



KLSH

AUDITIMI PUBLIK

KËRKIMORE

SHKENCORE

INFORMATIVE



100 Vjet Pavarësi

REVISTË 4 - MUJORE

Nr.3

2012

ALSAI



EUROSAI

INTOSAI

Tiranë, 2012



KONTROLLI I LARTË I SHTETIT

Experientia mutua omnibus prodest

AUDITIMI PUBLIK

REVISTË KATËRMUJORE

kërkimore-shkencore-informative

Shqip - Anglisht

Nr. 3/2012, Tiranë

ISBN 978-9928-159-03-6

Shtator-Dhjetor 2012

Seria: botim KLSH 11/2012

Tiranë, 2012



ALBANIAN SUPREME AUDIT INSTITUTION-ALSAI

Experientia mutua omnibus prodest

PUBLIC AUDIT

EVERY FOUR MONTHS MAGAZINE

of research, science and information
in Albanian and in English

No. 3/2012, Tirana

ISBN 978-9928-159-03-6

September -December

Series: Publications ALSAI 11/2012

Tirana, 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. Sotirag 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

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, akademike, 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		
Konsolidimi i shtetit ligjor: sfidë për të gjithë ne	Sh.T.Z.Bujar Nishani President i Republikës së Shqipërisë	1
Thellimi i auditimit të performancës është gjetje e duhur	Joop Vrolijk Këshilltar i Lartë i SIGMA	7
Roli i këshillit kontrollues të financave të shtetit shqiptar në vitet 1912-1944	Prof. Dr. Kaliopi Naska Historiane	15
Auditimi cilësor rrit besueshmërinë dhe përmirëson vendimmarrjen e përdoruesve	Prof.As. Dr. Hysen Cela President, IEKA	27
Matja e performances së SAI-it	Grupi i Punës së INTOSAI, mbi vlerën dhe përfitimet e SAI-it	33
Tendencat në financimin publik të arsimit të lartë	Prof. Dr. Engjëll Pere Prof. Dr. Luljeta Minxhozi Universiteti European i Tiranës	43
Parimet Kushtetuese të tatimeve	Dr. Kristaq Gjyli Kontrolli i Lartë i Shtetit	63
Projektligji i ri për “Kontrollin e Lartë të Shtetit”	Fatos Çoçoli Dr.Ermal Yzeiraj Koço Sokoli Kontrolli i Lartë i Shtetit	75

Mashtrimi dhe korrupsioni: Roli dhe përgjegjësitë e shërbimeve të auditimit për reduktimin e tyre	Gjon Ndreja Ekspert i jashtëm Kontrolli i Lartë i Shtetit	91
Refleksione mbi Manualin e Auditimit te Performancës	Evis Çela Kontrolli i Lartë i Shtetit	105
Llogaridhënia, transparenca dhe përgjegjësia jonë si SAI	Dr. Bujar Leskaj Kryetar i Kontrollit të Lartë të Shtetit	111
Auditimi i të Ardhurave në Turqi	Përshtati : Alfonc Gabili Kontrolli i Lartë i Shtetit	121
Auditimi i implementimit të marrëveshjeve të përbashkëta mjedisore	Përmbledhje e Udhëzuesit të UNEP për auditues mjedisorë	131
Sfidat e luftimit të korrupsionit : A duhet të ketë BE-ja rol më të madh ?	“EuroSpeak” (Buletin i Lëvizjes Evropiane në Shqipëri)	141
Info nga vendi	Aktivitete të KLSH-së (shtator – dhjetor 2012)	143
Info nga SAI të ndryshme		
<i>“Tregtimi i emetimeve në atmosferë me qëllim kufizimin e ndryshimeve klimatike; Funksionon vërtet?”</i>	Raporti i grupeve të përbashkëta të auditimit (Nordik-Balltik-Polak)	161
Asistenca e Bashkimit Evropian për Kosovën në lidhje me zbatimin e ligjit	Revista e Gjykatës Evropiane të Audituesve	165
Gjykata Evropiane e Audituesve	Profil	169
Gjykata Austriake e Auditimit	Profil	175
Zyra Kombëtare e Auditimit të Suedisë (NAO)	Profil	189

CONTENTS

Title	AUTHOR	PAGE
Editorial	H.E. Mr. Bujar Nishani	
Consolidation of the rule of law: a challenge for all of us	President of the Republic of Albania	195
“Building up performance audit is a vision of your institution”	Joop Vrolijk SIGMA Senior Advisor	201
The role of the finance controller council of Albania during 1912-1944	Prof. Dr. Kaliopi Naska Historian	207
A qualitative audit increases reliability and improves users’ decision	As. Prof. Dr. Hysen Cela President of IEKA	217
Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework	INTOSAI Working Group on the value and benefits of the SAI	223
Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework	Prof. Dr. Engjëll Pere Prof. Dr. Luljeta Minxhozi European University of Tirana	233
Constitutional principles of taxation	Dr. Kristaq Gjyli AISAI	253
Fraud and corruption: Role and Responsibilities of Audit Services	Gjon Ndreja External expert AISAI	263
“Reflections on the new AI-SAI Performance Audit Manual”	Evis Çela AI-SAI	275
Our Accountability, Responsibility and Transparency as SAI	Dr. Bujar Leskaj Chairman of AI-SAI	281

Revenue Audit in Turkey	Adapted by Alfonc Gabili	289
	AI-SAI	
Auditing the implementation of Multilateral Environmental Agreements	Adapted by Keida Muça, First Auditor, AI-SAI	299
Events and activities of AI-SAI during September-December 2012	INFO	309
Emissions trading to limit climate change: Does it work?	Report of joint audit groups (Nordic-Baltic-Polish)	325
European Union Assistance to Kosovo related to the rule of law	Journal of the European Court of Auditors	329
European Court of Accounts	Profile	333
Austrian Court of Audit - Der Österreichischer Rechnungshof	Profile	339
About the Swedish NAO	Profile	351

KONSOLIDIMI I SHTETIT LIGJOR: SFIDË PËR TË GJITHË NE

Konsolidimi i shtetit ligjor është një sfidë për të gjitha shoqëritë, por më shumë nga të tëra, ne e kemi më të domosdoshme për atë çfarë kemi kaluar, për çfarë kemi përballë dhe për objektivat për të cilat punojmë, mendojmë, gjykojmë dhe angazhohemi t'i arrijmë.

Nga: **Sh.T.Z. Bujar Nishani**
President i Republikës së Shqipërisë



Zoti Kryetar,
Zoti Prokuror i Përgjithshëm,
Zoti Olofsson,
Zonja Drejtoreshë,
Të nderuar auditues, pjesëmarrës!

Së pari, unë dëshiroj të shpreh të gjithë kënaqësinë time dhe privilegjin që jam pjesë e këtij debati në analizën tuaj të një prej institucioneve kryesore të kolonës së shtetit ligjor.

Zoti Leskaj,

Unë e vlerësoj shumë ftesën tuaj dhe dëshiroj që ta shfrytëzoj së pari këtë pjesëmarrje, për të uruar gjithsecilin prej jush, për të uruar suksesin e punës suaj të përditshme. Institucioni që ju menaxhoni, institucioni pjesë e të cilit jeni të gjithë ju, është jo vetëm i një rëndësie të veçantë në konceptin e shtetit, në mënyrën e funksionimit ligjor dhe korrekt të një shteti, por në specifikë dhe në veçanti, dhe mjaft institucione apo agjenci të tjera të administratës shtetërore, krahas rëndësisë që ka profesionalizmi

juaj, krahas angazhimit që gjithsecili prej jush, në pozicionin publik që ka në administratë, në kontekstin profesional, ka dhe një kontribut të veçantë që lidhet drejtpërsëdrejti me mirëfunksionimin ligjor të shtetit në tërësi. Pra, vullneti juaj, gatishmëria juaj, angazhimi juaj, nuk është vetëm brenda kornizës së funksionimit normal apo të ushtrimit normal të përgjegjësive të një funksionari të shtetit, por më së shumti, dhe nga pikëpamja cilësore, në kontributin për shtetin, për institucionet e tjera të shtetit. Prandaj, unë dëshiroj që në këtë takim me ju, të nënvizoj vlerat dhe rëndësinë që ka në piramidën e institucioneve shtetërore, institucioni juaj, vlerën e pazëvendësueshme dhe rëndësinë e madhe të kontributit që ka angazhimi personal i gjithsecilit prej jush. Kjo do të thotë në gjykimin tim, që në radhë të parë të gjitha institucionet shtetërore, vetë shoqëria shqiptare duhet të perceptojë dhe të manifestojë një vlerësim për angazhimet dhe kontributet tuaja. Dhe nga ana tjetër, gjithsecili prej jush duhet ta vlerësojë se sa i rëndësishëm është roli që përfaqësoni, pasi shpesh herë rëndësia e rolit që ka një individ i caktuar, angazhimet dhe kontributet e çdo individi veçanërisht në pozicione të tilla, siç ju jeni, në mënyrë të padrejtë nuk vlerësohen në kontekstin edhe shoqëror, edhe institucional, por edhe individual.

Secili prej jush ka një rol dhe një pozicion të veçantë në shoqëri. Kjo automatikisht do të thotë përgjegjësi shumë e madhe për secilin prej jush në raport me shoqërinë, me qytetarin, me institucionet e shtetit, në raport me vetë shtetin. Secili prej nesh, që jeton në kohën e gjeneratës së tij, kur jepet një mundësi për të

shërbyer dhe për të kontribuar në formë të drejtpërdrejtë, siç dhe gjithsecili prej nesh në këtë sallë është, duhet ta marrë si një shans, duhet ta konsiderojë atë si një privilegj, duhet ta ushtrojë si një mundësi, dhe duhet të besojë që pavarësisht se mund të mos evidentohet në konceptin e prezantimit publik, kontributi i asaj pune të përditshme, të përmuajshme, të përvitshme, është shumë i rëndësishëm në konsolidimin e shtetit, që ne të gjithë së bashku e duam si kur bisedojmë privatisht, edhe kur diskutohet publikisht në ambiente e grupe shoqërore. Konsolidimi i shtetit ligjor është një sfidë për të gjitha shoqëritë, por më shumë nga të tëra, ne e kemi më të domosdoshme për atë çfarë kemi kaluar, për çfarë kemi përballë dhe për objektivat për të cilat punojmë, mendojmë, gjykojmë dhe angazhohemi t'i arrijmë.

Unë do të nënvizoj në mënyrë shumë të hapur dhe të sigurtë, dhe do ta vlerësoja dinamizmin dhe ambicien e madhe që zoti Leskaj ka sjellë në krye të këtij institucioni. Por asnjëherë, vizioni, ambicia, dinamizmi i drejtuesit të një institucioni nuk mund të realizojë ato objektiva pa komplimentimin, angazhimin, mbështetjen dhe përmbushjen e detyrave të të gjithë stafit, të të gjithë mekanizmit. Prandaj, aq sa është i nevojshëm është dinamizmi, ambicia e drejtuesit, po aq i pazëvendësueshëm mbetet vullneti, dëshira dhe angazhimi i çdo pjesëtari të këtij institucioni.

Dëshiroj të shfrytëzoj rastin që jam mes jush, për të nënvizuar si pjesë të dytë përtej asaj profesionale, rëndësinë e madhe që ka transparenca në fund. Transparenca e një institucioni auditues

është dhe pjesë e profesionalizmit, është pjesë e përgjegjësisë, por edhe pjesë e suksesit të punës suaj. Transparenca e punës suaj i jep impulsin në mënyrën se si më pas e gjithë shoqëria dhe institucionet që kanë përgjegjësi për çka ju ushtroni në detyrën tuaj, të reflektojnë dhe të përcaktojnë ecurinë e punës së tyre në vijimësi. Prandaj, do të mbështesja, do të kërkoja një procedurë dhe veprimtari transparente maksimalisht nga ana juaj. Kjo nuk do të thotë vetëm transparencë e aktivitetit tuaj, si institucion apo si individ. Jo. Kjo do të thotë komunikim me opinionin, komunikim me publikun, komunikim me shoqërinë, për aktivitetin tuaj, për produktin e punës suaj, për konstatimet dhe vlerësimet profesionale që ju bëni gjatë ushtrimit të detyrës që keni, pa marrë parasysh se kush mund të preket nga kjo transparencë e punës suaj, pa marrë parasysh se çfarë përgjegjësisë ligjore mund të sjellë rezultati i punës suaj dhe transparenca e punës suaj. Veçori shumë e rëndësishme në mënyrë të drejtpërdrejtë e veprimtarisë suaj është kontributi në luftën ndaj korrupsionit, për sa kohë pjesa e punës suaj lidhet me auditimin qoftë të menaxhimit, qoftë të trajtimit të resurseve financiare, por edhe të respektimit të ligjit dhe ligjshmërisë.

Korrupsioni është një betejë e përhershme e një shoqërie. Themelore është se si instrumentet e një shteti, instrumentet e një shoqërie përballen me këtë fenomen, e godasin dhe e trajtojnë këtë fenomen. Profesionalizmi, transparenca që përmenda pak më sipër, janë domosdoshmëri dhe kushtëzim të suksesit që ju mund të keni në luftën ndaj korrupsionit. Dhe natyrisht, atje ku ka menaxhime fondesh publike, pa

diskutim rrisht i ekzistencës së aferave korruptive është i madh. Kjo do të thotë që përgatitja juaj për t'u ndeshur me fenomenin, duhet të jetë e kompletuar si nga ana profesionale, ashtu dhe nga përgjegjësia institucionale, por dhe nga integriteti juaj personal. Vetë në koncept, korrupsioni është produkt i individëve me integritet të cënuar, me integritet të dobët. Kjo kërkon që një person tjetër, një individ tjetër, që është i ngarkuar nga institucioni, nga ligji, për ta investiguar, për ta monitoruar, për ta hetuar dhe për ta goditur, domosdoshmërisht duhet të ketë nivel më të lartë integriteti dhe jo vetëm një performancë profesionale të arrirë. Prandaj, kam këmbëngulur dhe në takimin që kam pasur me përfaqësues të institucioneve të tjera të pavarura kushtetuese, të nënvizoj rëndësinë e madhe që ka personaliteti, integriteti i secilit prej jush, dhe i atyre që shërbejnë në këto institucione të tjera kushtetuese për të realizuar me sukses misionin. Por, edhe kjo nuk mjafton. Po aq e rëndësishme sa integriteti personal i atij që ushtron detyrën, mbetet e pazëvendësueshme dhe thelbësore mbështetja që duhet të ketë ky individ, mbështetja ligjore, mbështetja institucionale, mbështetja nga eprorët dhe koordinimi me institucionet dhe mekanizmat e tjerë të shtetit. Unë vlerësoj shumë angazhimin dhe hapat konkretë që ju keni hedhur në institucionalizimin dhe konkretizimin e bashkëpunimit me institucionet e tjera kushtetuese të vendit, veçanërisht me Prokurorinë e Përgjithshme.

Gjej rastin për të shprehur besimin tim të plotë se ky bashkëpunim, ky përkushtim, kjo dëshirë dhe ky vizion i shprehur tashmë në sy të opinionit publik për një

bashkëpunim më të ngushtë ndërmjet institucionit tuaj dhe Prokurorisë së Përgjithshme, dotës jellëshembuj konkretë në sytë e opinionit publik. Aktet ligjore dhe nënligjore janë të domosdoshme dhe të pazëvendësueshme, janë hapi i parë për të bërë të funksionojë institucioni. Por praktika dhe rezultatet konkrete janë bindja që mund të fitojnë qytetarët se shteti i tyre funksionon ashtu siç ata duan, se e drejta e tyre mbrohet në mënyrë institucionale, se demokracia për të cilën ne besojmë, mund të konsolidohet dhe forcohet çdo ditë.

I nderuar zoti Kryetar,

I nderuar zoti Prokuror i Përgjithshëm,



Duke përfituar nga rasti i prezencës suaj, por dhe i të gjithë të pranishmëve të tjerë dëshiroj t'ju siguroj që çdo kontribut i juaj në goditjen e ashpër dhe penalizimin e akteve dhe aferave korruptive të kujtdo dhe në çdo nivel të administratës publike qendrore, lokale apo edhe private do të ndiqet dhe do të mbështetet fuqimisht edhe nga instrumentet e tjerë të shtetit ligjor. Dëshiroj t'ju garantoj se Këshilli i Lartë i Drejtësisë do të ndjekë dhe do të monitorojë me shumë vëmendje sjelljen ligjore të trupës gjyqësore ndaj të gjitha çështjeve të iniciuara nga institucioni

juaj, të hetuara nga Prokuroria dhe të paraqitura në Gjykatë. Vetëm në këtë mënyrë, duke funksionuar dhe vepruar nga mënyrë të njëpasnjëshme të gjitha hallkat e shtetit, ne mund të sjellim një produkt real, produkt konkret për shtetin, për shoqërinë dhe për qytetarin tonë. Natyrisht që sfidat nuk janë të thjeshta, por identifikimi i tyre është shumë i lehtë dhe përballja me to është plotësisht e mundshme. Kjo kërkon në radhë të parë besim tek vetja, kërkon dhe një pakt shumë të rëndësishëm me vetveten, të secilit prej nesh që është në pozicionet e administratës shtetërore, përsa kohë e kemi këtë privilegj që mjaft qytetarë të tjerë nuk e kanë. Prandaj koha në të cilën kemi mundësi ta shfrytëzojmë këtë privilegj duhet shfrytëzuar në mënyrën më eficiente, më serioze dhe më shtetare të mundshme.

Është e rëndësishme që ne të krijojmë një frymë besimi në radhë të parë midis stafeve të institucioneve të tilla, por dhe midis institucioneve që bashkëpunojnë me njëri tjetrin dhe angazhohen në akte të tilla profesionalizmi dhe në përgjegjësi të tilla shtetërore. Është po aq e vërtetë, që nëse një produkt i një angazhimi, i një pune profesionale, një qëndrimi dinjitoz të punonjësve të një institucioni të caktuar siç mund të jetë institucioni juaj, të injorohet, të nëpërkëmbet dhe të mos vlerësohet, të lihet në mes të rrugës nga institucioni tjetër, nga mekanizmi tjetër sjell një dekurajim dhe një demotivim, i cili do të jetë shumë herë më i vështirë për t'u recuperuar për hapa të tjerë. Prandaj kjo mbetet dhe një sfidë e jona, ndaj ne duhet të funksionojmë në mënyrë që e tërë piramida të vlerësojë kontributin e çdo bashkëpunëtori.

Çdo institucion kushtetues të ruajë dhe të forcojë në mënyrë të fortë pavarësinë e tij; pavarësinë nga interesat që mund të preken për shkak të zbatimit të ligjit dhe të Kushtetutës së vendit, por kurrësesi nuk mund të pranojmë dhe të bëjmë pjesë të natyrshme të perceptimit tonë pavarësinë nga Kushtetuta, pavarësinë nga ligji, pavarësinë nga detyra, pavarësinë nga përgjegjësia. Kjo nuk mund të ekzistojë!

Unë besoj fort se rezultati tregohet tek statistikatat, tek treguesit matës të një pune konkrete dhe jam shumë i inkurajuar tek shoh që numri i auditimeve të kryera nga ju në muajt e fundit ka një rritje shumë të madhe. Kjo nuk është një statistikë e pavlerë, nuk është një statistikë thjesht empirike, kjo tregon dinamizëm, tregon angazhim. Padyshim që hapi i dytë mbetet për të parë eficiencën e këtij dinamizmi, të këtij angazhimi dhe kjo tregohet kur të gjitha mekanizmat, të gjitha instrumentet e shtetit ligjor mbeten në të njëjtin nivel angazhimi.

Shqipëria është një vend që pavarësisht vullnetit të individëve të veçantë, të punonjësve të administratës ka hyrë në një rrugë pa kthim, në rrugën e saj të konsolidimit, në rrugën e saj të përparimit, e kjo është e pakthyeshme. Roli që ne kemi është se sa shpejt do të ecim në këtë rrugë, se sa me vlerë do ta konsiderojmë ne mundësinë që kemi duke qenë në këto pozicione, por edhe se sa do ta vlerësojmë rolin dhe të drejtën që ka qytetari për të patur një shtet të së drejtës, një shtet që funksionon në mënyrë korrekte, një shtet që ofron shërbime cilësore për ta. Nuk janë retorika dhe unë besoj që nuk janë aspak të komplikuar për t'u realizuar apo për t'u performuar, por kërkon përgjegjshmëri

padiskutim, përgjegjshmëri nga Presidenti i Republikës deri tek punonjësi më i thjeshtë i administratës sonë publike. Përgjegjësia dhe përgjegjshmëria do të na sjellë pastaj mundësinë për të rritur profesionalizmin, për të qenë agresiv në përmbushjen e detyrimit tonë ligjor dhe në fund të etapës tonë të kontributit për të qenë të nderuar.

Unë dëshiroj të shpreh të gjithë falenderimin tim për bashkëpunimin që ju kanë ofruar institucionet partnere nga Kosova, Polonia dhe nga vende të tjera. Është një strategji dhe një objektiv shumë i mençur i juaji, zoti Kryetar dhe i të tërë juve që përfaqësoni institucionin në vendosjen e një bashkëpunimi të tillë, i cili nuk është aspak honorifik, aspak protokollar. Është një përzgjedhje dhe një angazhim strategjik në luftën e përbashkët ndaj shkeljes së ligjit dhe akteve të korrupsionit. Sa më e sofistikuar bëhet veprimtaria sa më antiligjore, aq më i fortë duhet të bëhet bashkëpunimi dhe bashkërendimi mes partnerëve. Prandaj unë gjej rastin për t'ju inkurajuar akoma më shumë në këtë lloj bashkëpunimi, në forcimin e këtyre kontakteve, shkëmbimeve të informacionit, pse jo dhe të angazhimeve operacionale të përbashkëta në frymën e ligjit dhe Kushtetutës që ne kemi.

Në punën tuaj zoti Kryetar, të nderuar auditë, jam i ndërgjegjshëm që keni sfida të ndryshme, vështirësi të ndryshme, përplasje të ndryshme përsa kohë puna juaj ju adreson në cekjen e interesave të cilat shkojnë në kundërshtim me ligjin, interesa që sjellin përfitime të paligjshme, përfitime për individë të ndryshëm. Prandaj, dëshiroj t'ju inkurajoj të mos stepeni, të mos ndaleni, të mos përkuleni,



të mos dorëzoheni përballë çdo lloj presioni apo ndërhyrje që mund t'ju vijë. Dëshiroj që të ofroj të gjithë përkrahjen dhe mbështetjen time ndaj institucionit tuaj ashtu siç jam i bindur që do të keni mbështetjen dhe përkrahjen dhe të institucioneve të tjera, Parlamentit, Qeverisë, Prokurorisë e të gjykatave, sepse nuk luftoni për asnjë mision personal. Të gjithë ne kemi një objektiv të përbashkët, kemi një përgjegjësi të përbashkët, jemi shërbëtorë të shtetit, të punojmë për shtetin. Jo të gjithë mund të ofrojnë të njëjtin standard shërbimi, por është e rëndësishme që atë mundësi që kemi, ta ofrojmë dhe kushdo që e ofron në maksimumin e tij atë mundësi që ka, ka bërë më të mirën e mundshme.

Shpeshherë kur bëjmë diskutime dhe analiza të tilla në mesazhet që japim duket

sikur u referohemi thjesht parimeve, por në fund të fundit çdo gjë nis nga parimet. Prandaj unë ju inkurajoj që t'i mbronni parimet, parimet që kërkohen për individin, parimet që kërkohen për institucionin, sepse janë parimet e zhvillimit të një shteti.

Më lejonin dhe një herë të shpreh të gjithë besimin tim për vullnetin që keni, gatishmërinë që reflektoni, angazhimin që mundeni t'i jepni shtetit tonë të përbashkët, shoqërisë tonë të përbashkët! Ju uroj suksese jetën personale dhe në



punën tuaj e të institucionit tuaj! Uroj që qytetarët të shohin rezultate sa më konkrete nga ju!

Ju faleminderit!

***Fjala e Presidentit të Republikës së Shqipërisë, Sh.T.Z. Bujar Nishani në Analizën Vjetore 2012 të KLSH**

THELLIMI I AUDITIMIT TË PERFORMANCËS ËSHTË GJETJE E DUHUR

...Kryetari lançoi një program shumë ambicioz, ku ju kishit ndërmend që të thelloheshit dhe të punonit fuqimisht me auditimin e performancës dhe realisht keni filluar ta bëni këtë në fund-vitin e kaluar, kur ju krijuat Departamentin e ri të Performancës. Është e kuptueshme që ju ende nuk mund të flisni për rezultatet perfundimtare për auditimet e para të performances, por besoj që jeni në rrugën e duhur.

Nga: **Joop Vrolijk***

Këshilltar i Lartë i SIGMA



E ndiej veten të privilegjuar që kam rastin të flas dhe të them disa mendime të miat pas me shume se një gjysmë viti intensiv bashkëpunimi me KLSH. Gjatë kësaj jave kam qenë në një konferencë të organizuar nga një rrjet që quhet administrimi publik dhe kontrolli i brendshëm(PEMPAL), i cili sjell shkëmbimin e eksperiencave në shumë vende të Evropës dhe Azisë Qendrore dhe Juglindore për menaxhimin financiar dhe auditimin e brendshëm, dhe që u organizua në Tiranë. Ishte një takim organizuar me audituesit e brendshëm, ku folëm për vlerësimin e riskut dhe konfrontuam shumë eksperiencia interesante të disa vendeve nga vinin këta auditues.

Të them të drejtën, kisha përgatitur një material përpara se të vija këtu në Analizën tuaj Vjetore, por nga ana tjetër u

impresionova nga shumë gjetje dhe mendime që dëgjova nga parafolësit, nga të gjithë ju që u shprehët. E kisha në mëdyshje të flisja për sfidat që ju presin, por duke dëgjuar mendimet tuaja për sfidat dhe se si do t'i përballoni ato gjatë këtij viti, dua të flas për çfarë unë mendoj për t'ju ndihmuar.

Për Institucionin tuaj, si dhe për çdo Institucion Suprem të Auditimit (SAI), është shumë e rëndësishme gjetja e një momenti gjatë gjithë vitit për të raportuar dhe të parë veten se si jeni në krahasim me një vit më parë dhe të vlerësoni performancën tuaj. Mendoj se keni shumë gjëra të rëndësishme për të thënë, se madje dhe nga kanalet e Brukselit, nëpërmjet Delegacionit të Bashkimit Evropian këtu kam dëgjuar dhe kjo është shumë e rëndësishme, lidhur me disa deklaramente tuajat në shtyp për dëmet e konstatuara nga ju, sidomos në strukturat e prokurimit publik dhe ky nivel transparence që keni arritur është diçka shumë pozitive. T'ju them të drejtën, nuk jam në gjendje me statistikën që kam mundur të grumbulloj dhe nga ato çfarë dëgjova dhe kanalet që ju përmenda, që të vlerësoj plotësisht. Dua thjesht t'ju përgëzoj lidhur me arritet tuaja dhe vëmendjen që keni tërhequr nga opinioni publik dhe gjithë veprimtarët e tjerë. Është një gjë shumë e mirë çfarë unë dëgjova këtu, ato që ju referuat, drejtorët e përgjithshëm, drejtorët e departamenteve, por edhe reagimi dhe nga lidhshipi juaj lidhur me çfarë keni marrë përsipër të realizoni dhe çfarë keni arritur apo nuk keni arritur akoma. Kryetari i KLSH dhe unë e dimë mirë se sa përpjekje kërkohet për të realizuar disa objektiva ambicioze dhe t'ju them të drejtën, vërtetë gjatë vitit të kaluar Kryetari i KLSH ka

lançuar një program shumë ambicioz me objektiva shumë të fuqishëm për të realizuar një ndryshim të madh në strukturën tuaj. Mendoj se ky program ndryshimi mirëfilli kërkon në të gjitha aktivitetet e tij vëmendje dhe punë për të përmirësuar.

Çfarë keni arritur deri tani unë kurrësi nuk mund të them që keni pasur një performancë të dobët. Ajo është e mirë, e nivelit të kënaqshëm por gjithmonë ka vend për të përmirësuar. Dhe pikërisht gjatë vitit të kaluar, Kryetari lançoi një program shumë ambicioz sikurse e përmenda, ku ju kishit ndërmend që të thelloheshit dhe të punonit fuqimisht me auditimin e performancës dhe realisht keni filluar ta bëni këtë në fund-vitin e kaluar, ku ju krijuat Departamentin e ri të Performancës. Është e kuptueshme që ju ende nuk mund të flisni për rezultatet përfundimtare për auditimet e para të performancës, por besoj se jeni në rrugën e duhur. Nga ana tjetër, gjatë gjithë programit ambicioz të vitit të shkuar që lançoi Kryetari, ai mendoi dhe për mënyrën se si mund të reformohej dhe rritej efikasiteti i të gjithë veprimtarisë audituese. Dua të përmend këtu për një masë të tij të marrë që në fillimet e vitit të kaluar, krijimin e departamentit të kërkimit shkencor dhe zhvillimit. Mendoj se në të vërtetë kjo strukturë e re e ndërtuar nga Kryetari do mund të sjellë ndryshim në këtë institucion. Por nga ana tjetër, Kryetari mendoi se nuk mund t'i bëjë të tëra vetë dhe se kishte dhe ka nevojë për mbështetje. Këtë mbështetje mund ta sigurojë nga institucionet homologe simotra dhe jam në dijeni të marrëveshjeve që janë konkluduar me SAI-n Turk, Slloven dhe Polak. Gjithashtu ai u adresua dhe në institucionin që unë

përfaqësoj, SIGMA-n për veprimtaritë e përbashkëta. Duhet ta pohoj se ishte me të vërtetë një diçka e papritur për mua dhe po jua shpjegoj pse ishte diçka e tillë. Kam qenë në këtë vend për shumë vite me radhë dhe askush deri tani nuk kishte kërkuar një ndihmë në një mënyrë bashkëveprimi dhe partneriteti se si të bëjmë diçka së bashku. Me të vërtetë u surprizova kur më erdhi kjo kërkesë dhe u angazhova shumë seriozisht për ta realizuar atë. Pastaj mendova thellë në vete dhe kam shumë eksperiencë, vij nga vende si Moldavia, Ukraina, Egjipti, etj. ku janë institucione relativisht të mëdha të auditimit suprem publik dhe ku më thonë: “Po zoti Vrolijk, është me interes ideja juaj, sugjerimi juaj, përqasja juaj, por duhet të mendohemi...”. Dhe në fakt asgjë nuk vijon pas kësaj përçapje të parë të bërë prej meje.

E filluam këtu me gjëra shumë konkrete, patëm trajnime me të gjithë ju për auditimin e performancës, për auditimin financiar, për auditimin e pajtueshmërisë dhe auditimin e teknologjisë së informacionit. Nuk mund të them se të gjitha trajnimet shkuan për mrekulli dhe ishin shumë të suksesshme, por ndjeva përfshirjen tuaj, ndjeva interesin e gjallë dhe mund të them se kemi kaluar shumë mirë në këto trajnime. Gjithashtu, kam marrë njoftime që trajnime të tilla ka patur dhe me organizatat tuaja simotra me të cilat keni marrëveshje dhe mendoj me të vërtetë se është një impuls shumë pozitiv që të merrni njohuri lidhur me këto dhe të rrisni nivelin tuaj të profesionalizmit dhe të kërkonti më shumë për vitet në vijim si dhe këtë vit. Juve keni punën tuaj të përditshme sigurisht planifikoni dhe trajnimet, por ama nga ana tjetër jam shumë i lum-

tur se Kryetari juaj më kërkoi se duhet të kemi dhe një shikim të viteve të ardhshme duam të kemi një shikim strategjik deri në vitin 2017, si do të jemi, si do të zhvillohemi dhe ma kërkoi këtë në mënyrën profesionale, si dhe kërkesat e tjera. Përafrimi ishte i menjëhershëm na u kërkua të shikonim t’i hidhnim një sy lidhur me realizimin e planit tuaj të zhvillimit strategjik 2009-2012 dhe mbi bazat e këtij realizimi dhe çfarë kërkohej për të ardhmen, të shikonim dhe t’ju ndihmonim, t’ju udhëhoqnim në lidhje me përcaktimin e objektivave tuaja strategjike për periudhën 2013-2016. Dhe çfarë bëmë? U krijua një grup pune me urdhër të Kryetarit dhe diskutuam si ekspertë me këtë grup pune. U përgatit një draft i parë, u korrigjua ai u arrit në një draft të dytë, tani kemi sjellë mendimet tona dhe po përgatitet dhe një draft i tretë përfundimtar dhe të përfundojmë këtë punë të nisur me parametrat e duhur. Unë isha në djeni, e kisha parë variantin në anglisht të platformës së ideve të Kryetarit tuaj që e kishte paraqitur në Parlament, më kish impresionuar që në momentin e parë dhe pastaj pashë në vijimësi këto ide se si përktheheshin në realitet në veprime dhe në masa dhe mendoj se ka patur një nisje të mirë për të arritur në finalizimin e strategjisë që po flasim tani. Mendoj se auditimi i performancës, thellimi, rritja e cilësisë dhe rritja e numrit të tij është një gjetje e duhur e kësaj vijimësie logjike dhe mendoj se në 2017 mund të arrihet në disa objektiva të mirëpërcaktuar për këtë zhvillim shumë të rëndësishëm të institucionit tuaj. Ama ka një por pas gjithë këtij angazhimi dhe këtij objektivi ambicioz sepse njëkohësisht detyra juaj është edhe certifikimi i llogarive të buxhetit të shtetit ndoshta dhe i llogarive të disa ministrive kryesore dhe është pikërisht përqendrimi

i vëmendjes në këtë fushë i auditimeve financiare lidhur me çertifikimin e llogarive që duhet të kapi gjithashtu vëmendjen dhe të jetë gjithashtu në perspektivën e zhvillimit tuaj.

Mendoj se është një punë e madhe që pritet pikërisht për të arritur atë që u tha këtu, në përputhje të plotë me standardet INTOSAI të trajnohen njerëzit sidomos një grup i përzgjedhur që të jenë vërtet ata kryesorët, më profesionistët, më cilësorët për të realizuar këto standarde. Një gjë që më bëri përshtypje në të gjitha referimet dhe raportimet tuaja është një listë e gjatë e dëmeve të shkaktuara për shkak të disa mosfunksionimeve kryesore që ju i përmendët dhe mendoj se krahas këtyre listave që ju paraqisni çdo vit, pyetja që duhet t'i bëni vetes është: Pse ndodh kjo? Të shikohen në sistem arsyet pse çdo vit përsëriten këto dëme, shkaqet e përsëritjes së këtij fenomeni dhe të ndërhyhet në sistem, që përsëritja e tyre të mos ndodhë më. Pikërisht rishikimi në sistem i atyre gjërave që nuk shkojnë me menaxhimin financiar, atë që ne e quajmë auditimi i pajtueshmërisë, duhet të përfundohet të shikohet më në thellësi nga ana juaj me raportimet e plota dhe pastaj të shikohet nëse është e nevojshme të qëndrojnë forcat tuaja audituese në këtë fushë apo mund të tërhiqen disa forca të rezervohen për t'ja përkushtuar auditimit të performancës sipas objektivave tuaj.

Një pikë tjetër apo objektiv tjetër i strategjisë që mendoj se Kryetari është korrekt që e ka vendosur është zhvillimi i auditimit të Teknologjisë së Informacionit. Keni filluar, keni fillësat e para, por mendoj se është një punë e gjatë sepse është një strukturë gjigante e shtetit që është struk-

tura e Thesarit të Shtetit dhe mënyra e auditimit të teknologjisë së informacionit që përdor kjo strukturë do të jetë një sfidë për ju në të ardhmen. Një pikë tjetër e juaja që më ka bërë përshtypje, një objektiv tjetër i juaji është që të auditoni fondet e Bashkimit Evropian dhe projekteve të ndryshme që financon Bashkimi Evropian në vendin tuaj. Këto projekte do të jenë në rritje në vitet në vijim dhe është me të vërtetë e duhur vëmendja juaj për t'u përqendruar në aftësitë audituese që do zhvillojë për t'i audituar këto fonde në të ardhmen. Një fushë tjetër e rëndësishme e objektivave strategjikë të Kryetarit është dhe lufta kundër korrupsionit dhe për parandalimin e tij dhe mendoj se është e drejtë dhe kuptohet që një Institucion Suprem i Auditimit Publik nuk mund të jetë një hapës zjarri kundër krimit ekonomik, pse janë institucione të tjera që e bëjnë. Megjithatë përqendrimi juaj në këtë fushë është mendoj ai i duhuri, por duhet të gjenden mënyrat dhe përqasjet e duhura për ta kryer këtë detyrë. Mendoj se përqasja duhur duhet të jetë trajnimi juaj, i forcave tuaja audituese se si të zbuloni ose të nuhasni sinjalet e para të abuzimit financiar, të korrupsionit dhe pastaj t'juja përcillni këto sinjale, këto gjetje tuajat strukturave kompetente.

Ka dhe një mënyrë tjetër, që vetë SAI të zhvillojë strukturat e veta parandaluese dhe goditëse por nuk do të isha për këtë zhvillim dhe mendoj se përqasja e duhur do të ishte nisja e një trajnimi intensiv për pikërisht këto aftësi rritja e kapacitetit njohës zbulues të sinjaleve të abuzimit financiar dhe korrupsionit. Fola për proceset parësore të auditimit financiar, të pajtueshmërisë, të performancës, të teknologjisë së informacionit dhe ndoshta

dhe auditimi i fondeve të Bashkimit Evropian, por le të kalojmë tek ajo strukturë mbështetëse që gjithashtu është shumë e rëndësishme për realizimin e objektivave tuaja.

Tashmë e përmenda si një departament shumë të rëndësishëm për të siguruar ndryshimin dhe sidomos për ta menaxhuar. Është departamenti i Kërkim & Zhvillimit. Ky departament po koordinon publikimin e shumë botimeve tuaja dhe kjo është një gjë shumë e mirë, se nga ana akademike, nga ana e shkencës së auditimit publik juve rrisni kapacitetet tuaja, fitoni njohuri të reja por nga ana tjetër dua të shikoj dhe anën zhvillimore të këtij departamenti. Sepse ana kërkimore shkencore është shumë e mirë, zbuloni përjasje të reja ose eksperiencë shumë më të mira se sa i keni patur deri tani. Por nga ana tjetër pyetja kryesore është se si këto përjasje të reja, si këto eksperiencë unë do t'i zbatoj në praktikë? A më duhet ta përditësoj manualin që unë zbatoj, apo më duhet të shikoj një mënyrë tjetër auditimi? Mendoj se ka një lidhje logjike mes aktivitetit kërkimor, mes mënyrës së përgatitjes së një metodologjie dhe trajnimeve që pas përgatitjes së kësaj metodologjie janë të nevojshme për ju, për të arritur në nivele të reja kapacitetesh. Por mund të jetë dhe përjasja nga krahu tjetër, mund të keni një metodologji, një manual që nuk ju ndihmon shumë në punë ku duket që ka gjëra që nuk shkojnë dhe mund ti adresoheni këtij krahu kërkimor të këtij departamenti duke i thënë: ç'far duhet të bëjmë që të përmirësohet kjo metodologji dhe vërtet të më ndihmoj në punën time si auditues?

Dhe pikërisht objektivat strategjike të

planit të ri që fola që i kemi parë dhe rikthuar me Kryetarin, duhet të sjellin atë që këtij departamenti t'i caktohet roli jo vetëm i koordinuesit pasiv të aktiviteteve të ndryshme, i planit të punës, por nga ana tjetër duhet të ketë dhe një rol që të sjellë ndryshimin, të koordinojë për ndryshimin për të gjitha ato objektiva që do t'i caktojmë. Mendoj se pikërisht këtu qëndron thelbi i gjësë reale në planin tuaj strategjik, sepse duhet me të vërtetë një strukturë që ta sjellë ndryshimin dhe të mos kemi objektiva fantastikë, shumë të bukur, të artikuluar mirë, por ama në fund të katër-pesë vjetësh të themi që nuk ishim të aftë t'i realizonim. Janë dhe dy drejtime të tjera shumë thelbësore, dy procese që duhen përmirësuar: ai i menaxhimit të burimeve njerëzore dhe i teknologjisë së informacionit. Ju keni përgatitur një listë të detajuar mirë të burimeve njerëzore dhe mendoj se kjo mund të jetë një bazë për realizimin e politikave të qarta në institucion, për të promovuar burimet njerëzore të institucionit tuaj dhe gjithashtu duhet që pikërisht kjo drejtori e burimeve njerëzore të ketë vullnetin e saj, mundësinë e saj për të realizuar këto politika. Gjithashtu ka sfidë dhe për sektorin e teknologjisë së informacionit, janë programet për të shtuar nivelin e njohurive të teknologjisë së informacionit për stafin por mendoj se ka nevojë për shumë më tepër mbështetje për këtë sektor që të realizojë objektivat. Këto janë të gjitha mendime shumë të bukura, fraza shumë të bukura por besoj se do të jetë dakord Zoti Gjini me mua në pyetjen se ku do ti gjejmë këto fonde për të realizuar këto objektiva. Mendoj se duhet të gjejmë mënyrat se ku mund të realizohet kursimi, ku disa forca audituese përshebull ku një auditues mund të bëjë sot punën që bëjnë dy au-

ditues në një strukturë të caktuar në një sektor të caktuar dhe ku mund të tërhiqen forca që mund të na duhen ndoshta për të shuar forca për auditimin e performancës ose objektiva të tjera.

Viti i kaluar ka qenë një vit shumë turbulenc i mbushur me sfida sepse në vitet e mëparshme shikoj të gjitha ato përcaktimet që kam bërë për veprimtarinë e institucionit tuaj ka patur përmirësime po t'ju them të drejtën në vitet e kaluara këto përmirësime kanë qenë shumë të ngadalshëm. Mendoj se gjërat në vitin e kaluar shkuan shpejt dhe vërtet gjërat shkuan shumë më shpejtë nga ndoshta ju ishit mësuar në vitet e kaluara që të shikonit ndryshime. Më lejoni t'ju them se vitet në vijim janë akoma më të lëvizshme. Shikoj një gjë shumë pozitive mes jush, pra shikoj përherë e më shumë veta mes jush që dëshirojnë të kontribuojnë, shikoj shpresën dhe dëshirën e tyre për ndryshim. Por nga ana tjetër e kam të qartë se dikujt prej jush nuk mund t'i pëlqejë kjo situatë e ndryshimeve kaq të shpejta dhe mund të ndjeheni ose të larguar ose të mënjanuar ose disave do t'ju duhet edhe të shkëputen nga gjithë kjo strukturë që kërkon ndryshime të shpejta dhe radikale. Qëllimi është që juve të konsideroni dhe të dukeni vërtetë si një trupë profesionale, një trupë siç e përmendëm, e modernizuar, me cilësi të lartë të auditimit dhe me objektiva të qartë dhe ambiciozë. E them këtë, sepse gjatë procesit të konceptimit të draftit të strategjisë së re neve na u kërkua që të shikonim se si klientët tuaj veprimtarët e jashtëm që ju bashkëvepronin ju konsideronin juve. Një pjesë e mirë e përgjigjeve që morëm kur pyetëm për ju, ishin që ju shikojnë si një institucion të mbyllur që me gjetjet tuaja, me

raportimet tuaja, përqendrohemi në gjëra të vogla që janë ndoshta jo thelbësore për nevojat që ata kanë për përmirësimin e punës së tyre.

Mendoj se duhet t'i largohemi pikërisht këtij imazhi të krijuar dhe natyrës së punës apo raportimit të kësaj kategorie. Mund t'ju them se dje po sidomos sot në drekë, ju ishit në lajmet e ditës dhe mesazhi qendror i Kryetarit, cilësia dhe rritja e cilësisë, ishte aty dhe kjo është një gjë shumë e mirë, se mund t'ju ndihmojë në ndryshimin gradual që e kam ndjerë dhe vetë nga mesazhet që kam marrë nga Bashkimi Evropian, të imazhit dhe cilësisë së raportimeve tuaja. Por ama duhet të keni shumë kujdes dhe vëmendje nga diçka, mund të keni një auditim fantastik, por në rast se cilësia e raportimit tuaj e raportit që ju bashkëngjisni nuk është e atij niveli, atëherë bien vërtet vlerat e punës që keni bërë. Mendoj se juve i keni partnerët, na keni neve, keni institucionet e tjera si motra dhe këtë vit ne do ju ndihmojmë do të japim asistencën tonë teknike lidhur me disa nga zonat që ju keni kërkuar të auditimit për të ndihmuar dhe disa kërkesa të tjera, por nga ana tjetër është e rëndësishme për ju që të përqendrohemi pikërisht në sfidat që i keni vënë para vetes dhe jam i bindur dhe në momentin kur do të vijë programi i binjakëzimit me Bashkimin Evropian, do të keni trajnime dhe aktivitete më intensive. Mendoj se nesër do të takohem me Kryetarin dhe do diskutojmë me sesionet e tjera të trajnimit për këtë vit nga ana e SIGMA-s për të gjithë ato çështje ju interesojnë për t'u trajnuar dhe njëkohësisht mendoj se është e rëndësishme edhe të diskutohet me atë se çfarë juve mund të jepni edhe përtej rezultateve të këtij viti, pra kur bëhet fjalë për

implementimin e amendimeve të ligjit që juve keni prezantuar, do të kërkohet çertifikimi, dhënia e opinionit për llogaritë e buxhetit të shtetit dhe aty duhet vërtet një proces shumë i mirëdetajuar dhe profesional i trajnimit dhe çertifikimit. Mendoj se përgatitja për vitin 2013 për çertifikimin e llogarive, ku mendoj se dhe miku kolegu im, Audituesi i Përgjithshëm i Kosovës, zoti Lars Lage Olofsson ka shumë eksperiencë dhe mund t'ju japë vërtetë shumë ide të qarta dhe ndihmesë lidhur me procedurat që do t'ju duhen për çertifikimin e llogarive. Një sfidë tjetër e parashikuar në amendimet që ju keni dorëzuar në Kuvend është që do t'ju duhet të çertifikoheni, pra pas kalimit të disa procedurave të caktuara të merrni një çertifi-

katë si auditues shtetërorë dhe do të doja shumë t'ju ndihmoja me eksperiencën që kam me strukturën që përfaqësoj, SIGMA-n, për ta realizuar këtë në mënyrë sa më profesionale sa më të shpejtë dhe efikente për ju dhe përsëri kam besimin se dhe miku im z. Olofson do t'ju ndihmojë në këtë procedurë. Mendoj se rruga është e gjatë dhe sfiduese por me gjithë zemër ju uroj sukses Kryetarit dhe të gjithë juve për realizimin e gjithë këtyre objektivave ambicioze që i keni vënë vetes.

*** Fjala e z. Joop Vrolijk**

*në Analizën Vjetore 2012 të KLSH,
30 janar 2013*

**** Me propozim të Kryetarit të Kontrollit të Lartë të Shtetit, Z. Joop Vrolijk për kontributin e dhënë në modernizimin e KLSH-se dhe në rritjen e kapaciteteve të tij audituese, do të dekorohet nga Presidenti i Republikës së Shqipërisë, me "Medaljen e Mirenjohjes".***

ROLI I KËSHILLIT KONTROLLUES TË FINANCAVE TË SHTETIT SHQIPTAR 1912 - 1944.

Ndonëse, për kohën e shkurtër të veprimit të Qeverisë së Vlorës nuk u organizuan institucione të veçanta, të njehsuara e të specializuara të kontrollit, përgjatë gjithë këtij segmenti të qeverimit, duhet pranuar se elementet kontrollues kanë vepruar dhe kanë qenë të lidhura ngushtë me sistemin administrativ financiar.

Nga: **Prof. Dr. Kaliopi Naska,**
historiane

Abstrakt:

Në këtë 100 vjetor të shtetit shqiptar, institucioni kushtetues i Kontrollit të Lartë të shtetit ka skalitur historinë dhe ecurinë e tij 87 vjeçare duke filluar nga Shpallja e Pavarësisë Kombëtare, që ishte ngjarja më e madhe historike për fatet e vendit, e cila i dha fund sundimit shekullor osman dhe i hapi rrugën zhvillimit politiko-shoqëror dhe ekonomik. Në këtë vështrim Qeveria Kombëtare e Vlorës u mundua të përpunonte dhe të vinte në jetë një politikë ekonomike demokratike, ku pa dyshim një vend të rëndësishëm do të zinte problemi financiar¹. Zbatimi i kësaj politike ekonomike, kërkonte të ardhura financiare, të cilat qeveria mendoi t'i siguronte, si nëpërmjet burimeve të

mundshme të brëndshme, ashtu edhe me marrjen e ndonjë huaje të jashtme. Në zbatim të saj, kërkohej gjithashtu dhe një organizim i administratës ekonomike për t'i siguruar dhe kontrolluar ato. Rëndësi marrin përpjekjet për ngritjen e institucioneve në këtë fushë, ku kujdes do t'i kushtohej financave dhe kontrollit të shtetit mbi to.

1. Qeverija e Përkohshme e Vlorës kishte kryeministër Ismail Qemal Vlorën, njëkohësisht dhe ministër të Punëve të Jashtme (më 1 korrik 1913 Myfit Libohova u emërua ministër i Punëve të Jashtme). Qeveria përbëhej nga këta anëtarë: Dom Nikollë Kaçorri zëvendës kryeministër (deri më 30 mars 1913); Preng Bibë Doda zëvendëskryeministër (25 dhjetor 1913); Myfit Libohova (Esat Toptani, korrik – shtator 1913; Hasan Prishtina, shtator - 20 nëntor 1913; Fejzi Alizoti, nëntor 1913) - ministër i Punëve të Brendshme; Mehmet pashë Deralla ministër i Luftës; Petro Poga ministër i Drejtësisë; Abdi Toptani (Aziz Vrioni), (tetor 1913 Gjergj Çako) - ministër i Financave; Luigj Gurakuqi ministër i Arësimit; Mit'hat Frashëri (deri më 30 mars 1913), (Pandeli Cale) - Ministër i Punëve Botores; Lef Nosi ministër i Postë - Telegrafave; Pandeli Cale (Hasan Prishtina 15 shtator deri 10 tetor 1913), (Qemal

Fjalë kyçe: ***Kanoni i Demeve, çmuesi, Këshilli Kontrollues, organizim i financave të Shtetit, kontrolli i financave.***

Ndonëse, për kohën e shkurtër të veprimit të Qeverisë së Vlorës nuk u organizuan institucione të veçanta, të njehsuara e të specializuara të kontrollit, përgjatë gjithë këtij segmenti të qeverimit, duhet pranuar se elementet kontrollues kanë vepruar dhe kanë qenë të lidhura ngushtë me sistemin administrativ financiar. Rëndësinë, me të cilën Qeveria e Vlorës e perceptonte instrumentin e kontrollit, i justifikojnë më së miri vendimet që ajo mori në Kuvendin Kombëtar, një ndër të cilet ishte, ***“Të zgjidhet një pleqësi për ndihmë e kontroll të qeverisë”***.²

Pleqësia përfaqësonte një formë të re organizimi një lidhje midis strukturave të ngritura nga kushtetutat moderne të kohës dhe traditës shqiptare. Kuvendi i Vlorës pranoi në parim se Pleqësia duhej të konsiderohej si organ këshillimi dhe kontrolli ndaj qeverisë. Por Pleqësia nuk funksionoi asnjëherë si institucion.

Në zbatim të këtyre politikave Qeverisë së Vlorës iu desh të krijonte organizmat përkatës të administratës ekonomike, të cilat do të përballonin zgjidhjen e detyrave të rëndësishme në fushën e zhvillimit ekonomik të vendit. Këto organizma u përcaktuan në Kanunin e Përtashëm të Administratës Civile, i cili ishte ligji më i rëndësishëm me karakter kushtetues i hartuar nga Qeveria e Përkohshme e Vlorës. Në Kanun detyrat e drejtorit të financës renditeshin në ***artikullin 23*** të tij, ku mëshirohej një *harmonizim e gërshetim i funksionit kontabël-financiar dhe funksionit kontrollues*³.

Kanoni i Demeve i Qeverisë së Vlorës i 13 maj-it 1913, ishte një tjetër vlerë

dokumentare me rëndësi, i lëshuar prej këtij autoriteti. Ai është një dëshmi e traditave më të herëshme dhe i vlerave të trashëgimisë kombëtare në fushën e normave të zakonit dhe rregullit mbi jetën e ekonominë shoqërore. Kanuni i Demeve ishte dhe një akt i rëndësishëm për dhënien e drejtësisë. Që në parathënien e tij ndeshemi me nocionin e ***“dëmit”*** dhe përkufizimin e kategorisë së ***“Çmuesit”***. Kanuni ndalej në hollësi në tre komponente të vlefshëm të veprimtarisë së çmuesve, që zbatohen në planin kontrollues edhe sot përgjatë veprimtarisë së përditëshme të kontrollit⁴. Këto dispozita, por me një gjuhë më lakonike e të perfeksionuar i takojmë dhe në ***“Kanonin e Demeve”*** të ribotuar menjëherë pas vendimeve të Kongresit të Lushnjës në janar të vitit 1920.

Në Kanon parashikoheshin sanksione ekstreme radikale për raportet e dhëna me mashtrim⁵.

Karaosmani nëntor 1913-22 janar 1914) - ministër i Bujqësisë, Industrisë dhe Tregëtisë. Qeveria e përkohëshme e Vlorës dhe veprimtaria e saj. Botim i Drejtorisë së Përgjithëshme të Arkivave të Shtetit, Tiranë 1963, f. 62; K. Dervishi. Historia e Shtetit Shqiptar 1912-2005. Tiranë: Shtëpia Botuese 55. 2006, f. 23.

2. “Përlindja e Shqipëniës”, Vlonë 18/31 kallënduer (janar) 1914.

3. “Kanuni i Përtashëm i Administratës civile të Shqipëniës” botuar në gazetën “Përlindja e Shqipëniës”, viti I, Nr. 25, 9/22 vjeshtë e tretë 1913. Qeveria e Përkohëshme e Vlorës dhe veprimtaria e saj” botim i Drejtorisë së Përgjithëshme të Arkivave të Shtetit, Tiranë 1963, dok. 343.

4. “Përlindja e Shqipëniës”, 18/31 kallënduer (janar) 1914.

5. “Kanoni i Demeve”, Gjyroskatër 1920, faqe 2-3. Konkretisht, ja se ç’parashikonte kjo dispozitë e Kanonit (faqe 3): “Raportat e çmimësve do të jenë të nënshkruara nga çmimësit dhe nga ruajtësi për vërtetim të vendit që është bërë dëmi dhe këto raporta do të jenë (bazi) themeli i vendimeve të këshillave të katundarive dhe të pleqësisë së katuneve dhe do të njihen për të drejta sa t’u provohete pa drejtësi e tyne. Në qoftë se një nga të dënuarit të provojë përpara një gjykatëse

Në kohën kur kompetencat e Qeverisë së Përkohëshme të Vlorës dhe të autoriteteve lokale u zhvendosën tek Komisioni Ndërkombëtar i Kontrollit (*Comision de Control Internacional*), vërehet reduktimi i rolit të organizmave kontrollues (zyrat e financës në qendra dhe Prefektura) dhe mvshja e kompetencave të kontrollit tek organizmi i ri ndërkombëtar.

Pika 4 e Vendimit të Konferencës së Ambasadorëve të Fuqive të Mëdha të marrë në Londër më 29 korrik 1913, vuloste se “Kontrolli i administratës civile dhe i financave të Shqipërisë i besohet një komisioni ndërkombëtar të përbërë nga delegatët e gjashtë fuqive dhe një delegat i Shqipërisë. Kompetencat e këtij komisioni do të zgjasin dhjetë vjetë dhe në rast nevojë mund të ndryshojë”⁶. Këtë vendim Kryetari i Qeverisë së Përkohëshme Ismail Qemali e priti me dëshpërim sepse Shqipëria dhe financat e saj viheshin nën kontrollin ndërkombëtar të Fuqive të Mëdha.

KNK-ja në të gjitha rastet e çështjeve të diskutuara në mbledhjet e komisionit asnjëherë nuk i la vend vetveprimit dhe iniciativës të Qeverisë së Vlorës, duke ia ngushtuar sferën e veprimtarisë. Këtë pozitë të pandryshuar e mbajti KNK-ja dhe gjashtë muajt e ardhshëm kur delegatët europianë miratuan Statutin Organik të Shqipërisë, të përgatitur sipas vendimeve të Konferencës së Ambasadorëve të 29 korrikut 1913. KNK-ja do të vazhdonte të kryente mbikqyerjen e shtetit të ri shqiptar duke qenë organ kontrolli dhe mbartës kryesor i pushtetit në Shqipëri, që do të përfaqësohej me Princ Vidin i cili u zgjodh nga Fuqitë e Mëdha në krye të fronit shqiptar⁷.

Regjimi i Princ Vidit u sanksionua me Statutin Organik të Shqipërisë. Ai mund të konsiderohet si një akt me karakter kushtetues duke vendosur formën monarkiste të qeverisjes në Shqipëri. Përsa i përket kontrollit të administratës civile dhe financave të Shqipërisë ai mbetej nën kontrollin e KNK-së. Statuti Organik i Shqipërisë i 10 prillit 1914, në kapitullin e Financave (neni 141) theksonte “se organizimi i mëparshëm i financave do të jetë në fuqi dhe ndryshimet që mund të bëheshin mund të qenë vetëm të dorës së dytë.” Në Kapitullin e VI të Administratës lokale kontrolli i financave në të gjitha ndarjet administrative në nivel vendor, si

kompetente që raporta është dhanë me tinëzi (hile) ose me mashtrim (dolanderxhilek) atë here çmimesit dhe ruajtësit dënohe Në pjesën e katërt (neni 17) të “Kanonit të dëmeve” të botuar në vitin 1920, fiksohen detyrat e çmimësve, që sintetizohen në tre bazamente esenciale: caktimi i dëmeve, shkrimi i raporteve vlerësues ku tregohet shuma e dëmit dhe nënshkrimi i raporteve.

“Detyra e çmimësve është çmimi i dëmeve që janë bërë në qarkun e qytetit e katunit ku janë emëruar dhe caktimi i dëmeve të bëmuna që do të çmojnë dhe shkrimi e nënshkrimi i raportave që do të formojnë për shumën e sasinë e dëmeve. Në raporta që do të formojnë do të tregohet vendi, lloji dhe shuma e dëmit, dhe shkaku i çmimit aq e kaq. Si të formohet raporta do të nënshkruhet ng’an e çmimësve për çmimin e banun nga an’e ruajtësit për vërtetimin e dëmit që është ba...”

Materiali i përgatitur nga ana e çmimësit i dërgohet për gjykim këshillit të katundarisë ose pleqësisë së katundeve. Vendimi i Kryekatundarit (pas qendrimit mazhoritar të këshillit) shoqërohej me një letër gjykimi të nënshkruar dhe të vulosur, që i dërgohej Nënprefektit ose prefektit dhe ky i fundit e çonte në xhandarmërinë e vendeve për ta përmbaaruar.

6. Qeveria e Përkohëshme e Vlorës dhe veprimtaria e saj. Botim i Drejtorisë së Pergjithëshme të Arkivave të Shtetit, Tiranë 1963, f. 160.

7 Historia e Popullit Shqiptar. Vol. III. Akademia e Shkencave të Shqipërisë. Botimet Toena: Tiranë 2007, f. 58-59.

në prefekturë, sanxhak, kaza dhe nahije do të kryhej nga këshilli i tyre, të cilët kishin të drejtë të hartonin jo vetëm buxhetin por të ushtronin dhe kontrollin e administrimit të financave⁸.

Me vendimet e Kongresit të Lushnjes dhe miratimit të “Bazave të Kanunanores së Këshillit të Lartë”, që njihet me emrin “Statuti i Lushnjes”,⁹ shohim të fillojnë të veprojnë organet kryesore të zgjedhur prej tij. Fillojnë të dallohen raportet kontrolluese juridiko-kushtetuese të Parlamentit mbi Qeverinë. Në bisedimet e bëra në Këshillin Kombëtar një vend të konsiderueshëm zunë bisedimet për problemet financiare dhe rrugët që duheshin gjetur për zgjidhjen e tyre. Qeveria e Sulejman Delvinës dhe ministri i Financave Ndoc Çoba komunikuan me të gjithë ministrinë për paraqitjen e pasqyrave të shpenzimeve brenda vitit buxhetor, që t’i jepte mundësinë të studionin të ardhurat, të mbulonin shpenzimet dhe të kontrollonin të gjitha zyrat financiare¹⁰.

Në vitin 1922 një akt i plotë kushtetues u adoptua nga Këshilli Kombëtar, Zgjerimi i Statutit të Lushnjes, i cili u mbështet tek Bazat e Kanunanores të Këshillit të Lartë dhe u njoh si Statuti i Shtetit Shqiptar i vitit 1922. Ai afirmoi parimin e njohur të ndarjes së pushteteve dhe përfaqësonte një akt kushtetues me karakter demokratik kombëtar dhe original. Ai shënoi një ndryshim të dukshëm parë nga të gjitha pikëpamjet në krahasim me statutin organik që u hartua nga KNK¹¹.

Qeveria simbas neneve 41 dhe 42 të Statutit të Zgjeruar të Lushnjes duhet të ishte tërësisht nën kontrollin e parlamentit. Në këtë Statut, mjeti thelbësor i kontrollit

mbi ekzekutivin shprehesh nëpërmjet **Komisioneve Hetimore**.

Për ushtrimin e një kontrolli të vazhdueshëm në fushën e financave, **Statuti ngarkonte Këshillin Kontrollues të Financave (nenet 75-79)**¹².

Përcaktimi i të drejtave të këtij Këshilli me ligj të posaçëm si dhe mënyra e zgjedhjes së tij, nga një numër dyfish që propozonte parlamenti, e bënin më të qartë prezencën e këtij të fundit edhe në ushtrimin e kontrollit të financave. Anëtarët e Këshillit Kontrollues të financave qëndronin në detyrë 5 vjet që nga data e emërimit.

Një ndihmesë mjaft të mirë në krijimin e këtij Këshilli Kontrollues të financave dha këshilltari financiar i emëruar nga Lidhja e Kombeve, hollandezi J. Hunger. Ai bëri mjaft raporte, dhe në një prej tyre flitej për abuzimet alarmuese në gjirin e qeverisë e burokracisë shtetërore.¹³ Gjatë kohës që punoi pranë qeverisë Z. Hunger midis të tjerash trajtoi dhe fillimet e organizimit zyrtar e kushtetues të kontrollit të financave të shtetit shqiptar duke dhënë indikacionet mbi

8 Statuti Organik i Shqipërisë. Vlorë 10 prill 1914 botuar në: A. Luarasi. Aktet juridike të Shtetit Shqiptar. Pjesa e II, f. 42-48.

9 A. Anastasi . Historia e të Drejtës Kushtetuese në Shqipëri. 1912-1939. Pegi: Tiranë 2007, f. 48.

10 K. Naska. Këshilli Kombëtar 1920. Tiranë 2000, f. 75-76

11 A. Anastasi . Historia e të Drejtës Kushtetuese në Shqipëri. 1912-1939. Pegi: Tiranë 2007, f. 51.

12 “Fletorja Zyrtare”, viti 1923, nr.11, 27 fruer, f. 3.

13 Historia e Popullit Shqiptar. Vol.III.Akademia e Shkencave të Shqipërisë. Botimet Toena: Tiranë 2007, f.210.

domosdoshmërinë e një institucioni me fytyrë perëndimore që do të kontrollonte financat të cilat i bëri dhe publike. Ai nënvizoi si prioritet të pazëvendësueshëm misionin e revizionimit të financave të shtetit prej një organi të pavarur, i cili do të jetë *krijimi i një “Cour des Comptes” një zyrë e kontrollimit të llogarive të shtetit*¹⁴. Krijimi i një organizmi kontrollues simbas perceptimit perëndimor, ishte një angazhim vijues i Kryetarit të Shtetit të asaj kohe, Ahmet Zogut, i cili u mbështet më pas dhe nga mjaft kryeministra të tjerë si I. Vroni, Sh. Verlaci, Fan. S. Noli. Nevojën e formimit të një institucioni për kontrollimin e financave e kishin artikulluar dhe shumë studies dhe profesionistë të fushës së financave në vitet 1920-1923¹⁵.

Me fjaft interes është diskutimi i çështje së krijimit të një Këshilli Kontrollues si organ kompetent për të kontrolluar të ardhurat dhe të prishurat e shtetit, i bërë në Kuvendin Kushtetues, i cili i hapi punimet e tij më 21 janar 1924. Në mbledhjen e 30 dhe 33-të të tij, dy ishin propozimet që u hodhën në këto seanca, propozimi i parë u bë nga deputeti Mustafa Tragjasi deputet i Vlorës më 1924, i cili bëri propozimin për formimin e një Këshilli Kontrollues prej Asamblesë Kushtetuese që të bënte kontrollimin e të ardhurave dhe të prishurave të shtetit duke filluar nga viti 1920-1923¹⁶. Propozimi i dytë u bë nga deputeti i Gjirokastrës Ali Këlcyra, i cili bashkohej në parim me kontrollin e financave të shtetit, por ishte në princip që ky kontroll të bëhej nga një organ kompetent që: *“... të ketë cilësinë e duhur e që të jetë larg nga atmosfera politike. Ky organ, i cili mund t’a kryejë këtë detyrë - nënvizonte deputeti- është vetëm Cour de Compts,*

*dhe deri sa të mos kemi një organ të tillë nuk mund kurrë të kontrollojmë t’ardhurat dhe të prishurat e shtetit.”*¹⁷ Ai insistoi që projekt ligjin e mëparshëm që u diskutua në parlamentin e vitit 1921-1923, të vihej në bisedim dhe të merrete miratimin dhe të Kuvendit Kushtetues, që t’i hapej rruga krijimit të këtij institucioni të rëndësishëm për kontrollin e financave

14 Shkëputur nga “Fletorja Zyrtare”, 12 Kallënduer (janar) 1924, f. 7.

Më tej Z. Hunger nënvizonte se: “...Sado që përgjithësisht duhet kursyem mbi gjithshka e se nuk duhet me emnuë zyrtarë të rinj, shpenzimi q’i do të bahet për vendimin e një Cour des comptes, do të jetë i lamë, pse nevojishtë do të sjellë një përdorim të kursyeshëm e shpenzimet e kësaj “Cour des comptes”, do të jenë ma se të paguem prej kursimeve të mëdha që kjo do të dijë me realizue. Sot ky kontroll bahet vetëm prej një dege të Ministrisë së Financave, por kjo degë nuk ka mjaft personel për ta kryem mirë. Asht e vërtetë se mund tu shtohet personeli, por kjo nuk do të zhdukte nevojën e një “Cour des comptes”, organ independent e mbi të gjithë zyrtarët njëhsimorë të ngarkuem me vërtetimin e operacioneve financiare të bame prej Qeverisë ose të zyrtarëve të saj. Dihet mirë se dega e naltë përmendun e Ministrisë së Financave nuk do ta ketë kurrë independencën e duhur për këtë qëllim.

Me kontrollimin e saj preventif, “Cour des comptes” do të mund mbrenda vjetit budgetuer me parapa e propozue kursimet që mund të bëhen simbas rasavet. Krijimi i shpejtë i kësaj “Cour des comptes” asht mbas mendimit tem i domosdoshëm për përmirësimin e gjendjes financiare”.

15 “Shtypi”, nr.1, 7 kallenduer 1923, f. 2 ; K. Filloqi. Administrata ose e drejta sundimore, Vlorë 1923, f. 409.

16 Bisedimet e Kuvendit Kushtetues. Mbledhja XXXIII. Nr.18. f.378. Deputeti Mustafa Tragjasi u lind në Tragjas më 1868. Ishte një nga deputetët e parë të Parlamentit shqiptar në vitet 1923-1924, që propozoi në Asamblenë Kushtetuese për formimin e një Këshilli Kontrollues për Financat. Një nga organizatorët kryesor në Lëvizjen e Qershorit 1924. Për më gjerë shih: Bujar Leskaj. “Pëefaqësuesit e Vlorës në Kuvendin e Shqipërisë 1912-2009” Shtëpia Botuese Mediaprint. Tiranë 2009.

17 Bisedimet e Kuvendit Kushtetues. Mbledhja XXXIII. Nr.18. f.379

të shtetit. Propozimi i tij u mbështet nga shumica e deputetëve si Sulejman Starova, Milto Tutulani, Rauf Fico, Hafiz Xhemali etj, të cilët dhanë dhe mendime për funksionimin e këtij institucioni ku në të të zgjidheshin njerëz që të kishin njohuri të thella në financat, ky institucion të ishte permanent dhe një komision i përhershëm, **që të kishte një autoritet të veçantë dhe të qe degë e fuqisë ekzekutive**¹⁸. Këto përpjekje për krijimin e një Këshilli Kontrollues vazhduan dhe në kohën e qeverimit të Nolit, i cili u shpreh dhe bëri përpjekje për miratimin e Komisionit të Kontrollimit të financave siç e quante qeveria e tij. Për kohën e shkurtër të qeverimit të tij dhe kushteve mjaft të vështira ekonomike dhe financiare ai miratoi tre akte të cilat çonin në forcimit e kontrollit të financave të shtetit¹⁹.

Krahas këtyre veprimeve shohim se në të gjitha ministratë u krijuan dhe komisione hetimore për korrupsionin dhe abuzimin e ministrave paraardhës si dhe nisën punën komisionet për reformat e premtuara. Por programi politik megjithëse ishte shumë perëndimor, nuk u zbatua dot për shkak të gjysmëmasave të ndërmara nga Qeverija e Nolit. Këtu ndikoi dhe mungesa e mbështetjes financiare dhe faktorëve të tjerë të brendshëm dhe të jashtëm dhe mos mbledhja e Kuvendit Kushtetues për vazhdimin e nismave ligjore të ndërmara nga qeveritë e tjera për miratimin e projekt ligjit për krijimin e Këshillit Kontrollues²⁰.

Me shtypjen e revolucionit të qershorit dhe ardhjen në fuqi të Ahmet Zogut si President, Kuvendi Kushtetues miratoi dhe Statutin e Republikës më 2 mars të vitit 1925, ku objektivat themelore të të cilit ishin konsolidimi i pavarësisë së shtetit të ri shqiptar dhe vendosja e

një regjimi kushtetues republikan. Një kujdes i veçantë në Statutin themeltar të Republikës Shqiptare midis të tjerash iu kushtua rolit që duhet të luante kontrolli financiar i shtetit dhe rëndësisë së madhe që kishte ngritja e tij si institucion kushtetues. Kjo gjeti pasqyrim dhe në kapitujt e këtij statuti në artikujt nr. 93-97, pjesa C "Pushteti Përmbarues, ku Këshilli Kontrollues i Financave u formua si institucion kushtetues, kontrollonte financat e shtetit. Në nenet përkatëse parashikohej organizimi, drejtimi, zgjedhja e kryetarit dhe e antarëve e këtij këshilli që emëroheshin prej kryetarit të Republikës dhe nëpunësit e tjerë, simbas ligjës²¹.

Në zbatim të kërkesave të këtij statuti u përpunuan dhe u përgatit legjislacioni tjetër mbi zyrën e kontrollit të llogarive të shtetit (frengjisht kjo zyrë quhej *cour des comptes*). Modeli i adoptuar i Këshillit Kontrollues Shqiptar ishte sipas, sistemin kontrollues të shtetit francez dhe ky model u legjitimua deri në aspekte formale të identikitit të këtij institucioni *Kryetar i parë i Këshillit (President de la Cour des Comptes) u zgjodh Kol Thaçi*.

Me ngritjen e Këshillit Kontrollues të Financave, Ahmet Zogu krijoi një strukturë ekonomike politike që e kishte nën kontrollin e tij dhe që do t'i jepte mundësi të përqëndrohej në kapërcimin

18 Po aty.

19 "Fletorja Zyrtare". Nr 32, 30 gusht 1924; "Fletorja Zyrtare". 13 shtator 1924; "Qarkore e Ministrisë së Punëve të Mbrendëshme", Nr 257, 07.08.1924

20 A. Puto. Demokracia e rrethuar. Shtëpia botuese "8 Nëntori", Tiranë 1990, f. 255.

21 Statuti Themeltar i Republikës Shqiptare, botuar në nr.8 "Fletore Zyrtare", më 7 mars 1925.

e gjendjes së vështirë financiare të vendit dhe sigurimit të një aleance të jashtme të fortë për të kaluar vështirësitë ekonomike.

Dokumenti i parë specifik me vlera historike e shkencore dhe me rëndësi për teorinë dhe praktikën e formimit të institutit të kontrollit të financave në Shqipëri, mund të konsiderohet Dekret-Ligji i datës 20 maj 1925 “Mbi formimin e Këshillit Kontrollues”, i cili u botua dhe në mjaft organe të tjera të shtypit²². Me shpalljen e Republikës, Kryetari i saj Ahmet Zogu gjatë kohës që parlamenti nuk ishte mbledhur miratoi dekret ligjin dhe e shpalli atë. Këshilli Kontrollues filloi funksionimin e tij pesë ditë para se të fillonte punën parlamenti. Qeverija e dërgoi dekret ligjin për miratim në parlament. Për mënyrën e miratimit të tij u bënë mjaft diskutime nga pikëpamja juridike duke iu referuar dhe Statutit të Republikës. Peshën më të madhe të diskutimit në këto mbledhje e mbajtën juristët si Kristo Floqi, Hysen Vroni, Rauf Fico, Milto Tutulani, Stavro Stavri të cilët sollën mendime me vlerë juridike në interpretimin dhe miratimin e këtij dekret ligji nga parlamenti²³.

Duke e vlerësuar atë si një nga veprat më madhështore të qeverisë së Parë Republikane deputetët e pranuan në parim me vota të përbashkëta dekret ligjin mbi formimin e Këshillit Kontrollues. Vlen të theksohet se krahas diskutimit të miratimit të dekret ligjit, deputetët vlerësuan lart rolin e krijimit të këtij Këshilli Kontrollues. *“Nevoja për një këshill kontrollues q’i ka një shtet - nënvizonte deputeti Hiqmet Delvina - asht aq e madhe sa dhe për një Parlament e për një Diktim. Se një shtet ku nuk ka kontrollim financa atje mos prit as*

*përparim, as ma të voglin organizim*²⁴. Me miratimin e tij për herë të parë fillon të funksionojë si organ Kushtetues në Republikën e Parë Parlamentare shqiptare nën qeverimin e A.Zogut, institucioni i kontrollit në Shqipëri.

Gjatë periudhës së Mbretërisë ky institucion vazhdoi të veprojë dhe njëkohësisht dhe të përsoset. Kjo pasqyrohet në miratimin e Statutit të Mbretërisë Shqiptare duke filluar nga viti 1928 deri më 1939. Përcaktimi i rolit kushtetues të Këshillit Kontrollues, dhe raportin me detyrat dhe të drejtat që i jepeshin bëri hapa para. Ndryshimi themelor që u bë në këtë statut lidhur me Këshillin Kontrollues ishte konsiderimi i tij si një organ i pavarur, gjë që përputhej me konceptet moderne perëndimore të organizimit të Kontrollit Shtetëror²⁵. Në Kushtetutë kishte gjithsej gjashtë nene, ku jepeshin detyrat dhe të drejtat e këtij organi të pavarur. Antarët e Këshillit kontrollues para se të fillonin detyrën bënë betimin e duhur para Mbretit. Këta emëroheshin për një periudhë shtatëvjeçare, e cila fillonte për çdo anëtar që prej datës së Dekretit. Më 01.04.1929 u aprovua nga parlamenti dhe ligji “Mbi Organizimin dhe funksionimin e Këshillit Kontrollues.

22 “Dekret-Ligja “Mbi formimin e Këshillit Kontrollues financiar” botuar në “Labërija” viti 1925, nr.7, 25 maj, faqe 2; “Tiranë” viti 1925, Nr. 18(59), 28 qershor, faqe 2; “Koha”, viti 1925, Nr.222, 23 maj, faqe 2; “Dajti”, viti 1925, Nr.79, 28 maj, faqe 1) etj.

23 Bisedimet e Dhomës së Deputetëve. Mbledhja e 9-të, Viti i I. Nr. 3. Tiranë 1925, f. 56-58.

24 “Bisedimet e Dhomës së Deputetëve”, Nr 4 / viti 1925.

25 Statuti Themeltar I Mbretërisë Shqiptare. Hyrje, fq.7.

Me mjaft interes është botimi i raportit të parë të këtij Këshilli, në vitin 1928 mbi: *“Budget-in Konsuntiv i të hymeve dhe të dalunave të vjetit financiar 1926-1927 mbas kontrollit të bamun nga Këshilli Kontrollues”*. Këto raporte do të vazhdonin të bëheshin rregullisht deri në kohën kur Shqipëria pushtohet nga Italia në prill të vitit 1939.

Një tjetër hap me rëndësi për funksionimin e tij ishte dhe aprovimi më 03.02.1931 i *“Rregullores së Brendëshme të Këshillit Kontrollues”* e cila përbën një hap tjetër cilësor për ndryshimet në Këshillin Kontrollues jo vetëm në strukturë, në detyrat dhe të drejtat e tij, por edhe në marrëdhëniet me institucionet e tjera përfshirë edhe atë të Mbretit²⁶. Në Rregulloren e Brendëshme përcaktohet qartë edhe puna e prokurorisë. Në art.4 thuhet: *“Prokurorisë i përket ndjekja e çështjeve penale dhe e akteve për të cilat simbas ligjeve duhet të shfaqet mendimi*. Në dallim nga rregulloret dhe ligjet e deri atëherëshme në të specifikohen në detaje detyrat dhe të drejtat e Kryetarit, të Antarëve, Kontrollorëve, Prokurorit, dhe Kryesekretarit të Këshillit. Në Rregullore, që është mesa duket e fundit, deri më 1939, vërejmë dhe elementë të kodit etik.

Është me vlerë të përmendet se në statutin mbretëror përcaktohet dhe një strukturë e cila kishte të bënte me funksionimin e Oborrit Mbretëror dhe ishte një organ tjetër kontrolli në varësi të mbretit dhe jepte llogari përpara tij. Mësojmë se nëndarja Inspektoria vepronte në bazë të ligjit të 7 qershorit 1929. Në të specifikoheshin të gjitha detyrat e Inspektoriatit të shprehura në nëntë pika dhe përfshihej kontrolli në të

gjithë administratën shtetërore, por nuk gjente pasqyrim kontrolli mbi shpenzimet e Pallatit Mbretëror. Ky zë nuk përmendet ose nuk gjendet në asnjë pikë të raporteve të këtij institucioni. Siç shihet ky Kontroll edhe pse me mangësi ka mundur të bëjë një bilanc të financave të mbretërisë, por mosfutja aty e aktiviteteve të mbretërisë, përfshirë dhe aktivitetet e ndryshme të oborrit mbretëror e kompromentonte ndjeshëm punën e këtij institucioni.

Me pushtimin e Shqipërisë më 7 prill 1939 dhe vendosjen e rregjimit fashist u vendos një kontroll i rreptë i qeverisë fashiste mbi financat e shtetit. U ngrit një Këshill Administrativ i cili përbëhej nga italianë dhe më së shumti nga bashkëpunorë të tyre shqiptarë. Asambleja Kushtetuese e mbledhur më 12 prill, në sallën e parlamentit, caktoi qeverinë me kryeministër Shefqet bej Vërlacin. Shqipëria në aspektin juridiko-legjislativ mbeti sërish mbretëri, por tashmë me një status të ri, të shpallur më 4 qershor 1939, si pjesë e mbretërisë së Savojës. Me bashkimin me Italinë dhe kalimin e kurorës tek mbreti italian, Asambleja Kombëtare e përfundoi misionin e saj dhe aktiviteti i mëvonshëm ishte formal.

Statuti Themeltar i Mbretërisë Shqiptare i miratuar në qershor të 1939²⁷, fshinte ekzistencën e Këshillit Kontrollues, si institucion i njohur nga tre statutet e mëparëshme të shtetit, ai i Kongresit të Lushnjës, i Republikës Parlamentare, dhe i Monarkisë Zogiste. Me një akt të mëvonshëm, Këshilli Kontrollues si të

26 AQSH D175, F186, v.1942

27 Statuti Themeltar i Mbretërisë Shqiptare. 3.6.1939

gjitha institucionet e tjera do të kalonte automatikisht në varësi të qeverisë fashiste. Tashmë institucioni i Kontrollit të Shtetit do të funksiononte si pjesë e mbretërisë italiane. Mëkëmbësi i Përgjithshëm i Mbretit Viktor Emanueli III, Francesco Jacomoni, me propozim të Kryetarit të Këshillit të Ministrave Shefqet Vërlaci dhe të Ministrit-Sekretar Shteti për Financat Fejzi Alizoti, shpalli Dekretin Nr.44, datë 13 korrik 1939 mbi “Funksionimin e Këshillit Kontrollues” i cili në tre nenet i jepte të drejtën Këshillit Kontrollues të qe institucioni i posacëm që do të ushtronte funksionet e mëparshme dhe zgjedhja e Kryetarit dhe e personelit dhe përcaktimi i numurit të tyre do të bëhej sipas procedurës të caktuar për emërimin e funksionarëveve nëpunësa civil të qeverisë etj²⁸.

Duhet thënë se gjatë vjetëve 1939-43 gjenden dokumente që vërtetojnë se ky institucion ka funksionuar duke kontrolluar gjithçka, por gjithmonë në shërbim të forcimit ekonomik të rregjimit fashist. Kapitullimi i Italisë Fashiste në Shqipëri u zëvendësua me një tjetër fuqi pushtuese me forcat naziste gjermane dhe kjo ndodhi pikërisht kur Lufta e Dytë Botërore kishte përfshirë gati të gjitha shtetet europiane. Dhe në këtë periudhë u bënë përpjekjet për zgjedhjet e Asamblesë Kushtetuese dhe rikthimin e Monarkisë Shqiptare. Asambleja u mbledh më 16 tetor 1943 dhe morri vendimet kryesore politike. Ndër to më kryesori ishte shfuqizimi i vendimeve të Asamblesë Kushtetuese të vitit 1939 dhe rikthente në fuqi Statutin Themelor të Mbretërisë Shqiptare të vitit 1928²⁹ si dhe rikthimin e të gjitha ligjeve që përkonin me këtë periudhë. Në këtë kuadër risillej në fuqi përsëri Këshilli

Kontrollues i financave të Mbretërisë zogiste me të gjitha atributet si nga pikëpamja e organizimit dhe funksionimit të tij, por me një ndryshim se në vend të mbretit ishte një Këshill Regjence që do të vepronte në kushtet e pushtimit nazist. Për situatën që kalonte Shqipëria në këto vite nuk ka të dhëna të mjaftueshme që të japin qartë se si e sa veproi ky Këshill Kontrollues.

Prof. Dr. Kaliopi Naska,
Historiane

28 Fletore Zyrtare, nr. 55, V. 22.07.1939, Tiranë fq. 3-4

29 Fletore Zyrtare, V. 22.10.1943, Tiranë. Vendimi nr. 42.

LITERATURA

- Kristo Frashëri: "Shpallja e Pavarësisë së Shqipërisë (28 Nëntor 1912)". Akademia e Shkencave e Shqipërisë, Tiranë 2008
- Kristo Frashëri: "Monedha, krediti dhe banka në Shqipëri gjatë shekujve". Botimet Toena, Tiranë 2011
- Kaliopi Naska: "Politika ekonomike e Qeverisë së Vlorës 1912-1914", botuar në "Studime historike", Nr 1/1988
- Kaliopi Naska: "Këshilli Kombëtar 1920", Tiranë 2000
- Arben Puto: "Pavarësia Shqiptare dhe diplomacia e Fuqive të Mëdha. (1912-1914)", Tiranë 1978
- Arben Puto: "Historia diplomatike e çështjes shqiptare 1878-1926". Akademia e Shkencave. Albin, Tiranë 2003
- Arben Puto: "Demokracia e rrethuar". Shtëpia botuese "8 Nëntori", Tiranë 1990
- Aleks Luarasi: "Aktet juridike të Shtetit Shqiptar". Pjesa e II
- Aleks Luarasi: "Çështje të historisë dhe të shtetit të së drejtës", Tiranë 1999
- Aurela Anastasi: "Historia e të Drejtës Kushtetuese në Shqipëri. 1912-1939". Pegi, Tiranë 2007
- Teki Selenica: "Shqipëria më 1927", Tiranë, 1928
- "Qeveria e përkohëshme e Vlorës dhe veprimtaria e saj". Botim i Drejtorisë së Përgjithëshme të Arkivave të Shtetit, Tiranë 1963
- Kastriot Dervishi: "Historia e Shtetit Shqiptar 1912-2005". Tiranë, Shtëpia Botuese 55. 2006
- Kristo Flloqi: "Administrata ose e drejta sundimore", Vlorë 1923
- "Historia e Popullit Shqiptar". Vol.III. Akademia e Shkencave të Shqipërisë. Botimet Toena, Tiranë 2007
- "Enciklopedia Shqiptare". Vëll.II, Vëll.III, Botim i Akademisë së Shkencave, Tiranë 2008

LITERATURA

- Bujar Leskaj: “Përfaqësuesit e e Vlorës në Kuvendin e Shqipërisë 1912-2009”. Shtëpia Botuese Mediaprint, Tiranë 2009
- “Libri i Qarkoreve të vjetit”, 1923-1924
- Statuti Themeltar i Republikës Shqiptare, botuar në nr.8 “Fletore Zyrtare”, më 7 mars 1925
- -Dekret-Ligja “Mbi formimin e Këshillit Kontrollues financiar” botuar në gazetën “Labërija”, viti 1925
- Statuti Themeltar i Mbretërisë Shqiptare, Tiranë 1928
- - E. Lombardi: “Organe të ra të të drejtës publike plotësojnë fuqinat vepruese të jetës financiare shqiptare”. Luarasi, Tiranë, 1940
- - “Shqipëria më 1937”, Grup autorësh, Tiranë 1937
- - E. Jacques. ‘Shqiptarët’ titulli i origjinalit “The Albanians: An Ethnic History from Pre-Historic Times to the present”. North Carolina. USA 1995. Fondacioni Abraham Linkoln. Shtëpia Botuese “KARTË E PENË “ Tiranë
- - Libri i Qarkoreve të M.P.Mbrendëshme të vjetit 1922-1923
- - Fletorja Zyrtare, 1923
- - Fletorja Zyrtare, 1924
- - Fletorja zyrtare. Tiranë, 1929
- - Fletorja Zyrtare. Tiranë, 1939
- - Fletorja Zyrtare. Tiranë. 1940
- - Gazeta “Përlindja e Shqipëniës”,Vlonë
- - Gazeta “Minerva”, 1933
- - Gazeta “Atdheu”, 1913
- - Gazeta “Tarabosh”, Shkodër 1921
- - Gazeta “Elbasani”, 1923
- - Gazeta“Tomorri”, 1924
- - Gazeta “Telegraf”, 1927
- - “Gazeta e Korçës”, 1928
- - Gazeta “Shtypi”, 1923
- - Gazeta“Xhoka”,Tiranë, 1924

AUDITIMI CILËSOR RRIT BESUESHMËRINË DHE PERMIRËSON VENDIMARRJEN E PËRDORUESVE

Kriza e tejzgjatur financiare, ka nxjerrë në pah si kurrë më parë, nevojën për një raportim financiar të besueshëm e cilësor, arritja e të cilit varet shumë nga integriteti i secilës prej hallkave të zinxhirit që furnizon me të dhënat për raportimin financiar.

Nga: Prof. As. Dr. Hysen CELA
President , IEKA
Managing partner
NH EuroConsult sh.p.k

Megjithatë, garantimi i cilësisë dhe dobisë së informacioneve financiare e atyre jo financiare, që japin entitetet publike e private, nuk mund të shikohet i shkeputur nga roli dhe funksioni i auditimit, cilësia e të cilit ndikon drejtpërdrejt në rritjen apo zvogëlimin e besimit të publikut.

Për faktin që ka një rol të madh në dhënien e sigurisë së raportimi financiar është cilësor, auditimi i jashtëm ndihmon në zhvillimin e tregjeve të kapitalit dhe kontribuon në mirë menaxhimin e burimeve të sektorit publik dhe atij privat. Nga ana tjetër duke qenë pjesë e

rëndësishme infrastrukturës rregullatore dhe mbikëqyrëse, auditimi i jashtëm konsiderohet një aktivitet i rëndësishëm me interes publik dhe në këtë kuptim, cilësia e tij merr një rëndësi parësore.

IAASB¹- i Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve është organizmi global dhe drejtpërdrejt i lidhur cilësinë e auditimit. Ai ka përgjegjësinë dhe autoritetin për nxjerrjen dhe publikimin e Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit (SNA) dhe të Standardeve Ndërkombëtare të Kontrollit të Cilësisë (SNKC), standarde të cilat japin një bazë mbështetëse dhe udhëzojnë për kryerjen e auditimeve të jashtëme cilësore. Sidoqoftë, për arritjen e cilësisë së auditimit nuk mjafton që thjesht të hartohen standarde cilësore.

1. AASB – (BSNAS) Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit e Sigurisë i IFAC-ut

Po kështu, nuk mjafton thjesht e vetëm njohja e këtyre standardeve, ndonëse ajo ka rëndësinë e vet, pasi është vetëm njëri nga shumë elementët që ndikojnë në cilësinë e auditimit. Arritja e cilësisë kushtëzohet apo influencohet edhe nga faktorë të tjerë, sic janë perceptimet e përdoruesve, aftësitë dhe kompetencat e audituesve, veprimet e palëve të tjera që furnizojnë me të dhëna apo inpute në të gjitha hallkat e zinxhirit të raportimit financiar, mjedisi ligjor e rregullator, mjedisi dhe klima e biznesit, etj.

Meqënëse konteksti në të cilin kryhet auditimi ka prirjen të ndryshojë, edhe auditimi nuk duhet të mbetet pas në kohë, por duhet t'i përgjigjet këtyre ndryshimeve. Sot me shumë se kurre po ndodhin ndryshime të konsiderueshme në mjedisin e biznesit, në standardet e raportimit financiar, në kërkesat rregullatore, në teknologjinë e informacionit, etj.. Për shkak të këtyre ndryshimeve, zbatimi i standardeve cilësore dhe kryerja e procedurave të duhura që do të garantonin një auditim cilësor, nuk mund të konsiderohet një program me një rezultat të përcaktuar. Përkundrazi, ai duhet të shikohet si një proces shumë dimensional me fokus final evoluimin e cilësisë së auditimit.

Palë të ndryshme të interesuara ka të ngjarë të kenë pikëpamje të ndryshme në lidhje me cilësinë e auditimit dhe për mënyrën e arritjes së saj. IAASB beson se është e rëndësishme të bëhen përpjekje për të arritur një vizion të përbashkët. Për të realizuar këtë kërkohet që të gjitha palët e interesuara, e në vecanti, përgatitësit, investitorët, rregullatorët, audituesit, personat e ngarkuar me qeverisjen, dhe

hartuesit e tjerë të standardeve – të ndajnë pikëpamjet e tyre të veçanta me njëri tjetrin, dhe të njohin, të kuptojnë e të komentojnë mbi pikëpamjet e të tjerëve.

Perceptimi i cilësisë së auditimit

Pavarësisht se janë bërë shumë përpjekje për të definuar apo qartësuar kuptimin mbi “cilësinë e auditimit” apo mbi “auditimin cilësor”, asnjëra nga këto përpjekje nuk mund të thuhet se ja ka arritur qëllimit për të patur një përkufizim të njohur dhe të pranuar universalisht. Kjo për faktin, se cilësia e auditimit në thelb, është një koncept kompleks, që manifeston shumë karakteristika apo vecori.

Kur flasim për cilësinë e auditimit, në mënyrë të natyrshme ne e lidhim atë me efektet apo pasojat që rezultatet e auditimit kanë tek palet perfituese (stakeholdersit), të cilat mund të jenë përfitime direkte por edhe indirekte. Disa palë mund të jenë më të interesuara se disa palë të tjera, pasi fokusin e vendosin më shumë në ndikimet e drejtpërdrejta. Por pavarësisht rolit që luajnë palet e ndryshme, një këndvështrim i tillë nuk mjafton për të vlerësuar nëse është arritur ose jo cilësia e auditimit, apo nëse rezultati i auditimit është cilësor, pasi çështja ka nevojë të shikohet në një kontekst më të gjerë.

Perceptimet për cilësinë e auditimit ndryshojnë midis palëve të interesuara në varësi të nivelit të tyre të përfshirjes apo të lidhjes se tyre direkte ose indirekte me auditimin, si edhe nga optika (këndvështrimi) me të cilin ato e vlerësojnë cilësinë e auditimit. Pavarësisht se me ndryshimet më të fundit që i janë bërë

kuadrit të raportimit financiar të IASB-se², fokusi i raportimit financiar për qëllime të përgjithshme vendoset tek investitorët aktualë dhe ata potenciale si dhe tek kreditorët, (të cilët ndryshe konsiderohen edhe si shtetshtrësit primare), kjo nuk do të thotë se palët e tjera nuk kanë interesa. Shume nga keto pale, nuk mundën përveçse të mbështeten në informacionet financiare të publikuara për marrjen e vendimeve të tyre ekonomike. Këtu përfshihen edhe rregullatorët, autoritetet tatimore dhe të tjera palë, si edhe publiku i gjere. Kështu që përmbushja e nevojave të paleve të interesuara nuk mund të realizohet, po që se entitetet publike e ato private nuk publikojnë informacione financiare të besueshme.

Pikëpamjet e ndryshme mbi cilësinë e auditimit na sugjerojnë që këtë ta trajtojmë sipas një koncepti holistic (në mënyrë tërësore apo gjithpërfshirëse), që do të thotë se nuk duhet të mjaftohemi vetëm tek njohja dhe kuptimi i pikëpamjeve të paleve të ndryshme, por duhet të shkojmë më tej e të analizojmë edhe pasojat e tyre në interesat dhe perceptimet respektive.

Konceptualisht, cilësia e auditimit mund të vlerësohet në terma të tre aspekteve themelore që janë: *inputet, outputet, dhe faktorët e kontekstit*.

(a) Pavarësisht nga kërkesat që përmbajnë standardet ndërkombëtare të auditimit, ekzistojnë shumë inpute që kanë rol në cilësinë e auditimit. Inpute të rëndësishme për cilësinë e auditimit do të ishin:

Auditimi cilësor rrit besueshmërinë dhe përmirëson vendimarrjen e përdoruesve

- *Atributet personale të audituesit*, ku bëjnë pjesë zotësitë dhe aftësitë profesionale, përvoja apo eksperiencia praktike, etika, vlerat dhe qëndrimet profesionale.
- *Procesi i auditimit*, ku përfshihen aspekte të tilla si përshtatshmëria e metodologjisë së auditimit që përdoret, efektiviteti i mjeteve të auditimit, dhe disponueshmëria e mbështetjes teknike e të përshtatshme, të gjitha këto në funksion të mbështetjes për kryerjen e një auditimi cilësor.

(b) Outputet (Rezultatet) e auditimit janë gjithashtu ndikues të rëndësishëm në cilësinë e auditimit, sepse zakonisht në praktikë, cilësia e auditimit vlerësohet nga palët e interesuara përmes analizës së outputeve (rezultateve) të auditimit. Outpute të auditimit mund të konsiderohen për shembull:

- *Raporti i audituesit*, i cili ka të ngjarë që të shikohet si një influencues pozitiv mbi cilësinë e auditimit, në qoftë se ai përcjell në mënyrë të qartë rezultatet e auditimit.
- *Komunikimet e audituesit me organet e ngarkuara me qeverisjen* për çështje të tilla si aspektet cilësore të praktikave të raportimit financiar të entitetit dhe mangësitë në kontrollin e brendshëm, mund të konsiderohen gjithashtu si outpute që ndikojnë pozitivisht në cilësinë e auditimit.

(c) Përveç inputeve dhe outputeve në cilësinë e auditimit ndikojnë edhe

2. IASB – Bordi i Standardeve Nderkombëtare të Kontabilitetit, Londer.

shumë faktorë të tjerë që evidentohen sipas kontekstit. Për shembull:

- *Mireqeverisja e shoqërive tregtare* ndihmon në cilësinë e auditimit, veçanërisht në qoftë se ajo krijon një klimë të transparencës dhe sjelljes etike brenda entitetit.
- *Ligji dhe rregulli*, gjithashtu, mund të ndikojnë pozitivisht në cilësinë e auditimit në qoftë se, ndër të tjera, ato krijojnë një kuadër brenda të cilit auditimi mund të kryhet në mënyrë efektive.
- *Mbikëqyrja rregullatore*, nëse ajo vendos një regjim efektiv për monitorimin e cilësisë së punës të audituesve dhe nëse ekziston dialogu efektiv në mes të audituesve dhe rregullatorëve.
- *Cilësia e kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar* mund të ndikojë në cilësinë e auditimit. Për shembull, përdorimi i një kuadri të raportimit financiar që nuk nxit paraqitjen e plotë dhe transparente të informacioneve mund të ndikojë negativisht në cilësinë e auditimit si edhe në perceptimet përkatëse të palëve të jashtme.

Përveç faktit që të tre keto grupe faktorësh ndikojnë drejtpërdrejt në cilësinë e auditimit, influencat e tyre nuk mund të konsiderohen të njëanshme apo vetëm në njërin kah. Për shembull, komunikimi që audituesi ben me organet e ngarkuara me qeverisjen, nga njera ane mund të kete ndikim në veprimet dhe pikëpamjet e ketyre organeve për çështjet që kanë

të bëjnë me auditimin dhe nga ana tjetër, qendrimet e ketyre organeve mund të ndikojnë në natyrën e veprimtarive që do të kryejë audituesi. E njehta mund te thuhet edhe për rolin e rregullatorëve në përcaktimin e standardeve të auditimit, si edhe për ndikimin që ka cilësia e standardeve të auditimit në natyrën dhe shtrirjen e rregullimit e të mbikëqyrjes. Qëndrimet e organeve të qeverisjes dhe vlerësimi i tyre për dialogun konstruktiv dhe transparent me audituesin mund të ndihmojnë në përmirësime të cilësisë së auditimit. E njehta gje mund te thuhet edhe për aktoret e tjerë, sic jane si rregullatorët dhe hartuesit e standardeve, të cilët kontribuojnë jo vetëm për të kuptuar por edhe për të reaguar ndaj ndryshimeve të mjedisit.

3. Kontributi i Standardeve ndërkombëtare në Cilësinë e Auditimit

Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (SNA-të) për shkak të zbatimit të tyre global për auditimet e informacioneve financiare, gjithnjë e më shumë sot po luajnë një rol parësor për cilësinë e auditimit. SNA-të hartohen sipas një procesi transparent dhe të kujdesshëm, që përfshin marrjen e informacioneve apo të inputeve, konsultimin dhe komunikimin me palët e interesuara, si edhe mbikëqyrjen e pavarur të procesit.

Në mars të vitit 2009, IAASB përfundoi projektin e tij qartësisë që coi në rishikimin dhe rishkrimin e riparaqitjen e standardeve ndërkombëtare të auditimit. Ky projekt, i cili coi në rihartimin e të gjitha SNA-ve (36) dhe SNKC-ve (1) bëri të mundur që të përmirësohen dhe qartësohen standardet dhe të rritet kuptueshmëria e tyre, duke e bërë zbatimin në praktikë më të lehtë. Përmirësimet në SNA-ta konsitojnë:

- Në metodën e përgjithshme të auditimit - auditimi fokusohet në objektiva të mirëpërcaktuara, në gjykimin profesional dhe në skepticizmin profesional.
- Në ato aspekte të pasqyrave financiare që përgjithësisht paraqesin një rrezik më të lartë të anomalisë materiale, sic janë cmuarjet dhe vlerat e drejta dhe transaksionet me palët e lidhura.
- Në cilësinë e evidencës së auditimit, veçanërisht për sa i përket konfirmimeve me të tretët dhe deklarimeve me shkrim.
- Në përdorimin e punës së të tjerëve, veçanërisht në kontekstin e auditimeve të grupit, për të siguruar që audituesit janë të bindur se ka një bazë të përshtatshme mbi të cilën ata të përdorin punën e të tjerëve, dhe për të përdorur të tjerët vetëm kur një gjë e tillë paraqitet e nevojshme.
- Në komunikimet dhe raportimet e audituesit, duke theksuar rëndësinë e dialogut të hapur dhe konstruktiv në mes të audituesve, organeve të ngarkuara me qeverisjen dhe menaxhimit, për të siguruar që çështjet e rëndësishme do të sillen në vëmendjen e përdoruesve në një mënyrë të qartë dhe kuptimplotë.

Në një këndvështrim më të gjerë, SNA 220 dhe SNKC 1 vendosin një kuadër për kontrollin e cilësisë në dy dimensione specifike – në nivel të angazhimit të auditimit dhe në nivel të shoqërive të auditimit. Së bashku këto standarde

Auditimi cilësor rrit besueshmërinë dhe permirëson vendimarrjen e përdoruesve

adresojnë një gamë fushash ku audituesit dhe firmat e tyre mund të ndërmarrin veprime specifike për të promovuar dhe mbrojtur cilësinë e auditimit. Në vecanti këto fusha përfshijnë:

- Përgjegjësitë e lidërshiptit për cilësinë brenda firmës;
- Pajtueshmërinë me kërkesat etike;
- Pranimin dhe vazhdimin e marrëdhënieve me klientin dhe të angazhimeve të vecanta;
- Burimet njerëzore;
- Performancën e angazhimit;
- Monitorimin.

Pajtueshmëria me SNA-të në kontekstin e sistemeve të kontrollit të cilësisë në nivel firme auditimi është një element i rëndësishëm për cilësinë e auditimit. Megjithatë, arritja e plotë e objektivave të SNA-ve qëndron tek njerëzit që kryejnë shërbimin e auditimit apo të sigurive të tjera. Është njohuria, eksperiencia dhe njohja e kuptimi që ata kanë klientin e auditimit, të cilat mund të bëjnë diferencën reale në cilësinë e auditimit. Po kështu, realizimi me efektivitet i shumë prej kërkesave të SNA-ve mbështetet në kompetencën e personelit kryesor të auditimit dhe në gjykimin e tyre profesional. Arritja e qëllimit për realizimin e një auditimi me cilësi të lartë do të varet shumë nga mënyra se si audituesi e ushtron gjykimin e tij profesional gjatë gjithë kryerjes së angazhimit. Kjo kërkon që në auditim të përfshihen jo vetëm individët që janë të kualifikuar e të trainuar në mënyrën e duhur, por këta individë vec kësaj duhet të vazhdojnë të rrisin kompetencën e tyre profesionale përmes

zhvillimit të vijueshëm profesional.

Përfundimi i Projektit të Qartësisë të IASB-se ka dhënë një kontribut mjaft të madh e të dobishëm në përmirësimin e cilësisë së auditimit. Por kjo nuk shënon fundin e përpjekjeve të tij për të përmirësuar më tej cilësinë e auditimit. Mbajtja e cilësisë dhe zbatimi i SNA-ve është dhe do të mbetet, një objektiv kryesor i IAASB-së. Me publikimin e SNA-ve të qartësuara, te cilat janë përkthyer edhe në Shqip nga Instituti i Ekspertëve Kontabël të Autorizuar, IAASB ka nisur një projekt për të mbledhur informacione që do të ndihmojnë për të vlerësuar zbatimin efektiv dhe të qëndrueshëm të këtyre standardeve në mbarë bonën.

Përmirësimi i vazhdueshëm i cilësisë së auditimit do të varet jo vetëm nga përpjekjet e IAASB-së, por edhe nga një angazhim aktiv në këtë debat, i të gjithë palëve të interesuara. Kjo nxjerr në pah, në veçanti, rëndësinë që ka angazhimi i

audituesve, rregullatorëve, organeve të ngarkuara me qeverisjen dhe i hartuesve të standardeve për çështje praktike të tilla si mbledhja dhe ndarja e këndvështrimeve mbi cilësinë e auditimit, dhe eksplorimi i mënyrave të duhura se si mund të lehtësohen ndërveprimet midis tyre. Ai gjithashtu, thekson nevojën që lojtarët institucionale dhe politikë-bërësit, sic janë hartuesit e standardeve dhe rregullatorët të angazhohen më shumë në komunikimin me përdoruesit përfundimtarë, sic janë investitorët.

Si perfundim rinëvizojmë se cilësia e auditimit mbetet faktor përcaktues në besueshmërinë e raportimit financiar dhe për rrjedhojë në rritjen e efencës në menaxhimin e entiteteve si në sektorin privat ashtu edhe në atë publik.

Prof. As. Dr. Hysen CELA

President , IEKA

Managing partner

NH EuroConsult sh.p.k

LITERATURA

- The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities - IPSASB - Janar 2013
- Handbook of International Quality Control, Auditing Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements - IAASB 2012 Edition Volume I
- The 2012 Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants - IESBA
- Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements - IASB 2010
- Global Audit and its Role in International Business - Masum Turker, 2007

MATJA E PERFORMANCËS SË INSTITUCIONEVE SUPREME TË AUDITIMIT (SAI)

Matja e Performancës do t'ju sigurojë Institucioneve Supreme të Auditimit një kornizë mbi vlerësimin e performancës së tyre, bazuar tek Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (ISSAIs) dhe tek praktikat më të mira ndërkombëtare për auditimin e jashtëm publik.

Sfondi dhe qëllimi

Ky është drafti i parë publik mbi Matjen e Performancës së Institucioneve Supreme të Auditimit (MP e SAI-ve), i zhvilluar nga Grupi i Punues INTOSAI mbi Vlerën dhe Dobitë e SAI-ve, me vendim të Kongresit INTOSAI në Afrikën e Jugut në vitin 2010. Ky version i përfunduar në shtator 2012, do të përdoret për provat fillestare me një numër të vogël SAI, si dhe për të marrë komente nga palët e interesuara. Qëllimi është të përgatitet një version përfundimtar i Matjes së Performancës së SAI-ve, i cili do të paraqitet në Kongresin e INTOSAI në Kinë gjatë këtij viti 2013.

MP e SAI-ve do t'ju sigurojë Institucioneve Supreme të Auditimit një kornizë mbi vlerësimin e performancës së tyre,

bazuar tek Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (ISSAIs) dhe praktikat më të mira ndërkombëtare për auditim të jashtëm publik.

Vlerësime të tilla do të kontribuojnë në zhvillimin e kapaciteteve të SAI-ve përmes promovimit të përdorimit të matjes së performancës, si dhe identifikimit të mundësive për të forcuar punën e tyre. Në përputhje me objektivat e kuadrit INTOSAI mbi Komunikimin dhe Promovimin e Vlerave dhe Dobive, MP e SAI-ve gjithashtu do të sigurojë një bazë objektive për të treguar lidhjen e tyre të vazhdueshme me qytetarët dhe aktorë të tjerë. Kjo synon të vlerësojë kontributin e SAI-ve në menaxhimin financiar publik, në everisjen e mirë dhe llogaridhënien, si dhe

në përpjekjet për të luftuar korrupsionin. Kjo do t'ju japë mundësinë SAI-ve për të qenë organizata model, duke u udhëhequr nga promovimi i transparencës dhe llogaridhënies, përmes raportimit publik të performancës së tyre.

Përdorimi i Matjes së Performancës (MP)

MP ka për qëllim të përdoret për të treguar se një SAI operon bazuar në praktikat më të mira ndërkombëtare, si dhe të identifikojë fuqitë dhe dobësitë e tyre. Ky vlerësim duhet të bazohet në evidenca. Një vlerësim me anë të MP mund të ndihmojë gjithashtu në përgatitjen e programit për zhvillimin e kapaciteteve..

Përdorimi i MP është fakultativ. Vendimi për t'ju nënshtruar një vlerësimi të tillë i takon drejtuesit të SAI-t. Vlerësimi mund të kryhet si një vetë-vlerësim nga vetë SAI, si një vlerësim i kolegëve nga një tjetër SAI apo organ i INTOSAI-t, ose si një vlerësim nga konsulentë të jashtëm, donatorë apo ekspertë të tjerë. MP mund të aplikohet në mënyrë të barabartë për të gjitha qasjet. Pavarësisht nga qasja, duhet të planifikohen dhe ushtrohen masa të pavarura për sigurimin e cilësisë. Në këtë kontekst, duhet të zhvillohen materiale udhëzuese për të mbështetur përdorimin e MP.

Fushëveprimi dhe Përfshirja

MP jep një pasqyrë të të gjitha fushave më të rëndësishme të performancës së një SAI. Ajo përfshin si proceset e brendshme të SAI-ve ashtu, edhe komunikimet me jashtë dhe rezultatet. Ajo synon të masë performancën e SAI-ve kundrejt ISSAI-ve dhe praktikave të tjera më të mira të

përcaktuara nga INTOSAI, si dhe kundrejt mandateve specifike dhe kornizave ligjore që lidhen me SAI-n. Shtrirja e saj e standardizuar dhe masat objektive të performancës në formën e treguesve, e bëjnë atë të përshtatshme edhe për krahasimin e performancës me kalimin e kohës. MP e SAI-ve përbëhet nga dy komponentë:

- 1) 1) Udhëzime mbi raportin e performancës, i cili është produkti përfundimtar i vlerësimit dhe përbëhet nga një analizë përshkruese e gjetjeve. Kjo paraqitet në Aneksin 1.
- 2) Një grup prej 22 treguesish (të dimensioneve 1-4 secila) për të matur performancën e SAI-ve kundrejt praktikave më të mira ndërkombëtare në shtatë fusha: Performanca e SAI-ve, Pavarësia dhe Korniza Ligjore, Strategjia për Zhvillimin Organizativ, Standardet e Auditimit dhe Metodologjia, Menaxhimi dhe Strukturat Mbështetëse, Burimet Njerëzore dhe Komunikimi, si dhe Menaxhimi i Palëve të Interesuara. Grupi i plotë i treguesve jepet në Aneksin 2.

Raporti i Performancës së SAI-t.

Raporti i Performancës së SAI-t është një raport përshkruar, i cili jep një pamje të përgjithshme mbi performancën e SAI-t, i ndikuar nga mjedisi në të cilin SAI operon, ndërvarësia midis aspekteve të ndryshme të performancës së SAI-ve, si dhe vlerësimi i detajuar i gjetjeve dhe rezultateve treguese. Draft- Struktura e

Raportit të Performancës dhe udhëzime se si ajo mund të përgatitet, jepen në Aneksin 1.

Grupi i Treguesve të Performancës

Çdo tregues ka për qëllim të masë performancën e SAI-t në zonat më të rëndësishme, me një shkallë vlerësuese 0 – 4. Treguesit janë krijuar për të mundësuar matjen e objektivave. Për secilin nga treguesit, janë zhvilluar udhëzime mbi kriteret e performancës për çdo rezultat. Niveli 0 është niveli më i ulët dhe nënkupton se tipari i analizuar nuk ekziston ose nuk është ende funksional. Niveli 3 tregon se tipari funksionon siç kërkohet nga ISSAI-t, por ka ende vend për përmirësim. Niveli 2 (niveli i zhvillimit) dhe niveli 1 (niveli themelues) përfaqësojnë shkallë të ulëta të pajtueshmërisë me ISSAI-t.

Niveli 4 është niveli i menaxhuar. SAI-t mund të arrijnë nivelin 4 duke forcuar performancën e tyre në krahasim me nivelin e 3, duke ofruar vlerë të shtuar për shërbimet dhe duke u bërë një organizatë largpamëse e për tu marrë shembull. Udhëzime për rezultatet jepen në Aneksin 2.

Si një pjesë e domosdoshme e matjes së performancës, disa prej treguesve të performancës paraqesin një shkallë performance e cila shkon përtej kornizës së ISSAI-ve. P.sh. aty ku korniza e ISSAI-ve vëren se raportet e auditimit duhet të jetë në kohën e duhur, MP propozon një shkallë për të matur gradën e afateve kohore. Ky version përfshin përpjekjen e parë për të përcaktuar peshoren e performancës.

Ekipi i MP së SAI-ve synon të përdorë rezultatet e dy fazave të pilotimit për të shqyrtuar nëse këto peshore të performancës janë kalibruar në nivele të përshtatshme për komunitetin INTOSAI. Peshoret e kalibrimit duhet të përcaktojnë që nivelet e larta të performancës të jenë të arritshme dhe të ofrojnë nxitje për përmirësim: ato nuk janë as shumë të lehta për tu arritur por edhe as shumë sfiduese.

Raporti i Performancës së SAI-t

Ky dokument ka për qëllim të ndihmojë në përgatitjen e Raporteve të Performancës (RP) të Institucionit Suprem të Auditimit (SAI), i cili është produkti final i një vlerësimi të bazuar në Kornizën e Matjes së Performancës. Ky dokument përshkruan përmbajtjen e dëshiruar të Raportit dhe se si duhet të paraqitet në raport informacioni dhe plotësohet nga grupi i treguesve të performancës.

Raporti synon të sigurojë një vlerësim të bazuar në dëshmi të plotë dhe të integruar mbi performancën e SAI-t. Ai niset nga një analizë e fushave të performancës, të cilat përfshijnë mjedisin e SAI-t, aftësitë e brendshme të SAI-t dhe performanca e jashtme e SAI-t. Kjo dëshmi dhe kuptimi i lidhjeve ndërmjet fushave të performancës janë përdorur për të vlerësuar shkallën në të cilën SAI-t kontribuojnë në mirë - menaxhimin e financave publike, përmirësimin e qeverisjes dhe llogaridhënies dhe përpjekjet për të luftuar korrupsionin.

Struktura e raportit paraqitet si më poshtë:

Struktura e Raportit të Performancës së SAI-t

Parathënie

(i.) Deklaratë e Sigurimit të Cilësisë

(ii) Vëzhgime mbi performancën e SAI-ve dhe ndikimi

(iii) Përdorimi i Vlerësimit të Rezultateve

1. Prezantim

2. Informacione mbi Historikun e Shtetit dhe SAI-t

2.1. Përshkrim i rregullave qeverisëse dhe mjedisi i gjerë në të cilin SAI vepron

2.2. Përshkrim i mjedisit të buxhetit në sektorin publik

2.3. Përshkrim i kornizës ligjore dhe institucionale dhe struktura organizacionale e SAI-t.

3. Vlerësimi i mjedisit, kapacitetit dhe performancës së SAI-t

Vlerësimi i shtatë fushave të performancës (rezultate të bazuara në dëshmi) dhe ndikimi në kontekstin e vendit

3.1. Fusha A: Performanca e SAI-t

3.2. Fusha B: Korniza ligjore dhe e pavarësisë

3.3. Fusha C: Zhvillimi strategjik dhe organizacional

3.4. Fusha D: Standardet e Auditimit dhe metodologjisë

3.5. Fusha E: Strukturat menaxhuese dhe mbështetëse

3.6. Fusha F: Burimet njerëzore dhe Liderhipi

3.7. Fusha G: Menaxhimi i komunikimit dhe aktorëve kryesorë

3.8. Gjetjet nga vlerësimi i sistemit PFM dhe ndikimi i performancës së SAI-t

3.9. Mënyra e qeverisjes së një vendi dhe çështje të tjera, si dhe ndikimi në performancën e SAI-t

4. Procesi i zhvillimeve organizacionale dhe të kapaciteteve të SAI-t

4.1. Përshkrim i reformave të fundit

Aneks 1: Përmbledhje e treguesve të performancës & Ndjekja e performancës me kalimin e kohës (ku është e aplikueshme)

Aneksi 2: Burimet e Informacionit & Evidencat për të mbështetur treguesit

Si të përfundosh një raport performace

RP i SAI-ve duhet të përgatitet në bazë të analizës së udhëhequr nga treguesit e performancës së brenda shtatë fushave. Veç kësaj, duhet të paraqiten dhe analizohen informacione mbi kontekstin e vendit, kornizën institucionale të SAI-t, strukturën organizative dhe përpjekjet për zhvillim. Vëzhgimet mbi performancën dhe ndikimin duhet të paraqiten në seksionin e fundit, pasi janë informacione që sigurohen nga seksionet paraardhëse.

Pjesa tjetër e këtij dokumenti jep indikacione mbi informacionin që RP duhet të sigurojë dhe se si ky duhet të paraqitet. Ai ndjek strukturën e RP.

Deklarata mbi Sigurimin e Cilësisë

Sigurimi i cilësisë dhe objektivitetit të vlerësimit është thelbësor për të prodhuar një vlerësim mbi MP të SAI-t, i cili shton vlerën në përpjekjet e zhvillimit të SAI-t. Sigurimi i cilësisë nënkupton se vlerësimi është rishikuar nga dikush, i cili nuk ishte i përfshirë drejtpërdrejt në punën e vlerësimit të hollësishëm, me qëllim sigurimin se cilësia është e mjaftueshme. Transparenca në lidhje me natyrën dhe procesin e sigurimit të cilësisë është thelbësore për besueshmërinë e vlerësimit në sytë e të gjithë aktorëve. Sigurimi i cilësisë duhet të ndërmerret nga individët dhe organizatat që janë të njohur me vendin dhe SAI-t, dhe të njohur me përdorimin e MP të SAI-t. Deklarata e sigurimit të cilësisë duhet të shpalojë në fillim të MP dhe duhet të përmbajë:

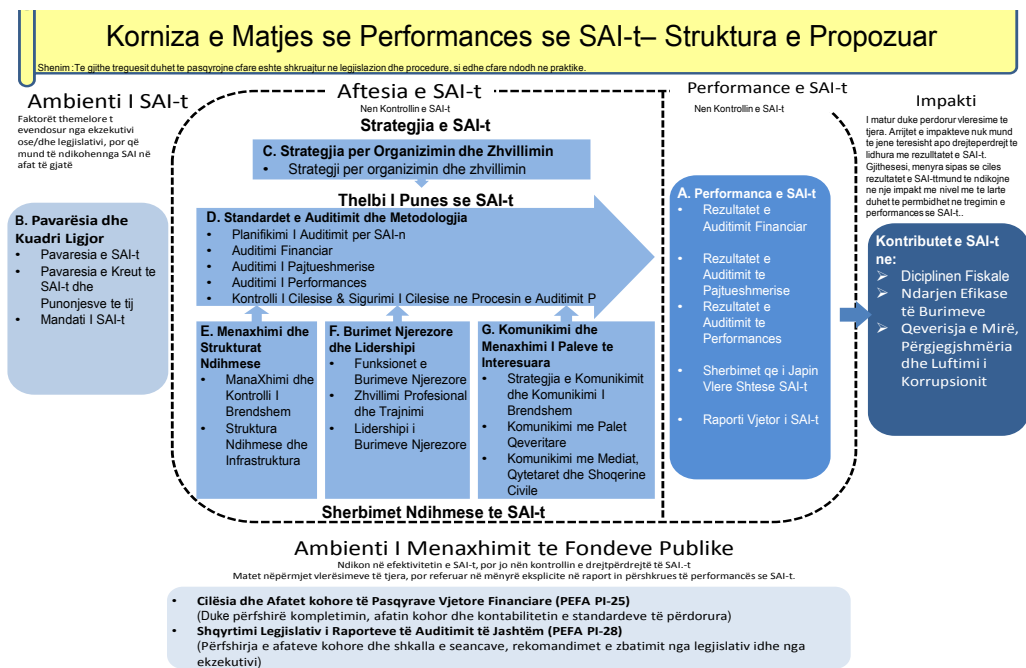
- I. Kush ka përgatitur vlerësimin
- II. Kush ka ofruar sigurimin e cilësisë së vlerësimit

- III. Cilat ishin përgjegjësitë e tyre për sigurimin e cilësisë
- IV. Si janë ngritur çështjet në procesin e sigurimit të cilësisë dhe si janë trajtuar në raportin përfundimtar.

Vëzhgimet mbi ecurinë dhe rezultatet e SAI-t

Ky seksion synon t'i japë lexuesit me një pamje të integruar dhe strategjike të performancës së një SAI. Ai siguron një vlerësim të masës në të cilën SAI kontribuon për mirë menaxhimin publik financiar, përmirësimin e qeverisjes dhe llogaridhënies dhe përpjekjet për të luftuar korrupsionin. Ai gjithashtu identifikon fasilitatorët dhe kufizimet, jashtë kontrollit të drejtpërdrejtë të SAI, të

cilat mbështesin apo pengojnë kontributin e SAI-t. Vlerësuesit duhet të përdorin këtë seksion për të paraqitur vlerat dhe përfitimet e SAI-t, sfidat dhe mundësitë e tij, duke pasur parasysh që mund të jetë pjesa e vetme që disa nga përdoruesit e raportit do të ketë kohë për të lexuar. Kjo duhet të jetë një analizë e nivelit të lartë i cili vendos SAI-m në një kontekst më të gjerë. Ky seksion është një analizë e bazuar në informacionin e dhënë në Raport, duke përfshirë edhe vlerësimin e udhëhequr nga tregues të performancës së SAI-t. Kjo duhet gjithashtu të sigurojë një analizë të perspektivave të SAI-t për përmirësim në dritën e kapacitetit të tij dhe përpjekjet organizative zhvillimore dhe faktorëve institucionalë dhe politikë të ekonomisë që mund të mbështesin ose të pengojnë zhvillimin e kapaciteteve.



Diagrami 1. Struktura e Kornizës së Matjes së Performance të SAI-t

Logjika e brendshme e MFP të SAI-t tregohet në diagramin më poshtë.

Vlerësimi i Integruar i Performancës së SAI-t

Kjo pjesë fokusohet në punën e SAI-t dhe analizon se si konteksti, vendi, mjedisi i SAI-t, aftësitë e brendshme, si dhe burimet dhe financat e SAI-t ndikojnë në punën e jashtëm të SAI-t (Fusha A). Kjo pjesë duhet të marrë si një input vlerësimet e hollësishme të regjistruara në nenet 2 dhe 3 të këtij raporti; të analizojë dhe regjistrojë mënyrën se si anët e forta dhe të dobëta në kontekstin e vendit, në mjedisin e SAI-t, në aftësitë e brendshme të SAI-t, në burimet financiare mbështetin apo pengojnë performancën e jashtme të SAI-t. Duhet t'i kushtojë këtyre aspekteve vëmendje të veçantë për të kuptuar kufizimet e SAI-n në dhënien e mandatit të tij. Fokusi këtu është në analizimin e lidhjeve në mes të vlerësimit të fushave të ndryshme, dhe jo thjesht përsëritjen e anëve të forta dhe të dobëta të identifikuar në pjesë qendrore të vlerësimit.

Tabela e mëposhtme mund të përdoret për të identifikuar pikat e forta të ndryshme si dhe të dobëta që kontribuojnë në performancën e SAI-t. Ai nuk përshkruan ndonjë lidhje mekanike, por synon të mbështesë të menduarit në një mënyrën që këto elemente të ndryshme të bashkëveprojnë. Ajo kërkon gjithashtu të ofrojë qartësi në fushëveprim për aktorë të ndryshëm që ndikojnë në përmirësimin e performancës, duke identifikuar nëse performanca e SAI-t është e detyruar për shkak të kontekstit të vendit i cili

është jashtë kontrollit të SAI-t, faktorët themelore mbi të cilët SAI mund të ndikojnë në afat të gjatë, ose çështjet drejtpërdrejt nën kontroll të SAI-t në afat të shkurtër dhe të mesëm.

Tabela 1. Ilustrim i Faktorëve Mbështetës ose Pengues të Performances së SAI-t

Vlera dhe Përfitimet e Institucioneve Supreme të Auditimit – Bërja e një difference për jetën e qytetarëve

Kjo pjesë e Studimit shkon një hap më tej, për të eksploruar vlerën dhe përfitimet e SAI-t, duke analizuar se sa performanca e tij kontribuon në menaxhimin e financave publike (objektivat e disiplinës fiskale, shpërndarjen efikase të burimeve dhe ofrimi efikas i shërbimeve), qeverisjes dhe llogaridhënies, si dhe përpjekjet për të luftuar korrupsionin. Me fjalë të tjera, kjo tregon implikimet e rezultateve të vlerësimit dhe jep kuptimin se pse ndonjë prej dobësive të identifikuar në performancën e SAI-t ka rëndësi për këtë vend. Kontributi i SAI-t për impaktin mund të grupohet në tre kapituj kryesorë të punës, në përputhje me kornizën INTOSAI për Promovimin dhe Komunikimin e Vlerave dhe Dobive të SAI-ve.

- Forcimi i llogaridhënies, integritetit dhe transparencës të Qeverisë dhe të enteve publike- përmes aktiviteteve të auditimit, raportimit dhe publikimit të rezultateve
- Demonstrimi i rëndësisë së vazhdueshme të rolit të SAI-t për

veprimtarët kryesorë- duke qenë të përgjegjshëm, duke përdorur

SAI External Performance									
		Auditimi Financiar: Rezultatet dhe Procedurat	Auditimi i pajtueshmërisë: Rezultatet dhe Procedurat	Auditimi i performancës: Rezultatet dhe Procedurat	Vlera e Shërbimeve të shtuar të SAI-t	Raporti i SAI-t	Vjetor		
Konteksti (Jashtë Kontrollit të SAI-t)									
Mjedis i Qeverisjes së Vendet		☐ Çështjet e Konfliktit dhe të sigurisë që pengojnë qasjen e klientëve të auditimit	☐ Ligjet mbi Lirinë e Informacionit dhe Sekretin e Shtetit	☐ Funksionimi i shtetit ligjor dhe aksionet e sistemit ligjor	☐ Ekzistenca dhe Forca e mediave të pavarura	☐ Përdorimi i SAI-t dhe i Raporteve nga Partnerët Ndërkombëtarë			
Mjedis i Menaxhimit të Financave Publike		☐ Mirëmbajtja e regjistrave kontabël dhe përdorimi i sistemeve të kompjuterizuara të kontabilitetit	☐ Maturimi dhe respektimi i standardeve të kontabilitetit	☐ Afatet kohore në prodhimin e pasqyrave financiare	☐ Forca e mjedisit të kontrollit të brendshëm dhe forca/ ekzistenca e auditimit të brendshëm	☐ Zbatimi i rekomandimeve të auditimit nga ekzekutivi	☐ Ekzistenca dhe fuqia e një organi funksional për të cilat SAI raporton		
Mjedis i SAI-t (Faktor themelor që SAI mund të ndikojë në afat të gjatë)									
Pavarësia dhe Kualiteti Ligjor		☐ Mandati për auditimin financiar, pajtueshmërisë dhe të performancës	☐ Mandati për të kryer veprimtari të tjera	☐ Qasje ligjore për të dhënat e kontabilitetit dhe informacione të tjera	☐ Pavarësia në rekrutimin e stafit	☐ Pavarësia në përzgjedhjen e auditimeve dhe auditimi i temave			
Aftësia e SAI (Kryesisht nën kontrollin e SAI-t)									
Strategjia për Zhvillimin Organizativ		☐ Aftësia për të planifikuar dhe për të përdorur burimet e disponueshme në mënyrë efektive për përmirësim							
Standardet e Auditimit dhe Metodologjia		☐ Planifikimi dhe Shpërndarjen e auditimeve në nivelin e SAI-t	☐ Përdorimi i teknikat moderne të auditivit kosto-efektive	☐ Kontrolli i cilësisë dhe procedurat e sigurimit të cilësisë					
Menaxhimi dhe Strukturat Mbështetëse		☐ Caktimi i përgjegjësi dhe qartësia e raportimit të linjave	☐ Planifikimi për ndarjen e stafit në detyra t e auditimit	☐ Ekzistenca e një sistemi kohor për regjistrimin e stafit	☐ Menaxhimi efektiv financiar dhe kontrollat e brendshme				
Burimet Njerëzore		☐ Sistemet për promovimin e rekrutimit dhe përfundimin e stafit	☐ Strategjitë e zhvillimit të stafit dhe proceseve (duke përfshirë kualifikimet profesionale, trajnimet, zhvillimin e vazhdueshëm profesional)	☐ Vlerësimi i Stafit dhe Sistemet e Promovimit					
Komunikimi dhe Menaxhim i Palëve të Interesuara		☐ Efektiviteti i Komunikimit me organin me të cilin SAI Raporton	☐ Komunikim proaktiv për menaxhim të shëndoshë financiar dhe qeverisjes të mirë me Drejtuesit e klientëve të auditimit	☐ Efektiviteti i komunikimit të vëzhgimeve të auditimit dhe rekomandimet	☐ Efektiviteti i Komunikimit me Mediat				
Burimet dhe Financa e SAI-t (Mund ose mund të mos jetë nën kontrollin e SAI-t)									
Buxheti i SAI-t		☐ Mjaftueshmëria e burimeve financiare për të kryer plotësisht mandatin e SAI-t							
Burimet ekzistues SAI (Ndërtuesat, pajisjet, stafit etj)		☐ Disponueshmëria e automjeteve për të mundësuar qasje të largëta të auditimit	☐ Disponueshmëria e hapësirës së zyrës për ekipet e auditimit	☐ Set-up i zyrave rajonale për auditimin e klientëve rajonale / njësi	☐ Sasia, kualifikimet dhe përvoja e stafit ekzistues				

Context, SAI Environment, SAI Capability and SAI Resources and Finance

Tabela 1. Ilustrim i Faktorëve Mbështetës ose Pengues të Performances së SAI-t

Performanca e SAI-t është gjerësit nën kontrollin e vetë SAI-t	Kontributi i SAI drejt Impaktit					
		Disiplina Fiskale e Agreguar	Alokimi Eficient i Burimeve	Dhënia Eficiente e Sherbimeve	Qeverisja dhe Llogaridhënia	Lufta kundër Korrupsionit
	Rezultatet e Auditimit Financiar	Siguron sisteme për të regjistruar dhe kontabëlizuar të gjitha shpenzimet dhe detyrimet - jep një pasqyrë më të saktë mbi disiplinën fiskale	Jep një pasqyrë më të saktë se si burimet po alokohen	Nje informacion me l sakte mbi shpenzimet jep nje kuptim me te mire mbi kostot e dhenies se sherbimeve	Forcon "pritshmerite per llogaridhenie". Publikimet mbeshtesin llogaridhenien financiare ndaj qytetareve.	Rekomandimet per te forcuar kontrollin e brendshem. Deterrent (mjet frikesues) ndaj korrupsionit.
	Rezultatet e Auditimit të Pajtuësmerisë	Zbulon shpenzime jo te perputhshme qe mund te çojnë ne rekuperimin e fondeve	Fondet jane shpenzuar per qellimet e synuara, duke parandaluar shtremberimin e alokimeve buxhetore te Parlamentit	Siguron qe sherbimet te jene dhene nje perputhje me legjislacionin perkates	Forcon "pritshmerite per llogaridhenie". Publikimet mbeshtesin llogaridhenien ligjore ndaj qytetareve.	Identifikimi i shpenzimeve dhe aktivitetete jo te perputhura. Deterrent (mjet frikesues) ndaj korrupsionit.
	Rezultatet e Auditimit të Performancës	Rekomandimet nga auditimi i sistemeve mbikqyrese te tregjeve financiare kane ulur rrezikun e krizave te ardhshme financiare	Rishikimi i sistemeve te menaxhimit te performances se Qeverise siguroi lidhje me te qarta mes burimeve dhe rezultateve	Rishikimi i sherbimeve/ politikave specifike çoi ne ndryshime specifike ne dhenien e sherbimeve publike	Fut kuptimin e llogaridhenies per performancen	
	Sherbimet me vlerë të shtuar të SAI-t	Auditimi i borxhit publik, i parashikimeve financiare dhe i skanimit horizontal, rishikimet e mjedisit financiar dhe ekonomik dhe te risqeve, auditimi i te ardhurave nga industrite nxjerrrese	Rishikimi i menaxhimit te performances dhe i sistemeve statistikore jep baze me te mire per alokimi- min eficient te burimeve	Auditimi i rregulloreve dhe i dhenies se sherbimeve pas privatizimit	Auditimi i drejtimit mjedisor. Auditimi i çeshtjeve me interes te veçante dhe publikimi i çeshtjeve me interes publik	Auditimi ligjor per te investiguar raste te dyshuara per korrupsion
	Raporti Vjetor i SAI-t	E mban ekzekutivën përgjegjës për dhenien e politikave, sherbimeve, për menaxhimin e shendoshe financiar dhe për mireqeverisje				
	Përgjegjësia, Komunikimi dhe Mbështetja për Ndryshim	SAI u përgjigjet nevojave ne rritje, te tilla si rishikimi i risqeve per kriza financiare		SAI kontribuon ne debatet dhe mbeshtet permiresimin e sherbimeve publike	Promovon ndergjegjesimin publik dhe politik te llogaridhenies dhe qeverisjes	SAI promovon mekanizma per te luftuar mashtrimin financiar dhe korrupsionin
	SAI si një Organizatë Model që drejton me anë të Shembullit	Disiplina fiskale e SAI një model për te tjeret		Menaxhimi i performances se SAI një model për te tjeret	Qeverisja e mire dhe llogaridhenia e SAI një model për te tjeret	Pajtuësmeria e SAI me Kodin e Etikes një model për te tjeret

Tabela 2. Impakti i Performancës së SAI-t

komunikimin efektiv dhe proaktiv, si dhe duke mbështetur ndryshimin në Qeveri dhe në entet publike

- Duke qenë një organizatë model dhe duke drejtuar nëpërmjet shembullit - p.sh. në qeverisjen e mirë, transparencën dhe llogaridhënien për performancën e SAI-t, duke ndjekur standardet etike, në promovimin e një kulture të cilësisë dhe përmirësimit të vazhdueshëm, si dhe në të mësuarit dhe shkëmbimin e njohurive.

Vlerësimi nuk shqyrton shkallën në të cilën një Menaxhim i fortë i Financave Publike, qeverisja e mirë dhe llogaridhënia, si dhe përpjekjet kundër korrupsionit janë arritur. Kjo varet po ashtu dhe nga puna e hallkave të tjera të sistemit të MFP dhe kontributi i SAI-t ka kufij. Por vlerësimi megjithatë synon përcaktimin e shkallës në të cilën SAI kontribuon në këto impakte të dëshiruara. Një analizë si kjo është sfiduese, por është e dobishme në demonstrimin e vlerës dhe dobive të SAI-t për shoqërinë.

Burimet e mundshme të informacionit
Përmbajtja e këtij segmenti të vlerësimit mund të merret nga dy burime:

- Gjetjet dhe ndikimi i auditimeve të veçanta, të identifikuar nga raporti vjetor i SAI-t, nga intervistat me përfaqësuesit e SAI-t dhe me veprimtarë kryesorë të tjerë, analiza e një mostre nga raportet e auditimit, si dhe çdo raportim në vend mbi vlerën dhe dobitë e SAI-t.

- Analiza e vlerësuesit bazuar në pjesët e tjera të Raportit të Performancës së SAI-t, sidomos vlerësimin lidhur me shtatë fushat e performancës së SAI-t.

Një pyetje kyçe që ekipi i vlerësimit duhet të synojë t'i japë përgjigje është "çfarë ishin gjërat më të rëndësishme që SAI bëri gjatë viteve të fundit dhe çfarë ndikimi kanë patur ato?" Ky vlerësim duhet të mbështetet nga shembujt konkretë të mënyrave në të cilat Raportet e SAI-t kanë bërë një ndryshim në ecurinë e sektorit publik.

Tabela e mësipërme mund të përdoret për të mbështetur këtë analizë.

Tabela 2. Impakti i Performancës së SAI-t

Studimi i plote i përgatitur nga Grupi i Punës i INTOSAI mbi Vlerën dhe Dobitë e SAI-ve me titull "Matja e Performancës së Institucioneve Supreme të Auditimit" ("Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework") u vu në dispozicion të KLSH-së nga :

Dr. Sybi Hida, deputet i Kuvendit të Shqipërisë

Permbledhja e mësipërme u pershtat nga: Fatos Çoçoli

Drejtor i Departamentit të Kerkimit Shkencor, Zhvillimit dhe TI

TENDENCAT NË FINANCIMIN PUBLIK TË ARSIMIT TË LARTË

Sistemi i ri i financimit publik që propozohet në Shqipëri është ai që subvencionimi të bëhet direkt tek përfituesi i tij, tek studenti, i cili nëpërmjet këtij subvencioni mund të zgjedhë ofertën më të mirë midis të gjitha institucioneve të arsimit të lartë të cilat ofrohen në treg. Pra fondet publike të mos shkojnë drejtpërdrejt tek institucionet publike të arsimit të lartë, por të “ndjekin” studentin.

Nga: **Prof. Dr. Engjell Pere**
dhe
Prof. Dr. Luljeta Minxhozi

Abstrakt

Në teoritë e reja të rritjes ekonomike, rritja e nivelit arsimor e profesional zë një vend qendror, si një element themelor i cili karakterizon kapitalin human. Nga ana tjetër, zhvillimet shoqërore në mjaft vende, kanë ndryshuar strukturën sociale të shoqërisë, duke rritur në mënyrë të ndjeshme kërkesën për arsim. Në këtë këndvështrim, reformat në arsimin e lartë paraqesin prej disa vitesh një dukuri ndoshta nga më karakteristiket e zhvillimit të përgjithshëm social ekonomik në mjaft vende.

Problemet me të cilat është ndeshur dhe ballafaqohet ky zhvillim përfshijnë një spektër mjaft të gjerë e të diskutueshëm. Ato prekin mjaft dukuri të rëndësishme sociale dhe cilësore. Ky punim nuk synon të trajtojë tërësinë e këtyre aspekteve. Këndvështrimi i tij është kryesisht ai i trajtimit të anës ekonomike e financiare që karakterizon zhvillimin e arsimit të lartë sot. Ky aspekt, megjithëse nuk trajtohet shpesh në diskutimet publike, në fakt shoqëron të gjitha ndryshimet që vihen re në këtë fushë, në mos po në disa raste, ai është në themel të këtyre ndryshimeve. Më gjerë problemi mund të shikohet si një tendencë e transformimit të vetë sektorit publik, duke kaluar kështu në debatin e diskutueshëm të partnershipit midis këtij sektori dhe atij privat.

Në këtë këndvështrim punimi synon: së pari, të trajtojë në tërësi përmbajtjen e reformave të financimit të arsimit të lartë, duke vënë në qendër të vëmendjes raportet midis zhvillimit të arsimit publik dhe atij privat; së dyti, punimi trajton rastin konkret të reformës së diskutueshme në Shqipëri mbi mënyrën e financimit të arsimit të lartë, e cila mendohet të shënojë një ndryshim rrënjësor në zhvillimin e arsimit në vend.

Fjalë kyçe: *Financimi i arsimit të lartë, arsimit publik krahas atij privat, reformat në arsim*

Hyrje

Prej kohësh është i njohur roli i arsimit në përgjithësi si një nga faktorët kryesor të rritjes ekonomike. Zhvillimi ekonomik dhe rritja e mirëqënies mbështetet në tre faktorët kryesorë: punën, investimin kapital dhe zhvillimin e teknologjisë. Harmonizimi dhe efektiviteti i këtyre faktorëve mund të realizohet vetëm nëpërmjet arsimit dhe rritjes së nivelit profesional. Në të gjitha fushat zbatimi i teknologjive të rejamund të realizohet vetëm nëpërmjet individëve të arsimuar e të kualifikuar. Në mjaft studime theksohet se modeli i “ri i rritjes” (“new growth” model) evidenton qartë rolin e arsimit në rritjen ekonomike dhe në gjenerimin e teknologjive të reja. Në veçanti, arsimit i lartë është identifikuar si mjaft i rëndësishëm në zhvillimin e kërkimeve dhe aftësinë për t’i zbatuar ato në praktikë. Në disa punime të OECD, mbi bazën e modeleve të gjëra empirike, evidentohet se aftësimi i kapitalit human ka qënë një nga faktorët kryesor të proceseve të rritjes në vende të veçanta, si në Gjermani, Itali, Greqi apo Spanjë, në vitet

’80. Në këto vende mendohet se aftësimi i kapitalit human ka ndikuar në më shumë se 0,5% në akselerimin e rritjes ekonomike në krahasim me dekadën paraardhëse. Për vendet e OECD në tërësi mendohet se mesatarisht, çdo vit më shumë shkollim, (që i korespondon një rritje në kualifikimin e kapitalit njerëzor me 10%), shoqërohet me një rritje prej 6% të outputit për frymë¹. Në këtë këndvështrim, investimi në arsim është një nevojë gjithnjë e më aktuale e zhvillimit në tërësi.

Nga ana tjetër, investimi në arsim karakterizohet nga një ndërthurje e interesave individuale me ato të publikut në tërësi. Dihet se zhvillimi i arsimit konsiderohet jo thjeshtë si një përfitim individual por edhe si një eksternalitet pozitiv për shoqërinë në tërësi. Kjo gjë ka lindur prej kohësh dilemën se si duhet trajtuar ky “shërbim”, sa është ai një e mirë publike dhe sa një e mirë private. Ky karakter mik i investimit në arsim ka lindur edhe pyetjen se si duhet trajtuar financimi i këtij investimi, duhet financuar ai vetëm nga fondet publike apo duhen angazhuar edhe burimet private?

Zhvillimi ekonomik në vendet e industrializuara, por edhe transformimet në vendet e Europës Lindore pas viteve ’90, kanë sjellë edhe ndryshime sociale. Këto ndryshime janë shoqëruar edhe me rritjen e konsiderueshme të kërkesës për arsimin e lartë e cila lidhet jo vetëm me rritjen e popullsisë, por edhe me kërkesat për një vend pune më të stabilizuar, për më shumë mobilitet në tregun e punës, për paga më të mira, etj. Kjo kërkesë e rritur për arsim ka vënë në vështirësi buxhe-

¹ P. Santiago; K. Tremblay; E. Basri; E. Arnal – Tertiary Education for Knowledge Society – OECD Thematic Review of Tertiary Education; Volum 1, 2008

tet e mjaft vendeve, duke kërkuar burime të tjera jo vetem publike, për zhvillimin e arsimit.

Në këtë këndvështrim, nisur nga roli i arsimit të lartë në shoqëritë e zhvilluara, mjaft vende kanë ndërmarrë reforma të thella arsimore. Këto reforma duke patur në qender të tyre rritjen e cilësisë në arsimin e lartë, janë shoqëruar me ndryshime të rëndësishme në aspektin e financimit të tij. Thelbi i këtyre ndryshimeve ka qënë ai i harmonizimit të fondeve publike me ato private të destinuara për arsimin e lartë. Në këtë frymë kanë qënë për shembull reformat arsimore të ndërmarrë në Kili në mesin e viteve '90, në Australi në vitin 2003, në Francë në 2007, apo ajo e fundit në Itali në 2010. Në Shqipëri debati mbi reformën financiare në arsimin e lartë është mjaft aktual e i ndjeshëm dhe mund të përbëjë një eksperiment të re në aspektin e zbatimit të kësaj reforme.

Finacimi i arsimit të lartë: Sektori publik dhe ai privat i financimit të arsimit të lartë.

Fillimisht mendojmë të qartësojmë se çfarë kuptohet realisht me sektorin publik dhe atë privat në arsimin e lartë. Dallimi konceptual i universiteteve publike nga ato private shpesh herë nuk është i qartë dhe i thjeshtë. Në vendet e Europës Lindore, të cilat kanë një eksperiencë modeste në këtë fushë, ndryshimi midis universiteteve publike dhe private bazohet drejtpërdrejtë tek mekanizmi sipas të cilit ato funksionojnë: janë fitim-prurëse apo jo. Ndërsa, eksperimentin e vendeve të zhvilluara perendimore, dhe veçanërisht e SHBA-së, dallimin midis këtyre institucioneve e mbështet më shumë në mënyrën

se si realizohet vendimmarrja e tyre, nëse ajo bëhet në mënyrë të centralizuar nga organet qeverisëse, apo bëhet nga një trupë e caktuar e cila drejton universitetin, (psh. Senati, Këshilli Drejtues, etj). Kështu, sipas OECD, universitetet publike konsiderohen ato institucione të arsimit të lartë, drejtimi i të cilave kryhet nga një organizëm publik, i cili në përgjithësi emërohet nga qeveria. Ndërsa universitetet private janë ato institucione të cilat drejtohen dhe organizohen nga një bord drejtues, në përgjithësi jo i emëruar nga organet e qeverisë. Sipas këtij përcaktimi, universitetet private funksionojnë më shumë në formën e organizatave jo fitimprurëse. Pra dallimi midis publikut dhe privatit në arsimin e lartë, megjithëse mbështetet në dallimin e formës së pronësisë, nuk është i njëjtë me atë që kemi në sektorët e aktiviteteve të tjera ekonomike. Në arsim ky dallim është i përafërt me dallimin që kanë dy sektorët e veçantë institucional të ekonomisë: sektori i institucioneve të administratës publike dhe ai i institucioneve sociale private (jo fitimprurëse). Nga ana tjetër, prona private mbi të cilën mbështeten, i ka kthyer disa universitete private edhe në qendra të biznesit; dhe kjo vihet re jo vetem në vende të zhvilluara si për shembull SHBA, etj, por edhe në vendet e Europës Lindore. Në këtë këndvështrim, këto universitete ngjasojnë më tepër me institucionet fitimprurëse. Shihet se dallimi publik – privat në arsim nuk është aq i thjeshtë sa në sektorët e tjerë; këtu në sektorin privat mund të kemi organizata jo fitimprurëse, por edhe fitimprurëse.

Por pavarësisht nga kjo, duke ruajtur përcaktimin e OECD për dallimin midis universiteteve publike dhe private dhe duke u interesuar më shumë në aspektin

e finnacimit të universiteteve, mund të evidentojmë këtë fakt: në universitetet publike shërbimi i arsimit si dhe financimi i tij i ofrohen studentit, por duke mos qënë drejtpërdrejt nën kontrollin e tij. Siç treguam me sipër, në universitete publike vendimmarrja bëhet nga organet qendrore qeverisëse dhe të emëruarit prej saj. Financimi gjithashtu kryhet nga fondet publike, mbi bazën e taksimit të përgjithshëm. Nga ana tjetër, në universitetet private, studenti dhe financimi që vjen prej tij, mund të zgjedhë midis formave të ndryshme të ofertës për arsim, duke qënë në këtë mënyrë më aktiv ndaj shërbimit dhe cilësisë së ofruar.

Modelet kryesore të financimit të arsimit të lartë.

Megjithëse mund të diskutojmë mbi dy mënyrat kryesore të financimit të arsimit të lartë, sistemet e arsimit në vendet e industrializuar karakterizohen nga një ndërthurje midis arsimit publik dhe atij privat. Secili vend mund të ketë mënyrën e tij të organizimit të arsimit të lartë me karakteristika të veçanta. Në përgjithësi, çdo vend dallon për rrugën e zgjedhur dhe bile ndoshta është e vështirë të gjesh dy vende të cilat zbatojnë në mënyrë rigoroze të njejtin sistem. Megjithatë, duke u nisur nga format e financimit të tyre, nëse janë ato kryesisht publike apo private, sot dallohen modelet kryesore të mëposhtme të sistemeve arsimore²:

- ***Modeli europian, kontinental.***

Sipas këtij modeli, universitetet janë institucione publike dhe financohen nga buxheti i shtetit. Senati i njëuniversiteti të tillë,

2 G. Psacharopoulos – "Public versus Private University System" CESifo DICE Raport 4/2004.

i përbërë nga anëtarë të stafit akademik, ka një peshë të madhe në drejtimin e universitetit. Në vendet që aplikojnë këtë model, burimi kryesor i fondeve përcaktohet nga qeveria. Shpesh në këto universitete janë të ingranuar edhe institucione kërkimore – shkencore të cilat gjenerojnë të ardhura nga aktiviteti i tyre, por që nuk përbëjnë një burim të drejtpërdrejtë për financimin e procesit mësimor. Ndërtimi i këtyre universitetet trashëgon parimet e shtetit të mirëqënies sociale, të cilat e konsiderojnë arsimin si një e drejtë për cilindo. Mbi këtë bazë, në këto vende studentëve u kërkohet të paguajnë farepak për studimet e tyre të larta, gjë që do të thotë se mundësitë për të financuar sistemin e arsimit të lartë përmes të ardhurave nga regjistrimet e studentëve janë tepër minimale. Kështu, financimi publik në vendet e Bashkimit Europian (EU 19) për vitin 2006 zinte rreth 81,9% të totalit të shpenzimeve për arsimin e lartë, ndërsa ai i sektorit privat ishte rreth 18,9%³. Grafiku1 tregon peshën e shpenzimeve të sektorit publik dhe të atij privat për disa vende Europiane.

Spektori publik në arsim është në veçanti i rëndësishëm në Norvegji, ku në vitin 2009 ai zinte rreth 97,0% të shpenzimeve për arsimin e lartë; Danimarka 96,4%; Finlanda 95,5% dhe Belgjika 90,6%. Ndërsa ai zë një peshë më të vogël në Portugali 66,7%; Poloni 70,4% dhe Itali 73,0%⁴.

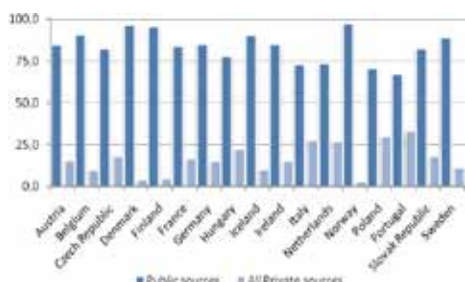
Megjithëse arsimi i lartë publik mbetet dominues në vendet europiane, duhet thënë se pesha e tij relativisht ka ardhur duke u ulur. Për vendet e EU 19 në tërësi, ndërsa në vitin 2000 ai zinte rreth 85,2 %

3 Including subsidies attributable to payments to educational institutions received from public sources.

4 Education on Glance 2009 – OECD Indicators

të shpenzimeve për këtë arsim, në 2006 kjo peshë ka rënë në 81,9%. Rritja e fondeve publike për arsimin e lartë në EU 19 në 2006 në krahasim me 2000 ishte rreth +25%, ndërsa ajo e fondeve private +108%.

Grafiku 1: Shpërndarja e burimeve të fondeve publike dhe private për institucionet edukative pas transferimeve nga burimet publike 2005 (%).



Burimi: *Education on Glance 2009 – Indikatorët e OECD dhe përlllogaritjet e vetë autorëve.*

- **Modeli amerikan, (SHBA dhe Kanada)**

Sipas modelit amerikan të SHBA universitetet janë në pjesën më të madhe institucione private të arsimit të lartë. Kjo do të thotë se financimi i tyre vjen kryesisht nga pagesat për shkollim, donacionet apo kontributet e ndryshme dhe një pjesë më e vogël nga buxheti i qeverisë federale apo lokale. Një gjë e tillë sjell që edhe administrimi i këtyre universiteteve apo kolegjeve të ketë në qender titullarin, i cili njihet edhe si president i institucionit, si dhe të ashtuquajturin “board of trustees”.

Një tipar dallues i sistemit amerikan është se aktivitetet arsimore dhe ato kërkimore në universitetet e këtij vendi kanë qenë dhe

janë të lidhura mjaft ngusht midis tyre, dhe kjo që nga koha kur Presidenti Abraham Linkoln themeloi Akademinë Kombëtare të Shkencave në 1863 (Tarifa, F. 2010). Një lidhje e tillë institucionalisht organike midis mësimi dhe kërkimit ka mundësuar që idetë, stafet akademike si dhe resurset njerëzore e financiare të qarkullojnë më mirë midis universiteteve dhe sektorëve të tjerë të shoqërisë. Në vitin 2006 shpenzimet publike në arsimin e lartë në SHBA zin vetëm 34,0% të totalit, ndërsa ato të sektorit privat pjesën dominuese, 66,0%. Ky organizim e ka bërë sistemin amerikan të arsimit të lartë një nga më të suksesshmit. Sot, në Top 100 universiteteve më të shkëlqyera në Botë, 31 janë universitetet e SHBA-së (2010).

I ngjashëm me sistemin e arsimit të lartë në SHBA është edhe ai i Kanadasë. Shkalla e privatizimit këtu është më e ulët se në SHBA, në vitin 2006 në Kanada shpenzimet publike në arsimin e lartë zin 53,4% ndërsa ato të arsimit privat rreth 46,6%.

- **Modeli Britanik, (UK, Irlandë) dhe ai Spanjoll.**

Këto modele përfaqësojnë një formë të veçantë të universiteteve private. Ato dallohen si nga modeli amerikan, ashtu edhe nga ai evropian, pasi nuk janë ekzaktësisht as institucione shtetërore dhe as private. Ato janë institucione publike, të cilat mbështeten dhe subvencionohen nga qeveria, por nuk financohen krejtësisht prej saj. Financimi i tyre bëhet nga British Exchequer, një agjenci e veçantë qeveritare (e krijuar qysh në shekullin e 12-të nga Mbreti Henri I), përmes një procesi i cili ruan një barrierë midis universiteteve dhe qeverisë, duke udhënorë

universiteteve britanike më shumë autonomi nga ajo që gëzojnë universitetet publike në Europë⁵. Në modelin britanik tarifa për ndjekjen e studimeve është më e lartë se në universitetet e tjera Europiane. Njëkohësisht, tërheqja e stafëve akademike më ekselente është një tjetër karakteristikë e sistemit Britanik. Në vitin 2006 shpenzimet publike të arsimit të lartë në UK zinin 64,8% ndërsa ato private 35,2% të totalit, pra larg nga niveli mesatar European. Rreth 75% e fondeve private të arsimit e përbënte kontributi i familjeve.

I ngjashëm me modelin britanik të financimit konsiderohet edhe sistemi spanjoll. Karakteristikat e këtij sistemi qendrojnë kryesisht në decentarlizimin e burimeve të finnacimit. Në këtë vend, roli i ministrisë përgjegjëse për arsimin, Ministria e Shkencës dhe Inovacionit, në aspektin financiar është i limituar dhe kjo përgjegjësi i është lënë Komunave Autonome, gjë që sjell shpesh diferencime në alokimin e burimeve nga një komunë në një tjetër⁶.

• **Modeli Japonez dhe ai Australian**

Ky model konsiderohet si lider në fushën e privatizimit të sistemit arsimor, pra është ekstremi tjetër krahasuar me sistemin kontinental. Ashtu sikurse në vendet e tjera të Azisë Lindore, edhe në Japoni ekziston një traditë karaktersistike për financimin e arsimit të lartë nga familja⁷. Në kuptimin fiskal, kjo gjë pasqyrohet në rolin kryesor që luan familja në financim

min e arsimit të lartë, krahasuar kjo me rolin modest të shpenzimeve publike. Në vitin 2006 financimi i sektorit privat zinte 67,1% të totalit të shpenzimeve për arsimin e lartë, ku 51,4%, pra më shumë se gjysma, ishte financimi i familjeve. Ndërsa financimet publike zinin në të njëjtin vit vetëm 32,2% të totalit. Me këtë strukturë financimi, për nga pesha e sektorit privat në arsimin e lartë, sistemi Japonez ndodhet ndër vendet e OECD-se i dyti, vetëm pas Koresë, ku financimi i sektorit privat kap rreth 76,9% të shpenzimeve për arsimin e lartë (2006). Roli domethënës i sektorit privat ka bërë nga ana tjetër që në Japoni t'i kushtohet një vëmendje e veçantë licënsimit të universiteteve private, në mënyrë që të sigurohet që në treg të funksionojnë vetëm ato institucione të cilat plotësojnë në mënyrë të qartë kriteret cilësore të përcaktuara nga shteti.

I ngjashëm është edhe modeli i financimit të arsimit të lartë në Australi. Australia bën pjesë në grupin e vendeve ku financimet private në arsim zënë pjesën më të rëndësishme. Në vitin 2006 rreth 52,4% të shpenzimeve në arsimin e lartë e përbënin financimet private dhe vetëm 47,6% ato publike.

Por "kampioni" në drejtim të privatizimit të arsimit të lartë, gjykuar kjo mbi bazën e strukturës së shpenzimeve publike apo private, sot e përbën Kili. Në sistemin Kilian të arsimit të lartë 83,9% të shpenzimeve financohen nga sektori privat dhe vetëm 16,1% nga ai publik. Mund të nevizojmë këtu se edhe reforma e financimit të arsimit të lartë e cila po diskutohet në Shqipëri është mbështetur pikërisht në këtë model.

Katër modelet kryesore të financimit të arsimit të lartë trajtuar më sipër, në mënyrë

5 F. Tarifa – "The American Triumph" – MAPO 22.07.2010.

6 P. Santiago, J. J. Brunner, G. Hang, S. Malo, P. Pietragiacomo – OECD Reviews of Tertiary Education - Spain; 2009

7 H. Newby, Th. Weko, D. Breneman, Th. Johanneson, P. Maasen – OECD Reviews of Tertiary Education - Japan; 2009

të sintetizuar mund t'i klasifikonim në këtë mënyrë: a. modeli kontinental, i bazuar kryesisht në universitetet publike; b. modeli britanik dhe ai spanjoll, i cili qëndron midis sektorit publik dhe atij privat; c. modeli amerikan, kryesisht institucione private të arsimit të lartë dhe d. modeli japonez dhe ai australian, të cilët përbëjnë ekstremin privat të institucioneve të arsimit të lartë. Sigurisht, nisur nga mënyra e financimit, këto modele paraqesin edhe një formë të caktuar të konceptimit të zhvillimit të arsimit, nëse duhet ai të mbështetet në financimin publik të të gjithë shoqërisë apo duhet menduar më shumë si një shërbim i cili lidhet me individin. Mbi të gjitha këto modele shtrohet pyetja: cila formë është më e mira në drejtim të cilësisë të cilën ajo ofron? Përgjigja këtu nuk është e thjeshtë pasi në cilësinë e arsimit të lartë nuk ndikon vetëm mënyra e financimit. Deri në mesin e shekullit të kaluar, universitetet Europiane ishin qendra të ekselencës në arsim, por nga 50-60 vitet e fundi ky trend ka ndryshuar në drejtim të universiteteve amerikane. Megjithatë shkaqet e këtij ndryshimi janë mjaft komplekse, korelacioni midis privatizimit dhe nivelit akademik mund të evidentohet qartë. Kështu, duke qënë në elitën e universiteteve në rrafshin global, universitetet amerikane konsiderohen edhe si shembull në fushën e privatizimit. Tabela 1 praqet 100 Top universitetet për vitin 2010 sipas modeleve arsimore të paraqitura më sipër, si dhe përqindjen që zënë financimet private për arsimin e lartë ndaj totalit të tyre. Megjithatë në cilësinë e arsimit të lartë ndikojnë edhe shumë faktorë të tjerë, tabela tregon në përgjithësi një korelacion pozitiv midis universiteteve të mbështetura në financimin privat dhe numrit të tyre në Top 100.

Tabela nr. 1. *Top 100 Universitetet e Botës për vitin 2010 dhe përqindja që zënë financimet private në arsimin e lartë*

Tabela nr.1

Modeli	Përqindja që zënë financimet private në edukimin e lartë (%)	Numri i universiteteve në Top 100
(1)	(2)	(3)
<u>Kryesisht Publike (Europiane)</u>		<u>21</u>
Belgjika	9,4%	1
Danimarka	3,6%	2
Finlanda	4,5%	1
Franca	16,3%	2
Gjermania	15,0%	5
Hollanda	15,7%	4
Norvegjia	3,0%	1
Suedia	10,9%	2
Zvicra	na	3
<u>Ndërmjet publikut dhe privatit</u>		<u>20</u>
UK	35,2%	19
Irlanda	14,9%	1
Spanja	21,8%	0
<u>Kryesisht Private (Amerikane)</u>		<u>35</u>
Shtete e Bashkuara	66,0%	31
Kanadaja	46,6%	4
<u>Lieder në privatizim</u>		<u>12</u>
Japonia	67,8%	5
Australia	27,6%	7
<u>Other</u>		<u>12</u>

Burimi: "Rankimi i Top 100 Universiteteve në Botë 2010"

<http://www.university-list.net/index.htm> & "Education on Glance 2009" – OECD Indicators (të dhëna për 2006).

Financimi privat apo publik: argumentat dhe tendencat

Pavarësisht se universitetet apo kolegjet private përbëjnë elitën e universiteteve më të njohura, universitetet publike vazhdojnë të jenë në tërësi baza e arsimit të lartë. Nga ana tjetër, diskutimi mbi mënyrën e financimit të arsimit të lartë, nëse duhet t'i jepet më shumë peshë investimit privat apo ai duhet të mbetet kryesisht publik, ka përbërë gjithnjë një nga debatet më të mprehta të tij. Argumentat janë shpesh kontradiktore. Ato sillen në përgjithësi rreth pyetjes nëse arsimi i lartë është një e mirë për shoqërinë në tersi, apo ai duhet të konsiderohet kryesisht si një e mirë individuale. Teorikisht mbështetja apo subvencionimi publik i një aktiviteti të caktuar mund të argumentohet me faktin që ky aktivitet të përbëjë një të mirë publike. Të mira të tilla duhet të zotërojnë dy karakteristika kryesore: të jenë jo rivale dhe jo përjashtuese. Në fakt arsimi nuk ka asnjë nga këto karakteristika: ai është rival ne "konsumin" e tij, përderisa numri i nxënësve apo studentëve sidoqoftë është i kufizuar; gjithashtu është përjashtues, pasi është e lehtë të pengosh përfitimin e këtij shërbimi nga një individ i caktuar. Në këtë këndvështrim, arsimi në përgjithësi konsiderohet më shumë si një e mirë private sesa një e mirë publike. Atëherë, cilat janë disa nga argumentat kryesore pro apo kunder financimit publik të arsimit të lartë?

- ***Barazia sociale***

Arsimi i lartë konsiderohet si një e drejtë të cilën shoqëria duhet t'ja ofrojë çdo anëtar të saj, pavarësisht nga të ardhurat që ai disponon. Një gjë e tillë shpesh sanksio-

nohet edhe në kushtetutën e mjaft vendeve. Sigurimi i të drejtave të barabarta në arsimin e lartë, pavarësisht nga të ardhurat, sigurisht është në favor të universiteteve publike, pasi individët me të ardhura më të pakta mund të mos përballojnë dot koston e universiteteve private. Ky argument në favor të arsimit publik është më shumë social sesa ekonomik, pasi ai merr parasysh më shumë drejtësinë sociale sesa eficientë ekonomike.

Megjithatë, disa studiues, (S. Blöndal, S. Field, N. Girouard, 2002; dhe P. Tsakloglou, M. Antoninis, 1999), argumentojnë se sigurimi i kësaj të drejte është shpesh një iluzion. Ky argument mbështetet në dy aspekte: së pari, financimi i arsimit publik bëhet nëpërmjet taksimit të përgjithshëm, i cili në fakt nuk lidhet drejtpërdrejtë me arsimimin e individëve, megjithëse sistemi fiskal mund të jetë progresiv; së dyti, studimet tregojnë se përfituesit kryesorë të arsimit publik janë shtresat e popullsisë me të ardhura më të larta. Megjithëse e drejta për arsim mund të jetë "pa kosto", shpenzimet që duhen për të ndjekur vitet e shkollimit, në raport me të ardhurat e individëve janë relativisht më të larta për familjet me më pak të ardhura sesa ato me më shumë të ardhura (Psacharopoulos dhe Papakonstantinou 2005). Në këtë mënyrë, nëpërmjet të drejtave të barabarta për të ndjekur arsimin publik, në fakt krijohet një rishpërndarje e të ardhurave në favor të shtresave më të pasura.

- ***Arsimi si një eksternalitet pozitiv***

Një tjetër argument për mbështetjen publike të arsimit të lartë është edhe fakti se ai konsiderohet si një aktivitet i cili shoqërohet me një eksternalitet pozi-

tiv për shoqërinë në tërësi. Një aspekt i rëndësishëm i këtij eksternaliteti është fakti se rritja e nivelit arsimor shërben si një mundësi për rritjen e nivelit të demokratizimit dhe civilizimit të shoqërisë në tërësi. Glaeser, Ponzetto dhe Shleifer, në punimin e tyre “Why Does Democracy Need Education”⁸ në mënyrë empirike argumentojnë se ekziston një korrelacion i caktuar midis nivelit të arsimit dhe qeverisjes demokratike. Gjithashtu D. Acemoglu (2005) konsideron se demokracia ka një lidhje korrelacioni me numrin mesatar të viteve të arsimimit, vendet që kanë mesataren më të lartë të viteve në arsimim janë edhe më demokratike. Sigurisht, duhet të theksojmë se në nivelin civilizues dhe demokratik të një shoqërie ndikojnë dhe faktorë të tjerë, por studimet e kryera, nëse mund të shihen me kujdes, kur bëhen krahasime midis vendeve, ato janë krejtësisht të argumentuara nëse shihen brenda të njejtë vend.

Por një aspekt tjetër i rëndësishëm i arsimit si një eksternaliteti pozitiv, evidentohet edhe në drejtim të përfitimit ekonomik që i sjell ai, jo thjesht individit, por edhe shoqërisë në tërësi. Në mjaft statistika të OECD evidentohet se investimi në arsim shoqërohet me përfitime si private ashtu edhe sociale. Në tabelën 2 jepen përfitimet neto private dhe publike sipas vendeve të OECD.

Tabela 2: *Përfitimet neto private dhe publike (USD) sipas vendeve të OECD (2005)*⁹

Vendet	Përfituesit Privat		Përfituesit Publik	
	Meshkuj	Femra	M e s h - kuj	Femra
Australia	48.714	61.374	47.368	31.357
Austria	60.519	42.915	37.586	25.911
Belgjika	63.414	60.792	96.186	81.858
Kanada	69.235	45.365	23.875	12.839
Republika Ceke	146.673	80.418	160.834	29.239
Danimar-ka	7.342	11.983	14.236	-22.702
Finlanda ¹	64.664	26.392	55.612	24.003
Franca	40.260	-1.908	36.730	40.903
Gjermania	48.024	10.450	63.604	13.554
Hungaria	127.691	43.432	94.804	63.921
Irlanda ¹	104.410	78.158	74.219	46.027
Italia ¹	173.889	25.806	63.756	32.887
Korea ²	85.586	129.516	21.280	13.752
Zelanda e Re	40.036	33.571	28.193	13.732
Norvegjia	23.306	34.032	17.851	-1.116
Polonia ¹	146.539	84.266	57.221	33.925
Portugalia	186.307	123.357	50.271	66.975
Spania ¹	55.695	73.495	19.752	21.012
Suedia	18.802	5.097	17.197	-10.923
Turqia	41.090	47.695	10.346	12.255
Shtetet e Bashkuara	169.945	75.492	100.119	43.469
Mesatarja	82.007	51.986	51.954	27.279

Burimi: *Education on Glance 2009 – Indikatorët e OECD*

8 E. L. Glaeser, G. A. M. Ponzetto and A. Scleifer - “Why Does Democracy Need Education” - NBER Working Paper No. W12128; April 2006

9 Parë për herë të fundit: 19-Aug-2009.

1. Viti i referimit 2004.

2. Viti i referimit 2003

Në këto llogaritje përfitimi neto privat, apo ai social, tregon se sa janë përfitimet neto nga një individ i cili kryhen arsimin e lartë, duke marrë parasysh shpenzimet gjatë viteve të arsimimit dhe përfitimet bruto gjatë gjithë jetës së tij. Shihet se përfitimi publik neto, mesatarisht për meshkuj i kalon 50.000 USD, ndërsa për femrat është më shumë se 27.000 USD për student. Duke marrë parasysh shpenzimet publike direkte për student, të cilat janë mesatarisht 21.003 USD për meshkujt dhe 20.970 USD për femrat¹⁰, shihet se përfitimi publik neto për meshkujt është rreth dy herë më shumë se sa shpenzimi i kryer, ndërsa për femrat diferenca është më e vogël.

Këto të dhëna janë një argument për subvencionimin e arsimit të lartë nga ana e sektorit publik. Nga ana tjetër, shihet se përfitimi neto privat, është edhe me i konsiderueshëm se ai publik. Kështu mund të shtrohet edhe pyetja, përderisa ekziston një stimul dhe nxitje e vetë individit për kryerjen e studimeve të larta, a duhet konsideruar subvencioni i arsimit të lartë si rruga më e mirë për të “rregulluar” këtë eksternalitet?

• ***Argumenta të tjerë për mbështetjen e arsimit publik.***

Përveç argumentave kryesorë të përmendur më sipër, zhvillimi i arsimit të lartë shpesh argumentohet edhe me faktorë të tjerë. Një prej tyre është për shembull mos funksionimi i tregut për marrjen e kredive për qellime studimi (H. S. Rossen, T. Gayer 2009). Kjo për faktin se kapitali human nuk

përbën një kolateral për marrjen e kredive. Në këtë mënyrë argumentohet edhe mbështetja publike me kredi për kryerjen e studimeve të larta, e cila nuk është e njëjtë me subvencionim klasik të këtij arsimit.

Po kështu, argument për arsimin publik është edhe mungesa e informacionit nga individët për mundësitë e gjetjes së punës pas përfundimit të studimeve (G. Psacharopoulos 2004). Në këtë drejtim arsimi publik mendohet se mund të orientojë më mirë studentët nëpërmjet kuotave që ai mund të përcaktojë për çdo degë. Por edhe këtu pyetja shtrohet nëse vetë qeveria mund të përlllogarisë saktë vendet e punës sipas profesioneve. Faktet tregojnë se shpesh herë numri i të drejtave të studimit në sektorin publik, sidomos në degët ku investimet kapitale nuk janë të konsiderueshme, merr parasysh më shume kërkesat për studim sesa nevojat reale të ekonomisë.

• ***Problemet dhe tendencat në financimin e arsimit publik.***

Faktorët e mësipërm argumentojnë nevojën e financimit publik të arsimit të lartë. Megjithatë, qoftë në aspektin teorik, këto argumenta lënë vend për diskutim. Nga ana tjetër, jashtë trajtimeve të mësipërme teorike, zhvillimi i arsimit publik duhet të marrë parasysh edhe mundësitë reale që disponon një ekonomi, burimet financiare.

Në këtë drejtim, karatersitikë e përgjithshme e arsimit, në mjaft vende është rritja e konsiderueshme e kërkesës për të. Ai konsiderohet si një nga sektorët dhe aktivitetet ekonomike me “boom-in” më të madh në vitete e fundit. Kështu në

¹⁰ Education on Glance 2009 – OECD Indicators.

SHBA, shpenzimet e qeverisë federale dhe të shteteve të veçanta për arsim tejkalojnë shumën prej rreth 750 milion USD (2009).

Në vendet e OECD përqindja e hyrjes (entry rate) të nxënësve që mbarojnë shkollën e mesme (secondary education) në shkollën e lartë (tertiary education), nga viti 1992 në 2005 është rritur mesatarisht rreth 20%, duke shkuar nga 37% në 55%. Në vitin 2007 në disa vende si në Australi, Finlandë, Suedi, Poloni etj., kjo përqindje ishte mbi 70% (tabela 3).

	1995	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Australia	na	59	65	77	68	70	82	84	86
Finlanda	39	71	72	71	73	73	73	76	71
Hungaria	na	64	56	62	69	68	68	66	63
Islanda	na	66	61	72	83	79	74	78	73
Korea	41	45	46	46	47	49	51	59	61
Zelanda e Re	83	95	95	101	107	86	79	72	76

Norvegjia	59	67	69	75	75	72	76	67	66
Polonia	36	65	68	71	70	71	76	78	78
Sllovakia	28	37	40	43	40	47	59	68	74
Suedia	57	67	69	75	80	79	76	76	73
Shtetet e Bashkuara	na	43	42	64	63	63	64	64	65
Kili	na	na	32	33	33	34	48	43	41
Mesatarja e OECD	37	47	48	52	53	53	55	56	56
Mesatarja EU19	35	46	47	49	50	52	53	55	55

Tabela 3: Përqindja e hyrjes në arsimin e lartë për disa vende(1995-2007)

Burimi: *Education on Glance 2009 – Indikatorët e OECD*

Një tendencë e tillë vihet re jo vetëm në vendet e zhvilluara por edhe për vendet në zhvillim. Kjo karakteristikë shprehet qartë edhe në rritjen e indeksit të përgjithshëm të *enrolment rate*, i cili paraqet përqindjen e nxënësve dhe studentëve aktualë në të gjitha nivelet e arsimit, ndaj atyre potencial. Sipas Bankës Botërore në raportin e saj të fundit, për të gjitha vendet në zhvillim ky tregues është rritur nga 81% në 1996 në 86% në vitin 2006.

Një rritje e tillë e kërkesës për arsim shpjegohet në tërësi si me rritjen e popullsisë, ashtu edhe me kërkesat për një vend pune më të stabilizuar, për më shumë mobilitet në tregun e punës, për paga më të mira, etj. Gjithashtu zhvillimi i arsimit konsiderohet si një nga rrugët kryesore për transformimin cilësor të shoqërisë, rritjen e mirëqënies, sigurimin e një zhvillimi të qëndrueshëm, reduktimin e varfërisë, etj.

Nga ana tjetër, të dhënat tregojnë rritjen graduale të shpenzimeve për një student (për frymë). Për 19 vende të BE-sëshpenzimet mesatare për student në vitin 2006 janë rritur rreth 11%, ndërsa për vendet e OECD rreth 13%.

Me gjithë rritjen në masë absolute, pesha e shpenzimeve publike për arsimin e lartë në përqindje ndaj GDP-së si dhe ndaj totalit të shpenzimeve publike ka mbetur pothuajse e pandryshuar. Kështu, mesatarisht ndaj GDP-së shpenzimet për arsimin e lartë për 19 vende të BE-së dhe për ato të OECD në 2006 ka qënë përkatësisht 1,3% dhe 1,4%; ndërsa ndaj totalit të shpenzimeve publike, kjo peshë zinte përkatësisht 2,9% dhe 3,1%.

Në këtë këndvështrim, mund të nënvizohen tre faktorë kryesorë, të cilët ka-

rakterizojnë financimin e shpenzimeve për arsimin e lartë:

- a. Rritja e ndjeshme e kërkesës për arsimin e lartë.
- b. Rritja e shpenzimeve për një student.
- c. Kufizimet buxhetore në financimin e arsimit publik.

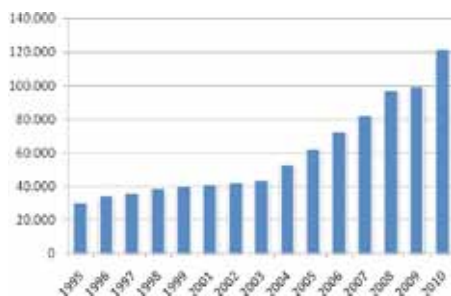
Të tre këto faktorë kanë rritur kërkesën për financime në arsimin e lartë, duke e konfrontuar atë me buxhetet e kufizuara dhe duke vënë në vështirësi ekonomike mjaft vende, qofshin këto edhe të zhvilluara.

Reforma financiare e arsimit të lartë dhe prirjet në zhvillimin e arsimit të lartë në Shqipëri.

Karakteristika mëdomethënëse e arsimit të lartë në Shqipëri në 10 vjeçarin e fundit është rritja e konsiderueshme e kërkesës për arsimin e lartë, pra rritja e numrit të studentëve, e cila siç treguam përbën një prirje të përgjithshme të zhvillimit edhe në vendet e tjera. Në vitin 2010 - 2011 numri i studentëve të regjistruar në arsimin e lartë në krahasim me vitin 2000 - 2001 u rrit rreth 3 herë (grafiku 4). Si rezultat, përqindja e tërheqjes së nxënësve nga arsimi i mesëm në atë të lartë ka ardhur duke u rritur: nga 57% që ishte ky tregues në vitin 2004 - 2005, në vitin 2009 -2010 ai ariti në 79,6%. Indeksi *enrolment rate* në Shqipëri për arsimin e lartë, nga 11-15% në vitin 2002 - 2003, në vitin 2006 arriti në 28% dhe në vitin 2008 në rreth 42%, gjithahstu numri i studentëve për 10.000 banorë nga 79 në vitin 2005 arriti në 116 në vitin 2009.

Megjithë rritjen e konsiderueshme, përsëri indeksi i *enrolment rate* është më i ulët në krahasim me mjaft vende të tjera, duke përfshirë edhe ato të rajonit, si për shembull Greqinë, ku indeksi është 92%, Italinë 67%, Rumaninë 66%, Bullgarinë 51%, etj¹¹.

Grafiku nr. 4: Numri i studentëve në periudhën 1995 - 2010



Burimi: INSTAT & Ministria e Edukimit dhe Shkencës(2010)

Rritja e numrit të studentëve është shoqëruar me rritjen e shpenzimeve publike për arsimin e lartë. Sidoqoftë, kjo rritje ka qënë më e ulët në krahasim me rritjen e numrit të studentëve (tabela 4). Nga të dhënat shihet gjithashtu se rritja e shpenzimeve për arsimin në tërësi ka qënë graduale, por rritmet e rritjes kanë rënë në vitet e fundit 2009 – 2010. Kjo rënie mund të shpjegohet edhe me ndikimin e krizës globale dhe me përpjekjet për të mbajtur të kontrolluar defiçitin buxhetor.

Shpenzimet publike në arsim zënë rreth 3,0% – 3,1% të GDP, ndërsa ato të arsimit të lartë rreth 0,6% - 0,7% të GDP. Këto indekse janë akoma më të ulta sesa

ato të vendeve të zhvilluara europiane, për shembull, për 19 vende të BE-së, mesatarisht për vitin 2006 shpenzimet për arsimin zinin rreth 5,5% të GDP-së, ndërsa ato për arsimin e lartë rreth 1,3% të GDP-së.

Table 4: Shpenzimet Publike për Arsimin e Lartë në Shqipëri (%)

	2006	2007	2008	2009	2010
Shpenzimet publike në arsim (krahasuar me vitin e mëparshëm)	3,9%	12,9%	22,4%	4,4%	1,2%
Shpenzimet publike në arsimin e lartë ndaj GDP	2,91%	3,00%	3,26%	3,23%	3,05%
Shpenzimet publike në arsimin e lartë ndaj GDP	0,55%	0,56%	0,57%	0,80%	0,65%
Arsimi i lartë publik ndaj totalit të shpenzimeve publike në edukim	18,9%	18,8%	17,5%	24,9%	21,4%
Numri i studentëve (krahasuar me vitin paraardhës)	16.4%	13.3%	18.3%	1.1%	22,94%

Burimi: Ministria e Financave (2010)

Pa dashur të hyjmë në detaje të analizës, nga të dhënat e mësipërme (tabela 4) mund të evidentohen qartë tre karakteristika kryesore:

11 Burimi: UNESCO të dhënat aktuale për 2008.

- a. Shqipëria, të pakten në aspektin e zhvillimit sasior, ka trashëguar një zhvillim të kufizuar të arsimit të lartë, gjë që konkretizohet si në *enrolment rate* ashtu edhe në numrin e studentëve për 10.000 banorë.
- b. Në 10-15 vitet e fundit, vendi është ballafaquar me një kërkesë mjaft të lartë për arsimin e lartë, e cila shprehet në rritjen e numrit të studentëve nga viti në vit.
- c. Mundësitë financiare për mbështetjen e kërkesës për arsim nga ana e sektorit publik kanë qënë të kufizuara. Megjithëse shpenzimet publike për arsimin e lartë janë rritur, pesha e tyre në raport me GDP ka pësuar një rritje mjaft të vogël duke mbetur larg në krahasim me mesataren europiane.

Duke pasur parasysh këto aspekte, një burim suplementar për financimin e nevojave për arsimin e lartë, është konsideruar zhvillimi i arsimit të lartë privat. Përveç aspekteve të përmbajtjes, të cilat lidhen me hapjen e tregut dhe nxitjen e konkurrencës në sektorin e arsimit, arsimi i lartëprivat ka ndikuar pozitivisht në përbalimin e kërkesës së rritur për arsimim. Zhvillimi i tij realisht mund të konsiderohet në hapat e para, megjithatë, ashtu sikurse në vendet e tjera të Europës Lindore, karakteristikë e zhvillimit të tij i shpejtë. Universiteti i parë privat u hap në vitin 1992, (University New York of Tirana -UNYT), deri në vitin 2005 numri i institucioneve private të arsimit të lartë ishte vetëm 5, ndërsa në 2010 numri i tyre ishte 37. Në vitin akademik 2003/2004 arsimi i

lartë privat zinte vetëm 0,8% të totalit të numrit të studentëve, në vitin 2005/2006 rreth 2,3% ndërsa në vitin 2007/2008 rreth 10,5%. Aktualisht vlerësohet që ai kap rreth 12% të numrit të studentëve.

Aktualisht, arsimi i lartë privat është kryesisht (vetëm me një përjashtim) në formën e institucioneve private fitimprurëse, pra të mbështetur në investimet private të individëve duke patur si qëllim fitimin.

Problemet me të cilat është ndeshur dhe ballafaqohet zhvillimi i arsimit në Shqipëri, si ai i sektorit publik ashtu edhe ai i sektorit privat, përfshijnë një spektër mjaft të gjerë e të diskutueshëm, ato prekin mjaft dukuri të rëndësishme sasiore dhe cilësore të tij. Sidoqoftë, ky punim nuk synon të trajtojë këto aspekte. Këndvështrimi i tij është kryesisht ai i anës ekonomike e financiare mbi të cilën ai mund të mbështetet dhe zhvillohet. Ky aspekt, megjithëse mund të duket i shkëputur nga reformat e ndryshme që janë ndërmarrë në arsim, në fakt shoqëron të gjitha ndryshimet që vihen re në këtë fushë, ku në disa raste, ai është në themel të këtyre ndryshimeve.

Reforma e financimit të arsimit të lartë në Shqipëri.

Reforma e financimit të arsimit të lartë në Shqipëri është një etapë shumë e rëndësishme në reformimin e të gjithë sistemit arsimor. Aktualisht ky sistem sot mbështetet në sistemin klasik të bazuar në institucionet e arsimit publik dhe ato private. Institucionet publike të arsimit të lartë subvencionohen në mënyrë të detajuar nga shteti, ndërsa me të ardhurat sekondare që krijojnë ato mund të kryejnë shpenzime sipas një strukture të caktuar (kryesisht investime). Ndërsa institucio-

net private të arsimit të lartë janë investime të biznesit privat dhe financohen nga studentët. Të dyja këto institucione janë përfshirë dhe aplikojnë të ashtuquajturën “Kartë të Bolonjës”.

Reforma financiare në arsimin e lartë synon të realizojë dy objektiva kryesore: së pari, rritjen e nivelit të cilësisë së studimeve në arsimin e lartë nëpërmjet futjes së mekanizmave të tregut dhe nxitjen e konkurrencës; së dyti, masivizimin e arsimit të lartë, nëpërmjet nxitjes së institucioneve private për gjenerimin e fondeve suplementare për financim. Ndryshe nga sistemi aktual, reforma financiare e propozuar për arritjen e këtyre dy objektivave mbështetet në transformimin e mënyrës së subvencionimit publik të arsimit të lartë.

Aktualisht subvencionimi i arsimit të lartë kryhet vetëm për institucionet publike dhe në mënyrë të drejtpërdrejtë. Pra nëpërmjet institucioneve publike të financuara nga buxheti i shtetit, studentit i ofrohet një “shërbim” i caktuar, pothuajse pa pagesë. Studenti ndodhet përpara pyetjes, nëse duhet ta pranojë këtë shërbim i cili i jepet “falas” (kundrejt një pagese minimale), apo të zgjedhë midis universiteteve privat, duke e financuar tërësisht vetë arsimimin e tij. Duke qënë se faktorët e tjerë, përveç mënyrës së financimit, janë pothuajse të njëjtë (stafet akademike, infrastruktura, etj), në përgjithësi studentët zgjedhin rrugën e parë, pra atë të ndjekjes së studimeve në një universitet publik. Ky pozicion i vendosë universitetet publike në pozita të avantazuara, duke mos nxitur përpjekjet për rritjen e cilësisë së shërbimit të cilën ato ofrojnë. Duke e parë këtë problem thjesht nga pozitën e “përfituesit” të fondeve publike, pra në këtë rast të studentit, duket se mënyra e përdorimit të këtyre fondeve mund të mos jetë efektive.

Sistemi i ri i financimit që propozohet është ai që subvencionimi të bëhet direkt tek përfituesi i tij, tek studenti, i cili nëpërmjet këtij subvencioni mund të zgjedhë ofertën më të mirë midis të gjitha institucioneve të arsimit të lartë të cilat ofrohen në treg. Pra fondet publike të mos shkojnë drejtpërdrejt tek institucionet publike të arsimit të lartë por të “ndjekin” studentin. Në këtë mënyrë mendohet se nga njëra anë do të nxiten përpjekjet e institucioneve të arsimit të lartë për të rritur cilësinë e tyre, ndërsa nga ana tjetër do të nxisë fondet private të investojnë në arsim, duke konkurruar për përfitimin e fondeve publike dhe duke u ndodhur në të njëjtat kushte konkurrence sikurse institucionet publike të cilat ofrojnë të njëjtin shërbim. Sistemi që propozohet njihet ndryshe si sistemi me “bazë studentin”

Realizimi i kësaj skeme bazohet së pari në dy shtylla kryesore: së pari, përcaktimi i saktë dhe ligjor i universiteteve të cilët do të mund të përfitojnë fondet publike; dhe së dyti, përcaktimi kritikoreve për studentët të cilët do të mund të përfitojnë financim.

Nisur nga dimensionimi i parë, institucionet e arsimit të lartë që mund të përfitojnë nga fondet publike duhet të plotësojnë dy kritere themelore:

- a. Ato duhet të jenë jo fitimprurëse.
- b. Duhet të plotësojnë nivelin cilësor të pranuar në Shqipëri.

Përfshirja e universiteteve private në skemën e financimit me bazë studentin do

të përcaktohet së pari nga statusi juridik i tyre. Universitet private duhet të jenë të regjistruara si organizata jo-fitimprurëse për të përfituar nga fondet publike. Kriteri jo fitimprures lidhet me idenë se fondet publike nuk duhet t'u shpërndahen universiteteve të cilët kërkojnë të maksimizojnë fitimin e tyre. Ky kriter konsiderohet mjaft i rëndësishëm pasi shkëput arsimin si një aktivitet dhe investim social, nga synimi ekonomik për rritjen e fitimit të një biznesi privat. Në këtë mënyrë edhe universitetet private do të orientojnë më mirë në rritjen e të ardhurave të tyre, duke synuar rritjen e cilësisë.

Nga ana tjetër, qeveria shqiptare do të financojë nga fondet publike vetëm ato Institucione të arsimit të lartë (publike dhe private) të cilat janë mbi një nivel (prag) cilësie të përcaktuar dhe të qartë. Kjo bëhet për të mbrojtur publikun e gjerë, përfituesit e drejtpërdrejtë (studentët, familjarët e tyre), si dhe fondet publike. Për këtë, një rol të rëndësishëm do të ketë Këshilli i Akreditimit, i cili do të përcaktojë për institucionet e arsimit të lartë "pragun e cilësisë" të domosdoshëm për tu përfshirë në skemën e financimit, si dhe në përzgjedhjen e institucioneve të cilët e plotësojnë këtë kriter cilësie. Vlerësimi i cilësisë së universiteteve në raport me "pragun e përcaktuar të cilësisë" do të kthehet në një aspekt të rëndësishëm të rutinës së vlerësimit të jashtëm të cilësisë së universiteteve.

Aktualisht, vlerësimi i cilësisë nga Këshilli i Akreditimit nuk është i mjaftueshëm për të mbështetur reformën financiare. Vlerësimi aktual i standarteve dhe cilësisë së universiteteve nga Agjencia Publike e Akreditimit të arsimit të lartë (APA-

AL) nuk përfshin vlerësimin e cilësisë së mësimdhënies, e identifikuar si një nga sfidat e rëndësishme për universitetet shqiptare. Nisur nga rëndësia absolute që ka sigurimi i cilësisë, paralelisht me reformën financiare, qeveria shqiptare duhet të forcojë autoritetin e Këshillit të Akreditimit duke bërë më rigoroz dhe kërkuar procesin e vlerësimit të cilësisë.

Implementimi i reformës financiare kërkon një set indikatorësh të vlerësimit të cilësisë i cili të jetë i observueshëm dhe i matshëm në mënyrë të besueshme. Këta indikatorë do të përdoren për të përcaktuar pragun e cilësisë dhe për të identifikuar institucionet e arsimit të lartë të përshtatshme për tu përfshirë në skemën e financimit me bazë studentin.

Disa nga sygjerimet e deritanishme mbi indikatorët minimal të cilët duhet të përfshihen në vlerësim janë:

- Programet e akredituara.
- Numri i personelit akademik (punësuar me kohë të plotë) për student (për fushë studimi).
- Numri i fakulteteve, departamenteve dhe stafit akademik.
- Sipërfaqja standarte për student.
- Numri i titujve në bibliotekën e universitetit për student.
- Aksesit i studentëve në internet (broadband) etj.

Ky prag i cilësisë, (i matshëm), do të përdoret për të vlerësuar përshtatshmërinë e universiteteve private dhe publike për tu përfshirë në skemën e financimit me "bazë studentin". Mund të ndodhë që ndonjë nga universitetet publike të mos plotësojë të gjitha normat e përcaktuara

të cilësisë. Nisur nga fakti që universitetet publike janë një aset shumë i rëndësishëm kombëtar, qeveria shqiptare do t'u kërkojë këtyre universiteteve që për një periudhë të përcaktuar kohore të përmirësojë treguesit e cilësisë deri në nivelin e kërkuar. Qeveria Shqiptare duhet të mbështesë financiarisht universitetet në këtë përpjekje nëpërmjet Fondit të Zhvillimit Strategjik.

Dimensionimi i dytë i reformës së financimit është ai i kriterëve të cilat do të përdoren për të përcaktuar studentët të cilët do të përfshihen në skemën e financimit publik. Institucionet e arsimit të lartë do të jenë të lirë të vendosin standartet e tyre në pranimin e studentëve, por për studentët të cilët do të përfshihen në skemën e financimit do të aplikohet një kufi minimal i pikëve të maturës shtetërore si kusht për përfitimin e fondeve publike. Ky kusht synon të mbrojë cilësinë dhe të ulë riskun që universitetet të pranojnë studentë të cilësisë së ulët, thjesht për të rritur numrin e studentëve nga i cili varen dhe fondet publike që ato përfitojnë. Në këtë drejtim Ministria e Arsimit dhe Shkencës po për gatit rritjen e numrit të provimeve të maturës për të përfituar “Diplomën e Gjymnazit” (nga 3 në 4 provime, provimi i gjuhës së huaj të parë që do të futet në provimet e detyruara në 2012).

Në skemën e financimit me “bazë studentin”, universitetet do të konkurojnë për të tërhequr studentë, çka do të thotë se universitetet do të operojnë në kushtet e “tregut”. Ashtu sikurse në të gjitha fushat, edhe në arsim, që tregu të jetë transparent dhe efikas, studentët (“konsumatorët”) duhet të jenë të informuar për të marrë vendimet e tyre (parimi i informacionit përfekt – jo asimetrik). Në këtë drejtim Mi-

nistria e Arsimit dhe e Shkencës do të sigurojë ekzistencën e informacionit të mjaftueshëm për studentët në mënyrë që ata të njohin një program të caktuar studimi, të njohin perceptimin e përgjithshëm mbi cilësinë akademike të tij si dhe vlerësimin që vjen nga tregu i punës. Për këtë qëllim, si parakusht për të përfituar nga financimi, ***çdo universiteti do t'i kërkohej të bëjë një paketë informative për studentët potencialë***, si dhe të përcaktojë pika kontakti.

Dy dimensionet e mësipërme, përcaktimi i bazës ligjore të institucioneve dhe i kriterëve që duhet të plotësojnë studentët për tu përfshirë në skemën e re të financimit, përcaktojnë përbajtjen cilësore të reformës së propozuar. Në aspektin teknik rëndësi paraqet gjithashtu edhe përllogaritja e fondit të financimit dhe financimi publik për student.

Fondi total i financimit do të varet nga financimi për një student dhe numrit të studentëve të cilët do të përfitojnë nga fondet publike:

$$F = f \times S$$

F fondi i financimit

f financimi për student

S numri i studentëve

Nga ana tjetër, vlera e financimit për student (f) do të jetë një funksion i:

- Koshtos së programit të studimit.
- Fushës së studimit.
- Rajonit.
- Politikave për zhvillimin e arsimit të lartë.

Kështu do të merret parasysh fakti se programet e studimit në ciklin e parë (batchelor) do të kenë një kosto më të ulët për vit akademik se sa ato të ciklit të dytë (master). Në aspektin teknik, të gjitha profilet (degët) e studimit do të grupohen në 10 fusha kryesore, diferencimi brenda të njejtës fushë do të jetë i vogël dhe kjo do të thjeshtojë problemin e llogaritjes së financimit sipas profileve. Diferencimi i financimit do të bëhet duke marrë parasysh edhe rajonet e veçanta të vendit, duke ditur se rajone të ndryshme kanë kosto jetese të ndryshme. Kështu për shembull, mendohet se në Tiranë kosto e jetesës është rreth 30% më e lartë se në qytetet e tjera, gjë e cila do të pasqyrohet edhe në financimin për student në këtë qytet. Gjithashtu politikat dhe prioritetet e qeverisë për zhvillimin e arsimit të lartë do të pasqyrohen në koeficientë preferencialë në vlerësimin e financimit për student; objektiva të tilla mund të jenë nxitja e studimeve të larta profesionale (diplomat 2-vjeçare post-secondary), zhvillimi i programeve ndër-disiplinore, nxitja e programeve të veçanta në universitetet rajonale etj.

Financimi i koston së studimit.

Aktualisht Ministria e Financave ka përcaktuar koston mesatare të studimit për një student. Për studentët që do të fitojnë nga fondet publike, dhe do të shkojnë në universitetet publike, kjo kosto do të financohet pjesërisht nga financimi publik dhe pjesërisht nga tarifa që do të paguajnë studentët në këto universitete. Ndërsa për studentët të cilët fitojnë të drejtën e financimit, por do të ndjekin studimet në universitetet private, tarifa e studimit në këto universitete faktikisht do

të zvogëlohet me pjesën e financimit publik (e cila normalisht i shkon universitetit privat jo fitimprurës).

Konkluzione

Zhvillimi i arsimit të lartë duke qënë një nga elementët themelor i cili karakterizon kapitalin human, përbën një nga faktorët kryesor të rritjes ekonomike. Studime të ndryshme, mbështetur në ndërtimin e modeleve empirike, kanë treguar se aftësimi i kapitalit human ka qënë një nga faktorët kryesor të rritjes ekonomike.

Zhvillimi i arsimit të lartë, rritja e numrit të studentëve, përbën një dukuri të përgjithshme sociale në mjaft vende. Kjo rritje mund të shpjegohet jo vetëm me rritjen e popullsisë, por edhe me kërkesat për një vend pune më të stabilizuar, për më shumë mobilitet në tregun e punës, për paga më të mira, etj.

Kostoja për financimin e arsimit të lartë është në një rritje graduale të vazhdueshme si rezultat i dy faktorëve kryesorë: rritjes së numrit të studentëve si dhe rritjes së shpenzimeve mesatare për një student. Nga ana tjetër, të dhënat tregojnë se pesha relative e shpenzimeve të buxheteve publike, e destinuar për arsimin e lartë, ka mbetur pothuajse konstante. Këta faktorë kanë vënë në vështirësi qeveritë në mjaft vende për financimin publik të arsimit të lartë.

Sistemi i ri i financimit që propozohet në Shqipëri është ai që subvencionimi të bëhet direkt tek perfutuesi i tij, tek studenti, i cili nëpërmjet këtij subvencioni mund të zgjedhë ofertën më të mirë midis të gjitha institucioneve të arsimit të lartë të cilat ofrohen në treg. Pra fondet pub-

like të mos shkojnë drejtpërdrejt tek institucionet publike të arsimit të lartë por të “ndjekin” studentin.

Skema e reformës financiare në Shqipëri bazohet në dy shtylla kryesore: së pari, përcaktimi i saktë dhe ligjor i universiteteve të cilët do të mund të përfitojnë fondet publike; dhe së dyti, përcaktimi kritereve për studentët të cilët do të mund të përfitojnë financim.

Bibliografia

Arellano Marin, J. P. 2001. Education reform in Chile CEPAL Review 73, 2001

Gleaser, E. L. and Ponzetto, G. A. M. and Schleifer, A. 2006. *Why Does Democracy Need Education*, NBER Working Paper No. W12128; April 2006.

Hatakenaka, S and Thompson, Q 2006. *Albanian Higher Education Report* Submitted from European Investment Bank, March 2006.

Hough, J. R. 1993. *Educational cost-benefit analysis* - Education Research Paper No. 02, 1993

Kaiser, F. 1999. *Market type mechanisms in higher education: a comparative analysis of their occurrence and discussions on the issue in five higher education systems*, CHEPS report / Higher Education Monitor Thematic report -1999.

Mueller, U and Tiemeyer, R and Ziegele, F. 2004. *Finanzielle Effekte von Studiengebühren* Centrum für Hochschulentwicklung, Arbeitspapier Nr. 58, August 2004

Newby, H.et.al 2009. *OECD Reviews of Tertiary Education - Japan*; 2009

OECD Indicators - Education on Glance 2009.

Psacharopoulos, G. 2004. *Public versus Private University System* CESifo DICE Report 4/2004.

Psacharopoulos, G. 1993. *Returns to Investment in Education* World Bank, Working Paper – Education and Employment, January 1993.

Rankings of Top 100 Universities in the World 2010. [online] Available on <http://www.university-list.net/index.htm>.

Santiago, P. et al., 2009. *OECD Reviews of Tertiary Education - Spain*; 2009

Santiago, P. et.al. 2008. *Tertiary Education for Knowledge Society* OECD Thematic Review of Tertiary Education; Volume 1, 2008.

Santiago, P. et al., 2008. *Tertiary Education for Knowledge Society* – OECD Thematic Review of Tertiary Education; Volume 1.

Schmidtchen, D. 2005. *Mehr Markt im Hochschulbereich: Zur Effizienz und Gerechtigkeit von Studien gebuehre* German Working Papers in Law and Economics, Paper 4, Volume 2005.

Tarifa, F.2010. *The American Triumph* – Gazeta MAPO, 22.07.2010.

World Bank - *World Economic Forum – 2010*. Cartagena, Colombia 6-8 April 2010

* nga Prof. Dr. Engjell Pere

E-mail: engjell.pere@uet.edu.al

dhe

Prof. Dr. Luljeta Minxhozi

E-mail: luljeta.minxhozi@uet.edu.al

PARIMET KUSHTETUESE TË TATIMEVE

Përkufizimi legjislativ i tatimeve në Shqipëri është tepër kompleks, sepse rezultojnë momentalisht të rrjedhshme nga një përkufizim i karakterit të përgjithshëm, që nuk është formuluar në përputhje të plotë me një varg rastesh specifike, (jo gjithmonë shpjegues të rregullit të përgjithshëm) duke i lënë pak ose aspak hapësire interpretimit logjik.

Nga: **Dr. Kristaq Gjyli***

Abstrakt:

Përkufizimi legjislativ i tatimeve në Shqipëri është tepër kompleks, sepse rezultojnë momentalisht të rrjedhshme nga një përkufizim i karakterit të përgjithshëm, që nuk është formuluar në përputhje të plotë me një varg rastesh specifike, (jo gjithmonë shpjegues të rregullit të përgjithshëm) duke i lënë pak ose aspak hapësire interpretimit logjik. Përkufizimet e tatimeve janë “raste në fjale ekskluzive”. Sa me tepër raste të merren në konsideratë nga ligji fiskal, aq me e vështire do të jetë të jepet një përkufizim i përgjithshëm mbi tatimet dhe

llojet e tyre, të cilat padyshim ligji fiskal nuk mund t’i parashikojë me ane të një listë boshe, si për të dhënë koherëncë logjike të hipotezave të vete përfshira nga ligji.

Fjalë kyç: Aftësia paguese, parashikimi fiskal, racionaliteti i tatimit, premisa ekonomike, koherenca logjike e tatimit, prezumimi fiskal, tiparet ekstra fiskale

A) Parimi i aftësisë paguese

Kufijtë themelore dhe formal të aftësisë paguese.

E kemi përkufizuar tatimin si një nga detyrimet e solidaritetit që konsiston në detyrimin që vijon nga shpenzimet publike në fushën e aftësisë paguese, me

saktësisht mbi bazën e manifestimit të përkufizuar në përputhje me aftësinë që përkufizohet në ligj.

Tashme Kushtetutat me në zë të vendeve me të zhvilluara të Unionit Evropian si Italia, Franca, Gjermania disponojnë dy kufij të aftësisë paguese apo kapacitetit kontributiv:

a) karakterin themelor, të vene nga një nen i caktuar, i cili duke konfirmuar që “ të gjithë janë të detyruar të derdhin shpenzimet publike në fushën e aftësisë paguese”, që disponon themelin dhe limitin e veprimtarisë së tatimit, në sensin që, nga njëra ane nuk mund të tatohet pa patur aftësinë për tatim, e nga ana tjetër, nuk mund ti kërkohej një subjekti një detyrim superior nga ai që i është dhënë në mënyrë të drejtë nga aftësia apo zotësia e tij për tatim.¹ Faktikisht përmasa e parashikimit fiskal është rrjedhojë e një vlerësimi jo diskret të ligjvënësit, e cila i shpëton censurës së papajtueshmërisë me kushtetutën vetëm në qoftëse nuk i kalon kufijtë e gjykimit dhe në rastin e padrejtësisë së krijuar;

b) karakterin formal, të vendosur nga një tjetër nen, i cili duke shprehur që “asnjë huazim nuk mund të tatohet vetëm nëse behet në baze të ligjit”, parimi i drejtësisë, mund të precizojë nga rezerva relative e ligjit, sipas të cilit tatimi duhet të parashikohet nga ligji, (rezerva ligjore) jo në të gjithë elementet e saj (relativitetin e rezervës) por vetëm në elementet e saj themelore, që mund të ishin elementet e tjera që vihen nga një sistem normash dytësore, me gjithë pushtetin e entit tatues.²

1 Neni 53 i Kushtetutes Italiane

2 Neni 23 i Kushtetutes Italiane; neni 155 i Kushtetutes së Shqipërisë

Aftësia paguese.

Çfarë do të thotë “aftësi paguese” ? Në Kushtetutën e Republikës Italiane, në nenin 53 është sanksionuar: “cilido duhet të kontribuojë në shpenzimet publike në raport me të ardhurat e tij”, që do të thotë që çdo subjekt tatimor do të kontribuojë në rritjen e të ardhurave publike në raport me aftësinë e tij paguese. Subjekti nuk mund të paguaj detyrimet tatimore të pajustificuara nga aftësia e tij paguese apo nga kapaciteti i tij kontributiv.

Parimi i aftësisë paguese është një nga parimet financiare-kushtetuese të cilit, po ti bashkëngjisim edhe parimin tjetër kushtetues, që është ai i ligjshmërisë, përbejnë dy shtyllat themelore kushtetuese të cilat duhet të karakterizojnë legjislacionin fiskal në tërësi.

Përsa i përket parimit të ligjshmërisë, ai është një parim i cili gjen vend të rëndësishëm dhe të qenësishëm në Kushtetutën e Republikës së Shqipërisë dhe konkretisht jam duke iu referuar nenit 155, pjesa e 13-të, financat publike, që thotë:

“Taksat, tatimet dhe detyrimet financiare kombëtare dhe vendore, lehtësimi ose përjashtimi prej tyre i kategorive të caktuara të pagueseve, si dhe mënyra e mbledhjes së tyre caktohen me ligj. në këto rast ligjit nuk mund ti jepet fuqi prapavepruese”

Nëse do të hedhim një vështrim krahasues të pranisë së këtyre 2 parimeve financiare-kushtetuese, në kushtetutat e vendeve me të zhvilluara të Bashkimit Evropian, do të shohim së të 2 këto parime gjejnë një vend

të rëndësishëm, ndryshe nga Kushtetuta jone në të cilën është sanksionuar vetëm parimi i ligjshmërisë.

Megjithatë edhe pse parimi i aftësisë paguese nuk është i sanksionuar me një nen të veçantë në Kushtetutën e Republikës së Shqipërisë, fryma që përshkon të gjithë legjislacionin fiskal në tërësi është e tillë, që na jep të kuptojmë që një parim i tillë është i pranishëm.

Është e qartë që kalohet një hap përpara kur precizohet që "Aftësia Paguese" duhet të jetë diçka objektive, që lidhet me strukturën e tatimit, në kuptimin që baza e tatueshme duhet të jetë e ndërthurur në faktin apo rastin e dhënë ligjor si një vlerësim i elementit të asetit.

Por me të tilla saktësime shkohet drejt një pasoje të racionalitetit të tatimit me tepër së sa të identifikosh tatimin e dëshiruar apo atë të ndaluar nga Kushtetuta.

Dhe ka qene e tillë pasoja e racionalitetit që jurisprudenca kushtetuese ka qene e vlefshme atëherë kur ka kuptuar parimin konstitucional të aftësisë paguese si një norme që ligjvënësi duhet ta observojë për të kuptuar tatimet e institucioneve juridike racionale nen profilin e bazës së koherencës së brendshme.³

Pasoja e racionalitetit të tatimit.

Ne literaturën financiare kemi pare qëllimet që duhet të karakterizojnë një legjislacion sa me të mire fiskal (tatues): që janë racionaliteti dhe thjeshtësia.

Tashme përkufizimi legjislativ i tatimeve në Shqipëri është tepër kompleks, sepse rezultojnë momentalisht të rrjedhshme nga një përkufizim i karakterit të përgjithshëm, që nuk është formuluar në përputhje të plotë me një varg rastesh specifike, (jo gjithmonë shpjegues të rregullit të përgjithshëm) duke i lënë pak ose aspak hapësire interpretimit logjik. Përkufizimet e tatimeve janë "raste në fjale ekskluzive". Sa me tepër raste të merren në konsideratë nga ligji fiskal, aq me e vështire do të jetë të jepet një përkufizim i përgjithshëm mbi tatimet dhe llojet e tyre, të cilat padyshim ligji fiskal nuk mund t'i parashikojë me ane të një listë boshe, si për të dhënë koherënce logjike të hipotezave të vete përfshira nga ligji. Vetëm një listë e thjeshtë e rasteve të tatueshme nuk mund të justifikojë, por duhet të jetë e referuar drejt një përkufizimi për aftësinë paguese të përcaktuar, duhet të jetë vete shembull i një manifestimi asetesh të përcaktuara.

Padyshim që ka pasoja që ndërthuren në bazën e një legjislacioni fiskal të përgatitur nga parashikimet e rasteve konkrete: përkufizimi i rastit specifik në seance legjislative kërkon të eliminojë grindjet dhe të sigurojë të ardhurat nga hyrjet. Por një teknike e tillë mund të jetë irracionale dhe kontradiktore ndaj një tatimi, fsheh racionin dhe mund të bejë hyrjen e një tatimi të panjohur me aftësi apo zotësi paguese të fituara nga objekti i një tatimi të veçantë.

Kështu bëhen të mundur elementë të irracionalitetit nga sistemi i tatimeve që rrjedhin si pasoje e të dhënave nga hipotezat e tatimit jashtë nga tatimi, veç

³ La Rosa Salvatore, "Principi di diritto tributario" (2006), f 73

të tjerash një asimilim i drejtë i rasteve të tatuara.

Si rrjedhim parimi i aftësisë paguese apo i kapacitetit kontributiv behet një kriter i nevojshëm për të ndërthtur ato dy pasojat e legjislacionit tatimor, racionalitetin dhe thjeshtësin.

Pasojat që vijnë nga thjeshtëzimi nuk eliminojnë atë që çdo tatim duhet të ketë objekt që të përcaktoje kushtin paraprak ekonomik, që është manifestimi që përcakton aftësinë paguese që ajo justifikon, dhe që nga ato raste specifike të parashikuara nga ligji duhet të krijohen shembuj apo fakte ekonomike të barazvlefshme.

Individualizimi i një kushti paraprak ekonomik si një manifestim që përcakton aftësinë paguese shërben për të verifikuar dy rrjedhoja të ardhura nga racionaliteti i tatimit:

- në mënyre që të jetë një lidhje e frytshme ndërmjet huazimeve të vendosura dhe kushtit paraprak ekonomik të marre parasysh;
- hipotezat e shumta të tatimit të përfshira në ligjin fiskal të jene koherente me ato të vendosura, që gjithsesi nuk janë një grumbullim i thjeshtë i rasteve empirike.⁴

Lidhja ndërmjet premisë apo kushtit paraprak ekonomik dhe detyrueshmërisë së tatimit.

Parimi i aftësisë paguese para së gjithash rrjedh nga një bashkëpunim efektiv

⁴ La Rosa Salvatore "Principi di diritto tributario" (2006), f 82

ndërmjet tatimit dhe kushtit ekonomik të vendosur që është marre parasysh. Patjetër që është një bashkëpunim i tille që kushtëzon sjelljen e tatimpaguesit, aftësia për të paguar një vlerë në titullin e tatimit. Një bashkëpunim i tille sjell si pasojë pikësëpari që vlera të jetë pjese e asetit të konsideruar. Me një fjale, kushti paraprak përbën themelin dhe limitin e tatimit.⁵

Një shembull tipik i tatimit që nuk lidhet me kushtin ekonomik ka qene pjesa me e madhe e tatimeve në rastet e prezantimit të pranuar nga deklarimet. Pranimi i deklaratave nga ana e taksapaguesve i dhënë me siguri për vitin precedent është vetëm dhunimi i një detyrimi që goditet nga sanksioni, nuk është kjo manifestimi i aftësisë paguese: thjesht konsiderimi i vërtetë i një ecurie të parashikuar me tej nga një veprimtari e një tatimpaguesi që në rastin në fjale është transparent, me rrjedhoje apo pasojë rritjen e të ardhurave, është paaftësi për të legjitimuar pjesën me të madhe, sepse nuk ka asnjë element konkret apo tregues pozitiv që mund të vendoset me këtë bazë.

Edhe siguria e të ardhurave e kryer për një vit nuk mund të behet bazë e tatimit për vitin tjetër, kur një aktivitet prodhues mund të jetë pezulluar (karakteristike për të ardhurat e supozuara): prodhimi i të ardhurave gjatë një viti të përcaktuar është një fakt ekonomik-social që lidhet me kushte të përcaktuara objektive dhe subjektive të një natyre të ndryshueshme, prandaj ngelet legjitime të formulohen klauzola të logjishme, të vlefshme dhe në vazhdimësi. Kjo nuk do të thotë të transformosh këto klauzola në siguri

⁵ De Mita Enrico "Principi di diritto tributario" (2004), f 87

absolute, padyshim te ndërtuara pa mundësinë që të behet pranimi i provës së kundërt nga ana e tatimpaguesit dhe si mbrojtëse sipas tutelës së interesit fiskal, në interes të financave publike në vjeljen e të ardhurave nga tatimet (parimi i efektueshmërisë së të ardhurave objekt i taksimit).⁶

Shembull tjetër për mungesën e bashkëpunimit : një shtese në tatim e pandërthurur me faktin ekonomik (rritje e vlerave) , por me nivelin vjetor të tatimit të bere për rolin. Ky përshkrim për rolin tani nuk i përkon një autonomie për aftësinë paguese.

Bashkëpunimi me i mire ndërmjet tatimit dhe kushtit ekonomik duhet të ekzistojë edhe nën një profil të përkohshëm, duhet të respektohet edhe në rastin e tatimit me fuqi prapavepruese duke konceptuar si fuqi prapavepruese edhe modifikimin apo transformimin e thjeshtë të një detyrimi tatimor që rezulton nga një normative precedentë.

Pra, kur ligji fiskal, duke marre objekt tatimi faktet e kaluara, modifikon në mënyrë prapavepruese një disiplinë ekzistuese, bashkëpunimi me i frytshëm mund të jetë ndërprere nga periudha e kohës: duhet të behet verifikimi i herëpashershëm nëse momenti i pagesës së tatimit prapaveprues tregon efektet e manifestimit të aftësisë paguese të verifikuara në të kaluarën. Nëse këto efekte nuk vazhdojnë në kohen e tatimit atëherë nuk lidhen me kushtin ekonomik dhe mbi të gjitha bëhen jokushtetuese sepse privojnë aftësinë paguese.⁷

Parimi i aftësisë paguese si një parim interpretues.

Mbetet korrekt rrjedha e parimit kushtetues për aftësinë paguese si një parim interpretues: mes shumë interpretimeve të mbledhura nga kuptimi ligjor interpretuesi duhet ti përmbahet asaj që mundëson bashkëpunimin ndërmjet tatimit dhe kushtit të përcaktuar ligjor. Çështja e legjitimitetit mund të zgjidhet nga gjykatësi me meritën e planit interpretues; dhe Gjykata Kushtetuese ruan kushtetutshmërinë e një ligji të bazuar në interpretimin konform me parimet e caktuara.

Aftësia paguese e tatimit si baze për koherencën logjike të tatimeve.

Një pasoje tjetër që vjen nga parimi i aftësisë paguese është që hipotezat e shumta të tatimit, në të cilat përcaktohet një tatim, që karakterizohet për një kusht paraprak të përcaktuar, të jene koherente me të vetat. Aftësia paguese është dhe një pasoje e koherencës logjike. Nuk janë të rralla hipotezat e tatimeve jo koherente me vete objektin ekonomik.

Ne të tilla raste tatimi ka “humbur tërësisht arsyen e të ekzistuarit”, duke dhënë kështu një kontribut në saktësimin konceptual të aftësisë paguese: “një arsye për të qene vete ” një tatim. Rëndësia e një teorie të tillë është mjaft e madhe : kjo teori na le të kuptojmë, që çdo tatim duhet të karakterizohet nga një manifestim i njëkuptimshëm i aftësisë paguese dhe që ligji shtetëror nuk duhet të përmbaje në brendinë e vet tatime jokohereente. Teoria e mësipërme është një kontribut i madh që rrjedh nga konfigurimi i një sistemi që dëshiron të ndërtohet mbi baza racionale

⁶ De Mita Enrico “Principi di diritto tributario” (2004), f 91

⁷ Boria Pietro “Diritto tributario Europeo” (2005), f 113

dhe të superojë një fiskalitet të tille që është ende prezent.

Tjetërsimi nga aftësi paguese në “sanksione të papërshtatshme”.

Parimi i aftësisë paguese shkelet kur ligji i tatimor ndryshon strukture tatimi, duke nxjerre në dukje ato që mund të quhen “sanksione të padrejta”. në të drejtën financiare ka sanksione të natyrës penale dhe administrative për shkeljen e detyrimeve të përcaktuara me ligj.

Nuk është e rrallë të gjesh në ligjin tatimor klauzola, përveç sanksioneve të drejta e të vërteta, situata jo të favorshme për tatimpaguesin që ka shkelur detyrimet ligjore, të cilat mund të jene të dy llojeve:

- të karakterit procedural, në kuptimin që shkelësit i bllokohen të gjitha mënyrat e drejtimit, apo në kuptimin që i jepen fuqitë normale të sigurisë së administrimit (mjafton të paguhet gjoba për atë që ka pranuar deklarimin);
- të karakterit themelor, në kuptimin që zmadhohet baza tatimore, duke mohuar aplikimin e reduktimeve, përqindjeve, duke hequr të tatueshmet apo duke marre si fakte për tatim elementet që nuk do ishin ndryshe.

Ne të tilla raste, përcaktimi i detyrimit tatimor vjen nga një vëzhgim dhe kontroll i imët i akteve dhe fakteve që tatimpaguesi ve në dispozicion, lidhur me aktivitetin e vet ekonomiko-financiar.

Kjo metode sipas vëzhgimit të detyrimeve është shumë e drejtë kur behet fjale për detyrime të ndërmjetme ku vëzhgimi

i tyre jep prova ekzistuese të fakteve të favorshme dhe kur sigurimi i këtyre fakteve arrihet me bashkëpunim me subjektet tatimpagues. Nëse tatimpaguesi nuk i përmbahet rregullave të lojës është e drejtë që mbi të rëndojnë sanksionet e parashikuara në ligjin financiar apo në kodin penal(varet sa e rende është shkelja).⁸

Përshtatshmëria e sanksioneve është një moment shumë i rëndësishëm që me të vërtetë është marre në konsideratë nga teoria financiare. Ndërmarrja e sanksioneve të papërshtatshme, në vend që të këtë aksesin e duhur tek subjekti financiar mbi të cilin janë aplikuar sanksionet, ndonjëherë bën efektin e kundërt, që do të thotë: shteti nuk realizon qëllimin e tij për mbledhjen e të ardhurave, si rrjedhim mosfunksionim i drejtë i skemës së shpërndarjes dhe rishpërndarjes së të ardhurave publike.⁹

Ne momentin e një shkeljeje detyrimesh për tatimet mund të përkeqësohet situata ekonomiko-financiare e tatimpaguesit, por me tu përcaktuar tatimi, sipas procedurës së parashikuar, kjo nuk mund të përkeqësoje me në emër të sanksionit, por rendon në shkeljen e parimit të aftësisë paguese.

Aftësia paguese dhe prezumimet fiskale.

Një profil tjetër që të çon në bazën me racionale të tatimit në lidhje me parimin e aftësisë paguese është ai lidhur me strukturën shumëgrumbulluese të kushtit paraparak të tatimit, mbi të cilën kemi tërhequr vëmendjen në lidhje me thjeshtësimin.

⁸ Blandini Mario “ Il processo tributario” (2005), f 77

⁹ Blandini Mario “ il processo tributario” (2005), f 78

Kjo strukture mund të shfaqet si në klauzolën e fakteve të cilat duhen marre parasysh dhe që shërbejnë si baze për llogaritjen e tatimit, si dhe në klauzolën e fakteve që nuk tatohen por që janë përfaqësuese të fakteve të tatueshme.

Ne faktet e dhëna për tatimet dallohen normat e përkufizimit të faktit të tatueshëm nga ai që vlen për prove, dmth nga ato që kane funksionin që të mos përshkruajnë por të përfaqësojnë. Nga një dallim i tillë dalin efekte praktike. Një rregull i tillë normash është ai i lidhur me përkufizimin e bazës së tatueshme.

Si problem delikat është përdorimi dhe abuzimi i prezumimeve: qoftë ato absolute dhe qoftë ato relative, që ndërthuren vetëm në detyrimet e provës. Problemi i ligjshmërisë konstitucionale zgjidhet nëpërmjet aftësisë së tyre për të prezantuar kushtin ekonomik. Ekzistenca e ligjit të fiskal mbi një prezumim absolut, që nuk pranon prove të kundërt, ngre një problem që nuk i takon një sigurie të parashikuar, por të një barazie me përfundime fiskale të një manifestimi të ndryshëm nga aftësia paguese. Të shohim pak së si ndërthuret tema e prezumimeve fiskale në radhe të pare e argumenteve që lidhen me temën e thjeshtësisht: shumica e përkufizimeve të fakteve të tatueshmeve është e lidhur me vete tatimin. Padyshim që prezumimet që merren në këtë rast janë absolute.

Hipotezat e ndryshme që disponon ligji nuk mund të jene të varura tërësisht nga një konfigurim i pagjyqeshëm i prezumimeve absolute, edhe kur ligji tatimor duhet të përfshijë termin e "prezumimit".¹⁰

Jurisprudenca konstitucionale ka njohur nevojën që prezumimet, për të qene të krahasueshme me parimin e aftësisë paguese, duhet të mbështeten nga elemente konkretisht pozitive, të cilat e justifikojnë në mënyre racionale.

Parimi i mësipërm i përgjigjet nevojës për të garantuar që çdo fushe tatimore të ketë arsytet justifikues me të dhënat konkrete që nxirren nga asetet, nga të cilat të jetë racionalisht e tatueshme aftësia subjektive e pageses së detyrimit tatimor.

Qe prezumimi fiskal të jetë konstitucional duhet që të jetë jo vetëm logjik dhe i përputhshëm me të dhënat e një eksperience të përbashkët, por duhet të pranojë provën e kundërt.

Prezumimi është një norme përshtatjeje që ka funksionin e të dhënurit siguri dhe thjeshtësim për raportin e taksimit. Prezumimi është e vërteta juridike, që ka për bazë fakte juridike të një sigurie të vështirë.

Aftësia paguese dhe tiparet ekstra fiskale.

Një tatim mund të nënrenditet me tiparet ekstra-fiskale, kjo megjithatë nuk është shumë e drejtpërdrejtë për të prokuruar një hyrje publike nga Shteti (të tilla janë tiparet fiskale të prokurojnë një hyrje) por nga tiparet e tjera në lidhje me ato që arrihen nga profili i prodhimit. Ky profil mund të arrijë një aspekt tjetër: strukturën e zakonshme të tatimeve që modifikohen nga një qëllim politik që do të jetë ndjekës në këtë aspekt. Kështu ka funksionin fitimprurës dhe mosfitimprurës të tatimeve.

Tatimi është jofitimprurës kur psh. goditen

10 Geoffrey Morse & David Williams, "Principles of Tax Law" (2004), f 21

disa konsume me qëllim mos inkurajimi, pa i ndaluar, goditen disa importime me qëllim që të mbrohet prodhimi nacional i disa produkteve të caktuara. Këtu qëllimi i ligjit fiskal behet i mundur kur kjo nuk aplikohet. në politiken ekonomike tatimi mund të aplikohet me funksionin e mos inkurajimit, të fitimprurës.

Ne të tilla fusha forma e tatimit quhet ndryshe forme lehtësuese, që prezanton një trajtim që është tepër i veçante në lidhje me sistemin e zakonshëm që duhet të ndërmerret në një aktivitet të veçante.

Kjo forme plot lehtësira është baza e cila konsiston në një norme tepër të përzgjedhur, që duke hequr detyrimin tatimor personat apo të mirat që duhet të taten ndjekin rregullin.

Një forme e tillë e këtyre kushteve lehtësuese është reduktimi i tarifave.

Mund të këtë edhe sisteme zëvendësuese të sistemit të zakonshëm, që konsistojnë në skemat e thjeshtuara të tatimeve ---për tatime sa me unike---që i zëvendësojnë të gjitha tatimet që duhet të bien mbi një lloj aseti që figuron si e ardhur.¹¹

Përballe me tatimin e pazakonshëm në ndjekje të tipareve ekstra fiskale del apo përballesh me problemin së legjitimiteti konstitucional duhet të ketë strehe për profilin e parimit të barazisë apo atë të aftësisë paguese. Tani si taksat fitimprurëse dhe ato jofitimprurëse quhen konstitucionale kur tipari i tyre është i përshtatshëm për mbrojtje nga ana e rregullit juridik. Me tu siguruar që tipari është mbrojtës atëherë zgjedhja e mjetit të përzgjedhur vendoset apo caktohet

11 Maher M.Dabbah, "EC and UK Competition Law" (2003), f 627

nga vlerësimi diskret i ligjvënësit. Duhet bere stabilizimi nëse një sistem esencial apo një lloj tjetër sistemi lehtësues është funksional në lidhje me politiken e kursimit, është një gjykim politik që i shpëton censurës konstitucionale.

Edhe vënia e tatimeve apo barrëve ekstra-fiskale duhet të respektoje parimin e aftësisë paguese në kuptimin që të nënrenditjesh për qëllime ekstra-fiskale e për të realizuar të tilla qëllim atëherë kur premisa apo kushti të mos verifikohet, ky duhet të jetë një kusht e një fakti ekonomik përkatës, një fakt që tregon aset.¹²

Aftësia paguese, kalim i të drejtave dhe vjelja e tatimit.

Ne sistemin konstitucional në fuqi objektivisht nuk mjafton që të përmbushen mire detyrimet e tatimeve, por duhet që ky detyrim të zbatohet nga subjekti që duhet të paguaje. Paga e tatimit me karakterin nxitës të taksës ndaj një kuote aseti duhet të jetë substrakt i një subjekti të caktuar që ligji e cakton apo identifikon si subjekt pasiv të tatimit në lidhje me sakrificën personale. Për çdo aftësi pagues duhet të korrespondojë një reduktim pasurie private e titullarit të saj. Ky parim nuk mund të qarkullojë nga një kontratë mes privatesh, në të cilën stabilizohet që tatimi i ngarkuar për Dike të vilet nga një Dokushdo.

Interesi fiskal që rrjedh nga e drejta e perbashket në aplikimin e tatimeve.

Kemi thënë shpesh që studimi i të drejtës tatimore mbetet një studim detyrimesh publike që karakterizojnë

12 Dalhuisen on International Commercial Financial and Trade Law (2004), f 907

gjatë nënrenditjes së tyre një kujdes ndaj interesit publik. Interesi i përgjithshëm i vjeljes së tatimeve është një interes vital për popullatën sepse ai bën të mundur funksionimin e rregullt të shërbimeve publike.

Një interes i tillë mbrohet nga Kushtetuta (neni 155) mbi të njëjtin nivel të çdo të drejtë individuale.

Kështu që mund të flitet për interes fiskal në kuptimin konstitucional. Është folur dhe në termin e "arsyetimit fiskal" por me një rezerve, që duket se tregon një shqetësim praktik, por vetëm në kuptimin e komoditetit administrativ, të të drejtës fiskale.

Interesi fiskal, që nga pikëpamja e të drejtës themelore, e strukturës së vendosjes së tatimit, zotëron thjeshtësinë e tatimit, me të gjitha çështjet e ekzaminuara nga thjeshtësimi, nga pikëpamja e të drejtës formale, të aplikimit të tatimit, zotëron një vjelje të rregullt e të përbashkët të tatimeve. Një objektiv i tillë vjen si rrjedhojë e aplikimit të menjëhershëm të së drejtës financiare, të së drejtës së përgjithshme, të së drejtës civile, administrative, penale.¹³

Është profili me delikat i lëndës tone sepse është në këtë sektor atje ku do behet aplikimi i një fushe të tillë të së drejtës që në shumë momente duket joracionale dhe arbitrare. Këtu del tendenca e normave konstitucionale për të ulur veçorinë të drejtës fiskale në termat e të drejtës së përgjithshme, një tendence kjo që duhet të balancohet me interesin fiskal.

Në fakt kur e drejta fiskale prezanton orientime drejt parimeve dhe rregullave të së drejtës së përgjithshme, atëherë këto drejtime nuk shkelin parimet e barazisë (neni 18 i Kusht.) meqë ndjekin korrektësisht interesin fiskal, kështu që bëhen funksionale për vjeljen në mase të taksave, në ruajtje të parimit të aftësisë paguese.

Në përfundim interesi fiskal vepron me parametrat për të legjitimuar të paktën në planin konstitucional "veçoritë" e së drejtës fiskale që ndryshe nuk do gjenin justifikim në rregulloren juridike. Në këtë profil veçoria e të drejtës fiskale, si "një e drejtë antipatike" nuk qëndron në një irracionalitet të saj in tepër të urryer, por qëndron në predispozitën e rregulloreve funksionale të institucioneve me qëllim që nuk insiston apo ndikon në vlerat për tu paguar, por në aritjen që të tilla vlera të grumbullohen në arkat e Shtetit, sepse kjo mund ti beje balle vetë pasojave të bilancit.

B) Parimi i ligjshmërisë

Neni 155 i Kushtetutës stabilizon që "asnjë shërbim për aset privat" nuk mund të taksohet në mos vetëm nga një baze ligjore. Behet fjale për një normë e filozofisë juridike që ka për funksion të limitojë elementet e aktivitetit statual në fushën e taksave.

"Shërbimet e taksës" nuk i kryejnë në tërësi ato të taksave, por ato i përgjigjen të gjitha shërbimeve koaktive që mund të kërkojnë "pa pelqimin e privateve që bëjnë marrëveshje".

Termi "shërbime të taksimit të aseteve"

¹³ De Mita Enrico "Principi di diritto tributario" (2004), f 99

private'' siç u pa nuk merr me ngjyrimin e taksës. Kjo bazohet në nocionin e ndërtuar mbi një kualifikim të shërbimit si një shërbim jo i lire, por koaktiv. Tani shërbime të taksimit të aseteve private mund të jene të ndryshme e mund të jene relative të një kontrate kur shërbimi kontraktual nuk është i lire. në mënyrë të drejte Gjykata Kushtetuese ka përkufizuar si '' shërbime të taksimit të aseteve private'' shërbimin e duhur për shërbimet me kryesore publike siç është telefoni. ''nëse është e vërtet edhe qytetari është i lire të stipulpoje apo jo kontratën, dhe po ashtu është e vërtetë që në këtë hapësirë lirie reduktohet shumë mundësia që të zgjedhësh mes privimit të kenaqesise për një detyrim tepër të nevojshëm për të pranuar kushtet e vendosura në mënyrë ''unike dhe autoritare''; behet fjale pra, liri krejt formale''.

Funksioni i nenit 155 të Kushtetutës është që të japë liri për individin, sfera e tij e veprimit është e hapur në të gjitha shërbimet e shërbimeve me asetet të ndërtuara nga akte autorësie, duke mos u varur nga figurimi apo fuqia e shërbimit. Ja perse mund të hynin këtu jo vetëm tarifat telefonike, por edhe, sipas doktrinës, vlera e qirasë për banim (pozicionimin e banesës në kontrate), taksen e vendosur, si edhe diferencën e të gjitha detyrimeve të shërbimeve për çështjen që karakterizon, zotësinë e taksimit.

Interpretimi i formulës së përmbajtjes në nenin 155 të Kushtetutës që vlen për shërbimet detyruese, vlen gjithashtu për taksat, por me një saktësim që do behet rreth klauzolës së tarifës.

Baza Ligjore

Një interpretim i tille përqendrohet në përkufizimin e termit të lejueshëm ''në bazë të ligjit''. Sipas doktrinës mbizotëruese, me të cilën lidhet jurisprudenca konstitucionale, norma që lidhet me nenin 23 të Kusht., mund të parashtrohet:

- a) nuk mund të jene forma të taksa të inominuara, që nuk janë parashikuar nga ligji;
- b) kushti ligjor nuk mund të zvogëlohet nga thjesht nga deklarimi i një emërtimi të një takse që pajis vetëm mbështetje nominale të taksës, dhe as ligji nuk mund të formuloje një takse në mënyrë kaq të pavendosur sa të leje një hapësirë për administrimin aq të gjere sa të transformoje veprimtarinë deklaruese në veprimtari individuale të subjektit të taksës. Funksion i parimit ligjor është pikërisht ajo që të përmbajë korrektësi në administrimin financiar;
- c) nga ana tjetër parashikimi ligjor nuk duhet të përmbaje gjithë disiplinën e taksës, por vetëm elementet e saj me themelore, ata me attribute që identifikojnë taksen, struktura e veçante teknike e të cilave mund të integrohet nga një akt normativ dytësor (rregullore) që buron nga administratori, nga enti i vendosjes së taksës, Shteti apo enti lokal. Taksimi duhet të përkufizohet me ''përcaktim të mjaftueshëm'' për elementet e saj themelore. Neni i Kushtetutës përmban një rezerve ligjore ''relative''. Nëse taksa është një marrje për shqyrtim, mbi një të

dhenë rrethanore, mbi pasurinë e një personi, ligji duhet të tregojë si veprojnë elementet themelore si: kushti paraprak, subjekti, kriteret e përcaktimit të të tatueshmes, barazia maksimale.

Kriteri i nevojshëm për përcaktim varion nganjë rast në tjetrin: identifikimi i subjektit pasiv, nëse psh., mund të jete përfshirë në nënvizimin e kushtit paraprak: kur kushti si detyrim i materialit të ndërtimit është padyshim subjekt pasiv ai që ndjek apo është përgjegjës i ndërtimeve që kërkohen nga nevoja e materialeve.

Elasticiteti i hipotezës së rregullt që ligji i taksës mund të lihet në hesap të administrimit duhet të jete në funksion të disa pasojave të veçanta relative sipas natyrës së taksës apo në varësi të funksionit ekonomik që kërkojnë përcaktimin e disa elementeve që është në gjendje t'i vetëm enti i vlerësimit.

Kjo rrjedhojë del në dritë nga taksat e enteve vendore duke marrë parasysh situatat e ndryshme në të cilat ato aplikohen. Veçanërisht për entin vendor mund të lihet një lloj fuqie për vendosje, dhe brenda këtyre limiteve, të bëhet vlerësimi i bazës së tatueshme.

Për sa i takon tarifave, besoj se ligji në mënyrë që të stabilizojë një elasticitet për të manovruar enti vlerësues, duhet të shpalojë gjithmonë me e mira; prandaj nuk me duket e aplikueshme për taksat arsyetimi i bere nga Gjykata për shërbimet e tjera, për të cilat nuk do të duhej vetëm që ligji të shpaloste limitin maksimal. Do të kërkohej vetëm që të mos i lihej kryetarit të entit prokurues përcaktimi i shërbimit, sa me keq të parashikoheshin kriteret

për të mos limituar mos korrektesën e administratës, përmasën e shërbimit, sipas Gjykatës, që mund të ratifikohet edhe në llojin e procedimit të parashikuar nga ligji, në përbërjen e organit të thirrur për të vendosur apo në sistemin e kontrollit. Kjo skemë është e aplikueshme për taksat ku limiti i vetëm i përshtatshëm për të moslimituar moskorrektesinë e administratës si dhe tarifën maksimale, në fuqinë e entit vlerësues për ta akuzuar për pasojat e rastit.

Referimi të organet administrative me detyrime ekzekutive, si ato që të fiksohet forma dhe norma e pagese së një takse, nuk kundërshtojnë nenin 155 të Kushtetutës. Atje ku ligji i taksës nuk e ndalon entin vlerësues mund të modifikohet regjimi fiskal i akteve të vjeljes së taksave për arsye përfitimi si: si fakt i fushës së vjeljes së taksave gjejmë fushën me të padrejte dhe mosfunksionale të administratës.

Pra, funksioni politik i nenit 155 të Kushtetutës është ai që të limitojë, për gëzimin e lirisë së vete qytetareve, mosfunksionimin e administratës në lidhje me sasinë e tarifës së taksës dhe jo në lidhje me mënyrën që rregullisht nuk prek sferën private.

Bibliografia

- Kushtetuta Italiane
- Kushtetuta e Shqipërisë
- La Rosa Salvatore “ Principi di diritto tributario” –Parimet e se Drejtes Tributare-(2006)
- De Mita Enrico “ Principi di diritto tributario” –Parimet e se Drejtes Tributare- (2004)

- Boria Pietro “ Diritto tributario Europeo” E Drejta Tributare Europiane- (2005)
- Blandini Mario “ Il processo tributario” –Procesi Tributar-(2005)
- Geoffrey Morse& David Williams, “Principles of Tax Law”(2004)

* **Dr. Kristaq Gjyli** është Drejtor i Përgjithshëm në KLSH

PROJEKTLIGJI I RI “PËR KONTROLLIN E LARTË TË SHTETIT”

Nevoja për hartimin e amendimeve të ligjit organik nr. 8270, datë 23.12.1997 “Për Kontrollin e Lartë të Shtetit”, është një kërkesë e vazhdueshme, e përmendur në Progres Raportet e BE-së për Shqipërinë të viteve 2011 dhe 2012.

Nga: *Fatos Cocoli*
Dr. Ermal Yzeiraj
*Koco Sokoli**

Abstrakt:

Nevoja për hartimin e amendimeve të ligjit organik nr. 8270, datë 23.12.1997 “Për Kontrollin e Lartë të Shtetit”, është një kërkesë e vazhdueshme, e përmendur në Progres Raportet e BE-së për Shqipërinë të viteve 2011 dhe 2012. Puna për hartimin e projektligjit të ri të KLSH-së, ndonëse ka nisur që në vitin 2009, për arsye të ndryshme subjektive nuk është paraqitur në Kuvend dhe procesi në lidhje me të rifilloi rishtazi vetëm në fillim të vitit 2012 duke përfunduar me dërgimin e tij për vlerësim

Kuvendit të Shqipërisë, në nëntor të vitit 2012. Dispozitat e këtij projektligji janë një sintezë e standardeve ndërkombëtare të auditimit dhe mishërojnë eksperiencën dhe ekspertizën e legjislacioneve më të përparuara të institucioneve të tjera homologe, mendimit të partnerëve ndërkombëtarë SIGMA dhe DG-Budget si dhe ato të ekspertëve të njohur në fushën e drejtësisë, ekonomisë dhe financës.

Fjalë kyçe: *Amendime të ligjit organik, standardet ndërkombëtare të auditimit, auditim i performancës, auditim i IT, subjekt i audituar, të drejtat dhe detyrimet e KLSH, ekspert i jashtëm, auditues shtetëror i certifikuar*

I. Hyrje

Kontrolli i Lartë i Shtetit, si institucioni suprem i auditimit të jashtëm shtetëror në Republikën e Shqipërisë, e ushtron veprimtarinë e tij duke u bazuar në Kushtetutën e Republikës së Shqipërisë¹, dhe ligjin e tij organik nr. 8270, datë 23.12.1997 “Për Kontrollin e Lartë të Shtetit”, i ndryshuar me ligjin nr. 8599, datë 01.06.2000, dhe vendimin nr. 212, datë 29.10.2002 të Gjykatës Kushtetuese.

Ligji organik aktual nr. 8270, datë 23.12.1997 “Për Kontrollin e Lartë të Shtetit”, erdhi si domosdoshmëri e kërkesës për të ristrukturuar dhe riorganizuar KLSH-në e asaj kohe, dhe për t’iu përafuar sa më shumë legjislacioneve dhe standardeve të institucioneve të huaja homologe. Ky ligj u hartua me ndihmën dhe nën mbikëqyrjen e SIGMA-s dhe pasqyronte një sërë parimesh dhe standardesh ndërkombëtare të kontrollit të INTOSAI-t.

Në vitin 2000, Kuvendi i Shqipërisë miratoi ligjin nr. 8599, datë 01.06.2000 “Për disa shtesa dhe ndryshime në ligjin nr. 8270, datë 23.12.1997 “Për Kontrollin e Lartë të Shtetit”, ku parashikoheshin një sërë ndryshimesh të cilat synonin të theksonin akoma dhe më tej pavarësinë institucionale dhe ekonomike të KLSH-së, shmangien e ndikimit politik në veprimtarinë e tij si dhe përcaktimin e rregullave të qarta në lidhje me mandatin dhe kompetencat e Kryetarit të KLSH-së.

Me vendimin nr. 212, datë 29.10.2002, Gjykata Kushtetuese vendosi shfuqizimin si të papajtueshëm me Kushtetutën të nenit 14 të ligjit nr. 8270, datë 23.12.1997 “Për Kontrollin e Lartë të Shtetit”,

ndryshuar me nenin 7 të ligjit nr. 8599, datë 10.4.2000 “Për disa shtesa dhe ndryshime në ligjin nr. 8270, datë 23.12.1997 “Për Kontrollin e Lartë të Shtetit”, nen i cili parashikonte rastet e përfundimit para afatit të mandatit të Kryetarit të Kontrollit të Lartë të Shtetit.

Në vijim të zbatimit të projekt-idesë së paraqitur nga Kryetari i këtij institucioni në Komisionin e Ekonomisë dhe Financave të Kuvendit në 14.11.2011 dhe në të cilën parashikoheshin që dy prej drejtimeve kryesore strategjike të veprimtarisë së KLSH-së në vitet në vazhdim, do të ishin reformimi dhe modernizimi i këtij institucioni; Kontrolli i Lartë i Shtetit paraqiti pranë Kuvendit, në nëntor të vitit 2012, projektligjin e tij të ri organik, në të cilin parashikoheshin amendime të rëndësishme për sa i përket forcimit të pavarësisë së këtij institucioni, të drejtat dhe detyrat e tij, statusit të audituesve, si dhe marrëdhënia me subjektet e audituara.

Nëpërmjet dispozitave të këtij projektligji, legjislacioni i Kontrollit të Lartë të Shtetit, i përafrohet gjithnjë e më shumë standardeve ndërkombëtare të auditimit dhe legjislacioneve bashkëkohore të institucioneve homologe në vendet e tjera Europiane dhe më gjerë.

Ndonëse puna për hartimin e këtij projektligji kishte filluar që në vitin 2009, për arsye të ndryshme subjektive ky projektligj nuk ishte përfunduar dhe si rrjedhojë nuk i ishte paraqitur Kuvendit për vlerësim dhe miratim.

1. Kushtetuta e Republikës së Shqipërisë, Nenet 162-165

Gjatë periudhës së hartimit të këtij projektligji, Kontrolli i Lartë i Shtetit është konsultuar vazhdimisht duke përcjellë dhe reflektuar çdo propozim apo ndryshim të projektligjit, me partnerët e tij ndërkombëtarë “SIGMA” dhe “DG-Budget”.

Gjithashtu, përveç reflektimeve të mendimeve të dërguara në rrugë zyrtare nga ana e Ministrisë së Drejtësisë, Ministrisë së Financave dhe Ministrisë së Integritetit; Kontrolli i Lartë i Shtetit gjatë muajit nëntor 2012 organizoi edhe katër tryeza pune me gazetarët dhe përfaqësuesit e medias; me juristë të shquar, ekspertë të së drejtës dhe profesorë të Fakultetit të Drejtësisë; ekspertë kontabilistë dhe profesorë të Fakultetit Ekonomik, si dhe përfaqësues të ndryshëm të shoqërisë civile, mendimet dhe sugjerimet e të cilëve kanë qenë një ndihmesë e madhe në hartimin e variantit përfundimtar të këtij projektligji.

Në hartimin e këtij projektligji, janë shqyrtuar, krahasuar dhe përshtatur një pjesë e mirë e dispozitave ligjore të disa prej institucioneve të tjera homologe të auditimit me të cilat Kontrolli i Lartë i Shtetit ka marrëdhënie dhe marrëveshje bashkëpunimi si Polonia, Sllovenia, Kroacia, Holanda, etj., të cilat përveç dhënies së praktikës së tyre legislative kanë ofruar një sërë mendimesh dhe sugjerimesh në lidhje me përmirësimin e dispozitave të këtij projektligji.

Qëllimi kryesor i këtij projektligji ka qenë përafrimi sa më i saktë dhe i plotë i dispozitave të tij me standardet ndërkombëtare të auditimit dhe legjislacionet më të përparuara të

institucioneve të huaja homologe, si dhe ndërhyrja në modifikimin, plotësimin, zgjerimin, saktësimin, risistemimin, dhe ndërthurjen e dispozitave ekzistuese në ligjin organik të KLSH-së.

Projektligji i ri “Për Kontrollin e Lartë të Shtetit”, përmban në tërësi 41 nene të sistemuara në 7 Krerë, në ndryshim nga ligji organik aktual i KLSH-së (i ndryshuar) i cili përmban 24 nene të sistemuara në 9 Krerë, pra në total 17 nene më shumë se ligji aktual. Gjithashtu, duhet theksuar fakti që jo të gjitha nenet e projektligjit të ri mund të konsiderohen si nene të reja të paparashikuara më parë në ligjin organik ekzistues, pasi në shumicën e rasteve është bërë vetëm një risistemim, plotësim, saktësim i neneve ekzistuese apo paragrafëve të veçantë të disa neneve duke i përshtatur dhe spostuar ata në nene të tjera të projektligjit. Përsa i përket strukturës së përgjithshme të projektligjit të ri, ajo është ndërtuar duke bërë një risistemim dhe riemërtim të disa prej krerëve dhe neneve të ligjit organik aktual të KLSH-së, me qëllim krijimin e një strukture sa më të qartë, të logjikshme, dhe funksionale.

I. Cilat janë të reja që sjell ky projektligj dhe përputhja e dispozitave të tij me standardet themelore ndërkombëtare të auditimit?

Projektligji i ri “Për Kontrollin e Lartë të Shtetit” në tërësinë e tij është një transformim i gjithanshëm i ligjit organik aktual të KLSH-së nr. 8270, datë 23.12.1997, i ndryshuar por në veçanti mund të rendisim një sërë risish dhe

veçorish të cilat e bëjnë këtë projektligj një ndër ligjet më të përparuara të institucioneve supreme të auditimit.

a) Ndryshimi i terminologjisë juridike

Referuar standardit ISSAI 1 “Deklarata e Limës”, Seksioni 15 “Shkëmbimi i eksperiencave”, në pikën 3 të këtij seksioni parashikohet që në lidhje me Institucionet Supreme të Auditimit, është e rëndësishme, zhvillimi i një terminologjie uniforme të kontrollit bazuar në ligjin krahasues.

Ligji organik aktual i KLSH-së nr. 8270, datë 23.12.1997 “Për Kontrollin e Lartë të Shtetit”, i ndryshuar, përdor gjerësisht termin “kontroll”, term ky i cili është trashëguar nga legjislacioni dhe koncepti i mëparshëm në lidhje me rolin, funksionin dhe veprimtarinë e këtij institucioni.

Zëvendësimi i termit “kontroll” me termin “auditim” në projektligjin e ri të KLSH-së, është rekomanduar nga “DG-Budget” dhe “SIGMA” si një domosdoshmëri dhe emergjencë e cila nuk ka nevojë për shumë diskutim, pasi termi “kontroll” i përdorur në legjislacionin aktual të KLSH-së përfaqëson në vetvete dhe ka një konotacion paksa represiv dhe tepër autoritar, ndërsa termi “auditim” është një term i cili reflekton më së miri natyrën, objektin dhe veprimtarinë e institucioneve të auditimit dhe ka një diapazon më të gjerë dhe me të saktë të fushës së veprimtarisë audituese.

Referuar standardeve ndërkombëtare të INTOSAI-t si dhe dokumenteve bazë të kësaj organizate që në njëfarë mënyre konsiderohen “Kushtetuta e Institucioneve Supreme të Auditimit” dhe që janë “Deklarata e Limës”

dhe “Deklarata e Meksikos”, termi i vetëm që përdoret për t’iu referuar si institucioneve supreme të auditimit por edhe aktivitetit që ato ushtrojnë është termi “auditim”. Si rrjedhojë, në funksion dhe të modernizimit dhe përshtatjes së legjislacionit të KLSH-së me standardet ndërkombëtare të auditimit dhe legjislacionet e institucioneve të huaja homologe, është mëse e domosdoshme zëvendësimi i termave të lartpërmendur, në mënyrë që në aspektin e teknikës legjislative të kemi një përputhje sa më maksimale ndërmjet dispozitave dhe njëkohësisht të shmanget çdo keqkuptim që mund të lindë si rrjedhojë e përdorimit të termave të ndryshëm juridik.

Faktikisht, termi “auditim” nuk është një term i ri për legjislacionin Shqiptar pasi ai aktualisht parashikohet në ligjin nr. 9720, datë 23.04.2007 “Për Auditimin e Brendshëm në Sektorin Publik”.

Një ndër problemet që grupi i punës për hartimin e këtij projektligji ka hasur në zëvendësimin e termit “kontroll” me termin “auditim” ka qenë fakti që termi “kontroll” është një term i cili përdoret në Kushtetutën e Republikës së Shqipërisë si përsa i përket emërimit të institucionit ashtu edhe aktivitetit që ai ushtron. Si rrjedhojë, për zgjidhjen e këtij problemi juridik në lidhje me ndryshimin e termave të përdorur në Kushtetutën e Republikës së Shqipërisë dhe projektligjit të ri të KLSH-së, u mendua që në nenin 3 të projektligjit të parashikohej dhënia e përkufizimit të termit “auditim” duke përcaktuar që termi në fjalë i përdorur në këtë projektligj ka të njëjtin kuptim me termin “kontroll” të përdorur në Kushtetutë².

2. Nenet 162/pg.1, 163 dhe 164/pg.1/c të Kushtetutës së Republikës së Shqipërisë

Në realitet, Kontrolli i Lartë i Shtetit ka kohë që në praktikën e tij të përditshme e ka zëvendësuar termin “kontroll” me termin “auditim” dhe kjo reflektohet fare qartë dhe në dokumentat, shkresat, manualët, rregulloren e tij të brendshme, raportet dhe vendimet e auditimeve si dhe në korrespondencën e këtij institucioni me institucione të tjera vendase apo të huaja, prandaj pasqyrimi i kësaj praktike edhe në projektligjin e ri të KLSH-së, do të reflektonte atë çka tashmë ka kohë që aplikohet në realitet.

Në projektligjin e ri të KLSH-së, përveç parashikimit të përkufizimit të termit “auditim”, në nenin 3 të projektligjit janë pasqyruar edhe përkufizimet e disa prej termave të tjerë të përdorur në dispozitat e këtij projektligji dhe më njëkohësisht në lidhje me termat “Buxhet”, “Auditim financiar”, “Auditim i IT”, “Auditim i performancës”, “Auditim i përputhshmërisë”, “Auditim i rregullshmërisë”, “Auditues shtetëror i certifikuar”, “Fonde publike”, “Qeverisje e përgjithshme”, “Fond special”, “Njësi të qeverisjes qendrore”, “Njësi të qeverisjes vendore”, “Standarde të auditimit”, “Subjekte të audituara”, “INTOSAI”, “EUROSAI”, dhe “IFAC”, duke përdorur si refencë përkufizimet e pasqyruara në Kushtetutën e Republikës së Shqipërisë; standardet ndërkombëtare të institucioneve supreme të auditimit - ISSAI³, ligjin nr. 9720, datë 23.04.2007 “Për Auditimin e Brendshëm në Sektorin Publik”, ligjin nr. 9936, datë 26.6.2008 “Për Menaxhimin e Sistemit Buxhetor në Republikën e Shqipërisë”, si dhe ligjin nr. 10294, datë 1.7.2010 “Për Inspektimin Financiar Publik”.

b) Theksimi i rolit dhe rëndësisë së standardeve ndërkombëtare të auditimit

Në ndryshim nga ligji organik aktual i KLSH-së nr. 8270, datë 23.12.1997, i ndryshuar, i cili i referohet standardeve ndërkombëtare të auditimit (INTOSAI) vetëm një herë në neni 2 të tij, projektligji i ri në nenin 4 të tij, përcakton detyrimin që Kontrolli i Lartë i Shtetit duhet të reflektojë në veprimtarinë e tij jo vetëm shkallën më të lartë të standardeve ndërkombëtare të INTOSAI-t dhe të atyre IFAC⁴, por edhe rezolutat e Kongreseve të INTOSAI-t dhe EUROSAI-t, duke vendosur kështu një bazë më të gjerë dhe më të plotë të standardeve ndërkombëtare të cilave KLSH duhet t’u përmbahet në ushtrimin e veprimtarisë së tij të përditshme.

c) Rritja dhe konsolidimi i pavarësisë së KLSH-së

Referuar standardit ISSAI 1 “Deklarata e Limës”, pavarësia e Institucioneve Supreme të Auditimit mund të arrihet vetëm nëpërmjet garantimit të tre komponentëve të domosdoshëm dhe që janë; pavarësia e institucionale e parashikuar në Seksionin 5, pavarësia e anëtarëve dhe zyrtarëve e parashikuar në Seksionin 6, dhe pavarësia financiare e parashikuar në Seksionin 7 të kësaj deklarate.

3. ISSAI i referohet Standardeve Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit. Në përkufizimin e termave të përdorura në projektligjin e ri të KLSH-së, janë përdorur si referencë përkufizimet e pasqyruara në dokumenta të tillë si ISSAI

1 - Deklarata e Limës, ISSAI 100, ISSAI 1003, dhe ISSAI 4000 – 4200

4. IFAC – Federata Ndërkombëtare e Kontabilistëve

Në lidhje me pavarësinë institucionale, Seksioni 5 i “Deklaratës së Limes” përcakton që Institucionet Supreme të Auditimit, mund ti kryejnë me objektivitet dhe në mënyrë efektive detyrat e tyre, vetëm nëse ata janë të pavarur dhe të mbrojtur nga ndikimet e jashtme. Edhe pse institucionet shtetërore nuk mund të jetë absolutisht të pavarur, duke qenë pjesë e shtetit si tërësi, Institucionet Supreme të Auditimit duhet të gëzojnë pavarësi funksionale dhe organizative në zbatimin e detyrave të tyre.

Gjithashtu, bazuar në standardin ISSAI 10 “Deklarata e Meksikos mbi pavarësinë e SAI”, Parimin 3; Institucionet Supreme të Auditimit janë të lira nga ndërhyrjet e legjislativit ose ekzekutivit në zgjedhjen e çështjeve të auditimit; planifikimin, programimin, sjelljen, raportimin, dhe ndjekjen e auditimeve të tyre; organizimin dhe menaxhimin e funksionit të tyre; si dhe zbatimin e vendimeve të tyre, ku zbatimi i sanksioneve është pjesë e mandatit.

Referuar standardit të mësipërm, në projektligjineritë KLSH-së janë parashikuar një sërë dispozitash duke përshtatur në disa raste edhe ato ekzistuese, në lidhje me forcimin, garantimin dhe saktësimin e pavarësia funksionale dhe organizative të KLSH-së.

Kështu, në nenin 19 të projektligjit të ri të KLSH-së, përcaktohet që Kontrolli i Lartë i Shtetit vendos në mënyrë të pavarur dhe në çdo kohë për planin e veprimtarisë së tij por, gjatë përcaktimit të planit të tij të auditimeve, mund të marrë në konsideratë edhe propozimet e bëra nga njësitë e tjera të qeverisjes së përgjithshme⁵.

Qëllimi i këtij neni në projektligj ka qenë sigurimi i pavarësisë së Kontrollit të Lartë të Shtetit nga ndikimi dhe ndërhyrjet që mund të bëhen nga institucionet e tjera publike në axhendën e veprimtarive të KLSH-së. Këto institucione, në raste të veçanta mund ti drejtohen KLSH-së me anë të një kërkesë për të marrë në konsideratë zhvillimin e një auditimi të caktuar, brenda kompetencave të tij ligjore.

Përsa i përket pavarësisë e anëtarëve dhe zyrtarëve të KLSH-së, Seksioni 6 i “Deklaratës së Limës” parashikon që; pavarësia e Institucioneve Supreme të Auditimit është i lidhur ngushtë me pavarësinë e anëtarëve të tij. Anëtarët janë personat që marrin vendimet dhe janë përgjegjës për to ndaj palëve të treta, të cilët janë organet kolegjiale ose drejtuesit e institucionit. Po sipas këtij standarti, pavarësia e anëtarëve, garantohet nga Kushtetuta e cila duhet të përcaktojë procedurat për largimin e tyre nga detyra dhe nuk mund të pengojë pavarësinë e anëtarëve.

Aktualisht, i vetmi përcaktim ligjor në lidhje me shkarkimin e Kryetarit të Kontrollit të Lartë të Shtetit jepet në nenin 162, pika 2, të Kushtetutës së Republikës së Shqipërisë sipas së cilës Kryetari i KLSH-së shkarkohet nga Kuvendi me propozim të Presidentit të Republikës por pa dhënë asnjë detaj tjetër në lidhje me rastet se kur mund të bëhet ky propozim.

5. Shembuj të ngjashëm mund të gjendet edhe në rast se do ti referoheshim disa prej legjislacioneve të institucioneve të huaja homologe si p.sh., nenit 25 të Ligjit për Gjykatën Sllovene të Auditimit, apo nenit 12 të Ligjit për Zyrën Shtetërore të Auditimit të Kroacisë.

Në ligjin nr. 8599, datë 10.4.2000 “Për disa shtesa dhe ndryshime në ligjin nr. 8270, datë 23.12.1997 “Për Kontrollin e Lartë të Shtetit”, në nenin 7 të tij parashikohej ndryshimi i nenit 14 të ligjit nr. 8270, datë 23.12.1997 “Për Kontrollin e Lartë të Shtetit”, i cili përcaktonte rastet se kur mbaronte para kohe mandati i Kryetarit të Kontrollit të Lartë të Shtetit.

Gjithashtu në këtë nen parashikohej që me propozimin të Presidentit të Republikës, Kuvendi me dy të tretat e të gjithë anëtarëve të tij mund ta shkarkonte Kryetarin e Kontrollit të Lartë të Shtetit për shkelje të Kushtetutës, për paaftësi mendore ose fizike dhe për akte dhe sjellje që diskreditojnë rëndë pozitën dhe figurën e Kryetarit të Kontrollit të Lartë të Shtetit. Sipas këtij neni vendimi i Kuvendit do të duhej të shqyrtohej nga Gjykata Kushtetuese, e cila kur të vërtetonte se ekzistonin shkaqet e mësipërme, deklaronte shkarkimin e tij nga detyra.

Neni 7 i ligjit nr. 8599, datë 10.4.2000, është shfuqizuar me vendimin nr. 212 datë 29.10.2002 të Gjykatës Kushtetuese me arsyetimin bazë që përcaktimi i bërë në këtë nen në lidhje me rolin e Gjykatës Kushtetuese në shkarkimin e Kryetarit të KLSH-së është në papajtueshmëri me Kushtetutën.

Referuar standardit ISSAI 10 “Deklarata e Meksikos mbi pavarësinë e SAI”, në Parimin 2 të saj, parashikohet që legjislacioni zbatues duhet të përcaktojë kushtet për emërim, riemërim, punësim, largim nga detyra dhe daljen në pension të Kryetarit të SAI-t dhe anëtarëve të institucioneve kolegjiale, të cilët emërohen, ri-emërohen apo largohen nga detyra me anë të një procesi që siguron pavarësinë e tyre nga

ekzekutivi; emërimet me mandate të mjaftueshme të përcaktuara dhe me afat kohor të gjatë, që i lejon ata të kryejnë mandatet e tyre pa frike apo shpagime; dhe imunitet ndaj çdo lloji ndjekje penale për veprime, të shkuara apo aktuale, që rezultojnë nga kryerja e detyrave të tyre sipas rastit.”

Si pasojë e detyrimeve që rrjedhin nga kërkesa për zbatim dhe aplikimin praktik në legjislacion të standardeve të mësipërme ndërkombëtare, SIGMA dhe DG-Budget kërkuar që pavarësisht pengesave të mësipërme të krijuara si pasojë e vendimit të Gjykatës Kushtetuese, të rishikohej mundësia e parashikimit të një dispozite të vecantë në projektligjin e ri, në të cilën të përcaktoheshin rastet se kur mund të lirohej apo shkarkohej nga detyra Kryetari i KLSH-së, kërkesë kjo e përsëritur edhe në çdo Progres Raport për Shqipërinë.

Të ndodhur para kësaj situate, grupi i punës për hartimin e këtij projektligji si dhe ekspertët e së drejtës që kontribuan në finalizimin e tij, sugjeruan formulimin e nenit 23 të projektligjit në një mënyrë dhe me një terminologji të tillë e cila nuk pasqyron atë të nenit 7 të ligjit nr. 8599, datë 10.4.2000, të shfuqizuar me vendimin nr. 212 datë 29.10.2002 të Gjykatës Kushtetuese⁶.

Në lidhje me pavarësinë financiare të KLSH-së, referuar Seksionit 7 të ISSAI 1 “Deklarata e Limës”, i cili trajton në vija

6. SIGMA ka sugjeruar që në nenin 23 të projektligjit, të përcaktohej edhe rasti kur një person nuk mund të jetë në pozicionin e Kryetarit të KLSH-së në qoftë se është mbi moshën 70 vjeçare, por ky propozim nuk është reflektuar në nenin 23 pasi një përcaktim i tillë është rrëzuar si i papajtueshëm me Kushtetutën në vendimin nr. 212 datë 29.10.2002 të Gjykatës Kushtetuese.

të përgjithshme pavarësinë financiare të institucioneve supreme të auditimit; këtyre institucioneve duhet tu sigurohen mjetet e nevojshme financiare për përmbushjen e detyrave të tyre duke patur të drejtën për ti përdorur këto fonde ashtu siç ato e gjejnë të arsyeshme. Gjithashtu referuar këtij neni, institucionet supreme të auditimit në rast se është e nevojshme, duhet të kenë të drejtën për të aplikuar direkt tek organi kompetent për buxhetin kombëtar në lidhje me mjetet e nevojshme financiare.

Pavarësia financiare e Kontrollit të Lartë të Shtetit është e parashikuar në nenin 3 të ligjit nr. 8270, datë 23.12.1997 "Për Kontrollin e Lartë të Shtetit", i ndryshuar, por në ndryshim nga ky nen, projektligji i ri i KLSH-së në nenin 5 të tij, parashikon që Kontrolli i Lartë i Shtetit zbaton në mënyrë të pavarur buxhetin e tij të aprovuar nga Kuvendi⁷ dhe anëtarët e komisionit të posaçëm dhe të pavarur, të caktuar nga Kuvendi për auditimin e llogarive të KLSH-së, nuk duhet të jenë përfaqësues të partive politike.

Bazuar në këto ndryshime, neni 5 i projektligjit të ri të KLSH-së, garanton përputhshmërinë e plotë me standardet ndërkombëtare të auditimit në lidhje me pavarësinë financiare të këtyre institucioneve dhe njëkohësisht parashikon një garanci akoma dhe më të madhe përsa i përket pavarësisë institucionale të KLSH duke shmangur rrezikun ndikimin e ndikimit politik në auditimin e mjeteve financiare të akorduara KLSH-së.

Të njëjtin qëndrim me standardet e mësipërme ndërkombëtare të auditimit ka

mbajtur edhe Gjykata Kushtetuese, e cila në vendimin e saj nr. 19, datë 03.05.2007 ku trajtohet pavarësia financiare e institucioneve të pavarura kushtetuese, shprehet:

"... pavarësia financiare duhet kuptuar si një financim i tillë i organeve dhe institucioneve kushtetuese, i cili duhet t'u mundësojë atyre të ushtrojnë normalisht veprimtarinë për përmbushjen e funksioneve që Kushtetuta u ka ngarkuar, pa ndërhyrjen ose ndikimin e qeverisë, e politikës apo faktorëve të tjerë të jashtëm me këtë veprimtari, gjë që do të mund të cenonte rëndë ushtrimin e kompetencave tyre. Me fjalë të tjera, pavarësia financiare e këtyre organeve konsiston në të drejtën për të propozuar në Kuvend buxhetin e tyre vjetor, veçanërisht në të drejtën e menaxhimit të pavarur të këtij buxheti në përputhje me ligjin...

Nga ana tjetër, dispozitat kushtetuese dhe ligjet organike përkatëse përcaktojnë qartazi se menaxhimi i këtij buxheti në përputhje me ligjin duhet t'u lihet në dorë vetë këtyre organeve. Sigurisht, ato i dinë dhe i vlerësojnë më mirë se kushdo tjetër kërkesat dhe problemet e tyre, nevojat për investime, objektivat që synojnë të arrijnë, etj."

Gjithsesi, referuar standardit ISSAI 11 "Udhëzimet dhe praktikat e mira në lidhje me pavarësisë e SAI", Parimi 8, si dhe vendimit të mësipërm të Gjykatës Kushtetuese, pavarësia financiare e KLSH-së varet kryesisht nga mundësitë

7. Bazuar në ISSAI 1 – Deklarata e Limës, Seksioni 7, pika 3 dhe ISSAI 11 - Udhëzimet dhe praktikat e mira në lidhje me pavarësisë e SAI, Parimi 8

financiare të vet shtetit dhe të cilat reflektohen periodikisht në buxhetin vjetor të tij, buxhet që miratohet me ligj të veçantë nga Kuvendi, në bazë të projektit të hartuar nga Këshilli i Ministrave ku rol mjaft të rëndësishëm në këtë drejtim luajnë edhe planet për investime publike, politikat ekonomike e sociale, objektivat apo prioritetet e qeverisjes së vendit në periudha të ndryshme të saj. Në këtë kuptim, pavarësia financiare e KLSH-së në projektligjin e ri, nuk është konceptuar aspak si pavarësi absolute por si një pavarësi e mjaftueshme për të garantuar pavarësinë institucionale dhe administrative të këtij institucioni.

d) Zgjidhja e mosmarrëveshjeve ndërinsticionale përsa i përket kompetencave.

Bazuar në standardin ISSAI 1 “Deklarata e Limës”, Seksioni 5 “Pavarësia e Institucioneve Supreme të Auditimit”, pika 3, krijimi i Institucioneve Supreme të Auditimit dhe shkalla e nevojshme e pavarësisë së tyre duhet të përcaktohen në Kushtetutë ndërsa detajet mund të përcaktohen në legjislacion. Po sipas kësaj pike, Institucioneve Supreme të auditimit duhet tu garantohet një mbrojtje ligjore adekuate nga një gjykatë supreme ndaj çdo ndërhyrje në pavarësinë e këtyre institucioneve si dhe në mandatin e auditimit.

Nisur nga ky përcaktimet e mësipërme të vendosura në Deklaratën e Limës, në nenin 7 të projektligjit të ri të KLSH-së është parashikuar që gjykata kompetente për zgjidhjen e mosmarrëveshjeve në lidhje me kompetencat, do jetë Gjykata Kushtetuese dhe jo Gjykata e Apelit siç

parashikohet në nenin 5 të ligjit organik aktual nr. 8270, datë 23.12.1997, i ndryshuar.

Ky ndryshim legjislativ, në lidhje me gjykatën kompetente që do angazhohet në zgjidhjen e mosmarrëveshjeve të mësipërme, mbështetet edhe nga fakti që bazuar në nenin 134, pika 1, germa ç) të Kushtetutës së Republikës së Shqipërisë, Gjykata Kushtetuese vihet në lëvizje edhe me kërkesë të Kryetarit të Kontrollit të Lartë të Shtetit.

e) Auditimi i Performancës dhe Auditimi i IT

Bazuar në standardin ISSAI 1 “Deklarata e Limës”, Seksioni 4 “Auditimi i ligjshmërisë, i rregullshmërisë dhe i performances”, përcaktohet që detyra tradicionale e Institucioneve Supreme të Auditimit është të kontrollojnë ligjshmërinë dhe rregullsinë e menaxhimit financiar dhe të kontabilitetit. Gjithashtu në pikën 2 të këtij seksioni parashikohet që veç këtyre llojeve të auditimit ekziston edhe një tjetër lloj auditimi po aq i rëndësishëm dhe që është “Auditimi i performancës”, i cili orientohet drejt shqyrtimit të performancës së ekonomisë, efikasitetit dhe efektivitetit të administratës publike. Auditimi i performancës mbulon jo vetëm operacione të veçanta financiare, por një gamë të plotë të aktiviteteve të qeverisë duke përfshirë edhe sistemin organizativ edhe atë administrativ.

Ligji organik aktual i KLSH-së, nr. 8270, datë 23.12.1997, i ndryshuar, nuk përmban në asnjë prej dispozitave të tij parashikimin që KLSH-ja si institucioni më i lartë i auditimit në Republikën e Shqipërisë, mund të ushtrojë në veprimtarinë e tij auditimin

e performancës dhe aq më tepër të japë përkufizimin e këtij lloj auditimi.

Nisur nga ky fakt, projektligji i ri i KLSH-së ka parashikuar në nenin 12 të tij, një dispozitë të veçantë vetëm për “auditimin e performancës” duke e shoqëruar atë me përkufizimin e këtij termi⁸ në nenin 3 të projektligjit.

Një tjetër lloj i veçantë auditimi, i cili nuk është i parashikuar në ligjin aktual organik të KLSH-së është edhe i ashtuquajtur “Auditimi i IT”.

Referuar standardit ISSAI 1 “Deklarata e Limës”, Seksioni 22 “Auditimi i përpunimit të të dhënave elektronike”, fondet e konsiderueshme të shpenzuara në përpunimin e të dhënave elektronike, kërkojnë gjithashtu një auditim të kujdesshëm. Sipas përcaktimeve të bëra në këtë seksion, auditime të tilla do të bazohen në sistem dhe do të mbulojnë aspekte të tilla si planifikimi i kërkesave; përdorimi ekonomik i pajisjeve të përpunimit të të dhënave; përdorimin e stafit me eksperiencën e përshtatshme, parandalimin e keqpërdorimit dhe dobinë e informacionit të dhënë.

Gjithashtu, standardi ISSAI 1 “Deklarata e Limës”, në Seksionin 13 të saj, përcakton që metodat e auditimit duhet ti përshtaten gjithmonë progresit të shkencës dhe teknikave që lidhen me menaxhimin financiar.

Bazuar në standardet e mësipërme, projektligji i ri i KLSH-së në nenin 13 të tij,

parashikon të drejtën që KLSH ka përsa i përket ushtrimit të auditimit të IT, duke pasqyruar njëkohësisht edhe përkufizimin e këtij termi në nenin 3 të projektligjit.

Duhet përmendur fakti që ndonëse në kushtet aktuale Kontrolli i Lartë i Shtetit mund të hasi një sërë vështirësish në lidhje me aplikimin e këtij lloj auditimi në praktikë ekziston gjithnjë mundësia që ky lloj auditimi realizohet me anë të sigurimit të ekspertizës dhe mbështetjes së institucioneve të tjera homologe duke e vendosur këtë projektligj në rangun e legjislacioneve më të përparuara përsa i përket institucioneve supreme të auditimit.

f) Riformulim i të drejtave dhe kompetencave të KLSH

Me rekomandim të DG-Budget dhe SIGMA-s është bërë një riformulim pothuajse tërësor i nenit 16 të ligjit organik aktual dhe që përkon me nenin 14 të projektligjit, duke shmangur në radhe të parë terminologjinë ekzistuese e cila ka një karakter të fortë inspektimi me terma të tjerë si “informim”, “rekomandim”, “iu drejtohet”, “propozon” etj.

Kështu, në nenin 14 të projektligjit, përcaktohen edhe një sërë të drejtash që KLSH-në ka në raport me subjektet e tjera, si:

- e drejta që të informojë drejtuesit e njësive të audituara apo të institucioneve më të larta, në lidhje me shkeljet materiale të akteve ligjore dhe tu rekomandojë atyre shmangien e këtyre shkeljeve apo që të ndërmarrin masa strukturore dhe organizative duke përfshirë

8. Përkufizimi i termit “Auditim i performancës” është marrë nga standardi ISSAI 100

- edhe nisjen e procedurave disiplinore apo administrative;
- e drejta që ti drejtohet organeve të ndjekjes penale në rastet kur ndjekja e mëtejshme e zbulimeve nga auditimi është kompetencë e tyre;
- e drejta për t’iu drejtuar organeve të ndjekjes penale apo gjykatës me padi;
- e drejta për ti propozuar inspektimit financiar dhe njësive të auditimit të brendshëm publik kryerjen e inspektime dhe auditime brenda kompetencave të tyre;
- e drejta për t’iu drejtuar organeve më të larta shtetërore të kompetencës në rast të moszbatimeve të rekomandimeve të dhëna nga ana e KLSH, si dhe;
- e drejta për ti propozuar Komisionit Parlamentar të Ekonomisë dhe Financave ose ndonjë komisioni tjetër përkatës të Kuvendit, marrjen në shqyrtim të raporteve të veçanta të auditimit.

Përcaktimi në nenin 14 të projektligjit, të së drejtës për t’iu drejtuar organeve të ndjekjes penale apo gjykatës me padi⁹, e vendos automatikisht KLSH-në në sinkron me veprimtarinë e institucioneve të tjera shtetërore në luftën e përbashkët kundër korrupsionit dhe njëkohësisht sanksionon dhe përforcon marrëveshjen aktuale që Kontrolli i Lartë i Shtetit ka me Prokurorinë e Përgjithshme në këtë fushë.

Gjithashtu, bazuar në “Planin Kombëtar për Zbatimin e MSA-së 2007-2012” dhe pikërisht në pjesën ku flitet për iniciativat

ligjore të Kontrollit të Lartë të Shtetit, parashikohet që amendimet e ligjit nr. 8270, datë 23.12.1997 “Për Kontrollin e Lartë të Shtetit”, ndër të tjera do të konsistojnë edhe në dhënien KLSH-së të së drejtës për të kontrolluar fondet e akorduara nga BE për Shqipërinë, deri tek përdoruesi i fundit.

Nisur nga parashikimi i mësipërm, në nenin 9, germa dh), të projektligjit të ri të KLSH-së, është përcaktuar që Kontrolli i Lartë i Shtetit në përputhje me funksionin e tij ka për kompetencë të auditojë edhe përdoruesit e fondeve publike të ofruara nga Bashkimi European ose organizata të tjera ndërkombëtare¹⁰.

g) Raporti me auditimin e brendshëm

Bazuar në standardin ISSAI 1 “Deklarata e Limës”, Seksioni 3 “Auditimi i brendshëm dhe i jashtëm”, pika 3, Institucionet Supreme të Auditimit, kanë për detyrë të shqyrtojnë efektivitetin e auditimit të brendshëm. Nëse auditimi i brendshëm është gjykuar efektiv, do të bëhen përpjekje, pa cenuar të drejtën e Institucionit Suprem të Auditimit, për të kryer një kontroll të përgjithshëm, për të arritur ndarjen më të përshtatshme

9. Këto të drejta të parashikuara në nenin 14 të projektligjit, germa d) dhe dh), janë shtuar me kërkesë të ekspertëve të së drejtës gjatë tryezave të përbashkëta të punës të organizuara nga KLSH.

10 Parashikime të tilla të ngjashme ekzistojnë edhe në legjislacionet e institucioneve të tjera homologe si psh., në nenin 2 të Ligjit për Zyrën Supreme të Auditimit të Republikës së Sllovakisë, në nenin 6 të Ligjit për Zyrën Shtetërore të Auditimit të Kroacisë dhe në nenin 20 të Ligjit për Gjykatën Slovene të Auditimit.

të detyrave dhe bashkëpunimit mes Institucionit Suprem të Auditimit dhe auditimit të brendshëm.

Referuar këtij standardi, në nenin 15 të projektligjit të ri të KLSH-së, është bërë riformulimi i paragrafit të parë të nenit 9 të ligjit organik aktual, duke pasqyruar dhe sanksionuar bashkëpunimin aktual ndërinstitucional të KLSH-së me Ministrinë e Financave, të konkretizuar dhe në marrëveshjen e bashkëpunimit që KLSH ka me këtë ministri.

Sipas përcaktimeve të bëra në nenin 15 të projektligjit, KLSH në ushtrim të kompetencave të tij, vlerëson funksionimin e përgjithshëm të sistemeve të kontrollit dhe auditimit të brendshëm në organet subjekte të auditimit, duke dhënë sipas rastit opinionet dhe rekomandimet e duhura. Kontrolli i Lartë i Shtetit mund të përdorë gjetjet e auditimeve të kryera nga organe të tjera audituese por, i merr në konsideratë këto gjetje, vetëm në rast se standardet e përdorura për këto auditime janë në përputhje me standardet e veta dhe ato ndërkombëtare të auditimit.

h) Konsultimi i institucioneve të tjera shtetërore me KLSH

Në nenin 16 të projektligjit të KLSH-së, përcaktohet që për çështje që kanë të bëjnë me hartimin e një projektligji dhe që lidhen me funksionin, veprimtarinë, detyrat dhe kompetencat e KLSH-së, organet shtetërore duhet të konsultohen paraprakisht me Kontrollin e Lartë të Shtetit, i cili mund të japë opinionet e tij në lidhje me to si dhe të bëjë propozime përsa i përket përmirësimit të legjislacionit në fushat brenda kompetencave të tij. Gjithashtu, po sipas këtij neni, Kryetari

i KLSH-së mund të ftohet të marrë pjesë dhe të flasë në mbledhjet e Këshillit të Ministrave, kur shqyrtohen çështje që lidhen me funksionet dhe veprimtarinë e Kontrollit të Lartë të Shtetit¹¹.

Përcaktimet e mësipërme në nenin 16 të projektligjit të ri të KLSH-së, vijnë si detyrim i zbatimit dhe janë në sinkron të plotë me standardin ISSAI 1 "Deklarata e Limës", Seksionin 12 "Opinionet e ekspertëve dhe e drejta për tu konsultuar", i cili përcakton që kur është e nevojshme, Institucionet Supreme të Auditimit mund të informojnë Parlamentin dhe administratën, në formën e mendimeve të ekspertëve, duke përfshirë komente mbi projektligjet dhe rregulla të tjera financiare. Autoritetet administrative duhet të bartin përgjegjësinë për pranimin ose refuzimin e mendimeve të ekspertëve; për më tepër kjo detyrë shtesë nuk duhet të parashikojë gjetjet e ardhme të Institucionit Suprem të Auditimit dhe nuk duhet të ndërhyjë në efektivitetin e auditimit të saj. Gjithashtu, sipas këtij seksioni, rregulloret për përshtatshmërinë dhe uniformitetin e procedurave të kontabilitetit miratohen vetëm pas marrëveshjes me Institucionin Suprem të Auditimit.

i) E drejta e disponimit të dokumenteve dhe informacionit

Referuar standardit ISSAI 10 "Deklarata e Meksikos mbi pavarësinë e SAI", në Parimin 4 të saj, parashikohet që SAI-t

11 Sipas SIGMA-s mendimet e propozuara ndihmojnë në parandalimin e situatave në të cilat një ligj që hyn në fuqi provokon tension në lidhje me dispozitat ligjore ekzistuese dhe mandatin e SAI-t, prandaj do të ishte më e përshtatshme që të merrej opinioni i KLSH-së përpara se këto akte ligjore të hynin në fuqi.

duhet të kenë kompetenca të mjaftueshme për të marrë në kohë dhe në mënyrë të drejtpërdrejtë, të gjitha dokumentet dhe informacionet e nevojshme për ushtrimin e përgjegjësisë të tyre ligjore.

Nisur nga standardi i mësipërm, neni 25 i projektligjit të ri të KLSH-së, i cili përkon me nenin 17 të ligjit organik aktual nr. 8270, datë 23.12.1997, synon të ezaurojë të gjithë problematikën e deritanishme që KLSH ka patur në lidhje me hasjen e pengesave apo mosdhënien e informacionit dhe dokumentacionit nga subjektet e audituara prej tij dhe ti japë KLSH-së kompetenca të plota për të patur akses në të gjitha dokumentet zyrtare, shkresore apo elektronike, në bazat elektronike të të dhënave që konsiderohen prej tij si të nevojshme në funksion të ushtrimit të kompetencave dhe detyrave të tij ligjore¹².

Gjithashtu, në nenin 26 të projektligjit të ri të KLSH-së, është parashikuar që në rastet kur Kontrolli i Lartë i Shtetit, gjatë kryerjes së funksioneve të tij, vjen në dijeni të informacioneve që përbëjnë sekret shtetëror, zyrtar, tregtar apo individual, ai është i detyruar që të ruajë dhe respektojë karakterin konfidencial të informacioneve të tilla si dhe rregulloren e brendshme të institucioneve duke ua zbuluar ato vetëm autoriteteve të interesuara kompetente.

Një tjetër garanci akoma dhe më e madhe në lidhje me trajtimin e rasteve të mësipërme, përbën edhe përcaktimi i bërë në nenin 27 të projektligjit, i cili parashikon që veprimtaritë që përbëjnë sekret shtetëror duhet të auditohen vetëm nga auditues të autorizuar nga Kryetari i Kontrollit të Lartë të Shtetit dhe të pajisur me certifikatën e sigurisë të lëshuar nga

institucioni përkatës.

j) **Të drejtat dhe detyrat e subjektit të audituar**

Bazuar në standardin ISSAI 1 “Deklarata e Limës”, Seksioni 17 “Metodat e Raportimit”, Institucioni i Lartë i Auditimit, duhet të marrë parasysh edhe mendimet e subjekteve të audituar, mbi gjetjet.

Referuar këtij standardi në nenin 28 të projektligjit parashikohet që subjektet e audituara kanë të drejtën për të komentuar apo paraqitur observacionet e tyre në çdo fazë të auditimit dhe përpara nxjerrjes së raportit përfundimtar, të cilat së bashku me qëndrimin e audituesve ndaj tyre duhet të pasqyrohen në raportin përfundimtar.

Gjithashtu, në paragrafin e fundit të nenit 28 të projektligjit, është parashikuar që subjekti i audituar brenda 6 muajve nga data e njoftimit të raportit të auditimit, i raporton Kontrollit të Lartë të Shtetit mbi ecurinë e zbatimit të rekomandimeve të dhëna. Një parashikim i ngjashëm ekziston edhe në nenin 14, gërma ë) të projektligjit, ku ndaj subjekteve të audituara vendoset një afat 20 ditor për informimin e KLSH-së në lidhje me programet e tyre për zbatimin e rekomandimeve, por ndryshe nga ky përcaktim, afati 6 mujor i parashikuar në paragrafin e fundit të nenit 28 të projektligjit, ka të bëjë me përcaktimin e një afati tjetër brenda të cilit subjektet

12. Sipas SIGMA-s, mundësia për të shfrytëzuar të gjithë bartësit e informacioneve dhe autoriteti i dhënë KLSH-së për të vendosur vetë për atë çka i nevojitet, është një përmirësim i rëndësishëm krahasuar me dispozitat ekzistuese ku jepet thjesht një përkrahim i ngushtë i asaj çfarë KLSH mund të kërkojë.

e audituara duhet të raportojnë mbi ecurinë e zbatimit të programit të tyre ndaj rekomandimeve të KLSH-së.

k) Njoftimi dhe publikimi i raporteve të auditimit

Në nenin 30 të projektligjit është parashikuar e drejta që ka subjekti i audituar për tu njohur me raportin e auditimit. Sipas këtij neni Kryetari vendos nëse është e nevojshme që t'i paraqiten këto raporte edhe Presidentit të Republikës, Kryeministrit, Kryetarit të Kuvendit, kryetarëve të grupeve parlamentare apo Ministrit të Financave.

Gjithashtu, në nenin 32 të projektligjit parashikohet që KLSH informon publikun nëpërmjet publikimit të raporteve të paraqitura nga KLSH në Kuvendin e Shqipërisë; publikimit të raporteve të auditimit në mënyrë elektronike; konferencave për shtyp dhe metodave të tjera të informimit në media; publikimit të njoftimeve për shtyp dhe çdo informacioni tjetër që përcaktohet nga Kryetari i KLSH-së me përjashtim të informacioneve dhe materialeve të cilat përbëjnë sekret shtetëror, tregtar apo konsiderohen si konfidenciale¹³.

l) Statusi i personelit

Referuar standartit ISSAI 2 "Deklarata e Limës", Seksioni 14; anëtarët dhe stafi i Institucioneve Supreme të Auditimit, duhet të kenë kualifikimet dhe integritetin moral të nevojshëm për

kryerjen e detyrave të tyre. Gjithashtu ky standard përcakton që në rekrutimin e personelit të Institucioneve të Larta të Auditimit, kërkohen njohuri të përshtatshme mbi nivelin mesatar të njohurive dhe shkathtësisë, si dhe përvoja e duhur profesionale, duke i kushtuar vëmendje të veçantë përmirësimit të zhvillimit teorik, praktik dhe profesional të të gjithë anëtarëve dhe stafit të auditimit, përmes universitetit dhe Programeve Ndërkombëtare dhe duke kaluar kornizën tradicionale të njohurive juridike, ekonomike dhe kontabël dhe të përfshijë teknika të tjera të menaxhimit të biznesit, të tilla si përpunimi elektronik i të dhënave.

Nisur nga parashikimet e mësipërme, në projektligjin e ri të KLSH-së, janë parashikuar 8 nene në lidhje me statusin e personelit të Kontrollit të Lartë të Shtetit dhe më konkretisht nenet 33 deri 40. Këto nene synojnë të rregullojnë në komponentët kryesorë, figurën dhe statusin juridik e atë profesional të audituesve shtetëror të certifikuar.

Kështu, në paragrafin e parë të nenit 33 të projektligjit, parashikohet që punonjësi i KLSH-së nuk lejohet të ekzekutojë një mandat politik dhe as të jetë anëtar aktiv i ndonjë organizate apo partie politike, si dhe nuk duhet të marrë pjesë në veprimtari politike ose në ato me karakter tregtar, me përjashtim të mësimdhënies, botimeve dhe veprimtarive kulturore apo sportive, me kusht që këto aktivitete nuk dëmtojnë dinjitetin e institucionit dhe nuk cenojnë paanshmërinë dhe pavarësinë e tij.

Në nenin 34 të projektligjit, parashtrohet

¹³ Praktika të tilla të ngjashme gjejmë edhe në legjislacionet e institucioneve të huaja homologe si p.sh., në nenin 48 të Ligjit për Gjykatën Sllovene të Auditimit.

ndarja e nëpunësve të KLSH-së në funksion të detyrave të auditimit, atyre mbështetëse të auditimit dhe shërbimeve të tjera ndihmëse. Sipas këtij neni, detyrat e auditimit dhe detyrat mbështetëse të auditimit do të realizohen nga auditues shtetëror të çertifikuar dhe asistent auditues, ndërsa shërbimet ndihmëse do të kryhen nga personeli, marrëdhëniet e punës së të cilëve rregullohen nga legjislacioni mbi shërbimin civil apo Kodi i Punës.

Në nenet 35 dhe 36 të projektligjit parashikohen në vija të përgjithshme procedurat e marrjes së titullit “auditues shtetëror i certifikuar” dhe “asistent auditues”, duke vendosur përveç kriteve të përgjithshme të përcaktuara në legjislacionin mbi shërbimin civil, edhe një sërë kërkesash të tjera si p.sh., të kenë mbaruar studimet e larta universitare dhe të kenë përvojë pune jo më pak se 3 vjet në auditim apo në fusha të tjera që konsiderohen si të rëndësishme për sektorin specifik të auditimit.

Në nenet 37 dhe 39 të projektligjit janë parashikuar një sërë të drejtash dhe detyrimesh në lidhje me audituesit shtetërorë të certifikuar dhe nëpunësit e KLSH-së të cilët gëzojnë të drejtën për të patur stabilitet dhe barazi në lidhje me emërimin, ngritjen e tyre në detyrë, si dhe përfshirjen e tyre në forma të ndryshme të trajnimit profesional të cilat përcaktojnë shtimin dhe përditësimin e njohurive dhe aftësive të nevojshme për kryerjen e detyrave të auditimit.

Gjithashtu, audituesit shtetërorë të certifikuar dhe ekspertët e jashtëm të

kontraktuar nga KLSH, duhet të jenë të pavarur dhe nuk duhet t’i nënshtrohen asnjë kufizimi apo presioni në lidhje me opinionet e tyre, duke i bazuar marrëdhëniet e tyre profesionale me subjektet e audituara në përputhje me legjislacionin për parandalimin e konfliktit të interesave në ushtrimin e funksioneve publike.

m) Ekspertët e jashtëm

Referuar Standardit ISSAI 1 “Deklarata e Limës”, Seksioni 14 “Stafi i auditimit”, në pikën 5 të këtij seksioni parashikohet që Institucionet Supreme të Auditimit mund të kërkojnë ndihmën e ekspertëve nga jashtë, në rast nevojë.

Sipas përcaktimeve të bëra në nenin 38 të projektligjit, KLSH në funksion të ushtrimit të veprimtarive të tij audituese dhe në varësi të nevojave, mund të kontraktojë përkohësisht ekspertë (të jashtëm), vendas apo të huaj, ku si të tillë mund të caktohen edhe shtetas të huaj të njohur në disiplinën e auditimit, organizata jo fitimprurëse, njësi universitare dhe akademike apo institute të ndryshme studimore shtetërore ose private.

Krijimi i hapësirës legislative për të punësuar në KLSH ekspertë të ndryshëm krijon premisat për zhvillimin e auditiveve akoma dhe më profesionale, më gjithëpërfshirëse duke marrë dhe *reflektuar në një kohë sa më të shpejtë eksperiencën më të mirë ndërkombëtare dhe akademike.*

LiteraturaStandardet ndërkombëtare të INTOSAI

ISSAI 1 – Deklarata e Limës

ISSAI 10 – Deklarata e Meksikës

Legjislacioni dhe literatura shqiptare

Kushtetuta e Republikës së Shqipërisë.

Ligji nr. 8270, datë 23.12.1997 “Për Kontrollin e Lartë të Shtetit”.

Ligji nr. 8599, datë 01.06.2000, “Për disa shtesa dhe ndryshime në Ligjin nr. 8270, datë 23.12.1997 “Për Kontrollin e Lartë të Shtetit”.

Dr. Bujar Leskaj, Projekt-Ide prezantuar me date 14.12.2011 ne Komisionin e Ekonomise dhe Financave te Kuvendit te Shqiperise, me rastin e paraqitjes se platformes se tij per drejtimin e KLSH

Vendimi nr. 212, datë 29.10.2002 i Gjykatës Kushtetuese.

Vendimi nr. 19, datë 03.05.2007 i Gjykatës Kushtetuese.

Legjislacioni i huaj

Ligji për Zyrën Supreme të Auditimit të Republikës së Sllovakisë

Ligji për Zyrën Shtetërore të Auditimit të Kroacisë

Ligji për Gjykatën Sllovene të Auditimit.

* Fatos Cocoli, Drejtor i Departamentit te Kerkimit, Shkencor, Zhvillimit dhe TI

Dr. Ermal Yzeiraj, Drejtor i Drejtorisë Juridike dhe Sigurimit të Cilësisë

Koco Sokoli, specialist ne Drejtorine Juridike dhe Sigurimit të Cilësisë

MASHTRIMI DHE KORRUPSIONI: ROLI DHE PERGJEGJESITE E SHERBIMEVE TE AUDITIMIT PER REDUKTIMIN E TYRE

Mashtrimi është një problem real dhe me kosto të lartë në kohën e sotme.

Ai shkakton jo vetëm humbje të parave, por edhe humbjen e jetës dhe lëndime të rënda të njerëzve. Kur mashtrimet marrin përmasa të mëdha dhe kanë shtrirje të gjerë, ato mund të ndikojnë edhe në stabilitetin ekonomik e politik të çdo vendi

***Nga Gjon NDREJA**

Abstrakt

Objektivi i këtij studimi është të ofrojë një kuadër më të plotë konceptual mbi korrupsionin si fenomen, duke përfshirë analizën e faktorëve që e gjenerojnë dhe ndikimin e tyre mbi perspektivën ekonomike dhe sociale të vendit. Për të përmbushur këto objektiva, në material janë përdorur të dhëna nga vëzhgime dhe publikimet të ndryshme në lidhje me korrupsionin.

Roli dhe përgjegjësitë e institucioneve qeveritare dhe shoqërore janë paraqitur në trajtën e një modeli logjik dhe

matematik. Bazuar në rekomandimet e organizatave profesionale ndërkombëtare si IFAC, INTOSAI dhe IIA, për një qasje të re të kontabilistëve dhe auditëve ndaj korrupsionit, studimi trajton rolin e këtyre profesioneve në sektorin financiar publik dhe privat për reduktimin e tij. Ky rol duhet të përqëndrohet në radhë të parë në parandalimin e korrupsionit, por edhe në përgjegjësitë e tyre gjatë zbulimit. Dilema për të zgjedhur midis respektimit të standarteve etiko-profesionale dhe mbulimit të korrupsionit - një çështje ende e debatueshme - trajtohet në këtë temë.

Disa rekomandime në lidhje me përmirësimin e rolit të shërbimeve të auditimit, janë formuluar dhe paraqitur, duke synuar forcimin e rolit të mbikqyrjes

publike ndaj ketyre shërbimeve, rritjen e transparencës së shërbimeve financiare si dhe forcimin e përgjegjësisë menaxheriale për zbatimin e rekomandimeve të auditimit.

Fjalë kyçe: auditues, kontabilist, kontrolli i brendshëm; korrupsion, mashtrim, përgjegjeshmeri qeveritare, përgjegjeshmeri sociale.

Hyrje

Mashtrimi është një problem real dhe me kosto të lartë në kohën e sotme. Ai shkakton jo vetëm humbje të parave, por edhe humbjen e jetës dhe lëndime të rënda të njerëzve. Kur mashtrimet marrin përmasa të mëdha dhe kanë shtrirje të gjerë, ato mund të ndikojnë edhe në stabilitetin ekonomik e politik të çdo vendi. Shembulli më i plotë dhe i qartë për efektet e mashtrimit, është ai që ka ndodhur në vendin tonë me skemat piramidale. Pakënaqësia e njerëzve dhe pasiguria që u krijua nga dështimi i skemave mashtruese, kërcënoi seriozisht sistemin bankar, ashtu si edhe stabilitetin politik të vendit.

Nuk ka nje përkufizim të saktë ligjor ndërkombëtar për mashtrimin, sepse kjo ngjarje mbulohet nga aktet e vendeve respektive. Për qëllime praktike, mashtrimi mund të përkufizohet si përdorimi i genjeshtres apo thyerjes së besimit me qëllim të marrjes së një avantazhi, duke shmangur një detyrim, ose duke shkaktuar humbje të një pale tjetër. Pra, *mashtrimi përfshin veprimet që ndërmerr një person për të fituar një avantazh të padrejtë pasuror ose jopasuror, në mënyrë të pandershme, në dëm të tjetrit,*

duke përdorur dinakërinë, gënjeshtërinë, dredhinë, fshehjen, përfaqësimin e rremë, shtrembërimin e fakteve apo thyerjen e besimit. Në kuptimin e legjislacionit penal Shqiptar, mashtrimi përbën vepër penale dhe është parashikuar në nenin 143-149 të Kodit Penal sipas llojeve të ndryshme të mashtrimit

Sipas IIA, "Termi "mashtrim" i referohet¹ një akti të qëllimshëm nga një ose më shumë individë në mesin e menaxhimit, te cilet janë të ngarkuar me qeverisjen; të punësuarit, ose palët e treta, që përdorin mashtrimin për të siguruar një avantazh të padrejtë ose të paligjshëm.

Mashtrimi i referohet gjithashtu shpërdorimit të pasurisë, deklaratave mashtruese, dhe korrupsionit. Udhezuesit e IFAC percaktojnë dy lloje të anomalive të qëllimshme që kanë interes për audituesin, që janë:

- ☞ Deklarimet jo të sakta që rezultojnë nga raportimet mashtruese financiare; dhe
- ☞ Parregullsite që rezultojnë nga shpërdorimi i pasurive.

Raportimet financiare mashtruese mund të shkaktohen nga përpjekjet e menaxhimit për të pasqyruar të ardhurat në mënyrë që të mashtrojnë përdoruesit e pasqyrave financiare duke ndikuar perceptimet e tyre për punën e njësisë dhe fitimin. Presionet dhe nxitjet mund të çojnë në veprime të tilla që rritin masën e të ardhurave dhe kështu ato të rezultojnë në raportime financiare mashtruese. Një

¹ IFAC Guide: The auditor responsibility to consider fraud in the financial statements, refer to International standards on auditing Nr.240.(Revised) pg. 5

situatë e tillë mund të ndodhë kur, për shkak të presioneve për të përmbushur pritjet e tregut apo një dëshirë për të maksimizuar kompensimin (shperblimin) bazuar në performancë, menaxheri ndermerr keto veprime që çojnë në raportimin mashtrues financiar në pasqyrat financiare. Në disa subjekte të tjera, menaxheret mund të jenë të motivuar për të reduktuar fitimet në një sasi të konsiderueshme me qellim për të shmangur tatimin ose për të fryrë fitimet për të siguruar kredi bankare.

Një mundësi e perceptuar për raportimet financiare mashtruese ose keqpërdorim të pasurisë, mund të ekzistojnë kur një individ beson se kontrolli i brendshëm mund të kapërcehet, për shembull, për shkak se individ i është në një pozicion të besimit ose nëse ka njohuri të veçanta për dobësitë e kontrollit të brendshëm dhe i njeh boshlleqet e tij.

Korrupsioni (nga Latinishtja *corruptus* – thyej ose gërryey) është një formë e sjelljes që e ka zanafillën nga etika, morali, tradita dhe virtyti qytetar. Banka Botërore dhe Transparency International trajtojnë korrupsionin, si përdorimin e pozitës së një zyrtari publik për përfitime të paligjshme private. Keqpërdorimi i pushtetit dhe përfitimi personal mund të ndodhë në të dyja fushat, publike dhe private, shpesh me anë të ujdisë nga individë nga të dy sektorët. Programi i Kombeve të Bashkuara kundër Korrupsionit e përkufizon korrupsionin si “abuzim të pushtetit për përfitime private” dhe përfshin të dy sektorët publikë dhe privatë.

Korrupsioni është një çështje komplekse. Rrënjët e tij qendrojnë në histori të veçanta shoqërore dhe kulturore, në

zhvillimin politik dhe ekonomik dhe në traditat administrative të një vendi. Në përgjithësi mund të thuhet se korrupsioni ka tendencë të lulëzojë kur institucionet janë të dobëta dhe politikat ekonomike shtrembërojnë tregun, në vend që ta forcojnë atë.

Korrupsioni dhe pushteti janë të lidhur ngushtë dhe lidhjet e tyre njihen kohë më parë. Në shekullin e katërt përpara Krishtit filozofi grek Platon argumentoi në veprën e tij “Republika” që vetëm politikanët që nuk kanë avantazhe personale nga politikatat që zbatojnë do të ishin të përshtatshëm për të qeverisur. Në gjysmën e dytë të shekullit të tetëmbëdhjetë, William Pitt në fjalimin e tij përpara dhomës së lordëve ka thënë: “Pushteti i pakufizuar priret të korrumpojë mendjet e atyre që e posedojnë atë”. Ndërsa rreth njëqind vjet më vonë Lord Acton në një letër drejtuar peshkopit Creighton me sentencën që u bë e famshme në mbare botën, citonte: «Pushteti priret të korrumpojë, ndërsa pushteti absolut korrumpet absolutisht».

Korrupsioni ka pasojat të pallogaritshme në dobësimin e sistemit ekonomik dhe atij politik. Ndër pasojat kryesore mund të përmendim deformimin e konkurrencës, shpërndarjen e padrejtë të burimeve publike dhe shpërdorimin e tyre, shkaktimin e skandaleve që dobësojnë besimin e qytetarëve në institucionet publike etj. Efekti më i dukshëm i korrupsionit është humbja e besimit publik për politikanët dhe jetën politike në tërësi. Në një plan më afatgjatë, korrupsioni gjymton si zhvillimet ekonomike dhe ato politike. Ndikimi mbi biznesin dhe shoqërinë e gjerë është edhe më i madh sepse ai devijon burimet produktive për sektorët joproduktive,

dhe bën një individ të pasur në kurriz të disa të tjerëve. Kjo sëmundje rrit rreziqet dhe kostot për biznesin, dëmton besimin e investorëve dhe frenon rritjen ekonomike. Korrupsioni vepron si një pengesë e fortë për investimet e huaja direkte dhe redukton aftësinë e investorëve të huaj të formojnë ndërmarrje të përbashkëta me kompanitë vendore apo të investojnë drejtpërdrejt.

Situata e korrupsionit në vendin tonë dikton nevojën e angazhimit të gjithë insitucioneve dhe shoqërisë për të krijuar një front unik kundër këtij fenomeni që kercenon seriozisht progresin e Shqipërisë. Sipas raportit të progresit të vitit 2012 "Korrupsioni është i përhapur në shumë fusha dhe vazhdon të jetë një problem veçanërisht serioz"².

Mashtrimi dhe korrupsioni janë anë të ndryshme të së njëjtës "medalje". Shpesh herë mashtrimi është një mjet për të realizuar korrupsionin ose elemente të ndryshme të korrupsionit, siç janë rryshfeti etj. bëhen shkak për realizimin e mashtrimeve me anë të shtrembërimit të vendimmarrjeve në interes të subjekteve të ndryshme.

Metodologjia

Ky studim bazohet në të dhënat e vëzhgimeve dhe publikimeve të ndryshme në lidhje me korrupsionin. Trajtimi i korrupsionit është bazuar në interpretimin e modelit logjik dhe matematik të propozuar nga R. Klitgard, i cili shpreh lidhjen midis nivelit të korrupsionit dhe faktoreve që e kontrollojnë atë. Mbi këto

baze është analizuar roli dhe përgjegjësitë e shërbimeve të auditimit në këtë proces.

Ky model ka shprehjen e mëposhtme:

$$C = M + D - A^3$$

Ku:

C=korrupsioni; M=pushtetit monopol; D=libria e veprimit (diskrecioni); dhe A=përgjegjshmëria.

Në të vertetë, Klitgard i referohet përgjegjshmërisë në teresi pa specifikuar llojin e saj, por siç duket, ai e ka fjalën për përgjegjshmërinë qeveritare të cilën me poshtë do ta shenojmë me GAc. Nga ana tjetër, në këtë trajtim në e kemi veçuar përgjegjshmërinë qeveritare nga përgjegjshmëria sociale për shkak të marrëdhënieve që ekzistojnë midis tyre. Me poshtë janë paraqitur qartazi koncepteti i përgjegjshmërisë qeveritare dhe përgjegjshmërisë sociale dhe lidhjet midis tyre.

Nisur nga formula baze e R. Klitgard dhe lidhjeve që ekzistojnë midis korrupsionit pushtetit monopol, diskrecionit dhe përgjegjshmërisë qeveritare si dhe rolit të shoqërisë në frontin e luftës antikorruption modelimi logjik mund të paraqitet në trajtën e formulës së mëposhtme:

$$C = \sqrt[SAc]{M + D}$$

$$C = \frac{\sqrt[SAc]{M + D} - GAc^{SAc}}{GAc^{SAc}}$$

2 European Commission - Albania 2012, Progress report, page 16

3 Formula Klitgard

Ku: C= Korrupsioni, M= Pushteti monopol, D=Diskrecioni ose liria e qeverise ne zbatimin e ligjeve, GAc=Pergjegjeshmeria qeveritare, SAc=Pergjegjeshmeria shoqerore.

Per te lexuar kete formule duhet qe te ekzistojne kushtet e meposhteme:

$$C \geq 1$$

$$\{ \sqrt[SAC]{M+D} - GAc^{SAC} \} \geq 1$$

$$\frac{\sqrt[SAC]{M+D}}{GAc^{SAC}} \geq 1 + \frac{\sqrt[SAC]{M+D}}{GAc^{SAC}}$$

Niveli i korrupsionit ndikon drejtperdrejt nivelin e qeverisjes. Lidhja midis korrupsionit dhe nivelit te qeverisjes eshte shprehur nepermjet formules se meposhtme⁴:

$$G = \frac{(T \cdot A \cdot P)^{SAC}}{C}$$

Ku:

C = Korrupsion (Korrupsion ≥ 1)

Kur:

G>1, = Qeverisje e mire korrupsion ulet;

G<1 = Qeversje e keqe, korrupsion i larte

Rezultatet dhe diskutimet

Pergjegjshmeria qeveritare eshte pjese e pergjegjeshmerise sociale, por per faktin se faktoret e ndryshimit te tyre jane disi kompleks por edhe per efekte metodologjike ne kete publikim ato trajtohen te ndara. Nga ana tjeter ka nje marredhenie te qendrueshme midis

pergjegjesise qeveritare dhe pergjegjesise sociale ku sa me e madhe te jete pergjegjeshmeria sociale aq me e madhe si rregull duhet te jete pergjegjeshmeria qeveritare. Ne se mund te shprehemi ne menyre figurative Pergjegjeshmeria ka dy ane: anen e pergjegjeshmerise se qeverisjes qe perfaqsohet nga pergjegjesia per politikat, programet dhe procedurat qeveritare si dhe zbatimin e tyre dhe i legjislacionit nepermjet axhensive, te tilla si ministrit e linjes, axhensite e zbatimit te ligjit, auditimi etj. Nga ana tjeter eshte interesi i taksapaguesve dhe kerkesa e tyre per nje qeverisje te mire dhe pergjegjeshmeri te qeverisjes, perfshire e dhe kontributin e tyre ne kete qeverisje e cila perben ate qe quhet si pergjegjeshmeri sociale.

Eshte me rendesi te kuptohet thelbi i ketyre koncepteve edhe per shkak se misioni auditimit publik ka te beje kryesisht me nxitjen e pergjegjeshmerise qeveritare ne perdorimin e burimeve publike.

Pergjegjeshmeria qeveritare ne gjuhen e zakonshme njehsohet dhe ka te njejtin kuptim me pergjegjeshmerine menaxheriale. Ne Leter Politikat⁵ "Per Kontrollin e Brendshem Financiar Publik" te miratuara nga qeveria koncepti i pergjegjeshmerise menaxheriale eshte perkufizuar si: *Pergjegjesia e menaxhereve te qeverise ne te gjitha nivelet per cilesine dhe kohezgjatjen e realizimit te programeve, rritjen e efikasitetit, kontrollimin e koston dhe menaxhimin*

4 By Gladys Honey Selosa

<http://voices.ansa-eap.net/2010/12/formula-to-describe-social.html>

5 Leter Politikat per Kontrollin e Brendshem Financiar publik, Tirane 2005

e zbutjen e tendencave te kunderta qe rrjedhin nga zbatimi i programeve me dobi kursim dhe frytshmeri. Përgjegjesia menaxheriale perfshin përgjegjesine e menaxhereve per disenjimin e kontroleve te brendshme, mirembajtjen dhe rishikimin e tij. E thene me fjale te tjera përgjeshmeria menaxheriale nenkupton: Detyrimin e pushtet mbajtesve per të dhene llogari ose per të marrë përgjegjësi për veprimet e tyre. Termi “Pushtet-mbajtësve” i referohet funksioneve publike te qeverisjes se pergjitheshme qe jane te ngarkuar me hartimin e politikave dhe implementimin e tyre dhe përfshinë zyrtarët e qeverisjes se pergjitheshme te te gjitha niveleve.

Perkunder konceptit te përgjegjeshmerise qeveritare (menaxheriale), përgjegjeshmeria sociale nenkupton se si qytetaret marrin informacion lidhur me zbatimin e përgjegjesive qe kane marre persiper zyrtaret dhe se si qytetaret i ndikojne zyrtaret e qeverise te realizojne funksionet dhe përgjegjesite e veta.

Ka diferenca të konsiderueshme në mesin e dijetarëve lidhur me faktin se si duhet të përcaktohet koncepti i përgjegjeshmerise ne menyre te ngushte apo te gjerë . Disa, për shembull, e trajtojne përgjegjeshmerine ne thelb si nje fenomen ex-post, ndërsa të tjerët thonë se parimet e përgjegjeshmerise ideale , duhet të jenë aplikuar përpara (ex-ante), gjatë dhe pas (ex-post) ushtrimit të autoritetit publik. Lidhur me debatin ex-ante / ex-post , disa vëzhgues kanë argumentuar dallimin e qartë në mes të përgjegjesise qeveritare perkundrejt përgjegjeshmerise se saj lidhur me faktin se si qeveria u pergjigjet nevojave te

qytetareve perkundrejt premtimeve te bera dhe ne se keto premtime kenaqin nevojat e qytetareve.

Çfarë është përgjegjësia sociale? Përgjegjësia sociale⁶ mund të përkufizohet si një përgjegjësi ose nje qasje e anagazhimit qytetar drejtuar ndaj ndërtimit përgjegjeshmerise qeveritare, si p.sh., qytetarët e zakonshëm ose organizatat civile marrin pjesë direkt ose indirekt në realizimin e qeverisjes.

Përse mund të ndodhë mashtrimi?

Në përgjithësi vlerësohen se janë tre faktorët që ndikojnë për kryerjen e mashtrimit.

Ato përfshijnë mundësinë, motivin, dhe racionalizimin:

Mundësia: Një proces mund të jetë projektuar ashtu siç duhet për kushtet tipike, megjithatë mund të krijohet një hapësirë apo mundësi që diçka të mos shkojë në mënyrën e duhur apo të krijojë rrethana që procedurat e ngritura të dështojnë dhe individë të caktuar të përfitojnë. Mund të ekzistojë, gjithashtu, një mundësi për mashtrim për shkak të projektimit të dobët të kontrollit ose mungesës së aktiviteteve të kontrollit. Për shembull, një sistem i krijuar për të mbrojtur pasuritë, mund të ketë një pasaktësi në funksionimin e tij dhe dikush që është në dijeni të tij mund ta shfrytëzojë këtë hapësirë pa shumë përpjekje për të dëmtuar pasurinë. Personat që kane pozita ose autoritet mund të krijojnë

6 Carmen Malena, Rein Foster and Janmejay Singh: SOCIAL ACCOUNTABILITY An Introduction to the Concept and Emerging Practice

mundësi për të shkelur rregullat dhe procedurat ekzistuese, duke i shpërfillur ato, sepse vartësit mund t'i lejojnë ata në sajë të autoritetit që ata gëzojnë.

Motivi (i quajtur edhe nxitje apo presion):

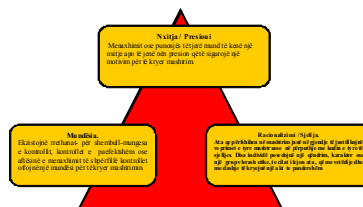
Njerëzit mund t'i arsyetojnë veprimet e tyre, nisur nga motivi për t'i bërë ata të realizojnë veprimet e tyre korruptive. Fuqia është një motivues i madh. Kjo energji shfrytëzohet dhe mund të jetë thjesht për të fituar respekt në sytë e familjes, të të njohurve ose të bashkëpunëtorëve. Për shembull, shumë mashtrime kompjuterike janë bërë më shumë për të treguar se disa njerëz që kane njohuri të thella në këtë fushë (hacker) kanë fuqi të bëjnë gjëra të tilla, se sa për të shkaktuar një dëm të qëllimshëm.

Një motiv i rëndësishëm për mashtrim është plotësimi i dëshirave, të tilla si lakmia apo tundimi. Motivi tjetër është presioni që ushtrohet ndaj individëve ose nga streset fizike, ose prej palëve të jashtme.

Racionalizimi: Shumica e personave e konsiderojnë veten persona të mirë, edhe nëse ata herë pas here bëjnë diçka të keqe. Për të bindur veten se ata janë ende persona të mirë, ata mund të justifikojnë (racionalizojnë) brenda vetes aktet e tyre ose t'i mohojnë ato. Për shembull, këta individë mund të mendojnë se ata kishin të drejtë për disa vjedhje të kryera, ose nëse drejtuesit i shpërfillin rregullat, kjo vlerësohet se duhet të jetë mirë për të tjerët, për ta bërë këtë.

Ndërkohë, disa mund të mendojnë se vjedhja e pasurisë në një entitet nuk është vepër e keqe, duke e justifikuar këtë akt me arsyetimin, për shembull, se

Trekëndshi i mashtrimit



shuma e vjedhur në krahasim me pasurinë e kompanisë është e vogël.

Komponentet e mashtrimit në menyre skematike paraqiten në të ashtuquajturin trekëndshi i mashtrimit⁷:

Rolet dhe përgjegjësitë për parandalimin, zbulimin dhe hetimin e mashtrimit

Funksioni kryesor i strukturave të entitetit është parandalimi i mashtrimit. Parandalimi i mashtrimit ka të bëjë me veprimet e ndërmarra nga menaxhimi për të dekurajuar kryerjen dhe kufizimin e mashtrimit, si dhe për të bërë të mundur ekspozimin e tij kur ai ndodh. Mekanizmi kryesor për parandalimin e mashtrimit është kontrolli i brendshëm. Përgjegjësia kryesore për ndërtimin dhe mbajtjen e kontrollit të brendshëm është e menaxhimit por auditet kane një rol të rëndësishëm për vlerësimin e pershtatshmerise se këtij sistemi.

Roli i menaxhimit dhe auditeve të brendshme

Menaxhimi është përgjegjës për ngritjen dhe mirëmbajtjen e një sistemi efektiv të kontrollit me kosto të arsyeshme. Kjo

⁷ Joseph T.Wells në veprën "Occupational fraud and abuse"

përfshin dizajnimin e disa kontrolleve për të identifikuar rastet se kur kontrollet e tjera nuk janë duke punuar në mënyrë efektive. Në të vërtetë, menaxhimi është përfundimisht përgjegjës për krijimin e sistemeve të plota dhe për operacione të frytshme të rezultatetve të tyre, dhe për rrjedhojë për parandalimin e mashtrimit.

Auditët e brendshëm janë përgjegjës për të ndihmuar subjektet për të cilat punojnë, për të parandaluar mashtrimin, duke shqyrtuar dhe vlerësuar përshtatshmërinë dhe efektivitetin e sistemit të kontrollit të tyre të brendshëm, duke e krahasuar me masën dhe mundësinë e ekspozimit të mashtrimit brenda entitetit. Por kur mashtrimi ka ndodhur auditet e brendshëm kanë përgjegjësi të *përcaktojnë të zbulojnë e të mbledhin prova që e vërtetojnë këtë fakt*.

Zbulimi i mashtrimit konsiston në përfitim të treguesve që identifikojnë mashtrimin, që janë të mjaftueshëm për të garantuar rekomandimin për fillimin e një procedure hetimi. Hetimi i mashtrimit përfshin kërkimin e fakteve për shtrembërime të tilla me të cilat individët të ndryshëm deformojnë realitetin, me qëllim që nëpërmjet këtij mjeti të sigurojnë përfitime. Hetimi i mashtrimit ka të bëjë me kryerjen e procedurave për mbledhjen e provave, ekzaminimin dhe vlerësimin e tyre përfshirë një konkluzion të shkruar e të arsyetuar, nëse mashtrimi është kryer ose jo dhe çfarë demesh kanë ndodhur.

Standardet dhe kuadri i praktikave profesionale për audituesit e brendshëm të nxjerra nga IIA përcaktojnë se: "Auditimi i brendshëm duhet të ketë njohuri të mjaftueshme për të identifikuar treguesit e mashtrimit, por nuk pritët të ketë

ekspertizën e një personi, përgjegjësia primare e të cilit është zbulimi dhe hetimi i mashtrimit"⁸

Megjithatë funksioni kryesor dhe përgjegjësia e audituesve nuk është zbulimi i mashtrimit, kur gjatë procesit të auditimit, takohen me elemente të mashtrimit, në respekt të kërkesave të standardeve mbi kujdesin e duhur profesional, duhet të angazhohen në trajtimin e rastit. Duke iu referuar kuadrit të praktikave profesionale për auditet e brendshëm, ata janë përgjegjës për të asistuar në frenimin e mashtrimit nëpërmjet ekzaminimit dhe vlerësimit të përshtatshmërisë së sistemit të kontrollit të brendshëm proporcional me shtrirjen e ekspozimit/riskut të mundshëm në segmente të ndryshme të veprimeve të organizatës.

Roli i kontabilistëve dhe ekspertëve kontabel.

"Aty ku ekziston transparencë, korrupsioni nuk është i mundur. Korrupsioni është një nga pengesat më të mëdha për zhvillim. Nëse profesioni i kontabilistit është i angazhuar për zhvillimin, atëherë ai duhet të angazhohet për të luftuar korrupsionin"⁹. Kjo sentencë e përmendur që në krye të herës i ka rrjeshtuar kontabilistët dhe ekspertët kontabel të sektorit privat në frontin e luftës antikorruption.

8 Sipas standardit 1210.A2

9 Fermin del Valle, President i Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve IFAC, Fjala e mbajtur në Konferencën Ndërkombëtare në Kenia të Indisë me temë "Roli i profesionit në një mjedis të ri" me 12 janar 2007

Një letër¹⁰ e botuar nga Federata Ndërkombëtare e Kontabilistëve (IFAC) u kërkoi organeve të kontabilitetit në mbarë botën që të bashkohen me profesione të ndryshme, komunitetin e biznesit, qeveritë, entet rregullatore, dhe organizatat tjera për të zhdukur korrupsionin. Në një përpjekje për të rritur ndërgjegjësimin, e për të nxitur debatin anti-korrupsion, IFAC bën disa propozime.

Se pari: kontabilistët janë në grupin dhe frontin e parë të verifikimit të librave të llogarive për të siguruar që transaksionet janë të vlefshme, dhe të regjistruara në përputhje me standardet e vendosura.

Se dyti: si profesionistë ato kanë detyrimin e mbrojtjes së interesit publik, nga që ata janë të lidhur rigorozisht me kodet e etikës profesionale e personale, duke bërë thirrje për nivelet më të larta të integritetit dhe objektivitetit

Se treti: pozitën e tyre kyçe e strategjike në kuadër të një ndërmarrje ose organizate, pavarësisht nëse është si auditor i brendshëm ose i jashtëm, apo si këshilltar do të thotë se ata shumë shpesh kanë qasje në informata shumë të privileguara dhe konfidenciale.¹¹

Të dy këto shërbime, Kontabilistët dhe Auditët kryejnë funksionet e tyre përkatëse në bazë të praktikës së standardeve kombëtare dhe ndërkombëtare, që janë udhëzime të qarta në identifikimin, për shembull, të treguesve (indikatoreve) të mashtimit dhe parregullsive të tjera si dhe të raportimit të këtyre në nivelet më të larta të pushtetit.

Atë se çfarë duhet të bëjë kontabilisti kur përballet me korrupsionin e kanë përcaktuar e mbuluar udhëzimet profesionale të IFAC-ut. Ai kërkon që të

veprohet me vendosmëri në interes të publikut. Perceptimi i disa kontabilistëve është se ata nuk kanë se ç' bëjnë ndaj nuk bëjnë sa duhet për të luftuar korrupsionin. Për kundër kësaj keqperceptimi, kontabilistët nuk duhet të bëjnë kurrë kompromis me vlerat e tyre.

Nga ana tjetër, roli i ekspertëve kontabël është më tepër efikas në promovimin e transparencës, drejtësisë dhe të funksionit mbikëqyrës brenda organizatave të cilat auditohen.

Qartësisht asnjë prej dy grupeve të lartpërmendura nuk specializohet në funksionet anti-korrupsion dhe në përgjithësi nuk janë të ngarkuar shprehimisht me zbulimin ose hetimin e aktivitetit të korruptuar. Sidoqoftë ata kanë ekspertizë unike në auditimin dhe raportimin e fakteve dhe në përputhje me standardin për integritetin ata janë të detyruar të raportojnë aktet ilegale në asamblenë e aksionerëve ose bordin e kompanisë. Ata kanë autoritet hetues të zgjeruar brenda subjektit të audituar për të mbledhur provat të cilat ndikojnë veprimtari korruptive apo të paligjshme.

Në përgjithësi mund të thuhet se roli dhe përgjegjësitë e kontabilistëve dhe ekspertëve kontabel kanë të bëjnë më shumë me parandalimin e korrupsionit se sa me zbulimin e fakteve që ndikojnë kryerjen e tij. Sidomos puna e ekspertit kontabel i cili gjatë auditimit bën vlerësimin e sistemeve kontabël dhe të kontrollit të brendshëm është shumë efikase sa i takon

10 IFAC initiates Anticorruption dialogue. By J.Figg.

11 Frank Harding: "Corruption: Rising to the Challenge", IFAC, maj 1999

parandalimit. "Audituesi duhet të arrijë të njohë në mënyrë të mjaftueshme sistemet kontabël dhe të kontrollit të brendshëm ... Ai duhet të përdorë gjykimin profesional për të vlerësuar rrezikun..."¹²

Pasi kemi evidentuar potencialin dhe rolin e pergjegjesite konkrete te kontabilisteve dhe eksperteve kontabël ne luftën kundër korrupsionit, vlen të theksohet fakti se ata përballen me një presion të konsiderueshëm nga punëdhënësit apo kontraktorët që të angazhohen në transaksione të dyshimta financiare dhe të kontabilitetit, si dhe të paraqesin raportet përkatëse të "pastra" nga këto transaksione.

Në këtë kontekst, duhet kujtuar se kontabilistët apo ekspertët mund të ndodhen nën përgjegjësi penale për deklaratimet e rreme nëse pranojnë ti bëjnë ato. Nga ana tjetër ata duhet të kryejnë detyrën e tyre nën pushtetin e standardeve profesionale dhe parimeve të tjera etike. Zgjedhja midis këtyre alternativave varet nga integriteti moral dhe profesional i eksperteve dhe i kontabilistëve. Problemet dhe sfidat me të cilat përballen kontabilistët dhe ekspertët kontabel kërkojnë jo vetëm aftësi të lartë teknike, por edhe besimin e fortë për të kundërshtuar metodat e vjetra në të cilat kanë rrënjësuar praktikatat korruptive të kontabilitetit, të tilla si fshehja e te ardhurave, mbivendosja e shpenzimeve dhe manipulimi i destinacionit të tyre duke punuar me dy grupe të ndryshme të pasqyrave financiare (një për autoritetet tatimore dhe një për pronarët, të ashtuquajturat bilance të brendshme), të cilat synojnë të shmangen nga taksat që rezultojnë

në nivele të larta të ekonomive hije¹³.

Mjafton të përmendim se nga studimet e bëra, në 9 ndërmarrje nga 10, për afro 40'000 ndërmarrje, që janë ndërmarrje të Vogla e të Mesme (SME), informacioni financiar i dhënë prej tyre nuk konsiderohet si i besueshëm¹⁴.

Roli i institucioneve supreme të auditimit

INTOSAI ka pranuar se përkundër njohjes së faktit se korrupsioni është i përhapur në sektorët qeveritarë, institucionet supreme të auditimit nuk kanë qenë në lartësi dhe ndonjë roli efektiv për të parandaluar atë. Në këtë aspekt ka luajtur një rol demoralizues për auditet edhe kultura e pandeshkueshmërisë nga organet e zbatimit të ligjit, të cilët nganjehere besojnë se është e kotë për të zbuluar korrupsionin në një shoqëri ku niveli i ndeshkueshmërisë është i dobët. Nga ana tjetër, stafet e auditimit shpesh kanë për tendencë të marrë një qasje klerikale, duke kërkuar respektimin e rreptë të procedurave, ndërkohe që shpesh këto procedura mungojnë ose nuk janë të tilla që mbrojnë enitetin nga abuzimet dhe keqmenaxhimet. Ndonjëherë auditet fokusohen në shmangje të vogla të ligjit ndërkohe kur keqpërdorimet e fondeve janë të theksuara, duke sjelle humbje të mëdha në burimet publike të cilat kalojnë

12 Standartet ndërkombëtare të auditimit IFAC Handbook 1999 faqe 92 botimi shqip

13 Shkurti (Perri) Rezarta „Leka (Gjoni) Brikena "Development of the accounting profession in Albania in the new era of market economy" Tiranë 2011.

14 http://www.swiss-cooperation.admin.ch/albania/al/Home/Programs_and_Projects/Economic_Development/Corporate_Financial_Reporting_Enhancement_Project_CFREP

pa u identifikuar. Dhe duke vazhduar me tej, perkundrejt deklarimeve publike, nuk ka një dëshirë të dukshme të ligjvënësve për të marrë iniciativën për të kontrolluar rryshfetin, mashtrimin dhe korrupsionin.

Perkunder kesaj klime me të cilën cilen përballet, Kontrolli i Lartë i Shtetit e ka konsideruar si një nga sfidat e ardhshme institucionale luftën kundër mashtimit dhe korrupsionit edhe pse mjedisi ku ata operojnë është i kontaminuar. INTOSAI vlerëson se forcimi i kapaciteteve të auditimit është një strategji efektive për të mbështetur përmirësimin e përgjegjshmërisë, transparencës dhe ndershmërisë në qeverisje. Qeverisja e mirë është një antidot i fortë ndaj korrupsionit dhe mashtimit.

Ka një hendek në mes të pritjeve të palëve të interesuara dhe mandatit të auditimit në lidhje me korrupsionin. Tradicionalisht, institucionet supreme të auditimit kanë rënë dakord që përgjegjësia primare për parandalimin dhe zbulimin e korrupsionit qëndron te autoritetet administrative, të tilla si menaxheret, policia apo agjencitë antikorruption. KLSH-te nuk e kanë parë mashtrimin dhe korrupsionin si qëllimin e tyre kryesor; qasja ka qenë me tepër për të parandaluar korrupsionin sesa zbulimin e aktiviteteve të paligjshme. Nga ana tjetër publiku beson se shumë në rolin antikorruption te KLSH-se. Ky boshllëk duhet të terheqë vëmendjen e auditimit, i cili duhet të vejë me shumë se deri tani theksin, në zbulimin e mashtimit dhe korrupsionit duke ngushtuar hendekun e pritshmerive.

Por trajtimet e mesiperme nuk nënkuptojnë që KLSH të shkojnë aq larg

sa të merrte përsipër rolin e agjencive antikorruption. Në kuadër të punës së tyre të auditimit, megjithatë, ata duhet të jenë më vigjilentë dhe të aftë për zbulimin e mashtimit dhe korrupsionit. Por një pengesë serioze ku thyhen të gjitha perpjekjet antikorruption te të gjitha strukturave dhe deshton suksesi i çdo strategjie kundër korrupsionit është një gjyqësori i korruptuar.

Jane keto arsye që Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI) i ka kushtuar një vëmendje të vecantë rolit të institucioneve supreme të auditimit në luftën kundër korrupsionit dhe mashtimit dhe për këtë qëllim është mbajtur në Durban të Afrikës Jugut, Kongresi i XVI nga data 10-15 tetor 1999 me temë: SAI parandalimi dhe zbulimi i mashtimit dhe korrupsionit” duke u fokusuar kryesisht në;

- ☞ Rolin dhe përvorjat e ISA në parandalimin dhe zbulimin e mashtimit dhe korrupsionit dhe
- ☞ Metodën dhe teknikat për parandalimin dhe zbulimin e mashtimit dhe korrupsionit.

Në këtë kongres u ra dakord gjithashtu se, kur është e mundur, SAI-t midis të tjerash duhet:

- ☞ Të marrë një rol më aktiv në vlerësimin e efikasitetit dhe efektivitetit të sistemeve të kontrollit të brendshëm financiar dhe në mënyrë agresive të ndjekin rekomandimet e tyre;
- ☞ Auditimi të përqëndrohet më shumë në zonat strategjike dhe

operacione të prirura për mashtrim dhe korrupsion me zhvillimin e indikatorëve efektive me rrezik të lartë për mashtrim;

- ☞ Të krijojë mjete efektive për përhapjen publike të raporteve të auditimit dhe informatave relevante, duke përfshirë krijimin e një marrëdhënie të mire me mediat;
- ☞ Te konsiderojnë një bashkëpunim më të ngushtë dhe shkëmbim të përshtatshëm të informacionit me organet e tjera kombëtare dhe ndërkombëtare në luftën kundër korrupsionit;

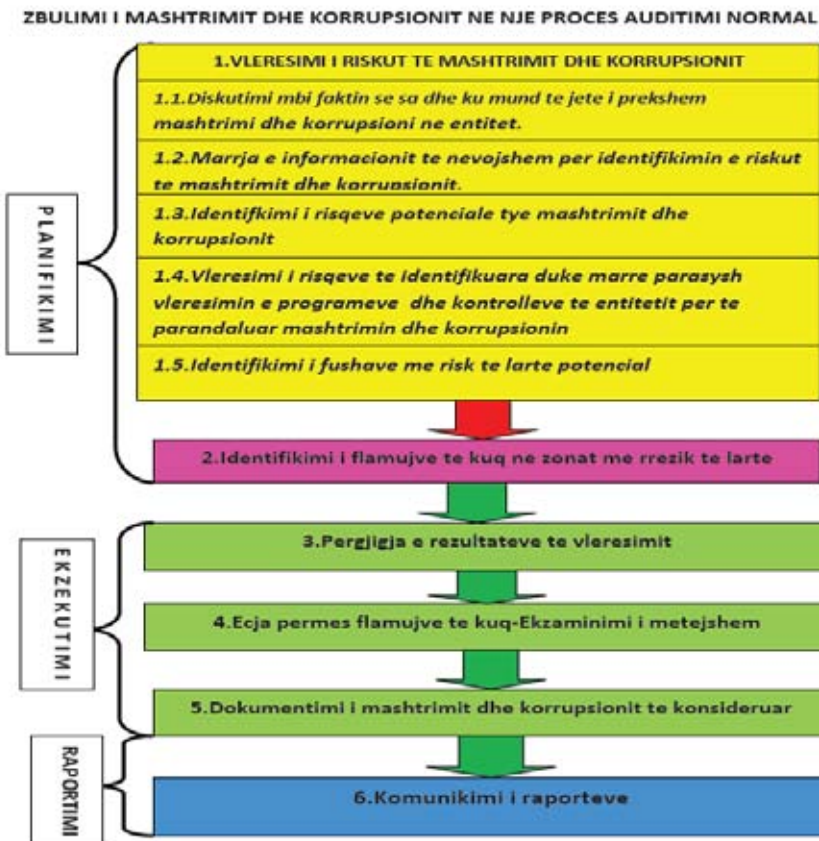
Ndërsa këto rekomandime kane qenë te përshtatshme në vitin 1999, tashme është bërë e qartë se më shumë përpjekje duhet të bëhen për të zbuluar mashtrimin dhe korrupsionin në kohën e sotme kur permasat e tij janë shtuar dukshëm dhe se SAI-t duhet të pozicionohen me mirë për të bërë këtë nepermjet persosjes se mekanizmave për parandalimin dhe zbulimin e mashtrimit dhe korrupsionit vecanerisht në forcimin e sistemeve të kontrollit të brendshëm dhe vendosjen e një menaxhimi financiar të shëndoshe .

Një drejtim tjetër ku kontributi i KLSH-se kerkohet është të ndikojë dhe të nxitet politikën qeveritare antikorrupsion. Ekspozimi ndaj mashtrimit dhe korrupsionit mund të zbutet nëse qeveria ka politika efektive antikorrupsion. KLSH mund të kontrollojë dhe vlerësojë zbatimin e këtyre politikave dhe të japë rekomandime për zbatimin e tyre të metejshëm ose përmirësimin e politikave.

Mashtrimi zakonisht është i vështirë për t'u zbuluar, për shkak të ekzistencës së marrëveshjes së fshehtë dhe për faktin se transaksionet korruptive nuk regjistrohen. Kontrollët e brendshme të mirë-projektuara, ndihmojnë në parandalimin e mashtrimit. Mbeshtetja dhe inkurajimi i auditimit të brendshëm në sektorin publik është një drejtim tjetër ku puna e KLSH-se duhet të fokusohet në lidhje me parandalimin dhe zbulimin e mashtrimit dhe të korrupsionit.

Audituesit gjatë tërë punës së tyre duhet të jetë të kujdesshëm për të identifikuar shenjat paralajmëruese që i korrespondojnë çdo faze të proceseve të hetimit, të cilat lenë shteg për veprime korruptive. Këto shenja paralajmëruese duhen konsideruar si faktor risku dhe si **“flamuj të kuq” (red flags)** për procesin e hetimit, në evidentimin e rasteve korruptive.

Me poshte në mënyrë grafike janë fazat e auditimit të mashtrimit dhe korrupsionit:



Perfundime:

1. Pavaresisht nga lloji i auditimit, i brendshem apo i jashtem, publik apo privat; pavaresisht nga tipet e auditimit(financiar, pajtueshmertie apo performance) qe nje audit eshte duke u kryer; skpeticizmi profesional dhe gjykimi i shendoshe jane parime baze mbi te cilat duhet te mbeshtetet audituesi per ekzaminimin e veprimtarise se subjektit dhe formulimin e opinioneve te auditit.
2. Sherbimet e auditimit te te gjitha llojeve duhet te permiresojne metodologjite per parandalimin dhe hetimin e mashtrimit dhe te korrupsionit.
3. Shteti duhet te ngreje mekanizma per mbikqyrjen e sherbimeve financiare dhe te auditimit perfshi edhe sektorin privat.
4. Qeveria duhet te ndermarre veprime konkrete per te siguruar

transparençen e shërbimeve
financiare.

zbatimin e rekomandimeve të
auditimit

5. Kërkohet të sanksionohet
përgjegjësia e menaxhereve për

*** Gjon Ndreja** është ekspert i jashtëm
pranë Kontrollin të Lartë të Shtetit

LITERATURA

- Leter Politikat për Kontrollin e Brendshëm Financiar publik, Tiranë 2005
- Dr. Bujar Leskaj, Projekt-Ide prezantuar me datë 14.12.2011 në Komisionin e Ekonomisë dhe Financave të Kuvendit të Shqipërisë, me rastin e paraqitjes së platformës së tij për drejtimin e KLSH
- Guidelines for investigations; Florida Department of Education Office of Professional Practices Services 325 West Gaines Street, Suite 224 E Tallahassee, Florida 32399-0400.
- Sharon Hansoon Cooper, Grant Wilson, Gjon Ndreja. “Kontrolli i brendshëm, Guide për menaxheret”, Botim i USAID-it Tiranë Shtator 2009.
- J. Edgardo Campos, Sanjay Pradhan: “The many faces of corruption” World Bank 2007
- INTOSAI: The auditor’s responsibilities relating to fraud in an audit of financial statements (ISSAI Nr.1240)
- The role of Supreme Audit Institutions (SAIs) in Combating Corruption. Prepared by, Mr Magnus Borge Director General, INTOSAI Development Initiative (IDI), Norway
- IFAC: The auditor’s responsibility to consider fraud in an audit of financial statements (ISA 240)
- By Kenneth M Dye: Corruption and Fraud Detection by Supreme Audit Institutions.
- By David S Murphy: The SAI and Anti-Corruption Initiatives
- “Internal auditing and fraud. Practical guide” published by IIA . December 2009
- Ethics Code of Accountants. Published by IFACs
- Tommie V. Singleton, Aaron J Singleton: “Fraud auditing and forensic accounting”, Fourth edition, New Jersey, 2010
- Gjon Ndreja, “Hetimi administrativ i veprave penale të korrupsionit” Botim i USAID-it, 2010
- Standardet e Auditimit të brendshëm & kuadri i praktikave profesionale, botimi shqip, Tiranë, 2005.

REFLEKSIONE MBI MANUALIN E RI TË AUDITIMIT TË PERFORMANCËS SË KLSH

Në disiplinën e auditimit të jashtëm më të lartë publik, Auditimi i Performancës përfaqëson një nga mjetet kryesore përmes të cilit taksapaguesit, financierët, vendim-marrësit, ekzekutuesit, media dhe shoqëria në përgjithësi “ushtrojnë kontroll” dhe penetrojnë në mënyrën se si kryhen punët dhe si arrihen rezultatet në administrimin me ekonomicitet, efektivitet dhe efikasitet të burimeve dhe pronës publike.

Nga: **Evis Çela**, Audituese e Parë

Hyrje

Funksioni i auditimit të performancës nga institucionet supreme të auditimit nisi të aplikohet në fundin e viteve '60 nga Zyra e Përgjegjshmerisë Qeveritare (GAO) e SHBA-ve. Ky lloj auditimi në Amerikë është shtrirë që prej atëherë në nivelet

shtetërore dhe lokale të vendim-marrjes financiare. Shumë vende të tjera kanë sot një ekspertizë të pasur në auditimet e performancës.

Mund të përmenden Zyra Kombëtare e Auditimit (NAO) e Britanisë së Madhe, Gjykata e Llogarive (Bunderechnungshof-i) e Gjermanisë dhe ajo austriake, Gjykata

hollandeze e Auditimit (Algemene Rekenkamer-i hollandez apo dhe Gjykata Sllovene e Auditimit. Në secilin 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.

Arësytet për një Manual të ri

Kryetari i KLSH z. Bujar Leskaj thekson se “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 të KLSH. Në të, manuali i auditimit të performancës do të zbatohet jo thjesht si një procedurë, por do të konceptohet si një filozofi e të menduarit dhe vepruarit nga i gjithë stafi i KLSH¹

Përmbytja e këtij manuali të ri bazohet tërësisht tek standardet INTOSAI të auditimit të performancës, ISSAI 3000 dhe ISSAI 3100. Ai përbën gurin e themelit në ngrehinën e re të auditimit të performancës në Kontrollin e Lartë të Shtetit. I konceptuar në formën e një udhëzuesi, ai përcakton krejt strukturën që udhëheq konceptimin, planifikimin, kryerjen, konkludimin dhe ndjekjen e auditimit të performancës. Qëllimi i tij është:

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

I realizuar përmes Grupit të Punës INTOSAI, manuali përfaqëson punën e përbashkët të shumë Institucioneve Supreme Audituese,

1 Dr. Bujar Leskaj, Projekt-Ide prezantuar më datë 14.12.2011 në Komisionin e Ekonomisë dhe Financave të Kuvendit të Shqipërisë, me rastin e paraqitjes së platformës së tij për drejtimin e KLSH, Nentor 2011, fq. 6

të cilat kanë sjellë në të eksperiencën dhe karakteristikat përkatëse. Sipas Kjell Larson, President i Zyrës Kombëtare të Auditimit të Suedisë dhe President i Komitetit të Standarteve Audituese të INTOSAI, *"Manuali përbën një hap të rëndësishëm përpara në procesin e përfundimit të auditimit të performancës midis auditimeve publike. Ai duhet konsideruar një dokument dinamik, që duhet përditësuar me progresin praktik. Ai nuk është një dokument normativ apo teknik, apo një referencë e shpejtë, por përmban një numër udhëzimesh dhe informacionesh të tjera me implikime praktike, që marrin në konsideratë kushtet specifike dhe karakteristikat e auditimit të performancës. Këto udhëzime përfaqësojnë praktikën më të mira aktuale²".*

Një qeverisje e mirë shprehet përmes një performancë të mirë dhe vendet e zhvilluara perëndimore e kanë kthyer fokusin e tyre pikërisht tek auditimet 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 financiare dhe ekonomike 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,

2 Kjell Larson, Udhëzuesi i Auditimit të Performancës, Grupi i Punës i INTOSAI, Suedi, Korrik 2004, fq. 4

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

rritjen e ndërgjegjësimit të strukturave vendim-marrëse, me synim përmirësimin e bërjes së gjërave, në mënyrë shkencore dhe bashkëkohore.

Në Shqipëri, pavarësisht se ligji aktual i KLSH-së nuk e specifikon në mënyrë eksplicite fushën e auditimit të performancës, të tilla auditime kanë filluar të kryhen në këtë institucion që nga viti 2008, përmes një projekti pilot në bashkëpunim me NAO-n britanike dhe Gjykatën Hollandeze të Llogarive. Duke përfshirë një problematikë të gjerë, këto auditime kanë adresuar çështje si: integrimin në shoqëri të personave me aftësi të kufizuara, zbatimin e projektit për ruajtjen e liqenit të Ohrit, performancën e drejtorive të tatimeve dhe doganave, trajtimin e mbetjeve spitalore, marrëveshjen konçesionare të Aeroportit të Rinasit, Agjensinë Telegrafike Shqiptare, si edhe një sërë auditimesh performance të bashkive të ndryshme. Një pjesë e këtyre auditimeve është kryer me asistencë të huaj dhe kryesisht

hollandeze, duke rezultuar kështu në një punë të mirë dhe me vlera për kërkime dhe thellime të mëtejshme në to.

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

Ekonomia e vendit në këtë situatë delikate të ekonomisë botërore, sidomos asaj të Eurozonës, por edhe e gjithë shoqëria shqiptare kanë nevojë për sigurimin e shërbimeve publike nga përdorimi me ekonomicitet, me eficiencë dhe efektivitet i fondeve publike. Auditimi i performancës jep një informacion shumë më të gjerë mbi ecurinë e të gjithë projekteve dhe programeve në entet publike të audituara. Gjithashtu, nxjerrja në pah e ekonomicitetit, eficiencës dhe efektivitetit në mënyrë direkte ose jo i ndihmon entet shtetërore për të matur veten dhe rezultatet e tyre, për të përcaktuar (gjetur) mundësitë tjera për rritjen e rezultateve me të njëjtën kosto. Në mënyrë më specifike, KLSH do të këshillojë dhe ndihmojë

drejtuesit dhe personelin e këtyre enteve për përmirësimin e proceseve të punës, sidomos aty ku efienca është e vështirë për t'u matur, si dhe në përmirësimin e cilësisë së shërbimeve publike pa rritur shpenzimet.

Në përgjigje të kësaj fryme të re, duke e trajtuar me prioritet të lartë auditimin e performancës së institucioneve publike në KLSH, u krijua në 1 Tetor të vitit 2012, departamenti i ri i auditimit të performancës në krye të të cilit u vendos dr. Rejnald Muça, pedagog me përvojë i shkencës së financës në Fakultetin Ekonomik të Universitetit të Tiranës. Aktualisht, pjesë e këtij departamenti janë 16 punonjës 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, është 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 infrastrukture për këtë lloj auditit, përgatitja dhe përditësimi i manualit të performancës për KLSH-në dhe asistimi në formulimin e parametrave të performancës për sektorë të administratës publike, urbanizimi i konceptit të auditimit të performancës në krejt administratën publike, por edhe më tej në mjedise akademike, media, organizma profesionale, OJF e OJQ, etj., shtimi i vlerës së fondeve publike dhe

rritja e përgjegjshmërisë janë disa nga objektivat strategjike që departamenti të ri ka futur në axhendën e institucionit.

Zhvillimi i metodologjive specifike që lidhen me auditimin e performancës është i domosdoshëm për realizimin e këtyre objektivave. Kjo masë do të zgjidhë procedurat e përzgjedhjes së subjekteve për të kryer një auditim performace, planifikimit të auditimit të performancës, teknikave të auditimit dhe mbledhjes së të dhënave, për të kompletuar auditimet e performancës, si dhe çështje specifike që kanë të bëjnë me objektivat, kontrollin e cilësisë, raportimin dhe rekomandimet e auditimit të performancës. Hapat që do të ndërmerren në këtë drejtim kanë të bëjnë me krijimin e një skeleti standart për auditimin e performancës, duke synuar përfshirjen në auditim të literaturës bashkëhore mbi fenomenin apo subjektin që po auditohet, legjislacionin e BE-së në fushën që po auditohet, bazën ligjore vendase, auditimet e kryera nga SAI të tjera të suksesshme, etj. Ky standard jepet nëpërmjet këtij Manuali. Po ashtu, do të synohet edhe aplikimi i metodave shkencore financiare, statistikore dhe ekonometrike për një auditim performace që me të vërtetë ndihmon në përmirësimin e përdorimit të fondeve publike.

KLSH gjatë vitit 2012 ka përfunduar 2 auditime të performancës dhe po kryen tre të tjerë, duke rritur ndjeshëm numrin e këtij lloji auditimi, në krahasim me një vit më parë. 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.

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

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

Vlera e shtuar e Udhëzimeve në Manual

Audituesit e performancës mund të përballen me larmishmëri dhe dyzime të konsiderueshme gjatë punës së tyre. Ata duhet të disponojnë aftësi në analizimin e aktiviteteve dhe praktikave menaxheriale. Mund të ndeshen me nevojën e familjarizimit me një diapazon të gjerë kontekstesh dhe çështjesh organizacionale. Duhet të zotërojnë aftësinë për të shkruajtur logjikshëm dhe përmbledhtazi për çështje

komplekse. Udhëzimet e përmbajtura në Manualin e ri të Performances të KLSH ofrojnë mbështetje në këto fusha, por pjesa më e madhe është përgjegjësi e vetë audituesve të performancës për të zhvilluar aftësitë e tyre në këto drejtime, duke përdorur edhe mënyra të tjera.

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

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

është e mundur të gjenerohet një lloj manuali i tipit “libër kuzhine” që mund të aplikohet universalisht dhe me rezultate të mira.

Kur vjen çështja tek auditimi i performancës, pyetja shtrohet më tepër se “çfarë duhet bërë” sesa “si duhet bërë”. Për shembull, në hartimin e një studimi, dikush mund të presë nga audituesit që të kenë konsiderata të caktuara dhe të mbulojnë aspekte specifike. Se si bëhet kjo duhet vendosur rast pas rasti dhe duke mbajtur në konsideratë faktin se metodat dhe teknikat duhen aplikuar me kujdesin e nevojshëm referuar asaj që mbahet si praktika më e mirë në shkencat sociale dhe auditim.

Manuali reflekton eksperiencën e SAI-ve me traditë të gjatë dhe standarte të mirë-përcaktuara në auditimin e performancës. Ai e trajton auditimin e performancës së realizuar si shqyrtim ose investigim të pavarur; me fjalë të tjera, auditimin e performancës si aktivitet të ndarë dhe profesional që kërkon aftësi të veçanta, standarte specifike, planifikim dhe raportim special, etj. Rrjedhimisht, ky dokument shënjestron kryesisht ato SAI që kryejnë - ose planifikojnë të kryejnë - këtë lloj auditimi performance. Këto udhëzime konsistojnë në pesë pjesë kryesore:

Pjesa 1 skicon kornizën e përgjithshme për auditimin e performancës.

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

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

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

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

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

*** Evis Çela, Audituese e Parë në Kontrollin e Lartë të Shtetit**

LLOGARIDHËNIA, TRANSPARENCA DHE PËRGJEGJËSIA JONË SI SAI

Transparenca dhe llogaridhënia janë dy parimet kryesore të qeverisjes së mirë në sektorin publik. Përgjegjësia jonë si SAI, si institucioni më i lartë i auditimit të jashtëm publik është që të kontribuojmë llogaridhënien dhe transparencën e menaxhimit të fondeve publike

Nga DR. BUJAR LESKAJ*

Abstrakt:

Transparenca dhe llogaridhënia janë dy parimet kryesore të qeverisjes së mirë në sektorin publik. Përgjegjësia jonë si SAI, si institucioni më i lartë i auditimit të jashtëm publik është që të kontribuojmë në llogaridhënien dhe transparencën e menaxhimit të fondeve publike. Këtë kontribut Kontrollit të Lartë të Shtetit e ka pasur në fokus të çdo auditimi të kryer gjatë vitit 2012.

Sikurse thekson me shume mprehtësi As. Prof. Dr. Rejai Akiel, President i Gjykates se Llogarive te Turqise, “Çështja kryesore dhe më e rëndësishme e SAI-t është që

të mbajë një cilësi të lartë në aktivitetet e tij të auditimit dhe ta ruajë këtë cilësi, në mënyrë që të drejtohet nga shembujt e mirë dhe të mund të justifikojë arsyen e ekzistencës së tij¹.

Si institucion i auditimit të jashtëm, KLSH duhet t’i përmbahet standardeve të cilësisë dhe në të njëjtën kohë audituesit e tij duhet të mbajnë flamurin e pavarësisë, objektivitetit, skepticizmit profesional dhe llogaridhënies ndaj publikut, duke kryer punë cilësore auditimi.

1 As. Prof. Dr. Recai Akyel, “Integriteti i menaxhimit të auditimit, llogaridhënia dhe TONE AT THE TOP”; marre nga nr.2 i Revistes Shkencore te KLSH-se “Auditimi publik”, fq. 6.

Fjalët Kyçe: llogaridhënie, transparence, integritet menaxhimi, cilesi auditimi, mireqeverisje, sinergji.

Ne punimin e tij “Qeverisja e mire, Llogaridhënia dhe Nepunesi publik”, Profesor Allan Rosenbaum², lëvruesi i njohur i financave publike shprehet se: *“Nuk ka çështje me qendrore për qeverisjen e mire se sa të sigurohet që ata që i drejtojnë dhe menaxhojnë qeveritë të japin në mënyrë konstante llogari përpara qytetarëve të tyre. Kjo është një çështje me të cilën të gjitha shoqëritë demokratike, në një mënyrë ose një tjetër, duhet të merren”*.

Ne si SAI kemi shumë palë të interesuara në realizimin e misionit tonë të përmirësimit të qeverisjes: qytetarët, Parlamentin, entet e audituara dhe organizatat e shoqërisë civile. 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 KLSH të mbetet relevante, e besueshme dhe e dobishme për palët e interesuara, veçanërisht për Kuvendin. Misioni ynë është informimi i publikut dhe i Kuvendit të Shqipërisë në lidhje me përgjegjshmerinë e qeverisë dhe të enteve të tjera publike për përdorimin e burimeve publike sipas ligjit, me ekonomikitet, efektivitet dhe efikasitet dhe nxitja e kësaj përgjegjshmerie në të gjithë sektorin publik, në përputhje me praktikën me të mira të BE-së, me standartet ndërkombëtare të INTOSAI dhe me ndjeshmerinë popullore për shtimin e luftës kundër korrupsionit. 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 KLSH, si një institucion publik që punon në emër të Kuvendit, aftësia për të krijuar besimin në palët e interesuara është e një rëndësie vendimtare.

Integriteti i menaxhimit të auditimit paraqitet shumë i rëndësishëm për ne, 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. Sipas përcaktimit të As. Prof. Dr. Rejai Akiel, President i Gjykates së Llogarive të Turqisë, *“integriteti i menaxhimit të auditimit nënkupton kryerjen e këtyre auditimeve me staf kompetent dhe të pavarur, i cili përdor një kod sjelljeje të mirëprovuar dhe i kryen auditimet në përputhje me ligjet dhe standartet profesionale INTOSAI. Pra, duhen përmbushur disa kushte për të siguruar integritetin e menaxhimit të auditimit: audituesit duhet të jenë të kualifikuar, kodi i etikës duhet të jetë i qartë, procedurat e auditimit duhet të jenë të hapura dhe të mirëpërcaktuara, lidhshmëria e SAI-t duhet të sigurohet që monitorimi për të vlerësuar procesin e auditimit dhe raportet e auditimit është i rregullt”*³.

2 Prof. Allan Rosenbaum, Drejtor i Institutit për Menaxhim Publik dhe Sherbime Komunitare: “Qeverisja e mire, Llogaridhënia dhe Nepunesi publik”, studim, fq. 7, Universiteti Nderkombëtar i Floridas, SHBA,

3 As. Prof. Dr. Rejai Akiel, “Integriteti i menaxhimit të auditimit, llogaridhënia dhe TONE AT THE TOP”; marre nga nr.2 i Revistes Shkencore të KLSH-se “Auditimi publik”, fq. 9

Në bazë të standardit ISSAI 20, “... përgjegjshmëria për SAI-n qëndron në përgjegjësinë e treguar për planifikimin dhe kryerjen e punës së tij audituese, duke përdorur metodologjitë dhe standardet e duhura për të siguruar llogaridhënien dhe transparencën mbi aktivitetet publike, duke përmbushur përgjegjësitë e tij në mënyrë të plotë dhe objektive⁴”. 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. Përgjegjësia ndahet në përgjegjësinë e lidershipit dhe të stafit të një SAI. Përafrimi i njohur në literaturën botërore me shprehjen “Tone at the top”(theksi në majë) 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 politikat, ajo është forca që drejton profesionistët individualë; dora e padukshme që drejton pavarësisht rregulloreve⁵”.

Ne si KLSH jemi përgjegjës për auditimin e institucioneve publike dhe shqyrtimin e llogarive, pasqyrave financiare dhe strukturës së auditimit 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 tij? Sigurisht, si një institucion i jashtëm auditues,

KLSH duhet të jetë shembull për ofrimin e një pune cilësore. Sikurse përmendet në raportin e EUROSAT-t, “cilësia është e nevojshme si për punën profesionale të SAI-t, ashtu dhe për administrimin e tij⁶”.

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. Brenda SAI-t 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, botim i vitit 2010, fq. 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.

Nga ana tjetër, sipas përcaktimit të bërë nga Grupi i Punës i INTOSAI mbi Vlerat dhe Dobitë e SAI-ve: “Një SAI duhet të jetë një organizatë model dhe të drejtojë nëpërmjet shembullit - p.sh. në qeverisjen e mirë, transparencën dhe llogaridhënien për performancën e SAI-t, duke ndjekur standardet etike, në promovimin e një kulture të cilësisë dhe përmirësimit të vazhdueshëm, si dhe në të mësuarit dhe shkëmbimin e njohurive⁷”.

Të përqëndruar për sigurimin e nivelit të duhur të llogaridhënies dhe të cilësisë në auditim, duke zbatuar rekomandimin e Rezolutës së Kuvendit të Shqipërisë për “Kryerjen e auditimeve ndaj përdorimit të fondeve të Buxhetit të Shtetit, si dhe fondeve të projekteve të financuara nga BE-ja

4 ISSAI 20, botim i vitit 2010, fq. 3

5 IFAC, Komiteti i Audituesve Ndërkombëtarë, botim i vitit 2007, fq. 8.

6 Raporti i Grupit të Punës së EUROSAT-t, botim i vitit 2010, fq. 18

7 Botim i INTOSAI “Kudri i Matjes së Performancës së SAI-ve”, shtator 2012, fq. 11

e nga institucionet financiare ndërkombëtare me objektivitet, profesionalizëm, cilësi dhe efektivitet të lartë”, si KLSH kemi realizuar gjatë vitit të kaluar 177 auditime nga 153 të planifikuara dhe kemi përfunduar 158 auditime.

Gjatë auditimeve të kryera në vitin 2012 (me periudhe 2-3 vjeçare aktiviteti të entit që auditohet), KLSH ka vërejtur parregullsi dhe shkelje financiare në të ardhurat e mbledhura dhe në shpenzimet e kryera nga entet publike të audituara, institucione të Pushtetit Qendror dhe Vendor, me dëm ndaj Buxhetit të Shtetit në shumën 13, 522, 392, 000 lekë, ose 97.3 milione euro. Institucioni ka rekomanduar që kjo shumë të zhduket në masën 100 përqind.

Institucioni ka zbuluar shkelje të disiplinës financiare me ndikim negativ në performancën e subjekteve të audituara, në shumën e përgjithshme 1, 842, 998, 000 lekë, ose 13.2 milione euro.

Shkeljet financiare janë vërejtur kryesisht në prokurimet publike, në shitjen dhe dhënien me qira të pasurisë shtetërore, në urbanistikë, në shpenzimet operative, në doganat, në tatimet e taksat, etj.

Ekziston një perceptim negativ i publikut në lidhje me nivelin aktual të korrupsionit në administratën publike. Ky perceptim vjen nga moszbulimi dhe mosndëshkimi i korrupsionit në nivel të mjaftueshëm nga ana e organeve shtetërore përgjegjëse për ta luftuar këtë dukuri. Në këtë këndvështrim, mirëqeverisja është antidoti më i mirë ndaj korrupsionit. Fondi Monetar Ndërkombëtar është shprehur se *“të promovosh mirëqeverisjen në të gjitha aspektet e saj, duke siguruar sundimin e ligjit, duke përmirësuar eficiencën dhe përgjegjësinë e sektorit publik dhe duke*

luftuar korrupsionin, janë elementë thelbësorë të një kuadri ku ekonomitë mund të prosperojnë⁸”.

Mendoj se gjithnjë përpara nesh duhet të kemi fjalët e çmuara të Sekretares së Shtetit Hilari Klinton në adresimin e saj në Kuvendin e Shqipërisë. *“Është gjithmonë e rëndësishme t’i kujtojmë vetes se konsolidimi i demokracisë kërkon më shumë se vetëm zgjedhje. Kërkon studim logjik. Kërkon institucione të forta... Kërkon që qeveria të jetë e hapur në mënyrë që njerëzit të na pyesin në menaxherëve të llogarive publike. Unë kërkoj me ngulm që ju të përballeni me problemin që ndikon në kaq shumë demokraci sot në botë, pikërisht me korrupsionin... Kjo është një luftë që secili vend duhet ta kryejë dhe të fitojë në të gjithë botën, sepse korrupsioni është një kancer që gërryen shoqëritë... Zhdukja e korrupsionit kërkon përpjekje të pandalshme dhe një angazhim të përbashkët”.*

Si KLSH gjatë vitit 2012 kemi kryer 40 kallëzime penale për 125 punonjës të administratës shtetërore të niveleve të ndryshme, ose 2 herë më shumë kallëzime nga sa institucioni ka bërë në tre vitet 2009-2011 të marra së bashku.

Senatori kanadez John Williams, Kryetar i Organizates Globale të Parlamentareve Kunder Korrupsionit (GOPAC) shprehet se *：“Qeverisja e mirë, qoftë në sektorin publik ose privat, është gjithmonë një sfidë. Ndërsa ne duam dhe presim që njerëzit të veprojnë me ndershmëri dhe integritet, në shumë raste, vetë interesi, lakmia, dhe mungesa e respektimit të të*

8 Udhëzues, “Qasja e FMN-së në promovimin e mirëqeverisjes dhe në luftën ndaj korrupsionit”, ribotim i vitit 2011, fq. 18

drejtave të të tjerëve kapërcen detyrimin themelor për të vepruar në mënyrë etike... Qeverisja e mirë kërkon vigjilencë të vazhdueshme nga drejtuesit për të siguruar llogaridhënie efektive. Njohja e problemit është e lehtë, zgjidhja është sfidë. Shumica e njerëzve nuk kanë dëshirë të japin llogari, por llogaridhënia është themeli mbi të cilin qeverisja efektive dhe një shoqëri e begatë mund të ndërtohen”⁹.

Është vërejtur botërisht se rritja e përgjegjësisë së menaxherëve publike ndikon menjëherë në uljen e korrupsionit. Puna jonë shkon në sinkron me Strategjinë Ndërsektoriale të Parandalimit, Luftës kundër Korrupsionit dhe Qeverisjes Transparente 2008-2013 të qeverisë Berisha, e cila kërkon një bashkëpunim më të ngushtë të institucioneve kryesore që e luftojnë korrupsionin, të bazuar në angazhime të përbashkëta të institucionalizuara.

Gjatë vitit të kaluar, KLSH është përpjekur të krijojë sinergji për mirëqeverisjen, duke bashkëpunuar në sistem me institucionet e tjera shtetërore. Në mars 2012, nënshkruam një marrëveshje bashkëpunimi me Inspektoratin e Lartë të Deklarimit dhe Kontrollit të Pasurive të funksionarëve të lartë të shtetit dhe një me Autoritetin Shqiptar të Konkurrencës, me synimin e zhbërimit të çdo rasti pasurimi të shpejtë të ndonjë funksionari publik, si dhe të rasteve të prishjes së konkurrencës në tenderat dhe ankandet shtetërore. Në qershor 2012 nënshkruam marrëveshjen e bashkëpunimit me Prokurorinë e Përgjithshme. Nga kallëzimet e

institucionit vetëm në muajin Dhjetor 2012, institucioni i Prokurorisë ka nisur hetimet për 35 punonjës publikë të kapur me shkelje nga KLSH në bashkitë Vlorë, Sarandë, Himarë, Pogradec dhe Përmet, si dhe në Ndërmarrjen e Ujësjellës-Kanalizimeve Mat. Kjo është parësore në ndërgjegjësimin e strukturave dhe enteve publike për përgjegjësitë që ato kanë në administrimin e pronës shtetërore. Bashkëpunimi eficient i institucioneve si KLSH dhe Prokuroria e Shtetit në zbulimin dhe hetimin e abuzimeve me pronën shtetërore prodhon përgjegjshmëri. Dhe një shkallë më e lartë përgjegjësie ndaj disiplinës së rreptë financiare dhe detyrave të tjera publike ul korrupsionin. Nga ana tjetër, sfida jonë tjetër kryesore, modernizimi i institucionit, realizohet duke koordinuar si duhet punën me institucionet e tjera. Në përmbushje të objektivit të platformës strategjike të caktuar në dhjetor 2011 për institucionin, kemi siguruar bashkëpunim profesional me Institutin e Ekspertëve Kontabël të Autorizuar (IEKA) dhe me Këshillin Kombëtar të Kontabilitetit.

Kemi iniciuar në maj 2012 marrëveshjen e bashkëpunimit me Ministrinë e Financave, sidomos me strukturat e saj të auditimit të brendshëm. Kjo marrëveshje është në veprim dhe do të realizohet e plotë gjatë këtij viti në objektivat e saj kryesore, në bazë të standardeve ISSAI 9150 dhe 1240. Ndajmë mendimin që forcimi i kapaciteteve të auditimit, si atij të brendshëm dhe të jashtëm publik, është rruga e duhur për të mbështetur maksimalisht rritjen e përgjegjshmërisë, transparencës dhe ndershmërisë në qeverisje.

⁹ “Llogaridhënia dhe Qeverisja e mirë-Pa llogaridhënen, korrupsioni lulëzon”, John Williams, artikull, Revista e Audituesve të Përgjithshëm të Çertifikuar (CGA), Nëntor-Dhjetor 2011, fq. 37

KLSH ka sjellë në vitin 2012 58 propozime për përmirësim të legjislacionit, nga të cilat 15 janë zbatuar tashmë, ndërsa 24 janë në proces zbatimi. Ka rekomanduar 2, 194 masa organizative, nga të cilat janë zbatuar 1, 659 ose 76 përqind e tyre.

Institucioni ka rekomanduar 1, 221 masa disiplinore dhe administrative, nga të cilat 802 ose 66 përqind janë realizuar që gjatë këtij viti. Ndërsa në përmbushjen e rekomandimeve tona për masat organizative, ato disiplinore dhe administrative kemi nivel të mirë zbatueshmërie, masat për largime nga puna të punonjësve të gjetur me shkelje janë në nivel shumë të ulët. Ky mosrealizim ka ardhur nga serioziteti i pakët i enteëve të audituara në ndëshkimin e shkelesve të ligjit brënda stafit të tyre. Na del një detyrë e rëndësishme për këtë vit që të ngremë në një nivel të pranueshëm këtë tregues shumë të rëndësishëm për forcimin e kulturës së ndërhkueshmërisë, ose ndryshe të përgjegjësisë dhe llogaridhënies në administratën publike.

Përmirësimi i qeverisjes duke luftuar korrupsionin dhe antikulturën e pandërhkueshmërisë, nëpërmjet transparencës së plotë dhe funksionale me publikun, ka përbërë një nga përparësitë e veprimtarisë së KLSH gjatë vitit të kaluar. Ai është njëkohësisht shprehje e filozofisë dhe përqasjes sonë për të vendosur në plan të parë interesat e qytetarit. Kemi trajtuar 358 letra dhe ankesa nga qytetarët për probleme të ndryshme, nga të cilat 111 i kemi konstatuar jashtë kompetencave dhe juridiksionit të KLSH, kurse nga 247 kërkesa dhe ankime në kompetencë të institucionit, 171 prej tyre i kemi verifikuar dhe u kemi dhënë

përgjigjen përkatëse, ndërsa 76 janë në vijim të verifikimit.

Për rritjen e transparencës dhe efijencës në auditim, KLSH ka nënshkruar marrëveshje bashkëpunimi me disa nga OJF-të më të spikatura në promovimin e transparencës në administratën publike dhe në luftën kundër korrupsionit, dhe konkretisht me Transparency Internacional në Shqipëri, me lëvizjen Alternativa Civile, me Qendrën për Transparencë dhe Informim të Lirë, me Institutin e Studimeve Bashkëkohore, me Institutin për Demokraci dhe Ndërmjetësim, me lëvizjen Evropiane Shqipëri dhe me Institutin "G&G Group". Këto nuk janë marrëveshje sa për numër. Marrëveshjet shprehin filozofinë e punës sonë, realizimin e veprimtarisë me ekonomicitet, efektivitet dhe efijencë, duke gjeneruar sinergji me bashkëpunimet. Nga OJF-të kërkojmë jo vetëm bashkëpunim për transparencë, por edhe të marrin pjesë aktive në auditimet tona dhe ato të na auditojnë ne. Sikurse shprehet Grupi i Punës i INTOSAI mbi Vlerën dhe Dobitë e Institucioneve më të Larta të Auditimit (SAI-ve), "*Sigurimi i cilësisë tek performanca e SAI-t nënkupton se vlerësimi është rishikuar nga dikush, i cili nuk ishte i përfshirë drejtpërdrejt në punën e vlerësimit të hollësishëm, me qëllim sigurimin e cilësisë është e mjaftueshme. Transparenca në lidhje me natyrën dhe procesin e sigurimit të cilësisë është thelbësore për besueshmërinë e vlerësimit në sytë e të gjithë aktorëve. Sigurimi i cilësisë duhet të ndërmerret nga individët dhe organizatat që janë të njohur me vendin dhe SAI-n¹⁰*".

10 Botim i INTOSAI "Kudri i Matjes së Performancës së SAI-ve", shtator 2012, fq. 16

Në zbatim të parimit 8-të të ISSAI 20 për komunikimin aktiv të një SAI nëpërmjet publikimeve, gjatë vitit 2012 institucioni përgatiti dhe botoi “KLSH-Analiza Vjetore 2011”, “KLSH në Kuvend”, “KLSH-Analiza 6-mujore 2012”, “EUROSAI dhe SAI-t Evropiane”, “Standardet ISSAI 1, 10, 11, 20, 30, 40, 100 dhe 200”, “Historiku i KLSH”, dy numra të revistës shkencore “Auditimi Publik” dhe Manualin e përditësuar të Auditimit të Performancës. Më datën 28 dhjetor 2012, KLSH zhvilloi Konferencën e tij të parë Shkencore, duke ju referuar historikut të institucionit dhe punës shumëvjeçare të të gjithë personave që kanë kontribuar për ngritjen dhe mbarëvajtjen e tij në periudha kohore të ndryshme, me rastin e 100 Vjetorit të Pavarësisë. Kjo konferencë për këtë vit 2013 dhe vitet në vijim synon të kthehet në një traditë dhe një forum përqasjesh eksperiencash auditimi si për auditimin e jashtëm dhe atë të brendshëm publik, duke sjellë edhe përvojën audituese të institucioneve homologe të zhvilluara në rajon dhe më gjerë.

Puna në sistem për mirëqeverisjen, përgjegjësia jonë për transparencë dhe llogaridhënie mbartin në vetvete një përgjegjësi ligjore, profesionale dhe morale tepër të lartë. Për të qenë sa më efektive dhe për të modernizuar kapacitetet tona audituese dhe gjithë aktivitetin, në zbatim dhe të rekomandimit të Progres Raportit 2012 të BE-së për Shqipërinë, i cili ka nënvizuar se: “*Auditimi i jashtëm duhet të vijë në nivel me standardet e INTOSAI¹¹*”, gjatë vitit 2012 plotësuam përgatitjen e draft-amendimeve të ligjit organik të KLSH, në bashkëpunim intensiv me Drejtorinë

e Përgjithshme të Buxhetit në BE, DG-Budget dhe me SIGMA. Gjatë ditëve të para të Nëntorit 2012 organizuam katër tryeza pune me pedagogë të Universitetit Shtetëror të Tiranës dhe ekspertëve të njohur ligjorë, kontabël dhe të financave publike, si dhe me përfaqësues të shoqërisë civile dhe të mediave. Në këto tryeza mori pjesë dhe një Drejtor Njësie në DG-Budget, specialist i fushës. Nga tryezat rezultuan sugjerime të vlefshme që u reflektuan në draftin përfundimtar të Projekt-Ligjit me Amendimet, i dorëzuar Kuvendit të Shqipërisë më 30 nëntor 2012 dhe sipas DG-Budget, “*tërësisht në përputhje me standardet INTOSAI*”. Amendimet sjellin një konceptim modern të të drejtave dhe detyrave të KLSH. Ato do të ndihmojnë në rritjen e nivelit të zbatimit të rekomandimeve të tij, në rritjen e kapaciteteve administrative, në saktësimin e së drejtës së KLSH të auditojë fondet e akorduara nga BE për Shqipërinë deri tek përdoruesi i fundit dhe në saktësimin e së drejtës të çertifikojë llogaritë financiare të enteve të audituara. Ne besojmë se Kuvendi do të na mbështesë si gjithmonë. Për më tepër, vetë Rezoluta e Kombeve të Bashkuara e 22 Dhjetorit 2011 i inkurajon Shtetet Anëtare të OKB-së dhe parlamentet e tyre të “*mbështesin SAI-t të kryejnë detyrat e tyre në mënyrë objektive dhe efektive, duke qenë të pavarura nga subjekti i audituar dhe të mbrojtura nga ndikimet e jashtme¹²*”. Me amendimet e ligjit të KLSH permiresohet qeverisja dhe rritet ndjenja e përgjegjësise dhe llogaridhënia në administratën publike.

11 Raport Progresi 2012 i Bashkimit Evropian për Shqipërinë, fq. 66

12 Rezoluta e OKB-së “Për nxitjen e efijencës, përgjegjshmërisë, efektivitetit dhe transparencës së administratës publike duke fuqizuar institucionet supreme të auditimit”, 22 dhjetor 2011, fq. 3

Në Projekt-I denë e paraqitur më datë 14 Dhjetor 2011 në Komisionin e Ekonomisë dhe të Financës së Kuvendit, si kandidat i nominuar nga Presidenti i Republikës, theksova se : *“KLSH është përpara një sfide të fortë për ta përqëndruar punën tek auditimi i performancës, pse ai i shërben vleresimit të përgjegjshmërisë publike. Përqëndrimi i vëmendjes tek auditimi i performancës do të jetë ndër shtyllat kryesore të planit të ri strategjik 2013-2016 të institucionit”*. Gjatë vitit 2012, katërfishuam numrin e auditimeve të performancës, në krahasim me një vit më parë (duke u nisur nga një bazë shumë e dobët) dhe përditësuam Manualin e Auditimit të Performancës, që ai t’u shërbejë më konkretisht audituesve tanë. Në shtator 2012, institucioni ngriti Departamentin e Auditimit të Performancës, me në krye një nga studjuesit më premtues të makroekonomisë shqiptare dhe Doktor i Shkencave në financat publike, si dhe me 16 auditues ndër ata më me përvojë në KLSH dhe auditues të rinj me perspektivë të qartë për ngritje profesionale.

Me qëllim përmirësimin e metodologjisë së auditimit dhe raportimeve tona, ngritëm në shkurt 2012 Departamentin e Kërkimit Shkencor, Zhvillimit dhe Teknologjisë së Informacionit. Gjatë vitit 2012 institucioni aplikoi dhe fitoi një projekt binjakëzimi për zhvillimin e metodologjisë dhe kapaciteteve të tij audituese, në kuadër të financimeve IPA 2012, me vlerë 2.11 milionë euro, i cili do të bëhet veprues në fund të këtij viti. Falenderojme me kete rast Delegacionin e BE-se ne Tirane, ministrine e Integritimit dhe DG-Budget per mbeshtetjen e dhene, pas 4 vitesh qe institucioni nuk kishte

perfituar asnje asistence teknike nga donatoret.

Jemi të bindur se ndikimi ynë në mirëqeverisjen publike është tërësisht në funksion të nivelit të kapaciteteve tona. Gjatë vitit 2012, kemi rekrutuar sipas të gjitha rregullave të punësimit në administratën publike shumë punonjës të rinj, ndër të cilët katër me gradën shkencore Doktor i Shkencave dhe tetë me nivel pasuniversitar të Programit Master. Kemi pare si mjetin kryesor të forcimit të kapaciteteve audituese të institucionit trajnimet intensive të stafit, si atij me përvojë edhe atij të ri, në përvetësimin e standardeve INTOSAI. Për këtë, kemi lidhur, duke filluar nga muaji shkurt 2012 e në vijim, marrëveshje bashkëpunimi me institucionet simotra të zhvilluara të auditimit më të lartë publik, si Zyra e Audituesit të Përgjithshëm të Kosovës, Zyra Kombëtare e Auditimit (NIK) e Polonisë, Gjykata e Auditimit e Sllovenisë, Gjykata e Llogarive e Turqisë dhe Institucioni i Auditimit Shtetëror të Kroacisë. Si rezultat i zbatimit të këtyre marrëveshjeve, gjatë vitit 2012 u trajnuan jashtë shtetit një numër audituesish të KLSH i barabartë me numrin e punonjësve të institucionit të dërguar jashtë gjatë shtatë viteve 2004-2011 të marra së bashku. Realizuar në gjysmën e dytë të vitit 2012 me ekspertë të SIGMA në Tiranë një program intensiv trajnimesh për auditimin e performancës, auditimin financiar dhe auditimin e teknologjisë së informacionit, program të cilin do ta vijojmë edhe këtë vit. Vitin 2012 e mbyllëm me një tregues 19.4 ditë trajnimi për auditues në KLSH, nga vetëm 2.1 ditë trajnimi në vit për auditues, që kishim trashëguar nga viti 2011. Ky tregues i sotëm është në nivel me treguesit e

ditëve të trajnimit në vit për auditues të institucioneve të auditimit suprem më të zhvilluara në kontinent.

Në tërësi, gjykoj se masat e marra dhe puna e kryer gjatë vitit 2012 na lejojnë të jemi ambiciozë në objektivat tona për vitin në vijim. Në bashkëpunim me ekspertë të SIGMA, kemi përgatitur Planin e Zhvillimit Strategjik të KLSH për vitet 2013-2016, i cili permban objektivat kryesorë si përmirësimi i bazës ligjore dhe rregullatore të KLSH, në përputhje me standardet INTOSAI dhe praktikat më të mira europiane, përmirësimi i metodologjisë dhe rritja e cilësisë në auditim, përmirësimi i cilësisë dhe shtimi i numrit të auditimeve të performancës, krahas konsolidimit të auditimeve të përputhshmërisë dhe atyre financiarë, sigurimi i mirëqeverisjes, si dhe rritja e përgjegjshmërisë dhe llogaridhënies për një menaxhim të shëndoshe financiar. Këto objektiva do të jenë parësore për ne gjatë këtij viti dhe në vijim.

Bashkëpunimi i gjerë dhe i thellë me Kuvendin e Shqipërisë, me Institucionin e Presidencës, me Qeverinë dhe me të gjithë partnerët tanë në nivel kombëtar dhe ndërkombëtar është për ne garancia më e plotë në suksesin e objektivave dhe përpjekjeve tona për llogaridhënie efektive të enteve që auditojmë, për transparençë eficiente dhe përgjegjshmëri në realizimin e misionit të KLSH.

Literatura:

ISSAI 1, 10, 20, 40, 1240 dhe 9150

Prof.Ass.Dr. Recai Akyel, President i Gjykatës Turke të Llogarive, "Integriteti i menaxhimit të auditimit, llogaridhënia dhe TONE AT THE TOP"; prezantim i mbajtur në Konferencën VII EUROSAL-OLACEFS në Tbilisi, Gjeorgji, shtator 2012.

IFAC, "Komiteti i Audituesve Ndërkombëtarë", botim i vitit 2007

Rezoluta e Kuvendit të Shqipërisë për Vlerësimin e Aktivitetit të KLSH, 26 prill 2012

Rezoluta e OKB "Për nxitjen e efijencës, përgjegjshmërisë, efektivitetit dhe transparençës së administratës publike duke fuqizuar institucionet supreme të auditimit", 22 dhjetor 2011

Raport Progresi 2012 i Bashkimit Evropian për Shqipërinë

Raport i Komitetit të Audituesve Ndërkombëtarë, botim i EUROSAL, 2010, Allan Rosenbaum, "Qeverisja e mire, llogaridhënia dhe Nëpunësi publik", 2009, Universiteti Ndërkombëtar i Floridas, SHBA

John Williams, "Llogaridhënia dhe Qeverisja e mirë", artikull, Revista e Audituesve të Përgjithshëm të Çertifikuar (CGA), Kanada, Nëntor-Dhjetor 2011

"Qasja e FMN-së në promovimin e mirëqeverisjes dhe në luftën ndaj korrupsionit", Udhëzues, ribotim i vitit 2011

*** Dr. Bujar Leskaj është Kryetar i Kontrollit të Lartë të Shtetit**

AUDITIMI I TË ARDHURAVE NË TURQI

SAI`t, kudo nëpër botë, po i kushtojnë gjithnjë e më shumë vëmendje auditimit të të ardhurave në paralel me pritshmëritë e njerëzve, dhe si rrjedhojë, mbështetur në legjislacionin e tyre po i riorganizojnë prioritetet e tyre dhe devijojnë burimet nga aktivitetet e tjera drejt auditimit të të ardhurave.

Përktheu dhe Përshtati: **Alfonc GABILI***

I - HYRJJE

1. Shkëmbimi i informacionit i arritur me anë të takimeve profesionale dhe forumeve të tjera, i ka dhënë dhe do të vazhdojë ti japë një ndihmesë të madhe SAI`ve në përpjekjet që ata kanë bërë për të zhvilluar më tej auditimin e tyre të të ardhurave.

2. Në Turqi, njësoj si dhe në shumë vende të tjera, auditimi i të ardhurave ka pasur më pak rëndësi se auditimi i shpenzimeve. Megjithatë Gjykata Turke e Llogarive, me burimet e saj te limituara, është në parapergatitjen e ri-dizenjimit të politikave të saja për auditimin e të ardhurave.

3. Momentalisht administrimi i tatimeve të Turqisë po i nënshtrohet një ndryshimi organizativ dhe funksional brënda kuadrit të një projekt-reforme i cili është pjesërisht i financuar nga Banka Botërore. Ska dyshime që këto ndryshime do të prekin formulimin e politikave dhe qasjeve të reja të auditimit të të ardhurave të Gjykata Turke e Llogarive.

4. Ky punim fokusohet në dy tema të mëdha. E para, mbulon gjerësisht një llogaritje të shkurtër të tatimit dhe administrimit aktual të tatimeve në Turqi, ndërkohë që e dyta përshkruan pozitën e Gjykatës Turke te Llogarive në auditimin e

të ardhurave. Kjo pjesë, është përqëndruar kryesisht në një punim të paraqitur në Seminarin Ndërkombëtar për Auditimin e të Ardhurave. Gjithsesi, seksioni që ka lidhje me horizontet e reja në auditimin e të ardhurave është i përfshirë në Projektin Kërkimor të ASOSAI.

II- SISTEMI I TATIMIT DHE ADMINISTRIMI I TATIMEVE NË TURQI

Baza Ligjore e Tatimit

5. Neni 73 I Kushtetutës së Republikës së Turqisë përcaktohet nën titullin

“ Detyrimi për të paguar Tatimet” si më poshtë:

Çdo njeri ka për detyrim të paguaj tatimet që i takojnë sipas burimeve të tij financiare, në mënyrë që të përballohen shpenzimet publike.

Një shpërndarje e barabartë dhe e balancuar e barrës tatimore është objektiv social i politikës fiskale.

Tatimet, tarifatat, detyrat dhe detyrime financiare të tjera të tilla do të vendosen, ndryshohen ose hiqen me ligj.

Këshilli i Ministrave mund të ketë fuqinë për të ndryshuar përqindjet e clirimit, përjashtimeve dhe reduktimeve të tatimeve, tarifave, detyrave dhe imponimeve të tjera të tilla financiare, ku limitet maksimale dhe minimale janë të vendosura me ligj.”

6. Kushtetuta përcakton gjithashtu se duhet të ketë një dispozitë në ligj për të vendosur çfarëdo lloj tatimi. Ligjet kryesore të tatimeve janë: Ligji për Tatimin mbi të Ardhurat, Ligji për Tatimin e Korporatave, Ligji për Tatimin e Mjeteve Motorike, Ligji për Tatimin

mbi Trashegiminë dhe Dhurimet, Ligji për Taksën mbi Vlerën e Shtuar, Ligji për Tatimet mbi Shitjen e Mjeteve Motorike, Ligji për Tatimin mbi Konsumimin e Naftës, Ligji për Transaksionet Bankare dhe të Sigurimeve, dhe Ligji për Detyrimet e Stampimit. Procedurat e përgjithshme që mbulojnë të gjitha llojet e tatimeve janë të përcaktuara nga një ligj specifik i titulluar “Ligji mbi Procedurat Tatimore”. Ministria e Financave lëshon qarkore për të përcaktuar direktiva operative dhe administrative të detajuara e të bazuara të dyja në këtë ligj mbi procedurën dhe në një ligj specifik që ka lidhje me tatimin përkatës.

Struktura dhe Performanca e Tatimeve në Turqi

7. Raporti për tatimet mbi të ardhurat e Produktit të Brendshëm Bruto (PBP) ka një mesatare prej 18%. Tatimet mbi të ardhurat e buxhetit të konsoliduar (p.sh. totalet e përfshira në të ashtu-quajturat buxhetet shtesë dhe buxhetet kryesore) ka një shumë prej 13 % të PBP: Tatimet kryesore janë: të ardhurat personale (40 % të të ardhurave), taksat mbi vlerën e shtuar (30%) dhe të ardhurat e korporatave (7%). Taksat e mbledhura në mënyrë të drejtpërdrejtë nga pushteti vendor nuk janë të përfshira në këto raporte. Momentalisht rreth 11 % e mbledhjes së tatimeve mbi taksat i kalojnë pushtetit vendor. Në vitet e fundit, ka pasur një rritje të mbështetur në nivele specifike të vendosura nëpërmjet fondeve ekstra buxhetore të cilat janë llogaritur si - 3% të PBP.

8. Shpërndarja e tatimit mbi të ardhurat e buxhetit të konsoliduar sipas subjektit të treguar më poshtë:

(i) Tatimi mbi të ardhurat 48.6

Tatimi mbi të ardhurat personale 40.4

Tatimi mbi të ardhurat e korporatës 7.2

(ii) Tatimi mbi pasurinë 1.0

(iii) Tatimi mbi të mirat dhe shërbimet 45.7

Tatimi mbi vlerën e shtuar 31.0

Të tjera 14.7

(iv) Tatimi mbi tregtinë me jashtë 5.8

9. Do të ishte më fitimprurëse nëse do të jepnim një informacion të shkurtër mbi tatimet kryesore.

Tatimi mbi të Ardhurat Personale (TAP) përfitohet nëpërmjet kthimit vjetor të tatimit mbi të ardhurat, në mbledhjen e burimeve. Përqindja e tatimit marxhinal shkon nga 25% në 55%. Tatimi në burim llogaritet si 84% e të ardhurave totale të TAP. Elementi kryesor i burimit është rroga dhe të ardhurat nga paga, të cilat aktualisht përkojnë me 55% të totalit të TAP: Tatimet janë mbajtur nga afërsisht 5.5 milionë përfitues rrogash, nga të cilët 1.7 milionë janë në sektorin publik.

Një pjese relativisht më e vogël e të ardhurave të qeverive vjen nga **Tatimi mbi të Ardhurat e Korporatave (TAK)**. Janë mbi 230.000 korporata subjekt të këtij tatimi, shumica e të cilave (190.000) janë kompani me aksione të ndara, duke përfshirë dhe ndërmarrjet ekonomike shtetërore. Pavarësisht përqindjes së lartë formale të tatimit, prurja e TAK në buxhetin e tatimeve mbi të ardhurat është e ulët (7%).

Taksa mbi Vlerën e Shtuar (TVSH) ka një bazë të gjërë, mbulon si të mirat ashtu dhe shërbimet dhe ka shpenzime relativisht të pakta. Përqindjet e të dhënat e TVSH-

së turke vështire së janë në një linjë me metodën e Bashkimit Europian. Ka dy përqindje të ulëta (1% dhe 8%) për artikujt ushqimorë bazë, një përqindje bazë (15%) dhe përqindja e të mirave luksoze (23%).

Administrimi i Tatimeve

10. Drejtoria e Përgjithshme e të Ardhurave (DPA) e Ministrisë së Financave është përgjegjëse për administrimin e tatimeve. DPA ka stafin më të madh, të përbërë nga më shumë se 55.000 persona, pjesa më e madhe e të cilit është e shpërndarë në rreth 900 zyra lokale të tatimeve. DPA ka përgjegjësi gjithashtu të këshillojë qeverinë për politikat e tatimeve, për të interpretuar ligjet mbi tatimet dhe për të prodhuar statistika për Administratorin Vendor të Financës, për të kontrolluar rrjetin e zyrave vendore nëpër provinca etj.

Një Sistem i Kompjuterizuar në Administrimin e Tatimeve

11. Kompjuterizimi i operacioneve tatimore ka filluar pak a shumë prej njëzet vitesh. Shumica e veprimeve në zyrat e tatimeve, (duke përfshirë regjistrimin e numrit të indentifikimit të tatim paguesit, transaksionet e vlerësimit të pasurisë dhe transaksionet e pagesave) janë kompjuterizuar. Megjithatë, në ditët e sotme, vetëm një numër i limituar i zyrave vendore të kompjuterizuara janë të lidhura në mënyrë direkte (on-line) me një nga tre qendrat kompjuterike rajonale të cilat ndodhen në Ankara, Stamboll dhe Izmir. Qëndrat kompjuterike rajonale kanë statusin e sistemeve kompjuterike qendrore IBM. Synohet të arrihet me kompjuterizimin:

(a) klasifikimi dhe seleksionimi i kthimit sipas sektorit, madhësisë, normave, rezultateve të auditimeve të mëparshme, informimit të të tretëve, profilit të përgjithshëm ose funksionit që kanë, me një qëllim për të përzgjedhur ato kthime nga auditimi dhe ankimimi i llogarive; dhe (b) një sistem menaxhues që monitoron sistemin e tatimeve dhe me anë të një metode shkencore piketon fushat ku nuk ankimohej ose ku problemet e sistemit janë të bazuar në të dhëna faktike ose interferime.

Funksionimi i Auditimit të Brendshëm

12. Funksionimi i auditimit në administratën tatimore bëhet nga katër grupe brenda Ministrisë së Financave, të cilët janë Bordi i Llogaritarëve të Specializuar, Bordi i Inspektoreve Financiare, Bordi i Kontrolluesve të të Ardhurave dhe Oficerët e Kontrollit të Tatimeve. Llogaritarët e Specializuar dhe Inspektorët Financiarë i raportojnë në mënyrë të drejtpërdrejtë Ministrisë së Financave dhe tradicionalisht ato auditojnë çështjet më të mëdha e më të ndërlikuara. Në Bordin e Llogaritarëve të Specializuar shumica e kohës së stafit të përbërë nga 325 veta i dedikohet aktivitetit të tatimeve. Bordi i Inspektoreve Financiare, me stafin e tij prej 120 vetash, merret me auditimin e tatimeve vetëm për të aplikuar mandatin e tij të rishikimit të menaxhimit të burimeve të qeverisë. Inspektorët Financiarë shpenzojnë shumicën e kohës së tyre në funksionimin e auditimit të brendshëm, sesa në auditimin e tatimeve. Një grup i tretë, Bordi i Kontrolluesve të të Ardhurave, me një staf prej 470 vetash, kujdeset edhe për auditimet e brendshme edhe për auditimin e tatimeve dhe i

raporton Drejtorisë së Përgjithshme të të Ardhurave. Në fund, janë 2100 Oficerë të Kontrollit të Tatimeve të vendosur në nivelet lokale dhe vendore, të cilët merren me “kontrollin e pajtueshmërisë” dhe ndihmojnë grupe të tjera qëndrore auditimi në punën e tyre në terren. Oficerët e Kontrollit të Tatimeve janë stafi i DPA-së, por aktivitetet e tyre të përditshme, duke përfshirë edhe programet e auditimit, janë të përcaktuar nga Administratori Financiar Vendor.

Zgjidhja e mosmarrëveshjeve tatimore

13. Në Turqi mosmarrëveshjet tatimore zgjidhen në dy njësi nga sistemi i gjykatës administrative. Kundërshtimi i parë bëhet në Gjykatën Tatimore përkatëse. Sipas vendimit të kësaj Gjykate, palët që e kundërshtojnë këtë vendim, nëse ka ndonjë, në disa raste ankohen te Gjykata Administrative Rajonale dhe në raste të tjera në Gjykatën Administrative të Lartë e quajtur Këshilli Shtetëror.

Reforma e Administrimit Tatimor sipas Axhendës

14. Kohët e fundit Ministria e Financave ka nisur një program për ta rigjallëruar sistemin e administrimit tatimor. Ideja kryesore e programit është zgjerimi i bazës së tatimit në mënyrë që të rriten të ardhurat nga tatimet ndërkohë që siguron një shpërndarje më të barabartë të barrës tatimore. Programi për reformën e administrimit tatimor gjithashtu kërkon që të sigurojë qëndrueshmërinë dhe parashikueshmërinë se të ardhurat e pritura do të rriten me anë të modernizimit të marrëveshjeve organizative,

procedurave dhe sistemeve të bazuara kompjuterike. Elementet e kësaj reforme janë të përmendur si më poshtë:

- * Ristrukturimi i Drejtorisë së Përgjithshme të të Ardhurave
- * Zhvillimi dhe implementimi i sistemeve të automatizuara moderne për administrimin bazë të tatimeve dhe menaxhimin e funksioneve.
- * Zhvillimi i aftësive të përmirësimit për përforsimin e pajtueshmërisë
- * Përmirësimin e shërbimeve të tatimpaguesve
- * Përforsimi i burimeve njerëzore në DPA

Të gjitha këto kërkojnë që të jenë të mbështetura nga transferimi i teknologjisë dhe investimeve në mjedisin e TI në mënyrë që procesi i administrimit të tatimeve të ketë efekt.

III – AUDITIMI I TË ARDHURAVE NË GJYKATËN TURKE TË LLOGARIVE

Karakteristikat kryesore të Gjykatës Turke të Llogarive

15. Përpara se ta trajtojmë temën, do të ishte më e dobishme dhënia e disa informacioneve mbi Gjykatën Turke të Llogarive.

Gjykata Turke e Llogarive është e përcaktuar në kushtetutë dhe i është besuar detyra e auditimit në emër të Asamblesë së Lartë Kombëtare.

Gjykata Turke e Llogarive është një trup i pavarur dhe nuk është subjekt i kontrollit politik ose administrativ. Gjykata Turke e Llogarive është një institucion *sui- generis* i cili nuk bën pjesë në asnjërin prej tre

degëve qeverisëse. Ka pavarësi financiare pasi e bën vetë buxhetin e saj, i cili kalon në Parlament pa ndërhyrjen e ekzekutivit. Presidenti i Gjykatës është autoriteti i vetëm që autorizon shpenzimet e buxhetit të Gjykatës Turke të Llogarive, gjë e cila nuk lë asnjë hapësirë që trupat ekzekutive dhe legjislativë të ndërhyjnë në shpenzimin e buxhetit të Gjykatës Turke të Llogarive. Gjykata Turke e Llogarive zotëron liri veprimi të plotë për të vendosur se cilat llogari apo subjekte të kontrollojë dhe si dhe kur ti kontrollojë ato; gjithashtu ka të drejtën të vendosë nëse raportimi në Parlament i çështjes që po trajtohet është ose jo i nevojshëm.

Struktura Organizative e Gjykatës Turke të Llogarive

16. Gjykata Turke e Llogarive është një trup kolegjal në të cilin Presidenti dhe anëtarët janë të votuar ndërsa stafi i auditimit është i emëruar. Gjykata Turke e Llogarive është një institucion i cili ushtron edhe pushtetin ligjor.

Ndërkohë që audituesit merren me funksionimin e auditimit, të ashtëquajturat Dhoma dhe Bordi i Apelit ka funksionin ligjor.

Stafi profesional i Gjykatës Turke të Llogarive përfshin Presidentin, anëtarët dhe audituesit. Momentalisht stafi përbëhet prej 670 personash nga të cilët 46 janë stafi gjyqësor dhe 624 janë audituesit.

Mandati i Auditimit.

17. Mandati i tanishëm i auditimit i Gjykatës Turke të Llogarive është i përcaktuar në Kushtetutë dhe në Ligjin e Gjykatës Turke të Llogarive. Sipas

Kushtetutës dhe në bazë të ligjit, Gjykata Turke e Llogarive ka fuqinë të auditojë të gjitha të ardhurat, shpenzimet dhe pronat e departamenteve qeverisëse dhe agjensive që janë në juridiksionin e kësaj gjykate. Gjithashtu, është e autorizuar për të pasur akses dhe për të kontrolluar librat e llogarive, regjistrimet dhe të gjitha dokumentet justifikuese të përmendura, si ato të lidhura me proceset e vleresimit dhe mbledhjes, si dhe ato që janë nën zoterimin e palëve të treta.

Fusha e Auditimit të të Ardhurave

18. Fusha e auditimit të të ardhurave nga Gjykata Turke e Llogarive është e përcaktuar në Kushtetutë dhe nga Ligji në fuqi. Sipas këtij legjislacioni fusha është: të gjitha të ardhurat e departamenteve të Qeverisë dhe agjensive që janë subjekt i auditimit të Gjykes Turke të Llogarive.

19. Në Turqi të ardhurat dhe shpenzimet janë të administruara nën tre lloje buxhetesh si më poshtë:

- Buxheti i Përgjithshëm i cili perbehet nga të ardhurat dhe shpenzimet administrative dhe agjensive qendrore qeverisëse (kryesisht Ministritë dhe filialet e tyre)
- Buxhetet shitesë (Drejtoritë e Përgjithshme si Punimet Shtetërore Hidraulike, Autostradat Shtetërore, Universitetet etj), dhe
- Buxhetet e Vecanta (Bashkitë dhe Administrata të tjera vendore)

20. Në implementimin e këtyre buxheteve, shpenzimet bëhen dhe të ardhurat mbledhen në llogari të cilat janë vendosur brenda strukturave organizative të departamenteve ose agjensive. Cdo llogari operon nën përgjegjësinë e një

llogaritari.

21. Në sistemin financiar turk përgjegjësia financiare në realizimin e operacioneve që kanë lidhje me implementimin e buxheteve bie mbi dy zyrtarë: llogaritari dhe zyrtari vlerësues. Rastet e mospërputhjes të zbuluara gjatë auditimeve janë të përfshira në raportin e auditimit nga audituesi dhe kryesisht i dërgohet këtyre dy oficerëve.

22. Në Turqi janë tre lloje llogaritarësh përgjegjës sipas Gjykes Turke të Llogarive:

- a) Llogaritarët e të ardhurave;
- b) Llogaritarët e shpenzimeve
- c) Llogaritarët e pronave

23. Të ardhurat dallohen gjerësisht si “të ardhurat nga tatimet” dhe “të ardhurat jo nga tatimet”, dhe shumica e llogaritarëve të të ardhurave merren me të dyja. Në anën tjetër, llogaritari i shpenzimeve duhet të konsiderohet gjithashtu në kontekstin e auditimit të të ardhurave, sepse një numër i mirë i transkacioneve të shpenzimeve implikojnë mbajtjen e tatimeve. Përveç kësaj, në disa raste një llogaritari mund të ngarkohet pagesa e shpenzimeve dhe mbledhja e të ardhurave, për shembull një drejtor i një zyre tatimore i cili është zyrtari llogaritar i zyrës tatimore është në të njëjtën kohë edhe llogaritar të ardhurash edhe llogaritar shpenzimesh.

24. Një nga karakteristikat e Sistemit Financiar Turk është se administratat dhe agjensitë të cilat bien nën kategoritë e buxheteve të përmendura më sipër për arsye ekonomike, administrative ose arsye të tjera, janë lejuar për të krijuar, jashtë buxheteve të tyre përkatës, fonde speciale ose të kthyeshme. Këto marrëveshje financiare të veçanta kryesisht i drejtohen prodhimit të të mirave dhe sigurimit të

shërbimeve. Meqënëse këto zakonisht janë të drejtuara drejt krijimit të bizneseve, rëndësia e tyre nga pikëpamja e auditimit të të ardhurave është e dukshme.

Objektivat e Auditimit

25. Në përputhje me mandatin e saj, Gjykata Turke e Llogarive ka një objektiv të dyfishtë në kryerjen e auditimit të të ardhurave: ndihmesa në sigurimin e rregullsisë dhe një qeverisje e mirë në drejtimin e të ardhurave.

Në rregullsinë e auditimeve të lidhura me të ardhurat mbi tatimet, objektivat janë ose jo:

- * të ardhurat janë përlllogaritur, vlerësuar dhe mbledhur; dhe
- * të ardhurat tatimore janë ndjekur sipas ligjeve, rregulloreve dhe ndarjeve të tyre në buxhetin përkatës.

Për sa i përket të ardhurave jo nga tatimet, audituesit kontrollojnë transaksionet dhe operacionet e subjekteve që prodhojnë të mira dhe shërbime, meqënëse ata janë të konsideruara si burimi i të ardhurave. Në këtë rast, objektivi i auditit zhvendoset drejt shqyrtimit të efektivitetit, produktivitetit dhe rentabilitetit të subjektit në fjalë.

26. Raportet që i bëhen Parlamentit janë kryesisht të bazuara në materialin e mbledhur gjatë auditimit.

Kur gjatë një auditimi audituesit, vënë re se dispozitat e statuteve, rregulloreve, ligjeve dhe dekreteve shtetërore rrezikojnë interesat e Thesarit në lidhje me aplikimin e tyre dhe me pasojat, çështja raportohet te Presidenti i Gjykates Turke te Llogarive. Përfundimisht, çështjet të cilat janë konsideruar si të rregullta nga Asambleja e Përgjithshme, e cila është një nga kolegjet e Gjykates Turke te Llogarive,

dërgohen në Parlament.

Audituesve mund tu jepen edhe detyra të veçanta auditimi në kontekstin e objektivave të auditimit të të ardhurave. Një detyrë e tillë auditimi është e përcaktuar qartë nga ligji. Detyra për të cilën ligji i kërkon Gjykates Turke te Llogarive të dërgojë raportin në Parlament i jepet vlerësimi i sistemeve të vlerësimit të të ardhurave.

Rezultatet e Auditimit

27. Observimet dhe zbulimet e audituesve raportohen kryesisht në dy lloje raportesh:

- * Raportet Gjygjësore (të brendshëm)
- * Raportet Parlamentare (të jashtëm)

Pasi i paraqiten Presidentit të Gjykatës, raportet e brendshme shqyrtohen (gjykojnë) në dhomën përkatëse të Gjykates Turke te Llogarive. Në fund të gjyqit, lëshohet “vendimi i dhomes”. Në këtë vendim zyrtarët përgjegjës lirohen ose mbahen përgjegjës për të kthyer mbrapsht pagesën që i detyrohen thesarit në një rast mospërputhës. Meqënëse Vendimi i Dhomes është vetë i detyrueshëm, nuk ka nevojë që të dërgohet një raport auditimi në Parlament.

Nga ana tjetër, të ashtu-quajturit raportet e jashtme, të cilët nuk merren me një shembull specifik mospërputhjeje por bëhen më shumë për zbulimet dhe observimet e një natyre të përgjithshme, pasi studiohen nga Asambleja e Përgjithshme i dërgohen Parlamentit.

Auditi i Larte kundrejt Auditit të Brendshëm

28. Siç është shpjeguar më lart (Paragrafi 12) në Turqi, auditimi tatimor është

përgjegjësi e Ministrisë së Financave. Në detyrat e auditimit të marra përsipër nga Inspektorët e Financës, Llogaritarët e Specializuar, Llogaritarët e të ardhurave dhe Oficeret Kontrollues të Tatimeve, objektivi kryesor është të sigurohen që tatimi do të kthehet, paraqitur nga korporatat ose individët, mjafton të paraqesin rezultatet e transaksioneve që janë subjekt i tatimit. Në mënyrë që të arrihet që audituesi i tatimeve të përmbushi objektivat e tij, të gjithë audituesit e tatimeve kanë një leje që i lejojnë të kenë akses në të dhënat e vetë tatim-paguesve ashtu si dhe në të dhënat që kanë lidhje me palët e treta.

Përveç shqyrtimit të tatimeve audituesit e tatimeve të përmendur më sipër, me përjashtim të Llogaritarëve të Specializuar, janë gjithashtu të autorizuar të përcaktojnë nëse vlerësimet dhe mbledhja e tatimeve është bërë në përputhje me ligjet dhe rregulloret. Një mund të pohojë se, në këtë drejtim, objektivi i tyre nuk është shumë i ndryshëm me audituesin e Gjykatës Turke të Llogarive të përmendur më lart (Paragrafi 22). Gjithsesi, ne nuk mendojmë se është një mbivendosje meqënëse:

- * auditimi i të ardhurave i bërë nga Gjykata Turke e Llogarive zakonisht ka një natyrë më të përgjithshme,
- * zbulimet gjatë auditimit nga audituesi i Gjykatës Turke të Llogarive janë të një natyre të veçantë dhe në shumicën e rasteve nënkuptojnë një vendim gjyqësor që është vetë në fuqi,
- * auditimet e bëra nga audituesit e Ministrisë së Financave kanë një karakter të brendshëm e administrativ ndërsa auditimi i Gjykatës Turke të Llogarive është i jashtëm dhe suprem,
- * në auditimin e të ardhurave të Gjykatës

Turke të Llogarive, vetëm llogaritarët e të ardhurave (drejtorët e zyrave tatimore) dhe zyrtarët vlerësues janë përgjegjës në Gjykatën Turke të Llogarive, dhe i bashkangjiten me çfaredo lloj mënyre Gjykatës Turke të Llogarive, ndërkohë që në testimin ankimues të bërë nga Audituesit e Ministrisë së Financave të gjithë zyrtarët të cilët janë përgjegjës që marrin veprime kritike janë nën përgjegjësinë dhe mbikqyrjen e drejtpërdrejtë nga një zyrtar tjetër i Ministrisë së Financave.

Horizonte të reja

29. Deri tani objektivat kryesorë të auditimeve të të ardhurave të Gjykatës Turke të Llogarive janë bërë për të verifikuar se të ardhurat janë vlerësuar, mbledhur dhe se llogaritë e të ardhurave janë të deklaruara në mënyrë të rregullt. Me fjalë të tjera është përqëndruar në auditimin financiar dhe të pajtueshmërisë. Mund të thuhet se shqetësimi i dhomave të gjykatës për pushtetet ligjore të Gjykatës Turke të Llogarive ka luajtur një rol të madh në dhënien e një rëndësie kaq të madhe të auditimit të pajtueshmërisë.

Amendamentet e kohëve të fundit të ligjit parashikojnë në mënyrë eksplicite se Gjykata Turke e Llogarive do të ketë pushtetin për të bërë auditime të ekonomicitetit, efikasitetit dhe efikasitetit të departamenteve dhe agjensive që janë nën juridiksionin e saj. Sigurisht që kjo është e aplikueshme edhe për auditimet e të ardhurave. Objektivat kryesorë të bërjes së auditimit të të ardhurave janë me të gjëra dhe mund të përfshijnë:

- * zbulimin nëse të ardhurat janë të mbledhura me një kosto minimale si për Shtetin ashtu edhe për tatimpaguesin;

- * vleresimin nëse masat e marra nga autoritetet tatimore për të minimizuar evazionin fiskal janë efektive;
- * zbulimin nëse autoritetet tatimore mund të përmirësojnë marrëdhënien midis kostos së administrimit dhe të ardhurës së mbledhur;
- * vleresimin se sistemi i përdorur nga autoritetet tatimore është i përshtatshëm për të identifikuar burimet tatimore dhe për të mbajtur informacion mbi tatimpaguesit.

30. Ashtu siç është shprehur në fillim, në ditët e sotme shumë SAI po i japin gjithnjë e më shumë rëndësi auditimit të të ardhurave. Prania e Gjykatës Turke të Llogarive pranë këtyre SAI've, u vendos nga Presidenti gjatë riorganizimit të funksionimit të auditimit në vitin 1994, i cili vendosi krijimin e një grup të ri auditimi që do të merrej ekskluzivisht me detyrat e auditimit të të ardhurave.

Grupi do të bëjë gjithashtu një përpjekje për të zhvilluar teknika të reja auditimi në auditimin e të ardhurave. Dispozita e re e Ligjit të Gjykatës Turke të Llogarive për sa i përket bërjes së auditimit, krijon një sfidë të re.

31. Që në fillim të viteve 1990 Gjykata Turke e Llogarive është sforcuar shumë për të modernizuar operacionet dhe procedurat e saj audituese. Shkembimi i ideve nëpër forume të organizatave të tilla ndërkombëtare si INTOSAI dhe EUROSAI ka qenë një ndër faktorët kryesorë për të nxitur motivimin për reformë gjë e cila u thellua me marrëdhënie bilaterale me të tjerë SAI. Këto marrëdhënie bilaterale kanë çuar në bashkëpunimin dhe kooperimin me dy SAI të njohura, respektivisht Zyra Kombëtare e Auditit e Mbretërisë së Bashkuar (NAO) dhe Zyra e Audituesit të Përgjithshëm të Pakistanit.

Projekt reforma e Ministrisë së Financave, duke përfshirë përpjekjen për reformën tatimore të përmendur më lart (paragrafi 14) ishte një shtysë për të ndërmarrë disa veprime konkrete për reformë.

Gjithsesi, dispozitat e reja të Ligjit të Gjykatës Turke të Llogarive janë shndërruar në forcën shtytëse kryesore për aktualizimin e ideve të modernizuara. Një Plan Modernizimi gjithëpërfshirës për katër vitet e ardhshme është plotësuar.

32. Një nga dy karakteristikat e Planit të Modernizimit e cila ka lidhje në mënyrë të drejtpërdrejtë me rritjen e aftësive të auditimit është auditimi kompjuterik.

Me instalimin e qendrës së regjistrimit të të dhënave në 1956 për të mbështetur përdorimin e saj në biznes, Gjykata Turke e Llogarive ka përdorur prej vitesh teknologjinë kompjuterike dhe ka zhvilluar një kapacitet teknologjik të brendshëm. Ky kapacitet i ka shërbyer deri tani kërkesave për automatizim të Gjykatës Turke të Llogarive. E ardhmja do të sjellë ndryshime në veprimet e organizatave shtetërore të Turqisë, të cilat Gjykata Turke e Llogarive duhet të vazhdojë ti auditojë dhe kontrollojë. E një rëndësie të madhe është natyra në ndryshim e sistemeve financiare shtetërore të cilët po behën gjithnjë e më shumë të kompjuterizuar.

Duke marrë këto zhvillime në konsideratë, Plani i Modernizimit i jep një vend shumë të rëndësishëm dhe parashikon përdorimin në një sasi thelbësore të auditimit kompjuterik.

Synimet e projektit mund të përmbliken si më poshtë:

- * Të sigurojë pajisje teknike për funksionimin e auditimeve duke implementuar teknika auditimi kompjuterike mbështetëse,

- * Të sigurojë përmirësimin e funksionimit të auditimeve të Gjykatës Turke të Llogarive duke implementuar Auditimin e Bazuar Kompjuterik dhe Auditimet EDP (Electronic Data Process),
- * Të përmirësojë veprimet e Gjykatës Turke të Llogarive me informacione referimi aktuale, të sakta, të cilat mund të gjenden lehtësisht
- * Të rrisë efikasitetin dhe efikasitetin e zyrave dhe funksioneve administrative të Gjykatës Turke të Llogarive duke implementuar Automatizimin e Zyrave në të gjithë Gjykatën Turke të Llogarive.

Në funksion të një niveli gjithnjë e më të kompjuterizuar në administrimin e tatimeve, të krahasuara me nivelin e kompjuterizimit në departamentet e buxhetit dhe shpenzimeve të Ministrisë së Financave, ka shume mundësi që audituesit e të ardhurave do të jenë mundësisht pioneret e auditimit kompjuterik të Gjykatës Turke të Llogarive. Nuk është e nevojshme të thuhet se avancimet e pritura të teknologjisë së IT do të japin një ndihmesë të madhe në rritjen e aftësisë audituese të të ardhurave nga GJYKATA TURKE E LLOGARIVE.

33. Një karakterisitikë tjetër e Planit të Modernizimit e cila ka lidhje të drejtperdrejtë me rritjen e aftësive të Auditimit të të Ardhurave është faza e saj e katërt *modus operandi* e konceptuar për ti drejtuar drejt teknikave dhe arritjeve të reja audituese.

Sipas Planit të Modernizimit, në mënyrë që të përqaset një arritje e re audituese duhet të ndiqen hapat e mëposhtëm:

1. Trajnimi i audituesve që do të angazhohen në projekt me qëllimin për

të kuptuar elementët e metodologjisë së përkohshme (puna e përkohshme) të auditimit,

2. Kryerja e veprimeve eksperimentuese sipas një metodologjie të auditimit për keshillim dhe zhvillim,

3. Hartimi i një udhëzuesi të bazuar në metodologjinë e zhvilluar në fazën e mëparshme

4. Shpërndarja e udhëzuesit të sapo zhvilluar.

Auditimi i të ardhurave do të jetë një nga projektet.

IV- VËRETJET PËRFUNDIMTARE

Brenda kornizës së përshkruar në këtë punim Gjykata Turke e Llogarive pret të bëjë zbulime të rëndësishme për sa i përket menaxhimit të mbledhjes së tatimeve dhe të ardhurave dhe të krijojë rekomandime të vlefshme për përmirësimin e tij duke intensifikuar auditimet e saj të të ardhurave.

Duhet të thuhet se Projekti Kërkimor ASOSAI do të jetë shumë i dobishëm në këtë kontekst.

Marrë nga faqja zyrtare e Gjykatës së Llogarive të Republikës Turqisë

**Alfonc Gabili, auditues
Departamenti i Auditimit të
Investimeve dhe Projekteve me
Financime të Huaja, Shoqëri Publike
dhe Mbrojtjes së Mjedisit*

<http://www.sayistay.gov.tr>

AUDITIMI I IMPLEMENTIMIT TË MARRËVESHJEVE TË PËRBASHKËTA MJEDISORE

ÇFARË JANË MARRËVESHJET MJEDISORE SHUMËPALËSHE?

(MULTILATERAL ENVIRONMENTAL AGREEMENTS - MEA)

Qeverisja botërore mjedisore mund të përkufizohet si “shuma e organizatave, instrumenteve politike, mekanizmave financiarë, rregullave, procedurave dhe normave që rregullojnë proceset e mbrojtjes botërore të mjedisit”

Përktheu dhe përshtati: **Keida Muça**

Që kur çështjet mjedisore u bënë pjesë e axhendës ndërkombëtare në fillim të viteve 1970', politikat globale mjedisore janë zhvilluar me shpejtësi të konsiderueshme. Qeverisja botërore mjedisore mund të përkufizohet si “shuma e organizatave, instrumenteve politike, mekanizmave financiarë, rregullave, procedurave dhe normave që rregullojnë proceset e mbrojtjes botërore të mjedisit”. Marrëveshjet Mjedisore Shumëpalëshe (Multilateral Environmental Agreements) ose “MEA-të” janë tiparet kryesore që rregullojnë këtë proces.

MEA-të janë një nëngrup i universit të marrëveshjeve ndërkombëtare. Ajo që i

diferencon ato nga marrëveshjet e tjera është fokusimi i tyre në çështjet mjedisore, krijimi i së drejtës së tyre detyruese ndërkombëtare dhe fakti që ato përfshijnë shumë vende. Termi “Marrëveshje Mjedisore Shumëpalëshe” ose MEA është një term shumë i gjerë që lidhet me një numër të caktuar të instrumenteve ligjërishit detyruese ndërkombëtare nëpërmjet të cilit Qeveritë kombëtare angazhohen në arritjen e synimeve specifike mjedisore. Këto marrëveshje mund të marrin formë të ndryshme, si “konventa,” “traktate,” “marrëveshje,” “akte finale,” “pakte,” “akorde,” “angazhime,” “protokolle,” ose “kushtetutë” (për një organizatë ndërkombëtare).

MEA është një instrument ligjërishit i detyrueshëm ndërmjet dy ose më shumë

shteteve e cila trajton disa çështje të mjedisit.

E rëndësishme është të kuptohen dy elementë të rëndësishëm të këtij përkufizimi:

1. Detyrimi ligjor

Marrëveshjet mjedisore shumëpalëshe janë instrumente ligjore me efekte të detyrueshme në ato shtete që kanë rënë dakord dhe janë bërë palë e një marrëveshje të caktuar nëpërmjet ratifikimit ose aderimit. Sipas principeve të legjislacionit ndërkombëtar, MEA-të (ashtu si dhe marrëveshjet e tjera ndërkombëtare) zakonisht janë të detyrueshme për tu zbatuar në ato shtete që kanë rënë dakord për të qenë të lidhur me një MEA. Ato shtete të cilat kanë firmosur një marrëveshje por akoma nuk e kanë ratifikuar nuk pritet të ndërmarrin ndonjë veprim që mund të ndikojë në qëllimin dhe fushëveprimin e MEA-së. MEA-t nuk janë deklarata apo pohime me një qëllim të caktuar (të cilat nuk janë detyruese), por janë rregullat e së drejtës. Si të tilla ato janë një mjet mjaft i fuqishëm për implementimin e politikave në drejtim të arritjes së qëllimeve për mbrojtjen e mjedisit dhe zhvillimit të qëndrueshëm. MEA-të duhet të jenë konform ligjeve ndërkombëtare (ashtu siç duhet të jenë në fakt të gjitha instrumentet e këtij lloji). Marrëveshjet me detyrim ligjor për tu zbatuar dhe ato jo të tilla janë të formave nga më të ndryshmet.

2. Ndërmjet dy ose më shumë vendeve

MEA-të mund të jenë midis dy shteteve dhe në këtë rast quhen “bilaterale” ose “dypalëshe”. Gjithsesi pjesa më e madhe e MEA-ve janë ndërmjet dy ose më shumë shtetesh dhe në këtë rast quhen “shumë-

palëshe”. MEA-të janë shumëpalëshe në kuptimin që ato përfshijnë shumë shtete. Përfitimet kryesore nga një MEA janë më së shumti mjedisore por mund të jenë dhe ekonomike, sociopolitike e administrative.

Disa përfitime të përgjithshme të ratifikimit, implementimit, përputhshmërisë dhe përforcimit të MEA-ve dhe kostot që mbart mospërputhshmëria janë:

- Mbrojtja e shëndetit publik dhe mjedisit;
- Përmirësimi i qeverisjes;
- Angazhimi dhe respekti politik ndërkombëtar;
- Solidariteti;
- Asistenca financiare;
- Asistenca teknike dhe Network-u;
- Përfitimet ekonomike afatgjata;
- Tregtia;
- Lehtësimi i ndryshimeve në legjislacionin mjedisor vendas.

Historia e MEA-ve

Disa lloje të MEA-ve kanë zënë vend që prej 100 vjetësh por në të vërtetë këto instrumente kanë lulëzuar vetëm në dekadat e fundit, veçanërisht pas Konferencës Ndërkombëtare të Stokholmit të vitit 1972 mbi Mjedisin Njerëzor. Në bazë të të dhënave të marra nga studime të ndryshme numërohen me qindra MEA të implementuara.

Konferenca e Kombeve të Bashkuara e vitit 1972 mbi Mjedisin Njerëzor (Konferenca e Stokholmit) ishte Konferenca e parë e madhe e Kombeve të Bashkuara në lidhje me çështjet mjedisore që u zhvillua

në Stokholm. Rezultatet e dala nga Konferenca e Stokholmit përfshinë themelimin Programit Mjedisor të Kombeve të Bashkuara (United Nations Environmental Programme - UNEP), themelimin e një Fondi për Mjedisin, etj.

UNEP-i propozoi krijimin e një trupi botëror i cili do të merrte rolin e ndërgjegjes mjedisore të sistemit të Kombeve të Bashkuara. Ky trup është një njësi e projektuar për adresimin e çështjeve mjedisore në nivel rajonal e botëror. Mandati i tij është koordinimi i zhvillimit të politikave konsensuale mjedisore duke mbajtur nën kontroll mjedisin botëror dhe duke sjellë në vëmendje të qeverive e komunitetit ndërkombëtar çështje të ndryshme për të cilat nevojitet ndërmarrja e një sërë vepërimesh.

Negocimi dhe hyrja në fuqi e MEA-së

MEA-të hyjnë në fuqi pas një serie procesesh ndërkombëtare. Pas negocimit të një marrëveshje botërore nevojitet të ndërmerren disa hapa në nivel kombëtar e ndërkombëtar me qëllim sigurimin e përforcimit të tij. Në thelb, fazat nëpër të cilat kalon një draft marrëveshje janë:

- Miratimi;
- Nënshkrimi;
- Ratifikimi, pranimi, ose aprovimi;
- Hyrja në fuqi;
- Aderimi;
- Tërheqja ose denoncimi (Shtetet mund të bëjnë tërheqje ose denoncim të vetvetes nga disa marrëveshje ndërkombëtare bazuar në procedurat e vendosura më parë nga vetë instrumenti në fjalë. Nëse marrëveshja ka

Auditimi cilësor rrit besueshmërinë dhe permirëson vendimarrjen e përdoruesve një klauzolë që përfshin denoncimin ose është e heshtur në lidhje me këtë pikë, shteti mund të tërhiqet pas një periudhe të caktuar ose pas dhënies së pëlqimit nga ana e palëve kontraktuese).

Implementimi MEA-ve

Pasi një MEA ka hyrë në fuqi fokusimi i palëve pjesëmarrëse zhvendoset drejt "implementimit".

Pjesa e implementimit në terren në nivel kombëtar kryhet nga palët pjesëmarrëse, nëpërmjet rregullimeve dhe ndërhyrjeve në legjislacionin vendas. MEA-të mundësojnë aplikimin e disa mekanizmave dhe strukturave ndihmëse që sigurojnë implementimin në nivel kombëtar të tyre. Këto mekanizma ndihmojnë në procesin e përputhshmërisë së MEA-ve dhe përfshijnë një sërë masash si:

- fuqizimi i institucioneve të MEA-ve (si sekretariatet dhe organe të tjera ndihmëse) në drejtim të aksesimit periodik, vlerësimin e përputhshmërisë me MEA-të dhe marrjen e masave të parashikuara në drejtim të përmirësimit të pajtueshmërisë;
- kërkesa ndaj palëve pjesëmarrëse mbi raportimin, monitorimin dhe verifikimin e pajtueshmërisë;
- kërkesa ndaj palëve pjesëmarrëse për ndërmarrjen e planeve kombëtare të implementimit; dhe
- vendosja e termave për mekanizmat e adresimit dhe përmirësimit të mos pajtueshmërisë.

Institucionet përgjegjëse për implementimin

Njësia përgjegjëse e MEA-së në rastet kur është e autorizuar mund të ndjekë rregullisht implementimin e përgjithshëm të detyrimeve të marrëveshjes dhe të ekzaminojë vështirësitë specifike të pajtueshmërisë si dhe të marrë parasysh masat e paracaktuara për rritjen e pajtueshmërisë.

Në nivel institucional Konferenca e Partive (COP) përfaqëson njësinë vendim marrëse parësore për një MEA të caktuar. COP zakonisht mblidhet 1 herë në vit për marrjen e vendimeve por mund të mblidhet edhe më rrallë.

Auditimi Mjedisor

Një nga prirjet e SAI-ve që po provon rritje të shpejtë është auditimi i mjedisit dhe çështjet që kanë të bëjnë me zhvillimin e qëndrueshëm. Kjo mund të përfshijë auditimin mbi zbatimin e legjislacionit në fushën e mjedisit nga qeveritë, nëse shpenzimet për përmirësimin e mjedisit po rezultojnë me përfitime për tatimpaguesit, apo nëse qeveria është duke menaxhuar burimet natyrore në përputhje me parimet e qëndrueshmërisë.

SAI-t janë unikë. Mandatat e tyre ndryshojnë në varësi të aktiviteteve mjedisore të qeverive të tyre. Prandaj jo të gjithë SAI-t mund të auditojnë çështjet mjedisore në të njëjtën mënyrë. Audituesit e sektorit publik punojnë në gjykata llogarie, zyra auditori të përgjithshëm, dhe dhoma llogarie.

SAI-t po përfitojnë shumë duke punuar së bashku për ndarjen e njohurive dhe metodave të auditimit në komunitetin global të

auditimit mjedisor.

Qeveritë punojnë për mbrojtjen e mjedisit në vendin e tyre. Çështje si menaxhimi i mbetjeve, zonat e ndotura dhe menaxhimi i parqeve natyrore shpesh mbeten brenda kufijve shtetërorë. Veprimet e brendshme mund të përfshijnë një sërë mjetesh të politikave publike që përfshijnë legjislacionin, taksat, përmirësimin, stimujt e tregut, rregulloret dhe politikat. Këto mjete janë të nevojshme nëse shtetet janë duke implementuar mbrojtjen e brendshme mjedisore dhe shpesh përdoren për implementimin e Marrëveshjeve Mjedisore Shumëpalëshe në një shtet të caktuar.

Audituesit mund të luajnë një rol thelbësor në auditimin e angazhimeve të qeverisë. Për më tepër meqenëse MEA-të përfshijnë dy ose më shumë shtete, auditimet e përbashkëta të këtyre marrëveshjeve mund të shërbejnë si bazë për arritjen e objektivave dhe angazhimeve të përbashkëta nga ana e komunitetit ndërkombëtar në drejtim të adresimit të çështjeve mjedisore në nivel botëror. SAI-t mund të luajnë një rol të rëndësishëm në vlerësimin e qeverisë në drejtim të arritjes së pritshmërive të parashikuara dhe të implementimit të politikave mjedisore në mënyrë ekonomike, efçente dhe efektive. Auditimet mjedisore ashtu si të gjitha llojet e tjera të auditimit në thelb bëjnë krahasimin e situatës aktuale me atë që duhet të ishte. Për audituesit mjedisorë të sektorit publik kriteret e auditimit derivojnë nga burime të ndryshme si legjislacioni, rregulloret, politikat, programet si dhe marrëveshjet multi-juridiksionale (si MEA-të). Auditimet mjedisore gjithashtu përmbajnë kriteret tradicionale të auditimit të vendosura në principet e menaxhimit të mirë dhe llogaridhënies.

Në përgjithësi nuk ka ndryshime thelbësore në metodologjinë e auditimit mjedisor dhe tipeve të tjera të auditimit. Në auditimin mjedisor mund të përdoret e gjithë gama e mjeteve të auditimit.

Auditimet financiare, për shembull mund të vlerësojnë nëse kostot dhe detyrimet mjedisore janë reflektuar në pasqyrat financiare.

Auditimet e ligjshmërisë dhe rregullshmërisë financiare mund të na japin sigurinë që aktivitetet qeveritare janë kryer në përputhje me ligjet, standardet dhe politikat mjedisore kombëtare dhe ndërkombëtare.

Auditimet e performancës përdoren gjerësisht nga SAI-t për vlerësimin e menaxhimit të programeve mjedisore të qeverisë. Këto auditime mund të përcaktojnë për shembull nëse programet mjedisore janë menaxhuar duke pasur parasysh ekonomicitetin, efikasitetin dhe impaktin mjedisor të programeve mjedisore si dhe nëse janë marrë masa për matjen dhe përcaktimin e efektivitetit të këtyre programeve.

Të treja tipet e auditimeve, ai financiar, i ligjshmërisë e rregullshmërisë financiare dhe ai performancës mund të adresojnë çështje mjedisore, të burimeve natyrore dhe të zhvillimit të qëndrueshëm. Në disa raste ligji organik i një SAI specifikon kërkesat dhe kushtet mjedisore. Auditimi mjedisor mund të trajtohet duke përdorur një kombinim të të tre tipeve të auditimit (i ligjshmërisë e rregullshmërisë, financiar dhe i performancës) e parë kjo nga një perspektivë mjedisore.

Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit (International Organization of Supreme Audit Institutions - INTOSAI)

Auditimi cilësor rrit besueshmërinë dhe permirëson vendimarrjen e përdoruesve

Grupi i Punës mbi Auditimet Mjedisore (Working Group on Environmental Auditing - WGEA)

Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI) është lider i njohur ndërkombëtar në fushën e auditimit të sektorit publik. Kjo është një organizatë ndërkombëtare me status special këshillimor nga Këshilli Ekonomik e Social i Kombeve të Bashkuara. Që nga viti 2010 nga Institucionet Supreme të Auditimit (SAI-t) nëpër të gjithë botën janë kryer rreth 2000 auditime mjedisore. Grupi i punës për auditimin mjedisor (INTOSAI WGEA) u themelua në vitin 1992 me misionin për të asistuar SAI-t në drejtim të kuptimit të çështjeve të përfshira në auditimin mjedisor, për lehtësimin e shkëmbimit të informacionit dhe eksperiencës ndërmjet tyre dhe për publikimin e udhëzuesve apo informacioneve të tjera të nevojshme.

Aktualisht INTOSAI WGEA ka mbi 70 SAI anëtarë. Që nga themelimi i tij INTOSAI WGEA ka hartuar rreth 20 studime dhe udhëzues duke bërë një pasqyrë të temave të zhvilluara/ose duke dhënë udhëzime mbi mënyrën se si mund të auditohen çështje të ndryshme mjedisore si biodiversiteti, ndryshimet klimatike, mbetjet, uji, etj. Për më tepër janë kryer auditime të përbashkëta të disa rajoneve si dhe auditimi i përbashkët botëror mbi ndryshimet klimatike ku kanë marrë pjesë SAI nga e gjithë bota. Me qëllim shkëmbimit të informacionit dhe eksperiencës, krijimin e një rrjeti bashkëpunimi dhe përcaktimin e një drejtimi për të ardhmen, takimet e grupit të punës organizohen çdo 1 vit e gjysmë.

Auditimi i MEA-ve

Siç është përmendur dhe më lart auditimi i çështjeve mjedisore nuk ndryshon shumë nga auditimi i fushave të tjera të qeverisjes. Bazuar në studimet e kryera mbi auditimet mjedisore, vitet e fundit numri i këtyre auditimeve si dhe numri i temave të mbuluara është rritur në mënyrë konstante. Arsytet pse SAI-t po fillojnë ta shikojnë mjedisin si një temë të rëndësishme mund të jenë si më poshtë:

- më shumë se kurrë, vendet po përbalen me sfida të shkaktuara nga menaxhimi i dobët i burimeve mjedisore, e cila ka një efekt të drejtpërdrejtë në ekonominë dhe shëndetin e njeriut, dhe kërkon më shumë burime publike;
- mjedisi dhe çështjet e lidhura me të, duke përfshirë këtu dëmtimin e tij, shkojnë përtej kufijve të një shteti gjë që ka ndikuar në marrëdhëniet politike ndërmjet vendeve të ndryshme;
- mungesa e burimeve në shërbim të një popullsie në rritje përbën një sfidë për disa vende.

Fokusi i auditimit, duke përfshirë kohën dhe kriteret e auditimit, është nga praktikatat më të mira të vendosur nga vetë SAI. Nëse një vend implementon politika, ligje e rregullore të qarta e të drejta një gjë e tillë e bën procesin e auditimit të pajtueshmërinë me këto politika dhe rregullore mjaft të thjeshtë. Natyrisht, një gjë e tillë nuk mund të ndodhë kur rregullorja është e dobët, e paqartë ose jo mjaftueshmërisht e kuptueshme.

Kërkimi dhe përcaktimi i kriterëve sa më të mira të auditimit varet nga vetë SAI. Shumë shpesh SAI-t hasin vështirësi në vendosjen e kriterëve të përshtatshme

dhe të mira për auditimet e performancës. Bashkëpunimi ndërkombëtar njohja me praktikatat më të mira në mbarë botën dhe legjislacionin ndërkombëtar, duke përfshirë marrëveshjet shumëpalëshe mjedisore mund të jetë një zgjidhje e mirë. Sipas studimeve të kryera në lidhje me auditimin mjedisor, që nga viti 2003, më shumë se një e treta e SAI-ve kanë përdorur marrëveshjet shumëpalëshe mjedisore si një burim i kriteresh për kryerjen e auditimeve mbi tema të tilla si ndryshimi i klimës, biodiversiteti, mbetjet e rrezikshme, mbrojtja e ozonit, ligatinat, etj.

Qasjet e përbashkëta për auditimin e MEA-ve

- Nëse një vend është palë në një MEA, auditimi mund të marrë në konsideratë faktin nëse qeveria ka zhvilluar politika procedura të mjaftueshme dhe të përshtatshme për përmbushjen e angazhimeve që derivojnë nga MEA. Ky lloj auditimi kërkon që audituesi të nxjerrë në pah se kush janë angazhimet e vërteta dhe se si këto angazhime janë zbatuar në legjislacionin vendas si dhe cilat janë mekanizmat e qeverisjes.
- Kur politikatat e brendshme dhe procedurat janë përcaktuar siç duhet, ato mund të përdoren si kriter për vlerësimin e implementimit dhe përforcimit të tyre. Auditimi mund të marrë në konsideratë faktin nëse politika është zbatuar në mënyrën më efikente, ekonomike dhe efektive. Këto lloj auditimesh mund të jenë më të komplikuar duke qenë se përfshijnë vlerësimin nëse qëllimet e politikës janë përmbushur si dhe nëse politika e brendshme i shërben qëllimit (dhe angazhimeve) të MEA-së.

- Për më tepër, në qoftë se raportimi i kërkuar periodik sipas një MEA-je nuk është duke u bërë në kohën e duhur, apo nëse informacioni i dhënë nuk përmbush qëllimin e kërkesave, një gjë e tillë mund të përbëjë gjithashtu subjektin e një auditimi. Vlerësimi i një raporti auditimi nga organet ndërkombëtare është një mënyrë për të tërhequr vëmendjen e legjislativit për përmbushjen e angazhimeve ndërkombëtare. Përveç kësaj, pritshmëria është rritur dhe raporte të tilla mjedisore duhet të jenë subjekt i auditimit të pavarur.
- Nëse një shtet nuk është palë e një MEA, përsëri MEA mund të jetë një burim i mirë i kritereve të auditimit për SAI-n. Shumë marrëveshje mund të përdoren si referencë e mirë praktike apo si pikë referimi për një qeverisje të mirë mjedisore.
- Mungesa e informacionit të besueshëm në dispozicion në lidhje me statusin e implementimit dhe/ose zbatimit të MEA-së. Aksesit ndaj informacionit mund të ekzistojë, por informacioni mund të jetë jo i rëndësishëm së duhur ose i pa mjaftueshëm. Shpesh herë nuk është e mundur ose e arsyeshme për SAI-n mbledhja e informacionit dhe/ose të dhënave shtesë dhe në përgjithësi duhet theksuar se kjo nuk është realisht detyra e SAI-t. Në këto raste SAI mund të zgjedhë të rekomandojë përmirësimin e mënyrës së raportimit si dhe mbledhjen e të dhënave nga ana e Qeverisë, por nuk do të jetë në gjendje të japë përfundime të rëndësishme në lidhje me efektivitetin e zbatimit MEA-së.
- Në disa raste, gjuha e përdorur në MEA mund të interpretohet në disa

Auditimi cilësor rrit besueshmërinë dhe permirëson vendimarrjen e përdoruesve mënyra. Faza si “bëj si të jetë më e përshtatshme” ose “në sa më shumë të jetë e mundur” nuk jep direktiva të qarta për qeveritë dhe audituesit. Kjo e bën të vështirë për SAI-t që të auditojnë rezultatet dhe përputhshmërinë.

- MEA-t mund të mos përmbajnë mekanizma shumë të qarta dhe të prekshme përsa i përket zbatimit të tyre. Kjo e bën të vështirë për SAI-t nxjerrjen në pah të rëndësisë së implementimit të tyre, përveç rasteve të problemeve mjedisore në shkallë botërore.
- Auditimi i MEA-ve në disa raste mund të mos jetë i rëndësishëm për një vend. Për shembull, çështjet e mjedisit të përfshira në një MEA të cilat nuk janë një shqetësim serioz për vendin, koha e kryerjes së auditimit nuk është (politikisht) më e mira, etj.

Vlera auditimit të MEA-ve ka provuar se është e dyfishtë. Së pari, parlamentet kombëtare dhe qeveritë mund të përdorin raportet e auditimit, gjetjet dhe rekomandimet për të përmirësuar veprimet e brendshme, politikat dhe mjetet. Së dyti, nëpërmjet raporteve të auditimit, Sekretariatet e MEA-ve kanë një burim të mirë të informacionit për zhvillimin e mekanizmeve që mund të ndihmojnë në implementimin dhe zhvillimin e ardhshëm të MEA-ve.

Grupi i Punës së INTOSAI-t për Auditimin Mjedisor (WGEM) ka publikuar udhëzime në lidhje me auditimin e MEA-ve, duke përfshirë Auditimin e Marrëveshjeve Ndërkombëtare të Mjedisit (2001) dhe se si SAI-t mund të bashkëpunojnë mbi Auditimin e Marrëveshjeve Ndërkombëtare të Mjedisit (1998).

Bashkëpunimi ndërmjet SAI-ve

Një trend i dukshëm në auditimin mjedisor që po ecën me ritme të shpejta është kryerja e auditimeve të përbashkëta. Zonat kufitare të mbrojtura, organet e përbashkëta të mbrojtjes së ujërave, ajrit dhe ndotësve ndërkufitarë dhe politikat shumëpalëshe mjedisore kanë luajtur një rol të rëndësishëm në përafrimin e marrëdhënieve ndërmjet SAI-ve. Në fakt, vendet me numër të madh fqinjësh dhe çështjesh ndërkufitare janë duke prodhuar shumicën e auditimeve të përbashkëta mjedisore. Përfitimet nga auditimet e përbashkëta për audituesit e mjedisit dhe politikëbërësit përfshijnë standardet për krahasimin e rezultateve të vendit, hartimin e raporteve të përbashkëta që mund të shpërndahen lehtësisht brenda dhe jashtë vendit, rekomandimet e përbashkëta që e bëjnë më të lehtë zgjidhjen e problemeve të përbashkëta dhe shkëmbimin reciprok të metodave të përdorura. Për shembull, tetë SAI kanë kryer një auditim të përbashkët të Konventës së Helsinkit, e cila ka të bëjë me transportin e mbetjeve të rrezikshme në Detin Balltik. Kjo metodë ishte e përshtatshme për këtë auditim të veçantë, pasi objektivat e kësaj Konvente janë të bazuara në vendime të përbashkëta dhe bashkëpunim, si dhe në faktin që vendet nënshkruese kanë dalje në Detin Balltik. SAI-t gjithashtu bashkëpunojmë për ndërtimin e kapaciteteve për auditimin mjedisor. Auditimet bashkëpunuese, veçanërisht ato në lidhje me MEA-të, ndihmojnë audituesit në përmirësimin e njohurive, në mësimin e teknikave të auditimit si dhe në krahasimin e gjetjeve të auditimit me vendet e tjera. INTOSAI WGEA në vitin 2007 ka publikuar materiale udhëzuese për SAI-t

mbi mënyrën e kryerjes së auditimeve të përbashkëta, duke theksuar rëndësinë e bashkëpunimit dhe ofrimin e disa sugjerimeve praktike se si SAI-t mund të punojnë së bashku në mënyrë efektive.

Kufijtë e juridiksionit të SAI-ve - Sfidat dhe konsideratat gjatë auditimit të MEA-ve

Shkalla e auditimit të MEA-ve nga ana e SAI-ve varet nga mandati i vetë SAI-t si dhe nga struktura e qeverisë së vendit. Disa SAI kanë mandatin për të kontrolluar legjislacionin kombëtar lidhur me MEA-të. Për shembull, SAI i Indisë ka mandatin e auditimit të legjislacionit kombëtar, shtetëror dhe lokal, ndërsa mandati i SAI-t të Kanadasë fokusohet vetëm në legjislacionin federal. Struktura qeveritare e disa shteteve, sidomos i atyre më të centralizuar dhe/apo të vegjël, mund të ketë vetëm një nivel të qeverisjes që i lejon të auditojë implementimin e MEA-ve nëpërmjet legjislacionit vendas. Për më tepër, duke qenë se MEA-të duhet të implementohen në nivel nën-kombëtar dhe kombëtar, shtrirja e auditimit të SAI-t në lidhje me implementimin MEA-së në nivele të ndryshme të qeverisë së një vendi do të jetë e ndryshueshme.

Një faktor shtesë që ndikon në juridiksionin e një SAI është shkalla sipas së cilës një shtet ka përshtatur në legjislacionin kombëtar dhe politikat vendase detyrimin e zbatimit të një MEA-je. Me fjalë të tjera, SAI mund të përballët me sfidën e auditimit të implementimit të legjislacionit vendas i cili duhet t'i përmbahet MEA-së në nivel kombëtar dhe/ose auditimin e pajtueshmërisë së politikave të qeverisë me një MEA të caktuar në nivel ndërkom-

bëtar. Pyetja që lind është nëse SAI-t mund të auditojnë ato MEA për të cilat shtetet e tyre nuk kanë miratuar legjislacionin zbatues. Kjo mund të jetë një çështje politike qeveritare, të cilat shumica e SAI-ve nuk e kanë mandatin t'i auditojnë.

Tradicionalisht, implementimi i MEA-ve auditohet vetëm në rastet që qeveritë përkatëse kanë mundur t'i implementojnë ato në nivel kombëtar si dhe të zhvillojnë politika të brendshme për vënien në jetë të tyre. Megjithatë, disa SAI kanë filluar të shkojnë një hap para këtij kriteri auditimi të rreptë në mënyrë që të jenë në gjendje të kryejnë auditimin e legjislacionit kombëtar që rrjedh nga MEA-të. Në të vërtetë, ekzistojnë kritere të tjera që mund të përdoren për të përcaktuar se cila MEA duhet audituar dhe në çfarë mënyre. Këto kritere auditimi përfshijnë: nënshkrimin dhe/ose ratifikimin e marrëveshjes; shenjat e mosrespektimit të marrëveshjes; rreziqet mjedisore për marrëveshjen, detyrimin për të respektuar marrëveshjen; sa strikte është marrëveshja si dhe aktualiteti dhe koha e hartimit të raporteve të auditimit (p.sh. përgatitja e raporteve të auditimit në të njëjtën kohë me samitet ndërkombëtare). Për më tepër, SAI mund të konsiderojë më të rëndësishme auditimin e çështjeve mjedisore që janë më kryesore për vendin dhe pastaj të kalojë tek marrëveshjet përkatëse të nënshkruara dhe/ose të ratifikuara se sa të zgjedhë të auditojë një marrëveshje të caktuar.

Në drejtim të realizimit të formulimit të kriterëve të forta të auditimit në lidhje me një MEA, ekziston një spektër i gjerë i cili varet nga fakti nëse një shtet: nuk ka nënshkruar, ka nënshkruar, ka ratifikuar, ka miratuar instrumentet e duhura për zbatimin e objektivave të një MEA-je, dhe

Auditimi cilësor rrit besueshmërinë dhe permirëson vendimarrjen e përdoruesve nëse ka raportuar rezultatet e veta në Sekretariatin e MEA-së.

Sigurisht është më i thjeshtë auditimi i implementimit të një MEA-je dhe raportimi i rezultateve në Sekretariatin e MEA-së kur shteti e ka ratifikuar atë sesa auditimi i një MEA-je në të cilën shteti nuk është ende nuk zyrtarisht palë, edhe pse ka shembuj auditimit të MEA-ve nga shtete që nuk janë bërë palë. Për shembull, ShBA nuk e ka ratifikuar Protokollin e Kiotos të Konventës së Kombeve të Bashkuara mbi Ndryshimet Klimatike (UNFCCC), por identifikimi i temave kyçe dhe mësimet të nxjerra nga Skema Tregtimit të Emetimeve (ETS) dhe Protokollit të Kiotos për Mekanizimin e Zhvillimit të Pastër (CDM) mund të ndikojë në marrjen e vendimeve nga SHBA-ja. SAI i ShBA-së bëri një studim mbi mësimet e nxjerra nga ETS dhe CDM e Bashkimit Evropian. Ka raste kur SAI mund të auditojë një MEA edhe ku qeveria përkatëse nuk e ka miratuar legjislacionin zbatues të marrëveshjes. Në të vërtetë, disa qeveri vetëm kohët e fundit mund të kenë miratuar një MEA pasi nuk kanë patur burimet apo vullnetin politik për të përshtatur legjislacionin kombëtar, objektivat dhe/ose strategjitë apo instrumente të tjera të brendshme. Duke audituar në mënyrë direkte angazhimin ndërkombëtar të një shteti ndaj një MEA-je, SAI mund të luajë një rol të rëndësishëm në vlerësimin e boshllëqeve të të dhënaveve, pajtueshmërisë dhe efektivitetit të MEA-së.

Përveç kësaj, SAI-t mund të japin informacion vetëm pasi të kenë raportuar paraprakisht në Sekretariatet e MEA-ve dhe të bëjë rekomandime për përmirësime në të ardhmen.

Në rastin e Konventës Kuadër të Kombeve të Bashkuara mbi Ndryshimet Klimatike

(UNFCCC), disa nga kriteret e auditimit të përmendura më sipër janë të rëndësishme dhe disa auditime janë ndërmarrë për të vlerësuar nëse qeveritë kanë përmbushur detyrimet e tyre ndërkombëtare në lidhje me ndryshimet klimatike. Për shembull, SAI i Kanadasë ka kryer në vitin 2006 auditimin e performancës mbi vlerësimin e angazhimit të qeverisë ndaj detyrimeve të Protokollit të Kiotos edhe pse Kanadaja nuk e kishte miratuar strategjinë e vet kombëtare. Auditimi zbuloi se qeveria e Kanadasë ende nuk kishte krijuar një strukturë qeverisjeje efektive për menaxhimin e aktiviteteve të Ndryshimeve Klimatike. SAI i Ukrainës gjithashtu ka kryer në vitin 2009 një auditim performance për vlerësimin e zbatimit angazhimeve të qeverisë ndaj Protokollit të Kiotos. Në mungesë të legjislacionit të miratuar në Ukrainë që mund të shërbente si kriter auditimi, SAI i Ukrainës përdori si kriter auditimi UNFCCC-në dhe angazhimet ndaj Protokollit të Kiotos për të dhënë përgjigjen

e qeverisë ndaj ndryshimeve klimatike. Këta shembuj ilustrojnë faktin se disa SAI mund të bëhen më fleksibël në kryerjen e auditimeve përtej juridiksionit kombëtar legjislativ. Megjithatë, pavarësisht nga juridiksioni i një SAI në lidhje me auditimin e implementimit të një MEA-je, në fund të fundit suksesi i MEA-së varet nga veprimet e iniciuara në nivel kombëtar.

Përktheu dhe përshtati:

Keida Muça

Audituese

Departamenti i Auditimit të Performances

Burimi: Përmbledhje e Udhëzuesit të UNEP (Programi Mjedisor i Kombeve të Bashkuara) për auditues mjedisorë "Auditimi i implementimit të marrëveshjeve të përbashkëta mjedisore"

SFIDAT E LUFTIMIT TË KORRUPSIONIT

A DUHET TË KETË BE-JA ROL MË TË MADH?

Nëse mendoni se Bashkimi European është i përfshirë në shumë çështje tashmë, prisni derisa planet e tij ambicioze për mbikëqyrje në fushën e drejtësisë europiane, prokurimit dhe korrupsionit të shpalosen plotësisht.

European Voice, 18 Tetor 2012

Nëse mendoni se Bashkimi European është i përfshirë në shumë çështje tashmë, prisni derisa planet e tij ambicioze për mbikëqyrje në fushën e drejtësisë europiane, prokurimit dhe korrupsionit të shpalosen plotësisht. Ideja më e fundit është një propozim nga Vivian Reding, Komisionerja Europiane për Drejtësi, për të rishikuar traktatin e BE-së në mënyrë që të lejojë një prokuror publik europian të gjurmojë dhe burgosë të dyshuarit për përvetësim të fondeve të BE-së. Por ky s'është i vetmi projekt super-ambicioz në BE.

Ka fakte që argumentojnë për plane të tilla. Si fillim është humbja e buxhetit

të BE-së: Reding argumenton se “shifra reale” për mashtrim është “shumë më e lartë” se 600 milion euro raportuar vitin e kaluar. Megjithatë kjo varet se si ne e perceptojmë mashtrimin. Studiuesit e dinë se shtetet europiane me shkallë më të lartë korrupsioni kanë më shumë gjasa të krijojnë deficite fiskale. Kjo do ta bënte paktin fiskal të justifikueshëm si një hap “anti-korrupsion”, edhe pse pak njerëz do të guxonin të shpreheshin kështu.

Së dyti, qëndron fakti se në shumë vende të Europës jugore dhe lindore fondet e BE-së janë shpërndarë për bizneset e favorizuara nga parti të caktuara. Kjo nuk është asgjë e re dhe jo çdo parlament kombëtar do ta konsideronte një sjellje të tillë si të paligjshme, por ky është rast kur ky favoritizim i qeverisë do të thotë se

kompanitë që nuk gëzojnë lidhjet politike janë të humbura.

Gjithashtu këto shqetësime ekzistojnë dhe në opinionin publik: në një sondazh të fundit nga Eurobarometër qytetarët europian janë ankuar shumë për korrupsionin, sidomos ata që jetojnë në vende ku korrupsioni është i përhapur janë shumë kritikë ndaj politikave të qeverisë së tyre kombëtare.

Por çfarë ka ndodhur që nga zgjerimi?

Regres

Në Europën Qendrore, që nga hyrja në BE në vitin 2004 shumica e shteteve të reja anëtare kanë ngecur në kontrollin e korrupsionit. Raportet e fundit të BE-së në Rumani kanë vlerësuar institucionet anti-korrupsion të vendit, që megjithatë nuk kanë penguar përhapjen e mashtrimit në trajtimin e fondeve të BE-së, duke çuar gati në ndërprerjen e tyre dhe në akuzimin e kreut kombëtar të zyrës së taksave për favorizimin të evazionit fiskal.

Estonia është shembull i progresit në vendet e reja anëtare por dhe kjo jo në sajë të BE-së por të aplikimit të politikave neo-liberale dhe skandinave. Dhe madje edhe shtetet e vjetra anëtare nuk janë bastionet e dikurshme: renditja e fundit të Bankës Botërore tregon regres në Austri, Greqi, Portugali dhe Mbretërinë e Bashkuar.

Rreziqet me të cilat përballet BE-ja në qoftë se ajo vepron janë po aq të mëdha sa përfitimet, veçanërisht në qoftë se këto rreziqe nuk janë kuptuar mirë. Si fillim, ndërhyrja nga BE-ja mund të përballet

me mungesë besueshmërie në vendet që i kanë ndërtuar vetë me sukses sistemet qeverisjes së mirë. Mjaftojnë dy klikime në faqen e internetit të çdo qeverie skandinave për të mësuar se cila fondet janë disbursuar dhe se si janë zgjedhur kontraktorët. Është shumë më e vështirë të kuptohet kjo në rastin e institucioneve europiane, ku edhe disa drejtori të përgjithshme nuk janë në dijeni të asaj që bëjnë departamentet e tjera.

Një rrezik i dytë është ai i “mono-ndërtimit institucional” - me fjalë të tjera, për shkak të mungesës së njohurive specifike të një vendi, të rekomandohen institucione të ngjashme me vendet që mund të kenë probleme shumë të ndryshme. A duhet Suedia të krijojë një institucion të veçantë për të menaxhuar paratë e BE-së kur prokurimi i saj funksionon shumë mirë ashtu siç është? Industria e anti-korrupsionit është inefficiente veçanërisht si pasojë e Konventës së Kombeve të Bashkuara kundër Korrupsionit e cila u rekomandon të gjithëve të krijojnë agjenci të veçanta anti-korrupsin, pavarësisht dëshmive statistikore se vendet që i kanë ngritur ato nuk kanë përparuar dukshëm më mirë se tjerët.

Rreziku i tretë është se përpjekja për të frenuar korrupsionin mund të gllabërohet nga rritja e shpejtë e industrisë së anti-korrupsionit, një industri të ardhurat e së cilës janë rritur shpejtë gjatë 15 viteve të fundit, pavarësisht nga ndikimi i vogël.

Marre nga 'EuroSpeak', Bulletin i Levizjes Europiane ne Shqipëri, nr.12, tetor-nentor 2012

Info

- Kontrolli i Lartë i Shtetit

VEPRIMTARI TË KONTROLLIT TË LARTË TË SHETIT PËR PERIUDHËN SHETOR -DHJETOR 2012

1. KLSH merr pjesë në Konferencën EUROSAI-OLACEF

Në datat 17-18 Shtator 2012 në Tbilisi, Gjeorgji u zhvillua Konferenca e VII-të e organizatave EUROSAI dhe OLACEFS, me temë “Roli i institucioneve supreme të auditimit në mirëqeverisjen e sektorit publik”.



Në këtë konferencë mori pjesë një delegacion i Kontrollit të Lartë të Shtetit, i kryesuar nga Kryetari z. Bujar Leskaj.

Pjesëmarrës të kësaj konference ishin përfaqësues të 38 vendeve (delegacione të kryesura nga Presidentët e organizatave supreme të auditimit) anëtarë të EUROSAI (organizata e Institucioneve Supreme të Auditimit të Europës) dhe OLACEFS (Organizata e Institucioneve Supreme të Auditimit të Amerikës Latine dhe Karaibeve).

Konferenca u fokusua në dy drejtime kryesore, në rritjen e besueshmërisë së palëve të interesuara, nëpërmjet auditimit të integritetit dhe përgjegjshmërisë menaxheriale e filozofisë dhe sjelljes së titullarit, si dhe në reformën e menaxhimit financiar publik, me tendencat dhe mësimet e nxjerra.



Kryetari i delegacionit të KLSH z. Leskaj zhvilloi një sërë takimesh me homologët e SAI-ve pjesëmarrës në këtë konferencë, si me Presidentin e Gjykatës së Llogarive të

Sllovenisë, Dr. Igor Šoltes, me Presidentin e Zyrës së Auditimit Suprem (NIK) të Polonisë, z. Jacek Jezierski, me Presidentin e Gjykatës së Llogarive të Turqisë Dr. Recai Akyel, etj.

Tema e bisedimeve ishte mbarëvajtja e marrëveshjeve të bashkëpunimit të lidhura tashmë me disa nga këto institucione, si dhe zgjerimi e forcimi i mëtejshëm i marrëdhënieve me këto institucione, në drejtim të shkëmbimit të eksperiencave të ndërsjellta dhe forcimit të kapaciteteve audituese të KLSH-së, me anë të trajnimeve të ndryshme në fushat e auditimit të performancës, auditimit të pajtueshmërisë apo çertifikimit të pasqyrave financiare.

Nga ana e homologëve të SAI-ve të Sllovenisë, Polonisë dhe Turqisë u shpreh gadishmëri e plotë për mbështetjen dhe ndihmën që këto SAI do të ofrojnë për rritjen e kapaciteteve audituese KLSH-së.

Në përfundim të punimeve të këtij aktiviteti, të dy organizatat EUROSAI dhe OLACEFS dolën me një deklaratë të përbashkët si me poshte :

DEKLARATA E TBILISIT

EUROSAI dhe OLACEFS u mblodhën në Konferencën e VII-të të përbashkët, të mbajtur në Tbilisi (Gjeorgji), më 17-18 shtator 2012,

Njohin që:

• Mjedisi ekonomik e social dhe kërkesat e qytetarëve, i detyrojnë shtetet të kryejnë reforma, të cilat synojnë menaxhimin e burimeve publike në mënyrë më efikase, në përputhje me parimet e përgjegjshmërisë,

transparencës dhe integritetit, duke siguruar kështu qëndrueshmërinë fiskale;

- Ashtu si theksohet në Rezolutën e Kombeve të Bashkuara A/66/209, te datës 22 dhjetor 2011, SAI-t luajnë një rol të rëndësishëm në promovimin e parimeve të lartpërmendura. Në mënyrë që SAI-t të kontribuojnë për të pasur një përgjegjshmëri sa më të madhe në institucionet publike, është thelbësore të sigurohet pavarësia dhe cilësia e lartë e punës së tyre, duke rritur kështu besimin e palëve të interesuara;
- Strategjitë e shëndosha, komunikimi i brendshëm dhe i jashtëm, kërkesat etike, cilësia dhe monitorimi i mekanizmave të kontrollit janë elementë kryesor që SAI-t të arrijnë të kenë një veprimtari të shkëlqyer në menaxhim. Zhvillimi i TI-së dhe vlerësimi i punës nga homologët janë instrumenta të vlefshëm për rritjen e kapaciteteve të SAI-t, si dhe për përgjegjshmërinë dhe transparencën, duke rritur kështu besimin e qytetarëve;
- SAI-t kontribuojnë ndjeshëm për arritjen e një qeverisje të mire, nëpërmjet funksionimit eficient dhe efikas të auditimeve të zhvilluara, duke dhene rekomandime me qëllim përforcimin e menaxhimit publik, si edhe nëpërmjet dhënjes së nje informacioni sa më transparent mbi këto çështje për shoqërinë;
- Praktikrat dhe përvojat e secilit SAI përfaqësojnë një burim të vlefshëm informacioni për të tjerët, kështu që bashkëpunimi shërben më së miri për përmirësimin e marrëdhënieve me

publikun, menaxhimin dhe auditimin e jashtëm në nivel global, duke përfituar nga sinergjitë ndërkombëtare;

Page 1 of 2

Inkurajojmë:

Të dyja organizatat qe të përhapin këto parime brënda komuniteteve të tyre rajonale dhe të punojnë së bashku në mënyrë që të auditojnë dhe promovojnë më shumë efikasitet, përgjegjshmëri, efektivitet, integritet dhe transparencë në menaxhimin publik për të mirën e qytetarëve;

Anëtarët e tyre të udhëheqin nepermjet shembullit për përmirësimin e cilësisë së punës së tyre, për të rritur ndërgjegjësimin e SAI-t në vlerat qe ata sjellin për arritjen e qeverisjes së mirë;

Të dyja organizatat, për të intensifikuar bashkëpunimin midis vëndeve anëtare të INTOSAI, përmes niveleve të ndryshme të vendim-marrjes së tyre dhe strukturave të punës që të përfitojnë sinergjinë maksimale nga njëri-tjetri, në mënyrë qe veprimet e tyre të përbashkëta të kenë një ndikim sa më të madh;

Kryetarët dhe Sekretarët e Përgjithshëm të EUROSAI-t dhe OLACEFS-it ia përcjellin këtë Deklaratë Presidentit dhe Sekretarit të Përgjithshëm të INTOSAI-t, Presidentëve dhe Sekretariateve të Përgjithshme të Grupeve të tjera Rajonale të Punës së INTOSAI-t si dhe të palëve të tjera të interesuara.

2. KLSH paraqet në Kuvend raportin për zbatimin e buxhetit të shtetit 2011

Në datën 09 tetor 2012, Kryetari i Kontrollit të Lartë të Shtetit, z. Bujar Leskaj paraqiti

në Komisionin e Kuvendit për Ekonominë dhe Financat Raportin e KLSH për Zbatimin e Buxhetit të Shtetit të vitit 2011, si një detyrim dhe përgjegjësi kushtetuese e institucionit.

Z. Leskaj përshkroi në fjalën e tij gjetjet kryesore të Raportit dhe dha rekomandimet me synim përmirësimin e punës përgatitore të Buxhetit të Shtetit 2013. Ndërkohë, KLSH vlerëson pozitivisht punën e bërë nga Qeveria dhe veçanërisht nga Ministria e Financave në drejtim të konsolidimit të mëtejshëm të reformave të ndërmarra për menaxhimin efektiv të financave publike dhe për ruajtjen e qëndrueshmërisë së treguesve makroekonomikë dhe fiskalë.

Një rekomandim kryesor i institucionit ishte që brenda dy viteve në vijim të ndërmerret nisma për hartimin e një plani veprimi për të propozuar amendime kushtetuese, ku të përcaktohet që Borxhi total publik i vendit nuk duhet të tejkalojë kufirin limit prej 60 përqind të Produktit të Brendshëm Bruto.

KLSH rekomandoi shumë masa për përmirësimin e punës në përgatitjen dhe zbatimin e Buxhetit të Shtetit 2013, në lidhje me borxhin e garantuar, menaxhimin e fondeve për shpenzime publike, fondin e kontigjences, menaxhimin e të ardhurave buxhetore nga tatimet dhe doganat, buxhetin e pushtetit vendor, menaxhimin financiar dhe kontrollin, si dhe mbikëqyrjen e auditimit të brendshëm.

Në fund të paraqitjes, deputetët anëtarë të Komisionit të Kuvendit për Ekonominë dhe Financat bënë shumë pyetje për Ministrin e Financave z. Ridvan Bode për pjesë të veçanta të Raportit, duke vlerësuar në veçanti Raportin e KLSH-së.

3. Një grup Audituesish të KLSH-së merr pjesë në Takimin e X-të të Grupit të Punës për Auditimin Mjedisor të EUROSAT-t

Në datat 22-25 tetor 2012 në Ayia Napa, Qipro, u zhvillua Takimi i X-të të Grupit të Punës për Auditimin Mjedisor (WGEA) të EUROSAT-t, pjesë e këtij takimi ishte dhe delegacioni i Kontrollit të Lartë të Shtetit, i përbërë nga zj. Mimoza Lloji, K/Audituese, zj. Keida Muça, Audituese, zj. Ermira Vojka, Audituese dhe zj. Valentina Limaj, Specialiste.

Në këtë takimi ishin pjesëmarrës dhe përfaqësues të Auditimin Mjedisor të EUROSAT-t dhe INTOSAT-t. Takimi u fokusua në tre drejtime kryesore,

1. Auditimi mbi Zhvillimin e Qëndrueshëm

2. Përdorimi i të dhënave në auditimin mjedisor

3. Ndarja e informacionit dhe eksperiencës midis SAT-ve nëpërmjet auditimeve të përbashkëta.

Në temën për Auditimin mbi Zhvillimin e Qëndrueshëm, u trajtuan çështjet:

- ushtrimin e auditimeve të qëndrueshme;
- roli i auditorëve në përmirësimin e punës së qeverisë;-qëllimet e këtyre e auditimeve dhe metodat e përdorura;-nevojat për përmirësimin e këtyre metodave në të ardhmen sfidat dhe problemet që janë hasur gjatë punës në terren;
- kuadri ligjor në dispozicion, gjetjet nga auditimet;
- rekomandimet e lëna për përmirësimin;-mësimet e nxjerra.

Në temën për Auditimin e të dhënave mjedisore, u trajtuan çështjet:

- pamjaftueshmëria dhe rëndësia e besueshmëria të dhënave mjedisore në vlerësimin e ndotjes së ujërave sipërfaqësore,
- eksperiencia praktike gjatë auditimit në terren dhe sfidat,-metodat e auditimit, gjetjet dhe konkluzionet,
- rritjen e shpenzimeve të auditimit me qëllim rritjen në volum dhe besueshmërinë e të dhënave mjedisore të marra gjatë auditimit,
- rreziku i dështimi të një auditimi si rezultat i besueshmërisë së të dhënave të vëna në dispozicion, etj.

Në temën mbi Ndarjen e informacionit dhe eksperiencës midis SAT-ve nëpërmjet auditimeve të përbashkëta.

- Auditimi i përbashkët mbi adaptimin ndaj ndryshimeve klimatike. Në këtë auditim kanë marrë pjesë SAT-t e Austrisë, Bullgarisë, Qipros, Maltës, Hollandës, Norvegjisë, Rusisë, Ukrainës dhe Gjykata Europiane e Llogarive. Drejtuesi i projektit është Sekretariati i WGEA-së. Projekti ka si qëllim themelor të kontribuojë me njohuri mbi ndryshimet klimaterike për politikë bërësit në fushat e ndryshme si dhe aktorët e tjerë të interesuar.
- Auditimi i përbashkët mbi mbetjet e anijeve. Në këtë auditim kanë marrë pjesë SAT-t e Bullgarisë, Greqisë, Hungarisë, Irlandës, Norvegjisë, Polonisë, Sllovenisë dhe Hollandës të cilat kanë kryer auditim të përbashkët në lidhje me përforcimin e rregullores për transportin e mbetjeve në Bashkimin Europian.
- Auditimi i përbashkët mbi Tregtimin e Emetimeve të CO2 në Atmosferë, ku Norvegjia dhe Danimarka janë koordinatorët e auditimit në të cilin

kanë dhënë kontributin e tyre dhe Finlanda, Letonia, Lituania, Polonia dhe Suedia.

- Auditimi i përbashkët i Këshillit Arktik, me pjesëmarrës SAI-t e Danimarkës, Norvegjisë, Ruisë, Suedisë, Shteteve të Bashkuara të Amerikës, Kanadasë, Finlandës dhe Islandës, me koordinatore SAI-t Norvegjia dhe Rusia. Qëllimi i auditimit është përshkrimi i sfidave mjedisore dhe ekonomike si dhe mundësive në Arktik.
- Raportimi i aktiviteteve nga AFROSAI WGEA, etj.

Gjatë ditëve të Takimit u organizuan Seanca Grupi mbi reflektimet nga të gjithë pjesëmarrësit, në lidhje me temat e takimit dhe prezantimet e paraqitura. Grupi pjesëmarrës i KLSH u tregua aktiv në dhënien e mendimeve në lidhje me eksperiencën e auditimeve në KLSH, sfidat si dhe rëndësinë që do të kishte pjesëmarrja në auditime të përbashkëta për institucionin tonë.

4. Presidenti Nishani zhvillon një takim me Kryetarin e KLSH-së

Presidenti i Republikës, Bujar Nishani priti sot në një takim Kryetarin e Kontrollit të Lartë të Shtetit, zotin Bujar Leskaj.



Presidenti Nishani çmoi reformat e

ndërmarra së fundmi nga Kontrolli i Lartë i Shtetit dhe punën e bërë nga ky institucion.

Kreu i Shtetit shprehu vlerësimin për Kontrollin e Lartë të Shtetit si një nga mekanizmat kryesorë të shtetit në monitorimin dhe kontrollin e veprimtarisë financiare dhe ligjore të institucioneve të tjera.

Kryetari i Kontrollit të Lartë të Shtetit e njohu Presidentin e Republikës me raportin më të fundit të KLSH-së dhe angazhimin e këtij institucioni për një punë profesionale dhe transparente në kontrollin dhe zbulimin e të gjitha rasteve të shkeljes së ligjit dhe të koordinimit me të gjitha institucionet e tjera të zbatimit të ligjit.

Presidenti Nishani e inkurajoi zotin Leskaj për bashkëpunimin e ngushtë të këtij Institucioni me Institucionin e Prokurorisë shqiptare, në goditjen e çdo veprimtarie antiligjore dhe korruptive që konstatohet.

Në këtë drejtim, Presidenti Nishani vlerësoi vizionin që Kreu i Kontrollit të Lartë të Shtetit, Bujar Leskaj ka për këtë Institucion në përmbushjen e misionit të tij kushtetues.

5. Katër auditues të KLSH drejt çertifikimit nga IDI për ISSAI

IDI (Institute of Development Initiative) është një organizatë jo-fitimprurëse që operon si pjese e INTOSAI-it, me qëllim ngritjen e kapaciteteve njerëzore të kësaj Organizate Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit.

IDI punon për të rritur kapacitetin institucional të SAI-ve në vendet në

zhvillim, anëtare të INTOSAI-it, nëpërmjet programeve të ndryshme të zhvillimit për të plotësuar nevojat e reja dhe ekzistuese të SAI-ve të vendeve anëtare. IDI e shikon rritjen e kapaciteteve të stafit të SAI-ve nëpërmjet trajnimit, shkëmbimit të njohurive dhe ngritjes së kapaciteteve si një përbërës thelbësor dhe të nevojshëm për rritjen e transparencës dhe llogaridhënies, të cilat janë pranuar nga të gjithë si jetike për realizimin e qeverisjeve të mira në sektorin publik. IDI beson se SAI-et mund të luajnë një rol thelbësor në këtë drejtim përmes realizimit të auditimeve efektive.

Objektivi kryesor i IDI-it janë SAI-et e vendeve në zhvillim. Më shumë se dy të tretat e anëtarëve të INTOSAI-it bëjnë pjesë në këtë kategori. IDI punon në baza shumëpalëshe në bashkëpunim me infrastrukturën e trajnimit në secilin nga shtatë rajonet INTOSAI, në mënyrë që të ofrojë programe efektive në zhvillimin e kapaciteteve.

Zbatimi i Programit Iniciativa ISSAI (3I Programi) është një program global, nisur nga IDI për të mbështetur zbatimin e politikës së ISSAI-s. Këto programe në pesë rajonet e INTOSAI-t që flasin anglisht do të fillojnë në vitin 2012.

Programet e Certifikimi ISSAI janë një komponent i Nismës së Zbatimit (ISSAI 3I program). Këto tri programe të certifikimit janë:

- ISSAI Program Certifikimi (Auditimi Financiar)
- ISSAI Program Certifikimi (Auditimi i Performancës)
- ISSAI Program Certifikimi (Auditimi i Pajtueshmërisë)

Në këto programe trajnimi kanë fituar të

drejtën të marrin pjesë edhe 4 auditues të KLSH, pasi kanë realizuar me sukses testimin on-line :

- Zj. Elfrida Agolli
- Z. Albert Thoma
- Zj. Marjola Lleshi
- Zj. Elfrida Taraku

Të katër audituesve të KLSH që janë përzgjedhur ju urojmë suksese të mëtejshme!

Objektivi i Programeve të Certifikimit ISSAI është që të krijojë kapacitetet për zbatimin e ISSAI-ve, duke certifikuar “Koordinatorët e ISSAI”. Çdo pjesëmarrës i përzgjedhur duhet të përfundojë me sukses të tri fazat e programit për të qenë i certifikuar ligjërisht si “Koordinator i ISSAI” nga Komiteti i Standarteve Profesionale INTOSAI (KDP) dhe nga IDI.

6. KLSH organizon tryeza pune për amendimet e ligjit të tij

Në datat 5,6 dhe 7 nëntor, K.L.SH organizoi tryeza pune në lidhje me draft-amendimet e përgatitura për ligjin organik nr.8270 dt.23.12.1997.



Kontrolli i Lartë i Shtetit më datat 5, 6 dhe 7 nëntor organizoi një seri tryezash

pune me ekspertë ligjorë, juristë, dhe pedagogë të Fakultetit të Drejtësisë; me kontabilistë dhe akademikë nga fusha e financave publike dhe ekspertë të njohur të auditimit; me gazetarë dhe përfaqësues të medias; si dhe me përfaqësues nga shoqëria civile dhe OJF-të, për të diskutuar dhe paraqitur mendimet e tyre në lidhje me draft-amendimet e përgatitura nga K.LSH për ligjin e tij organik nr. 8270 dt. 23.12.1997.

Në këto tryeza, për të ndihmuar me asistence teknike dhe ligjore KLSH-në, mori pjesë edhe Drejtori i Departamentit të Kontrollit të Brendshëm Publik Financiar në Drejtorinë e Përgjithme të Buxhetit (DG-Budget) të Komisionit Evropian, Z. Robert Gielisse.



Çështjet e trajtuara në këto amendime u konsideruan nga ana e pjesëmarrësve si shumë të rëndësishme për forcimin e mëtejshëm të pavarësisë së institucionit dhe modernizimin e tij në përputhje me kërkesat e standartet e INTOSAI-t.

Ndër çështjet më të diskutuara ishin ato që kishin të bënin me fushën e veprimtarisë audituese të KLSH-së, pavarësinë e tij ekonomike, të drejtat e tij për akses të pa kufizuar në dokumentacionin e subjekteve të audituara, publikimi i raporteve të

auditimit dhe transparenca me publikun, bashkëpunimi me auditin e brendshëm, e drejta për marë ekspertë të jashtëm vendas apo të huaj, si dhe çertifikimi i audituesve të KLSH-së dhe statusi i tyre juridik.



Këto amendime rregullojnë në mënyrë përfundimtare pavarësinë e plotë institucionale të KLSH-së duke parashikuar njëkohësisht një konceptim modern të të drejtave dhe detyrave të tij sipas standarteve INTOSAI, rritjen e nivelit të zbatimit të rekomandimeve të tij dhe rritjen e kapaciteteve administrative, çertifikimin e audituesve, saktësimin e të drejtës së KLSH-së për të audituar programet e zhvilluara me fondet e akorduara nga BE për Shqipërinë, dhe të së drejtës për të çertifikuar llogaritë financiare, si dhe vendosjen në ligj në mënyrë eksplicite të dy formave më koherente të auditimit, të performancës dhe auditimit të IT, të përdorura gjerësisht nga institucionet tona homologe moderne dhe me eksperiencë.

Sugjerimet dhe mendimet e shprehura në këto tryeza pasi të shqyrtohen dhe pasqyrohen në variantin përfundimtar të projektligjit, do të dërgohen edhe njëherë për mendim në Drejtorinë e Përgjithme të Buxhetit (DG-Budget) të Komisionit

Evropian, përpara se ky projektligj ose këto amendime të ligjit organik të KLSH-së ti paraqiten për miratim Kuvendit.

Këto përmirësime ligjore janë një kërkesë e vazhdueshme edhe e Progres Raporteve të BE-së të viteve 2009, 2010, 2011 dhe 2012 dhe janë theksuar me forcë në përfundimet e Nënkomitetit BE-Shqiperi për Çështjet Ekonomike dhe Financiare më 26 tetor 2012, ku cilësohet:

“Komisioni Evropian mirëpriti projektligjin e KLSH-së, i cili është në përputhje me standardet e aplikueshme ndërkombëtare. DG Budget do të japë këshillat teknike të kërkuara në fillim të nëntorit për të ndihmuar KLSH-në në përfundimin e procesit të rishikimit, në mënyrë që diskutimet parlamentare të projektligjit të fillojnë nga fundi i nëntorit. Shqipëria do të raportojë për zhvillimet në lidhje me miratimin e ligjit të KLSH-së nga Këshilli i Ministrave dhe Parlamenti, ku një shumicë prej 3/5 është e nevojshme për miratimin e ligjit. Komisioni theksoi nevojën për rritjen e zbatimit të masave të propozuara nga ana e KLSH-së dhe nevojën për përmirësimin cilësor në përgatitjen e dosjeve dërguar Prokurorisë. Komisioni gjithashtu vuri në dukje nevojën për rritjen e burimeve njerëzore për KLSH-në, për investime në pajisje të Teknologjise së Informacionit dhe për trajnimin e audituesve.”

7. Nënshkruhet Marrëveshja e Bashkëpunimit ndërmjet KLSH-së dhe Gjykatës së Llogarive të Turqisë

Në vijim të bashkëpunimit të zhvilluar gjatë vitit 2012, më datë 16 nëntor 2012 në Ankara të Turqisë, z. Bujar Leskaj, Kryetar i Kontrollit të Lartë të Shtetit,



nënshkroi një Marrëveshje Bashkëpunimi me homologun e tij, Presidentin e Gjykatës së Llogarive të Turqisë, z. Recai Akyel.

Marrëveshja u përgatit në bazë të parimeve të respektit, besimit dhe bashkëpunimit dypalësh të Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve të Auditimit Suprem (INTOSAI) si edhe të Organizatës Europiane të Institucioneve të Auditimit Suprem (EUROSAI), nën moton e INTOSAI “Eksperienca e përbashkët ju shërben të gjithëve. Në Deklaratën e Limës (Dokumenti themelor i Institucioneve Supreme të Auditimit) theksohet se shkëmbimi ndërkombëtar i eksperiencës dhe i informacionit shërben si një mjet i mirë ndihmues për institucionet më të larta të auditimit, për të përmbushur detyrat e tyre kushtetuese.



Dokumenti i nënshkruar është shumë i rëndësishëm për KLSH-në, sepse Gjykata Turke e Llogarive është një

ndër institucionet më të mëdha dhe të zhvilluara të auditimit në Evropë.

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.

Në dhjetor 2012, një grup prej 15 audituesish nga KLSH do të trajnohen në Ankara pranë Gjykatës turke për auditimin e performancës dhe gjatë vitit 2013 do të zhvillohen një sërë trajnimesh në Turqi.

8. Kryetari i KLSH-së, Bujar Leskaj u takua me albanologun e shquar Mathieu Aref.



Në datën 20 Nëntor 2012 në ambjentet e KLSH, z. Leskaj zhvilloi një takim me albanologun e shquar Mathieu Aref (Arif Mati).

Më 2 Janar 2012, pas një pune 4 vjeçare në Departamentin e Historisë së Vjetër dhe Mesjetës të Universitetit të Sorbonës (Universiteti Paris IV), në Paris të Francës, Z. Mathieu Aref (Arif Mati) mbrojti tezën e doktoraturës me temë: “Studime e kërkime shkencore mbi Pellazgët në prejardhjen e qytetërimit grek”. Doktoratura pasoi dy

libra të botuar më parë në frëngjisht dhe të përkthyer në shqip: “Shqipëria: Odiseja e pabesueshme e një populli parahelen”, Paris 2003, Tiranë, 2007 dhe “Mikenët = Pellazgët, Greqia, zgjidhja e një enigme”, Paris 2004, Tiranë, 2008.

Z. Arif Mati lindi në Kajro me prindër nga Mati, pjesëtarë të kolonisë së atëhershme shqiptare të Egjiptit. Pas rrëzimit nga pushteti të mbretit Faruk, i fundit i dinastisë shqiptare që sundoi Egjiptin dhe Sudanin, kolonia shqiptare filloi të largohet nga Egjipti.

Z. Arif Mati dhe familja e tij arritën në Francë në vitin 1961 ku ai vazhdon të banojë dhe të zhvillojë punën, veprimtarinë dhe kërkimet e tij mbi gjuhën shqipe, lidhjen e shqiptarëve të sotëm me pellazgët, duke çmitizuar historinë e duke hedhur dritë mbi periudhën pre-helenike e cilësuar si periudha e errët, pak e studjuar nga historianët.

Në takimin mes Kryetarit Leskaj dhe Z. Mati mori pjesë edhe studjuesi dhe botuesi Z. Ndrim Kulla i cili i dhuroi Z. Leskaj albumin e tij më të ri të titulluar “100-Vjet Pavarësi”.

9. Ambasadori i BE-së Sequi takon Kryetarin Leskaj: Për një rritje të përgjegjësisë menaxheriale të strukturave publike

Ambasadori i Delegacionit të Bashkimit Evropian në Shqipëri, z. Ettore Sequi priti në një takim pune Kryetarin e Kontrollit të Lartë të Shtetit, z. Leskaj. Z. Leskaj i paraqiti Ambasadorit leximin e plotë dhe me përgjegjësi që stafi i KLSH i ka bërë rekomandimeve për auditimin e jashtëm, të përmbajtura në Progres Raportin 2012



të BE-së për Shqipërinë, si dhe punën që po bën institucioni i tij në zbatim të këtyre rekomandimeve.

Ai theksoi dy sfidat kryesore të KLSH, modernizimin e institucionit dhe thellimin e luftës kundër korrupsionit. Leskaj përmendi që këtë vit numri i ditëve të trajnimit për auditues është gjashtëfishuar, në krahasim me vitin e kaluar, si dhe numri i kallëzimeve penale vetëm për periudhën janar-tetor 2012 është një herë e gjysmë me shumë se sa numri i tyre. Ambasadori Sequi vlerësoi përparimin e kryer nga KLSH dhe nënvizoi rëndësinë që ka dhe rolin që ky institucion mund të luajë në rritjen e përgjegjshmërisë së menaxhimit nga ana e strukturave publike dhe në luftën kundër korrupsionit. Në këtë këndvështrim, Delegacioni i Bashkimit Europian është duke planifikuar që të mbështesë forcimin e auditimit në Shqipëri nëpërmjet instrumentit të asistencës IPA. Kryetari Leskaj e garantoj Ambasadorin për vullnetin e tij dhe të institucionit për të përmbushur detyrimet kushtetuese, në përputhje me kërkesat e standardeve INTOSAI.

Ambasadori Sequi nga ana e tij sygjeroi që arritjet, gjetjet dhe rekomandimet e KLSH të bëhen të ditura sa më gjerë, jo vetëm në publik, por edhe në të gjitha

institucionet shqiptare që komunikojnë me strukturat e BE-së dhe influencojnë në procesin e integritetit.

Ambasadori Sequi në një të ardhme të afert do të vizitojë zyrat e KLSH, për t'u njohur me gjerësisht me punën dhe reformat e kryera nga ky institucion.

10. Nënshkruhet Marrëveshja e Bashkëpunimit midis KLSH dhe Zyrës Shtetërore të Auditimit të Kroacisë

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.



Marrëveshja u përgatit në bazë të parimeve të respektit, besimit dhe bashkëpunimit dypalësh të organizatës ndërkombëtare të institucioneve të auditimit suprem (INTOSAI) si edhe të organizatës europiane të institucioneve të auditimit suprem (EUROSAI), nën moton e INTOSAI-it "Eksperienca e përbashkët ju shërben të gjithëve".

Ajo parashikon shkëmbimin e mësimave

të nxjerra nga aktiviteti auditues, trajnimin e audituesve dhe këshillimin mbi metodat e auditimit, duke përdorur eksperiencën e fituar nga të tjerët si bazë për rritjen e efektivitetit dhe efijences së auditimit.

Dokumenti i nënshkruar është i rëndësishëm për KLSH-në, pasi Zyra Shtetërore e Auditimit e Kroacisë është një institucion i zhvilluar i auditimit suprem në rajon dhe më gjerë në Evropë. KLSH dhe Zyra Shtetërore e Auditimit e Kroacisë do të shkëmbejnë eksperiencë në auditimin e performancës, në atë financiar, të përputhshmërisë dhe të teknologjisë së informacionit, si dhe në çertifikimin e deklaratave financiare.

11. SAI partnere te KLSH marrin pjesë në festimet e 100-Vjetorit te Pavaresisë

Me ftese te Kryetarit te KLSH, moren pjese ne festimet e 100 Vjetorit te Pavaresise se Shqiperise delegacionet e institucioneve



më të larta të auditimit të Sllovenisë, Kroacisë, Kosovës dhe Turqisë, të kryesuar përkatësisht nga Dr. Igor Šoltes, president i Gjykatës së Llogarive të Sllovenisë, z. Ivan Klešić, Auditues i Përgjithshëm i Zyrës Shtetërore të Auditimit të Kroacisë, z. Lars Lage Olofsson, Auditues i Përgjithshëm i Zyrës së Audituesit të Përgjithshëm të Kosovës dhe z. Hiqmet Cavit Erdogan, Anëtar i Lartë i Dhomës së Gjykatës së Llogarive të Turqisë.

Ndër aktivitetet më të rëndësishme dhe mbresëlënëse për të ftuarit e KLSH në qytetin e Vlorës ishin përrurimi i Shtatores së Ismail Qemalit në prani të autoriteteve lokale dhe kombëtare të pranishëm aty për të nderuar kujtimin e patriotit të shquar shqiptar.



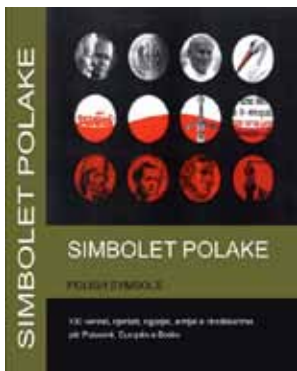
Delegacionet homologe të KLSH vizituan gjithashtu edhe Muzeun e Pavarësisë, morën mernin pjesë në festivalin Mbarëkombëtar të Folklorit Shqiptar dhe vizituan ekspozitën e Piktorit të Popullit, z. Nestor Jonuzi. Enkas për delegacionet u organizua edhe një darkë ku mori pjesë Grupi Folkloristik Lokal “Çipini”, i cili këndoi këngët polifonike më të zgjedhura të repertorit të krahinës së Vlorës.



Në ditën e Pavarësisë, 28 Nëntor, homologët e KLSH ishin të ftuar nga Presidenti i Republikës Z. Buajr Nishani, në Ceremoninë e Ngritjes së Flamurit në Sheshin e Flamurit në Vlore, 10.5

12. Respekt ndaj NIK-ut Polak

Përkthimi i botimit “Simbolet Polake” (Polskie Symbole) të Shtëpisë Botuese MULTICO Oficyna Wydawnicza është përgatitur nga një grup pune (Bujar Leskaj, Kozma Kondakciu, Florion Bregasi, Luljeta



Nano, Edvin Stefani, Keida Muça, Evis Çela, Evis Kreshpaj, Dalina Demi, Oljana

Ifti, Ermira Vojka, Alkida Llakaj, Marvin Karalli, Redina Karapici, Xhuljeta Çelaj dhe Zamir Kurushi) i KLSH.

Përkthimi është një dedikim ndaj popullit Polak dhe krenarisë e identitetit të tij kombëtar, një shprehje e ndjenjave të simpatisë e respektit që Shqiptarët kanë ndaj këtij populli liridashës e mikpritës, ndaj sakrificave dhe përkushtimit të tij për pavarësinë.

Në të njëjtën kohë, ai është një shenjë miqësie, respekti dhe mirënjohje e KLSH-së dhe veçanërisht e Kryetarit z.Bujar Leskaj ndaj Zyrës Kombëtare të Auditimit të Polonisë (NIK) dhe Presidentit të saj, z. Jacek Jezierski, një personalitet i auditimit suprem europian dhe mik i Shqipërisë dhe i KLSH-së.

Ky përkthim i 100 vendeve, njerëzve dhe arritjeve të rëndësishme për Poloninë, Evropën dhe Botën u drejtohet audituesve të KLSH, por edhe të gjithë dashamirësve Shqiptarë të Polonisë dhe popullit Polak. Ai ndodhet i disponueshëm në faqen në internet të KLSH, por shumë shpejt do të botohet edhe në formën e një libri të printuar, pasi të marrë të drejtën e autorit në Poloni.

E theksoj, përkthimi në shqip i librit “Simbolet Polake” është dedikim ndaj z. Jacek Jezierski, President i NIK dhe dashamirës e mbështetës i KLSH-së e Shqipërisë.

13. KLSH zhvillon konferencën e tij të parë shkencore vjetore

Më datën 28 dhjetor 2012, Kontrolli i Lartë i Shtetit organizoi konferencën vjetore shkencore të institucionit, me temë: “87 vjet KLSH në 100 vjet shtet shqiptar”.



Është Konferenca e parë e këtij lloji për institucionin, që i referohet historikut të tij dhe punës shumëvjeçare të të gjithë personave që kanë kontribuar për ngritjen dhe mbarëvajtjen e tij në periudha kohore të ndryshme. Vlerat e Konferencës, për nga mënyra se si ajo u zhvillua, pjesëmarrësit, diskutimet, temat e trajtuara dhe marrëveshjet e nënshkruara në të, sollën në vëmendje veç të tjerave faktin se historia e Shqipërisë nuk është vetëm akti i themelimit të saj, por edhe puna e jashtëzakonëshme e atyre qindra burrave e grave që u munduan që atë krijesë të sapolindur ta mësojnë “të flasë e të ecë”, ta vendosin në baza ligjore me orientim përëmdimor.

Në fjalën e tij të hapjes, Kryetari i KLSH-së Dr. Bujar Leskaj theksoi: “Le t’i lejojmë kujtesës historike të KLSH-së, historikut të denjë të këtij institucioni të na drejtojë në rritjen e vetëdijes dhe përgjegjësisë ndaj rolit tonë dhe sfidave që kemi përpara dhe me vlerësimin maksimal qytetar të përkulemi përpara figurave dhe personaliteteve që kanë drejtuar këtë institucion, veçanërisht në vitet 1925-1944, si Kol Thaçi, Lac Gera, Llambi Aleksi, Lame Kareco, Eqerem Libohova, Xhafer Ypi, Rrok Gera, Fejzi Alizoti, Izedin Beshiri dhe të tjerë më tej”. Me këtë rast z. Leskaj

u paraqiti pjesëmarrësve kopjen e parë të librit “Historiku i Kontrollit të Lartë të Shtetit 1925-2012”, hartuar nga një grup punonjësish të stafit, në bashkëpunim me historianë. Konferenca vjetore shkencore e KLSH do të jetë një veprimtari e përvitshme, dhe do të shërbejë si forum i prezantimit të mendimit shkencor të auditimit suprem në Shqipëri, në përsiatje me eksperiencën e huaj të vendeve të zhvilluara evropiane dhe duke u bazuar në eksperiencën pozitive të akumuluar në vend

Historiania e njohur Dr. Kaliopi Naska bëri një përmbledhje të shkurtër të krijimit të Këshillit të parë Kontrollues, si një organ që kontrollonte financat e shtetit, nga viti 1925 deri në vitin 1944, vit kur në Shqipëri u vendos diktatura komuniste.

Ajo solli evoluimin e strukturës së parë të kontrollit të Shtetit shqiptar, rritjen e



përgjegjësisë, të funksioneve kontrolluese dhe të komunikimit të Këshillit Kontrollues. Për periudhën 1944-1990 foli audituesi Bashkim Spahia, i cili pershkroi evoluimin e strukturës, deformimin dhe varësinë e plotë nga partia-shtet, por edhe përpjekjet e izoluara të kontrollorëve me kërkesa profesionale, për të kryer detyren brenda atyre kushteve të vështira. Audituesja

Luljeta Nano prezantoi historinë në vitet 1990-2012, ndryshimet radikale që pësoi KLSH për të ardhur në formën e tanishme të një institucioni të auditimit më të lartë të jashtëm publik (SAI), që identifikohet me dhe përpiqet të zbatojë standardet ndërkombëtare INTOSAI.

Konferenca vazhdoi me përshëndetjet e të ftuarve, deputetit Kosta Barka, ish-



kryetarit të KLSH-së z. Mustafa Kërçuku, As. Prof. Dr. Lindita Latë, Kryetare e Autoritetit të Konkurrencës (AKK), Prof. Dr. Jorgji Bollano, Kryetar i Këshillit Kombëtar të Kontabilitetit (KKK), z. Sazan Guri, Kryetar i Institutit "G&G Group", zj. Blerta Selenica drejtore e Departamentit të Administratës Publike (DAP), zj. Klodiana Cankja, drejtore e Agjencisë së Prokurimit Publik (APP) dhe drejtori i Institutit të Ekspertëve Kontabël të Autorizuar (IEKA), Prof. Dr. Hysen Çela, të cilët theksuan rëndësinë e bashkëpunimit midis institucioneve të tyre dhe KLSH. Konferenca vijoi me diskutimin e z. Robert Gjini, Drejtor i Përgjithshëm i KLSH, i cili vuri theksin në rritjen graduale të kërkesave për standarde profesionale gjatë punës kontrolluese dhe audituese në 20 vitet e fundit. Në fjalën e saj, Drejtoresha e Përgjithëshme Helga Vukaj u ndal në një nga shtyllat që konsolidon dhe i jep forcë

aktivitetit kushtetues të institucionit, dhe pikërisht garancive ligjore që duhet të përmbushë procesi auditues. Ndërsa Dr. Reinald Muça, Drejtor i Departamentit të Performancës foli për një filozofi të re të drejtimit të institucionit, për një auditim modern integral, që të ndërthurë shumë këndvështrime e metoda.

Në vitet në vijim, konferenca vjetore e KLSH do të thellojë karakterin shkencor, duke synuar të kontribuojë në shndërrimin e tij në një strukturë moderne të auditimit publik më të lartë, që mbështetet në standartet e INTOSAI dhe që ecën përpara, duke u bazuar në eksperiencat ndërkombëtare të institucioneve homologe, por edhe në eksperiencën shumëvjeçare të vetë institucionit. Kjo është dhe një nga detyrat e vënë nga BE-ja për integrimin e plotë të Shqipërisë, sjellja e veprimtarisë audituese të institucionit në përputhje të plotë me standartet e INTOSAI. Konferenca e II-të shkencore e KLSH e vitit 2013 do të zhvillohet në tetor ose nëntor me partnerë ndërkombëtarë, si institucionet supreme të auditimit të Polonisë, Sllovenisë, Turqisë, Kosovës, Kroacisë, etj..

Në përfundim të konferencës, fjalën e mori sërish Dr. Bujar Leskaj, i cili foli për Strategjinë e Zhvillimit të KLSH 2013-2016, të përgatitur me ndihmën e eksperteve të SIGMA dhe në përputhje të plotë me drejtimet e Planit Strategjik 2011-2017 të EUROSAL, të cilat janë: ndërtimi i kapaciteteve, forcimi i zbatimit të standardeve profesionale, shkëmbimi i eksperiencave në auditim dhe më gjerë, nxitja e qeverisjes së mirë dhe zhvillimi i komunikimit dhe bashkëpunimit me veprimtarë të tjerë. Krahës këtyre objektivave, në respekt të pritshmërive

të publikut, KLSH ka si objektiv strategjik kryesor edhe forcimin e rolit anti-korrupsion të institucionit për sigurimin e mirëqeverisjes.

14. KLSH nënshkruan marrëveshje bashkëpunimi me partnere të rendesishëm vendas

Ne datën 28 dhjetor 2012 u nënshkruan marrëveshjet e bashkëpunimit mes KLSH dhe Agjencisë së Prokurimit Publik, Departamentit të Administratës Publike, Institutit të Ekspertëve Kontabël të Autorizuar (IEKA), Këshillit Kombëtar të Kontabilitetit dhe Institutit “G&G Group”.



Drejtoresha e Agjencisë së Prokurimit Publik Klodiana Cankja dhe Kryetari i KLSH-së Dr. Bujar Leskaj, duke firmosur Marrëveshjen e Bashkëpunimit Tiranë, më 28 dhjetor 2012



Zj. Blerta Selenica, Drejtoresha e DAP-it dhe Kryetari i KLSH-së z. Bujar Leskaj, duke nënshkruar Marrëveshjen e Bashkëpunimit Tiranë, më 28 dhjetor 2012



Prof. Dr. Jorgji Bollano dhe Kryetari i KLSH-së Dr. Bujar Leskaj, duke nënshkruar Marrëveshjen e Bashkëpunimit Tiranë, më 28 dhjetor 2012



Prof. As.Dr. Hysen Çela, Kryetar i IEKA-s dhe Dr. Bujar Leskaj, kryetar i KLSH-së duke nënshkruar Marrëveshjen e Bashkëpunimit Tiranë, 28 dhjetor 2012



Prof.As. Sazan Guri, drejtor i Institutit “G&G Group” dhe Kryetari i KLSH-së Dr. Bujar Leskaj, duke nënshkruar marrëveshjen e bashkëpunimit. Tiranë, 28 dhjetor 2012

Kontrolli i Lartë i Shtetit është në proces reformimi dhe këto marrëveshje janë thelbësore për institucionin, sepse mundësojnë bashkëpunimin me partnerë profesionalë që do ta ndihmojnë për t'u orientuar më mirë në sfidat e ardhshme, siç janë trajnimi intensive i audituesve, modernizimi i institucionit dhe thellimi i luftës kundër korrupsionit dhe për parandalimin e tij.

- Ne datat 26-28 shtator , “Auditimi i Performances” per audituesit e KLSH, ne te cilin moren pjese 25 punonjes
- Ne datat 22-24 tetor, “Auditimi Financiar dhe i Pajtuesshmerise”, ne te cilin moren pjese 22 auditues
- Ne datat 10-12 dhjetor “Auditimi i TI”, ne te cilin moren pjese 15 punonjes.

15. Trajnime të stafit të KLSH

Marrëveshjet e bashkëpunimit të nënshkruara me disa nga SAI-t homologë (me Gjykatën e Auditimit të Sllovenisë, me Zyrën Kombëtare të Auditimit të Polonisë, me Gjykatën e Llogarive të Turqisë dhe me Zyrën Shtetërore të Auditimit të Kroacisë) gjatë vitit 2012 dhane rezultatet e para ne trajnimin e stafit te KLSH-se dhe konkretisht :

- Në Gjykatën e Auditimit të Sllovenisë, në datat 15-19 tetor, trajnim mbi Auditimin e Performances, ku moren pjese 9 auditues të KLSH;

Ne Zyrën Kombëtare te Auditimit te Polonisë (NIK), ne datat 26 nentor -1 dhjetor mbi “Auditimin Financiar”, ku moren pjese 16 auditues;

- Ne Gjykatën e Llogarive të Turqisë, ne datat 17-21 dhjetor mbi “Auditimin e Performances”, ku moren pjese 15 auditues;

KLSH ka vijuar bashkepunimin e suksesshem me SIGMA dhe jane realizuar trajnimet si me poshte:

- Ne datat 24-25 shtator, “Auditimi i Performances” per menaxheret e KLSH, ne te cilin moren pjese 13 drejtues

Botime të KLSH në periudhën shtator-dhjetor

Kontrolli i Lartë i Shtetit ka realizuar disa botime ne kete periudhe, ne vijim te serise se botimeve te tij, të tilla si :

- Revista shkencore “Auditimi Publik”, Nr.2
- EUROSAI (Institucionet Supreme Europiane te Auditimit)
- Standartet e Auditimit INTOSAI (ISSAI)
- Historiku i Kontrollit te Larte te Shtetit (1925-2012) dhe
- Manuali i Auditimit te Performances, ISSAI 3000-3100



RAPORT MBI AUDITIMIN E PËRBASHKËT PËR TREGTIMIN E EMETIMEVE

Tregtimi i emetimeve në atmosferë është një sistem për lejimin e tregtimit të gazeve të efektit serë (një kompani ose një shtet nën detyrimin për të kufizuar emetimet në atmosferë të tij, ndotjen e ajrit në një nivel të caktuar) mund të blejë / shesë leje për të lëshuar një sasi të caktuar të shkarkimeve në ajër nga / drejt emetuesve tjerë (të cilët janë nën / mbi kufirin e tyre të shkarkimeve në atmosferë).

Përgatiti: **Keida Muça**

Çfarë është tregtimi i emetimeve në atmosferë?

Tregtimi i emetimeve në atmosferë është një sistem për lejimin e tregtimit të gazeve të efektit serë (një kompani ose një shtet nën detyrimin për të kufizuar emetimet në atmosferë të tij, ndotjen e ajrit në një nivel të caktuar) mund të blejë / shesë leje për të lëshuar një sasi të caktuar të shkarkimeve në ajër nga / drejt emetuesve tjerë (të cilët janë nën / mbi kufirin e tyre të shkarkimeve në atmosferë). Çmimi i tregut të këtyre lejeve (i quajtur 'kredit i ndotjes') reflekton koston marginale të reduktimit

të emetimeve dhe i jep një emetuesi nxitje për të instaluar dhe menaxhuar një kosto efektive të sistemit të kontrollit të ndotjes si një aset për prodhimin e të ardhurave.

Auditimi i përbashkët Nordik – Balltik – Polak

Tregtimi i emetimeve në atmosferë me qëllim kufizimin e ndryshimeve klimatike; Funksionon vërtetë?

Auditimi i përbashkët Nordik – Balltik – Polak mbi tregtimin e emetimeve u krye në vitin 2012 dhe përfshiu Institucionet Supreme të Auditimit si: Danimarka, Finlanda, Letonia, Lituania, Norvegjia, Polonia, Suedia dhe Estonia që mori pjesë si recensues i raportit. Koordinatorët e këtij auditimi ishin Danimarka dhe Norvegjia.

Raporti përfundimtar është i ndërtuar nga 13 raporte individuale përbërëse.

Qëllimi i këtij auditimi të përbashkët ishte përcaktimi i:

- efektivitetit të Sistemit të Tregtimit të Emetimeve në BE (EU ETS) në pakësimin e gazeve të efektit serë në rang kombëtar si dhe nxitjen e zhvillimit të teknologjisë;
- funksionimi i EU ETS; regjistrat kombëtarë, lejet e emetimeve të gazeve që shkaktojnë efektin serë dhe raportimi mbi emetimet;
- implementimi dhe administrimi i Mekanizmit të Zhvillimit të Pastër (CDM) dhe programet e Implementimit të Përbashkët (JI).

Metoda e auditimit

Auditimi i përbashkët: Gjetjet e përgjithshme nga auditimi, konkluzionet dhe rekomandimet si dhe rastet e studimit që përmban raporti janë bazuar në përgjigjet e pyetjeve të auditimit të hartuara nga SAI-t si dhe në të dhënat kombëtare të SAI-ve pjesëmarrës.

Auditimet kombëtare: Qasjet e auditimeve kombëtare që përfshijnë kriteret e auditimit, metodologjinë, cilësinë e kontrollit dhe rezultatet e auditimit kombëtar janë mbajtur në përputhje me procedurat standarde të vendit përkatës. Kriteret e auditimit të aplikuara në auditimet kombëtare janë bazuar në kriteret kombëtare, legjislationin e BE-së dhe në angazhimet ndërkombëtare. Kriteret e përdorura variojnë nga njëri auditim tek tjetri. Janë apli-

kuar gjithashtu metodat standarde të auditimit ku përmendim: intervistat, analiza e dokumentacionit, kontrolli në terren si dhe hartimi i pyetësorëve.

Auditimi u fokusua në periudhën e parë të angazhimit me Protokollin e Kiotos (periudhë e cila përfundoi në vitin 2012) dhe me fazën e dytë të EU ETS, duke përfshirë periudhën 2008 – 2012.

- Të gjitha vendet partnere të auditimit të përbashkët, përveç Finlandës kanë audituar efektivitetin përsa i përket arritjeve mbi synimet e emetimeve apo në lidhje me tregtimin e emetimeve si mjet për arritjen e këtij synimi.
- Sistemet e regjistrave u audituan nga Danimarka, Letonia, Lituania, Norvegjia dhe Polonia, ndërsa raportimi i emetimeve nga Letonia, Lituania, Norvegjia dhe Polonia.
- Implementimi dhe administrimi i programeve CDM dhe JI u auditua nga të gjithë vendet partnere, përveç Letonisë, pasi në këtë vend nuk ka programe CDM dhe JI të miratuara. Danimarka e vetme auditoi kontributin e marrë në formë kreditesh nga projektet CDM/JI.

Tabela: Auditimet e vendeve partnere

	Dani- marka	Finlanda	Letonia	Lituania	Nor- vegjia	Polonia	Suedia
Objektivat kombëtare/ Protokolli i Kiotos	2012		2011		2010	2009 2012	2009
Efektiviteti i tregimit të emetimeve	2012		2011	2008 2012	2010	2009 2012	2012
Implementimi dhe administrimi i programeve CDM/JI		2009 + vazhdimi në 2011		2012	2010	2012	2011
Regjistrat e raportimit të emetimeve	2011		2011	2012	2012	2009 2012	
Nr. i raporteve	2	1	1	2	2	2	3

Të dhënat e marra nga auditimi i përbashkët tregojnë që synimet dhe objektivat për limitimin e emetimeve bazuar në Protokolli i Kiotos janë arritur në të shtatë vendet që marrin pjesë në auditimin e përbashkët deri në fund të vitit 2012, që është dhe periudha e përfundimit të angazhimit me fazën e parë të Protokollit të Kiotos. Vendet e kanë implementuar EU ETS sipas legjislacionit aktual të BE-së. Gjithsesi efektiviteti i sistemit për reduktimin e emetimeve është një sfidë shumë

e madhe. Duke marrë parasysh zhvillimin e ngadaltë ekonomik në krahasim me sa pritej, tregtimi i emetimeve nuk solli një mekanizëm të fortë tregu që të rriste koston e emetimeve krahasuar me prodhimin dhe nuk ka dhënë një avantazh konkurrues për pastrimin e prodhimit.

Auditimet e Letonisë, Lituaniës dhe Polonisë treguan se emetimet janë rritur me një ritëm më të ngadaltë se rritja ekonomike. Gjithsesi nga ky auditim nuk mund të përcaktohet nëse një gjë e tillë mund t'i atribuohet efektivitetit të EU ETS.

Realizimi i EU ETS ka qenë i vështirë megjithatë mund të thuhet se në përgjithësi sistemi është implementuar. Procedurat e verifikimit për monitorimin e operatorëve dhe raportimin e emetimeve janë në rregull. Nga ana tjetër duhet të përmendim se siguria e të dhënave nga regjistrat kombëtarë sfidohet nga mashtrimet.

Nuk po arrihet të realizohet potenciali i plotë i mekanizmave të CDM/JI. Arsytet kryesore për këtë janë aprovimi i ngadaltë dhe procedurat e verifikimit. Auditimi i përbashkët ka identifikuar gjithashtu dobësi në menaxhimin e riskut në vendet blerëse.

Janë zbuluar disa raste mashtrimi lidhur me TVSH gjatë tregimit të emetimeve nga njeri shtet në tjetrin. Këto raste të vërejtura janë shkaktuar nga mungesa e verifikimit të identitetit të individëve dhe nga kriminelë që abuzojnë me procedurat e rimbursimit të TVSH-së, gjë që sfidon kredibilitetin e sistemit dhe shkakton humbje në të ardhurat e shtetit. Disa vende kanë marrë masa të përkohshme kundër mashtrimeve me TVSH-në gjatë tregimit të

emetimeve, gjithsesi nevojitet implemtimi i një zgjidhjeje gjithëpërfshirëse dhe të përhershme.

Bazuar në këto konkluzione në fund të këtij auditimi të përbashkët janë rekomanduar masat e mëposhtme:

- Me qëllim krijimin e stimuljeve të duhur për reduktime afatgjata të emetimeve, duhet të sigurohemi që janë aplikuar instrumentet e duhura dhe që ato përdoren për limitimin e sasive të tepruara të emetimeve/krediteve për periudhën e ardhshme të tregtimit të tyre.
- Qeveritë duhet të marrin në konsideratë përdorimin e plotë të fuqisë së tyre të veprimit që i është dhënë nga legjislacioni i BE-së për të përmirësuar efektivitetin e sistemit.
- Duhet treguar vigjilencë në fushën e mashtimit në lidhje me TVSH-në dhe mbetet tejet

i rëndësishëm bashkëpunimi ndërmjet autoriteteve të taksave dhe administratorëve të EU ETS si dhe bashkëpunimi ndërkufitar.

- Për të përshpejtuar procesin e realizimit të projekteve duhet konsideruar thjeshtësimi i procedurave për projektet CDM, pa hequr dorë nga kërkesat strikte të kontrollit dhe verifikimit. Është gjithashtu e rëndësishme që vendet blerëse të kryejnë analizën e riskut në mënyrë sa më të saktë në mënyrë që të zbulohen dhe të përballohen problemet që në fazën fillestare të tyre.

Përgatiti: **Keida Muça, Audituese**

Përmbledhje nga Raporti i Auditimit të përbashkët Nordik-Balltik-Polak me temë: *“Tregtimi i emetimeve në atmosferë me qëllim kufizimin e ndryshimeve klimatike; Funksionon vërtetë?”*

ASISTENCA E BASHKIMIT EVROPIAN PËR KOSOVËN NË LIDHJE ME ZBATIMIN E LIGJIT

KONKLuzionet dhe Rekomandimet

KONKLuzionet

102. Auditimi zbuloi se asistenca e BE-së për Kosovën në fushën e zbatimit të ligjit nuk ishte dhe aq efektive. Ndihmesa ka qenë në formën e një kontributi modest në ndërtimin e kapaciteteve të policisë kosovare dhe pak përparim është bërë në luftën kundër krimit të organizuar. Në sektorin gjyqësor asistenca ka qenë me vlerë por prapë se prapë gjyqësori vuan nga ndërhyrjet politike, in-efiçenca dhe mungesa e zbatimit të transparencës. Ndërhyrjet e BE-së kanë pasur vetëm rezultate të kufizuara në ndjekjen e korrupsionit i cili vazhdon të mbizotërojë në shumë fusha. Progresi më i madh u arrit në fushën e doganave. Nuk ka pasur pothuajse asnjë arritje në zbatimin e ligjit në veriun e Kosovës. Mbi të gjitha qëndrueshmëria e rezultateve të arritura

nga ndihmesa kërcënohet apo rrezikohet nga mungesa e vullnetit politik, kapacitetit të dobët financiar dhe influencës së limituar të shoqërisë civile.

103. Në vend të parë efektiviteti i kufizuar i asistencës së BE-së mund të shpjegohet nga rrethanat specifike të Kosovës: pikënisja e ulët e pavarësisë për ndërtimin e ligjit dhe prioriteti i pamjaftueshëm akorduar nga autoritetet e reja kosovare në agjendën e zbatimit dhe sundimit të ligjit. Gjithashtu, mungesa e qëndrimit të zakonshëm të BE-së për njohjen e Kosovës ka rrezikuar stimulën e aderimit në BE.

104. Megjithatë, auditimi zbuloi se kishte zona të rëndësishme ku menaxhimi më i mirë i EEAS dhe Komisionit mund ta kishin bërë më efektive asistencën e BE-së. Kjo është pavarësisht përmirësimeve që ata kanë paraqitur gjatë periudhës së auditimit.

105. Objektivat përkatëse dhe roli i Komisionit dhe EULEX-it në aktivitetet e ndërtimit të kapaciteteve nuk u vlerësuan dhe krahasuan në mënyrë adekuate në fazën e planifikimit të misionit të EULEX-it. Objektivat e sigurimit të brendshëm të BE-së në lidhje me Kosovën nuk kanë qenë të kordinuara sa duhet me objektivat e politikave të jashtme të BE-së për Kosovën.

106. Koordinimi ndërmjet Komisionit dhe operacioneve të CSDP ka qenë një sfidë e madhe. Programimi dhe procedurat e prokurimit vazhdojnë të jenë një pengesë e bashkëpunimit efektiv. BE-ja nuk ka themeluar një strategji daljeje e cila do detyrojë Komisionin të marrë përsipër funksionet e EULEX-it për ndërtimin e kapaciteteve. Që nga 2012 BE SR po luan një rol më të rëndësishëm në sigurimin e koordinimit por mund të integrohet akoma më mirë në menaxhimin e veprimtarisë së CSDP. Në përgjithësi kordinimi i donatorëve në Kosovë është penguar nga kapaciteti limituar i autoriteteve kosovare për të marrë përsipër udhëheqjen. Trupat e BE-së dhe SHBA-së në Kosovë duhet të forcojnë kordinimin aty ku mund të bëhet.

107. Megjithëse EULEX-i është deri tani misioni më i madh i CSDP, efektiviteti i tij në forcimin e zbatimit të ligjit është zvogëluar nga kufizimi i burimeve njerëzore. Shtetet Anëtare nuk kanë deleguar personel të mjaftueshëm për EULEX-in. Për më tepër stafi është deleguar për një periudhë të shkurtër kohe dhe pa aftësitë e duhura në ndërtimin e kapaciteteve. EULEX-i ka qenë gjithashtu i invalid, duke mos pasur një personalitet ligjor.

108. Numri i personelit të BEO-së caktuar për mbikëqyrjen e mbështetjes

së Komisionit për zbatimin e ligjit nuk reflekton rëndësinë e kësaj zone. Pavarësisht kësaj, projektet IPA në përgjithësi u menaxhuan në mënyrë adekuate.

109. EEAS-ja dhe Komisioni kanë bërë të pamundurën në përdorimin e dialogut politik dhe kushteve, së bashku me asistencën e ofruar, për të ndihmuar BE në arritjen e sundimit të ligjit në Kosovë. Prezantimi i fundit i një niveli politik “Zbatimi i Strukturuar i Dialogut të Ligjit” dhe plani i liberalizimit të vizave mund të jenë hapa të rëndësishëm të përparimit në këtë drejtim.

REKOMANDIMET

Rekomandimi 1

Këshilli dhe Komisioni duhet të sigurojnë objektivat e zbatimit të ligjit për Kosovën në lidhje me standardet kundrejt të cilave mund të vlerësohet progresi dhe të merren parasysh objektivat sigurisë së brendshme të BE-së.

Rekomandimi 2

EEAS dhe Komisioni duhet të përmirësojnë koordinimin e tyre, duhet të shqyrtojnë procedurat e programimit dhe prokurimit të Komisionit për tu siguruar se janë përgjegjës në ndihmesën operative të EULEX-it dhe të përgatisin një strategji daljeje për EULEX-in e cila do të çojë Komisionin të marrë përsipër funksionet e EULEX-it për ndërtimin e kapaciteteve.

Rekomandimi 3

EEAS duhet të punojë me Shtetet Anëtare në sigurimin se misionet e ardhshme të CSDP të operojnë me anëtarët e plotë të autorizuar të personelit, të vendosen për periudhën e nevojshme dhe të kenë aftësitë e duhura për të qenë efektivë.

Rekomandimi 4

Këshilli dhe Komisioni duhet të sigurojnë se misionet e ardhshme të CSDP të kenë personalitet ligjor.

Rekomandimi 5

EEAS dhe Komisioni duhet të sigurojnë që shpërndarja e personelit në Zyrën e BE-së në Prishtinë të mbështesë menaxhimin për zbatimin e ligjit duke pasqyruar prioritetin e lartë të dhënë nga BE-ja në këtë fushë.

Rekomandimi 6

Këshilli, EEAS dhe Komisioni duhet të sigurojnë se dialogu tyre politikë me Kosovën të fokusohet veçanërisht në forcimin e zbatueshmërisë së ligjit dhe të jetë lidhur me stimujt dhe kushtet parësore.

Pjese nga raporti, i cili u miratua nga Dhoma III, kryesuar nga Z. Karel PINXTEN, Anëtar i Gjykatës së Audituesve, në Luksemburg, në mbledhjen e tij më datë 16 tetor 2012.

Përktheu në Shqip : Marvin KARALLI

Specialist ne Departamentin e Kërkimit Shkencor, Zhvillimit dhe Teknologjisë së Informacionit.

Për Gjykatën e Audituesve

Vitor Manuel da SILVA CALDEIRA
President

Gjykata Evropiane e Audituesve, raport i posaçëm Nr 18/2012

Profil

Institucione supreme të auditit

GJYKATA EVROPIANE E AUDITUESVE

Që pas nënshkrimit të Traktatit të Masihtit, Gjykata Evropiane e Audituesve njihet si një nga pesë institucionet e Komunitetit Evropian. Institucionet e tjera janë: Parlamenti Evropian, Këshilli i Bashkimit Evropian, Komisioni Evropian dhe Gjykata e Drejtësisë së Komunitetit Evropian.



Gjykata Evropiane e Audituesve

Historiku i Gjykatës Evropiane të Audituesve

Gjykata Evropiane e Audituesve u krijua nga Traktati i Brukselit në 22 korrik 1975.

Gjykata filloi të veprojë si një organ i auditimit të jashtëm të Komunitetit Evropian në tetor 1977 dhe e ka selinë në Luksemburg.

Gjykata Evropiane e Audituesve është njohur si një nga pesë institucionet e Komunitetit Evropian, pas nënshkrimit të Traktatit të Masihtit, më 1 nëntor 1993. Institucionet e tjera janë: Parlamenti Evropian, Këshilli i Bashkimit Evropian, Komisioni Evropian dhe Gjykata e Drejtësisë e Komunitetit Evropian.

Roli i kësaj Gjykate u konfirmua dhe forcua më 1 maj 1999, me hyrjen në fuqi të Traktatit të Amsterdemit, i cili autorizoi Gjykatën të kryejë auditime të menaxhimit financiar dhe theksoi rolin e saj në luftën kundër mashtrimit.

Traktati i Nisës (Nice) më 1 shkurt 2003, konfirmoi parimin se Gjykata duhet të ketë një anëtar nga secili shtet anëtar dhe t'i lejohet mundësia për tu organizuar

në dhoma, si dhe theksoi rëndësinë e bashkëpunimit të Gjykatës me organet e auditimit kombëtar.



Gjykata Evropiane e Audituesve

Gjykata Evropiane e Audituesve përbëhet nga 27 anëtarë, nga një për secilin shtet të Bashkimit Evropian, te cilët zgjedhin Presidentin e Gjykatës.

Presidenti, i cili zgjidhet për një mandat tre vjeçar, është “i pari ndër të barabartët” dhe luan një rol koordinues. Ai bën propozime për shpërndarjen e paketave financiare tek anëtarët, planifikon agjendën e seancave të Gjykatës dhe kryeson diskutimet e Gjykatës. Në marrëdhëniet me jashtë, Presidenti përfaqëson dhe kryeson Gjykatën Evropiane të Audituesve.

Anëtarët e Gjykatës propozohen nga çdo shtet anëtar dhe emërohen nga Këshilli i Ministrave të Bashkimit Evropian me shumice te cilësuar.

Anëtarët e Gjykatës :

- zgjidhen për një mandat gjashtë vjeçar, me të drejtë rizgjedhje
- zgjidhen nga radhët e personave që janë ose kanë qenë pjesë e auditimeve të jashtme në vendin e tyre dhe janë të kualifikuar posaçërisht për këtë detyrë

- janë plotësisht të pavarur në kryerjen e detyrave të tyre, gjithmonë në funksion të interesit të përgjithshëm të BE-së dhe pavarësia e tyre duhet të jetë jashtë çdo dyshimi
- gjatë mandatit të tyre, nuk mund të angazhohen në profesione të tjera, qoftë fitimprurës apo jo
- u përfundon mandati në rast të vdekjes, kur japin dorëheqjen, ose të detyruar nga një vendim i Gjykatës së Drejtësisë

Funksionimi i Gjykatës Evropiane të Audituesve

Gjykata funksionon si një trup gjykues kolegjal me anëtarë që janë kolektivisht përgjegjës për shqyrtimin dhe miratimin e të gjitha deklaratave zyrtare të Gjykatës.

Gjykata ndahet në pesë grupe auditimi, nga të cilat katër janë grupe vertikale auditimi, secili i përbërë nga gjashtë anëtarë. Gjykata ka gjithashtu një grup Koordinimi, Komunikimi, Vlerësimi, Sigurimi, dhe Zhvillimi (KKVSZ), i përbërë nga tre anëtarë të përhershëm plus një anëtar nga secili grup auditimi vertikal. Anëtarët ndahen në grupe auditimi nga Gjykata, me propozim nga Presidenti. Secili grup zgjedh drejtuesin dhe përfaqësuesin në grupin e Koordinimit, Vlerësimit, Sigurimit, Zhvillimit dhe në Komitetin Administrativ.

Auditimi i llogarive të BE-së kryhet në përputhje me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (ISA), të cilat janë aplikuar si nga sektori publik ashtu dhe nga ai privat. Gjykata merr pjesë aktive në zhvillimin e standardeve ndërkombëtare, me anë të organeve të saj, bashkë me institucionet kombëtare të auditimit (Organizata

Ndërkombëtare e Institucioneve të Larta të Auditimit - INTOSAI, Federata Ndërkombëtare e Kontabilistëve - IFAC).

Për të siguruar që transaksionet kryhen në përputhje me kornizën ligjore dhe rregullat e miratuara, Gjykata bazohet në rezultatet e dy ekzaminimeve të sistemeve mbikqyrëse dhe të kontrollit, të destinuara për të zbuluar, parandaluar dhe korrigjuar gabimet e ligjshmërisë dhe rregullshmërisë. Kur sistemet janë testuar dhe gjetjet janë të besueshme, Gjykata auditon më pak transaksione, për të ardhur në një përfundim të vlefshëm për ligjshmërinë dhe rregullsinë e tyre. Për të mbështetur konkluzionet e Gjykatës përdoren edhe burime të tjera, si p.sh ato të eksperteve të ndryshëm.

Në auditimin e performancës, Gjykata përdor një shumëllojshmëri metodologjish auditimi për të vlerësuar sistemet e menaxhimit, të monitorimit dhe të informacionit. Gjatë përzgjedhjes së auditimeve të performancës, Gjykata ka për qëllim të identifikojë subjektet, të cilat kanë gjasa të japin një impakt më të lartë në identifikimin dhe përmirësimin e mundshëm të ekonomicitetit, efikasitetit dhe efektivitetit të shpenzimeve të BE-së.

Gjykata ushtron funksionin e saj brenda një kornize ndërinstitucionale bazuar kryesisht në:

- Traktatin për Funksionimin e Bashkimit Evropian, nenet 310-325, të cilat përmbajnë dispozita që rregullojnë të ardhurat financiare dhe shpenzimet e BE-së.
- Rregullorja e Këshillit (KE, Euratom) Nr 1605/2002, datë 25 qershor 2002, mbi

rregulloren financiare të zbatueshme për buxhetin e përgjithshëm të Komunitetit Evropian.

Traktati për funksionimin e Bashkimit Evropian i jep Gjykatës Evropiane të Llogarive (Nenet 285 - 287) detyrat kryesore për kryerjen e auditimit të BE-së, për të përmirësuar menaxhimin e financave dhe për të informuar qytetarët e Evropës mbi përdorimin e fondeve publike nga ana e autoriteteve përgjegjëse për menaxhimin e tyre.

Kështu, sipas Traktatit, Gjykata e Audituesve shqyrton llogaritë për të gjithë të ardhurat dhe shpenzimet e BE-së, gjithashtu shqyrton llogaritë e të gjitha të ardhurave dhe shpenzimeve të organeve, agjencie apo zyrave të caktuara nga BE-ja, për atë kohë sa instrumente të ngjashme të rëndësishme nuk përjashtojnë auditime të tilla.

Me një deklaratë, Gjykata e Auditimit informon Parlamentin dhe Këshillin mbi besueshmërinë e llogarive, përligjshmërinë dhe rregullsinë e transaksioneve në fjalë, të cilat janë të botuara në Fletoren Zyrtare të Bashkimit Evropian. Kjo deklaratë mund të plotësohet me vlerësime të veçanta për secilën fushë të veprimtarisë së BE-së.

Gjykata shqyrton nëse të gjitha të ardhurat dhe shpenzimet janë bërë në mënyrë të ligjshme dhe të rregullt dhe nëse menaxhimi financiar ka qenë eficient. Në këtë mënyrë Gjykata raporton në çdo rast, që eidenton parregullsia.

Nëse është e nevojshme, auditimi përfshin edhe institucione të tjera të BE-së, të cilat menaxhojnë të ardhura apo shpenzime nga buxheti i BE-së, duke

përfshirë çdo person fizik apo juridik. Në Shtetet Anëtare, auditimi duhet të kryhet në bashkëpunim me organet kombëtare të auditimit, ose nëse këto nuk kanë kompetencat e duhura, me departamentet kombëtare kompetente. Gjykata e Audituesve dhe organet kombëtare të auditimit të vendeve anëtare, duhet të bashkëpunojnë nën frymën e besimit, por duke ruajtur pavarësinë e tyre.

Çdo institucion tjetër i Bashkimit Evropian, çdo organ, agjenci apo zyrë menaxhimi e të ardhurave dhe shpenzimeve, çdo person fizik ose juridik, si dhe organet kombëtare të auditimit duhet t'i përcjellin Gjykatës së Audituesve, me kërkesën e saj, çdo dokument apo informacion të nevojshëm për të kryer detyrën e saj. Gjithashtu, Gjykata duhet të ketë një marrëveshje me Bankën Evropiane të Investimeve, lidhur me qasjen në informacione që kanë të bëjnë me menaxhimin e të ardhurave dhe shpenzimeve të BE-së. Në mungesë të saj, ajo gjithsesi duhet të ketë qasje në informacionet e Bankës për sa i përket menaxhimit të të ardhurave dhe shpenzimeve të BE-së.

Pas mbylljes së çdo viti financiar, Gjykata Evropiane e Audituesve përpilon ***një raport vjetor*** që i përcillet institucioneve të tjera të BE-së dhe botohet në Fletoren Zyrtare të Bashkimi Evropian, bashkë me përgjigjet e këtyre institucioneve për vëzhgimet e Gjykatës. Gjykata gjithashtu, mund të paraqesë vërejtjet në çdo kohë, veçanërisht në formën e raporteve të veçanta, pyetjeve specifike dhe dhënies së mendimeve me kërkesën e njërit prej institucioneve të tjera të BE-së. Gjykata Evropiane e Audituesve gjithashtu ndihmon Parlamentin Evropian dhe Këshillin Evropian në ushtrimin e

kompetencave të tyre të kontrollit mbi zbatimin e buxhetit.

Misioni i Gjykatës Evropiane të Audituesve

Gjykata Evropiane e Audituesve është një institucion evropian, i cili u krijua me qëllim kryerjen e auditimit të financave evropiane. Si një audituese e jashtme e Bashkimit Evropian, Gjykata kontribuon në përmirësimin e financave evropiane dhe vepron si kujdestar i pavarur i interesave financiare të qytetarëve të Bashkimit Evropian.

Gjykata jep shërbime auditimi, nëpërmjet të cilave ajo vlerëson mbledhjen dhe shpenzimin e fondeve të BE-së. Ajo shqyrton nëse veprimet financiare janë regjistruar dhe publikuar ashtu siç duhet, nëse janë menaxhuar dhe ekzekutuar rregullisht dhe sipas ligjit, në mënyrë që të garantohet ekonomiciteti, efikasiteti dhe efektiviteti. Gjykata komunikon përfundimet e auditimeve të saj në raporte të qarta dhe objektive.

Gjykata përkrah përgjegjshmërinë dhe transparencën dhe ndihmon Parlamentin Evropian, Këshillin Evropian në mbikëqyrjen e zbatimit të buxhetit të BE-së, në veçanti gjatë procedurës së zbatimit.

Vlerat e Gjykatës Evropiane të Audituesve

Për kryerjen e misionit të saj, Gjykata bazohet në këto vlera :

Pavarësi, Integritet, Paanshmëri dhe Profesionalizëm

Gjykata duhet :

- të ruajë dhe të forcojë pavarësinë dhe

integritetin e saj në të gjitha çështjet që kanë të bëjnë me Institucionin, anëtarët e tij dhe stafin; objektiviteti dhe paanshmëria e saj të jenë të padiskutueshme

- te kryejë detyrat pa u ndikuar politikisht, nga çështjet kombëtare ose ndonjë ndikim tjetër i jashtëm dhe duke shmangur çdo konflikt interesi
- te caktojë një skemë lëvizshmërie të audituesve në mënyrë që të mos auditohet e njëjta fushë për një kohë shumë të gjatë nga të njëjtët persona
- te përmbushë misionin e saj të paanshëm duke zgjedhur mire temat e auditimit, duke kryer auditime cilësore, duke bërë rekomandime dhe ofruar këshilla mbi çështjet e menaxhimit financiar, duke marrë parasysh pikëpamjet e aktorëve të tjerë, por pa kërkuar udhëzime dhe pa rënë pre e presionit nga ndonjë burim i jashtëm
- te ruajë një standard shembullor të profesionalizmit në të gjitha aspektet e punës së tij
- të përfshihet aktivisht në zhvillimin e vazhdueshëm të profesionit të audituesit publik në BE dhe në mbarë botën.

Kodi Etik i Gjykatës Evropiane të Audituesve

Për të realizuar misionin e saj, Gjykata duhet të jetë dhe të perceptohet si një institucion i pavarur dhe profesional, në të cilën palët e interesit mund të kenë besim të plotë.

Për këtë qëllim, Gjykata ka adoptuar

kushtet e vendosura nga Kodi Etik i INTOSAI-t (ISSAI 30) dhe është duke publikuar një sërë Udhëzimesh Etike.

Udhëzimet Etike synojnë të ndihmojnë që vendimet e saj të përditshme, si në auditim dhe në drejtimin e institucionit, të jenë në përputhje me parimet e përcaktuara nga Kodi i INTOSAI-t.

Besim, Siguri dhe Kredibilitet

Rrënjësia e besimit, sigurisë dhe kredibilitetit tek palët e interesit të Gjykatës, tek të audituarit dhe qytetarët e Bashkimit Evropian. Për këtë qëllim, i gjithë stafi i Gjykatës duhet të sillet në mënyrë etike dhe të shmangë çdo rrethanë që mund të dëmtojë Gjykatën. Ky parim është i vlefshëm edhe kur dikush largohet nga Gjykata.

Ndershmëri

Burimet ekonomike të Gjykatës duhet të përdoren në mënyrë të ligjshme, të rregullt dhe financiarisht të shëndoshë. Gjykata duhet të veprojë si një model në menaxhimin financiar: burimet e saj ekonomike duhet të menaxhohen në përputhshmëri të plotë me Rregullat Financiare dhe me çdo rregull tjetër të zbatueshëm; objektivat e saj duhen arritur në mënyrë ekonomike, efikase dhe efektive.

Fshehtësia Profesionale

Duhet të shmangen zbulimet e informacionit, i cili është përfituar gjatë punës, për palët e treta, përveçse në kuadrin e procedurave të Gjykatës ose në përputhje me rregulloret përkatëse.

Detyra e konfidencialitetit vazhdon të jetë në fuqi edhe mbasi dikush largohet nga Gjykata.

Kompetencë dhe Trajnim i Vazhdueshëm Profesional

Për të kryer detyrat në mënyrë kompetente dhe të paanshme, stafi i Gjykatës duhet të njohë dhe të zbatojë procedurat ligjore dhe operative përkatëse. Në veçanti, nëse bëhet fjalë për audituesit, atëherë duhet të zbatohen Standardet dhe Linjat e Veprimit të Gjykatës; standardet profesionale të INTOSAI-t dhe IFAC si edhe metoda të përshtatshme auditimi.

Një Organizim i Shkëlqyer dhe Efikas

Një ambient pune i mirë është i rëndësishëm si për arritjen e objektivave të Gjykatës ashtu si edhe për të siguruar komoditetin në punë të stafit. Për këtë qëllim, në Gjykatën Evropiane të Llogarive nxitet bashkëpunimin nga ana profesionale dhe personale dhe zbatohen politikat e mundësive të barabarta për të gjithë stafin.

Sjellja e mirë administrative

Stafi i Gjykatës angazhohet për t'i shërbyer interesave të qytetarëve të Bashkimit Evropian, të cilët presin shërbime auditimi cilësore, duke treguar përkushtim, aftësi dhe mirësjellje në marrëdhëniet me publikun.

Kodi etik zbatohet nga i gjithë personeli i Gjykatës: anëtarë të Gjykates, drejtues, auditues dhe stafi në funksione administrative.

Përshtati : Irena Islami

Shefe e Sektorit të Kerkimit Shkencor dhe Zhvillimit

Departamenti i Kerkimit Shkencor, Zhvillimit & TI

Institucione supreme të auditit (SAI)

GJYKATA AUSTRIAKE E AUDITIMIT DER ÖSTERREICHISCHER RECHNUNGSHOF

Austria ka një histori të hershme në lidhje me auditimin. Vetë Perandoresha Maria Theresa Hasburg, me një letër të 23 Dhjetorit të 1761 krijon Dhomën për Auditim (Rechen Cammer), paraardhësja e Gjykatës së Llogarive të sotshme



Gjykata Austriake e Auditimit është një organ federal, i cili shpalos aktivitetin e tij auditues në nivel shtetëror, në nivelin e njësive territorial administrative të federuara (pra lander-at) dhe në nivel bashkiak.

Sipas nenit 121, paragrafi i parë i Kushtetutës Austriake:

“Gjykata e Llogarive ka si detyrë të kontrollojë menaxhimin financiar të federatës, të landeve, të bashkësive komunale, të komunave dhe të subjekteve të tjerë juridikë të përcaktuar në ligj.”

Gjykata verifikon nëse fondet shtetërore janë administruar në mënyrë korrekte. Përfshihen në këto fonde të gjitha kontributet shtetërore kundrejt organeve publike, po ashtu si edhe kontributet shtetërore të shpenzuar nga institucionet private. Pra, ky është një sistem kontrolli i cili bazohet në parimin e njëtrajtshmërisë së institucioneve publike dhe private. Gjykata vepron si organ auditues në emër të përfaqësuesve të zgjedhur nga qytetarët e vendit, brenda kornizës kushtetuese e cila përcakton edhe pavarësinë e saj nga pushteti ekzekutiv.

Neni 122 i Kushtetutës specifikon se:

“Gjykata e Llogarive i nënshtrohet drejtpërsëdrejti Këshillit Kombëtar (Parlamentit Federal). Në çështjet

e llogarive federale si edhe ato të përfaqësuesve ligjorë të kategorive të cilat hyjnë në aktivitetet ekzekutive të federatës, ajo vepron si një organ i Këshillit Kombëtar; në çështjet e llogarive provinciale si edhe në kontabilitetin e përfaqësuesve ligjorë të kategorive të cilat hyjnë në aktivitetet ekzekutive të Lander-ave, ajo vepron si organ i Këshillit Provincialë të interesuar.” Paragrafi i dytë i të njëjtit nen, deklaron pavarësinë e saj kundrejt fuqisë ekzekutive federale dhe provinciale. Ajo i nënshtrohet vetëm dispozitave ligjore.

Gjatë ushtrimit të funksionit të saj auditues, Gjykata verifikon nëse buxhetet - federalë apo provincialë - po shpenzohen ose janë shpenzuar duke respektuar parimet e ekonomicitetit, efikasitetit dhe efektivitetit. Respektimi i parimeve të mësipërme integrohet nga praktika e auditimit publik, i cili është një prej kolonave kushtetuese të një sistemi parlamentar demokratik. Si një organ auditues i një shteti federal, Gjykata është përgjegjëse për auditimin e të gjithë sektorëve publikë në të gjitha nivelet institucionale. Ajo kryen veprimtarinë e saj në mënyrë objektive, të pavarur, profesionale dhe të paanshme. Gjykata ndjek po ashtu edhe udhëzimet ndërkombëtare për auditim (si për shembull Udhëzimet e Auditimit të INTOSAI –t) dhe është e angazhuar në zhvillimin e tyre të mëtejshëm.

Historiku

Austria ka një histori të hershme në lidhje me auditimin. Vetë Perandoresha Maria Theresa Hasburg, me një letër të 23 Dhjetorit të 1761 krijon Dhomën për

Auditim (Rechen Cammer), paraardhësja e Gjykatës së Llogarive të sotshme. Krijimin e këtij organi të ri në atë kohë shërbente për të vënë në dukje sëmundjet që infektinin sistemin financiar të vendit. Dhoma për Auditim i kushtonte një vëmendje të veçantë problematikave në lidhje me shpenzimet e shtetit. Sot, Gjykata e Llogarive ka akoma më shumë funksione dhe detyrime ndërkombëtare të cilat duhet ti përmbushë.

Pavarësia

Së bashku me profesionalizmin e organikut të brendshëm dhe atë metodologjik, pavarësia e auditimit publik të jashtëm garanton një raportim harmonik, të besueshëm dhe objektiv mbi rezultatet e auditimeve të kryera. Pra, pavarësia nuk është vetëm jetësore për garantimin e transparencës së administratës shtetërore, por edhe një trajtë themelore që siguron një zbatim të qëndrueshëm dhe efektiv të funksioneve kontrolluese të parlamentit. Në këtë mënyrë fuqizohet akoma më shumë besimi i opinionit publik në institucionet shtetërore.

Deklarata e Limës u kërkon SAI-ve të kenë pavarësi organizative, funksionale dhe financiare të përkufizuar në kushtetutë dhe të kenë fuqi audituese të pakufishme mbi të gjitha burimet financiare publike. Kërkesat e mëtejshme të Deklaratës janë: liri konsultimi nga ana e audituesve i të gjitha dokumenteve të rëndësishëm; numër personeli të mjaftueshëm; aftësi teknike për të audituar organizatat në të cilat ka pjesëmarrje publike; autoritet për të audituar institucione që marrin grante shtetërore dhe të drejtën për të paraqitur raporte parlamentit dhe

opinionit publik; së fundmi të kenë një mekanizëm përndjekës efektiv (folloë – up mechanism).

Kërkesat e mësipërme mbi pavarësinë e SAI-ve janë përsëritur edhe në Deklaratën e Meksikës, e cila u miratua në Takimin INCOSAI 2007 në Mexico City. Në këtë deklaratë u përcaktuan 8 parimet bazë mbi të cilët bazohet pavarësia e Institucioneve më të Lartë të Auditimit. Konkretisht 8 parimet e Deklaratës së Meksikës përcaktojnë çfarë gjendet mbas pavarësisë së çdo SAI dhe çfarë është e nevojshme për të arritur atë.

Pozita e Presidentit

Kryetar i Gjykatës Austriake të Llogarive është Presidenti, i cili emërohet nga Këshilli Kombëtar me propozim të Komisionit Kryesor për një periudhë dymbëdhjetë vjeçare, pa të drejtë ri-zgjedhjeje. Në raste paaftësie të përhershme ose të përkohshme të Presidentit, ai përfaqësohet nga zyrtari më i lartë në hierarki. Në ushtrimin e detyrave të tij, Presidenti i Gjykatës renditet në të njëjtën kategori të anëtarëve të tjerë të qeverisë federale.

Presidenti ka të drejtë të marrë pjesë në diskutimet: mbi raportet e Gjykatës; mbi deklaratat financiare federale; mbi pjesë përkatëse të Ligjit Financiar Federal në seancën plenare të Këshillit Kombëtar, po ashtu dhe në komisionet dhe nën-komisionet përkatës; së fundi, ai ka të drejtën e fjalës në situatat e sapo përkshuara.

Funksionet e Veçanta

Gjykata ka për detyrë ushtrimin e funksioneve të përkufizuara në

kushtetutë, të cilat janë tregues të besimit të veçantë në të si institucion i pavarur dhe i paanshëm.

Këto funksione janë:

- Hartimi i Deklaratave Financiare Federale;
- Rishqyrtimi i projekt-ligjeve dhe rregulloreve, gjatë të cilit Gjykata i jep rëndësi të veçantë shmangies së shpenzimeve indirekte dhe realizueshmërisë ekonomike të zbatimit;
- Hartimi (çdo dy vjet) i një Raporti të Ardhurash mbi prurjet mesatare dhe përfitimet e pensioneve të kompanive dhe institucioneve shtetërore;
- Publikimi – në përputhje me Ligjin mbi Kufizimin e të Ardhurave - i një koeficienti përshtatshmërie për pagesat e përfaqësuesve të sektorit publik;
- Paraqitja e një Raporti të Ardhurash mbi prurjet mesatare të popullsisë totale dhe publikimi i tij sipas seksionit 8 paragrafëve 1-8 të Ligjit mbi Kufizimin e Pagesave;
- Zbulimi nëpërmjet Presidentit të Gjykatës i çdo rritjeje të jashtëzakonshme në pasurinë e anëtarëve të qeverisë federale dhe të lander-ave: të sekretarëve të Presidentit të Këshillit Kombëtar ose të sekretarëve të Presidentëve në parlamentet e lander-ave në baze të Ligjit mbi Papajftueshmërinë;
- Publikimi i një Deklarate Publike – në bazë të kërkesës së një partie politike

– mbi korrektesën e një kontributi të përfituar. Ligji mbi Partitë Politike i detyron këto ti paraqesin Presidentit të Gjykatës çdo vit një listë kontributesh nga të cilët kanë përfituar;

- Bashkëpunimi në redaktimin e Deklaratës mbi Borxhin Financiar;
- Krijimi i opinioneve të kualifikuara për një Grup Ndërmjetësimi, në bazë të Paktit të Stabilitetit Austriak, i cili duhet të ilustrojë në qoftë se dhe në çfarë mase kriteret e stabilitetit nuk janë respektuar nga shteti, lander-at, ose bashkitë.

Organizimi

Gjykata ka një organizim monokratik, sipas të cilit puna dhe efektiviteti i saj hynë në sferën e përgjegjësisë vendim-marrëse të Presidentit.

Duke filluar nga data 1 shtator 2010, Gjykata ka një strukturë organizative të re që i përgjigjet më mirë pozicionimit të saj në kornizën institucionale dhe objektivave strategjike të saj.

Gjykata është tani e organizuar në 5 seksione dhe në 35 departamente auditimi të specializuar në fusha të ndryshme të performancës. Për të përkrahur zhvillimin e metodave të auditimit mbi tema specifike dhe të ndërthurura, fusha të ndryshme auditimi janë integruar dhe përqendruar në një seksion.

Misioni – Strategjia – Kodi Etik

Strategjia

Strategjia e Gjykatës Austriake të Llogarive bazohet në deklaratën e misionit të saj

e cila reflekton pozicionin e saj aktual dhe orientimin strategjik për sa i përket tërësisë së aktiviteteve të saj. Përfshihen në të tregues të rëndësishëm, të cilët masin të gjithë objektivat strategjike dhe vlerësojnë shërbimet dhe efektivitetin e Gjykatës.

Gjykata Austriake e Llogarive si një Institucion Federal i Shtetit dhe i Lander-ave

Si institucion federal i shtetit dhe i Lander-ave, Gjykata është përgjegjëse për auditimin e gjithë sektorit publik në të gjitha nivelet e qeverisjes: vepron si një organ i Këshillit Kombëtar dhe si një organ i parlamenteve të Lander-ave (dhe Këshillit Bashkiak të Vienës).

Ndërthurja e financave publike federale, të lander-ave, të bashkive me përgjegjësinë buxhetore, në përgjithësi, kërkon një trajtim gjithëpërfshirës së çështjes si në nivel kombëtar dhe në nivel ndërkombëtar. Për t'u bërë ballë këtyre sfidave, Gjykata ka zhvilluar një strategji të përbashkët si për Lander-at dhe për bashkitë.

Kodi Etik

Si institucion më i lartë i auditimit, Gjykata ka për detyrë të sigurojë që fondet publike të përdoren sipas parimeve të ekonomicitetit, efikasitetit dhe efektivitetit dhe në përputhje me ligjin. Prandaj ajo jep një kontribut të rëndësishëm në luftën kundër korrupsionit dhe parandalimit të tij. Mbi bazën e vlerave dhe parimeve të punës së sotshme të punonjësve të Gjykatës, Kodi Etik shërben si një pikë referimi dhe udhëzim në aktivitetet e përditshme.

Bazat Ligjore

Aktivitetet, funksionet, organizimi dhe pozita e Gjykatës Austriake të Llogarive janë të përcaktuara në Kapitullin VI të Ligjit Kushtetues Federal (Kushtetuta). Informacione të mëtejshme ndodhen në ligjet e Lander-ave dhe në Ligjin mbi Gjykatën Austriake të Llogarive. Rregullat procedurale të Këshillit Kombëtar dhe të parlamenteve të Lander-ave qeverisin pjesëmarrjen strategjike të Gjykatës në takimet e komisioneve dhe në seancat plenare.

Traktati mbi Funksionimin e Bashkimit Evropian i drejtohet drejt për së drejti auditimit të fondeve evropiane dhe kooperimit me Gjykatën Evropiane të Auditimit.

Detyrat e veçanta të Gjykatës Austriake përcaktohen edhe nga ligje të tjerë. Ligjet që vijnë kanë një rëndësi të veçantë për punën e Gjykatës: Ligji mbi Kufizimin e të Ardhurave; Ligji mbi Partitë Politike; Ligji mbi Papajtueshmërinë; Ligji dhe Rregullorja Staffing.

Në rastet kur ka divergjenca opinionesh midis Gjykatës dhe një subjekti juridik në lidhje me kompetencat dhe të drejtat përkatëse, Gjykata mund ti drejtohet Gjykatës Kushtetuese dhe ti kërkojë asaj zgjidhjen e çështjes. Kjo procedurë është e detajuar në Ligjin mbi Gjykatën Kushtetuese.

Zhvillim i Mëtejshëm i Parimeve Ligjore

Gjykata është e angazhuar në kryerjen e aktiviteteve të auditimit në të gjitha fushat e administratës publike dhe ekonomisë shtetërore. Në kuadrin e reformës

shtetërore dhe kushtetuese ajo vë në punë metodat që vijnë:

- Auditim i të gjitha autoriteteve bashkiake
- Auditim i të gjitha sipërmarrjeve në të cilat sektori publik ka të paktën 25% share
- Auditim i financimeve të drejtpërdrejta të BE-së.

Mandati

Gjykata kryen auditime në nivel federal, të lander-ave dhe të bashkive në përputhje me parimin e pavarësisë, siç është përkufizuar në kushtetutë. Ajo verifikon nëse fondet në dispozicion po përdoren në mënyrë ekonomike, efikase dhe efektive. Detyrat kryesore janë ato të shërbimeve të auditimit dhe të konsultimit.

Fushat në të cilat Gjykata mund të auditojë janë përcaktuar nga Kushtetuta dhe nga Ligji mbi Gjykatën Austriake të Llogarive i vitit 1948. Për më tepër, Gjykata auditon edhe mbi çështjet financiare:

- Të shtetit, të lander-ave. të njërive bashkiake, të bashkive dhe subjekteve të tjerë juridikë të përkufizuar në ligj;
- Të fondacioneve, fondeve, dhe organeve që administrohen nga institucione federale, provinciale, bashkiake ose nga individë që janë vetë pjesëtarë të një institucioni të çfarëdo niveli;
- Të organizatave në të cilat shteti, një land ose bashki (me të paktën 10'000 banorë) zotëron të paktën 50% share, stock ose kapital neto; ose të

organizatave që drejtohen nga shteti, nga një land ose bashki vetëm ose bashkë më palët e tjera kontraktuese, ose që kanë de facto kontrollin mbi të;

- Të fondeve të sigurimeve shoqërore dhe organeve statutore profesionale.
- Ajo merr përsipër edhe kryerjen e disa detyrave të veçanta shumë të rëndësishme, si për shembull hartimi i Deklaratës Financiare Federale, i Deklaratës mbi Borxhin Financiar, rishqyrtimi i projekt-ligjeve dhe rregulloreve, funksionet që rrjedhin nga Ligji mbi Papërpuethshmërinë, nga Ligji mbi Kufizimin e të Ardhurave dhe nga Ligji mbi Partitë Politike. Të rëndësishme janë edhe funksionet që i referohen Raportit mbi Prurjet Mesatare dhe Pensionet e Vjetërsisë të Paguara nga Agjencitë dhe Organet Qeveritarë Federalë; krijimi i opinionëve të kualifikuara për një grup ndërmjetësimi, në bazë të Paktit të Stabilitetit Austriak 2008.

Në arenën ndërkombëtare Gjykatës i është besuar Sekretariati i Përgjithshëm i INTOSAI-t qysh nga viti 1968.

Në këtë kontekst Gjykata është një institucion që rrit në mënyrë domethënëse besimin e qytetarëve tek demokracia dhe tek institucionet e saj. Pra ajo arrin të krijojë transparencën e duhur në përdorimin e fondeve publike dhe të kontribuojë kështu në rritjen e efikasitetit dhe efektivitetin në arenën publike. Në këtë mënyrë Gjykata i shton konsiderueshëm vlerat e saj si institucion auditimi, po ashtu si edhe prodhon nëpërmjet aktivitetit të saj përfitime për shoqërinë në tërësinë e saj.

Auditimi

Aktivitetet thelbësorë të Gjykatës së Llogarive janë shërbimet audituese dhe këshilluese. Auditimi është – strategjikisht – fusha më e rëndësishme e performancës për Gjykatën, i cili hedh edhe bazat për një ushtrim efikas të funksionit këshillues.

Gjykata ndërmerr auditime *ex post*, të cilat i lejojnë asaj të auditojë edhe hapat e kryera gjatë një projekti të papërfunduar, si për shembull auditimi *ex post* i planifikimit të një projekti, realizimi i të cilit ka një shtrirje kohore relativisht të gjatë.

Gjatë procedimit auditues, çështja e kontrollit është në pararojë dhe për këtë arsye, Gjykata angazhohet – mbi baza besimi dhe partneriteti konstant me organizatat që po i nënshtrohen procedimit auditues – që rekomandimet dhe përfundimet e saj të jenë sa më të pranueshme dhe të realizueshme. Pra ky aktivitet i Gjykatës – që nuk ka karakter ndëshkues - duhet të ofrojë përfitime organizatave që auditohen dhe të inkurajojë kështu ndryshimet e dëshiruara.

Për këto arsye Gjykata konsideron veçanërisht mënyrat e kursimit ose mundësitë dhe avantazhet konkurruese, nëpërmjet të cilave organizatat mund të arrijnë realizimin e objektivave të tyre në mënyrë ekonomike, kosto-efektive dhe të përshtatshme.

Aktiviteti auditues i Gjykatës diferencohet sipas tipit të auditimit, mënyrën se si procedimi auditues nisët dhe nga forma e auditimit. Gjatë procedimit auditues, të drejtat specifike të organizatës e cila

po auditohet dhe menaxhimi i cilësisë qëndrojnë në një konsideratë të veçantë për Gjykatën.

Auditimet janë zakonisht afat mesëm, ose afat gjatë në lidhje me tema të posaçme, ndërsa zbatimi i aktiviteteve audituese është afat shkurtër, hapat e të cilit vendosen në një Program Auditues Vjetor.

Për sa i përket zgjedhjes së tematikave mbi të cilat do të hapen procedime auditimi duhet vënë në dukje rëndësia e disa kritereve bazë, të cilët janë:

- Rëndësia financiare
- Interesi i veçantë publik i temës
- Efektet parandaluese që mund të prodhoj auditimi në një fushë të posaçme.

Për shkak të ndërthurjes dhe koklavitjes së buxheteve shtetërore, Gjykata auditon institucionet publike dhe subjektet juridikë në mënyrë gjithëpërfshirëse dhe gjithashtu bashkëpunon në këtë proces me institucione të tjerë auditimi.

Fushat e Aktivitetit të Gjykatës

Gjykata përqendron punën e saj në të gjitha fushat e administrimit dhe merr vendime në lidhje me auditimin e tyre duke u bazuar në rrezikun për shkelje, arritjen e efektivitetit, rëndësinë financiare, ndryshimet e mundshme, temat më të rëndësishme për interesin publik, efektet e mundshme parandaluese dhe avantazhet që rrjedhin nga këto. Në ushtrimin e aktivitetit të saj ajo përdor të gjitha kompetencat që rrjedhin nga natyra e saj si organ federal, i lander-ave dhe bashkiak duke audituar në ato tema për të

cilat institucionet e tjerë të auditimit, ose nuk kanë kompetenca auditimi, ose nuk janë në gjendje të auditojnë me të njëjtin efikasitet dhe efektivitet.

Auditimet e Gjykatës përfshijnë edhe të gjitha zonat e aktivitetit politik në përgjithësi, si për shembull, ligjet, punën, mirëqenien sociale, shëndetësinë, familjen, arsimin, aktivitetet kërkimore, financën dhe ekonomia, infrastrukturën. Fusha strategjike auditimi për Gjykatën janë bizneset në përgjithësi dhe ekonomia (ekuilibri makroekonomik), reforma administrative e shtetit dhe mbrojtja e mjedisit (ajri, uji, toka, zhurmat). Çdo vit shtohet numri i temave të cilat përfshihen në procedimin planifikues të auditimit. Në vitin 2010 Gjykata u përqendrua në temën: "Krijimi i Transparencës gjatë Ushtrimit të Funksioneve Publike". Në këtë temë u përfshinë totalisht 14 programe auditimi në planifikimin auditues të vitit.

Llojet e Auditimit

Në arenën ndërkombëtare, auditimi i performancës dhe auditimi financiar konsiderohen të ndryshëm. Praktikisht, ekziston një ndërthurje e tipave. (cfr. International Standards of Supreme Audit Institutions ISSAI 100 no. 39ff)

Auditimi i Performacës

Sipas Udhëzimeve të INTOSAI-t mbi Auditimin Financiar (ISSAI 100 nr. 40 dhe ISSAI 3000 nr.1.1) auditimi i performancës merret me auditimin e ekonomicitetit, efikasitetit dhe efektivitetit të projekteve publike, programeve ose organizatave, duke pasur parasysh ekonomicitet dhe dëshirën për të arritur përmirësime.

Udhëzimet përfshijnë gjithashtu auditimin e:

- Ekonomizimit të administratës publike në përputhje me parimet e një administrate të shëndetshme dhe me praktikën dhe linjat e veprimit menaxheriale;
- Efikasitetin në përdorimin e burimeve njerëzore, financiare etj, duke përfshirë këtu edhe ekzaminimet e sistemit informativ, masat e performancës dhe monitorimin e marrëveshjeve, procedurat e ndjekura nga organet e audituara për të korrigjuar mangësitë e tyre;
- Efektivitetin të performancës në lidhje me arritjen e objektivave të organeve të audituara dhe auditimi i ndikimit aktual të aktiviteteve në krahasim me ndikimin e planifikuar.

Auditimi Financiar

Auditimi financiar përmbledh vetëm auditimin në çështjet e financës dhe të kontabilitetit. Në bazë të Udhëzimeve të sipërpërmendura (ISSAI 100 TZ 39 dhe vijim) auditimi financiar jep edhe:

- Vërtetim të përgjegjësisë financiare të subjekteve përgjegjës, duke përfshirë këtu edhe vlerësimin mbi të dhënat financiare dhe opinionet e shprehura mbi deklaratat financiare;
- Vërtetim të përgjegjësisë financiare të administratës shtetërore në përgjithësi;
- Auditim të sistemit financiar dhe të transaksioneve duke përfshirë këtu edhe një vlerësim mbi përputhshmërinë me ligjet dhe rregulloret në fuqi;

- Auditim të kontrollit të brendshëm dhe auditim të funksioneve të brendshme;
- Auditim mbi ndershmërinë dhe korrektesën e vendimeve administrative të marra nga organi i audituar;
- Raportim mbi çdo çështje që lind nga, ose që është e lidhur me, auditimin në vazhdim dhe që SAI mendon se duhet zbardhur'

Programi Auditues

Gjykata e Llogarive Austriake me iniciativën e saj të lirë krijon një program vjetor auditimi i cili aprovohet nga Gjykata në pavarësi të plotë për sa i përket tipit, temave dhe metodologjisë së auditimeve që do ndërmerren. Gjykata pra mesatarisht kryen rreth 100 auditime në vit në çdo nivel të administratës federale apo vendore. Seleksionimi i auditimeve bëhet në përputhje me fushat strategjike të auditimit vjetor duke i dhënë rëndësi të veçantë ndryshimeve të rëndësishme financiare, temave me aktuale, interesit publik në disa tema, arritjes së një impakti parandalues dhe përfitimet që burojnë nga ky. Pra iniciativa e lirë e Gjykatës në përzgjedhjen e temave për auditim është pilastrë qendrore e pavarësisë së saj nga pushteti ekzekutiv dhe legjislativ.

Përveç kësaj, Gjykata ka gjithashtu një mandat kushtetues i cili e lejon atë të kryej auditime mbi disa aktivitete të veçanta (*Special Audits*) mbi bazën e:

- Një rezolute të Këshillit Kombëtar (Neni 126b/paragrafi 4B i Kushtetutës) ose të një parlamenti

të një lander-i (Neni 127 Paragrafi 7B Idem):

- Një kërkesë të një anëtarit të Këshillit Kombëtar ose të një parlament lander-i (Neni 126b/paragrafi 4B I Kushtetutës):
- Një kërkesë të arsyeshme të qeverisë federale ose të një lander-i (Neni 126b/paragrafi 4B I Kushtetutës):
- Një kërkesë të një ministri federal (Neni 126b/paragrafi 4B I Kushtetutës).

Këto lutje ose kërkesa për të kryer auditime të veçanta (si më sipër) janë shenjë e besimit të thellë mbi korrektesën e veprimtarisë së Gjykatës që është krijuar në opinionin publik. Gjithashtu, këto kërkesa bëhen në respekt të karakterit të pavarur të institucionit në fjalë. Kjo gjë vërtetohet edhe nga fakti se kushtetuta, në nenet e sapo përmendur, parashikon një listë të kufizuar organesh të autorizuar për të bërë kërkesa për të tilla auditime. Pra iniciativa e lirë e Gjykatës është kryesore në këtë kontekst.

Iniciativa e lirë që gëzon Gjykata në zgjedhjen e fushave të auditimit nuk e bën atë një organ të pavarur dhe autoritar. Përkundrazi, ajo i vë një vlerë të veçante sugjerimeve të shumta për auditim që i vijnë nga deputetët, partitë politike, grupet e interesit, përfaqësuesit e organeve të audituar dhe nga qytetarët e thjeshtë. Në këtë mënyrë Gjykata krijon prioritete të qarta mbi aktivitetet audituese që do të kryej në të ardhmen edhe pse shpesh, për shkak të mungesës së fondeve, ajo nuk është në gjendje të përmbush brenda një kohe të shkurtër të gjitha kërkesat që i vijnë.

Procedura e Auditimit

Me përjashtim të disa llojeve të auditimit, (*"§ 9 audit", "ECA support audits" and "audits of legal professional representative bodies (chambers)"*), auditimi zhvillohet gjithmonë duke ndjekur një procedurë të përbërë nga 7 hapa, të cilat Gjykata i ka krijuar me kalimin e kohës në mënyrë të pavarur dhe duke u bazuar tek ekspertiza e fituar, duke u bazuar po ashtu edhe tek standardet ndërkombëtare INTOSAI. Pavarësia kushtetuese që gëzon Gjykata i lejon asaj të krijoj programin e saj auditues në mënyrë autonome; i lejon gjithashtu liri në zgjedhjen e formës që raporti mbi auditimin e kryer do të marrë konkretisht.

Përveç kësaj Gjykata bashkëpunon me institucionet e auditimit të lander-ave dhe institucionin e auditimit të qytetit të Vienës nëpërmjet Rrjetit Auditues të Përbashkët.

Po ashtu edhe bashkëpunimi me subjektet e audituara është një parim themelor i punës së Gjykatës. Ajo respekton arritjet e subjekteve të audituara dhe këndvështrimet e tyre. Kritikkat që u drejtohen organeve të audituar bazohen mbi të dhënat dhe faktet e mbledhura, ashtu si edhe mbi argumentime ligjore të shëndosha. Subjektet e audituar janë të lirë të shprehin këndvështrimin e tyre mbi problemet e zbuluara nga Gjykata, mbi vendimet e marra si pasojë e auditimit në vend dhe mbi rezultatet përfundimtare në deklaratën e procedimit auditues.

Për sa i përket përmbajtjes, auditimi përfshin një *spectrum* shumë të gjerë të aktiviteteve publike, duke filluar nga ato më të thjeshtat, deri tek ato më të hollësishmet. Ato shtrihen duke filluar

nga funksionet për të cilat shteti vepron si organ sovran dhe i pavarur deri tek çështjet e rëndësishme të jetës politike dhe financiare aktuale, për të vazhduar me ato problematika që drejt së drejti influencojnë jetën e qytetarëve.

Përfundimet mbi auditimin mund mos të komunikohen ose të publikohen brenda një afati të caktuar ose në ndonjë mënyrë tjetër të parashikuar me ligj. Çdo informacion i mbledhur nga Gjykata gjatë procedimit auditues (si për shembull bashkëbisedimet, ose dokumentet elektronike dhe në letër) trajtohet me fshehtësinë e duhur. Në këtë mënyrë Gjykata krijon bazat e qëndrueshme për një marrëdhënie bazuar mbi besimin e organeve të audituar tek ajo, si një faktor kryesor për suksesin e veprimtarisë së vetë Gjykatës. Ruhen nga Gjykata edhe sekretet operative dhe të biznesit.

Kriteret e Auditimit

Kriteret e Auditimit të Gjykatës janë parimet e economicitetit, efikasitetit dhe efektivitetit mbi bazën e rregullshmërisë dhe ligjshmërisë (Neni 126b/paragrafi 5B I Kushtetutës). Pra ajo verifikon nëse financat e subjekteve shtetërore të audituar i përmbushin këto parime dhe nëse punojnë mbi sugjerimet se si të kryejnë punën e tyre në mënyrë sa më ekonomike, efikase dhe efektive.

Pikënisja është korrektesa matematike e financave publike. Së dyti, auditimi duhet të kryet në përputhje me rregulloret aktuale dhe me parimin e ligjshmërisë (Artikulli 18 paragrafi 1B I Kushtetutës), i cili përcakton se administrimi publik në Austri mund të ushtrohet vetëm në përputhje me ligjin. Së fundi, kriteri i

economicitetit i referohet minimizimit të shpenzimeve, ndërsa kriteri i efikasitetit i referohet gjetjes së ekuilibrit më të mire midis shpenzimeve dhe prurjeve. Kriteri i efektivitetit i referohet optimizmit të detyrave që mund të realizohen.

Pra këto kriterë i referohen ruajtjes së një buxheti-objektiv, në mënyrë që Gjykata të mund të zbatojë një kontroll tërësor efikas mbi administratën publike dhe aktivitetet e saj: buxheti në dispozicion duhet përdorur në mënyrë të tillë që masat e marra për të arritur objektivat të sjellin përfitimin më të lartë që mund të arrihet.

Për shkak të reformës buxhetore, parime të rinj do të marrin rol qendror në aktivitetet audituese të Gjykatës në të ardhmen.

Rrjeti Auditues

Auditimi është efektiv vetëm nëse të gjithë subjektet e përfshirë në këtë fushë punojnë bashkë si partner në një rrjet komunikimi të vazhdueshëm. Ndarja e pushteteve në një shtet funksionon në bazë të parimit të peshave dhe kundërpeshave (*'checks and balances'*). Kjo implikon që realisht nuk ka ndarje absolute të pushteteve, por një kontroll reciprok të funksioneve të shtetit. Koncepti abstrakt i auditimit mund të shpërbëhet në shumë aspekte.

Së bashku me auditimin, kompetenca e të cilit i përket Gjykatës, ka edhe auditim ligjor që i përket kompetencës së gjykatave të drejtësisë.

Si pjesë e sistemit kushtetues, Gjykata është një institucion auditimi financiar parlamentar i jashtëm që vepron *ex post*, por në kohën e duhur. Pra parlamenti

është rojtari i auditimit dhe Gjykata merr rolin e saj nga burimi parlamentar. Kështu që Gjykata ndihmon në mënyrë transparente organet përfaqësues në çdo nivel qeverisjeje. Duke qenë ajo një organ federal, i lander-ave dhe bashkiak, përdor rolin e saj në ndjekjen e parimit të unitetit dhe harmonisë së auditimit, duke përdorur metoda pune krahasuese midis gjithë subjekteve që auditohen.

Parimi Bazë i Unitetit dhe Harmonisë së Auditimit

Parimi Bazë i Unitetit dhe Harmonisë së Auditimit është afirmuar në praktikën audituese të Gjykatës Austriake që prej vitit 1929 për shkak të arkitekturës federale të shtetit dhe përgjegjësisë buxhetore në çdo nivel qeverisjeje që rrjedh nga kjo. Zhvillimi i mëtejshëm i këtij parimi ka shkaktuar një rritje të përgjegjësisë buxhetore – në sfondin e integritetit evropian – dhe një rritje të marrëdhënieve financiare midis gjithë niveleve të qeverisjes. Këta kanë rezultuar më vonë në një ndërvaresi të koklavitur të lëvizjeve financiare, e cila është zhvilluar paralelisht me zhvillimin dhe ndryshimin e kushtetutës federale.

Përgjegjësia për rregullsi të përgjithshme të buxhetit e kërkuar nga *membership*-i në BE, ekuilibri makro-ekonomik i kërkuar nga kushtetuta federale dhe kriteret e konvergjencës së Paktit të Stabilitetit vënë në dukje nevojën për një auditim publik të njëtrajtshëm. Gjykata Austriake, për shkak të pozicionit të veçantë që zë në arkitekturën federale, është në gjendje të përdorë një metodë ndërthurëse. Pra ajo, brenda kornizës së një teme mbi të cilën po auditon, mund të kryej

auditime horizontale (krahasime midis dy ose më shumë lander-ave), ose auditime vertikale (krahasime vertikale) dhe me rezultatet e arritura i drejtohet të tre niveleve administrative shtetërore nëpërmjet rekomandimeve të saj duke siguruar kështu unitetin dhe harmoninë e procedurës.

Gjykata e Llogarive Austriake: Një Organ Federal, i Landerave dhe Bashkiak

Gjykata e Llogarive është një organ i Këshillit Kombëtar, e cila vepron si një organ federal kur auditon në nivel qendror, si organ i parlamenteve të lander-ave kur auditon organe në lander –a, si një organ bashkiak kur auditimi i saj i drejtohet organeve bashkiake ose këshillit bashkiak të qytetit të Vienës.

Gjykata auditon kryesisht duke ndërhyrë në ato fusha ku ekziston një rrezik për shkelje dhe aty ku ka rëndësi të dukshme. Programi auditues përqendrohet në fushat e politikës, rëndësisë financiare, në përmirësimin e rezultateve të arritura, në interesat e veçanta publike dhe në efektet parandaluese, pra jo vetëm tek subjektet juridikë.

Si institucion auditimi federal me rol kryesor në procesin demokratik, Gjykata është përgjegjëse – brenda kornizës së detyrave të saj kushtetuese – të bëjë rekomandime mbi diskutimet aktuale për të cilat është e nevojshme një reformë administrative.

Lufta Kundër Korrupsionit

Suksesi më i mirë në luftën kundër korrupsionit arrihet kur çdokush që punon ne organet shtetërore, në

organet auditues, në organet hetues apo në organet legjislativë vepron si bashkëpunues me të tjerët. Një punë e ndërthurur dhe tërësore në këtë fushë garanton një përdorim më të mirë të fondeve shtetërore. Bashkëpunimi i të gjithëve në rrjetin ndërthururës – gjithmonë duke respektuar pavarësinë dhe fuqinë specifike – ndihmon në mbylljen e boshllëqeve. Pra elimini i këtyre mangësive gjatë procedurës audituese duhet të jetë shqetësimi më i madh i të gjithë organeve shtetërore, ligj-bërës, ligj-zbatues dhe gjyqësor.

Në veçanti Gjykata lufton korrupsionin nëpërmjet funksioneve audituese dhe këshilluese. Gjykata kontribuon konkretisht kur ajo vë në dukje me rekomandimet e saj mangësitë, zbulon parregullsitë dhe parandalon zhvillime të mëtejshëm të padëshirueshëm, duke arritur kështu nivele të larta transparence. Mbi këto baza, organet e audituara dhe organet ligj-bërës janë në gjendje të reagojnë në përputhje me rekomandimet, duke adoptuar masa efektive. Raportet audituese publikohen mbasi i janë nënshtruar këqyrjes së Këshillit Kombëtar ose organit reprezentativ përkatës në mënyrë që ndikimi i tyre parandalues të forcohet.

Për këto arsye Gjykata ka publikuar gjithashtu një seri kodesh praktike të cilët duhet të ndihmojnë parandalimin e zhvillimeve të padëshiruara dhe përsëritjen e gabimeve. Disa nga këta raporte janë:

- Raporti 2004/7 “Zbatimi i suksesshëm i Projekteve IT”
- Raporti 2004/7 2 “ Shpërblimet kontraktualë mbi shërbimet e konsulencës në ministritë federale”

- Raporti 2006/12 “Menaxhimi i Kërkesave/Kërkesa për shpenzime shtesë në sektorin e projekteve të ndërtimeve publike”
- Ligji Federal amendues i Kodit Penal, Kodit të Procedurës Penale 1975 dhe Ligjit mbi Përndjekjet Publike”

Në kuadrin e bashkëpunimit ndërkombëtar Gjykata është aktive në INTOSAI dhe luan një rol kryesor në luftën parandaluese kundër korrupsionit. Në vitin 2009, u takuan në Vienë përfaqësuesit më të lartë të organizatave ndërkombëtare dhe diskutuan gjatë simposiumit të 20-të UN/INTOSAI për “ INTOSAI – Partner Aktiv në Rrjetin Anti-Korrupsion Ndërkombëtar: Duke Siguruar Transparencë për të Promovuar Siguri Shoqërore dhe Ulje të Varfërisë”.

Roli aktiv i Gjykatës në hapësirën ndërkombëtare shoqëruar me aktivitetin e saj rekomandues e bën atë një institucion që realisht arrin nivele të larta transparence dhe parandalimi.

Kontrolli i Lartë i Shtetit ka bashkëpunuar me Gjykatën Austriake të Auditimit në periudhën 1994 -2004 dhe ka rezultuar një bashkëpunim pozitiv.



Dr.Franz Fiedler, Presidenti i Gjykatës Kontrollit të Austrisë dhe sekretar i përgjithshëm i INTOSA-it, Tiranë më dhjetor 1995.

KLSH e vlerëson mbështetjen e dhënë nga Gjykata Austriake e Auditimit dhe konstaton boshllëkun e krijuar në këto marrëdhënie, për arsye subjektive nga KLSH, në periudhën 2004-2011. Institucioni po punon për të rikuperuar kohën e humbur dhe për të bashkëpunuar me intensivisht në të ardhmen me këtë SAI shumë të zhvilluar. Në këtë drejtim, rezultatet janë konkrete, sepse në fillim të muajit Mars 2013, është planifikuar të zhvillohet një takim në Vjenë me Presidentin e Gjykatës Austriake të Auditimit, Dr. Josef Moser dhe Kryetarit të Kontrollit të Lartë të Shtetit, Dr. Bujar Leskaj. Ambasadori i Republikës së

Shqipërisë në Vjenë, Z.Vili Minarolli ka ndërmjetësuar takimin dhe ka theksuar gadishmerinë e Presidentit Moser për të bashkëpunuar dhe mbështetur KLSH.

KLSH është e vendosur për të reformuar institucionin sipas parimeve dhe standardeve të INTOSAI dhe bashkëpunimi me Gjykatën Austriake të Auditimit do të jetë shumë i çmuar nga KLSH, duke e ndihmuar për të arritur objektivat e tij.

Përktheu: **Xhuljeta Çela** Specialiste
në Drejtorinë e marrëdhënieve me
Jashtë dhe Publikun

Profil

Institucione supreme të auditit

ZYRA KOMBËTARE E AUDITIMIT TË SUEDISË

NAO auditon të gjithë zinxhirin e pushtetit ekzekutiv si në aspektin financiar, ashtu dhe në atë të performancës. Ajo është një organizatë e pavarur nga ekzekutivi, përgjegjëse ndaj Parlamentit dhe gjithashtu e pavarur edhe nga subjektet e audituara



Funksioni unik

NAO auditon të gjithë zinxhirin e pushtetit ekzekutiv si në aspektin financiar, ashtu dhe në atë të performancës. Ajo është një organizatë e pavarur nga ekzekutivi, përgjegjëse ndaj Parlamentit dhe

gjithashtu e pavarur edhe nga subjektet e audituara.

Për më tepër, ajo kontribuon në zhvillimin e pushtetit të kontrollit parlamentar dhe të demokracisë së vendeve të tjera, nëpërmjet detyrave ndërkombëtare.

Fushat e veprimit

**NAO Suedeze ka 4 detyra kryesore:
Auditimi financiar**

Në një auditim vjetor financiar, NAO auditon dhe vlerëson nëse pasqyrat

financiare të autoriteteve qeveritare janë të besueshme dhe të sakta, në qoftë se llogaritë janë të vërteta dhe të drejta dhe nëse drejtuesit po zbatojnë detyrat dhe rregulloret e përcaktuara.

Përveç autoriteteve qeveritare, Zyra Kombëtare e Auditimit auditon edhe organizata të caktuara të tilla si Fondi i Trashëgimisë Suedeze dhe ekonominë e Familjes Mbretërore, si dhe kompani në të cilat shteti ka në pronësi të paktën pesëdhjetë për qind. Për më tepër, NAO auditon edhe raportin vjetor të qeverisë mbi operacionet shtetërore.

Çdo vit, Zyra Kombëtare e Auditimit të Suedisë, auditon rreth 250 pasqyra financiare.

Auditimi i performancës

Në një auditim performance, NAO auditon efikasitetin e autoriteteve qeveritare. Pikënisja e këtij auditimi është, se si subjekti ka arritur qëllimet e tij, si dhe përshtatshmëria e organizimit, operacioneve, proceseve dhe funksioneve. Qëllimi i auditimit është të sigurohet se shteti, duke pasur parasysh interesat e publikut të gjerë, po përpiqet të arrijë rezultatet më të mira të mundshme. Për shembull, një temë për shqyrtim mund të jetë planifikimi dhe organizimi i investimeve rrugore dhe hekurudhore.

Një faktor i përbashkët për të gjitha auditimet e performancës, është se ata bazohen në treguesit e problemeve dhe vlerësimet e riskut dhe materialitetit. Kjo do të thotë se auditimi drejtohet nga operacione, të cilat rrezikojnë të mos përmbushin qëllimin, pra ato nuk janë kryer me ekonomicitet, efikasitet dhe efektivitet.

Zhvillimet dhe Bashkëpunimet Ndërkombëtare

Zyra Kombëtare e Auditimit të Suedisë përfaqëson Suedinë në kontekste ndërkombëtare të auditimit, si dhe me porosi të Parlamentit punon për zhvillimin e bashkëpunimeve ndërkombëtare me SAI-t e vendeve në zhvillim. Qëllimi i përfshirjes së NAO-s në aktivitete ndërkombëtare, është të mbështesë zhvillimin e organeve të pavarura të auditimit, të kontribuojë në zhvillimin demokratik dhe të forcojë pushtetin mbikëqyrës të parlamenteve në vende të ndryshme të botës. Aktualisht, ajo është përfshirë kryesisht në projekte me Afrikën dhe Evropën jug-lindore.

Operacionet globale

Zyra Kombëtare e Auditimit të Suedisë bashkëpunon me Institucione të tjera Supreme të Auditimit nëpër botë, ndër të tjera edhe me INTOSAI-n, duke shkëmbyer vazhdimisht përvoja me SAI-t anëtare. Për shumë vite, NAO ka kryesuar një grup pune ndërkombëtar, i cili ka hartuar udhëzime të pranuar globalisht, mbi auditimin financiar për sektorin publik, përdorimi i të cilëve rrit cilësinë dhe besueshmërinë në auditimin publik në mbarë botën.

Një detyrë tjetër e rëndësishme e NAO-s është të përhapë informacion mbi atë çka po bën dhe çfarë do të bëjë në të ardhmen. Kjo gjë arrihet përmes dialogut me subjektet e audituara, por edhe përmes pjesëmarrjes në debate, bërjes publike të informacionit për median, pjesëmarrjes në seminare dhe konferenca, si dhe në mbajtjen e marrëdhënieve të mira me aktorë të ndryshëm.

Rezultatet e auditimeve

Auditimi financiar

Përfundimet e auditimeve financiare, janë rezultat i shqyrtimit të raporteve mbi pasqyrat financiare të ndërmjetme, të cilat NAO ia paraqet qeverisë dhe subjektit të audituar. NAO gjithashtu, përgatit edhe raporte verbale për autoritetet dhe ministritë përkatëse.

Auditimet e performancës

NAO publikon rreth 30 raporte auditimi performance çdo vit, të cilat ja paraqet Parlamentit dhe ky i fundit qeverisë, në formë deklarate. Brenda 4 muajve nga marrja e raportit, Qeveria duhet të paraqesë një raport të vetin, ku përmend masat e marra, si dhe masat që do të ndërmerren nisur nga gjetjet e auditimit. Ky dokument shqyrtohet më pas nga Komiteti i autorizuar, dhe vetëm atëherë Riksdag merr vendimet në lidhje me çështjen.

Raportet vjetore

Çdo vit, NAO harton raportin më të rëndësishëm, të cilin e quan Raporti Vjetor i Auditorit të Përgjithshëm, i cili përmban auditimet financiare dhe të performancës të të gjithë vitit. Këtë raport ajo ja paraqet Parlamentit. Në raportet pasuese, NAO ndjek se çfarë ka ndodhur me gjetjet dhe rekomandimet e dhëna.

Në Raportin Vjetor NAO jep edhe një vlerësim të plotë nëse i ka arritur qëllimet e përcaktuara për katër fushat e saj të funksionimit.

Drejtimi i Zyrës Kombëtare Suedeze të Auditimit

NAO është një autoritet i pavarur, si dhe shërben si agjent i parlamentit, i cili në bazë të ligjeve dhe rregulloreve vendos shtrirjen dhe fokusin e aktiviteteve të auditimit.

Parlamenti gjithashtu, vendos për grantet vjetore të nevojshme që NAO të ushtrojë aktivitetin e saj dhe gjithashtu shqyrton ndarjen e burimeve në lidhje me rezultatet e paraqitura. Drejtuesit e lartë të organizatës (tre auditorët e përgjithshëm) emërohen nga Parlamenti.

Auditorët e Përgjithshëm

NAO drejtohet nga tre menaxherë të përgjithshëm, të cilët vendosin se si do të ndajnë mes tyre fushat e auditimit. Pas këtij vendimi, secili Auditues i Përgjithshëm, nën fushën e tij të përgjegjësisë, vendos vetë se cilat auditime do të kryejë, mënyrën që do ti kryejë dhe çfarë përfundimesh do të nxirren. Pavarësia e tre Audituesve të Përgjithshëm mbrohet nga Kushtetuta. Ata emërohen për një mandat 7-vjeçar, pa të drejtë riemërimi. Parlamenti emëron një Auditor të Përgjithshëm, si përgjegjës për menaxhimin administrativ të organizatës, që ka të bëjë me zbatimin e strukturës, mbikëqyrjen e granteve vjetore dhe vendimet lidhur me raportet vjetore.

Kontrolli i Lartë i Shtetit po punon për të rritur bashkëpunimin me Zyrën Kombëtare të Auditimit të Suedisë, duke vlerësuar faktin që shkëmbimi i eksperiencave rrit efektivitetin e punës dhe përfitimin e të gjitha palëve të përfshira.

Ne korrik te vitit 2012, ne Tirane erdhi një mision Vlerësimi për kapacitet e KLSH për te thithur asistencën teknike te SAI-it suedez dhe pritet nisja e bashkëpunimit konkret mes te dyja palëve

*Përktheu : **Dalina Demi**
Specialiste,
Drejtorja e Marredhenjeve me Jashte
dhe me Publikun*

CONTENTS

Title	AUTHOR	PAGE
Editorial	H.E. Mr. Bujar Nishani	
Consolidation of the rule of law: a challenge for all of us	President of the Republic of Albania	195
“Building up performance audit is a vision of your institution”	Joop Vrolijk SIGMA Senior Advisor	201
The role of the finance controller council of Albania during 1912-1944	Prof. Dr. Kaliopi Naska Historian	207
A qualitative audit increases reliability and improves users’ decision	As. Prof. Dr. Hysen Cela President of IEKA	217
Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework	INTOSAI Working Group on the value and benefits of the SAI	223
Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework	Prof. Dr. Engjëll Pere Prof. Dr. Luljeta Minxhozi European University of Tirana	233
Constitutional principles of taxation	Dr. Kristaq Gjyli AISAI	253
Fraud and corruption: Role and Responsibilities of Audit Services	Gjon Ndreja External expert AISAI	263
“Reflections on the new AI-SAI Performance Audit Manual”	Evis Çela AI-SAI	275
Our Accountability, Responsibility and Transparency as SAI	Dr. Bujar Leskaj Chairman of AI-SAI	281

Revenue Audit in Turkey	Adapted by Alfonc Gabili	289
	AI-SAI	
Auditing the implementation of Multilateral Environmental Agreements	Adapted by Keida Muça, First Auditor, AI-SAI	299
Events and activities of AI-SAI during September-December 2012	INFO	309
Emissions trading to limit climate change: Does it work?	Report of joint audit groups (Nordic-Baltic-Polish)	325
European Union Assistance to Kosovo related to the rule of law	Journal of the European Court of Auditors	329
European Court of Accounts	Profile	333
Austrian Court of Audit - Der Österreichischer Rechnungshof	Profile	339
About the Swedish NAO	Profile	351

CONSOLIDATION OF THE RULE OF LAW: A CHALLENGE FOR ALL OF US*

Consolidation of the rule of law is a challenge for all societies, but most of all, for what we have passed, what we should face and the objectives for which we work, think, judge and commit to achieve.

by His Excellency Mr. Bujar Nishani,
President of the Republic of Albania



**Mr. Chairman,
Mr. General Prosecutor,
Mr. Olofsson,
Mrs. Director,
Dear auditors, participants!**

First of all, I would like to express all my pleasure and privilege to be part of the annual analysis conference of one of Albania's main institutions of the rule of law.

Mr. Leskaj,

I really appreciate your invitation and on this occasion i would like to wish everyone of you, all the best on your daily work. Your institution is not only of particular importance in the concept of the state, in the manner of legal and proper functioning of a state, but in specific and in particular, along with the importance of your professionalism, along with the commitment of each one of you, and your public position in the administration, in the professional context, and a special contribution that is directly related to the

legal functioning of the state as a whole. So, your will, your readiness and your commitment, are not only within the framework of normal operation or normal exercise of the responsibilities of a state functionary, but mostly, and qualitatively, are contributions to the state and other state institutions. Therefore, I wish this meeting to emphasize the values and importance in the pyramid of the state institutions, that your institution have and also the irreplaceable value and importance of your contribution and your personal commitment. This means in my opinion, that first of all the state institutions, and the Albanian society itself must perceive and manifest an appreciation for your efforts and contributions. On the other hand, each one of you should evaluate how important is the role that represents because often the importance of the role of a particular individual, its commitments and contributions especially in such positions as you are unfairly evaluated in the social, institutional, but also individual context.

Each of you has a role and a special position in the society. This automatically means great responsibility for each one of you in relation to society, citizens, state institutions, and in relation to the state itself. Each of us, living in the time of his generation, when given an opportunity to serve and contribute to the direct form, should take the chance and consider it as a privilege, should exercise it as an opportunity, and must believe that the matter may not be evident in the concept of public presentation, the contribution of that daily, monthly, and yearly work is very important in the consolidation of the rule, that we all together appreciate

when talking privately, or in social group. Consolidation of the rule of law is a challenge for all societies, but most of all, for what we have passed, what we should face and the objectives for which we work, think, judge and commit to achieve.

I would like to emphasize in a very open and honest way that I appreciate the dynamism and great ambition that Mr. Leskaj has brought into this institution. But never, the sole vision, ambition and dynamism of the head of an institution can cause the achievement of these goals without the commitment, support and performance of all the staff, of all the mechanism. Therefore, for as much as dynamic leadership ambition is needed, just as much irreplaceable remains the will, the desire and commitment of every member of this institution.

I would like to use this opportunity, to emphasize the importance of transparency beyond any other professional standard. The transparency of an audit institution is part of the professionalism, of the responsibility, and also part of the success of your work. The transparency of your work gives the right impulse to the society and institutions that are responsible for what you exercise in your duties so that it may be reflected and determined in the progress of the work. Therefore, I would require a procedure and a maximally transparent activity on your part. This means not only the transparency of your activity as an institution, but also as an individual. This means communicating with the public and society about your activity, about work product, findings and professional assessments you make while on duty, no matter who may be affected by this transparency of your work, no matter what legal responsibilities can

bring about the result of your work. A very important trait of your activity is to contribute to the fight against corruption, when your work is related to audit either on management or treatment of financial resources, but also on the law and legality of audit requirements.

The fight against corruption is a constant struggle for a society. Key to this fight is how state instruments and the instruments of a society face, treat and beat this phenomenon. The aforementioned professionalism and transparency are a necessary condition of success needed in the fight against corruption. And of course, where there is public funds management, the risk of the existence of corruptive maneuverings is even higher. This means that your preparation to deal with the phenomenon should be completed both by professional and institutional responsibility, but also by your personal integrity. The very concept of corruption is the product of individuals with poor integrity. This requires that another person, another individual, who is lawfully in charge to investigate, to monitor, and to strike corruption, must necessarily have the highest level of integrity and not just an accomplished personal professional performance. Therefore, in the meetings I have had with representatives of other independent constitutional institutions, I have been persistent in highlighting the great importance your personality and integrity has, and also that of those who serve in other constitutional institutions in order to successfully fulfill the common mission. But even this is not enough. The same importance, as the personal integrity of the one who carries out the duty, has legal support and institutional support, support from supervisors and co-ordination with other institutions

and mechanisms of the state. I deeply appreciate the commitment and concrete steps you have taken to institutionalize the cooperation with other constitutional institutions of the country, especially with the Office of the Attorney General.

I take this opportunity to express my full confidence that this cooperation, the commitment, the desire and the vision expressed already in front of the public for a closer cooperation between your institution and the Attorney General Office, will bring concrete examples. Laws and regulations are necessary and indispensable and are the first step to make the institution function. But practice and concrete results I am convinced can convince citizens that the state functions as they want, that their rights are protected in an institutional democracy, which we believe, can be consolidated and strengthened every day.

**Dear Mr. Chairman,
Dear Mr. Attorney General,**



Taking advantage of the opportunity of your presence, but also of all other participants would like to assure you that all your contribution in fierce fighting corruption and criminalization of acts and affairs to anyone and at any level of the central public administration, local

or private will be prosecuted and will be strongly supported by other instruments of the state. I want to assure you that the High Council of Justice will follow and will monitor very carefully legal conduct judicial body on all matters initiated by your institution, investigated by the Prosecutor's Office and presented to the Court. Only in this way, operating and repeatedly acted by all levels of state, we can make a real product, product specific for the country, for society and for our citizens. Of course, the challenges are not simple, but their identification is very easy and dealing with it is entirely possible. This requires in the first place faith in ourselves, requires a very important pact with ourselves, each of us is in state administrative positions, as long as we have this privilege that many other citizens do not have. Therefore, the time in which we can use this privilege should be used in the most efficient, the most serious and most likely statesmen.

It is important that we create a spirit of faith in the first place between the staffs of such institutions, but also between institutions that cooperate with one another and engage in such acts of professionalism and responsibility such state. It is equally true that if a product of a commitment, a working professional, a dignified attitude of the employees of a particular institution as may be your institution, be ignored, maltreatment and not estimated, left in the middle the road from another institution, another mechanism brings a discouragement and a de motivation, which will be much more difficult to recover the steps. Therefore it remains a challenge of ours, so we have to operate so that the whole pyramid to assess the contribution of each collaborator.

Every constitutional institution to preserve and strengthen the firm's independence; independence from interests that may be affected due to the implementation of the law and the Constitution, but never how we cannot accept and do natural part of perception our independence by the Constitution, the independence of law, independence of the tasks, the independence of responsibility. It cannot exist!

I strongly believe that the results shown in statistics to measure indicators of a specific job, and I am very encouraged to see that the number of audits performed by you in recent months there is a very large increase. This is not a useless statistic, is not a purely empirical statistics, it shows the dynamism, shows commitment. Undoubtedly the second step remains to check the efficiency of this dynamism, this commitment and this is shown when all the mechanisms, all the instruments of the state law remain in the same level of commitment.

Albania is a country that, despite the will of individuals, administration employees has entered into a path of no return, on its way to the consolidation, on its way to progress, and this is irreversible. The role that we have is how fast will walk in the street, how much value would consider the possibility that we have been in these positions, but also how to appreciate the role and the right of citizens to have a rule of law, a properly functioning state, a state that provides quality services to them.

These are not rhetoric, and I believe that are not too complicated to be conducted or performed but requires indisputably accountability, responsiveness starting from the President until the most common employee of our public administration.



Responsibility and accountability will then bring us the possibility to raise the professionalism, to be aggressive in meeting our legal obligation and to be honoured in our late stage of input.

I would like to express all my gratitude for the cooperation offered by your partner institutions from Kosovo, Poland and other countries. It is a very clever strategy of yours Mr. President and of all you that represent the institution in establishing such a co-operation, which is not honorific, not protocol. This is a selection and a strategic commitment in the common fight against the violation of the law and acts of corruption. The more sophisticated the activity, the stronger must be the cooperation and coordination between partners. Therefore I take this opportunity to encourage even more in this kind of cooperation, strengthening of these contacts, and exchanges of information, in the name of the law and the Constitution that we have.

In your work, I am aware that you have different challenges, difficulties, and various flaps as your work deals with the specification of interests that go against the law, interests that benefit illegally to individuals. Therefore, I would like to

encourage you to not get away, to not stop, to not bow, to not give up against any kind of pressure or interference that may come. I would like to offer all my support to your institution and I am convinced that we will have the support of other institutions also, Parliament, nment, prosecution and the courts, as you are not fighting for a personal mission. We all have a common goal, we have a shared responsibility, and we are servants of the state. Not everyone can provide the same standard of service, but it is important that the opportunity that we have to offer and anyone who offers his best opportunity, he did the best possible.



Often when we make such discussion and analysis the messages we give seems to refer simply to the principles, but ultimately everything starts from the principles. So I encourage you to protect principles, principles required for the individual, principles required for the institution, because they are the principles for the development of a country.

Allow me once again to express all my trust on your willingness to reflect, on the commitment given for our common country, our common society! I wish

you success in your work and personal life and your institution! I hope people receive concrete results from you!

Thank you!

** Address of His Excellency Mr. Bujar Nishani, President of the Republic at the AI-SAI Annual Analysis 2012 Conference*

BUILDING UP PERFORMANCE AUDIT IS A VISION OF YOUR INSTITUTION

Last year the Chairman has indeed launched a very impressive but also ambitious program for changing and bringing change in your institution. This program for bringing change has also the objectives to achieve a much better performance than you have now, I'm not saying that you don't have a good performance but there is room for improvement.

by Mr. Joop Vrolijk*
SIGMA Senior Advisor



Dear Chairman, dear Auditor General of Kosovo, my dear friend Lars Lage Olofsson (we worked together for many years in SIGMA)

Ladies and gentleman,

I am very happy that I got the invitation to come here and to give a short address to you based on the experience of the last year in your institution. It is also a little bit of coincidence because I was here next door and I had a big workshop with what we call (PEMPAL) Public Expenditure Management Peer Assistant Learning where 26 countries are participating and there were here 11 of them. We talked about risk assessment which is important for internal auditors, how to set that up for categories until you have your subjects in your audit plan and it was very interesting to know that how other countries are doing that. When I was listening to you all I thought, oh my god what shall I do, what kind of risk shall I take now because I had prepare a few sentences to address to you or shall I react on what I heard from the well esteemed

colleges here who had very nice presentations. That was because I wanted to talk about challenges and I thought what is the challenge? Should I react on your presentations or just look at my own way of presenting the challenges for your institution. I am a little bit risk adverse today so I thought I will stick to what I wanted to say but when I have the opportunity, I will refer to what I heard today. For your institution but for every Supreme Audit Institution (SAI) is very important when you have a moment in the year to present your annual report because that is looking back at your performance and your results. I understand from the press release that I saw yesterday that you had quite an important message that 10 million of damages have been reported mainly in the area of procurement and a concession which was addressed to me from the European Commission so I think even Brussels read your press releases which is a very positive signal. I heard a lot of statistics. In comparison with what you have reported, this year was much better than previous years but anyway I want to congratulate you for this first report under the new Chairmanship's lead of the management of the institution. It is always good to look back in what you are doing today. You are presenting what you have achieved and what your performance was as a department or directorate. And it is always good when there is a good react on management because you want to have some discussions internally, what we did achieve, had this to do with what was planned and was it indeed also foreseeable that there were some problems that we encountered. The Chairman knows as well as me that we have to look forward

because after one year we cannot say we have achieved what we wanted and we continue to wait. Last year the Chairman has indeed launched a very impressive but also ambitious program for changing and bringing change in your institution. This program for bringing change has also the objectives to achieve a much better performance than you have now, I'm not saying that you don't have a good performance but there is room for improvement. In the last year's ambitious program there were of course some pillars of causes for setting up a unit or department of performance audit and we heard that they started which is quite difficult and I know that yet you cannot present results but the start is there which is very good. The Chairman has also thought how can I bring more efficiency in this organisation and started with reorganising the institution and also by establishing new departments where one of them I would like to mention which is very important for your future and that is the research & development department which is very important in bringing change in your institution. The Chairman had also another idea that if I want some change I cannot do this by myself so I need some support and he asked support from the sister or homologue institutions like in Poland, Slovenia, Turkey as far as I know and also from the institution that I work for SIGMA. I must admit, it was quite a shock because I have been here for so many years and no one asked me ever for support and all of a sudden the Chairman said can you help me and showed me his program and I thought oh my god how can I do this?. After the shock I thought well this is the moment to help indeed an institution where there is a good will for

change, I come from all over the Balkans, I come also in countries like Ukraine, Moldavia and even Egypt where there is still a matter of conservative, yes Mr Vrolijk we would like to work with you or you can maybe help us but... where there are a lot of buts and nothing really is happening. So we started by defining programs we did some trainings, people here they have attended the training on financial audit, performance audit, compliance and IT audit. We did four workshops and I thought some of them where maybe more successful than the rest but my perception was and also from the expert contribution from your side was very good, you were willing and interested to learn which is very important so I think this training activity that we have organised here was for us at least a success. I also understand that you have been abroad to the sister organisations; you have had training as well so it is very important that there was a kind of impulse for getting more professional knowledge and also hopefully ending in professional skill to help and improve the performance of this institution. You have to look always to day to day activities and think for the next training and that type of thing but I am very happy that the Chairman also thought well we must look ahead, we must have a kind of ambition and also a kind of vision that where do we want to be in 2017 with this institution and what shall we do to achieve that. The idea was to update the strategic development plan of 2007-2012 so we indeed started the drafting of strategic development plan for 2013-2017 which will give direction to the activities of your institution and also your work in the future. We have had many discussions with the working group

regarding the development of such strategic development plan and we have now two versions and in the face of finalising the third version for which I have to talk again with the Chairman and I think that this will be indeed a good freehold to bring this institution forward. If I talk about such a plan than you must think of indeed following what the Chairman has presented already to the Parliament when he was appointed, so this is a little bit of a leading document, but also taking into account the environment in which you work and of course new development. What does performance audit mean? That will be a topic and that will indeed help with some ambition to present something in 2017 which is more in line with what you can expect from a supreme audit institution. But we have also put a but behind that, a but in terms of; don't forget that the main task of a supreme audit institution is and I think that my colleague from Kosovo will confirm that; the main task is certifying the accounts of the Government and inner accounts of ministries that you have to certify them as well, so the real original financial audit is the core business in general of a SAI. I think there is a real big effort needed to bring that in line with what have been said already the INTOSAI standards because there is still some work to do, training especially in these area, training with a specific group of people who are really qualified in certifying the accounts. Another point is that what I heard is list a list of damages you have discovered. I hope that are a lot of lessons learned from that type of work, what we call compliance audit, because you can over and over every year do the same type of audit and every time the same type of results where

you must analyse why is it possible that every year we have the same problems so have to look more at systems, why is the problem and not every time look at the transactions. We think that there is a real need for revision of your approach and your audit approach of compliance audit because there you can also work more efficiently maybe do more with the same number of resources or free resources for building up performance audit because that is also another vision of your institution. Another pillar for the Chairman and I think is correct and we have already done some things in that area is IT audit. IT audit will be a important, a huge treasury system which you normally are also expected to audit as a SAI which has not been done yet but I think the coming period, you can make a start to set up a real IT audit unit or IT audit approach. We have given in to consideration also to prepare your selves on auditing EU funds or auditing the system of EU fund management in the Ministry of Finance and other ministries. There will be an important cash flow coming in your country which should be analysed weather that should be audited or is audited in the proper way. But let's not forget another pillar on the program of the Chairman; fighting fraud and corruption, an important issue in your country as I heard many times today the General Prosecutor that there are damages and people have been punished from. We have constantly said that the SAI is an institution that can contribute to the fraud and fight against corruption in which there are many ways but in principle they are not a crime fighter like the police and prosecutors. What is needed for the staff is how to detect signals of fraud and

corruption so then measures could be taken by the police or prosecutors or it is still possible that you can investigate it by yourselves as well but I am always very reluctant to start such kind of investigation by ourselves. Before I talked about the primary processes of the SAI, financial, performance, compliance and IT audit, maybe the EU fund management audit but let's see what can be done in the supporting processes which are very important for you as auditors. I already said that a very important department for really achieving change and also to manage the change is in our opinion the research & development department. The research and development department is now publishing books and so on which is very good for the publicity and to show that you are indeed thinking in an academic way but on the other hand I would like to see that there is another part and not only the research but also the development part because the research activity should lead to an analysis, what does this mean for our work, should we amend our manual, should we have to drive new methodology or guidance material and how can we train our people in order to be aware and also to have the right skills in new methodologies which are based on the research activities. It implies that there should be a link between research activities, drafting methodology and setting up a training program to train you in new methodologies. Even the other way around where you might have methodologies that do not work well in practice and it must be good to say to the research part of the department, please can you do some more in this area where we can improve our methodology because

what we have now does not work well in practice. The developments that the Chairman and we foresee in the audit side which are included in the strategic development plan should be driven by this department in where it will have the function of monitoring weather the progress is there but it should be also more active that things will happen and also report to the Chairman from time to time, on how the results are. So there should be the main driver for change and if they cannot really take care of that then I will see that we maybe will have our 4 – 5 years getting a kind of analyses that we had fantastic objectives but we couldn't achieve or we didn't achieve what we had in mind. Two other processes which are really important are the human resource management and the IT supporting part, are two processes that should also be improved. Mr Ndrea has drafted a nice analysis of the situation regarding the human resources in were management is quite clear that should become a kind of a policy but there is a need to give to the HM department more body than they are now. The IT support is also very important where we have started with giving some ideas on how to use IDEA software more actively than what we are doing now but there is more support needed. Now this is a nice talk but I think that Mr Gjini will agree with me or tell me, well Joop it is fine but where do we get the money from because we have budget constraints and maybe we will have budget cuts. There should be done an analysis in how can we achieve the objectives with really budget constraints, that means that most of the time you must find some savings, less travelling or less staff or better qualified staff where maybe one person can do

better than two persons are doing or indeed what I already said the improving or changing the approach for compliance audit. Chairman, ladies and gentleman let me finish the address to you; last year was a really turbulent year when you compare to all the previous years, because in the previous years there were some improvements but went very slow. The Chairman already talked about revolution last year that all of a sudden you were supposed to do more and in a faster way that you were maybe used to and now let me tell you that there will become more turbulent years. I am confident that what I have seen and what everyone talked so far are aware of that and also willing to contribute which is a very good sign but I'm sure that some of you will maybe also be disappointed and maybe will fallout because cannot follow the speed or the higher requirements regarding your performance and the quality of your performance. The aim is that together the Chairman, you and also the external institution with the will to help you is to bring the High State Control on a level where you are seen as a more professional organisation than you are at the moment. I say that because when we did the strategic development plan, we were drafting that we were asked to do a kind of an analysis on how the external clients of you perceived the quality of your work. The answer we got that most of the institution was maybe a surprise, but in general is a closed institution, what they present is not what we want, they come every time with those nitty-gritty, fines, small details regarding the damages and punishments but what they deliver we cannot really use it in our daily practice. I heard also a few times today that the

visibility of the institution can be better, open and the Chairman started with his campaign already last year, many times he was in television and also here I think it was today again some recording and that is good, to make yourself more visible in the society but also the quality of the work I heard should be improved because you even understand by yourself that the quality is not what you expect or the reporting, how do you report because you might have a fantastic audit, a good quality and do not report in the proper way that the reader can understand the stands that you have done and so your message will not be used and not even come across. I will present to you a few challenges, maybe in your case you will say too many challenges could be but, this are challenges that you have ahead and I can assure you that we as SIGMA but also other Supreme Audit Institutions, are here to help you for the coming years and after that I understand there will be a twinning so you will have more intensive cooperation and assistance than you had last year, but this year we certainly will assist the institution with few issues, workshops and some specific areas with working groups. Workshops we have already done last year but I will have to come in an agreement with the Chairman for the topics and some issues that I will propose for preparing you on two important issues which are very important for 2014; one is, if the law will be adopted

than you have to have an opinion on financial accounts or as it is mentioned, the annual budget implementation report because I can assure you that costs much more effort and also has much more implications on the workforce and on your planning than you maybe realise and I am sure that my ex-college my dear friend Lars Lage Olofsson will like to help us with that. The second point that I would like to propose to the Chairman and also that the law will say that all of you will have to get a certificate for public sector auditor, you will have to be certified or otherwise cannot work in this institution. You will need a program and training modules for that and that has to be developed and I will love to help the institution to prepare everyone here, to develop a training program which is not only quite extensive but has also some quality and again I am sure that my dear friend will help me with that. I am sure you have to go for a long undoubtedly wining road to fulfil the objectives of the strategic development plan and Chairman and all of you I wish you indeed a lot of wisdom and also success for the coming period.

** Address of Mr. Vrolijk at the AI-SAI Annual Analysis 2012 Conference*

On proposal of AI-SAI Chairman, Mr. Joop Vrolijk will be decorated by the President of the Republic of Albania with the "Medal of Gratitude" for his contribution to the modernization of AI-SAI and increase of its audit capacities.

THE ROLE OF THE COUNCIL OF THE FINANCE CONTROLLER OF THE ALBANIAN STATE 1912 -1944

Although, for the time short of the Vlore Government existence, there were not organized specific, unified, specialized control institutions, it must be admitted that the control elements have operated and have been closely linked to the administrative system financial.

Prof. Dr. Kaliopi Naska

Abstract

In this 100 anniversary of the Albanian State, the constitutional institution of the High State Control has carved out the history of his performance 87 years, starting from the Declaration of Independence, the biggest historical event for the future of the country, which put an end to centuries of Ottoman rule and paved the way for political, economic and social development.

In this context, the Vlora National Government tried to elaborate and create a democratic economic policy, where the

financial problem, without any doubt, had an important place.¹ The implementation

¹ The Prime Minister and Minister of Foreign Affairs of the Vlora National Government was Ismail Qemali (on July 1, 1913 Myfit Libohova was nominated Minister of Foreign Affairs. The government consisted of the following members: Dom Nikollë Kacorri as Deputy Prime Minister (till March 30, 1913); Preng Bibë Doda Substitute Deputy PM (25dhjetor 1913); Myfit Libohova (Esat Toptani, July-September 1913; Hasan Prishtina, September 20 –November 1913; Fejzi Alizoti , November 1913) - Minister of Internal Affairs Mehmet Pashë Deralla; Minister of War Petro Poga; Minister of Justice Abdi Toptani (Aziz Vrioni), (October 1913 George Çako) - Minister of Finance; Louis Gurakuqi Minister of Education and Myt'hat Frashëri (up more March 30, 1913), (Pandeli Cale) - Minister Botore Affairs; Lef Nosi Minister of Postal Services; Pandeli Cale (Hasan Prishtina 15 September to 10 October 1913), (Kemal Karaosmani November 1913-22 January 1914) - Minister of Agriculture, Industry and Commerce. "The Vlora National Government and Its Activit" Publication of General Directorate of State Archives, Tirana 1963, p. 62; K. Dervishi. *History of the Albanian State 1912-2005*. Tirana: 2006, p. 23.

of this economic policy required financial income, which was provided either through available internal resources, or foreign loans. It was required as well an organization of the economic administration in order to better exercise control over the Public Administration. The efforts undertaken for the establishment of the state institutions were significant for the period. It was devoted, in this context, special care to state finances and to the control over them.

Key Words: A Canon of Damages, the Evaluator, The Controller Council, the State finance Organization, the Finance Control

Although, for the time short of the Vlore Government existence, there were not organized specific, unified, specialized control institutions, it must be admitted that the control elements have operated and have been closely linked to the administrative system financial.

The relevance of the control instrument, justify the decisions that were taken in the National Assembly by the Vlorë National Government, one of which was "The Creation of an Old Men Council to help Control the Government."²

This Old Man Council represented a new form of organization and a link between the structures raised by modern constitutions of the time and the old Albanian traditions. The Vlorë Assembly agreed in principle that the Council should be considered as a counseling body, but it never worked as an institution.

In applying these policies, the Government of Vlorë had to create appropriate

economic administration bodies, which had to face the important task solutions in the area of economic development. These organisms were identified in the Canon of Civil Administration, which was the most important constitutional law developed by the Government of Vlorë. In the Canon the finance director duties were stated in article 23, where they were linked with the harmonization of financial accounting function and the control function.³

The Canon of Damage Claims of the Vlorë Government, May 13th1913, was another valuable and significant document issued by this authority. It is a proof of the traditions and the values of national heritage in the field of customary norms and rule over socio-economic life. This canon was also a relevant act to the building of the judicial system. In the foreword we have the notion of damage and the definition of the "Evaluator". The Canon considered in detail the three valid components of the evaluator's activity that still today are carried out along control daily activity.⁴

We meet these provisions in the "Canon of Damage Claims" reprinted immediately following the decisions of the Congress of Lushnjë in January of 1920. In the Canon there are radical extreme sanctions for data by false reports.⁵

3 "Kanuni i Përtashëm i Administratës civile të Shqipëriës" published in "Perlindja e Shqipëriës", Year I, No. 25, 9/22, Third Fall 1913. „Qeveria e Përkohëshme e Vlorës dhe veprimtaria e saj" publication of the General Directorate of State Archives, Tiranë 1963, doc. 343.

4 "Perlindja e Shqipëriës", 18/31 (Januar) 1914

5 "The Canon of Damage Claims", Gjyroskatër 1920, pp. 2-3. Specifically, here's what this canon says (faqe3): "Reports on the evaluation are going to be fairly signed from evaluators and kept as proof of the damage that was done and tax rapports will be proportional (bazi) with the foundation of the decisions of the Council of Local Municipalities and will be recognized as right till

2 "Përlindja e Shqipëriës", Vlonë 18/31, (January) 1914

At the time when the powers of Vlorë Government and the local authorities moved to the International Control Commission (Comision de Control International), it was observed a reduction of the role of controlling bodies (finance offices and centers Prefecture) and it was attributed to the competencies of control to the new international body.

In the fourth paragraph of the Decision of Conference of the Ambassadors of the Great Power held in London on July 29th, 1913, was sealed that “the civil administration and finance control of Albania is entrusted to an international Commission composed of delegates of six powers and a delegate from Albania. The powers of this committee will take ten years and in case of need the time limit may change.”⁶ This decision was displeasing to

it is proved its unfairness. In either of the condemned will prove that reports given to the competent court are gained cheating or with fraud techniques, then the evaluators and the keepers are condemned with prison as rogues, in accordance the canon, and with the punishment of damage payment and of fine, and to these evaluators and keepers will not be used anywhere in such office.” In the fourth part (Article 17) published in 1920, fixed prices tasks are synthesized in three essential bases: setting damages, writing evaluation reports, where the amount of damage is exposed and signing the reports. “A task price is the price of damages that are done in the city district of a katund where are appointed, and the determination of extra damages that will be evaluated; the writing and signing of reports that will be formulated for claims amounting to the damage. In reports will be shown the place, the type, the amount of damage, and the price. When the report is formed will signed from the evaluators and the keepers “. The material prepared by the evaluators will be send to trial to the Council of Local Municipalities or the Old Men Council. The decision of the Chief Old Man (after the majority of stay Council) is accompanied by a judgment letter signed and sealed, that is sent to the Deputy Prefect or the Mayor, and the latter sen it to the lead of the police in order to fulfill it.

6 *Qeveria e Përkohëshme e Vlorës dhe veprimtaria e saj*. Botim i Drejtorisë së Përgjithëshme të Arkivave të Shtetit, Tiranë 1963, f. 160.

the President from the Vlorë Government, Ismail Qemali, and it was unpleasant for Albania as well, because the finances were put under the international control of the Great Powers.

The ICC in all cases and the issues discussed in the meetings never left the country to the role and initiative of the Government of Vlorë, narrowing its sphere of activity. This position will remain unchanged for the next six months when the European delegates adopted the Organic Statute of Albania, prepared according to the decisions of Conference of the Ambassadors (July 29, 1913). The ICC will continue to carry out the supervision of the new Albanian state, as a controlling body and keeper of the power in Albania, which will be represented by Prince Wied, who was elected by the Great Powers at the top of the Albanian throne.⁷

The Prince Wied regime sanctioned the Organic Statute of Albania. It can be regarded as an act of establishing the constitutional character of the monarchist form of government in Albania. Regarding the control of the civil administration and finance of Albania, he remained under the control of the ICC. The Organic Statute of Albania, 10 April 1914, in the chapter of Finance (Section 141) stated that “former finance organization will be in effect and the changes that can be made can only be second-hand.” In Chapter VI of the Local Administration, finance control of all administrative divisions at the local level, as in the prefecture, Sandzak, and nahije will be carried out by their council, who is entitled to draw not only the budget

7 *Historia e Popullit Shqiptar*. Vol.III. Akademia e Shkencave të Shqipërisë. Botimet Toena: Tiranë 2007, pg.58-59.

but to exercise the financial management control.⁸

The Lushnja Congress decisions and adoption of the “Basis *Kanunanores* High Council”, which is known as the “Statute of Lushnja”⁹ start acting as principal organs chosen in that context. It begins the recognition of the constitutional and legal control reports on the Government and Parliament. It begins to distinguish between legal and constitutional controls of the Parliament on the Government. On the discussions of the National Council a significant place is occupied by the financial problems and the methods that should be found to solve them.

The Sulejman Delvina government and the Minister of Finance, Ndoc Çoba, communicated with all ministries to submit statements of expenditures within the budget year, in order to study income to cover expenses and to control all financial offices.¹⁰

In 1922 a full constitutional act was adopted by the National Council, expanding the Lushnja Statute, which was supported by the Basics *Kanunanores* High Council and was recognized as the Albanian State Statute 1922. It affirmed the principle of the separation of powers and represented a constitutional act of national and democratic character. It scored a significant change seen from all points of view in comparison with organic statute drafted by the ICC.¹¹

8 *Statuti Organik i Shqipërisë. Vlorë 10 prill 1914* botuar në: A. Luarasi. *Aktet juridike të Shtetit Shqiptar*. Pjesa e II, p. 42-48.

9 A. Anastasi . *Historia e të Drejtës Kushtetuese në Shqipëri. 1912-1939*. Pegi: Tiranë 2007, p. 48.

10A. Anastasi . *Historia e të Drejtës Kushtetuese në Shqipëri. 1912-1939*. Pegi: Tiranë 2007, p. 51.

11 K. Naska. *Këshilli Kombëtar 1920*. Tiranë 2000, pg. 75-76

The government according to Articles 41 and 42 of the Statute of Lushnja should be entirely under the control of parliament. In this Constitution, the basic tool of control over the executive is expressed through investigative committees. For the exercise of a continuous control in the field of finance was the competence of the Finance Controller Council Statute (Articles 75-79).¹²

The determination of the rights of the Council by a special law and the manner of his election, made clear the presence of the latter in the exercise of financial control. The Finance Controller Council members remained in office for 5 years from the date of appointment. A very good contribution to the creation of this Council was given by financial adviser and financial controller appointed by the League of Nations, Dutch J. Hunger. He made several reports, and one of them spoke of the alarming abuses within the government and state bureaucracy.¹³ While Mr. Hunger worked with the government, among others, he addressed the beginnings of constitutional official organization of the Albanian state finance control giving indications on the necessity of a western oriented institution that would control the finances. He stressed as an irreplaceable priority mission to audit state finances through an independent body, which would be by the creation of a “Cour des Comptes”, an examination office of the accounts of the state.¹⁴

Creating a controller body according to

12 “Fletorja Zyrtare”, viti 1923,nr.11, 27 fruer, p. 3.

13*Historia e Popullit Shqiptar*. Vol.III.Akademia e Shkencave të Shqipërisë. Botimet Toena: Tiranë 2007, p.210.

14 Excerpts from the “ Fletorja Zyrtare “, 12 Kallënduer (January) 1924, p.7

the Western perception was a sequential engagement of the Head of State at that time, Ahmet Zog, who was supported by many other prime ministers as I. Vrioni, Sh. Verlaci, Fan. S. Noli. The need of establishing an institution for financial control was articulated also by many scholars and professionals in the field of finance in the years 1920-1923.¹⁵

A great interest is paid to the discussion of the issue of creating a controller Council as the competent body to control the incomes and the expenditures of the state, make in the Constitutional Assembly, which opened its proceedings on January 21, 1924. At its 30th and 33^d meetings, there were made two proposals that were put into these sessions, the first proposal was made by the MP of Vlora city, Mr. Mustafa Tragjasi in 1924, who made the proposal for the establishment of a Council of Inspectors from the Constitutional Assembly, which should control the state revenues and the expenditures starting from 1920-1923.¹⁶ The second proposal was made by the deputy of Gjirokastra, Mr. Ali Këlcyra, who agreed in principle to the control of state finances, and he thought that the control exercised by a competent authority should: "... have

15 "Press", no.1, 7 year1923, p. 2; K. Flloqi. Administration or the right to rule, Vlorë 1923, p. 409.

16 Constitutional Assembly talks. The XXXIII Meeting. No.18. f.378. MP Mustafa Tragjasi was born in Tragjas in 1868. He was one of the first MP who was part of the Albanian Parliament in the years 1923-1924, that proposed in the Constitutional Assembly the formation of a Council for Financial Controll. One of the main organisers in the movement of June 1924. For more information see: Bujar Leskaj. "The representatives of Vlora in the Assembly of Albania 1912-2009" Mediaprint Publishing. Tirana 2009.

the rights quality and be away from the political atmosphere. This body, which could perform this task – stated the MP- is just a Cour de Compts, and until we do not have such a body we can not control the revenues and the expenditures of the state. "¹⁷

He insisted that the previous law that was discussed in the parliament of 1921-1923, should be discussed again and gets the approval and the Constitutional Assembly, which should open the way to create this important institution for the control of state finances. His proposal was supported by a majority of the members as Mr. Sulejman Starova, Mr. Milton Tutulani, Mr. Rauf Fico, Mr. Hafiz Xhemali etc., who gave opinions on the functioning of this institution, where should be elected persons who have deep knowledge in finance, this institution should have been a permanent commission, **which had a special authority and also be the executive power branches.**¹⁸

These efforts to create a Controller Council continued, and at the time of the ruler of Noli, who made effort for the adoption of Financial Control Committees, as was called by his government. For the short time ruler and his very difficult economic and financial conditions it adopted three acts which lead to the strengthening of the state finance control.¹⁹

In addition to these actions we see that in all ministries were established commissions of investigation for corruption and abuse

17 Constitutional Assembly talks. XXXIII Meeting. No.18.f.379

18 Same.

19 "Official Gazette". No. 32, August 30, 1924; "Official Gazette". September 13, 1924; "Circular of the Ministry of the interior", No. 257, 07.08.1924

of previous ministers and started working committees for the promised reforms. Even though it was a Western political program, it could not be implemented due to the half measures undertaken by the Government of Noli. This led to the lack of financial support and other internal and external factors, and not meeting the Constitutional Assembly for continuing legal initiatives undertaken by other governments for the adoption of the draft law on the establishment of the Council controller.²⁰

With the suppression of the revolution of June and the coming into force of Ahmet Zogu as President, He approved the Constitutional Assembly and the Charter of the Republic on March 2nd 1925, where the main objectives of which were to consolidate the independence of the new Albanian state and the establishment of a Republican constitutional regime. A special attention in the Fundamental Statute of the Republic of Albania, among other things, was given the role to be played on the state financial control and the great importance it was given to its establishment as a constitutional institution. This found reflection in the chapters of this statute in items no. 93-97, part C "Execution Power, where Finance Controller Council was formed as a constitutional institution, controlled the finances of the state. In the relevant sections was predicted the organization, the management, the selection of the chairman and members of the council that were appointed by the President of the Republic and other officials, according to the law.²¹Pursuant to the requirements

of this statute, it was processed and prepared other legislation on state accounts and audit office (french the office called the Cour des Comptes). The Albanian controller Council was adopted by the French model of the state controller system, and this model was legitimized by the formal aspects of the institution first President of the Council (President de la Cour des Comptes) was elected Kol Thaçi. With the establishment of the Council of the Controller of Finance, Ahmet Zogu created a political economic structure that was under his control and that would enable it to focus on overcoming the difficult financial situation of the country and providing a strong external alliance to pass economic difficulties.

The first specific document with historical and scientific value and importance on the theory and practice of finance control institute in Albania, can be considered Decree-Law of 20 May 1925 "On the formation of the Council Controller", which was published in many other bodies of the press. ²²With the proclamation of the Republic, it's President, Ahmet Zogu while the parliament was not reunited, adopted the law decree and declared it. The Controller Council began its operation five days before beginning the work of parliament. The government has sent a decree law to parliament for approval. The manner of its adoption caused a lot of discussions as a matter of law by 1925.

22 "Dekret-Ligja "Mbi formimin e Këshillit Kontrollues financiar" botuar në,"Labërija" viti 1925,nr.7,25 maj, faqe 2; "Tiranë" viti 1925, Nr. 18(59),28 qershor,faqe 2; "Koha",viti 1925,Nr.222,23 maj, faqe 2; "Dajti", viti 1925, Nr.79, 28 maj, faqe 1) etj.

20 A.Puto. Surrounded democracy. Publishing House "8 November" Tirana 1990, p. 255.

21 Basic Statute of the Republic of Albania, published in No. 8 "Official Gazette", on 7 March

reference to the Statute of the Republic. The greater weight of the discussion in the meetings was held by the lawyers as Mr. Kristo Floqi, Mr. Hysen Vrioni, Mr. Rauf Fico, Mr. Milton Tutulani, Mr. Stavro Stavri who brought valuable ideas in the legal interpretation and adoption of this decree law by the parliament.²³

Considering it as one of the greatest works of the first members of the Republican government, they agreed in principle with joint votes on the law decree on the formation of the Council of controller. It is worth mentioning that in addition to the discussion of the adoption of the law decree, lawmakers praised up the role of creating the Council of controller. *"The need for a controller of a state -underscore the MP Mr. Hikmet Delvina – it is as big as a Parliament. A state where there is no controlling finances there do not expect nor progress, nor the slightest my organization."*²⁴ With his approval for the first time begins to function as a constitutional body in the First Republic under the ruler of the Albanian Parliamentary, the audit institution in Albania.

During the period of the Kingdom, the institution continued to operate at the same time and getting perfect. This is reflected in the adoption of the Statute of the Kingdom of Albania from 1928 to 1939. Setting Controller Council's constitutional role and relationship with the duties and rights bestowed made steps forward. Fundamental change that was made in the statute concerning Controller Council, by considering it as an

independent body, which was consistent with modern Western concepts of the organization of the State Control.²⁵ The Constitution had a total of six articles, which were given the duties and rights of this independent body. Control Council members before they took their duty right, they made an oath before the King. They were appointed for a seven-year period, which started for each member from the date of the Decree. On 01.04.1929 was passed by Parliament and the law "On the Organization and Functioning of the controller.

With great interest is the publication of the first report of the Council, in 1928: "Budget-of the revenues and expenditures for the financial year 1926-1927 after the control conducted by the Controller Council". These reports would continue regularly until the time when Albania was invaded by Italy in April 1939.

Another important step for its function was the approval on 03.02.1931 "Internal Regulation of the Controller Council" which represents a qualitative step for changes in the controller Council, not only in the structure, duties and rights, but also in relations with other institutions, including that of King. Internal Regulation clearly defines the work of the prosecution.²⁶ Art.4 said: *"Prosecution should follow the criminal cases and acts which, according to the laws should express their thoughts."* In contrast to laws and regulations up to the time, there were specified in detail the rights and duties of the President, Members, Auditors, the Prosecutor and the Registrar of the Council. Regulation, which is apparently the latest, by 1939,

²³ Talks of the Chamber of Deputies. Collection of 9, Year I. No. 3. Tirana 1925, p. 56-58.

²⁴ "Talks of the Chamber of Deputies", No. 4/1925.

²⁵ Basic Statute of the Albanian Monarchy. Introduction, p.7.

²⁶ AQSH D175, P186, y.1942

we see elements of the Code of Conduct.

It is worth noting that the royal status is determined and a structure that had to do with the functioning of the royal court and there was another body under control of the king and they were accountable to him. The inspectors operated under the law of 7 June 1929. At the specify all the tasks of the Inspectorate expressed in nine points and involved in the control of all state administration, but did not find reflection control over the cost of the Royal Palace. This item is not mentioned or not available at any point of the reports of this institution. As it can be seen, although the control deficiency could make a balance of the finances of the kingdom, but not controlling the kingdom activities, including various activities of the royal court of compromise sensitive work of this institution.

With the invasion of Albania in April 7, 1939 and the establishment of the fascist regime set a fascist government strict control over state finances. They set up an Administrative Council consisting of Italian and mostly by their Albanian collaborators. The Constituent Assembly meeting on April 12, in the hall of parliament, appointed the prime minister Mr. Shefqet do Verlaci. Albania remained legislative and legal aspects in kingdom again, but now with a new status, announced on June 4, 1939, as part of the kingdom of Savoy. By joining with Italy and over the crown to the Italian king, the National Assembly completed its mission and subsequent activity was formal.

The Basic Statute of the Kingdom of Albania, adopted in June 1939²⁷, wiped

²⁷ Basic Statute of the Kingdom of Albania. 3.6.1939

the existence of the Controller Council as an institution recognized by the three previous statutes of the state, the Lushnja Congress, that of the Parliamentary Republic, and the Monarchy of King Zog. By a subsequent act, the Council as the other entire controller will automatically pass under the fascist government. State Audit institution now will work as part of the Italian kingdom. General designee of King Victor Emmanuel III, Francesco Jacomoni, on the proposal of the President of the Council of Ministers, Shefqet Vërlaci and the Minister-Secretary of State for Finance, Fejzi Alizoti announced Decree No.44, dated July 13, 1939 on "Operation of the Controller Council" which in three sections gives the right to the Controller Council as a special institution to exercise its previous functions, the election of the President and the staff, and the determination of their number would be made according to the procedure given for the appointment of the civil servants employees of government, etc..²⁸

It should be noted that during the years 1939-43 were found documents that prove that this institution has been operating checking everything, but always in the service of economic strengthening the fascist regime. Fascist Italy's capitulation in Albania was replaced by another German Nazi forces, occupying power and it happened just as World War II had included almost all European countries. And in this period, there were made effort for the elections of the Constituent Assembly and the return of the Albanian monarchy. The Assembly met in 16 October 1943 and took major policy decisions. Among them, the main one was the abolition of the decisions of

²⁸ Official Gazette, no. 55, V. 22.07.1939, Tirana p. 3-4

the Constitutional Assembly of 1939 and restore into force of the Basic Statute of the Kingdom of Albania 1928²⁹ and the return of all the laws that coincide with this period. In this context, it is brought again into force the law on the Finance Controller Council with all attributes as in terms of its organization and functioning, but with a difference that instead of the king was a Regency Council that would act under Nazi occupation. For the situation in Albania during the recent years, there is not enough data to give clear evidence to see how much this Board of Controller did.

²⁹ Official Journal, V. 22.10.1943, Tirana. Decision no. 42.

A QUALITATIVE AUDIT INCREASES RELIABILITY AND IMPROVES USER'S DECISIONS

The prolonged financial crisis has highlighted as never before, the need for reliable and qualitative financial reporting, whose achievement depends on the integrity of each of the links in the chain which provides data for financial reporting.

by As. Prof. Dr. Hysen ÇELA
President, IEKA

Managing partner
NH EuroConsult sh.p.k

The prolonged financial crisis has highlighted as never before, the need for reliable and qualitative financial reporting, whose achievement depends on the integrity of each of the links in the chain which provides data for financial reporting. However, quality and usefulness guarantees of financial and non financial information, provided by public and private entities can not be seen separated from the audit role and function the quality of which directly affects the growth or reduce of the public confidence.

Considering the important role on giving assurance about the reporting qualities the external audit helps in the capital markets development and contributes to better management of public and private sector resources. On the other hand, being an important part of regulatory and supervisory infrastructure the external audit is considered an important activity toward the public interest meaning that its quality gets a primary importance.

IAASB¹ of the International Federation of Accountants is the global organization and directly related to the audit quality. It has the responsibility and the authority for issuing and publishing the International Standards on Auditing (ISAs) and

1 International Board of Auditing and Safety Standards of IFAC

International Standards on Quality Control (SNKC) which provide a basic standard support and guidance for conducting external quality audits. However, to achieve audit quality is not sufficient to simply develop quality standards. Also it's not sufficient just the recognition of these standards since it is only one of the many items that affect the audit quality. Achieving quality is conditioned or influenced also by other factors such as the user's perceptions, auditors skills and competencies, actions of other parties that supply data at all levels of financial reporting, legal and regulatory environment, business environment, etc.

Given the changing context of the audit environment the latter should not be left behind in time, but must respond to these changes. Today more than ever significant changes are taking place in the business environment, financial reporting standards, regulatory requirements, information technology, etc. Due to these changes the implementation of the quality standards and performing appropriate procedures can not be considered a program with a result set. Rather, it should be seen as a multidimensional process with a final focus the audit quality evolution.

Various interested parties are likely to have different views about the audit quality and how to achieve it. IAASB believes that it is important to try to achieve a common vision. To achieve this it requires that all stakeholders, and in particular, preparers, investors, regulators, auditors, those charged with governance, and other standards compilers - to share their particular views with each other, and recognize, understand and comment on their views.

Perception of audit quality

Despite there have been many attempts to define or clarify the meaning of "audit quality" or "qualitative audit", none of these efforts have achieved the goal of having a well-known and universally accepted definition. This happens because the audit quality in its essentially is a complex concept that demonstrates many characteristics or features.

When talking about the audit quality, we associate it with the effects or consequences of its results to the eligible parties (stakeholders), which can be direct but also indirect benefits. Some parties may be more interested than others, as the focus is on the direct impacts. Such a view is not sufficient to assess whether or not the audit quality has been achieved, or if the result of the audit is qualitative, since the issue needs to be seen in a broader context.

Audit quality perceptions differ between stakeholders depending on their direct or indirect level of involvement with the audit, as well as optics (point of view) with which they assess the quality of the audit.

Despite the recent changes made to the IASB's financial reporting framework, the focus is set to the current and potential investors and creditors (who are otherwise considered as primary stakeholders), but this does not mean that other parties do not have interests. Many of these parties can only rely on published financial information on their economic decisions. These include regulators, tax authorities and other parties, as well as the general public. Thus meeting the needs of

PUBLIC AUDIT — A qualitative audit increases reliability and improves user's decisions

stakeholders can not be accomplished, if public and private entities do not publish reliable financial information.

Different views on the audit quality suggest that this should be treated as a holistic concept (holistic or comprehensive), which means that it should not suffice only to recognition and understanding of the views of different parties, but must go further and analyze their consequences.

Conceptually, audit quality can be evaluated in terms of three fundamental aspects: *inputs, outputs, and context factors*.

(a) Regardless of the requirements stated in the international auditing standards, there are many inputs that have a role in audit quality. Important inputs for audit quality could be:

- Auditor's personal attributes, which include competencies and professional skills, experience or practical experience, ethics, values and professional attitudes.
- Audit process, including aspects such as the adequacy of the audit methodology used, the effectiveness of audit tools, and the availability of adequate technical support, all of this in order to support a quality audit.

(b) Audit outputs (results) are also important in audit quality, because usually, the audit quality is evaluated by stakeholders through the analysis of audit outputs (results). Audit outputs can be considered, for example:

- The auditor's report, which is likely to be viewed as a positive influence on the quality of the audit, if it conveys clearly the results of the audit.
- Communications of the auditors with charged governing bodies on issues such as qualitative aspects of the entity's financial reporting practices and, internal control deficiencies can also be considered as outputs that have a positive impact on audit quality.

(c) In addition to the inputs and outputs on audit quality also affect many other factors that are identified according to the context. For example:

- Good governance helps companies in audit quality, especially if it creates a climate of transparency and ethical behavior within the entity.
- Law and order, as well, can have a positive impact on audit quality if, among other things, they provide a framework within which the audit can be carried out effectively.
- Regulatory surveillance, if it sets an effective monitoring regime for the work quality of auditors and if there is effective dialogue between auditors and regulators.
- Quality of the applicable financial reporting framework may affect audit quality. For example, the use of a financial reporting framework that does not promote

the complete and transparent information can adversely affect the quality of the audit as well as perceptions of the relevant external parties.

Despite the fact that all three of these groups of factors directly affect the quality of the audit, their influence cannot be considered unilaterally or only in one direction.

For example, the auditor's communication with the bodies charged with governance, on one hand can have an impact on the actions and views of these bodies on matters relating to the audit and on the other hand, the positions of these bodies may affect the nature of operations the auditor is going to perform.

The same thing can be said for the role of regulators in setting auditing standards, and for the impact the quality of auditing standards has in the nature and extent of regulation and supervision. Attitudes of local government and their evaluation for constructive and transparent dialogue with the auditor can help to improve audit quality. The same can be said for other stakeholders, such as regulators and standard-setters, which contribute not only to understand but also to respond to environmental changes.

The Contribution of International Standards on Audit Quality

The International Standards on Auditing (ISAs) due to the implementation of global financial information audits, increasingly today are playing a primary role for audit quality. Nowadays, the International Standards of Audit (ISAs) are playing a primary role in the audit quality due to the implementation of global financial

information audits. The ISAs are designed through a transparent and careful process, which includes the gathering of information or input, the consultation and communication with stakeholders, as well as independent oversight of the process.

In March 2009, the IAASB completed its clarity project that led to the revision and rewriting of international audit standard restatement. This project, which led to redesigning all ISA (36) and SNKC (1) made it possible to improve and clarify the standards and increase their understanding, making easier their practical implementation. Improvements in the ISAs consist in:

- In the general audit method – the audit focuses on well-defined objectives, professional judgment and professional skepticism.
- In those aspects of financial statements that generally present a higher risk of material abnormality, such as estimates and fair values and transactions with related parties.
- The quality of audit evidence, particularly regarding confirmations with third parties and written statements.
- In using the work of others, especially in the context of group audits, to ensure that auditors are convinced that there is an adequate basis on which they can use the work of others, and use others only when it appears necessary.
- In communications and auditors reports, stressing the importance

PUBLIC AUDIT — A qualitative audit increases reliability and improves user's decisions

of an open and constructive dialogue between the auditors, the bodies charged with governance and management, to ensure that important issues will be brought to attention of users in a clear and meaningful.

In a broader perspective, SNA 220 and SNKC 1 establish a framework for the quality control in two specific dimensions – in the engagement level for the audit and at the level of the audited firms. Together, these standards address a range of areas where the auditors and their firms can take specific actions to promote and protect the quality of audit. In particular, these areas include:

- Leadership's responsibilities for the quality within the firm;
- Compliance with ethical requirements;
- Acceptance and continuation of the relationships with the client and the specific engagements;
- Human Resources;
- The performance of the engagement;
- Monitoring.

Compliance with the ISAs in the context of the quality control systems at the level of the audited firm is an important element for the quality of audit. However, the full achievement of the objectives of the ISAs stands to the persons who perform the audit service. It is important for the auditor to have the proper knowledge about the audited subject, and also to have experience in the field. These things

can make the real difference in the quality of audit.

Similarly, the effective implementation of the requirements of ISAs relies on the competence of the auditors and their professional judgment. Achieving the goal of realizing a high quality audit will mostly depend on how auditors exercise their professional judgment throughout the performance of the audit. This requires, that in the audit should be included not only individuals who are qualified and trained, but also these individuals should continue to increase their professional capacities. The conclusion of the Clarity Project of IASB has given a great and useful contribution in improving the quality of audit. But this does not mean the end of his/her efforts to further improve the quality of the audit. Maintaining the quality and implementing the ISAs is and will remain a key objective of the IAASB. The publication of the ISAs, which are translated into Albanian by the Institute of Chartered Auditors, IAASB has initiated a project to collect information that will help to evaluate the effective and sustainable implementation of these standards throughout the world.

The continuous improvement of the audit quality will depend not only on the efforts of IAASB, but also by an active engagement in this debate of all the concerned parties. It highlights, in particular, the importance of the engagement of auditors, regulators, bodies charged with governing competence and standard compilers for practical issues such as the collection and sharing of perspectives on audit quality, and the appropriate ways of how to facilitate interactions between them. He/She also stresses the need for institutional

players and the policy-makers, such as the standard-setters and regulators to engage more in communication with the final users, such as the investors.

In conclusion, we emphasize that audit quality remains a determining factor in the reliability of the financial reporting, and thus to increase the efficiency in the management of both entities, in the private or public sector.

Literature:

- The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities - IPSASB - Janar 2013
- Handbook of International Quality Control, Auditing Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements - IAASB 2012 Edition Volume I
- The 2012 Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants -IESBA
- Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements - IASB 2010
- Global Audit and its Role in International Business - Masum Turker, 2007

SUPREME AUDIT INSTITUTIONS PERFORMANCE MEASUREMENT FRAMEWORK

The SAI PMF will provide Supreme Audit Institutions (SAIs) with a framework for voluntary assessments of their performance against the International Standards for Supreme Audit Institutions (ISSAIs) and other established international good practices for external public auditing.

*Prepared by the INTOSAI Working Group
on the Value and Benefits of SAIs*

Background and Purpose

This is the first public draft of the Supreme Audit Institution Performance Measurement Framework (SAI PMF), which is being developed by the INTOSAI Working Group on the Value and Benefits of SAIs following a decision at the INTOSAI Congress in South Africa in 2010. This version will be used for initial pilots with a small number of SAIs and for obtaining comments from a wide group of stakeholders. The aim is to have a future version of the SAI PMF presented at the INTOSAI Congress in China in 2013.

The SAI PMF will provide Supreme Audit Institutions (SAIs) with a framework

for voluntary assessments of their performance against the International Standards for Supreme Audit Institutions (ISSAIs) and other established international good practices for external public auditing. Conducting such assessments will contribute to improving SAI capacity development through promoting the use of performance measurement and management, and identifying opportunities to strengthen SAI performance. In line with the objectives of the INTOSAI Framework on Communicating and Promoting the Value and Benefits of SAIs, the SAI PMF will also provide SAIs with an objective basis for demonstrating their ongoing relevance to citizens and other stakeholders. It aspires to assess SAI contribution towards stronger public financial management, good governance and accountability, and efforts to tackle corruption. It will give SAIs an opportunity

to become model organizations, leading by example in promoting transparency and accountability through credible public reporting of their own performance.

Use of the SAI PMF

The SAI PMF is intended to be used to establish how well an SAI performs compared to international good practice, as well as to identify its strengths and weaknesses. The assessment should be evidence based. An assessment using the SAI PMF may be followed by a more thorough needs assessment in the preparation of a capacity development program.

Use of the SAI PMF is voluntary. The decision to undergo an assessment using the SAI PMF rests with the Head of the SAI in question. The assessment may be carried out as a self assessment by the SAI, as a peer assessment by another SAI or INTOSAI body, or as an external assessment by consultants, donors or other experts. The SAI PMF can be applied equally well for all approaches. Regardless of approach, independent quality assurance measures should be planned, performed and disclosed to ensure proper quality of the assessment.

Guidance material to support assessors in the use of the SAI PMF will be developed.

Scope and Coverage

The SAI PMF gives an overview of all the most important areas of SAI performance. It covers both the SAI's internal processes and its external deliverables and results. It seeks to measure SAI performance against the ISSAIs and other good practices established within INTOSAI,

and against the specific mandates and legal frameworks relating to the SAI. Its standardized scope and objective measures of SAI performance in the form of indicators makes it well suited for comparison of performance over time.

The SAI PMF consists of two components:

- 1) Guidance for the performance report, which is the end product of the assessment and which consists of a narrative analysis of the findings. This is provided in Annex 1.
- 2) A set of 22 indicators (of one to four dimensions each) for measuring SAI performance against international good practice in seven domains: SAI Performance, Independence and Legal Framework, Strategy for Organizational Development, Audit Standards and Methodology, Management and Support Structures, Human Resources and Communications and Stakeholder Management. The full indicator set is provided in Annex 2.

The SAI Performance Report

The SAI Performance Report is a narrative performance report which provides the reader with an overall picture of the SAI's performance, informed by an understanding of the environment in which the SAI operates, the interdependencies between the different aspects of the SAI's performance, and the detailed assessment findings and indicator scores. The draft structure of the

SAI Performance Report and guidance on how to write it is provided in Annex 1.

The Set of Performance Indicators

Each indicator seeks to measure the performance of the SAI on a key area against a five point scale from 0 to 4. The indicators are designed to enable objective measurement. Guidance has been developed on performance criteria for each score, for each of the indicators. Level 0 is the lowest level, and entails that the feature which is measured does not exist in the SAI or is not yet functioning. Level 3 is the established level, under which the feature is functioning as required under the ISSAIs, but where there is still room for improvement. Level 2 (the development level) and level 1 (the founding level) represent lower degrees of compliance with the ISSAIs. Level 4 is the managed level. The SAI can achieve level 4 by strengthening its performance as compared to level 3, providing added value services, become a learning organization and exercising foresight. Guidance on the scoring is provided in Annex 2.

As a necessary part of measuring performance, some of the draft indicators introduce a performance scale which goes beyond the ISSAI framework. E.g. where the ISSAI framework notes that the audit reports should be timely, the SAI PMF proposes a scale for measuring degrees of timeliness. This version of the framework includes the first attempt to define these performance scales. The SAI PMF Task Team intends to use the results of the two phases of piloting to examine whether these performance scales are calibrated at appropriate levels for the global INTOSAI community. Calibration scales should be

set such that high levels of performance are achievable and provide an incentive for improvement: they are neither too easy to reach nor too challenging.

SAI Performance Report

This document aims to assist in the preparation of the Supreme Audit Institution (SAI) Performance Report (SAI-PR), which is the end product of an assessment based on the SAI Performance Measurement Framework (SAI PMF). This document describes the desired content of the SAI-PR and how the information should be presented in the report. It is complemented by the set of SAI performance indicators.

The SAI-PR aims to provide a comprehensive and integrated, evidence-based assessment of SAI performance. It is informed by an indicator-led analysis of performance domains covering SAI environment, SAI internal capability and SAI external performance. This evidence, and understanding of the linkages between the performance domains, is used to assess the extent to which the SAI contributes to better public financial management, improved governance and accountability, and efforts to tackle corruption. This analysis should be presented in the SAI-PR, together with relevant background information. The SAI-PR should also look at the SAI's reform process and the future prospects for reform.

The structure of the report is as follows:

STRUCTURE OF THE SAI-PR
Foreword
(i.) Quality Assurance Statement
(ii). Observations on the SAI's Performance and Impact
(iii). SAI Management Use of Assessment Results
1. Introduction
2. Country and SAI Background Information
2.1. Description of country governance arrangements and wider environment in which the SAI operates
2.2. Description of public sector budgetary environment
2.3. Description of the SAI's legal and institutional framework and organizational structure
3. Assessment of the SAI's Environment, Capability and Performance
<u>Assessment against seven domains of SAI performance (evidence based indicator scores) and impact of country context</u>
3.1. Domain A: SAI Performance
3.2. Domain B: Independence and Legal Framework
3.3. Domain C: Strategy and Organizational Development
3.4. Domain D: Audit Standards and Methodology
3.5. Domain E: Management and Support Structures
3.6. Domain F: Human Resources and Leadership
3.7. Domain G: Communication and Stakeholder Management
3.8. Findings from Assessments of the PFM System and Impact on SAI Performance
3.9. Country Specific Governance and other Issues and Impact on SAI Performance
4. SAI Capacity and Organizational Development Process
4.1. Description of recent and on-going reforms
Annex 1: Performance Indicator Summary & Tracking of Performance Over Time (where applicable)
Annex 2: Sources of Information & Evidence to Support Indicator Scoring

How to complete the SAI Performance Report

The SAI-PR should be written on the basis of the indicator-led analysis of the SAI's performance within the seven domains.

In addition, information on country context, the SAI's institutional framework, organizational structure and development efforts should be presented and analyzed. The observations on the SAI's performance and impact should be the last section to

be completed in the SAI-PR, since this is based on the information and analysis provided in the other sections.

The rest of this document gives indications on the information the SAI-PR should provide and how it should be presented. It follows the structure of the SAI-PR.

Quality Assurance Statement

Ensuring the quality and objectivity of assessments is fundamental to producing a SAI PMF assessment which adds value to the development efforts of the SAI. Quality assurance entails that the assessment is reviewed by someone who was not directly involved in the detailed assessment work, with the aim of ensuring that it is of sufficient quality. Being transparent about the nature and process of quality assurance is essential for the credibility of the assessment in the eyes of all stakeholders. Quality assurance should be undertaken by individuals and organizations that are familiar with the country and the SAI, and familiar with the use of the SAI PMF.

The quality assurance statement should be disclosed at the beginning of the SAI-PR and should record:

- i. Who has prepared the assessment
- ii. Who has provided quality assurance of the assessment
- iii. What were their quality assurance responsibilities
- iv. How have matters raised in the quality assurance process been addressed in the final report

Observations on the SAI performance and results

This section aims to provide readers with an integrated and strategic picture of SAI performance. It provides an assessment of the extent to which the SAI contributes to better public financial management, improved governance and accountability, and efforts to tackle corruption. It also identifies enablers and constraints, outside the direct control of the SAI, which support or hamper the SAI's contribution. Assessors should use this section to present the values and benefits of the SAI, its challenges and opportunities, bearing in mind it may be the only section some users of the report will have time to read.

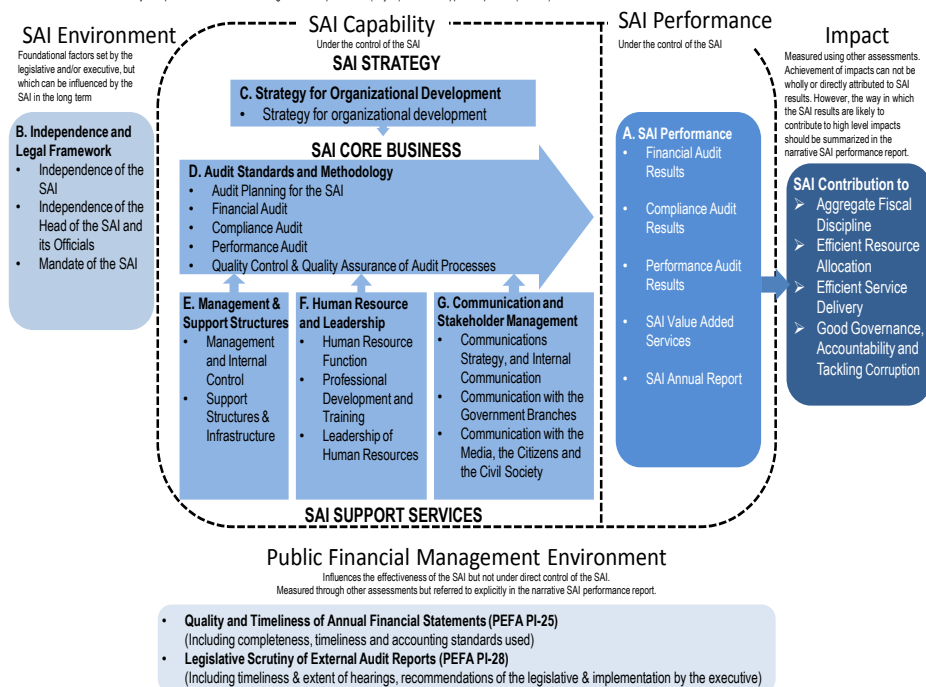
It should be a high level analysis which places the SAI in a wider context. This section is an analysis based on information provided in the SAI-PR, including the indicator-led assessment of SAI performance. It should also provide an analysis of the SAI's prospects for improvement in light of its capacity and organizational development efforts and institutional and political economy factors which may support or hamper capacity development.

The internal logic of the SAI PMF is shown in the diagram below.

Diagram 1. Structure of the SAI Performance Measurement Framework

SAI Performance Measurement Framework – Proposed Structure

Note: all indicators should try to capture both what is written in legislation and procedures (de jure) and what happens in practice (de facto)



Integrated Assessment of SAI Performance

This part focuses on the SAI's performance and analyzes how the country context, SAI environment, SAI internal capability, and SAI resources and finance impact on the SAI's external performance (domain A). It should take as an input the detailed assessments recorded in sections 2 and 3 of the report, and analyze and record the way in which strengths and weaknesses in country context, SAI environment, SAI internal capability, and SAI resources and finance support or hamper the SAI's external performance. It should pay particular attention to understanding limitations to the SAI in delivering its mandate, such as not being able to audit all clients in accordance with its mandated scope, frequency and timeliness. The

focus here is on analyzing the linkages between the assessment of different domains, and not simply repeating the strengths and weaknesses identified in the body of the assessment.

The following table can be used to identify how various strengths and weaknesses contribute to SAI performance. It does not prescribe any mechanical links but aims to support thinking on the way in which these different elements interact. It also seeks to provide clarity on the scope for different stakeholders to influence performance improvements, by identifying whether SAI performance is constrained due to country context outside the SAI's control, foundational factors which the SAI can only influence in the long term, or issues directly under the SAI's control in the short to medium term.

Table 1. Illustration of Factors Supporting or Hampering SAI Performance

Context, SAI Environment, SAI Capability and SAI Resources and Finance	SAI External Performance				
	Financial Audit: Results and Procedures	Compliance Audit: Results and Procedures	Performance Audit: Results and Procedures	SAI Added Value Services	SAI Annual Report
	Context (Outside the control of the SAI)				
	Country Governance Environment	• Conflict and security issues preventing access to audit clients • Freedom of information laws or state secrecy laws • Functioning of the rule of law and timely actions of the legal system • Existence and strength of an independent media • Use of SAI and SAI reports by international development partners			
	Public Financial Management Environment	• Maintenance of accounting records and use of computerised accounting systems • Maturity of and adherence to accounting standards • Timeliness in the production of financial statements • Strength of internal control environment and strength/existence of internal audit • Implementation of audit recommendations by the executive • Existence and strength of a functioning body to which the SAI reports			
	SAI Environment (Foundational factor which the SAI can influence in the long term)				
	Independence and Legal Framework	• Mandate for financial, compliance and performance audit • Mandate to perform other activities • Legal access to accounting records and other information • Independence to recruit staff • Independence in selection of audits and audit topics			
	SAI Capability (Largely under the control of the SAI)				
	Strategy for Organizational Development	• Ability to plan to use resources available for improvement effectively			
	Audit Standards and Methodology	• Planning delivery of audits at the level of the SAI • Use of cost-effective modern audit techniques • Quality control and quality assurance procedures			
	Management and Support Structures	• Assignment of responsibilities and clarity of reporting lines • Planning for the allocation of staff to audit assignments • Existence of a staff time recording system' • Effective financial management and internal controls			
	Human Resources	• Systems for recruitment, promotion and termination of staff • Staff development strategies and processes (including professional qualifications, training, continual professional development) • Staff appraisal and promotion systems			
	Communication and Stakeholder Management	• Effectiveness of communication with the body to which the SAI reports • Proactive communication on sound financial management and good governance with heads of audit clients • Effectiveness of communication of audit observations and recommendations • Effectiveness of media communications			
	SAI Resources and Finance (May or may not be under the control of the SAI)				
SAI Budget	• Sufficiency of financial resources to fully discharge the SAI's mandate				
Existing SAI Resources (Buildings, equipment, staffing etc.)	• Availability of vehicles to enable access to remote audit clients • Availability of office space for audit teams • Set-up of regional offices for the audit of regional clients / units • Quantity, qualifications and experience of existing staff				

a) **The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions – Making a Difference to the Lives of Citizens**

This part goes one step further to explore the value and benefits of the SAI by analyzing how its performance contributes to public financial management (PFM) objectives (aggregate fiscal discipline, efficient resource allocation, and efficient service delivery), governance and accountability, and efforts to tackle corruption. In other words, it shows the implications of the findings of the assessment and provides an understanding of why any weaknesses identified in SAI performance matter for this country. The SAI's contribution to impact can be grouped under three board headings, consistent with the INTOSAI Framework for Promoting and Communicating the Value and Benefits of SAIs.

- **Strengthening the accountability, integrity and transparency of government and public entities** – through audit activities, reporting and publication of findings
- **Demonstrating ongoing relevance to stakeholders** – through being responsive, using effective and proactive communication, and supporting change in government and public entities
- **Being a model organization and leading by example** – e.g. in good governance, transparency and accountability of SAI performance, in following ethical standards, in promoting a culture of quality and continual improvement, and in learning and knowledge sharing.

The assessment does not examine the extent to which strong PFM, good governance and accountability, and efforts to tackle corruption are achieved. This is dependent also on the performance of other parts of the PFM system, and the SAI's contribution has limits. The section does however aim at assessing the extent to which the SAI contributes towards these desired impacts. An analysis like this is demanding, but is useful in demonstrating the value and benefits of the SAI to society. This section should also pay particular attention to the impact of the SAI not being able to deliver its mandate, such as not being able to audit all clients in accordance with its mandated scope, frequency and timeliness.

Potential sources of information

The content of this section should be taken from two sources:

- Findings and impact of specific audits, identified from the SAI's annual report, interviews with SAI representatives and other stakeholders, analysis of a sample of audit reports, and any in-country reports on the value and benefits of the SAI.
- Assessors' analysis based on the other sections of the SAI-PR, especially the assessment against the seven domains of SAI performance.

A key question the assessment team should aim at answering is "what were the most relevant things the SAI did during the last couple of years, and what impact did they have?" This section should be supported by concrete examples of the ways in which the SAI's reports have made a difference to public sector performance.

The following table can be used to support this analysis.

Table 2. Impact of SAI Performance

SAI Performance (Largely Under the Control of the SAI)	SAI Contribution Towards Impact					
		Aggregate Fiscal Discipline	Efficient Resource Allocation	Efficient Service Delivery	Governance and Accountability	Tackling Corruption
	Financial Audit Results	Ensures systems in place to record and account for all expenditures and liabilities – gives more accurate picture on fiscal discipline	Gives more accurate picture on how resources are currently being allocated	More accurate spending information enabled better understanding of costs of service delivery	Reinforces ‘accountability expectation’. Publication supports financial accountability to citizens.	Recommendations to strengthen internal control. Deterrent to corruption.
	Compliance Audit Results	Detects non-compliant expenditures and can lead to recovery of funds	Funds spent for intended purposes, preventing distortion of Parliamentary budget allocations	Ensures services are delivered in accordance with relevant legislation	Reinforces ‘accountability expectation’. Publication supports legal accountability to citizens.	Identification of non-compliant expenditures and activities. Deterrent to corruption.
	Performance Audit Results	Recommendations from audit of financial market supervisory systems reduced risk of future financial crisis	Review of government performance management systems enabled clearer links between resources and results	Reviews of specific services / policies led to specific changes in delivery of public services	Introduces notion of accountability for performance	
	SAI Added Value Services	Audit of public debt, financial foresight and horizon scanning, reviews of economic and financial environment and risks, audit of revenues from extractive industries	Reviews of performance management and statistical systems gives better basis for efficient resource allocation	Audit of regulation and service delivery following privatization	Audit of environmental stewardship. Audit of special interest matters and publication of matters in the public interest	Forensic auditing to investigate allegations of corruption
	SAI Annual Report	Holds the executive to account for delivery of public policies, services, sound financial management and good governance				
	SAI Responsiveness, Communication and Support for Change	SAI responds to emerging needs, such as reviews of risks of financial crisis		SAI contributes to debates on and supports public service improvements	Promotes public and political awareness of accountability and governance	SAI promotes mechanisms to tackle fraud and corruption
	SAI as a Model Organization, Leading by Example	SAI fiscal discipline a model for others		SAI performance management a model for others	SAI good governance and accountability a model for others	SAI compliance with code of ethics a model for others

For more information:**INTOSAI Working Group on the Value and Benefits of SAIs (WGVBS):**

Lelanie Vermeulen, Technical Advisor,
Office of the Auditor General of South
Africa, lelaniev@agsa.co.za

INTOSAI Development Initiative
(coordinator for the WGVBS task team):
INTOSAI-Donor Secretariat, [intosai.donor.
secretariat@idi.no](mailto:intosai.donor.secretariat@idi.no)

Prepared by INTOSAI Working Group on the Value and Benefits of SAIs. The complete study "Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework" has been forwarded to AI-SAI by:

Dr. Sybi Hida, member of the Parliament of Albania

Selected and translated by : Fatos Çoçoli, Director for Research, Development and IT in AI-SAI

TRENDS IN PUBLIC FINANCING OF HIGHER EDUCATION

The new draft system of public financing in Albania provides for the subsidies to directly go to its recipient, the student, who may choose the best offer among all higher education institutions in the market. In this way, public funds do not go to public institutions of higher education, but to “follow” the student.

Prof. Dr. Engjell Pere
engjell.pere@uet.edu.al

Prof. Dr. Luljeta Minxhozi
luljeta.minxhozi@uet.edu.al

Abstract

In the new theories of economic growth, to increase the level of professional education is a fundamental element that characterizes the human capital as an economic factor.

On the other hand, social development in many countries, have changed the social structure of society, increasing significantly the demand for education. In this context, reforms in the higher education sector for several years have been the most characteristic phenomenon of overall socio-economic development in many countries.

The problems that this development have encountered and faced include are quite controversial. They affect many important qualitative and quantitative aspects. This paper is not intended to address the totality of these aspects. The chosen perspective is that of the economic and financial treatment that characterizes the development of higher education today. This aspect, though not often addressed in public discussions, is associated with all the changes that are observed in this particular field, and it is also at the core of many of these changes.

If we chose to have a wider prospective of the problem, it can be seen as a trend of transformation of the public sector itself, thus reaching the controversial partnership debate between the latter and the private sector.

This paper aims: firstly, to address the whole contents of higher education

funding reforms, putting into focus the relationship between public and private education development; secondly, the paper addresses the controversial reform in Albania on the methods of financing higher education, which is supposed to mark a radical change in the development of education in the country.

Keywords: *Higher Education Funding, Public Education along with the Private Sector, Reforms in Education*

Introduction

Nowadays, the role of higher education is widely recognized as a key element of the economic growth. The economic development and the increasing of welfare are generally based on three main factors: labor, capital investment and technology development. The harmonization and the effectiveness of these factors can be achieved only through education and high level of professionalism. In each area of economic activity, the implementation of new technologies can be efficient, if individuals dealing with these technologies have adequate technical skills and education.

In many studies, it is emphasized that the model of «new growth» («new growth» model) clearly highlights the role of education in economic growth and in the invention of new technologies.

In particular, higher education is tracked as the most important in the development of researches and the ability to implement them in practice.

In some OECD works, based on extensive empirical models, it is evidenced that the

training of human capital has been one of the main factors in economic growth processes in specific countries in the 80s, such as Germany, Italy, Greece or Spain. In these countries, the training of human capital has affected more than 0.5% in the acceleration of economic growth compared with the previous decade. For OECD countries altogether, averagely each year more schooling, (which corresponds to an increase in the training of human capital by 10%), is followed by a 6% increase in output per capita.¹ In this regard, investment in education is an ever present need of development as a whole.

On the other hand, investment in education is characterized by a combination of individual interests with those of the public. It is widely known that the development of education is considered not simply as an individual benefit but also as a positive externality for all society. This consideration has lead to the dilemma on how to treat “this service”; can it be considered a public good or a private one? The mixed character of education investments has arisen questions on how to deal with the financing of this investment: is it to be funded only by public funds or private ones?

Economic development in industrialized countries but also transformations in Eastern European countries, after the 90s, have brought about significant social changes. These changes have been accompanied by substantial growth in the demand for higher education which

¹ Santiago; K. Tremblyay; E. Basri; E. Arnal – *Tertiary Education for Knowledge Society* – OECD Thematic Review of Tertiary Education; Volume 1, 2008

relates not only to population growth, but also to the requests for more stable jobs, for more mobility in the labor market, and good wages, etc. This increased demand for education has put in hardship the budgets of many countries, seeking other sources for education development outside of public sector.

For this reason, considering the role of higher education in developed societies, many countries have undertaken major education reforms. These reforms have at their center the quality of higher education and are associated with significant changes in terms of funding. The essence of these changes has been that of the harmonization of public and private funds destined to higher education. This pattern has been followed by educational reforms undertaken in Chile in the mid-90s, in Australia in 2003, in France in 2007, or the last one in Italy in 2010. In Albania, the debate over financial reform in higher education is very recent and sensitive one, and it can be a new experience in terms of implementation of the reform.

Financing of higher education: Public and Private Sector Funding of Higher Education

At first it is worth clarifying what is meant by public and private sector in higher education. The conceptual difference between public and private universities is not often clear and simple. In Eastern European countries, which have a modest experience in this field, the difference between public and private universities is based directly on the mechanism by which they function: are they profit or non – profit education institutions?

In the experience of developed western

countries instead, and particularly the United States, the difference between these institutions is based on their decision-making processes, whether it is carried out in a centralized manner by the governing bodies, or performed by a certain body who governs the university (eg Senate, Board of Directors, etc.).

Thus, according to OECD papers on the matter, public universities are considered higher education institutions, whose management is carried out by a public body, which generally appointed by the government. Ndërsa universitetet private janë ato institucione të cilat drejtohen dhe organizohen nga një bord drejtues, në përgjithësi jo i emëruar nga organet e qeverisë. According to this definition, private universities function more in the form of non-profit organizations. So the distinction between public and private higher education, although it is based on the difference of the form of ownership, is not the same as what we have in other economic activity sectors. In the education sector, this difference is similar to the difference between the two particular institutional sectors of the economy: the sector of public administration institutions and that of private social institutions (non-profit). On the other hand, private property on which they are based has turned some private universities in business centers. This is evidenced not only in developed countries such as USA, etc, but also in Eastern European countries. In this regard, these universities resemble profit institutions. It is clear that the distinction between public and private in the education sector is not as simple as in other sectors; in the private sector we may have profit and non-profit organizations.

However maintaining the OECD definition of the difference between public and private universities more in terms of university funding, we may highlight the fact that: in public universities the education service and its financing is provided to the student without being directly under his control. As shown above, in the public universities decision-making is carried out by the central government and its appointees. The funding also carried out by public funds, on the basis of general taxation. Instead, in private universities, the student and funding that comes from it can choose between different forms of supply for education, thus participating to the service and quality offered.

Major Models of Higher Education Funding

Although we may discuss the two major ways of financing higher education, education systems in the industrialized countries are characterized by a combination between public and private education. Each country may have its own way of organizing higher education with special features. In general, each country is different for the path chosen and is probably even difficult to find two countries that strictly implement the same system. However, given the format of their funding if they are mainly public or private, nowadays we may distinguish the following key patterns in educational systems.²

- **The Continental - European Model**

According to this model, universities are

² G. Psacharopoulos – “Public versus Private University System” CESifo DICE Raport 4/2004.

public institutions financed from the state budget. The university senate, composed of members of academic staff, has a large weight in direction of the university. In countries that apply this model, the main source of funds is determined by the government. Often in these universities are geared scientific research institutions that generate revenues from their activities, but that does not constitute a direct source for the financing of the educational process. The construction of these universities inherits the principles of the welfare state, which considers education as a right for everyone. On this basis, in these countries, students are required to pay less for their higher studies, which means that opportunities for higher education in the system funded by income from student records are very minimal.

Thus, public financing in countries of the European Union (EU 19) in 2006 accounted for approximately 81.9% of total spending on higher education, while the private sector was about 18.9%.³ The Graphic no. 1 shows the weight of public and private sector spending for several European countries.

The public sector in education is particularly important in Norway, where in 2009 it accounted about 97.0% of spending on higher education; Denmark 96.4%; Finland 95.5% and Belgium 90.6%. While it occupies a smaller weight in Portugal 66.7%; Poland 70.4% and Italy 73.0%.⁴

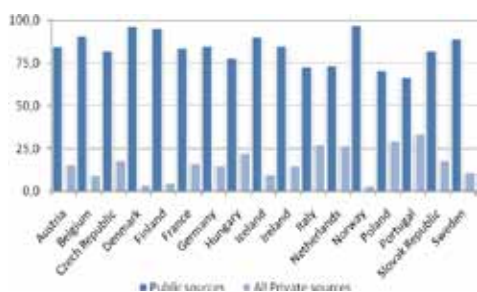
Although public higher education

³ Including subsidies attributable to payments to educational institutions received from public sources.

⁴ Education on Glance 2009 – OECD Indicators

remains prevalent in European countries, it should be said that his weight has relatively decreased. For the countries of EU 19 altogether, while in 2000 it accounted about 85.2% of expenditures for education, in 2006 this share has fallen to 81.9%. the increase of public funding for higher education in EU 19 in 2006 compared to 2000 was about +25%, while that of in private funds +108%.

Graphic no. 1: Distribution of Public and Private Funding Sources for Educational Institutions After Transfers from Public Sources 2005 (%)



Education on Glance 2009 – OECD Indicators

- **The American model, (U.S. and Canada)**

According to the American model, U.S. universities are mostly private institutions of higher education. This means that their funding comes mainly from tuition fees, donations or contributions and a smaller proportion from the federal or local government budget. This brings that the managing of these universities or colleges is carried out by the head of the institution, called the President of the institution, and by the so called “board of trustees”.

A distinctive feature of the American system is that educational and research activities in universities have been and are very closely related among them, since when President Abraham Lincoln established the National Academy of Sciences in 1863 (Tarifa, F.2010).

Such a link between teaching and research has permitted the circulation of ideas, academic staff as well as human and financial resources between universities and other sectors of society.

In 2006, public spending on higher education in the United States accounted only 34.0% of the total, while the private sector has a dominant share, 66.0%. This organization has made the American higher education system one of most successful. Today, in the Top 100 of excellent universities in the world, 31 are U.S. universities (2010).

Similar to the system of higher education in the U.S. is that of Canada. The privatization rate there is lower than in United States. In 2006 in Canada public expenditure on higher education accounted 53.4%, while that on private education was about 46.6%.

- **The British (UK, Ireland) and the Spanish Model**

These models represent a particular form of private universities. They differ from the American and from the European model, because they are not precisely public or private institutions.

They are public institutions, which are supported and subsidized by the government, but not entirely funded by it. Financing is done by the British

Exchequer, a special governmental agency (established since 12th century form King Henry I), through a process that maintains a barrier between universities and government, granting to British universities more autonomy than other public universities in Europe.⁵ In the British model tuition fees are higher than in other European universities.

Meanwhile, the attraction of excellent academic staff is another feature of the British system funding. In 2006, public funding on higher education in UK accounted 64.8% and 35.2% of total private. About 75% of private funding of education was due to family contribution.

Similar to the British model of funding is also the Spanish system. The main feature of this system is the decentralization of funding sources. In this country, the role of Ministry in charge of Education, the Ministry of Science and Innovation, in financial terms is limited and this responsibility is left to the Autonomous Municipalities, which brings differences in the allocation of resources from one municipality to another.⁶

- **The Japanese and the Australian Model**

This model is regarded as the leader in field of privatization of the education system, which is on the opposite of the continental system. As in other East Asian countries, even in Japan there is a characteristic tradition on higher education funding provided by families.⁷

In fiscal terms, this is reflected in the leading role played by families in the financing of higher education, compared with the modest role of public expenditure. In 2006 private sector financing accounted for 67.1% of total spending on higher education, 51.4% of which (more than half) was family financing. While public funding accounted for in the same year only 32.2% of the total. With this financing structure, the weight of the private sector in higher education in other parts of the world (the Japanese system is among the OECD countries, second only to Korea, where the private sector financing picked about 76.9% of spending on higher education (2006)). The significant role of the private sector, on the other hand, had made it possible in Japan to pay special attention to the licensing of private universities, in order to ensure that only those institutions that clearly meet defined quality criteria set by the state can operate in the market.

Similar to this is the model of financing higher education in Australia. Australia is part of the group of countries where private funding in education occupies the most important part. In 2006, about 52.4% of costs of higher education were constituted by private funding; only 47.6% was public funding.

However, the “champion” in the privatization of higher education, judging it on basis of the structure of public or private spending, today is Chile. The Chilean system of higher education 83.9% of expenditures are financed by the private sector and only 16.1% by the public. It is worth noting at this point that the reform of higher education funding which is being discussed in Albania is based precisely on this model.

5 F. Tarifa – *“The American Triumph”* – MAPO 22.07.2010.

6 P. Santiago, J. J. Brunner, G. Hang, S. Malo, P. Pietragiacomo – *OECD Reviews of Tertiary Education - Spain*; 2009.

7 H. Newby, Th. Weko, D. Breneman, Th. Johanneson, P. Maasen - *OECD Reviews of Tertiary Education - Japan*; 2009

The four major models of higher education funding previously discussed can be classified in this order: a. the Continental model, based mainly on public universities; b. the British and Spanish Model, who stands between the public and private sectors; c. the American Model, mainly based on private institutions of higher education, and d. the Japanese and Australian Model, who represent extreme private higher education institutions. Of course, given by way of funding, these models represent a particular form of education development concept. Should it rely on public funding of the whole society or should it be contemplated more like a service that relates to individuals? Above all these models question arises: which form is the best in terms of the provided education quality? The answer here is not easy because the quality of higher education does not affect only the

way of financing. Till the middle of the last century, European universities were centers of excellence in education, but from the 50s and the 60s this trend has changed towards U.S universities.

Although reasons for this change are complex, correlation between the privatization and academic level can be clearly evidenced. Thus, in the academic global elite, the American universities are considered as an example in the field of privatization. Table 1 shows the Top 100 universities for 2010 according to the above presented educational models, as well as the percentage of private funding compared to the total funding. Although, the quality of higher education can also affect many other factors, the table shows a generally positive correlation between universities based on private financing to their numbers in the Top 100 classification.

Table no.1.Top 100 Universities in the World for 2010 and the Percentage Occupied by Private Funding in Higher Education

Type	Percentage of private fundings in superior education (%)	Number of universities in the Top 100
(1)	(2)	(3)
Mostly Public (European)		<u>21</u>
Belgium	9,4%	1
Denmark	3,6%	2
Finland	4,5%	1
France	16,3%	2
Germany	15,0%	5
Netherlands	15,7%	4
Norway	3,0%	1
Sweden	10,9%	2
Switzerland	na	3
Between public and private		<u>20</u>
UK	35,2%	19
Ireland	14,9%	1
Spain	21,8%	0
Mostly Private (Americans)		<u>35</u>
U.S.A	66,0%	31
Canada	46,6%	4
Lieder in privatization		<u>12</u>
Japan	67,8%	5
Australia	27,6%	7
Other		<u>12</u>

Source: *"The ranking of the Top 100 Universities in the World 2010"* <http://www.university-list.net/index.htm> & *"Education on Glance 2009"* – OECD Indicators (të dhëna për 2006).

Private or public funding: arguments and trends

Although universities or private colleges are the most recognized universities, the public universities continue to be the whole basis of higher education. On the other hand, the discussion whether to give more weight to private investment or the public one has been always one of the sharpest debates. Arguments are often contradictory. They generally revolve around the question of whether higher education is a good for society as a whole, or it should be considered mainly an individual good. Theoretically support or public subsidy of a particular activity could be argued with the fact that this activity constitutes a public good. Such goods must possess two main features: to be non competitive and non exclusive. In fact, education does not have any of these features: it is competitive regarding "consumption" while the student's number, however, is limited; and is exceptional also, as it is easy to hamper the benefits of this service by a given individual. In this context, education is generally considered more a private good than a public good. So what are some of the main arguments for or against the public funding of higher education?

Social Equity

Higher education is considered as a right that society must give to all of its members, regardless of their revenues.

This is often sanctioned in the constitution of many countries. Ensuring equal rights in higher education, regardless of the revenues is of course an advantage for the public universities, since individuals with lower revenues can not afford the cost of private universities. This argument in advantage of public education is more social than economic, since it takes into account more the social justice than the economic efficiency.

However, some researchers (S. Blöndal, S. Field, N. Girouard, 2002; and P. Tsakloglou, M. Antoninis, 1999) argue that the provision of this right is often an illusion. This argument is based on two aspects: firstly, public education funding becomes through general taxation which in fact is not directly related to the education of individuals, even though the fiscal system may be progressive; secondly, studies show that the main beneficiaries of public education are classes of population with the highest revenues. Although the right to education can be "free of cost" the cost required to follow schooling compared to individual's revenues are relatively higher for families with less revenues than those with more revenues (Psacharopoulos and Papakonstantinou 2005). In this meaning, through equal rights to attend public education, in fact is created a redistribution of revenues in advantage of the richer classes.

Education as a positive externality

Another argument which supports the public education is the fact that it is considered as an activity associated with a positive externality for the society as a whole. An important aspect of this externality is that the increased education

serves as an opportunity to increase the level of democratization and civilization in the whole society. Glaeser, Ponzetto and Shleifer, in their paper “Why Does Democracy Need Education” empirically argue that there is a certain correlation between education level and democratic governance. Also D.Acemouglu (2005) considers that democracy has a correlation with the average number of years of education. Countries with the highest average years in education are also the more democratic.

Of course, we should mention that in a civilized and democratic society other

factors affect also but from studies carried out when making comparisons between countries, they are completely justified if viewed within the same country.

Another important aspect of education as a positive externality can be evidenced in terms of economic benefit, not just to individuals but also to the society as a whole. In many statistics of the OECD it is evidenced that investment in education are associated with both private and social benefits. Table 2 presents the public and private net benefits according to OECD countries.

Tabela 2: Public and private net benefits according to OECD countries (2005)⁸

Country	Private beneficiaries		Public beneficiaries	
	Male	Female	Male	Female
Australia	48.714	61.374	47.368	31.357
Austria	60.519	42.915	37.586	25.911
Belgium	63.414	60.792	96.186	81.858
Canada	69.235	45.365	23.875	12.839
Check Republik	146.673	80.418	160.834	29.239
Denmark	7.342	11.983	14.236	-22.702
Finland ¹	64.664	26.392	55.612	24.003
France	40.260	-1.908	36.730	40.903
Germany	48.024	10.450	63.604	13.554
Hungary	127.691	43.432	94.804	63.921
Irland ¹	104.410	78.158	74.219	46.027
Italy ¹	173.889	25.806	63.756	32.887
Korea ²	85.586	129.516	21.280	13.752
New Zeland	40.036	33.571	28.193	13.732
Norway	23.306	34.032	17.851	-1.116
Poland ¹	146.539	84.266	57.221	33.925
Portugal	186.307	123.357	50.271	66.975

Sweden	18.802	5.097	17.197	-10.923
Turkey	41.090	47.695	10.346	12.255
U.S.A	169.945	75.492	100.119	43.469
Average	82.007	51.986	51.954	27.279

Source: *Education on Glance 2009 – Indikatorët e OECD*

1. Year of reference 2004.
2. Year of reference 2003

In these calculations the private net benefit or the social one shows the net benefits of an individual who performed higher education, taking into account the costs over the years of education and gross profits throughout his life. It appears that the men's average net public benefit exceeds \$ 50,000, while for women it is more than \$ 27,000 per student. Considering the direct public expenditure per student, which are on the average of \$ 21,003 for men and \$ 20,970 for women⁹, shows that the net public benefit for men is about two times more than the cost of carry, while for women the difference is smaller. These data are an argument for subsidizing higher education by the public sector. On the other hand the private net benefits are more substantial than the public ones. The question is, since there is an incentive and encouragement of individual people for higher studies, should subsidy be considered as the best way to "fix" this externality?

Other arguments supporting public education.

In addition to the main arguments mentioned above, the development of higher education is often argued with

other factors. One of them for example is the non functioning credit market for study purposes (HS Rossen, T. Gayer, 2009). This is due to the fact that human capital is not collateral to obtain loans. In this meaner it is argued the public support on loans for higher studies which is not the same with the classic subsidy.

Similarly an argument for public education is the lack of information from individuals about the possibilities of finding a job after graduation (G. Psacharopoulos 2004). In this regard it is believed that public education better guides students through quotas that it can determine for each branch. The question that arises is whether the government itself can calculate the exact jobs by occupations. Evidence shows that often the study quotas in the public sector, especially in branches where there are significant capital investments take in consideration mostly the study requirements than the real needs of economy.

Problems and trends in public education funding.

Above factors argue the need for public funding of higher education. However these arguments leave room for discussion. On the other hand, outside of the above theoretical treatment the development of public education must take into account the real possibilities available to an economy which are the

⁹ *Education on Glance 2009 – OECD Indicators.*

financial resources. In this regard the general characteristics of education in many countries are the substantial growth in demand. It is considered as one of the sectors and activities with the largest economic “boom” in recent years. So in the U.S.A the federal government spendings on education exceed the amount of 750 million USD (2009).

In OECD countries the students entry proportion in high school (entry rate) from those who complete the secondary education (Tertiary education), from 1992 to 2005 has increased approximately 20%, going from 37% to 55%. In 2007, in some countries such as Australia, Finland, Sweden, Poland etc., this percentage was 70% (Table 3).

Table 3: Percentage of entrance to higher education for some countries % (1995-2007)

	1995	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Australia	na	59	65	77	68	70	82	84	86
Finland	39	71	72	71	73	73	73	76	71
Hungary	na	64	56	62	69	68	68	66	63
Island	na	66	61	72	83	79	74	78	73
Korea	41	45	46	46	47	49	51	59	61
New Zeland	83	95	95	101	107	86	79	72	76
Norway	59	67	69	75	75	72	76	67	66
Poland	36	65	68	71	70	71	76	78	78
Slovakia	28	37	40	43	40	47	59	68	74
Sweden	57	67	69	75	80	79	76	76	73
U.S.A	na	43	42	64	63	63	64	64	65
Chile	na	na	32	33	33	34	48	43	41
OECD average	37	47	48	52	53	53	55	56	56
EU19 average	35	46	47	49	50	52	53	55	55

Source: *Education on Glance 2009 –OECD Indicators*

Such trend is noticed not only in developed countries but also in the developing ones. This characteristic is clearly expressed in the increasement of the enrolment rate General-index, which represents the percentage of students and current students at all levels of education, towards the potential ones. According the World Bank report for all developing countries, this indicator has increased from 81% in 1996 to 86% in 2006.

Such increasement is explained by the population growth, as well as the requirements for a more stable position, more mobility in the labor market, on better wages, etc... Also the education development is considered as one of the main routes for qualitative transformation of society, increasing welfare, ensuring sustainable development, poverty reduction, etc..On the other hand, datas show a gradual increasement in the

student's spendings (per capita). In the EU19 countries the average expenditures for student in 2006 increased 11%, while for OECD countries about 13%.

Despite the increase in absolute measure the weight of public expenditure on higher education as a percentage of GDP and of total public expenditure has remained almost unchanged. Thus, the average GDP for higher education expenses for the EU19 countries and those of the OECD in 2006 was 1.3% and 1.4%; while toward the total public expenditure it was accounted respectively 2.9% and 3.1%. In this context, three main factors can be highlighted, which characterize funding for higher education expenses:

- a. Significant growth in demand for higher education.
- b. Increased costs for a student.
- c. Budget constraints in the financing of public education.

All these three factors have increased the demand for higher education funding, by confronting it with a limited budgets and placing economic difficulties for many countries even the developed ones.

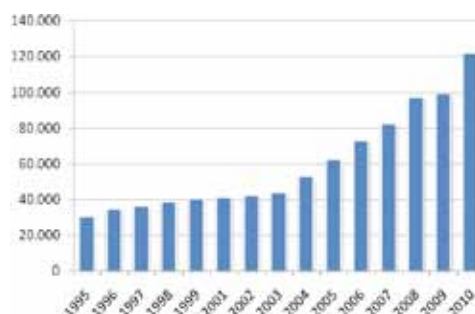
Financial reform of higher education and trends in the development of higher education in Albania.

The most significant features of higher education in Albania in the past 10-year is the substantial growth in demand for higher education, thus increasing the number of students which as shown is a general trend of the development

in other countries. In 2010 - 2011 the number of students enrolled in higher education increased nearly 3 times more than in 2000 - 2001 (Chart 4). As a result, the percentage of students withdrawing from secondary education to the higher education has been increasing: from 57% which was the indicator in 2004 and 2005, in 79.6% during 2009 -2010. Enrolment index rate in Albania for higher education is recorded from 11-15% in 2002 - 2003, to 28% in 2006 and about 42% in 2008, also the number of students per 10,000 populations is recorded from 79 in 2005 to116 in 2009.

Despite the considerable growth the enrolment index rate is lower compared to many other countries including those in the region, such as Greece, where the index is 92%, Italy 67%, Romania 66%, Bulgaria 51%, etc...¹⁰

Chart. 4: Number of students between 1995 - 2010



Source: INSTAT & Education and Science Ministry (2010)

Increase the number of students is associated with increased public spending

¹⁰ Source: UNESCO actual data for 2008.

on higher education. However, this increasement has been lower compared to the growth of the students number (Table 4). The data show also that the increasement in education spendings as a whole has been gradual, but rates of growth have fallen in recent years from 2009 to 2010. This decrease can be explained by the impact of the global crisis and the efforts to keep under control the budget deficit.

Public expenditure on secondary education occupy about 3.0% - 3.1% of the GDP, while those of higher education about 0.6% - 0.7% of GDP. These indices are still lower than those of the developed European countries, for example, the EU 19 countries average spendings for secondary education in 2006 werw about 5.5% of GDP, while for higher education about 1.3% of GDP.

Table 4: Public Expenditure for Higher Education in Albania (%)

	2006	2007	2008	2009	2010
Public expenditure in education (compared to previous year)	3,9%	12,9%	22,4%	4,4%	1,2%
Public expenditure in education per GDP	2,91%	3,00%	3,26%	3,23%	3,05%
Public expenditure on higher education per GDP	0,55%	0,56%	0,57%	0,80%	0,65%
Public higher education per total public expenditure in education	18,9%	18,8%	17,5%	24,9%	21,4%
Number of students (compared to the previous year)	16.4%	13.3%	18.3%	1.1%	22,94%
	2006	2007	2008	2009	2010

Source: Ministry of Finance (2010)

Without intending to go in details of the analysis of the above data, (Table 4) can clearly identify three main features:

a. Albania, at least in terms of quantitative development has inherited a limited development for the higher education, which is specified as enrolment rate as

for the number of students per 10,000 population

b. In the last 10-15 years, the country was faced with a very high demand for higher education, which is manifested in the growing number of students from year to year.

- c. Financial opportunities to support the demand for education by the public sector have been limited. Although public spending on higher education increased, their weight in relation to GDP increased quite a little, remaining far way compared to the EU average.

Given these aspects, a supplementary source for funding the high education needs, is considering the development of private higher education. In addition to the content aspects, which are related to the opening of the market and promoting competition in the education sector, the private high education has a positive impact on coping with the increased demand for education. Its development can realistically be considered in its infancy, however, as in other Eastern European countries, in which the rapid development is a characteristic. The first private university was opened in 1992, (New York University of Tirana-UNYT), by 2005 the number of private institutions of higher education was only 5, while in 2010 their number was 37. In the academic year 2003/2004 private higher education accounted for only 0.8% of the total number of students in 2005/2006 2.3% and in 2007/2008 about 10.5%. Currently it is estimated that it captures about 12% of student's number.

Currently, private higher education is mostly (only one exception) in the form of private for-profit institutions, that is based on private investment of individuals aiming at profit.

The problems that has faced and is facing the development of education in Albania,

such as the public sector and the private sector include a very wide range of controversial, they affect quite important phenomenon of its quantitative and qualitative. However, this paper does not aim the addressing of these aspects. The view is mainly that of financial and economic side on which it can be supported and developed. This aspect, though it may seem detached from the various reforms that have been undertaken in education, in fact, associates all the changes that are observed in the field, in some cases, it is at the core of these changes.

Higher education funding reform in Albania.

The funding reform of higher education in Albania is a very important milestone in the reform of the entire education system. Currently this system today is based on the classic system, based on public and private education institutions. Public institutions of higher education are subsidized in detail by the state, while secondary income that they earn, can perform expenditures according to a specific structure (mainly investment), while private institutions of higher education are private business investment and are financed by students. Both the institutions are included and apply the so-called "Bologna Charter".

Financial reform in higher education aims to achieve two main objectives: Firstly, the increase of the quality of research in higher education through the introduction of market mechanisms and the promotion of competition; secondly, to expand higher education through the promotion of private Institutions, to generate additional funds for financing. Unlike the current system, the proposed

financial reform to achieve these two objectives is based on the transformation of the mode of public subsidization of higher education.

Currently subsidizing higher education is performed only for public institutions and directly. So through public institutions financed from the state budget, the student is given a certain "service" almost free. The student is in front of the question, whether to accept this service which is provided "free" (for a nominal fee), or choose among private universities, by entirely self-financing his education. Given that other factors, in addition to funding method are almost the same (academic staff, infrastructure, etc.), students generally choose the first way, that of attending studies at a public university. This position places the public universities in an advantage position, by not encouraging the efforts to increase the quality of service that they provide. By viewing this problem simply from the position of the "beneficiaries" of public funds, therefore in this case the student, appears that the way of using these funds may not be effective.

The new funding proposed is that subsidies can be made directly to its recipient, to the student, who through this subsidy can choose the best offer among all higher education institutions which are offered in the market. So that public funds do not go directly to public institutions of higher education, but to "follow" the student. So is thought that on one hand will encourage the efforts of higher education institutions to increase their capacity, while on the other hand will encourage private funds to invest in education, competing for the benefit of public funds and taking place in the same competitive conditions as public

institutions that offer the same service. The proposed system is also known as the system "based on the student"

The realization of this scheme is based primarily on two main pillars: firstly, on determining the correct and legal universities who will be able to receive public funds; and secondly, to determine the criteria for students who could benefit from funding.

Based on the first dimension, higher education institutions that can benefit from public funds should meet two basic criteria:

- a. They should be non-profit.
- b. Must meet the quality level accepted in Albania.

Involvement of private universities in student-based funding scheme will be determined primarily from their legal status. Private universities must be registered as non-profit organizations to benefit from public funds. Non-profit criteria relates to the idea that public funds should not be allocated to universities who seek to maximize their profit. This criterion is considered very important after detaching education as an activity and social investment, from the economic aim to increase the profits of a private business. In this way even private universities will be oriented better in increasing their revenues, while aiming in higher quality.

From the other side, Albanian government will finance from public funds only those institutions of higher education (public

and private) that are on a level (threshold) set and clear quality. This is done to protect the general public, for the direct winners (students, their families), as well as public funds. For that, an important role shall have the Accreditation Council, which will determine the higher education institutions "quality threshold", which is necessary to be included in the financing scheme, as well as the selection of institutions that fulfill this quality criterion. Quality assessment of universities in relation to the "specified quality threshold" will turn into an important aspect of routine for the external quality assessment of universities.

Currently, the quality evaluation from the Accreditation Council is not sufficient to support the financial reform. The current evaluation of standards and quality of universities by the Public Accreditation Agency for the higher education does not include the evaluation in quality of teaching, identified as one of the challenges important for the Albanian universities. Given the absolute importance that quality assurance has, alongside with the financial reform, the Albanian government should strengthen the authority of the Accreditation Council in doing more rigorously and requesting the quality assessment process.

Financial reform implementation requires a set of quality assessment indicators which have to be observable and reliably measurable. These indicators will be used to determine the threshold of quality and to identify the appropriate higher education institutions that might be included in the student-based funding scheme.

Some of the suggestions made so far for

the minimum indicators which should be included in the assessment are:

- Accredited programs
- The number of academic staff (full-time employees) for student (area of study).
- The number of faculties, departments and academic staff.
- Standards for student area.
- Number of titles in the library of the university per student.
- Student access to the Internet (broadband) etc.

This quality threshold (measurable) will be used to evaluate the appropriateness of public and private universities that should be included in the scheme of financing with "student base." It may happen that some public universities do not meet all standards sets of quality. Given the fact that public universities are an important national asset, the Albanian government will request these universities for a specified period of time to improve the quality indicators up to the required level. Albanian government should financially support the universities in this effort through the Strategic Development Fund.

The second dimension of the financial reform is that of criteria's to be used in determining the students who will be involved in the public funding scheme. Institutions of higher education will be free to set their standards in accepting students, but for students who will be involved in the financing scheme there will be applied a minimum threshold of points-level test as a condition for obtaining public funds . This requirement intends to protect quality and reduce the

risk that universities accept students of low quality, simply to increase the number of students by whom universities receive the public funds. In this regard, the Ministry of Education and Science is preparing a draft to increase the number of graduation exams for obtaining the “High School Diploma” (from 3, to 4 exams, the foreign language exam will be a required exam in 2012).

In the financing scheme with “student base” universities will compete to attract students, which means that universities will operate in terms of “market”. As in all fields even in education, in order for the market to be transparent and efficient, students (“consumers”) must be informed in order to take their decisions (principle of perfect-no asymmetric information). In this regard, the Ministry of Education and Science will ensure the existence of sufficient information for students, so that they recognize a particular program of study, to know the general perception over the quality of its academic and also the appreciation that comes from the labor market. For this purpose, as a prerequisite to benefit from funding, each university will be required to make an information package for prospective students, as well as determine the point of contact.

Two of the above dimensions, the definition of legal institutions base and the criteria that students must meet to be included in the new funding scheme, determine the content quality of the proposed reform. In technical aspects an importance presents also the calculation of fund financing and public funding per student.

Total financing fund will depend on the funding per student and the number of

students who will benefit from public funds:

- F financing fund
- f funding for student
- S number of students

On the other hand, the amount of funding per student (f) will be a function of:

- Cost of the program of study.
- Field of study.
- Region.
- Policies for the development of higher education.

Therefore the fact that in the first cycle study programs (Batchelor) will have a lower cost for the academic year than those of the second cycle (master) will be considered. In technical terms, all profiles (branches) of the study will be grouped into 10 main areas of differentiation within the same area will be small and it will simplify the problem of calculating the funding according to specific profiles. Differentiation of funding will be made considering the specific regions of the country, knowing that different regions have different living costs. Thus, for example, is thought that in Tirana the cost of living is about 30% higher than in other cities, which will be reflected in the funding per student in this city. Also the government's policies and priorities for the development of higher education will be reflected in the preference coefficients in funding per student assessment; such targets might be the promotion of higher professional studies (2-year degrees Post-Secondary), development of interdisciplinary programs, promotion of special programs in regional universities, etc.

Financing the cost of study.

Currently, the Ministry of Finance has determined the average cost of study per student. For students who will gain from public funds, and will go to public universities, this cost will be funded partially by public funds and partly by fees that students will pay at these universities. As for the students who obtain the funding and will attend private universities, the study fees in these universities will actually be reduced out the share of public funding (which normally goes to non-profit private universities).

Conclusions

Development of higher education being one of the basic elements which characterizes human capital is one of the main factors of economic growth. Various studies, based on building empirical models, have shown that the training of human capital has been one of the main factors of economic growth.

Development of higher education, the increased number of students, is a general social phenomenon in many countries. This growth can be explained not only by the increase of population, but also by the requirements for a more stabilized job, for more mobility in the labor market, for better wages, etc..

The cost of funding the higher education is a continuous gradual increase as a result of two main factors: the increasing number of students and the growth of average costs per student. On the other hand, the data show that the relative share of public spending budgets allocated for higher education, has remained almost constant.

These factors have set in difficulty many country governments for the public financing of higher education.

The new funding proposed in Albania is that subsidies have to be made directly to its recipient, to the student, who through this subsidy can choose the best offer among all higher education institutions which are offered in the market. So public funds should not go directly to public institutions of higher education, but they should "follow" the student.

Financial reform scheme in Albania is based on two main pillars: firstly, determining the correct and legal universities who will be able to receive public funds; and secondly, to determine the criteria for students who could benefit from funding.

Bibliography

- Arellano Marin, J. P. 2001. Education reform in Chile CEPAL Review 73, 2001
- Gleaser, E. L. and Ponzetto, G. A. M. and Scleifer, A. 2006. Why Does Democracy Need
- Education, NBER Working Paper No. W12128; April 2006.
- Hatakenaka, S and Thompson, Q 2006. Albanian Higher Education Report Submitted from
- European Investment Bank, March 2006.
- Hough, J. R. 1993. Educational cost-benefit analysis - Education Research Paper No. 02, 1993
- Kaiser, F. 1999. Market type mechanisms in higher education: a comparative analysis of their occurrence and discussions on

the issue in five higher education systems, CHEPS report /

Higher Education Monitor Thematic report -1999.

Mueller, U and Tiemeyer, R and Ziegele, F. 2004. Finanzielle Effekte von Studiengebühren

Centrum für Hochschulentwicklung, Arbeitspapier Nr. 58, August 2004

Newby, H.et.al 2009.OECD Reviews of Tertiary Education - Japan; 2009

OECD Indicators - Education on Glance 2009.

Psacharopoulos, G. 2004. Public versus Private University SystemCESifo DICE Report 4/2004.

Psacharopoulos, G. 1993. Returns to Investment in EducationWorld Bank, Working Paper – Education and Employment, January 1993.

Rankings of Top 100 Universities in the World 2010. [online] Available on <http://www.university-list.net/index.htm>.

Santiago, P. et al., 2009. OECD Reviews of Tertiary Education - Spain; 2009

Santiago, P. et.al. 2008. Tertiary Education for Knowledge Society OECD Thematic Review of Tertiary Education; Volume 1, 2008.

Santiago, P. et al., 2008. Tertiary Education for Knowledge Society – OECD Thematic Review of Tertiary Education; Volume 1.

Schmidtchen, D. 2005. Mehr Markt im Hochschulbereich: Zur Effizienz und Gerechtigkeit von Studiengebühren German Working Papers in Law and Economics, Paper 4, Volume 2005.

Tarifa, F.2010. The American Triumph – MAPO press, 22.07.2010.

World Bank - World Economic Forum – 2010. Cartagena, Colombia 6-8 April 2010

*From: Prof. Dr. Engjell Pere
E-mail: engjell.pere@uet.edu.al
and
Prof. Dr. Luljeta Minxhozi
E-mail: luljeta.minxhozi@uet.edu.al

“Translated by:
Redina Karapici and Xhuljeta Çela”

CONSTITUTIONAL PRINCIPLES OF TAXATION

Legislative definition of taxation in Albania is too complex. Taxes currently result in deriving from a general character definition, which is not formulated in compliance with a number of specific cases, (not always disclosing from general rule), leaving a little or no space to the logical interpretation.

by Dr. Kristal Gjyli*

Abstract:

Legislative definition of taxation in Albania is too complex. Taxes currently result in deriving from a general character definition, which is not formulated in compliance with a number of specific cases, (not always disclosing from general rule), leaving a little or no space to the logical interpretation. Tax definitions are “cases in exclusive words”. The more cases are considered by fiscal law, the more difficult it will be to give a general definition on taxes and their types, which obviously cannot predict fiscal law by means of an empty list, which may give logical coherence to the hypotheses covered by the law.

Key words: **solvency, fiscal forecasting, tax rationality, economic premises, logical coherence presumption, tax evasion, extra fiscal features**

A) The principle of solvency

Fundamental and formal boundaries of solvency

We have defined the tax as one of the obligations of solidarity consisting in the requirement that follows from public spending in the area of solvency, notably on the basis of the ability defined by law.

Constitutions in most developed European Union countries such as Germany, France and Italy possess two limits of solvency or contributory capacity:

a) The basic character defined by a certain article in the law, which by confirming that “all are forced to pay public expenses in the area of solvency”, what provides for the foundation and limits of tax activity, in the sense that, from one hand one cannot be taxed without being subject to taxation, and on the other hand, one cannot require from an entity an obligation superior to that rightly derived from its ability to pay the tax¹. In fact, the size of fiscal forecast is the result of a non-discrete assessment of the legislator, which escapes the censorship of incompatibility with the Constitution only if it does not surpass the judgment limits and in the case of created injustice;

b) The formal character, set by another article, which by stating that “no loan can be taxed unless made on the basis of the law”, a justice principle, can specify from relative reserves of the law, according to which taxation must be provided by law (statutory reserve), not in all of its elements (relativity of reserve), but only in its basic elements, which could be other elements coming from a secondary norms system, with all the power of the taxing entity².

Solvency

What does “solvency” mean? The Constitution of the Republic of Italy, Article 53 has sanctioned: “everyone should contribute to public expenditure

in proportion to his/her income,” which means that each taxable entity will contribute to the growth of public revenue in relation to his/her ability to pay. The entity cannot pay taxes which are not justified by its ability to pay or his contributory capacity. The principle of solvency is one of financial constitutional principles which, if attached with the other constitutional principle, which is that of legality, constitute two fundamental constitutional pillars that should characterize the whole fiscal legislation.

With regard to the principle of legality, it is a principle which finds an important and inherent place in the Constitution of the Republic of Albania and I am specifically referring to Article 155, part 13 on public finances, which says:

“Fees, taxes, and national and local financial obligations, reductions or exemptions of certain categories of taxpayers, as well as the way of their collection are defined by law. In this case the law cannot be given retroactive effect”.

If we take a comparative view of the presence of these 2 financial constitutional principles in the constitutions of developed European Union countries, we will see that these two principles occupy an important place, unlike our Constitution where only sanctioned the principle of legality is sanctioned.

However, although the principle of solvency is not referred by a special article in the Constitution of the Republic of Albania, the spirit that pervades all fiscal legislation in general is alike, that gives

1 Article 53 of Italian Constitution

2 Article 23 of Italian Constitution, Article 155 of Albanian Constitution

us to understand that such a principle is present.

It is clear that a step forward is made when it is specified that “solvency” must be something objective, related to the tax structure, in the sense that the tax base should be tied in the legal fact or case given as an estimate of the asset.

Such definitions pertain to tax rationality rather than to identify the desired tax or the prohibited one by the Constitution.

The rationality consequence has been such that constitutional jurisprudence was valid only when it has seen the constitutional principle of solvency as a norm that lawmakers should observe in order to understand taxes of rational legal institutions under profile of internal coherence basis³.

Tax rationality consequences

We have seen in the financial literature goals that should characterize a much better fiscal (tax) legislation: rationality and simplicity.

The current legislative definition of taxes in Albania is too complex, because it results from a general definition, which is not formulated in compliance with a number of specific cases (which are not always explanatory of the general rule), leaving little or no logical interpretation space. Tax definitions are “cases with exclusive words”. The more cases to be considered by fiscal law, the more difficult it will be to give a general definition on taxes and

their types, which obviously cannot predict fiscal law by means of an empty list, which may give logical coherence to the hypotheses covered by the law. Just a simple list of taxable cases cannot justify, but must be referred to a definition related to a certain solvency. It should be itself an example of defined assets manifestation.

Obviously there are consequences involved on the basis of tax legislation, prepared by the provisions of concrete cases: the definition of specific case in legislative session seeks to eliminate disputes and provide revenue inflows. But such a technique can be irrational and contradictory to a tax, hiding rationality and can make the entry of an unknown tax with ability to pay acquired from the object of a special tax.

Therefore irrationality elements become possible from the tax system arising as a result of data from the tax hypothesis outside of taxation, comprising inter alia of a fair assimilation of taxed cases.

Thus the principle of solvency or contributory capacity becomes a necessary criterion to combine those two effects of tax legislation and simplify rationality.

Consequences arising from the simplification do not eliminate the fact that any tax should be subject to determine the economic premise, which is what defines the solvency to be justified. For those specific cases provided for by law, there is need to create equivalent economic examples or facts.

Individualization of an economic premise as a manifestation that determines solvency

³ La Rosa Salvatore, “ Principles of Tributary Right” (2006), p 73

serves to verify two consequences coming from tax rationality:

- In order to have an effective link between the set borrowings and the economic precondition taken into account;
- The multiple tax hypotheses included in fiscal law shall be consistent with those established, which, however, are not a mere collection of empirical cases⁴.

Connection between economic precondition and mandatory taxation

The principle of solvency primarily derives from an effective collaboration between the tax and the set economic condition that is taken into account. Such a collaboration is what determines the behaviour of the taxpayer, the ability to pay an amount in tax title. Such collaboration results in primarily the amount to be a part of the asset under consideration. In a word, the premise is the tax foundation and limit⁵.

A typical example of taxation that is not related to the economic condition has been the majority of taxes in the cases of presentation accepted by tax statements. Admission of statements by taxpayers, given with assurance for the precedent year is only the violation of an obligation that is hit by the sanction. This is not the manifestation of solvency: it is simply a real consideration of a performance foreseen further by an activity of a taxpayer that in the case in question is transparent, with the result or consequence revenue

growth. It is the inability to legitimize the largest part, as there is no concrete element or positive indicator

The amount of income generated for a year cannot be made the basis of taxation for next year, when a manufacturing activity can be suspended (characteristic for alleged income): production of income during a specified year is a socio-economic fact related to given objective and subjective conditions of a variable nature, so it remains legitimate to formulate logical and valuable clauses and in continuity. This does not mean to transform these clauses into absolute security, obviously built without the opportunity to become the receipt of the contrarian proof by the taxpayer and as a protection under the tutelage of fiscal interest, in the interest of public finances in revenue collection by taxes (effectiveness principle of income subject to taxation)⁶.

Another example of the lack of cooperation: an addition in the tax not related to the economic fact (increase in value), but with the annual level of tax made for the role. This description of the role now does not correspond to autonomy of solvency.

Better cooperation between tax and economic condition must exist even under a temporary profile. It must be respected also in the case of a tax with retroactive power, by conceiving as retroactive power even the modification or simple transformation of a tax liability resulting from a precedent norm.

⁴ La Rosa Salvatore, "Principles of Tributary Right" (2006), p. 82

⁵ De Mita Enrico "Principles of Tributary Right" (2004), p. 87

⁶ De Mita Enrico "Principles of Tributary Right" (2004), p.91

nëse momenti i pagesës së tatimit prapaveprues tregon efektet e manifestimit të aftësisë paguese të verifikuara në të kaluarën. Nëse këto efekte nuk vazhdojnë në kohën e tatimit atëherë nuk lidhen me kushtin ekonomik dhe mbi të gjitha bëhen jokushtetuese sepse privojnë aftësinë paguese.

So, when the fiscal law, taking for tax subject the past facts, retroactively revises an existing discipline and when more fruitful cooperation can be interrupted by the period of time, then it should be made periodical verification if the moment of payment of retroactive tax shows the effects of solvency manifestation verified in the past. If these effects do not persist in the time of the tax, then there are not related to the economic condition and above all become unconstitutional, because they deprive solvency⁷.

Solvency principle as an interpretative principle

Remains correct the flow of the constitutional principle of solvency as an interpretative principle: among many interpretations collected from legal meaning, the interpreter must maintain the collaboration between the tax and the condition defined by law. The question of legitimacy can be resolved by the judge by crediting an interpretative plan; the Constitutional Court maintains the constitutionality of a law based on interpretation in accordance with certain principles.

Tax solvency as basis for logical coherence of taxation

Another consequence arising from the principle of tax solvency is that the multiple hypotheses of taxation, which determine a tax, characterized by defined precondition, are consistent with their own. Solvency is also a consequence of logical coherence. There are not seldom tax hypotheses not consistent with the economic object.

In such cases, the tax has 'lost entirely the reason of existing', giving this way a contribution to conceptual clarification of solvency: 'a reason for being' a tax. The importance of such a theory is quite evident: this theory let us understand that any tax should be characterized by a manifestation of solvency and state law should not contain inside it incoherent taxes. The above theory is a major contribution deriving from the configuration of a system that wants to build on a rational basis and to overrun such a fiscal system which is still present.

Alienation of solvency into "inappropriate sanctions."

Solvency principle is violated when the tax law changes tax structure, highlighting those that might be called 'unjust' sanctions. The financial law has criminal and administrative nature sanctions for violation of the obligations set by law.

It is not rare to find in the tax law provisions, in addition to true and right sanctions, unfavourable situations to the taxpayer that has violated legal obligations, which can be of two types:

⁷ Boria Pietro "European Tributary Right" (2005), p. 113

- Of procedural character, in the sense that offenders are blocked all ways of management, or in the sense that are given normal powers of administration assurance (it is enough to pay the fine for the one who has accepted the declaration);
- Of main character, in the sense that it increases the tax base, denying the application of reductions, percentages, removing taxable items or taking as evidence for taxation elements that otherwise would not exist.

In such cases, the determination of tax liability comes from an observation and fine control of acts and facts that taxpayer sets available regarding his/her financial and economic activity.

This method according to the observation of obligations is very fair when it comes to intermediate liabilities, where their observation provides existing evidence of favourable facts and when the provision of these facts is achieved through collaboration with taxable entities. If the taxpayer fails to comply with the rules of the game, then it is right that he/she shall bear the burden of sanctions provided by the financial law or the penal code (depends on how serious the offense is)⁸.

The appropriateness of sanctions is a very important moment that really is taken into account by financial theory. Enforcing inappropriate sanctions, instead of having proper access to financial entity on which the sanctions are applied, sometimes does the opposite effect, which means: the State does not realize its intention

to collect revenue, thus it generates malfunction of the scheme of distribution and redistribution of public revenues⁹.

At the time of a violation of tax obligations, the economic and financial situation of the taxpayer can worsen, but once the tax is determined, according to the procedure laid down, it cannot worsen any more on the name of the sanction, but it aggravates on the violation of the principle of solvency.

Solvency and fiscal presumptions

Another profile that leads to more rational tax basis of the principle of solvency is the one about the collectable structure of tax precondition, on which we have drawn attention related to the simplification.

This structure can be displayed as in the clause of facts, which should be taken into account and that serve as the basis for calculating the tax, as well as the clause of facts that are not taxed but are representative of taxable facts.

In the evidence given to tax administration, the norms of defining taxable fact are distinguished by the one that is valid as proof, ie those that have the function not to describe but to represent. From such distinction arise practical effects. Such rule of norms is the one regarding the definition of the taxable base.

A delicate problem is the use and abuse of presumptions: be them absolute and relative ones, which intersect only with the obligations of the proof. The issue of constitutional legitimacy is

8 Blandini Mario "The Tributary Process" (2005), p. 77

9 Blandini Mario "The Tributary Process" (2005), p. 78

solved through their ability to present the economic condition. The existence of tax law on an absolute presumption that admits no contrary proof raises a problem that does not belong to a foreseen assurance, but to equality with fiscal outcomes of a manifestation different from solvency. Let's see how the theme of fiscal presumptions, in first place of arguments related to the topic of simplification, is related: the majority of definitions of taxable facts is related to tax itself. Undoubtedly, the presumptions taken in this case are absolute.

Various hypotheses provided by the law cannot be entirely dependent from an un-judged configuration of absolute presumptions, even when the tax law should include the term 'presumption'¹⁰.

Constitutional jurisprudence has recognized the need that the presumptions, in order to be compatible with the principle of solvency, should be supported by positive concrete elements which justify it in a rational way.

The above principle responds to the need to ensure that any tax field have justifying reasoning with concrete data derived from assets, out of which the subjective ability of payment of tax liability should be rationally taxable.

Since fiscal presumption to be constitutional must not only be logical and compatible with the data of a common experience, it must also accept the proof of the contrary.

The presumption is an adaptation rate which has the function of giving assurance

and simplification of taxation report. Presumption is the legal truth, which is based on legal facts of a difficult assurance.

Solvency, transfer of rights and the collection of tax

In the constitutional system in power, objectively it is not good enough to meet tax obligations, but this commitment should be implemented by the entity which must pay. Payment of tax with a tax incentive character toward an asset quota should be extracted from a certain subject that the law designates or identifies as subject to tax liability in connection with personal sacrifice. For each solvency there should correspond a reduction in private assets of the property holder. This principle cannot circulate by a contract between the private subjects, in which the tax charged on someone should be collected from somebody.

Fiscal interest derived from the common law in the application of taxes

We have often said that the study of tax law remains a study of public obligations that characterize over their ranking, a caution to the public interest. General interest tax collection is a vital interest to the public because it enables the proper functioning of public services.

Such an interest is protected by the Constitution of Albania (Article 155) on the same level of any individual right.

So, we can talk about fiscal interest in the constitutional sense. It is spoken in terms of 'fiscal reasoning' but with a reservation, which appears to show a

¹⁰ Geoffrey Morse & David Williams, "Principles of Tax Law (2004), p 21

practical concern, but only in terms of administrative convenience, the fiscal law.

Fiscal interest, from the standpoint of fundamental rights and of tax structure, possesses the tax simplicity, with all the issues examined by simplification, in terms of formal law, of the application of the tax and also possesses a regular and joint vintage of taxation. Such target is due to the immediate application of the financial law, general law, of civil law, administrative and criminal law¹¹.

This is the most delicate profile, because it is in this sector where it will become the application of such a field of law that many times seem irrational and arbitrary. Hence the tendency of constitutional norms to reduce fiscal law features in terms of the general law is a trend that should be balanced with the fiscal interest.

In fact, when the tax law presents guidelines to the principles and rules of general law, then these directions do not violate the principle of equality (Article 18 of the Constitution), as they follow correctly the fiscal interest, so are made functional to collect taxes, by preserving the principle of solvency.

B) The principle of legality

Article 155 of the Constitution establishes that "no service for private asset" can be taxed, if not only from a legal basis. This is a legal philosophy norm that has as function to limits the elements of state activity in the field of taxation.

¹¹ De Mita Enrico " Principles of Tributary Right" (2004), p.99

"Tax services" are not fully carried out by tax administration, but they respond to all coercive services that may be required" without the consent of private people that make agreements".

The term 'taxation services to private assets' does not take any tax nature. It is based on the notion built on the qualification of the service as a non-free service, but a coercive one. Now taxation services to private assets may be different and may be relative to a contract when the contractual service is not free. Fairly enough the Constitutional Court has defined as 'taxation services to private assets' the adequate service for key public services, such as the telephone. " If it is true, the citizen is also free to stipulate or not the contract. It is also true that in this space of freedom, the possibility to choose between deprivation of satisfaction for a too necessary obligation is sensibly reduced. One has to accept the conditions set in such a "unique and authoritarian" way; therefore it is a question of quite a formal freedom".

Funksioni i nenit 155 te Kushtetutës është që të japë liri për individin, sfera e tij e veprimit është e hapur në të gjitha shërbimet e shërbimeve me asetet të ndërtuara nga akte autorësie, duke mos u varur nga figurimi apo fuqia e shërbimit. Ja perse mund të hynin këtu jo vetëm tarifatat telefonike, por edhe, sipas doktrinës, vlera e qirasë për banim (pozicionimin e banesës në kontratë), takson e vendosur, si edhe diferencën e të gjitha detyrimeve të shërbimeve për çështjen që karakterizon, zotësinë e taksimit.

Interpretimi i formulës së përmbajtjes në nenin 155 të Kushtetutës që vlen për

shërbimet detyruese, vlen gjithashtu për taksat, por me një saktësim që do behet rreth klauzolës së tarifës.

The function of Article 155 of the Constitution is to give freedom to the individual. Its sphere of action is open to all the services of the assets raised by acts of authorship, not dependent from configuration or power of the service. That's why you can enter here not only telephone fees, but also, under the doctrine, the rent for housing (apartment's positioning in the contract), the tax determined, as well as the difference of all service obligations on the issue that characterizes the ability of taxation.

The interpretation of content formula in Article 155 of the Constitution that applies to binding services, also applies to taxes, but with a specification that will be made about the fee clause.

Bibliography

- Italian Constitution
- Constitution of Albania
- La Rosa Salvatore “ Principi di diritto tributario” –Principles of Tributary Right -(2006)
- De Mita Enrico “ Principi di diritto tributario” –Principles of the Tributary Right - (2004)
- Boria Pietro“ Diritto tributario Europeo” -European Tributary Right - (2005)
- Blandini Mario “ Il processo tributario” –Tributary Process -(2005)
- Geoffrey Morse& David Williams, “Principles of Tax Law”(2004)

* Dr.Kristaq Gjyli is General Director of AI-SAI

FRAUD AND CORRUPTION: ROLE AND RESPONSIBILITIES OF AUDIT SERVICES

The objective of this study is to provide a more comprehensive concept of corruption as a phenomenon, including an analysis of the factors that generate and also an analysis of their impact on economic and social prospects of the country. In the material are used data from observations and various publications about corruption.

****by Gjon NDREJA, external expert, AI-SAI***

Abstract

The objective of this study is to provide a more comprehensive concept of corruption as a phenomenon, including an analysis of the factors that generate and also an analysis of their impact on economic and social prospects of the country. In the material are used data from observations and various publications about corruption.

The role and responsibilities of the governmental and social institutions are presented in the form of a logical and mathematical model. Based on the

recommendations of the international professional organizations like IFAC, INTOSAI and IIA to a new approach of accountants and auditors to corruption, the study addresses the reducing role of these professions in the public and private financial sector. This role should focus primarily on the prevention of corruption, but also on their responsibilities during discovery. In this topic is treated the dilemma to choose between respecting ethical and professional standards and corruption coverage.

In this material are presented and formulated some recommendations regarding the improvement of the role of audit services, aiming the strengthening of the public oversight role to these services,

increasing the transparency of financial services and strengthening managerial accountability for the implementation of audit recommendations.

Keywords: *auditor, accountant, internal control; corruption, fraud, government accountability, social accountability.*

Presentation

Fraud is a real problem and with high cost at the present. It causes not only loss of money but also loss of life and serious injuries to people. When it gets large dimensions and widespread it can influence the political and economic stability of any country. A full and clear example of the fraud effects is what happened in our country with the pyramidal schemes. People's dissatisfaction and insecurity arising from the fraudulent schemes failure seriously threatened the banking system, as well as the country's political stability.

There is not a precise international legal definition for fraud because this event is covered by the acts of the respective countries. For practical purposes fraud may be defined as the use of deception or breach of faith with the aim to obtaining an advantage avoiding an obligation or causing loss to another party. *So fraud involves an operation undertaken by a person to gain an unfair advantage, damaging another person, using trickery, deception, snare, concealment, false representation, distortion of facts or confidence breach.* In terms of the Albanian criminal law fraud is a criminal offense and is provided in section 143-149 of the Penal Code according different types of fraud.

According to the IIA, "the term" fraud "refers to an intentional act by one or more individual among management, who are charged with governance; employees or third parties who use fraud to provide an unfair or illegal advantage. Fraud also refers to asset abuse, fraudulent statements, and corruption. IFAC guidelines define two types of intentional misstatement that have interest for the auditor:

- Misstatements resulting from fraudulent financial reporting, and
- Irregularities resulting from waste of assets.

Fraudulent financial reporting may be caused by management attempts to reflect revenues in order to mislead financial statement users affecting their perceptions on the unit performance and profits. Pressures and incentives may result in such actions that increase the revenues amount and so they result in fraudulent financial reporting. Such situation could happen when due to pressures to accomplish the market expectations or the desire to maximize offsetting (the remuneration), the manager undertakes these actions that lead to fraudulent financial statements. In some entities, managers may be motivated to reduce profits in a considerable amount in order to avoid taxation or inflating profits to provide bank loans.

A perceived opportunity for fraudulent financial reporting or misuse of the assets may exist when an individual believes that internal control can be overcome for example, in case when the individual is in a position of confidence or has knowledge of specific weaknesses of the internal control and is aware of his gaps.

Corruption (from Latin *corruptus* - break or erode) is a behavior form that originate from ethics, morality, tradition and citizens virtue. World Bank and Transparency International treat corruption as the use of a public official position for illegal private benefits. Abuse of authority and personal gain can happen in both public and private areas, often through plea agreement by individuals from both sectors. United Nations Anti-Corruption Program defines corruption as “the abuse of government for private profits” and includes both public and private sectors. Corruption is a complex issue. Its roots lie in specific social groups and cultural history, economic and political development and in administrative traditions of the country. In general it can be said that the corruption tends to prosper when institutions are weak and economic politics distort the market rather than to enhance it.

Corruption and power are closely related and their relationships are known long ago. Plato argued in his work “Republic” that only politicians who have no personal advantages by implementing politics would be appropriate to govern. In the second half of the eighteenth century William Pitt in his speech said: “Unlimited power tends to corrupt the minds of those who possess it.” While about one hundred years later Lord Actone in a letter that became famous throughout the world to Bishop Creighton, cited; “Power tends to corrupt, while absolute power corrupts absolutely.”

Corruption has incalculable consequences in weakening the economic and political system. Among the main consequences we can mention competition distortion, unfair distribution of public resources and abuses with them, causing scandals that weaken citizens’ trust in public institutions, etc. The most obvious effect

of corruption is the loss of public trust in politicians and political life in general. In a longer-term plan corruption impairs economic and political developments. The impact on the business the wide society is even greater because it diverts productive resources to productive sectors, and makes a person rich in expense of others. This disease increases the risks and costs for business, damages the confidence of investors and inhibits growth. Corruption acts as a strong obstacle to direct foreign investments and reduces the ability of foreign investors to form joint ventures with local companies.

Situation of corruption in our country dictates the need of involvement of all institutions and society to create a united front against this phenomenon that seriously threatens the Albanians progress. According the 2012 progress report “Corruption is prevalent in many areas and continues to be a particularly serious problem.”

Fraud and corruption are different sides of the same “coin”. Fraud is often a tool to realize the corruption or different elements of corruption, such as bribery etc. causing fraud realization by decision misrepresentation in interests of various entities.

Methodology

This study is based on observations and data from various publications about corruption. Tackling corruption is based on the interpretation of a logical and mathematical model proposed by R. Klitgard, which expresses the relationship between the level of corruption and the factors that control it. On this basis, an

analysis has been made on the role and responsibilities of audit services in the process.

This model has the following expression:

$$C = M + D - A$$

where:

C = corruption; M = Monopoly power;
D = discretion (discretionary); A = responsiveness.

In fact, Klitgard refers to accountability in general without specifying its type but it seems that he is talking about government accountability which we will mark as GAC. On the other hand in this treatment we have separated governmental accountability by social accountability because of the relationships that exist between them. Below we have clearly presented the concept of government accountability and social accountability and the connections between them.

Starting from the basic formula of R. Klitgard and the connections that exist between corruption monopoly power, discretion and the accountability of governments and the role of society in anti-corruption war a front logical modeling can be presented in the form of the following

$$\text{formula: } C = \frac{M+D}{SAC} - A$$

$$C = \frac{SAC \sqrt{M+D}}{GAC^{SAC}}$$

Where: C = Corruption, M = monopoly

power, D = discretion or freedom of the government in law enforcement,
GAC = Government Accountability,
SAC = Social Accountability.

To read this formula are followed these conditions:

$$C \geq 1$$

$$\{ \frac{SAC \sqrt{M+D}}{GAC^{SAC}} - GAC^{SAC} \} \geq 1$$

$$\frac{SAC \sqrt{M+D}}{GAC^{SAC}} \geq 1 + GAC^{SAC}$$

$$GAC^{SAC} \geq GAC^{SAC}$$

The level of corruption directly affects the level of government. The link between corruption and the level of government is expressed through the following formula:

$$G = \frac{(T * A * P)^{SAC}}{C}$$

where:

C = corruption (corruption ≥ 1)

when:

G>1, = Good governance reduced corruption;

G<1 = Bad governance high corruption

Results and Discussion

Government Accountability is part of social accountability but as for the fact that their change factors are somewhat

complex and also for methodological effects in this publication they are treated separately. On the other hand there is a stable relationship between government accountability and social responsibility where the bigger the Social Accountability life the bigger should be Government Accountability. In a figurative meaning accountability has two sides: the side of the government accountability represented from liability for the policies, programs and procedures and their implementation and legislation through agencies such as the line ministries, law enforcement agencies, auditing, etc... On the other hand are the taxpayer's interest and their demand for good governance and accountability, including their contribution to this government which constitutes the social accountability.

It is important to understand the essence of these concepts because public audit mission is concerned primarily in promoting government accountability in the use of public resources.

In the ordinary language Government Accountability has the same meaning as the managerial accountability. In the document "Public Internal Financial Control" the management accountability concept is defined as: The responsibility of managers at all levels of government for the quality and duration of implementation of programs, increasing efficiency, cost control and management and mitigates of adverse trends arising from the implementation of the saving and benefits programs.

Managerial responsibility includes the responsibility of managers for the design of internal controls and its maintenance and review. In other words managerial

accountability means: The obligation of authority holders to account or to take responsibility for their actions. The term "authority-holders" refers to the general government public functions charged with policies formulation and implementation and includes the general government officials at all levels.

Despite the concept of government accountability (management) the social accountability means that citizens have access to information regarding the implementation of the official's responsibilities and how they influence government officials to realize their functions and responsibilities.

There are significant differences among the scholars concerning the fact of how to define the concept of accountability in a narrow or extensive mode. For example some address accountability essentially as an ex-post phenomenon, while others say that the principles of accountability should ideally be applied before (ex-ante) during and after (ex-post) the exercise of public authority. Regarding the debate ex-ante / ex-post, some observers have argued a clear distinction between government responsibilities versus accountability which is related to how the government responds to the citizens needs against the promises made and if these promises satisfy the citizen's needs.

What is a social responsibility? Social responsibility can be defined as a liability or a civic engagement approach toward building government accountability, for example ordinary citizens or civil society organizations participate directly or indirectly in the government implementation.

Why could fraud happen?

Generally it is considered that there are three factors that affect fraud conduction. They involve the ability, motivation, and rationalization:

The possibility: A process can be correctly designed for the typical conditions, however a space or opportunity for something not to go in the right way can be created or circumstances that established procedures failing and benefit for certain individuals. There may be also fraud opportunities due to low design of control or lack on activities control. For example, a system created to protect assets may have an inaccuracy in its operation and someone who is unaware of it can use this space without a lot of attempts to damage the property. Persons who have positions or authority can create opportunities to break the rules and procedures ignoring them because subordinates may allow them due to the authority that they have.

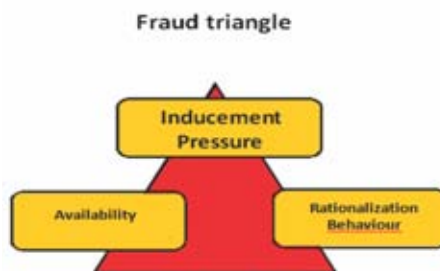
Motivation (also called incentive or pressure):

People can argue their actions given the motivation to make them realize their corrupt actions. Power is a great motivator. This energy is used simply to gain respect in front of family eyes, acquaintances or associates. For example, many computer frauds were done more to show that some people who have deep knowledge in this field (hacker) have the power to do such things than to cause intentional damage.

An important impulse to fraud is the desires fulfillment such as greed or temptation. Another motivation is the pressure applied on the individuals or physical stress from external parties.

Rationalization: Most people regard

themselves good people even if they occasionally do something bad. To convince themselves that they are still good people they can justify (rationalize) their acts or just reject them. For example, these people may feel that they were right about some committed theft, or if managers ignore the rules it is evaluated that should be good for others to do this. While some may think that theft of property in an entity is not bad work to justify this act for example, with the reason that the amount stolen in comparison with the property of the company is negligible. The fraud components are schematically presented in the so-called fraud triangle



Roles and responsibilities for preventing, detecting and investigating fraud.

The main function of the entity structures is to prevent fraud. Fraud prevention relates to actions taken by management to discourage the fraud performance and limiting it and also to enable its exposure when it happens. The main mechanism for preventing fraud is the internal control. The main responsibility for building and maintaining internal control is the management but audits also have an important role in assessing the suitability of this system.

The role of management and internal audits

Management is responsible for establishing and maintaining an effective system of control at reasonable cost. This includes the design of some controls to identify cases when other controls are not working so effectively. Indeed management is ultimately responsible for the creation of complete systems and for their fruitful results, operations, and therefore to prevent fraud.

Internal auditors are responsible for assisting the entities for which they work to prevent fraud, review and evaluate the adequacy and effectiveness of their internal control system, compared with the extent and the possibility of fraud exposure within the entity. But when fraud occurred the internal audits have the responsibility to determine, discover and collect evidences to prove this fact.

Fraud detection consists in identifying fraud indicators, which are sufficient to guarantee the recommendation for the commencement of an investigation procedure. Fraud investigation involves research of the facts of such distortions that distort reality, so that provide unlawful gains. Fraud investigation is related to the conduct of proceedings for the collection of evidence, their examination and evaluation including a written conclusion on whether fraud has been committed or not, and what damages have occurred.

The Standards and Professional Practices Framework for internal auditors issued by the IIA states that: "Internal auditors should have sufficient knowledge to identify the indicators of fraud but is not expected for them to have the expertise of a person whose primary responsibility

is detection and investigation of fraud"¹

The main function and responsibility of auditors is not the discovery of the fraud. Albeit, during the audit process, they may find the elements of fraud, but in accordance with the requirements of due professional standards, they should be involved in handling the case in the first place. Referring to the professional practices framework for internal auditors, they are responsible in assisting the containment of fraud by examining and evaluating the adequacy of internal control system, commensurate to the extent of the potential exposure/risk in different segments of the action organizations.

The Role of Accountants and Chartered Accountants

"Where there is transparency, corruption is not possible. Corruption is one of the biggest obstacles to development. If the accounting profession is committed to the development, then he should be committed to fight corruption". [Fermin del Valle, President of the International Federation of Accountants IFAC, Speech at the International Conference in Kenya, India on the theme "The role of the profession in a new environment" on 12 January 2007]. This phrase mentioned at the very beginning has allied accountants and chartered accounting experts of the private sector in the fight against corruption.

A letter² [IFAC initiates Anticorruption dialogue. By J.Figg.] published by the

¹ According to the Standard 1210.A2

² Fermin del Valle, President of the International Federation of Accountants IFAC, Speech at the international Conference in Kenya, India on the theme "The role of the profession in a new environment" on 12 January 2007

International Federation of Accountants (IFAC) urged accounting bodies around the world to join different professions, the business community, governments, regulatory bodies, and other organizations in order to eradicate corruption. In an effort to raise awareness, promote anti-corruption debate, IFAC makes several proposals.

Firstly: Accountants are in the first group and the front in the verification of books of accounts to ensure that transactions are valid and registered in accordance with established standards.

Secondly: as professionals they have the obligation of protecting the public interest, since they are associated strictly with codes of professional and personal ethics, calling them for the highest levels of integrity and objectivity.

Thirdly: their key strategic positions within a company or organization, regardless whether it is internal or external auditor, or as a consultant means that they have often access to privileged and confidential information.

Both these services, accountants and auditors perform their respective functions on the basis of the practice of national and international standards that are clear guidelines on the identification, for example, of the indicators (indicators) of fraud and other irregularities and reporting them to the highest levels of government.

What should an accountant do when faced with corruption has been established on professional guidelines IFAC. The guidelines require for the accountant to act decisively in the public interest. The perception of some accountants is that

they feel powerless so they are not active enough in the fight against corruption. To counter this misperception, accountants should never compromise their values.

On the other hand, the role of auditors is more efficient in promoting transparency, justice and supervisory function within organizations which are audited.

Clearly neither of the two aforementioned groups is specializing in anti-corruption functions and generally they are not explicitly charged with the detection or investigation of corrupt activities. However, they have unique expertise in auditing and reporting facts and in accordance with the standard of integrity, they are obliged to report illegal acts to the shareholders' meeting or the board of the company. They have expanded investigative authority within the audited entity to collect evidence which affect corrupt or illegal activities.

It can be said that the role and responsibilities of accountants and accounting experts is to deal with corruption prevention more than with the detection of facts that affect its performance. Especially the accounting experts work that evaluates that accounting systems and internal control, is very effective in terms of prevention. "The auditor must be able to recognize adequately accounting systems and internal control.... He should use professional judgment to assess the risk..."³

Once we have identified the potential and the specific responsibilities of accountants and auditors in the fight against

3 IFAC Handbook 1999 page 92

corruption, it is worth mentioning the fact that they face considerable pressure from employers or contractors who engage in suspicious financial transactions and accounting, who want to submit “clean” reports of these transactions.

In this context, it should be remembered that accountants or experts may be found liable for false statements if they agree to make them. On the other hand, they should carry out their duties in accordance with professional standards and other ethical principles. The choice between these alternatives depends on the moral and professional integrity of experts and accountants.

Problems and challenges faced by accountants and auditors require not only high technical skills, but also strong confidence to challenge the old methods which have ingrained corrupt accounting practices, such as concealing income, overlapped spending and manipulation of the income destination by working with two different sets of financial statements (one for the tax authorities and one for the owners, the so-called internal balances), which are aimed to avoid taxes, resulting in high levels of shadow economies.⁴ It is sufficient to mention that out of the studies done it results that in 9 out of 10 enterprises, for nearly 40,000 enterprises, which are Small and Medium enterprises (SMEs), financial information provided is not considered reliable.⁵

4 Shkurti (Perri) Rezarta ,Leka (Gjoni) Brikena
“Development of the accounting profession in Albania
in the new era of market economy” Tirane 2011.

5 http://www.swiss-cooperation.admin.ch/albania/al/Home/Programs_and_Projects/Economic_Development/Corporate_Financial_Reporting_Enhancement_Project_CFREP

The Role of Supreme Audit Institutions

INTOSAI has admitted that despite the recognition of the fact that corruption is widespread in government sectors, supreme audit institutions have not been capable to effectively prevent it. In this aspect also plays a role the culture of impunity from law enforcement authorities, who sometimes believe that it is useless to detect corruption in a society where the level of impunity is very high. On the other hand, the audit staff often tend to get a clerical approach, requiring strict adherence to procedures, while often these procedures are missing or are not fit to protect against abuse and mismanagement of the entity. Sometimes audits focus on small deviations of the law while the misuse of funds are aligned, causing huge losses to public resources which pass without being identified. Furthermore, in opposition to public statements, there is an evident desire of lawmakers to take the initiative to check graft, fraud and corruption.

Despite this climate, the High State Control has considered the fight against fraud and corruption as one of the future challenges of the institutional, even though the environment in which it operate is contaminated. INTOSAI considers that capacity building is an effective strategy in support of accountability improvement, transparency and integrity in government. Good governance as well is a strong antidote to corruption and fraud.

There is a gap between the expectations of stakeholders and audit mandate with regard to corruption. Traditionally speaking, the supreme audit institutions have agreed that the primary responsibility for the prevention and detection of

corruption rests within the administrative authorities, such as managers, police and anti-corruption agencies.

SAI-s have not considered fraud and corruption as their primary goal; their approach has been more to prevent corruption than to discover illegal activities. On the other hand, the public has more trust in the role of an anti-corruption SAI. This gap should attract the attention of the audit, which should put more emphasis in detecting fraud and corruption by narrowing the gap of expectations.

The above approaches do not imply that SAI-s should assume the role of anti-corruption agencies. In the context of their audit work, however, they should be more vigilant and capable of detecting fraud and corruption. A serious obstacle, which breaks all anti-corruption efforts of all structures and causes the failure of any anti-corruption strategy's success, is a corrupt judiciary.

For these reasons the International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) has paid special attention to the role of supreme audit institutions in the fight against corruption and fraud, and for this purpose, it was held in Durban, South Africa, the XVI-th Congress on "SAI's Prevention and Detection of Fraud and Corruption", focused mainly on:

- SAI experiences and role in the prevention and detection of fraud and corruption, and
- Methods and techniques for the prevention and detection of fraud and corruption.

In this congress it was also agreed that, wherever is possible, SAI should have:

- Take a more active role in evaluating the efficiency and effectiveness of internal financial control systems and aggressively follow their recommendations,
- Focus the audit more on strategic areas and operations prone to fraud and corruption by developing effective indicators of high risk for fraud,
- Create effective tools for public spreading of audit reports and relevant information, including the establishment of good relationship with the media,
- Consider a closer cooperation and exchange of appropriate information with other national and international bodies in the fight against corruption.

These recommendations were appropriate in 1999. Now it has become clear that more effort is necessary to detect fraud and corruption in today's time when its dimensions are increased significantly. SAIs should be well aware that it is required the perfection of mechanisms for the prevention and detection of fraud and corruption, especially in strengthening internal control systems and the establishment of a sound financial management.

The contribution of SAIs is also required to influence and promote anticorruption government policies. Exposure to fraud and corruption can be mitigated if the government has effective anti-corruption policies. SAIs can control and evaluate the implementation of these policies

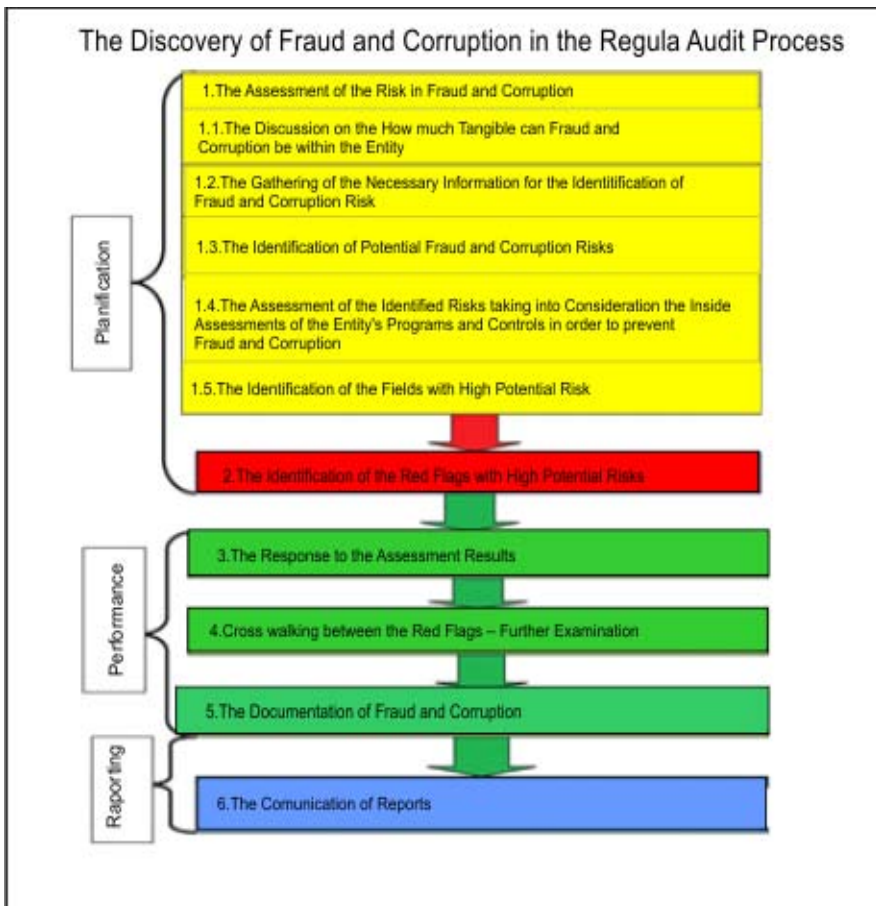
and make recommendations for further implementation or improvement of policies.

Fraud is usually difficult to detect, because of the existence of secret agreements and of the fact that corrupt transactions are not recorded. Well-designed internal controls help to prevent fraud. Support and encouraging of internal audit in the public sector is another aspect where the SAI's work on the prevention and

detection of fraud and corruption should focus.

Auditors throughout their work should be careful to identify the warning signs corresponding to each stage of the process of the investigation, which leave room for corrupt actions. These warning signs must be considered as a risk factor and as "red flags" (red flags) for the investigation process in the identification of cases of corruption.

Graphic: Stages of the Audit of Fraud and Corruption



Conclusions

1. Regardless of the type of audit, internal or external, public or private; regardless of the kind of audit (financial, compliance or performance) that an auditor is conducting; professional skepticism and sound judgment are basic principles on which the auditor should rely in order to examine the activity of the subject and the formulation of audit opinions.
2. Audit services of all kinds need to improve methodologies for the prevention and investigation of fraud and corruption.
3. The state needs to establish mechanisms for monitoring and auditing financial services in the private sector as well.
4. The Government must take action to ensure the transparency of financial services.
5. Managerial responsibility for the implementation of audit recommendations is required.

Bibliography

1. Policy Paper on Public Internal Financial Control, Tirana 2005
2. Guidelines for investigations; Florida Department of Education Office of Professional Practices Services 325 West Gaines Street, Suite 224 E Tallahassee, Florida 32399-0400.
3. Sharon Hansoon Cooper, Grant Wilson, Gjon Ndreja. "Internal Audit, A Guide for Managers", USAID edition, Tirana, September 2009.
4. J.Edgardo Campos, Sanjay Pradhan: "The many faces of corruption", World Bank edition, 2007
5. INTOSAI: The auditor's responsibilities relating to fraud in an audit of financial statements (ISSAI Nr.1240)
6. The role of Supreme Audit Institutions (SAIs) in Combating Corruption. Prepare by, Mr Magnus Borge Director General, INTOSAI Development Initiative (IDI), Norway
7. IFAC: The auditor's responsibility to consider fraud in an audit of financial statements (ISA 240)
8. Kenneth M. Dye: Corruption and Fraud Detection by Supreme Audit Institutions.
9. David S. Murphy: The SAI and Anti-Corruption Initiatives
10. "Internal auditing and fraud. Practical guide" published by IIA . December 2009
11. Ethics Code of Accountants. Published by IFAC
12. Tommie V. Singleton, Aaron J Singleton: "Fraud auditing and forensic accounting", Fourth edition, New Jersey, 2010
13. Gjon Ndreja, "Administrative Investigation of Corruption Penal Actions", USAID edition, Tirana, 2010
14. "Internal Audit Standards & Framework of Professional Practices", Albanian edition, Tirana, 2005.
15. European Commission - Albania 2012, Progress report

Translated by: Redina Karapici and
Xhuljeta Çelaj

“REFLECTIONS ON THE NEW AL-SAI PERFORMANCE AUDIT MANUAL”

In the discipline of external public supreme audit, performance audit represents one of the principal means by which taxpayers, financiers, policy makers, performers, media and society in general “exercise control” and penetrate how the public funds are carried out and to which extent results are achieved in the administration of public assets in an economic, effective and efficient way.

by Evis Çela, First Auditor

Introduction

In the discipline of external public supreme audit, performance audit represents one of the principal means by which taxpayers, financiers, policy makers, performers, media and society in general “exercise control” and penetrate how the public funds are carried out and to which extent results are achieved in the administration of public assets in an economic, effective and efficient way.

Performance audit function of supreme audit institutions began to be applied in the late 60s of last century by the Government

Accountability Office (GAO) of the United States. This type of audit in America has been extended since then at federal, state and county level of the public financial decision-making. Many other countries have today a rich expertise in performance audits. We can mention the National Audit Office (NAO) of the United Kingdom, the Court of Auditors (Bunderechnungshof) of Germany and Austria, the Dutch Court of Audit (Algemene Rekenkamer) and the Slovenian Court of Audit. At each of these countries, performance audit provides not only services to the public institutions and improves country’s economic growth, but it is an expression of law enforcement agencies, increases transparency, social inclusion in the decision-making, being thus ultimately an application form of democracy.

Reasons for a new Manual

AI-SAI's Chairman, Mr. Bujar Leskaj has stated that *"AI-SAI is before a strong challenge to focusing in performance audit work, though it serves public accountability assessment. The focus of attention to the performance audit will be one of the main pillars of the new strategic plan of AI-SAI. 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 AI-SAI"*.

The content of this manual is based entirely on new INTOSAI standards of performance audit, ISSAI 3000 and ISSAI 3100. It is a cornerstone in the new performance audit framework of AI-SAI. It is conceived in the form of a guide and determines the entire structure that orients the conception, planning, execution, and follow-up of performance audit. Its purpose is:

- To assist the auditor in achieving maximum quality in the performance of performance audits;
- To stimulate the professional competence of AI-SAI auditors;
- To provide a basis for successful completion of such audits;
- To enable the general public and specific users to obtain a better perspective and understanding of the practices and professionalism of AI-SAI.

Conceived by the INTOSAI Working Group, the manual represents the teamwork of many Supreme Audit

Institutions, which have brought in their experience and relevant characteristics. According to Kjell Larson, President of the Swedish National Audit Office and President of the INTOSAI Auditing Standards Committee, *"The Manual is an important step forward in the process of enhancing the performance audit in the public audits. It should be considered a dynamic document, to be updated by the practice. It is not a technical or normative document, or a quick reference, but contains a number of guidelines and other information with practical implications, taking into account the specific conditions and characteristics of the performance audit... These guidelines represent the current best practice"*.

Good governance is expressed by means of 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. The world has experienced population movements, changing average age of people, increasing energy constraints, limiting economic and monetary resources, notwithstanding constant demands for welfare, etc., All these have increased public awareness in the Government's economic activity. Amplified in importance by the financial and economic crisis of recent years, performance has become today a matter of everyone, whether they are private or public sector employees. Precisely for these reasons, in each of the above-mentioned countries,

1 Dr. Bujar Leskaj, strategic presentation dated 14.12.2011 in the Parliamentary Commission of Economy and Finance, on the occasion of the presentation of his platform for running AI-SAI, p.6

2 Kjell Larson, introduction to the Performance Audit Manual, INTOSAI Working Group, 2004, p. 3,

these types of audits account for about 30-40% of the audit work. With the use of modern means of communication and information, the impact that reports of the supreme audit institutions have on 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 public funds and transparency. In the Netherlands, performance audits reports are cited in doctoral references, institutional development strategic plans, operations manuals, etc.. In the UK, performance audits are not limited to issues of British institutions alone, but have turned their attention to the problems at global planetary level, such as energy and climate. There is only one common denominator: to raise awareness of decision-making structures, with the aim of improving performance in a scientific and contemporary way.

In Albania, despite AI-SAI's current law does not specify so explicitly performance audit, such audits have begun to be performed in this institution since 2008, through a pilot project in cooperation with the British NAO and the Dutch Court of Auditors. Including a wide spectrum, these audits have addressed issues such as: the integration into society of persons with disabilities, the implementation of the project for the protection of Lake Ohrid, the performance of tax and customs departments, the treatment of hospital waste, the agreement of Rinas International Airport concession, the Albanian Telegraphic Agency, as well as a number of performance audits in different municipalities. A part of these audits was carried out with the assistance

of foreign experts, mainly Dutch, resulting in a good job and value for research and further insights into them.

However, the concept of performance audits in the past has been a derivative, cognitive and partial audit, as a routine part of the work process and not as a novelty, genuine, creative, contemporary and integral function. The performance audit should become one of the pillars of development and modernization of AI-SAI. Our institution is in front of a strong challenge to focusing in performance audit work, although it serves the public accountability assessment. This manual will be perceived as a philosophy of thinking and acting by the entire staff of AI-SAI, a business philosophy that considers that the audit is not an end in itself, but primarily a prevention tool, an instrument of correction and advice to the auditee.

The economy of the country in this delicate situation of the world economy, especially the euro area, but also the entire Albanian society need for the provision of public services by the use and economy, efficiency and effectiveness of public funds. Performance audit provides a much more extensive information on the progress of all projects and programs in public entities audited. Also, highlight of economy, efficiency and effectiveness in the way, directly or indirectly helps governmental entities to measure themselves and their results, to determine (find) other opportunities to increase performance at the same cost. Specifically, SSA will advise and assist managers and staff of these institutions to improve work processes, especially where efficiency is difficult to measure, as well as improving the quality of public services without increasing costs.

In response to this new spirit, to treating with high priority the performance audit of public institutions, AI-SAI established on 1st of October 2012 the department of performance audit, headed by Dr. Rejnald Muça an experienced lecturer in public finances at the Faculty of Economics, University of Tirana. Actually, the department is made up of 16 employees with diverse rich backgrounds, experience and degrees. This department will be a structure that will not only add value to the contribution that AI-SAI brings to audited institutions, but to all Albanian public administration and taxpayers. An important part of AI-SAI's strategic development plan for 2013-2016 is made up with the strategic objectives of this department.

It will work to synergize attempts with the other departments in AI-SAI to increase the quality and number of performance audits in order to achieve the parameters of homologue Sais leader in the region and beyond, to increased human capacity and infrastructure for this type of audit, to assist in the formulation of performance parameters for public administration sectors, but also to contribute further in academic environments, media, professional organizations, NGOs, and increase the value of public funding and accountability. These are some of the strategic objectives that the new department has put on, in line with the agenda of institution.

The development of specific methodologies related to the audit of performance is necessary for the realization of these objectives. The updated methodology will guide the selection of public entities to conduct a

performance audit, the performance audit planning, the audit techniques and data collection, will orient how to complete performance audits, and will deal as well with specific issues related to the objectives, quality control, reporting and performance audit recommendations. The Manual helps in this regard to the creation of a performance audit standard skeleton, aiming the involvement in the audit of contemporary literature on the phenomenon or entity being audited, EU legislation in the area being audited, based on good examples of other successful SAIs, etc.. This standard is provided through this manual. Also, the Department is intended to apply scientific methods, statistical and econometric ones for a performance audit that really helps to improve the use of public funds.

AI-SAI during 2012 has completed 2 performance audits and is conducting three others, by increasing the number of such audits, compared with a year ago. In the program for 2013 are 10 audits, designed by members of the new performance audit department, 6 of which are in the preliminary phase of information gathering. Criteria for selection of audit areas were the social impact, materiality, public sensitivity, audit ability, added value and EU legislation. Selected areas are administrative division, the population Census of 2011, the treatment of 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 enrich the professional capacity, members of the department in 2012 were trained constantly in countries with rich experience and leader in the

region and beyond, as the Netherlands, Poland, Slovenia, Turkey, etc.. Training will continue intensively in the future line, turning the training events in a forum for exchanging ideas and experiences with our international partners.

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 the generous support of decision-making structures, staff commitment and assistance from foreign partners are decisive factors for success.

The added value of the Manual

Performance auditors may face considerable variety and compounds in their work. They must possess the ability to analyze the activities and management practices. They face the need for familiarity with a wide range of contexts and organizational issues. They must possess the ability to write logically and concisely complex issues.

Instructions contained in the new Manual of Performance Audit provide support in these areas, but the bulk is the responsibility of performance auditors to develop their skills in these areas, using other ways.

The guidelines refer to relevant INTOSAI auditing standards and based on generally accepted principles of performance audit, excerpted from the experience of the members of INTOSAI. To generate a set of guidelines based on experience, is to undertake a study on the standards and guidelines of a number of SAI-s that have several years experience in performance auditing. Their experience in conducting performance audits and implementation

of Auditing Standards has added valuable information, not only in terms of the practical interpretation of Auditing Standards.

It is not possible to generate guidelines applicable to all types of performance audits, since the comparison of practices performance audit in different countries vary significantly in the mandate, organization and methods used. Guidelines on performance audit may not include adequately all approaches, methods and techniques, as this will virtually include anything that has to do with the social sciences. Moreover, performance audits address a set of issues and perspectives that include the whole spectrum of public sector activity and is not standard could be developed and detailed procedures to work equally well in all these situations. In an audit of performance is not possible to generate a sort of manual type “book kitchen” that can be applied universally and with good results.

When it comes to audit performance, the question arises rather than “what to do” rather than “how to do”. For example, in the design of a study, one might expect auditors to have certain considerations and cover aspects specific. However, this is to be decided case by case, and bearing in consideration the fact that the methods and techniques to be applied with care need reference to what is held as best practice in social sciences and auditing.

The manual reflects the experience of SAIs with a long tradition and well-defined standards in performance auditing. It treats performance audit conducted as an independent review or investigation; in other words, the performance audit as a

separate and professional activity, which requires specific skills, specific standards, planning and special reporting, etc.. Consequently, these guidelines consist of five main parts:

Section 1 outlines a general framework for performance audit.

Section 2 sets out the application of the principles of audit performance audit.

Section 3 presents the standards and guidelines for the planning of performance audits.

Section 4 presents the standards and guidelines for conducting performance audits.

Section 5 presents the standards and guidelines for reporting performance audits.

The Annexes contain additional information about how performance audits are planned and conducted. Also, the appendices contain information on the relationship between performance audit and information technology, as well as on conducting audits performance with an environmental perspective. Finally, they present a system-oriented approach to performance audit.

by Evis Çela, First Auditor AI-SAI

OUR ACCOUNTABILITY, RESPONSIBILITY AND TRANSPARENCY AS SAI

Transparency and accountability are the two main principles of good governance in the public sector. Our responsibility as the highest external audit is to contribute with public accountability and transparency in the management of public funds.

by Dr. Bujar Leskaj*

Abstract:

Transparency and accountability are the two main principles of good governance in the public sector. Our responsibility as the highest external audit is to contribute with public accountability and transparency in the management of public funds. This is the main focus of every audit carried out in 2012. As Assistant Prof. Dr. Recai Akyel, President of the Turkish Court of Accounts has rightly pointed out: *"The main and most important issue for a SAI is to maintain high audit quality activities, in order to be guided by good examples and be able*

to justify the reason for its existence¹". As the external audit institution, AI-SAI must adhere to quality standards and at the same time his auditors should carry the flag of independence, objectivity, professional skepticism and accountability toward the public, performing a qualitative audit work.

Key words: *accountability, transparency, management integrity, audit quality, good governance, synergy.*

In his paper "Good governance, accountability and public employee", the renowned public finance lecturer, Professor Allan Rosenbaum says: *"There*

1 Assistant Prof. Dr. Recai Akyel, "The integrity of audit management, accountability and TONE AT THE TOP"; AI-SAI scientific magazine "The Public Audit", No. 2, 2012, p.6.

are no central issues to good governance than to ensure that those who govern and manage governments are constantly accountable to their citizenship. This is an issue which all democratic societies should deal with².

As a SAI we have many stakeholders in our mission to improve governance which are citizens, Parliament, audited entities and civil society organizations. Stakeholder confidence means confidence of Parliament and public in general. It is important for our work to remain relevant, reliable and useful to stakeholders, especially to the Parliament. Our mission is to inform the public and Parliament about the government accountability and other public entities on the use of public resources according to law and economy, effectiveness and efficiency and promote this accountability in the entire public sector, in accordance with EU best practices, INTOSAI international standards and popular sensitivity to the addition of anti-corruption. In the private sector the ability of a company to build and maintain the trust of its stakeholders is very important for business. This also happens for public institutions. As a public institution that works on behalf of the Assembly, is very important for AI-SAI to have the ability to create confidence in the stakeholders. Auditing management integrity appears very important for us, in terms of increasing stakeholder confidence. Citizens want to know how public funds are spent by public institutions and how institutions perform their duties. AI-SAI works as an

intermediary in this context, auditing institutions and reporting about their accounts and transactions in Parliament and among citizens. According to the definition of Assistant Prof. Dr. Rejai Akyel, President of the Turkish Court of Accounts, *"Audit management integrity means the performance of these audits by independent and competent staff, which uses a behavior code and performs audits in accordance with the laws and INTOSAI professional standards. So, certain conditions must be met to ensure the integrity of the audit management: auditors must be qualified, code of ethics should be clear, audit procedures should be open and well-defined, and SAI leadership should ensure that monitoring the evaluation of the audit process and audit reports is correct³".*

Based on the ISSAI 20, *"... accountability for SAIs lies in showing responsibility for planning and carrying out its audit work, using appropriate methodologies and standards to ensure accountability and transparency of public activities, fulfilling its responsibilities in full and objective mode⁴".* In the context of accountability, processes, activities and products HSC should be transparent and should communicate openly with their stakeholders. The responsibility is shared between the leadership and the staff. The known approximation in the world literature as "Tone at the top" regards the leadership responsibilities to ensure the quality of products or services offered by the institution. The term is defined by IFAC as follows: *"The standard set by the leadership of an organization in*

2 Prof. Allan Rosenbaum, Director of the Institute for Public Management and Community Services: "Good governance, accountability and public employee", a survey in 2011, p. 7, Florida International University, USA.

3 Assistant Prof. Dr. Recai Akyel, "The integrity of audit management, accountability and TONE AT THE TOP"; AI-SAI scientific magazine "The Public Audit", No. 2, 2012, p.9.

4 ISSAI 20, edition of 2010, p. 3

which performance is measured; culture within the members operate, mode of action determined by the leadership, despite documented strategies and policy direction, it is the force that drives individual professionals; the invisible hand that drives despite regulations⁵”.

As a SAI we are responsible for the audit of public institutions and review of accounts, financial statements and internal audit structure, making suggestions so that they can contribute to good public sector governance. What about its functions and activities qualities? Of course, as an external audit institution, the HSC should be an example for providing a quality work. As mentioned in the EUROSAI report “quality is necessary for the professional work of the SAI, and for his administration.” (Report of the Working Group of EUROSAI, published in 2010, p. 8).

As stated in the International Auditors Committee Report “*culture within the SAI is the key to quality audits, as it creates an environment where achievement of quality in every aspect of the audit process is evaluated and rewarded. The quality achievement Within the SAI is much more essential than in other institutions, considering its role that of judging the work of others⁶”.* For this reason, maintaining a certain level of quality becomes more and more important for the SAI as its reputation is based on the quality of their products.

Focused on providing the appropriate level of accountability and quality,

5 IFAC's International Auditors Committee, Report published in 2007, p. 8.

6 Report of the Working Group of EUROSAI, published in 2010, p. 7

following the recommendation of the Parliament Resolution on “Conducting audits on the use of State Budget funds and projects funded by the EU international financial institutions with objectivity, professionalism, high quality and high efficiency “, we in AI-SAI have realized over the past year 177 out of 153 planned audits and have completed 158 audits. During the audits carried out in 2012 (with 2-3 years of activity of the entity being audited), AI-SAI has found financial irregularities and violations in revenues collect and expenses incurred by public entities audited, central and local government institutions with a damage on the state budget in the amount of 13, 522, 392, 000, or 97.3 million euros. AI-SAI has recommended that this amount should be compensated to the extent of 100 per cent.

The institution has found violations of the financial discipline with a negative impact on the performance of the auditees, in a total of 1, 842, 998, 000, or 13.2 million Euros. Financial violations were observed mainly in the fields of public procurement, sale and lease of state property, city planning, operational costs, customs, taxes and fees, etc. There is a negative perception of the public about the actual level of corruption in public administration. This perception is due to the inadequately fight against corruption and impunity carried out by the state bodies who are responsible for combating these phenomena. In this regard, good governance is the best antidote to corruption. The International Monetary Fund has expressed that “promoting good governance in all its aspects, ensuring the rule of law, improving the efficiency

and accountability of the public sector and fighting corruption, are essential elements of a framework in which economies can prosper". (Guidelines, "The IMF's Approach to the Promotion of Good Governance and the Fight Against Corruption", reprint of 2011, p. 18)

I believe that we should bear in mind the precious words of the US Secretary of State, Mrs. Hillary Clinton, in her speech to the Albanian Parliament. "It's always important to remind ourselves that consolidating democracy requires more than elections. It requires the rule of law. It requires strong institutions ... It requires openness in government so citizens can hold us, hold leaders, accountable. ... I urge you to tackle the problem that afflicts so many democracies in the world today, namely, corruption. This is a fight every country must wage and win, because all over the world, corruption is a cancer that eats away at societies. ... Eradicating corruption requires unstoppable effort and a shared commitment."

We, as the highest institution, in 2012 have submitted to the Attorney General 40 criminal charges for 125 public administration employees at different levels, or a twice higher number of criminal charges compared to those filed for the three years 2009-2011 altogether. Our work is in perfect tune with Crosscutting Strategy for the Prevention and Combating of Corruption 2008-2013 of the Berisha government, which requires a close cooperation of key institutions that fight corruption, based on shared institutionalized commitments.

Canadian Senator John Williams, Chairman of the Global Organization of Parliamentarians Against Corruption (GOPAC) has stated that: "*Good*

governance, whether in the public or private sector, is always a challenge. While we wish and expect people to act with honesty and integrity, it happens that, quite often, self-interest, greed, and lack of respect for the rights of others overcomes fundamental obligation to act in an ethical way. ... Good governance requires constant vigilance from the leaders in order to ensure effective accountability. The recognition of the problem is easy, the solution is a challenge. Most people are not open towards accountability, and we know that this is the foundation on which effective governance and a prosperous society can be built".

It has been internationally observed that the increased accountability of public managers immediately affects in reducing corruption. Our work is in tune with the Crosscutting Strategy for the Prevention and Combating Corruption 2008-2013 of the Berisha Government, which requires a close cooperation of key institutions that fight corruption, based on shared institutionalized commitments.

During the past year, Al-SAI has attempted to establish a synergy network for good governance, cooperation with other key state institutions. In March 2012, we signed a Cooperation Agreement with the High Inspectorate of Declaration and Audit of Assets of Higher State Officials and the Albanian Competition Authority, with the aim of identification of each case of rapid enrichment of a public official, and cases of competition distortion in public tenders and auctions. In June 2012 we signed a Cooperation Agreement with the Office of the Attorney General.

7 "Accountability and Good Governance. Without Accountability, Corruption Flourishes", John Williams, article, Journal of General Certified Auditors (GCA), November-December 2011, p. 37.

From the criminal charges submitted by the institution in December 2012, the Office of the Attorney General has started the cases for 35 public employees in the municipalities of Vlora, Saranda, Himara, Pogradec and Përmet, and Water Supply and Sewerage Enterprise Mat. This is important in order to raise the awareness of primary structures and public entities about the responsibilities they have in the administration of state property. An efficient cooperation between institutions, such as AI-SAI and the Office of Attorney General, in the detection and investigation of state property abuse produces accountability. Also a higher degree of responsibility to a strict financial discipline and other public duties reduces as well corruption. On the other hand, our other main challenges the modernization of the institution is implemented thanks to a coordinated work with other institutions. In fulfilment of the Objective of the Strategic Platform for the institution, adopted in December 2011, we have ensured professional cooperation with the Institute of Chartered Auditors (IEKA) and the National Accounting Council.

In May 2012, we have started to put into practice the Cooperation Agreement signed with the Ministry of Finance, especially with its internal audit structures. This agreement is currently operating and will be fully implemented this year in its main objectives, according to the standards ISSAI 9150 and 1240. Both our institutions share the view that the strengthening of the capacities of the internal and external audit is the right way to support the maximum increase of accountability, transparency and integrity in the government.

In 2012, AI-SAI has proposed 58 legislation improvements. Fifteen are

already implemented, while 24 are under implementation. Has also recommended 2'194 organizational measures, 1'659 or 76% of them have been applied.

The institution has recommended 1'221 administrative and disciplinary measures, 802 of them or 66% have been completed during 2012. We acknowledge that our recommendations for organizational, disciplinary and administrative issues have been fulfilled, while the measures for work dismissal for employees have a very low level of fulfilment. This is due to the lack of seriousness of audited entities in the punishment of law abusers within their staff. It is a challenging task for this year the fight against impunity within the public administration.

Improving governance by fighting corruption and impunity through full and functional transparency with the public has been a priority of AI-SAI's activity over the past year. This is simultaneously an expression of our philosophy and approach in order to always put first the interests of the citizen. We have responded to 358 letters and complaints from citizens about various problems, 111 of which fall out of the powers and jurisdiction of AI-SAI, while 247 requests and complaints fall within the competence of the institution; 171 of which have been verified and have been given the appropriate answer, while 76 are in the process of verification.

To increase transparency and efficiency in the audit, AI-SAI has signed cooperation agreements with some of the most prominent NGOs, such as Transparency International in Albania, Civil Alternative Movement, Transparency and Free Information Centre, the Institute of Contemporary Studies, the Institute for Democracy and Mediation, the European

Movement in Albania and the Institute "G & G Group", in order to promote transparency in public administration and in the fight against corruption. These agreements are not signed just for increasing the number, but they reflect the philosophy of our work, achieving results in their activity with economy, effectiveness and efficiency, and also by achieving synergy with the collaborations. With the NGOs, we are not only going to cooperate for transparency, but also they are going to actively participate in our audits and audit us.

In order to implement the principle 8 of ISSAI 20 on the active communication of a SAI through publications, in 2012 the institution prepared and published some books, such as "AI-SAI - Annual Analysis 2011", "AI-SAI and the Parliament", "AI-SAI - The 6-month analysis 2012", "EUROSAI and the European SAIs", "ISSAI Standards 1, 10, 11, 20, 30, 40, 100 and 200", "The History of HSC", and also two numbers of the scientific journal "Public Audit" and the updated version of the Performance Audit Manual. On December 28, 2012, AI-SAI held its first Scientific Conference, referring to the history of the institution and the work of all the people who have contributed to the creation and maintenance of different time periods, with the occasion of the 100th Anniversary of Independence. This conference intends to become a tradition and a forum of exchanging experiences as for the external and internal audit, by bringing the audit experience of the counterpart institutions in the region and beyond.

Working in a system to achieve good governance, our responsibility to

transparency and accountability carries in itself a high legal, professional and moral responsibility. To be more effective, to modernize our facilities, and to audit all the entities in the accordance to the the recommendation of the 2012 EU Progress Report on Albania, which has noted that: "The external audit should be at the same level with the standards INTOSAI ". During the year 2012, we completed the preparation of the draft amendments to the organic law of the HSC, in intensive cooperation with DG-Budget and SIGMA. During the first days of November 2012, we organized four round tables with professors from Tirana State University and well-known legal experts, accountants of the public finances, as well as with representatives of civil society and the media. In these round tables participated a Unit Director in DG-Budget, specialist in the field. From the round tables we proved valuable suggestions which were reflected in the final draft of the Law with amendments, submitted to Parliament on 30 November 2012, and by the opinion of DG Budget, "completely in accordance with INTOSAI standards." The amendments bring a modern conception of the rights and duties of AI-SAI. They will help to increase the level of implementation of its recommendations, to increase administrative capacity, in specifying the right of AI-SAI to audit the funds allocated by the EU for Albania, and the accuracy of the right to certify financial accounts of the audited entities. We believe that the Parliament is going to support us as always. Moreover, the UN Resolution of 22 December 2011 "On the promotion of efficiency, accountability, efficiency and transparency of public administration by strengthening supreme

audit institutions” encourages the UN Member States and their parliaments to “support SAIs to perform their duties in an objective and effective way, being independent from the audited entities and protected from external influences”. With the law amendments, it is possible to improve governance and increase the sense of responsibility and accountability in public administration.

In the Project-Idea presented on 14 December 2011 in the Commission of Economy and Finance of the Parliament, as the nominated candidate by the President of the Republic, I emphasized that: “ AI-SAI is in front of a strong challenge, in focusing toward the performance audit, because it serves to public accountability assessment. The focus of attention to the performance audit will be one of the main pillars of the new 2013-2016 strategic plan of the institution. During 2012, we quadrupled the number of performance audits, compared with the previous year (starting from a very low base) and updated the Performance Audit Manual, which serves more to our auditors. In September 2012, the institution set up the Performance Audit Department, led by one of the most promising Albanian researchers in macroeconomics and Doctor of Science in public finances, as well as 16 experienced auditors in AI-SAI and new auditors with clear perspective of professional growth.

In order to improve the audit methodologies and our reports, we raised in February 2012 the Department of Research, Development and Information Technology. During 2012 the institution applied for and won a twinning project for the development of audit methodology

and its capacity, within the IPA 2012 funding, worth 2.11 million euros, which will become operational at the end of this year. In this case, we want to express our gratitude to the EU Delegation in Tirana, the Ministry of Integration and DG-Budget for the support given after 4 years the institution had not received any technical assistance from donors.

We are convinced that our influence in good public governance is completely on the level of our capabilities. During 2012, we recruited under the rules of employment in public administration, many new employees, among whom four persons who have a scientific degree of Doctor of Science and eight graduated at the level of Master Program. We have seen as the key tool to strengthen audit capacity the intensiveness of the staff training in the institution, as for the experienced employees as for the new recruited, in the acquisition of INTOSAI standards.

For this reason, we have signed, starting from February 2012 onwards, cooperative agreements with counterpart institutions, such as the Auditor General Office of Kosovo, the National Audit Office (NIK) of Poland, the Court of Audit of Slovenia, the Turkish Court of Accounts and the State Audit Institution of Croatia. As a result of the implementation of these agreements in 2012, we have sent abroad a number of auditors, which is equal to the number of employees of the institution sent abroad during the seven years 2004-2011 combined together. During the second half of 2012, with the help of SIGMA experts, we organized in Tirana an intensive training program for performance audit, financial audit and information technology audit,

and this program will proceed this year too. In the last year, 2012, we had a figure of 19.4 days of training per year for the auditors, by only 2.1 days of training per year for auditors, which we inherited from 2011. This indicator today is in line with indicators of training days per year for the supreme audit institutions in the most developed countries in the continent.

On the whole, I think that the measures taken and the work carried out in 2012 allow us to be ambitious in our goals for the coming year. In cooperation with SIGMA experts, we prepared the Strategic Development Plan for the years 2013-2016, which contains the main objectives as improving the legal and regulatory system in accordance with INTOSAI standards and the best European practices, improving methodology and the increase in audit quality, improving the quality and increasing the number

of performance audits, in addition to the consolidation of financial and compliance audits, ensuring good governance, as well as increased responsibility and accountability for a sound financial management. These objectives will be priority for us this year and in the future.

Broad and deep cooperation with the Parliament, with the institution of the Presidency, the Government and all our partners in the national and international level is to guarantee the full success of our efforts and objectives for effective accountability for the audited entities, and efficient for transparency and accountability in the implementation of AI-SAI's mission.

* Dr. Bujar Leskaj is the Chairman of AI-SAI

REVENUE AUDIT IN TURKEY*

The SAls, throughout the world, are paying more and more attention to revenue auditing in parallel with the expectations of the people and consequently of the legislature SAls are also re-arranging their priorities and diverting resources from other activities towards revenue auditing.

Selected and translated by Alfonc Gabili

I - INTRODUCTION

1. The SAls, throughout the world, are paying more and more attention to revenue auditing in parallel with the expectations of the people and consequently of the legislature SAls are also re-arranging their priorities and diverting resources from other activities towards revenue auditing. The exchange of information accomplished through professional meetings and other forums have contributed and will continue to contribute a great deal to the SAls in their endeavours to develop their revenue auditing.

2. In Turkey, as in many other countries, revenue auditing has been given less weight than the expenditure auditing. Nevertheless TCA ,with its limited resources, is in the preparation of re-designing its policies for revenue auditing.

3. At present Turkish tax administration is undergoing an organisational and functional change within the framework of reform project which is partly financed by the World Bank. These changes will undoubtedly affect the formulation of TCA's new revenue auditing policies and approaches.

4. This paper focuses on two major subjects. The first, broadly covers a brief account of the current taxation and tax administration in Turkey while the second describes the position of the TCA in

revenue auditing. This part is mainly based on a paper presented at the International Revenue Auditing Seminar. However, the section related to new horizons in the audit of revenues is composed for the present ASOSAI Research Project.

II- TAXATION SYSTEM AND TAX ADMINISTRATION IN TURKEY

Legal Basis of Taxation

5. Article 73 of the Constitution of Turkish Republic stipulates under the heading

“Obligation to pay Taxes” the following:

“Everyone is under the obligation to pay taxes according to his financial resources, in order to meet public expenditures.

An equitable and balanced distribution of the tax burden is the social objective of the fiscal policy.

Taxes, fees, duties, and other such financial impositions shall be imposed, amended, or revoked by law.

The Council of Ministers may be empowered to amend the percentages of exemption, exceptions and reductions in taxes, fees, duties and other such financial impositions, within the minimum and maximum limits prescribed by law.”

6. The Constitution also stipulates that there should be a provision of law to impose any kind of taxation. The main taxation laws are ; Income Tax Law , Corporate Tax Law, Motor Vehicles Tax Law, Inheritance and Gift Tax law, Value Added Tax Law, Motor Vehicle Purchasing Tax Law, Petroleum Consumption Tax Law,

Banking and Insurance Transaction Tax Law and Stamp Duties Law. The general procedures covering all kinds of taxes are governed by a specific law titled “Law of Taxation Procedures”. Ministry of Finance issues circulars to define detailed administrative and operational directives based both on this procedure law and on specific law related to the relevant tax.

Structure and Performance of Taxation in Turkey

7. The ratio of tax revenues to Gross Domestic Product (GDP) averaged 18%. Tax revenues of the consolidated budget (i.e. the incorporated totals of the so-called annexed budgets and the general budget) amounts to 13 percent of GDP: The main taxes are: personal income (40 % of revenues), value added tax (30%) and corporate income (7%). Taxes directly collected by the local governments is not included in these ratios. Currently about 11% of tax revenue collection is transferred to local governments. In recent years, there has been a growing reliance on specific levies imposed through extra budgetary funds which amounts to - 3% of GDP.

8. Distribution of the consolidated budget tax revenues according to the subject is shown below:

- (i) Taxes on income 48.6
 - Personal income tax 40.4
 - Corporate income tax 7.2
- (ii) Taxes on wealth 1.0
- (iii) Taxes on goods and services 45.7
 - Value added tax 31.0
 - Other 14.7
- (iv) Taxes on foreign trade 5.8

9. It would be beneficial to give some brief information on the main taxes.

The **Personal Income Tax** (PIT) is obtained through annual income tax returns, withholding and lump -sum methods. Marginal tax rate range from 25% to 55%. Withholding taxes amounts to 84% of total PIT revenues. The main element of withholdings is wage and salary income, which currently corresponds to 55% of total PIT: Taxes are withheld for around 5.5 million wage earners, of which 1.7 million are in public sector.

A relatively small part of government's revenue is derived from the **Corporate Income Tax** (CIT). There are about 230 thousand corporations subject to this tax, most of which (190.000) are joint stock companies, including state economic enterprises. Despite high nominal tax rate, the share of the CIT in budget tax revenues is low.(7%).

The **Value Added Tax** (VAT) is broad based, covers both goods and services and has relatively few exemptions. Turkish VAT rates and schedules are roughly in line with European Union practice. There are two low rates (1% and 8%) for basic foodstuffs, a base rate (15%) and a luxury goods rate (23%).

Tax Administration

10. The General Directorate of Revenues (GDR)of the Ministry of Finance is responsible for the tax administration. GDR is staffed with more than 55.000 personnel the vast majority of which is located in about 900 local tax offices. GDR is also responsible for advising the

government on tax policy., interpreting the tax laws and producing statistics Finance Provincial Administrator, controls the local office network in a province..

The Computerised System in Tax Administration

11. Computerisation of taxation operations have been going on for some twenty years. Most of the operations in tax offices, (including taxpayer identification numbers registrations, assessment transactions, and payment transactions) have been computerised. However at present only a limited number of computerised local tax offices are connected on-line to one of three regional computer centers which are located in Ankara, İstanbul and İzmir. The regional computer centers possess state of the art IBM mainframe systems. It is aimed to accomplish by computerisation :

(a) classification and selection of returns by sector, size, norms, past audit results, third party information, general profiles or screening functions, with a view to selecting those returns for audit and compliance checks; and (b) a management system that monitors the tax system and through a scientific method targets areas of non-compliance or systemic problems based on factual data or interference.

Internal Audit Function

12. Audit function in tax administration is carried out by four groups within the Ministry of Finance namely Board of Specialised Accountants, Finance Inspectors Board, Revenue Controllers' Board and Tax Control Officers .The

Specialised Accountants and the Finance Inspectors directly report to the Ministry of Finance and traditionally they audit the larger and more complex cases. The Board of Specialised Accountants allocates most of the time of its 325 staff to the tax activity. The Finance Inspectors Board, with 120 staff, concerns itself with tax audits only as a spillover of its mandate to review the management of government resources. The Finance Inspectors spend most of their time on internal audit functions other than tax audits. A third group, the Revenue Controllers' Board, with 470 staff, carries out both internal audits and tax audits and reports to the General Director of Revenues. Finally, there are 2100 Tax Control Officers deployed at the provincial and local levels, who carry out "compliance checks" and assist other central audit groups with their field work. The Tax Control Officers are GDR staff, but their day to day activities, including audit programs, are determined by the Finance Provincial Administrator.

Settlement of Tax Disputes

13. In Turkey tax disputes are settled in a two echelon administrative court system. The first objection is made to relevant Tax Court. Upon the decision of this Court, parties who oppose to this decision, if any, apply in some cases to the Regional Administrative Court and in other cases to Supreme Administrative Court called State Council.

Tax Administration Reform on the Agenda

14. The Ministry of Finance recently have embarked upon a program to revitalise the tax administration system. The basic

thrust of the program is to broaden the tax base in order to increase tax revenues while ensuring a more equitable distribution of the tax burden. The tax administration reform program will also seek to ensure the sustainability and predictability of the expected revenue increases through the modernisation of organisational arrangements, procedures and computer based systems. The elements of this reform are given below:

- Restructuring of the General Directorate of the Revenues
- Develop and implement modern automated systems for core tax administration and
- management functions
- Develop enhancements for compliance enforcement capability
- Improve tax payer service
- Strengthen human resources in the GDR

All of these require to be supported by technology transfer and investment in IT environment for tax administration processing to be put into effect.

III - REVENUE AUDITING IN TCA

Main Features of Turkish Court of Accounts

15. Before taking up the subject it would be useful to give some information on Turkish Court of Accounts (TCA).

TCA is a constitutional establishment and is entrusted with task of auditing on behalf of the Grand National Assembly

The TCA is an independent body and not subject to political or administrative supervision. The TCA is a *sui- generis* institution which cannot be placed in any one of the three branches of Government. It enjoys financial independence by preparing its own budget, which it submits to Parliament without intervention of executive. President of the Court is the sole authority to authorize expenditures from TCA's budget which leaves no room for both the legislative and the executive bodies to interfere in the TCA's budgetary spending. TCA has 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.

The Organizational Structure of the TCA.

16. The TCA is a collegiate body which includes elected President and elected members and appointed audit staff. The TCA is an institution which also exercises judicial power.

While the auditors carry out audit function the colleges namely Chambers and Board of Appeals perform the judicial function.

Professional staff of TCA includes president, members and the auditors. Presently there are 670 professional staff of which 46 are judicial staff and 624 are auditors.

Audit Mandate.

17. Present audit mandate of the TCA is delineated in the Constitution and in the Law of the Turkish Court of Accounts. Constitutionally and by virtue of law

the TCA is empowered to audit all the revenues, expenditures and property of the governmental departments and agencies under its jurisdiction. Likewise, it is authorised to have access to and examine the ledgers, records and all the justifying documents which are considered as pertinent to the conduct of the audit. It should be noted that the records , ledgers and documents mentioned here cover those related to the assessment and collection processes as well as those which are in the possession of the third parties..

Scope of Revenue Audit

18. The scope of TCA's revenue auditing has been determined by the Constitution and its Law. According to these legislation the scope is: all the revenues of the governmental departments and agencies that are subject to TCA's audit.

19. In Turkey revenues and expenditures are administrated under three kinds of budgets, namely:

- *The General Budget* which comprises of revenues and expenditures of the central governmental administrations and agencies (mainly Ministries and their branch offices)
- *Annexed Budgets* (General Directorates like State Hydraulic Works , State Highways, and Universities etc.) and
- *Special Budgets* (Municipalities and other Local Administrations)

20. In implementation of these budgets, the expenditures are made and the revenues are collected in accountancies which have

been established within the organisational structures of the departments or agencies. Each accountancy operates under the responsibility of an accountant.

21. In Turkish financial system financial responsibility in carrying out operations related to the implementation of the budget lies with two officers: the accountant and the assessment officer. Instances of non compliance encountered during audits are included in the audit report by the auditor and are mainly addressed to these two officers.

22. In Turkey there are three kinds of accountants accountable to the TCA :

- a) Revenue accountants;
- b) Expenditure accountants
- c) Property accountants

23. Revenues are broadly distinguished as “tax revenues” and “ non- tax revenues”, and most of the revenue accountants deal with both. On the other hand, the expenditure accountant should also be taken into consideration in the context of revenue audit, because a goodly number of expenditure transactions entail tax withholding. Furthermore, in some cases an accountant may be charged with payment of expenditures and collection of revenues, for instance a tax office director who is the accountable officer of the tax office is both a revenue accountant and the expenditure accountant.

24. One of the features of the Turkish Financial System is that administrations and agencies which fall under above mentioned budget categories due to

economic, administrative or other reasons are permitted to establish, outside their relevant budgets, special or revolving funds. These special financial arrangements are mostly directed to the production of goods or provision of services. Since these are usually business oriented establishments their importance from stand point of revenue audit is obvious.

Audit Objectives

25. In line with its mandate the TCA has a two - fold objective in conducting revenue audits: to help to assure regularity and good governance in government revenues.

In regularity audits related to tax revenues, the objectives are whether or not:

- the revenues have been accrued, assessed and collected ; and
- the tax receivables have been followed up

according to the laws, regulations and to their appropriations in the related budget.

As for the non - tax revenues, the auditors examine the transactions and operations of the establishments which produce goods or provide services, since they are regarded as the source of revenue. In this case, the objective of audit shifts to the scrutiny of the effectiveness, productivity and profitability of the establishment in question.

26. Reports to the Parliament are mainly based on material obtained in the course of audits.

When the auditors during an audit, observe that the provisions of statutes, regulations, by- laws and government decrees are jeopardizing the interests of the Treasury in respect of their application and consequences report the matter to the President of TCA. Eventually, the issues which have been regarded to be appropriate by the General Assembly, which is one of the colleges of TCA , are reported to the Parliament.

Auditors may also be given specific audit assignments in the context of revenue audit objectives. One such audit assignment is explicitly cited in the law. This assignment that the law requires the TCA to submit report on to the Parliament is concerned with the evaluation of revenue assessment systems.

Audit Results

27. Observations and findings of the auditors are reported mainly in two categories

of reports:

- Judiciary (Internal) Reports
- Parliamentary (External) Reports

Internal reports after being presented to the President of the Court are examined (tried) in a relevant chamber of the TCA. At the end of a trial “ Chamber Decision” is issued. In this decision responsible officers are either acquitted or held liable to pay back the amount to the treasury involved in a noncompliance case. Since the Chamber Decision is self enforceable there is no need to submit the related audit report to the Parliament.

On the other hand, as explained below, the so- called external reports which do not concern a specific noncompliance instance but are about findings and observations of a general nature, after being studied at the General Assembly are submitted to the Parliament.

Supreme Audit versus Internal Audit

28. As explained above (Para. 12) in Turkey , tax audit is the responsibility of the Ministry of Finance. In auditing assignments carried out by the Finance Inspectors, Specialised Accountants, Revenue Controllers and Tax Control Officers the main objective is to ascertain that tax returns, filed by corporations or individuals, fairly represent the results of transactions which are subject to tax. In order to enable the tax auditor to accomplish this objective all tax auditors are entitled to have access to taxpayers’ own records as well as the records of the related third parties.

In addition to tax examinations the above mentioned tax auditors with the exception of the Specialised Accountants, are also authorised to determine whether the tax assessments and collections are made in accordance with the laws and regulations. One may assert that, in this respect, their objective is not very much different from the objective of the TCA auditor mentioned above. (Para 22) However we think that here there is not an overlap since:

- the revenue auditing of TCA is usually of a more general nature.
- audit findings of the TCA auditor are of a specific nature and in most cases

entail a judicial decision which is self enforceable.

- audit carried out by Ministry of Finance auditors is of internal and administrative character whereas TCA's audit is external and supreme.,
- in TCA's revenue audit, only the revenue accountants (tax office directors) and assessment officers are accountable to TCA and are attached to the TCA in any way whereas in the compliance testing carried out by the Ministry of Finance Auditors all officials who are instrumental in carrying out a criticised action are held responsible and are under the direct supervision of another Ministry of Finance official.

New Horizons

29. Hitherto the main objectives of revenue audits at the TCA have been to verify that revenues have been assessed , collected and controlled in accordance with the relevant laws and regulations, and that the revenue accounts are correctly stated. In other words the emphasis have been on the financial and compliance audit. It may safely be asserted that the preoccupation of the court chambers on judiciary powers of the TCA played a great role in placing so much importance to compliance audit.

Recent amendment to the law provides explicitly that TCA shall have the power to carry out audits of economy, efficiency and effectiveness of the departments and agencies under its jurisdiction This is of course also applicable to revenue audits. The main objectives of performance audit

of revenues are wider and might include ::

- to discover whether revenues are collected at minimum cost both to the State and to the taxpayer;
- to assess whether the measures taken by the tax authorities to minimise tax evasion are effective;
- to discover whether the tax authorities could improve the relationship between the cost of administration and revenue collected;
- to assess the adequacy of the systems used by the tax authorities to identify tax sources and to maintain information on taxpayers.

30. As it was stated at the outset, nowadays many SAIs are giving more and more importance to revenue auditing. The TCA being among these SAIs, during the reorganisation of the audit function in 1994 the President, established a new audit group to be engaged exclusively with revenue audit assignments.

The group will also make an attempt to develop new audit techniques in revenue auditing. The new provision of the TCA Law regarding performance audit, creates a new challenge for the auditors of Revenue Audit Group.

31. Since early 1990s the TCA has been spending a great effort to modernise its audit procedures and operations. Exchange of ideas in the forums of such international organisations as INTOSAI and EUROSAI was one of the main factors to kindle the motivation for reform which was deepened with bilateral relations with other SAIs. These bilateral relations have developed into cooperation and

collaboration with two distinguished SAIs, namely, National Audit Office of United Kingdom and Office of the Auditor General of Pakistan.

The reform project in the Ministry of Finance , including the tax reform effort mentioned above (para.14) was an impetus for taking some concrete actions for reform.

However, the new provisions of the TCA Law have become the main driving force for actualisation of the modernisation ideas. A comprehensive Modernisation Plan for the coming four years has been completed. At present negotiations are going on with the World Bank to enlist its financial support for this plan. It is hoped that full fledged

implementation of this plan will start before the end of this year.

32. One of the two features of the Modernisation Plan which directly relates to increasing audit capabilities is computer audit.

Having installed unit record equipment in 1956 to support its business applications the TCA has used computer technology for years and has developed an internal technology capacity. That capacity has until now served the automation requirements of the TCA. The future will bring changes to operation of governmental organisations of Turkey which the TCA must continue to audit and review. Of paramount importance is the changing nature of the governmental financial systems which are becoming increasingly computerised.

Taking these developments into consideration the Modernisation Plan

gives a very important place to and envisages to allocate a substantial amount for computer audit.

The project goals can be summarised as follows:

- Provide improved technical tools for the audit functions by implementing computer assisted audit techniques,
- Provide improved functioning of the TCA audits by implementing Computer Based Auditing and EDP Audits,
- Improve the TCA's operations with current , accurate and easily accessible reference information,
- Increase the efficiency and effectiveness of the TCA offices and administrative functions by implementing Office Automation throughout the TCA.

In view of the more advanced level of computerisation in tax administration compared to the level of computerisation in the budget and expenditure departments of the Ministry of Finance, it is very likely that revenue auditors will probably be the pioneers of computer audit in the TCA. It goes without saying that the expected advancement of IT technology will contribute a great deal to elevating the revenue audit capability of the TCA.

33. Another feature of the Modernisation Plan which directly relates to increasing capabilities of Revenue Audit is the four stage *modus operandi* conceived for embarking on new audit techniques and approaches.

According to the Modernisation Plan in order to adopt a new audit approach the following path will be followed:

1. Training of the auditors that will be engaged in the project with a mind for implying the elements of a temporary (working) audit methodology,
2. Experimental operation under the guidance of a consultant and development of audit methodology,
3. Writing up the manual based on the methodology developed at the previous stage
4. Promulgation of the newly developed manual .

Revenue auditing will be one of the projects.

IV- CONCLUDING REMARKS

Within the framework described in this paper TCA expects to reach important audit findings about tax and revenue collection management and to generate valuable recommendations for its improvement by intensifying its revenue audits.

It must be expressed here that the ASOSAI Research Project will be very useful in this context.

* Taken from Turkish Court of Accounts website, 2012

Selected and translated by Alfonc Gabili, Auditor, AI-SAI

Auditing the implementation of Multilateral Environmental Agreements*

WHAT ARE MULTILATERAL ENVIRONMENTAL AGREEMENTS - MEAS?

Global environmental governance can be defined as “the sum of organizations, policy instruments, financing mechanisms, rules, procedures and norms that regulate the processes of global environmental protection”.

Adapted by Keida Muça, First Auditor, AI-SAI

Since environmental issues entered the international agenda in the early 1970s, global environmental politics and policies have been developing rapidly. Global environmental governance can be defined as “the sum of organizations, policy instruments, financing mechanisms, rules, procedures and norms that regulate the processes of global environmental protection”. Multilateral Environmental Agreements or “MEAs” are one of the most prominent features that regulate this process.

MEAs are a subset of the universe of international agreements. What

distinguishes them from other agreements is their focus on environmental issues, their creation of binding international law, and their inclusion of multiple countries. The term “Multilateral Environmental Agreement” or MEA is a broad term that relates to any of a number of legally binding international instruments through which national Governments commit to achieving specific environmental goals. These agreements may take different forms, such as “convention,” “treaty,” “agreement,” “charter,” “final act,” “pact,” “accord,” “covenant,” “protocol,” or “constitution” (for an international organization).

A MEA is a legally binding instrument between two or more nation states

that deals with some aspect of the environment.

Two elements of the definition are very important to understand:

•Legally binding

Multilateral environmental agreements are legal instruments with binding effects on countries that have agreed to become parties to a particular agreement through ratification or accession. As a principle of international law, MEAs (as with other international agreements) usually bind only those States who have agreed to be bound by the MEA. For the countries which have only signed and not as yet ratified, they are nonetheless expected not to do anything that will affect the aims and purposes of the MEA. They are not declarations of intention or avowals (which are non-binding); they are rules of law. As such, they are a powerful tool for the implementation of policies directed at environmental protection and sustainable development goals. MEAs must conform to international public law (as must all international instruments of this type). Legally binding and non-legally binding agreements come in many shapes and forms.

•Between two or more nation status

MEAs may be between two States, in which case they are usually termed “bilateral.” However, most MEAs are between three or more States, and thus “multilateral”.

MEAs are multilateral in the sense that they involve many nations.

The key benefits of an MEA are usually environmental, but may also be economic, sociopolitical and administrative.

Some general benefits of ratifying, implementing, complying with, and enforcing MEAs — and costs associated with not complying, are as follows:

- Protecting Public Health and the Environment;
- Improving Governance;
- International Political Comity and Respect;
- Solidarity;
- Financial Assistance;
- Technical Assistance and Networking;
- Long-term Economic Benefits;
- Trade;
- Facilitating Changes in Domestic Environmental Law.

History of MEAs

MEAs of some sort have been in place for about a hundred years, but these instruments have flourished in the last decades, especially after the 1972 International Stockholm Conference on Human Environment. As has been noted, some studies have counted hundreds of MEAs currently in place.

The 1972 United Nations Conference on the Human Environment (Stockholm Conference)

also referred to as the Stockholm Conference was the first major UN conference on international environmental issues, taking place in Stockholm.

The outcomes of the Stockholm Conference included the establishment of UN Environmental programme (UNEP), the establishment of an Environmental Fund, etc.

United Nations Environment Programme (UNEP) proposed the creation of a global body to act as the environmental conscience of the UN system. It is a designed entity for addressing environmental issues at the global and regional level. Its mandate is to coordinate the development of environmental policy consensus by keeping the global environment under review and bringing emerging issues to the attention of governments and the international community for action.

The Negotiation and Entry into Force of MEAs

MEAs enter into force after a series of institutional processes take place. Subsequent to a global agreement's negotiation, several steps and measures need to be taken at national and international levels to ensure it becomes enforceable. Basically, the phases that an agreement goes through after negotiation of a draft text(s) is agreed are as follows:

- Adoption;
- Signature;
- Ratification, acceptance, or approval;

Auditing the implementation of Multilateral Environmental Agreements

- Entry into force;
- Accession;
- Withdrawal or denouncing: (Countries can withdraw or denounce themselves from some international agreements in accordance with the procedure set in that instrument. If the treaty has a denunciation clause or is silent about this matter, a state may withdraw after a certain period of notice or after consent of contracting parties).

Implementing MEAs

Once an MEA has entered into force, the focus of the Parties' work shifts towards "implementation".

While much of the 'on-the-ground' implementation is done by Parties at the national level through domestic legislative and administrative arrangements, MEAs can provide for some mechanisms within their terms and structure to help, assist and ensure national level implementation. Such provisions are usually referred to as compliance mechanisms and can involve a variety of measures, including:

- empowering the MEA's institutions (such as secretariats and other subsidiary bodies) to periodically assess and evaluate compliance with the MEA and to consider measures aimed at improving compliance;
- requiring Parties to report on, monitor and verify compliance;

- requiring Parties to undertake national implementation plans; and
- setting terms for mechanisms to address and remedy non-compliance.

Institutions for Implementation

The competent body of a multilateral environmental agreement can, where authorized to do so, regularly review the overall implementation of obligations under the multilateral environmental agreement and examine specific difficulties of compliance and consider measures aimed at improving compliance.

At the institutional level, the Conference of the Parties (COP) represents the primary decision making body for a given MEA. COPs usually meet once a year to take decisions, though they may meet less frequently.

Environmental Auditing

One of the fast growing trends is for SAIs to audit environmental and sustainable development matters. This may include auditing how well governments are implementing legislation in the field of the environment, whether spending on improving environmental outcomes is providing value for money for taxpayers, or whether the government is managing natural resources in accordance with sustainability principles.

SAIs are unique. Their mandates vary as do their governments' environmental activities. Therefore not all SAIs can audit

environmental issues in the same way. Public sector auditors work in courts of audit, offices of the auditor general, and chambers of accounts.

SAIs are making great gains in working together to share knowledge and audit methods in the global community of environmental auditing.

Governments work to protect the environment in their countries. Issues such as waste management, contaminated sites, and national park management often fall within national boundaries. Domestic action can involve a variety of public policy tools, including legislation, taxes, enforcement, market incentives, regulations, and policies. These tools are necessary if nations are to implement domestic environmental protection and these tools are often used to implement MEAs in a respective country.

Auditors can play an important role in auditing governments' commitments. Furthermore, as MEAs involve two or more countries, cooperative audits of these agreements could serve as one the bases for the international community to meet the common objectives and commitments made to address global environmental issues. SAIs can play a major role in evaluating whether the government response has given the intended results and whether the environmental policies are implemented in an economic, efficient and effective manner. Environmental audits, like all other audits, essentially compare the current situation with what it should be. For public sector auditors of the environment, the audit criteria are derived

from different sources like legislation and regulations, policies, programs, as well as multi-jurisdictional agreements (such as MEAs). Environmental audits also incorporate traditional audit criteria that are grounded in principles of good management and accountability.

There are no significant differences in audit methodology and approach between environmental auditing and other types of auditing. The full range of auditing tools can be applied to environmental auditing.

Financial audits, for example, can assess whether environmental costs and liabilities are reflected in financial statements.

Compliance audits can provide assurance that government activities are conducted in accordance with environmental laws, standards and policies, both at the national and international levels.

Performance audits are widely used by SAIs to assess the government's management of environmental programs. These can determine, for example, whether environmental programs are managed with due regard to economy, efficiency, and environmental impact, and whether there are measures in place to determine how effective the programs are.

All three types of audits — financial, compliance and performance — can address environmental, natural resource and sustainable development issues. In some cases, the governing legislation for the SAI specifies environmental requirements. Environmental auditing may be addressed by using a combination of these three types of audits (compliance, financial, and performance) from an environmental perspective.

Auditing the implementation of Multilateral Environmental Agreements

International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) Working Group on Environmental Auditing (WGEA)

The International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) is the internationally recognised leader in public sector auditing. It is a non-governmental organisation with special consultative status with the Economic and Social Council of the United Nations. As of 2010, over 2,000 environmental audits have been conducted by Supreme Audit Institutions (SAIs) from around the world. The INTOSAI Working Group on Environmental Auditing (INTOSAI WGEA) was established in 1992 with a mission to assist SAIs in acquiring a better understanding of the issues involved in environmental auditing, to facilitate the exchange of information and experience between SAIs and to publish guidelines and other information for their use.

Currently the INTOSAI WGEA has over 70 SAIs as members. Since it was established the INTOSAI WGEA has developed nearly 20 studies and guidelines giving an overview on emerging topics and/or giving guidance on how to audit different environmental issues, such as biodiversity, climate change, waste, water, etc. Additionally, several regional cooperative audits have been conducted and also a global coordinated audit on climate change with 14 participating SAIs all over the world. To share knowledge and experiences, to build a network of peers, and to influence the future direction, working group meetings are held every one and a half years.

Auditing MEAs

As mentioned earlier, auditing environmental issues is not different from auditing other areas of government activity. In recent years the number of environmental audits as well as topics covered has constantly been growing according to surveys on environmental auditing. The reasons that SAIs are seeing the environment as an important topic may include:

- more than ever, countries are facing challenges caused by poor management of environmental resources, which has a direct effect on economy and human health, and requires more public resources;
- the environment and its related issues, including harm to the environment, go beyond country borders and have affected political relationships between countries;
- a lack of resources to accommodate the growing human population is a challenge for a number of countries.

The focus of an audit, including timing and the audit criteria, is by best practice decided by SAIs themselves. If clear and straight forward policy, laws and regulations are implemented in a country, this leads to a relatively easy process to audit compliance with those policies and regulations. Naturally, this is not the case when the regulation is weak, unclear or not comprehensive enough.

It is up to each SAI to look for and decide on good audit criteria. Very often SAIs face difficulties

deciding on good criteria for performance audits. International cooperation might be a good solution – to look into worldwide best practices and international legislation, including multilateral environmental agreements. According to the surveys on environmental auditing, since 2003, more than a third of SAIs have used multilateral environmental agreements as a source of audit criteria to audit topics such as climate change, biodiversity, hazardous waste, ozone protection, wetlands, etc.

There are several ways to audit MEAs. If the country has signed an MEA, the most common approach is to evaluate how well the country has met the responsibilities and obligations under the MEA; how these responsibilities have been given effect by national legislation and governance. Some examples of different approaches to audit MEAs are described below.

Common approaches to auditing MEAs

- If a country is a Party to an MEA, the audit can consider whether the government has developed sufficient and appropriate domestic policy and procedures to meet the commitments in the MEA. This type of audit requires the auditor to find out what the commitments really are and how these commitments are implemented in the country's legislation and what are the governance mechanisms.
- When the domestic policy and procedures are in place, they should be a good source of criteria for evaluating if they actually are

implemented and enforced. The audit can consider whether the policy is implemented in the most efficient, economic, and effective manner. These types of audits can be more complicated as they involve the assessment whether the aims of the policy are met as well as whether the domestic policy actually serves the purpose (and commitments) of the MEA.

- Furthermore, if periodic reporting required under an MEA is not being done in a timely fashion, or if the information provided is not meeting the spirit and intent of the requirements, this may also be a subject of an audit. Validating the reporting material provided to international bodies is one way of drawing the legislature's attention to meeting the international commitments. In addition, the expectation has grown that such environmental reports should be a subject to an independent audit.
- If my country is not a Party to an MEA, then the MEA can still be a good source of audit criteria for the SAI. Many agreements can be referred as a best practice or a benchmark for better environmental governance.
- Lack of reliable information available regarding the status of implementation and/or enforcement of MEAs. Access to information might exist, but could be not relevant or sufficient. Collecting additional information and/or data by the SAIs is often not possible or reasonable

Auditing the implementation of Multilateral Environmental Agreements

and in general it is not the role of the SAI to do that. In these instances SAIs might choose to recommend improved reporting as well as data collection by the Government but will not be able to give relevant conclusions about the effectiveness of MEA implementation.

- In some cases, the language used in MEA could be interpreted in several ways. Phrases as "do as appropriate" or "in as far as possible" do not provide clear expectations for governments nor for auditors. This makes it challenging for SAIs to audit results and compliance.
- MEAs might not have very clear and tangible enforcement mechanisms in place. This makes it difficult for SAIs to prove the relevance of the implementation, other than against on global or regional environmental concern.
- Auditing MEAs might not be significant to a country by another means. For example, the environmental issues involved in an MEA may not be a serious concern to the country, the timing of such an audit would not be (politically) best, etc.

The value of auditing MEAs has proven to be twofold. First, the national parliaments and governments can use the audit reports, findings and recommendations to improve domestic actions, policies and tools. Second, through audit reports MEA secretariats have a good source of information for developing mechanisms that can aid the implementation as well as future development of MEAs.

The INTOSAI Working Group on Environmental Auditing (WGEA) has published guidance on audits of MEAs, including the Audit of International Environmental Accords (2001) and How SAIs may Cooperate on the Audit of International Environmental Accords (1998).

Cooperation among SAIs

One notable trend in environmental auditing that is gaining momentum is where several SAIs auditing an issue cooperatively. Border protected areas, shared bodies of water, transboundary air pollutants and multilateral environmental policy tools have played a large part in SAIs working more closely together. In fact, countries with numerous neighbours and trans-boundary issues are producing the majority of cooperative environmental audits. Benefits of cooperative audits for environmental auditors and policymakers include benchmarks for comparing country results, common reports that can be easily distributed internally and internationally, joint recommendations that may make it easier to resolve common issues, and the mutual exchange of methods. For example, eight SAIs conducted a cooperative audit of the Helsinki Convention, which addresses the transportation of hazardous waste in the Baltic Sea. This method was appropriate for this particular audit, because the objectives of this Convention were based on joint decisions and cooperation, and the signatory countries bordered the Baltic Sea.

SAIs also work cooperatively to build capacity for environmental audits.

Cooperative audits, especially those of MEAs, help auditors build knowledge, learn about auditing techniques and also compare audit findings with other countries. The INTOSAI WGEA published guidance for SAIs on how to conduct cooperative audits in 2007, emphasising the importance of cooperation and providing some practical suggestions on how SAIs can work together effectively.

Jurisdictional Limits of SAIs – Challenges and Considerations when Auditing MEAs

The extent to which SAIs can audit MEAs will depend on the SAI's mandate and on a country's government structure. Some SAIs have the mandate to audit national and subnational legislation relating to MEAs. For example, the SAI of India has the mandate to audit national, state and local legislation¹² while Canada's SAI's mandate focuses on federal legislation. The governmental structure of some states, particularly more centralised and/or smaller ones, may only have a single level of government allowing for their SAIs to audit the implementation of MEAs throughout a country's legislation. Furthermore, since MEAs are often needed to be implemented at the sub-national level as well as at the national level, the extent to which a SAI can audit the implementation of an MEA through the various levels of a country's government will vary.

An additional factor influencing the jurisdiction of a SAI is the extent to which a state has translated its obligation to an MEA into national legislation and policy. In other words, the SAI may have the challenge of auditing the implementation

of its country's domestic tools to adhere to the MEA at the national level; and/or auditing a government's compliance to a particular MEA at the international level. The question arises as to whether SAls can audit MEAs where their states have not yet adopted implementing legislation. This may be a matter of government policy, which the majority of SAls would not have the mandate to question.

Traditionally, the implementation of MEAs was audited only when respective governments had had the opportunity to implement them at the national level and to develop domestic policies to comply with them. However, some SAls are beginning to go a step forward from this strict audit criteria of only being able to audit national legislation derived from MEAs. Indeed, there are other criteria that can be used to determine which MEA to audit and how to audit them. These audit criteria can include: signing and/or ratification of the accord; signs of non-compliance of the accord; environmental risks underlying the accord; obligation to comply with the accord; strictness of an accord; as well as topicality and timeliness of audit reports (e.g. releasing audit reports in conjunction with international summits). Moreover, SAls may find it more important to audit an environmental issue of current importance to its country and then look at relevant MEAs that have been signed and/or ratified rather than first choosing to audit a particular MEA.

In terms of feasibility of formulating robust audit criteria relating to an MEA, there exists a spectrum according to whether a state has: not signed; signed; ratified; adopted domestic instruments to implement an MEA's objectives; and

Auditing the implementation of Multilateral Environmental Agreements whether it is reporting its results to an MEA Secretariat.

It is significantly easier to audit a state's implementation of an MEA when it has ratified it and is reporting on its results to an MEA Secretariat rather than to audit an MEA to which a state is still not formally a Party, although there are examples of countries auditing MEAs as Non-Parties. For example the United States of America has not ratified the Kyoto Protocol to the United Nations Framework Convention on Climate Change (UNFCCC), but to identify the key themes and lessons learned from the Emissions Trading Scheme (ETS), and the Kyoto Protocol's Clean Development Mechanism (CDM) that could influence decisionmaking in the United States, the SAI of the United States did a study on lessons learned from the European Union's ETS and CDM. There are instances where SAls can audit MEAs where their governments have not yet adopted implementing legislation. Indeed, some governments may have just recently ratified an MEA or not have had the resources or political will to institute national legislation, targets and/or strategies and other domestic instruments. By directly auditing a state's international commitment to an MEA, SAls can play an important role in assessing data gaps, compliance and effectiveness of MEAs. Additionally, SAls can provide information not previously reported to MEA Secretariats and make recommendations for improvement in the future.

In the case of the United Nations Framework Convention on Climate Change (UNFCCC), several of the above-mentioned audit criteria are relevant, and some audits have been undertaken

to assess whether national governments have complied with their international climate change obligations. For example, the SAI of Canada conducted a performance audit in 2006 to assess its government commitment to its Kyoto Protocol obligations even though Canada had not adopted its own national strategy. The audit revealed, inter alia, that Canada's government had yet to create an effective governance structure for managing its climate change activities. The SAI of Ukraine also conducted a performance audit in 2009 to assess its government's implementation of its Kyoto Protocol commitments. In the absence of adopted implementing legislation in the Ukraine that could have served as criteria, the SAI of Ukraine used as audit criteria the UNFCCC and the Kyoto Protocol

commitments to assess the government's response to climate change. These examples illustrate that some SAIs may be becoming more flexible in conducting audits beyond national legislative jurisdiction. However, regardless of a SAI's jurisdiction to audit the implementation of an MEA, the success of MEAs ultimately depends on action initiated at the national level.

** Summary of UNEP (United Nations Environmental Programme) Guideline for environmental auditors "Auditing the implementation of Multilateral Environmental Agreements"*

Adapted by Keida Muça, First Auditor, AI-SAI

EVENTS AND ACTIVITIES OF AL-SAI DURING SEPTEMBER- DECEMBER 2012

1. Al-SAI participated at the EUROSAI – OLACEFS Conference in Tbilisi, Georgia

The VII-th Conference of EUROSAI and OLACEFS organizations on “The Role of Supreme Audit Institutions in the Governance of the Public Sector”, was



held in Tbilisi, Georgia, on September 17-18, 2012. A delegation of Al-SAI, headed by the Chairman, Mr. Bujar Leskaj, attended the Conference. The participants of this conference were representatives of thirty eight countries members of EUROSAI and OLACEFS. The Conference' work was focused on two main issues: on increasing the credibility of stakeholders through auditing of integrity and managerial accountability; on the reform of public finance management.

Al-SAI Chairman, Mr. Leskaj held several meetings with fellow homologues of participating SAI-s, such as with Dr. Igor Šoltes, President of the Slovenian Court of Audit, Mr. Jacek Jezierski, President of the Polish Supreme Audit Office (NIK), Dr. Recai Akyel, President of the Turkish Court of Accounts and many others. The main topics of the meetings were the progress of the already existing cooperation



agreements with many of these countries and the further enlargement and strengthening of these relations, which are aimed to promote the exchanging of expertise and capacity building within the ALSAI, through training courses on the performance audit, compliance audit and certification of financial statements.

The fellow homologues of Slovenia, Poland and Turkey expressed their prompt support for further capacity building of AI-SAI auditors. At the conclusion of the Conference' work, the EUROSAI and OLACEFS released a Joint Declaration, in which, amongst other things, is stated that: *"Both organizations encourage the spreading of principles of management accountability, transparency and integrity. They also encourage audit cooperation aimed to promote the further increase of efficiency and effectiveness in the management of public funds on behalf of the citizens."*

2. AI-SAI submitted to the Parliamentary Committee on Economy and Finances the Annual Report on the Implementation of the 2011 State Budget

AI-SAI Chairman, Mr. Bujar Leskaj submitted to the Parliamentary Committee on Economy and Finances the Annual Report on the Implementation of the 2011 State Budget on the 9th of October 2012.

In his speech, he outlined the main findings of the Annual Report and also provided the Committee with a set of recommendations, in order to improve the Preparatory Work on the Drafting of the 2013 State Budget Report. On the other

hand, the Supreme State Audit positively assessed the work already carried out by the Government. Particularly, it appraised the work carried out by the Ministry of Finances in the further reinforcement of the reforms undertaken for an effective management of public finances and also for the preservation of the sustainability of macroeconomic and fiscal indicators.

The key recommendation of the Supreme State Audit consisted on the drafting of an Action Plan on Future Constitutional Amendments within the following two years. The proposals on such constitutional amendments should be aimed to determine that the Total Public Debt of the country may never overpass the limit of 60% of the GDP.

The Supreme State Audit recommended many other actions that need to be taken, in order to improve the Preparatory Work on the Annual Report and its further implementation in the following areas: guaranteed debt; fund management of public expenditure; contingency fund; management of revenues from taxes and customs; local government budget; financial and audit management; and surveillance of internal audit.

At the end of the meeting, the member deputies of the Committee on Economy and Finances raised many questions for the Minister of Finance, Mr. Ridvan Bode, on specific issues of the Annual Report.

3. A Group of AI-SAI auditors participated at 10th Annual EUROSAI-WGEA Meeting

On the 22nd – 25th October 2012, in Cyprus took place the 10th Annual EUROSAI-WGEA Meeting on Sustainable Development and Use of Data in

Environmental Auditing. A group of AI-SAI auditors composed of Ms. Mimoza Lloji, Chief Auditor, Ms. Keida Muça, Auditor, Ms. Ermira Vojka, Auditor and Ms. Valentina Limaj, Statistics Specialist participated at this meeting.

The event was focused on three main themes:

1. Sustainable Development Audit
2. Usage of Data on Environmental Auditing
3. Sharing of Information and Experiences among SAI States through Joint Audits.

The theme on Sustainable Development Audit addressed the following issues:

- Conduct of sustainable audits;
- Auditors role in improving the performance of government;
- The purpose of these audits and the methods used;
- The need to improve these methods in the future challenges and problems encountered during the fieldwork;
- The available legal framework, findings from audits;
- The recommendations given for improvement;
- Lessons learned.

The theme of Environmental Data Audit addressed the following issues:

- Insufficiency and importance of environmental data reliability assessment of surface water pollution;

- Practical experience in the audit field work and challenges;
- Audit methods, findings and conclusions;
- Growth of audit costs aiming to increase the volume and reliability of environmental data obtained during the audit;
- Risk of an audit failure as a result of the reliability of data made available. The theme on sharing information and experience between SAI States through joint audits addressed the following issues:
 - Joint audit on climate change adaptation. In this audit have participated the SAI of Austria, Bulgaria, Cyprus, Malta, Netherlands, Norway, Russia, Ukraine and the European Court of Auditors. The project manager is the WGEA Secretariat. The project aims to contribute with basic knowledge about climate change to policy makers in various fields, as well as other interested stakeholders.
 - Joint audit on shipping waste. The SAI's from Bulgaria, Greece, Hungary, Ireland, Norway, Poland, Slovenia and the Netherlands participated in this audit, by carrying out joint audits about strengthening the regulation on the transport of waste in the European Union.
 - Joint audit on Emissions Trading of CO₂ in the atmosphere, where Norway and Denmark are the coordinators of the audit to which have contributed Finland, Latvia, Lithuania, Poland and Sweden.

- Joint Audit Arctic Council, whose participants are the SAI of Denmark, Norway, Russia, Sweden, United States of America, Canada, Finland and Iceland and the coordinator SAI are Norway and Russia. The purpose of the audit is to describe the environmental and economic challenges and opportunities in the Arctic.
- Reporting of activities from AFROSAI WGEA, etc.

During the meeting, the group sessions were organized on the contributions brought from all participants, in relation to the themes and presentations of the meeting. The AI-SAI participants proved to be active in giving opinions about their audit experiences, challenges and the importance for AI-SAI to participate in joint audits.

4. President Bujar Nishani met with the AI-SAI Chairman

The President of the Republic of Albania, Mr. Bujar Nishani met in his office the AI-SAI Chairman, Mr. Bujar Leskaj. The President appraised the reforms



undertaken lately by the Chairman, Mr. Bujar Leskaj and the work already carried out by the institution.

The head of the Albanian State expressed his appreciation for AI-SAI as a main State mechanism of monitoring and controlling over financial and legal activities of other State institutions.

Mr. Leskaj informed President Nishani about the latest AI-SAI reports and about the engagement of the institution for a more transparent and professional work in its audits and in the tracking of abusive and corruptive cases. He also stressed out the importance of coordination with all other law enforcement institutions that AI-SAI is carrying out through cooperation agreements.

President Nishani encouraged AI-SAI Chairman to look for a closer cooperation with the Office of Attorney General in order to better counteract against all illegal and corruptive activities.

In this regard, President Nishani appraised the vision of Mr. Leskaj for the future fulfillment of institutions' constitutional mission.

Note: The information about the meeting of the ALSAI Chairman, Mr. Bujar Leskaj, with the President of the Republic Mr. Bujar Nishani has been taken from the Official Homepage of the President: <http://president.al>.

5. Four AI-SAI Auditors are about to gain the IDI Certification on ISSAI Standards

The IDI (Institute of Development Initiative) is a non-profit organization that operates as part of INTOSAI for the capacity building of the members of this organization.

The IDI aims to improve capacity building in all SAI-s of developing countries, members of INTOSAI, through a variety of development programs whose scope is to meet new and existing needs of the SAI-s. The IDI also focuses on increasing staff abilities through training, knowledge sharing and capacity building, because these are the essential constituents needed in order to better transparency, accountability and best practices of governance in the public sector. The IDI strongly believes that the SAI-s can play a leading role in the effective realization of audit procedures.

IDI's key target institutions are the SAI-s of developing countries. More than 2/3 of the INSTOSAI-s members fall into this category. For this reason the IDI cooperates on a multilateral basis with all seven INTOSAI Regional Working Groups and their Training Centers.

The implementation of the ISSAI 3i Program has been carried out by the IDI in order to further support the ISSAI Policy on the matter. The ISSAI 3i Program has begun in 2012 in the five INTOSAI English speaking Regional Working Groups.

The ISSAI Certification Programs are a part of the implementation process of the ISSAI 3i Program as a whole. In fact, the three programs of Certification on ISSAI Standards are:

1. ISSAI Certification Program on Financial Audit
2. ISSAI Certification Program on Performance Audit
3. ISSAI Certification Program on Compliance Audit.

Four ALSAI auditors have successfully passed the on line test and earned the right to follow the Certification Programs. The names of the ALSAI-s auditors involved in the Certification Program are:

Mrs. Elfrida Agolli
Mr. Alfred Thoma
Mrs. Marjola Lleshi
Mrs. Elfrida Tarku

6. AI-SAI hosted a series of roundtable meetings on the Draft Amendments for its Organic Law

AI-SAI, on the 5th, 6th and 7th November 2012, hosted a series of roundtable meetings with legal experts, lawyers, and professors of the Faculty of Law;



accountants and academics in the field of public finance and recognized audit experts; journalists and media representatives; as well as representatives from civil society and NGOs, in order to discuss and present their opinions regarding the draft amendments prepared by the AI-SAI for its Organic Law no. 8270 of December 27, 1997.

In order to provide the AI-SAI with technical and legal assistance, the meetings were also attended by the Director of Public

Internal Financial Control Unit in the Directorate General of Budget (DG-Budget) of the European Commission, Mr. Robert Gielisse.

The issues addressed in these amendments were considered by the participants important to the further strengthening of institution's independence and modernization in accordance with the requirements of INTOSAI standards.

Amongst the most discussed issues were those related to the ALSAI's audit activity, its economic independence, its rights to free access to auditee's documentation, publication of audit reports and public transparency, cooperation with internal audit, the right to take domestic or foreign external experts, as well as certification of ALSAI auditors and their legal status.



These amendments discipline the institutional independence of the ALSAI by providing a modern conception of its rights and duties according to INTOSAI standards; increasing the level of implementation of its recommendations and increasing administrative capacity; certification of auditors; specifying the right of the ALSAI to audit programs developed with funds allocated by the

EU for Albania and the right to certify the financial accounts; and explicitly stating in the law more coherent forms of performance audit and IT audit, widely used by our institution and experienced modern counterparts.



The suggestions and opinions expressed in these meeting, after an internal review and reconsideration will be included in the final version of the draft law. These amendments will be sent as well to the Directorate General of Budget (DG Budget) of the European Commission, before the draft amendments of the ALSAI organic law are submitted to Parliament for the final approval.

These legal improvements are the result of the continuous requests of the EU Progress Reports for the years 2009, 2010, 2011 and 2012. They have been also strongly emphasized in the conclusions of the EU-Albania Subcommittee on Economic and Financial Affairs on October 26th, 2012, where it is stated that:

"The European Commission welcomed the ALSAI draft law, which is in accordance with applicable international standards. DG Budget will provide the technical advice required in early November to

assist the ALSAI in the completion of the review process, before the parliamentary discussion of the draft law begins by the end of November. Albania will report on developments related to the adoption of ALSAI organic law by the Council of Ministers and the Parliament, where a majority of 3/5 is required for the approval. The Commission stressed out the need for enhancement of the implementation of the measures proposed by the ALSAI and the need for qualitative improvement in the preparation of the files to be sent to the Attorney General. The Commission also pointed out the need to increase human resources for the ALSAI”.

7. AI-SAI and the Turkish Court of Accounts signed a Cooperation Agreement

The ALSAI Chairman, Dr. Bujar Leskaj and his fellow homologue of the Turkish Court of Accounts, As. Prof. Dr. Recai Akyel, have signed on November 16, 2012 in Ankara, Turkey a Cooperation Agreement.



This Agreement has been drafted in accordance with the basic principles of mutual respect, trust and bilateral cooperation of the INTOSAI and EUROSAI standards, under the motto “Experientia mutua omnibus prodest”. Furthermore, in the Lima Declaration it is strongly



emphasized that the international exchange of information and expertise is the best way to help the Supreme Audit Institutions to carry out their constitutional duties.

This particular Agreement has a significant meaning for the ALSAI, since the Turkish Court of Accounts is one of the most developed audit institutions in Europe.

Amongst other things, this Agreement provides for mutual support on financial, compliance and performance audit, as well as on the certification of financial statements.

On December 2012, a group of 15 ALSAI auditors were trained on performance audit in Ankara at the Turkish Court of Accounts. There will also be a series of trainings in Turkey during all 2013.

8. The ALSAI Chairman, Mr. Bujar Leskaj met with the distinguished Albanologist Mathieu Aref

On November 20th, 2012 at the ALSAI premises, Mr. Bujar Leskaj held a meeting with the distinguished Albanologue Mathieu Aref (Arif Mati).

On January 2nd, 2012, after 4 years of research work at the Ancient and Medieval

History Department of the University of Sorbonne (University of Paris IV), in Paris, France, Mr. Mathieu Aref defended his doctoral thesis on the topic: "Studies and Research on the Pelasgians at the Origins of Greek Civilization." This PhD thesis was followed by the publication in French of two books on the matter. The books, which have also been translated



in Albanian are: "Albania: The Incredible Odyssey of a Pre Hellenic Population ", Paris 2003, Tirana, 2007; "Mycenae = Pelasgians, Greece, Solving of an Enigma", Paris 2004, Tirana, 2008.

Mr. Arif Mati was born in Cairo (Egypt) to parents from Mat, Albanian members of the then colony of Egypt. After the overthrow of King Farouk, the last of representatives from the Albanian dynasty that ruled Egypt and Sudan, the Albanian colony began to leave Egypt.

Mr. Arif Mati and his family arrived in France in 1961. He still lives there and develops his work and his research activity about the Albanian language and today's Albanians connection with Pelasgians population, demystifying history and throwing light on the Pre-Hellenic Age, which has often been described by historians as a dark and uncovered period.

In this meeting, was present the distinguished scholar and editor Mr. Ndriçim Kulla, who bestowed on Mr. Leskaj his newly published album entitled "100 Years of Independence".

9. EU Ambassador in Albania meets with the AI-SAI Chairman: Increasing Management Accountability of Public Structures

The Ambassador of the European Union in Albania, Mr. Ettore Sequi met with the AI-SAI Chairman, Mr. Bujar Leskaj on a work meeting. Mr. Leskaj and the Ambassador discussed about the EU 2012 Progress Report and the highest consideration the ALSAI staff is showing about the recommendations on external audit in it. He exposed the work the institution is already carrying out in order to implement these recommendations. Mr. Leskaj also stressed out the importance of two key challenges of the AI-SAI for this matter: the modernization



of the institutions and the strengthening of the fight against corruption. The AI-SAI Chairman mentioned that to date the compulsory training days for auditors have been increased to six times, compared to those of the previous year. The number

of criminal charges risen for the January to October 2012 period is 1 and ½ times higher than the number of charges risen on the same period of the previous year.

Ambassador Sequi appraised the improvements the AI-SAI has put into practice and also underlined the importance of the institution's role in increasing management accountability of public structures, as well as in the fight against corruption. For these reasons, the EU delegation is planning to provide with further support the strengthening of audit procedures in Albania with the help of the Instruments for Pre-Accession Assistance (IPA).

Mr. Leskaj, on his part, further emphasized his institution's will and particular commitment to fulfill the constitutional obligations in accordance with the requirements set out in the INTOSAI standards.

Mr. Sequi, on the other hand, suggested that the accomplishments, the findings and the recommendations of the AI-SAI should be wide spread to the public and to all Albanian institutions who are in continuous contact with the UE structures whose influence is significant to the integration process.

Ambassador Sequi, in near future, will visit the AI-SAI headquarters in order to be better acquainted with the work and the reforms undertaken by the institution.

10. Signature of a Cooperation Agreement between AI-SAI and the Croatian National Audit Office

On November 27th, in Vlora on the occasion of the celebrations for the 100th Anniversary of Albanian Independence,

Mr. Bujar Leskaj, Chairman of AI-SAI and Mr. Ivan Klešić, General Auditor of the Croatian National Audit Office, signed a Cooperation Agreement.



The agreement was negotiated and drafted in accordance with the principles of mutual respect, trust and cooperation of the International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) and the European Organization of Supreme Audit Institutions (EUROSAI), under the motto "Experientia Mutua Omnibus Prodest".

It contemplates the exchange of lessons learned from audit activity, the training and advising of auditors on audit methods, the usage of experience gained by others as a basis for enhancing the effectiveness and efficiency of the audit.

This document has a significant relevance for AI-SAI, because the Croatian National Audit Office is a developed SAI in the region and in Europe as well.

Thanks to the support provided by the agreement, the AI-SAI and the Croatian National Audit Office will exchange experience in performance, financial, compliance auditing and information technology, as well as on the certification of financial statements.

At the signature of the Cooperation Agreement were present the delegations of the Slovenian, Kosovo and Turkish SAI-s, which honored AI-SAI with their presence on the occasion of the celebrations of the 100th Anniversary of Albania's Independence.

11. AI-SAI partners participate in the celebrations of the 100th Anniversary of Albania's Independence

At the invitation of the Chairman of AI-SAI, delegations from supreme audit institutions of Slovenia, Croatia, Kosovo and Turkey took part in the celebrations



of the 100th Anniversary of Independence of Albania, led respectively by Dr. Igor Šoltes, President of the Court of Auditors of Slovenia, Mr. Ivan Klešić, Audit-General of the National Audit Office of Croatia, Mr. Lars Lage Olofsson, Auditor General

of Kosovo and Mr. Hikmet Cavia Erdogan, Senior Member of the Chamber of the Turkish Court of Accounts. Among the most important and impressive events in which AI-SAI's guests participated in the



city of Vlora was the inauguration of the statue of Ismail Kamal in the presence of local and national authorities present there to honor the memory of prominent Albanian patriot. AI-SAI counterparts delegations also visited the Museum of Independence, took part in the Albanian Nationwide Folklore Festival and visited

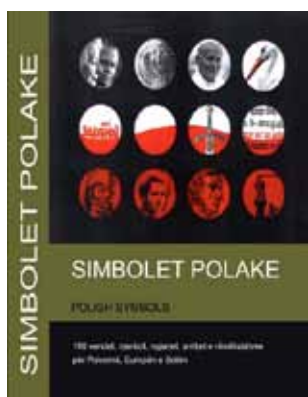


the exhibition of the known local painter Mr. Nestor Jonuzi. A special dinner was

organized for the delegations, attended by the local folk group “Çipini» with songs selected from polyphonic repertoire of the province of Vlora. On Independence Day, 28 November 2012, SAI counterparts were invited by the President of the Republic, Mr. Bujar Nishani in the Flag Raising Ceremony on Flag Square in Vlore, and in a Jubilee dinner organized in Tirana on the same day.

12. “Dedicated to Polish NIK”

The translation of the publication “Polish symbols” (Polskie Symbole) of the Publishing House MULTICO Oficyna Wydawnicza was prepared by a working group (Mr. Bujar Leskaj, Mr. Kozma Kondakçiu, Mr. Florion Bregasi, Ms. Luljeta Nano, Mr. Edvin Stefani, Ms Keida Muça, Ms Evis Kreshpaj, Ms. Dalina Demi, Ms. Oljana Ifti, Ms. Ermira Vojka, Ms. Alkida Llakaj, Mr. Marvin Karalli, Ms Redina Karapici, Ms. Xhuljeta Çelaj, Mr. Zamir Kurushi) of AI-SAI.



This translation is a dedication to the Polish people and their pride for their national identity. It is also an expression of the feelings of sympathy and respect that Albanians have toward the Polish people

who are such peace-loving people and have made a lot of sacrifices in their history for their freedom and independence.

At the same time, it is a sign of friendship, respect and gratitude of AI-SAI and especially of AI-SAI Chairman Mr. Bujar Leskaj to the National Audit Office of Poland (NIK) and its President, Mr. Jacek Jezierski, a supreme audit personality and friend of Albania and of AI-SAI.

This translation in Albanian of 100 countries, people and achievements important for Poland, Europe and the world is addressed to AI-SAI auditors, but also to all Albanians who are fond of Poland and the Polish people. It is available on the web site of the AI-SAI, but will soon be published in the form of a printed book, after obtaining copyright in Poland.

13. AI-SAI conducts its first Annual Scientific Conference

On December 28th, 2012, the AI-SAI organized the first Annual Scientific Conference whose topic



was: “87 years of the AI-SAI during the 100 years of the Albanian State”.

This was the first conference of its kind for our institution, in which it was discussed about the history and the work of all persons who have contributed to its rise



and progress in different periods of time. The Conference brought to the attention, among other things, the fact that the history of Albania is not only the act of its foundation, but also the result of the work of those hundreds of men and women who contributed to the consolidation of the Albanian State and its institutions.

In his opening speech, Al-SAI Chairman, Dr. Bujar Leskaj, pointed out that: "We should let the historical memory of our institution lead us in raising the awareness and responsibility to our role and to the challenges that lay ahead us. We should also appraise the significant contribution our predecessors have given to this institution, particularly in the 1924-1944 period of our State, such as Kol Thaçi, Lac Gera, Llambi Aleksi, Lame Kareco, Eqerem Libohova, Xhafer Ypi, Rrok Gera, Fejzi Alizoti, Izedin Beshiri and many others." On this occasion, Mr. Leskaj presented to all participants the first copy of the book "History of Al-SAI 1925-2012", written by a group of the Al-SAI staff, in

collaboration with Albanian historians. The Al-SAI Annual Scientific Conference will be an annual event, and will serve as a forum to present the scientific views on supreme audit procedures in Albania, in joint cooperation with foreign experience developed in European countries and based on the positive experience accumulated.

The conference continued with the greetings of the guests: the parliamentarian Mr. Kosta Barka, the former ALSAI president Mr. Mustafa Kërçuku,

Prof. Dr. Lindita Lati, Chairwoman of the Competition Authority (ACA), Prof. Dr. Jorgji Bollano, President of the National Accounting Council (NAC), Mr. Sazan Guri, President of the Institute "G & G Group", Ms. Blerta Selenica director of the Department of Public Administration (DPA), MS. Klodiana Cankja, director of the Public Procurement Agency (PPA) and the director of the Institute of Chartered Auditors (IEKA), Prof. Dr. Hysen Cela, who stressed the importance of cooperation between their institutions and the ALSAI. The conference was followed by the discussion of Mr. Robert Gjini, Director General of the ALSAI, which emphasized the gradual increase in demand for professional standards during the audit work in the last 20 years. In her speech, the Director General, Ms. Helga Vukaj, focused on one of the pillars that consolidates and strengthens the institution's constitutional activity, namely the legal guarantees that must meet the audit process. While Dr. Reinald Muça, Director of Performance Department,

lectured on a new philosophy of managing the institution, integrating modern audit procedures with different perspectives and methods.

In the years to come, the annual conference of the AI-SAI will deepen its scientific character, aiming to contribute to its transformation into a modern institution of public audit, based on INTOSAI standards and on the experiences of international counterpart institutions, but also on the experience of many years of the institution itself. This is one of the tasks set out by the EU for the full integration of Albania, to conduct audit activities in accordance with the INTOSAI standards. The Second Annual Scientific Conference in 2013 will be held in October or November with international partners, such as supreme audit institutions of Poland, Slovenia, Turkey, Kosovo, Croatia, etc.

The conference continued with Dr. Leskaj illustrating the AI-SAI Development Strategy 2013-2016, prepared with the assistance of SIGMA experts and in accordance with the directions of the EUROSAT Strategic Plan 2011-2017, which are: capacity building, strengthening and enforcement of professional standards, exchange of experience in auditing and beyond, promoting good governance and the development of communication and cooperation with other activists. In addition to these objectives, and in accordance with public expectations, the ALSAI has as a key strategic objective the strengthening of its role as an anti-corruption institution in order to ensure good governance.

14. AI-SAI signed cooperation agreements with local important partners

On December 28, 2012, AI-SAI as signed cooperation agreements with the Public Procurement Agency, the Department of Public Administration, the Institute of Chartered Auditors (IEKA), the National Accounting Council and the Institute "G & G Group".

AI-SAI is under deep reform and these agreements are essential to the institution, as the collaboration with professional partners orients it better toward future



The Director of the Public Procurement Agency (PPA), Mrs. Klodiana Cankja and the ALSAI Chairman, Dr. Bujar Leskaj, during the signature of the Cooperation Agreement, Tirana, on 28 December 2012



Mrs. Blerta Selenica, Director of DoPA's and the ALSAI Chairman, Dr. Bujar Leskaj during the signature of the Cooperation Agreement Tirana, on 28 December 2012



Prof. Dr. Jorgji Bolano and the ALSAI Chairman, Dr. Bujar Leskaj, during the signature of the Cooperation Agreement. Tirana, on 28 December 2012



Prof. As. Dr. Hysen Cela, Chairman of IAEA and Dr. Bujar Leskaj, Chairman of the ALSAI during the signature of the Cooperation Agreement Tirana, on 28 December 2012



Prof. As. Sazan Guri, the Managing Director of the "G & G Group" Institute and the ALSAI Chairman, Dr. Bujar Leskaj, during the signature of the Cooperation Agreement, Tirana, on 28 December 2012

challenges, such as the modernization of the institution, the certification of its auditors and the deepening of the war against corruption and its prevention.

AI-SAI Training Events

The signed cooperation agreements with some of the counterparts SAIs (with the Slovenian Court of Audit, the National Audit Office of Poland, the Turkish Court of Accounts and the National Audit Office of Croatia) gave the first results during 2012 as follows:

- At the Court of Audit of Slovenia, on 15-19 October, with subject "Performance Audit", attended by 9 auditors
- In Poland's National Audit Office (NIK), on with subject 26 November -1 December on "Financial Audit", attended by 16 auditors
- In the Turkish Court of Accounts, on 17-21 December with subject "Performance Audit", attended by 15 auditors

AI-SAI continued its successful cooperation with SIGMA and trainings were carried out as follows:

- On September 24-25, "Performance Audit" for managers, which was attended by 13 leaders
- On September 26-28, "Performance Audit" for auditors, which was attended by 25 employees
- On October 22-24, "Financial and Compliance Audit" which was attended by 22 auditors
- On December 10-12, "IT Audit" which was attended by 15 employee.

AI-SAI publications during September-December 2012

AI-SAI has conducted several publications in this period, following the series of his publications:

- Scientific magazine “Public Audit”, No.1
- Scientific magazine “Public Audit”, No.2
- EUROSAI (the European Supreme Audit Institutions)
- INTOSAI Auditing Standards (ISSAI)
- AI-SAI History (1925-2012)



EMISSIONS TRADING TO LIMIT CLIMATE CHANGE: DOES IT WORK?

Tradable-permit system in which a greenhouse gases emitter (firm or country under obligation to limit its total air pollution emissions to a specified level) can buy/sell permission to emit a certain amount of emissions from/to other emitters (who are below/above their limit).

Adapted by Keida Muça

Definition of emissions trading

Tradable-permit system in which a greenhouse gases emitter (firm or country under obligation to limit its total air pollution emissions to a specified level) can buy/sell permission to emit a certain amount of emissions from/to other emitters (who are below/above their limit). The market price of these permits (called 'pollution credits') reflects the marginal cost of emission reduction and gives an emitter the incentive to install and manage a cost effective pollution control system as an income producing asset.

The Nordic-Baltic-Polish cooperative audit

The Nordic–Baltic–Polish cooperative audit on emissions trading was performed in 2012 and involved the Supreme Audit Institutions (SAIs) of Denmark, Finland, Latvia, Lithuania, Norway, Poland and Sweden. The report builds on 13 individual national audit reports.

The aim of the cooperative audit was to assess:

- the effectiveness of the EU Emissions Trading System (EU ETS) in reducing;
- national greenhouse gas emissions or fostering technology development;

- the proper functioning of the EU ETS: national registries, greenhouse gas emissions;
- permits and emissions reporting;
- the implementation and administration of Clean Development Mechanism (CDM);
- and Joint Implementation (JI) programmes.

Audit methods

Cooperative audit: The overall findings, conclusions and recommendations as well as the case studies in this report are based on the SAIs' answers to a set of common audit questions and on the national audit abstracts.

National audits: The national audits' approaches, including audit criteria, methodology, quality control and publication of the national results, have been carried out in accordance with the countries' standard procedures. The audit criteria applied in the national audits are based on national criteria, EU legislation and international commitments. The

actual criteria used can vary from audit to audit. Standard auditing methodologies like interviews, document analysis, spot checks and questionnaires have been applied.

The audit has focused on the first commitment period of the Kyoto protocol and the second phase of the EU ETS, i.e. 2008–2012.

- All partner countries to the audit except Finland have audited effectiveness in terms of either emissions target achievement or emissions trading as a means to achieving the target.
- Registry systems were audited by Denmark, Latvia, Lithuania, Norway and Poland and emissions reporting by Latvia, Lithuania, Norway and Poland.
- The implementation and administration of CDM and JI programmes were audited by all partner countries, except Latvia⁶. Denmark only audited the contribution in the form of credits from CDM/JI projects.

Table 1: Partner countries' audits

	Denmark	Finland	Latvia	Lithuania	Norway	Poland	Sweden
National targets / Kyoto Protocol	2012		2011		2010	2009 2012	2009
Effectiveness of emissions trading	2012		2011	2008 2012	2010	2009 2012	2012
Implementation and administration of CDM/ JI programmes		2009 + follow up in 2011		2012	2010	2012	2011
Emissions reporting and registries	2011		2011	2012	2012	2009 2012	
No. of reports	2	1	1	2	2	2	3

There are clear indications from the cooperative audit that the emissions limitation targets adopted in the Kyoto Protocol or through the EU Burden Sharing Agreement are likely to be met in all seven countries by the end of the first Kyoto Protocol commitment period (end of 2012). The countries have implemented the EU ETS in line with the current EU legislation and the provisions under the UNFCCC. However, the effectiveness of the system in reducing emissions is a major challenge. For the Nordic countries the EU ETS provided little incentive for long-term reductions in CO₂ emissions as allowance prices have been low due to a general surplus of allowances in the system during the period 2008–2012. Taking into account the slower economic growth than expected, emissions trading did not provide a strong market mechanism that has raised the costs of emissions related to production and given a competitive advantage to cleaner production.

The audits for Latvia, Lithuania and Poland have shown that emissions have increased at a slower pace than economic growth. However, in this audit it has not been possible to measure whether this can be attributed to the effectiveness of the EU ETS.

The EU ETS has been complicated to put into place, but overall the system has been properly implemented. Verification procedures for operators' monitoring and reporting of emissions are in place. However, the data security of the national registries has been challenged by fraudsters. Major concerns relating to IT security have been addressed through national initiatives and system changes.

The recent centralization of the registry is expected to strengthen security further.

There have been major cases related to cross-border VAT fraud in trading allowances. These were caused by lack of a proper verification of the identity of individuals and by criminals who were abusing normal VAT reimbursement procedures, which challenges the credibility of the system and results in a loss of state income. Some countries have introduced temporary measures against VAT fraud in trading allowances, but a long-term and more comprehensive solution is still to be established.

Based on these conclusions, we recommend consideration of the following:

- In order to ensure adequate incentives for long-term reductions of emissions, it should be ensured that instruments are in place and used to limit any excessive amounts of allowances/credits for the next emissions trading period.
- Governments should consider making full use of their discretionary power provided by EU legislation to improve the effectiveness of the system.
- Vigilance is still needed in the area of VAT fraud, and cooperation between tax authorities and EU ETS administrators, as well as cross-border cooperation remains important.
- To speed up the project process, simplifying procedures for CDM

projects should be considered, without giving up the strict requirements for control and verification. It is also important that the buyer countries conduct proper risk analyses in order to detect and handle problems at an early stage.

** Summary of the Nordic-Baltic-Polish cooperative audit report: "Emissions trading to limit climate change: Does it work?", 2012*

Adapted by Keida Muça, First Auditor,
AI-SAI

EUROPEAN UNION ASSISTANCE TO KOSOVO RELATED TO THE RULE OF LAW*

CONCLUSIONS AND RECOMMENDATIONS

CONCLUSIONS

102. The audit found that EU assistance to Kosovo in the field of the rule of law has not been sufficiently effective. Assistance has made only a modest contribution to building the capacity of the Kosovo police and little progress has been made in the fight against organized crime. In the judicial sector assistance has been useful but the judiciary continues to suffer from political interference, inefficiency and a lack of transparency and enforcement. EU interventions have had only limited results in tackling corruption which continues to prevail in many areas. Most progress was made in the area of customs. There has been almost no progress in establishing the rule of law in the north of Kosovo. Overall, sustainability of results which have been achieved by the assistance is threatened by a lack of political will, weak financial capacity and the limited influence of civil society.

103. In the first place, the limited effectiveness of EU assistance can be explained by the specific circumstances of Kosovo: the low starting point at independence for building up the rule of law and the insufficient priority accorded by the new Kosovo authorities to the rule of law agenda. In addition, the absence of a common EU position over the recognition of Kosovo has jeopardized the incentive of EU accession.

104. Nevertheless, the audit found there were significant areas where better management by the EEAS and Commission could have made EU assistance more effective. This is notwithstanding the improvements which they have introduced during the period audited.

105. The respective objectives and roles of Commission and EULEX capacity building activities were not adequately assessed and benchmarked during the planning stage of the EULEX mission. EU internal security objectives relating to Kosovo have not been sufficiently coordinated EU external policy objectives for Kosovo.

106. Coordination between the Commission and CSDP operations has been a major challenge. Programming and procurement procedures remain an obstacle to effective cooperation. The EU has not established an exit strategy which would entail the Commission taking over EULEX's capacity building functions. Since 2012 the EU SR is playing a greater role in ensuring coordination but could still be better integrated into the management of the CSDP operations. Overall donor coordination in Kosovo has been hindered by the limited capacity of the Kosovo authorities to assume leadership. EU and US bodies in Kosovo should strengthen their coordination where possible.

107. Although EULEX is by far the largest CSDP mission ever, its effectiveness in strengthening the rule of law has been reduced by human resource constraints. Member States have not seconded sufficient staff to EULEX. Moreover, staff are often seconded for too short periods and without the necessary capacity building skills. EULEX has also been handicapped by not having a legal personality.

108. The number of EUO staff allocated to supervising Commission support to the rule of law does not reflect the importance of this area. Despite this, IPA projects were generally adequately managed

109. The EEAS and Commission have made insufficient use of policy dialogue and conditions, alongside the assistance provided, to help achieve EU rule of law objectives in Kosovo. The recent introduction of a political level 'Structured Rule of Law Dialogue' and a visa liberalization roadmap could be significant steps forward in this respect.

RECOMMENDATIONS

REKOMANDATION 1

The Council and Commission should ensure rule of law objectives for Kosovo are linked to concrete benchmarks against which progress can be assessed and take into account EU internal security objectives.

REKOMANDATION 2

The EEAS and Commission to improve their coordination should review Commission programming and procurement procedures to ensure they are responsive to EULEX's operational needs, and prepare an exit strategy for EULEX which would entail the Commission taking over EULEX's capacity building functions.

REKOMANDATION 3

The EEAS should work with the Member States to ensure that future CSDP missions operate with the full authorized number of staff and that they are deployed for the necessary time period and have the appropriate skills to be effective.

REKOMANDATION 4

The Council and Commission should ensure that future CSDP missions have a legal personality.

This Report was adopted by Chamber III, headed by Mr Karel PINXTEN, Member of the Court of Auditors, in Luxembourg at its meeting of 16 October 2012.

REKOMANDATION 5

The EEAS and Commission should ensure that the allocation of staff in the EU Office in Pristina to managing rule of law support reflects the high priority given by the EU to this area.

For the Court of Auditors

Vitor Manuel da SILVA CALDEIRA

President

** European Court of Auditors, Special Report No. 18/2012*

REKOMANDATION 6

The Council, the EEAS and the Commission should ensure that their policy dialogues with Kosovo focus particularly on strengthening the rule of law and are linked to incentives and priority conditions.

EUROPEAN COURT OF ACCOUNTS

Since the Treaty of Maastricht the European Court of Auditors has been recognized as one of the five institutions of the European Communities. The other institutions are: the European Parliament, the Council of the European Union, the European Commission and the Court of Justice of the European Communities.

Historical background to the European Court of Auditors

Since the Treaty of Maastricht the European Court of Auditors has been recognized as one of the five institutions of the European Communities. The other institutions are: the European Parliament, the Council of the European Union, the European Commission and the Court of Justice of the European Communities.

Under the constitutional systems of modern States the auditing function is generally considered to be one of the elements ensuring that the activities of the public sector are conducted democratically. It normally takes two separate but complementary forms, known respectively as internal control and external auditing. Public-sector

financial management cannot do without appropriate external auditing.

The setting-up of the European Court of Auditors followed this same reasoning and coincided with two particularly important events, i.e. the extension of the European Parliament's powers in the area of budgetary control and the full financing of the European Union's budget by own resources.

In view of these changes and the increase in the European Parliament's powers in the area of the implementation of the budget, it was essential that a qualitative change be made to the external auditing of the budget.

Thus, at the initiative of Mr Heinrich Aigner, the President of the European

Parliament's Budgetary Control Committee, who since 1973 had strongly argued the case for a Community-level external audit body, the European Court of Auditors was established by the Treaty of Brussels of 22 July 1975. The Court started operating as an external Community audit body in October 1977, with its headquarters in Luxembourg.

The European Court of Auditors was promoted to the rank of an institution on 1 November 1993 with the entry into force of the Maastricht Treaty, thus enhancing its independence and authority as one among equals. Since then the Court has been required to publish a statement of assurance (DAS) as to the reliability of the EU accounts and the legality and reliability of the transactions underlying the EU budget.

Its role was confirmed and strengthened on 1 May 1999 with the entry into force of the Treaty of Amsterdam, which empowered the Court to carry out sound financial management audits, emphasized its role in the fight against fraud and allowed it to have recourse to the Court of Justice in order to protect its prerogatives with regard to the other EU institutions.

The Treaty of Nice of 1 February 2003 confirmed the principle that there should be one Member from each Member State, allowed the Court the option of being organized in chambers and highlighted the importance of the Court's cooperation with the national audit bodies.

The creation of the European Court of Auditors illustrated the Community's need for a financial conscience, as Mr

Hans Kutscher, the then President of the Communities' Court of Justice, defined it at the time, in October 1977.

The Members of the Court of Auditors are appointed for a six-year term. The Council, acting by a qualified majority after consulting the European Parliament, adopts the list of Members drawn up in accordance with the proposals made by each Member State. The terms of office of the Court's Members may be renewed. The Members elect the President of the Court of Auditors from among their number for a term of three years. The President may be re-elected.

The structure

The Court of Auditors operates as a collegiate body of 27 Members, one from each Member State, appointed by the Council after consultation with the European Parliament for a renewable term of six years. The Members elect one of their number as President for a renewable term of three years.

The European Court of Auditors is headed by a President who is elected for a renewable term of three years by the Members from amongst their number. His or her role is that of *primus inter pares* - first amongst equals. He or she chairs the Court meetings, ensures that Court decisions are implemented and that the institution and its activities are soundly managed.

The President represents the Court in its external relations, in particular with the discharge authority, the other EU institutions and the supreme audit institutions of the Member and beneficiary States.

The Members of the Court are appointed by the Council, after consultation with the European Parliament, following nomination by their respective Member States. Members are appointed for a renewable term of six years. They are required to perform their duties in complete independence and in the general interest of the European Union.

Legal framework

The Court performs its audits within an interinstitutional framework laid down mainly by:

- the Treaty on the Functioning of the European Union, Articles 310 to 325 of which contain financial provisions governing the Union's revenue and expenditure,
- Council Regulation (EC, Euratom) No 1605/2002 of 25 June 2002 on the Financial Regulation applicable to the general budget of the European Communities.

Code of Ethics

Mission of the European Court of Auditors

The European Court of Auditors is the EU Institution established by the Treaty to carry out the audit of EU finances. As the EU's external auditor it contributes to improving EU financial management and acts as the independent guardian of the financial interests of the citizens of the Union. The Court renders audit services through which it assesses the collection and spending of EU funds. It examines whether financial operations have been properly recorded and disclosed, legally and regularly executed and managed

so as to ensure economy, efficiency and effectiveness. The Court communicates the results of its audits in clear, relevant and objective reports. It also provides its opinion on financial management issues. The Court promotes accountability and transparency and assists the European Parliament and Council in overseeing the implementation of the EU budget, particularly during the discharge procedure. The Court is committed to being an efficient organization at the forefront of developments in public audit and administration.

To achieve this mission, the Court should be and also should be perceived as an objective, independent and professional institution in which its stakeholders can have full confidence. To this end, the Court has adopted the requirements established by the INTOSAI Code of Ethics (ISSAI 30) and is now issuing a set of Ethical Guidelines.

The Ethical Guidelines are intended to help us ensure that our daily decisions, both in auditing and in running the institution, comply with the principles laid down by the INTOSAI Code. They are based on our values: independence, integrity, impartiality, and professionalism, adding value, excellence and efficiency. They apply to all Court personnel: Members, managers, auditors and staff in administrative functions. Lastly, they embrace the relevant provisions contained in the Treaty and in the Staff Regulations as well as the principles of good administrative conduct.

Failure to respect ethical principles may constitute dereliction of duty and result in the opening of disciplinary

procedures. This document sets out guiding principles. Nevertheless, it is our own individual responsibility to choose the solution best suited to each specific ethical challenge: since there is not always a set reply for each question, you are encouraged to apply common sense and to talk openly to superiors and colleagues. Members and managers have a special responsibility in ethical matters since, through their example, they have a major influence on the culture of the organization, and they therefore have to be particularly attentive.

1. Trust, confidence and credibility

Be aware of and act in accordance with the Court's ethical requirements. Seek advice on ethical matters where necessary.

1.1. These guidelines shall be applicable at the European Court of Auditors. In the case of Members, ethical requirements are also established by the Treaty, the Court's Rules of Procedure and the Code of Conduct for Members. In the case of staff, ethical requirements are also set up by the Staff Regulations.

1.2. We shall contribute to instilling trust, confidence and credibility into the Court's stakeholders, auditees and the European Union's citizens. To this end we shall behave in an ethical manner and avoid any circumstances that might undermine the Court. This continues to apply after we have left the Court.

1.3. We shall familiarize ourselves with the Court's ethical requirements. However, in the ethical matters there

is no set answer for each question and when one is too close to a situation it may be more difficult to take good decisions. In case of doubt, it is good to be open to considering ethical matters from more than one perspective: we shall talk to superiors or to other colleagues.

2. Integrity

Show integrity and due care in the performance of your duties.

2.1. We shall apply the Court Audit Policy and Standards, the audit manuals and any other audit procedure adopted by the Court and inform superiors of any potential deviation from these principles.

2.2. We shall manage the Court's resources in a legal, regular and sound financial manner. The Court should act as a role model in financial management: its resources must be managed in full compliance with the Financial Regulation and with any other applicable rule; its objectives must be achieved in an economic, efficient and effective manner.

3. Independence, objectivity and impartiality

Behave in a manner that promotes confidence in the Court's independence, objectivity and impartiality.

3.1. It is vital that our independence, objectivity and impartiality be beyond question. In our work, we should refrain from being involved

in professional matters in which we have solved the situation.

3.2. We shall carry out our tasks without any political, national or other external influence.

3.3. We shall avoid any conflict of interest, whether real or apparent. This might be the case, for example, in connection with membership of political organizations, political office, membership of boards and financial interest in audited entities. We shall be particularly attentive to such matters and how they might be perceived by third parties.

3.4. We shall not have any connection with the audited entity that might impair our independence. Matters that could affect independence include family and/or personal relationships with staff in the audited entity that could influence the results of our work. Before the auditing assignment is carried out, we should assess the potential impact of such relationships and inform our superior; to this end, the Court has put in place an annual confirmation procedure

3.5. We shall not audit the same area over a too long time period; to this end, the Court has put in place a mobility scheme

3.6. If we have been recruited from an audited entity we should not be assigned tasks that might call into question our impartiality vis-à-vis our former employer. If we are seeking or are offered a position in an audited entity we shall avoid any circumstances that might impair our independence. In this

case, we must immediately inform our superior, who should assess the situation and take any steps considered necessary. Managers have a particular responsibility to follow up such cases.

3.7. We shall only carry out external activities within the framework laid down by the Staff Regulations and always bearing in mind our duty of loyalty to the Court. We shall refrain from carrying out any activity that could harm the Court's reputation, cast doubt on our impartiality or interfere with our work.

3.8. We shall not accept, either for ourselves or on behalf of others, gifts or other benefits that might influence, are intended to influence or could be perceived as influencing our work. However, in a professional context (e.g. conferences, audit visits, receiving visitors, etc.), we may accept hospitality or accept small gifts which, in value and in nature, are considered within normal courtesy.

3.9. In such cases, we shall first consider whether accepting the gift or benefit might influence our impartiality or be detrimental to confidence in the Court. In case of doubt we shall talk to superiors. Any accepted invitations for breakfast, lunches or dinners -in the framework of a mission- should be stated in the mission cost declaration

4. Professional secrecy
We have a duty of confidentiality in relation to our work. This duty should not curtail individual freedom of expression.

- 4.1. We have access to a great deal of information about audited entities and it is essential to ensure a relationship of trust with them. To this end, and pursuant to the Staff Regulations, when joining the Court we signed a declaration of confidentiality which we should respect.
- 4.2. We shall avoid disclosing any information we have acquired in the course of our work to third parties, except in the framework of the Court's procedures or in accordance with relevant regulations.
- 4.3. We shall respect the principles of security of information and

the provisions laid down in Regulation 45/2001 on the protection of personal data. In case of doubt, we should not hesitate to contact the Court's Data Protection Officer.

- 4.4. The Court promotes internal openness and we have a fundamental right to express our opinion and to report matters with a view to helping to improve the Court's performance. This right is guaranteed by the Staff Regulations and should be guided by a duty of loyalty to the institution. The duty of confidentiality continues to apply after we have left the Court.

AUSTRIAN COURT OF AUDIT - DER ÖSTERREICHISCHER RECHNUNGSHOF

Auditing has a long tradition in Austria. Empress Maria Theresia establishes the “Rechen-Cammer” (Chamber for Audit) with a letter on 23rd December 1761, the precursor of the Court of Audit, to “highlight all ailments in financial matters, particularly ailments regarding expenditure”.



History

Auditing has a long tradition in Austria. Empress Maria Theresia establishes the “Rechen-Cammer” (Chamber for Audit) with a letter on 23rd December 1761, the precursor of the Court of Audit, to “highlight all ailments in financial matters, particularly ailments regarding expenditure”. Today the Court of Audit has many functions and international duties to fulfill.

Independence

Alongside with personnel and methodical professionalism, the independence of external public auditing guarantees the important balanced, reliable and objective reporting on audit results. The independence of the ACA is therefore not only vital for the transparency of state administration, but also ensures an effective and lasting implementation of the control function of the parliaments by strengthening trust by the general public in state institutions.

The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts (INTOSAI 1977) requires supreme audit institutions to have organizational, functional and financial independence, to be anchored in the

constitution and to have unlimited auditing control of all public resources. Further requirements concern unhindered access by auditors to all relevant documents, sufficient personnel headcount, the skills to audit organizations in which there is public participation, the authority to audit institutions receiving state grants and the right to submit reports to the parliament and to the public and finally to have effective follow-up mechanisms. These requirements for the independence of supreme audit institutions were repeated in the Declaration of Mexico, which was enacted on the occasion of the 2007 INCOSAI in Mexico City. In this, eight pillars were set out on which the independence of the supreme audit institutions is based. These eight pillars set out what is behind the independence of the SAIs and what is necessary to achieve it.

Position of the President

Head of the Austrian Court of Audit is the President, who is appointed by the National Council on the proposal of the Main Committee for a twelve-year period; re-election is not permitted. In the case of incapacity, the President is represented by the highest ranking official. In his responsibilities, the President ranks equal to the members of the federal government. The President of the Austrian Court of Audit has the right to take part in debates on ACA reports, the federal financial statements and on pertinent sections of the Federal Finance Bill in plenary sessions of the National Council and in the committees and subcommittees responsible, and to take the floor.

Special functions

The ACA is tasked with certain constitutionally-defined functions, which are indicative of the great trust that is placed in the ACA as an institution.

These special functions are:

- compiling the federal financial statements;
- the review of draft laws and regulations, whereby the ACA pays particular attention to avoidable consequential costs and to the economic feasibility of implementation;
- (every two years) an income report on the average income and pension benefits, amongst other issues, of state companies and institutions;
- functions pursuant to the Income Limitation Act (submission and publication of an adjustment factor for the payments to public sector representatives;
- submission of the income report on the average income of the total population and publication of the report according to § 8 paragraph 1 to 3 Limitation on Payments Act);
- disclosure of any extraordinary increases in the wealth of members of the federal government and the laender governments and the state secretaries to the president of the National Council or the respective president of the laender parliament, according to the Incompatibility Act through the president of the ACA;
- public statement of whether a

donation has been declared correctly, on the request of a political party - the Parties Act obliges political parties to submit a list of donations to the president of the ACA every year;

- cooperation in the financial debt statement;
- the creation of expert opinions for a mediation panel from the Austrian Stability Pact 2008 regarding whether and to what extent the stability contribution agreed has been missed by the state, laender or a municipality.

Organization

Head of the Austrian Court of Audit is the President. The ACA is organized monocratically, with the work and effectiveness of the ACA being in the sphere of responsibility of the President, who bears decision-making responsibility. Effective from 1st September 2010, the ACA has a new structure, which was developed due to its new positioning and corresponds to its strategic objectives. The ACA is now organized into 5 sections and 35 specialized auditing and expert departments with different areas of performance. In order to support theme-specific and cross-linked working and auditing methods, related activities and areas of audit are integrated in one section.

Mission Statement - Strategy - Code of Ethics

Strategy

The strategy of the Austrian Court of Audit is based on its mission statement and

reflects the current position and strategic orientation of the Austrian Court of Audit for all of its activities. It includes significant indicators to measure all strategic goals and to evaluate the services and effectiveness of the ACA.

The Austrian Court of Audit as a Federal Institution of the State and the Laender

As a federal institution of the state and the laender, the Austrian Court of Audit is responsible for auditing the entire public sector on all levels of government (basic principle of unified public auditing) and it acts both as a body of the National Council as well as a body of the Laender parliaments (and the Municipal Council of Vienna).

The interrelation of the public finances of the Federation, the Laender and the municipalities and the overall budget responsibility demand a comprehensive approach as well as national and international links in terms of auditing by state audit institutions. In order to meet these challenges, the ACA has developed a strategy both for the laender and the municipal sectors.

Code of Ethics

As the supreme audit institution for the federal, laender and municipal levels of government, the ACA has the task of ensuring that public funds are used in an economic, efficient and effective manner, in accordance with the law. Therefore, we also make a valuable contribution in the fight against corruption and its prevention. On the basis of defined values and principles for the ongoing work of our employees and managers of the ACA, our code of ethics provides an

ethical benchmark and guidelines for our activities.

Legal Basis

The activities, functions, organization and position of the Austrian Court of Audit are governed by Chapter VI of the Federal Constitutional Law. More information on this is contained in the Laender Laws and the Austrian Court of Audit Act. The rules of procedure of the National Parliament and the Laender Parliaments govern the strategically important participation of the ACA in committee meetings and plenary sessions.

The Treaty on the Functioning of the European Union applies directly to the auditing of EU community resources and cooperation with the European Court of Auditors. The special tasks of the ACA are governed by further laws. The following have particular relevance for the work of the ACA: the Income Limitation Act, the Political Parties Act, the Incompatibility Act, the Staffing Act and the Staffing Regulation. Should differences of opinion arise between the ACA and a legal entity regarding competencies and rights, the ACA can call upon the Constitutional Court to make a decision. This procedure is regulated in further detail in the Constitutional Court Act.

Further development of legal principles

The ACA is committed to performing auditing activities in all areas of public administration and state economy. In

terms of the state and constitutional reform, the ACA uses the following approaches:

- audit of all municipal authorities,
- audit of undertakings in which the public sector holds at least 25% and
- the inclusion of direct funding by the EU.

Mandate

The Austrian Court of Audit carries out audits on a federal, laender and level in line with the independence laid down in the federal constitution. It scrutinizes whether resources available are being used economically, efficiently and effectively. Our core tasks are auditing and consulting services. The areas which may be audited by the ACA are mainly governed in the Federal Constitutional Law and the Austrian Court of Audit Act 1948. Furthermore, the ACA audits the financial affairs (i.e. the financial activities):

- of the state, the laender, municipal associations, municipalities and other legal entities provided for by law;
- of foundations, funds and institutes, which are administered by federal, laender or municipal institutions or individuals which themselves form part of a federal, laender or municipal institution;
- of organizations in which the state, a land or a municipality with at least 10,000 inhabitants holds at least 50% of the share, stock or equity capital, or which are operated by the

state, a land or a municipality alone or together with other contracting parties or has de facto control and,

- Social insurance funds and statutory professional bodies (chambers).

In addition, we take on important special tasks, such as compiling the federal financial statements, working on the statement of financial debt, reviewing draft laws and regulations, functions according to the Incompatibility Act and the Act as well as the Party Act, functions relating to the report on the average incomes and retirement pensions paid by federal government enterprises and agencies and finally regarding the creation of expert opinions for arbitration panels, according to the Stability Pact 2008. In the international arena, the ACA has been entrusted with chairing the General Secretariat of INTOSAI since 1968. Due to our mandate and the goals we achieve as a result of our work and the effects of this, the ACA significantly contributes to underpinning trust in democracy and its institutions, achieving transparency in the use of public resources and we contribute to an increase in efficiency and effectiveness in the public arena. In this way we achieve considerable added value and benefits for society.

Auditing

The core activity of the Court of Audit is auditing and consulting services. Auditing represents the more strategically important area of performance for the ACA and forms the basis for our consulting function. The ACA carries out ex-post audits. This also makes it possible

to audit steps that have already taken place in a project that is still underway, e.g. auditing the planning or a (part) project in a timely way (but ex post). In audits, the issue of control is at the forefront, whereby the ACA endeavors, in a partnership of trust with the organization being audited, to achieve the most acceptance possible of its conclusions and recommendations. The activity of the ACA should contribute benefits to the organizations being audited and encourage innovation. It is therefore a special concern of ours to highlight potential savings or competitive advantages and opportunities, such as how the organizations can achieve their goals in an economical, cost-effective and appropriate way. The auditing activities of the ACA can be differentiated in terms of the type of audit, how the audit is initiated and the form of the audit. In the auditing process, the rights of the organization being audited and quality management are especially taken into account.

The auditing activities of the ACA are focused on the medium-term and long-term on special topics and are implemented in the short-term in an annual auditing program. In the choice of audit themes, financial relevance, risk potential, changes of relevant factors, current topics, special public interest and preventative effects are especially taken into consideration. Against the background of the connectedness of public budgets, the ACA audits public bodies and legal entities in a comprehensive way and carries out coordinated audits with other (supreme) audit institutions.

Main Focus

The ACA focuses on all areas of administration, making choices on the basis of risk and achieving effectiveness, especially considering financially relevant changes, current topics, special public interests and attainable preventative effects and benefits. Above all we employ our strengths as a federal, laender and municipal body and audit topics which other audit institutions in the auditing network are not able to audit at all or audit as efficiently and effectively as we can. Audits are carried out in all areas of politics (such as law and security, work, social welfare, health, family, education, research, art, culture, finance and economy, infrastructure). Important strategic areas of focus for auditing are business and economics (macroeconomic balance), administrative reform and comprehensive environmental protection (air, water, land, noise). Every year special focuses are included in the audit planning process. In 2010 the focus was "Creating transparency in the exercise of state functions". In total, 14 audits on this topic were included in the auditing plan.

Types of Audits

In the international area, performance audits and financial audits are differentiated. In practice, however, there can be crossover between the two types. (cf. International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAI 100 no. 39ff)

Performance Audits

According to the INTOSAI Financial Audit Guidelines (ISSAI 100 no. 40 and ISSAI 3000, no. 1.1), performance audit is concerned

with the audit of economy, efficiency and effectiveness of public projects, programs or organizations, taking into account requirements for economy and with the aim of achieving improvements. They also include auditing the:

- (a) economy of administrative activities in accordance with sound administrative principles and practices and management policies;
- (b) efficiency of the utilization of human, financial and other resources, including examination of information systems, performance measures and monitoring arrangements, and procedures followed by audited entities for remedying identified deficiencies; and
- (c) effectiveness of performance in relation to the achievements of the objectives of the audited entity and auditing the actual impact of activities compared with their intended impact.

Financial Audits

Financial audits are solely concerned with auditing financial and accounting matters. According to the relevant international guidelines (cf. ISSAI 100 TZ 39ff), financial audits contain:

- (a) attestation of financial accountability of accountable entities, involving examination and evaluation of financial records and expression of opinions on financial statements;
- (b) attestation of financial accountability of the government administration as a whole;

- (c) audit of financial systems and transactions, including an evaluation of compliance with applicable statutes and regulations;
- (d) audit of internal control and internal audit functions;
- (e) audit of the probity and propriety of administrative decisions taken within the audited entity; and,
- (f) reporting of any other matters arising from or relating to the audit that the SAI considers should be disclosed.

Auditing Program

Building on our strategies and on our medium-term planning, the ACA creates an annual program on our own initiative and we decide independently regarding the type, themes and methodology of the audits we will carry out. As a federal, laender and municipal body, the ACA carries out about 100 audits every year. We select audits according to strategic and annual audit focuses and in terms of risk and potential impact, with special consideration given to financially relevant changes, current topics, special public interest and achievable preventative impact and benefits. This auditing activity, carried out on our own initiative, is an important pillar of independence of the ACA. The ACA is constitutionally mandated to carry out special activities of auditing (special audits) on the resolution of the National Council (Article 126b paragraph 4 B-VG) or a laender parliament (Article 127 paragraph 7 B-VG) or on the request of the members

of the National Council or a laender parliament and on a reasonable request of the federal government (Article 126b paragraph 4 B-VG) or laender governments (Article 127a. paragraph 7 B-VG) or a federal minister (Article 126b paragraph 4 B-VG). Demands or requests to carry out special audits are also proof for the ACA of faith in our services. Such requests and demands are made to the ACA within the framework of our auditing authority and independence. The constitutional limitation on the number of requests ensures the independence of our audit planning. The value placed on our auditing activity can be seen by the numerous auditing requests we receive from deputies, parties, interest groups, representatives of audited entities and from private individuals. As we only have limited resources at our disposal, the ACA has clear priorities for our auditing activity and we are not always able to fulfill immediately the large number of auditing requests we receive

Audit Process

With the exception of the audit types of “§ 9 audit”, “ECA support audits” and “audits of legal professional representative bodies (chambers)”, the audit is always divided into the seven process steps outlined below, which the ACA has developed ourselves from years of experience and existing INTOSAI international quality standards.

The constitutional independence of the ACA ensures that we create our auditing program autonomously. Building on the strategies and the medium-term plan, we establish our auditing

program independently, as well as the form that the report will take. Correspondingly we use our strengths as a body and audit subjects, in particular, which other audit institutions cannot audit or can only audit less efficiently and effectively. Whilst maintaining our independence, we align our auditing activity in an auditing network with other laender audit institutions and the audit institution of the city of Vienna. The cooperation based on partnership with the auditees is an important auditing principle of the ACA. We recognize their achievements and respect their viewpoints. Our critiques are based on the data and facts we collect and on sound arguments. The auditees can give their view on the issues established by the ACA and the judgments made as a result during the on-site audit and on the result of the audit in the statement process. In terms of content, the audits include the entire spectrum of public activity from the most basic to the most detailed. They range from fundamental sovereign and privately operated state functions to current fields of operation in political and financially critical areas to issues which directly affect the citizens. The audit topics have to be relevant. Their relevance is not only to be seen in the value of the audit topic but can also be based on a specific characteristic or on its meaning in relation to this. Relevance arises in the individual case from the auditing aims and the selection of topics. Auditing conclusions may not be communicated and/or published any sooner and in any other way than is legally stipulated. It is also a matter of course for the ACA that information collected during the auditing process (e.g. in the

form of conversations or electronic and written documents) are treated with the necessary confidentiality. The creation of sustainable bases for trust, above all by the auditees, is an important factor for success for the activities of the ACA. Business and operational secrets are all guarded.

Auditing Criteria

The ACA's auditing criteria are the legal principles of economy, efficiency and effectiveness, on the basis of regularity and legality (Article 126b paragraph 5 B-VG). We audit whether the finances of state auditees fulfill these principles and work on recommendations as to how the auditees can fulfill their goals and tasks in an economic, efficient and effective way. The starting point is mathematical correctness of finances. Auditing in accordance with existing regulations complies with the principle of legality (Article 18 paragraph 1 B-VG), which establishes that administration in Austria can only be practiced according to the law.

The criterion of economy refers to minimizing expenditure and that of efficiency to the best possible relationship between expenditure and income. The principle of effectiveness refers to the optimization of tasks to be carried out.

These criteria represent a unit and refer to a target-resource relationship so that the ACA must implement comprehensive efficiency control of administrative operations: the available resources should be utilized in such a way that, measured in terms of the goals to be reached, the

highest degree of benefit will be achieved. Due to budgetary reform, the new principles of budget management - impact orientation, efficiency, transparency and "true and fair view"- will take a central role in the future as criteria for ACA audits.

Auditing Network

Auditing can only be effective if everyone involved in this democratic concern work together as partners in a network. The division of power in the state works on the basis of "checks and balances". This means that there is no absolute division of power, but rather a reciprocal control of state functions. The abstract concept of auditing can be sub-divided into many aspects. Alongside auditing, for which in turn there is an auditing network, there is also legal auditing (through independent courts of justice). As part of the constitutional system, the ACA is an external, ex-post but fast-acting, financial and parliamentary audit institution. The parliament is the custodian of auditing and the ACA discharges its role from this parliamentary right. With our core functions of auditing and consulting services, we support in a transparent way both the general representative bodies on a federal, laender and municipal level as well as the governing bodies of these levels to carry out their roles. As a federal, laender and municipal body the ACA uses its special role to follow the basic principle of unity of auditing, and we carry out our auditing function using a complete and comparable approach, employing comparisons in all bodies we audit (best practice, benchmarks).

Basic Principle of Unity of Auditing

As a federal, laender and municipal institution, the ACA is responsible for financial auditing in the entire public sector on all levels of government (basic principle of unity of auditing). We function both as a body of the National Council and as a body of the laender parliaments (and Vienna's municipal council). When regarding the development of the federal constitution, of the general budget responsibility and the system of financing state activities of all levels of government, all these factors are proof of the importance of the basic principle of unity of auditing which has been carried out since 1929. Its continued development has gone hand in hand with an increase in general budget responsibility - not least against the background of European integration - and with the increase of financial relationships between all levels of government and a resulting interdependence of financial flows. In parallel with the development of the federal constitution, there has been an increase in financial interconnectedness and interdependencies between all levels of government since 1929, especially in the area of budget responsibility. The responsibility for general budgetary discipline demanded by EU membership, the overall economic balance required by the federal constitution, and the stability pacts require uniform public auditing. As a result of our particular role as a federal, laender and municipal body, the ACA is in a unique position to adopt a networked approach and, within the framework of themed audit focuses, to offer horizontal, (i.e. a comparison between two or more laender), or vertical comparisons and with the help of the audit results to be in a position to create

benchmarks and recommendations for all three levels of government. In order to fulfill this constitutional role as comprehensively as possible, we have developed appropriate strategies, which we implement and evaluate consistently.

The ACA as Federal, Laender and Municipal Body

The ACA is an organizational body of the National Council, but depending on whether we are auditing a federal, laender or municipal body, we function as an institution of the National Council or the laender parliaments, or Vienna's municipal council, and are therefore a federal, laender or municipal body. The ACA can be seen as an auditing institution operating on a federal, laender and municipal level, by virtue of our national approach and networked auditing. This can be seen, for example, in public health spend, especially in terms of hospitals, for which the ACA has auditing responsibility. The interrelation of the public finances of state, laender and municipalities (municipal associations) and the demands of overall economic balance, all demand comprehensive, all-encompassing external public auditing that only the ACA can provide.

The ACA audits primarily using a risk-orientated and relevant auditing approach, where the auditing program is focused on the fields of politics, financial relevance, the extent of possible improvement potential on current results, on particular public interests and on preventative effects, as opposed to being focused purely on the legal entity. Therefore, our strategy is set out on the

basis of general budget responsibility, based on a network of all audit institutions, including cross-cutting audits encompassing the federal state, laender and municipalities, cost and performance comparisons, benchmarks and best practice, and include strategic focal points, which only the ACA can provide due to our comprehensive competence and international experience. As an institution of the National Council, the laender parliaments and the municipal authorities, and with our supporting role in the democratic process, the ACA also has responsibility within the framework of our constitutional position to make recommendations in the ongoing discussions striving for administrative reform.

Fighting Corruption

The best success in the fight against corruption is achieved when everyone working in this area in state organizations, such as auditing and investigating authorities and courts, but also legislative bodies, work together as partners. Combining the special knowledge in this field can be a powerful and effective weapon in the battle against corruption.

A networked and comprehensive way of operating provides the basis for ensuring the optimal use of public resources. Cooperation of everyone in the network while maintaining their respective independence and specific strengths and closing gaps in the auditing remit must therefore be the common concern of all state bodies in law-making, law enforcement and jurisdiction. Correspondingly, the ACA puts special

emphasis on fighting corruption, which we deal with above all in our core function of auditing the entire state economy and in our consulting services. In this way, the ACA makes a contribution with each of our audits in the fight against corruption, when we point out shortcomings, uncover deficiencies, prevent further undesirable developments with our recommendations and, in particular, achieve transparency. On this basis, auditees and the respective law-makers are both able to react accordingly and put effective measures in place, in line with their expertise. As the audit reports are published after they have been submitted to the National Council or the responsible laender parliaments, their preventative impact is also strengthened.

In this sense, the ACA has also published a series of codes of practice which should help to prevent undesirable developments and the repetition of mistakes, for example:

- Report 2004/7 "Successful implementation of information technology projects",
- Report 2004/7 2 "Contract awards for consultancy services in federal ministries",
- Report 2006/12 "Claim Management/ Claim for additional costs in public sector construction projects".
- Federal bill to amend the Penal Code, the Code of Criminal Procedure 1975 and the Public Prosecution Act

Also in our international cooperation within the framework of INTOSAI the ACA places special emphasis on the preventative struggle against corruption.



Dr.Franz Fiedler, President of the Court of Audit of Austria and secretary general of the INTOSAI. Tirana, December 1995.

To this end, in 2009, senior-ranking representatives of international organizations met in Vienna and discussed at the 20th UN/INTOSAI Symposium about "INTOSAI - active partner in the international anti-corruption network: Ensuring transparency to promote social security and poverty reduction". In addition, fighting corruption was also a audit focus point in 2009. With our reports, positions and general recommendations, the ACA achieves transparency and we increase our preventative impact.

Cooperation with AI-SAI

AI-SAI has cooperated with the Austrian Court of Audit in the period 1994 -2004 and found a positive outcome. AI-SAI appreciates the support provided by the Austrian Court of Audit and finds the gap created in these relationships, for subjective reasons of the SAI, in the period 2004-2011. The institution is working to recover the lost time and to collaborate intensively in the future with this SAI highly developed. In this regard, the results are concrete, because at the beginning of March 2013, is scheduled to be held a

meeting in Vienna between the President of the Austrian Court of Audit, Dr. Josef Moser and Chairman of AI-SAI, Dr. Bujar Leskaj. The Ambassador of the Republic of Albania in Vienna, Mr.Vili Minarolli has facilitated the meeting and emphasized the President Moser's willingness to cooperate and support AI-SAI.

AI-SAI is determined to reform the institution in accordance with the

principles and INTOSAI standards and cooperation with the Austrian Court of Audit will be highly valued SSA, helping to achieve its objectives.

Translated by: Xhuljeta Çela
Specialist, Department of External and
Public Relations

About the Swedish NAO

NAO audits the whole chain of the executive power. NAO is an independent organization under the Riksdag and also independent in relation to those that they audit. NAO carries out both performance and financial audits.



NAO has a unique function

NAO audits the whole chain of the executive power. NAO is an independent organization under the Riksdag and also independent in relation to those that they audit. NAO carries out both performance and financial audits.

Furthermore, it contributes to the development of the parliamentary control power and the democracy of other countries through their international assignment.

The fields of operation

The Swedish NAO has four main tasks:

Financial audit

In an annual financial audit, we audit and evaluate whether the financial statements of the government authorities are credible and correct, if the accounts are true and fair, and whether the leadership of the

authorities being audited are following current ordinances, rules and regulations.

Apart from the government authorities, the Swedish National Audit Office audits certain organisations such as the Swedish Inheritance Fund and the Royal Household and Establishment, and it also has the opportunity to appoint auditors to companies that are at least fifty percent under state ownership. Furthermore, it audits the government's annual report for state operations, or the State Annual Report.

Every year, the Swedish National Audit Office audits about 250 financial statements.

Performance audit

In a performance audit, it audits the government authorities' efficiency. The starting point here is how well the subject of the audit is achieving its goals and the appropriateness of the organisation, operations, process, or function for the purpose. The goal of the audit is to make sure that the state, with regards to the interests of the general public, is getting good results for its efforts. For example, a topic for scrutiny could be how road and rail investments are being planned and organised.

A common factor for all performance audits is that they are based on problem indicators and risk and materiality evaluations. This means that the audit is directed at operations that risk not to fulfil its purpose. It can relate to that the operations of the authority if they are not cost effective, if they have an inefficient organisation or if they are not observing rules and ordinances.

International and development cooperation

The Swedish National Audit Office represents Sweden in international audit related contexts, and have been commissioned by the Riksdag (Parliament) to work with international capacity development cooperation of Supreme Audit Institutions in developing countries.

The purpose of our international involvement is to support the development of independent professional auditing bodies, contribute to democratic development, and strengthen the supervisory power of parliaments in different parts of the world. At present, NAO is mainly involved in projects in Africa and south-eastern Europe.

Global operations

The Swedish National Audit Office collaborates with other Supreme Audit Institutions around the world, inter alia within the international organisation INTOSAI. The continuous exchange of experience and knowledge between SAIs is enriching for all involved. For many years, the Swedish National Audit Office has chaired an international working group which has developed globally accepted guidelines on financial auditing for the public sector. The use of these guidelines increases the quality of, and raises the credibility in, public auditing around the world.

Another important task is to spread information on what it is doing and where they are going. This is done through dialogue with those we are auditing, but also through participating in debates,

disseminating information to the media, arranging and taking part in seminars and conferences, and in keeping up a good dialogue with various stakeholders.

The outcome of our Audits

Financial audit

The financial audits result in audit reports and review reports on interim financial statements that the Swedish NAO submits to the Government and to the audited authority. We also give verbal reports to authorities and ministries concerned.

Performance audit

We publish about 30 performance audit reports per year. The reports are submitted to the Riksdag (Parliament). The reports are submitted to the Riksdag, which in turn submits them to the government for statements. The government must then within four months report which measures were taken and which are intended to be taken. The committee concerned with the factual question then considers the document, and the Riksdag thereafter makes a decision in the case.

Annual reports

Every year, we compile the most important observations within the annual financial audit and the performance audit into what we call the Annual Report of the Auditors General, which we submit to the Riksdag. In the Follow-up Report we also follow up annually on what has happened with our findings and recommendations in the audit reports.

In the Annual Report the Swedish NAO

gives a comprehensive assessment on if we have reached the goals set out for our four fields of operation, as well as a financial report.

The steering of the Swedish National Audit Office

The Swedish NAO is an independent authority under the control of the Swedish Riksdag (Parliament). Based on laws the Riksdag decides the extent and focus of the auditing activities.

The Riksdag also decides on the yearly grants that are needed to carry out the work of the Swedish NAO and then also examines the division of resources in relation to the presented results. The top management of the organization – the three auditors general – are appointed by the Riksdag.

The Auditors General

The Swedish NAO is managed by three Auditors General appointed by the Riksdag. The Auditors General together decide on how the audit areas shall be divided between them, but each Auditor General then decides what audits shall be carried out, how this shall be done and what conclusions are to be drawn within his/hers field of responsibility. The independence of the three Auditors General is protected by the constitution.

The Auditors General are appointed for a term of seven years and they cannot be re-appointed. An Auditor General is expected to stay on the post until end of term.

The Riksdag further appoints one Auditor General as responsible for the

administrative management of the organization. This Auditor General is in charge of decisions concerning organizational structure and delegation, proposed application for the yearly grant and decisions regarding the Annual Report of the Swedish NAO.

Cooperation with AI-SAI

The Swedish National Audit Office and AI-SAI are working to increase cooperation

among them, considering the fact that the exchange of experiences increases the effectiveness of the work and the benefit of all parties involved. In July 2012, an assessment mission of the Swedish NAO came to AI-SAI in Tirana, assessing SAI's capacity to absorb technical assistance. The first impression was positive and it is expected that concrete cooperation and Swedish assistance to AI-SAI will start soon.

seria : botime KLSH- 03/2012