



KLSH

AUDITIMI PUBLIK

ISSN 2308-6106

KËRKIMORE

SHKENCORE

INFORMATIVE

REVISTË 4 - MUJORE

Nr.9

2015

ALSAI



EUROSAI

INTOSAI

Seria : botime KLSH - 02/2015/37

Tiranë, 2015

AUDITIMI PUBLIK

AUDITIMI PUBLIK

REVISTË
4 - MUJORE

2015

9



KONTROLLI I LARTË I SHTETIT
Experientia mutua omnibus prodest

AUDITIMI PUBLIK

REVISTË KATËRMUJORE

kërkimore-shkencore-informative
shqip -anglisht

Nr. 9/2015, Tiranë

ISSN 2308-6106

Viti i IV-të i botimit 2015

Shtator-Dhjetor 2014

Seria : botime KLSH - 02/2015/37

Titulli:

AUDITIMI PUBLIK NR.9

Redaktore : Irena Islami; Amantja Patozi

Art Design: Kozma Kondakçiu

Seria : botime KLSH - 02/2015/37

Shtypur në Shtypshkronjën " Onufri"

Tiranë 2015



ALBANIAN SUPREME AUDIT INSTITUTION - ALSAI

Experientia mutua omnibus prodest

PUBLIC AUDIT

EVERY FOUR MONTHS MAGAZINE

of reseach, science and information
in Albanian and in English

No. 9/2015, Tirana

ISSN 2308-6106

September-December 2014

Series:Publications ALSAI - 02/2015/37

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. Skënder Osmani, Fakulteti i Gjeologjisë dhe Minierave	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 Soltes, ish-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. As. Dr. Sazan Guri, Instituti “ G& G Group”	Anëtar
Prof.As. Dr. Manjola Naço, Drejtore Departamenti, KLSH	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

SEKRETARIATI

1. Irena Islami	Sekretare Kolegjiumi
2. Fatos Çoçoli	Redaktor

I NDERUAR LEXUES !

Kontrolli i Lartë i Shtetit po paraqet përpara lexuesit numrin 9 të Revistës Shkencore periodike 4-mujore "Auditimi Publik", e cila hyri ne vitin e katërt të botimit të saj.

Në këtë numër kanë kontribuar me shkrimet e tyre Drejtues të Institucioneve Supreme të Auditimit (SAI) dhe të Organizatave Ndërkombëtare të SAI-ve si zj. Saskia J. Stuiveling, Presidente e SAI-t Holandez dhe Presidente e EUROSAT-t; z. Josef Moser, President i SAI-t Austriak dhe Sekretar i Përgjithshëm i INTOSAI-t; z. Kryztof Kwiatkowski, President i SAI-t Polak; Prof.Ass.Dr.Recai Akyel, President i SAI-t Turk, Dr.Milan Daboviç, President Senati, SAI i Malit të Zi, etj.

Janë të ftuar të publikojnë punimet dhe opinionet e tyre kontabilistë, financiarë, ekonomistë të përgjithshëm, specialistë të enteve publike dhe private, akademikë, ekspertë të shoqërisë civile, profesionistë të pavarur si dhe çdo i interesuar që gjen me vend trajtimin e një çështjeje të caktuar me interes në auditimin dhe vlerësimin e administrimit publik të vendit, bazuar në moton e INTOSAI "Experientia mutua omnibus prodest (Eksperienca e Përbashkët ju shërben të gjithëve)".

Bordi Editorial i Revistës ju fton të shprehni vërejtjet dhe sugjerimet tuaja në funksion të përmirësimit, të rritjes së cilësisë dhe efikasitetit të saj me qëllim që kjo Revistë Shkencore, të jetë një mundësi më shumë për zhvillimin e debatit në fushën e auditimit dhe më gjerë.

*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 Inovacioni si mjet mbrojtës ndaj ndryshkjes	Saskia J. Stuiveling Presidente e Gjykatës së Auditimit të Mbretërisë së Holandës& Presidente e EUROSAI-t	11
Komunikimi i rëndësisë së pavarësisë së SAI-ve për një zhvillim të qëndrueshëm	Josef Moser President i ACA dhe Sekretar i Përgjithshëm i INTOSAI-t	15
Marrëdhënia midis Pavarësisë, Performancës dhe Qeverisjes së mirë në SAI	Milan Daboviç President i Senatit, SAI i Malit të Zi	19
Parandalimi dhe zbulimi i mashtrimit: Kujt i takon kjo detyrë në fund të fundit?	W. Valen McDaniel, CIA, CFSa, CFE, CRP Këshilltar në vende të ndryshme për çështjet e auditimit	33
Komunikimi inovativ dhe efektiv i SAI-ve	Kryztof Kwiatkowski President i SAI-t të Polonisë	51
Roli i komunikimit bashkëpunues proaktiv dhe strategjik për të përmirësuar efektivitetin e SAI-ve	Assoc. Prof. Recai Akyel Presidenti i SAI-t Turk	57
Raportimi dhe auditimi financiar	Ilir Binaj MCS, CPA, CGMA Prof. Dr. Drini Salko Prof. Dr. Agim Binaj	63
Arritja e rezultateve dhe e objektivave të biznesit në institucionet publike	Ph.D. Verica Akrap Zyra Shtetërore e Auditimit e Republikës së Kroacisë	71

Roli i Audituesve në Mirëqeverisjen Kombëtare – Përjasje Strategjike	Prof. Dr. Omer Stringa, Fakulteti Ekonomik Universiteti i Tiranës	83
Efektet e borxhit publik në ekonomi	Edlira Kalaja, Ph.D. Cand. Blerta Zilja, Ph.D. Fakulteti Ekonomik, Universiteti i Tiranës	91
Audituesve që mund t'u besosh sipas filozofes gjermane Hannah Arendt	Evis Kreshpaj KLSH	103
Të masësh të pamatshmen. Një model për matjen e zhvillimit të qëndrueshëm	Adela Llataj Fakulteti Ekonomik Universiteti i Tiranës	111
Auditimi Kombëtar në shërbim të Qeverisjes Kombëtare për luftën ndaj korrupsionit	Dr. Sokol Mëngjesi Fakulteti i Drejtësisë, Universiteti i Tiranës Ma. Odise Moçka Njësia Anti-Korrupsion, Këshilli i Ministrave	119
Integrimi i të diplomuarve të kolegjeve publike dhe universiteteve në tregun e punës: një auditim i kryer nga SAI-t i Sllovakisë	Përkthimi nga INTOSAI Journal (Tetor 2014)	131
Info nga vendi	Aktivitete të KLSH-së (shtator-dhjetor 2014)	137
Gjykata e Llogarive e Portugalisë	Profil	153
Zyra Kombëtare e Auditimit të Estonisë	Profil	161
Agjencia Kombëtare e Auditimit të Danimarkës	Profil	167

CONTENT

Title	AUTHOR	Page
Innovation as a bulwark against obsolescence	Saskia J. Stuiveling President of the Netherlands Court of Audit, President of the EUROSAI	173
Communicating the importance of the independence of SAIs for sustainable development	Dr. Josef Moser President of the SAI of Austria, Secretary General of INTOSAI	177
Relationship amongst SAI's independence, Performance and Good-governance	Phd. Milan Dabović President of Senate, SAI of Montenegro	181
Fraud prevention and Detection: Who's Job Is It Anyway?	W. Valen McDaniel, CIA, CFSA, CFE, CRP Këshilltar në vende të ndryshme për çështjet e auditimit	195
Innovative and effective communication of Supreme Audit Institutions (SAIs)	Krzysztof Kwiatkowski President of the SAI of Poland	211
The role of proactive and strategic corporate communication to improve the effectiveness of SAIs	Assoc.Prof.Recai Akyel President of the SAI of Turkey	217
Financial reporting and auditing	Ilir Binaj MCS, CPA, CGMA Prof.Dr.Drini Salko Prof.Dr.Agim Binaj	223
Achieving results and achievement of business goals of public enterprises	Phd. Verica Akrap SAI of Croatia	231

The role of auditors in national governance- Strategic Approach	Prof. Dr.Omer Stringa, Faculty of Economy, University of Tirana	241
The impact of public debt in the economy	Edlira Kalaja, Ph.D. cand. Blerta Zilja, Ph.D.	249
Auditors who you may trust according to German philosopher Hannah Arendt	Evis Kreshpaj ALSAI	259
Measuring the immeasurable. A model for measuring regional sustainable development	Adela Llataj Faculty of Economy, University of Tirana	267
National Audit contribution to National Government for the fight against corruption	Dr.Sokol Mëngjesi Faculty of Law, University of Tirana Ma.Odise Moçka Anti - Corruption Unit at the Council of Ministers	273
The integration of public college and university graduates into the employment market: an audit by the SAI of Slovakia	INTOSAI Journal (October 2014)	283
Events and activities of ALSAI during September-December 2014	INFO	289
Court of Accounts of Portugal	Profile	303
National Audit Office of Estonia	Profile	309
National Audit Agency of Denmark	Profile	313

INOVACIONI SI MJET MBROJTËS NDAJ NDRYSHKJES

Vlera e shtuar e punës së SAI-t varet në mënyrë të konsiderueshme por jo detyrimisht nga mënyra se si mesazhet e tij shpërndahen, percepton dhe merren në konsideratë nga parlamenti, stafi i qeverisës dhe qytetarët.

Nga Saskia J. Stuiveling,

Në qershor të vitit 2014, u zhvillua në Hagë Kongresi i IX i EUROSAT-it. Në këtë kongres Gjykata Holandeze e Auditimit mori kryesinë e presidencës së EUROSAT-it kryesuar deri në atë kohë nga Gjykata e Llogarive të Portugalisë.

Kongresi i këtij viti kishte si temë kryesore “Inovacionin”. Përzgjedhja e kësaj teme është e rëndësishme sepse ne si SAI-e duhet të jemi gjithnjë të informuar mbi ndryshimin e konteksteve mbi të cilat ne funksionojmë. Nuk kam asnjë dyshim se nëse ne nuk i përshtatemi ndryshimeve atëherë ne do të mbetemi prapa.

Sipas anketës globale të kryer së fundmi (gjatë vitit 2013) mbi bazën e iniciativës së zhvillimit të INTOSAT-t, më shumë se 40% e SAI-eve kanë raportuar raste të ndërhyrjes së ekzekutivit në procesin e buxhetit, çka rrezikon pavarësinë financiare të SAI-it. Gjithashtu është e rëndësishme të theksohet se 15% e SAI-eve nuk i bëjnë publike raportet e tyre. Kjo tregon se ne duhet të mbajmë kontakt të vazhdueshëm me palët e interesit si dhe duhet të analizojmë pozicionin dhe rolin tonë në shoqëri. SAI-et nuk duhet ta

përdorin inovacioni thjesht për interesat e tyre, por si një mjet të domosdoshëm për të ruajtur dhe shtuar vlerat e tyre. Në këtë përpjekje, ne mbështetemi në vlerat e EUROSAT-t për përmirësimin e politikave qeverisëse të entiteteve qeveritare dhe institucioneve që varen prej tyre.

Tema “ të jesh inovativ” në kongresin e këtij viti të EUROSAT-t u paraqit në një formë të pazakontë. Shembuj të inovacionit dhe praktikave të mira u diskutuan në seancat plenare, workshop-e , seminare, në tregun e teknologjisë së informacionit dhe në sesionet e hapura për pyetje përgjigje. Më shumë se gjysma e SAI-eve pjesëmarrëse organizoi një ose disa workshop-e. Diversiteti i madh në gjirin e EUROSAT-t çoi në prezantime dhe diskutime të shumta, formale dhe jo formale.

Ky kongresi i organizuar nga Holanda i shërbeu shkëmbimit të eksperiencave midis anëtarëve të EUROSAT-t. Roli shumë aktiv i të gjithë SAI-eve rezultoi me ide dhe sugjerime shumë të vlefshme të cilat janë përmbledhur në një dokument elektronik. Dokumenti me rezultatet, konkluzionet dhe rekomandimet e kongresit gjendet në faqen e internetit <http://www.eurosai2014.nl>

Young EUROSAI

Ne filluam përgatitjet për këtë kongres tre vjet me parë me temën “Ekspedita”. Duke qenë se jemi të bindur se askush nga ne nuk mund të parashikojë se ku do të na çojë zhvillimi, ne duhet të përvetësojmë mendësinë për të ndihmuar njëri-tjetrin për të zbuluar dhe njohur territore të panjohura. Ndarja e ideve dhe shkëmbimi i përvojave tani është më i rëndësishëm se kurrë.

Gjykata Holandeze e Auditimit dëshironte që në këtë kongres të EUROSAI-t së pari të dëgjohej zëri kritik dhe inovativ i gjeneratës së re. Kjo ishte arsyeja e organizimit të kongresit të parë Young EUROSAI në Rotterdam në nëntor 2013 me temë inovacionin. Më shumë se 100 auditues të rinj patën mundësinë të shkëmbejnë idetë e tyre, të ndërtonin një network ndërkombëtar, si dhe të ishin pjesë e workshop-eve në të cilat diskutuan me homologët e tyre praktikatat më të mira për çështjet e inovacionit. Mbi të gjitha, ata patën rastin që pikëpamjet e tyre t'i prezantojnë edhe tek drejtuesit e institucioneve të tyre.

Por a kishin audituesit e rinj një mesazh për ne? Natyrisht që kishin. Audituesit e rinj identifikuan disa nga sfidat e së ardhshmes. Ato varionin nga komunikimi efektiv, ndarja e njohurive dhe pavarësia në arritjen e një impakti të vërtetë me punën tonë në një kohë kur evidentohet gjithnjë e më shumë shtimi i informacionit. Kuptohet se të gjitha këto sfida janë të lidhura me njëra-tjetrën. Me kërkesë të vetë kongresit, iniciativa Young EUROSAI është një temë që do të ndiqet edhe në vitet e ardhshme. Raporti i Young

EUROSAI mund të gjendet edhe në faqen e internetit <http://www.eurosai2014.nl>

Përfundimet dhe rekomandime e Kongresit të IX të e EUROSAI-t

Gjatë këtij kongresi u bë e qartë se të gjitha SAI-et janë të përfshira në një sfidë të vazhdueshme për të përmirësuar vetveten dhe për të gjetur metoda dhe teknika më efektive në punën e tyre audituese. SAI-et gjithashtu janë të prira për të ndarë eksperiencat dhe pikëpamjet e tyre.

Edhe në të ardhmen ne do të përpiqemi të ruajmë idenë e shkëmbimit të ideve dhe eksplorimit të mundësive për arritjen e të dy qëllimeve kryesore, përmirësimit të punës tonë dhe shërbimit më të mirë të interesit publik.

Konkluzionet dhe rekomandimet e Kongresit të IX të EUROSAI-t kanë për qëllim ruajtjen e kësaj fryme dhe të përdorin si bazë eksperiencat e të gjithë SAI-eve që morën pjesë dhe kontribuan në këtë kongres.

Kultura dhe lidërsip

Kongresi arriti në përfundimin se SAI-et duhet të përpiqen që të kultivojnë një kulturë inovative të të mësuarit dhe përmirësimit të dijeve, një kulturë e cila ofron mundësi për të eksperimentuar. SAI duhet të sigurojë mundësitë për të bërë gjëra të ndryshme, për të përdorur metoda të ndryshme dhe për të adresuar tema të reja.

SAI-et duhet të ndajnë eksperiencat dhe dilemat e tyre me EUROSAI-n dhe me një komunitet më të gjerë të SAI-eve. Gjithashtu EUROSAI dhe SAI-t kanë përgjegjësi të drejtojnë duke dhënë shembullin e tyre personal. Për këtë arsye

Kongresi rekomandoi që EUROSAT të rishikojë funksionet e tij dhe të stimulojë shkëmbimin ndërmjet SAT-eve të dokumenteve, opinionëve dhe eksperiencave inovative, me kosto të ulët, të qëndrueshme dhe të bazuara në teknologjinë e informacionit. Një projekt piloti bazuar në shkëmbimin e informacionit me ndihmën e teknologjisë së informacionit ka filluar të aplikohet, por ky projekt ka ende nevojë të zhvillohet. Në vitet e ardhshme EUROSAT do të kërkojë një vlerësim të pavarur të mënyrës se si ai funksionon dhe operon. Por mënyra më e mirë për të përjetësuar risitë dhe për të bërë përmirësime të mëtejshme është të fillosh ti kryesh ato. Kështu kongresi rekomandoi nxitjen e bashkëpunimit për çështje të ndryshme auditimi si dhe nxitjen e eksperimentimit për qasje, teknika dhe produkte të reja në auditim.

Shpërndarja e mesazhit

Vlera e shtuar e punës së SAT-t varet në mënyrë të konsiderueshme por jo detyrimisht nga mënyra se si mesazhet e tij shpërndahen, percepton dhe merren në konsideratë nga parlamenti, stafi i qeverisë dhe qytetarët. Mesazhi mund të ketë forma të ndryshme, të komunikohet në rrugë dhe momente të ndryshme. SAT-et gjithnjë e më shumë po ndërveprojnë me anë të rrugëve të reja me grupet e interesit, me qytetarët dhe qeverinë dhe teknika të reja vizualizimi po bëhen gjithnjë e më të zakonshme. Konstatohet një rritje e ndjeshme e përdorimit të mediave sociale dhe dixhitale dhe SAT-et duhet të gjejnë mënyra për t'ju përshtatur gjithnjë e më mirë mjedisit dhe audiencës

dixhitale. Për këtë arsye EUROSAT në vitet e ardhshme do të ndërmarrë një iniciativë të përbashkët që do ti ndihmojë SAT-et të përparojnë në drejtim të komunikimit të mesazheve të tyre me anë të mënyrave inovative dhe efektive.

Aksesimi i hapur i të dhënave

Konstatohet një rritje e vazhdueshme e prodhimit të të dhënave nga sektori publik dhe ky informacion po bëhet gjithnjë e më i disponueshëm e më i lehtë për tu aksesuar nga publiku nga çdo vend. Këto të dhëna po i krijojnë mundësitë publikut të përgjithshëm dhe palëve të tjera për tu bërë “auditues nga shtëpia”. Kjo nga ana tjetër u krijon mundësi SAT-eve të vlerësojnë performancën e qeverisë dhe të rrisin transparencën dhe llogaridhënien e sektorit publik. Aksesimi i hapur i të dhënave siguron që informacioni nuk është më monopol i qeverisë. Kjo kërkon nga SAT-et që ato të rikonceprojnë rëndësinë e punës së tyre, rolin tradicional, mundësitë dhe nevojat e tyre. Kongresi rekomandoi që EUROSAT të ndihmojë në lehtësimin e diskutimeve mbi mundësitë dhe pasojat që mund të kenë SAT-et nga aksesimi i hapur i të dhënave dhe cilësinë e këtyre të dhënave.

Ndarja e opinionëve

Iniciativat për çështjet e kulturës dhe lidhshërit, ndarja e mesazheve dhe aksesimi i hapur i të dhënave janë temat mbi të cilat po punohet aktualisht. Për këtë arsye ju ftoj të ndani me ne opinionet tuaja për këto çështje, pavarësisht nëse ju jeni ose jo anëtarë të EUROSAT-t.

Sfidat

Më lart unë përmenda sfidat e evidentuara nga komuniteti i audituesve të rinj pjesëtarë të institucioneve anëtare të EUROSAT-t, të cilat kërkojnë zgjidhje. Tashmë ne kemi kërkuar prej këtyre audituesve të rinj që të paraqesin edhe disa zgjidhje për këto sfida. Duke qenë se u bënë prezente sfida të ndryshme, edhe zgjidhjet e mundshme mbulojnë thuajse çdo aspekt të këtyre sfidave. Por një nga zgjidhjet më të veçanta ishte që ne si auditues duhet të braktisim “kulturën e të qenit të pagabueshëm”. Ne duhet të eksperimentojmë, duhet të mbajmë kontakt si me publikun e gjerë ashtu edhe me grupet klasike të interesit. Gjithashtu ne kemi nevojë që iniciativat e reja të mbështeten nga drejtuesit e institucioneve tona.

Ne si auditues duhet të vazhdojmë të luajmë një rol të rëndësishëm por ne gjithashtu duhet ta riformulojmë këtë rol në mënyrë që ti përshtatemi kërkesave të shekullit të 21. Ashtu siç shprehet edhe artisti holandezo-amerikan Willem de Kooning, ne duhet të ndryshojmë në mënyrë që të mbetemi autentik.

*Përktheu: Alma SHEHU,
Audituese, Departamenti i Auditimit të Performancës*

Saskia J. Stuiveling, Presidente e Gjykatës Holandeze të Auditimit

Znj. Saskia Stuiveling, ka lindur në 3 Maj 1945. Ajo është pjesë e Bordit të Gjykatës Holandeze të Auditimit që prej vitit 1984. Në vitin 1999 ajo është emëruar Presidente e kësaj Gjykatë.



Para emërimit në këtë Gjykatë ajo ka mbajtur postin e koordinatorës së hetimit parlamentar të grupit Rijn –Shelde Verlome në Parlamentin holandez, postin e Sekretares së Shtetit për Çështjet e Brendshme dhe postin e këshilltares politike të Kryetarit të Bashkisë së Rotterdemit.

Ajo është diplomuar për Administrim Biznesi.

Znj. Stuiveling ka mbajtur dhe mban ende poste honorifike që lidhen me fushat e artit, kulturës, medias dhe ndihmës për refugjatët.

Znj. Stuiveling do të drejtojë Presidencën Holandeze të EUROSAT-t për vitet 2014-2017

**Nga Saskia J. Stuiveling,
Presidente e Gjykatës Holandeze të Auditimit ,
Presidente e Organizatës Evropiane të Institucioneve Supreme të Auditimit (EUROSAT)**

KOMUNIKIMI I RËNDËSISË SË PAVARËSISË SAI-EVE PËR NJË ZHVILLIM TË QËNDRUESHËM

Rritja e transparencës dhe llogaridhënies është gjithashtu thelbësore për forcimin e besimit të qytetarëve në të gjitha institucionet

Dr. Josef Moser

President i SAI-t të Austrisë

Sekretar i Përgjithshëm i INTOSAI-t

Kongresi i fundit i INTOSAI-t në Pekin në Tetor të vitit 2013 bëri thirrje për implementimin e rezolutës së OKB A/66/209 për pavarësinë e SAI-eve, kjo pasi SAI-et mund ti përmbushin objektivisht detyrat e tyre vetëm nëse janë të pavarura nga subjektet që auditojnë dhe nga ndikimet e jashtme. Më tej kjo rezolutë pranon se SAI-et kanë një rol të rëndësishëm për promovimin e eficiencës, llogaridhënies dhe efektivitetit. Ato gjithashtu ndihmojnë në arritjen e objektivave të zhvillimit, përfshirë Objektivat e Zhvillimit të Mijëvjeçarit.

Prandaj si komuniteti ndërkombëtar i SAI-eve ashtu e dhe komuniteti ndërkombëtar i shteteve kanë bërë thirrje për ndërmarrjen e veprimeve për të qenë të përgatitur për sfidat që lidhen me Zhvillimin e Qëndrueshëm.

Sfidat për një zhvillim të qëndrueshëm

❖ Deklarata e Pekinit theksoi rëndësinë e forcimit të pavarësisë së SAI-eve dhe pranoi se mandati i SAI-eve duhet të zgjerohet për auditive që kanë të bëjnë me qëndrueshmërinë e financave publike.

SAI-et në të gjithë botën aktualisht po përballen me sfidat që lidhen me zhvillimin e qëndrueshëm ku mund të përmendim:

mungesën e transparencës e transparencës dhe llogaridhënies, të cilat shkaktojnë dëme të mëdha për shtetet, rrezikojnë paqen sociale dhe minojnë efikasitetin e zhvillimit

mungesën e pavarësisë ligjore, financiare dhe organizative nga qeveritë, ku përfshihen edhe pengesat për të hartuar në mënyrë të pavarur programet e auditimit; mungesa e një mandati gjithëpërfshirës të SAI-t;

mungesa e mandatit ligjor të SAI-eve për të përcaktuar përgjegjësitë e qeverisjes;

Masat e nevojshme për të siguruar zhvillimin e qëndrueshëm

Zhvillimi i qëndrueshëm në mbarë botën është i mundur vetëm nëse përdorimi i burimeve bëhet në mënyrë transparente dhe të përgjegjshme, në mënyrë që të rritet përgjegjshmëria për veprimet e ndërruara sepse veprimet e kryera në të tashme nuk duhet të kufizojnë dhe rrezikojnë objektivat për brezat e ardhshëm.

❖ Gjykata Austriake e Auditimit në cilësinë e Sekretariatit të Përgjithshëm të INTOSAI-t ka shfrytëzuar çdo mundësi për ti përfshirë objektivat e përmendura të INTOSAIT-t (pavarësinë e SAI-eve, ndërtimin e kapaciteteve dhe përmirësimin e sistemeve të llogaridhënies) si elementë qendrorë të Axhendës së Zhvillimit- Post 2015.

Prandaj qëllimi i përbashkët i komunitetit të SAI-eve duhet të jetë krijimi i transparencës, rritja e përgjegjshmërisë, lufta kundër korrupsionit, në mënyrë që ato të kontribuojnë për një zhvillim të qëndrueshëm. Në këtë sfond, INTOSAI ka hartuar qëndrimin e tij për Axhendën e Zhvillimit- Post 2015, në të cilën bëhet thirrje për përfshirjen e pavarësisë, ndërtimin e kapaciteteve dhe

përmirësimin e sistemeve të llogaridhënies si elemente të nevojshme të kësaj axhende.

Axhenda e Zhvillimit- Post 2015

Në nivel global, INTOSAI është tërësisht i përfshirë në procesin e përpunimit të Axhendës së Zhvillimit – Post 2015 e cila do të përcaktojë qëllimet kryesore të kësaj axhende.

Gjykata Austriake e Auditimit, në cilësinë e Sekretariatit të Përgjithshëm të INTOSAI-t ka shfrytëzuar çdo mundësi për ti përfshirë objektivat e përmendura të INTOSAIT-t (pavarësinë e SAI-eve, ndërtimin e kapaciteteve dhe përmirësimin e sistemeve të llogaridhënies) si elementë qendrorë të Axhendës së Zhvillimit- Post 2015. Kjo është bërë në forume të ndryshme të OKB-së të tilla si, Këshilli Ekonomik dhe Social (ECOSOC), Komiteti i Ndërqeveritar i Ekspertëve për Financimin e Zhvillimit të Qëndrueshëm, Komiteti i Ekspertëve për Administratën Publike i OKB(CEPA) dhe Unionin Ndërparlamentar (IPU) Rezultatet e këtyre përpjekjeve intensive kanë qenë shumë të kënaqshme.

Kështu, Sekretari i Përgjithshëm i OKB, z. Ban Ki-moon në mënyrë eksplicite ka mirëpritur këtë iniciativë të INTOSAI-t dhe ka nënvizuar rëndësinë e transparencës dhe llogaridhënies në një takim pune të zhvilluar para Kongresit INCOSAI në Pekin. Nën Sekretari i Përgjithshëm i OKB, z. Wo Hongbo ka nënvizuar në mënyrë të veçantë llogaridhënien dhe mekanizmat e monitorimit si parakushte të domosdoshme për Axhendën e Zhvillimit – Post 2015 dhe ka nënvizuar se institucionet e forta dhe të pavarura si

dhe ndërtimi i kapaciteteve të SAI-eve janë kusht kryesor.

Presidenti i Këshillit Ekonomik dhe Social(ECOSOC), z. Martin Sajdik në mënyrë eksplicite i referohet “një kuadër të fuqishëm të llogaridhënies” si një element kyç për suksesin e Axhendës së Zhvillimit – Post 2015 dhe rolit të rëndësishëm të SAI-eve në këtë drejtim.

Në projekt-rezolutën drejtuar edhe ECOSOC, CEPA, Komitetit të Ekspertëve për Administratën Publike të OKB, INTOSAI ju bën thirrje shteteve anëtare që të marrin në konsideratë principet e Deklaratës së Limës dhe Meksikos dhe rezolutën A/66/209 të Asamblesë së Përgjithshme të OKB-së, të pranojnë rëndësinë e forcimit të llogaridhënies kombëtare përmes SAI-ve dhe ngritjen e kapaciteteve të institucioneve kombëtare të auditimit të jashtëm si elementë thelbësorë të Axhendës së Zhvillimit- Post 2015.

Në mënyrë të detajuar, teksti i rezolutës për Axhendën e Zhvillimit – Post 2015 me të cilën ka rënë dakord edhe ECOSOC në korrik 2014 përfshin paragrafin e mëposhtëm për SAI-et:“ECOSOC. pranon rolin e domosdoshëm të SAI-eve, ndërtimin e kapaciteteve për të përcaktuar përgjegjësitë e qeverisjes për përdorimin e burimeve publike dhe performancën e tyre në arritjen e objektivave të zhvillimit dhe i bën thirrje shteteve anëtare të marrin parasysh rëndësinë e pavarësisë së institucioneve supreme të auditimit në hartimin e Agjendës së Zhvillimit- Post 2015”.

Përveç kësaj, edhe Deklarata e Ministerialit të ECOSOC përmban një angazhim të qartë për rëndësinë e qeverisjes së mirë, sundimin e ligjit,

transparencën dhe llogaridhënien në të gjitha nivelet.

Për më tepër, me rastin e takimit ministarial të ECOSOC, përfaqësues të lartë të OKB-së bënë thirrje për forcimin e pavarësisë, ndërtimin e kapaciteteve dhe përmirësimin e sistemeve të llogaridhënies. Në konkluzionet dhe vërejtjet përmbledhëse, Nën Sekretari i Përgjithshëm i OKB, z. Wu Hongbo dhe Presidenti i ECOSOC, z. Martin Sajdik theksuan domosdoshmërinë e përmirësimit të mekanizmave të llogaridhënies dhe nevojën për ndërtimin e kapaciteteve. Diskutimet dhe komentet përmbyllëse të këtyre dy përfaqësuesve të lartë provojë se pozicioni i INTOSAI-it është përfshirë në mënyrë efektive në procesin e hartimit të Objektivave të Zhvillimit të Qëndrueshëm dhe se do të ndikojnë në diskutimet e mëtejshme për sistemet e llogaridhënies.

Kjo përbënte një hap të rëndësishëm drejt forcimit të pozicionit që kanë SAI- në kuadër të Objektivave të Zhvillimit të Qëndrueshëm të Organizatës së Kombeve të Bashkuara.

Apeli dhe rruga që duhet ndjekur

Në këtë kontekst, i gjithë komuniteti INTOSAI aktualisht po synon miratimin e një rezolute të re të Asamblesë së Përgjithshme të OKB-së dhe bën thirrje për përfshirjen e pavarësisë, ndërtimin e kapaciteteve të SAI-eve dhe përmirësimin e sistemeve të llogaridhënies publike në Axhendën e Zhvillimit - Posto 2015 që u miratua në vjeshtë 2014.

Prandaj gjykohet se do të ishte e përshtatshme përfshirja e zhvillimit të qëndrueshëm në Planin Strategjik të INTOSAI-t si një element kyç. Aktivitetet e

ardhshme të INTOSAI për periudhën 2017-2022 që përfshijnë hartimin dhe përmirësimin e udhëzimeve, ndërtimin e kapaciteteve dhe shkëmbimin e njohurive

❖ INTOSAI duhet të përcaktojë se çfarë detyrash dhe çfarë kontributesh do të japim SAI-et në mënyrë që të mbrojnë zhvillimin e qëndrueshëm.

në përgjithësi, të përshtaten në mënyrë strategjike me këtë çështje. Kështu, INTOSAI duhet të përcaktojë se çfarë detyrash dhe çfarë kontributesh do të japin SAI-et në mënyrë që të mbrojnë zhvillimin e qëndrueshëm.

Në këtë mënyrë, INTOSAI do të zbatojë Rezolutën e OKB-së A/66/209 dhe do të kontribuojë në forcimin e elementit thelbësor të Axhendës së Zhvillimit- Post-2015: llogaridhënien. Në përputhje me këtë rezolutë, SAI-et janë të ftuar të kontribuojnë në mënyrë aktive në rishikimin e Planit të ri Strategjik për periudhën 2017-2022.

Simpoziumi i 23-të i UN/INTOSAI-t që do të organizohet gjatë vitit 2015 do të ketë si temë kryesore “Axhenda e Zhvillimit-Post 2015 e OKB- Parakushtet dhe mundësitë e SAI-eve të ruajtur zhvillimin e qëndrueshëm”. Rezultatet e këtij simpoziumi gjithashtu do të përdoren për negociatat e ardhshme për objektivet e “Zhvillimit të Qëndrueshëm” që do miratohet në muajt e fundit të vitit 2015. Ndaj është e rëndësishme që të gjithë drejtuesit e SAI-eve të ndërmarrin veprime për të rritur ndërgjegjësimin e

grupeve të interesit, qofshin këta kombëtarë ose ndërkombëtarë, në mënyrë që të vihet theksi tek pavarësia e SAI-eve për një zhvillim të qëndrueshëm

❖ INTOSAI do të zbatojë Rezolutën e OKB, A/66/209 duke kontribuuar në forcimin e elementit kryesor të Axhendës së Zhvillimit- Post-2015: llogaridhënien. Për këtë, janë të ftuar të gjithë SAI-et të kontribuojnë në mënyrë aktive në rishikimin e Planit të ri Strategjik për periudhën 2017-2022.

në dobi të financave publike.

Prandaj, është përgjegjësi e të gjithë përfaqësuesve të SAI-ve dhe qeverive kombëtare që të synojnë përfshirjen e pavarësisë së Institucioneve Supreme të Auditimit, ndërtimin e kapaciteteve dhe përmirësimin e sistemeve të llogaridhënies si elementë thelbësorë në Axhendën e Zhvillimit - Post2015 të OKB-së në mënyrë që të forcojë kornizën ligjore për një Zhvillim të Qëndrueshëm.

Përktheu: Alma SHEHU

Audituese Departamenti i Auditimit të Performancës

Dr. Josef Moser
President i SAI-t të Austrisë
Sekretar i Përgjithshëm i INTOSAI-t

MARRËDHËNIA MIDIS PAVARËSISË, PERFORMANCËS DHE QEVERISJES SË MIRË NË INSTITUCIONIN SUPREM TË AUDITIMIT

Është thelbësore që Institucionet Supreme të Auditimit të përmirësojnë vazhdimisht sistemin e treguesve, prej të cilit do të matet eficaenca dhe efektiviteti i veprimeve të tij në një mënyrë transparente dhe të qartë. Institucioni Suprem i Auditimit, duhet të përpiqet drejt përmirësimit të përdorimit të fondeve publike.

Nga Dr. Milan Dabović, President i Senatit, Institucioni Shtetëror i Auditimit në Malin e Zi,

Fjalët Kyçe: Pavarësi, Performancë, Treguesit e performancës, të dhëna, Produkti, Programe, Aktivitete.

Abstrakt:

Objektivi kryesor i këtij materiali është të vlerësojë dhe të shqyrtojë marrëdhënien dhe influencën e pavarësisë operative të Institucioneve Supreme të Auditimit në performancën e administratës publike. Institucioni Suprem i Auditimit duhet të japë shembullin e tij në mirë qeverisje. Në përgjithësi, ky material shtjellon idenë e përgjithshme të temës dhe bazohet në studimin e rastit të marrëdhënies midis pavarësisë dhe qeverisjes së mirë të Institucionit Suprem të Auditimit në Malin e Zi.

Parathënie

Ky material është i organizuar në pesë paragrafë kryesore, titujt e të cilëve japin një ilustrim të shkurtër të elementëve të nevojshëm për konkluzionet që jepen në paragrafin përfundimtar të këtij materiali. Paragrafi i parë “Koncepti i përgjithshëm i pavarësisë së Institucioneve Supreme të Auditimit” jep një shpjegim konçiz të komponentëve kryesorë të pavarësisë dhe i referohet standardeve ndërkombëtare. Duke shpjeguar parimet bazë, ky paragraf vë theksin tek rëndësia dhe roli i pavarësisë gjatë procesit të auditimit dhe tek angazhimi i komunitetit ndërkombëtar në çështjen esenciale që lidhet me funksionimin e qeverisjes së

mirë audituese. Paragrafi i dytë "Roli dhe rëndësia e qeverisjes së mirë" merret me premisat që çojnë në një qeverisje të mirë në lidhje me buxhetimin modern. Praktika buxhetore duhet të përmirësohet me auditimin e mirë, i cili duhet të merret me analizën konstante në mënyrë që të zhvillojë një metodologji efektive gjatë procesit të planifikimit të shpenzimeve. Në lidhje me këtë, një referencë e shkurtër i është bërë elementëve të praktikës buxhetore e cila duhet të promovohet gjatë auditimit dhe të kërkohej nga institucionet të cilave i përshtatet. Paragrafi i tretë "Roli dhe rëndësia e marrëdhënies midis auditimit, performancës dhe qeverisjes së mirë" shpjegon rolin e institucioneve supreme të auditimit si një e tërë brenda sistemit të menaxhimit të mirë të fondeve publike. Roli dhe rëndësia e auditimit të qeverisë si një mekanizëm korrektues në parandalimin e veprimtarisë devijuese, analizohet brenda kontekstit të rregullshmërisë dhe efikasitetit të përdorimit të fondeve publike. Paragrafi i katërt "Pavarësia e institucioneve supreme të auditimit dhe qeverisja e mirë" merret me marrëdhënien dhe rolin e pavarësisë të institucioneve supreme të auditimit brenda kontekstit të qeverisjes së mirë në sektorin publik nëpërmjet procesit të planifikimit të përdorimit të fondeve publike. Procesi i kërkuar auditues ngre pikëpyetje që lidhen me financimin e institucioneve supreme të auditimit dhe sigurimin e një shkalle të nevojshme pavarësie për përmbushjen e objektivave të përcaktuara. Paragrafi i pestë "Pavarësia e institucioneve supreme të auditimit-një shembull i qeverisjes së

mirë", dëshmon detyrimet e institucioneve supreme të auditimit që lindin nga një koncept i pavarësisë. Institucionet supreme të auditimit duhet të përfaqësojnë një shembull të trajtimit të duhur të fondeve publike. Praktika e mirë e menaxhimit të fondeve publike është një kërkesë thelbësore e institucioneve supreme të auditimit, për të krijuar besim publik në punën e tyre.

Koncepti i përgjithshëm i pavarësisë të Institucioneve Supreme të Auditimit

Parimet e përgjithshme të pavarësisë përshkruhen në Deklaratën e Limës, duke përfshirë përkufizimin e përgjithshëm të pavarësisë së Institucioneve Supreme të Auditimit, pavarësinë financiare dhe pavarësinë e anëtarëve dhe zyrtarëve të këtyre institucioneve. Pavarësia e institucionit suprem të auditimit i referohet pozicionit të tij brenda kuadrit ligjor të një vendi specifik. Ky fakt është i pranuar që institucionet supreme të auditimit nuk mund të jenë absolutisht të pavarur, sepse janë pjesë e shtetit si një i tërë. Institucionet Supreme të Auditimit duhet të kenë pavarësi organizative dhe funksionale në mënyrë që të përmbushin detyrat e tyre. Institucionet supreme të auditimit mund të përmbushin detyrat e tyre në një mënyrë efektive dhe objektive vetëm nëse janë të pavarur nga enti i cili po auditohet dhe të mbrojtur nga influencat e jashtme. Për këtë arsye, themelimi i Institucioneve Supreme të Auditimit dhe shkalla e nevojshme e pavarësisë së tyre duhet të vendoset në kushtetutë, ndërkohë që detajet mund të përcaktohen në legjislacion.

Kushtet për një punë efektive dhe të funksionimit të institucioneve supreme të auditimit janë të përcaktuara në Deklaratën e Meksikës mbi Pavarësinë e SAI-ve, e cila përfshin parimet themelore të pavarësisë nëpërmjet një kuadri ligjor kushtetues të përshtatshëm dhe efektiv të aplikimeve de fakto të masave në këtë strukturë. Ekzistenca e pavarësisë së SAI-ve titullarët dhe anëtarët (e institucioneve kolegjiale), duke përfshirë sigurinë e zotërimit dhe imunitetin ligjor në shkarkimin e detyrave të tyre. Ekzistenca e një mandati të mjaftueshëm dhe të plotë dhe liria e veprimit në kryerjen e funksioneve në Institucionin Suprem të Auditimit, hyrje e pakufizuar në informacione, e drejta dhe detyrimi për të raportuar punën e tyre, liria për të vendosur për përmbajtjen dhe kohën e raportimit të auditimit për publikimin dhe shpërndarjen e këtyre raporteve. Ekzistenca e mekanizmave përforcues të rekomandimeve dhe autonomia menaxheriale dhe financiare, gjithashtu dhe disponueshmëria e burimeve njerëzore, materiale dhe financiare. Deklarata e Meksikës shtjellohet nëpërmjet udhëzimeve dhe praktikës së mirë që ka të bëjë me pavarësinë e SAI-ve, shembujt e të cilëve i referohen parimeve, siç përcaktohen në Deklaratën e Meksikës. Udhëzimet tregojnë mjetet që ndihmojnë institucionet supreme të auditimit që të arrijnë pavarësi. Deklarata e Limës dhe e Meksikës theksohet më tej në Deklaratën e Pekinit mbi promovimin e qeverisjes së mirë nga Institucionet Supreme të Auditimit. “Që nga fillimi, qëllimi kryesor i INTOSAI-T, ka qenë promovimi i qeverisjes së mirë. SAI-t mund të kryejnë mirë detyrat e tyre

vetëm nëse janë të pavarur nga entet të cilat i auditojnë dhe nëse janë të mbrojtur nga influencat e jashtme. INTOSAI njohu gjithashtu se është thelbësore që metodat e auditimit të SAI-ve, bazohen në njohuritë shkencore dhe teknike dhe që audituesit e tyre duhet të kenë kualifikimet e duhura profesionale dhe integritetin moral.

Prandaj në vitin 1997 INTOSAI, adoptoi Deklaratën e Limës dhe me Deklaratën e Meksikës në vitin 2007 përcaktoi 8 parimet e pavarësisë së auditimit të jashtëm publik në terma metodologjie dhe profesionale”

Deklarata e Pekinit, paragrafi 24, nënvizon misionin e institucionit suprem të auditimit duke theksuar rolin e tij të qartë në promovimin e arritjeve demokratike dhe zhvillimin e qëndrueshëm ekonomik.

“Qeveritë dhe qytetarët e të gjithë shteteve kërkojnë promovimin dhe përmirësimin e qeverive kombëtare, në mënyrë që të mundësojnë zhvillimin e qëndrueshëm të shoqërisë, ekonomisë dhe mjedisit. Si një pjesë thelbësore e qeverisë kombëtare, auditimi kombëtar kryen funksionet e tij në përputhje me ligjet dhe rregullat dhe siguron, në një mënyrë objektive, mbikëqyrjen audituese, verifikimet, vlerësimet dhe rekomandimet që vendimmarrësit kombëtar përdorin për të bërë politikat dhe programet vendimmarrëse. SAI-t duhet të përpiqen që të qëndrojnë si përkrahës të besimit, ndershmërisë dhe integritetit në jetën publike”

Roli i institucioneve supreme të auditimit theksohet në mbrojtjen e demokracisë dhe shtetit ligjor, gjithashtu dhe në rritjen e eficiencës qeveritare në luftën kundër korrupsionit, mbrojtjen e interesit

kombëtar, promovimit të përmirësimit të mjeteve të jetesës së njerëzve dhe rritjen e transparencës dhe përgjegjësisë së sektorit publik.

Roli dhe rëndësia e Qeverisjes së Mirë

Efektiviteti i administratës publike varet nga cilësia e planifikimit të shpenzimeve publike dhe përzgjedhjes së detyrave të programuara për tu financuar nga fondet buxhetore; ekzekutimi efikas i buxhetit brenda kuadrit ligjor; varet nga cilësia e shërbimeve ndaj qytetarëve; siguri i informacionit të besueshëm dhe të përshtatshëm ndaj publikut dhe përdorimi i përshtatshëm i fondeve publike. Rregullshmëria, saktësia dhe efica e sistemit të administratës publike dhe përdorimi i fondeve publike duhet të orientohet dhe të jetë në varësi të interesit më të mirë të qytetarëve dhe të zbulohet në një formë e cila mundëson sanksionimin e fenomenit negativ në një mënyrë koherente dhe transparente. Procesi i planifikimit efektiv kërkon një buxhetim modern duke identifikuar qëllimet afatgjata të veprimtarive qeveritare, gjithashtu dhe masat e performancës dhe rezultatet në lidhje me objektivat e përcaktuara. Një element thelbësor në përcaktimin e qëllimeve afatgjata i referohet klasifikimit të shpenzimeve në “programe”, “nënprograme” dhe “aktivitete”, të cilat përcaktohen me detaje dhe specifikohen në lidhje me qartësimin e objektivave të përcaktuara. Klasifikimi i veprimtarive qeveritare në programe përdoret gjerësisht dhe implementimi i mëtejshëm i tyre do të ketë një influencë për një

transparencë më të madhe. Megjithatë duhet të theksohet se klasifikimet e programeve janë një suplement dhe nuk zëvendësojnë klasifikimin tradicional administrative. Një numër shtetesh po zhvillojnë një sistem të sofistikuar të rezultateve (ose të performancës) të orientuar të buxhetimit dhe mbajtjes së llogarive financiare. Këto aktivitete janë shumë të rëndësishme për të rritur nivelin e transparencës së zgjedhjeve strategjike dhe operacionale të kryera nëpërmjet buxheteve qeveritare. Është e mira që këto transaksione të klasifikohen sipas veprimtarisë apo produktit, dhe sipas programimit apo të ardhurave. Çdo programim ka një ose më shumë objektiva të cilat përfaqësojnë një detyrë dhe një qëllim në planifikimin e një programi. Veç kësaj, çdo objektivi duhet të jetë specifik, i matshëm dhe i arritshëm brenda një kohe specifike dhe në përputhje me fondet e akorduara.

Treguesit e programit përfaqësojnë instrumente të cilat përdoren për të ndjekur rezultatet sipas realizimit të objektivave të programit. Këto janë lloje të ndryshme të treguesve të programeve midis të cilëve më të rëndësishmit janë ndjekja e: të dhënave, përfundimet, treguesit e performancës, rezultatet. Të dhënat përfaqësojnë burimet (faktorët e prodhimit) të nevojshme për përmbushjen e objektivave të programit. Roli i tyre është thelbësor për planifikimin e shpenzimeve aktuale. Përfundimet shërbejnë për të matur një sasi të mirash dhe shërbimesh që sigurohen nga implementimi i programimit të detyrave. Rëndësia e tyre lidhet me matjen e produktivitetit dhe nivelin e financimit të

programeve. Eficiencia tregon të ardhurat për njësi, të të mirave dhe shërbimeve, ose eficiencën mund të shprehet si një shpenzim për njësi ose shërbim ose si një shpenzim në lidhje me rezultatin e arritur. Rezultatet tregojnë eficiencën e programeve në lidhje me arritjen e rezultateve të dëshiruara.

Roli dhe rëndësia e marrëdhënies midis auditimit, performancës dhe qeverisjes së mirë.

Në terma të përgjithshme, auditimi në sektorin publik përfaqëson një metodologji që përfshin rezultate të veprimtarive të kryera nga sektori publik të cilat financohen nga fondet publike. Tregu kontrollon, veprimtaritë e sektorit real dhe vlerëson përdorimin efektiv të kapitalit privat. Duke paguar taksat, sipërmarrësit pjesërisht kanë të drejtën të përdorin kapitalin për një sipërmarrje individuale me qëllimin për të siguruar prodhimin e organizuar dhe shërbimet e nevojave të përgjithshme, të cilat përfshijnë objektiva ekonomike dhe politike të kombit, shtetit, qeveritë rajonale, lokale ose vetëqeverisjet.

Me qëllimin përmbushjen e nevojave të përgjithshme, përdorimi eficient i fondeve publike nuk mund të sigurohet nëpërmjet mekanizmave të tregut. Megjithatë, kjo nuk do të thotë se përdorimi i këtyre fondeve mund të jetë joeficient. Sidoqoftë, kur fondet publike janë të limituara, ato duhet të planifikohen dhe të përdoren në një mënyrë të saktë dhe eficiente dhe duhet të sigurojnë informacion të besueshëm dhe të dobishëm për publikun rreth sasisë dhe cilësisë në përmbushjen e nevojave

publike. Fondet publike të përdorura për nevojat publike, përfaqësojnë një komponent të rëndësishëm të sistemit ekonomik.

Prandaj, mekanizmat e përshtatshëm duhet të sigurohen për të ruajtur raportet e përdorimit të fondeve publike dhe normalitetit ekonomik. Veprimtaria e limituar e tregut që lidhet me sigurimin e shërbimeve publike, krijoi një nevojë për kontroll të vazhdueshëm administrativ mbi rregullshmërinë e përdorimit të fondeve dhe racionalizmin e menaxhimit të tyre nga shteti. Prandaj, sistemet e pavarura administrative u institucionalizuan dhe kanë për detyrë të kryejnë një auditim të vazhdueshëm të përdorimit të fondeve publike një mënyrë profesionale dhe objektive që të parandalojnë keqpërdorimin e tyre dhe abuzimet. Për këtë arsye, Deklarata e Limës që u hartua nga INTOSAI fillon me formulimin që vijon:

“Auditmi nuk përfaqëson një fund në vetvete, por një pjesë thelbësore të sistemit rregullator, qëllimi i të cilit është të shfaqë devijime nga standardet e pranuar dhe shkeljet e parimeve të ligjshmërisë, eficiencës, efektivitetit, dhe ekonomisë të menaxhimit financiar, herët mjaftueshëm për të bërë të mundur marrjen e masave korrigjuese në raste individuale duke i detyruar ato të mbajnë dhe të pranojnë përgjegjësi, të marrin kompensim, ose të ndërmarrin hapa për të parandaluar ose të paktën, t’ja bëjnë më të vështirë kryerjen e këtyre shkeljeve”

Përshtatja e subjekteve të sektorit publik sipas procedurave të përgjithshme ligjore, standardeve ndërkombëtare dhe përdorimi eficient i fondeve publike

harmonizon dy interesa: interesin kolektiv dhe interesin e individëve që përmbushen gjatë punës në institucionet publike nëpërmjet të ardhurave personale. Natyra e nevojave të individëve është më e fortë sesa interesi kolektiv, si rrjedhojë kjo mosmarrëveshje zgjidhen nga një kërkesë për të respektuar vazhdimisht normat ligjore. Normat ligjore si parime të pranuara dhe të miratuara nga Parlamenti, mund të mos jenë ideale dhe aplikimi i tyre shpesh mund të jetë i dobët nga individët të cilët e implementojnë.

Ky devijim motivohet nga interesi individual i cili gjeneron devijime brenda sistemit të sektorit publik dhe si rrjedhojë auditimi ka një rol parandalues në zbulimin dhe eliminimin e këtyre devijimeve. Mosbindja ndaj normave ligjore mund të motivohet nga fitimet personale ose nga proceset e pamjaftueshme trajnuese. Procesi trajnues duhet të merret me përmirësimet e sistemeve financiare të sektorit publik. Modalitetet e devijimeve, për shkak të interesave personale ose proceseve të pamjaftueshme trajnuese, prodhojnë një rezultat të ngjashëm i cili mund të përcaktohet si një administrim jo efektiv publik. Auditimi në vetvete duhet të bëjë kërkime për të dhënë zgjidhje problemeve të qartësisë teorik të problemeve; parandalimin e devijimeve brenda sistemit dhe përdorimin e tyre për të fituar privilegje të gabuara personale ose kolektive. Auditimi në vetvete duhet të përmirësojë praktikën e mirë në sektorin publik.

Auditimi i performancës është një auditim pas faktit, megjithatë janë të paktën dy

shembuj të qasjeve para faktit. Zyra Qeveritare e Kontabilitetit (GAO), mund të vlerësojë programin përpara implementimit të tij dhe mund të ekzaminojë dhe të përcaktojë planifikimet e performancës të një agjencie të veçantë, të aprovuar nga dega ekzekutive. Gjykata Federale e Llogarive Gjermane ka një rol specifik në sigurimin e një shërbimi të pavarur në mënyrë që të ndihmojë Komisionin Parlamentar të Buxhetit gjatë diskutimit të propozimit të projektligjit të Buxhetit nga Qeveria. Për të siguruar këtë shërbim, gjetjet nga auditimet e performancës post faktit mund të përdoren , por gjithashtu mund të zhvillohen studime performance para faktit. Auditimi i performancës fillon nga veprimtaritë dhe vlerësimi nëse këto janë subjekt realizimi të objektivave të përcaktuara brenda kuadrit të programeve apo nënprogrameve për të vlerësuar performancën. Aktivitetet gjenerojnë shpenzime në mënyrë të drejtpërdrejtë, ndërkohë që programet dhe nën programet përfaqësojnë një grup sistematik, të integruar dhe të sinkronizuar aktiviteteve që sjellin rezultate. Për këtë arsye, verifikimi i shpenzimeve në nivel veprimtarish përfaqëson një tregues të përdorimit të arsyeshëm dhe ekonomik të burimeve. Verifikimi i veprimtarive fokuson vëmendjen e audituesëve në lidhjen midis subjekteve të audituara rreth fondeve publike, ose përshtatshmërinë e veprimeve që lidhen më përmbushjen e objektivave të përcaktuara në programe dhe nënprograme. Kushtet e përgjithshme të cilat duhet të përmbushen në auditim, kërkojnë një

verifikim të lidhjes logjike të objektivave të përcaktuara nga nën programet, programet dhe objektivat e përgjithshme qeveritare; ekonominë e shpenzimeve që dalin nga aktivitete konkrete; saktësinë dhe vlefshmërinë e sasisë dhe cilësi së rezultateve të prezantuara nga një subjekt auditues; eficiencën e përdorimit të fondeve publike në lidhje me objektivat e përcaktuara, efica, gjithashtu edhe raportin midis objektivave të planifikuara dhe atyre të arritura.

Pavarësia e institucioneve supreme të auditimit dhe qeverisja e mirë.

Duke filluar nga elementët bazë të pavarësisë së Institucioneve supreme të Auditimit, si edhe të premisave për të siguruar një proces auditimi i cili kontribuon në një administratë publike, është e nevojshme që të konsiderojmë elementët bazë të pavarësisë në lidhje me përmbushjen e kësaj detyre. Në përgjithësi, cikli i shpenzimeve publike përfshin veprimtaritë qeveritare që kanë të bëjnë me procesin e planifikimit buxhetor, realizimin e buxhetit dhe raportimin e tij. Mandati dhe liria e veprimit të Institucionit Suprem të Auditimit, referuar mandatit të tij dhe të drejtës për të vlerësuar dhe përcaktuar eficiencën e alokimit të fondeve publike në një mënyrë profesionale dhe objektive, konfirmojnë ose mohojnë politikat e shpenzimit gjithashtu dhe saktësinë e raportimit të shpenzimeve publike për një periudhë të caktuar.

Procesi planifikues i shpenzimeve publike, i përcaktuar në ligjin vjetor të buxhetit, përfaqëson një dokument strategjik i cili konkretizon të drejtat e qytetarëve që

rrjedhin nga ligje specifike të sistemit, fondet e të cilëve janë të alokuara në programet dhe projektet për implementimin e prioriteteve dhe objektivave qeveritare. Plani real i buxhetit duhet të bazohet në vlerësimet e shëndosha makroekonomike dhe në procedurat analitike që garantojnë shpenzime të arsyeshme brenda sistemit të administratës publike. Gjatë fazës së planifikimit; mjedisi ekonomik shtetëror krijohet duke pasur parasysh se shpenzimet publike përbëjnë një komponent të rëndësishëm të sistemit ekonomik. Vlerësimet e paanshme dhe objektive të vlefshmërisë së premisave në të cilat buxheti dhe politikat qeveritare janë planifikuar dhe krijuar, kërkojnë një ekspertizë të pavarur; e cila vlerëson në një mënyrë ekzakte dhe metodologjike, saktësinë dhe objektivitetin e supozimeve makroekonomike dhe korrelacionet e testeve të përmbajtjes së programeve me objektivat bazë dhe politikat ekonomike të qeverisë. Prandaj, Institucionet Supreme të Auditimit, duhet të kenë pavarësi organizative dhe financiare e cila do të sigurojë kushtet për një vlerësim ekspertizë të vlefshme dhe vëzhgime profesionale dhe kritike në lidhje me planifikimin buxhetor. Njësitë organizative të specializuara kanë nevojë të marrin mbështetje funksionale, duke pasur parasysh lirinë në përzgjedhjen e stafit, financimit dhe edukimit. Liria e Institucionit Suprem të Auditimit është jetësore, në mënyrë që të punësojë ekspertë të jashtëm pa pasur ndalesa që kanë të bëjnë me çështjet e kohës dhe çështjeve të planifikuara për të audituar. Kreativiteti i auditimit nuk duhet të limitohet nga format e ngurta,

përkundrazi duhet të zhvillohet, projektohet dhe promovohet

Procesi i realizimit të buxhetit duhet të përmbushet me rregullat e përshkruara në ligjin organik të buxhetit dhe ligjin vjetor të buxhetit, i cili përcakton strukturën dhe qëllimin e shpenzimeve publike. Kjo kërkon një kryerje konstante të auditimeve të rregullshmërisë, i cili i referohet ekzaminimit të përputhshmërisë së këtij veprimi sipas rregullave dhe standardeve të përgjithshme për mbledhjen e të hyrave publike, financimit të shpenzimeve, menaxhimi dhe dispozicioni i aseteve, implementimi i detyrimeve dhe dokumentimi i të hyrave dhe shpenzimeve publike. Vlerësimi i pavarur i raporteve të Institucionit Suprem të Auditimit nga qeveria, mund të jetë i besueshëm vetëm nëse bazohet në procedurat e sakta dhe gjetjet të cilat aprovohen nga publiku. Kjo do të thotë që Institucioni Suprem i Auditimit duhet të ketë lirinë për të informuar publikun rreth gjetjeve në raportet e tij të kuptueshme, të lexueshme dhe të thjeshta. Gjithashtu ngarkon edhe një detyrim ndaj Institucionit Suprem të Auditimit për të qenë sa më transparent në punën e tij dhe për të bërë punën e tij të vlefshme ndaj palëve të interesuara.

Përputhshmëria me ligjin është kushti i parë paraprak për një qeverisje të mirë, sepse siguron një disiplinë fiskale, transparencë dhe konsekuencë në pajtim me konceptet fiskale të aprovuara nga legjislativi. Veç kësaj, detyra e Institucionit Suprem të Auditimit i referohet ekzaminimit të ekonomisë, eficiencës dhe efektivitetit të entit të audituar, si tregues kryesor për ekzaminimin e

përdorimin racional të fondeve publike. Auditimi i performancës nuk mund të standardizohet në një mënyrë metodologjike duke paraqitur rregulla të ngurta metodologjike, dhe është e nevojshme të përgatiten udhëzime elastike të cilat mund të përdoren dhe të rregullohen për një situatë, subjekt ose çështje specifike të auditimit. Teknikat e eficiencës në auditim mund të standardizohen gjatë procesit të drejtimit dhe planifikimit të auditimit. Pjesa më e madhe e teknikave të aplikueshme i referohen njohurive të ndryshme të ekspertëve në mënyrë që treguesit që rrjedhin dhe që sigurohen gjatë procedurës audituese, përfaqësojnë një konkretizim dhe një sintezë të një numri të madh analizash në të cilat mund të bazohen konkluzionet e audituesit. Prandaj pavarësia e institucionit Suprem të Auditimit, është e nevojshme në procesin e përcaktimit të procedurave më të mira metodologjike. Pavarësia e institucionit suprem të auditimit, është jetësor në raportim sepse konfirmon në mënyrë të paanshme ose mohon observacionet apo konkluzionet e arritura gjatë procesit auditues në nivelin më të lartë profesional. Çështjet metodologjike të bazuara në praktikën e mirë të institucionit suprem të auditimit janë të lidhura ngushtë me pavarësinë e Institucioneve Suprem të Auditimit, të cilët kanë burime të mjaftueshme për të siguruar profesionalizmin e përshtatshëm në grupin e auditimit, cilësinë e planifikimit të auditimit, projektimi i procedurave dhe zgjedhja e teknikave të cilat do të arrijnë objektivin e dëshiruar

nga një auditim specifik në një mënyrë efektive.

5. Pavarësia e institucioneve supreme të auditimit- një shembull i qeverisjes së mire.

Standartet ndërkombëtare, përfaqësojnë udhëzime, të cilat përgjithësisht përcaktojnë organizimin e institucioneve supreme të auditimit, mbarëvajtjen e procesit të auditimit si edhe cilësinë dhe vlefshmërinë e raporteve të auditimit në përputhje me praktikën më të mirë ndërkombëtare.

Standardet ndërkombëtare ndryshohen dhe përditësohen në lidhje me konsekuencën e parimeve bazë që janë në fuqi në formën aktuale ose të ndryshuar. Marrëdhënia midis pavarësisë, performancës dhe qeverisjes së mirë është njohur si një parim themelor i praktikës së mirë e cila jep një integritet profesional dhe kompetencë institucionit suprem të auditimit të përmbushë kërkesat profesionale të auditimit në sektorin publik. Identiteti lokal i Institucioneve Supreme të Auditimit, kryesisht i referohet infrastrukturës ligjore kombëtare. Infrastruktura ligjore kombëtare më së shumti respekton parimet kryesore të përcaktuara nga standardet ndërkombëtare.

Kuadri ligjor i Institucioneve Supreme të Auditimit ndryshon nga një vend në tjetrin dhe varet nga trashëgimia; kushtet politike dhe kapacitetet demokratike; njohja e misionit dhe rolit të auditimit qeveritar; kushtet ekonomike dhe ndërgjegjësimi i nevojës për të krijuar një sektor publik eficient dhe efektiv. Të gjithë këto elemente së bashku me standardet ndërkombëtare sigurojnë format dhe

mënyrat e auditimit të sektorit publik me një kuptim më të zakonshëm se cilësia e punës së Institucioneve Supreme të Auditimit, varet nga pavarësia e tyre.

Pavarësia e Institucioneve Supreme të Auditimit nënkupton liri veprimi, e cila është e nënshtuar funksionalisht të drejtave themelore të qytetareve me qëllimin për të kuptuar më mirë sistemin e shpenzimeve publike gjithashtu edhe të drejtën për të pasur një influencë në sistemin e shpenzimeve publike nëpërmjet procesit të krijimit të një shërbimi publik efektiv. Çdo frenim i punës audituese të qeverisë mund të ndikojë drejtpërdrejtë ose indirekt në dobësimin e funksionimit të një auditimi të qëndrueshëm në sektorin publik.

Pavarësia e Institucioneve Supreme të Auditimit, gjithashtu përfaqëson detyrimin e tyre për të bërë punën e tyre më transparente, efektive dhe të besueshme profesionalisht. Detyrimi i tyre i korrespondon të drejtave themelore të Institucioneve Supreme të Auditimit. Idea e promovimit të shërbimeve eficiente lind nga themelimi dhe funksionimi i auditimeve qeveritare. Një shërbim auditimi publik është i besueshëm, vetëm sipas afatit në të cilin arrin objektivat duke siguruar një informacion transparent ndaj publikut rreth gjetjeve pa hedhur dyshime në objektivitetin, paanshmërinë, etikën dhe profesionalizmin e tij.

Administrimi efektiv publik kërkon një auditim efektiv, dhe një auditim efektiv kërkon një veprimtari auditimesh të cilat mund të sigurohen nëse institucionet supreme të auditimit kanë një shkallë të lartë pavarësie financiare dhe organizative si edhe autonomi në marrjen e vendimeve. Institucioni Suprem i

Auditimit duhet të japë shembullin e tij në qeverisje të mirë. Nga ana tjetër, pavarësia e Institucioneve Supreme të Auditimit, kërkon një shkallë të lartë përgjegjësie. "Pavarësia, llogaridhënia dhe transparenca e SAI-ve janë parakushte themelore në një demokraci të bazuar në sundimin e ligjit dhe i mundëson SAI-ve të ndjekin një shembull dhe të shtojnë besueshmërinë e tyre"¹ Në këtë linjë, Institucionet Supreme të Auditimit, duhet të udhëhiqen nga parimet të cilat sigurojnë:

Transparencën dhe llogaridhënien në shpenzimin e fondeve të alokuara;
Buxhetimi; prej të cilit kufizimet e përgjithshme respektohen brenda sistemeve të arsyeshme, por që nuk do të dëmtojnë zhvillimin e tij ose limtojnë qëllimin dhe cilësinë e auditimeve;
Rekomandimet frutdhënëse që do të përmirësojnë vazhdimisht sistemin e administratës publike dhe do të sigurojnë një shpenzim publik racional;
Zbatimi konsekuent i ligjit brenda sistemit të administratës publike, dhe
Transparencë të gjetjeve për të cilat publiku është i informuar në një mënyrë konsekuente dhe efektive.

Treguesit e efektivitetit të punës së Institucioneve Supreme të Auditimit, mund të shprehet si një përpjesëtim i fondeve buxhetore të shpenzuara nga Institucionet Supreme të Auditimit dhe numrit të auditimeve. Ky tregues mund të luajë një rol kyç në fazën e hershme të zhvillimit të Institucioneve Supreme të

Auditimit dhe në një fazë më të vonë të zhvillimit, ky tregues duhet të shprehet në përpjesëtim me shkallën e mbulimit të shpenzimeve publike nëpërmjet auditimit dhe numrit të rekomandimeve të aprovuara nga legjislativi të implementuara nga ekzekutivi. Cilësia e shërbimeve të Institucioneve Supreme të Auditimit, duhet të jetë e saktë, transparente dhe e matshme në lidhje me fondet e caktuara buxhetore.

Pavarësia dhe qeverisja e mirë-Institucioni Shtetëror i Auditimit në Malin e Zi.

Parlamenti i Republikës së Malit të Zi, në Prill të vitit 2004, në sesionin e tij të 21-të miratoi Ligjin e Institucionit Shtetëror të Auditimit në Malin e Zi, i cili përcaktoi themelimin e institucionit shtetëror të Malit të Zi. Institucioni Shtetëror i Auditimit u pozicionua ligjërisht brenda Kushtetutës së Malit të Zi, në Tetor të vitit 2007, neni 144 i Kushtetutës së Malit të Zi parashikon: "Institucioni Shtetëror i Auditimit në Malin e Zi, do të jetë i pavarur dhe autoriteti më i lartë i auditimit kombëtar. Institucioni i Auditimit Kombëtar do të auditojë ligjshmërinë dhe performancën e aseteve shtetërore dhe të hyrave publike, buxhetet dhe të gjitha transaksionet financiare të enteve, burimet e të cilave janë publike ose të krijuar nëpërmjet përdorimit të pronës publike. Institucioni i Auditimit Kombëtar do t'i paraqesë një raport vjetor parlamentit. Senati do të menaxhojë Institucionin Kombëtar të Auditimit". Pozicioni kushtetues i Institucionit Kombëtar të Auditimit

¹ ISSAI 20 – Principet e transparencës dhe llogaridhënies;
http://www.issai.org/media/12930/issai_20_e.pdf

garanton një pavarësi institucionale dhe një menaxhim kolegial po aq të gjatë sa mandati i këtij institucioni. Senati menaxhon punën e Institucionit Shtetëror Auditues të Malit të Zi. Veçmas nga Senati, ligji mbi SAI-n përshkruan organet e institucionit si Borde Auditimi. Në këtë mënyrë, çështja e menaxhimit horizontal dhe vertikal të institucionit u zgjidh duke ruajtur një nivel të lartë teknik gjatë përgatitjes së raporteve të auditimit dhe kryerjes së procesit të auditimit. Menaxhimi horizontal i referohet punës së Bordit të Auditimit, i cili është në krye të procedurave audituese dhe i mbikëqyr ato, si edhe është përgjegjës për rezultatet e auditimit. Bordi i Auditimit është i përbërë nga dy anëtarë të Senatit, njëri prej të cilëve është drejtuesi i sektorit të kryerjes së auditimit. Bordi i Auditimit siguron paanshmëri në procesin auditues dhe garanton mbrojtje gjatë formimit të opinionit auditues të bazuar në gjetje të shëndosha dhe të vlefshme. Në rastin kur Bordi i Auditimit nuk mund të arrijë në një vendim, atëherë Senati e merr vendimin.

Institucioni shtetëror i auditimit të Malit të Zi, është një organ i pavarur dhe autonom shtetëror dhe askush nuk mund të influencojë anëtarët e Senatit të këtij institucioni në kryerjen e detyrave të tyre. Pavarësia e institucionit nënkupton pavarësi funksionale; pavarësi organizative; pavarësi financiare dhe qëndrueshmëri të zyrtarëve anëtarë të Senatit. Pavarësia dhe autonomia e punës së institucionit sigurohet nga pavarësia e anëtarëve të Senatit në fushën e llojeve të planifikimeve dhe numrit të auditimeve, çështjet themelore të auditimit dhe

formimi i opinionit auditues në përputhje me gjetjet e auditimit.

Fondet për punën e institucionit sigurohen nga Buxheti i Malit të Zi. Institucioni shtetëror i auditimit i propozon një projekt buxhet organit kompetent të Parlamentit, i cili ka për detyrë të përcaktojë projekt buxhetin e këtij institucioni. Kur organi kompetent i Parlamentit përcakton projekt buxhetin e institucionit, ja paraqet Qeverisë, e cila është e detyruar për të përcaktuar dhe për t'ja paraqitur propozimin e këtij ligji në buxhetin vjetor shtetëror parlamentit të Malit të Zi në përputhje me ligjin organik të buxhetit. Nëse Qeveria bën ndonjë ndryshim në projektligjin e paraqitur nga Institucioni Shtetëror i Auditimit, atëherë Qeveria është e detyruar të paraqesë Parlamentit, një shpjegim të shkruar për ndryshimet në projektbuxhet. Në këtë mënyrë, sigurohet pozicioni kushtetues i Qeverisë në propozimin e buxhetit të shtetit. Pavarësia financiare e institucionit garanton pavarësinë e tij nga impakti i degës së ekzekutivit. Nëse Qeveria bën ndonjë ndryshim tek projektbuxheti i Institucionit, Parlamenti merr një vendim përfundimtar në vlerën e fondeve për financimin e detyrave që ka Institucioni, duke miratuar ligjin e propozuar në buxhetin vjetor shtetëror

Mandati i Institucionit përfshin të gjitha segmentet e interesit publik, nëse i referohet pronës shtetërore ose , të ardhurat e siguruara nga forca e ligjit ose përdorimi i pronës shtetërore. Në këtë mënyrë, nuk ka asnjë mënyrë për të mënjeluar auditimet e organeve të cilat mbledhin të hyrat publike nga tregu dhe përdorimi i pronës publike shtetërore, ose

që janë të përjashtuara nga mbikëqyrja e sistemit buxhetor dhe të hyrat publike që sigurohen nga forca e ligjit.

Planifikimi i auditimit fillon me një plan vjetor, i cili përcakton elementët bazë për përzgjedhjen e enteve që do të auditohen, çështjet që do të auditohen dhe afatet për kryerjen e këtyre auditimeve. Planifikimi bazohet fillimisht në nevojat për të përfshirë fondet e planifikuara për sistemin e shpenzimeve publike; gjetjet e marra nga auditimet e mëparshme; gjithashtu informacionet e marra në terren. Zgjedhja e enteve publike për tu audituar planifikohet nga fundi në fillim, në mënyrë që propozimet të formulohen nga audituesi shtetëror duke u bazuar në njohuritë dhe eksperiencën për probleme potenciale, të marra gjatë punës në terren. Pas përfundimit të auditimit, Institucioni Shtetëror i Auditimit, përgatit një raport auditimit i cili përfshin: gjendjen faktike, vlerësimin, konkluzionet, dhe rekomandimet për eliminimin e devijimeve dhe parregullsitë të gjetura gjatë auditimit. Raportet e auditimit i paraqiten enteve të audituara dhe organeve të tjera, kur Institucioni Shtetëror i Auditimit e shikon të arsyeshme.

Raportet e Institucionit Shtetëror të Auditimit i raporton Parlamentit dhe Qeverisë duke paraqitur një raport vjetor, raporte të veçanta dhe duke dhënë këshilla. Një pjesë integrale e raportit vjetor është raporti i auditimit mbi llogaritë përfundimtare të buxhetit, i cili është një detyrim ligjor i institucionit dhe raporti mbi aktivitetet e kryera të institucionit, i cili i paraqitet Parlamentit

të Malit të Zi. MP dhe organet kompetente të punës, marrin informacion mbi aktivitetet e Institucionit të Auditimit Shtetëror, që kanë të bëjnë me numrin e auditimeve të planifikuara, numrin e auditimeve të kryera, informacionet rreth strukturës organizative dhe burimeve të përdorura, kryerjen e planit financiar, informacione mbi trajnimet dhe aktivitetet ndërkombëtare.

Konkluzion

Administrata efektive publike përfaqëson një grup të vazhdueshëm aktivitetesh që inkurajojnë përdorimin racional dhe ligjor të fondeve publike. Në këtë proces, rolin kyç e ka Institucioni Suprem i Auditimit. Veprimtaritë e Institucionit Suprem të Auditimit duhet të jenë të pavarura, profesionale dhe të bazuara në praktikën e mirë audituese dhe sjelljen e përshtatshme në përdorimin e fondit të tij buxhetor

Pavarësia e Institucioneve Supreme të Auditimit të përshkruara nga kushtetuta dhe ligji, duhet të sigurojë lirinë dhe maturinë e të drejtës së institucioneve që kanë për qëllim të planifikojnë dhe të kryejnë auditime në një mënyrë profesionale, trajnimet e stafit auditues dhe përmirësimin e vazhdueshëm të kapaciteteve. Prandaj Institucioni Suprem i Auditimit jep shembullin e tij në menaxhimin e financave publike nëpërmjet punës në termat e shpenzimit të buxhetit dhe gjetjeve të auditimit. Është thelbësore që Institucionet Supreme të Auditimit të përmirësojnë vazhdimisht sistemin e treguesve, prej të cilit do të matet efica dha efektiviteti i

veprimeve të tij në një mënyrë transparente dhe të qartë. Institucioni Suprem i Auditimit, duhet të përpiqet drejt përmirësimit të përdorimit të fondeve publike.

Referenca:

-EUROSAI [Organizata Evropiane e Institucioneve Supreme të Auditimit] (2013), Konkluzione dhe Rekomandime të Kongresit IX EUROSAI, e vlefshme në website:

<http://www.eurosai2014.nl/nees-conclusions-and-recommendations>;

-IMF [Fondi Monetar Ndërkombëtar] (2001), Manuali mbi Transparencën Fiskale, Departamenti i Punëve Fiskale, ISBN 1-58906-055-5;

-INTOSAI [Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit] (1998), Deklarata e Limës Udhëzime mbi Perceptime Auditimi, e vlefshme në website: <http://www.issai.org/1-founding-principles/>,

-INTOSAI [Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit] (2007), Deklarata e Meksikës mbi Pavarësinë e Institucioneve Supreme të Auditimit, e vlefshme në Website: http://www.issai.org/media/12922/issai_10_e.pdf,

-INTOSAI [Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit] (2007), INTOSAI Udhëzimet dhe Praktika e Mirë e Lidhur me Pavarësinë e SAI t, e vlefshme në website: http://www.issai.org/media/12918/issai_11_e.pdf;

-INTOSAI [Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit] (2010), Parimet e transparencës dhe

llogaridhënies; e vlefshme në website: http://www.issai.org/media/12930/issai_20_e_.pdf;

INTOSAI [Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit] (2013), Deklarata e Pekinit e vlefshme në website

http://www.intosai.org/congresses/EN_Beijing_Declaration_plus_Annexes.pdf;

Shand D, (2007), Auditimi Performancës and Buxhetimi Performancës

Dr. Milan Dabovic, President i Senatit Institucioni Shtetëror i auditimit në Malin e Zi



Milan Dabovic, u lind në 10 tetor, 1960 në Brcko, Bosnje dhe Hercegovinë.

Përfundoi studimet fillore në Podgoricë. U diplomua në Fakultetin e Ekonomisë në Podgoricë dhe përfundoi studimet Master me temën 'Zhvillimi i Programimit dhe Planifikimi i Biznesit'.

Në 5 prill, 1997, përfundoi në Fakultetin e Ekonomisë dizertacionin për doktoraturën me titull "Disproporcionet strukturale në

Ekonomi jugosllave dhe mundësitë për rimëkëmbje”.

Ka përfunduar një sërë kursesh jashtë kufijve si: programin global për strukturat e sistemeve financiare pranë Universitetit të Harvardit, Public school, John F.Kennedy; Zbatimi i Buxhetit- USAID Vilnus; si dhe është emëruar si profesor i asociuar në Institutin e Ekonomisë në Beograd.

Ka punuar në shumë ndërmarrje si Zyra e Pagesave, ka drejtuar Sektorin për planifikimin dhe situatën ekonomike në Sekretariat Bashkiak për ekonominë në Podgoricë; shef i sektorit në Qendrën për analizë fiskale në zyrën e të ardhurave publike; ka punuar për zbatimin e buxhetit në pozicionin e asistentit të Ministrit të Financave të Malit të Zi dhe u zgjodh si anëtar i Senatit të Institucionit Shtetëror të Auditimit.

Gjatë vitit 2003, Ph.D Milan Dabovic ka qenë lektor dhe anëtar i komisionit ekzaminues të kursit të specializuar „Procedurat buxhetore dhe kontrolli i

buxhetit“ në Fakultetin e Drejtësisë, Universiteti i Beogradit.

Është zgjedhur gjithashtu si docent i Universitetit Mesdhetar për financën publike dhe makroekonominë në Fakultetin e Studimeve të Biznesit.

Ka mbajtur një sërë leksionesh në Fakultetin e Ekonomisë në Podgoricë mbi sistemin e taksave dhe analizën e buxhetit.

Është bashkë -autor i dy botimeve dhe ka publikuar shumë punime lidhur me buxhetin dhe taksat, si dhe ka marrë pjesë drejtpërdrejtë në reformat e financave publike, veçanërisht në pjesën e planifikimit, aplikimit të standarteve ndërkombëtare lidhur me buxhetin, raportimin dhe auditimet e brendshme.

**Nga Dr. Milan Dabović, President i Senatit, Institucioni Shtetëror i Auditimit në Malin e Zi,
milan.dabovic@dri.co.me**

PARANDALIMI DHE ZBULIMI I MASHTRIMIT: KUJT I TAKON KJO DETYRË NË FUND TË FUNDIT?

"Mashtrimi është një veprim i qëllimshëm ose fshehje informacioni i projektuar për të gënjyer të tjerët dhe që bën që viktima të pësojë një humbje dhe / ose autori i mashtimit të sigurojë një përfitim

W. Valen McDaniel

W. Valen McDaniel, CIA, CFSA, CFE, CRP, është diplomuar për kontabilitet dhe ka një Master në Administrim Biznesi. Me përvojë 40-vjeçare në bankë, ai e mbylli karrierën e tij si manaxher i funksionit të rrezikut në një bankë me aktive prej 7 miliardë USD. Z. McDaniel angazhohet si konsulent në vende të ndryshme në fushën e auditimit dhe administrimit të rrezikut, në kuadër të projekteve të asistencës të ofruar nga FSVK/USAID.

Parandalimi dhe zbulimi i akteve të mashtimit është endur në mendjet e profesionistëve kontabël edhe përpara se të ndodhte skandali i Enron-it. Instituti i Audituesve të Brendshëm (IIA), Instituti Amerikan i Ekspertëve Kontabël të Miratuar (AICPA) dhe Shoqata e Ekzaminuesve të Certifikuar të Mashtimeve (ACFE), të gjitha kanë nxjerrë interpretimet e tyre individuale për rolin

që luajnë audituesit e brendshëm, audituesit e jashtëm, ekzaminuesit e mashtimeve ose këshilltarët ligjorë për zbulimin dhe parandalimin e mashtimeve. IIA, AICPA dhe ACFE kanë rënë dakord se është e nevojshme në fillim që akti i mashtimit të përkufizohet dhe kanë bashkëpunuar për të arritur, në vitin 2008, në përkufizimin e mashtimit si: "Mashtrimi është një veprim i qëllimshëm ose fshehje informacioni i projektuar për të gënjyer të tjerët dhe që bën që viktima të pësojë një humbje dhe / ose autori i mashtimit të sigurojë një përfitim."¹ Çfarë shkakton deformimin në raportimin financiar? Deformimet mund të ndodhin si rrjedhojë e gabimeve të pafajshme apo e veprimit të qëllimshëm, të tilla si fshehja e shumave apo raportime të

¹IIA, AICPA dhe ACFE, *Managing the Business Risk of Fraud: A Practical Guide* (2008) (Administrimi i rrezikut të mashtimit në biznes: një udhëzues praktik), f. 5.

gabuar në pasqyrat financiare, të projektuara për të gënjyer përdoruesit. Efekti i deformimit është që pasqyrat financiare nuk paraqiten, në të gjitha aspektet e tyre materiale, në pajtueshmëri me parimet kontabël të pranura përgjithësisht (GAAP).

Raportimi financiar mashtrues mund të kryhet në një nga mënyrat e mëposhtme:

- Manipulim, falsifikim ose ndryshim të regjistrave kontabël apo dokumenteve mbështetëse, mbi bazën e të cilave përgatiten pasqyrat financiare.
- Shtrembërim i pasqyrave financiare ose fshehja e qëllimshme në to e ngjarjeve, transaksioneve ose informacioneve të tjera të rëndësishme.
- Keqpërdorimi në mënyrë të qëllimshme i parimeve kontabël në lidhje me shumat, klasifikimin, mënyrën e paraqitjes ose raportimit.²

Deformimet që burojnë nga përvetësimi i aktiveve përfshijnë vjedhjen e aktiveve të një subjekti, ku ndikimi i vjedhjes është i tillë që pasqyrat financiare të mos paraqiten, në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me GAAP. Përvetësimi i aktiveve mund të kryhet në mënyra të ndryshme, që përfshijnë përvetësim të ardhurash, vjedhje aktiveve apo duke bërë që një subjekt të paguajë

për mallra ose shërbime që nuk janë përftuar.³

Prej miratimit të ligjit Sarbanes Oxley (SOX) në vitin 2002 pritshmëritë e autoriteteve rregullatore për përgjegjësitë që i jepen Këshillit të Drejtorëve për parandalimin e mashtrimit janë rritur në mënyrë dramatike. Për thjeshtësi në këtë artikull “Këshillin e drejtorëve” do ta trajtojmë si sinonim me “Këshillin mbikëqyrës”. Është e qartë se vjedhja ose përvetësimi i aktiveve është më i lehtë për t’u zbuluar sesa shtrembërimi financiar i qëllimshëm i kryer nga ana e drejtimit. IIA, AICPA dhe ACFE nxorën punimin *Managing the Business Risk of Fraud: A Practical Guide* (Administrimi i rrezikut të mashtrimit: Një udhëzues praktik). Në këtë udhëzues jepen pesë parime që ndihmojnë në krijimin e një mjedisi, në të cilin rreziku i mashtrimit administrohet efektivisht.

1. Organizata, si pjesë të strukturës së saj qeverisëse, duhet të ketë një program për administrimin e rrezikut të mashtrimit, që përfshin një politikë (ose politika) të shkruar(a) për të përçar pritshmëritë që kanë këshilli i drejtorëve dhe drejtuesit e nivelit të lartë në lidhje me administrimin e rrezikut të mashtrimit.

2. Organizata duhet të vlerësojë periodikisht ekspozimin ndaj rrezikut të mashtrimit, për të identifikuar skemat dhe ngjarjet e mundshme, të cilat organizata ka nevojë t’i zbutë.

3. Organizata duhet të ndërtojë, aty ku është e mundur, teknikat parandaluese

²Shpallja e Standardeve të Auditimit Nr. 99, *Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit* (Shqyrtimi i mashtrimit në auditimin e pasqyrave financiare), New York: AICPA, 2002, paragrafi 6.

³*Ibid.*

për të shmangur ngjarjet e mundshme kryesore të rrezikut të mashtrimit dhe për të reduktuar ndikimet e mundshme në të.

4. Organizata duhet të ndërtojë teknikat e zbulimit të ngjarjeve të mashtrimit, atëherë kur masat parandaluese dështojnë ose rreziqet që nuk janë zbutur, materializohen.

5. Oraganizata duhet të ketë një proces raportimi për të përfutur informacion mbi mashtrimin e mundshëm dhe duhet të përdorë një metodë të bashkërenduar për të hetuar dhe marrë masa ndreqëse për të ndihmuar që të sigurohemi se mashtrimi i mundshëm është trajtuar në mënyrën e duhur dhe në kohë.⁴

Tashmë e kemi përkufizuar mashtrimin dhe mënyrën se si ai pasqyrohet në pasqyrat financiare, por nuk kemi thënë se kujt i takon detyra për të zbuluar dhe parandaluar mashtrimin. Po rendis kandidatët e mundshëm për ta kryer këtë detyrë. Detyra i takon Këshillit të drejtuesve, të cilin rregullatorët e konsiderojnë në fund të fundit shprehimisht si përgjegjës. Janë drejtuesit e nivelit të lartë, ata të cilët duhet të japin llogari për çdo aspekt të subjektit, megjithëse ata mund të jenë personat të cilët kanë kryer aktin e mashtrimit. Janë individët kyçë, të cilët mbikëqyrin nga brenda dhe nga jashtë veprimtaritë e entitetit. Brenda organizatës janë audituesi i brendshëm, shefi i sigurisë, si

dhe shefi i funksionit të pajtueshmërisë. Gjithashtu, brenda organizatës janë drejtuesit e divizioneve, departamenteve apo sektorëve që janë të ngarkuar me detyrën e operimit në mënyrë të saktë dhe të efektshme në zonat e tyre. Nga jashtë është shoqëria e auditimit, përgjegjëse për certifikimin e pasqyrave financiare, dhe ekzaminuesit e autoriteteve rregullatore (aty ku ka një organizëm të tillë).

Zbulimi dhe parandalimi i mashtrimeve fillon me një sistem të mirë të kontrollit të brendshëm. Kontrollët e brendshme të mira janë procedura, të cilat janë pjesë e një procesi që synon të shkurajojë mashtrimin dhe/ose të zbulojë përpjekjen për mashtrim. Kontrollët e brendshme janë të projektuara dhe zbatohen nga drejtuesit në secilën prej zonave operative, të cilat identifikohen në kuadrin e vlerësimit të rrezikut, në të gjithë subjektin, nën drejtimin e drejtuesve të nivelit të lartë, siç kërkohet nga Këshilli. Kontrolli i mjaftueshëm jep siguri të arsyeshme që mashtrimi do të frenohet ose do të zbulohet me lehtësi, nëse ka përpjekje për të kryer mashtrim. Përgjigjja e thjeshtë është që të gjithë kandidatët e përmendur më sipër janë në mënyrë individuale dhe kolektive përgjegjës për efektivitetin e kontrolleve të mjaftueshme për operacionet dhe për zbulimin e parandalimin e mashtrimit.

Sa herë që përgjegjësia ndahet ndërmjet një grupi, kjo bëhet në kurriz të përgjegjshmërisë. Kur diçka shkon keq, fillon fenomeni i të treguarit me gisht dhe

⁴IIA, AICPA dhe ACFE, *Managing the Business Risk of Fraud: A Practical Guide*.

askujt nuk i ngarkohet përgjegjësia. Pra, si mund të jenë të përgjegjshëm të gjithë këta njerëz? Kjo mund të realizohet si një skuadër. Asnjë person i vetëm nuk e fut topin në rretë. Secili dhe të gjithë kanë një rol për të luajtur në këtë proces, çdo herë, dhe këtë skuadër do ta quajmë skuadra e administrimit të mashtrimit.

SOX përcaktoi pritshmërinë që Këshilli i drejtorëve do të mbikëqyrë veprimtaritë e drejtuesve të nivelit të lartë dhe do të paraqesë drejt pasqyrat financiare të subjektit. Në mënyrë specifike, Komiteti i Auditimit i Këshillit shërben si sytë dhe veshët e të palëve të interesit. Roli i komitetit është të vlerësojë identifikimin që drejtuesit bëjnë për rreziqet e mashtrimit dhe zbatimin e masave kundër mashtrimit, si dhe për të përcuar në nivelin e lartë frymën e drejtuesve të lartë se aktet e mashtrimit nuk do të pranohen në asnjë lloj forme. Komiteti i auditimit duhet të mbikëqyrë drejtuesit e nivelit të lartë dhe të pengojë që të shkelen kontrollet apo që të ushtrohet çdo ndikim tjetër i papërshtatshëm mbi procesin raportues. Komiteti i auditimit duhet të mbikëqyrë drejtuesit e nivelit të lartë që ata të kryejnë funksionin e tyre në drejtimin e operacioneve në mënyrë të sigurt dhe të efektshme, duke raportuar rezultatet financiare në të gjitha aspektet materiale në përputhje me GAAP.

Drejtuesit e nivelit të lartë mbikëqyrin veprimtaritë e punonjësve nëpërmjet mbikëqyrësve të divizioneve, departamenteve dhe/ose sektorëve që kanë vendosur kontrolle mbi operacionet e tyre dhe që do të vënë theksin mbi parregullsitë ose përjashtimet nga

veprimtaria normale. Drejtuesit e nivelit të lartë duhet të vlerësojnë cënueshmërinë e subjektit prej veprimtarisë mashtruese. Drejtuesit e nivelit të lartë janë përgjegjës për zhvillimin, vendosjen dhe mbikëqyrjen e kontrolleve të brendshme me një kosto të arsyeshme.

Audituesit e brendshëm, shefat e funksionit të pajtueshmërisë dhe shefat e sigurisë do të testojnë dhe japin siguri të arsyeshme që kontrollet e nevojshme janë vendosur dhe funksionojnë. Duke qenë të njohur me sistemet e operimit, punonjësit dhe mjedisin, anët e forta dhe të dobëta, audituesit e brendshëm janë të pajisur më së miri për të vlerësuar forcën e çdo kontrolli të dhënë. Audituesi i brendshëm mund të ndërtojë në mënyrë proaktive modele kërkimi kompjuterik për të zbuluar përvetësimet. Ata mund të kryejnë analiza prirjeje në kohë për të zbuluar veprimtari të pazakonta.

Audituesit e jashtëm, duke ndjekur udhëzimet e SAS 99, 113, 122 dhe 128, japin siguri të arsyeshme se pasqyrat financiare nuk përmbajnë deformime materiale të shkaktuara nga gabimi ose mashtrimi.

Është e qartë se audituesit e brendshëm nuk mund të kontrollojnë çdo transaksion që kryhet. Megjithatë, ata mund të testojnë, në mënyrë rastësore, periodikisht dhe të japin siguri të arsyeshme bazuar në testimin e kufizuar që kontrolli ekzistonte dhe funksiononte në kohën e testimit.

Bazuar në sa u trajtua më sipër, kur ndodh një vjedhje në një prej morisë së operacioneve që kryhen, a është audituesi i brendshëm, shefi i sigurisë ose shefi i funksionit të pajtueshmërisë përgjegjës për atë vjedhje? Përgjigja është po, nëse këto fusha nuk janë testuar kurrë ose në mënyrë të shpeshtë për efektivitetin e kontrolleve për një aktiv të caktuar. A është drejtori i përgjithshëm ekzekutiv i subjektit përgjegjës për vjedhjen? Po, nëse ky drejtues kurrë nuk kërkoi llogari nga administratori i divizionit, departamentit apo sektorit për vendosjen e kontrolleve, politikave dhe procedurave të mjaftueshme për një aktiv të caktuar dhe kurrë nuk shqyrtoi raportet mbikëqyrëse mbi funksionimin e kontrolleve. A është Këshilli i Drejtorëve përgjegjës për vjedhjen? Po, nëse ata nuk kanë kërkuar që t'u raportohet rregullisht për operacione të sigurta dhe efektive. Po shoqëria e auditimit? Po, nëse audituesit nuk kanë zbuluar parregullsi në rrjedhën e raportimit financiar në pasqyrat financiare.

Sinjale që paralajmërojnë veprime të mundshme të paligjshme⁵ janë:

- Transaksione të paautorizuara, transaksione të regjistruara jo në mënyrën e duhur ose transaksione që nuk janë regjistruar në mënyrë të plotë dhe në kohë me qëllim që të kërkohet llogari për aktivet;
- Hetim nga një agjenci qeveritare, procedim nga autoritetet ligjzbatuese ose pagesa të gjobave apo sanksioneve të

pazakonta;

- Shkelje të ligjeve ose të rregullave të cituara në raportet e ekzaminimeve të agjencive rregullatore, që i janë vënë në dispozicion audituesit;
- Pagesa të mëdha për shërbime të paspecifikuara për këshilltarë, filiale ose punonjës;
- Komisione shitjeje ose tarifa agentësh që duken të tepërta në raport me ato që normalisht paguhen nga klientët, ose për shërbimet që janë marrë faktikisht;
- Pagesa të pazakonta të mëdha në para, blerje të çeqeve bankare në shuma të mëdha të pagueshme prurësit, transfertat në një sërë llogarish bankare ose transaksione të ngjashme;
- Pagesa të pashpjegueshme që i bëhen zyrtarëve ose punonjësve të qeverisë;
- Dështimi për të depozituar formularët e tatimeve ose për të paguar detyrimet qeveritare, ose tarifa të ngjashme që janë të zakonshme për industrinë të cilës i përket ky subjekt ose natyrën e tij të biznesit.

Sinjale paralajmëruese për praninë e mashtrimit⁶ janë:

1. Prani e drejtuesve të nivelit të lartë që janë tepër dominues dhe prania e një ose disa prej rrethanave të mëposhtme, ose të ngjashme me to:

- Një këshill drejtorësh dhe/ose komitet auditimi i paefektshëm.
- Indikacione që drejtuesit shkelin kontrollet e brendshme kontabël që janë të rëndësishme.
- Kompensim ose opsione aksionesh të

⁵SAS Nr. 54, *Illegal Acts by Clients* (New York: AICPA, 1988), paragrafi 9.

⁶AICPA, *CPA Letter* 59, No. 5 (March 12, 1979).

konsiderueshme të lidhura me rezultatet e raportuara ose me një transaksion të caktuar mbi të cilin drejtuesit e nivelit të lartë kanë kontroll faktik ose të nënkuptuar.

- Indikacione për vështirësi personale financiare të drejtuesve të nivelit të lartë.
- Kundërshtime të prokurave të votimit të aksionarëve, që kanë të bëjnë me kontrollin e shoqërisë ose vijueshmërinë, kompensimin apo statusin e drejtuesve të nivelit të lartë.

2. Përkeqësimi i cilësisë së të ardhurave të faktuara nga:

- Rënia në vëllimin ose cilësinë e shitjeve (për shembull, rritje e rrezikut të kreditit ose shitjeve në ose nën kosto).
- Ndryshime të rëndësishme në praktikën e biznesit.
- Interes i tepruar nga ana e drejtuesve të lartë lidhur me efektet e alternativave kontabël mbi të ardhurat për aksion.

3. Kushtet e biznesit që mund të krijojnë presione të pazakonta:

- Kapital qarkullues i pamjaftueshëm.
- Pak fleksibilitet në kufizimet e borxhit, të tilla si raportet e kapitalit qarkullues dhe kufizimet në huamarrje shtesë.
- Zgjerim i shpejtë i një linje produkti apo biznesi shumë më tepër sesa mesataret e industrisë.
- Një investim i rëndësishëm i burimeve të shoqërisë në një industri që dallohet se pëson ndryshim të shpejtë, të tillë si industria e teknologjisë së lartë.

4. Një strukturë korporate komplekse ku kompleksiteti nuk duket se përshtatet me

operacionet ose madhësinë e kompanisë.

5. Vendndodhje shumë të përhapura të biznesit, të shoqëruara nga administrim shumë i decentralizuar me një sistem të mjaftueshëm raportimi përgjegjësie.

6. Mungesë personeli që duket se detyron punonjës të caktuar për të punuar në orë të pazakonta, të mos bëjnë pushimet dhe/ose për të kryer punë jashtë orarit në numër të konsiderueshëm orësh.

7. Normë e lartë e qarkullimit në pozicione kyçe të pozicioneve financiare, të tilla si financieri dhe kontabilisti.

8. Ndryshime të shpeshta të audituesve dhe këshilluesve ligjorë.

9. Dobësi të njohura materiale në kontrollin e brendshëm, të cilat praktikisht mund të ndreqen por mbeten të pandrequra, të tilla si:

- Aksesit në pajisjet kompjuterike ose të dhënat elektronike të mjeteve hyrëse që nuk kontrollohen mjaftueshëm.
- Mbajtja së bashku (kombinimi) e detyrave të papajtueshme.

10. Ekzistenca e transaksioneve materiale me palë të lidhura ose e transaksioneve që mund të përfshijnë konflikte interesi.

11. Shpallje të parakohshme të rezultateve operative ose pritshmërive të ardhshme (pozitive).

12. Procedura shqyrtimi analitike që raportojnë luhatje të rëndësishme, të cilat

nuk mund të shpjegohen në mënyrë të arsyeshme, për shembull:

- Teprica materiale në llogari.
- Ndërmarrëdhënie financiare ose operacionale.
- Shmangie të inventarit fizik.
- Normat e qarkullimit të inventarit.

13. Transaksione të mëdha ose të pazakonta, veçanërisht në fund të vitit, me pasoja materiale mbi të ardhurat.

14. Pagesa të pazakonta të mëdha në raport me shërbimet që ofrohen në një mënyrë të zakonshme të biznesit nga juristët, konsulentët, agjentët dhe të tjerët (përfshi punonjësit).

15. Vështirësi në përfitim të evidencës së auditimit në lidhje me:

- Regjistrimet e pazakonta ose të pashpjegueshme.
- Dokumentim i paplotë ose që mungon dhe / ose autorizime.
- Ndryshime në dokumentacion ose llogari.

16. Hasja në kryerjen e një ekzaminimi të pasqyrave financiare e problemeve të paparashikuara, për shembull:

- Presione të klientit për të përfunduar auditimin në një periudhë të shkurtër kohore të pazakontë ose në kushte të vështira.
- Situata me vonesa të papritura.
- Përgjigje evazive ose të paarsyeshme të drejtuesve ndaj kërkesave të auditimit.

Kush duhet të hetojë kur zbulohet një mashtrim?⁷

Organizatata duhet të caktojnë një funksion / person të caktuar që do të mbikëqyrë një hetim mashtrimi shumë më përpara se të ndodhë mashtrimi. Kandidatët që kanë më shumë të ngjarë të kryejnë këtë detyrë janë shefi i funksionit të pajtueshmërsë, audituesi i brendshëm ose shefi i sigurisë. Megjithatë, Komiteti i Auditimit të Këshillit të Drejtorëve, herë pas here mund të angazhojë hetues specialë dhe / ose auditues të jashtëm për të ndihmuar ose drejtuar hetimin, në varësi të rrethanave.

Komiteti i auditimit duhet të mbikëqyrë hetimin dhe të sigurojë si më poshtë:

- i dyshuari nuk është njoftuar për hetimin aktual;
- të gjitha dokumentat dhe të dhënat elektronike sigurohen menjëherë;
- hetimi është planifikuar si duhet paraprakisht dhe do të kryhet në mënyrë të shpejtë për të parandaluar pengimin e tij;
- të gjitha transaksionet e kompanisë që kanë të bëjnë me të dyshuarin dhe metodat e përdorura për të kryer

⁷Për më shumë mbi këtë temë shih Causey, Denzil Y., "The CPA Guide to Whistle Blowing," *CPA Journal* 58, No. 8 (August 1988): 26–37. Shih edhe Williams, Timothy L. and Albrecht, W. Steve, "Understanding Reactions to Fraud," *Internal Auditor* 47, No. 4 (August 1990): 45–51. Lexuesi duhet të shqyrtojë Section 806, i cili trajton mbrojtjen e alarmdhënësve ndër punonjësit.

mashttrimin janë hetuar dhe dokumentuar si duhet;

- prania e marrëveshjeve të fshehta të mundshme është shqyrtuar me kujdes;
- sasia monetare për të cilën është kryer mashtrimi është siguruar si duhet dhe fondet janë rikuperuar; dhe
- çdo veprim ligjor, nëse është e përshtatshme, është ndërmarrë kundër atij/atyre që ka/në kryer mashtrimin.

Organizatat ekspozohen, në njëfarë mase, ndaj rrezikut të mashtrimit në çdo proces ku kërkohet që të punojë edhe njeriu. Shkalla me të cilën një organizatë ekspozohet lidhet me rreziqet e qenësishme në biznes, shkallën me të cilën kontrollet e brendshme efektive janë të pranishme, dhe ndershtmerinë e integritetit e atyre të përfshirë në proces. Për të ndihmuar audituesit dhe komitetet e auditimit të kuptojnë përgjegjësitë e auditimit të brendshëm në lidhje me veprimtaritë kundër mashtrimit, IIA amendoi Praktikën e vet Këshillimore (Practice Advisory - PA) 1210.A2-1: Përgjegjësitë e audituesit në lidhje me vlerësimin, parandalimin dhe zbulimin e rrezikut të mashtrimit dhe PA 1210.A2-2, Përgjegjësitë e audituesit në lidhje me hetimin, raportimin, zgjidhjen dhe komunikimin e mashtrimit. PA-të e amenduara trajtojnë përkufizimin e mashtrimit dhe japin shembuj të llojeve të mashtrimit, përfshi vjedhjen, ryshfetet, përvetësimin, pretendimet mashtruese mbi mallrat ose shërbimet dhe përdorimin e paautorizuar të informacionit konfidencial ose të brendshëm. Ato gjithashtu trajtojnë veprimtaritë e mashtrimit të projektuara

për përfitim nga organizata, të tilla si shfrytëzimi i pandershëm i avantazheve për të gënjyer një palë të jashtme kur ai që kryen mashtrimin mund të grumbullojë përfitime personale, të tilla si pagesa shpërblimesh ose një ngritje në detyrë.

PA-të trajtojnë edhe faktorët që përgjithësisht ndikojnë mashtrimin, të tilla si rasti, motivi dhe arsyetimi. Dhe megjithëse audituesit mund të mos jenë në gjendje të dinë motivin ose arsyetimin e saktë që çon në mashtrim, ata pritët të kuptojnë sistemin e kontrollit të brendshëm të organizatës për të ndihmuar të identifikohen mundësitë për mashtrim, si edhe të kuptojnë skemat e mundshme për mashtrim, sinjalet që të çojnë drejt mashtrimit dhe se si të parandalohet mashtrimi. Kjo veprimtari mbështetet nga sugjerimi i udhëzuesit që audituesit e brendshëm të përdorin një model rreziku për të dhënë pamjen dhe vlerësuar cënueshmërinë e organizatës prej këtyre skemave mashtruese. Modeli i rrezikut duhet të mbulojë të gjitha rreziqet e qenësishme të organizatës, si edhe të ofrojë hollësi të mjaftueshme për të identifikuar dhe mbuluar zonat e parashikuara me rrezik të lartë.

PA-të këshillojnë më tej që kur ekzaminohet dhe vlerësohet mjaftueshmëria dhe efektiviteti i sistemit të kontrollit të brendshëm të organizatës, audituesit duhet të:

- Shqyrtojnë mjedisin e kontrollit.
- Vlerësojnë proceset e administrimit për identifikimin, vlerësimin dhe testimin e mashtrimit potencial.

- Vlerësojnë projektimin e kontrolleve të lidhura me mashtrimin.
- Shqyrtojnë efektivitetin operativ të sistemeve dhe praktikave të informimit dhe komunikimit.
- Vlerësojnë veprimtaritë e mbikëqyrjes së mashtrimit dhe programet kompjuterike të lidhura me to.
- Mbështesin dhe zhvillojnë treguesit e mashtrimit.
- Punësojnë dhe trajnojnë punonjës me qëllim që grupi i auditimit të mund të ketë përvojë të përshtatshme në auditimin ose hetimin e mashtrimit.

Audituesit të cilët janë vigjilentë ndaj mundësive që mund të lejojnë mashtrimin, të tilla si dobësitë e kontrollit, transaksionet e paautorizuara, luhatjet e menjëhershme në vëllimin ose vlerën e transaksioneve, shkeljet e kontrollit dhe humbje të pazakonta të mëdha të produktit, dhe se kush i vlerëson treguesit e mashtrimit janë në një pozitë më të mirë për të marrë vendim nëse janë të nevojshme veprime të mëtejshme ose nëse duhet të rekomandohet një hetim.

IIA, në vitin 2009, publikoi një udhëzues të shkruar jashtëzakonisht mirë, i cili ndihmon që të klasifikohen rolet e organizmave si Këshilli i Drejtorëve, Komiteti i Auditimit, drejtuesit e nivelit të lartë, këshillimi ligjor, audituesit e brendshëm, parandalimi i humbjeve (siguria), hetimi i mashtrimit, si dhe punonjësve në lidhje me mashtrimin.

Udhëzues praktik: Auditimi i brendshëm dhe mashtrimi⁸.

Ky udhëzues trajton mashtrimin dhe jep udhëzime të përgjithshme për të ndihmuar audituesit e brendshëm të jenë në pajtueshmëri me standardet profesionale. Meqenëse mashtrimi i ndikon negativisht organizatat në shumë mënyra, anën financiare, reputacionin, si dhe ka ndikime psikologjike dhe sociale, është e rëndësishme që organizatat të kenë programe të forta kundër mashtrimit, që përfshijnë programet e ndërgjegjësimit, parandalimit dhe zbulimit, si edhe procesin e vlerësimit të rrezikut të mashtrimit për të identifikuar rreziqet brenda organizatës. Që të mbështeten organizatat dhe audituesit e brendshëm në luftën kundër mashtrimit, udhëzimi trajton:

- Ndërgjegjësimin për mashtrimin (për shembull, arsyet që çojnë në mashtrim dhe shembuj mashtrimi, si edhe tregues për mashtrimin e mundshëm).
- Rolet dhe përgjegjësitë në lidhje me mashtrimin.
- Përgjegjësitë e auditimit të brendshëm gjatë angazhimeve të auditimit (për shembull, ekzekutimi i përgjegjësisë dhe komunikimi me Këshillin).
- Vlerësimin e rrezikut të mashtrimit (për shembull, identifikimi i faktorëve përkatës të rrezikut të mashtrimit dhe përcaktimi i hartës për kontrollet ekzistuese ndaj skemave të mashtrimit të mundshëm dhe identifikimi i boshllëqeve).

⁸IIA, Practice Guide: *Internal Auditing and Fraud*, December 2009, f. 10-14.

- Parandalimin dhe zbulimin e mashtrimit.
- Hetimin e mashtrimit.
- Formimin e një opinioni mbi kontrollet e brendshme në lidhje me mashtrimin.

Rolet dhe përgjegjësitë tipike për parandalimin/zbulimin e mashtrimit

Një funksion mbikëqyrjeje është i rëndësishëm për të parandaluar ose zbuluar me efektivitet mashtrimin. Mbikëqyrja mund të marrë shumë forma dhe mund të ushtrohet nga shumë vetë brenda dhe jashtë organizatës, nën mbikëqyrjen e përgjithshme të këshillit të drejtorëve.

Këshilli i drejtorëve ka përgjegjësinë për qeverisjen në mënyrë efektive dhe me përgjegjësi të mashtrimit në korporatë. Roli i këshillit është të mbikëqyrë dhe monitorojë veprimet e drejtuesve në administrimin e rreziqeve të mashtrimit. Në mënyrë specifike, këshilli vlerëson identifikimin nga ana e drejtuese të rreziqeve të mashtrimit, zbatimin e masave anti mashtrim dhe dhënien e frymës së duhur në nivel të lartë. Megjithatë këshilli është autoriteti më i lartë në organizatë, ai është përgjegjës për të përcaktuar frymën për administrimin e rrezikut të mashtrimit brenda organizatës. Këshilli mund të zbatojë politika që nxitin sjelljen etike, përfshi proceset për punonjësit, klientët dhe marrëdhëniet me partnerët e jashtëm të biznesit (EBR) për të raportuar rastet kur këto politika shkelen. Këshilli mund të mbikëqyrë efektivitetin e administrimit të rrezikut të mashtrimit të

organizatës duke emëruar një anëtar të nivelit ekzekutiv të drejtimit që të ketë përgjegjësi për të bashkërenduar administrimin e rrezikut të mashtrimit dhe raportimin në këshill. Për të caktuar frymën e përshtatshme të drejtimit, këshilli i drejtorëve ka nevojë të ushtrojë qeverisjen e duhur. Kjo përfshin të gjitha aspektet e qeverisjes së këshillit, përfshi anëtarët e pavarur të këshillit, të cilët ushtrojnë kontroll mbi informimin e këshillit, axhendën, ndërveprimin me drejtuesit dhe këshilltarët e jashtëm dhe të cilët në mënyrë të pavarur bartin përgjegjësi për komitetet e emërimit/qeverisjes, kompensimit, auditimit dhe të tjera.

Komiteti i auditimit i këshillit të drejtorëve shërben si sytë dhe veshët e pavarur të investitorëve dhe palëve të tjera të interesuara. Roli i komitetit është të vlerësojë identifikimin nga drejtuesit të rreziqeve të mashtrimit dhe zbatimin e masave anti mashtrim, si dhe për të përçuar në nivel të lartë frymën që mashtrimi nuk do të pranohet në asnjë lloj forme. Komiteti i auditimit angazhon audituesit e jashtëm për të raportuar për pasqyrat financiare të organizatës dhe për të dhënë rekomandime për kontrollin e brendshëm. Audituesit e jashtëm raportojnë në komitetin e auditimit dhe jo tek drejtuesit. Komiteti i auditimit zakonisht ushtron mbikëqyrje mbi veprimtarinë e auditimit të brendshëm. Standardi 2060 i IIA: Raportimi në Këshill dhe Drejtuesit e nivelit të lartë thekson që "Drejtuesi i auditimit të brendshëm (CAE) duhet të raportojë periodikisht tek drejtuesit e nivelit të lartë dhe këshilli për

qëllimin, autoritetin, përgjegjësinë dhe ecurinë e veprimtarisë së auditimit të brendshëm në raport me planin e vet. Raportimi duhet të përfshijë ekspozimet ndaj rreziqeve më të rëndësishme dhe çështjet e kontrollit, përfshi rreziqet nga mashtrimi, çështjet e qeverisjes dhe çështje të tjera që nevojiten ose kërkohen nga drejtuesit e nivelit të lartë dhe këshilli. Komiteti i auditimit është përgjegjës për mbikëqyrjen e kontrolleve për të parandaluar ose zbuluar mashtrimin nga drejtimi. Në këtë rol, komiteti i auditimit është përgjegjës për mbikëqyrjen e përputhshmërisë së drejtuesve të nivelit të lartë me raportimin e përshtatshëm financiar dhe për parandalimin që drejtuesit e nivelit të lartë të shkelin kontrollet ose të ushtrojnë çdo lloj ndikimi tjetër të papërshtatshëm në procesin e raportimit.

Drejtuesit janë përgjegjës për mbikëqyrjen e veprimtarive të punonjësve dhe si rregull e ushtrojnë këtë duke zbatuar dhe mbikëqyrur proceset dhe kontrollet e brendshëm. Përveç kësaj, drejtuesit vlerësojnë cënueshmërinë e subjektit prej veprimtarisë mashtruese. Mashtrimi mund të ndodhë në çdo organizatë, por shkalla dhe hollësitë që përfshihen në vlerësimin e rrezikut mund të korrespondojnë me madhësinë dhe kompleksitetin e organizatës.

Drejtuesit janë përgjegjës për krijimin dhe mirëmbajtjen e një sistemi efektiv të kontrolleve të brendshme me një kosto të arsyeshme. Përveç kësaj, diskutimet e drejtuesve me hetuesit dhe këshillimin ligjor luajnë një rol të rëndësishëm në

zhvillimin e kontrolleve mbi procesin hetues, duke përfshirë zhvillimin e politikave dhe procedurave për hetime efektive të mashtrimit dhe për trajtimin e rezultateve të hetimeve, raportimin dhe komunikimin e tyre.

Roli dhe përgjegjësitë e këshillimit ligjor të brendshëm shpesh drejtohen nga ligjet e secilit juridiksion. Po përgjithësisht një jurist vepron në interesin më të mirë të organizatës dhe kërkohet që ai të ruajë konfidencialitetin e klientit. Zbulimi i mashtrimit mund t'i sjellë këto dy detyra etike në një konflikt të mundshëm. Kur përballet me punonjësit në një organizatë që synon të përfshihet në mashtrim, një jurist mund të nxisë rishqyrtim, të këshillojë punonjësin/t të kërkojë një opinion ligjor të veçantë ose ta referojë çështjen te një autoritet më i lartë brenda organizatës. Këshilltari i brendshëm mund të vendosë të japë dorëheqje nëse mëson se për mashtrim potencial ose se mashtrimi po ndodh, veçanërisht nëse produkti i punës së këshilluesit përdoret për ta avancuar mashtrimin. Nëse këshilluesi jep dorëheqje, këshilluesi i përgjithshëm ose i jashtëm mund të dokumentojnë masat që merren për të njoftuar punonjësit e organizatës se po veprojnë në mënyrë të gabuar dhe për paligjshmërinë e tyre në lidhje me 1) sjelljen e vazhdueshme ose të synuar, 2) pasojat e kësaj sjelljeje, dhe 3) përpjekjen e këshilluesit për ta frenuar këtë lloj sjelljeje.

Audituesit e brendshëm vlerësojnë rreziqet me të cilat përballen organizatat e tyre bazuar në planet e auditimit me

testimin e duhur. Audituesit e brendshëm duhet të jenë vigjilentë për sinjalet dhe mundësitë për të ndodhur mashtrimi brenda organizatës. Ndërsa audituesit e jashtëm përqendrohen në shtrembërimet e pasqyrave financiare, të cilat janë materiale, audituesit e brendshëm shpesh janë në një pozicion më të mirë për të zbuluar simptomat që shoqërojnë mashtrimin. Audituesit e brendshëm zakonisht kanë prani të vazhdueshme në organizatë që u jep atyre një ide më të mirë për organizatën dhe sistemet e saj të kontrollit. Në mënyrë specifike, audituesit e brendshëm mund të ndihmojnë në frenimin e mashtrimit duke ekzaminuar dhe vlerësuar mjaftueshmërinë dhe efektivitetin e kontrolleve të brendshme. Përveç kësaj, ata mund të ndihmojnë drejtuesit në vendosjen e masave efektive për parandalimin e mashtrimit, duke ditur anët e forta dhe të dobëta të organizatës dhe duke dhënë përvojë me këshillim.

Rëndësia që një organizatë i kushton veprimtarisë së auditimit të brendshëm në të është një tregues i angazhimit të organizatës ndaj kontrolleve të brendshme efektive dhe administrimit të rrezikut të mashtrimit. Rolet e audituesit të brendshëm në lidhje me administrimin e rrezikut të mashtrimit mund të përfshijnë hetimin fillestar ose të plotë të mashtrimit të dyshuar, analizën e shkakut kryesor dhe rekomandimet për përmirësim të kontrollit, mbikëqyrjen e linjave të komunikimit të raportimit ose të alarmdhënësve, si dhe të ofrojë sesione trajnimi për etikën. Nëse i ka këto detyra, auditimi i brendshëm ka përgjegjësi të përftojë aftësitë dhe kompetencat e

mjaftueshme, përfshi njohuritë për skemat e mashtrimit, teknikat e hetimit dhe ligjet.

Audituesit e brendshëm mund të ushtrojnë auditim proaktiv dhe të kërkojnë për veprime të përvetësimeve të aktiveve dhe paraqitje të gabuar të informacionit. Kjo mund të përfshijë përdorimin e teknikave të kompjuterizuara të auditimit, si kërkimi i të dhënave për të zbuluar lloje të caktuara mashtrimi. Audituesit e brendshëm mund të përdorin procedura analitike dhe të tjera për të zbuluar elementë të pazakontë dhe për të kryer analizë të hollësishme të llogarive dhe transksioneve me rrezik të lartë, për të identifikuar mashtrimin e mundshëm.

Në kohën e duhur kur është përfutur informacioni i mjaftueshëm, CAE duhet të informojë drejtuesit e lartë dhe komitetin e auditimit për hetimet speciale që janë në zhvillim dhe ato të përfunduara.

Audituesit e jashtëm të organizatës kanë përgjegjësi për të qenë në pajtueshmëri me standardet profesionale dhe për të planifikuar dhe kryer auditimin e pasqyrave financiare të organizatës për të përfutur siguri të arsyeshme në lidhje me faktin nëse pasqyrat financiare nuk kanë deformime materiale dhe nëse deformimet janë shkaktuar nga gabimi apo mashtrimi. Sa herë që audituesi i jashtëm ka përcaktuar që ka fakte që mashtrimi mund të ekzistojë, standardet profesionale të audituesit të jashtëm si rregull kërkojnë që çështja të silllet në vëmendjen e një niveli të përshtatshëm të

drejtimit. Audituesi i jashtëm raporton mashtrimin që përfshin edhe drejtimin e nivelit të lartë drejtpërdrejt tek ata që kanë për detyrë qeverisjen (për shembull, komitetin e auditimit).

Administratori i funksionit të parandalimit të humbjeve (LP) (ose grupi i sigurimit të kompanisë) merret me zona të rrezikut të biznesit, të tilla si krimet, katastrofat, aksidentet dhe humbjet, ngjarje të cilat kanë aftësinë të shkaktojnë dështim të biznesit. Ndërsa eksperti i sigurisë në organizatë, administratori i LP është në një pozicion që i jep epërsi për të udhëhequr komunikimet për rrezikun ndërmjet administratorëve të tjerë të rrezikut dhe të linjave. Duke identifikuar dhe duke kuptuar modelet e mundshme dhe faktike brenda biznesit, administratori i LP mund të ofrojë njohuri të vlefshme për drejtuesit që të gjykojnë mbi efektivitetin e proceseve të administrimit të rrezikut në organizatë. Administratori i LP zakonisht punon ngushtësisht me audituesit e brendshëm për të identifikuar zona të kontrolleve të dobëta të brendshme në organizatë.

Hetuesit e mashtrimit zakonisht janë përgjegjës për zbulimin dhe hetimin e mashtrimit dhe për rikuperimin e aktiveve. Ata luajnë edhe rol në parandalimin e mashtrimit. Drejtuesit e nivelit të lartë dhe komiteti i auditimit ka nevojë të mbështesë hetuesit për të lejuar të gjitha palët e interesit të dinë që njësia e biznesit është e gatshme të përgjigjet menjëherë dhe si duhet ndaj rreziqeve të mashtrimit. Formimi i njësive të hetimit të mashtrimit (FIU) në organizatë mund të

ndryshojë. Nëse FIU është brenda departamentit të sigurisë së korporatës, mund të jetë mirë për ta të punojnë ngushtësisht ose të angazhohen në veprimtaritë e auditimit të brendshëm kështu që punonjësit e FIU do të kenë akses në gjetjet e audituesve të pavarur dhe të brendshëm. Hetuesit e mashtrimit shpesh punojnë ngushtësisht me këshillimin ligjor për të ndërtuar veprimin ligjor kundër atij që ka kryer aktin e mashtrimit. Komunikimet ndërmjet hetuesve të mashtrimit dhe këshillimit ligjor ka të ngjarë të konsiderohen konfidenciale (për shembull, me privilegje të caktuara) për të siguruar dialog të hapur dhe të lirë. Gjithashtu, puna e një hetuesi mashtrimi e kryer në drejtim të këshillimit ligjor mund të përbëjë produkt pune të mbrojtur nga avokati. Hetuesi drejtues zakonisht përcakton njohuritë, aftësitë dhe kompetencat e tjera të nevojshme për të kryer hetimin me efektivitet dhe skuadrës i caktojnë njerëzit e përshtatshëm dhe kompetentë. Ky proces mund të përfshijë sigurinë që nuk ka konflikt të mundshëm interesi me ata që po hetohen ose me punonjës të tjerë në organizatë.

Çdo punonjës ka një rol për të luajtur në luftën kundër mashtrimit. Punonjësit janë sytë dhe veshët e organizatës dhe ata duhet të kenë fuqi të mbajnë një mjedis pune me integritet. Punonjësit mund të raportojnë dyshime për mashtrim në një linjë telefonike për punonjësit, te departamenti i auditimit ose anëtarët e drejtimit. Për të frenuar e zbuluar mashtrimin dhe abuzimin, shumë ekspertë besojnë se një linjë telefonike

për punonjësit që mbikëqyrjet në mënyrë të përshtatshme është masa e vetme e zbulimit dhe frenimit të mashtrimit, që është edhe më efektive nga pikëpamja e kostos. Çdo entitet duhet të ketë politikën e alarmdhënësve.

Përgjegjësitë e auditimit të brendshëm gjatë angazhimit të auditimit

Në masën që mashtrimi mund të jetë i pranishëm në veprimtaritë që kryhen në aktivitetin normal të punës së auditimit, Standardi thekson që audituesit e brendshëm kanë përgjegjësitë e mëposhtme në lidhje me zbulimin e mashtrimit:

- Kujdesi i duhur profesional (Standardi 1220).
- Administrimi i rrezikut (Standardi 2120).
- Objektivat e angazhimit (Standardi 2210).

Megjithatë, pjesa më e madhe e audituesve të brendshëm nuk pritet të kenë njohuri të barabarta me ato të një personi që përgjegjësinë parësore ka zbulimin dhe hetimin e mashtrimit. Gjithashtu, vetëm procedurat e auditimit, edhe kur kryhen me kujdesin e duhur profesional nuk garantojnë që mashtrimi do të zbulohet. Një sistem kontrolli i brendshëm i ndërtuar mirë duhet të ndihmojë në parandalimin ose zbulimin e mashtrimit material. Testet e kryera nga audituesit e brendshëm përmirësojnë mundësinë që treguesit e rëndësishëm të mashtrimit të zbulohen dhe shqyrtohen për testim të mëtejshëm.

A. Kryerja e angazhimeve të auditimit

Në kryerjen e angazhimeve të auditimit, audituesi i brendshëm duhet të:

- Shqyrtojë rreziqet e mashtrimit kur vlerëson projektimin e kontrollit të brendshëm dhe përcaktimin e hapave të auditimit për t'u kryer. Audituesit e brendshëm nuk pritet të zbulojnë mashtrimin, por audituesit e brendshëm pritet të përftojnë siguri të arsyeshme që objektivat e biznesit për procesin nën shqyrtim arrihen dhe mangësitë materiale në kontroll, qoftë nëpërmjet gabimit të thjeshtë apo përpjekjes së qëllim të, zbulohen. Shqyrtimi i rreziqeve të mashtrimit dokumentohet në fletët e punës, si edhe lidhja e rreziqeve të mashtrimit që është specifike për punën e auditimit.
- Ketë njohuri të mjaftueshme për mashtrimin për të identifikuar sinjalet e alarmit që tregojnë se mund të jetë kryer mashtrim. Kjo njohuri përfshin tiparet e mashtrimit, teknikat e përdorura për të kryer mashtrim dhe skema e skenarë të ndryshëm mashtrimi që shoqërojnë veprimtaritë e shqyruara.
- Jetë vigjilent për mundësitë që lejojnë mashtrimin, të tilla si mangësitë e kontrollit. Nëse zbulohen mangësi të konsiderueshme në kontroll, mund të përdoren teste shtesë të kryera nga audituesit e brendshëm për të identifikuar nëse ka patur mashtrim.
- Vlerësojë nëse drejtuesit në mënyrë aktive mbajnë përgjegjësi për programin e administrimit të rrezikut të mashtrimit, që janë ndërmarrë në kohë dhe në mënyrë të mjaftueshme masat ndreqëse në lidhje me mangësitë dhe dobësitë e vërejtura të kontrollit dhe që plani për mbikëqyrjen e programit vijon të jetë i përshtatshëm për

suksesin në vijim të programit.

- Të vlerësojë treguesit e mashtrimit dhe të vendosë nëse ndonjë veprim i mëtejshëm është i nevojshëm ose nëse hetimi duhet të rekomandohet.
- Të rekomandojë hetim kur është e përshtatshme.

B. Skepticizmi i audituesit të brendshëm

Skepticizmi profesional është një qëndrim që përfshin një mendje që bën gjithmonë pyetje dhe një vlerësim kritik të evidencës së auditimit. Një auditues i brendshëm objektiv dhe skeptik as nuk supozon që drejtuesit ose punonjësit janë të pandershëm, as nuk supozon ndershmëri të pa diskutueshme. Në të gjithë punën e auditimit ushtrimi i skepticizmit profesional është suprem. Skepticizmi i pamjaftueshëm profesional shpesh konsiderohet si një arsye e rëndësishme se përse nuk zbulohet një mashtrim material. Audituesit e brendshëm luajnë një rol kritik në suksesin ose dështimin e administrimit të rrezikut të mashtrimit. Me njohuritë e tyre të thella për funksionimin e subjektit, audituesit e brendshëm janë në një pozicion unik për të identifikuar shumë prej treguesve të mashtrimit. Kur audituesit e brendshëm veprojnë me skepticizëm dhe përqendrohen në efektivitetin e kontroleve të brendshme, mundësia që ata të vërejnë tipare të përbashkëta të mashtrimit rritet dhe ata mund të zbulojnë veprimtari të mundshme mashtruese, nëse dhe ku ajo ekziston.

Për të lejuar audituesit e brendshëm të ushtrojnë skepticizëm, Standardi 1111 i IIA: Ndërveprimi i drejtpërdrejtë me

Këshillin thekson që CAE duhet të komunikojë dhe të ndërveprojë drejtpërdrejt me këshillin. Përveç kësaj, Standardi 1120: Objektiviteti individual, thekson që audituesit e brendshëm duhet të kenë një qëndrim të drejtë dhe të paanshëm, që është në përputhje me skepticizmin që ushtrojnë. Mbikëqyrja dhe mbështetja e komitetit të auditimit për veprimtarinë e auditimit të brendshëm ndihmon audituesin e brendshëm të ruajë pavarësinë dhe objektivitetin, si dhe të ketë një qëndrim skeptik.

C. Komunikimi me Këshillin

Marrëdhënia ndërmjet CAE dhe këshillit të drejtorëve përfshin si funksionet e raportimit, ashtu edhe të mbikëqyrjes. Audituesit e brendshëm, përmes rolit unik që ata luajnë, janë të pozicionuar mirë për të rritur rëndësinë e programeve të parandalimit dhe zbulimit të mashtrimit me drejtuesit dhe këshillin. Duke qendruar të vetëdijshëm për atë që po ndodh në industrinë dhe organizatën e tyre specifike zgjerohet aftësia e audituesve të brendshëm për të adresuar rreziqet nga mashtrimi me këshillin. Në diskutimet me këshillin, CAE mund të përfshijnë:

- Të gjitha auditimet e kryera për mashtrimin.
- Procesin e vlerësimit të rrezikut të mashtrimit.
- Mashtrimin ose konfliktet e interesit dhe rezultatet e programeve të monitorimit që kanë të bëjnë me pajtueshmërinë me ligjet, kodin e sjelljes, dhe / ose etikën.
- Struktura organizative e veprimtarisë

së auditimit të brendshëm përsa i takon trajtimit të mashtrimit.

- Koordinimi i veprimtarisë së auditimit të mashtrimit me audituesit e jashtëm.
- Vlerësimi i përgjithshëm i mjedisit të kontrollit në organizatë.
- Produktiviteti dhe masat buxhetore për veprimtaritë e auditimit të brendshëm.
- Krahase nivelesh referencë të veprimtarive të mashtrimit të auditimit të brendshëm me organizata të tjera.
- Roli i auditimit të brendshëm në hetimet e mashtrimit.

CAE mund të ketë opinion të ndryshëm nga drejtuesit e nivelit të lartë dhe bordi në lidhje me kohën e duhur për t'i informuar ata për çështje serioze që lidhen me mashtrimin. Në zgjidhje për të adresuar çështjen e kohës për CAE është të diskutojë me drejtuesit e nivelit të lartë dhe bordin, përpara se të ngrihen çështjet në lidhje me atë se çfarë ata kanë nevojë të dinë, kur kanë nevojë ta dinë dhe si duhet të bëhet komunikimi. Zhvillimi i këtij diskutimi është një evidencë që CAE po përmbush Standard 2060 të IIA: raportimi te drejtuesit e nivelit të lartë dhe te bordi.

Në përfundim, e gjithë organizata, nga bordi i drejtorëve e deri te punonjësit fillestarë, është përgjegjëse për zbulimin dhe parandalimin e mashtrimit. Mund të citoja raste të dëgjura të mashtrimit dhe të theksoja se cilat ishin ato funksione që e zbuluan mashtrimin, cili e kreu hetimin, si u krye mashtrimi dhe se çfarë masash ndëshkuese u morën. Ky informacion mund të gjendet lehtësisht në media. Ajo

çka ka rëndësi është të përftohet një shkallë të kuptuari se cili është përgjegjës për parandalimin e mashtrimit. Përgjegjëse është, skuadra e administrimit të mashtrimit.

Referencat

The IIA Practice Advisory 1210-1: Proficiency, www.theiia.org

The IIA Practice Advisory 1210.A1-1 Obtaining External Service Providers to Support or Complement the Internal Audit Activity, www.theiia.org

The IIA Practice Advisory 1220-1: Due Professional Care, www.theiia.org

The IIA Practice Advisory 2030-1 Resource Management, www.theiia.org

The IIA Practice Advisory 2060-1: Reporting to Senior Management and the Board, www.theiia.org

The IIA, Joining the Fight Against Corruption, 2009, www.theiia.org

The IIA, The Role of Internal Auditing in Preventing and Detecting Misuse, Fraud and Bribery, Patty Miller, February 2007

The IIA, SOX Section 404: A Guide for Management by Internal Controls Practitioners, second edition, The IIA, 2008, www.theiia.org

The IIA, Global Technology Audit Guide IPPF-Practice Guide, Fraud Prevention and

Detection in an Automated World, December 2009, www.theiia.org

The IIA, IIA International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing, Government Accountability Office Government Audit Standards (GAGAS) A Comparison 2nd Edition, 2012 www.theiia.org

The IIA Research Foundation, Using Non-Financial Measures to Assess Fraud Risk, Brazel, Jones, and Zimbelman, August 2008, www.theiia.org

Internal Auditor Magazine, "Fraud Risk Assessment", Jonny Frank, April 2004, www.internalauditoronline.org.

Internal Auditor Magazine, "4 Steps to a Successful Fraud Risk Assessment", Paul Zikmund, February 2008, www.internalauditoronline.org.

Internal Auditor Magazine, "The Risk Matrix Revisited", Larry Hubbard, April 2009, www.internalauditoronline.org.

Internal Auditor Magazine, "Focusing on Fraud Issue, October 2009, www.internalauditoronline.org.

AICPA "The Auditor's Responsibility for Fraud and Importance of Professional Skepticism", 2008, www.aicpa.org

Deloitte, Fraud and the Regulatory Environment, Stefan DuChene, March 2006, www.tmacalgary.com/presentation/Stefan%20DuChene.ppt

KPMG LLP Profile of a Fraudster Survey 2007, www.us.kpmg.com

KPMG LLP Fraud Risk Management: Developing a Strategy for Prevention, Detection, and Response, 2006, www.us.kpmg.com

PWC Internal Audit 2012 A Study Examining the Future of Internal Auditing and the Potential Decline of Controls –centric Approach, 2007, www.pwc.com

ACFE/AICPA, Fraud Tools, www.acfe.com

ACFE 2008, ACFE Report to the Nation on Occupational Fraud & Abuse, 2008, www.acfe.com

ACFE, "How Fraud Hurts you and Your Government Organization", www.acfe.com/resources/fraud-tools.asp?copy=video

ACFE "Sample Fraud Policy", www.acfe.com/documents/sample_fraud_policy.pdf

IIA, ACFE, & AICPA Managing the Business Risk of Fraud: A Practical Guide, 2008, www.theiia.org

IIA, ACFE, Information System Accountability and Control Auditors, Financial Executives Institute, Institute of Management Accountants, and Society of Human Resource Professionals, Management Anti-Fraud Programs and Controls: Guidance to Help Prevent, Deter, and detect Fraud, 2002.

Howard Silverstone and Howard Davia,
Fraud 101: Techniques and Strategies for
Prevention (second edition) 2005

Grant Thornton LLP, Managing Fraud Risk:
The Audit Committee Perspective

Albrecht, Romney, Cherrington, Payne, &
Roe, How to Detect and Prevent Business
Fraud, 1982

Howard Schilit, Financial Shenanigans,
2nd Edition, How to Detect Accounting
Gimmicks & Fraud in Financial Reports
2002

Spencer & Pickett, Financial Crime
Investigation and Control, 2002

Mulford & Comiskey, The Financial
Numbers Game – Detecting Creative
Accounting Practices, 2002

*Shënim: Përkthimi i materialit është
realizuar nga znj. Teuta Baleta, Autoriteti i
Mbikëqyrjes Financiare.*

**W. Valen McDaniel,
CIA, CFSA, CFE, CRP,**

KOMUNIKIMI INOVATIV DHE EFEKTIV I INSTITUCIONEVE SUPREME TË AUDITIMIT

Komunikimi i ndërsjellët me shoqërinë që do të na ndihmonte për të krijuar një vlerë të re rrugë komunikim me shoqërinë do të na ndihmojë të krijojë një vlerë të re: SAI do të informojë qytetarët për gjetjet e tyre. Ata do të fillojnë të komunikojnë!

Nga Kryztof Kwiatkowski
President i SAI-t të Polonisë

Fusha e vështirë dhe e komplikuar e financave publike e audituar nga Institucionet Supreme të Auditimit ka një ndikim të qenësishëm pasi ndikon në procesin e marrjes së vendimeve të shoqërisë civile. Kjo është arsyeja pse komunikimi efektiv me qytetarët është një nga sfidat më të mëdha dhe më urgjente me të cilat përballen SAI-et sot. Mundësia për një komunikim efektiv ekziston por ajo kërkon shumë përpjekje dhe angazhim nga drejtuesit dhe te gjithë punonjësit. Për këtë nevojitet përfshirja dhe e SAI-t dhe aktiviteti proaktiv i tij.

Me qëllim të ndërtimit të komunikimit efektiv ne duhet të kuptojnë se qytetarët nuk janë armiq dhe se kërkimi i informacionit është një thesar tepër i çmuar për një SAI. Ata janë partnerë të barabartë në procesin e komunikimit të ndërsjellët, i cili është një mekanizëm dinamik veprim-përgjigje. Ky supozim

është i qartë si për ekspertët e komunikimit por nuk është i qartë për organet e auditimit.

Nëse ne e pranojmë këtë, kjo mund të ndryshojë rrënjësisht dhe pozitivisht mënyrën e komunikimit të institucioneve publike dhe mënyrën se si aktiviteti i tyre perceptohen nga publiku. Kjo do të na jepte privilegjin për të dëgjuar reagimet e qytetarëve dhe do të çonte në ndërprerjen e modelit arkaik të bazuar në modelin e komunikimit monolog.

Së pari, komunikim më tradicional i një SAI është kur institucioni bërë punën e tij pa i kushtuar shumë vëmendje mediave. Një SAI i tille do të nënvleftësonte median, duke e konsideruar atë si diçka të keqe, pak të rëndësishme dhe jo kompetente. Ai nuk do të ishte i hapur për çdo dialog, duke pasur frike nga përballja me të. Ai do ta konsideronte veten si një organ suprem kushtetues i auditivit, i cili harton raporte serioze auditivi mbi gjendjen dhe funksionimin e shtetit.

SAI-do të ishte tepër ngurues për të bërë zhurmë në media për aktivitetin e tij. Ajo do të kujdeset vetëm për paraqitjen tek

prezantim të besueshëm të rezultateve të auditimit, Zyra e Shtypit NIK-ut Polak përdor procesin e specializimit: raportet e

❖ *Gazetarët të cilët marrin informacion si rezultat i një strategjie të miratuar nuk synojnë hartojnë lajme sensacionale bazuar në parregullsitë e identifikuara nga NIK. Ata do ti kushtojnë më shumë vëmendje gjetjeve në auditim .*

deputetët të në panorame të besueshme se si funksionon shteti. Në origjinën e kësaj qasjeje qëndron një pritshmëri e gabuar sipas të cilës media do të përmbahet për të specifikuar institucionin tonë. Sipas mendimit tim kjo nuk është një qasje e mirë që duhet të adoptohet nga një SAI apo ndonjë institucion tjetër publik.

Një tjetër qasje do të ishte më e përshtatshme. Unë jam i lumtur të them se një qasje tjetër po aplikohet gjithnjë e më shumë nga institucionet publike. Kjo po ndodh edhe në SAI-in që unë jam i nderuar të drejtoj në këtë moment. Ajo nënkupton se duke siguruar informacion për mediat, SAI-et komunikojnë me shumë publikun se sa me mediat të cilat janë një mjet, një lloj rrip transmetimi, për të arritur tek opinioni publik. Materialet që ne i ofrojmë gazetarëve për të bërë njoftime dhe lajme, në mënyrë efektive arrijnë tek grupet e interesit përmes këtij rripi transmetimi. Media ngrenë çështje kritike të cilat ndezin diskutime.

Në SAI-in Polak, për të siguruar shtrirjen sa më të gjerë të komunikimit, si dhe një

auditimit dhe përmbledhjet e Raporteve të auditimit i adresohet kryesisht gazetarëve të specializuar në një fushë të caktuar. Kjo i bën materialet tona të besueshme.

Për më tepër, numri i lajmeve që lidhet me punën e NIK-ut është në rritje dhe kjo vjen për shkak të përmendjes së tyre nga media. Për shkak të faktit se auditimet tona trajtojnë çështje komplekse, informacioni ynë po bëhet gjithnjë e më shumë bazë për botime të tjera dhe shkas për debate.

Për sa i përket bashkëpunimit me median, takimet në grupe të vogla dhe ballë përballë me gazetarë dhe ekspertë kanë provuar se janë një alternativë e mirë për komunikim. Gjatë këtyre takimeve Presidenti i NIK-ut dhe Zyra e Shtypit kanë sqaruar kompleksitetin e një auditimi të caktuar. Natyrisht, kjo kërkon bashkëpunim të mirë brenda një institucioni të caktuar mes njërive që përgatisin përmbajtjen e materialit (p.sh. përgatitjen e përmbledhjeve të materialeve të auditimit për intervista ose

takime). Në përfundim është Zyra e Shtypit ajo që bërë rregullimet e fundit.

Gazetarët të cilët marrin informacion të profilizuar nuk kërkojnë të hartojnë lajme sensacionale bazuar në parregullsitë e identifikuar nga NIK. Ata i kushtojnë gjithmonë e me shume vëmendje gjetjeve të auditimit. Kjo është arsyeja pse gjetjet e auditimit të NIK-ut, rekomandimet dhe propozimet për ndryshme ligjore janë çështjet me të diskutuara në media.

Ata që besojnë se mediat duhet të përdoret për të komunikuar me opinionin publik, janë krejtësisht të vetëdijshëm se mediat nuk janë adresantët përfundimtar por vetëm një mjet ndërmjetës. Ata e dinë gjithashtu edhe diçka që është më e rëndësishme: shoqëria ka të drejtë të dijë si funksionon shteti.

Megjithatë duhet të theksohet se ne nuk kemi vetëm detyrim formal për të informuar publikun. Kjo nuk është vetëm për hir të transparencës për paratë që shoqëria ka shpenzuar për procesin e auditimit. Ne përpiqemi të sigurojmë qytetarët që i kemi shpenzuar paratë e

shumë, ajo është një nga shtyllat kryesore të një demokracie të zhvilluar.

Qytetarët të cilët bashkërisht drejtojnë shtetin kane nevojë për informacion në mënyrë që të marrin vendime të dobishme. Një shoqëri civile nuk është një shtet i sunduar nga zyrtarët. Më saktë është shoqëri civile që sundon shtetin. Dhe kjo e bën këtë me anë të zyrtarëve të punësuar. Raportet e auditimit të NIK dhe informacionet mbi funksionimin e shtetit përbëjnë vetëm një pakete të vogël të të dhënave që një shoqëri civile duhet të ketë për të marrë vendimet e duhura për të mirën e përbashkët. Është detyra jonë që ta sigurojmë këtë informacion, qoftë duke përdorur median ose duke raportuar në mënyrë të drejtpërdrejtë.

Është bërë gjithnjë e më e qartë se materialet se materialet që ne ju ofrojmë gazetarëve për rezultatet e auditimeve tona, duhet të jenë të një cilësie të lartë. Por nuk janë Zyrtarët e shtypit që përcaktojnë cilësinë e raporteve të auditimit. Ata nuk mund ti bëjnë raportet

❖ Raportet e auditimit të NIK dhe informacionet mbi funksionimin e shtetit përbëjnë vetëm një pakete të vogël të të dhënave që një shoqëri civile duhet të ketë për të marrë vendimet e duhura për të mirën e përbashkët. Dhe është detyra jonë për të siguruar këtë informacion.

tyre në mënyrë të arsyeshme. Megjithatë, komunikimi ndërmjet institucioneve publike dhe shoqërisë është diçka më

e auditimit më tërheqës nëse ata nuk krijojnë bindjen e mjaftueshme tek publiku, nëse gjetjet nuk i afrohen

realitetit ose përfundimet e janë të pasakta.

Raportet tona dhe përmbledhjet e raporteve të auditimit duhet të jenë të

❖ *Falë strategjisë 24/7 "përgjigje e menjëhershme" e disponueshme për gazetarët e Zyrës së Shtypit dhe Kreun e Zyrës së Shtypit, SAI Polak vepron si një institucion i hapur, duke ju përshtatur procesit të ndryshimeve në shoqërinë e informacionit.*

lexueshme dhe të kuptueshme për të gjithë, jo vetëm për ekspertë në një fushë të caktuar.

Është e rëndësishme që SAI-et të adresojnë çështje që janë kritike për qytetarët. SAI-et nuk mund të auditojnë çdo çështje, kështu që atyre ju duhet të përzgjedhin temat e auditimit. Përzgjedhja e një subjekti që është me rëndësi për qytetarët është pjesë e suksesit të punës së SAI-t. Nuk është i rëndësishëm suksesi në media, por një sukses që do të ndihmojë në zgjidhjen e problemeve me të cilat qytetarët përballen çdo ditë. Kjo është arsyeja pse SAI nuk duhet të kryejë vetëm auditime të planifikuara, por të paktën disa herë në vit ata duhet të bëjnë auditime ad hoc në fushat të cilat janë më kritike për publikun.

Vlefshmëria e raporteve tona të auditimit është me shumë rëndësi. Mbi të gjitha, ato nuk duhet thjeshtë të hyjnë në historinë e shtetit, por të ndihmojë në përmirësimin e gjendjes. Raportet tona të auditimit duhet të paraqesin një informacion të përditësuar.

Dhe së fundmi, ne kemi nevojë për zyrë të efektshme të marrëdhënieve me publikun, të cilën unë e konsideroj pjesë përbërëse të procesit të auditimit. Në këtë moment Zyra e Shtypit e NIK është fokusuar në komunikimin modern dhe dinamik, në përputhje me kërkesat e mediave moderne.

Falë strategjisë 24/7 "përgjigje e menjëhershme" e disponueshme për gazetarët e Zyrës së Shtypit dhe Kreun e Zyrës së Shtypit, SAI Polak vepron si një institucion i hapur, duke ju përshtatur procesit të ndryshimeve në shoqërinë e informacionit.

Një element i rëndësishëm i komunikimit të NIK-ut me publik është website i tij multimedial. Vitet e fundit NIK ka intensifikuar përdorimin e internetit. Ai filloi të përdorë tre kanalet më të njohura: Twitter, YouTube dhe Facebook. Shërbimet e internetit të NIK-ut pasqyra e punës së tij drejtuar qytetarëve. Ato i japin shoqërisë një qasje permanente në informacionin e përditësuar për aktivitetet e NIK-ut dhe e ndihmojnë atë arrijë një grup të madh të interesuarish për aktivitetin e tij lidhur me mënyrën se si funksionon shteti. Këto kanale

❖ Çdo ditë mbi një mijë qytetarë, zyrtarë publik, deputetët apo gazetarët, lexojnë, shikojnë ose dëgjojnë vetëm nëpërmjet shërbimeve të internetit informacione mbi aktivitetin NIK-ut dhe raportet se si funksionon shteti.

komunikimi bëjnë të mundur marrjen e reagimeve të menjëhershme.

Gjithnjë e më shpesh lajmet e përditësuara të faqes së NIK-ut përcillen nga përdoruesit e medieve sociale.

Seksioni "Për gazetarët" i aksesueshëm në website zyrtar NIK-së po bëhet gjithnjë e më popullor. Ky seksion është përdorur tashmë nga më shumë se një mijë gazetarë. Ky shërbim, i dedikuar medias, u jep atyre një qasje komplementare në materialet multimediale, ku përfshihen video të transmetuara në një cilësi mjaft të lartë. Nëpërmjet këtij shërbimi n këtë përdoruesit e regjistruar marrin njoftime për lajmet e përditësuara në webside e NIK-ut.

Krzysztof Kwiatkowski

President i Zyres Supreme të Auditimit të Polonisë

Krzysztof Kwiatkowski lindi më 14 maj 1971 në Zgierz. Ai është diplomuar në

Fakultetin e Drejtësisë në Universitetin e Varshavës. Ka qene aktivist i Unionit të Studentëve të Pavarur, duke qenë një anëtar i menaxhimit të tij. Nga 1997 deri më 2001, ai ka qene Këshilltar dhe Sekretar i Kryetarit të Këshillit të Ministrave, Jerzy Buzek. Në vitin 2006, ai u zgjodh anëtar i Kuvendit Krahinor të Łódź ku mori postin e Zëvendës Kryetarit.



Në vitin 2007, u zgjodh Senator i Qarkut Lodz. Ka shërbyer si kreu i Komitetit Legjislativ të senatit. Në shkurt të vitit 2009, u bë Sekretar i Shtetit në Ministrinë e Drejtësisë. Më 14 tetor 2009, u emërua Ministër i Drejtësisë dhe Prokurorit të Përgjithshëm. Në zgjedhjet parlamentare në 2011 mori një vend në Parlament nga Qarku Lodz.

Në 26 korrik 2013, Krzysztof Kwiatkowski u emërua President i Zyrës Supreme të Auditimit nga Parlamenti. Më 9 gusht 2013, emërimi i tij si Shefit i NIK u ratifikua nga Senati. Më 27 gusht 2013, pasi u betua në Parlament, Krzysztof Kwiatkowski ka filluar mandatin e tij gjashtë vjeçar të detyrës si President i Zyrës Supreme të Auditimit.

Përktheu: Amantja PATOZI

Specialiste

*Drejtorja e Komunikimit, Botimit dhe
Marrëdhënieve me Jashtë*

**Nga Krzysztof Kwiatkowski
President i SAI-t të Polonisë**

ROLI I KOMUNIKIMIT BASHKËPUNUES PROAKTIV DHE STRATEGJIK PËR TË PËRMIRËSUAR EFEKTIVITETIN E SAI-VE

Komunikimi efektiv me parlamentin, subjektet e audituara, median, organizatat e shoqërisë civile dhe publikun në përgjithësi do të rrisë efektivitetin e SAI-ve në shumë mënyra.

Prof. Ass, Dr. Recai Akyel

Sot, Institucionet Supreme të Auditimit (SAI-et) po ndryshojnë imazhin e tyre tradicional, në menaxhimin publik dhe në jetën shoqërore, në dritën e transformimeve më të gjera.

Rritja e interesit në organizimin e ndryshimit dhe funksionet e menaxhimit publik, paralelisht me kërkesën në rritje të qytetarëve për një qeveri më efektive dhe demokratike, paraqet mundësi të mëdha për SAI-et për të rritur efektivitetin dhe transparencën e punës së tyre.

Rritja e interesit në organizimin e ndryshimit dhe funksionet e menaxhimit publik, paralelisht me kërkesën në rritje të qytetarëve për një qeveri më efektive dhe demokratike, paraqet mundësi të mëdha për SAI-et për të rritur

efektivitetin dhe transparencën e punës së tyre.

SAI mund të shtojë shumë vlerë në jetën e qytetarëve, cilësinë e menaxhimit publik dhe funksionimin e rregullave dhe institucioneve demokratike nëpërmjet komunikimit proaktiv me qytetarët, parlamentin, shoqërinë civile, institucionet publike dhe aktorët e tjerë.

Pavarësisht rëndësisë së saj vitale për promovimin e efikasitetit të SAI-it, në praktikë ka zhvillime të parëndësishme në aspektin e komunikimit proaktiv për shkak të barrierave kulturore dhe teknike. Në këtë punim, rëndësia e komunikimit proaktiv dhe strategjik për SAI mbështetet nga një perspektivë teorike.

Rritja e Rëndësisë së Komunikimit për Organizatat në Epokën e Globalizmit

Procesi i globalizimit i nxit organizatat dhe institucionet drejt një vizioni që mbështetet në konkurrencë dhe në një kulturë të re të menaxhimit që mund të formojnë një markë të fortë dhe imazhin e korporatës për të siguruar efektivitetin, qëndrueshmërinë dhe legjitimitetin e tyre. Duke qenë se komunikimi është jetik për suksesin e çdo organizatë, sot komunikimi aktiv dhe efikas është një objektiv strategjik për të gjitha llojet e organizatave.

Rritja e angazhimit të palëve të interesuara rrit efektivitetin e çdo organizate. Në një mjedis më të ndërlikuar, si çdo organizatë tjetër, SAI-t duhet të ndërtojnë partneritete pozitive dhe mbështetëse me një numër në rritje aktorësh.

Sot, komunikimi masiv, i cili bëhet edhe më i rëndësishëm me zhvillimin teknologjik, ka një funksion të rëndësishëm në sistemet demokratike. Format tradicionale të përfaqësimit normalisht duhen rishqyrtuar, dhe po vendosen mekanizma më të drejtpërdrejta dhe vendimmarrëse demokratike, që u mundësojnë qytetarëve të luajnë një rol më aktiv në vendimet që ndikojnë në jetën e tyre (shih Gawenta 2002, 1-2; Ebdon dhe Franklin 2006, 440).

Rritja e angazhimit të palëve të interesuara rrit efektivitetin e çdo organizate. Në një mjedis më të ndërlikuar, si çdo organizatë tjetër, SAI-t duhet të ndërtojnë partneritete pozitive

dhe mbështetëse me një numër në rritje aktorësh.

Si mundet SAI të përmirësojë mjetet e komunikimit?

Ka disa faktorë kyç për arritjen e suksesit në komunikim. Para së gjithash, komunikimi duhet të planifikohet dhe menaxhohet tërësisht, dhe plani duhet të ofrojë një kornizë për aktivitetet dhe masat për të përcaktuar suksesin e rezultateve në jetën reale.

Së pari dhe më kryesorja, komunikim efektiv do të thotë se informacioni është dhënë në formatin e duhur, në kohën e duhur, dhe me ndikimin e duhur.

Për një komunikim efektiv kanë rëndësi kyçe mesazhet e qarta dhe të qëndrueshme, duke ofruar produkte të përshtatura për nevojat e përdoruesve, thjeshtimin e mesazheve kryesore, dhe prezantimin e informacioneve të ndërlikuar teknike, thjesht dhe vazhdimisht.

Për të siguruar efektivitetin, duhet të merret në konsideratë audienca e synuar, dhe të gjitha aktivitetet duhet të planifikohen paraprakisht. Grupet e interesit për SAI janë parlamenti, të audituarit, ekspertët dhe qytetarët në përgjithësi.

Për të siguruar efektivitetin, duhet të merret në konsideratë audienca e synuar, dhe të gjitha aktivitetet duhet të planifikohen paraprakisht. Grupet e interesit për SAI janë parlamenti, të audituarit, ekspertët dhe qytetarët në përgjithësi.

Megjithatë, për çdo projekt auditimi, duhet të ketë disa pjesë të veçanta me të cilat duhet komunikuar. Ata duhet të përfshihen në planin e komunikimit për projektin.

Proaktiviteti mund të sigurohet nga planet fleksibël dhe të adaptueshme. Çdo projekt kërkon që komunikimi të planifikohet paraprakisht, duke marrë parasysh nevojat e veçanta të njerëzve dhe qytetarëve të përfshirë, grupeve apo institucione që janë të interesuara. Plani të lejon të mendosh se si të komunikosh sa më efektivisht me palët e interesuara.

Ka një gamë të gjerë mjetesh për t'u përdorur për komunikime të tilla si artikuj në revista popullore, komunikata për shtyp, njoftime në web, monografi, intervista, dokumente teknike, materiale mësimore, etj. Zgjedhja e mjeteve dhe teknikave më të mira dhe përdorimi i tyre në mënyrë profesionale është një tjetër faktor kyç për suksesin.

Plani i komunikimit duhet t'i mundësojë SAI-it që të realizojë përdorim më të mirë të burimeve të komunikimit, të cilat mund të përfshijnë teknologjitë e reja të informacionit dhe komunikimit.

Rezultatet kryesore të Komunikimit Proaktiv për SAI-et

SAI-et janë të pozicionuar në mënyrë unike për t'i shërbyer publikut duke promovuar qeverisjen publike efektive, rritjen e efikasitetit të administratës publike, si dhe promovimin e besimit në

qeveri. Duke bërë publike raportet e tyre, ata bëjnë veprimet e qeverisë transparente për qytetarët; dhe duke qenë të përgjegjshme ndaj shqetësimeve legjitime të qytetarëve, shoqërisë civile dhe sektorit privat, ata ndihmojnë për të ndërtuar besimin e publikut (UN DESA, 2011: 5).

Komunikimi dhe bashkëpunimi mes SAI-ve dhe Parlamenteve, të cilët plotësojnë njëri-tjetrin, janë themelore për të rritur efektivitetin dhe qeverisjen e mirë në menaxhimin publik. Bashkëpunimi efektiv mes SAI-ve dhe qytetarëve, "si përfituesit përfundimtarë të mirë përdorimit të fondeve publike" (UN DESA 2013, 3), gjithashtu me rëndësi jetike për të ruajtur dhe rritur transparencën, llogaridhënien dhe mirë qeverisjen. Shkëmbimi sistematik i informacionit dhe angazhimit aktiv mund të rrisë në masë të madhe jo vetëm ekonomikitetin, efikasitetin dhe efektivitetin, por barazinë, ligjshmërinë dhe etikën e operacioneve të qeverisë (UN DESA, 2011: 5).

Media është mjeti më i rëndësishëm për të ndarë dhe të shpërndarë informacion dhe për të informuar opinionin publik; ajo ndihmon SAI-in për të informuar publikun për performancën e qeverisë dhe gjithashtu ofron një burim të pasur të informacionit për SAI-et në lidhje me pikëpamjen publike për shërbimin publik. Komunikimi efektiv me parlamentin, subjektet e audituara, median, organizatat e shoqërisë civile dhe publikun në përgjithësi do të rrisë efektivitetin e SAI-ve në shumë mënyra.

Komunikimi efektiv me parlamentin, subjektet e audituara, median, organizatat e shoqërisë civile dhe publikun në përgjithësi do të rrisë efektivitetin e SAI-ve në shumë mënyra.

Ajo është gjithashtu një mjet i fuqishëm për të rritur përgjegjshmërinë dhe transparencën e SAI-t.

SAI-et janë mjete të rëndësishme për të nxitur dhe forcuar përgjegjshmërinë në menaxhimin publik. Është e qartë se "transparenca dhe llogaridhënia mund të përforcohet nëse SAI-et zhvillojnë strategji të komunikimit të cilat u ofrojnë përdoruesve një vizion të përgjithshëm të punës së tyre, e cila propagandon rezultatet e veprimtarisë së tyre dhe që lejojnë që ndikimi në performancën e tyre të jetë i matshëm" (Gonzales-Diaz et al., 2008).

Përdorimi i metodave proaktive në komunikim mund të shtojë edhe më shumë vlerën e punës së SAI-it dhe të ndryshojë kulturën dhe mjedisin në të cilin ata po menaxhojnë aktivitetet e tyre. Komunikimi efektiv mund të luajë rol të domosdoshëm, për të maksimizuar ndikimin e punës audituese.

Komunikimi i jep kredibilitet SAI-it dhe vetëm nëse ato janë të besueshme, ato bëhen të rëndësishme dhe të domosdoshëm për përdoruesit e tyre të ndryshëm, në mënyrë që ata të jenë të aftë për të përballur me sukses të ardhmen (Barett, 2000: 2-3).

Komunikimi është gjithmonë i dyanshëm, dhe përpjekjet e SAI-ve duhet të inkurajojnë aktorët e ndryshëm dhe njerëzit që të ndajnë informacionin me SAI-n dhe ti japin mundësinë SAI-it që të ketë akses në informacion.

Komunikimi është gjithmonë i dyanshëm, dhe përpjekjet e SAI-ve duhet të inkurajojnë aktorët e ndryshëm dhe njerëzit që të ndajnë informacionin me SAI dhe ti japin mundësinë SAI-it që të ketë akses në informacion

Kjo mund të ndihmojë SAI-et për të zhvilluar pjesëmarrjen e qytetarëve në aktivitete e saj. Promovimi i bashkëpunimit me qytetarët, shoqërinë civile, median dhe aktorë të tjerë do të ndihmojë SAI-in për të shtuar më shumë vlerë në cilësinë e qeverisjes.

Së fundi, komunikimi proaktiv do të ndihmojë për të kuptuar më mirë rolin e SAI-ve nga publiku i gjerë. Kjo do të ndikojë në pritshmërie e njerëzve dhe mbështetjen e aktiviteteve të SAI-ve dhe përmirësimit të reputacionit të përgjithshëm për SAI-et. Me rolet e tyre të rëndësishme në qasjen dhe shpërndarjen e informacionit mbi politikat dhe performancën e organizatave publike, SAI-et i japin të drejtën publikut që të angazhohet në proceset qeverisëse dhe t'i kërkojë llogari qeverisë (Akyel dhe Kose, 2013: 5496). Kontributet e SAI-eve për shoqëritë e tyre janë maksimale kur ata janë në gjendje të komunikojnë vlerën e rolit të tyre në qeveri dhe rezultatet e punës së tyre tek qytetarët dhe aktorët e tjerë. Për arsye të

tilla, SAI-et duhet të promovojnë më mirë rolin dhe detyrat të tyre në shoqëri.

Konkluzionet

Si konkluzion, rëndësia dhe përfitimet e një komunikimi të fortë dhe proaktiv në rritjen e efektivitetit të SAI-ve dhe rolin e tyre për të forcuar administrimin publik dhe për të mbështetur qeverisjen demokratike po bëhet shumë i qartë ditaditës. Një komunikim efektiv dhe proaktiv do të mbështesë procesin drejt rolit evolues të SAI-ve për të qenë një mjet i fuqishëm në transformimin e qeverisë në një strukturë më transparente, të përgjegjshme dhe efektive duke ndihmuar menaxherët për të rritur dhe fuqizuar pjesëmarrjen e qytetarëve.

Sot, përmirësimi i kapaciteteve për komunikim është një nga prioritetet më të rëndësishme për çdo SAI.

Në përgjigje të sfidave të reja, të ndryshimeve dhe pritshmërive brenda sektorit publik në përgjithësi, SAI-t duhet të rrisin kontributin e tyre si një komponent kyç i qeverisjes publike dhe të komunikojnë vlerat e tyre nëpërmjet strategjive efektive.

Në përgjigje të sfidave të reja, të ndryshimeve dhe pritshmërive brenda sektorit publik në përgjithësi, SAI-t duhet të rrisin kontributin e tyre si një komponent kyç i qeverisjes publike dhe të komunikojnë vlerat e tyre nëpërmjet strategjive efektive.

Së fundi, ka edhe një nevojë të madhe për Inovacionin në aspektin e komunikimit strategjik të bashkëpunimit për SAI-et dhe qasjet më të reja për ti dhënë SAI-ve rolin e liderit midis institucioneve publike. Është koha për të vendosur një kuadër më të plotë për komunikim dhe përdorimin e tij në mënyrë më efektive.

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

Përktheu: Ina Sokoli

Drejtorja e Auditimit të Brendshëm

RAPORTIMI DHE AUDITIMI FINANCIAR

Në këto dy dekada edhe Shqipëria po ecën në rrugën e standardizimit të hartimit të Pasqyrave Financiare dhe Auditimit.

ILIR BINAJ MCS, CPA, CGMA
PROF. DR. DRINI SALKO
PROF. DR. AGIM BINAJ

Abstrakt

Në këto dy dekada edhe Shqipëria po ecën në rrugën e standardizimit të hartimit të Pasqyrave Financiare dhe Auditimit. Puna filloi nga ngritja e nivelit të edukimit universitar nëpërmjet kurrikulave dhe programeve përkatëse për të siguruar profesionistë me nivelin e kërkesave të kohës si të kontabilistëve dhe të audituesit. Organizatat profesionale e kanë konsideruar si prioritet në punën e tyre trajnimin e vazhdueshëm dhe kualifikimin e kontabilistëve e audituesve në përgatitjen e pasqyrave financiare, duke përditësuar programet e trajnimit të lidhura me ndryshimet që duan standardet sidomos këto të përmirësuar (Standardet e SME-ve). Këto trajnime po reflektojnë problemet që rrjedhin nga praktika, dhe që sugjerojnë zgjidhjet përkatëse edhe në kushtet e biznesit.

Komuniteti i biznesit, veçanërisht organet drejtuese të tyre, po kuptojmë çdo ditë se pasqyrat e tyre financiare nuk hartohen vetëm për zyrën e tatimeve, por në radhë të parë për ta, si dhe për shumë përdorues të tjerë. Zbatimi me korrektësi i standardeve të kontabilitetit dhe auditimit do të thotë aplikimi i një pakete të plotë dhe jo vetëm i një pjese të tyre. Bashkëpunimi dhe njohja e eksperiencës së vendeve të rajonit dhe më gjerë në fushën e kontabilitetit dhe auditimit, ka ndihmuar në ngritjen më tej të cilësisë si të hartimit të Bilanceve dhe Pasqyrave Financiare ashtu edhe të Auditimit.

Jetojmë në një kohë ku duhet të ndryshoj kultura e të menduarit dhe të vepruarit, në përgatitjen e pasqyrave të raportimit financiar dhe auditimit. Sot Shqipëria është një vend që aderohet për integrimin në BE, dhe duhet të veproj si e tillë. Hapja e tregut të kapitalit, firmosja e Marrëveshjes për hapjen e negociatave për anëtarësimin e Shqipërisë në BE, firmosja e Marrëveshjes së Tregtisë së Lirë dhe Europianizimi i ekonomisë Shqiptare, ka nevojë për më shumë transparencë dhe

përdorimin e të njëjtës gjuhë edhe në fushën e kontabilitetit dhe auditimit.

Reformimi i Kontabilitetit dhe Auditimit pas vitit 1990

Duke analizuar procesin e realizimit të kësaj reforme nga pikëpamja e kohës dhe përmbajtjes, mund ta ndajmë në dy faza.

Faza e parë e ka zanafillën me fillimet e periudhës së tranzicionit 1991 deri në vitin 2004.

Faza e dytë fillon nga viti 2004 e në vazhdim.

Faza e parë kishte të bënte me krijimin e një infrastrukture ligjore dhe institucionale që t'i hapte rrugën dhe t'i përshtatej transformimit të ekonomisë së centralizuar në një ekonomi të bazuar te tregu. Legjislacioni kontabël u krijua duke u mbështetur kryesisht në legjislacionin e vendeve të përparuara perëndimore, pa neglizhuar dhe eksperiencën e vendit tonë në këtë fushë.

U hartua dhe u miratua *Ligji nr. 7661, datë 19.01.1993 "Për Kontabilitetin"* i cili përcaktonte detyrimet e përgjithshme dhe parimet e rregullat kryesore për mbajtjen e kontabilitetit dhe për përgatitjen e paraqitjen e informacionit kontabël produkt i kontabilitetit. Duke kodifikuar parimet themelore, përgjithësisht të pranura në shkallë ndërkombëtare, si dhe një sërë normash kontabël, ligji parashikonte vendosjen e një kontabiliteti të normalizuar në vendin tonë. Në mbështetje të ligjit të mësipërm, u hartua dhe u miratua Plani i Përgjithshëm Kontabël. Plani Kontabël përmbante tërësinë e rregullave mëto-dologjike dhe të procedurave teknike për

mbajtjen e kontabilitetit dhe përgatitjen e dokumenteve përmbledhëse financiare, në masën që këto rregullime ishin të përbashkëta për njësi ekonomike të ndryshme pavarësisht nga veprimtaria ekonomike që zhvillohej prej tyre (prodhim, tregti, shërbim) apo pronësia (private dhe publike). Plani Kontabël i Përgjithshëm u hartua edhe mbi bazën e një këndvështrimi perspektiv duke trajtuar elemente të cilat nuk kishin hyrë në praktikë. Legjislacioni i hartuar në këtë periudhë përfshirë dhe Ligjin nr. 7638, datë 19.11.1992 "Për shoqëritë tregtare" hodhi themelet e kontabilitetit të ekonomisë së tregut. Për implementimin e rregullimeve të reja kontabile u desh të merren masa për përgatitjen e kapaciteteve profesionale që të zbatonin në praktikë këto rregulla.

Kjo u realizua nëpërmjet:

- Trajnimeve të profesionistëve aktualë.
- Përgatitjes së profesionistëve të ardhshëm në shkollat e mesme dhe të larta, duke ndryshuar dhe përsosur kurrikulat dhe programet mësimore.

Po në këtë fazë u morën masa për organizimin e profesionit të auditit të pavarur, profesion që në ekonominë e centralizuar jo vetëm që nuk njihej por edhe nuk ishte i nevojshëm. Ndërkohë disa funksione dhe shërbime të auditit i kanë bërë revizorët e shtetit.

Në vitin 1995 u sanksionuan rregullat e organizimit të profesionit të ekspertit kontabël të autorizuar.

Ndërsa në vitin 2000 këto rregulla u zëvendësuan me shumë aspekte të tjera që nuk ishin përfshirë në rregullat fillestare.

Kohët moderne të zhvillimit të ekonomisë, sidomos globalizmi e bën të domosdoshme standardizimin e kontabilitetit dhe auditimit jo vetëm në shkallë kombëtare por edhe ndërkombëtare.

Ligji i ri *“Për Kontabilitetin dhe Pasqyrat Financiare”*, i cili u miratua nga Kuvendi i Shqipërisë në vitin 2004 është një hap tjetër përpara në fushën e reformës së Kontabilitetit. Kjo ishte faza e dytë e reformës në fushën e Kontabilitetit dhe hartimit të Bilancit dhe Pasqyrave Financiare.

Ligji i ri *“Për Kontabilitetin dhe Pasqyrat Financiare”* korrigjoi shumë nga mangësitë e kërkesave të mëparshme të kontabilitetit dhe raportimit financiar. Kërkesat e kontabilitetit në ligjin e mëparshëm dhe Plani i Përgjithshëm Kontabël nuk siguronin një cilësi të lartë të raportimit financiar, sidomos në njësitë ekonomike me interes publik mbi bazën e të cilit përdoruesit e këtij informacioni marrin vendime ekonomike.

Në ligj përcaktohet që njësitë ekonomike që kanë qëllime fitimprurëse do të zbatojnë Standardet Kontabël për përgatitjen e Pasqyrave Financiare.

Ndryshimet që ndodhën në Ligjin e shoqërive tregtare dhe në ligjin e kontabilitetit i hapën rrugën edhe ndryshimeve në fushën e auditimit ligjor. Një moment i rëndësishëm në këtë drejtim është miratimi i Ligjit 10091, i vitit 2009, i cili rregullon jo vetëm auditimin por edhe profesionin EKR (Ekspert Kontabël i Regjistruar) dhe KM(Kontabël i Miratuar). Në lidhje me auditimin e pasqyrave financiare vjetore në këtë ligj janë përfshirë në mënyrë detyruese të gjitha shoqëritë që zbatojnë SNRF-të, të

gjitha SHA-të që zbatojnë SKK si edhe është rritur gati 2 - 3 herë pragu i treguesve të njësive ekonomike me statusin SHPK që i nënshtrohen auditimit të pasqyrave financiare. Gjithsesi numri i njësive ekonomike që i nënshtrohen auditimit në total ka pësuar ulje. Është krijuar Bordi i Mbikëqyrjes Publike, një autoritet mbikëqyrës i profesionit të Auditimit, garant për cilësinë e auditimit dhe për mirërregullimin e profesionit. Bordi mbikëqyr si profesionistët ashtu edhe Institutin e Ekspertëve Kontabël të Autorizuar dhe te gjitha strukturat që ndihmojnë në përgatitjen e profesionistëve. Gjithashtu Bordi mbikëqyr edhe organizatat profesionale të kontabilistëve të miratuar.

Mbas miratimit të ligjit të vitit 2009, dhe të ligjit *“Për kontabilitetin”* në Shqipëri janë ndarë në mënyrë të qartë, ndërmarrjet dhe njësitë që zbatojnë SNK dhe standardet kombëtare të kontabilitetit. Ligji saktëson dhe konfirmon kategoritë profesionale që kanë të drejtën të ofrojnë shërbime kontabiliteti. Sipas ligjit e kanë këtë të drejtë:

- Degët apo zyrat e kontabilitetit që funksionojnë si pjesë e strukturave organizative të miratuara të ndërmarrjeve apo njësive të tjera ekonomike.
- Profesionistët që gëzojnë (që mbajnë) titullin profesional Kontabël i Miratuar akorduar nga Autoriteti Shtetëror i Certifikimit të Kontabilistëve, me status person fizik.

- Zyrat apo studiot private me status juridik shoqëri, dhe që janë të licencuara si të tilla.

- Degët, zyrat apo filialet e shoqërive të huaja që në Shqipëri kanë hapur aktivitetin e tyre.

- Zyrat e ekspertëve kontabël të regjistruar. Kjo e fundit ka pasur komente dhe kundërshtime të shumta për shkak të papajtueshmërisë profesionale. Njëkohësisht komente ka dhe për detyrimin me ligj fiskal të auditimit ligjor të Bilanceve dhe Pasqyrave Financiare të njësive të biznesit, aq më tepër Ndërmarrjeve me kapital shtetëror nga Auditorë vendas, që përbëjnë kosto shtesë dhe të panevojshme të biznesit aq më tepër kur këto shoqëri janë me një aksioner apo këto shoqëri kontrollohen edhe nga Kontrolli i Lartë i Shtetit. Opinione pro dhe kundër ka që Auditimi të jetë i lirë vetëm kur e kërkon biznesi apo organizata të tjera si bankat, tatimet, gjykata, etj.

Kështu Auditimi do të merrte vërtet vlera të veçanta të një profesioni të pavarur dhe cilësor dhe jo të një profesioni për të marrë ca para edhe kur si meriton.

Ka zhvillime të mira në lidhje me rolin e Autoriteteve të certifikimit dhe të regjistrimit duke i konsideruar ato si instrumente të nevojshëm për të siguruar transparencën në përgatitjen e anëtarëve dhe për të shtuar besimin publik.

Janë sanksionuar SNA-të (Standardet Ndërkombëtare të Auditimit) si standarde të detyrueshëm për auditimin e pasqyrave financiare dhe është përçaktuar roli i IEKA-s si autoriteti që ka të drejtën për përkthimin dhe trajtimin e

këtyre standardeve dhe procedurave përkatëse.

Me gjithë arritjet institucioni i Auditit (Ekspert Kontabël i Regjistruar) ka ende shumë punë për të bërë, për të fituar vërtet “besimin” si profesion i pavarur, mision për të cilin është krijuar. Nuk e nderojnë këtë profesion ato raste kur ai certifikon bilance dhe pasqyra financiare të hartuara me SKK (Standardet Kombëtare të Kontabilitetit) ndërkohë që njësia ekonomike plotëson kushte për të hartuar bilance dhe pasqyrat financiare me IFRS (Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit). Ose arrihet deri aty sa t’u bëhet edhe presion hartuesve të bilanceve (KM = Kontabilist i Miratuar) që në shënime sqaruese të shprehen sikur Pasqyrat Financiare janë hartuar me IFRS ndërkohë që ato janë hartuar me SKK. Këto raste flasin që profesioni i Auditit ka rënë pre e mashtrimeve, ndërkohë që misioni i tij duhet të jetë në çdo rast zbulimi i të vërtetës dhe transparencë e bilanceve dhe pasqyrave financiare. Duhet theksuar se në ligjin “Për Kontabilitetin dhe Pasqyrat Financiare” është parashikuar që do të përdoren dy lloj standardesh:

- Standarde kontabël ndërkombëtare
- Standarde kontabël kombëtare

Zbatimi i Standardeve kontabël ndërkombëtare

a. Nga shoqëritë e listuara në një bursë zyrtare letrash me vlerë dhe filialet e tyre, subjekt i konsolidimit të llogarive.

b. Nga bankat e nivelit të dytë, institucionet financiare, të ngjashme me bankat,

shoqëritë e sigurimeve dhe të risigurimeve, fondet e letrave me vlerë dhe të gjitha shoqëritë e licencuara për të kryer investime në letrat me vlerë, edhe kur ato nuk janë të listuara në një bursë letrash me vlerë.

c. Nga njësitë ekonomike të tjera të mëdha, të palistuara në një bursë zyrtare letrash me vlerë kur ato tejkalojnë kufijtë e përcaktuara nga Këshilli i Ministrave për të ardhurat vjetore dhe numrin e të punësuarve.

Aktualisht këto kufij janë:

Të ardhurat vjetore 1.250.000.000 lekë (afërsisht 10.000.000 €) dhe numri i punonjësve mbi 100 persona, për dy vitet e fundit.

Përfshirja e pikës (c) në ligj ishte rrjedhojë e mungesës së një burse aktive në vendin tonë. Po të ekzistonte një bursë aktive këto njësi ekonomike mund të listoheshin në bursë dhe të përfshiheshin në pikën (a).

Moszbatimi i Standardeve kontabël kombëtare

Nga të gjitha njësitë e tjera ekonomike që nuk përfshihen në kategoritë më sipër, por që kanë xhiro ekonomike vjetore më tepër se 2.000.000 lekë.

Në kushtet e Shqipërisë si një vend me ekonomi të vogël është menduar se kjo ishte rruga e duhur për mbajtjen e kontabilitetit dhe të përgatitjes së pasqyrave financiare përkatëse duke respektuar njëkohësisht dhe Direktivat e BE, këto të fundit që flasin për Kontabilitetin dhe Pasqyrat Financiare.

Fillimisht u përgatitën standardet kontabël kombëtare dhe u shpallën nga Ministri

Financave në vitin 2006 të detyrueshme për zbatim më 01.01.2008.

Standardet kontabël kombëtare fillimisht ishin 14 dhe u hartuan në koherencë me standardet kontabël ndërkombëtare dhe zbatohen nga njësitë ekonomike të mesme dhe të vogla (nga ato që nuk zbatojnë SNK, SNRF). Poshtë është shtuar dhe një standard tjetër 15 “Për Mikronjësitë”.

Standardet kontabël kombëtare janë më të thjeshta, më të kuptueshme dhe më pak të kushtueshme për zbatim. Njëkohësisht këto janë një përvojë e vlefshme edhe për ato njësi ekonomike që do të plotësojnë kushtet për të zbatuar në të ardhmen standardet kontabël ndërkombëtare.

Standardet kontabël kombëtare u hartuan dhe u përpiluan në kohë duke lënë një periudhë të mjaftueshme për t’u ambientuar me to dhe për t’u përgatitur për implementimin e tyre. Deri në fundin e vitit 2014 Pasqyrat Financiare u hartuan në përputhje me këto Standarde. Por koha diktoi kërkesa të reja për ndryshim. Duke filluar nga viti 2015 janë hedhur në qarkullim Standardet e Kontabilitetit të Përmirësuara që do gjejnë zbatim në hartimin e Pasqyrave Financiare të vitit 2015.

Arritjet në fushën e implementimit të Standardeve të Kontabilitetit

Arritja më e madhe është që Shqipëria duke filluar nga viti 2008, zbaton një sistem kontabël që përgatit pasqyrat financiare bazuar në Standardet Ndërkombëtare dhe në Standardet Kontabël Kombëtare të hartuara në koherencë me të parët. Lind pyetja: A

ishte e përgatitur plotësisht Shqipëria të fillonte implementimin e Standardeve Kontabël më 1 Janar 2008?

Nga anketimet e bëra dhe verifikimet e kryera rezulton se përgjithësisht, përgatitja e pasqyrave financiare duke filluar nga viti 2008 është realizuar duke u bazuar në standarde.

Edhe Standardi për Mikronjësitë (Standardi 15) është një arritje tjetër e reformës në fushën e Kontabilitetit. Mikronjësitë zënë një përqindje të konsiderueshme në totalin e njësive të vogla dhe të mesme dhe si të tilla nuk mund të lihen jashtë rregullimit kontabël. Sipas këtij Standardi mikronjësitë me status person fizik me xhiro deri në 2.000.000 lekë do të mbajnë një kontabilitet të thjeshtuar duke mos përgatitur pasqyrat financiare, ndërsa njësitë e tjera, me xhiro nga 2.000.000 lekë deri në 10.000.000 lekë, do të mbajnë një kontabilitet rritës dhe do të përgatisin vetëm dy pasqyra të thjeshtëzuara; Bilancin dhe Pasqyrën e të Ardhurave dhe Shpenzimeve si dhe shënimet përkatëse. Gjatë periudhës së implementimit të standardeve në tërësi u punua në bashkëpunim me organizmat rregullatorë, mbikëqyrës dhe me Drejtorinë e Tatimeve për harmonizimin më të mirë të legjislacionit dhe të rregullave të veçanta të legjislacionit fiskal, me legjislacionin kontabël.

Jo çdo gjë ka shkuar si duhet

Implementimi i Standardeve për një numër njësish ekonomike u karakterizua dhe nga shkalla e ulët e përgatitjes së hartuesve të pasqyrave financiare. Këto sidomos në matjen, vlerësimin dhe

paraqitjen e elementëve të pasqyrave financiare, në trajtimin e diferencave të konvertimit, në problemet e vlerës së drejtë për Aktivet Afatgjata materiale, etj.

Rekomandime

Nën procesin e edukimit, të rrënjësimit konceptin e të mësuarit të profesionit, i cili duhet të jetë një proces që fillon në shkollë dhe vazhdon pambarim gjatë ushtrimit të tij. Me këtë duhet të kuptojmë që arsimi universitar duhet të japë bazat teorike të profesionistëve të ardhshëm kontabël apo audituesve dhe për këtë duhen riparë kurrikulat dhe programet përkatëse me qëllim që të përfshihen në to kërkesat që shtrun shekulli 21.

- Organizatat profesionale trajnimin dhe kualifikimin e vazhdueshëm të hartuesve dhe audituesve të pasqyrave financiare duhet ta konsiderojnë si parësore në punën e tyre, duke i përditësuar programet me ndryshimet që bëhen në trajtimin e standardeve nga organizmat përgjegjëse përkatëse si dhe duke reflektuar në to probleme të dala nga praktika dhe që kërkojnë zgjidhje.

- Të nxiten dhe stimulohen punimet individuale apo me bashkautorësi të edukatorëve kontabël dhe profesionistëve si dhe të organizmave dhe të organizatave të ndryshme profesionale.

- T'i jepet një rëndësi e veçantë sensibilizimit të mjedisit të biznesit lidhur me rëndësinë e zbatimit të standardeve të kontabilitetit dhe auditimit.

- Komuniteti i biznesit, e sidomos drejtimi i lartë i tyre duhet të kuptojë se
Nr.9, shtator-dhjetor 2014

pasqyrat financiare nuk hartohen vetëm për zyrën e tatimeve, por edhe për shumë përdorues të tjerë. Zbatimi me korrektësi i standardeve të kontabilitetit dhe auditimit nënkupton trajtimin në tërësi dhe jo disa prej tyre.

- Në këtë kontekst ne mendojmë se një zgjidhje shumë më efikase drejt ndërgjegjësimit të biznesit për zbatimin e detyrueshëm të standardeve të kontabilitetit do të ishin edhe disa ndryshime shtesë në Ligjin “Për Kontabilitetin dhe Pasqyrat Financiare” që kanë të bëjnë me vendosjen e penalteteve përkatëse në raste shkelje të tij si dhe me ndryshime të tjera që lidhen me dokumentimin më mirë të aseteve, e tjera. Fryma liberale e zbatimit të ligjit nuk ndihmon në këtë rast në procesin e integritetit pasi mungesa e penalteteve dhe mos përcaktimet si duhet të disa neneve të ligjit të kontabilitetit, janë disa nga arsyt pse standardet nuk kanë gjetur ende zbatim si duhet në një pjesë të njësive ekonomike. Njëkohësisht Auditimi i detyruar nga ligjet fiskale nuk e ndihmon procesin e transparencës dhe ngritjen e nivelit të profesionit të Auditimit si një profesion i pavarur në kushtet e ekonomisë së tregut të lirë. Ne rekomandojmë që të mos ketë detyrim ligjor për Auditimin, por njësitë ekonomike të vendosin vetë nëse duhen audituar pasqyrat financiare dhe bilanci apo jo. Auditimi i detyruar të jetë siç janë praktikat botërore vetëm për shoqëritë e kuotuar në bursë dhe atyre kur u kërkojnë Institucionet Financiare si bankat, etj. Ndërsa ato me kapital shtetëror të kontrollohen nga Kontrolli i Lartë i Shtetit (KLSH).

- Të ngrihen dhe të funksionojnë strukturat e nevojshme profesionalisht të afta për t’i dhënë zgjidhje problemeve që kanë të bëjnë me vlerësime dhe rivlerësime të aktiveve ashtu siç e kërkojnë standardet.
- Të rriten kufijtë për klasifikimin e njësive ekonomike duke bërë ndryshimin në ligjin përkatës për afrimin e tyre me ato të vendeve të tjera të rajonit, çka do të sjellë një ulje të kostos së informacionit për biznesin. Aktualisht këto për sa i përket kriterit të shifrës së afarizmit, ne i kemi disa herë më të ulta se vendet e rajonit, ndërsa me ato të BE i kemi më shumë.
- Të zgjerohet dhe të intensifikohet më tej bashkëpunimi dhe shkëmbimi i eksperiencës me organizmat homologe të rajonit në fushën e kontabilitetit dhe auditimit.

LITERATURA

- Ligji “Për Kontabilitetin” Nr. 7661, dt. 19.01.1993; www.kkk.gov.al
- Ligji “Për Kontabilitetin dhe Pasqyrat Financiare” Nr. 9228, dt. 29.04.2004; www.kkk.gov.al
- Ligji “Për Auditimin dhe Kontabël të Miratuar” Nr. 1091, dt. 05.03.2009; www.kkk.gov.al
- Direktiva 4, 7 dhe 8 e KE (Këshillit të Europës)
- CEE – Commission recommendation the definition of minor, small and medium – sized 20.03.2003; www.eurlex.europa.eu
- National Accounting Standards, Albania; www.minfin.gov.al

- IASB (2010). Who we are and what we do.
- International Accounting Standards Board (IASB) and IASC Foundation Publications Department

Ilir Binaj MCS, CPA, CGMA partner nderkombetar për taksat dhe kontabilitetin tek Crow Horwath International.

Prof. Dr. Drini Salko është Përgjegjës i Departamentit të Financës, të Fakultetit të Ekonomisë (UBT)

Prof. As. Dr. Agim Binaj është Drejtor dhe Administrator i përgjithshëm në Qendrën Studimore të Kontabilitetit.

ARRITJA E REZULTATEVE DHE E OBJEKTIVAVE TË BIZNESIT NË INSTITUCIONET PUBLIKE

Mirë qeverisja përfshin aplikimin e parimeve të ekonomicitetit, efikasitetit dhe efektivitetit, transparencës dhe llogaridhënies.

Ph.D. Verica Akrap



Vitet e fundit, Kroacia gjithnjë e më shumë po ndjek praktikën e shteteve me traditë të zhvilluar në auditimin e sektorit publik, ku auditimit të performancës i jepet vëmendje dhe rëndësi më e madhe. Autori përshkruan praktikën e Zyrës Shtetërore të Auditimit të Republikës së Kroacisë, në rastin e auditimeve të performancës në arritjen e rezultateve dhe objektivave të institucioneve publike në pronësi të qeverive lokale dhe territoriale (rajonale). Gjatë kerkimeve

për të gjetur praktika më të mira për të menaxhuar fondet publike, është vlerësuar se praktikat e kontroleve rutinë të transaksioneve individuale janë të paefektshme sepse nuk ka gjasa gjasa që zbulimi i parregullsisve do të parandalojë ndodhjen e dështimeve të ngjashme në të ardhmen. Prandaj, Zyra Shtetërore e Auditimit të Republikës së Kroacisë gjithnjë fokusohet në vlerësimin me efektivitetit dhe përputhshmëri në kontrollet e menaxhimit. Duke dhënë rekomandime ajo kërkon të inkurajojë menaxhimin e institucioneve publike për të matur performancën e tyre kundrejt objektivave të përcaktuara qartë dhe treguesve të performancës. Të vepruarit në këtë mënyrë mund të ndihmojë në rritjen e llogaridhënies dhe për rrjedhojë përmirësimin e qeverisjes.

Fjalë kyçe: auditim performance, mirë qeverisje, institucione (ndërmarrje) publike.

Ligji i zyrës së Auditimit¹ përcakton se objekt i auditimit janë: të ardhurat dhe

¹ Zakon o Državnom uredu za reviziju, Narodne novine 80/2011.

shpenzimet shtetërore, pasqyrat financiare dhe transaksionet financiare të subjekteve juridike të themeluara nga Republika e Kroacisë apo qeveritë lokale dhe rajonale, ndërmarrjet (kompanitë) dhe subjektet e tjera, në të cilat Republika e Kroacisë apo qeveritë lokale dhe rajonale kanë në pronësi shumicën e aksioneve. Sipas ligjit, auditimi i ndërmarrjeve publike nuk është i kufizuar vetëm për auditimin financiar dhe të përputhshmërisë, por gjithashtu përfshin një vlerësim me efikasitetit dhe efektivitetit të veprimtarive, si dhe një vlerësim të efektivitetit në drejtim të arritjes së objektivave të biznesit dhe transaksioneve financiare individuale, programeve dhe projekteve. Zyra Shtetërore e Auditimit planifikon dhe kryen auditimin në masën e parashikuar nga programi vjetor dhe plani i punës, si dhe me kërkesë të Parlamentit kroat nëse Auditori i Përgjithshëm konstaton se kërkesa është e justifikuar. Fushat e programit dhe planit vjetor të punës përcaktohen në bazë të: - dispozitave të Ligjit, vlerësimit të riskut, rëndësisë financiare të objektivave të kontrollit, rezultateve të auditimit të mëparshëm, mbledhjes së informacionit në lidhje me veprimtarinë e biznesit, si dhe kriterëve të tjera, siç përcaktohet me aktin e brendshëm të Zyrës së Auditimit të Shtetit. Auditimet janë kryer në mënyrën dhe sipas procedurave të përcaktuara në standartet e auditimit të Organizatës

Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (ISSAI) dhe Kodit të Etikës për Audituesit e Shtetit.

Aplikimi i parimeve të mirë qeverisjes

Mirë qeverisja përfshin aplikimin e parimeve të ekonomicitetit, efikasitetit dhe efektivitetit, transparencës dhe llogaridhënies. Për këtë arsye, në vitet e fundit Kroacia ka forcuar kuadrin institucional, nëpërmjet të cilit synon të arrijë një menaxhim efikas të financave publike, dhe rregulloret që shprehimisht kërkojnë aplikimin e parimeve të mirë qeverisjes. Ligji i Buxhetit parashikon që buxheti duhet të përdoret në përputhje me parimin e menaxhimit të shëndoshë financiar, veçanërisht në përputhje me parimet e ekonomicitetit, efikasitetit dhe efektivitetit. Aktet e përgjegjësive fiskale përcaktojnë rregullat që kufizojnë shpenzimet qeveritare, rrisin përgjegjësinë për përdorimin ligjor dhe funksional të burimeve publike, dhe forcojnë sistemin e kontroleve dhe mbikëqyrjes për të siguruar përgjegjësinë fiskale. Në gusht 2006 Qeveria Kroate adoptoi planin e zhvillimit strategjik për 2006-2013 me qëllim për të afirmuar standardet më të larta të qeverisjes korporative, duke mos u kufizuar vetëm në kompanitë, aksionet e të cilëve janë të listuara në bursa. Është konsideruar i nevojshëm forcimi i Drejtorisë së Ministrisë së Financave, që është përgjegjëse për monitorimin e rezultateve

të institucioneve publike, në mënyrë që rezultatet e menaxhimit të këtyre institucioneve të përmirësohen. Menaxhimi duhet, ndër të tjera, të konsiderojë zbatimin e parimeve të OECD-së për qeverisjen korporative në institucionet shtetërore dhe të sigurojë mbështetje për futjen e parimeve të njëjta të biznesit në kompanitë në pronësi të qeverive lokale². Të gjitha format e mësipërme janë pikënisja dhe baza për kryerjen e auditimeve të performancës, kjo është arsyeja pse ky lloj auditimi meriton një vëmendje të veçantë. Kontrolli efektiv i menaxhimit në të gjitha nivelet është një parakusht për demokracinë e mirëfilltë dhe mirë qeverisjen, që do të thotë menaxhim transparent dhe i përgjegjshëm i burimeve njerëzore, natyrore, ekonomike dhe financiare në mënyrë që të arrihet një zhvillim i balancuar. Për këtë, Institucionet Supreme të Auditimit kanë një rol të rëndësishëm dhe të pazëvendësueshëm³. Pothuajse të gjithë SAI-t e shteteve anëtare të BE-së auditojnë institucionet publike⁴.

² Vlada Republike Hrvatske: *Strateški okvir za razvoj 2006.-2013.*, Središnji državni ured za razvojnu strategiju i koordinaciju fondova EU

³ De Sousa, A.J.: Roli i SAI-t në mire qeverisjen, Revista EUROSAI, Tribunal de Cuentas, No. 9, Madrid, 2002, str. 42.

⁴ Bën përjashtim Irlanda dhe Mbretëria e Bashkuar. Ato deklaruan se auditimi i institucioneve publike nuk është në kuadër të mandatit të tyre. (Burimi: Auditimi në Bashkimin Evropian, 2005, fq.9)

Megjithatë, kjo nuk është e deklaruar në mënyrë specifike në rregulloret e tyre. Megjithatë, ata të gjithë janë dakord se Institucionet Supreme të Auditimit duhet të inkurajojnë menaxhimin e institucioneve publike për të matur performancën e tyre kundrejt objektivave të përcaktuara qartë dhe treguesve të performancës. Ata gjithashtu janë dakord se institucionet publike duhet të sigurojnë informacion të plotë mbi pasqyrat financiare dhe të sigurojnë informacion të mjaftueshëm mbi ecurinë dhe rezultatet, për të siguruar në mënyrë të përshtatshme llogaridhëniën publike. Në përputhje me rekomandimet për krijimin dhe funksionimin e duhur, Institucionet Supreme të Auditimit duhet të përqëndrohen në zhvillimin e cilësisë së lartë dhe sistemeve të efektshme të menaxhimit dhe sistemeve të kontrollit të brendshëm në institucionet e përzgjedhura për të audituar.

Auditimi i performancës për arritjen e rezultateve dhe objektivave të biznesit

Në Republikën e Kroacisë, qëllimi dhe objektivi i krijimit të një institucioni publik në nivel lokal është arritja e një interesi të veçantë në komunitetin lokal (rajon), i cili është themeluar me vendim nga organi përfaqësues (këshillat e qytetit, të komunës apo asambleja e qarkut). Arsyet për themelimin e ndërmarrjeve publike

mund të bazohen në arritjen e objektivave të fushëveprimit të vetëqeverisjes me rëndësi lokale dhe/ose rajonale ose rregulloreve të veçanta. Aktivitetet e bizneseve në interesin publik, ndër të tjera, janë ato realizime të cilat nuk do të sjellin fitim në ndërmarrjet publike (të ardhurat nga aktivitete të tilla nuk i mbulojnë kostot dhe sjellin humbje) dhe që kanë ndikim në ngritjen e standardit të jetesës së qytetarëve, si dhe arritjen e objektivave të fushave vetëqeverisëse që kanë të bëjnë me kulturën, kulturën fizike, sportin, përmirësimin e mjedisit, etj. Për më tepër, rregulla të veçanta mbi të cilat janë themeluar institucionet publike janë: Akte për Menaxhimin e nevojave të qënësishme (Fletorja Zyrtare 26/03 (teksti i konsoliduar), 82/04, 110/04, 178/04, 38/09, 79/09, 153/09 dhe 144/12), Ligji mbi ujin (Fletorja Zyrtare 153/09, 63/11, 130/11 dhe 56/13), Ligji për Zhvillimin Rajonal të Republikës së Kroacisë (Fletorja Zyrtare 153/09), Ligji për Mbeturinat (Fletorja Zyrtare 178/04, 111/06, 60/08 dhe 87/09), Ligji për Menaxhimin e Qëndrueshëm të Mbetjeve (Fletorja Zyrtare 94/13), Ligji për Median (Fletorja Zyrtare 59/04, 84/11 dhe 81/13), Ligji për media-n elektronike (Fletorja Zyrtare 153/09, 84/11 dhe 94/13) dhe rregulloret e tjera. Gjatë vitin 2014, Zyra Shtetërore e Auditimit të Republikës së Kroacisë kryen auditime të performancës për arritjen e rezultateve dhe objektivave të biznesit të

92 institucioneve publike në pronësi të pushteteve lokale dhe rajonale bazuar në 20 qarqe. Këto ndërmarrje publike janë zgjedhur kryesisht për shkak se kanë marrë nga buxheti fonde të konsiderueshme për operacione të rregullta në formën e mbështetjes nga themeluesit. Për këtë arsye ata operuan me mbështetjen financiare të themeluesit sepse të ardhurat e tyre nuk ishin të mjaftueshme për të financuar operacionet e biznesit në arritjen e objektivave dhe detyrave. Që prej periudhës 2010 – 2012 janë gjeneruar të ardhura prej themeluesve në shumën 244,645,214.00 KN, të cilat përbëjnë 23,2% të të ardhurave totale. Ndër këto, 14 institucione publike nga 92 të përfshira në auditim, vepronin pa mbështetjen financiare të themeluesit. Objekt i auditimit ishin aktivitetet e këtyre institucioneve publike që lidhen me përcaktimin e objektivave të biznesit, matjen e rezultateve të biznesit si dhe arritjen e qëllimeve të planifikuara që nga themelimi i institucioneve publike. Proçedurat e auditimit përfshijnë operacionet e biznesit për vitet 2010-2012.

Aktivitetet e biznesit për ndërmarrjet publike të audituara janë të lidhura me inkurajimin e zhvillimit rajonal, menaxhimin e zonave të biznesit, tërheqjen e shërbimeve për investimet, zhvillimin e projektit, përgatitjen e biznesit, zhvillimin,

investimet dhe planet e tjera, ndërmjetësimin tregtar, menaxhimin e mbeturinave, të kulturës fizike, menaxhimin e pasurive të njësisë vendore, unifikimin e faturimit për shërbimet, prodhimin dhe transmetimin e programit të radios, publikimit dhe printimit.

Objektivat e auditimit ishin:

- Të verifikojë nëse objektivat e biznesit janë të vendosura në përputhje me planet dhe pritshmëritë e themeluesve
- Të verifikojë nëse institucionet publike kanë arritur objektivat e planifikuara për biznesin.
- Të përcaktojë nëse është hartuar në mënyrë të përshtatshme matja e rezultateve dhe monitorimit të biznesit
- Të verifikojë nëse institucionet publike kanë arritur rezultate të kënaqshme për bizneset
- Të vlerësojë se sa është arritur qëllimi i synuar fillimisht.

Shtylla e auditimit ishte e përbërë nga pyetjet kryesore: A janë arritur rezultatet dhe qëllimet e planifikuara të biznesit, për të cilat janë krijuar këto institucione publike në pronësi të pushtetit lokal dhe rajonal të bazuara në 20 qarqe? Kjo pyetje është vlerësuar në tri nën-pyetje, ku secila vazhdon në një seri të nën-pyetjeve më të hollësishme.

Nën-pyetjet kryesore ishin:

- A kanë vendosur institucionet publike objektivat e biznesit?

- A kanë matur institucionet publike rezultatet e biznesit?

- A është arritur qëllimi i synuar (i planifikuar) nga institucionet publike?

Auditimi përfshiu fushat e mëposhtme: vendosjen e objektivave të biznesit, matjen e rezultateve të biznesit dhe arritjen e qëllimit të planifikuar nga hartuesit e institucioneve publike. Përqasja e auditimit dhe metodat e zbatuara nga institucionet e larta të auditimit në masë të madhe varen nga njohuritë dhe përvoja e audituesit të shtetit, nga bilanci financiar dhe aktivitetet e subjekteve të audituara. Për të marrë dëshmi të mjaftueshme në auditim u përdorën metoda të ndryshme, të vlefshme dhe të përshtatshme në procedurat e auditimit. Në institucionet publike janë dërguar pyetësorë që përmban pyetje në lidhje me vendosjen e objektivave të biznesit, matjen e performancës së biznesit dhe arritjen e qëllimit të synuar të hartuara prej tyre. Janë verifikuar dëshmitë e pohimeve individuale nga përgjigjet që janë marrë nga pyetjet përmes pyetësorëve. Janë ekzaminuar dhe analizuar akte, rregullore dhe ligje të tjera si dhe dokumente dhe informacione mbi operacionet dhe strategjitë e biznesit të institucioneve publike dhe artikuj të ekspertëve. U verifikua nëse institucionet publike kanë përcaktuar misionin e tyre, vizionin dhe objektivat strategjike në përputhje me objektivat strategjikë të hartuesit. Për më tepër është verifikuar miratimi i planeve (afatgjat) strategjike të zhvillimit dhe miratimit të programeve të punës vjetore / planeve të operimit të biznesit, si dhe hartimi i një raporti të

punës dhe raporti i hartuesit mbi rezultatet e arritura të biznesit. Është realizuar rishikimi i të dhënave të raportuara në pasqyrat financiare dhe librat e llogarive dhe është krahasuar me të dhënat e periudhave të mëparshme, planin, raportet e dorëzuara dhe pasqyrat financiare të hartuara. Për disa të ardhura dhe shpenzime materiale, janë përdorur metodat e mostrave për të verifikuar dokumentat e kontabilitetit që janë përdorur si dëshmi e ngjarjeve të transaksioneve të biznesit. Janë aplikuar procedurat e përshtatshme analitike në përcaktimin e strukturës së të ardhurave dhe shpenzimeve dhe llogaritjen dhe analizimin e treguesve të performancës në veprimet e biznesit. Drejtorët, punonjësit dhe themeluesit e institucioneve publike janë intervistuar dhe janë marrë nga personat përgjegjës shpjegimet e ngjarjeve individuale të biznesit.

Zyra Shtetërore e Auditimit ka vlerësuar se institucionet publike nuk ishin mjaft efektive në arritjen e rezultateve dhe objektivave të biznesit. Parregullsitë dhe neglizhenca që u zbuluan nga nevoja për të korrigjuar me qëllim arritjen e rezultateve për rritjen e efikasitetit dhe objektivat e biznesit. Janë bërë rekomandime dhe sugjerime për përmirësimin e operacioneve të biznesit në institucionet publike. Pritet që implementimi i rekomandimeve të kontribuojë në arritjen e përgjegjësiwe më të mëdha duke u fokusuar në objektivat strategjike në përputhje me planet e hartuara si dhe operacionet më të suksesshme të biznesit të institucioneve publike.

Gjithashtu, qëllimi i rekomandimeve është për të shmangur dobësitë dhe për zbatimin e parimeve të mirë qeverisjes. Gjetjet në auditim lidhen me vlerësimin e arritjes së rezultateve dhe objektivave të biznesit dhe pikërisht kanë të bëjnë me vendosjen e objektivave të biznesit, matjen e rezultateve të biznesit dhe arritjen e qëllimit të synuar nga institucionet publike.

Vendosja e objektivave të biznesit

Duke pasur parasysh se qëllimi dhe objektivi i krijimit të institucionit publik, të përfshirë nga auditimi, është realizimi i interesit publik në bashkësinë lokale dhe rajonale, objektivat e biznesit të institucioneve publike duhet të jenë të bazuara dhe të jenë në përputhje me objektivat e themeluesot të biznesit. Sipas nenit 61 të Ligjit të Buxhetit (Fletorja Zyrtare 136/12 dhe 87/08), për ofrimin e shërbimeve dhe aktiviteteve publike në interes të publikut, shteti ose vetëqeverisja lokale ose rajonale mund të përdorin pasurinë e tyre për të krijuar institucionet, ndërmarrjet publike dhe subjektet e tjera ligjore. Sipas Nenit 35 të Ligjit për vetëqeverisjen Lokale dhe Rajonale (Fletorja zyrtare 33/01, 60/01, 129/05, 109/07 125/08 36/09, 36/09, 150/11, 144/12 dhe 19/13), organi përfaqësues përcakton institucionet publike dhe subjektet e tjera ligjore për operacionet ekonomike, sociale, shërbimet dhe aktivitetet e tjera në mënyrë që të arrihen objektivat e caktuara që

janë në interes të njësisë së qeverisjes vendore ose rajonale.

Në përputhje me qëllimet dhe objektivat e krijimit të subjektit, një organ përfaqësues përcakton veprimtarinë, e cila shkruhet edhe në aktin themelues (deklaratë mbi themelimin, kontratë sociale) dhe rregjistrohet në regjistrin e subjekteve tregtare.

Vendosja e objektivave të biznesit dhe planifikimi është faza më e rëndësishme mbi të cilat realizohen qëllimet operationale dhe rezultatet e biznesit. Plani strategjik (strategjia) është dokumenti bazë, nëpërmjet të të cilit përcaktohet misioni, vizioni, qëllimet e përgjithshme dhe specifike dhe mënyra për t'i arritur ato, janë vendosja e prioritetëve në punën dhe zhvillimin e shoqërisë, i cili synon të arrijë qëllimet themelore të biznesit dhe zhvillimin e aktiviteteve kyçe për shoqërinë. Strategjia është një ide, një plan biznesi (mujo, vjetor, afatmesëm dhe afatgjatë), e cila përcakton, si, kur, ku, çfarë do të thotë dhe pse duhet të bëjë diçka. Planet e biznesit duhet të dalin nga strategjia. Planifikimi përfshin krijimin e zbatimit të qëllimeve përmes treguesve të përcaktuar të performancës për monitorimin dhe raportimin. Për treguesit e performancës së operacioneve të biznesit është e nevojshme të krijohet një bazë paraprake e vlerave të synuara dhe të inkorporohen brenda planit strategjik. Treguesit e performancës së opera-

cioneve të biznesit duhet të jenë të qartë, të matshëm dhe të shprehur në mënyrë të qartë, në mënyrë që të mund të përdoren për të matur progresin. Nëse ato nuk janë të përcaktuara kështu, realizimi i matjeve dhe monitorimit nuk është i mundur.

Në 83 institucione publike nga 92 të përfshira në auditim, u gjenden parregullsi dhe mangësi lidhur me vendosjen e qëllimeve të biznesit. Institucionet publike nuk kanë përcaktuar misionin dhe vizionin, objektivat strategjike dhe ata nuk kanë miratuar një strategji (afatgjatë) për planet zhvillimore. Plani strategjik nuk ishte miratuar në 59 prej tyre. Programet vjetore të punës dhe plan veprimet e bizneseve nuk ishin miratuar në 16 prej tyre. Programet vjetore të punës dhe plan veprimi i biznesit të kompanive nuk përmbajnë tregues natyrore dhe indikatorët e performancës. Planet nuk kanë përfshirë treguesit e hartuar për matjen e performancës dhe monitorimin e realizimit të qëllimeve të përcaktuara. Është propozuar për të përcaktuar qëllimet strategjike, të miratimit të planit të zhvillimit strategjik, programet vjetore të punës dhe plan veprimin e biznesit në planet vjetore të treguesve natyrorë dhe duhen parashtruar treguesit e performancës, për të mundësuar matjen reale të performancës, monitorimin dhe

arritjen e objektivave të përcaktuara të biznesit.

Matja e performancës së biznesit

Kompanitë e përfshira në auditim, mbajnë shënime dhe përgatisin pasqyrat financiare sipas kontabilitetit për sipërmarrësit. Përveç pasqyrave financiare, në përputhje me dispozitat e Standarteve të Kontabilitetit (Fletorja Zyrtare 54/13 dhe 109/07), ata hartojnë raporte vjetore në lidhje me punën e tyre, të cilat duhet të japin një pamje të qartë të zhvillimit dhe rezultatet e punës së tyre, si dhe gjendjen e tyre, së bashku me një përshkrim të rreziqeve kryesore dhe pasigurive me të cilat përballen institucionet publike. Detyrimi për të dhënë informacion për biznesin tek themeluesit e tyre është përshkruar nga dispozitat e Ligjit të Buxhetit, në të cilat qeveritë vendore kanë të paktën 25,0% të kapitalit të të gjitha institucioneve publike. Për më tepër, detyrimi për të përgatitur raporte vjetore mbi punën ose raporte për periudha më të shkurtra është e përcaktuar nga nenet në deklaratën e themelimit. Duhet të monitorohen dhe maten rregullisht implementimet e planeve strategjike. Qëllimi i monitorimit është zbulimi në kohë i devijimeve nga plani, dhe vlerësimi nëse aktivitetet e planifikuara kanë dhënë efektet e dëshiruara në arritjen e objektivave të tyre. Një pjesë e rëndësishme e monitorimit është raportimi. Raportet

duhet të përmbajnë analiza dhe pikëpamje të menaxhimit në lidhje me operacionet e biznesit në periudhën e mëparshme, si dhe shpjegime në lidhje me dallimet e mëdha midis qëllimeve të planifikuara dhe të arritura. Pika e fillimit të një sistemi efikas për monitorimin dhe raportimin përcakton në mënyrë të përshtatshme treguesit e performancës si bazë për përcaktimin nëse objektivat e biznesit do të arrihen siç janë planifikuar.

Në 86 nga 92 kompani të përfshira në auditim, janë gjetur parregullsi dhe neglizhenca të cilat janë të lidhura me matjen e rezultateve të biznesit. Shumica e institucioneve publike kanë përpiluar raporte vjetore për punën e tyre dhe kanë raportuar te themeluesit rreth rezultateve të operacioneve. Shtatë institucione publike nuk e kanë përpiluar raportin vjetor të biznesit. Neglizhencat më të zakonshme në raportet mbi performancën e institucioneve publike janë të lidhura me mungesën e treguesve të krahasueshëm. Raportet nuk përfshijnë krahasimin e arritur në lidhje me vlerat e planifikuara, krahasimi i treguesve natyrorë me periudhat e mëparshme, krahasimi i performancës me periudhat e mëparshme, të dhënat mbi kostot totale për njësi të shërbimit të ofruar, informacion mbi numrin e punonjësve për kryerjen e veprimtarive kryesore dhe numrin e punonjësve që kryejnë detyra administrative dhe shpjegime të cilat

evidentojnë pse është arritur një nivel i caktuar (ekzistuesi) i rezultateve. Rezultatet operative në librin e llogarive dhe pasqyrave financiare të disa institucioneve publike nuk janë reale sepse ata nuk kanë paraqitur siç duhet mbështetjen për shlyerjen e kredisë, amortizimi nuk është përlllogaritur dhe mbledhja e arkëtimeve është nënvlerësuar. Është propozuar që të përgatiten raporte vjetore mbi punën, të cilat duhet të përfshijnë krahasimin e arritur në lidhje me vlerat e planifikuara, krahasimin e treguesve natyrorë me periudhat e mëparshme, krahasimi i treguesve të performancës me periudhat e mëparshme, të dhëna mbi kostot totale për njësi të shërbimeve të kryera, krahasimin e numrit bazë të të punësuarve që kryejnë një biznes me numrin e punonjësve që kryejnë detyra administrative, dhe të ofrojnë shpjegime nga të cilat duhet të jetë e qartë pse është arritur ky nivel i rezultatit. Është sugjeruar gjithashtu për të shprehur objektiviisht rezultatet e operacioneve.

Arritja e qëllimeve të planifikuara të krijimit të institucioneve publike

Qëllimi dhe synimi i krijimit të institucioneve publike është përcaktuar në vendimin mbi krijimin nga ana e organit përfaqësues (këshillat bashkiakë dhe/ose këshillat e qarkut). Arsyet për krijimin e institucioneve publike janë bazuar në arritjen e objektivave të vetë-qeverisjes

me rëndësi lokale dhe/ose rajonale ose rregulloreve të veçanta. Kështu, në interes të publikut, ndër të tjera, janë aktivitetet e kryera të cilat mund të ndikojnë në rritjen e aktivitetit ekonomik, standardeve të jetesës dhe kryerjen e detyrave vetë-qeverisëse. Për më tepër rregullat e veçanta për themelimin e çdo institucion publik janë: Menaxhimi i Akteve ligjore për aktivitet të dobishme (Fletorja Zyrtare 26/03-82/04, 110/04, 178/04, 38/09, 79/09, 153/09 and 144/12), Ligji i zhvillimit të Republikës Kroate (Fletorja Zyrtare 153/09), Akti i mbetjeve urbane (OG 178/04, 111/06, 60/08 dhe 87/09), Ligji për menaxhimin e qëndrueshëm të mbetjeve (Fletorja Zyrtare 94/13) dhe rregulla të tjera. Në përputhje me dispozitat e Ligjit të Buxhetit dhe rregulloreve të kontabilitetit dhe grafikët në Ligjin e Buxhetit (Fletorja Zyrtare 114/10 dhe 131/11), qeveritë lokale dhe rajonale, mund të transferojnë fonde për ndërmarrjet publike (grante), për të inkurajuar prodhimin e mallrave të caktuara dhe shërbimeve (mund të përcaktohet në bazë të niveleve të prodhimit dhe / ose të shumës së prodhuar, shitur ose mallrave të importuara dhe shërbimeve) dhe ndihmën kapitale për blerjen e aktiveve jo-financiare, mbulimin e humbjeve që krijohen gjatë dy ose më shumë viteve dhe në bazë të një marrëveshjeje (kontratë) të reduktojnë borxhin me

debitorin. Përveç kësaj, të ardhurat që marrin institucionet publike nga themeluesit e tyre për realizimin e aktiviteteve ekonomike kanë një ndikim të mundshëm në shtrembërimin e konkurrencës dhe tregtisë ndërmjet Republikës së Kroacisë dhe Shteteve Anëtare të BE, të cilat janë subjekte të rregullave të ndihmës shtetërore. Politikat e ndihmës shtetërore, të drejtat dhe detyrimet e granteve qeveritare janë të rregulluara me Ligjin për Ndihmën Shtetërore (Fletorja Zyrtare 49/11 dhe 140/05), e cila ishte ndërprerë më 30 qershor 2013, Akti i Ndihmës Shtetërore (Fletorja Zyrtare 72/13), i cili hyri në fuqi më 1 korrik 2013 dhe rregulloret e zbatimit të saj. Ligji i ri për ndihmën shtetërore (Fletorja Zyrtare 47/14) hyri në fuqi në prill 2014.

Në 16 nga 92 kompani të përfshira në auditim, janë gjetur parregullsi dhe neglizhenca në lidhje me arritjen e qëllimeve të planifikuara për krijimin e kompanive dhe është konstatuar se ata nuk kanë arritur qëllimin për të cilin ato janë themeluar.

Nga 92 kompani të përfshira në auditim, 45 prej tyre nuk i kanë të rregulluara financat me themeluesit e tyre, dhe 36 nuk kanë arritur rezultate të kënaqshme operative dhe treguesit e performancës.

Shpenzimet e institucioneve publike të përfshira në auditim, ishin në pjesën më të madhe në funksion të arritjes së

objektivave (qëllimeve) për të cilat institucionet publike u themeluan. Disa ndërmarrje publike nuk kanë shpenzuar grantet e kapitalit të marrë nga themeluesit për qëllimin e synuar. Disa kompani llogaritin dhe paguajnë pagat e drejtorëve sipas udhëzimeve të themeluesit, punonjësve u janë paguar tarifat pavarësisht propozimit të themeluesve, sipas të cilëve ata nuk duhet të ishin paguar. Është sugjeruar që të organizojnë aktivitete për financimin e biznesit me themeluesit, të përcaktojnë shtrirjen dhe llojin e aktiviteteve që pritet për institucionet publike dhe të marrin parasysh numrin dhe strukturën e të punësuarve të nevojshëm për realizimin e këtyre aktiviteteve. Më tej u sugjerohet themeluesve të vendosin objektivat e biznesit dhe masat për përmbushjen e tyre të përcaktohen mirë, të monitorohen operacionet e kompanive dhe të vendoset raportimi dinamik për arritjen e objektivave të përcaktuara.

Është propozuar që të ndërmerren aktivitete për të reduktuar dhe mbuluar humbjet në biznes dhe për të rritur të ardhurat e tyre, themeluesit vlerësojnë mundësitë për zgjerimin e biznesit dhe rritjen e të ardhurave në mënyrë që të zvogëlohet nevoja për mbështetje financiare ndaj tyre. Është sugjeruar gjithashtu që të përdorin grantet kapitale për qëllimin e synuar, për të rishikuar shumën e shpenzimeve për punonjësit

dhe për të llogaritur dhe paguar pagat dhe përfitimet e punonjësve në përputhje me udhëzimet dhe sugjerimet e themeluesve.

Literatura:

1. De Sousa, A.J.: Roli i SAI-t në mireqeverisje, Revista EUROSAI, Tribunal de Cuentas, No. 9, Madrid, 2002
2. Auditimi Shtetëror në Bashkimin Europian, 2005
3. Vlada Republike Hrvatske: Strateški okvir za razvoj 2006.-2013., Središnji državni ured za razvojnu strategiju i koordinaciju fondova EU
4. Upravljanje javnim izdacima – Priručnik za zemlje u tranziciji, OECD, 2001.
5. Zakon o Državnom uredu za reviziju, Narodne novine 80/2011.
6. Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, Narodne novine 33/01, 60/01, 129/05, 109/07, 125/08, 36/09, 36/09, 150/11, 144/12 i 19/13
7. Zakon o proračunu, Narodne novine 57/08 i 136/12
8. Zakon o računovodstvu, Narodne novine 109/07 i 54/13

Ph.D. Verica Akrap

**Zyra Shtetërore e Auditimit e
Republikës së Kroacisë
Verica.Akrap@revizija.hr**

ROLI I AUDITUESVE NË MIRËQEVERISJEN KOMBËTARE – PËRQASJE STRATEGJIKE

Mirëqeverisja e institucioneve publike kërkon angazhim të vazhdueshëm dhe bashkëpunim strategjik të aktorëve kryesor

Nga Prof. Dr. Omer Stringa



Hyrje

Mirëqeverisja kombëtare ka në themel të saj marrëdhënien efikase dhe koordinimin e ngushtë ndërmjet ligjvënësve, qeverisë, drejtuesve të institucioneve publike, auditimit dhe shoqërisë civile. Ngritja e një strukture që nxit mirëqeverisjen në të gjitha nivelet siguron identifikimin e

objektivave strategjike, mjetet e përshtatshme për përmbushjen e tyre dhe monitorimin e performancës. Ndërtimi dhe zbatimi me efikasitet i të gjithë këtyre komponentëve, mbështetur në koordinimin e ngushtë të punës së grupeve të interesit, do të mundësonte një platformë për përmirësimin e qeverisjes kombëtare duke rritur vlerën e shtuar për qytetarët.

Në mbështetje të mirëqeverisjes, audituesit kanë një rol unik dhe duhet të veprojnë në dy kapacitete kryesore. Së pari, audituesit duhet të sigurojnë një vlerësim të pavarur dhe objektiv mbi përshtatshmërinë e veprimtarisë së institucioneve publike. Së dyti, ata duhet të veprojnë si katalizator për ndryshim, duke këshilluar apo rekomanduar përmirësime në strukturën dhe veprimtarinë e institucioneve në përmbushje të objektivave afatgjatë. Shpesh puna e auditimit fokusohet ose perceptohet si e lidhur veçanërisht me vlerësimin e pavarur dhe objektiv mbi përshtatshmërinë e veprimtarisë së institucioneve publike. Auditimi mund të

sjellë një vlerë të shtuar në përmirësimin e qeverisjes vetëm duke përmbushur me efikasitet rolin e tij si katalizator për ndryshime pozitive në institucionet publike. Auditimi duhet të fokusohet dhe të jetë i aftë të nxisë zbatimin e praktikave më të mira mbi administrimin e rrezikut, efikasitetin e proceseve të punës, si dhe rritjen e efektivitetit ekonomik në përmbushje me objektivat strategjikë të institucioneve publike dhe qeverisjes kombëtare.

Në përmbushje të objektivave të lartpërmendur, audituesit duhet të sigurojnë që mbikëqyrësit, drejtuesit dhe punonjësit e institucioneve publike ti shohin si partner strategjikë në mirëqeverisjen e institucionit, si dhe njëkohësisht të sigurojnë që veprimtaria e tyre të jetë dhe të perceptohet nga grupet e interesit si e pavarur dhe objektive. Për të garantuar pozicionimin si një partner i pavarur dhe objektiv i institucioneve publike, audituesit përballen me sfida të brendshme dhe të jashtme. Sfidat e jashtme të cilat kanë të bëjnë me qëndrimin e ligjvënësve dhe drejtuesve ndaj funksionit të auditit, ndonëse janë më pak në kontrollin e audituesve, do të mund të adresohen gradualisht nëse audituesit i përgjigjen me sukses sfidave që kanë të bëjnë me **përjasjen strategjike ndaj administrimit të burimeve njerëzore, garantimin e pavarësisë dhe objektivitetit të auditimit në kryerjen e funksionit të tij, bashkëpunimin strategjik të audituesit me grupet e interesit**. Vëmendja e mirëkoordinuar dhe e vazhdueshme në adresimin e tre prioritetëve të mësipërme

mundëson që audituesit të kontribuojnë pozitivisht në mirëqeverisjen kombëtare.

Përjasje strategjike ndaj administrimit të burimeve njerëzore

Patja e audituesve të një niveli të lartë është e një rëndësie të veçantë për mirëqeverisjen e institucioneve publike. Shteti dhe institucionet publike përballen çdo ditë me sfida të reja dhe me komplekse që kërkojnë një rol gjithnjë e më aktiv të audituesve. Rritja e sfidave dhe kompleksitetit të veprimtarisë së institucioneve shtetërore kërkon vëmendje të vazhdueshme mbi performancën dhe efikasitetin në përdorimin e burimeve ekonomike nga ana e tyre. Në këto kushte, rritja e presionit nga grupet e interesit, veçanërisht taksapaguesit, për më shumë llogaridhënie dhe transparencë në përdorimin e fondeve publike është sinjal i përgjegjësisë dhe pritshmërisë në rritje edhe ndaj audituesve.

Për këtë arsye është e një rëndësie të veçantë për audituesit që të zhvillojnë dhe rishikojnë periodikisht strategjinë për identifikimin, rekrutimin dhe mbajtjen e një fuqie punëtore profesioniste dhe të talentuar. Për të bërë të mundur diçka të tillë kërkohet identifikimi i kapaciteteve dhe aftësive kritike që janë të nevojshme për përmbushjen e objektivave strategjik të auditimit. Drejtuesit e këtyre institucioneve duhet të kenë një rol parësor në planifikimin, zbatimin, monitorimin dhe rishikimin e politikave të burimeve njerëzore si themeli që garanton vlerë të shtuar për qytetaret, duke kontribuar në mirëqeverisjen kombëtare.

Planifikimi strategjik në administrimin e kapitalit njerëzor është hapi i parë që siguron vazhdueshmërinë dhe përmirësimin e funksionit të audituesit. Në këtë fazë duhen identifikuar qartë nevojat dhe boshllëqet në fuqinë punëtore të cilat mund të cenojnë punën dhe imazhin e audituesit si partner i pavarur dhe objektiv i institucioneve publike. Planifikimi strategjik duhet shtrihet në një periudhë 3-5 vjeçare dhe të identifikojë sfidat në garantimin e një fuqi pune të përshtatshme për volumin e punës, rekrutimin e talenteve të reja, edukimin dhe trajnimin e vazhdueshëm të punonjësve, si dhe mjetet financiare ose rritjes profesionale të nevojshme për motivimin e tyre.

Në aspektin e rekrutimit të talenteve, vlen të theksohet përpjekja që duhet bërë nga audituesit që profesioni në përgjithësi dhe institucioni i tyre, në veçanti, të ngjallë interes dhe tërheqë talentet më të mira që ka vendi. Kjo është një sfidë e madhe duke pasur parasysh ndryshimet demografike, konkurrencën në treg për talente dhe sfidat reputacionale që mund të ketë punësimi në një institucion publik. Për këtë arsye, audituesit duhet të fokusohen që për 3-5 vitet në vazhdim të ofrojnë paketa atraktive punësimi ku të kombinohen stimuj profesional, reputacional, dhe financiar të cilat bëjnë të mundur thithjen e kapaciteteve njerëzore të përkushtuara dhe të afta. Drejtuesit e institucioneve audituese dhe organizatat profesionale në fushën e auditimit duhet të fokusohen që puna si auditues të shihet nga gjenerata e re si interesante dhe ata të besojnë vërtetë që

kanë një rol parësor dhe të prekshëm në përmirësimin e veprimtarisë së institucioneve publike dhe jetën e qytetarëve.

Gjithashtu institucionet audituese duhet të sigurojnë edukimin dhe trajnimin e vazhdueshëm të punonjësve të tyre. Ndryshimet gjithnjë e më të shpeshta në ambientin rregullator, kompleksiteti i aktiviteteve dhe veprimtarive të subjekteve nën auditim, roli gjithnjë e më i madh i teknologjisë së informacionit janë disa nga sfidat me të cilat përballen audituesit në përmbushje të detyrave të tyre.

Me qëllim sjelljen e vlerës së shtuar si partner strategjik për institucionet të cilat auditojnë, kapacitetet profesionale të audituesve duhet të përditësohen në mënyrë të vazhdueshme. Nëse audituesit nuk arrijnë të sigurojnë që njohuritë e tyre të jenë në hap me kohën, ata jo vetëm që nuk do të mund të sjellin vlerë të shtuar, por edhe rrezikojnë të perceptohen nga grupet e interesit si element pengues në mirëqeverisje.

Për të bërë të mundur që audituesit të kenë aftësi dhe njohuritë të përditësuara konform praktikave më të mira të profesionit, institucionet përkatëse duhet të fokusohen në krijimin e marrëdhënieve për shkëmbimin e njohurive dhe eksperiencave me institucione homologe ndërkombëtare, aksesin e punonjësve në literature dhe studimet më bashkëkohore, trajnime periodike për të gjithë audituesit mbi zhvillimet kryesore në këtë profesion të përshtatura për institucionet përkatëse ku ato shërbejnë, si dhe nxitjen e edukimit të punonjësve jashtë institucionit. Në lidhje me këtë të

fundit, institucionet e auditimit duhet të krijojnë lehtësira, brenda mundësive financiare dhe operacionale, që shtyjnë punonjësit e tyre të ndjekin me kohë të plotë ose të pjesshme programe specializimi ose studime master në fusha të vlerësuara si me vlerë për profesionin e tyre. Në shumë vende të botës, institucione të ngjashme mirëpresin ndjekjen e programeve MBA nga punonjësit e tyre. Në shume raste ato mbulojnë një pjesë ose të gjithë kostot e këtyre studimeve, me kusht që në përfundim të tyre punonjësi të kthehet në punë tek institucioni. Ndërsa zbatimi i strategjisë së edukimit të vazhdueshëm të punonjësve mund të variojë nga institucioni në institucion, ai duhet të mbetet gjithnjë në fokus të drejtuesve të këtyre institucioneve.

Siç shihet, zbatimi i një strategjie efikase të administrimit të burimeve njerëzore është i një rëndësie parësore që audituesit të shihen nga grupet e interesit si partner strategjikë në mirëqeverisjen e institucioneve publike. Zbatimi me efikasitet i strategjisë përbën një sfidë duke pasur në konsideratë kufizimet në burimet financiare dhe kapacitetet me të cilat përballen audituesit e sektorit publik. Për këtë arsye është e rëndësishme që kjo fushë të jetë në krye të listës së drejtuesve të institucioneve dhe ligjvënësve, të cilët janë përgjegjës për garantimin e burimeve të nevojshme financiare dhe të kapaciteteve në funksion të rritjes së vlerës së shtuar për qytetarët dhe taksapaguesit.

Garantimi pavarësisë dhe objektivitetit të auditit në kryerjen e funksionit të tij.

Pavarësia dhe objektiviteti janë shtyllat mbi të cilat mbështetet besimi i grupeve të interesit për veprimtarinë e audituesve. Prandaj është e domosdoshme që audituesit të punojnë ngushtë me ligjvënësit, institucionet kushtetuese dhe institucionet shtetërore me qëllim garantimin në çdo kohë të pavarësisë në realitet dhe duke të audituesve duke mundësuar, auditime të cilësisë së lartë dhe që i shërbejnë interesave të qytetarëve. Dyshimet mbi mungesën e objektivitetit do të cenonin rendë objektivat e auditimit, do të zhvlerësonin gjetjet dhe rekomandimet e audituesit dhe do të zbehnin rolin e tij në mirëqeverisjen e institucioneve shtetërore. Për këto arsye audituesit duhet të jenë jashtëzakonisht të vendosur dhe të zbatojnë procedurat për të garantuar që ata, në nivel institucional dhe personal, të mos kenë konflikte interesi me subjektet të cilat auditojnë dhe të kryejnë detyrat e tyre me objektivitet.

Audituesi ose anëtarë të veçantë të skuadrës së auditimit mund të përballen me konflikt interesi dhe mungesë pavarësie në kryerjen e funksioneve të tyre. Me qëllim vlerësimin e këtyre rasteve, audituesi duhet të ushtroj gjykim profesional, duke marrë në konsideratë edhe perceptimin që do të kishin grupet e interesit mbi objektivitetin e punës e audituesit po të njiheshin me rastin në fjalë. Me qëllim garantimin e pavarësisë dhe objektivitetit, audituesit duhet të ndërtojnë dhe zbatojnë procedura dhe

kontrolle që mundësojnë identifikimin, vlerësimin dhe adresimin e konfliktit të interesit.

Parandalimi i konfliktit të interesit fillon në momentin e punësimit të audituesve dhe është një proces që vazhdon në mënyrë të pandërprerë. Institucionet audituese duhet të sigurohen që të kenë krijuar dhe zbatojnë politika të cilat minimizojnë marrëdhëniet që mund të krijojnë konflikt interesi për punonjësit e tyre gjatë ushtrimit të detyrave të tij. Një vlerësim i pajtueshmërisë së me këto politika duhet të kryhet në momentin e punësimit të një audituesi. Gjithashtu në mënyrë periodike me frekuence jo me të gjatë se një herë në vit, institucioni auditues duhet të rivlerësojë përputhshmërinë me politikat e parandalimit të konfliktit të interesit nga ana e të gjithë audituesve. Drejtimi duhet të jetë drejtpërsëdrejti i angazhuar për të garantuar me përpiktmëri zbatimin e politikës së lartpërmendur.

Në momentin e fillimit të punës për auditimin e një subjekti, audituesi duhet të marrë masa të arsyeshme për të identifikuar çështje të konfliktit të interesit që përfshinë pjesëtar të skuadrës së auditimit. Çështja duhet të identifikohet qartë dhe të mblidhen të gjitha informacionet e nevojshme që do të mundësonin një vlerësim të saj nga audituesi. Me qëllim identifikimin e konfliktit të interesit dhe marrëdhënieve që mund të krijojnë konflikt interesi, është e rëndësishme pasja e një procesi efikas për identifikimin e konflikteve të cilat përbejnë rrezik në përmbushjen e objektivave të auditimit. Këto procese duhet të përfshinë mbledhjen e

informacionit nga pjesëtari i skuadrës së auditimit, nga brenda institucionit auditues dhe palë të treta. Identifikimi i hershëm i rasteve të mundshme të konfliktit të interesit do të mundësonte adresimin në kohë të tij dhe minimizimin e ndikimit negative që mund të ketë në përmbushjen me sukses të objektivave të auditimit.

Nëse identifikohen raste të konfliktit të interesit, audituesi duhet të vlerësoj rrezikun që krijon ky konflikt dhe të përcaktojë nëse dhe si duhet adresuar ai. Në kryerjen e vlerësimit audituesi duhet të konsideroj si faktorët sasior dhe ato cilësor, si dhe masat që mund të merren në administrimin e rrezikut që krijohet. Duke patur në konsideratë natyrën e rëndësishme që vlerësimet të tilla mund të kenë në reputacionin dhe objektivat e audituesit, është i domosdoshëm krijimi i një strukture të specializuar brenda institucionit, e cila të jetë përgjegjëse për vlerësimin dhe adresimin e rreziqeve që lindin nga konflikti i interesit. Nëse struktura përgjegjëse vlerëson që rreziku mund të adresohet pa larguar pjesëtarin ose skuadrën në konflikt interesi nga kryeja e auditimit, ajo duhet të sigurohet që të mirëarsyetohej vlerësimi dhe të mirëdetajohen masat që duhen ndërmarrë për adresimin e rrezikut. Këto masa mund të përfshinë rishikimin e procedurave të auditimit me qëllim garantimin e objektivitetit, angazhimin e palëve të treta në rishikimin e punës së bërë nga skuadra e auditimit, si dhe rritjen e mbikëqyrjes së procesit të auditimit nga drejtuesit e lartë të audituesit. Nëse struktura përgjegjëse vlerëson që rreziku është i

papranueshëm, ajo duhet të sigurohet që pjesëtari i skuadrës ose e gjithë skuadra e auditimit që është në konflikt interesi të zëvendësohet në kryerjen e auditimit të institucionit shtetëror.

Bashkëpunim në nivel strategjik më grupet e interesit

Mirëqeverisja kombëtare kërkon domosdoshmërisht bashkëpunimin e ngushtë të aktorëve kushtetues dhe grupeve të interesit. Mund të theksojmë si shembull sfidat fiskale të vendit, të cilat kërkojnë identifikimin dhe zbatimin e strategjive efikase në kushtet e nevojave në rritje dhe burimeve financiare të kufizuara. Bashkëpunimi mund të përkufizohet gjerësisht si çdo aktivitet i përbashkët që ka për qëllim të prodhojë më shumë vlerë për qytetarët se sa do të mund të prodhohej nëse aktorët veprojnë të vetëm. Institucionet shtetërore, ligjvënësit dhe auditimi mund të koordinojnë përpjekjet e tyre në funksion të mirëqeverisjes duke u fokusuar në përcaktimin dhe artikullimin e objektivave të qeverisjes dhe administrimit të fondeve publike; të bien dakord, të pranojnë dhe të respektojnë rolet dhe përgjegjësitë e secilit aktor në përmbushje të objektivave, të zhvillojnë mekanizma dhe procedura që lehtësojnë punën e secilit prej aktorëve si dhe të zbatojnë sisteme të vlerësimit të performancës së secilit aktor në funksion të mirëqeverisjes publike.

Ndërsa audituesi i shtetit nuk mund të ketë nevojë të marrë aprovimin e ligjvënësit, qeverisë dhe drejtuesve të institucioneve publike për kryerjen e auditimit, mungesa e bashkëpunimit, koordinimit dhe vendosjes së objektivave

do e ulte ndjeshëm efektivitetin e auditimit në funksion të mirëqeverisjes. Audituesi, me qëllim përmbushjen me efektivitet të objektivave të tij, duhet balancojë me efikasitet aspektin bashkëpunues dhe atë sfidues të auditimit kundrejt drejtimit. Vendosja e balancës ndryshon nga rasti në rast, por e rëndësishme është të punohet në drejtim të vendosjes së tyre. Mungesa e besimit dhe bashkëpunimit, do e bënte të pamundur përmbushjen e detyrave nga palët e angazhuara në mirëqeverisjen kombëtare. Audituesi do ta kishte shumë të vështirë kryerjen e një punë cilësore, nëse nuk ka bashkëpunimin e drejtimit të institucioneve shtetërore. Pavarësisht gjetjeve të auditimit, institucionet përgjegjëse për qeverisjen mund ti refuzojnë ato dhe mund të mos angazhohen aktivisht në zbatimin e rekomandimeve. Nga ana tjetër ligjvënësit do e kishin të pamundur të vlerësonin dhe mbikëqyrnin veprimtarinë e qeverisë dhe institucioneve shtetërore. Në fund, të humbur nga kjo marrëdhënie e cinguar midis palëve do të ishin qytetarët.

Koordinimi i punës së mbikëqyrësve, drejtuesit të institucioneve publike dhe audituesit është vërtetuar të jetë pozitive në administrimin e rreziqeve, rritjen e transparencës dhe llogaridhënies, dhe nxitjen e përmirësimeve në veprimtarinë e institucioneve publike. Kjo siç e kemi detajuar më lart duhet kryer duke pasur në vëmendje moscenimin e pavarësisë dhe objektivitetit të auditimit. Edhe pse mekanizmat e koordinimit ndryshojnë në kompleksitetin dhe objektivat e tyre në varësi të natyrës së auditimit, faktorëve

jashtë kontrollit të audituesit dhe natyrës së auditimit, është e rëndësishme që në koordinimin e punës më aktorët e tjerë, audituesi të fokusohet në aspektet e mëposhtme:

- *Përcaktimin dhe artikulin e objektivave të qeverisjes dhe administrimit të fondeve publike:*

Identifikimi i objektivave të qeverisjes bazohet në parimin, që për çdo veprimtari ose aktivitet të institucioneve publike nevojitet ekzistenca e një qëllimi të mirëpërcaktuar dhe mirëartikulluar. Janë objektivat ato që mundësojnë që qeverisja të lëviz në drejtimin e duhur, në funksion të përmirësimit të jetës së qytetarëve. Ekzistenca e objektivave të qarta po ashtu mundëson që audituesit të sjellin vlerë të shtuar, duke kontribuar në përmbushjen me efikasitet të tyre.]

- *Pranimin dhe respektimin e roleve dhe përgjegjësitë e secilit aktor në përmbushje të objektivave:*

Për të siguruar përmbushjen e objektivave për mirëqeverisje kombëtare kërkohet që aktorët të përcaktojnë dhe të angazhohen në respektimin e roleve dhe përgjegjësi të drejtimit, mbikëqyrësve dhe kontrollorëve. Ky është një angazhim gjithëpërfshirës për të cilin audituesit duhet të fokusojnë energjitë e tyre. Veçanërisht mosrespektimi i roleve dhe pritshmëritë e pabazuara mbi përgjegjësitë e audituesve nga mbikëqyrësit ose drejtimi i institucioneve kanë treguar që ndikojnë negativisht në realizimin e objektivit të auditimit për të rritur efikasitetin dhe mirëqeverisjen e institucionale.

- *Zhvillimin e mekanizmave dhe procedurave që lehtësojnë punën e secilit prej aktorëve:*

Planifikimi i veprimtarisë dhe aktiviteteve, ndërtimi i strategjive të qarta dhe realiste, si dhe ndërtimi dhe zbatimi me rigorozitet i proceseve dhe kontrolleve ndihmojnë institucionet të përqendrojnë energjitë dhe resurset në përmbushjen me efikasitet të objektivave afatgjatë. Gjithashtu, kjo mundëson që audituesit me punën e tyre të sjellin një vlerë të shtuar në funksion të arritjes së objektivave të institucioneve publikë. Nga ana e tyre, audituesit duhet të fokusohen në hartimin dhe zbatimin e një plani auditimi që garanton objektivitetin dhe vlerësime të sakta mbi veprimtarinë e institucionit që auditohet.

- *Zbatimin e sistemeve të vlerësimit të performancës së secilit aktor në mirëqeverisjen publike:*

Identifikimi paraprak dhe dakortësia mbi treguesit ku bazohet matja e performancës së institucioneve është e një rëndësie parësore në nxitjen e institucioneve që të përqendrojnë energjitë dhe resurset e tyre në përmbushjen me efikasitet të objektivave afatgjatë. Kjo është e vërtetë edhe për performancën e audituesve në funksion të objektivave të tyre. Vlen të përmendet rëndësia që ka mbajtja, përpunimi dhe analizimi i të dhënave të sakta nga institucionet në mundësimin e vendimmarrjes strategjike nga drejtimi, rritjen e përgjegjshmërisë nga strukturat zbatuese, vlerësimin e veprimtarisë së institucioneve nga audituesit dhe mbikëqyrjen efektive nga ligjvënësit dhe qeveria. Mosekzistenca e treguesve të

qartë si dhe mungesa e të dhënave të sakta që përdoren për matjen e performancës, e bënë të vështirë vlerësimin e kontributit të së secilit aktor në mirëqeverisjen publike.

Përmbledhje

Mirëqeverisja e institucioneve publike kërkon angazhim të vazhdueshëm dhe bashkëpunim strategjik të aktorëve kryesor. Audituesit duhet të zbatojnë një përjasje strategjike me qëllim sigurimin e vlerës së shtuar për qytetarët dhe taksapaguesit. Për këtë, ata duhet të fokusohen në tre shtylla kryesore, të cilat janë:

- administrimi i burimeve njerëzore,
- garantimi i pavarësisë dhe objektivitetit të auditimit në kryerjen e funksionit të tij,
- bashkëpunimi strategjik me grupet e interesit.

Një përjasje e tillë do të mundësonte dhënien e një kontributi efektiv në mirëqeverisjen kombëtare në kushtet e realiteti gjithnjë e me kompleks e sfidues për institucionet publike.

Referenca

FERENCE, SARAH. "Independence Is in the Eye of the Beholder." *Journal of Accountancy* 1 June 2013.

ALMER, ELIZABETH, and ANN OLAZABAL. "Independence and Public Perception: Why We Need to Care." *Journal of Accountancy* 1 Apr. 2001.

"Transforming Federal Recruiting and Hiring Efforts." United States Government Accountability Office (2008).

"Sustained Attention to Strategic Human Capital Management Needed." United States Government Accountability Office (2009).

"Practices That Can Help Enhance and Sustain Collaboration among Federal Agencies." United States Government Accountability Office (2005).

"Key Considerations for Implementing Interagency Collaborative Mechanisms." United States Government Accountability Office (2012).

"The Broken Triangle? Improving the Relationship between Internal Audit, Management, and the Audit Committee." Deloitte (2010).

"Guidance on Risk Management, Internal Control and Related Financial and Business Reporting." Financial Reporting Council (2014).

"ENHANCING THE DIALOGUE BETWEEN BANK AUDITORS AND AUDIT COMMITTEES." ICAEW Financial Services Faculty (2012). Print.

"The Role of Internal Audit in Strengthening Corporate Governance." Abu Dhabi Center for Corporate Governance (2010).

Prof. Dr. Omer Stringa

EFEKTET E BORXHIT PUBLIK NË EKONOMI

Shteti duhet të zhdukë huamarrjen publike ose përndryshe huamarrja publike do të zhdukë shtetin – Hume, 1777

Edlira Kalaja, Ph.D. cand.
Blerta Zilja, Ph.D.

Abstrakt

Analiza e efekteve të borxhit publik në ekonomi është mjaft e rëndësishme sidomos në një kohë kur niveli i tij në shumë vende është në rritje të vazhdueshme. Nëpërmjet këtij artikulli synojmë të japim një tablo të qartë të rëndësisë së fenomenit të huamarrjes publike krahas ndikimit që jep borxhi për rritjen ekonomike apo dhe treguesve të tjerë të rëndësishëm makroekonomikë. Ajo çfarë vihet re është se nuk ekziston një qëndrim unanim mbi përfitimet e përdorimit dhe efekteve të borxhit publik dhe akoma më tej mbi risqet që shoqërojnë nivelet e larta të stokut të akumuluar ndër vite. Në çdo hap, efektet pozitive që vijnë nga fondet shitesë në ekonomi, rrezikojnë të “mbyten” nga frika e mosgjenerimit të të ardhurave të mjaftueshme për shlyerjen e tij. Në rastin e Shqipërisë mund të themi që niveli i tij është mundur të mbahet në monitorim nga qeveria, duke u gjykuar

nga studiues të ndryshëm si në limit të cënimit të stabilitetit ekonomiko-financiar të vendit

Fjalët kyçe: borxhi publik, deficit buxhetorë, rritje ekonomike, inflacion

I. Borxhi publik

Për të përmbushur misionin e tyre shpeshherë, qeverive iu duhet të shpenzojnë më shumë sesa paratë e mbledhura nga tatimet dhe taksat. Për këtë arsye ato marrin borxh, një proces normal i aktivitetit ekonomik, duke iu mundësuar të gjithë aktorëve në treg të zbatojnë vendimet e tyre mbi kohën e ndërmarrjes së investimeve apo të konsumit e duke lejuar realizimin e rritjes së produktivitetit dhe të ekonomisë. Huamarrja si koncept është prezantuar fillimisht si një mënyrë që lejonte lehtësimin e tregtisë në sektorin privat, por që shumë shpejt dhe u shfrytëzua si mjet promovues e nxitës i zhvillimit ekonomik edhe në sektorin publik. Megjithatë natyrshëm lind pyetja se çfarë është borxhi publik si një përkufizim formal dhe ekonomik.

Koncepti i borxhit publik është në vetvete i thjeshtë dhe unik, por të përkufizuarit e

tij varion nga metodologjitë kombëtare, problemet teknike apo agregimit të të dhënave, në përpjekje për të paraqitur treguesit ekonomikë të vendit më të “zbukuruar” se sa janë në realitet (Dabrowski, 2014). Literatura jep përcaktime të shumta mbi përkufizimin e borxhit publik, por kryesisht ai njihet si “vlera totale e letrave me vlerë të qeverisë, të papaguara në një moment të caktuar kohe”.

ESA 95 dhe OECD, e përcaktojnë borxhin publik sipas të njëjtit përkufizim dhe trajtim të kryer në kriterin e konvergjencës vendosur në Traktatin e Maastricht. Sipas tyre, borxhi publik është “shumë e vlerës nominale e konsoliduar e bonove të thesarit, obligacioneve qeveritare të afateve të ndryshme të shlyerjes dhe huave të tjera të të gjithë sektorit publik, të papaguara në një periudhë të caktuar kohore”.

Sipas këtij përkufizimi legjitimohen dimensionet kryesore që shërbejnë për vlerësimin dhe matjen e borxhit publik, tipare mjaft të rëndësishme të pranuar gjerësisht nga të gjithë ekspertët e financave publike: (i) llojin e mbulimit institucional, (ii) llojin e instrumentave që konsiderohen si tituj borxhi, (iii) vlerësimi të tij në vlerë emetimi apo tregu, si dhe (iv) konsolidimi të të dhënave të borxhit shtetëror mbi detyrimet totale ndërqeveritare me bazë monetare ose jo.

Ndërsa sipas FMN rëndësi ka edhe një ndarje e vogël kur trajtohet niveli i “futjes në borxh” të një shteti, duke përfshirë borxhin bruto dhe borxhin neto. Nën të njëjtën linjë me përkufizimet e përdorura në të gjithë organizmat ndërkombëtarë qëndrojnë edhe përkufizimet që jep ligji

nr. 9936 datë 26.06.2008 “Për Menaxhimin e Sistemit Buxhetor në Republikën e Shqipërisë” ku borxh “është shuma e huave të marra në tregun bankar, financiar dhe nga palë të treta, persona fizikë, juridikë ose individë, me kusht kthimi, me ose pa interes, për financimin e projekteve të caktuara të investimeve, mungesës së përkohshme të likuiditeteve dhe të deficitit fiskal buxhetor”.

Pavarësisht efekteve pozitive që sjell përdorimi i tij në hapësirat që i krijon qeverive për rritjen e investimeve, uljen e papunësisë apo nxitjen e zhvillimit ekonomik, në të njëjtën kohë, ai rrezikon të kthehet edhe në indikatorin më kërcënues për të ardhmen ekonomike të një vendi, duke bërë që pagesat e ardhshme për shlyerjen e tij të bllokojnë fondet që mund të alokoheshin drejt funksioneve më rentabël të ekonomisë. Për këtë arsye, qeveritë duhet të jenë shumë të kujdesshme jo vetëm për nivelin e marrjes së borxhit, por edhe të mënyrës së përdorimit të tij, duke u siguruar në çdo rast që ekonomia të jetë e aftë të gjenerojë të ardhura të mjaftueshme ta shlyejë atë. Nisur pikërisht nga ky rreth vicioz, ku ndërthuren nevoja për financim, por edhe efekti potencial negativ mbi të ardhmen e ekonomisë, shtrohet çështja se mbi çfarë bazash justifikohet rëndësia e këtij fenomeni.

II. Rëndësia e përdorimit të borxhit publik

Në fushën e studimeve ekonomike mbizotëron gjerësisht ideja se ekonomia kombëtare duhet të mbështetet kryesisht në sektorin privat dhe se ekonomia publike duhet të luajë një rol plotësues,

duke ndërhyrë në ato raste kur sistemi i tregut të lirë dështon në arritjen e objektivave të ndryshme sociale. Megjithatë, sipas Tanzit (1997) roli rregullativ i qeverisë është gjithmonë në rritje, sidomos në përafrimin e funksioneve normative me ato pozitiviste.

Për realizimin e këtyre detyrimeve, shteti ka nevojë për fonde, të cilat mund t'i sigurojë nëpërmjet emetimit të parave, rritjes së taksave, ose huamarrjes. Ndër të treja, huamarrja është proces që ka avantazh sidomos kundrejt taksimit, pasi është vërtetuar që përtej një limiti, normat e larta të taksave shtrembërojnë sjelljet e individëve (Hazlitt, 1952, Motley, 1987). Megjithatë, qeveritë jo gjithmonë janë mbështetur në huamarrjen për realizimin e funksioneve publike apo për financimin e projekteve të rëndësishme, madje sipas Sokolov et. al (2012) qëndrimi i qeverive ndaj përdorimit të huamarrjes publike ka kaluar në disa etapa, që nga refuzimi i përdorimit të borxhit e etiketimit të tij si “mallkim e dënim” deri në justifikimin dhe aprovimin e plotë të këtij fenomeni.

Pavarësisht qëndrimeve të kundërta ndaj huamarrjes publike, tashmë pranohet gjerësisht se qeveria merr borxh për disa arsye të rëndësishme si: (i) financimi i projekteve kapitale ose shërbimeve sociale, (ii) mbështetja dhe subvencionimi i aktiviteteve private, që promovojnë zhvillimet industriale dhe tregtare si dhe (iii) për të siguruar likuiditete të mjaftueshme jo vetëm për shpenzime e projekte të veçanta, por edhe për aktivitete normale të përditshme. Madje sipas Musgrave (1959) përfitimet nga

përdorimi i borxhit janë të trefishta, duke ndërthurur rritjen e efijencës ekonomike si pasojë e uljes së normave të taksave për periudha afatgjata, kursimin e të ardhurave për kapitalin punues si dhe barazinë dhe neutralitetin ndërmjet brezave. Në këtë mënyrë, kostot e investimeve të të mirave dhe shërbimeve publike janë të barabarta për të gjithë përfituesit pavarësisht momentit kur kanë filluar apo janë realizuar. Për Nautet et. al (2011) përdorimi i borxhit kundrejt mënyrave të tjera të financimit shfaq avantazh pasi ai lejon efektin rishpërndarës, që mundëson rritjen e të ardhurave në dispozicion të brezave aktual, pa cënuar të ardhurat e brezave të ardhshëm nën kushtet ceteris –paribus.

Borxhi publik ndihmon dhe përmirëson efijencën e alokimit të kapitalit për aktivitete sa më produktive, nën supozimin që brezat e ardhshëm do të kenë më shumë mundësi për shkak të investimeve të kryera në teknologji dhe rritjen e kapitalit njerëzor, çfarë sjell një rritje të mirëqenies së shoqërisë në nivel të përgjithshëm. Për më tepër, borxhi publik rrit nivelin e likuiditetit në ekonomi dhe lehtëson kreditimin e individëve dhe biznesit privat, stimulon produktivitetin dhe zbut paqëndrueshmëritë ekonomike, të cilat bllokojnë rritjen e ekonomisë (Checetti et. al, 2011).

Megjithatë, sipas studimit të Amoureux (2014) përfitimet nga efekti shpërndarës i borxhit zbehen ndjeshëm kur analizohen shtresat e popullsisë që përfitojnë dhe paguajnë për të. Për këtë arsye, qeveritë duhet të jenë mjaft të kujdesshme kur marrin vendime për llojin e modelit

tatimor që do të përdoret si dhe madhësinë dhe mënyrën e përdorimit të borxhit publik, në mënyrë që efektet e pabarazisë që ai shkakton të minimizohen.

III. Borxhi publik dhe efektet në ekonomi

Në një kohë kur në mbarë botën niveli i borxhit publik është gjithmonë në rritje, hulumtues të ndryshëm kanë ndërmarrë një sërë studimesh mbi përcaktimin e efekteve që sjell rritja e nivelit të tij kryesisht në rritjen ekonomike si dhe në të gjitha variablat e tjerë kryesorë makroekonomikë si: inflacioni, normat e interesit apo papunësia.

Përfundimet kryesore mbi ndikimin e nivelit të borxhit publik në ekonomi variojnë për shkak të faktorit kohë, maturitetit të emetimit të borxhit, llojit të tij si dhe stadi të zhvillimit ekonomik të një vendi. Megjithatë, përfundimet e studimeve ndahen në dy rryma që fokusohen kryesisht në impaktin frenues të borxhit në rritjen e ekonomisë si dhe përdorimit të tij si një mekanizëm pozitiv

kundërciklik i politikës fiskale.

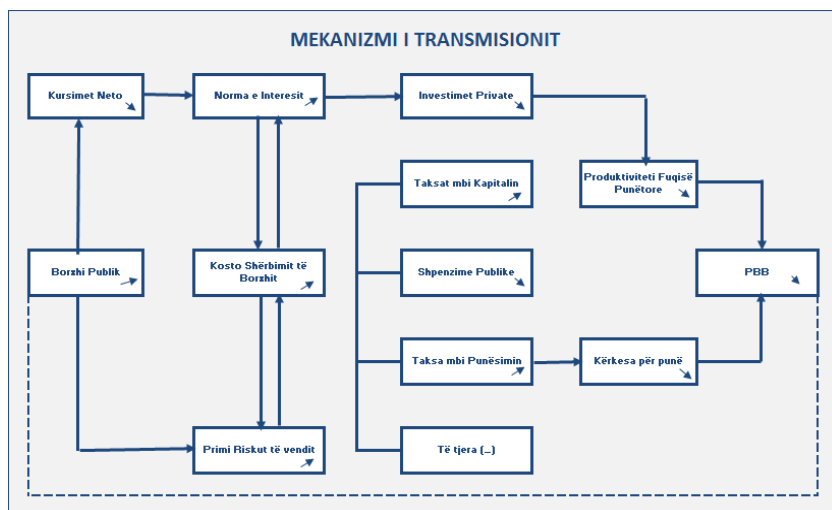
III.1 Borxhi publik dhe efektet negative të tij për ekonominë

Studime të ndryshme kanë argumentuar ekzistencën e disa mekanizmave sesi niveli në rritje (në ulje) i borxhit ndikon negativisht (pozitivisht) aktivitetin ekonomik në periudha të ndryshme kohore. Kështu, teoritë ekonomike njohin përgjithësisht tre kanale kryesore transmetues të efekteve të cilat të shpjegohen si më poshtë.

Figura 1: Mekanizmat e transmissioinit të ndikimit të Borxhit Publik në Ekonomi

Burimi i të dhënave: Nautet et.al; 2011

Së pari, kanali i ndikimit në volumin e kursimeve neto kombëtare të cilat tkurren si pasojë e rritjes së nivelit të borxhit publik që ushtron presion për rritjen e normave të interesit. Rritja e normave të interesit shkakton ulje si në investime dhe në rritjen e stokut të kapitalit. Ulja e ritmit të akumulimit të kapitalit frenon dhe vështirëson



mundësitë për të përmirësuar produktivitetin, i cili bie. Këtu sigurisht duhet të kemi parasysh që ndikimi i normave të interesit varet nga madhësia e ekonomisë dhe nivelit të saj të borxhit.

Së dyti, kanali i ndikimit të shërbimit të borxhit. Ritja e nivelit të borxhit nënkupton shpenzime interesi më të mëdha për pagimin e tij, të cilat zënë një pjesë të rëndësishme të shpenzimeve publike, të cilat mund të përdorshin në aktivitete produktive si investime në infrastrukturë, arsim etj. Nga ana tjetër rritja e kostos së shërbimit të borxhit shoqërohet edhe me rritjen e taksave të kapitalit dhe të punës, që çojnë në uljen e stokut të kapitalit në vend dhe në frenimin e investitorëve vendas apo të huaj për të ndërmarrë zgjerime të aktivitetit të tyre. Mirëpo rritja e taksave në tregun e punës, ul ofertën për punë çka ndikon në rritjen e ekonomisë informale dhe evazionit fiskal. E gjithë kjo situatë përkthehet në përqekësimin e nivelit të investimeve të huaja direkte dhe në fuqi blerëse të ulët, e cila do të reflektohet në uljen e konsumit e më tej të PBB-së.

Së fundmi, kanali i perceptimit dhe i besimit të investitorëve të huaj. Është e kuptueshme se rritja e nivelit të borxhit publik çon në një situatë mjaft rrezikshme për vendin, pasi investitorët duke perceptuar rrezik më të madh kërkojnë edhe kthime më të larta nga investimet e tyre, duke rritur në këtë mënyrë primin e riskut në nivel kombëtar. Sa më të larta të jetë normat e kthimeve të kërkuara, aq më shumë do të vihet në rrezik aftësia paguese e financave publike në tërësi.

Mjafton ky perceptim që normat e interesit të rriten akoma më tej si për individët dhe për bizneset duke amplifikuar ndikimin e efekteve negative të nivelit të borxhit e duke u shndërruar në rreth vicioz.

Pavarësisht mekanizmit të transmissioinit të borxhit publik në ekonomi, gjithmonë është gjykuar se përdorimi i tij mund të stimulojë kërkesën agregate dhe ka efekt pozitiv mbi rritjen ekonomike vetëm në periudha afatshkurtra, ndërkohë që në periudha afatgjata borxhi “përthith” të gjitha investimet private dhe publike në ekonomi, si dhe redukton kursimet kombëtare duke përqekësuar ndjeshëm performancën ekonomike.

Sipas Rogoff dhe Reinhart (2010), Kumar dhe Woo (2010) ekziston një lidhje jo-lineare ndërmjet nivelit të borxhit publik dhe rritjes ekonomike, e cila është mjaft e dobët për nivele të ulta ose normale të tij, ndërkohë që ekziston një korrelacion i fortë negativ ndërmjet variablave për nivele të borxhit mbi 90% të PBB-së. Sipas të njëjtit studim, inflacioni ka një përqasje tjetër që ndryshon ngushtësisht nga stadi i zhvillimit të ekonomisë. Për vendet e zhvilluara, nuk u konstatua një lidhje midis niveleve të borxhit dhe normave të inflacionit, ndërsa për vendet në zhvillim kjo lidhje ekzistonte sapo niveli i borxhit kalonte mbi 90%, ku inflacioni mesatar thuajse dyfishohej.

Ekzistencën e kësaj lidhjeje e vërtetuan dhe Checherita dhe Rother (2010), por sipas tyre rritja e nivelit të borxhit publik shoqërohet nga norma të ulta të rritjes ekonomike dhe niveli statistikor i konfidencës arrin deri në 70% të borxhit publik

ndaj PBB-së. Kjo është arsyeja përse në shumë shtete niveli i tij ka ndikim të dëmshëm për rritjen ekonomike dhe është vendosur si kusht mostejkalimi i nivelit të sugjeruar në kriteret e konvergjencës së Traktatit të Maastricht.

Fakte të tjera që verifikojnë lidhjen negative ndërmjet nivelit të borxhit publik dhe rritjes ekonomike kur kapërcehet një nivel i caktuar i tij ndaj PBB janë dhënë edhe nga Cechetti et.al (2011), por sipas tyre pika kritike për borxhin publik dhe atë të individëve ishte niveli prej 85 përqind ndërsa për sektorin privat pika kritike ishte në nivelin prej 90% ndaj PBB. Ndërkohë, sipas Alfonso dhe Jalles (2011), lidhja negative borxh -rritje ekonomike, mund të “amortizohet” si pasojë e maturiteteve sa më afatgjata.

Në të njëjtin përfundim arritën edhe Easterly (2001), Patillo et. Al (2004), ndërkohë që sipas Calderon dhe Fuentes (2013) ndikim në këtë marrëdhënie kanë edhe faktorët strukturorë që lidhen me cilësitë institucionale apo zhvillimin e tregjeve të brendshme financiare. Vetëm marrja në konsideratë e këtyre faktorëve në analizë rezultoi në lehtësimin e impaktit negativ të lidhjes krahas zhvillimeve të induktuara nga “mjediset e jashtme”. Prandaj qeveritë i kushtojnë rëndësi elementëve të tillë si liria e fjalës, zhvillimi të tregjeve dhe marrëdhënieve tregtare ndërmjet vendeve apo ruajtjes së ekuilibrave të sistemeve politike pasi të gjithë këto parametra ndihmojnë në zbutjen e problemeve ekonomike të një vendi.

Së fundmi, rritja e nivelit të borxhit ka efekte negative pasi ai ndikon edhe në gjenerimin e inflacionit, sepse kur niveli i

borxhit rritet, qeveria duke u munduar të ulë vlerën reale të tij stimulon inflacion, sidomos në rastet e monetizimit. Kështu, për t'i bërë ballë krizave të tilla hiperinflacioniste shumë shtete kanë miratuar akte ligjore, të cilat pengojnë emetimin e parave për financimin e deficiteve apo dhe për t'u shërbyer borxheve në tërësi.

III.2 Efektet pozitive të borxhit publik në ekonomi

Kriza financiare globale recesioniste e viteve 2008-2009 ringjalli interes për propozimet e Keynes mbi politikat ekonomike, veçanërisht ato të lidhura me nivelin e borxhit publik dhe shpenzimeve buxhetore të qeverisë. Rënia e aktivitetit ekonomik në vendet e zhvilluara erdhi si pasojë e kontraktimeve të mëdha në nivelet e outputit, rritjes së papunësisë ciklike dhe përkeqësimit të financave publike në tërësi. Në përgjigje të tyre, qeveritë morën masa fiskale me karakter Keynesianist, duke zbatuar politika kundërciklike dhe diskrecionare, si stimuj për kompensimin e tkurrjeve të mëdha të konsumit familjar dhe të investimeve private, të ndjekura nga politika monetare ekspansioniste. Rezultati i këtyre masave solli një rritje të menjëhershme të nivelit të deficitit buxhetor dhe për pasojë një rritje në nivelet e stokut të borxhit, që sipas Keynes (1936) nuk është gjithmonë një parametër negativ për ekonominë.

Politikat ekonomike të Keynes bazohen kryesisht në tre shtylla kryesore: (i) përkrahja e politikave fiskale aktive, kundërciklike dhe diskrecionare, (ii) krijimi i kujdesshëm dhe i matur i deficitit buxhetor si dhe (iii) nga fakti që shpenzimet e qeverisë nuk do të krijojnë efekte

mbytëse të fondeve në dispozicion të shpenzimeve private. Kështu, roli kundërciklik i politikave Keynesianiste nënkupton që politika fiskale reagon ndaj ndryshimeve ciklike të kërkesës private (Modigliani, 1977) duke shërbyer si një shtysë për stabilizimin e saj si dhe për akomodimin e shpenzimeve agregate në ekonomi përgjatë cikleve të biznesit.

Në kohë recesioni ekonomik, qeveria duhet të ndërhyjë për rritjen e shpenzimeve agregate ndërmjet rritjes së shpenzimeve qeveritare, të cilat financohen me borxh publik, i cili në këtë rast ka një rol stimulues pozitiv. Efikasiteti i politikave të tilla në menaxhimin e kërkesës agregate mbështetet në mungesën ose në efektet minimale të reduktimit të shpenzimeve private kundrejt rritjes së shpenzimeve të qeverisë, që mundësohet vetëm kur nivelet e papunësisë në ekonomi janë të larta. Sipas Keynes (1936), nxitje të tilla fiskale rrisin produktivitetin privat, fluksin e parave dhe normën e fitimit, efekte të cilat nënkuptojnë se qeveria dhe biznesi privat komplementojnë dhe nuk zëvendësojnë njëra – tjetrën për një rritje ekonomike, duke theksuar njëkohësisht se ndërhyrjet e qeverisë janë thelbësore për të shpëtuar vendin nga recesioni ekonomik. (Dwyer, 2011).

Megjithatë, pavarësisht mbështetjes së zbatimit të politikave fiskale aktive të cilat shkaktojnë rritje në nivelin e borxhit publik, Keynes dhe përkrahësit e tij gjykojnë se niveli i tij në ekonomi nuk duhet të rritet pafund. Madje kushti i plotësimit të qëndrueshmërisë së borxhit publik është mjaft i rëndësishëm, duke e

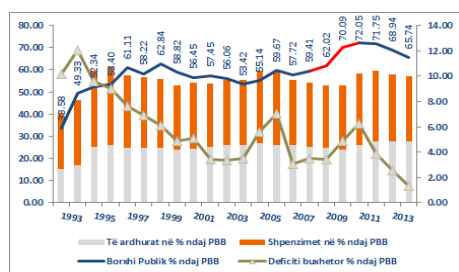
bërë teorinë e tij shumë konservative lidhur me nivelin optimal të borxhit publik në ekonomi. Në të njëjtën linjë janë dhe përfundimet e Barro (1979) dhe Friedman (1948), i cili propozonte përdorimin e një politike kundërciklike, që përfshinte jo vetëm ndërhyrjen me anë të politikës fiskale, por edhe me atë monetare. Ndërkohë që përdorimi i borxhit publik si një politikë e suksesshme jo nën kornizën e teoremës së ekuivalencës Rikardiane për të induktuar rritje ekonomike është analizuar edhe nga Annicchiarico (2007), Devereux (2010), të cilët konstatuan se rritja e borxhit publik çon në rritjen e produktivitetit dhe të konsumit, pavarësisht se kjo ndodh vetëm në periudha afatshkurtra.

IV. Borxhi publik në Shqipëri

Një ndër treguesit që reflekton performancën pozitive ekonomike të vendit lidhet me rritjen e madhësisë së qeverisë së saj, që sipas studiuesve vlerësohet nga niveli i të ardhurave dhe shpenzimeve përkundrejt PBB-së ndër vite. Sa më i lartë të jetë niveli i tyre aq më i madh është dhe roli apo madhësia e qeverisë. Megjithatë, këto indikatorë nuk duhen vlerësuar të shkëputur nga madhësia e borxhit publik që vendi akumulon ndër vite. Kështu, madhësia e ekonomisë sonë ka ardhur gjithmonë e në rritje, por me ritme edhe më të shpejta është rritur borxhi publik.

Grafiku 1: Të ardhurat, shpenzimet dhe borxhi publik në % ndaj PBB dhe ritmi i rritjes së tyre

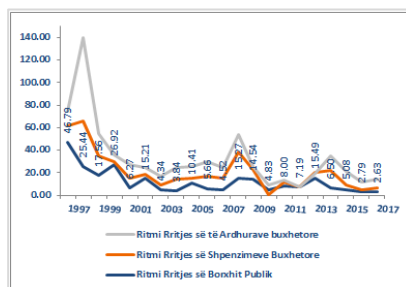
Burimi i të dhënave: Ministria e Financave, INSTAT, Banka e Shqipërisë



Duke qënë se ekonomia shqiptare ka kaluar në disa periudha të caktuara zhvillimi për efekt të analizimit të tendencave të niveleve të borxhit publik ndër vite mund të bëjmë një ndarje në tre nënperiudha të mëdha si më poshtë.

Vitet 1993-2000 duke qënë vitet e transformimit për ekonominë shqiptare u shoqëruan me një sërë reformash strukturore të rëndësishme, që ndikuan në luhatshmërinë e të gjithë treguesve kryesorë makroekonomikë. Nevoja e vazhdueshme për shpenzime publike në një kohë që gjenerimi i të ardhurave nuk i përgjigjej dot nevojave të mëdha për kryerjen e investimeve apo të ndërhyrjes së qeverisë në sektorët kryesorë të ekonomisë, do të shkaktonte fillimisht rritjen e stokut të borxhit. Megjithatë, politikat e zgjedhura përgjatë këtyre viteve ishin zbatimi i politikave fiskale shtrënguese, të mbështetur nga donatorë të ndryshëm, liberalizimi i procesit të privatizimit krahas optimizimit të shpërndarjes së burimeve ekonomike midis sektorëve dhe hartimi i ligjeve të rëndësishëm në administrimin e të ardhurave tatimore, doganore apo edhe në rritjen e efektivitetit të shpenzimeve publike, të cilat mundësuan për një periudhë të shkurtër rritjen e të ardhurave dhe uljen e shpenzimeve buxhetore, që u shoqëruan me uljen e

ndjeshme të nivelit të deficiteve nga 13.7 përqind ndaj PBB-së në vitin 1993 në 7.64 përqind ndaj PBB-së në vitin 2000.



Vitet 2000-2011 mund t'i përshkruajmë si vite ku ekonomia shqiptare karakterizohet nga stabiliteti makroekonomik, ku reformat e ndërmarra buxhetore ndër vite mundësuan uljen e nivelit të borxhit publik në vite. Të diktuar edhe nga procesi i integritimit në BE, apo dhe nga praktikat më të mira buxhetore, e rëndësishme gjatë kësaj periudhe është vendosja e disa rregullave në aktet ligjore për kufizuar kufijtë e borxhit publik në vend. Kështu, në vitin 2008, me ndryshimin e ligjit organik të buxhetit u vendos një nen i caktuar, i cili përcaktoi disa vlera numerike për kufirin limit prej 60% ndaj PBB-së, apo dhe rregulla të tjerë që lidhen me raportin e stokut të borxhit ndaj të ardhurave operative, vendosjen e kufijve maksimal vjetorë për shërbimin e tij, të kombinuar edhe me kufizime në administrimin e shpenzimeve buxhetore, si dhe vendosja e fondeve rezervë e kontigjencë në masën 3 përqind të vlerës totale të fondeve të miratuara. Megjithatë, pavarësisht këtyre kufizimeve ligjore dhe përmirësimeve të bëra për uljen e nivelit të shpenzimeve korrente, rishikimet në mënyrë të vazhdueshme të buxheteve vjetore (rreth 3 herë në vit)

sillnin ndryshime të mëdha të planeve financiare ekonomike, duke shkaktuar konfuzion në alokimin e burimeve financiare dhe menaxhimin e tyre.

Vitet me nivelet më të larta të borxheve (përkatësisht 55.14% dhe 59.67 % ndaj PBB-së) në këtë periudhë janë vitet 2008-2009, të cilët përkojnë me financimin e investimeve të rëndësishme në infrastrukturë në të gjithë vendin e kryesisht rrugës “Durrës – Kukës-Morinë”, ndërkohë që niveli i shpenzimeve korrente ishte i pandryshueshëm. Pjesa më e madhe e shpenzimeve kapitale gjatë këtyre viteve u realizua nëpërmjet huamarrjes së brendshme, e cila shpeshherë ka qenë me kosto të lartë për buxhetin, ndërkohë që ulja e nivelit të investimeve të huaja lidhej kryesisht me mosplotësimin e kushteve të vendosura në marrëveshjet e kredive. Megjithatë, në vitin 2010, tregu i kapitalit i hapi dritën “jeshile” Shqipërisë duke shënuar për vendin një epokë të re në menxhimin e financave publike, nëpërmjet emetimit të Eurobondit në vlerën 300 milionë euro.

Gjatë viteve 2012 e në vazhdim niveli i borxhit publik filloi të rritej ndjeshëm, duke kaluar edhe kufirin maksimal të lejuar me ligj. Për këtë arsye, në vitin 2012, ligji u amendua për t’i lënë rrugë ndryshimeve të cilat bënë që stoku i borxhit të arrinte në nivelet shqetësuese prej 72.05 përqind ndaj PBB, duke dhënë sinjalet e para të cënimit të qëndrueshmërisë së stabilitetit financiar ekonomik në vend. Nëpërmjet ndërhyrjes së FMN-së dhe Bankës Botërore, vendi përfitoi rreth 330 milionë Euro,

përkundrajt disa kushteve, të cilat synojnë së pari uljen e borxhit publik dhe deficitit buxhetor, të cilat nga ana e tyre do të kërkojnë reforma të vazhdueshme administrative në sektorin tatimor, apo në uljen e shpenzimeve joproductive për t’u përmbushur. Në sajë të reformave që qeveria planifikon të ndërmarrë në përmirësimin e klimës së investimeve në vend, krahas atyre në fushat e pensionit, energjisë, qeverisë vendore apo administrimit publik në tërësi, nivelet e borxhit priten të jenë në ulje. Për më tepër, gjatë vitit 2015 me mbështetjen e Bankës Botërore si garante e kredisë tregtare “Public Finance Policy Based Guarantee” prej 200 milion Euro për një periudhë 35 vjeçare, vendi do të përfitojë në uljen e kostove të huamarrjes (në %), zbutjen e rreziqeve financiare si dhe do të mundësojë lehtësimin e kreditimit të ekonomisë, që do të përforcojë akoma më tej rrugën e konsolidimit fiskal dhe uljen e niveleve të borxhit.

Përfundime

Rëndësia e përdorimit të borxhit publik për financimin e funksioneve të qeverisë është tashmë e pamohueshme, megjithatë niveli i tij gjithmonë e në rritje ka bërë që studiuesit të ndërmarrin një sërë hulumtimesh për të analizuar efektet që sjell ai në ekonomi. Edhe pse studimet nuk kanë arritur në të njëjtin përfundim, pasi borxhi publik shpeshherë është gjykuar se mund të ndihmojë në rimëkëmbjen e ekonomisë, mendohet se efektet pozitive të tij janë kryesisht për një periudhë afatshkurtër kohore ndërkohë që rritja e tij e pafundme është argumentuar nga të gjithë studiuesit si një

tregues tejet i rrezikshëm për ekonominë. Ky nivel është thuajse i ngjashëm me nivelin e borxhit prej 60 përqind ndaj PBB, i vendosur në kriterin e Maastricht.

Në ekonominë tonë, ajo çka vihet re është që qeveritë janë munduar të ruajnë këtë nivel, edhe pse jo gjithmonë ka qenë e mundur. Kështu, në periudha të caktuara si në vitet 2000, apo përgjatë 2012-s e në vijim niveli i borxhit publik ka qenë mbi 60 përqind, ndërkohë që edhe ekonomia (jo rastësisht) ka shfaqur shenja recesioni. Megjithatë pavarësisht kushteve ekonomike të cilat kanë çuar në nivele të larta të borxhit publik, të mbështetur edhe nga organizmat ndërkombëtare, qeveria po ndërmerr masa të vazhdueshme, duke planifikuar reforma për të ulur nivelin e borxhit, që do të ndikojnë njëkohësisht edhe në përmirësimin e zhvillimit ekonomik të vendit.

Bibliografia

1. Dabrowski M, (2014, Feb-March), "Factors Determining a 'Safe' Level of Public Debt", National Research University Higher School of Economics, Moscow
2. European system of national and regional accounts (ESA95)- Glossary,
3. Ligji nr. 9936, date 26.06.2008 "Për menaxhimin e sistemit buxhetor në Republikën e Shqipërisë" – Fletore Zyrtare nr. 112/2008, faqe 4933
4. Organization for Economic Co-operation and Development – Glossary (2014, March),
5. Amoreux V, (2014, September), "Public Debt and its unequal zing effects", Paris School of Economics
6. Tanzi V, (1997, September), "The Changing Role of the State in the Economy: A Historical Perspective", IMF Working Paper no. WP97/114, Washington DC, International Monetary Fund
7. Hazlitt H, (1952, May), "Economics in one lesson", Special Edition for the Foundation for Economic Education Inc. – Irvigton-on Hudson, New York, Published by Harpers & Brothers
8. Motley B, (1987), "Ricardo or Keynes: Does the Government Debt affect Consumption", Federal Reserve Bank of San Francisco, Economic Review no. 1
9. Sokolovi B and Sokolova Y (2012), "The History of Government Debt Justification", Economics and Management 2012. 17 (3), ISSN 2029-9338 (ONLINE)
10. Musgrave, R. A. (1959) Theory of public finance. McGraw-Hill,
11. Nautet M and Van Meensel L (2011, September), "Economic impact of the public debt", National Bank of Belgium
12. Checherita C and Rother Ph (2010, August), "The Impact of High and Growing Government Debt on Economic Growth – An empirical investigation for the Euro Area", Central European Bank, Working Paper series no. 1237
13. Reinhart Carmen and Rogoff Kenneth, (2010, January), "Growth in a time of Debt", National Bureau of Economic Research, Cambridge, WP no. 15639
14. El- Mahdy Adel M* and Torayeh Neveen, (2009), "Debt Sustainability and economic growth Egypt", International Journal of Applied Econometrics and Quantitative Studies Vol.6-1

15. Kumar, M. S., and Woo.J (2010, August) "Public Debt and Growth." IMF Working Paper WP/10/174. Washington, DC:
16. Easterly W, (2001), "Growth Implosions, debt explosions and my Aunt Marilyn: Do growth slowdowns cause public debt crisis?", World Bank Library,
17. Dwyer J (2011, October), "Keynes's economics and the question of public debt", University of Sydney, School of Economics
18. Calderon C and Fuentues R (2013, July), "Government Debt and Economic Growth", IDB Working Paper Series No. IDB-WP-424
19. Patillo C, Poirson H and Ricci L, (2004, January), "What are the Channels through which External Debt Affects Growth?" IMF Working Paper no. WP04/15
20. Alfonso A and Jalless J T, (2011), "Growth and Productivity: the Role of Government Debt", School of Economics and Management, WP 13/2011/DE/UECE
21. Panizza U and Presbitero A.F, (2013, January), "Public Debt and Economic Growth in Advanced Economies: A Survey" , Money& Finance Research Group, Working paper no. 78
22. Modigliani F (1977), "The Monetarist Controversy", Federal Reserve's Bank of San Francisco, Economic Review Supplement
23. Annicchiarico, B. (2007), "Government Deficits, Wealth Effects and the Price Level in an Optimizing Euro-Model", Journal of Policy Modeling, vol.29, pg. 15-28.
24. Devereux M.B (2010, May), "Fiscal Deficits, Debt and Monetary Policy in a Liquidity Trap", Central Bank of Chile, Working Paper no. 581

Edlira Kalaja, Ph.D. cand.

lila_kalaja@yahoo.com

Blerta Zilja, Ph.D.

blerta.zilja@yahoo.com

AUDITUESVE QË MUND T’U BESOSH SIPAS FILOZOFES GJERMANE HANNAH ARENDT

Audituesit që mund t’ju besosh sipas Hannah Arendt janë ato që gjatë veprimtarisë profesionale udhëhiqen nga parimi: “Unë nuk duhet ta bëj këtë.”

Nga Evis Kreshpaj, KLSH

Audituesve që mund t’u besosh sipas filozofes gjermane Hannah Arendt¹

Hyrje

Cilat janë proceset vendimmarrëse që audituesit të arrijnë një nivel të lartë etik? Cilat janë sfidat e brendshme që mbizotërojnë në kutinë e zezë të vendimmarrjes? Si mundet që stafi i SAI-ve të reflektoje një nivel të lartë të integritetit dhe si pasojë një nivel të lartë të besueshmërisë dhe qenies së një burimi të rëndësishëm të dhënies së një informacioni objektiv dhe të besueshëm, duke kontribuar në qeverisjen e mirë dhe në dhënien e kontributit të tij në luftën kundër korrupsionit?

Një Institucion Suprem Auditimi duhet të ndër marrë të gjitha hapat e

nevojshëm për të paraqitur dhe miratuar një kuadër integriteti në përputhje standardet INTOSAINT² dhe ISSAI 303 si dhe me standardet profesionale të sjelljes.

Tradicionalisht, shumica e SAI-ve kanë ushtruar funksionin e tyre ndërmjet auditimeve që përqendroheshin në shpenzimet e qeverisjes dhe përputhshmërinë e procedurave të krahasuara me shumëllojshmëri ligjesh dhe rregulloresh. Megjithatë në vitet e fundit disa SAI i kanë drejtuar auditimet tek integriteti, efektiviteti i proceseve qeverisëse, ekonomikitetit, dhe efienca. Për auditimin e veprimtarisë funksionale

² Botimi i KLSH “IntoSAINT Manuali i Vetëvlerësimit të Integritetit për Institucionet Supreme të Auditimit” 2014.
³ Botimi i KLSH, “Standardet e Auditimit INTOSAI”, 2012, faqe 63-85

¹ Botimi i KLSH “Forcimi i infrastrukturës etike në SAI dhe auditimi i etikës në sektorin publik”, 2014, faqe 41.

të institucioneve publike është e nevojshme të auditohet vlerën e shtuar e veprimtarisë së tyre.

Për të përmbushur një auditim i cili të ndikoj në rritjen e vlerës së veprimtarisë institucionale shtohet pyetja: “Audituesve që mund t’ju besosh janë ato që përballen me zgjedhjen etike dhe kriteri vendimmarrës bazohet në parimit: “Unë nuk duhet ta bëj këtë ’ në vend të “Unë nuk mund ta bëj këtë ose mua nuk më lejohet ta bëj këtë ?”

Në jetën bashkëkohore shqiptare pa diskutim që vendimi ose zgjedhja varet nga audituesi, por përgjegjësia e SAI-ve qëndron në krijimin e mjedisit të duhur për marrjen e vendimeve të drejta gjatë veprimtarisë audituese, në respektim të parimit: “Unë nuk duhet ta bëj këtë.”

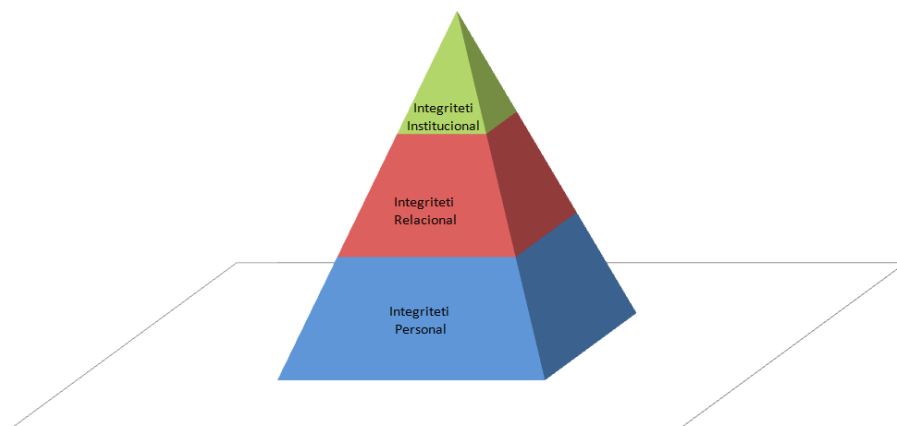
Një ndër elementet e integritetit është etika së bashku me objektivitetin, ndershmërinë, sinqeritetin, neutralitetin etj.

Për të reflektuar një sjellje me integritet të lartë drejtuesit e SAI-ve duhet të nxisin një atmosferë e cila motivon audituesit për të diskutuar hapur me kolegët dhe

eporët me qëllim nxitjen e bashkëpunimit, përvetësimit dhe aplikimit të standardeve INTOSAINIT gjatë ushtrimit të veprimtarisë profesionale. Gjithsecili nga nëpunësit e stafit të SAI-it pavarësisht rolit funksional që ka luan një rol të rëndësishëm në krijimin, ndryshimin dhe përcjelljen e një kulture me një nivel të lartë etike profesionale.

Ndërtimi i institucioneve të forta është një sfidë kryesore e zhvillimit të një vendi si dhe çelësi për kontrollin e korrupsionit. SAI ushtron veprimtari funksionale në vazhdimësi dhe kanë një fushëpamje të gjerë duke qenë se ushtrojnë veprimtarinë si vëzhgues të pavarur në funksion të realizimit interesit publik në një nivel të lartë. Në disa vende tashmë SAI ushtron në veprimtari në funksion të një llogaridhënie më të madhe duke përfshirë , “etikën në shërbimin publik” apo vlerën e shtuar të veprimtarisë funksionale të institucioneve publike.

SAI-et e konsiderojnë integritetin si një parakusht thelbësor për përmbushjen e veprimtarisë funksionale kushtetuese dhe realizimin e misionit për rritjen e besimit



tek publik. Integriteti institucionale ndërtohet mbi integritetin relacional dhe atë individual.

Por çfarë do të nënkuptojmë me integritetin Institucional, Relacional apo Individual ?

Në mënyrë skematike ndërthurja këtyre integriteteve mund ta paraqesim si më poshtë:

Integritetit Institucional i SAI-ve nënkupton funksionimin e vetë institucionit të SAI-it.

Integriteti Relacional, nënkupton integritetin që ekziston në marrëdhënien midis SAI-it dhe partnerëve publik (parlamentin, subjektin e audituar, qeverinë etj) dhe privat.

Integriteti Individual që në fund të fundit, është integritetit i çdo individi që ndikon në nivelin e integritetit të institucionit. Nëse do ti referohemi modelit konstitucionalit gjerman vlerat e dinjitetit ngrihen në nivelin bazë të se drejtës duke u veshur me mbrojtje kushtetuese.

Institucionet publike duhet që në fokusin përfundimtar të kenë rritjen e integritetit institucional, kjo e ndërtuar mbi integritetin relacional dhe individual. Në ushtrimin e veprimtarisë funksionale SAI duhet të krijojë një mjedis të përshtatshëm për adaptimin, reflektimin, zhvillimin e sjelljeve dinjitoze individuale duke krijuar një bazë të fortë për ngritjen e integritetit institucional dhe të menaxhimit të tij.

Sistemi i menaxhimit të integritetit në institucionet publike në rastin konkret të

SAI-it nënkupton që institucioni publike duhet të shpreh vullnetin e tij administrativ i cili pasqyrohet me nxjerrjen e disa akteve administrative dhe në realizimin e disa proceseve administrative, kjo në zbatim dhe të akteve normative që rregullojnë veprimtarinë funksionale të tyre.

Menaxhimi i integritetit kërkon implementimin nga institucioni publik të disa proceseve administrative dhe të disa matësve të cilat do të shërbejnë si kritere vlerësimi për menaxhimin e integritetit institucional.

Sistemi i integritetit kërkon që institucioni të ketë të dokumentuar elementët e mëposhtëm:

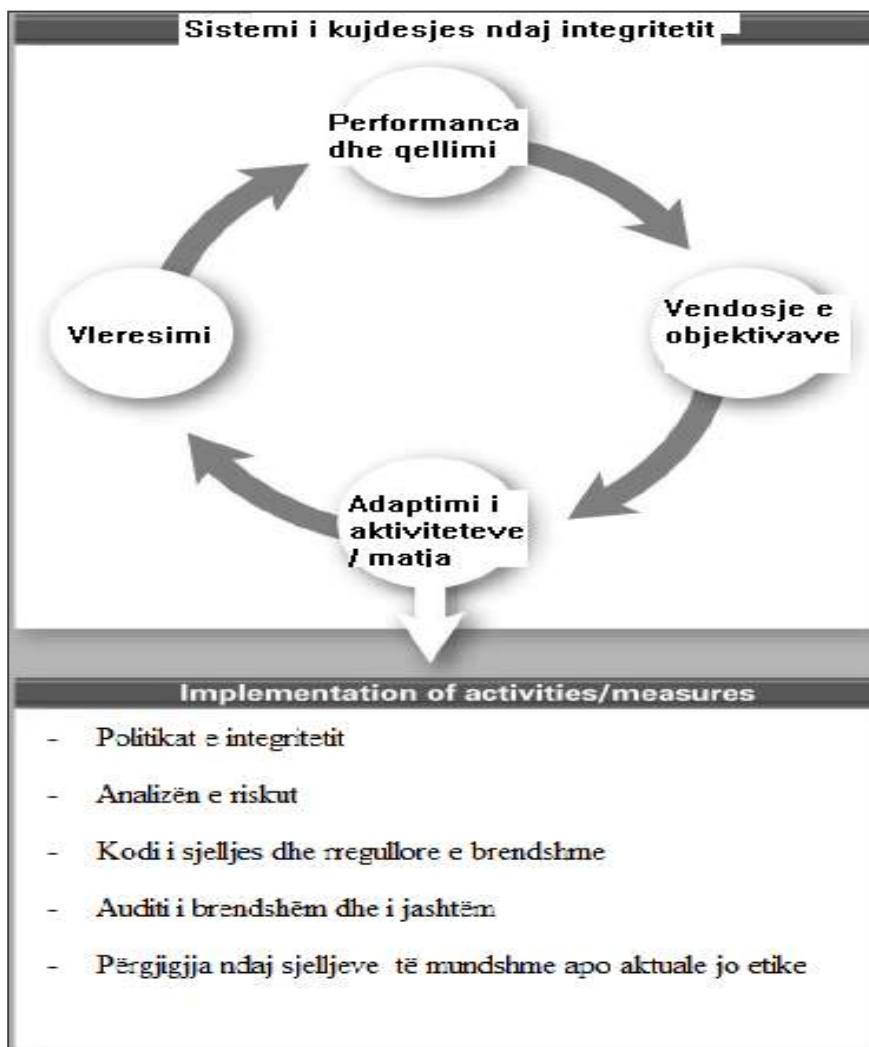
Institucioni publike duhet të hartoj politikat në funksion të integritetit institucional;

Institucioni publike duhet të dokumentoi analizën e riskut;

Institucioni publik duhet të rregulloj me akte administrative marrëdhëniet me partnerëve publik me të cilët bashkëveproj dhe duhet të implementoj kodin etik, rregullore e brendshme të cilat rregullojnë marrëdhëniet brenda institucionit;

Duhet të ekzistojë një marrëdhënie bashkëpunimi midis SAI-it dhe auditimit të brendshëm;

Institucioni publik duhet rregulloj dhe të dokumentoi mënyrën e reagimit ndaj sjelljeve të mundshme apo aktuale profesionale të cilat reflektojnë mos integritet.



Ndërthurja dhe bashkëveprimi i elementë dhe proceseve që lidhen me menaxhimin e integritetit mund të paraqitet në mënyrë skematike si më poshtë⁴:

Lë të pasqyrojmë disa fakte më të cilat stafi i Institucioneve të Larta të Auditimit përballen gjatë veprimtarisë funksionale.

1. Audituesit përballen para vendimmarrjes personale midis zgjedhjes së vendimit duke u bazuar në interesin privat apo në interesin publik.
2. Sjellje e audituesit duhet që të reflektojë përputhshmërinë me kuadrin normativ të vendosur nga organi ligjvënës

⁴ Për më shumë shih Integrity management "A base-line measurement of integrity management in 2004" faqe 8.

apo duhet të bazohet në parime, norma dhe vlera të përbashkëta të mirësjelljes që posedohen brenda dinjitetit të audituesit.

3. Menaxheret e niveli të lartë dhe të mesëm duhet ta bazojnë sjelljen e tyre profesione në respektim të kriterëve etike duke reflektuar opinionin se audituesit janë të mirë apo opinionin se audituesit janë të këqij. Pra menaxherët duhet të përqendrohen dhe të tregohen të kujdesshëm që audituesit të respektojnë vetëm bazën e normave të vendosura nga institucioni apo të reflektojnë parimin që: “Ligji është kufiri i poshtëm dhe pikënisja minimale morale”⁵.

Sistemi i kujdesjes së integritet kërkon që SAI duhet të implementojnë disa procese administrative dhe në bazë të disa matësve të realizojnë procesin e kontrollit.

Proceset administrative të cilat kanë si objekt veprimtarie integritetin institucional janë të trajtuara si më poshtë:

Politikat që kanë si objekt integritetin institucional.

Politikat në lidhje me integritetin institucionale duhet të kenë një formulimin koherent të integritetit, objektivat duhet të jenë të matshme, duhet të ekzistojë një përshtatje midis procedurave në lidhje me integritetin dhe matësve. Për të bërë të detyrueshëm realizimin administrativ duhet që këto politika të kenë fuqi normative administrative. Në efektivitetin e

politikave të integritetit pa diskutim që një rol të rëndësishëm do të luaj shumtorja e dinjitetëve personale të audituesve.

Dokumentimi i strategjisë së analizës dhe menaxhimit të riskut të integritetit.

Në hartimin e politikave të integritetit një ndër principet bazë është dokumentimi i analizës dhe menaxhimit të riskut. Menaxhimi i riskut të integritetit ka të bëjë me implementimin dhe shfrytëzimin e kontrollove përkatëse mbi menaxhimin duke përfshirë politikat procedurat dhe praktikatat e mira ndërkombëtare me synim pakësimin e efektit të riskut në një nivel të pranueshëm në drejtim të cenimit të integritetit. Realizimi i këtij procesi bën të mundur evidentimin e fushave të institucionit të cilat janë të ekspozuara ndaj riskut të mungesës së integritetit. Përcaktimi i fushave vulnerabil do të ndikojë dhe në zgjedhjen dhe hartimin nga SAI të aktiviteteve dhe procedurave administrative që kanë si objekti pikërisht integritetin institucional.

Kodi etik dhe rregullorja e brendshme

Kodi etik i SAI-it duhet të përbëjë rregulla dhe standarde administrative me objekt integritetin. Rregullat administrative me objekt integritetin nga ana e institucionit duhet të synohet që të jenë shumë të detajuara. Rregullorja e institucionit publik duhet të ketë të evidentuar qartë elementët e listuar më poshtë por jo vetëm :

Nëse lejohet apo jo dy punësimi dhe nëse po duhet të normohet në mënyrë administrative marrëdhënia e krijuar midis interesit publike dhe privat.

⁵ Botimi i KLSH-së “Auditimi i Integritetit ” 2014, faqja 17.

Nëse lejohet apo jo pranimi i dhuratave gjatë ushtrimit të veprimtarisë funksionale dhe evidentimin e respektimit të kushteve për pranimin e dhuratave dhe procedurat administrative që duhet të ndiqen nga përfituesi i dhuratës.

Përfshirja e stafit të institucionit në procedura të caktuara i cili ka ndërprerë marrëdhëniet e punësimit por gjatë jetës profesionale ka treguar integritet të lartë. Respektimi i konfidencialitetit për informacionin i cili përftohet për shkak të realizimit të veprimtarisë funksionale.

Bërja me dije e stafit për fushat të cilat paraqesin elementin e vulnerabilitetit në drejtim të integritetit.

Normimi i mënyrës së përdorimit të pronës publike.

Normimi i procedurës administrative që duhet të ndiqet për aksesin në informacionin administrativ të disponuar në intranet apo në mënyre shkresore.

Marrja e indicieve administrative në lidhje me raportimin e abuzimeve e njohur në doktrinën administrative bilbilfryrësit.

Auditimi i brendshëm dhe i jashtëm.

Auditimi i brendshëm dhe ai i jashtëm janë në marrëdhënie bashkëpunimi midis tyre duke respektuar kompetencat funksionale të mirë përcaktuara në ligjet e posaçme që normojnë veprimtarinë e tyre. Në realitetin Shqiptar ky bashkëpunim synon në shkëmbimin e çdo informacioni të vlefshëm që lidhet me sistemin e auditimit në dërgimin e programeve vjetore të auditimit me synim shmangien e mbivendosjes së procesit të auditimit dhe në dërgimin e raporteve përmbledhëse vjetore e periodike kur kërkohet nga palët.

Përgjigjja e ndaj risqeve aktuale dhe të mundshme jo-etike

Institucionet publike duhet të rregullojnë në kodin e sjelljes sanksionet të cilat jepen në rast të thyerjes së rregullave të integritetit dhe masat e sanksionit duhet të jenë në proporcion me llojin e shkeljes së konstatuar. Në reflektim të motos “Është më mirë të parandalosh sesa të kurosh ” duhet që institucioni t’ja bëjë të ditur stafit rolin e rëndësishëm që luajnë elementët e integritetit gjatë ushtrimit të veprimtarisë së tyre funksionale. Llojet e sanksioneve dhe rastet e aplikimit të tyre duhet të jenë të mirëpërcaktuara në Kodin Etik dhe në dispozitat ligjore apo nënligjore që kanë për objekt normimin e marrëdhënies së integritetit.

Pyetja. A është domosdoshmëri për SAI-in kushtimi i vëmendjes në politikat e integritetit gjatë veprimtarisë audituese? Përgjigje.

Padyshim që “Po” , kjo për arsyen e thjeshtë se veprimtaria audituese përmbushet nga qenie njerëzore. KLSH ka vendosur politika me objekt integritetin institucionale me iniciativën e vet institucionit, duke reflektuar kompetencat e saj të një organi kushtetues, pasi organi ekzekutiv aktualisht nuk ka një politikë të mirë formuluar në lidhje me integritetin. Pasqyrimi i realitetit aktual në KLSH në lidhje me integritet nënkupton përmbushjen e faktet të mëposhtme në mënyrë kumulative:

Një nëpunës ka integritet nëse ai/ajo është duke e përmbushur detyrën plotësisht, ndershmërisht dhe me profesionalizëm.

Një proces administrativ përmban integritet nëse realizohet qëllimi që

synohet dhe ai është i përshtatshëm me të gjithë sistemin në të cilin është pjesë. Një institucion ka integritet nëse ai ushtron funksionin me përgjegjësi, kompetencë dhe në përputhje me bazën e së drejtës.

Me qëllimin që ta bëjmë sa më konkrete këtë punim, Strategjia e Zhvillimit të KLSH-së për vitet 2013-2017⁶ përmban objektivat në lidhje me integritetin e institucionit që kanë të bëjnë me:

Ndërmarrjen e politikave efektive për promovimin e një kulture etike dhe me integritet në institucionin e KLSH-se duke e konsideruar si një parakusht për sigurimin e mirëqeverisjes institucionale dhe rritjen e besimit të publikut ndaj këtij institucioni.

Implementimin e një strategjie të re komunikimi, në funksion të rritjes së nivelit të llogaridhënies publike dhe transparencës duke intensifikuar marrëdhëniet me publikun dhe Kuvendin, si dhe me partnerë të tjerë në nivel kombëtar dhe ndërkombëtar

Në fokus të veprimtarisë së KLSH-së gjatë këtij viti ka qenë konsolidimi i sistemit të kontrollit të etikës dhe integritetit.

Strategjia për krijimin e një ambienti me integritet në KLSH ka ndjekur proceset e mëposhtme :

-si fillim u plotësua në vijimësi kuadri rregullator (Rregullorja e organizimit dhe funksionimit të KLSH-së e, urdhra dhe

udhëzime etj), pastaj u vijua me implementimin e rregullave, procedurave dhe udhëzimeve mbështetur në standardet e INTOSAI-it, INTOSAINIT dhe ISSAI 30.

-së fundmi është proceduar me kontrollin investigimin dhe ndëshkimin e sjelljeve të papranueshme të integritetit, kjo e realizuar në mënyrë të vazhdueshme.

Suksesi i Strategjisë është i lidhur me monitorimin e vazhdueshëm dhe sipas Prof. Assoc Recai Akyel⁷ “Kryetari i SAI-t duhet të krijoj një mekanizëm monitorimi mirë-funksionues në mënyrë që të ndiqen rezultatet e implementimit të strategjisë, cilësisë së sistemit të kontrollit, komunikimit, burimeve njerëzore dhe kërkesave etike. Për vendosjen e “tone at the top”(bonifikimit nga drejtimi) të duhur. Kryetari i SAI-it duhet të ketë nën vëzhgim të gjithë sistemin dhe të shohë vetë rezultatet e marra”.

Parë nën këtë dritë, KLSH realizoi për herë të parë analizën e punës për vitin 2014 në frymën e kërkesave të integritetit dhe Programit të Vetëvlerësimit “IntoSAINT” të Gjykatës Hollandeze të Auditimit, program i cili po zbatohet gjerësisht këto dy vitet e fundit nga dhjetëra institucione supreme të auditimit(SAI) në Evropë dhe në të gjithë botën, për të matur rezultatet e punës së tyre me grilën e integritetit të përcaktuar nga Gjykata Hollandeze e Auditimit, duke synuar në këtë mënyrë rritjen e llogaridhënies dhe transparencës së vet institucionit.

⁶ Objektivat e vendosura në Strategjinë e Zhvillimit 2013-2017 e miratuar nga Kryetari i KLSH-së 11.07.2013 e realizuar me bashkëpunimin e SIGMA-ës.

⁷Botimi i KLSH-së “Plani Strategjik KLSH 2013-2017, INTOSAI 2011-2016. EUROSAI 2011-2017” 2013 faqja 34

Nga analiza rezultoi që arritjet e deritanishme pozitive të KLSH-së janë rezultat i punës këmbëngulëse dhe angazhimit të çdo individi, auditues dhe drejtues, janë rezultat i përpjekjeve për t'u ngritur mbi pozitiven me fokus në të ardhmen, janë rezultat i përpjekjeve për të njohur dobësitë, identifikuar risqet dhe vlerësuar ato me përgjegjshmërinë e përmirësimit të vazhdueshëm.

Le ti kthehemi situatës kur audituesit mund të ndodhen në dilemë në lidhje me kriterin e vendimmarrjes që mund të jetë interesi privat apo interesi publik. Zbatimi i efektiv do të varet nga vetë stafi dhe është përgjegjësia e tyre për të gjetur zgjidhjen më të mirë kur ato përballen me një dilemë. Por përgjegjësia e SAI-ve qëndron në bërjen me dije e stafit për kërkesat që duhet të përmbushen në lidhje me integritetin dhe pasojat që rrjedhin nga zgjedhjet e ndryshme. Jo vetëm kaq, por detyra e SAI-ve të cilët duhet të inkurajoj një mjedis të përshtatshëm për aplikimin e eksperiencave më të mira dhe mundësinë për të komunikuar hapur me eprorët dhe kolegët.

Një performim dhe raport i mirë auditimi i realizuar nga audituesit e SAI-ve që posedojnë dhe reflektojnë një nivel të lartë integriteti është një instrument i rëndësishëm për zhvillimin, promovimin e qeverisjes së mirë duke përmirësuar menaxhimin në sektorin publik dhe duke shtuar vlerën e veprimtarisë funksionale të institucioneve publike.

Konkluzioni.

Audituesit që mund t'u besosh sipas Hannah Arendt janë ato që gjatë veprimtarisë profesionale udhëhiqen nga parimi: "Unë nuk duhet ta bëj këtë.", duke reflektuar si primar realizimin e interesit publik dhe menaxherët e SAI-ve në përmbushjen e detyrave të tyre menaxheriale në lidhje me integritetin personal duhet të reflektojnë parimin që: "Ligji është kufiri i poshtëm dhe pikënisja minimale morale" dhe SAI duhet të përmbushi detyrimin e krijimit të mjedisit të përshtatshëm institucional për ndërtimin në një nivel të lartë të integritetit personal, relacional dhe së fundmi ati institucional.

Literatura:

- Integrity management "A base-line measurement of integrity management in 2004";
- Botimi i KLSH "Forcimi i infrastrukturës etike në SAI dhe auditimi i etikës në sektorin publik" 2014;
- Botimi i KLSH "IntoSAINT Manulai i Vetëvlerësimit të Integritetit për Institucionet Supreme të Auditimi" 2014.
- Botimi i KLSH, "Standardet e Auditimit INTOSAI" 2012;
- Strategjia e Zhvillimit 2013-2017 e KLSH-së;
- Plani Strategjik KLSH 2013-2017, INTOSAI 2011-2016. EUROSAT 2011-2017" 2013 .

Nga Evis Kreshpaj, KLSH

TË MASËSH TË PAMATSHMEN NJË MODEL PËR MATJEN E ZHVILLIMIT TË QËNDRUESHËM

Zhvillimi i qëndrueshëm është një fenomen i shtrirë në disa nivele qeverisjeje dhe për t'u arritur kërkohet bashkëpunim midis institucioneve dhe organizatave të të gjitha niveleve.

Nga: Adela Llataj
Fakulteti Ekonomik
Universiteti i Tiranës

Fjalët kyce : Zhvillim i qëndrueshëm,
Modeli AHP(Procesi hierarkik-analitik),
treguesit e zhvillimit të qëndrueshëm

Abstrakt

Zhvillimi i qëndrueshëm është bërë një udhëzues thelbësor në zhvillimin dhe hartimin e politikave. Ka shumë përpjekje për orientimin e politikave drejt arritjes së zhvillimit të qëndrueshëm, por përpara se të arrihet kjo kërkohet së pari të kuptohet drejtë koncepti i zhvillimit të qëndrueshëm dhe më pas të matet.

Matja e zhvillimit të qëndrueshëm përbën një sfidë e cila kërkon shumë burime dhe angazhim. Identifikimi i treguesve për matjen e zhvillimit të qëndrueshëm dhe

klasifikimi i tyre është i rëndësishëm për hartimin e politikave të duhura dhe më tej vlerësimi i rëndësisë që ka secila nga fushat. Në këtë punim do të prezantohen disa tregues për matjen e zhvillimit të qëndrueshëm.

Për identifikimin e rëndësisë së secilit prej treguesve të zhvillimit të qëndrueshëm në këtë punimin do të propozohet të përdoret Procesi analitik i hierarkisë (AHP).

Domosdoshmëria e matjes së zhvillimit të qëndrueshëm

Forumi Botëror i Ekonomisë publikon çdo vit Indeksin e Konkurrencës Globale, i cili vitet e fundit ka matur se si grupi i institucioneve, politikave dhe faktorëve të cilët ndërtojnë një shtet kanë mbetur produktivë. Raporti i vitit të kaluar merr në konsideratë zhvillimet e reja në

ekonominë globale, duke prezantuar indeksin e konkurrencës së qëndrueshme. Indeksi mat se si grupi i institucioneve, politikave dhe faktorëve që ndërtojnë një shtet mbeten produktivë në periudhë afatgjatë kur sigurojnë qëndrueshmëri sociale dhe mjedisore.

Ideja kryesore është të masësh se sa i qëndrueshëm është niveli i produktivitetit në një ekonomi, me kusht kujdesin ndaj mjedisit dhe qëndrueshmërinë sociale. (Forumi Botëror i Ekonomisë, 2014).

Teoria e zhvillimit të qëndrueshëm po integrohet gjithnjë e më shumë në politikat mikro dhe makro ekonomike. Vendet anëtare të Kombeve të Bashkuara, të shqetësuar për keqpërdorimin që po i bëhej burimeve natyrore, në vitin 1984, ngritën një grup pune me anëtar nga vende të zhvilluara dhe vende në zhvillim, për të identifikuar dhe hartuar një strategji mjedisore afatgjatë për komunitetin ndërkombëtar. Si pasojë në vitin 1987, Konferenca Botërore, mbi Mjedisin dhe Zhvillimin, publikoi raportin e quajtur “E ardhmja jonë e përbashkët” ose ndryshe raporti ‘Brundtland’, ku për herë të parë u përcaktua domethënia e zhvillimit të qëndrueshëm (WCED, 1987).

Organizata e Kombeve të Bashkuara e përkufizon “Zhvillimin e Qëndrueshëm” në Raportin e Komisionit Botëror mbi Mjedisin dhe Zhvillimin si : “nënkupton përmbushjen e nevojave të së tashmes pa

kompromentuar aftësinë e brezave të ardhshëm për të plotësuar nevojat e tyre. Zhvillimi i Qëndrueshëm duhet të lexohet si një parim qendror udhërrëfyes për Kombet e Bashkuara, Qeveritë dhe institucionet private, organizatat dhe ndërmarrjet (United Nations, 2014). Pra, zhvillimi i qëndrueshëm është një fenomen i shtrirë në disa nivele qeverisjeje dhe për ta arritur kërkohet bashkëpunim midis institucioneve dhe organizatave të të gjitha niveleve.

Për të hartuar politikat e duhura dhe për të matur efektivitetin e politikave në mbështetje të zhvillimit të qëndrueshëm është e domosdoshme matja e nivelit të zhvillimit të qëndrueshëm. Në kreun 40 të Agendes 21 i bëhet thirrje shteteve të zhvillojnë treguesit dhe të masin nivelin e zhvillimit të qëndrueshëm (UN 1992). Për këtë do të duhet të përcaktohen treguesit të cilët do të përdoren për matjen e nivelit të zhvillimit të qëndrueshëm në nivel rajonal. Për përcaktimin e treguesve duhet të përcaktohet një metodologji e qartë, pasi institucione të ndryshme i klasifikojnë ndryshe treguesit e zhvillimit të qëndrueshëm dhe funksionet e tyre (Elliott 2006).

Treguesit e zhvillimit të qëndrueshëm në të shumtën e rasteve kuptohen si një e dhënë sasiore e cila e vendosur në kohë, tregon ndryshim dhe progres të faktorëve, ekonomikë, socialë,

institucional dhe mjedisor. Ndonëse treguesit japin të dhëna për një periudhë të caktuar kohe, të krahasuar me të dhëna të tjera, do të na japin informacion sa mirë apo sa keq po funksionon një sistem i caktuar (Nordregion, 2004).

Ndër vite janë zhvilluar takime dhe tryeza të përbashkëta për përcaktimin e programeve konkrete për zhvillimin e qëndrueshëm dhe njëkohësisht për përcaktimin e treguesve për matjen e zhvillimit të qëndrueshëm. Organizata e Kombeve të Bashkuara dhe Bashkimi Evropian kanë bashkëpunuar për identifikimin e treguesve për matjen e zhvillimit të qëndrueshëm. Këto organizata i kanë dhënë dhe detyrë vendeve anëtare të hartojnë listën individuale të matjes së zhvillimit të qëndrueshëm, pasi treguesit nuk kanë të njëjtën rëndësi në vende të ndryshme. (United Nations, 2006). Në Shqipëri nuk kemi një listë treguesish për matjen e zhvillimit të qëndrueshëm. Raportimit mbi zhvillimin e qëndrueshëm janë raportimi mbi të dhëna mjedisore në rang kombëtar.

Treguesit e zhvillimit të qëndrueshëm sipas OKB janë të grupuar jo më në katër shtyllat bazë të zhvillimit të qëndrueshëm (ekonomik, social, mjedisor dhe institucional), por në një kategori më të gjerë me katërmbëdhjetë fusha, si varfëria,

qeverisja, shëndetësia, edukimi, demografia, rreziqet natyrore, atmosfera, toka, deti

dhe vija bregdetare, uji i pastër, biodiversiteti, zhvillimi ekonomik, partneriteti ekonomik global, modelet e konsumit dhe prodhimit (United Nations, 2007).

Në kushtet e Shqipërisë, bazuar në disponibilitetin e të dhënave, domethënien e tyre dhe kuptimin e zhvillimit të qëndrueshëm, ky i fundit mund të matet me treguesit në figurën 1 (Anex 1). Shohim që treguesit e zhvillimit të qëndrueshëm janë të shumtë dhe jo të shtershëm. Një problem që haset në Shqipëri është ai i mungesës së statistikave mjedisore dhe sociale, elementë këto shumë të rëndësishëm në matjen e zhvillimit të qëndrueshëm. Të dhënat disponibël janë kryesisht ekonomike dhe të konsumit.

Pas identifikimit të treguesve, i rëndësishëm mbetet përcaktimi i peshës që secili prej treguesve ka në zhvillimin e qëndrueshëm për të përcaktuar rëndësinë e secilit tregues në zhvillimin e qëndrueshëm.

AHP si një model i llogaritjes së peshës së treguesve

Në këtë punim modeli i Analizës Hierarkike të Problemit (AHP) do të prezantohet për të vendosur peshat e secilit tregues në zhvillimin e qëndrueshëm (Alexander, 2012).

Më parë pesha e treguesve në një model zhvillimi është përcaktuar me tryezat e ekspertëve. Sipas kësaj metode, ekspertë

të fushave të ndryshme të zhvillimit mbledhen në një tryezë dhe gjatë diskutimeve përcaktojnë peshën e sejcilit tregues. Kjo metodë ka shkallë të lartë subjektiviteti. Ekspertët ndikohen nga mendimi i të tjerëve dhe gjykimi i tyre është në fund më shumë një kompromis. Në këtë punim do të prezantohet modeli AHP i cili mënjanon këto mangësi.

Modeli AHP është një model i cili përdoret në vendimmarrjet e ndërlikuara. Kjo teknikë është gjerësisht e përhapur gjatë marrjes së vendimeve. Në vend të identifikimit të mënyrës më të mirë, kjo teknikë përdoret për të gjetur mënyrën më të përshtatshme në përputhje me objektivat e problemit të shtruar.

Bazuar në këtë teknikë, problemet janë të organizuara në bazë hierarkike dhe mundet gjithashtu të organizohen dhe gjykohen veçmas. Modeli AHP bazohet në zgjedhjet individuale duke matur peshat e çdo treguesi dhe duke i krahasuar ato midis tyre. Nga ana tjetër modeli krahason nivelin e konsistencës së ekspertëve (Szafranko, 2013).

Hapat që ndiqen në këtë model janë:

1. Zhvillimi i një shkalle vlerësimi për çdo alternative për çdo kriter duke:

- a. Ndërtuar një matricë të krahasimit në çift të çdo kriteri
- b. normalizimi i matricës së rezultateve

c. mesatarizimi i vlerave në çdo rresht për të marrë vlerësimin

d. llogaritja e shkallës së konsistencës

2. zhvillimi i peshës së treguesve me anë të:

a. ndërtimit të një matrice të krahasimit në çift të çdo kriteri

b. normalizimit të matricës së rezultateve

c. mesatarizimi i vlerave në çdo rresht për të marrë vlerësimin

d. llogaritja e shkallës së konsistencës

Përllogaritja e peshës mesatare për çdo alternative të vendimmarrjes. Dhe përzgjedhja e asaj me peshën më të lartë.

3. Strukturimi i hierarkisë:

Në këtë stad të aplikimit të modelit do të ndahet në nivele problemi, duke përcaktuar fillimisht qëllimin dhe me pas nivelet e hierarkisë.

Modeli AHP është i ndarë në katër hapa: specifikimi, strukturimi i vendimeve që duhen marrë, mbledhja e të dhënave dhe së fundmi çdo element ka peshën e vetë.

Në hapin e parë do të duhet të ndajmë problemin në nivele duke përcaktuar hierarkinë e problemeve. Në hapin e dytë do të duhet të përcaktojmë kriteret e matjes së problemit që në rastin tonë është zhvillimi i qëndrueshëm rajonal. Në hapin e tretë do të duhet të vendosim

treguesit/kriteret në çifte në mënyrë që të bëjmë të mundur krahasimin hollësisht. Hapi i katërt konsiston në krahasimin e treguesve/kritereve midis tyre në shkallë nga 1 në 9. Vlerësimi 1 do të thotë se kriteret/ treguesit janë njësoj të rëndësishëm, vlerësimi 9 do të thotë që kriteri i parë është tejet i rëndësishëm në krahasim me të parin. Vlerësimet e ndërmjetjem tregojnë rëndësi të moderuar (3), më i rëndësishëm (5). Nëse kriteri i dytë është më i rëndësishëm se i pari, atëherë vlerësimi do të jetë me vlerë negative në intervalin -9... -1.. ku përsëri -9 do të tregojë se kriteri/treguesi i dytë është tejet i rëndësishëm, tregon se të dy kriteret janë njësoj të rëndësishëm. Në rastin tonë struktura e kritereve paraqitet në tabelën një. Më pas ekspertë të fushave intervistohen për të përcaktuar shkallën e rëndësisë nga 1 në 9 për çdo çift treguesish. Pas transformimeve që demonstrohen në vijim nga krahasimi në çift i treguesve do të përftojmë peshat për sejcilën prej tyre.

Kriteret e përzgjedhura (në rastin tonë treguesit) identifikohen me li kui = 1...n. Pas krahasimit në çifte midis çdo çifti kritereve, ndërtohet tabela me klasifikimin e rëndësisë me vlerat nga 1 në 9.

$$\begin{bmatrix} C11 & C12 & C13 \\ C21 & C22 & C23 \\ C31 & C32 & C33 \end{bmatrix}$$

Në këtë tablë do të hidhin të gjitha vlerat që ekspertët i japin krahasimit në çift të

treguesve. C12 do të jetë vlera e rëndësisë që i jep eksperti i intervistuar treguesit 1 kundrejt treguesit 2. E kështu me radhë. Vlera në C21 është vlera e anasjelltë e C12. Në këtë rast kur treguesi i parë është po aq ose më shumë i rëndësishëm se treguesi i dytë vlera reale nga 1 në 9 vendoset në tabelë. Në rast se treguesi i parë është më pak i rëndësishëm se i dyti në tabelë vendoset vlera e anasjelltë (1/1..9).

Pjesa e poshtme e matricës mbushet me vlerat e anasjellta të pjesës së sipërme. Në këtë rast $= \frac{1}{a_{ij}}$, ku i është element i rreshtit të matricës ndërsa j është element i shtyllës.

Hapi i radhës është mbledhja e vlerave të çdo shtylle. Pas kësaj pjestojmë çdo element të shtyllës me shumën e shtyllës korresponduese. Shuma totale për çdo shtyllë do të jetë 1.

$$C_{ij} = \sum_{i=1}^n C_{ij}$$

Në këtë hap në kemi përfituar matricë e normalizua:

$$X_{ij} = \frac{C_{ij}}{\sum_{i=1}^n C_{ij}}$$

Shuma totale për çdo kollonë do të jetë 1, ne do të mbledhim shumën për çdo rresht. Pasi kemi mbledhur shumën e vlerave të çdo rreshti, nxjerrim vlerën mesatare për çdo rresht.

Pas transformimit të fundit përftohet matrica e re e përbërë me element të rinj:

$$\begin{bmatrix} X_{11} & X_{12} & X_{13} \\ X_{21} & X_{22} & X_{23} \\ X_{31} & X_{32} & X_{33} \end{bmatrix}$$

Për të përfutur matricën e peshave do të pjesëtohet shuma e normalizuar e vlerave të matricës me numrin e kriterëve.

$$W_{ij} = \frac{\sum_{j=1}^n X_{ij}}{n} \quad \begin{bmatrix} W_{11} \\ W_{12} \\ W_{13} \end{bmatrix}$$

Shtylla e fundit do të tregojë vlerën e normalizuar të matricës, pra peshën e çdo treguesi.

Hapi i fundit llogarit koeficientin e konsistencës, i cili merret duke shumëzuar vektorin e peshave $\rightarrow_{W_{ij}}$ me matricën e krahasimit në çift të treguesve $\rightarrow_{C_{ij}}$.

$$\begin{bmatrix} C_{11} & C_{12} & C_{13} \\ C_{21} & C_{22} & C_{23} \\ C_{31} & C_{32} & C_{33} \end{bmatrix} * \begin{bmatrix} W_{11} \\ W_{12} \\ W_{13} \end{bmatrix} = \begin{bmatrix} C_{v11} \\ C_{v12} \\ C_{v13} \end{bmatrix}$$

Në fund do të bëhet ndarja e vektorit të shumës me vektorin e peshës.

$$C_{v11} = \frac{1}{w_{11}} [C_{11}w_{11} + C_{12}W_{21} + C_{13}W_{31}]$$

$$C_{v21} = \frac{1}{w_{21}} [C_{21}w_{11} + C_{22}W_{21} + C_{23}W_{31}]$$

$$C_{v31} = \frac{1}{w_{31}} [C_{31}w_{11} + C_{32}W_{21} + C_{33}W_{31}]$$

$$\lambda = \sum_{i=1}^n C_{vij}$$

$$CI \text{ tregon devijimin } CI = \frac{\lambda_{\max} - n}{n-1} Cr = \frac{CI}{RI}$$

Ku RI është indeksi i inkosistencës rastësore.

Në mënyrë që modeli të merret në konsideratë, reagimi i nivelit të konsistencës nevojitet të jetë më pak se 0.1. Vlerat e larta të konsistencës do të tregojnë se opinioni i të pyeturve ndryshon dhe se do të duhet të marrim në shqyrtim opinione shtesë. Niveli i konsistencë përcakton dhe marrjen ose jo në konsideratë mendimi i një eksperti.

Hartimi i një interviste sipas modelit AHP do të jepte peshat që treguesit e zhvillimit të qëndrueshëm mund të marrin. Vlerësimi i peshave të treguesve të zhvillimit të qëndrueshëm më aplikimin e AHP-së mbetet objekt i një studimi tjetër.

Konkluzione

Teoria e zhvillimit të qëndrueshëm po integrohet gjithnjë e më shumë në politikat mikro dhe makro ekonomike. Zhvillimi i qëndrueshëm është një fenomen i shtrirë në disa nivele qeverisjeje dhe për t'u arritur kërkohet bashkëpunim midis institucioneve dhe organizatave të të gjitha niveleve.

Për të hartuar politikat e duhura dhe për të matur efektivitetin e politikave në mbështetje të zhvillimit të qëndrueshëm është e domosdoshme matja e nivelit të zhvillimit të qëndrueshëm. Nga Agenda 21 vendeve anëtare të Organizatës së Kombeve të Bashkuara i lind domosdoshmëria e identifikimit dhe zhvillimit të

treguesve dhe matjes së zhvillimit të qëndrueshëm.

Treguesit e zhvillimit të qëndrueshëm ndryshojnë nga një vend në tjetrin dhe marrin kuptime të ndryshme, ndaj mbledhja dhe identifikimi i tyre duhet të jetë në nivelin kombëtar, në përputhje me kontekstin dhe zhvillimet kombëtare.

Në Shqipëri nuk ka një listë treguesish për matjen e zhvillimit të qëndrueshëm. Raportimet mbi zhvillimin e qëndrueshëm janë raportime mbi të dhëna mjedisore në rang kombëtar.

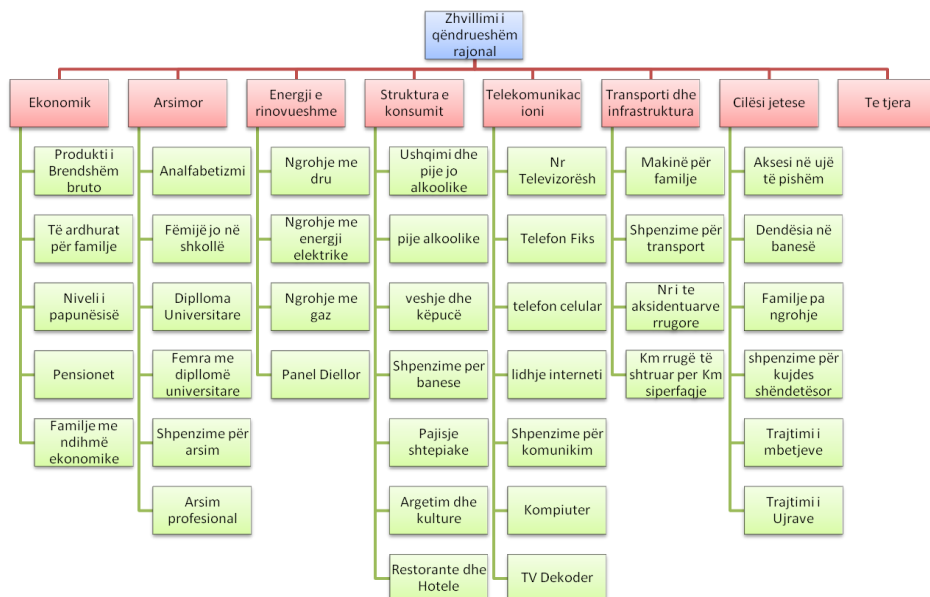
Në kushtet e Shqipërisë, bazuar në disponibilitetin e të dhënave, domethënien e tyre dhe kuptimin e zhvillimit të qëndrueshëm treguesit për matjen e këtij të fundit mund të grupohen në shtatë kategori. Të dhënat për zhvillimin e

qëndrueshëm në Shqipëri janë të limituar dhe jo sistematike.

Për vlerësimin e rëndësisë së treguesve dhe nën treguesve të zhvillimit të qëndrueshëm mund të përdoret Modeli i Analizës Hierarkike të Problemit. Aplikueshmëria e të cilit zëvendëson metodat e mëparshme të vlerësimit me grup ekspertësh. Që mendimi i një eksperti të merret në konsideratë duhet që niveli i konsistencës së përgjigjeve të tij të jetë më i vogël se 0.1.

Referencat

- Alexander, M. (2012). Decision-Making using the Analytic Hierarchy Process (AHP) and SAS/IML. SESUG .
- Elliott, J. A. (2006). An Introduction to Sustainable Development. Reutledge.
- European Commission . (2013). Albanian Progress Report 2013.



Forumi Botëror i Ekonomisë. (2014). www.weforum.org. From <http://www.weforum.org/content/pages/sustainable-competitiveness/>.

Nordregion . (2004). Indicators for Sustainable Development. (Nordic Center for Spatial Development.

OECD. (2010). Regional Development Policies in OECD Countries Policy .

Szafranko, E. (2013). Application of the AHP method to optimization of the choice of roadside tree. Advanced Research in Scientific Areas , 445.

United Nations. (2006). Global Trends and Status of Indicators of Sustainable Development. Departament for Economic and social affairs.

United Nations. (2007). Indicators of Sustainable Development: Guidelines and Methodologies (Vëll. i 3rd). New York : United Nations.

United Nations. (2014). www.un.org. From <http://www.un.org/documents/ga/res/42/ares42-187.htm>.

Unitet Nations (1992) United Nations Conference on Environment & Development, Agenda 21, Brasil

WCED. (1987). Our Common Future. World Commission on Environment and Development.

World Economic Forum. (2013). The Global Competitiveness Report 2013–2014. www.weforum.org/gcr.: Switzerland.

Zeijl, A. v., & Martens, R. &. (2010). An adaptive indicator framework for monitoring regional sustainable development: a case study of the INSURE project in Limburg, The Netherlands. Sustainability: Science, Practice, & Policy .

Nga Adela LLATJA
Universiteti i Tiranës, Fakulteti i
Ekonomisë,
Departamenti i Marketingut dhe
Turizmit
Email:adela.llatja@feut.edu.al;

AUDITIMI KOMBËTAR NË SHËRBBIM TË QEVERISJES KOMBËTARE PËR LUFTËN NDAJ KORRUPSIONIT

Lufta ndaj korrupsionit kërkon një organizim dhe bashkëveprim shumë të lartë të të gjitha institucioneve shtetërore, kompanive të biznesit, individëve dhe të gjithë shoqërisë në përgjithësi.

**Dr. Sokol MËNGJESI¹,
Ma. Odise MOÇKA²**

ABSTRAKT

"Një shoqëri që udhëhiqet nga qeveri të pakontrolluara është një shoqëri që shkon drejt territ të sigurt..."

Le të ngremë gjykimin tonë mbi këtë shprehje. E sigurisht e thënë si më lart, askush nuk do të dojë të udhëhiqet nga qeveri apo institucione të tjera të përdorimit të fondeve publike ndaj të cilave nuk ushtrohet kontroll, mbikqyrje

apo auditim e thënë ndryshe. E pra pikërisht se janë fonde publike lind nevoja dhe domosdoshmëria e auditimit. Në ditët e sotme auditimi është një nga levat kyçe me anë të së cilës qeveritë dhe shoqëria arrijnë të kenë një pasqyrë për mënyrën e shpërndarjes së fondeve, përdorimin e tyre dhe mënyrën e shpërndarjes. Në kushtet kur bota lëviz më shpejt se sa ne mendojme dhe në një shoqëri e cila lëviz 24 orë në 24 është më së e domosdoshme që Institucionet Supreme të Auditimit (SAI), të jënë në fokus të çdo qeverie dhe të çdo qeverisje, për shtimin e rolit dhe kompetencave të këtyre organizmave. Problem kryesor në qeverisjen e sotme është korrupsioni dhe prania e tij në çdo hallkë të administratës publike. Në luftën midis qeverive, të cilat kërkojnë arritjen e një niveli të lartë

¹ Departamenti i të Drejtës Penale, Fakulteti i Drejtësisë, Universiteti i Tiranës; smengjesi@yahoo.com

² Njësia Anti – Korrupsion pranë Këshillit të Ministrave, mockaodise@yahoo.com

transparence, dhe korrupsionit nga ana tjetër që synon zgjerimin e përfitimive prej tij, qëndrojnë pikërisht Institucionet Supreme të Auditimit (SAI). Në Shqipëri rolin suprem të auditimit e luan Kontrolli i Lartë i Shtetit (KLSH). Institucionet supreme të auditimit, duke qënë një ndër aktorët kryesorë në luftën ndaj korrupsionit përballen me presionin në rritje të fenomenit të korrupsionit dhe për këtë arsye jemi përprjekur që në këtë punim të vendosim në pah rëndësinë dhe domosdoshmërinë e këtij institucioni, si dhe të sugjerojmë disa ide për përmirsimin dhe forcimin edhe më tej të tij.

Fjalë kyçe: *Kontrolli i Lartë i Shteti, auditim, korrupsion, administratë publike*

Çfarë është Auditimi

Auditimi si një proces shumë i rëndësishëm i ka fillimet e tij që në lashtësi. Kështu gjurmë të tij gjejmë në Egjipt rreth 8500 vjet p.e.s, në Babiloni dhe në Greqinë e lashtë etj. Zhvillimi i këtij procesi është dhe ka qënë historikisht i lidhur ngushtësisht me zhvillimin e ekonomisë. Për rrjedhojë vëndet më të zhvilluara kanë sot edhe organizmat audituese më të kualifikuara. Në SHBA, në Gjermani, në Britaninë e Madhe, në Itali, në Francë, në Australi, në Austri, në Irlandë, në Danimarkë, në Skoci etj, do të gjejmë edhe trupat audituese më të zhvilluara.

Auditimi publik si proces u krijua, evoloi dhe vazhdon të evolohet çdo ditë e më shumë, përse kohë që do të ekzistojnë të ardhurat dhe shpenzimet publike. Në këtë kuptim nënpunësit publikë që janë të ngarkuar me përgjegjësinë e auditimit të të ardhurave dhe shpenzimeve publike, ose e thënë ndryshe me veprimtarinë ekonomiko – financiare të organeve të qeverisjes, duhet të jenë në qëndër të çdo tryeze shkencore dhe të marrin njohuritë e nevojshme për ushtrimin e këtij funksioni.

Procesi i auditimit lidhet ngushtë me kontabilitetin dhe zhvillimet e tij. Moment tepër i rëndësishëm për auditimin konsiderohet mbajtja e kontabilitetit sipas mënyrës së regjistrimit të dyfishtë. Në pedestal të kësaj “shpikjeje” qëndron Italia, me personazh kryesor Luka Paciolon. Libri i tij mbi kontabilitetin (Itali 1494), është baza e sistemit kontabël dhe më të drejtë ai mund të quhet si “Babai” i këtij sistemi.

Auditimi i veprimtarisë ekonomiko – financiare u zyrtarizua për herë të parë në Anglinë e vitit 1285, me anë të dekretit të Eduartit të I-rë. Ky dekret përcaktonte se të gjithë administratorët e parave publike janë të detyruar të auditohen.

Strukturën apo organizatën e parë të pavarur audituese e gjejmë sërish në Angli, ku me dekret të Mbretëreshës Elizabeth I-rë, në vitin 1559 krijohet kjo

strukturë më synim auditimin e shpenzimeve të thesarit.

Më vonë në SHBA-në e vitit 1789 aprovohet një akt, i cili emëronte sekretarin e thesarit, audituesit. Funkzioni i tij ishte mjaft i pastër dhe i ndarë nga strukturat e tjera të drejtimit të organizatës (institucionit).

Rolin kryesor në reformimin e përgjegjësive parlamentare dhe të financave publike e ruajti sërish shteti Anglez, me ligjin për Departamentin e Auditimit dhe Thesarit, i cili pati ndikimin dhe rolin esencial në këtë reformim. Ky ligj përcaktonte për herë të parë detyrimin e çdo departamenti për hartimin e llogarive vjetore, duke krijuar në këtë mënyrë bazën e përcaktimit të përgjegjësive publike. Ligji përcaktonte qartë se Parlamenti me ligj të veçantë miraton dhe autorizon shpenzimet publike dhe njëkohsisht ngarkonte audituesit me përgjegjësinë e kontrollit të tyre dhe raportimit në Parlament.

Parimet dhe normat e këtij ligji janë sot gjithandej baza mbi të cilën organizohen dhe ushtrojnë funksionin e tyre organizatat apo trupat audituese publike.

Zhvillim të organizmave auditues pati edhe në vënde të tjera si SHBA, ku në vitin 1887 krijohet Shoqata e parë e auditorëve me emërtimin “Kontabilist i Autorizuar

Publik” (Certified Public Accountants). Në vitin 1941 themelohet “Instituti i Auditorëve të Brendshëm” (The Institute of Internal Auditors) në Irlandë, në Francë në vitin 1965 ngrihet Instituti i Auditimi të Brendshëm etj.

Në ditët e sotme janë të panumërta organizatat e ndryshme të cilat janë prezente në qeverisjen e çdo vendi. Presioni dhe përgjegjësia mbi këto organizata sa vjen dhe shtohet, në kohezion me zhvillimet ekonomike të shoqërisë. Struktura dhe organizimi i trupave auditues, përfshirë ushtrimin e rolit të tyre në llogaridhënien publike, janë në evolucion të vazhdueshëm, duke ndjekur zhvillimet ekonomike të shoqërisë njerëzore. Është detyra e çdo qeverie të përgjegjshme që në fokus të saj të ketë organizmat auditues, duke i’ u krijuar atyre të gjitha kushtet dhe mundësitë për shtimin e rolit dhe kompetencave të tyre, për ofrimin e një transparence sa më të lartë dhe llogaridhënie të gjerë publike.

Rëndësia e Kontrollit të Lartë të Shtetit si Institucion Suprem i Auditimit

Në vendin tonë Kontrolli i Lartë i Shtetit është organizmi më i lartë auditues, i cili ushtron kompetencat e tij në mënyrë të pavarur dhe i nënshtrohet vetëm Kushtetutës dhe ligjeve. Pikërisht për këtë arsye Kushtetuta ka të përcaktuar qartë

rëndësinë dhe përgjegjësinë e këtij institucioni. *“Në Republikën e Shqipërisë institucioni më i lartë kontrollues është Kontrolli i Lartë i Shtetit.*

KLSH ka për objektiv kontrollin e përdorimit efektiv dhe të dobishëm të fondeve publike, miradministrimin financiar dhe kontrollin e zbatimit të ligjshmërisë në fushën ekonomike e financiare. Gjithashtu, komunikimin dhe dhënien e informacionit autoriteteve publike dhe publikut në përgjithësi, nëpërmjet publikimit të raporteve të paanshme.”

Në kompetencat e tij funksionale KLSH ka për detyrë të kontrollojë:

- Veprimtarinë ekonomiko – financiare të institucioneve shtetërore dhe të personave të tjerë juridikë shtetërorë;
- Përdorimin dhe mbrojtjen e fondeve shtetërore nga organet e pushtetit qëndror dhe vendor;
- Veprimtarinë ekonomike të personave juridikë, në të cilët shteti ka më shumë se gjysmën e pjesëve apo të aksioneve ose kur huatë, kreditë dhe detyrimet e tyre garantohen nga shteti ;
- Përdorimin e fondeve që i’ u janë dhënë nga buxheti i shtetit partive politike dhe shoqatave;
- Mbikëqyrjen e veprimtarisë së institucioneve të kontroll – revizionit të

brendshëm shtetëror, përfshirë auditin e brendshëm;

- Subjekte të tjera të përcaktuara me ligje të veçanta.

KLSH e ushtron kontrollin e administrimit të pronës shtetërore dhe zbatimin e buxhetit të shtetit, në subjektet e përcaktuara në ligjin organik. Kontrolli mbulon çështjet e rregullshmërisë, të administrimit financiar dhe vlerësues.

Audituesi një armë e fortë e qeverisjes në luftën ndaj korrupsionit

Kemi dëgjuar shpesh në jetën tonë të përditshme përdorimin e fjalëve "korrupsion" dhe "mashttrim", si fjalë sinonim të njëra tjetrës. Shoqëria në përgjithësi, duke u nisur nga shumë rrethana të përafërta dhe pasojave të përbashkëta të këtyre dy fenomeneve, shpeshherë vendos shënjestër e barazimit mes tyre. Por duke i analizuar veçmas këto fenomene do të arrijmë të gjejmë edhe dallimet midis tyre.

"Korrupsioni", si akt apo si fenomen shfaqet gjatë fshehjes, mos evidentimit, zhdukjes apo fshirjes së dokumenteve apo të dhënave.

"Mashtrimi", i parë në një këndvështrim tjetër, konsiston në shmangien, shtrëmbërimin, fshehjen e dokumenteve apo shkeljen e rregullave, normave dhe akteve ligjore.

E përbashkëta mes korrupsionit dhe mashtrimit qëndron në formën e shpërblimit të tyre. Shpeshherë korrupioni dhe mashtrimi shfaqen në formën e mitmarrjes dhe mitdhënies, shantazhit, shkëmbimit të favoreve, dhuratave, shpërblimeve, apo formave të tjera të ngjashme me to.

Ndërsa për mashtrimin audituesit mund të gjejnë gjurmë të tij gjatë ushtrimit të profesionit të tyre, nuk mund të themi të njëjtën gjë për korrupsionin. Për mashtrimin ka një numër të konsiderueshëm literaturash, të cilat e kanë trajtuar gjerësisht atë, dhe audituesit e kanë më të lehtë t' a zbulojnë, t' a parandalojnë, apo t' a eliminonë. Sa i përket korrupsionit nuk mund të themi dot të njëjtën gjë. Audituesit shpeshherë mund t' a "ndjejnë" vetëm në ajër korrupsionin, pa pasur mundësi të arrinë në zbulimin e tij. Pikërisht kjo është edhe pjesa më e vështirë, për të cilën audituesit sado të përgatitur të jenë nuk mund t' a evidentojnë atë. Për këtë arsye ky punim do të mundohet të afrojë apo të gjej një model tek i cili mund të mbështeten audituesit gjatë ushtrimit të profesionit të tyre për arritjen e rezultateve në luftën kundër korrupsionit.

Dallimi midis auditorëve privatë dhe atyre publik

Profesioni i Audituesit, qoftë ky privat apo publik, në themel të tij udhëhiqet nga të njëjtat parime të etikës, moralit apo ligjore. Të dy tipet e audituesve qëllimin e kanë të njëjtë, pra pasqyrimin e drejt të fakteve dhe rrethanave. Megjithatë përgjegjsia e dy tipeve të mësipërmë nuk është e njëjtë. Përgjegjsia e audituesit privat është më e kufizuar, pasi ajo vijëzohet vetëm në interesat e aksionerëve. Në shumë raste aksionerët duke pasur si qëllim fitimin apo shtimin e numrit / vlerës së aksioneve që ata mbajnë, nuk janë shumë të interesuar ndaj luftës kundër korrupsionit. Ky fakt nuk i shqetëson ata. Madje në shumë raste aksionerët janë shtytës kryesorë të korrupsionit, duke dhënë dakortësinë për marrveshje të fshehta, mashtrime nëpërmjet dokumentave, fshehje të fakteve dhënies së rryshfeteve apo dhuratave me të vetmin synim rritjen e fitimeve të tyre. Në kompanitë ku ata janë aksionerë, vendosin apo ushtrojnë rregulla të forta kontrolli, për t' u zbatuar nga punëmarrësit dhe kontrolluar nga audituesit. Vendosja e këtyre rregullave ju shërbën atyre vetëm në mbrojtjen e interesave personale, duke mos ju lënë hapsira punonjësve të tyre për abuzime apo vjedhje të ndryshme. Në këtë këndvështrim audituesit privatë apo të brendshëm e thënë ndryshe, fokusohen vetëm te ruajtja e interesave të

aksionerëve. Raportet e audituesve të brendshëm në përgjithësi janë shumë konfidenciale dhe ato vendosen në dijeni vetëm të bordit drejtues apo aksionerëve.

Në ndryshim me audituesit privat, audituesit publik janë plotësisht të interesuar në luftën ndaj korrupsionit. Megjithëse edhe këtu mund të bëjmë disa dallime. P.sh. audituesit e brendshëm publik, në përgjithësi mundohen që gjatë punës së tyre të gjejnë apo evidentojnë ato procedura të parregullta me qëllim kryesor të plotësimit të tyre vetëm nga pikëpamja formale. Rrallë herë audituesit e brendshëm e kryejnë të plotë detyrën e tyre në raport me shkeljet e nëpunësve të administratës publike. Megjithëse është e gabuar në teori, gjatë kryerjes së detyrave në praktikë audituesit e "shkelin njërin sy" për kolegët e tyre. Kjo deri diku mund të shpjegohet me faktin e afritetit me njëri tjetrin, lidhjeve miqësore, ushtrimi i detyrës në të njëjtat ambiente, ndarjes së momenteve të gëzimit apo hidhërimit me njëri tjetrin, interesave funksionale midis tyre, afriteti i nëpunësit me shefin ose drejtuesin etj.

Në këto kushte përgjegjësia kryesore për auditimin e sinqertë dhe të besueshëm i takon vetëm audituesve të jashtëm publik. Në Shqipëri këtë rol dhe përgjegjësi e ka Kontrolli i Lartë i Shtetit.

Vështirësitë e Auditimit

Korrupsioni është një fenomen shumë i vështirë për t' a vërtetuar. Megjithëse ai mund të supozohet se ka ndodhur ose po ndodh, audituesit e kanë shumë të vështirë për të gjetur gjurmë të tij. Audituesi gjatë ushtrimit të funksioneve të tij nuk mund të dalë jashtë kornizës ligjore të përcaktuar për ushtrimin e këtij funksioni dhe si rrjedhojë e ka të pamundur të arrijë rezultate efektive në luftën ndaj korrupsionit. Përpara kësaj situate, i takon organeve të qeverisjes që të hartojnë rregullore, kode të ndryshme, manuale dhe çdo akt tjetër të kësaj natyre me fokus kryesor luftën ndaj korrupsionit. Po kështu janë shumë te domosdoshme trajnimet e stafit, forcimi i kontrollit të brendshëm, marrja e masave të menjëhershme ndëshkuese për praktikant abuzive të nëpunësve, dhënia e rëndësisë së veçantë bilbilfryrësave.

Auditimi është vetëm njëri prej mekanizmave kryesore që i shërben qeverisjes dhe pa të gjithë faktorët e përmendur më sipër e ka të pamundur të jetë efektiv në luftën kundër korrupsionit. Raportet e auditimit gjithmonë bazohen vetëm në faktet dhe në rrethanat e gjetura. Megjithëse audituesit mund të dyshojnë për praktika abuzive, të cilat çojnë në korrupsion, ata e kanë të pamundur të dalin jashtë përcaktimeve ligjore dhe të shprehin dyshimet e tyre për të tilla praktika. Të vetmen gjë që auditorët kanë në dorë të kryejnë pas

procesit të auditimit, është të dalin me propozime konkrete duke kërkuar hartimin e akteve ligjore apo rregulloreve të brendshme, të cilat në mos eliminojnë mundësinë e ndodhjes së korrupsionit, ulin ndjeshëm mundësinë për parandalimin e praktikave abuzive. Kush tjetër më mirë se audituesit mund t' a kryejë këtë? Ata janë të vetmit që kanë dijeni mbi të gjithë legjislacionin dhe mundësitë ku ky legjislacion ka probabilitet të përdoret për praktika abuzive. Në fund të çdo procesi auditimi, duhet domosdoshmërisht që veç relacionit, i cili përgatitet për kontrollin përkatës, të hartohet edhe një relacion tjetër mbi bazën ligjore mbi të cilën u referua ky kontroll dhe të evidentohen ato akte ligjore, të cilat janë jo të plota, me hapësira interpretimi dhe me vështirësi verifikimi. Nëse audituesit janë të bindur se dyshimet e tyre do të eliminoreshin nëse do të forcohej paketa ligjore, atëherë audituesve u lind detyra të kërkojnë menjëherë ndryshime apo plotësime të këtyre paketave.

Shumë institucione veprojnë mbi një bazë ligjore, e cila është plotesisht e rregulluar dhe çdo dyshim i vogël për hapësira korrupsioni, do të dukej i pavend. Të tilla institucione kanë të përcaktuar saktësisht dhe hollësisht procesin e punës së tyre, duke e dokumentuar atë në çdo moment. Në të tilla kushte, audituesi e ka edhe më

të vështirë të evidentojë mundësinë e korrupsionit të zyrtarit apo nëpunësit publik. Të tilla rregullime ligjore audituesit i hasin në institucione të cilat kanë si objekt të veprimtarisë së tyre menaxhimin dhe shpërndarjen e fondeve publike. Si të tilla institucione mund të përmendim institucionet e prokurimeve publike, granteve, donacioneve, kredive etj. Në të tilla fusha, legjislacioni ka parashikuar me detaje të gjithë procesin e shpërndarjes së fondit publik. Megjithatë procesi është i organizuar në mënyrë të tillë dhe në çdo kohë, çdo gjurmë e këtij procesi mund të kontrollohet, sërish korrupsioni është një fenomen i cili nuk njih barrierë, qofshin këto fizike apo ligjore. Aktorët pjesëmarrës në të tilla procese janë të prirur të gjejnë qoftë edhe mundësinë më të vogël dhe të përfitojnë duke lidhur marrëveshje të fshehta verbale, të cilat i' u sjellin përfitime monetare, ose favore të tjera të dyja palëve. Në këtë rast, sugjerojmë që audituesi të jetë vetë pjesë e gjithë procesit të prokurimit, dhënies ose miratimit të donacionit, kredive apo granteve. Kjo do të shihej si një risi në fushën e auditimit, pasi audituesi nuk do të shprehej për procedurën, pasi ajo të ishte kryer, por do të ishte vetë pjesëmarrës në të dhe do të asistonte si ndihmës, këshillues dhe në rast dyshimesh të ishte frenues i procesit.

Sigurisht, kjo risi do të kërkonte ndryshime ligjore të mirëmenduara duke mos cënuar pavarësinë e institucionit tjetër gjatë procesit të vendimmarrjes. Situata e mësipërme, në dukje interpretohet si përplasje apo ndërhyrje në kompetencat e institucionit tjetër. Por për këtë shprehim rezervat tona, sepse ç' të keqe do të kishte pjesëmarrja e audituesit gjatë procesit të vendimmarrjes, nëse ky i fundit aty do të gjendej si garantues i zbatimit korrekt të ligjit, duke bërë të mundur rritjen e kredibilitetit dhe opinionit pozitiv të shoqërisë. Në gjykimin tonë, megjithëse mund të duket revolucionare ideja e mësipërme, pasi zbatimi i saj do të kërkonte ndryshime ligjore, shtim kapacitetesh njerëzore, kosto dhe kohë, sërish jemi të idesë se kjo risi do të ofronte një qeverisje gjithmonë e më transparente, të besueshme, të përgjegjshme dhe më të kujdesshme ndaj shoqërisë, dhe ajo që është më e rëndësishmja, parandalimin e fenomenit korrupsion.

Audituesi si pjesë e procesit investigativ të hetimit të korrupsionit

Auditimi si proces luan një rol tejet të rëndësishëm duke dhënë ndihmesën e tij në mirëqeverisjen e çdo vendi. Megjithëse këtij procesi i është garantuar pavarësia dhe kompetenca e plotë nëpërmjet Kushtetutës, sërish ky proces kryhet mbas në kohë. Kjo do të thotë se

çdo organizëm auditues ushtron kompetencat dhe shprehet gjithmonë në fund të çdo procesi. Askush nuk e vë në dyshim rëndësinë e këtij procesi, por efektet këtij procesi janë vetëm ato evidentuese, ndëshkuese dhe orientuese. Auditimi nuk mund të jetë asnjëherë parandalues, përse kohë që rrethanat dhe faktet ligjore nuk kanë ndodhur. Megjithatë auditimi mund të bëhet pjesë e një procesi në vazhdim, duke ofruar rolin e tij bashkëveprues me të gjitha institucionet e tjera ligjzbatuese që kanë prioritet të tyre luftën ndaj korrupsionit. Të tilla organizma ligjorë mund të jenë organet e policisë, prokurorisë, agjensitë e antikorrupsionit, organet gjyqësore, agjensitë e shërbimit informativ, inspektoriatet apo agjensitë e deklarimit të pasurisë, të pastrimit të parave, etj. Audituesi në bashkveprim me institucionet e mësipërme, mund të jetë tejet i dobishëm, duke ofruar të gjithë eksperiencën e tij gjatë procesit investigativ. P.sh. nëse organet e mësipërme janë në proces investigimi dhe mund të lindë nevoja për njohuri specifike, organet audituese mund t' a bëjnë shumë mirë këtë, pasi kanë eksperiencë dhe njohuri të thelluara për shumë çështje. Ndërveprimi në të tilla raste do të ishte tej mase efikas, i shpejtë dhe shumë produktiv. Në shumë vepra penale, ku janë të përfshira organet apo nëpunës të administratës, audituesit mund të jenë aktori më i rëndësishëm në

zgjidhjen e çështjes, madje mund të kënë njohuri edhe më shumë se vetë organi i cili ka për kompetencë të tilla hetime. Në të tilla çështje, auditorët mund të japin opinionin e tyre në interpretimin e shumë ligjeve organike të institucioneve, duke ofruar materiale konfidenciale, të cilat ata mund ti disponojnë, duke dhënë shpjegimin për praktika të ndërlikuara etj. Pjesëmarrja e audituesve në të tilla çështje mund të shkurtojë tej mase kohën e investigimit, kostot e ekspertizave të ndryshme dhe mund të ofrojë garanci shumë të lartë për besueshmërinë e informacionit. Në rastin e Shqipërisë janë për t' u vlerësuar raportet e kontrollit të lartë, prej të cilave janë iniciuar dhe janë kryer shumë procese penale ndaj zyrtarëve apo nëpunësve të administratës publike. Në rrjedhën e ngjarjeve të fundit theksojme auditmin e kryer nga ky institucion në Bankën e Shqipërisë. Ky auditim ka ndryshuar krejt rrjedhën e procesit, pasi ofron material tejet të specifikuar dhe të saktë për shkak të veçantisë të funksionimit të këtij institucioni, bazës ligjore, kompetencave të cilat ai ushtron. Çdo organi tjetër do ti duhej kohë për të arritur në konkluzione të drejta.

Procesi i Auditimit të Korrupsionit – vështirësitë

Problemi i parë që hasin auditorët në luftën ndaj korrupsionit është mungesa e literaturës për këtë fenomen. Botimet e "The INTOSAI", gazeta më prestigjioze në botë sa i përket auditimit, ka publikuar disa botime për luftën ndaj korrupsionit. Megjithëse të tilla botime mund të dalin sërish është e pamundur të arrimë të kemi një botim të plotë dhe të saktë, pasi siç e dimë korrupsioni është një fenomen apo akt, i cili ndodh në fshehtësi, pa lënë gjurmë. Në të tilla kushte na mbetet vetëm të sugjerojmë disa rregulla mbi të cilat audituesit të fokusohen në punën e tyre për zvogëlimin e mundësisë për korrupsion.

1- Njohja me ambjetin ku do të auditohet

Audituesi fillimisht duhet të familjarizohet me ambjetin ku do të kryej auditimin. Kur flasim për ambjentin do të kuptojmë ligjet, rregulloret, aktet e tjera ligjore mbi të cilat organizata është e organizuar dhe kryhen funksionet e saj. Gjithashtu audituesi duhet të marrë dijeni për strukturën e organizatës, vendndodhjen e saj, përbërjen e stafit, arsimimin dhe kualifikimet e tyre. Intervistimi i stafit, sidomos atij që i përket një niveli të ulët mund të rezultojë me një informacion tepër të vlefshëm.

2- Audituesi duhet të mbledhë më shumë informacion mbi institucionin që do të kontrollohet. Informacioni gjithashtu

mund të merret nëpërmjet manualeve, apo botimeve të tjera në të cilat institucioni është përmendur, apo është marrë në referatë. Burim tjetër informacioni mund të jenë edhe materiali i mbledhur nëpërmjet mediave vizive dhe të shkruara. Audituesi duhet të fokusohet te ai informacion, ku ndaj institucionit ka pasur ankesa. Njëkohësisht audituesi mund të mbledh të dhëna edhe gjatë bisedave formale me miqtë e tij, apo nga bisedat rastësore me njëri të tjerë. Në analizë të këtij informacioni audituesi duhet të evidentojë dhe të veçojë ato praktika ku ka krijuar dyshimet për mundësinë e korrupsionit.

3- Hartimi i një liste më ato praktika apo shërbime të cilat ofrohen nga institucioni dhe që kanë risk apo mundësi të lartë për të sjellë akte korruptive. Në vëmendje të auditorit duhet të jenë ato shërbime apo praktika, të cilat kanë vlera të mëdha përfitimi monetar, apo të ndonjë natyre tjetër përfitimi. P.sh. në procedurat e prokurimit, duhet të selektohen dhe të kontrollohen ato procedura, të cilat janë me vlera të larta monetare, apo ato prokurime në të cilat konkurrenca është e kufizuar. Po kështu audituesi duhet të krijojë dhe një listë me operatorët të cilët kanë përfituar më tepër fonde se të tjerët dhe ndaj tyre t' u kushtohet vëmendje të veçantë gjatë ushtrimit të kontrollit.

4- Pas përfundimit të auditimit dhe nëse konstatohen shkelje, është e

rekomandueshme të jepen masa ndëshkuese, të cilat kanë karakterin më të rëndë. Në këtë mënyrë, ndëshkueshmëria e zyrtarit apo nëpunësit publik do të frikësojë apo do të frenojë nëpunësit e tjerë për kryerjen e praktikave abuzive apo korruptive.

5- Nëse është e mundur sugjerohen auditime të herë pas herëshme në institucionet e kontrolluara, duke zvogëluar në këtë mënyrë mundësinë e përsëritjes së praktikave apo shërbimeve për të cilat është krijuar dyshimi se pas tyre fshehin korrupsion.

Konkluzione

Lufta ndaj korrupsionit kërkon një organizim dhe bashkëveprim shumë të lartë të të gjitha institucioneve shtetërore, kompanive të biznesit, individëve dhe të gjithë shoqërisë në përgjithësi. Së pari, lufta ndaj korrupsionit kërkon reforma të thella në administratën pubike, gjyqësore, legjisllacionit në tërësi dhe legjisllacionit penal në veçanti. Së dyti, lufta ndaj korrupsionit kërkon bashkëveprimin e zyrtarëve dhe nëpunësve publikë nga njëra anë me median dhe shoqërinë civile nga ana tjetër. E në këtë bashkëveprim rolin kryesor e luajnë audituesit. Audituesi i vetëm apo organizmi auditues ku ai bën pjesë nuk mund ta kryejnë plotësisht këtë rol. Audituesit e kanë të pamundur të arrijnë atë çka profesioni dhe shoqëria ju ka ngarkuar si detyrë nëse nuk u jepet

Nr.9, shtator-dhjetor 2014

zgjerimi kompetencave të mëtejshme, dhe nuk kanë apo nuk marrin mbështetjen e të gjithë aktorëve të mësipërm.

Bibliografia

Manual për audituesit e brendshëm, Ministria e Financave, 2010

Anti-Corruption Policy, Manila: Asian Development Bank, 1998

Assessment of Internal Controls in the United Nations Secretariat Procurement Operations, Deloitte Development LLC, USA, 2005

Avoiding Corruption in Privatization, Eschborn, Germany: GTZ, 2004

"Best Practice for Fraud Control – Fraud Control Policy of the Commonwealth Incorporating an Interim Ministerial Decision on Fraud Control," *Commonwealth Law Enforcement Board*, AGPS, Canberra, 1994

Fighting Corruption to Improve Governance, UNDP, July 1998

Fighting Corruption and Promoting Integrity in Public Procurement, Paris: OECD, 2005

Fraud Control Guidelines 2002, Canberra: Attorney General's Department, Commonwealth of Australia, 2002

Fraud Control in Australian Government Agencies: Better Practice Guide, Canberra: Australian National Audit Office, 2004

Getting Value for Money From Procurement, London: National Audit Office

"Global Forum on Fighting Corruption and Safeguarding Integrity II", *International Journal of Government Auditing*, Washington, (29:1), January 2002

Good Practice in Tackling External Fraud, London: National Audit Office

Government Governance: Corporate Governance in the Public Sector, Why and How? The Netherlands: Ministry of Finance, 2000

Helping Countries Combat Corruption: The Role of World Bank, Washington: The World Bank, 1997

National Integrity Systems: The TI Source Book, Transparency

Public Sector Governance: Better Practice Guide, Canberra: Australian National Audit Office, 2 volumes, 2003

United Nations Manual on Anti-Corruption Policy, Vienna: United Nations Office on Drugs and Crime Prevention, 2001

UN Anti-Corruption Tool Kit, Vienna:

United Nations Office on Drugs and Crime Prevention, 2004

United Nations Convention against Corruption, December 2003

United Nations Procurement Manual, New York: Department of Management, 2004

Armstrong, Elia, *Integrity, Transparency and Accountability in Public Administration: Recent Trends, Regional and International Developments and Emerging Issues*, UNDESA, New York, August 2005

Brune, Christina, "Hostile to Fraud", *Internal Auditor*, (IIA, USA), (25:5), September-October 2003

Bologna, Jack, *Handbook on Corporate Fraud: Prevention, Detection and Investigation*, Boston: Butterworth-Heinemann, 1993

Corkery, Joan, *Governance: Concepts and Applications*, Brussels (Belgium) International Institute of Administrative Sciences, 1999

Dr. Sokol MËNGJESI

Departamenti i të Drejtës Penale,
Fakulteti i Drejtësisë, Universiteti i
Tiranës; smengjesi@yahoo.com

Ma. Odise MOÇKA

Njësia Anti – Korrupsion pranë
Këshillit të Ministrave,
mockaodise@yahoo.com

INTEGRIMI I TË DIPLOMUARVE TË KOLEGJEVE PUBLIKE DHE UNIVERSITETEVE NË TREGUN E PUNËS: NJË AUDITIM I KRYER NGA SAI I SLOVAKISË

Për çdo shoqëri, arsimimi është nevojë dhe qëllim thelbësor, si në baza kolektive ashtu dhe në baza individuale

**Nga Peter Kapuscinský, Ladislav Kolláth
dhe Imrich Gal**

Për çdo shoqëri, arsimimi është nevojë dhe qëllim thelbësor, si në baza kolektive ashtu dhe në baza individuale. Në vitin 2010, shtetet anëtare të Bashkimit Evropian (BE) dhe Komisioni Evropian ranë dakord për të përfshirë arsimin si një nga elementet kryesore të Strategjisë së Evropës 2020 për një ekonomi të zgjuar, të qëndrueshme dhe gjithëpërfshirëse.

Shtetet anëtare të BE-së shpenzojnë burime të konsiderueshme në arsim dhe edukim, megjithatë, këto burime nuk shpenzohen në mënyrë të ekuilibruar. Në 2012, shpenzimet që lidheshin me edukimin në 27 vendet anëtare të BE-së

ishin në 5,3% të PBB-së të shteteve anëtare të BE-së. Shpenzimet më të larta ishin në Danimarkë (7,9 % të PBB-së së saj) dhe Suedi (6,8 % të PBB-së së saj). Në Shoqatat Evropiane të Tregtisë së Lirë (EFTA) shtetet anëtare si Islanda regjistruan shpenzimin më të lartë, prej 8 %. Shpenzimet e Sllovakisë ishin 3,9%.

Në vitin 2012, universitetet publike dhe kolegjet e Sllovakisë (SPUC) përfituan 441.000.000 € nga buxheti i shtetit. Kjo shumë u rrit deri në 453.000.000 €.

Fakte rreth auditimit dhe subjekteve të audituara

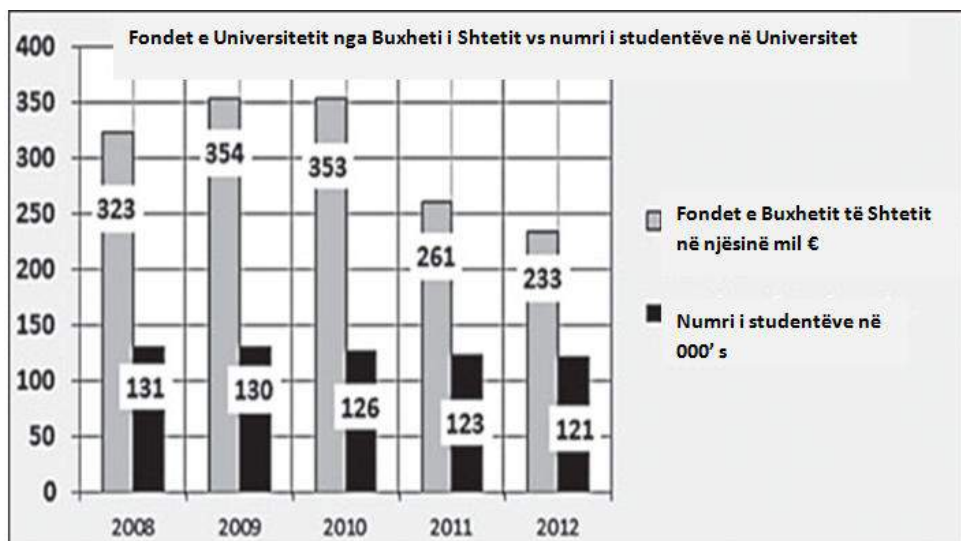
Numri i studentëve që ndjekin universitetet publike dhe kolegjet e Sllovakisë, lidhur me fondet e caktuara për SPUCs në buxhetin e shtetit dhe shkalla e suksesit të të diplomuarve në

hyrjen në tregun e punës, për një kohe tregoi pabarazi strukturore. Kjo mungesë ekuilibri nxitu SAI e Sllovakisë që të kryej një auditim për këtë çështje. Fondet nga Buxheti i Shtetit në dhjetë SPUCs të zgjedhura, si dhe numri i studentëve në këto SPUCs, është paraqitur më poshtë:

Auditimi është kryer gjatë muajit maj dhe dhjetor të vitit 2012. Subjektet e audituara ishin Ministria e Arsimit,

Në fazën përgatitore të auditimit, grupi i auditimit ka shqyrtuar një studim të mëparshëm i cili trajtonte çështje të njëjta ose të përafërta të auditimeve të kryera në Evropën Qendrore. Disa nga faqet e internetit të SAI-ve të rajonit janë kontrolluar dhe është vërejtur se ky auditim ka të ngjarë të jetë unik.

Financimi për universitetet publike dhe kolegjet e Sllovakisë kryhet sipas ligjit të



Shkencës, Kërkimit dhe Sportit dhe 10 prej 20 universiteteve publike dhe kolegjeve të Sllovakisë. Auditimi i studentëve të SPUC përfaqëson rreth 65% të të gjithë studentëve të SPUC në vitet 2010-2012.

Auditimi ishte një auditim i kombinuar performance dhe përputhshmërie dhe është kryer nga 22 auditues nga zyrat qendrore të SAI të Sllovakisë dhe tetë zyrat e saj rajonale.

vitet 2002 për Universitetet dhe Kolegjet. Nga viti 2002 deri në kohën që ky raport është kryer, ky ligj është ndryshuar 29 herë. Në tërësi ka pasur më shumë se 25 nisma ligjore që variojnë nga ligje, rregullore, urdhra ose dekrete kushtuar çështjeve të universiteteve publike dhe kolegjeve. Nga viti 2002 deri në vitin 2013, Ministria kishte shtatë ministra. Në korrik të vitit 2014 është emëruar një Ministër i ri. Edhe pse ky ndryshim në personel nuk kishte asnjë lidhje me

rezultatet e auditimit, kjo ka shtuar paqëndrueshmërinë dhe kompleksitetin e një sistemi që tenton drejt errësirës dhe paqartësisë.

Në kohën e auditimit, tregu i punësimit ofronte jo më shumë se 1000 vende pune për të diplomuarit. Për shembull, në tremujorin e dytë të vitit 2013, numri i të diplomuarve të papunë ishte më i madh se 27.000. Ky numër përben 6,3 % të numrit total të të papunëve. Kjo pasqyron një realitet afatgjatë të tregut të punës të Sllovakisë. SPUCs të financuara nga buxheti i shtetit prodhojnë kërkesa të reja të punësimit pa kryer një analizë të mirëfilltë të nevojave të tregut të punës.

Papunësia e të diplomuarve të SPUCs në periudhën 2007-2011

Gjetjet e auditimit

Konkluzionet e mëposhtme janë bazuar në analizën e gjetjeve:

- Në vitet akademike 2010/2011 dhe 2011/2012, 6359 të diplomuarit (15,3 %) nuk kanë hyrë në tregun e punës. Kjo do të thotë se në bazë të një shpenzimi mesatar për një të diplomuar SPUC prej 8.750 € (1.750 € në vit për pesë vjet), mos-efektiviteti afatshkurtër i fondeve të buxhetit të shtetit ishte 55.570, 000 Euro.
- Bazuar në një pyetësor të publikuar në faqen e internetit të SAI-t të Sllovakisë (1298 pyetësorë u plotësuan dhe u vlerësuan), 49 % e të diplomuarve kanë gjetur disa lloje punësh në fushën ku ata kishin studiuar, dhe 15,4 % e të diplomuarve kanë përdorur njohuritë e tyre të fituara. 26,3 % e të diplomuarve

Shtirja në kohë	Numri i të diplomuarve të papunësuar									
	në 31.2.2007	në 30.9.2007	në 31.5.2008	në 30.9.2008	në 31.5.2009	në 30.9.2009	në 31.5.2010	Në 30.9.2010	në 31.5.2011	Në 30.9.2011
Numri i të diplomuarve										
Deri në 3 muaj	3,049	866	2,424	968	4,474	1,614	2,518	1,508	3,125	1,420
Midis 3 & 6 muaj	86	1988	84	1822	204	4312	269	4,582	274	4,925
Midis 6 & 12 muaj	211	35	187	43	357	103	793	140	957	153
Më shumë se 12 muaj	78	69	66	70	73	110	275	230	312	313
TOTAL	3,424	2,958	2,761	2,903	5,108	6,139	3,855	6,460	4,668	6,811
Përqindja										
Deri në 3 muaj	89.0	29.3	87.8	33.3	87.6	26.3	65.3	23.3	66.9	20.9
Midis 3 & 6 muaj	2.5	67.2	3.0	62.8	4.0	70.2	7.0	70.9	5.9	72.3
Midis 6 & 12 muaj	6.2	1.2	6.8	1.5	7.0	1.7	20.6	2.2	20.5	2.2
Më shumë se 12 muaj	2.3	2.3	2.4	2.4	1.4	1.8	7.1	3.6	6.7	4.6
TOTAL	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

janë punësuar me kohe të plotë në fushën ku kanë studiuar.

Burimi: Studimi i përgatitur nga grupi i auditimit është bazuar në të dhënat nga Zyra e Punës, Çështjeve Sociale dhe Familjes, Zyra e Sigurisë Sociale, Regjistri i Biznesit dhe Regjistri Tregtar.

- Ministria ka caktuar fonde për SPUCs në bazë të numrit të studentëve të regjistruar, kriteret e tjera ishin marginale. Financimi i bazuar në numrin

e studentëve nuk merr parasysh arsimin cilësor të SPUCs, aktivitetet shkencore dhe kërkimore ose shkallen e punësimit të të diplomuarve të SPUC.

- Metodologjia e alokimit të fondeve kishte një koeficient të caktuar të punësimit të të diplomuarve. Megjithatë nuk kishin një peshë të caktuar, kur vendoset koeficienti i punësimit të të diplomuarve. Të dhënat e përdorura të SPUCs për të papunët e diplomuar ishin të ndryshme nga të dhënat e zbuluara nga grupi i auditimit. Grupi i auditimit kontrolloi 42.210 të diplomuar në 870 programe studimi në dhjetë SPUCs për vitet akademike 2010/2011 dhe 2011/2012. Sipas metodologjisë së SPUC-së, pjesë e të diplomuarve të papunë gjatë këtyre periudhave kohore ishin 2,7 % ndërsa sipas grupit të auditimit, ishte 15.3 %.

- Pas përfundimit të studimeve, të punësuarit e diplomuar ishin si më poshtë: 20 % u punësuan vetëm pas tre muajve, dhe 70 % u punësuan pas gjashtë muajve. Papunësia afatgjatë (më shumë se 12 muaj) është regjistruar për 3,2%-4,3 % të të diplomuarve.

- Korrelacioni midis tregut të punës dhe numrit të të diplomuarve është i pakënaqshëm, dhe kjo mungesë ekuilibri rezulton me një prodhim të tepërt të të diplomuarve të aftë për t'u punësuar.

- Të dhënat nga Zyra e Sigurimit Social, Regjistrat të Biznesit dhe Regjistrat Tregtar konfirmoi se nuk ka të diplomuar të cilët

nuk mund të gjejnë punë në fushat ku kanë studiuar.

- Mekanizmi i tanishëm në caktimin e fondeve për SPUCs nuk adreson plotësisht vendosjen e suksesshme të të diplomuarve në tregun e punës.

- Nuk ka asnjë plan për të rregulluar numrin e studentëve bazuar në nevojat aktuale të tregut të punës. Ndërsa një i diplomuar mund të jetë i trajnuar për një karrierë profesionale, kjo gatishmëri nuk garanton aftësinë e tij ose të saj për të gjetur një pozicion në fushën e zgjedhur.

- Marrëdhëniet midis studenteve, lektorëve, të diplomuarve të papunë, dhe shpenzimet e alokuara deri tani nuk tregojnë ndonjë element të sigurisë. Në nivele të krahasueshme me vlerë individuale, numri i të papunëve ndryshon në mënyrë të konsiderueshme.

- Përmbledhjet statistikore për punësimin nuk kanë ofruar një pasqyrë objektive të vendosjes profesionale të të diplomuarve në tregun e punës.

- Ministria nuk i ka kërkuar SPUCs për të monitoruar dhe vlerësuar treguesit e realizimit faktik dhe financiar të strukturës së programeve, qëllimeve dhe treguesve të matshëm. Dështimi për ta bërë këtë ishte në kundërshtim me Ligjin për Buxhetin dhe Financat.

- Disa objektiva me tregues të matshëm nuk ishin realiste apo të afta për tu përmbushur. Një nga këto objektiva ishte ulja e papunësisë tek të diplomuarit në

më pak se 0,5 % të të gjithë të papunëve në fund të vitit 2012.

Në vitin 2010, Ministria përgatiti një dokument, "plan afatgjatë për arsimin, kërkimin shkencor, zhvillimin dhe aktivitetet artistike dhe kreative për SPUCs deri në vitin 2014", e cila u miratua nga qeveria. Ministria për të përmbushur qëllimet, duhet të përgatisë një raport vjetor dhe të sigurojë tabelat e reja të planit afatgjatë. Përmbushja e detyrave të cituara nuk ishte siguruar sepse pas zgjedhjeve parlamentare në qershor të vitit 2010 qeveria e re i ndërpreu ato.

Grupi i auditimit deklaroi se masat për të siguruar qëllimet arsimore të SPUCs nuk u përcaktuan, amendamenti kompleks i Ligjit për Universitetet dhe Kolegjet nga 2002 nuk është kryer, dhe fondet e ndara për SPUCs të Ministrisë nuk ishin të përcaktuar në përputhje me nevojat e tregut të punës.

Ministria nuk u përfshi as në programet studentore ekzistuese, as në hartimin e programeve të reja. Kjo fushë drejtohet ekskluzivisht nga SPUCs. SPUCs e perceptojnë edukimin në kolegje dhe universitete dhe programin e ri studimor si një reflektim të plotë të nevojave të tregut të punës në nivel rajonal dhe kombëtar, pavarësisht nga fakti se indikatorët e punësimit dhe punësimi i të diplomuarve tregon një trend të ndryshëm.

Rekomandimet e SAI-t

1. Rishikimi i metodologjisë së alokimit të fondeve të SPUCs dhe marrja në konsideratë e dhënies përparësi për ata SPUCs të diplomuarit e të cilëve kanë gjetur punë.
2. Rivlerësimi i qëllimeve ekzistuese të nën-programit të Ministrisë, dhe përcaktimin e qëllimeve të reja që pasqyrojnë nevojat aktuale të shoqërisë;
3. Zhvillimi dhe aplikimi i mjeteve për të siguruar përditësimin e të dhënave të besueshme për të monitoruar vendosjen e të diplomuarve në tregun e punës;
4. Ministria duhet të vlerësojë dhe të rregullojë mënyrat se si ajo i alokon fonde në mënyrë që të mbështetet shkalla e punësimit të të diplomuarve të SPUC.
5. Rivlerësimi të Programit Kombëtar të Reformës së Republikës Slloake për periudhën e ardhshme në bazë të Manifestit të Qeverisë së Republikës së Sllovakisë për vitet 2012-2016;
6. Krijimin e lidhjeve ndërmjet SPUCs dhe nëpunësve të Çështjeve Sociale dhe Zyra të Çështjeve të Familjes në mënyrë të tillë që SPUCs të ketë akses në internet në të dhënat faktike lidhur me vendosjen e tregut të punës të të diplomuarve. Ky rekomandim parashikon bashkëpunimin me Ministrinë përmes një funksionimi të zgjeruar të Sistemit Informativ të Shërbimeve të Punësimit.

Ministria miratoi masat në bazë të rekomandimeve të SAI të Sllovakisë. Përmbushja e tyre do të raportohet gjatë vitit 2014.

*Përktheu: Amantja Patozi Specialiste KLSH
nga INTOSAI Journal (Tetor 2014)*

**Nga Peter Kapuscinský, Ladislav
Kolláth dhe Imrich Gal, Zyra e Lartë
e Auditimit e Republikës Sllovaqe**

VEPRIMTARI TË KONTROLLIT TË LARTË TË SHTETIT PËR PERIUDHËN SHTATOR-DHJETOR 2014

1. Kryetari i KLSH-së merr pjesë në takimin e Komitetit të Kontaktit të SAI-ve të vendeve të Bashkimit European

Në datat 16 – 17 tetor u zhvillua në Luksemburg takimi i Komitetit të Kontaktit të Institucioneve Supreme të Auditimit të vendeve të BE-së, nën drejtimin e Gjykatës Europiane të Audituesve, në kuadrin e 10 vjetorit të zgjerimit të Bashkimit European me 10 anëtarë të rinj në vitin 2004. Në këtë takim morën pjesë përfaqësues të 28 vendeve anëtare të BE-së dhe të SAI-ve të vendeve kandidate dhe para kandidate, si edhe përfaqësues të SIGMA-s.

Gjatë punimeve të Komitetit të Kontaktit u zhvillua edhe takimi përmbledhës i Rrjetit të Presidentëve të SAI-ve të vendeve kandidate dhe para kandidate dhe Gjykatës Europiane të Audituesve, në të cilin bëjnë pjesë Turqia, Shqipëria, Maqedonia, Mali i Zi, Islanda, Serbia dhe Bosnje Hercegovina. Ky takim ishte në kuadër të përfundimeve të arritura gjatë Konferencës mbi Marrëdhëniet midis SAI-ve të vendeve kandidate dhe para kandidate, të mbajtur në Budva, Mal të Zi, në nëntor të vitit 2013.

Në vazhdim të Takimit të Komitetit të Kontaktit iu kushtua vëmendje e veçantë



bashkëpunimit të SAI-ve me Gjykatën Europiane të Audituesve dhe me Parlamentin European. Gjithashtu u diskutua mundësia e monitorimit të zbatimit të Strategjisë Europiane 2014 – 2020, si dhe mbikëqyrja e bankave të vendeve të BE-së, ku Banka Qendrore Europiane do të luaj një rol të rëndësishëm. Në fund të punimeve Komiteti i Kontaktit arriti, ndër të tjera, përfundimet e mëposhtme:

-Krijimi i një Task Force për forcimin e bashkëpunimit në Europë, qëllimi i së cilës do të jetë bashkëpunimi me i ngushtë dhe praktik në fushën e auditimit;

-U inkurajuan vendet pjesëmarrëse që të marrin pjesë aktivisht në veprimtaritë e organizuara në kuadër të Rrjetit të Strategjisë Europiane të Auditimit 2020; Një takim i vecantë ishte ai me z. Vitor Caldeira, President i Gjykatës Evropiane të Audituesve, i cili do të vizitojë Shqipërinë vitin e ardhshëm.



Takimi i radhës i Komitetit të kontaktit të vendeve të BE-së do të zhvillohet në Riga

të Letonisë dhe drejtimi i këtij Komiteti i kalon SAI-t Letonez.

Kontrolli i Lartë i Shtetit merr pjesë për herë të parë në këtë takim si SAI i një vendi kandidat të Bashkimit European. Në këtë takim KLSH u përfaqësua nga një delegacion i kryesuar nga z. Bujar Leskaj, Kryetar i KLSH-së, znj. Irena Islami, Përgjegjëse Sektori dhe znj. Xhuljeta Çelaj, Audituese.

-U pranua propozimi i SAI-t hungarez për krijimin e disa aktiviteteve bashkëpunuese specifike që kanë si fokus kryesor arsimimin në fushën e auditimit, si një aspekt i veçantë dhe i rëndësishëm i Rrjetit të Strategjisë Europiane të Auditimit 2020;

-U pranua propozimi i SAI-t holandez për të kryer një auditim bashkëpunues në fushën e mbikëqyrjes bankare, i cili duhet përgatitur për vitin 2015 dhe duhet vënë në zbatim në vitin 2016 – 2017.

Gjatë dy ditëve të zhvillimit të punimeve të këtij aktiviteti, Kryetari i KLSH-së zhvilloi takime pune me shumë drejtues të SAI-ve, si Presidentët e SAI-ve Polak, Turk, Kroat, Mal i Zi dhe anëtarë të Gjykatës Europiane të Audituesve.

2. Përfaqësuesit e KLSH-së do të jenë pjesë e strukturave të ECA-s

Në vijim të marrjes nga Shqipëria të statusit të vendit kandidat për në BE, përfaqësues të KLSH-së janë ftuar për herë të parë të marrin pjesë në programet e internshipit që organizohen pranë Gjykatës Evropiane të Audituesve, ECA.

Ky institucion organizon dy programe internshipi në vit për auditues të SAI-ve të vendeve kandidate.

Këto programe zhvillohen për një periudhë 5-mujore dhe kjo skemë ka filluar të praktikohet që prej vitit 1999 duke u konsideruar një mjet shumë i rëndësishëm për të ofruar njohuri mbi auditimin e fondeve të BE-së, për audituesit e SAI-ve të vendeve që aspirojnë të bëhen anëtare të BE-së.

Aplikimet për pjesëmarrjen në programet e intershipit u zhvilluan gjatë muajit shtator dhe nga KLSH u përzgjedhën si fitues tre kandidatë, z.Ildir Dervishi, zj.Aulona Jani dhe zj.Redina Karapici.

Të tre audituesit e KLSH-së do të jenë pjesë e strukturave të ECA-s për periudhën mars-korrik 2015 ku janë përcaktuar të kontribuojnë pranë Departamenteve-Drejtorive të ndryshme të ECA-s, përkatësisht të Drejtorisë së Besueshmërisë së llogarive dhe menaxhimit të përfaqësive, si dhe Dhomës II, Punësimi dhe çështjet sociale – Auditimi financiar.

Në mesazhin e tij drejtuar Kryetarit të KLSH-së z.Bujar Leskaj, z.Vitor Caldeira, President i ECA-s, pasi i uroi

mirëseardhjen për herë të parë përfaqësuesve të KLSH-së në këtë program, theksoi edhe një herë faktin se skema e internshipit për audituesit është përfutuese dhe me vlerë si për audituesit e SAI-ve të vendeve kandidate, ashtu edhe për ECA-n dhe se ky investim dypalësh, kontribuon në bashkëpunimin e ngushtë ndërmjet institucioneve.

Ky bashkëpunim i suksesshëm u konfirmua edhe një herë gjatë takimit që z.Caldeira zhvilloi me Kryetarin e KLSH-së, z.Leskaj në Luksemburg, në kuadër të pjesëmarrjes në punimet e Komitetit të Kontaktit të Presidentëve të SAI-ve të vendeve anëtare të BE-së.

Presidenti i Gjykatës Evropiane të Audituesve, z.Caldeira, në vitin 2015 do të vizitojë vendin tonë, me rastin e 90 vjetorit të KLSH-së.

3 KLSH organizoi Konferencën e Tretë Vjetore Shkencore

“Auditimi Kombëtar në shërbim të Qeverisjes Kombëtare”

Në datat 29-30 tetor, 2014, Kontrolli i Lartë i Shtetit organizoi Konferencën e tretë vjetore Shkencore me temë “Auditimi Kombëtar në shërbim të Qeverisjes Kombëtare”.



Në Konferencë morën pjesë rreth 120 përfaqësues nga bota akademike, nga profesori i Universitetit Shtetëror të Tiranës, studiues dhe lëvrues të auditimit dhe të financave publike, përfaqësues nga institucionet supreme të auditimit të Polonisë, Austrisë, Kroacisë, Turqisë, Kosovës dhe Malit të Zi, përfaqësues nga Drejtoria e Përgjithshme e Buxhetit e Komisionit Evropian (DG-Budget), përfaqësues diplomatike në Shqipëri, shoqëria civile, si dhe auditues të KLSH-së.



Konferencën e nderoi me praninë e tij në ditën e dytë edhe Presidenti i Republikës,

SHTZ. Bujar Nishani. Në fjalën e tij, z. Nishani vlerësoi dinamikën e zhvillimit të auditimeve dhe kapaciteteve audituese të Kontrollit të Lartë të Shtetit. Ai vlerësoi po ashtu përgatitjen nga KLSH të një ligji të ri modern për auditimin publik, në përputhje me standardet ndërkombëtare. Presidenti u shpreh i bindur që Parlamenti Shqiptar ta miratojë këtë ligj së shpejti. Presidenti Nishani deklaroi se paraja publike nuk është pronë e askujt, vetëm e Shtetit Shqiptar dhe askush të mos mendojë se mund të dalë mbi ligjin dhe mbi rregullshmërinë financiare të Shtetit. Ai i nxiti institucionet që luftojnë në plan të parë korrupsionin, si Prokurorinë, ILDKP dhe KLSH, që të bashkëpunojnë me shumë me njeri-tjetrin. “Duhet një dinamike e re në marrëdhëniet mes jush”, theksoi Nishani.

Në përshëndetjen e tij, Ambasadori i SHBA-ve, zoti Aleksander Arvizu cilësoi se një institucion supreme auditimi publik i

pavarur është shenjë e funksionimit të demokracisë. Arvizu i vlerësoi si shumë premtuese rezultatet e deritanishme të arritura nga Kontrolli i Lartë i Shtetit. Ai përmendi punën në grupet e përbashkëta të hetimit me Prokurorinë, ILDKP, etj, ku në vitin 2012 KLSH depozitoi 15 raste korruptive, në vitin 2013, 25 raste dhe vetëm në nëntë muajt e parë të këtij viti, 29 raste. “Kjo tregon efektshmerinë e punës së këtij institucioni në luftën kundër korrupsionit”, theksoi Ambasadori Amerikan.

Në përshëndetjen e tij, Deputeti i Parlamentit Evropian, Igor Soltes, njëkohësisht edhe ZvKryetar i Komisionit të Buxhetit në PE, deklaroi se nuk ka pse të ekzistojë një institucion suprem auditimi, në rast se atij nuk i garantohet qasje e pakufizuar në informacion dhe dokumente të nevojshme për të kryer auditimin. “Nuk ka kuptim ta kesh një institucion të tillë sa për formë, vetëm pse ai duhet të ekzistojë”, u shpreh Sholtes. Më tej, ai vlerësoi progresin e bërë nga KLSH në rritjen e kapaciteteve të audituesve të tij, nëpërmjet trajnimeve dhe marrjes së eksperiencës nga SAI-t partnerë.

Këshilltari Kryesor i Drejtorit të Përgjithshëm të DG-Budget dhe Drejtor i Drejtorisë së Kontrollit të Brendshëm Financiar Publik në Komisionin Evropian, z. Robert Gielisse cilësoi se Strategjia e re e Zgjerimit e Bashkimit Evropian e vendos në vijën e parë Qeverisjen Ekonomike dhe KLSH si Auditues i Jashtëm publik është gur themeltari përmirësimit të qeverisjes.

Në përshëndetjet e tyre, Presidentit e institucioneve supreme të auditimit (SAI-ve) të Kroacisë dhe Malit të Zi, Ivan Klesić dhe Milan Dabović, theksuan rritjen e bashkëpunimit të SAI-ve të tyre me KLSH dhe punën e përkushtuar që KLSH bën për ngritjen e kapaciteteve profesionale të audituesve të tij. Në Konferencë u lexua përshëndetja nga Sekretari i Përgjithshëm i INTOSAI-t, Dr. Josef Moser, prej Drejtorit të Përgjithshëm të Gjykatës Austriake të



Audituesve, z. Wolfgang Wiklicky.

Konferencën e përshëndetën edhe dy deputete të Kuvendit të Shqipërisë, Prof. Dr. Anastas Angjeli dhe Edmond Spaho, të cilët theksuan hapat e bërë vitet e fundit nga KLSH në drejtim të kryerjes së auditimeve me cilësore dhe shtimit të kapaciteteve profesionale të audituesve. Ata garantuan një bashkëpunim të frytshëm të Kuvendit me KLSH në të ardhmen.

Në dy ditët e punimeve të Konferencës, të moderuara, krahas Kryetarit të KLSH z. Bujar Leskaj, edhe nga z. Robert Gielisse, DG Budget dhe z. Jacek Jezierski, ish-President i SAI-t polak dhe aktualisht Këshilltar pranë Presidentit të NIK.

Në Konferencë u paraqiten 28 kumtesa nga personalitete dhe eksperte ndërkombëtare dhe vendas të auditimit të jashtëm publik dhe të financave publike. Spikatën kumtesat e Robert Gielisse, Presidnetëve të SAI-ve kroat dhe malazez Ivan Klesiç e Milan Daboviç, kumtesat e specialisteve të Gjykatës së Llogarive të Turqisë, të Gjykatës Austriake të Auditimit, si dhe gjetjet e rekomandimet e profesorëve të nderuar të kontabilitetit, auditimit, analizës së riskut dhe financave shqiptare, si Prof. Dr. Skënder Osmani, Prof. Dr. Jorgji Bollano, Prof. Dr. Omer Stringa, Prof. Dr. Hysen Çela, etj. Morën pjesë me kumtesat e tyre Autoriteti i Konkurrencës, ILDKPI, Drejtoria e Përgjithshme e Auditimit të Brendshëm në Ministrinë e Financave, etj

Nga të 28 kumtesat e paraqitura, moderatorët arritën në përfundimin se përmirësimi i cilësisë së menaxhimit të financave publike, si një mjet për të optimizuar arritjen e objektivave kombëtare të zhvillimit strategjik, është

një sfidë kyçe në shumë vende. Duke përmirësuar proceset dhe institucionet buxhetore, cilësia e financave publike rritet. Efiçienca, efektiviteti dhe transparenca janë tre objektivat



themelore të buxhetimit modern. Rregullat fiskale, planet dhe kornizat afatmesme dhe buxhetimi i performancës kanë provuar të jenë efektivë në arritjen e këtyre objektivave.

Institucionet Supreme të Auditimit mund të nxisin më tej përmirësimin e jetesës së njerëzve, duke ndihmuar për të siguruar që fondet dhe projektet publike që kanë të bëjnë me jetesën e njerëzve, të jenë nën mbikëqyrje të rreptë dhe të arrijnë efektin e dëshiruar.

Institucionet Supreme të Auditimit munden po ashtu të kontribuojnë në efiçiençen qeveritare, me mbikëqyrjen dhe vlerësimin e aktiviteteve qeveritare



dhe zbulimin e mangësive në qeverisjen dhe kontrollin kombëtar. Ato mund të luajnë një rol të rëndësishëm në luftimin e korrupsionit dhe parandalimin e mashtrimeve financiare, duke ruajtur interesat kombëtare, nëpërmjet sigurimit të informacionit objektiv, të besueshëm dhe në kohë, për të zbuluar risqet në funksionimin ekonomik dhe social kombëtar.

Konferenca e Katërt Shkencore e KLSH, që do të zhvillohet vitin e ardhshëm, do të ketë si temë Auditimin e riskut në sektorët e ekonomisë publike dhe në institucionet publike që KLSH auditon.

4 KLSH promovon botimet në Painairin e Librit

Në datën 13.11.2014, në një nga mjediset e promovimeve të librave dhe botimeve të ndryshme të Pallatit të Kongreseve, Kontrolli i Lartë i Shtetit, në vazhden e veprimtarive që zhvillon për çdo vit, promovoi botimet e tij të periudhës 2012-

2017, sidomos rritja e transparencës së veprimtarisë së institucionit, me qëllim përmirësimin e qeverisjes.

Po ashtu me anë të këtyre botimeve, KLSH synon stimulimin e memories institucionale, të kompetencës profesionale të audituesve si dhe ofrimin e bazës për kryerjen me sukses të auditimeve të tilla, si ai i performancës. Botimet përfaqësojnë punën e përbashkët sipas motos së INTOSAI –t (Komunitetit të Institucioneve Supreme të Auditimit Publik”) ...“Experientia mutua omnibus prodest” (Nga eksperiencia e përbashkët përfitojmë të gjithë).

Botimet e Kontrollit të Lartë të Shtetit pasqyrojnë dhe përfshijnë katër objektivat themelore të strategjisë së EUROSAT, 2011- 2017: ndërtimin e kapaciteteve, standardeve profesionale, shkëmbimin e njohurive e të eksperiencave dhe menaxhimin në



2014.

Qëllimi i këtyre botimeve është implementimi i strategjisë EUROSAT 2011 - 2017 dhe i strategjisë së KLSH për vitet 2013-

përputhje me parimet e qeverisjes së mirë e të komunikimit të dobishëm. Kjo kolanë, e cila do të pasurohet nga viti në vit do të paraqes, njëkohësisht, reformat e thella që ka nisur institucioni, për të

forcuar auditimin financiar e për të sjellë në vëmendje auditimin e performancës. Një pjesë e këtyre botimeve përmban materiale dhe nga të dy konferencat e para shkencore të KLSH. Lidhur me kolanën e botimeve folën auditues dhe drejtues të KLSH për rëndësinë dhe vlerat e këtyre botimeve. Znj. Luljeta Nano, Sekretare e Përgjithshme, mbajti temën:

“Prezantimi i botimeve të KLSH për vitet 2012-2014, si dëshmi e modernizimit institucional”; Znj. Manjola Naco, Drejtore Departamenti, foli për librin : “ Auditimi i Borxhit Publik”; znj.Irena Islami, “Botimet e KLSH-se ne te ardhmen” dhe z. Muhamed Kavaja, i cili diskutoi për “ Prezencën e audituesve në median e shkruar një praktike e re në KLSH”. Ai e quajti risi këtë praktikë në këtë institucion, pasi një gjë e tillë nuk kishte ndodhur kurrë më parë, me përjashtim të ndonjë rasti të veçantë. Në këtë vep- rimtari përshëndetën të ftuarit e nderit Prof. Dr. Jorgji Bollano, z. Ndricim Kulla, studiuesi i letrave shqipe, si dhe Prof.Ass.Dr.Sazan Guri. Ky promovim ishte i dyti i këtij lloji nga Institucioni i Kontrollit të Lartë të Shtetit.

5. Zhvillohet takimi i Grupit të Punës për Rishikimin e ISSAI 30

Në datat 13-14 Tetor 2014 në Varshavë, Poloni u organizua takimi i rradhës së Grupit të Punës “Për rishikimin e standartit Ndërkombëtar të Auditimit ISSAI 30, Kodi Etikës”. Në këtë aktivitet Kontrolli i Lartë i Shtetit u përfaqësua nga Luljeta Nano, Sekretar i Përgjithshëm dhe Miranda Haxhia Audituese e Lartë. Këshilli

Mbikqyrës i Komitetit të Standarteve Profesionale (PCS) në Qershor të vitit 2013 vendosi rishikimin e ISSAI 30 ; Kodi Etik i miratuar 1998.Faza e parë e projektit për rishikimin e këtij standarti ishte nisja e një vlerësimi nëse ISSAI 30 është i përshtatshëm referuar statusit të auditimit të sektorin publik në nivel global.

Projekti i rishikimit të ISSAI 30, filloi me një ekip përfaqësuesish të Institucioneve Supreme të Auditimit (mbi baza vull- netare) të Polonisë, Indonezisë, Portu- galisë, të Anglisë dhe Amerikës.

Pas përcaktimit dhe marrjes së vendimit për domosdoshmërinë e rishikimit të këtij standarti shfaqën interesin edhe një sërë përfaqësuesish nga SAI të tjerë dhe grupi i rishikimit (RG) të ISSAI 30 përbëhet nga përfaqësues të SAI të këtyre vendeve: Shqipërisë, Kilit, Hungarisë, Indonezisë, Kuvajtit, Meksikës,Namibisë, Hollandës, Zelandës së Re, Portugalisë, Afrikës së Jugut, Anglisë dhe SHBA-së. Ky grup kryesohet nga SAI Polak i përfaqësuar nga Z.Jacek Jezierski Këshilltari i Presidentit i SAI-t Polak.Në takimin e zhvilluar në Varshavë, në Poloni morën pjesë 15 Përfaqësues të SAI-ve si dhe përfaqësues nga Gjykata Europiane e Llogarive dhe nga IFAC. Në këtë takim morën pjesë dy përfaqësues edhe nga Kontrolli i Lartë i Shtetit.

Qëllimi kryesor i organizimit të këtij takimi ishte diskutimi i një sërë çështjeve që kishin të bënin me rishikimin e ISSAI 30, aprovimi i strukturës së përmbajtjes së ISSAI 30 si dhe mbulimi (kontributi) i çdo anëtarit të grupit (SAI) për të hartuar pjesën përkatëse.

Në këtë aktivitet grupi i rishikimit u fokusua në diskutimin e disa aspekteve të rëndësishme si:

- Dokumenti i Kodit të Etikës duhet të trajtohet dhe konsiderohet si një dokument që i adresohet i) Institucionit të SAI-t në tërësi, ii) audituesve, iii) jo audituesve, si dhe duke konsideruar palët e treta si: Kuvendin, publikun, subjektet e auditimit, etj.

-Theximi i rëndësisë së kulturës etike dhe parimeve si instrumente në parandalimin e sjelleve dhe veprimeve jo etike.

-Konsistenca e ISSAI 30 me Standartet e tjera Ndërkombëtare të Auditimit si ISSAI 12 “Vlerat dhe dobitë e SAI-t”, ISSAI 10 “Deklarata e Meksikos”, ISSAI 40 “Kontrolli i cilësisë”, etj.

-Diskutimi dhe ndryshimi i kuptimit midis parimeve dhe vlerave (principles and core values).

-Konsiderimi dhe konsistenca me parimet e organizatave të tjera të njohura në nivel global, si Kodin e Etikës së IFAC .

-Diskutimi i domosdoshmërisë së monitorimit të veprimtarisë së menaxhimit në përputhje me kërkesat etike.

-Hartimi i strukturës së përmbajtjes së ISSAI-t.

Një vënd të vecantë në diskutimet dhe shkëmbimin e ideve ishte edhe konkludimi që ky standart do të përmbante trajtimin e vlerave më kryesore etike si:

- 1.Pavarësia
- 2.Integriteti
- 3.Kompetenca profesionale
- 4.Sjellja profesionale

Më pas u kalua në ndarjen dhe marrjen e përgjegjësisë nga çdo SAI për draftimin sipas përkatësisë së çdo parimi të sipër cituar.

Përfaqësuesit e KLSH morën përsipër që në bashkëpunim me SAI-n e Kilit të draftonin trajtimin e parimit “Kompetenca profesionale”. Kontributi i secilit SAI do të prezantohet në një takim tjetër të grupit të punës që do të organizohet në Muajin Shkurt 2015.

Kontrolli i Lartë i Shtetit është gjithashtu edhe pjesë e Task Forcës së EUROSAT-t për Auditimin e Etikës dhe në këtë kuadër ka përkthyer dhe botuar në gjuhën shqipe edhe botimet e kësaj Task Force, titulluar “Forcimi i Infrastrukturës Etike në SAI dhe në Institutet e tjera Publike”.

Lidhur me realizimin e ketyre botimeve, Kryetari KLSH-së, Z.Bujar Leskaj, ka marrë një letër nga Presidenti i Gjykatës Portugeze të Llogarive (SAI që kryeson TFA&Ethics), nëpërmjet së cilës vlerëson punën e bërë nga KLSH në këtë drejtim.



6. KLSH dhe SHKFSH nënshkruajnë Marrëveshje Bashkëpunimi

Në datën 24 nëntor 2014, në ambientet e Kontrollit të Lartë të Shtetit, u nënshkrua Marrëveshja e Bashkëpunimit mes KLSH-së dhe Shoqatës së Kontabilistëve dhe Financierëve të Shqipërisë (SHKFSH).



KLSH vlerëson shumë bashkëpunimin me Shoqatat e Profesionistëve dhe kjo marrëveshje me SHKFSH vjen pas nënshkrimit të marrëveshjeve të bashkëpunimit me institucione homologe në Shqipëri, si me Institutin e Eksperteve Kontabël të Autorizuar (IEKA), Këshillin Kombëtar të Kontabilitetit (KKK) dhe Shoqatën e Kontabilistëve të Çertifikuar dhe Auditorëve të Kosovës (SHKÇAK), duke e kthyer bashkëpunimin me këto shoqata të qëndrueshëm dhe në linja konkrete.

Kryetari i KLSH-së, Z.Leskaj theksoi rëndësinë që ka bashkëpunimi me këtë shoqatë që drejtohet nga Prof.Dr.Sherif Bundo, që ka rreth 6000 anëtarë dhe që është më e vjetra e profesionistëve të fushës.

Në zbatim të kësaj Marrëveshje, KLSH do të angazhohet në realizimin e aktiviteteve

të ndryshme me SHKFSH, të tilla si trajnime, takime konsultative, tryeza të rrumbullakta, ëorkshop-e, seminare etj, aktivitete këto që synojnë rritjen e cilësisë së punës së stafit të KLSH dhe pjesëmarrjen e SHKFSH nëpërmjet ekspertizës së kualifikuar në trajnime të ndryshme për auditimin e jashtëm në Republikën e Shqipërisë. Kryetari i SHKFSH, Prof.Dr. Sherif Bundo vlerësoi shumë bashkëpunimin me KLSH-në, në të cilin shikon shumë pika të përbashkëta me interes të dyanshëm dhe që përputhen me misionin dhe vizionin e KLSH-së.

Zoti Bundo nënvizoi gjithashtu që bashkëpunimi do të realizohet duke angazhuar specialistët dhe profesionistet më të mirë dhe në Këshillin e Përgjithshëm të SHKFSH ka 18 profesorë me titull, të cilët do të jenë pjesë e këtij bashkëpunimi për çështje të caktuara.

7 Miratimi i Ligjit për Kontrollin e Lartë të Shtetit i lehtëson rrugën Programit të BE-së për Mbështetjen e Buxhetit – 28 nëntor 2014

Njoftim për shtyp i Delegacionit të Bashkimit Evropian në Tiranë për miratimin e ligjit të ri të KLSH-së nga Kuvendi i Republikës së Shqipërisë në datën 27 nëntor 2014.

Delegacioni i Bashkimit Evropian (BE) në Tiranë përshëndet vendimin e djeshëm të Parlamentit shqiptar mbi Ligjin për Kontrollin e Lartë të Shtetit. Delegacioni i BE-së e përgëzon Parlamentin shqiptar për vendimin e djeshëm për miratimin e Ligjit mbi Kontrollin e Lartë të Shtetit. Ai është jo vetëm një hap i madh përpara lidhur me përpjekjet e Shqipërisë për
Nr.9, shtator-dhjetor 2014

reformuar auditin e jashtëm të fondeve publike, por gjithashtu i lehtëson rrugën Programit të BE-së për Mbështetjen e Buxhetit për Menaxhimin e Financave Publike.

Ministria e Financave e Shqipërisë ka hartuar një Strategji për Menaxhimin e Financave Publike (MFP), që – pasi të miratohet para fundit të vitit – do të shërbejë si bazë për Programin e BE-së për Mbështetjen e Buxhetit. Një nga kushtet kyçe për dhënien e fondeve të BE-së ishte që Shqipëria të miratonte një ligj të rishikuar mbi Kontrollin e Lartë të Shtetit në përputhje me standardet ndërkombëtare për institucionet e larta të auditit. Ky kush u plotësua me vendimin e djeshëm të Parlamentit.

Programi i BE-së mbi Mbështetjen e Sektorit të Buxhetit për reformën Menaxhimit të Financave Publike në Shqipëri, i pari në llojin e vet për rajonin e Ballkanit Perëndimor, aktualisht po finalizohet në Bruksel. Pasi të miratohet, ai do të sigurojë 40 milionë euro gjatë tre vjetëve për përpjekjet e reformave në Shqipëri. Programi për Mbështetjen e Sektorit të Buxhetit është pjesë e Instrumentit më të gjerë për Asistencë para Anëtarësimit (IPA) që për vitin 2014 arrin në 67 milionë euro.

Shqipëria do të marrë një shumë prej 650 milionë euro në gjashtë vitet në vijim si pjesë e ndihmës financiare të BE-së për periudhën 2014-2020, mbështetje e cila do ta ndihmojë vendin në çuarjen përpara të reformave, lehtësimin e investimeve që lidhen me procesin e anëtarësimit dhe do të ndihmojë në zhvillimin social-ekonomik të Shqipërisë.

8. Kuvendi i Republikës së Shqipërisë miraton Ligjin e ri të KLSH-së

Në kuadër të përmbushjes së detyrimeve të KLSH-së në procesin e integritetit evropian, në vjeshtë të vitit 2012 KLSH i ka përcjellë Komisionit të Ekonomisë dhe Financave në Kuvendin e Shqipërisë propozimin për kryerjen e disa ndryshimeve në Ligjin Nr. 8270 datë 23.12.1997 "Për Kontrollin e Lartë të Shtetit", i ndryshuar.

Për këtë qellim, KLSH në fillim të Nëntorit 2012 organizoi disa tryeza pune me përfaqësues të mediave, shoqërisë civile, juristëve të njohur, pedagogëve të Fakultetit të Drejtësisë të Universitetit të Tiranës, kontabilistëve të njohur, ekspertëve të financave publike dhe pedagogëve të Fakultetit Ekonomik të Universitetit të Tiranës, në praninë aktive të z. Robert Gielisse, Drejtor Drejtorie në DG-Budget. Pas reflektimit dhe pasqyrimit të sugjerimeve të dhëna në këto tryeza punë, si dhe konfirmimit nga ana e DG-Budget të ndryshimeve të propozuara ligjore si ndryshime tërësisht në përputhje me standardet ndërkombëtare të auditimit të INTOSAI-it, KLSH me shkresën nr. 945/4, datë 26.11.2012, dërgoi zyrtarisht në Kuvendin e Shqipërisë propozimin për kryerjen e disa ndryshimeve në ligjin e tij organik Nr. 8270 datë 23.12.1997.

Sërish më datë 7 Nëntor 2013, KLSH me shkresën nr. 901 prot ka ridërguar në Kuvendin e Shqipërisë, të dalë nga zgjedhjet e 23 qershorit 2013, kërkesën për shqyrtimin dhe miratimin e disa shtesave dhe ndryshime në Ligjin Nr. 8270, datë 23.12.1997, "Për Kontrollin e Lartë të Shtetit", i ndryshuar. Bazuar në këtë kërkesë të KLSH-së, z. Erion Braçe në

cilësinë e Deputetit dhe Kryetarit të Komisionit të Ekonomisë dhe Financave, propozoi dhe futi zyrtarisht në axhendën e Kuvendit projektligjin e përgatitur nga KLSH.

Në Mars 2014, Komisioni parlamentar i Ekonomisë dhe Financave filloi diskutimet mbi projekt-amendimet e ligjit të KLSH-së, në prezencë edhe të KLSH-së në Komision. Projekt-amendamentet e ligjit të KLSH-së janë diskutuar gjithashtu në Komisionin Parlamentar për Çështjet Ligjore, Administratën Publike dhe të Drejtat e Njeriut dhe në Komisionin e Integritimit Evropian.

Në këtë drejtim, mbështetja dhe përkrahja e DG Budget, SIGMA dhe Delegacionit të BE-së në Tiranë, ka qenë e vazhdueshme duke ofruar në çdo rast konsulencën dhe opinionin e tyre veçanërisht në takimet e organizuara me anëtarë të Komisioneve të Kuvendit, pjesë e këtij procesi. Ndikimi i tyre dhe konstruktiviteti i debateve në Komisionin e Ekonomisë ka qenë shumë pozitiv në Kuvendin e Shqipërisë, duke afruar dhe duke sjellë në agjendën e punimeve të Kuvendit miratimin e projekt-ligjit të KLSH-së.

Në datën 27 nëntor 2014, Kuvendi i Shqipërisë ka miratuar ligjin e ri të KLSH-së, nr. 154/2014, "Mbi organizimin dhe funksionimin e Kontrollit të Lartë të Shtetit", i cili është në përputhje të plotë me standardet ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit.

Në lidhje me dekretin nr. 8851, datë 19.12.2014 të Presidentit të Republikës, i cili në reflektim të vendimit nr. 212, datë 29.10.2012 të Gjykatës Kushtetuese riktheu për shqyrtim në Kuvendin e

Shqipërisë nenin 23 të Ligjit nr. 154/2014 "Mbi organizimin dhe funksionimin e Kontrollit të Lartë të Shtetit", ne si KLSH jemi shprehur pro këtij qëndrimi të Presidentit si një qëndrim i drejtë dhe i bazuar në vetë interpretimin e Gjykatës Kushtetuese. Por, në qëndrimin tonë zyrtar si KLSH, në seancën e zhvilluar në Komisionin e Ekonomisë dhe Financave për shqyrtimin e këtij dekreti, kemi mbajtur një qëndrim asnjansës duke mos u prononcuar dhe mos ndikuar në vendimmarrjen e Kuvendit në lidhje me këtë çështje, në respekt kjo dhe të shmangies së konfliktit të interesit që KLSH kishte në lidhje me nenin 23 si dhe bashkëpunimit konstruktiv me Komisionin e Ekonomisë dhe Financave, të bindur që çdo vendimmarrje e Kuvendit në lidhje me këtë çështje nuk ndikon në frymën e përgjithshme të ligjit.

Në shqyrtim të dekretit nr. 8851, datë 19.12.2014 të Presidentit të Republikës, Kuvendi vendosi rrëzimin e tij dhe mos ndryshimin e përcaktimeve të bëra në nenin 23 të Ligjit nr. 154/2014, "Mbi organizimin dhe funksionimin e Kontrollit të Lartë të Shtetit".

Falenderojmë të gjithë deputetët e Komisionit të Ekonomisë dhe Financave në Kuvendin e Shqipërisë që na mbështetën për miratimin e këtij Ligji.

Tashmë me hyrjen në fuqi më datë 6.02.2015 të Ligjit nr. 154/2014, "Mbi organizimin dhe funksionimin e Kontrollit të Lartë të Shtetit", KLSH pritet të përmbushë detyrimet e tij institucionale në plotësimin dhe miratimin brenda 3 muajve të akteve përkatëse nënligjore që duhet të nxirren në zbatim të këtij ligji.

9. Takim i Kryetarit të KLSH-së, z.Bujar Leskaj me të Ngarkuarin me Punë në Ambasadën e Republikës së Kosovës, z.Ramiz Lladrovci.

Në ambientet e Ambasadës së Republikës së Kosovës në Tiranë, në datën 22 dhjetor 2014, u zhvillua një takim mes të Ngarkuarit me Punë në këtë Ambasadë, z.Ramiz Lladrovci dhe një grupi drejtuesish të lartë të KLSH-së.



Kryetari i KLSH-së, z.Leskaj, uroi fillimisht z.Lladrovci për konstituimin e institucioneve të Kosovës, zgjedhjen e Drejtuesve të Kuvendit të Republikës së Kosovës dhe të Kryeministrit.



Zoti Leskaj i shprehu gjithashtu, z.Lladrovci kënaqësinë që marrëdhëniet mes KLSH-së dhe Zyrës së Auditorit të Përgjithshëm të Kosovës (ZAP) janë shumë të mira dhe janë tashmë të institucionalizuara nëpërmjet nënshkrimit

të një marrëveshje bashkëpunimi në shkurt të vitit 2012. Kjo marrëveshje ka ecur pozitivisht dhe ka pasur rezultate konkrete sidomos në drejtim të trajnimit të stafëve respektive dhe të shkëmbimit të eksperiencës.

Zoti Ramiz Lladrovci, e mbështeti këtë bashkëpunim dhe duke pasur parasysh edhe detyrën e tij të mëparshme si Deputet i Kuvendit të Kosovës dhe Zëvendëskryetar i Parë i Komisionit për Mbikqyrjen e Financave Publike, vlerësoi rëndësinë që ka Auditimi i Jashtëm si në Shqipëri dhe në Kosovë për përmirësimin e Qeverisjes, si edhe këshilloi për përmirësimin e punës dhe bashkëpunimin e mëtejshëm me ZAP-in, Kosovë.

Në këtë takim zyrtar dhe miqësor u bisedua gjithashtu për tema historike dhe u kujtuan me respekt figura të rëndësishme të kombit shqiptar, veçanërisht të gjithë ata që kontribuan për çlirimin e Kosovës dhe drejtuan UÇK. Drejtuesit e UÇK, përveç kontributit të patjetërsueshëm që dhanë gjatë luftës, po punojnë në kushtet aktuale dhe po drejtojnë me dinjitet shtetin e ri të Kosovës në rrugën e Integritetit Europian dhe të strukturave të NATO-s.

Kryetari i KLSH-së shoqërohej në këtë takim nga zj.Luljeta Nano, Sekretare e Përgjithshme e KLSH-se dhe nga Drejtorët e Departamenteve dhe Drejtorive zj.Manjola Naço, zj.Albana Agolli, zj.Irena Islami, z.Bajram Lamaj, z.Xhafer Xhoxhaj dhe z.Reinald Muça.

10. Trajnime të Stafit të KLSH-së

Si një nga objektivat kryesorë strategjike të KLSH, trajnimi i stafit ka vijuar të mbetet në qendër të vëmendjes të

veprimtarive të kryera gjatë vitit 2014 në tërësi, dhe ka ruajtur të njëjtat ritme dhe për periudhën e katërmujorit të fundit të këtij viti.

Veprimtaria trajnuese përfshiu një gamë mjaft të gjerë përsa i përket tematikës së trajnimeve. Në përgjithësi ato u drejtuan në fushën e profesionit të auditimit, ku u përfshinë :

1. Trajnime sipas llojit të auditimit, kryesisht Auditimit të Pajtushmërisë dhe Auditimit të Performancës
2. Trajnime të fushave të auditimit si : Auditimi i Mjedisit, auditimi i performacës së fondeve të IPA-s etj;
3. Trajnime mbi qasjen e auditimit mbi bazë sistemi;
4. Trajnime të karakterit të përgjithshëm të menaxhimit dhe kryerjes së auditimit publik.

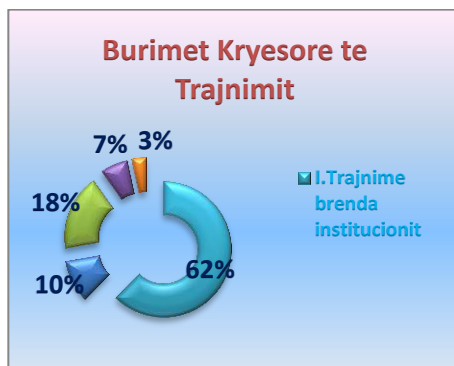


Shumëllojshmëria e trajnimeve u mbështet nga burime të ndryshme të institucioneve homologe dhe organizatave profesionale brenda dhe jashtë vendit, ku peshën specifike e zënë mbështetja me trajnime nga dy institucionet homologe TCA e Turqisë dhe NIKU i Polonisë .

SIGMA nëpërmjet Projektit “Mbështetje e SIGMA për KLSH” vijoi me kontributin e



saj në trajnimin e stafit për “Qasja e Auditimit mbi Bazë Sistemi” , një trajnim tre ditor që u zhvillua në Tiranë dhe morën pjesë rreth 25 persona, staf drejtues dhe audtues i KLSH.



Pjesëmarrja në trajnime jashtë vendit u pasurua me veprimtari trajnuese të CEF Slloveni, Vilnius Lituani, Pragë, etj.

11. Auditues të KLSH-së trajnohen në Qendrën e Ekselencës në Financë (CEF).

Në datat 24-26 shtator 2014, Lubjanë Slloveni u zhvillua trajnimi “Roli i auditit të



brendshëm në menaxhimin e riskut, mashtrimit dhe riskun në IT” në zyrat e

Qendrës së Ekselencës në Financë (CEF). Kontrolli i Lartë i Shtetit u përfaqësua nga z.Kozma Kondakci dhe z.Idlir Der-vishi. Gjate këtij trajnimit u trajtuan tema në lidhje me kuptimin e mashtrimeve dhe përgatitjen e regjistrit të riskut në fushën e mashtrimeve. Kuptimin e riskut të sistemeve IT të qeverisjes, ekspozimin e tyre ndaj sulmeve kibernetike dhe përkufizimin e disa standarde të IT, si dhe përgatitja e regjistrit të riskut dhe performancës që mund të ketë auditimi i brendshëm në bazë të regjistrit të riskut.

12. KLSH-së merr pjesë në seminarin: “Mbi Auditimin e të ardhurave të Buxhetit të Shtetit”

Nga data 22 deri 24 tetor 2014, u zhvillua në Çeki, Pragë, seminari me temë “Mbi auditimin e të ardhurave të Buxhetit të Shtetit, shkëmbim ekperiencash, problematikash dhe praktikave më të mira”, organizuar nga EUROSAL dhe Zyra Supreme e Auditimit të Çekisë (NKU), me pjesëmarrjen e 21 shteteve anëtare të EUROSAL si dhe me prezencën e përfaqësuesve të Gjykatës Europiane të Llogarive. Kontrolli i Lartë i Shtetit u përfaqësua nga znj. Albana Agolli, z. Agron Opari, z. Yrjada Jahja, z. Ermal Yzeiraj.



Çështjet në të cilat u fokusua seminari:- Auditimi i luftës kundër evazionit dhe mashtrimit me taksat- Auditimi i përputhshmërisë së të ardhurave dhe auditimi i pasqyrave përmbyllëse të shtetit

- Praktikave më të mira nga auditimet e kryera
- Fushat më problematike me të cilat SAI-t janë përballur gjatë auditimeve.

13. KLSH merr pjesë në seminarin mbi Auditimin e përputhshmërisë.

Më datë 28-29 tetor 2014, u mbajt në Vilnius të Lituaniës, takimi ndërkombëtar i Institucioneve Supreme të Auditimit



Europian (EUROSAL), seminari me temë: “Auditimi i Përputhshmërisë: Udhëzime mbi Përputhshmërinë e Auditimit (ISAAI 400 dhe 4000-4999) dhe aplikimi i praktikave më të mira.” Në këtë trajnim morën pjesë z.Koco Sokoli, z.Fatmir Iljazi dhe z.Andi Buzo.

Shkëmbimi i eksperiencës të Institucioneve Supreme të Auditimit, të standardeve ndërkombëtare si përvojë, për të fituar njohuri të reja. Gjatë seminarit dolën përfundime të cilat ndihmuan pjesëmarrësit për të trajtuar më mirë problemet që dalin nga auditimet e pajtueshmërisë në vendet e tyre, gjithashtu u pa mundësia për të përmirësuar standardet.

14. KLSH në workshopin “Mbi menaxhimin e shpenzimeve dhe mbajtjen nën kontroll të buxhetit të shtetit”

Në datat 15-17 Dhjetor 2014 në Qendrën e Ekselencës në Financave në Slloveni u zhvillua workshopi me temë: “Menaxhimi i shpenzimeve dhe mbajtja nën kontroll e buxhetit të shtetit”. Në këtë event Kontrolli i Lartë i Shtetit u përfaqësua nga znj. Luljeta Nano, Sekretare e Përgjithshme dhe znj. Manjola Naço. Ky event u organizua nga Komisioni Europian si pjesë e iniciativës së Fondit Monetar Ndërkombëtar (IMF) dhe Komisionit Europian (CE) për të asistuar projektin e përmirësimit të qeverisjes ekonomike të vendeve të rajonit. Objektivi primar i ekzekutimit të buxhetit është të sigurojë që shpenzimet janë në një linjë me targetet fiskale afatmesme, me buxhetin vjetor dhe që çdo ndryshim në prioritetet e shpenzimeve ekzekutohet në mënyrë të rregullt dhe të përpiktë.

Në Kontrollin e Lartë të Shtetit një kujdes i veçantë i është kushtuar trajnimit të stafit të rekrutuar rishtazi. Si pjesë e Programit dhe politikës së trajnimit në KLSH, të gjithë punonjësit menjëherë pas rekrutimit i nënshtrohen një sesioni specifik trajnimesh “Prezantim me KLSH dhe profesionin e audituesit publik”. Në zbatim të saj, në muajin Nëntor 2014, për një periudhë dy javore, një grup audituesish të rinj morën pjesë në trajnimin e organizuar posaçërisht për këtë qëllim duke i hapur rrugë eksperiencës së re si pjesë e Institucionit më të Lartë Auditues në vend. Ata u njohën me kuadrin e përgjithshëm ndërkombëtar dhe kombëtar të auditimit publik, Standardet dhe Ligjin për KLSH, ashtu dhe me çështje të veçanta teknike të profesionit të audituesit publik.

GJYKATA E LLOGARIVE E PORTUGALISË

Kushtetuta e Republikës Portugeze (CPR) e vitit 1976, e përfshin Gjykatën e Audituesve në listën e gjykatave, duke e cilësuar atë si një organ sovran në të njëjtin nivel me Presidentin e Republikës



1. Kuadri Kushtetues

Kushtetuta e Republikës Portugeze (CPR) e vitit 1976, e përfshin Gjykatën e Audituesve në listën e gjykatave, duke e cilësuar atë si një organ sovran në të njëjtin nivel me Presidentin e Republikës, Parlamentit Portugez dhe Qeverinë. E përcaktuar si një gjykatë e vërtetë, parimet e përgjithshme të Kushtetutës që aplikohen janë si në vijim:

- Parimi i pavarësisë dhe nënshtrimit ekskluziv vetëm ligjit (neni 203);
- E drejta për bashkëpunim me subjektet e tjera (neni 202);

- Parimet që theksojnë se vendimet janë të detyrueshme dhe duhet të zbatohen, (neni 205)

- Parimi i publicitetit (neni 206).

Parimi i pavarësisë së Gjyqtarëve përcakton jo vetëm imunitetin e tyre, por edhe lirinë e tyre nga çdo urdhër apo udhëzim nga autoritetet e tjera.

Ajo garanton gjithashtu edhe paanshmërinë në çështje që kanë të bëjnë me interesa vetjake të qeverisë apo administratës. Gjykata e Audituesve është përcaktuar si “organi suprem që shqyrton ligjshmërinë dhe rregullshmërinë e

shpenzimeve publike". Ndryshe nga Gjykatat e tjera, ajo është një gjykatë financiare e specializuar. Në realitet, siç mund të shihet dhe në nenin 214, Kushtetuta thekson se Gjykata nuk ka vetëm funksione juridiksionale. Një nga funksionet e tjera të saj është të japë opinione lidhur me llogaritë e shtetit.

2. Përbërja

Gjykata e Audituesve e ka selinë e saj në Lisbonë, ku ka tre Dhoma të specializuara. Ajo gjithashtu, ka edhe dy dhoma rajonale me kompetenca të përgjithshme: një në rajonin autonom të Azores dhe një tjetër në rajonin autonom të Madeira. Gjykata përbëhet nga Kryetari dhe 16 gjyqtarë, si dhe nga një gjyqtar në çdo Dhomë rajonale. Emërimi dhe shkarkimi i presidentit të gjykatës bëhet nga Presidenti i Republikës, me propozim të qeverisë. Mandati i tij është 4-vjeçar, me te drejtë ripërsëritje. Gjyqtarët e Gjykatës së Audituesve janë në të njëjtën kategori me ata të Gjykatës së Drejtësisë. Ata rekrutohen duke konkuruar në një provim publik para një jurie dhe emërohen nga Kryetari i Gjykatës.

3. Organizimi

Në aspektin e funksioneve dhe kompetencave ligjore dhe kushtetuese, Gjykata e Audituesve ka pesë Dhoma: 3 Dhoma të specializuara në selinë e saj dhe 2 Dhoma me kompetenca të përgjithshme, një në çdo rajon autonom.

Qëllimet e Dhomave të specializuara janë si më poshtë:

- Dhoma e parë ushtron kompetencat e një kontrolli a-priori, kontroll të njëkohshëm të akteve dhe kontratave dhe mund, në raste të caktuara, të aplikojnë gjoba dhe lehtësimin e përgjegjshmërisë financiare;
- Dhoma e dytë ushtron kontroll të njëpasnjëshme dhe shoqërues të aktivitetit financiar dhe në rastet e parashikuara me ligj, zbaton gjobat dhe lehtësimin e përgjegjshmërisë financiare;
- Dhoma e tretë ushtron funksionin juridik dhe të rregullshmërisë për raste lidhur me zbatimin e përgjegjshmërisë financiare apo gjobat, me kërkesë të subjekteve kompetente.

Si rezultat i decentralizimit të shtetit, Kushtetutën e Republikës Portugeze, parashikon ekzistencën e Rajoneve Autonome (Azores dhe Madeira), të cilat janë të tilla politikisht dhe administrativisht. Ajo thekson se autonomia e Rajoneve Autonome është në një nivel krejtësisht të ndryshëm nga ai i administratës së pushtetit lokal, duke përfaqësuar shfaqjen e një fenomeni të ri në ndarjen e roleve në strukturën kushtetuese portugeze. Prandaj, meqenëse në Portugali nuk ka SAI të tjerë veç Gjykatës së Audituesve, kontrolli i veprimtarive financiare të aplikuara nga organet e këtyre Rajoneve, kërkon që Gjykata të veprojë në mënyrë të decentralizuar përmes një

Nr.9, shtator-dhjetor 2014

Dhome rajonale në secilin rajon. Kompetencat e secilës prej Dhomave Rajonale përcaktohen në nenin 104 të OFLCA. Në zonën e rajonit përkatës, kompetencat e Dhomave rajonale korrespondojnë me ato të Dhomave të specializuara në selinë e Gjykatës. Në mënyrë që të kryejë funksionet e saj, Gjykata ka shërbime mbështetëse në selinë e saj dhe në Dhomat rajonale.

4. Funksionimi

Përsa i përket stafit të përhershëm të kësaj organizate, Gjykata mbledhet në një seancë plenare të Dhomës, në një seancë plenare të nën Dhomave dhe në një seancë të përditshme miratimi. Të gjithë Gjyqtarët, përfshirë edhe ato të Dhomave Rajonale, janë pjesë e seancës plenare të Dhomës dhe takohen kurdoherë që është e nevojshme për të vendosur mbi çështjet që i nënshtrohen kompetencave të tyre. Nën kushtet e kompetencave ligjore që i atribuohen, seanca plenare e Dhomës përcakton udhëzimet themelore për veprimet dhe kontrollet e kryera nga Gjykata dhe vendos edhe mbi çështjet me një rëndësi të veçantë. Dhomat takohen në seanca plenare një herë në javë, si dhe sa herë që e kërkojnë kryetari i Gjykatës dhe gjykatësit.

Nën-Dhomat janë të integruara nën funksionimin normal të Dhomës së parë dhe të dytë të Gjykatës dhe janë të përbëra nga tre gjyqtarë. Kompetencat e Dhomës së parë dhe të dytë ndahen nga seancat

plenare, seancat e nën-dhomave dhe në rastin e Dhomës së parë, nga seancat e përditshme të miratimit.

5. Burimet financiare

Financimi i Gjykatës së Audituesve sigurohet nga një ndarje mes buxhetit të shtetit dhe arkës së saj private.

6. Njësitë që Kontrollon

Gjykata e Audituesve ushtron funksionin e kontrollit financiar dhe juridik në lidhje me ato subjekte që janë pjesë e Sektorit Administrativ Publik (PAS) dhe i Sektorit të Biznesit Publik (PBS) dhe në përgjithësi, për të gjithë ata persona që administrojnë ose përdorin fondet publike (neni 2 i Ligjit 98/97).

7. Llojet e kontrolleve

Duke marrë parasysh kornizën kushtetuese të Republikës dhe Ligjin mbi Gjykatën, ekzaminimi ose funksioni i kontrollit financiar përfshin zbatimin e kompetencave themelore të cilat, mund të paraqiten si më poshtë:

- Kompetencat e kontrollit a-priori;
- Kompetencat e kontrollit shoqërues;
- Kompetencat e kontrollit të një-pasnjëshme ose posteriori.

Nëpërmjet kompetencave të një kontrolli a-priori, Gjykata verifikon nëse aktet, kontratat dhe instrumente të tjera të cilat gjenerojnë shpenzime ose janë përfaqësues të përgjegjësive direkte dhe indirekte financiare, janë në përputhje me

ligjet në fuqi dhe nëse shpenzimet përkatëse mund të mbulohet nga buxheti i flokuar.

Brenda fushës së kompetencave të saj, kontrolli shoqërues shoqëron zbatimin e akteve, kontratat, buxhetet, programeve dhe projekteve dhe në përgjithësi, nëse aktiviteti financiar kryhet para mbylljes së menaxhimit përkatës. Të gjitha subjektet e cituara në nenin 2 të ligjit nr. 98/97 janë subjekt për këtë lloj kontrolli (subjekte që përbëjnë administratën publike, qofshin ato pjesë e sektorit të biznesit publik ose e njërive përgjegjëse për menaxhimin e burimeve publike).

Në kuadër të kontrollit posteriori, Gjykata kryen funksionin e saj pas përfundimit të vitit financiar apo mbylljes së menaxhimit dhe pasi janë hartuar llogaritë vjetore të cilat përfshijnë:

- Vlerësimi i zbatimit të Buxhetit të Shtetit dhe të rajoneve autonome.
- Auditimi i llogarive të subjekteve PAS në mënyrë që të vlerësojë sistemet përkatëse të kontrollit të brendshëm, duke marrë parasysh efikasitetin dhe efektivitetin e menaxhimit financiar.
- Kryerja e të gjitha llojeve të kontrolleve në lidhje me ligjshmërinë, menaxhimin e shëndoshë financiar dhe sistemeve të kontrollit të brendshëm, bazuar në akte, procedura dhe aspekte të pjesshme të menaxhimit financiar.

Nga sa më sipër, mund të konkludohet se

auditimi është mjeti themelor për të siguruar funksionin e kontrollit të kësaj Gjykate.

8. Vlerësimi i rezultateve

Veprimtaria kontrolluese e Gjykatës ndjek parimin e planifikimit. Për këtë qëllim, seanca plenare përpilon një program 3 vjeçar. Programi i Dhomaverajonale hartohet në mënyrë autonome nga gjyqtari përkatës dhe është një aneks i programit 3 vjeçar. Në përputhje me këtë program, Dhoma e parë dhe e dytë aprovojnë programet përkatëse vjetore deri më 15 Dhjetor të çdo viti. Ky veprim, i cili kryhet gjatë gjithë vitit është objekt i në vlerësimi i cili përfshihet në raportin e hartuar çdo vit nga Presidenti dhe i miratuar nga seanca plenare. Ashtu siç përmendet edhe në programin 3 vjeçar, ky raport është një instrument i paçmuar i menaxhimit dhe një mjet i rëndësishëm për informimin e qytetarëve mbi organet publike. Kështu, raporti botohet në Gazetën Zyrtare të Qeverisë, i prezantohet Kryetarit të saj, Parlamentit, si dhe Dhomave rajonale dhe organeve të tjera rajonale vetë-qeverisëse.

Marrëdhëniet Ndërkombëtare

- Marrëdhëniet me parlamentin

Sipas Kushtetutës dhe ligjit, Parlamenti është organi primar me të cilin Gjykata e audituesve ka marrëdhënie dhe të cilit ajo i referon aktivitetin e saj. Në bazë të kësaj marrëdhënie, Kuvendi informohet mbi zhvillimet në llogaritë e administratës,

drejtëpërdrejtë nga Gjykata.

- **Marrëdhëniet me qeverinë**

Një tjetër organ sovran me të cilën Gjykata ka marrëdhënie speciale, është qeveria. Në fakt, ligji parashikon që me kërkesë të Qeverisë, Gjykata të kryejë në çdo moment të caktuar, të gjitha auditimet e akteve, procedurave ose aspekteve të menaxhimit financiar të subjekteve publike. Gjykata mund të thërritet nga Qeveria për të dhënë një opinion mbi përmbajtjen e projekteve legjislative me natyrë financiare. Gjykata gjithashtu, mund ti propozojë qeverisë miratimin e masave ligjore që i konsideron të nevojshme për ushtrimin e kompetencave të saj.

- **Marrëdhëniet me organet e kontrollit të brendshëm.**

Kontrolli i aktivitetit financiar publik ushtrohet edhe nga instanca të tjera kontrolli, të cilat janë njësi të jashtme në lidhje me subjektet e kontrolluara, por të përfshira në konceptin e të kontrollit të brendshëm të administratës. Ky lloj kontrolli është strukturuar që të jetë teknikisht i pavarur. Megjithatë ky kontroll varet nga qeveria, si një organ menaxhimi publik, ai nuk është tërësisht i pavarur edhe nga shteti apo shërbimi publik.

- **Marrëdhëniet me SAI të tjerë të huaj**

Veçanërisht gjatë dekadës së fundit, Gjykata e Audituesve ka zhvilluar marrëdhënie me institucionet kombëtare

të kontrollit, në mënyrë që të krijojë bashkëpunime të ndërsjella, si dhe të përballët me sisteme dhe shkëmbime të përvojave në fushën e metodave dhe procedurave të auditimit.

- **Marrëdhëniet me organizatat ndërkombëtare të auditimit**

Gjykata e Audituesve ka zhvilluar marrëdhënie edhe me organizatat ndërkombëtare të auditimit. Shkëm-bimi i ideve, përvojave dhe informatave, së bashku me kryerjen e veprimtarive të përbashkëta në nivel të komunitetit ndërkombëtar, kanë për qëllim kryesisht ti mundësojnë Gjykatës të kontribuojë në përmirësimin e financave publike. Nëpërmjet ushtrimit të funksionit të saj, Gjykata është anëtare e organizatave të ndryshme ndër-kombëtare si me poshtë:

- Anëtare themeluese e Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (INTOSAI) - e themeluar në vitin 1953, aktualisht agjent ndërlidhës në Bordin e Drejtorëve;

- Anëtare themeluese e Organizatës për SAI-t e Komunitetit Portugalisht-folës;

- Anëtare themeluese e Organizatës Evropiane të Institucioneve Supreme të Auditimit (EUROSAI), e themeluar në vitin 1990, aktualisht anëtare vëzhguese e Bordit të Drejtorëve;

- Anëtare e asociuar e Organizatës Evropiane të Institucioneve Rajonale të Auditimit (EURORAI);

-Anëtare aderuese e Organizatës Amerikano-Latine të Karaibeve (OLACEFS), që nga viti 1988;

-Anëtare e Shoqatës Evropiane të Vlerësimit (SEP), që nga viti 1995.

katër takimet e organizuara deri tani. Takimi i katërt i këtij grupi, u organizua në Lisbonë, në datat 29-30 janar 2014 dhe Gjykata Portugeze e Llogarive ishte SAI mikpritës.

Në datën 31 janar 2014, u organizua,



Nga e majta në të djathtë :
z.Recai Akyel, zv/President i Dytë i Bordit të EUROSAT-it;
z.Gilbert Ngoulakia, President i AFROSAT;
z.Guilherme d'Oliviera Martins, ish-President i EUROSAT; z.Bujar Leskaj, Kryetar i KLSH-së.

KLSH ka forcuar shumë gjatë tre viteve të fundit bashkëpunimin me EUROSAT-in dhe është përfshirë në shumë grupe të përbashkëta pune, ndër të cilët mund të përmendim grupin Task Force të EUROSAT-it për "Auditimin dhe Etikën" (TFA&E), që drejtohet nga Gjykata Portugeze e Llogarive.

Në këtë kuadër, KLSH, në cilësinë e anëtarit të grupit, ka marrë pjesë në të

gjithashtu në Lisbonë, ceremonia e nënshkrimit të **Memorandumit të Mirëkuptimit mes EUROSAT dhe AFROSAT**, në ambientet e veçanta të Muzeut të Artit të Lashtësisë.

Memorandumi u nënshkrua nga z.Guilherme d'Oliviera Martins, ish-President i EUROSAT dhe President i Gjykatës Portugeze të Llogarive dhe

z.Gilbert Ngoulakia, President i AFROSAI dhe i SAI-it të Gabonit.

Në ceremoninë e nënshkrimit mori pjesë edhe Kryetari i KLSH-se z.Bujar Leskaj, i cili pati takime pune me personalitete të këtyre dy organizatave të rëndësishme.

Bashkëpunimi dhe angazhimi i KLSH në grupin e punës së EUROSAI “TFA&E” do të vijojë dhe KLSH do të marrë pjesë në takimin e pestë që do të organizohet në Romë në datat 20-21 prill 2015.

ZYRA KOMBËTARE E AUDITIMIT TË ESTONISË



Në punën e saj, Zyra Kombëtare e Auditimit i përmbahet legjislacionit të Bashkimit Evropian dhe të Estonisë, ashtu si dhe standardeve të auditimit ndërkombëtar, të kontabilitetit dhe raportimit.

Zyra Kombëtare e Auditimit është një institucion i pavarur, që vepron në interes të taksapaguesve të Estonisë dhe ka për funksion të hetojë se si autoritetet shtetërore dhe lokale kanë shpenzuar paratë e tyre dhe çfarë kanë bërë për ta. Zyra Kombëtare e Auditimit është institucioni auditues i shtetit, i cili verifikon nëse fondet publike janë përdorur me ekonomicitet, me eficiencë, me efektivitet dhe sipas ligjit. Zyra Kombëtare e Auditimit nuk auditon vetëm përputhshmërinë me ligjin, por edhe faktin nëse ligjet dhe veprimet e qeverisë sigurojnë përdorimin e duhur dhe të këshillueshëm të fondeve, si dhe nëse raportet japin një pamje të saktë të shpenzimeve.

Bazuar në rekomandimet e Zyrës Kombëtare të Auditimit, Parlamenti i Estonisë (Riigikogu) dhe Qeveria mund të përmirësojnë funksionimin e shtetit dhe të përdorin paratë e taksapaguesve në mënyrë të përgjegjshme. Zyra Kombëtare e Auditimit, gjithashtu ka të drejtë të bëjë propozime për Qeverinë, ministrat dhe autoritetet vendore, për të hartuar legjislacionin ose për të ndryshuar dhe modifikuar atë në fuqi.

Pavarësia e Zyrës Kombëtare të Auditimit, sigurohet nga Kushtetuta dhe nga Ligji mbi Zyrën Kombëtare të Auditimit. Zyra Kombëtare e Auditimit vendos vet se çfarë, kur dhe si të auditojë. Aktivitetet e Zyrës Kombëtare të Auditimit, auditohen çdo vit nga një auditues i emëruar nga Parlamenti.

Zyra Kombëtare e Auditimit menaxhohet nga Audituesi i Përgjithshëm, i cili ka kompetencat kryesore në menaxhimin e Zyrës Kombëtare të Kontrollit Financiar. Audituesi i Përgjithshëm emërohet nga Kuvendi me propozim të Presidentit. Mandati i Audituesit të Përgjithshëm nuk është i kufizuar.

Çdo anëtar i Parlamentit, ka drejtë të bëjë pyetje në lidhje me subjektet që përbëjnë interes, apo që janë në rendin e ditës në Parlament dhe në fushën e veprimtarisë së Zyrës Kombëtare të Auditimit. Vlerat themelore të Zyrës Kombëtare të Auditimit janë objektiviteti dhe pavarësia, bashkëpunimi dhe sinqeriteti, ndershmëria dhe integriteti. Zyra Kombëtare e Auditimit është themeluar në vitin 1918, në të njëjtin vit kur Estonia u shpall Republikë. Në vitin 1940, aktivitetet e Zyrës Kombëtare të Auditimit u ndërprejnë për shkak të pushtimit sovjetik, për të rinisur në vitin 1990. Zyra Kombëtare e Auditimit ka rreth 90 punonjës. Tre të katërtat e tyre janë të angazhuar në auditim dhe një e katërta është e angazhuar në mbështetje të Audituesit të Përgjithshëm dhe të dhënave të përgjithshme të menaxhimit.

Kuadri Ligjor

Zyra Kombëtare e Auditimit është një institucion kushtetues, thelbi i të cilit përcaktohet nga Kushtetuta e Estonisë, e miratuar në një referendum në verën e vitit 1992. Kushtetuta përcakton se Zyra

Kombëtare e Kontrollit është e pavarur në aktivitetet e saj dhe përgjegjëse për kontrollin ekonomik drejtuar nga Audituesi i Përgjithshëm, i cili emërohet dhe lirohet nga detyra nga Parlamenti, me propozimin e Presidentit të Republikës. Autoriteti i Audituesit të Përgjithshëm në drejtimin e Zyrës Kombëtare të Kontrollit Financiar, mund të krahasohet me atë të një ministri i cili drejton një ministri.

Kushtetuta jep gjithashtu një listë të përgjithshme të subjekteve të audituar nga Zyra e Auditimit Kombëtar, e cila në thelb mbulon të gjithë sektorin publik. Kushtetuta përcakton se Audituesi i Përgjithshëm, në të njëjtën kohë me raportin mbi zbatimin e buxhetit të shtetit, duhet t'i paraqesë Parlamentit edhe një përmbledhje mbi përdorimin dhe ruajtjen e pasurisë shtetërore gjatë vitit të mëparshëm buxhetor. Audituesi i Përgjithshëm në Estoni, mund të marrë pjesë në seancat qeveritare, duke folur për çështjet që lidhen me detyrat e institucionit që drejton. Kjo është një e drejtë që është adaptuar nga Kushtetuta e para-luftës në Estoni dhe është një politikë shumë e rrallë në nivelin e organeve të larta të kontrollit në botë.

Thelbi dhe organizimi i punës i Zyrës Kombëtare të Auditimit përcaktohen me ligj, pasi Kushtetuta përcakton vetëm çështje të përgjithshme lidhur me Zyrën Kombëtare të Auditimit. Zyra ligjore e parë e Auditimit pas Luftës së Dytë Botërore, u miratua nga sovjetikët në vitin 1990 dhe u mbështet

kryesisht në ligjin përkatës që hyri në fuqi në vitin 1938. Ligj i ri dhe i përmirësuar u krijua në vitin 1995.

Ligji aktual i Zyrës Kombëtare të Auditimit u miratua në vitin 2002. Ai përcakton qëllimet, llojet dhe masën e auditimeve të kryera nga Zyra Kombëtare e Auditimit dhe gjithashtu obligimin për të përmbledhur rezultatet e subjekteve të audituara në një raport. Termi i kontrollit ekonomik, u përcaktua në bazë të traditës ndërkombëtare të atëhershme, u specifikuan aktet procedurale të auditimit, etj. Ligji, rriti në mënyrë të konsiderueshme shkallën e auditimeve të administratës publike, duke i shtuar listës së personave të audituar, fondacione apo njësi publike, në të cilat shteti është një nga themeluesit, si dhe mundësinë për të kontrolluar përdorimin e fondeve të marra nga Bashkimi Evropian.

Në vitin 2005, ligji u ndryshua dhe u zgjeruan mundësitë e Zyrës Kombëtare për të audituar pushtetin lokal. Në mënyrë që të shmangë konfliktin me parimin e autonomisë së pushtetit lokal, Zyra Kombëtare e Auditimit nuk mund të vlerësojë dobishmërinë e aktiviteteve apo të përdorimit të fondeve nga pushteti lokal. Me fjalë të tjera, Zyra Kombëtare e Auditimit nuk mund të kryejë auditim të performancës së pushtetit lokal.

E drejta për të shtrirë auditimin edhe në pushtetin lokal, shkaktoi mosmarrëveshje të shumta dhe një prej

tyre madje ka arritur të Gjykatën Supreme, ku u vendos që të drejtat shtesë janë në përputhje me Kushtetutën. Zhvillimet aktuale të Zyrës Kombëtare të Auditimit orientohen nga objektivat e planit strategjik për vitet 2010-2013. Veç misionit të Zyrës Kombëtare të Auditimit, plani strategjik përmban edhe vizionin dhe vlerat e saj themelore. Shumica e tyre kanë të bëjnë me auditimet financiare dhe një nga qëllimet, për shembull, është të shihet nëse kontabiliteti financiar i shtetit për vitin 2013, është i rregullt dhe i saktë

Aktivitetet e Zyrës së Auditimit financohen nga buxheti i shtetit, i cili miratohet çdo vit nga Kuvendi. Pas shkurtimeve buxhetore, për vitin 2010, buxheti është 58.100.000 EEK, i cili është një pjesë jashtëzakonisht e vogël.

Megjithëse nga statusi, Zyra Kombëtare e Auditimit është një nga shtatë institucionet Kushtetuese (Parlamenti, Presidenti, Kancelari i Drejtësisë, Gjykata e Lartë, etj) dhe në bazë të karakteristikave duhet të jetë maksimalisht i pavarur, nuk ndodh kështu në aspektin financiar. Problemi qëndron në faktin se duke marrë parasysh legjislacionin dhe mbi të gjitha, kulturën politike të Estonisë, Zyra Kombëtare e Auditimit ka një ndikim tepër të fortë nga ekzekutivi, pra nga Qeveria (më saktësisht, nga Ministria e Financave).

Bazuar në faktorë historike, kulturore dhe politike, marrëdhëniet midis institucioneve të auditimit dhe parlamentit ndryshojnë nga njëri vend në tjetrin. Një zyrë kombëtare auditimi mund të jetë pjesë e ekzekutivit apo legjislativit, ose mund të jetë edhe i pavarur prej tyre. Në disa vende, Kontrolli i Lartë i raporton Presidentit ose një tjetër Kreu të Shteti, për shembull një Sheiku. Në vende të tjera, ajo është nën kontrollin e qeverisë, ose të Parlamentit (Britania e Madhe dhe Shtetet e Bashkuara). Sipas Kushtetutës, Zyra Kombëtare e Auditimit të Estonisë nuk është pjesë e ndonjë dege të pushtetit, por mbetet në mes të tyre. Edhe pse puna dhe rezultatet e Zyrës Kombëtare të Auditimit kanë për synim të informojnë Parlamentin, Qeverinë dhe publikun, Parlamenti mbetet partneri kryesor. Bazuar në autorizimin e marrë nga Parlamenti, Qeveria shpenzon paratë e tatimpaguesve dhe duhet të raportojë se si i shpenzon ato. Zyra Kombëtare e Auditimit heton veprimtarinë e Parlamenti dhe nëse shpenzimet ka qenë të arsyeshme dhe nëse janë arritur rezultatet.

Në punën e saj, Zyra Kombëtare e Auditimit i përmbahet legjislationit të Bashkimit Evropian dhe të Estonisë, ashtu si dhe standardeve të auditimit ndërkombëtar, të kontabilitetit dhe raportimit. Në organizimin e punës së saj, janë përdorur si shembull, parimet dhe

idetë e testuara në shtetet e tjera.

Zyra Kombëtare e Auditimit, bashkëpunon efektivisht me kolegët e saj të INTOSAI-t dhe EUROSAT-t dhe bazohet në marrëveshjet dypalëshe dhe shumëpalëshe.

Bashkëpunimi shumëpalësh me institucionet e larta të auditimit të Shteteve Anëtare të Bashkimit Evropian dhe Gjykatës Europiane të Audituesve, në kuadrin e Komitetit të Kontaktit të Kryetarëve të tyre, ka qenë shumë i rëndësishëm.

Zyra Kombëtare e Auditimit krijon bashkëpunime dypalëshe afat-gjata me institucionet e auditimit të Mbretërisë së Bashkuar, Gjermanisë, Norvegjisë, Suedisë, Finlandës, Danimarkës, Holandës, Polonisë, Hungarisë, SHBA-së dhe me shumë vende të tjera të Gjykatës Europiane të Audituesve. Format kryesore të bashkëpunimit përfshijnë shkëmbimin e trajnimeve, të përvojës së zyrtarëve dhe konsultimet.

KLSH ka bashkëpunuar me Zyrën Kombëtare të Auditimit të Estonisë, në kuadër të grupeve të punës së EUROSAT-t dhe INTOSAI-t dhe konkretisht në grupin e punës për auditimin e mjedisit. Një nga grupet e punës, ku bën pjesë KLSH është ai që trajton *Çështjet e mjedisit të lidhura me infrastrukturën* me pjesëmarrjen e SAT-ve të Britanisë së madhe, Estonisë, Zelandës së Re, Koresë së Jugut, etj.

Eksperiencat e fituara nga këto grupe pune janë përcjellë nga pjesëmarrësit edhe tek audituesit e KLSH-së, duke

nënvizuar rolin që mund të luajnë SAI-et në drejtim të Zhvillimit të Qëndrueshëm dhe rëndësia parësorë që ka ky zhvillimi në ditët tona dhe ndikimi i tij në cilësinë e jetës së brezave të ardhshëm.

në kuadër të EUROSAT-t dhe në datat 23-24 prill do të zhvillohet takimi i Grupit të punës për Auditimin e Mjedisit në Tallin, Estoni, që do të trajtojë çështjet e përdorimit me eficiencë të energjisë dhe veçanërisht



Foto nga takimi i 15-të, i grupit të punës së INTOSAI-t për auditimin e mjedisit, zhvilluar në datat 3-6 qershor 2013, në Tallinn, Estoni, në të cilin morën pjesë edhe auditues të KLSH-së
Bashkëpunimi me SAI-n Estonez vazhdon,

energjinë e prodhuar nga riciklimi i mbetjeve. Në këtë grup pune krahas SAI-ve të tjera bëjnë pjesë edhe SAI i Estonisë dhe Shqipërisë.

AGJENCIA KOMBËTARE E AUDITIMIT TË DANIMARKËS (RIGSREVISIONEN)

Auditimet shtetërore të Rigsrevisionen janë përgjegjëse për zhvillimin e administratës në mënyrë që të krijojë vlera për qytetarët.

RIGSREVISIONEN



Rigsrevisionen është themeluar më 1 janar 1976 përmes bashkimit të dy departamenteve të auditimit, duke ju përmbajtur ligjit mbi “Audituesin e Përgjithshëm” të vitit 1975.

Në vitin 1991, varësia e Rigsrevisionen u transferua nga Ministria e Çështjeve Ekonomike tek Parlamenti (Folketing). Projekt-ligji për ndryshimet mbi “Audituesin e Përgjithshëm” u hartua nga PAC, Prezantuar nga Kryesia e Kuvendit dhe miratuar në mënyrë unanime nga Folketing.

Sot, Rigsrevisionen është një institucion i pavarur nën autoritetin e Parlamentit. Audituesi i Përgjithshëm emërohet nga Kryetari i parlamentit, me rekomandimin

e PAC, përcaktuar në ligjin mbi “Audituesin e Përgjithshëm”, seksioni 1.

Rigsrevisionen është një institucion publik. Detyra e tij parësore është të auditojë llogaritë dhe të shqyrtojë nëse fondet shtetërore administrohen në përputhje me vendimet e Parlamentit. Rigsrevisionen është një organizatë që i raporton Parlamentit, megjithatë, i pavarur në kryerjen e detyrave të tij. Ai është i paanshëm dhe objektiv në qëndrimin gjatë kryerjes së auditimeve. Rigsrevisionen kryesohet nga një Auditues i Përgjithshëm, i cili bashkëpunon me Komitetin e Llogarive Publike. Ky i fundit, sipas Kushtetutës, mbikëqyr kontrollin e auditimit në administratën

publike. Ai qëndron mbi Audituesin e Përgjithshëm për të ndihmuar Rigsrevisionen në shqyrtimin e llogarive të saj dhe për të kryer ekzaminimet e kërkuara nga ky Komitet. Rigsrevisionen ka një staf prej rreth 270 individësh nga disiplina të ndryshme, të cilët reflektojnë gamën e gjerë të detyrave që kryen ky institucion. Rigsrevisionen i bën publike rezultatet e aktivitetit të saj edhe në faqen kryesore të internetit.

Aktiviteti

Rigsrevisionen punon sipas planeve strategjike katër-vjeçare. Strategjia për periudhën 2012-2015 reflekton dy zhvillime kryesore:

1. Të Sigurojë që fondet publike shpenzohen dhe menaxhohen në mënyrën më të mirë të mundshme. Kjo është bërë një çështje gjithnjë e më e rëndësishme në kushtet e krizës financiare. Subjektet e audituara duhet të dokumentojnë se ato ofrojnë shërbime të nivelit të lartë dhe efikas për qytetarët dhe bizneset. Këto shërbime duhet të ofrohen në përputhje me buxhetin e përcaktuar dhe në përputhje me objektivat administrative dhe politike. Funksionet themelore të njësive të kontabilitetit duhet të lehtësojnë kontrollin e buxhetit.

Gjithashtu organet e qeverisë duhet të jenë në gjendje të ndajnë në mënyrë shumë të saktë shpenzimet për aktivitetet e tyre.

2. Administrata publike, në vitet e fundit, ka qenë subjekt i një politike të shtrënguar të shpenzimeve dhe të dhënat tregojnë se presioni ekonomik në sektorin publik do të rritet në vijim.

Në periudha të vështira ekonomike, Rigsrevisionen kontribuon duke siguruar se kontrolli i saj krijon vlerë për qytetarët. Rigsrevisionen ka përcaktuar një mision të ri dhe objektiva strategjike për periudhën 2012 - 2015, për të ndihmuar në arritjen e efektit të dëshiruar në aktivitetet e saj.

MISIONI

Auditimet shtetërore të Rigsrevisionen janë përgjegjëse për zhvillimin e administratës në mënyrë që të krijojë vlera për qytetarët.

OBJEKTIVAT STRATEGJIKE

kontribuon për menaxhimin efektiv financiar dhe raportimin konçiz të rezultateve;

nxit cilësinë, efektivitetin, efikasitetin dhe ekonomicitetin në administrim;

mbledh dhe komunikon informacione në të gjithë sektorët, duke kontribuar në këtë mënyrë në zhvillimin e administratës si dhe të auditimit në sektorin publik.

Puna e Rigsrevisionen e ka pikënisjen nga një sërë vlerash. Përcaktimi i vlerave të organizatës ka qenë një projekt i përbashkët për të gjithë stafin. Vlerat sigurojnë që Rigsrevisionen, në procesin e plotësimit të objektivave, të demonstrojë vlerësimin dhe kredibilitetin dhe të jetë i fokusuar në një mjedis të karakterizuar nga një kulturë pune tërheqëse.

Roli Social i Rigsrevisionen

Kontrolli i pavarur

Rigsrevisionen është organ i pavarur i kontrollit të qeverisë, i cili kontribuon për

të inkurajuar një administrim efikas dhe ligjor.

Integriteti

Rigsrevisionen ruan integritetin e tij duke qëndruar i pavarur dhe duke ushtruar kompetencat e tij.

Në fokus

Rigsrevisionen dëshiron të sjellë ndryshime pozitive, duke siguruar vlerë për shtetin dhe qytetarët.

Bashkëpunimi

Rigsrevisionen përqendrohet në shkëmbimin e informacioneve dhe njohurive brenda dhe jashtë vendit

Punë tërheqëse

Rigsrevisionen synon të ofrojë mundësi për zhvillimin personal dhe profesional.

Fleksibiliteti

Rigsrevisionen vlerëson fleksibilitetin dhe transparencën, dhe kërkon të krijojë një ambient pune të karakterizuar nga siguria dhe besimi reciprok.

Objektivat e performancës në vitin 2012

Të kontribuojë për menaxhimin efektiv financiar dhe raportimin konçiz të rezultateve;

- të kryejë auditime vjetore në të gjitha subjektet qeveritare dhe të japë opinione mbi auditimin për 100 subjekte;
- të zhvillojë standardet për auditimin e menaxhimit financiar;

- të zhvillojë modele auditimi më të zgjeruara.

Nxjtja e cilësisë, efektivitetit, efikasitetit dhe ekonomicitetit në administrim

- Cilësia teknike e aktiviteteve është vlerësuar “e kënaqshme” nga vlerësuesit e jashtëm.

- Cilësia e gjuhës së përdorur në studimet e kryera, është vlerësuar “e kënaqshme” nga vlerësuesit e jashtëm.

- 90% e të gjithë rasteve të raportimeve duhet të mbyllen brenda tre vjetësh, veprimi i ndërmarrë nga ministri në këtë hapësirë kohore duhet të konsiderohet i kënaqshëm nga ana e auditorit të përgjithshëm

- 75% e studimeve paraprake duhet të jenë të paktën në një nga tre zonat e fokusit, pra efektiviteti, efikasiteti dhe ekonomiciteti i menaxhimit financiar.

Mbledhja dhe komunikimi i njohurive në të gjithë sektorët, duke kontribuar në këtë mënyrë në zhvillimin e administratës si dhe të auditimit në sektorin publik.

- Dërgon të paktën tre raporte të ndërthurura mes departamenteve, tek Komitetit i Llogarive Publike.

- Raporti mbi auditimin e llogarive të shtetit për vitin 2011 duhet ti referohet të paktën një prej tre auditimeve të ndërthurura mes departamenteve.

- Jep kontributin për të marrë pjesë në të paktën 10 ngjarje të rëndësishme të administratës dhe audituesve të tjerë të sektorit publik.

CONTENT

Title	AUTHOR	Page
Innovation as a bulwark against obsolescence	Saskia J. Stuiveling President of the Netherlands Court of Audit, President of the EUROSAI	173
Communicating the importance of the independence of SAIs for sustainable development	Dr. Josef Moser President of the SAI of Austria, Secretary General of INTOSAI	177
Relationship amongst SAI's independence, Performance and Good-governance	Phd. Milan Dabović President of Senate, SAI of Montenegro	181
Fraud prevention and Detection: Who's Job Is It Anyway?	W. Valen McDaniel, CIA, CFSA, CFE, CRP Këshilltar në vende të ndryshme për çështjet e auditimit	195
Innovative and effective communication of Supreme Audit Institutions (SAIS)	Kryztof Kwiatkowski President of the SAI of Poland	211
The role of proactive and strategic corporate communication to improve the effectiveness of SAIs	Assoc.Prof.Recai Akyel President of the SAI of Turkey	217
Financial reporting and auditing	Ilir Binaj MCS, CPA, CGMA Prof.Dr.Drini Salko Prof.Dr.Agim Binaj	223
Achieving results and achievement of business goals of public enterprises	Phd. Verica Akrap SAI of Croatia	231
The role of auditors in national governance- Strategic Approach	Prof. Dr.Omer Stringa, Faculty of Economy, University of Tirana	241
The impact of public debt in the economy	Edlira Kalaja, Ph.D. cand. Blerta Zilja, Ph.D.	249
PUBLIC AUDIT		171

Auditors who you may trust according to German philosopher Hannah Arendt	Evis Kreshpaj ALSAI	259
Measuring the immeasurable. A model for measuring regional sustainable development	Adela Llataj Faculty of Economy, University of Tirana	267
National Audit contribution to National Government for the fight against corruption	Dr.Sokol Mëngjesi Faculty of Law, University of Tirana Ma.Odise Moçka Anti - Corruption Unit at the Council of Ministers	273
The integration of public college and university graduates into the employment market: an audit by the SAI of Slovakia	INTOSAI Journal (October 2014)	283
Events and activities of ALSAI during September-December 2014	INFO	289
Court of Accounts of Portugal	Profile	303
National Audit Office of Estonia	Profile	309
National Audit Agency of Denmark	Profile	313

INNOVATION AS A BULWARK AGAINST OBSOLESCENCE

The added value of the work of SAls depends considerably, but not exclusively, on how their message is delivered, perceived, and acted upon by parliament, government staff, and citizens

By: Saskia J. Stuiveling,

Innovation as a bulwark against obsolescence

by Saskia J. Stuiveling, President of The Netherlands Court of Audit, President of the European Organization of Supreme Audit Institutions (EUROSAI)

In June 2014, the IXth EUROSAI Congress convened in The Hague, The Netherlands. At the Congress the Netherlands Court of Audit assumed the Presidency of EUROSAI from the Tribunal de Contas of Portugal. This year's Congress took "innovation" as its theme: "Innovation," because we as SAls need to keep up with the ever-changing context of the world in which we function. There is no doubt in my mind that if we do not change we will become obsolete.

In the most recent INTOSAI Development Initiative (IDI) Global Survey (2013), more than 40 percent of SAls reported cases of interference from the executive in the budget process, thus threatening their

financial independence. Just as significant is that fact that 15 percent of SAls currently do not make any of their reports publicly available. This shows that we must carefully talk to our stakeholders, but we also need to be introspective about our position and our role in society. SAls do not seek

innovation for its own sake, but rather as an indispensable means of maintaining long-term added value. In this effort, we build on the EUROSAI, and indeed INTOSAI, values to embed and enhance the good governance of government entities and their affiliated institutions.

The topic being innovation, this year's EUROSAI Congress was unusual in form. Examples of innovation and best practices were discussed in administrative plenary sessions, as well as in workshops and seminars, at the IT market, and in the "open mic" sessions. More than half of the participating SAls organized one or more of the workshops. The great diversity within EUROSAI led to a rich variety of presentations and discussions, in both formal and informal meetings. This made the Congress a truly shared

experience, hosted by the Netherlands but shaped by the EUROSAl members themselves. The very active role of all SAls resulted in valuable ideas and suggestions, all brought together in an electronic mind map. This mind map with the outcomes of the Congress, as well as the Congress' conclusions and recommendations, can be found at <http://www.eurosai2014.nl>

Young EUROSAl

We started preparing this Congress more than three years ago under this heading: "The Expedition." Because we are convinced that at this point in time nobody can foresee which direction developments will take us, we must adapt to a pioneer mindset, helping each other discover and map unknown territory. Sharing ideas and listening to each other is more important now than ever.

The Netherlands Court of Audit wanted the critical and innovative voices of the young generation to be heard at the EUROSAl Congress, which is why we organized the

first Young EUROSAl Congress, also on innovation, in Rotterdam, November 2013. More than a hundred young auditors had an opportunity to build up an international network, share ideas, and take part in workshops to discuss innovative best practices with their counterparts. Above all, they had the chance to make their views known to the generation in charge of their institutions. Did the young have a message for us? They certainly did. The young auditors identified several upcoming challenges for audit offices. These vary from effective

communication, knowledge sharing, and independence to achieving a true impact with our work and the growth of data. And these challenges are, of course, all connected. At the Congress' request the initiative of Young EUROSAl is certainly something that will be followed up on in the coming years. The Young EUROSAl report can be found at <http://www.eurosai2014.nl>

Conclusions and recommendations of the IX-th EUROSAl Congress

At the Congress it became evident that all SAls are involved in a constant quest to improve themselves, and to find the most effective working methods and audit techniques. SAls are also eager to share their experiences and exchange views. In the future we will strive to preserve the mindset of sharing ideas and exploring opportunities, to both improve our work and better serve the public interest. The conclusions and recommendations of the IXth EUROSAl Congress aim to capture this spirit, and build on the input of all the SAls attending and contributing to the Congress.

Culture and leadership

The Congress concluded that SAls should strive to attain an innovative culture of learning and improving, one that offers opportunities to experiment. SAls should also ensure their relevance by being open to doing different things, using different methods, and tackling new topics. SAls should share their experiences and dilemmas

within EUROSAI and with the wider SAI community. Also, EUROSAI and SAIs have a responsibility to lead by example.

The Congress therefore recommended that EUROSAI look at its own functioning and stimulate innovative, low-cost, sustainable, and web-based ways for SAIs to exchange views, documents, and experiences. A pilot project on the web-based exchange of information is already on its way, but needs further development. In the coming years EUROSAI will seek an independent evaluation of its own governance and *modus operandi*. The best way to innovate and make further improvements, however, is by just doing it. So the Congress recommends that EUROSAI encourage collaborative audits of relevant topics and foster experimentation with new audit approaches, techniques, and products.

Delivering the message

The added value of the work of SAIs depends considerably, but not exclusively, on how their message is delivered, perceived, and acted upon by parliament, government staff, and citizens. The message can take different forms, and be communicated in

different ways at different moments. SAIs are increasingly interacting in new ways with their stakeholders, from citizens to governments, and new visualization techniques are becoming commonplace. There has also been enormous growth in the use of social and digital media, and SAIs should adjust to this new digital environment and audience.

Therefore, EUROSAI will follow up in the coming years with a joint undertaking that could help SAIs progress in terms of

communicating their message in innovative and effective ways.

Open data

There is continuous growth in the production of public sector data; this information is becoming more easily available to the public, and accessible from any location.

This data is creating opportunities for the general public and other parties to become “armchair auditors,” which again creates opportunities for SAIs to both evaluate government performance and enhance public sector transparency and accountability. Open data ensures there is no longer a monopoly on most government information, and thus requires SAIs to rethink their own relevance, traditional roles, opportunities, and needs. The Congress recommended that EUROSAI facilitate a discussion on the opportunities and consequences for SAIs of open data, e.g., on the quality of such data.

Share your views

Initiatives on the topics of culture and leadership, delivering the message, and open data are currently being developed. I would like to invite you to share your views on these topics with us, whether you are a EUROSAI member or not.

Challenges

I mentioned the challenges set for our expedition by the young auditors community from EUROSAI. Now, we have asked them to come up with some possible solutions to those challenges. And as the challenges were of a great variety, the possible solutions are covering even more ground! But one of the

most outstanding solutions was that we as auditors have to abandon the “zero error culture.” We need to experiment, we need to get in touch with both the general public and our classical stakeholders, and we need to give support to new initiatives from the top of the organization. As audit offices we still have an important role to play, but we have to redefine it to meet the demands of the 21st century. In the words of Dutch/American artist Willem de Kooning: we have to change to stay the same.

Saskia J. Stuiveling

President of the Algemene Rekenkamer



President of EUROSAI

Saskia J. Stuiveling was born in Hilversum, the Netherlands, on 3 May 1945. She has been president of the Netherlands Court of Audit since May 1999, having first been appointed to the Court's Board at the end of 1984.

Before her appointment to the Court of Audit, Ms Stuiveling coordinated the parliamentary enquiry into the Rijn-Schelde-Verolme group on behalf of the House of Representatives as from March 1983. From September 1981 until May 1982, she was State Secretary for the Interior in the second Van Agt government, with particular responsibility for the financing of local authorities, cities and the decentralisation plan.

After graduating in business administration (1972) from the Erasmus University Rotterdam, Saskia J Stuiveling worked as a management consultant and, after 1975, as a policy adviser to the mayor of Rotterdam, a position she combined in the early 1980s with that of deputy Municipal Ombudsman. During this period she was also a member of the Senate, representing the Labour Party for several months.

Ms Stuiveling has held and still holds various administrative positions chiefly in the arts, culture and media and development cooperation/refugee aid, preferably relating to her home city of Rotterdam.

She is Eisenhower Exchange Fellow (1986), Commander in the Bernardo O'Higgins Order of Merit (Chile, 1991), Knight in the Order of the Netherlands Lion (1991) and Grand Officer in the Order of Leopold II (Belgium, 2001).

Saskia J. Stuiveling

President of the Algemene
Rekenkamer

President of EUROSAI

COMMUNICATING THE IMPORTANCE OF THE INDEPENDENCE OF SAIS FOR SUSTAINABLE DEVELOPMENT

Increased transparency and accountability is also essential in order to strengthen the trust of citizens in all state institutions.

By: Phd. Josef Moser

The last Congress of INTOSAI in Beijing in October 2013 called especially for the implementation of the UN Resolution A/66/209 on independence, in particular because SAIs can accomplish their tasks objectively only if they are independent of the audited entity and protected against outside influence. It further acknowledges that SAIs have an important role in promoting efficiency, accountability and effectiveness and that they are conducive to the achievement of development objectives, including the Millennium Development Goals.

The Beijing Declaration explicitly underlined the importance of strengthening the independence of SAIs and acknowledged that the mandates of SAIs may need to be enhanced for audits related to the sustainability of public finances

In relation to the sustainability of finance policies, the Beijing Declaration explicitly underlined the importance of strengthening the independence of SAIs and acknowledged that the mandates of SAIs may need to be enhanced for audits related to the sustainability of public finances.

Therefore both the international community of SAIs as well as the international community of states call for action in order to be prepared for the challenges related to sustainable development.

Challenges for sustainable development

SAIs all around the world currently face a series of challenges related to sustainable development, such as:

- the lack of transparency and accountability, which causes a tremendous damage to states, endangers social peace and undermines the efficiency of development aid;

- the lack of legal, financial and organizational independence of SAIs from government, including obstacles to define the audit programmer independently;
- the lack of a comprehensive audit mandate of SAIs;
- the lack of possibilities for SAIs to provide a formal, comprehensive audit opinion on government accounts to Parliament and
- the lack of legal powers of SAIs to hold government to account.

Necessary measures to ensure sustainable development

Sustainable development worldwide is only possible if the use of public resources is made more transparent and accountable in order to enhance the responsibility of action to give future a chance, because the actions of today must not narrow and endanger the scope for future generations.

Increased transparency and accountability is also essential in order to strengthen the trust of citizens in all state institutions

Increased transparency and accountability is also essential in order to strengthen the trust of citizens in all state institutions.

It therefore has to be the common goal of the SAI community to create transparency, enhance accountability, fight corruption and thus to contribute to sustainable development. Against this background, INTOSAI developed a position for the Post-2015 Development Agenda, calling for the inclusion of independence, capacity building and the improvement of accounting systems as necessary elements in the Post-2015

Development Agenda.

Post-2015 Development Agenda

At the global level, INTOSAI is currently heavily involved in the elaboration process of the Post- 2015 Development Agenda, which is defining the future Sustainable Development Goals.

The Austrian Court of Audit in its capacity as the General Secretariat of INTOSAI has seized every opportunity in order to anchor the mentioned objectives of INTOSAI – independence of SAIs, related capacity building and the improvement of accounting systems – as central elements of the Post-2015 Development Agenda in numerous UN forums, like ECOSOC, the UN Intergovernmental Committee of Experts on Sustainable Development Financing or the UN Committee of Experts on Public Administration (CEPA) and the IPU (Interparliamentary Union).

The results of these intensive efforts have been very gratifying:

UN Secretary-General Ban Ki-moon explicitly welcomed this initiative of INTOSAI and underlined the importance of transparency and accountability on the occasion of a working meeting before the last INCOSAI in Beijing.

UN Under-Secretary-General Wu Hongbo specifically mentioned accountability and monitoring mechanisms as a prerequisite for the Post-2015 Development Agenda and underlined that strong and independent institutions as well as capacity building of SAIs are key preconditions.

ECOSOC President Martin Sajdik also explicitly referred to “a robust accountability framework” as a key element for

the success of the Post-2015 Development Agenda and to the important role of SAIs in this regard.

In its draft resolution to the ECOSOC, CEPA, the UN Committee of Experts on Public Administration, expressly called upon UN Member States for including the principles of the Lima and Mexico Declarations as well as the UN General Assembly Resolution A/66/209 and for acknowledging the importance of strengthening national accountability through SAIs as well as the capacity of national SAIs as essential elements of the Post- 2015 Development Agenda.

In detail, the text resolution on the Post-2015 Development Agenda agreed on by ECOSOC in July 2014 includes the following paragraph on SAIs: The ECOSOC “Acknowledges the indispensable role of supreme audit institutions and related capacity- building in holding Governments accountable for the use of resources and their performance in achieving development goals, and calls on Member States to give due consideration to the importance of the independence of supreme audit institutions in the elaboration of the post-2015 development agenda”.

Additionally, also the ECOSOC Ministerial Declaration contains an explicit commitment to the importance of good governance, rule of law, transparency and accountability at all levels.

Moreover, on the occasion of this years’ ECOSOC Ministerial Meeting, high-ranking UN representatives expressly endorsed the call for independence and capacity building and the improvement of the accounting system. In their concluding and summarising remarks, UN Under-

Secretary-General Wu Hongbo and ECOSOC President Martin Sajdik emphasised the necessity of improving the accountability mechanisms and the related need for capacity building. The discussions and concluding comments of UN Under-Secretary-General Wu Hongbo and ECOSOC President Martin Sajdik prove that the position of INTOSAI is being effectively included in the elaboration process of the Sustainable Development Goals and that it will also influence further discussions on accountability systems.

This constituted a further important step towards strengthening SAIs in the framework of the United Nations Sustainable Development Goals.

Appeal and Way ahead

In this context, the whole INTOSAI community is currently aiming for a new UN General Assembly Resolution calling for including independence and capacity building for SAIs and improvement of public accounting systems in the Post 2015-Development Agenda to be adopted in autumn 2014.

It is therefore certainly appropriate to ensure that sustainability is also a core element of the new Strategic Plan of INTOSAI and that the future activities of INTOSAI for the period 2017-22 – the development of guidelines, capacity building and the exchange of knowledge in general – are strategically geared towards this issue. By this,

INTOSAI should define what tasks and what contributions SAIs should or must make in order to safeguard sustainable development.

In this way, INTOSAI implements the UN Resolution A/66/209 and strengthens the core element of the Post-2015 Development Agenda: accountability. In line with this all, SAIs are invited to actively contribute to the current revision of the new Strategic Plan for the period 2017-22.

The 23rd UN/INTOSAI Symposium in 2015 will deal with the topic “The UN Post-2015 Development

Agenda – Prerequisites and Possibilities for SAIs to safeguard sustainable development”. The results of this Symposium will also feed into the further negotiations on the future Sustainable Development Goals, which are to be adopted in late 2015.

It is now that all responsible representatives of SAIs have to take action to raise awareness of relevant

stakeholders – national and international – in order to underline the importance of the independence of SAIs for sustainable development, especially for public finances.

Therefore, it is the responsibility of all representatives of SAIs and national governments to aim for the inclusion of the independence of Supreme Audit Institutions, related capacity building and the improvement of accounting systems as essential elements in the UN Post-2015 Development Agenda in order to strengthen the framework for better enabling sustainable development.

Phd. Josef Moser

President of the SAI of Austria
Secretary General of INTOSAI

RELATIONSHIP AMONGST SAI'S INDEPENDENCE, PERFORMANCE AND GOOD-GOVERNANCE

It is vital that supreme audit institution continuously improves the system of indicators by which will be measured the efficiency and effectiveness of its actions in a clear and transparent manner. The supreme audit institution should strive towards optimization of the use of public funds.

By: PhD. Milan Dabović,
President of SenateState audit institution
of Montenegro,



Abstract:

The primary objective of this paper is to assess and explore relationship and influence of autonomous operating of the supreme audit institutions on the public administration performance. The supreme audit institution should lead by its example in good governance. In

general, this paper elaborates the main thesis of the subject theme and draws on the case study on relationship between independence and good governance of the State audit institution of Montenegro. Key words: independence, performance, performance indicators, inputs, outputs, programs, activities.

INTRODUCTION

The paper is organized in five main sections, which headings give brief illustration of the elements necessary for conclusions given in the final section of the paper. The first section - General concept of independence of the supreme audit institutions – gives a concise explanation of the basic components of independence and makes reference to the international standards. By explaining general principles, this section highlights the importance and role of independence in audit process and commitment of the international community to the essential issue relating to functioning of the government auditing. The second section – Role and importance of good

governance, deals with the premises for good governance relating to the modern budgeting. The budgetary practice should be improved by good auditing, which should deal with constant analysis in order to develop effective methodology in the process of public expenditure planning. With regard to this, a short reference is made to the elements of good budgetary practice which must be promoted in auditing and required from the relevant institutions. The third section – Role and importance of relationship amongst audit, performance and good-governance, explains a systemic role of the supreme audit institutions, as a whole within the system of good public expenditure management. The role and importance of government auditing as a corrective mechanism in preventing deviant activities, is analyzed within the context of regularity and efficiency of public expenditure. The fourth section – Independence of supreme audit institutions and good governance, deals with relationship and role of independence of the supreme audit institutions within the context of good governance of public sector through planning process, budget execution and reporting process on public expenditure. Demanding audit process raises questions relating to funding of the supreme audit institutions and providing degree of independence necessary for fulfillment of defined objectives. The fifth section – Independence of supreme audit institutions – an example of good governance, indicates the obligations of the supreme audit institutions arising from a concept of independence. The

supreme audit institutions should represent an example of proper handling of public funds. Good practice of public finance management in the supreme audit institutions is crucial requirement for acquiring public confidence in their work.

General Concept of Independence of the Supreme Audit Institutions

The general principles of independence are prescribed in Lima Declaration¹ including a general definition of the independence of supreme audit institutions, financial independence and independence of their members and officials. The independence of the supreme audit institution refers to its position within the legal system of a specific country. The fact is accepted that the supreme audit institutions cannot be absolutely independent because they are part of the state as a whole. The supreme audit institutions should have functional and organizational independence in order to accomplish their tasks. The supreme audit institutions could accomplish their tasks in an objective and effective manner only if they are independent from the audited entity and protected against outside influence. For that reason, the establishment of supreme audit institutions and necessary degree of their independence should be laid down in the constitution, while details may be set out in legislation.

The prerequisites for effective work and functioning of the supreme audit

¹ Lima Declaration; <http://www.issai.org/1-founding-principles/>

institutions are emphasized in the Mexico Declaration on SAI Independence², which includes the fundamental principles of independence through an appropriate and effective constitutional and legal framework and of de facto application provisions of this framework. The existence of the independence of SAI heads and members (of collegial institutions), including security of tenure and legal immunity in the normal discharge of their duties. The existence of a sufficient broad mandate and full discretion in the discharge of SAI functions, unrestricted access to information, the right and obligation to report on their work, the freedom to decide the content and timing of audit reports and to publish and disseminate them. The existence of effective follow-up mechanisms on SAI recommendations and financial and managerial autonomy as well as the availability of appropriate human, material, and monetary funds. Mexico Declaration is further elaborated through guidelines and good practices related to SAI independence³, which examples refer to the principles, as disclosed in the Mexico Declaration. The guidelines indicate the means which help supreme audit institutions achieve independence.

Lima and Mexico Declaration are highlighted in the Beijing Declaration on

promotion of good governance by Supreme audit institutions⁴.

"From the very beginning the central aim of INTOSAI was to promote good governance. SAs can only perform this task well, if they are independent from the agencies they audit and are protected against any form of outside influence. INTOSAI also recognized that it is crucial that the audit methods of SAs are based on current scientific and technical knowledge and that their auditors have the necessary professional qualification and moral integrity.

Therefore in 1977 INTOSAI adopted the Lima Declaration and with the Mexico Declaration in 2007 determined the 8 principles of independence of external government auditing in methodological and professional terms."

The Beijing Declaration, paragraph ²⁴⁵, precisely outlines the mission of supreme audit institution emphasizing its clear role in promotion of democratic achievements and sustainable economic development.

"The governments and citizens of all countries call for the promotion and improvement of national governance so as to enable the sustainable development of society, economies and the environment. As an indispensable part of national governance, national audit performs its functions in accordance with law and regulations and provides, in an objective manner, audit supervision, verification, evaluation and

² Mexico Declaration on SAI Independence;
http://www.issai.org/media/12922/issai_10_e.pdf

³
http://www.issai.org/media/12918/issai_11_e.pdf

⁴http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/5_events/congresses/EN_Beijing_Declaration_plus_Annexes.pdf

⁵http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/5_events/congresses/EN_Beijing_Declaration_plus_Annexes.pdf

recommendations that national decision-makers use to make policy and program decisions. SAIs should strive to stand as champions of trust, honesty and integrity in public life.”

The role of supreme audit institutions is emphasized in safeguarding democracy and the rule of law, as well as increasing governmental efficiency, fighting corruption, safeguarding national interests, promoting the improvement of people's livelihoods and increasing transparency and accountability of the public sector.

Role and Importance of Good Governance

The effectiveness of public administration depends on the quality of planning public expenditure and selection of programming tasks to be financed by budget funds; efficient budget execution within prescribed legal framework; the quality of services provided to citizens; providing objective and reliable information to the public and appropriate use of public funds. Regularity, accuracy and efficiency of the public administration system and use of public funds must be oriented and subordinated to the best interest of the citizens and disclosed in a form which will enable sanctioning of negative phenomena in a coherent and transparent manner.

Effective planning process requires a modern budgeting by identifying long-term goals of government activities, as well as performance measurement and results in relation to defined objectives. An essential element in defining long-term goals refers to classification of expenditures into "programs", "sub-programs" and "activities", which are

defined in detail and specified in relation to clear defined objectives. Classification of government activities into programs is widely applied, and its further implementation will have an influence on greater transparency. However, it must be stressed that program classification supplements rather than replaces a traditional administrative classification⁶. A number of countries are developing sophisticated systems of results-(or performance) oriented budgeting and accounting. These activities are very important for increasing the level of transparency of strategic and operational choices made through government budgets. It is the best to classified transactions according to the activity or output, and by program and outcome. Each program has one or more objectives and each objective represents a task and purpose of planning a program. In addition, each objective must be specific, measurable and achievable within a specific period of time and according to available funds.

Program indicators represent tools which are used to follow up the results according to realization of program objectives. There are different types of program indicators among which the most important are following: inputs, outputs, performance indicators, results. The inputs represent resources (production factors) necessary for fulfillment of program objectives. Their role is vital in planning current

⁶ Manual on Fiscal Transparency, Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund, ISBN 1-58906-055-5, 2001, page 48

expenditures. Outputs serve to measure an amount of goods and services provided by implementation of programming tasks. Their relevance is linked with measurement of productivity and level of funding programs. Efficiency indicates the expenditures per unit of goods and services, or efficiency could be expressed as expenditure per unit of service, or as expenditure in relation to the results achieved. The results indicate the efficiency of programs in relation to achievement of desired results.

Role and importance of relationship amongst audit, performance and good-governance

In general terms, the public sector auditing represent a methodology which integrates results of the activities performed by public sector which are financed by public funds. The market checks the activities of real sector and assesses effective use of private owned capital. Paying taxes, the entrepreneurs partially waive the rights to use the capital for an individual entrepreneurship with aim to ensure organization of production and services at the level of general needs, which integrate political and economic objectives of the nation, state, regional or local self-governments.

With aim to meet general needs, the efficient use of public funds could not be provided through market mechanisms. However, this does not mean that the use of these funds could be inefficient. Therefore, as public funds are limited, they should be planned and used in an accurate and efficient manner, and they should provide reliable and useful information to the public about the quantity and quality of meeting public needs. Public funds used for public needs,

represent an important component of economic system. Therefore, the appropriate mechanisms should be provided to keep balance of the use of public funds and economic rationality. The limited activity of the market related to provision of public services created a need for continuous administrative control over regularity of the use of funds and rationality of their management by the state. Therefore, independent administrative systems were institutionalized which have the task to perform a continuous audit of the use of public funds in a professional and objective manner in order to prevent their improper use or abuse. For that reason, Lima Declaration, issued by the International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), begins with the following statement:

“Audit is not an end in itself but an indispensable part of a regulatory system whose aim is to reveal deviations from accepted standards and violations of the principles of legality, efficiency, effectiveness and economy of financial management early enough to make it possible to take corrective action in individual cases, to make those accountable accept responsibility, to obtain compensation, or to take steps to prevent or at least render more difficult such breaches.”

Adjustment of public sector entities to general legal procedures, international standards and efficient use of public funds, integrates two interests: collective interest and interest of individuals who meet individual interests while working at public institutions through their personal earnings. The nature of individual need is stronger than collective interest, and thus

this conflict is resolved by a requirement to respect consistently legal regulations. The legal regulation as an agreed principle, approved by Parliament, could not be an ideal one and its application could be often impaired in practice by individuals who implement it. This deviation is motivated by individual interest which generates deviation within the public sector system and thus the audit has a preventive role in performing and eliminating these deviations. Disobedience to legal regulations can be motivated by personal gain or insufficient training processes. Training process should deal with improvement of financial system of public sector. Modalities of deviations, due to personal interest or insufficiently developed training process, produce a similar result which could be defined as an ineffective public administration. The audit itself should consistently explore solutions for theoretical clarification of problems; prevent deviations within a system and their use for gaining improper personal or collective privileges. The audit itself should improve good practice of public sector.

Performance audit is an ex post audit, although there are at least two examples of ex ante approaches. Government Accountability Office (GAO) of USA could assess program prior to its implementation, and it could also examine and evaluate performance plans of a particular agency, approved by the executive branch. The German Federal Court of Accounts has a specific role in providing independent advisory services in order to help the Parliamentary Budget

Commission during deliberation of Government's budget proposal. For providing this service, the findings of ex post performance audit could also be used, but also could develop specific ex ante performance studies.⁷ Performance audit begins from the activities and assess whether they are subjected to realization of defined objectives within the framework of the specific program/subprogram - evaluate their performance. The activities directly generate expenditures, while programs and subprograms represent a systemic integrated and synchronized set of activities leading to results. For that reason, verification of expenditures at the level of the activities represents an indicator of reasonable and economic use of resources. Verification of activities focuses auditors' attention to the relation of audited entity towards public funds, or suitability of actions related to fulfillment of the objectives defined by program, or subprogram. The general conditions which should be met in auditing require a verification of: consistency of the objectives defined by subprograms, programs and general objectives of government; economy of expenditures resulted from concrete activities; accuracy and validity of quantitative and qualitative results presented by an audit entity; efficiency of use of public funds in relation to defined objectives; effectiveness, as well as ratio between achieved and planned objectives.

⁷ David Shand, "Performance auditing and Performance Budgeting"

Independence of supreme audit institutions and good governance

Starting from the basic elements of the independence of supreme audit institutions, as well as premises for ensuring audit process which contributes to an effective public administration, it is necessary to consider basic elements of independence in relation to fulfillment of this task. In general, the public expenditure cycle includes the government activities related to the process of budget planning, budget execution and reporting. The mandate and freedom of the operation of the supreme audit institution refer to its mandate and right to evaluate and assess efficiency of public funds allocation in an objective and professional manner; confirm or deny the expenditure policy as well as accuracy of reporting on public expenditure for a specific period.

The planning process of public expenditure defined by Annual budget Law represents a strategic document which materializes the rights of citizens derived from specific systemic laws and whose funds are allocated to the programs and projects for implementation of government priorities and objectives. The realistic budget plan needs to be based on sound macroeconomic estimates and analytical procedures guaranteeing rational spending within the public administration system. During planning phase, economic state environment is created taking into account that public expenditure makes the important component of an economic system. Unbiased and objective assessment of validity of the premises on which the budget is planned and government politics is created requires an

independent expertise, which evaluates in an exact and methodological manner accuracy and objectivity of the macroeconomic assumptions and tests correlation of the program contents with basic objectives and economic politics of government. Therefore, supreme audit institution should have organizational and financial independence which will provide conditions for valid expert assessment and professional critical observations in relation to budget planning. The specialized organizational units need to receive functional support with regards to their freedom and selection of staff, their funding and education. The freedom of supreme audit institution is vital, so that it could engage external experts without any restrictions related to timing issue and themes planned by auditing. The creativity of auditing should not be limited by rigid forms; on the contrary it should be developed, designed and promoted.

The process of budget execution must be complied with rules prescribed by Organic Budget Law and annual budget law, which defines structure and scope of public expenditure. This requires a constant performing of regularity audit, which refers to examination of compliance of the operation with regulations and general standards for collection of public revenues, financing expenditures, disposal and management of assets, implementation of liabilities and documenting revenues and expenditures. Independent assessment of government reports by supreme audit institution could only be credible if it is based on exact procedures and findings which are approved by the public. This means that supreme audit institution should have

freedom to inform the public about its findings in its understandable, readable and simple audit reports. It also imposes an obligation to supreme audit institution to be transparent in its work and to make its work available to all stakeholders.

Compliance with the law is the first prerequisite for good governance because it ensures fiscal discipline, transparency and consistency in respect to fiscal concept approved by the legislative. In addition, the task of supreme audit institution refers to examination of economy, efficiency and effectiveness of the audit entity's operation, as main indicators for examining rational use of public funds. The performance audit could not be standardized in a methodological manner by introducing rigid methodological rules, and it is necessary to prepare fairly flexible methodological instructions which could be adjusted to a specific situation or subject matter of audit. The techniques for audit of efficiency could be standardized in the process of direction and planning of the audit. The largest part of applicable techniques refers to different expert knowledge so that the indicators derived and obtained during the audit procedure, represent a concretization and synthesis of a great number of expert analyses on which auditor conclusion could be based. Therefore, the independence of the supreme audit institution is necessary in the process of determining the best methodological procedures. The independence of the supreme audit institution is vital in reporting, because its impartiality confirms or denies

observations and conclusions reached during the audit process at the highly professional level. The methodological issues based on good practice of the supreme audit institutions are closely linked with independence of the supreme audit institution, which has sufficient resources to ensure appropriate professionalism of auditing team, quality of audit planning, designing of procedures and selection of techniques which will achieve the desired objective by a specific audit in an effective manner.

Independence of supreme audit institutions – an example of good governance

The international standards represent guidelines, which generally define organization of supreme audit institutions, process of conducting audit as well as quality and validity of audit reports in compliance with the best international practice. International standards are changed and updated with respect to the consistency of the basic principles remaining in force in the current or modified form.

Relationship amongst independence, performance and good governance has been recognized as a fundamental principle of good practice which provides a professional integrity and competence of supreme audit institutions to meet professional auditing requirements of the public sector. The local identity of supreme audit institutions primarily refers to national legal infrastructure. The national legal infrastructure mostly respects the fundamental principles defined by international standards.

Legal establishment of supreme audit institutions differs from one country to another and depends on the heritage; political conditions and democratic capacities; knowledge of mission and role of government audit; economic conditions and awareness of a need to create an efficient and effective public sector. All these elements along with international standards provide forms and modalities of public sector audit with a common understanding that the quality of the work of supreme audit institutions depends on their independence.

Independence of supreme audit institution implies freedom of its operation, which is functionally subjected to the fundamental rights of citizens with aim to better understand the public expenditure system as well the right to have influence on the public expenditure system through the process of creating an effective public service. Any restrictions in the work of the government audit could directly or indirectly impair functioning of a consistent audit in the public sector.

Independence of supreme audit institutions also represents their obligation to make their work more transparent, effective and professionally credible. Their obligation corresponds to the fundamental rights of supreme audit institutions. The idea of promoting efficient public services arises from establishment and functioning of government audit. An auditing is a reliable public service, only to the extent by which it achieves its objectives by providing transparent information to the public about its findings without calling into a question its objectivity, impartiality, ethics and professionalism.

Effective public administration requires effective auditing, and effective auditing requires freedom of audit operations that could only be provided if supreme audit institutions have a high degree of organizational and financial independence and autonomy of decision-making. The supreme audit institution should lead by its example in good governance. On the other hand, independence of supreme audit institutions requires a high degree of responsibility. "Independence, accountability and transparency of SAs are essential prerequisites in a democracy based on the rule of law and enable SAs to lead by example and enhance their credibility."⁸ In this sense, the supreme audit institutions must be guided by the principles which ensure:

Transparency and accountability in spending allocated funds;

Budgeting, by which the overall fiscal constraints are respected within reasonable frameworks, but which will not impair its development or limit the scope and quality of audits;

Fruitful recommendations that will continuously improve the public administration system and provide a rational public expenditure;

Consistent law enforcement within public administration system, and

Transparency of its findings about which the public is informed in a consistent and effective manner.

The indicators of effectiveness of the operations of supreme audit institutions could be expressed as a ratio of budget

⁸ ISSAI 20 – Principles of transparency and accountability;
http://www.issai.org/media/12930/issai_20_e.pdf

funds spent by supreme audit institutions and the number of audits. This indicator could play a key role in the early development phase of supreme audit institutions and in later development phase, the indicator should be expressed as a ratio of degree of coverage of public spending by auditing and number of relevant recommendations approved by the legislative and implemented by the executive. The quality of the services of supreme audit institutions should be exact, transparent and measurable in relation to the assigned budget funds.

Independence and good governance –
State audit institution of Montenegro

The Parliament of the Republic of Montenegro, at the session on April 21st 2004 passed the Law on State Audit Institution which defined the establishment of the State Audit Institution of Montenegro. The State audit institution was legally positioned within the Constitution of Montenegro, October 2007. Article 144 of the Constitution of Montenegro prescribes: "The National Audit Institution of Montenegro shall be an independent and supreme authority of the national audit. The National Audit Institution shall audit the legality and performance of the management of state assets and liabilities, budgets and all the financial affairs of the entities whose sources of finance are public or created through the use of state property. The National Audit Institution shall submit an annual report to the Parliament. The Senate shall manage the National Audit Institution." The constitutional position of the State

audit institution ensures an institutional independence and collegial management as well as wide mandate of the Institution. The Senate manages the work of the State audit institution of Montenegro. Apart from the Senate, the Law on SAI prescribes the bodies of the Institution, as Auditing Boards. In such a manner, the issue of horizontal and vertical management of the Institution was solved relating a high level of technical safeguarding during drafting audit reports and leading audit process. The horizontal management refers to the work of the Auditing Board, which is in charge of and supervises the auditing procedure, and is responsible for the results of the audit. The Auditing Board consists of two Members of the Senate, one of which is the head of the sector conducting the audit. The Auditing Board ensures impartiality in the audit process and provides safeguarding while forming an audit opinion based on valid and sound audit findings. In the event that the Auditing Board cannot reach a decision, the decision is made by the Senate.

The State audit institution of Montenegro is an independent and autonomous state body and no one can influence members of the Senate of the Institution in performing their duties. The independence of the Institution implies: functional independence; organizational independence; financial independence and permanency of the office of members of the Senate. The independence and autonomy of the work of the Institution is provided by independence of members of the Senate in area of planning types and number of audits, essential audit issues

and forming audit opinion in accordance with audit findings.

The funds for the work of the Institution are provided in the budget of Montenegro. The State audit institution proposes a draft budget to the competent body of the Parliament, which is in charge to determine the draft budget of the Institution. When the competent body of the Parliament determines the draft budget of the Institution, it submits to the Government, which is obliged to determine and submit the Proposal Law on annual state budget to the Parliament of Montenegro in accordance to the Organic Law on Budget. If the Government makes any changes in the draft budget of the Institution, which is previously determined by the competent body of the Parliament, the Government is obliged to submit a written explanation to the changes of the draft budget to the Parliament. In such manner, the constitutional position of Government in proposing the state budget is ensured. The financial independence of the Institution guarantees its independence from the impact of the executive branch. If Government makes any changes to the draft budget of the Institution, the Parliament makes a final decision on amount of funds for financing the tasks of the Institution, by adopting the Proposal Law on annual state budget.

The mandate of the Institution includes all segments of public interest, whether it refers to state property or its majority ownership of the property, incomes provided by law enforcement or by the use of state property. In this way there is no possibility of avoiding audits of the bodies which collect revenues from the market and use the property owned by

the state, or are excluded from the budgetary surveillance system and revenues provide by the force of law.

Audit planning begins with an annual plan, which determines the basic elements for selection of the audited entities; subject audit matter and timing for performing audits. The plan is primarily based on the need to include funds intended for public expenditure system; findings that were obtained in previous audits, as well as information obtained from the environment. Selection of audit entities is planned from the bottom to the top, so that the initial proposals are formulated by the state auditor based on the experience and knowledge about potential problems acquired during fieldwork. After completion of the audit, the State Audit Institution prepares the audit report which includes: factual state, assessment, conclusions, and recommendations for eliminating deviations and irregularities found during auditing. The audit reports are submitted to the audited entity and other bodies when the State Audit Institution finds it as necessary.

The State Audit Institution reports to the Parliament and Government by submitting annual report, special reports and by providing advice. An integral part of the annual report is the Audit report on final budget accounts, which is a legal obligation of the Institution and the report on performed activities of the Institution, which is submitted to the Parliament of Montenegro. The MPs and competent working bodies get information about the activities of the State audit institution relating to: planned number of audits; number of performed audits; information about the

organizational structure and resources used; execution of the financial plan, information on training and international activities.

CONCLUSION

Effective public administration represents a continuous set of activities which encourage rational and legal use of public funds. In this process, the key role has a supreme audit institution. The activities of supreme audit institutions should be independent, professional, based on good auditing practice and appropriate conduct in the use of its own budget funds.

The independence of supreme audit institutions prescribed by the constitution and law needs to ensure freedom and discretion rights to the institutions with aim to plan and perform audits in a professional manner; train audit staff and constantly improve their capacities. Therefore, supreme audit institution leads by its own example in public finance management through transparent work both in terms of budget spending and audit findings.

It is vital that supreme audit institution continuously improves the system of indicators by which will be measured the efficiency and effectiveness of its actions in a clear and transparent manner. The supreme audit institution should strive towards optimization of the use of public funds.

REFERENCES:

EUROSAI [European Organization of Supreme Audit Institutions] (2013), Conclusions and Recommendations of the IX EUROSAI Congress, Available:

<http://www.eurosai2014.nl/news-conclusions-and-recommendations>;
IMF [International Monetary Fund] (2001), Manual on Fiscal Transparency, Fiscal Affairs Department, ISBN 1-58906-055-5;
INTOSAI [International Organization of Supreme Audit Institutions] (1998), Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts, Available: <http://www.issai.org/1-founding-principles/>;
INTOSAI [International Organization of Supreme Audit Institutions] (2007), Mexico Declaration on the Independence of Supreme Audit Institutions, Available: http://www.issai.org/media/12922/issai_10_e.pdf;
INTOSAI [International Organization of Supreme Audit Institutions] (2007), INTOSAI Guidelines and Good Practices Related to SAI Independence, Available: http://www.issai.org/media/12918/issai_11_e.pdf;
INTOSAI [International Organization of Supreme Audit Institutions] (2010), Principles of transparency and accountability; Available: http://www.issai.org/media/12930/issai_20_e_.pdf;
INTOSAI [International Organization of Supreme Audit Institutions] (2013), Beijing Declaration, http://www.intosai.org/congresses/EN_Beijing_Declaration_plus_Annexes.pdf;
Shand D, (2007), Performance auditing and Performance Budgeting

PhD Milan Dabović

**Function: Member of Senate,
SAI of Montenegro**



Born on 10th October 1960 in Brcko, Bosnia and Herzegovina. He finished primary and secondary school in Podgorica. He graduated from Faculty of Economics in Podgorica and he obtained master degree in subject 'Programming Development and Business Planning'. He finished his doctoral dissertation on following theme 'Structural disproportions in Yugoslav Economy and Possibility for Its Overcoming' on 5th April 1997 at Faculty of Economics.

Ph.D Milan Dabovic finished specialist courses abroad: program of the global financial system-structure, crisis and reforms at the University of Harvard, Public school, John F.Kennedy; Budget Execution- USAID Vilnius; Implementation of reforms for vault at the Centre for Training in Finance in Ljubljana, and he was nominated as a scientific associate at the Institute of Economics in Belgrade.

He worked at many enterprises as Bureau for the Settlement of Payment, he presided over Sector for planning and current state of economics at the

Municipal Secretariat for Economics in Podgorica; he also was the chief of sector in Centre for fiscal analysis at Public revenue office; he was involved in planning and executing budget at position of an assistant of Minister of budget in Ministry of Finance of Montenegrin Government and he was elected as the member of State Audit Institution Senate. During 2003, Ph.D Milan Dabovic was the lecturer and the member of exam commission at specialist course 'Budget Procedure and Control of Budget' at Faculty of Law, University of Belgrade. He was chosen as a docent at the University of Mediterranean and he teaches public finance and macro economy at the Faculty of Business Studies. He delivered a couple of lectures at the Faculty of Economics in Podgorica on tax system and budget analysis. He also participated as a lecturer at seminars which were organized by Personnel Agency, Institute for Accountants and Auditors of Montenegro, and international organizations, as well as US Vault, USAID and GTZ.

He is a co-author of two books and he published many works regarding budget and tax register, tax system and he directly participated in reforms of public finance, especially in part of planning, applying international standards regarding budget register, reporting and internal audits.

PhD. Milan Dabović,

President of Senate State audit
institution of Montenegro,
milan.dabovic@dri.co.me

FRAUD PREVENTION AND DETECTION: WHO'S JOB IS IT ANYWAY?

Increased transparency and accountability is also essential in order to strengthen the trust of citizens in all state institutions.

**By: W. Valen McDaniel, CIA, CFSA,
CFE, CRP**

Fraud prevention and detection has been on the minds of accounting professionals since before Enron. The Institute of Internal Auditors (IIA), the American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) and the Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) have all issued their individual interpretations of the role of internal auditors, external auditors, Fraud Examiners or legal counsel in the detection and prevention of fraud. The IIA, AICPA and ACFE all agreed that first fraud had to be defined and collaborated on a definition of fraud in 2008:

Fraud is any intentional actor omission designed to deceive others, resulting in the victim suffering a loss and/or the perpetrator achieving a gain.¹

What causes a misstatement? Misstatements can be caused by innocent error or intentional activity such as omission of amounts or erroneous disclosures in financial statements designed to deceive users. The effect is financial statements not being presented, in all material respects, in conformity with generally accepted accounting principles (GAAP).

Fraudulent financial reporting may be accomplished by the following:

Manipulation, falsification or alteration of accounting records or supporting documents from which financial statements are prepared

Misrepresentation in or intentional omission from the financial statements of events, transactions or other significant information. Intentional is application of accounting principles relating to amounts, classification, manner of presentation or disclosure²

Misstatements arising from misappropriation of assets involve the theft of an entity's assets where the effect of the theft causes the financial statements not to be presented, in all material respects, in conformity with GAAP. Misappropriation of assets can be accomplished in various ways, including embezzling receipts, stealing assets, or causing an entity to pay for goods or services that have not been received. ...³

Since the passage of Sarbanes Oxley (SOX) legislation in 2002 the regulatory expectations for the Board of Directors responsibility for preventing fraud have increased dramatically. For purposes of simplicity in this article "Board of Directors" should be considered synonymous with "Supervisory Counsel". Obviously the theft or misappropriation of assets is easier to detect than management's intentional financial misstatements. The IIA, AICPA and ACFE issued managing the Business Risk of Fraud: A Practical Guide. In this guide there are five principals that will help establish an environment that effectively manages risk of fraud.

1. Institute of Internal Auditors, American Institute of Certified Public Accountants and Association of Certified Fraud Examiners, Managing the Business Risk of Fraud: A Practical Guide (2008),⁵

2. Institute of Internal Auditors, the Professional Practices Framework (Altamonte Springs, FL: IIA 2009)

3 Ibid.

1. As part of an organization's governance structure, a fraud risk management program should be in place, including a written policy (or policies) to convey the expectations of the board of directors and senior management regarding managing fraud risk.

2. Fraud risk exposure should be assessed periodically by the organization to identify potential schemes and events that the organization needs to mitigate.

3. Prevention techniques to avoid potential key fraud risk events should be established, where feasible, to mitigate possible impacts on the organization.

4. Detection techniques should be established to uncover fraud events when preventive measures fail or unmitigated risks are realized.

5. Reporting process should be in place to solicit input on potential fraud, and a coordinated approach to investigation and corrective action should be used to help ensure potential fraud is addressed appropriately and timely.⁴

Okay we have defined fraud and how it is reflected in the financial statements but we have not said whose job it is to detect and prevent fraud. Let's list the possible candidates for this job. There is the Board of Directors whom the regulators have

expressly held ultimately responsible. There is senior management who must be held accountable for every aspect of the entity, even though they may be the ones committing the fraud. There are key individuals who monitor the activities of the entity internally as well as from an external view point. Internally there is the Internal Auditor, the Security Officer, and the Compliance Officer. Also internally there is the district or department or section supervisors charged with the efficient and accurate operation of their areas. Externally there is the external accounting firm responsible for the certification of the financial statements, and the regulatory examiners (where applicable).

Fraud detection and prevention starts with a system of good internal control. Good internal controls are procedures that are part of the process that tend to discourage fraud and or detect attempted fraud. Internal controls are designed and implemented by management over each operating area, as identified by the risk assessment framework, throughout the entity, at the direction of senior management, as requested by the Board. Adequate control is reasonable assurance that fraud will be deterred or easily detected if attempted.

The simple answer is all of the above candidates are singly and jointly responsible for the effectiveness of adequate

controls over operations and the detection and prevention of fraud. Whenever responsibility is shared, accountability is sacrificed. When something goes wrong, finger pointing begins and no one is held accountable. So how can we hold all these people accountable? We can do this as a team. No one person puts the ball in the net. Each and everyone have a role to play in getting that ball into the net every time. We will call this the fraud management team.

⁴Institute of Internal Auditors, American Institute of Certified Public Accountants and Association of Certified Fraud Examiners, Managing the Business Risk of Fraud: A Practical

SOX established expectations that the Board of Directors will oversee senior management's activities and present fairly the financial statements of the entity. Specifically the Audit Committee of the Board is the eyes and ears of the stakeholders. The committee's role is to evaluate management's identification of fraud risks and the implementation of anti-fraud measures, and to provide the tone at the top that fraud will not be accepted in any form. The audit committee should oversee senior management and prevent override of controls or other inappropriate influence over the reporting process. The audit committee should oversee that senior management

will carry out their function of directing operations in a safe and efficient manner reporting in all material aspects in conformity with GAAP the financial results.

Senior Management oversees the activities of employees through division, department and or section supervisors that establish controls over their operations that will highlight irregularities or exceptions to normal activity. Senior management should assess the vulnerability of the entity to fraudulent activity. Senior management is responsible for developing, establishing, and monitoring internal controls at a reasonable cost.

Internal Auditors, Compliance Officers and Security Officers will test and give reasonable assurance that the necessary controls are in place and functioning. Being familiar with the operating systems, staff and environment, strengths and weaknesses, internal auditors are best equipped to evaluate the strength of any given control. Internal Auditors can also proactively construct computer based inquiries for misappropriation. They can also perform trend analysis over time to disclose unusual activity.

External Auditors following guidance from SAS 99, 113, 122, & 128 will give reasonable assurance that the financial statements are free of material mis-

tatements whether caused by error or fraud.

Obviously the Internal Auditors cannot check every transaction that takes place. They can however test, on a random basis, periodically and offer a reasonable assurance based on the limited testing that the control was in place and functioning at the time of testing.

Based on the foregoing, when a theft takes place in one of the myriad operations is the internal auditor, Security Officer, or Compliance Officer responsible for that theft? The answer is yes if these areas were never or very infrequently tested for the effective control over that particular asset. Is the CEO of the entity responsible for the theft? Yes if the CEO never held the division, department, or section manager responsible for establishing adequate controls, policies and procedures over the particular asset and never reviewed monitoring reports that the controls were functioning. Is the Board of Directors responsible for the theft? Yes if they did not demand safe and effective operations routinely being reported to them. What about the external accounting firm? Yes if they did not detect irregularity in the financial reporting flow to the financial statements.

Warning signals of possible illegal acts⁵

- Unauthorized transactions, improperly recorded transactions, or transactions not recorded in a complete or timely manner in order to maintain accountability for assets
- Investigation by a governmental agency, an enforcement proceeding, or payment of unusual fines or penalties
- Violations of laws or regulations cited in reports of examinations by regulatory agencies that have been made available to the auditor
- Large payments for unspecified services to consultants, affiliates, or employees
- Sales commissions or agents' fees that appear excessive in relation to those normally paid by the client or to those actually received.
- Unusually large payments in cash, purchases of bank cashiers' checks in large amounts payable to bearer, transfers to numbered bank accounts, or similar transactions.
- Unexplained payments made to government officials or employees
- Failure to file tax returns or pay government duties or similar fees that are common to the entity's industry or the nature of its business

The AICPA's standing committee on methods, perpetration and detection of fraud published a letter in March of 1979

Warning signals of the possible existence of fraud⁶

1. Highly domineering senior management and one or more of the following, or similar, conditions are present:

- An ineffective board of directors and/or audit committee.
 - Indications of management override of significant internal accounting controls.
 - Compensation or significant stock options tied to reported performance or to a specific transaction over which senior management has actual or implied control.
 - Indications of personal financial difficulties of senior management.
 - Proxy contests involving control of the company or senior management's continuance, compensation, or status
2. Deterioration of quality of earnings evidenced by:

- Decline in the volume or quality of sales (e.g., increased credit risk or sales at or below cost).
- Significant changes in business practices.
- Excessive interest by senior management in the earnings per share effect of accounting alternatives.

5 Statement on Auditing Standards No. 54, Illegal Acts by Clients (New York: AICPA, 1988), paragraph 2. For further discussion, see Neebes, Donald L.; Guy, Dan M.; and Whittington, O. Ray, "Illegal Acts: What Are the Auditor's Responsibilities?" *Journal of Accountancy* 171, No. 1 (January 1991): 82-84, 86, 88, 90-93. Paragraph 9.

6 American Institute of Certified Public Accountants, CPA Letter 59, No. 5 (March 12, 1979),

3. Business conditions that may create unusual pressures:

- Inadequate working capital.
- Little flexibility in debt restrictions such as working capital ratios and limitations on additional borrowings.
- Rapid expansion of a product or business line markedly in excess of industry averages.
- A major investment of the company's resources in an industry noted for rapid change, such as a high technology industry.

4. A complex corporate structure where the complexity does not appear to be warranted by the company's operations or size.

5. Widely dispersed business locations accompanied by highly decentralized management with inadequate responsibility reporting system.

6. Under staffing which appear store quire certain employees to work unusual hours, to go vacations, and/or to put in substantial over time.

7. High turnover rate in key financial positions such as treasurer or controller.

8. Frequent change of auditors or legal counsel.

9. Known material weaknesses in internal control which could practically be corrected but remain uncorrected such as:

- Access to computer equipment or electronic data entry devices is not adequately controlled.
- Incompatible duties remain combined.

10. Material transactions with related parties exist or there are transactions

that may involve conflicts of interest.

11. Premature announcements of operating results or future (positive) expectations.

12. Analytical review procedures disclosing significant fluctuations which cannot be reasonably explained, for example:

- Material account balances.
- Financial or operational interrelationships.
- Physical inventory variances.
- Inventory turn overrates.

13. Large or unusual transactions, particularly at year-end, with material affect one earnings.

14. Unusually large payments in relation to services provided in the ordinary course of business by lawyers, consultants, agents, and others (including employees).

15. Difficulty in obtaining audit evidence with respect to:

- Unusual or unexplained entries.
- Incomplete or missing documentation and/or authorization.
- Alterations in documentation or accounts.

16. In the performance of an examination of financial statements unforeseen problems are encountered, for instance:

- Client pressures to complete audit in an unusually short time or under difficult conditions.

- Sudden delay situations.

- Evasive or unreasonable responses of management to audit inquiries.

Who should investigate when a fraud is detected?7

Organizations should designate a particular person/function that will oversee a fraud investigation long before a fraud occurs. The most likely candidates are Chief Compliance Officer, Internal Auditor or the Security Officer. However the Audit Committee of the Board of Directors may from time to time wish to engage special investigators and / or external auditors to aid or conduct the investigation, depending on the circumstances.

The Audit committee should oversee the investigation and ensure the following:

- the suspect has not been notified of the present investigation;
- all documents and electronic data are immediately secured;
- the investigation has been properly planned in advance and will be conducted expeditiously to prevent its obstruction;
- all corporate transactions involving the suspect and the methods used to perpetrate the fraud have been properly investigated and documented;
- the existence of possible collusion has been carefully considered;
- the dollar amount of the defalcation has been properly ascertained and the funds have been recovered; and
- any legal action, if appropriate, has been taken against the perpetrator(s).

Organizations are exposed to some degree of fraud risk in any process where

human input is required. The degree to which an organization is exposed relates to the risks inherent in the business, the extent to which effective internal controls are present, and the honesty and integrity of those involved in the process. To help practitioners and audit committees understand internal auditing's responsibilities regarding antifraud activities, The IIA amended its Practice Advisory (PA) 1210.A2-1: Auditor's Responsibilities Relating to Fraud Risk Assessment, Prevention, and Detection and PA 1210.A2-2, Auditor's Responsibilities Relating to Fraud Investigation, Reporting, Resolution, and Communication. The amended PAs discuss the definition of fraud and provide examples of types of fraud, including theft, kickbacks, embezzlement, fraudulent claims for services or goods, and unauthorized use of confidential or proprietary information. They also discuss fraud activities designed to benefit the organization, such as exploiting an unfair advantage to deceive an outside party where the perpetrator may accrue personal benefit, such as bonus payments or a promotion.

The PAs also provide discussion on factors that generally influence fraud such as opportunity, motive, and rationalization. And although auditors may not be able to know the exact motive or rationalization leading to fraud, they are expected to understand

⁷For the reference, see Causey, Denzil Y., "The CPA Guide to Whistle Blowing," CPA Journal 58, No. 8 (August 1988): 26–37. See also Williams, Timothy L. and

Albrecht, W. Steve, "Understanding Reactions to Fraud," *Internal Auditor* 47, No. 4 (August 1990): 45–51. There should be a review of Section 806, which deals with whistle blowing protection for employees.

the organization's internal control system to help identify opportunities for fraud, as well as to understand potential fraud schemes, the signs that point to fraud, and how to prevent fraud. To help in this effort, the guidance suggests that internal auditors use a risk model to map and assess the organization's vulnerability to these fraud schemes. The risk model should cover all inherent risks to the organization, as well as provide enough detail to identify and cover anticipated high-risk areas.

The PAs further advise that when examining and evaluating the adequacy and effectiveness of an organization's internal control system, practitioners should:

- Consider the control environment.
- Evaluate management's processes for identifying, assessing, and testing for potential fraud.
- Assess the design of fraud-related controls.
- Review the operating effectiveness of information and communication systems and practices.
- Assess fraud-monitoring activities and related computer software.
- Support the development of fraud indicators.

- Hire and train employees so the audit group can have the appropriate fraud audit or investigative experience.

So what is the practitioner's role in fraud detection? To the degree that fraud may be present in activities covered in the normal course of audit work, practitioners have a responsibility to exercise due professional care as specifically defined in Standard 1220 of the International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing with respect to fraud detection. However, audit procedures alone, even when carried out with due professional care, do not guarantee that fraud will be detected. Still, tests conducted by practitioners will improve the likelihood that any existing fraud indicators will be detected and considered for further investigation.

Practitioners who are alert to opportunities that could allow fraud — such as control weaknesses, unauthorized transactions, sudden fluctuations in the volume or value of transactions, control overrides, and unusually large product losses — and who evaluate the indicators of fraud are in a better position to decide whether further action is necessary or whether an investigation should be recommended.

An extremely well written guidance was published by the Institute of Internal Auditors in 2009 which helps clarify the role the Board of Directors, Audit Committee, Senior Management, Legal Counsel, Internal Auditors, External Auditors, Loss Prevention (Security

Officers), Fraud Investigators, and employees in regard to Fraud.

Practice Guide: Internal Auditing and Fraud¹¹

This guide discusses fraud and provides general guidance to help internal auditors comply with professional standards. Because fraud negatively impacts organizations in many ways — financially, reputational, and through psychological and social implications — it is

11 Institute of Internal Auditors, Practice Guide : Internal Auditing and Fraud, December 2009, pgs. 10-14.

Important for organizations to have a strong fraud program that includes awareness, prevention, and detection programs, as well as a fraud risk assessment process to identify risks within the organization. To help organizations and internal auditors combat fraud, the guide discusses:

- Fraud awareness (e.g., reasons and examples for fraud and potential fraud indicators).
- Fraud roles and responsibilities.
- Internal audit responsibilities during audit engagements (e.g., execution responsibilities and communicating with the board).
- Fraud risk assessment (e.g., identifying relevant fraud risk factors and mapping existing controls to potential fraud schemes and identifying gaps).
- Fraud prevention and detection.
- Fraud investigation.

- Forming an opinion on internal controls related to fraud.

Typical roles/responsibilities for Fraud Prevention/detection

An oversight function is important to effectively prevent or deter fraud. Oversight can take many forms and can be performed by many within and outside the organization, under the overall oversight of the board of directors.

The board of directors has responsibility for effective and responsible corporate fraud governance. The role of the board is to oversee and monitor management's actions to manage fraud risks. Specifically, the board evaluates management's identification of fraud risks, implementation of anti-fraud measures, and creation of the tone at the top. Since the board is the organization's highest authority, it is responsible for setting the tone for fraud risk management within an organization. The board can implement policies that encourage ethical behavior, including processes for employees, customers, and external business relationship (EBR) partners to report instances where those policies are violated. The board may monitor the organization's fraud risk management effectiveness by appointing one executive-level member of management to be responsible for coordinating fraud risk management and reporting to the

board. To set the appropriate tone at the top, the board of directors needs proper governance. This encompasses all aspects of board governance, including independent board members who exercise control over board information, agenda, access to management and outside advisers, and who independently carry out the responsibilities of the nominating/governance, compensation, audit, and other committees.

An Audit committee of the board of directors is the independent eyes and ears of the investors and other stakeholders. The committee's role is to evaluate management's identification of fraud risks and the implementation of anti-fraud measures, and to provide the tone at the top that fraud will not be accepted in any form. The audit committee hires external auditors to report on the financial statements of the organization and provide recommendations on internal control. The external auditors report to the audit committee and not to management. The audit committee usually has oversight of the internal audit activity. IIA Standard 2060: Reporting to the Board and Senior Management states that "the CAE must report periodically to senior management and to the board on the internal audit activity's purpose, authority, responsibility, and performance relative to its plan. Reporting must include significant risk exposures and control issues, including fraud risks, governance

issues, and other matters needed or requested by senior management and the board." The audit committee is responsible for overseeing controls to prevent or detect management fraud. In this role, the audit committee is responsible for overseeing senior management's compliance with appropriate financial reporting and for preventing senior management override of controls or other inappropriate influence over the reporting process.

Management is responsible for overseeing the activities of employees and typically does so by implementing and monitoring processes and internal controls. In addition, management assesses the vulnerability of the entity to fraudulent activity. Fraud can occur in any organization, but the degree and detail involved in the risk assessment may correspond with the size and complexity of the organization. Management is responsible for establishing and maintaining an effective internal control system at a reasonable cost. In addition, management's discussions with investigators and legal counsel play an important role in developing controls over the investigation process, including developing policies and procedures for effective fraud investigations and for handling the results of investigations, reporting, and communications.

The roles and responsibilities of the in-house Legal counsel will often be governed by the laws of each jurisdiction. A lawyer generally acts in the best interest of the organization and also is required to preserve client confidences. The discovery of fraud can bring these two ethical duties into a potential conflict. When faced with constituents in an organization who intend to engage in fraud, a lawyer can urge reconsideration, advise the constituents to seek a separate legal

opinion, or refer the matter to a higher authority within the organization. The in-house counsel may decide to resign upon learning about potential or ongoing fraud, especially if the counsel's work product is used to further the fraud. If counsel resigns, the general counsel or outside counsel can document the measures taken to notify the wrongdoing members of the organization of the illegality of their 1) intended or ongoing conduct, 2) the consequences of that conduct, and 3) the counsel's attempt to deter the conduct.

Internal auditors evaluate risks faced by their organizations based on audit plans with appropriate testing. Internal auditors need to be alert to the signs and possibilities of fraud within an organization. While external auditors focus on misstatements in the financial statements that are material, internal auditors are often in a better position to detect the symptoms that accompany fraud. Internal auditors usually have a continual presence in the organization that provides them with a better understanding of the organization and its control systems. Specifically, internal auditors can assist in the deterrence of fraud by examining and

evaluating the adequacy and the effectiveness of internal controls. In addition, they may assist management in establishing effective fraud prevention measures by knowing the organization's strengths and weaknesses and providing consulting expertise. The importance an organization attaches to its internal audit activity is an indication of the organization's commitment to effective internal control and fraud risk management. The internal auditor's roles in relation to fraud risk

management could include initial or full investigation of suspected fraud, root cause analysis and control improvement recommendations, monitoring of a reporting/whistleblower hotline, and providing ethics training sessions. If assigned such duties, internal auditing has a responsibility to obtain sufficient skills and competencies, including knowledge of fraud schemes, investigation techniques, and laws. Internal auditors may conduct proactive auditing to search for misappropriation of assets and information misrepresentation. This may include the use of computer-assisted audit techniques, including data mining, to detect particular types of fraud. Internal auditors also can employ analytical and other procedures to find unusual items and perform detailed analyses of high-risk accounts and transactions to identify potential fraud. At the appropriate time when enough information has been obtained, the CAE should keep senior management and the audit committee informed of special investigations in-progress and completed.

The organization's external auditors have a responsibility to comply with professional standards and to plan and perform the audit of the organization's financial statements to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free of material misstatement and whether the misstatements were caused by error or fraud. Whenever the external auditor has determined there is evidence that fraud may exist, the external auditor's professional standards typically require that the matter be brought to the attention of an appropriate level of management. The external auditor typically reports fraud involving senior management directly to those charged with governance (e.g., the audit committee).

The loss prevention (LP) manager (or company security group) deals with areas of business risk such as crimes, disasters, accidents, and waste, which have the capabilities to cause business failure. As the organization's security expert, the LP manager is in an advantageous position to lead risk communications between other risk and line managers. By identifying and understanding potential and actual patterns within the business, the LP manager can provide valuable insights to management on judging the effectiveness of the organization's risk management processes. The LP manager usually works closely with internal auditors to identify areas of weak internal controls within the organization.

Fraud investigators are usually responsible for the detection and investigation of

fraud, and the recovery of assets. They also perform a role in fraud prevention. Senior management and the audit committee need to support the investigators to let all stakeholders know the business entity is ready to respond quickly and appropriately to fraud risks. The organizational alignment of a fraud investigation unit (FIU) can vary. If a FIU is based within a corporate security department, it may be beneficial for them to work closely with or be involved in internal audit activities so the FIU employees will have access to internal and independent auditor findings. Fraud investigators often work closely with legal counsel to bring legal action against the perpetrator. Communications between fraud investigators and the legal counsel are likely to be considered confidential (e.g., privileged) to enable free and open dialogue. Also, a fraud investigator's work done at the direction of legal counsel may constitute protected attorney work product. The lead investigator usually determines the knowledge, skills, and other competencies needed to carry out the investigation effectively and assigns competent and appropriate people to the team. This process could include assurance that there is no potential conflict of interest with those being investigated or with any other employees of the organization.

Every employee has a role to play in fighting fraud. Employees are the eyes and ears of the organization, and they should be empowered to maintain a workplace of integrity. Employees can report suspicions of fraud to an employee hotline, the internal audit department, or

a member of management. To deter and detect fraud and abuse, many experts believe an employee hotline that is appropriately monitored is the single most cost-effective fraud detection and deterrence measure. Every entity should have a Whistle blower policy.

Internal audit responsibilities during audit engagement

To the degree that fraud may be present in activities covered in the normal course of audit work, the Standards state that internal auditors have the following

responsibilities with respect to fraud detection:

- Due Professional Care (Standard 1220).
- Risk Management (Standard 2120).
- Engagement Objectives (Standard 2210).

However, most internal auditors are not expected to have knowledge equivalent to that of a person whose primary responsibility is detecting and investigating fraud. Also, audit procedures alone, even when carried out with due professional care, do not guarantee that fraud will be detected. A well-designed internal control system should help prevent or detect material fraud. Tests conducted by internal auditors improve the likelihood that important fraud indicators will be detected and considered for further testing.

A. Conducting Audit Engagements

In conducting audit engagements, the internal auditor should:

- Consider fraud risks in the assessment of internal control design and determination of audit steps to perform.

PUBLIC AUDIT

Internal auditors are not expected to detect fraud, but internal auditors are expected to obtain reasonable assurance that business objectives for the process under review are being achieved and material control deficiencies — whether through simple error or intentional effort — are detected. The consideration of fraud risks is documented in the work papers, as well as linkage of fraud risks to specific audit work.

- Have sufficient knowledge of fraud to identify red flags indicating fraud may have been committed. This knowledge includes the characteristics of fraud, the techniques used to commit fraud, and the

various fraud schemes and scenarios associated with the activities reviewed.

- Be alert to opportunities that could allow fraud, such as control deficiencies. If significant control deficiencies are detected, additional tests conducted by internal auditors could be used to identify whether fraud has occurred.

- Evaluate whether management is actively retaining responsibility for oversight of the fraud risk management program, that timely and sufficient corrective measures have been taken with respect to any noted control deficiencies or weaknesses, and that the plan for monitoring the program continues to be adequate for the program's ongoing success.

- Evaluate the indicators of fraud and decide whether any further action is necessary or whether an investigation should be recommended.

- Recommend investigation when appropriate.

B. Internal Auditor Skepticism

Professional skepticism is an attitude that includes a questioning mind and a critical assessment of audit evidence. An objective, skeptical internal auditor neither assumes that management or employees neither are dishonest nor assume unquestioned honesty. In all audit work, the exercise of professional skepticism is paramount. Inadequate professional skepticism is frequently cited as a significant reason why material fraud has not been detected. Internal auditors play a critical role in the success or failure of fraud risk management. With their intimate knowledge of the workings of an entity, internal auditors are in a unique position to identify many of the indicators of fraud. When internal auditors act with skepticism and they focus on the effectiveness of internal controls, the likelihood that they will notice the common characteristics of fraud is increased, and they might uncover possible fraudulent activity if and where it exists.

To allow internal auditors to exercise skepticism, IIA Standard 1111: Direct Interaction with the Board states that the CAE must communicate and interact directly with the board. In addition, Standard 1120: Individual Objectivity states that internal auditors must have an impartial and unbiased attitude, which is consistent with exercising skepticism. The audit committee's oversight and support of the internal audit activity helps the internal auditor maintain independence and objectivity as well as keep an attitude of skepticism.

C. Communicating With the Board

The relationship between the CAE and the board of directors includes both reporting and oversight functions. Internal auditors, through the unique role they play, are well positioned to elevate the importance of fraud prevention and detection programs with management and the board. Staying aware of what is happening in their specific industry and organization will enhance internal auditors' ability to address fraud risks with the board. In discussions with the board, the CAE may include:

- All fraud audits performed.
- The fraud risk assessment process.
- Fraud or conflicts of interest and results of monitoring programs concerning compliance with law, code of conduct, and/or ethics.
- The internal audit activity's organizational structure as it pertains to addressing fraud.
- Coordination of fraud audit activity with external auditors.
- Overall assessment of the organization's control environment.
- Productivity and budgetary measures of internal audit's fraud activities.
- Benchmarking comparisons of internal audit's fraud activities with other organizations.
- Role of internal audit in fraud investigations.

The CAE may have a different opinion from senior management and the board about the right time to inform them of serious issues including fraud. A solution for addressing this timing concern is for the CAE to have discussions with senior management and the board before issues

arises concerning what they need to know, when they need to know it, and how the communication will be made. Conducting this discussion is evidence that the CAE is complying with IIA Standard 2060: Reporting to Senior Management and the Board. The following illustration depicts an example of a document that could be prepared to clarify the nature and timing of a CAE's communication with the board regarding fraud matters

In Conclusion, the entire organization, from the Board of Directors all the way to the entry employee, is responsible for the detection and prevention of Fraud. I could site famous cases of fraud and state which

office discovered the fraud, who conducted the investigation, how the fraud was perpetrated and what penalties were imposed. That information can easily be found in the media. What is important is gaining an understanding of who is

responsible for preventing fraud. The Fraud Management Team is responsible.

by : W. Valen McDaniel,
CIA, CFSA, CFE, CRP
BS -Accounting, MBA-Senior Bank
Management

INNOVATIVE AND EFFECTIVE COMMUNICATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (SAIS)

Increased transparency and accountability is also essential in order to strengthen the trust of citizens in all state institutions.

By: Krzysztof Kwiatkowski

The difficult and complicated area of public finance audited by Supreme Audit Institutions is of vital importance as it impacts the decision-taking process within the civil society. That is why effective communication with citizens is one of the greatest and the most urgent challenges SAIs are facing nowadays. It is possible to communicate effectively but it requires a lot of effort and commitment both from the management and all employees. It needs SAIs' involvement and pro-activity.

❖ The two-way communication with the society will help us create a new value: SAIs will no longer inform citizens about their findings. They will start to communicate! ?

In order to build effective communication we need to understand that citizens are not enemies that hunt for a SAI's priceless treasure being its information. They are rather equal partners in the two-way communication process, which is a dynamic action-response mechanism. This assumption is equally clear to all communication experts as it is not so obvious to audit bodies. If we accept it, it may radically and positively change the way these public institutions communicate and the way they are perceived. It will give us the privilege of listening to citizens' feedback and will let us break off with the archaic monologue-based communication. The two-way communication with the society will help us create a new value: SAIs will no longer inform citizens about their findings. They will start to communicate!

The first, more traditional communication approach of a SAI is where the institution is doing its job without paying much attention to the media. Such a SAI will look down on the media, consider it worse, less important, not competent enough. It will not be open for any dialogue, fearing for its face. It will consider itself as a serious supreme constitutional audit body writing serious audit reports on the condition

and functioning of the state. It will be rather reluctant to make noise about itself in the media. It will care only for presenting MPs with a reliable picture of how the state operates. At the source of this approach lies a mistaken expectation that the media will attune themselves to the specificity of our organisation. In my opinion it's not a good approach to be adopted by a SAI or any other public institution.

Another approach is completely different. I am happy to say that it is becoming more and more popular in public institutions, also in the SAI I am honoured to head at the moment. It says that by providing information to the media SAIs communicate with the public, rather than with the media which are just a means, some kind of a transmission belt, to reach the public opinion. From the materials that we provide journalists create news releases which effectively reach addressees via this transmission belt.

They raise critical issues and spark up discussion.

In the Polish SAI, to ensure the broadest possible reach of communication as well as reliable presentation of its audit results, NIK's Press Office uses the specialisation process: audit reports and audit report summaries are mostly addressed to journalists specialising in a given area. This makes our materials reliable.

❖ The journalists who receive information profiled as a result of the adopted strategy do not seek for sensations on the basis of irregularities identified by NIK. They pay more and more attention to audit findings ²

But there is more: the number of news releases on NIK's work is growing at the cost of mere mentions in the media. Due to the fact that we explain the complex matter of our audits thoroughly and extensively to the public, our information more and more often becomes the basis for long publications and a trigger for debates.

As regards cooperation with the media, small, face-to-face meetings with expert journalists prove to be the best option. During these meetings NIK President and Press Officer clarify complexities of a

given audit. Obviously, it requires smooth cooperation within a given institution

between the units preparing the content (i.e. audit materials for interviews and meetings) and the Press Office, giving it the final touch.

The journalists who receive information profiled as a result of the adopted strategy do not seek for sensations on the basis of irregularities identified by NIK. They pay more and more attention to audit findings. That is the reason why NIK's audit findings, recommendations and proposals of law changes are broadly discussed in the media.

Those who believe that the media should be used to communicate with the public opinion, are perfectly aware that the media are not the final addressee but just an intermediary. And they know one more thing which is even more important: the society has the right to know how the state operates.

It should be remembered, though, that it is not only our formal obligation to pass on public information. It is not only about accounting for the money that the society has spent on auditing. We are trying to assure citizens that we reasonably spend their or rather our money. However, communication between public institutions and the society is something more – it is one of the pillars of a developed democracy.

NIK's audit reports and information on the state functioning make up just a small package of data that a civil society needs to have to take proper decisions for its common good. And it is our task to provide this information

The citizens who jointly govern the state need information in order to take good decisions. A civil society is not a state ruled by officials. This is rather the civil society that rules the state. And it does it by means of the officials it employs. NIK's audit reports and information on the state functioning make up just a small package of data that a civil society needs to have to take

proper decisions for its common good. And it is our task to provide this information. Whether by means of journalists or directly by ourselves.

It becomes clear that the materials we provide to journalists, that is the results of our audits, must be of high quality. But these are not Press Officers who determine their quality. They are not to make audit reports more appealing or more colourful if they are not convincing enough, boring, if their findings are far-fetched or their conclusions inaccurate. It should not be the case. Our audit reports and audit report summaries must be readable and understandable for

everyone, not only for experts in a given field.

Thanks to the 'instant response' strategy and 24/7 availability to journalists of NIK's Press Officer and Press Office Head, the Polish SAI operates as an open institution, keeping up with the process of changes in the information society

It is also crucial that they address issues that are critical to citizens. SAIs are not able to audit everything so they have to select audit subjects. Choosing a good audit subject that will be really important for citizens is a part of the success. Not a media success, but a success that will help solve the problems citizens are struggling with in their everyday life. That is why SAIs must carry out not only planned audits, but at least a few times a year they should do ad hoc audits and look into areas which are most critical for the public.

Validity of our audit reports is also extremely important. After all, they should not add to the history of the state but help improve the state. To make sure they do, our audit reports should present the most up-to-date information.

And finally, we need effective Public Relations teams, which I consider an integral part of the auditing process.

At the moment the Press Office of NIK focuses on modern, dynamic communication, in line with the requirements of the modern media.

Thanks to the 'instant response' strategy and 24/7 availability to journalists of NIK's Press Officer and Press Office Head, the Polish SAI

operates as an open institution, keeping up with the process of changes in the information society.

A crucial element of NIK's communication with the public is its multimedia website. In the past few years NIK has intensified the use of the Internet. It started to use three most popular channels: Twitter, YouTube and Facebook. The Internet services of the Polish SAI are its business card addressed to citizens and viewed by them every day. They give the society permanent access to information updates concerning NIK's activity and help the Polish SAI reach a large group of recipients with its information on the condition and functioning of the state. They also make it possible to get instant feedback.

Every day over a thousand people – citizens, public officials, MPs or journalists – read, watch or listen to information on NIK's activity and reports on the state functioning only via the Internet services.

Every day over a thousand people - citizens, public officials, MPs or journalists - read, watch or listen to information on NIK's activity and reports on the state functioning only via the Internet services

More and more often news updates from the NIK website are forwarded by social media users.

The section "For journalists" available at NIK's official website is becoming more and more popular. Now it is used by more than a thousand journalists. This service, dedicated to the media, gives them access to complementary multimedia materials, including source videos of high broadcast quality. Via this service registered users receive on-going notifications of news updates on NIK's website.

Krzysztof Kwiatkowski
President of the Supreme Audit Office, Poland



Krzysztof Kwiatkowski was born on 14 May 1971 in Zgierz. He is a graduate of the Faculty of Law at the University of Warsaw. He was an activist of the Independent Students' Union, being a member of its management. From 1997 to 2001, he was Advisor and Secretary of the President of the Council of Ministers, Jerzy Buzek. In 2006, he was elected a member of the Provincial Assembly of Łódź where he took the position of Deputy Chair.

In 2007, he was elected Senator from Łódź District. He served as the head of the Senate's Legislative Committee. In February 2009, he became Secretary of the State in the Ministry of Justice. On 14 October 2009, he was appointed Minister of Justice and Prosecutor General. In the Parliamentary elections in 2011 he received a seat in the Sejm from Łódź District.

On 26 July 2013, Krzysztof Kwiatkowski was appointed President of the Supreme Audit Office by the Sejm. On 9 August 2013, his appointment to the Head of NIK was ratified by the Senate.

On 27 August 2013, after being sworn in at the Sejm, Krzysztof Kwiatkowski has started his six-year term of office as President of the Supreme Audit Office.

Krzysztof Kwiatkowski
President of the SAI of Poland

THE ROLE OF PROACTIVE AND STRATEGIC CORPORATE COMMUNICATION TO IMPROVE THE EFFECTIVENESS OF SAIS

Communication gives credibility to SAIs and, only if they are credible, relevant and indispensable to their various users will they be capable of successfully facing the future

By: Assoc. Prof. Recai Akyel
President of the SAI of Turkey

Today, Supreme Audit Institutions (SAIs) are changing their traditional image in light of the broader transformations in public management and social life.

Growing interest in the changing organisation and functions of public management, in parallel with the growing demand from citizens for a more effective and democratic government, introduces great opportunities for SAIs to enhance their effectiveness and publicity.

❖ Growing interest in the changing organisation and functions of public management, in parallel with the growing demand from citizens for a more effective and democratic government, introduces great opportunities for SAIs to enhance their effectiveness and publicity

SAIs can add too much value to the lives of citizens, the quality of public management and the functioning of democratic rules and institutions via proactive communication with the citizens, parliament, civil society, public institutions and other stakeholders.

Despite its vital importance for promoting the effectiveness of SAIs, there are insignificant developments in practise in terms of proactive communication because of cultural and technical barriers. In this paper, the importance of proactive and strategic corporate communication for SAIs is being highlighted from a theoretical perspective.

The Increasing Importance of Communication for Organisations in Globalisation Era

The process of globalization urges organizations and institutions towards a vision that relies on competition and a new management culture that can form a strong brand and corporate image to ensure their effectiveness, sustainability and

legitimacy. Since communication is vital for the success in any organisation, today active and efficient communication is a strategic goal for all kinds of organisations.

Improving stakeholder engagement increases the effectiveness of any organisation. In a more complex and demanding environment, as any other organisation, SAIs need to build positive and supportive partnerships with an increasing number of stakeholders.

Today, mass communication, which becomes more important with the technological development, has a significant function in democratic systems. Traditional forms of representation are clearly being re-examined, and more direct and deliberative democratic mechanisms and methods are being introduced in order to enable citizens play a more active part in decisions that affect their lives (see Gawenta 2002, 1-2; Ebdon and Franklin 2006, 440).

❖ Improving stakeholder engagement increases the effectiveness of any organisation. In a more complex and demanding environment, as any other organisation, SAIs need to build positive and supportive partnerships with an increasing number of stakeholders

How can SAIs Improve Their Communication Facilities?

There are some key factors to achieve success in communication. First of all, the

communication should be planned and managed thoroughly, and the plan should provide a framework for activities and measures to determine the success of results in real life

First and foremost, effective communication means that the information is provided in the right format, at the right time, and with the right impact. For an effective communication, creating clear and consistent messages, providing products tailored to users' needs, simplifying core messages, and presenting complex technical information simply and consistently have key importance.

To ensure effectiveness, target audiences have to be taken into consideration, and all activities should be planned in advance. Stakeholders for SAIs are the parliament, auditees, experts, and citizens in general.

❖ To ensure effectiveness, target audiences have to be taken into consideration, and all activities should be planned in advance. Stakeholders for SAIs are the parliament, auditors, experts, and citizens in general

However, for each audit project, there must be some special parties to communicate with. They should be included in the communication plan for the project.

Proactivity can be ensured by flexible and adjustable plans. Each project requires communication to be planned in advance, taking into account the particular needs of the people involved and the people, groups or institutions

that are interested in. The plan should allow you to think through how to communicate most efficiently and effectively with the various constituents. There is a wide range of tools to use for communication such as popular magazine articles, press releases, handbooks, monographs, briefings, interviews, peer-reviewed technical papers, instructional products, etc. Choosing the best tools and techniques and using them professionally is another key factor for success.

The communication plan should also enable SAI make the best use of communication resources, which may include new information and communication technologies.

Main Outcomes of Proactive Communications for SAIs

SAIs are uniquely positioned to serve the public by promoting effective public governance, increasing the efficiency of public administration, and promoting trust in government. By making their reports public, they make government actions transparent for the citizens; and, by being responsive to the legitimate concerns of citizens, civil society and the private sector, they help to build public confidence (UN DESA, 2011: 5).

The communication and cooperation between SAIs and Parliaments, which supplement each other, are fundamental to increase the effectiveness and good governance in public management. Effective cooperation between SAIs and citizens, “as the ultimate beneficiaries of a better use of public funds” (UN DESA 2013, 3), is also vital to safeguard and enhance transparency, accountability and

good governance. The systematic exchange of information and active engagement can greatly enhance not only the economy, efficiency and effectiveness, but also the equity, legality and ethics of government operations (UN DESA, 2011: 5).

Media is the most important tool to share and disseminate information and to mould public opinion; it helps SAIs to inform the public about government performance and also provides a rich source of information to SAIs about the public view of public services.

Effective communications with the parliament, audited entities, media, civil society organizations and the public at large will enhance SAI’s effectiveness in many ways.

❖ Effective communications with the parliament, audited entities, media, civil society organizations and the public at large will enhance SAI’s effectiveness in many ways

It is also a strong tool to enhance accountability and transparency of SAIs.

SAIs are significant tools to foster and strengthen accountability in public management. It is clear that “transparency and accountability can be reinforced if SAIs develop communication strategies which provide users with an overall vision of their work, which propagandate the outcome of their activity and which allow the impact their performance to be measured” (Gonzales-Diaz et al., 2008).

The use of proactive approaches for communication may also add much more value to SAIs’ work and

change the culture and environment in which they manage their activities. To maximise the impact of audit work, effective communication can play indispensable roles.

Communication gives credibility to SAIs and, only if they are credible, relevant and indispensable to their various users will they be capable of successfully facing the future (Barett, 2000: 2-3).

Communication is always two ways, and SAIs' efforts will encourage different actors and people to share information with SAIs and make SAIs more capable to access information.

❖ Communication is always two ways, and SAIs' efforts will encourage different actors and people to share information with SAIs and make SAIs more capable to access information

It may help SAIs to develop citizen participation to SAI activities. Promoting collaboration with citizens, civil society, media and other actors will help SAIs to add more value the quality of governance. Lastly, proactive communication will help to promote a greater understanding of SAIs' role among general public. This will affect people's expectation from and support to SAIs' activities and improve SAIs' overall reputation. With their important roles in the access to and dissemination of information on policies and performance of public organisations, SAIs empower the public to engage in governing processes and hold government accountable and responsive (Akyel and Köse, 2013: 5496). The

contributions of SAIs to their societies are maximized when they are able to communicate the value of their role in government and the results of their work to citizens and other stakeholders. For such reasons, SAIs need to promote a better understanding of their different roles and tasks in society.

Conclusion

As a conclusion, the importance and benefits of a strong and proactive communication in enhancing the effectiveness of SAIs and their role to strengthen public management and support democratic governance is getting too much clear day by day. An effective and proactive communication will support the process towards the evolving role of SAIs to become a strong tool in transforming the government into a more transparent, accountable and effective structure by helping managers enhance participatory applications and empowering citizens to participate.

Today, improving the capacity for communication is one of the most important priorities for any SAI.

❖ In response to new challenges, changes and expectations within the public sector in general, SAIs have to provide greater value as a key component of public governance and communicate their values via sound and straight strategies

In response to new challenges, changes and expectations within the public sector in general, SAIs have to provide greater value as a key component of public

governance and communicate their values via sound and straight strategies.

Lastly, there is also a strong need for Innovation in terms of strategic corporate communication for SAls, and more innovative approaches with dedicated efforts can make SAls leader institutions in public. It is time to set a more

comprehensive framework for communication and use it more effectively.

Assoc. Prof. Recai Akyel
President of the SAI of Turkey

FINANCIAL REPORTING AND AUDITING

In these two decades even Albania is moving in the standardization way of drafting the Financial Statements and Audit.

By: Ilir BINAJ

Prof. Dr. Drini SALKO

Prof. Dr. Agim Binaj

Financial reporting and auditing in Albania.

ACHIEVEMENTS AND PROBLEMS

In these two decades even Albania is moving in the standardization way of drafting the Financial Statements and Audit. The work began by raising the level of university education through curriculum and related programs to provide professionals with the level of requirements of the time as accountants and auditors. Professional organizations have considered as a priority in their continuous training and qualification of accountants and auditors in preparing the financial statements, updating training programs related to the changes that they require, especially these improved standards (Standards for SMEs).

These training are reflecting the problems recommended by the practise, and they suggesting proper solutions in the business conditions.

The business community, especially their governing bodies, are realizing every day that their financial statements are not designed only for the tax office, but primarily for them, as for many other users. The implementation of accounting and auditing standards means the application of a complete package, not just a part of them. Cooperation and recognition of the experience of countries in the region and beyond in the field of accounting and auditing, has helped to further increase as the design quality of the balance sheet and financial statements and the audit. We live in a time where you need to change the culture of thinking and acting, in preparing financial reporting and auditing. Today, Albania is a country that adheres to EU integration, and should act as such. Opening the capital market the signing of the agreement for the opening of negotiations for EU membership of Albania, signing the Free Trade Agreement and the Europeanization of the Albanian economy, there is a need for more transparency and use of the same language in the field of accounting and auditing.

Accounting and Audit Reform after 1990

By analyzing the process of implementation of the reform in terms of time and content, can be divided into two phases. The first phase has its origins in early the transition period up to 1991 until 2004. The second stage starts from 2004 onwards. The first phase concerned the creation of a legal and institutional infrastructure to pave the way and fit the transformation of the centralized economy to a market-based economy. Accounting Legislation was created by relying mainly on legislation developed Western countries, without neglecting and our country's experience in this field. It was drafted and approved the Law no. 7661, dated 19.01.1993 "On Accounting" which defined the general obligations and the principles of rules for bookkeeping and for the preparation and declaration accounting information of accounting product. Having codified the basic principles generally accepted in the international level, as well as a series of accounting norms, the law provided for the establishment of a normalized accounting in our country. In support of the mention law was drafted and approved the General Accounting Plan. Accounting plan contained the entirety of methodological rules and technical procedures for bookkeeping and preparation of summary financial documents, to the extent that such arrangements were common to different entity apart from the economic activity that evolve from them (production, trade, service) or ownership (private and public). General Accounting Plan was prepared on the basis of a prospective viewpoint addressing elements that were not

entered in practice. Legislation drafted in this period, including the Law no. 7638, dated 19.11.1992 "On trader companies" laid the foundations of a market economy accounting. For the implementation of new accounting regulations had taken measures to prepare for the professional capacity to implement in practice these rules.

This was achieved through:

- Training of current professionals.
- Preparation of future professionals in secondary schools and higher, changing and perfect curriculum and instructional programs.

At this period it was moved to organize independent audit profession, which on centralized economy not only recognized but also was not necessary. While some audit functions and services have made the state auditors.

In the year 1995, it was sanctioned rules of the profession of statutory auditor. While in 2000 these rules were replaced with many other aspects that were not included in the original rules. Modern times of economic development, especially globalization makes it necessary to standardize the accounting and auditing not only nationally but also internationally. The new law "On Accounting and Financial Statements", which was approved by Parliament in 2004, is a step forward in the field of accounting reform. This was the second phase of the reform in the field of accounting and preparation of Balance and Financial Statements. The new law "On Accounting and Financial Statements" corrected many of the

shortcomings of previous accounting and financial reporting. Accounting requirements of the previous law and the General Accounting Plan does not provide a high quality financial reporting, especially in public interest entities on the basis of which these information users make economic decisions.

The law stipulates that entities who profit purposes will apply Accounting Standards for the preparation of financial statements. Changes that occurred in the Law of commercial and accounting law paved the way for changes in the statutory audit. An important point in this regard is the adoption of the Law 10091, of 2009, which regulates not only the audit but EKR profession (Registered Chartered Accountant) and PM (Approved Accountants). In relating with the audit of the annual financial statements included in this law, are binding in all societies that implement IFRS, all JSCs NAS implementing and increased about 2-3 times the threshold of the indicators of economic units with status KPS subject to audit financial statements. However, the number of entities subject to audit in total was decreased. It was created the "Public Oversight Board", a supervisory authority audit profession, audit quality guarantee and the regulation of the profession. The Board also oversees as professionals Chartered Institute of Auditors and all the structures that help in the preparation of professionals. The Board also oversees the professional accounting organizations to adopt. After confirmation of the law of 2009, and the Law "On Accounting" in Albania are clearly divided, undertakings and entities

that apply IAS and national standards accounting. The law specifies and confirms the professional categories have the right to provide accounting services. According to the law they have the right to:

- Branches or accounting offices that function as part of the approved organizational structures of enterprises or other entities.
- Professionals who enjoy (holding) Approved Accounting professional title awarded by the State of certification of accountants, physical status.
- Offices or private studios legal status society and licensed as such.
- Branches, offices or subsidiaries of foreign companies that have opened their activity in Albania.
- Offices accounting experts.

This one has had numerous comments and objections, because of professional incompatibility. Also there are comments according to fiscal law obligation of the statutory audit of financial statements Balances and business units, the more state-owned enterprises from domestic auditors, constituting additional and unnecessary cost business more so when these companies are a shareholder or those companies controlled by the State Supreme Audit. There are affirmative and negative opinions at the same time about free audit. It is presents only when the business or other organizations such as

banks, taxation, courts, asked it as well. So Audit would take a specific value as independent and qualitative profession and not as a profession just to get some money even when as deserving. There are good developments on the role of certification and registration Authorities, of considering them as necessary instruments to ensure transparency in the preparation of the members and to increase public confidence. ISA (International Auditing Standards) were sanctioned as mandatory standards for the audit of financial statements and are defined IEKA role as the authority that has the right to translation and the treatment of these standards and procedures. Despite the achievements, the Audit institution (Registered Chartered Accountant) has still much work to do, to make the true "faith" as an independent profession, the mission for which it was created. Did not honour the profession those occasions when he certifies balances and financial statements drawn up by NAS (National Accounting Standards) while the entity meets the conditions to draw up their balance sheets and financial statements to IFRS (International Accounting Standards). Or goes so far even to become pressure to balances makers (PM = Certified Accountant) with intention that in explanatory notes to financial statements are expressed as designed with IFRS, but in reality they are designed with MRS. These cases show that the Audit profession has fallen prey to the fraud, while his mission should be in any case the discovery of truth and transparency of accounts and financial statements. It should be noted that the law

"On Accounting and Financial Statements" is anticipated to be used two types of standards:

- International Accounting Standards
- National Accounting Standards

Implementation of International Accounting Standards

- a. By listed companies in an official stock exchange securities and their subsidiaries, subject to the consolidation of accounts.
- b. From commercial banks, financial institutions similar to banks, insurance and reinsurance, securities funds and all companies licensed to conduct securities investment, even when they are not listed in a securities exchange.
- c. By entities other large, listed in an official stock exchange of securities when they exceed the limits set by the Council of Ministers for annual revenue and number of employees.

Currently, these limits are:

Annual revenues 1.25 billion ALL (approximately € 10 million) and number of employees over 100 people, for the past two years.

The inclusion of paragraph (c) the law was due to lack of active scholarship in our country. If there was an active exchange of these entities may be listed on the stock exchange and included in item (a).

Failure of national accounting standards

From all other entities that are not included in the mention categories, that have annual economic turnover more than 2,000,000 ALL.

In Albanian conditions as a country with a small economy, it is thought that it was the right way for bookkeeping and the preparation of financial statements and relevant while respecting EU Directives, the latter speaking on Accounting and Financial Statements.

At beginning national accounting standards were prepared. They were announced by the Minister of Finance in 2006 and mandatory for using on 01.01.2008. Early beginning there were 14 National Accounting Standards and they consistent with full respecting of international accounting standards. They are applied by entities of medium and small (the ones that do not apply IAS, IFRS). Below is added and another standard 15 "For Mikro-units". National accounting standards are simpler, more accessible and less costly to implement. At the same time these are a valuable experience for those entities that would be eligible to apply in the future international accounting standards. National accounting standards were drafted and compiled in time leaving a sufficient period to Inured to them and to prepare for their implementation. Until the end of 2014 Financial Statements were prepared in accordance with these standards. But the time dictated new demands for changing. Starting from 2015 is thrown into circulation Improved Accounting Standards that would apply to the design of the 2015 Financial Statements.

Achievements in the field of implementation of Accounting Standards Since the year 2008 Albania starting implementing an accounting system that prepares the financial statements based on International Standards and National Accounting Standards developed consistent with the first. This is the greatest achievement.

The question suspense is: Does Albania was fully prepared to begin implementation of Accounting Standards on 1 January 2008?

Based on surveys and verifications made, reality shows that in generally, the preparation of financial statements which was starting from 2008 was conducted according to standards.

Even Micro units Standard (Standard 15) is another achievement in the field of accounting reform. Micro units occupy a significant percentage of small and medium enterprises units in total, and as such cannot be left out of the accounting regulation. According to the Standard, Micro units with status as Physical Person, with a turnover up to 2,000,000 ALL will keep a simplified accounting by not preparing financial statements, and other units, with a turnover of up from 2,000,000 ALL to 10,000,000 ALL will keep a growing accounting and prepare only two financial statements simplified; Balance Sheet and Income Statement and expenditure and the corresponding notes. During the period of implementation of all of the standards, it was worked in collaboration with regulatory bodies, supervisory and with Directorate of Tax Collection Office for one better harmonization of legislation and

regulations specific to the fiscal legislation according to accountability legislation.

Not everything was in proper way

Implementation of Standards for a number of entities was characterized even by the low level of preparation of the specialists of financial statements. Especially in measurement, evaluation and presentation of elements of financial statements, in the treatment of differences conversion, on the problems of proper value for the property, etc.

Recommendations

- In the process of education to be inculcated the concept of learning a profession, which should be a process that begins in school and continues indefinitely during its exercise. We must understand that university education should provide the theoretical foundations of future accounting professionals or auditors and therefore should be reviewed relevant curricula and programs that encompass the 21st century pose requirements.
- Professional organizations, training and education continuing of preparers and auditors of financial statements need to consider as a priority in their work by the programs updated with changes made in respect to the standard treatment of the respective responsible organizations and in reflecting on them, problems recommending from the practice and seeking solutions.
- Encourage and stimulate individual work with Joint authorship accounting educators and professionals as well as organizations and various professional organizations.
- Paying a special importance to the business environment awareness about the importance of the implementation of accounting and auditing standards.
 - The business community, especially senior leadership, must understand that their financial statements are drawn up not only for the tax office, but also for many other users. The implementation of accounting and auditing standards means treating the whole and not a few of them.
 - In this context, we think that a much more efficient solution to business awareness for the implementation of the mandatory accounting standards will also be some additional changes to the Law "On Accounting and Financial Statements" concerning to the establishment of appropriate penalties in its violation cases and other changes which are associated with better documentation of assets. Liberal attitude in respecting of law doesn't helps in this case in the integration process, because of the absence of penalties and not properly definitions of some articles of the Accounting Law appear some of the reasons why the standards have not yet meet the proper implementation in a part of economic entities. Also, the audit constrained by fiscal law doesn't help the process of transparency and not improving the audit profession as an independent profession in conditions of free market economy. We recommend that couldn't have legal obligation for the

audit, but the entities to decide by themselves whether to audit the financial statements and balance or not. Audit bound to be just as global practices for companies quoted on the stock exchange and the Financial Institutions require banks are etc. While they with state capital to be controlled by the Supreme Audit Institution (SAI).

- To establish and operate the necessary facilities professionally capable structures for resolving problems which have to do with assessments and revaluations of assets according to required standards.

- To increase the limits for classification of the entities making the change in the applicable law for their rapprochement with those of other countries in the region, this will bring a cost reduction for business information. At present these in terms of the turnover criterion, we have several times lower than in the region, and with those of the EU have more.

- To expand and intensify cooperation and exchanges further with counterparts in the region, in the field of accounting and auditing.

LITERATURE

- Law "On Accounting "no. 7661, dated. 19.01.1993; www.kkk.gov.al

- Law "On Accounting and Financial Statements" no. 9228, dated. 29.04.2004; www.kkk.gov.al

- The law "On Auditing and Accounting Approved" no. 1091, dated. 05.03.2009; www.kkk.gov.al

- Directive 4, 7 and 8 of the EC (Council of Europe)

- CEE - Commission Recommendation the definition of minor, small and medium - sized 20.03.2003; www.eurlex.europa.eu

- National Accounting Standards, Jamaica; www.minfin.gov.al

- IASB (2010) .Who we are and what we do.

- International Accounting Standards Board (IASB) and the IASC Foundation Publications Department

By:

Ilir BINAJ

MCS, CPA , CGMA international partner for tax and accounting to Crow Howarth International

Prof. Dr. Drini SALKO

Head of Department of Finance, Faculty of Economics (AUT)

Prof. Dr. Agim Binaj

Accounting and auditing standards

Translated by: MSC, Melina KABO
Performance Audit Department

ACHIEVING RESULTS AND ACHIEVEMENT OF BUSINESS GOALS OF PUBLIC ENTERPRISES

Good governance involves the application of the principles of economy, efficiency and effectiveness, and transparency and accountability.

By: Verica AKRAP

State Audit Office of the Republic of
Croatia

Verica.Akrap@revizija.hr



The last few years, Croatia increasingly follows the practice of countries with developed tradition of public sector audit, where the performance audit gives greater attention and importance. The author describes the practice of the State Audit Office of the Republic of Croatia in

the case of performance audits of achieving results and objectives of public enterprises owned by local and territorial (regional) governments. When searching for ways to better manage public funds, it was estimated that the practice of routine audits of individual transactions is ineffective because it is unlikely that the detection of irregularities will prevent the occurrence of similar failures in the future. Therefore, the State Audit Office of the Republic of Croatia increasingly focuses on evaluating the effectiveness and adequacy of management controls. By giving recommendations it seeks to encourage the management of public companies to measure their performance against clearly defined objectives and performance indicators. Doing so can contribute to achieving greater accountability and better governance.

Key words: performance audit, good governance, public enterprises

The State Audit Office Act¹ stipulates that subject to audit are: state revenues and expenditures, financial statements and financial transactions of legal entities founded by the Republic of Croatia or local and territorial (regional) governments, enterprises (companies) and other entities in which the Republic of Croatia or local and regional governments have majority ownership of stocks or shares. According to the Act, the audit of public enterprises is not restricted to financial and compliance, but also includes an assessment of the efficiency and effectiveness of activities, and an assessment of the effectiveness of achieving business goals and objectives of individual financial transactions, programs and projects. The State Audit Office plans and performs the audit to the extent predicted by the Annual program and work plan, as well as to the claim of the Croatian Parliament if the Auditor General finds that the request is justified. The scope of the annual program and work plan is determined on the basis of: - the provisions of the Act, risk assessment, financial significance of audit subjects, the results of previous audit, gathered information about business operations of audit subjects, and other criteria, as determined by an internal act of the State Audit Office. Audits are performed in the manner and according to the procedures established by the framework of auditing standards of the International Organization of Supreme Audit

Institutions (ISSAI) and the Code of Professional Ethics for State Auditors.

Applying the principles of good governance

Good governance involves the application of the principles of economy, efficiency and effectiveness, and transparency and accountability. Therefore, in recent years Croatia strengthened institutional framework that aims to achieve efficient management of public finances, and regulations that expressly require the application of the principles of good governance was adopted. The Budget Act provides that the budget must be used in accordance with the principle of sound financial management, in particular in accordance with the principles of economy, efficiency and effectiveness. The Fiscal Responsibility Act establishes rules that limit government spending, stronger responsibility for the legal, functional and purposeful use of public resources, and strengthens the system of controls and supervision to ensure fiscal responsibility. In August 2006 Croatian Government adopted the Strategic Development Framework for 2006-2013, with a purpose to, among other issues, affirm the highest standards of corporate governance, not limited only to companies whose shares are listed on stock exchanges. It is considered necessary to strengthen the Directorate of the Ministry of Finance in charge of monitoring the results of public enterprises in a way that will result in improving the management of public enterprises. Management should, among other, consider the implementation of the OECD principles of corporate governance

¹ *Zakon o Državnom uredu za reviziju, Narodne novine 80/2011.*

in state-owned enterprises and provide support for the introduction of the same business principles in companies owned by local governments². All of the above forms the starting point and basis for conducting performance audits, which is why this type of audit deserves the wide attention.

Effective control of management at all levels is a prerequisite for genuine democracy, and good governance means transparent and accountable management of human, natural, economic and financial resources in order to achieve balanced development. In that Supreme Audit Institutions have an important and irreplaceable role³. Almost all EU Member State SAIs audit public enterprises⁴. However, they don't specifically state that in their regulation. However, they all agree that Supreme Audit Institutions should encourage management of public enterprises to measure their performance against clearly defined objectives and performance indicators. They also agree that public enterprises should provide complete information on the financial statements and disclose sufficient information on the performance

and results to ensure adequate public accountability.

In accordance with the Recommendations for the establishment and proper functioning, the Supreme Audit Institutions should focus on developing high-quality and effective management systems and internal control systems in the institutions subjected to audit.

Performance audit of achieving results and business objectives

In the Republic of Croatia, the purpose and objective of establishing a public enterprise at the local level is to achieve a particular interest in the local (regional) community, as founded by the representative body (city and municipal councils or county assembly) decision on establishment. The reasons for the establishment of public enterprises can be based on achieving objectives of the self-government scope of local and/or regional importance or special regulations. Business activities of public interest, among others, are those whose realization do not make profit to public enterprises (revenues from such activities do not cover costs and generate a loss) and have the impact on raising the living standards of citizens as well as attain the tasks of the self-government scope relating to culture, physical culture, sport, improvement of the environment etc. Furthermore, special regulations on which public enterprises were founded are: Utility Management Act (Official Gazette 26/03 (consolidated text), 82/04, 110/04, 178/04, 38/09, 79/09, 153/09 and 144/12), the Water Act (Official Gazette 153/09, 63/11, 130/11 and 56/13), the Act on Regional Development of the

² Vlada Republike Hrvatske: Strateški okvir za razvoj 2006.-2013., Središnji državni ured za razvojnu strategiju i koordinaciju fondova EU

³ De Sousa, A.J.: *Good governance and the Role of the SAI's*, EUOSAI Magazine, Tribunal de Cuentas, No. 9, Madrid, 2002, str. 42.

⁴ Ireland and The United Kingdom are exceptions. They stated that auditing of public enterprises is not within their mandate. (Resource: *State Audit in the European Union*, 2005, pg. 9)

Republic of Croatia (Official Gazette 153/09), the Waste Act (Official Gazette 178/04, 111/06, 60/08 and 87/09), the Act on Sustainable Waste Management (Official Gazette 94/13), the Media Act (Official Gazette 59/04, 84/11 and 81/13), the Electronic Media Act (Official Gazette 153/09, 84/11 and 94/13) and other regulations.

During 2014, the State Audit Office of the Republic of Croatia carried out performance audits of achieving results and business objectives of 92 public enterprises owned by the local and regional self-governments based in 20 counties. These public enterprises were mostly chosen because they received from the budget substantial funds for regular operations in the form of support from the founders. Their own revenues were not sufficient to finance the business operations and achievement of objectives and tasks and therefore they operated with financial support from the founders. Public enterprises were for the period 2010 - 2012 generated revenue of founders supports amounting 244,645,214.00 KN, which is 23.2% of total revenue. The 14 public enterprises of 92 included in the audit, were operating without the financial support of the founder. The subject of the audit were the activities of these public enterprises related to the setting of business objectives, measuring business results and achievement the planned purpose of establishment of public enterprises. Audit procedures encompassed business operations for 2010-2012.

The business activities of the audited public enterprises are related to encouraging of regional development, business zones management, attracting investments services, project development, preparation of business, development, investment and other plans, commercial intermediation, waste management, physical culture, local unit's asset management, unified billing utilities, production and broadcasting of radio program and publishing and printing.

Audit objectives were:

- verify whether the business objectives were set in accordance with plans and expectations of the founder
- verify whether the public enterprises achieve the business objectives that were planned
- determine whether the appropriate business results measurement and monitoring was established
- verify whether public enterprises achieve satisfying business results
- evaluate whether the intended purpose of their establishment has been achieved.

The backbone of the audit was consisted of the main question: Have public enterprises owned by the local and regional self-governments based in 20 counties achieved planned business results and the purpose for which they were established? This question has been elaborated in three sub-questions, each of which continues in a series of more detailed sub-questions. The main sub-questions were:

- Have public enterprises set their business objectives?

- Have public enterprises measured their business results?
- Has the intended purpose of establishment of public enterprises been achieved?

The audit encompassed the following areas: setting business objectives, measurement of business results and achievement of the intended purpose of establishment of public enterprises.

The audit approach and methods applied by supreme audit institutions largely depend on the knowledge and experience of the state auditor, the balance of financial and other records and activities of the auditees. To obtain sufficient, valid and appropriate audit evidence different methods and audit procedures were used. Public enterprises were sent questionnaires containing questions about setting business objectives, measuring business performance and achieving the intended purpose of their establishment. Answers to questions were obtained through questionnaires, on which evidence of individual assertions were verified. Acts, regulations and other legislation as well as documents and information on business operations of public enterprises, expert articles, strategies and more were examined and analyzed. It was verified whether the public enterprises have defined their mission, vision and strategic objectives in line with the strategic objectives of the founder. Furthermore, adoption of strategic (long-term) development plans and adoption of annual work programs/business operation plans was verified as well as drawing up a work report and reporting the founder on the achieved business results. Review of the

data reported in the financial statements and ledgers was performed and it was compared with the data of earlier periods, plan, reports submitted to the founder and the financial statements of the founder. For a material revenues and expenditures, sampling method was used to verify accounting documents that were used as evidence of business transaction events. Appropriate analytical procedures were applied in determining the structure of revenues and expenditures and the calculation and analysis of performance indicators of business operations. The directors, employees and founders of public enterprises were interviewed and explanations of individual business events were obtained by persons responsible.

The State Audit Office has evaluated that the public enterprises were not sufficiently effective in achieving results and business objectives. Irregularities and omissions that were revealed need to be rectified in order to increase the efficiency of achieving results and business objectives. Recommendations and suggestions for improving business operations were made to public enterprises. It is expected that the implementation of the recommendations will contribute to achieving greater accountability by focusing on strategic objectives in accordance with the plans of the founders as well as more successful and purposeful business operations of public enterprises. Also, the aim of the recommendations is to remove weaknesses and apply the principles of good governance.

The audit findings which affected the assessment of the effectiveness of achieving results and business objectives relate

to setting business objectives, measurement of business results and achievement of the intended purpose of establishment of public enterprises.

Setting business objectives

Considering that the purpose and objective of establishing public enterprise, covered by the audit, is realization of the public interest in the local and regional community, business objectives of public enterprises should be based on and be consistent with the business objectives of the founders. Under Article 61 of the Budget Act (Official Gazette 136/12 and 87/08), for providing public services and activities in the public interest, the state or the local or regional self-government may use their assets to establish institutions, public enterprises and other legal entities. According to Article 35 of the Law on Local and Regional self-government (Official Gazette 33/01, 60/01, 129/05, 109/07 125/08 36/09, 36/09, 150/11, 144 / 12 and 19/13) the representative body establishes public institutions and other legal entities for the performance of economic, social, utility and other activities in order to achieve certain objectives that are of interest to local or regional government unit. In accordance with the purposes and objectives of the establishment of that entity, a representative body determines activity, which is than stated in the founding act (declaration on the establishment, social contract) and entered into the register of the competent commercial court.

Setting business objectives and planning is the most important phase on which relay achieving results and business

operations goals. The strategic plan (strategy) is the basic document in which through defining the mission, vision, general and specific goals and ways to achieve them, are establish priorities in work and development of the society, which aims to reach fundamental business and development decisions and set key activities of the society. The strategy is an idea, a business plan (monthly, annual, medium and long term) which determines who, how, when, where, with what means and why should do something. Business plans should emerge from the strategy. Planning involves establishing monitoring and reporting on the implementation of the goals through defined performance indicators. For performance indicators of business operations is necessary to establish baseline and target values and incorporate them into a strategic plan. Performance indicators of business operations should be clear, measurable and clearly stated so that they can be used to measure progress. If they are not defined so, measuring and monitoring its implementation is not possible.

In 83 out of 92 public enterprises included in the audit, irregularities and deficiencies related to setting of business goals were found. Public enterprises didn't define mission and vision, strategic objectives and they didn't adopted a strategic (long-term) development plans. Strategic plan was not adopted in 59 of them. Annual work programs and business operations plans weren't adopted by 16 of them. Annual work programs and business operations plans of companies did not contain natural indicators and

performance indicators. Plans didn't incorporate established indicators for measuring performance and monitoring realization of set goals. It is proposed to define strategic goals, adopt strategic development plans, annual work programs and business operations plans, in annual plans natural indicators and performance indicators should be set, to enable performance measurement that is, monitoring and achieving established business objectives.

Measuring business performance

Companies included in the audit, keep records and prepare financial statements according to accounting for entrepreneurs. In addition to the financial statements, pursuant to the provisions of the Accounting Act (Official Gazette 54/13 and 109/07), they compile annual reports about their work which should give an objective view of the development and results of their work, as well as their position, together with a description of the main risks and uncertainties facing public enterprises. The obligation to provide information on business to their founders is prescribed by the provisions of the Budget Law for all public enterprises in which local governments have at least 25,0% of the equity. Furthermore, the obligation to prepare annual reports on the work or reports for shorter periods is determined by the articles of declaration of establishment. Implementation of strategic and other plans need to be regularly monitored and measured. The purpose of monitoring is the timely detection of deviations from the plan, and assessment whether the planned activities have desired effect to

its objectives. A key part of the monitoring system is reporting. The reports should contain analysis and views of management about business operations in the previous period, as well as explanations regarding the major differences between planned and achieved goals. The starting point for an efficient system for monitoring and reporting are appropriately defined performance indicators as basis for determination whether business objectives are achieved as planned.

In 86 of the 92 companies included in the audit, irregularities and omissions are found which are related to the measurement of business results. Majority of the public enterprises has compiled annual reports on its work and reported to the founders about results of operations. Seven public enterprises didn't compile annual business report. The most common omissions in reports on the performance of public enterprises are related to the lack of comparable indicators. The reports do not include a comparison achieved in relation to the planned values, comparison of natural indicators with previous periods, the comparison of performance with previous periods, the data on total costs per unit of the service provided, information on the number of employees who perform the basic activities and the number of employees who perform administrative tasks, and explanations which show why the existing level of results is achieved. Operating results in the ledgers and financial statements of some public enterprises we're not realistic because they didn't present properly support for the loan repayment, amortization is not

accrued and collected receivables are impaired. It is proposed to prepare annual reports on the work, annual reports should incorporate comparison of achieved in relation to the planned values, comparison of natural indicators with previous periods, comparison of performance indicators with previous periods, data on total costs per unit of services performed, compared number of employees who perform core business with the number of employees who perform administrative tasks, and provide explanations out of which should be evident why the existing level of result is achieved. It was also suggested to express the results of operations objectively.

Achieving the planned purpose of public enterprises establishment

Purpose and goal of establishing public enterprises is defined by the representative body (city and municipal councils or county assembly) in decision on establishment. The reasons for the establishment of public enterprise are based on the achievement of the objectives of self-competence of local and/or regional importance or special regulations. Thus, in public interest, among other things, are activities whose performance can influence increase in economic activity, living standards and accomplishing task of self-government. Furthermore, specific rules which were foundations for establishing companies are: Utilities Act (Official Gazette 26/03-82/04, 110/04, 178/04, 38/09, 79/09, 153/09 and 144/12), Act on Regional Development of Republic Croatia (Official

Gazette 153/09), the Waste Act (OG 178/04, 111/06, 60/08 and 87/09), Law on the sustainable waste management (Official Gazette 94/13) and other regulations.

In accordance with the provisions of the Budget Law and the Regulations on Budget Accounting and Chart (Official Gazette 114/10 and 131/11), local and regional governments, can transfer funds to public enterprises under the grants to encourage the production of certain goods and services (can be determined based on production levels and/or the amount produced, sold or imported goods and services) and capital assistance for the acquisition of non-financial assets, loss coverage that was created during the two or more years and write off the debt on the basis of an agreement (contract) with the debtor. In addition, the income those public enterprise receive from its founders for the realization of economic activities with a possible impact on the distortion of competition and trade between the Republic of Croatia and the EU Member States, are subject to state aid rules. State aid policy, rights and obligations of government grants are regulated by the Law on State Aid (Official Gazette 49/11 and 140/05) which was terminated on June 30, 2013, the State Aid Act (Official Gazette 72/13), which entered into force on 1 July 2013 and its implementing regulations. The new Law on State Aid (Official Gazette 47/14) entered into force in April 2014

In 16 out of 92 companies included in the audit, irregularities and omissions related to the achievement of the planned purposes of establishing companies were

found and it is concluded that they didn't achieve the purpose for which they were established.

Of the 92 companies included in the audit, 45 of them didn't regulate finance with their founders, and 36 didn't achieve satisfactory operating results and performance indicators.

Expenditures of public enterprises included in the audit, were in the most part in function of achieving the objectives (purpose) for which the public enterprises was founded. Some public enterprises didn't spend capital assistance received from the founders for the intended purpose. Some companies accounted for and paid the salaries of Directors above founder's guidelines, employees are paid the fees despite the proposal of founders according to which they should not have paid them. It was suggested to arrange financing business activities with the founders, define the scope and type of activities that are expected of public enterprises and consider the number and structure of employees required for the implementation of these activities. It is further suggested to the founders to establish business goals and measures for their fulfilment establish system for monitoring companies' operations and decide about reporting dynamic on the achievement of set objectives.

It is proposed to undertake activities to reduce and cover the loss in business and to increase their own revenues, with the founders consider the possibilities of

expanding business and increase revenue in order to reduce the need for financial support from the founder. It was also suggested to use capital grants for the intended purpose, to review the amount of expenses for employees and to calculate and pay salaries and employee benefits in accordance with the guidelines and suggestions of the founders.

Literature:

1. De Sousa, A.J.: Good governance and the Role of the SAI's, EUROSAI Magazine, Tribunal de Cuentas, No. 9, Madrid, 2002
2. State Audit in the European Union, 2005
3. Vlada Republike Hrvatske: Strateški okvir za razvoj 2006.-2013., Središnji državni ured za razvojnu strategiju i koordinaciju fondova EU
4. Upravljanje javnim izdacima – Priručnik za zemlje u tranziciji, OECD, 2001.
5. Zakon o Državnom uredu za reviziju, Narodne novine 80/2011.
6. Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, Narodne novine 33/01, 60/01, 129/05, 109/07, 125/08, 36/09, 36/09, 150/11, 144/12 i 19/13
7. Zakon o proračunu, Narodne novine 57/08 i 136/12
8. Zakon o računovodstvu, Narodne novine 109/07 i 54/13

PhD. Verica AKRAP

State Audit Office of the Republic of Croatia

Verica.Akrap@revizija.hr

ROLE OF AUDITORS IN NATIONAL GOVERNANCE - STRATEGIC APPROACH

Good governance of public institutions requires continuous commitment and strategic cooperation between key players.

By: Prof. Phd. Omer STRINGA



Entry

National Governance has as its basis the efficient relationship and the close coordination between lawmakers, government, leaders of public institutions, audit and civil society. Setting up a structure that promotes good governance at all levels ensures the identification of strategic objectives, appropriate means for their implementation and performance monitoring. Designing and implementing efficiently all these components, based on the close coordination of the work of stakeholders, will enable a platform to improve national

governance by increasing the added value for citizens.

To supporting good governance, auditors have a unique role and must act in two main capacities. First, auditors should ensure an independent assessment and objective suitability of the public institutions activity. Secondly, they must act as a catalyst for change by advising or recommending improvements to the structure and activity of institutions in fulfilling the long-term objectives. While the audit work often focuses or is perceived to be particularly associated with the independence and objective assessment of the adequacy of the activity of public institutions, the auditor can bring added value in improving governance only by meeting effectively its role as a catalyst for positive change in public institutions. The audit should focus and be able to promote the implementation of best practices on risk management, efficiency of work processes, and increase economic efficiency in meeting the strategic objectives of public institutions and national governments.

In order to fulfill the above objectives, auditors should ensure that supervisors,

managers and employees of public institutions consider them strategic partners in the governance of the institution, and also to ensure that their activities are perceived by the stakeholders as independent and objective. To ensure this position auditors are faced with internal and external challenges. The external challenges which have to do with the legislators and administrators attitude to the audit function could be addressed gradually if auditors successfully respond to challenges related to the strategic approach to human resources management, guarantee the independence and objectivity of auditors in carrying out its duties, and the auditor's strategic cooperation with stakeholders. A well-coordinated and continuous attention to address the above three priorities enables auditors to positively contribute to good national governance.

Strategic approach to human resources management

Having high level capacity auditors is of particular importance for the good governance of public institutions. State and public institutions face every day with new and complex challenges requiring an increasingly active role of auditors. The challenges increment of the activity of state institutions requires constant attention on the performance and efficiency in the use of economic resources by them. In these conditions, increasing pressure by interest groups, especially the taxpayers, for more accountability and transparency in the use of public funds is a signal of increasing responsibilities and expectations even against auditors.

For this reason it is of particular importance for the auditor to develop and periodically review the strategy for identifying, recruiting and maintaining a professional and talented workforce. To enable such thing it is required the identification of critical capabilities that are needed to meet the strategic objectives of the audit. The leaders of these institutions should have a primary role in the planning, implementation, monitoring and review of human resources policies foundation that provides added value for citizens by contributing to national governance.

Strategic planning in the management of human capital is the first step that ensures the reliability and improving the function of the auditor. At this stage should be clearly identified needs and gaps in the workforce that may affect the auditor's work and image as an independent and objective partner of public institutions. Strategic planning should be applied in a 3-5 year period and should identify challenges in ensuring an adequate workforce to workload, recruiting new talents, education and continuous training of employees, as well as financial resources or professional growth necessary to motivate them.

In terms of recruitment of talents, it is worth noting the effort to be made by the auditors so that the profession in general, and their institution in particular, to arouse interest and attract the best talents in a country. This is a huge challenge given the demographic changes, competition in the market for talent and reputational challenges that may have employment in a public

institution. For this reason, the auditors should be focused that for the next 3-5 years to offer attractive employment packages that combine professional, reputational and financial incentives and which enable the absorption of committed and able human resources. Leaders of audit institutions and professional organizations in the field of audit should focus that the work as an auditor should be seen by the new generation as interesting and to really believe they have crucial and vulnerable capabilities to improve the performance of public institutions and citizens' lives.

Also auditors should ensure the continuous education and training of their employees. Changes increasingly frequent in the regulatory environment, the complexity of the activities and operations of the entities being audited, increasing role of information technology are some of the challenges faced by auditors in fulfilling their duties. In order to bring an added value as a strategic partner for institutions auditors' professional capacities need to be continuously updated. If auditors fail to ensure that their knowledge is updated, they not only will not bring an added value but also they can be a risk for the stakeholders.

To make it possible for auditors to have skills and knowledge up to date conform to best practices of the profession the relevant institutions should focus on establishing relationships for sharing knowledge and experiences with international counterparts, employee access to literature and new contemporary researches, periodic training for all auditors on major

developments in the profession, as well as promoting education of employees outside the institution. Regarding the latter, the audit institutions should create financial and operational incentives; to push their employees to attend full-time or part-time specialization programs or master studies in areas estimated as worth for them. In many countries similar institutions welcome pursuing MBA programs by their employees. In many cases they cover a portion or all of the costs of these studies provided at the end of their employee to return to work at the institution.

As seen the implementation of an effective strategy of human resource management is of paramount importance so that the auditor to be seen by stakeholders as strategic partners in the governance of public institutions. Efficient implementation of the strategy poses a challenge taking into account the limitations in resources and capacity facing the public sector auditors. For this reason it is important that this area should be on top of the heads of institutions and lawmakers who are responsible for ensuring the necessary financial resources capacity in order to increase the added value for citizens and taxpayers.

Ensuring the independence and objectivity of the auditor in performing its function

Independence and objectivity are the pillars on which the faith of stakeholders about the activities of auditors is based. It is therefore imperative that auditors work closely with legislators, constitutional institutions, and state institutions in order to guarantee at any time the

independence and audits of high. Doubts about the objectivity would seriously harm the audit objectives, will invalidate the findings and recommendations, and blur the auditor's role in the good governance of state institutions. For these reasons the auditor should be extremely determined and implement procedures to ensure that they have no conflicts of interest to entities they audit and perform their duties objectively.

Auditors or individual members of the audit team may face a conflict of interest and lack of independence in carrying out their functions. In order to assess these cases the auditor must exercise a professional judgment taking into account also the perception of the interest groups working on the objectivity of the auditor. In order to guarantee the independence and objectivity the auditor should establish and implement procedures and controls that enable identifying, assessing and addressing conflicts of interest.

Preventing conflicts of interest begins at the moment of hiring auditors and is a process that continues uninterruptedly. Audit Institutions should ensure that they have created and implemented policies which minimize relationships that could create a conflict of interest for their employees in fulfilling their duties. An evaluation of compliance with these policies should be performed at the time of hiring an auditor. Also periodically with a frequency not longer than once a year the institution must reassess the compliance of the audit policies to prevent conflicts of interest by all auditors. The management should be

directly involved to ensure the accurately implementation of the policy above.

The auditor or individual members of the audit team may face a conflict of interest and lack of independence in carrying out their functions. In order to assess these cases the auditor must exercise professional judgment taking into account also the perception of the interest groups on the objectivity of the auditor. In order to guarantee the independence and objectivity, the auditor should establish and implement procedures and controls that enable identifying, assessing and addressing conflicts of interest.

Preventing conflicts of interest begins at the moment of hiring the auditors and is a process that continues uninterruptedly. Audit Institutions should ensure that they have created and implemented policies which minimize relationships that could create a conflict of interest for their employees. An evaluation of compliance with these policies should be performed at the time of hiring an auditor. Also periodically with a frequency not longer than once a year, the institution must reassess compliance audit policies to prevent conflicts of interest by all auditors. The management should be directly involved to ensure the implementation of the policy correctly.

At the time of starting an audit process the auditor must take reasonable measures to identify issues of conflict of interest involving members of the audit team. The issue should be clearly identified and gather all necessary information that would enable an

evaluation by the auditor. In order to identify conflicts of interest and

implement performance appraisal systems of each actor.

relationships that may create a conflict of interest it is important having an effective process for identifying conflicts that pose a threat to meeting the objectives of the audit. These processes should include gathering information from a member of the audit team and third parties.

An early identification of the potential cases of conflict of interest would make possible its addressing in time and minimizing the negative impact that may have on the successful accomplishment of the audit objectives.

Strategic-level cooperation with stakeholders

Good national governance necessarily requires a close collaboration of constitutional actors and interest groups. It may be pointed as an example of the country's fiscal challenges which require the identification and implementation of effective strategies in terms of growing needs and limited financial resources. Collaboration can be broadly defined as any joint activity that aims to produce more value to citizens than could be produced if the actors act alone. State institutions, legislators, and audit can coordinate their efforts in view of governance focusing on defining and articulating the objectives of governance and administration of public funds, agree, accept and respect the roles and responsibilities of each actor in the performance of objectives, develop mechanisms and procedures to facilitate the work of each of the actors and

While the state auditor may not need to obtain the approval of lawmakers, government, and managers of public institutions for carrying out the audit, the lack of cooperation, coordination, and setting targets would significantly reduce the effectiveness of the audit function of governance. The auditor in order to effectively fulfill its objectives must balance with efficiency the cooperative. Lack of trust and cooperation will make it impossible to fulfill the duties of the parties involved in national governance. The auditor will have difficulties performing quality work if there is no co-management of state institutions. Despite audit findings institutions responsible for governance can reject them and may not be actively engaged in implementing the recommendations. On the other hand lawmakers were unable to assess and oversee the activities of the government and state institutions. In the end the one who misses from this truncated relationship between the parties would be the citizens.

Although coordination mechanisms vary in their complexity and objectives depending on the nature of the audit, factors outside the auditors control and audit nature, it is important that in coordination with other actors the auditor focuses on the following:

Defining and articulating the objectives of governance and administration of public funds: Identifying the objectives of

government based on the principle that for every activity of the public institutions it is required the existence of a well-defined and articulated goal. The objectives enable the government to move in the right direction in order to improve the lives of citizens. The existence of clear objectives also allows auditors to bring added value by contributing to the fulfillment of their efficiency.

Accepting and respecting the roles and responsibilities of each actor in the objectives fulfillment: To ensure good national governance it is required that actors should define and commit to respect the roles and responsibilities of management, supervisors, and controllers. This is a comprehensive commitment to which the auditors should focus their energies.

Development of mechanisms and procedures to facilitate the work of each of the actors: Planning of business activities, designing clear and realistic strategies, as well as developing and implementing rigorous processes and controls help institutions to focus its energies and resources on meeting efficiently the long-term objectives. Also it allows auditors to bring added value in order to achieve the objectives of public institutions. Also auditors should focus in designing and implementing an audit plan that guarantees an objective and accurate assessments of the activities of the auditee.

Implementation of performance evaluation systems of each actor in public governance: the preliminary identification of indicators that measure the institutions' performance is of primary importance in encouraging institutions to focus

their energies and resources to effectively meeting the long-term goals. This is true even for the auditor's performance in view of their objectives. It is worth noting the importance of keeping, processing and analysis of accurate data in facilitating strategic decision-making by management, increasing accountability by implementing structures, and the effective oversight by the legislature and government. Non-existence of clear indicators and the lack of accurate data used for performance measurement make it difficult to assess the contribution of each stakeholder in public governance.

Summary

Good governance of public institutions requires continuous commitment and strategic cooperation between key players. Auditors of these institutions should implement a strategic approach in order to provide added value to citizens and taxpayers. For this they need to focus on three main pillars, which are human resource management, guaranteeing the independence and objectivity of the auditor in performing its function, and strategic collaboration with stakeholders. Such an approach would enable an effective contribution to national governance in terms of a more complex and challenging reality for public institutions.

Reference

REFERENCE, SARAH. "Independence Is in the Eye of the Beholder." *Journal of Accountancy* 1 June 2013.

ALMER, ELIZABETH, and ANN OLAZABAL.
"Independence and Public Perception:

Why We Need to Care." Journal of
Accountancy 1 Apr. 2001.

"Transforming Federal Recruiting and
Hiring Efforts." United States Government
Accountability Office (2008).

"Sustained Attention to Strategic Human
Capital Management Needed." United
States Government Accountability
Office (2009).

"Practices That Can Help Enhance and
Sustain Collaboration among Federal
Agencies." United States Government
Accountability Office (2005).

"Key Considerations for Implementing
Interagency Collaborative
Mechanisms." United States Government
Accountability Office (2012).

"The Broken Triangle? Improving the
Relationship between Internal Audit,

Management, and the Audit
Committee." Deloitte (2010).

"Guidance on Risk Management, Internal
Control and Related Financial and
Business Reporting." Financial Reporting
Council (2014).

"ENHANCING THE DIALOGUE BETWEEN
BANK AUDITORS AND AUDIT COMMI-
TTEES." ICAEW Financial Services Faculty
(2012). Print.

"The Role of Internal Audit in Streng-
thening Corporate Governance." Abu
Dhabi Center for Corporate Governance
(2010).

Prof. Phd. Omer STRINGA,
Faculty of Economy, University of
Tirana

THE IMPACT OF PUBLIC DEBT IN THE ECONOMY

Either the nation must destroy public credit or public credit will destroy the nation
Hume, 1777

**By: Edlira Kalaja, PhD. Cand.
Blerta Zilja, PhD.**

Abstract

Analyzing public debt impact in the economy is very important, especially when its level in many countries is increasing steadily. Through this article we aim to give a clear picture of the importance of the use of credit besides providing its effects in the economic growth and other macroeconomic key indicators. There are no unanimous attitudes on the benefits and the risks associated with high levels of public debt accumulated over the years for the economy. Its positive impact arising in the form of “additional funds” is always threatened by its service risk. In case of Albania, governments have always tried to maintain stable the level of public debt, but still its level is always judged by different researches to be within dangerous limits that might jeopardize the economic financial stability of the country.

Keywords: public debt, budget deficit, economic growth, inflation

I. Public Debt

In order to fulfill their objectives, governments must spend more than the money collected from taxes. For this reason they borrow, which is a normal process of economic activity, enabling all market actors to implement their decisions on the timing of the company's investments or consumptions allowing the realization of productivity and the economy growth. The use of credit was originally introduced as a way to allow the facilitation of trade in the private sector, which was later adopted by the public sector as a promotional tool for economic development. However naturally arises the question on the economic definition of public debt in economy.

Definitions of public debt in individual countries may differ as result of the tradition/inertia of national methodology, technical problems in collection and aggregation of a certain type of data or a conscious attempt to present the fiscal record of the country in a more favorable way than it really is. (Dabrowski, 2014). The literature provides many definitions on public debt, but mainly it is known as

"the total value of government securities, outstanding at a given time".

ESA 95 and the OECD, define public debt under the same definition and treatment conducted in the convergence criteria set out in the Maastricht Treaty. According to them, the public debt is "the consolidated sum of the nominal value of treasury bills, government bonds of various repayment terms and other loans throughout the public sector, unpaid in a certain period of time".

This definition determines all four dimensions used in the assessment and measurement of public debt, which are very important features widely accepted by all experts of public finances: (i) the type of institutional coverage, (ii) the type of instruments considered as debt securities (iii) its valuation on market or issued value, and (iv) consolidation of data debt based on state and inter-governmental liabilities on monetary and non-monetary basis. While according to the IMF definition when denoting public debt is important also a small separation when treated the level of indebtedness of a country, including gross and net debt. Even Albanian law no. 9936 dated 26.06.2008 "On Budget Management System in the Republic of Albania" provides the same definitions used by all international institutions as above explained, where public debt is defined as "the amount of loans obtained in the banking and financial sector, third parties, persons, entities or individuals, with the obligation to return the sum borrowed with or without interest, in order to finance certain investment projects, temporary lack of liquidity in the

economy and/ or financing fiscal budget deficit.

Despite the positive impact that brings public debt use allowing governments to increase public investments, reduce unemployment or stimulating economic development at the same time, public debt can turn even the most ominous indicator for the economy. Its service payments could obstruct the financing of more profitable activities. For this reason governments should always be very cautious not only about the level of public debt but also the way they use it, being always assured that the economy will be able to generate sufficient revenues to repay it. In this vicious circle, where government combines the need for financing, but also potentially negative impact of debt on the economy, it is crucial to justify the necessity of its use.

II. The necessity of public debt in economy

In the area of economic studies widely prevalent idea that the national economy should be based mainly in the private sector and the public economy should play a complementary role, intervening only in those cases where free market system fails to meet various social objectives. However, according to Tanzi (1997) the regulatory role of the government is growing, especially in the approximation of normative with positive functions.

For the materialization of these obligations, the state needs funds, which can be provide through the issue of money, raising of taxes or borrowing. Among the three, borrowing is a process that has the advantage, especially against taxation, as has been proved that beyond a certain limit; high tax rates distort behavior of

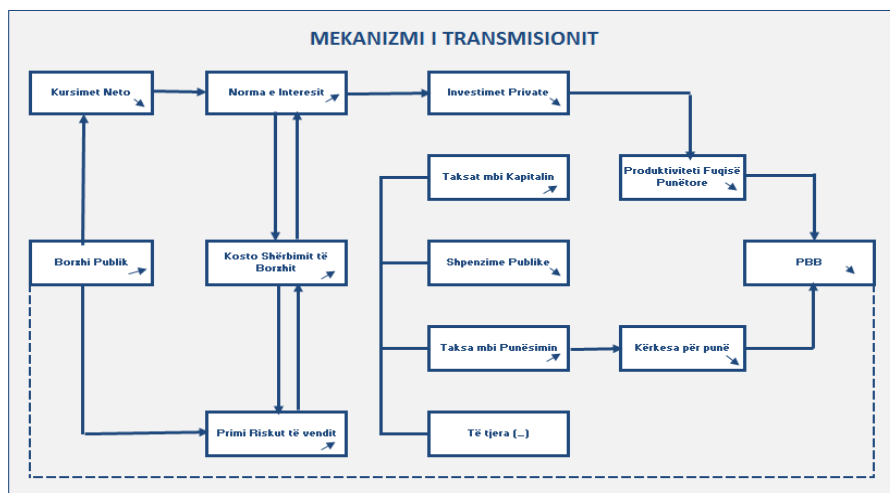
individuals (Hazlitt, 1952, Motley, 1987). However, governments are not always based on borrowing for the realization of public functions or to finance important projects, even according to Sokolov et. al (2012) the attitude of governments on the use of public credit has undergone through several stages, from the rejection and the labeling public debt as a “curse” until full justification and approval of this phenomenon.

Despite opposing views on public borrowing, now it is widely accepted that government borrows for several important reasons: (i) to finance capital projects or social services, (ii) to support and subsidize private activities that promote industrial and commercial developments and (iii) to ensure sufficient liquidity not only for the costs of individual projects, but also for normal daily activities. Even according to Musgrave (1959) benefits from the use of debt are threefold; combining economic efficiency increased as a result of reduced tax rates on the long term, savings incomes for working capital as well as equality and neutrality between generations. In this way, the investments costs of public goods and services are equal for all beneficiaries regardless of the moment when those have initiate or have been accomplished. While Nautet et. al (2011) states that the use of public debt versus other ways of financing

appeared to have more advantages because it allows the redistributive effect, enabling increased incomes available to current generations, without affecting the incomes of future generations under *ceteris-paribus* conditions.

Public debt helps and improves the efficiency of allocation of capital to the most productive activities, under the assumption that future generations will have better possibilities because of the investments made in technology and human capital increase, what further conveys an increase in the welfare of society at general level. Moreover, public debt increases the level of liquidity in the economy and facilitates lending to individuals and private business, stimulates productivity and smooth economic instability, which inhibit the growth of the economy (Checetti et. al, 2011). However, the study of Amoureux (2014) pointed out that the benefits from distributive functions of public debt fades significantly when analyzing the classes of the society that benefit and pay for it. For this reason, governments should be very careful when making decisions about the type of tax model that must be used in the future and the size and the use of public debt, so that the effects of inequality that he causes must be minimized.

III. Public debt and its impact in economy



At a time when the worldwide level of public debt is growing, different researchers have undertaken a series of studies on determining the effects that bring his level rise mainly to economic growth as well as all other key macroeconomic variables as: inflation, interest rates or unemployment.

Main findings on the impact of public debt levels in the economy vary because of the time factor, the issuance of debt maturity, its type and stage of economic development of a country. However, the conclusions of the studies are divided into two streams that focus primarily on the impact of debt that inhibitor the economic growth beside its use as positive countercyclical fiscal policy mechanism.

III.1 Public debt and its negative impact on the economy

Various studies have argued the existence of several mechanisms how an increased (decreased) level of public debt may affects negatively (positively) the economic activity in time. Thus, economic theories generally identify three main

transmission channels which are shown as below to describe the effects of public debt in economy.

Figure1: Transmission channel of the impact of public debt in economy

Source: Nautet et.al; 2011

First, an increase in the public debt generally corresponds to an increase in interest rates leading to a reduction in the volume of net national savings. The increased interest rates cause a decrease both in public investments and in the increase of capital stock. The slowdown of capital accumulation controls and impedes the opportunities to improve productivity, which on the other hand decreases. However, the impact of interest rates depends on the size of the economy and its level of debt.

Second the channel of the impact of public debt service. The increased level of public debt imply higher interest expenses, seizing an important part of public spending, which could have been used in productive activities such as investments in infrastructure, education etc. On the other hand the increase in

debt service costs is associated with higher taxes to capital and labor, leading not only to the reduction of capital stock in the country but also in setting back domestic or foreign investors to undertake further investments. The increased taxes in the labor market decreases labor supply which affects the growth of the informal economy and tax evasion. All these effects translates in a worsened position on the FDI levels, in a low purchasing power, which will be reflected not only in the reduction of the consumption but also of the GDP.

Finally, the channel of perception and confidence of foreign investors. It is clear that the rising level of public debt leads to a situation quite risking for the country as investors by perceiving greater risk will require higher returns from their investments, thus increasing the risk premium on a national level. The higher the rates of returns required, the higher the solvency risk of public finances. Even the perception that interest rates will further increase for both individuals and businesses in the economy will amplify the negative impact of the debt level by turning in a vicious circle situation.

Despite the transmission mechanism of public debt in the economy, it is always judged that its use can stimulate aggregate demand and has a positive effect on economic growth only in the short term, while in long-term debt crowds out all private and public investment in economy, and it reduces national savings by significantly deteriorating economic performance.

According to Rogoff and Reinhart (2010), Kumar and Woo (2010), there is a non-linear relation between public debt and

economic growth which is quite weak for low levels of public debt, while there is a strong negative correlation between these two variables once the level of debt goes up to 90% of GDP. According to the same studies, inflation has a different approach that differs by the stage of the development of the economy. For developed countries, no relationship exists between levels of public debt and inflation rates, while for developing countries the relation exists once the level of public debt exceed 90% of GDP, where the average inflation almost doubled.

Checherita and Rother (2010) also proved the existence of this relationship but according to their survey, the increased level of public debt is accompanied by low rates of economic growth and the statistical confidence level is when the level of public debt is round 70% of GDP. This is the reason why in many countries, its level has harmful effects on economic growth and in many countries is set as a condition to avoid exceeding the public debt levels as suggested even in the convergence criteria of the Maastricht Treaty.

Other studies provided by Cechetti et.al (2011) also verify the negative relationship between the level of public debt and economic growth when debt exceeded a certain level of the GDP, but according to their survey the critical point for public debt and that of the individuals was 85 % while for the private sector critical point is at 90% of GDP. Meanwhile, according to Alfonso and Jalles (2011), this negative relationship between debt and growth could be "amortized" as a result of long maturities debt.

Easterly (2001), Patillo et. al (2004) confirmed the same conclusions, while according to Calderon and Fuentes (2013) structural factors related to institutional qualities or to the development of domestic financial markets impact this relationship. Only by considering these factors in the analysis resulted in smoothing the negative impact of the relation between indicators. That is why governments pay attention to elements such as freedom of speech, the development of markets and trade relations between countries and preserve the equilibrium of political systems because all these parameters help to mitigate the economic problems of a country.

To conclude, the rising level of public debt has a negative impact because it also affect inflation rate, because once the public debt is high the government trying to reduce its real value stimulates inflation through monetization. Thus, to bear up to hyperinflationary crises many governments have adopted legal acts, which prevent the emission of money to finance deficits or to serve their debts.

III.2 Public debt and its positive impact on the economy

The global recession crisis of 2008-2009 reignited interest on the Keynes proposals on economic policies, especially those linked to the level of public debt and the budget spending of the government. The downfall of the economic activity in the developed countries came as a result of great contractions in the output levels, increase of the cyclic unemployment and the deterioration of the public finances in. In response to these, the governments took fiscal measures with Keynesians character, by implementing counter-

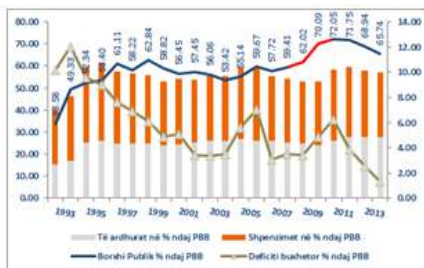
cyclical and discretionary policies, as incentives to compensate for the large contractions of household consumption and private investment, followed by the expansionary monetary policy. The result of these measures led to an immediate increase in the budget deficit and consequently an increase in stock levels of debt, according to Keynes (1936) is not always a negative parameter for the economy.

Keynes's economic policies are mainly based on three main pillars: (i) the active, counter-cyclical and discretionary fiscal policies support, (ii) the careful and prudent creation of budget deficit and (iii) the fact that government spending will not create smothering effects of funds available for private expenditures. Thus, the role of Keynesians counter-cyclical policies means that fiscal policy responds to the cyclical changes in private demand (Modigliani, 1977) serving as an impetus for its stabilization and to accommodate aggregate expenditures in the economy along the business cycles.

In times of economic recession, the government must intervene to increase aggregate spending through the increase of government spending, which are financed by the public debt, which in this case has a positive stimulating role. The effectiveness of such policies in the management of aggregate demand is based on the lack or minimal effect of reducing private spending against the growth of government spending, which is made possible only when the unemployment levels in the economy are high. According to Keynes (1936), such fiscal incentives increase private productivity, cash flow and rate of return;

effects that mean that the government and private business complement and do not replace one - another for an economic growth, stressing at the same time that government interference are essential to save the country from economic recession. (Dwyer, 2011).

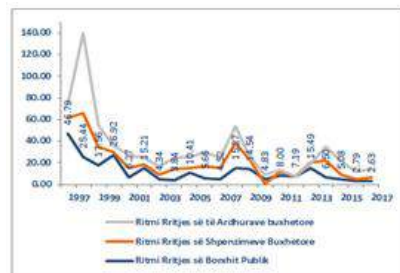
However, despite the support on implementing active fiscal policies that cause an increase in the level of public debt, Keynes and his supporters argue that its level in the economy should not



grow endlessly. Even the condition of the fulfillment of the public debt sustainability is very important, making his theory very conservative in regard to the optimal level of public debt in the economy. In the same line are also the conclusions of Barro (1979) and Friedman (1948), which proposed the use of counter-cyclical policy, which included not only intervention through fiscal policy, but also through monetary policy. While the use of public debt as a successful policy, not in the framework of the Ricardian equivalence theorem to induce economic growth, is analyzed by Annicchiarico (2007), Devereux (2010), who found that the growth of public debt leads to increased productivity and consumption, even though this happens only in the short terms.

IV. Public debt in Albania

One of the indicators that reflect the country's positive economic performance is associated with increasing the size of its government, which according to the researchers is assessed by the level of income and expenditure of GDP over the years. The higher their level, the greater the role or the size of the government. However, these indicators should not be estimated as separated from the size of public debt that the country accumulates over the years. Thus, the size of our economy has always been growing, but with even faster rates so has increased the public debt.



Graph1: Revenues, expenses and public debt in% of GDP and their growth rate
Source: Ministry of Finance, INSTAT, Bank of Albania.

Given that the Albanian economy has passed in certain periods of development for the purpose of analyzing the trends of public debt levels in years, we can make a division into three major sub-periods as follows.

The years from 1993 to 2000, being the years of transformation for the Albanian economy, were followed by a significant number of important structural reforms, which led to the volatility of all key macroeconomic indicators. Continuing need for public spending at a time when

income generation could not respond to the high demand of doing investments or government intervention in key sectors of the economy, would initially cause an increased debt stock. However, the chosen policies during these years were the implementation of restrictive fiscal policies - supported by various donors, the liberalization of the privatization process alongside optimization of economic resource allocation between sectors and drafting important laws in the administration of income from taxes, customs or even the increase of effectiveness of the public spending, which enabled for a short period the revenue growth and reduction of budget expenditures, that were accompanied by a significant reduction of the deficit level from 13.7 percent of GDP in 1993 to 7.64 percent of GDP in 2000.

The years 2000-2011 can be described as the years when the Albanian economy is characterized by the macroeconomic stability, where budgetary reforms undertaken over the years enabled the reduction of public debt level in years. Dictated also by the EU integration process, or even from the best budgetary practices, during this period it was important the establishment of some rules in legal acts to restrict the limits of public debt in the country. Thus, in 2008, with the change of the organic budget law, a certain article was set, which defined some numerical values for a limit of 60% of GDP, or even other rules and regulations related to the ratio of debt stock to operating income, setting of maximum annual limits for its service, combined also with limitations in budget expenditure management, and the

establishment of contingency and reserve funds at 3 percent of the total approved funds. However, despite these legal restrictions and improvements made to reduce the level of recurrent expenditures, continuous reviews of the annual budget (about 3 times a year) were bringing major changes to financial and economic plans, causing confusion in the allocation and management of financial resources. Years with highest levels of debt (respectively 55.14% and 59.67% of GDP) in this period are 2008-2009, which coincide with the financing of important infrastructure investments across the country, mainly road "Durrës - Kukës - Morinë", while the level of recurrent expenditure remained unchanged. The bulk of capital expenditure during these years was achieved through domestic borrowing, which often has had a high cost to the budget, while the reduction of foreign investments was mainly related to non-fulfillment of the conditions set in the loan agreements. However, in 2010 the capital market opened a "green light" for Albania, marking a new era in favor of better management of public finances; through the issue of Euro bond in the amount 300 million Euros.

During the years 2012 and beyond, the level of public debt began to rise sharply, passing the maximum limit allowed by law. For this reason, in 2012 the law was amended to pave the way for changes which made the debt to reach worrying levels of 72.05 percent of GDP, giving the first signals of violating the sustainability of economic financial stability in the country. Through the intervention of the IMF and World Bank, the country received about EUR 330 million, against certain

conditions that are aimed at first in reducing the public debt and budget deficit, which in turn will require ongoing administrative reforms in the tax sector, or in reducing unproductive expenses to be fulfilled. Thanks to the reforms that the government plans to take in improving the investment climate in the country, along with those in the areas of pensions, energy, local government or public administration in general, debt levels are expected to decrease. Moreover, during year 2015 with the support of the World Bank commercial loan guarantor "Public Finance Policy Based Guarantee" of 200 million Euro for a period of 35 years, the country will benefit in lowering borrowing costs (in %), the mitigation of financial risks and would ease lending to the economy, which will further strengthen the path of fiscal consolidation and will reduce debt levels

Conclusions

The importance of using public debt to finance government functions is now undeniable, however, its forever rising level has made the researchers to undertake a series of surveys to analyze the effects that it brings to the economy. Even though the studies and researches have not reached the same conclusion, since public debt is often judged that it could help the economic recovery, it is thought that its positive effects are mainly for a short period of time while its infinite growth is argued by all the researchers as a very dangerous indicator for the economy. This level is almost similar to the level of debt of 60 percent of GDP, set in the Maastricht criteria.

In our economy, what is observed is that governments have tried to maintain this level, although it has not always been possible. Thus, in certain periods as in 2000, or during 2012 and on the level of public debt was over 60 percent, while the economy (not coincidentally) has shown signs of recession. However despite the economic conditions that have led to high levels of public debt, supported by international organizations the government is constantly undertaking measures, planning reforms to reduce the debt level, which will also affect development and the improvement of economic development of the country.

Bibliography

1. Dabrowski M, (2014, Feb-March), "Factors Determining a 'Safe' Level of Public Debt", National Research University Higher School of Economics, Moscow
2. European system of national and regional accounts (ESA95)- Glossary,
3. Ligji nr. 9936, date 26.06.2008 "Për menaxhimin e sistemit buxhetor në Republikën e Shqipërisë" – Fletore Zyrtare nr. 112/2008, faqe 4933
4. Organization for Economic Co-operation and Development – Glossary (2014, March),
5. Amoureux V, (2014, September), "Public Debt and its unequal zing effects", Paris School of Economics
6. Tanzi V, (1997, September), "The Changing Role of the State in the Economy: A Historical Perspective", IMF Working Paper no. WP97/114, Washington DC, International Monetary Fund
7. Hazlitt H, (1952, May), "Economics in one lesson", Special Edition for the

Foundation for Economic Education Inc. – Irvington-on Hudson, New York, Published by Harpers & Brothers

8. Motley B, (1987), "Ricardo or Keynes: Does the Government Debt affect Consumption", Federal Reserve Bank of San Francisco, Economic Review no. 1

9. Sokolovi B and Sokolova Y (2012), "The History of Government Debt Justification", Economics and Management 2012. 17 (3), ISSN 2029-9338 (ONLINE)

10. Musgrave, R. A. (1959) Theory of public finance. McGraw-Hill,

11. Nautet M and Van Meensel L (2011, September), "Economic impact of the public debt", National Bank of Belgium

12. Checherita C and Rother Ph (2010, August), "The Impact of High and Growing Government Debt on Economic Growth – An empirical investigation for the Euro Area", Central European Bank, Working Paper series no. 1237

13. Reinhart Carmen and Rogoff Kenneth, (2010, January), "Growth in a time of Debt", National Bureau of Economic Research, Cambridge, WP no. 15639

14. El- Mahdy Adel M* and Torayeh Neveen, (2009), "Debt Sustainability and economic growth Egypt", International Journal of Applied Econometrics and Quantitative Studies Vol.6-1

15. Kumar, M. S., and Woo.J (2010, August) "Public Debt and Growth." IMF Working Paper WP/10/174. Washington, DC:

16. Easterly W, (2001), "Growth Implosions, debt explosions and my Aunt Marilyn: Do growth slowdowns cause public debt crisis?", World Bank Library,

17. Dwyer J (2011, October), "Keynes's economics and the question of public debt", University of Sydney, School of Economics

18. Calderon C and Fuentues R (2013, July), "Government Debt and Economic Growth", IDB Working Paper Series No. IDB-WP-424

19. Patillo C, Poirson H and Ricci L, (2004, January), "What are the Channels through which External Debt Affects Growth?" IMF Working Paper no. WP04/15

20. Alfonso A and Jalles J T, (2011), "Growth and Productivity: the Role of Government Debt", School of Economics and Management, WP 13/2011/DE/UECE

21. Panizza U and Presbitero A.F, (2013, January), "Public Debt and Economic Growth in Advanced Economies: A Survey", Money & Finance Research Group, Working paper no. 78

22. Modigliani F (1977), "The Monetarist Controversy", Federal Reserve's Bank of San Francisco, Economic Review Supplement

23. Annicchiarico, B. (2007), "Government Deficits, Wealth Effects and the Price Level in an Optimizing Euro-Model", Journal of Policy Modeling, vol.29, pg. 15-28.

24. Devereux M.B (2010, May), "Fiscal Deficits, Debt and Monetary Policy in a Liquidity Trap", Central Bank of Chile, Working Paper no. 581

Edlira Kalaja, Ph.D. cand.

lila_kalaja@yahoo.com

Blerta Zilja, Ph.D.

blerta.zilja@yahoo.com

AUDITORS WHO YOU MAY TRUST ACCORDING TO GERMAN PHILOSOPHER HANNAH ARENDT

Auditors that you can trust according to Hannah Arendt are those who in professional activity are guided by the principle: "I should not do this."

By: Evis KRESHPAJ

Auditors who you may trust according to German philosopher Hannah Arendt¹

Which are the decision-making processes that auditors reach a high level of ethics? Which are the internal challenges that prevail in the black box of decision-making? How can the SAI's staff reflect a high level of integrity and consequently a high level of reliability and the existence of a significant source of providing an objective and reliable information, contributing to good governance and giving his contribution in the fight against corruption?

A Supreme Audit Institution shall take all necessary steps to present and adopt a framework of integrity in accordance with

the standards INTOSAI² and ISSAI 30³ and with professional standards of conduct.

Traditionally, the majority of SAI's have exercised their function between audits that focus on government spending and compliance procedures compared with the variety of laws and regulations. However in recent years have led some SAI audits to focus on the integrity, effectiveness of governance processes, costs, and efficiency. To audit the functional activity of public institutions is necessary to audit added value of their activities.

To meet an audit that will affect in increasing of the value of institutional activity the question is: "Auditors that you can trust are those who face ethical choice and decision criteria is based on

¹ ALSAI Edition "Strengthening the ethical infrastructure audit SAI and ethics in the public sector", 2014, page 41.

² ALSAI Edition "INTOSAI Integrity Self-Assessment Manual for Supreme Audit Institutions", 2014

³ ALSAI Edition "Standards INTOSAI", 2012, page 63-85

the principle: "I do not have to do this" instead of "I cannot do this or I am not allowed to do this?"

In Albanian modern life without any discussion that the decision depends on auditor choice, but the SAI's responsibility lies in creating the right environment for making the right decisions during the audit activity, in respect of the principle: "I do not have to do this."

One of the elements of integrity is the ethics along with objectivity, honesty, openness, neutrality, etc. To reflect a high-integrity behavior leaders of SAI's should promote an atmosphere which motivates auditors to discuss openly with colleagues and supervisors in order to encourage cooperation, acquisition and application of INTOSAIN'T standards throughout professional activity. Each of the employees of SAI's staff despite functional role, play an important role in the creation, modification and promoting of a culture with a high level of professional ethics.

Building strong institutions is a key challenge of the development of a

country as well as the key to control

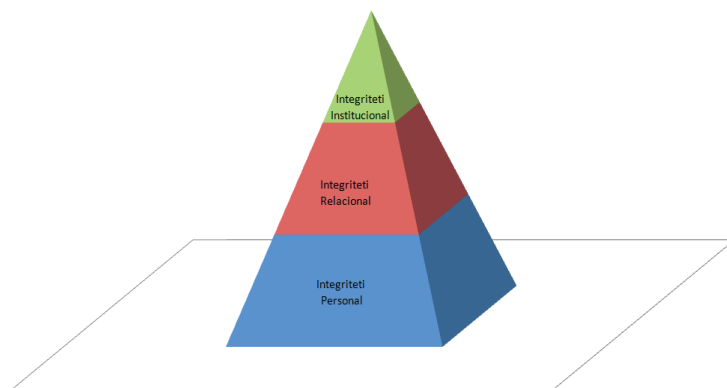
corruption.

SAI exercises operational activity consistently and have wide views because they operate as independent observers in order to achieve public interest at a high level. In some countries already SAI exercises an activity in function of a greater accountability including "public service ethics" or value added functional activity of public institutions.

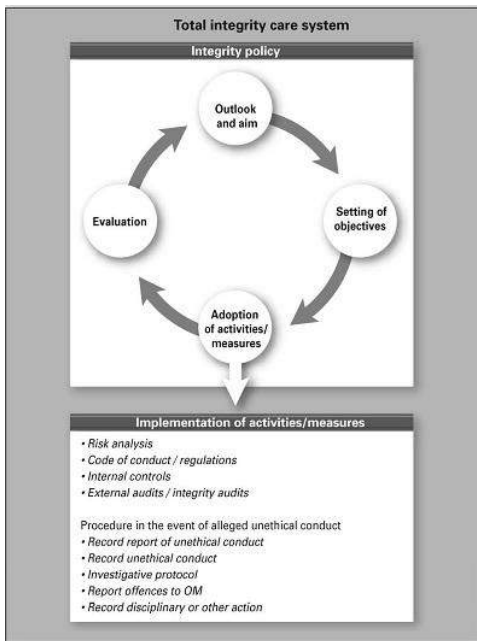
SAI's consider integrity as an essential prerequisite for the fulfillment of constitutional functional activity and accomplishment of the mission to increase public trust. Institutional integrity is built on relational and personal integrity.

Schematically combination of these integrities can be presented as follows:

Institutional Integrity of SAI's means the functioning of SAI's as an institution on its own. Relational integrity. It means that there is integrity in the relationship between SAI's private and public partners (Parliament, the audited entity,



government, etc.) . In the end, Individual integrity, is the integrity of



each individual that affects the level of integrity of the institution. If we refer to the German constitutional model values of dignity rise in the based level of the law by wearing a constitutional shield.

Public institutions should have the final focus of institutional integrity growth, it built on relational and personal integrity. In the exercise of functional activity SAI should create an enabling environment for adaptation, reflection, development of individual dignified behavior by creating a strong foundation for the establishment of institutional integrity and its management.

Integrity management system in public institutions in case of SAI-it means that public institutions should express its willingness administration which reflected the issuance of several administrative acts

and the implementation of some administrative processes, the implementation and normative acts regulating their functional activity.

Integrity management requires implementation of a public institution of some administrative processes and to several meters, which will serve as evaluation criteria for the management of institutional integrity.

System integrity requires the institution to have documented the following elements:

- Public institution should draft policies on institutional integrity function;
- Public institution should document risk analysis;
- Public institutions must adjust administrative acts, relations with public partners who interact and have to implement a code of ethics, internal regulations that adjust relationships within the institution;
- There should be a relationship between SAI's cooperation and internal audit;
- Public institutions should regulate and document the response to potential or actual professional behaviors that don't reflect integrity.

The combination and interaction of elements and processes related to integrity management can be presented schematically as follows⁴:

⁴ For more see Integrity management "A base-line measurement of integrity management in 2004" page 8

Let me present a few facts that the staff of Supreme Audit Institutions face during operational activity.

1. Auditors face in personal decision between choosing a decision based on private interest or in the public interest.
2. Conduct of auditors should reflect compliance with the normative framework set by the legislator or should be based on principles, norms and values of decency dignity possessed within auditors.
3. Managers of high level and secondary have to base their behavior in respect of professions ethical criteria reflecting the opinion that auditors are better or that the auditor's opinion are bad. So managers need to concentrate and be careful to observe auditors only base rates set by the institution or to reflect the principle that: "The law is the lower limit and the minimum moral starting point."⁵

Care system of integrity requires that the SAI should implement some administrative processes based on several meters to realize process control.

Administrative proceedings which have as object of activity the institutional integrity are treated as follows:

1. Policies that have as their object institutional integrity.
Policies related to institutional integrity should have a coherent formulation of integrity, goals should be measurable, there must be a fit between procedures related to the integrity and performance measures. To make mandatory

administrative realization these policies should have administrative normative force. The effectiveness of integrity policies, unquestionably an important role plays the sum of personal dignities of auditors.

2. Documentation of the strategy of analysis and management of risk of integrity.

In implementing the policy of integrity one of the basic principles is the documentation of analysis and risk management. Integrity risk management has to do with the implementation and use of relevant searches including policy management procedures and international best practices aimed at reducing the impact of risk on an acceptable level in terms of breach of integrity. Implementation of this process makes it possible to identify areas of the institution which are exposed to the risk of a lack of integrity. Definition of vulnerable areas will affect the choice and design of SAI activities and administrative procedures that have as object exactly the institutional integrity.

3. Code of Ethics and internal regulations
SAI ethical code should comprise administrative rules and standards on integrity object. Administrative rules with object integrity of the institution should aim to be more detailed. Regulation of the public institution should have clearly identified the elements listed below but not only:

- If it is permitted or not double employment and if so should be rated administratively the relationship established between public and private interest.

⁵ ALSAI Edition "Integrity Audit", 2014, page 17

- If permitted or not, accepting gifts in the exercise of functional activity and identification of respect for the conditions for the acceptance of gifts and administrative procedures to be followed by the recipient of the gift.

- Involvement of staff of the institution in certain procedures which terminated the employment relationship but in professional life has shown high integrity.

- Respect the confidentiality of information which is obtained due to the realization of functional activity.

- Making the knowledge of staff for areas that represent the element of vulnerability in terms of integrity.

- The rating of the usage of public property.

- The rating of the administrative procedure to be followed for access to administrative information on the intranet or dispose of in paper based.

- Taking administrative indications regarding the reporting of abuse known in administrative doctrine as whistle-blowers.

4. Internal and external audit .

Internal and external audit are in cooperative relationship between them and respecting functional well-defined competencies in specific laws governing their activities. In Albanian reality this cooperation aims at sharing any valuable information related to the audit system, in sending the annual audit in order to avoid overlapping of the audit process and in sending annual periodic summary reports when requested by the parties.

5. Response to current and potential unethical risks .

Public institutions should regulate the code of conduct which provided sanctions

in case of breach of the rules of integrity and sanction measures should be proportionate to the type of violation found. Reflecting the motto "It's better to prevent than to cure" the institution should make known to the staff the important role played by elements of integrity in the exercise of their functional activity. Types of sanctions and the cases of their application must be well-defined in the Code of Ethics and legal provisions or laws whose object is rating relationship integrity .

Question. It is a necessity for SAI's in dedication of attention in the integrity policy during the audit activity?

Answer.

Obviously "Yes", this for the simple reason that audit activity accomplished by human beings. SAI has established policies subject to the institutional integrity with the initiative of the institution, reflecting its authority as a constitutional institution, as the executive institution currently does not have a well formulated policy regarding integrity.

The reflection of the current reality in the SAI about integrity means meeting the following facts cumulatively:

- An employee has integrity if he / she is fulfilling the task fully, honestly and professionally.

- A contains administrative process integrity if the intended goal is realized and it is compatible with the entire system in which it is part.

- An institution has integrity if it exercises the function of responsibility, competence and in accordance with the basis of law.

With the intention to make this work more concrete, SSA Development

Strategy for the years 2013-2017, it includes objectives related to the integrity of the institution dealing with:

1. Undertake effective policies to promote a culture of ethics and integrity in the SAI institution considering as a precondition for the provision of institutional governance and increased public confidence in this institution.
2. Implement a new communication strategy, in order to increase the level of public accountability and transparency by strengthening relations with the public and Parliament, as well as with other partners in the national and international level

The focus of the activities of SAI during the year was the consolidation of the control system of ethics and integrity.

The strategy for creating an environment of integrity in SAI has followed the following processes:

-as early in the sequence was completed regulatory framework (Regulation of organization and operation of SAI, orders and instructions, etc.), then was followed by the implementation of the rules, procedures and guidelines based on INTOSAI standards, INTOSAINT and ISSAI 30 .

-That recently proceeded with control, investigating and punishing unacceptable behavior of integrity, this realized continuously.

The success of the strategy is associated with continuous monitoring and according to Prof. Assoc Recai Akyel "Chairman of SAI should establish a well-functioning monitoring mechanism in order to follow the results of the

Auditors who you may trust according to German philosopher Hannah Arendt

implementation of the strategy, quality control system, communications, human resources and ethical requirements. For setting the "tone at the top" (reclamation by management) properly. President of the SAI's should be under surveillance throughout the system and see for itself the results obtained ".

Seen in this light, the SAI conducted the first analysis of work for 2014 in the light of the requirements of integrity and self-evaluation program "IntoSAINT" Dutch Court of Audit, a program which is being widely implemented these past two years by dozens of institutions supreme audit (SAI) in Europe and worldwide, to measure the results of their work with integrity grating determined by the Dutch Court of Audit, aiming thereby to increase reporting and transparency of the institution itself.

The analysis resulted in positive achievements to date of SAI are the result of hard work and commitment of each individual, auditors and directors, are the result of efforts to build on the positives and to focus on the future, are the result of efforts to known weaknesses, identify risks and evaluate them with the responsibility of continuous improvement.

Let's go back to the situation where the auditor will be in dilemma about the decision criteria that can be private interest or public interest. Effective implementation will depend on the staff and it is their responsibility to find the best solution when they face a dilemma. But SAI's responsibility lies in making informed staff for requirements that must be met in relation to the integrity and the

consequences of different choices. Not only that, but the SAI's responsibility who need to encourage a favorable environment for the application of best practices and the opportunity to communicate openly with their superiors and colleagues.

A performing and good audit report conducted by SAI's auditors possessing and reflecting a high level of integrity is an important instrument for the development, promotion of good governance by improving public sector management and adding value functional activity public institutions.

Conclusion.

Auditors that you can trust according to Hannah Arendt are those who in professional activity are guided by the principle: "I should not do this.", reflecting as primary the realization of public interest and SAI's managers in fulfilling their management duties about personal integrity and should reflect the principle that: "The law is the lower limit and the minimum moral starting point" and the SAI must fulfill the obligation of

creating a proper institutional environment to build a high level of personal integrity, relational and institutional.

Literature:

- Integrity Management "A base-line Measurement of integrity management in 2004";
- Publication of SAI "Strengthening ethical infrastructure audit SAI and ethics in the public sector" in 2014; SAI
- Publication of SAI "Self-evaluation Manulai IntoSAINT Integrity Supreme Audit Institutions" in 2014. -Botimi Of SAI, "INTOSAI Auditing Standards" 2012; Development Strategy of SAI 2013-2017;
- Strategic Plan 2013-2017 of SAI, INTOSAI 2011-2016. EUROSAI 2011-2017 " 2013.

Evis KRESHPAJ, ALSAI

Translated by: Ina Sokoli
Internal Audit Directorate

MEASURING THE IMMEASURABLE. A MODEL FOR MEASURING REGIONAL SUSTAINABLE DEVELOPMENT

Either the nation must destroy public credit or public credit will destroy the nation
Hume, 1777

By: Adela LLATJA

Key words: Sustainable Development, AHP model (Analytical Hierarchical Process), Sustainable Development Indicators

Abstract

The role of regions in national economies has changed significantly in recent times, as a result of globalization and structural adjustment. Understanding the capacities of a region is crucial in planning for regional development. It is of importance to measure and then compare the sustainable development of the regions. Measuring the sustainable development is a challenge, which involves lots of efforts and resources. It is of importance the identification of the indicators that can be used to measure sustainable development. Those indicators than can be used to proper measure progress or regress. In this paper some of the indicators to measure sustainable deve-

lopment is Albania will be presented. To identify the importance of each of the indicators in the sustainable development, we will propose the use of the Analytical Hierarchical Process (AHP) The importance for measuring sustainable development

The world Economic forum is publishing every year the World Competitiveness index, which for the last years has been measuring how the set of institutions, policies and factors that make a nation remain productive. The last year Report is taking into consideration the new developments in the world economy, by introducing the index of sustainable competitiveness. The index measures how the set of institutions, policies and factors that make a nation remain productive over the longer term while ensuring social and environmental sustainability”

The central idea is to measure how sustainable is the productivity level of an economy with respect to environmental stewardship and social

sustainability. (World Economic Forum , 2014)

The theory of sustainable development is more and more integrated into the macro and micro policy. The United Nations members concerned about environmental disasters and misuses of natural resources, in 1984, established an independent group of people from member states of both the developing and developed worlds, and charged them with identifying the long-term environmental strategies for the international community. As a consequence in 1987, the World Conference on Environment and Development published their report entitled, 'Our Common Future' (WCED, 1987), often known as the 'Brundtland Report'. The report used the term 'sustainable development' widely. The report is said to have put sustainable development firmly into the political arena of international development thinking.

The UN defines "Sustainable Development" in the 'Report of the World Commission on Environment and Development' as: Sustainable development, which implies meeting the needs of the present without compromising the ability of future generations to meet their own needs, should become a central guiding principle of the United Nations, Governments and private institutions, organizations and enterprises (United Nations, 2014).

In order to prepare proper policies and strategies the effect of the intervention needs to be measure. In the chapter 40 of the Agenda 21, the UN member countries are invited to develop the indicators for

measuring the sustainable development (UN 1992). In order to do that the countries are asked to identify indicators to measure sustainable development. The identification of the indicators urge a clear methodology, as different institutions and organization classify the sustainable development indicators differently and uses them for different purposes (Elliott, 2006).

The indicators for sustainable development in most of the cases are seen as a quantitative data, which in a given time shows the change or progress of the economic, social, institutional and environmental factors. Data compared with other data in different timing will provide information on the impact of a system (Nordregion , 2004).

Through years meetings and round tables have been taking place to set common programs for the sustainable development and the indicators. The United Nations and European Union have cooperated in identifying indicators that can be used to measure sustainable development. Both organizations have asked the countries to develop their specific list of indicators as the indicators have different meaning in different economies (United Nations, 2006). Albania has not developed a list of indicators for the sustainable development. In the report for the sustainable development the only environmental data are reported.

Based on the UN report the sustainable development indicators are classified no longer in the four traditional areas (economic, social, environmental, and institutions), but in fourteen areas, such

as poverty, governance, health, education, demography, natural risk, atmosphere, earth, sea and maritime cost, clean water, biodiversity, economic development, global economy, consumption model and production (United Nations, 2007).

Based on the availability of the data, their importance and the meaning they have in the sustainable development, the sustainable development in Albania can be measured by the indicators grouped as in the Anex 1. We can see that the indicators for sustainable development are big in numbers and not limited only to the ones shown. One problem in Albania is the lack of environmental and social data. The data available are mostly economic and consumption data.

After identifying the indicators, it is important to identify the importance of each of the chosen indicators in the sustainable development.

AHP model as a model for estimating the weight of the indicators

In this paper the Analytical Hierarchy Process (AHP) model will be presented to set the weight of each indicator. (Alexander M. , 2012)

The AHP model is a model used in complex decision making. This technique is widely used in decision-making. Instead of finding the best way this technique is used to find the more suitable way based on the objectives of the problem.

Based on this technique the problems are organized based on their hierarchy and they can be also organized and judge separately. The AHP model is based on individual options by weight all the indicators and also comparing them all, on the other side the model is calculation

the consistency of the mode. (Szafranko, 2013)

The steep for this model are:

Develop the ratings for each decision alternative for each criterion by

- developing a pair wise comparison matrix for each criterion
- normalizing the resulting matrix
- averaging the values in each row to get the corresponding rating
- calculating and checking the consistency ratio

Develop the weights for the criteria by

- developing a pairwise comparison matrix for each criterion
- normalizing the resulting matrix
- averaging the values in each row to get the corresponding rating
- calculating and checking the consistency ratio

Calculate the weighted average rating for each decision alternative. Choose the one with the highest score.

The AHP model is divided in four steeps which need to be taken into consideration: specification, structuring of the decisions that needs to be taken, collection of data and at the end each of the elements have a weight, that will lead to the decision taking.

In the first stage we will need to divide the problem into levels by defining the hierarchy of the problems. In the second stage we will need to define the criteria for measuring the problem in our case the sustainable development of the regions. In the third stage we will need to put the indicators/ criteria into pair so that we can perform the pear to pear comparison.

The next step will consist in comparing the criteria among each other with a scale from 1 to 9. Where 1 means equally important, 3 moderated importance and 5 strong importances, 7 very strong Importance and 9 extreme importances.

For the purpose of the study the criteria for measuring sustainable development in Albania are classified as in the Figure 1 in the Annex.

When testing the interview the respondent had difficulties on giving an answer with the scale 9 7 5 3 1...1 3 5 7 9, for that reason a corresponding scale was tested. The respondents were asked to compare the two criteria, by giving the corresponding ratio in percentage when 50%-50% meant equally important. In that case the respondents were more confident in making the pair comparison and had more consistency within the interview and also among each other.

Each of the respondent was asked to give an relative value for each pair comparison, by forming a comparison matrix.

The selected criteria (in our case the indicators) are identified by the li when i = 1...n, selected criteria (indicators). After making the pair comparison between each of the pairs a table is filed in with the ranked importance.

Factor	T1	T2	T3
T1	1.00		
T2		1.00	
T3			1.00

$$\begin{bmatrix} C11 & C12 & C13 \\ C21 & C22 & C23 \\ C31 & C32 & C33 \end{bmatrix}$$

In the case when the first indicator is equally or more important that the second indicator the real value from 1-9 is entered into the table, in case when the first indicator is less important than the inverse value is entered (1/1..9).

The bottom part of the Matrix is field in with the inverse values of the upper part, in that case the $= \frac{1}{a_{ij}}$, where i is an element in the row and j is an element in the column.

Next step is to generate the matrix with the sum of each column. After that we will divide each of the values of the columns with the sum of the corresponding column. The total sum for each column will be 1.

$$C_{ij} = \sum_{i=1}^n C_{ij}$$

The next step is to divide each of the values of the column with the sum of the corresponding column, to generate a normalized pair comparison matrix:

$$X_{ij} = \frac{C_{ij}}{\sum_{i=1}^n C_{ij}}$$

After the last transformation we have the new matrix with the new elements:

$$\begin{bmatrix} X11 & X12 & X13 \\ X21 & X22 & X23 \\ X31 & X32 & X33 \end{bmatrix}$$

To have the weight matrix, we will divide the sum of the normalized values of the matrix with number of criteria.

Wij

$$= \frac{\sum_{j=1}^n X_{ij}}{n}$$

$$\begin{bmatrix} W11 \\ W12 \\ W13 \end{bmatrix}$$

The last column will show the normalized value of the matrix, so the weight of each indicator.

The last step is to calculate the consistency coefficient, which is

No.9, september-december 2014

calculated by multiplying the weight vector $\vec{w_{ij}}$ with the pair comparison matrix $\vec{C_{ij}}$

$$\begin{bmatrix} C11 & C12 & C13 \\ C21 & C22 & C23 \\ C31 & C32 & C33 \end{bmatrix} * \begin{bmatrix} W11 \\ W12 \\ W13 \end{bmatrix} = \begin{bmatrix} Cv11 \\ Cv12 \\ Cv13 \end{bmatrix}$$

At the end we will divide the sum vector with the weight vector.

$$Cv11 = \frac{1}{w11} [C11w11 + C12W21 + C13W31]$$

$$Cv21 = \frac{1}{w21} [C21w11 + C22W21 + C23W31]$$

$$Cv31 = \frac{1}{w21} [C31w11 + C32W21 + C323W31]$$

$$\lambda = \sum_{i=1}^n Cvij$$

CI shows the deviation $CI = \frac{\lambda_{max} - n}{n - 1}$

$$Cr = \frac{CI}{RI}$$

Where RI is the index of random inconsistency.

In order for the model to be taken into consideration the consistency ration needs to be less than 0.1. High values of consistency will show that the opinion divers and we will need to have other opinions.

Structuring an interview based on the AHP will make possible to measure the weight of each of the indicators in the sustainable development.

Conclusions

The theory of sustainable development is being integrated in all levels of policy making, being it micro, and macro. Sustainable development is a phenomenon which covers different level of government and for achieving it a coordination between all level of governance is needed.

To design the proper policies and to measure the effectiveness of the policies, it is crucial to measure the level of sustainable development. Based on the Agenda 21, the countries members of the UN have the obligation to identify the indicators for measuring sustainable development.

The indicators of sustainable development differ from one country to another as they have different meaning in different economies, for that the list of the indicators shall be tailor made to the need of the country.

There is no list of the indicators for sustainable development in Albania. The reports on the sustainable development are mostly environmental reports.

Based on the data available and the meaning, the indicators for measuring sustainable development are grouped in seven categories. The data for sustainable development in Albania are limited and not systematic.

To estimate the weight of each of the indicators and sub-indicator for measuring sustainable development, the AHP model can be used, by substituting the previous techniques of the expert group. In order for an expert opinion to be taken into consideration the consistency ratio of the opinion of the expert need to be smaller than 0.1.

Referencat

- Alexander, M. (2012). Decision-Making using the Analytic Hierarchy Process (AHP) and SAS/IML. SESUG .
 Elliott, J. A. (2006). An Introduction to Sustainable Development. Reutledge.
 European Commission . (2013). Albanian Progress Report 2013.

Forumi Botëror i Ekonomisë. (2014).
www.weforum.org. From

<http://www.weforum.org/content/pages/sustainable-competitiveness/>.

Nordregion . (2004). Indicators for Sustainable Development. (Nordic Center for Spatial Development.

OECD. (2010). Regional Development Policies in OECD Countries Policy .

Szafranko, E. (2013). Application of the AHP method to optimization of the choice of roadside tree. Advanced Research in Scientific Areas , 445.

United Nations. (2006). Global Trends and Status of Indicators of Sustainable Development. Department for Economic

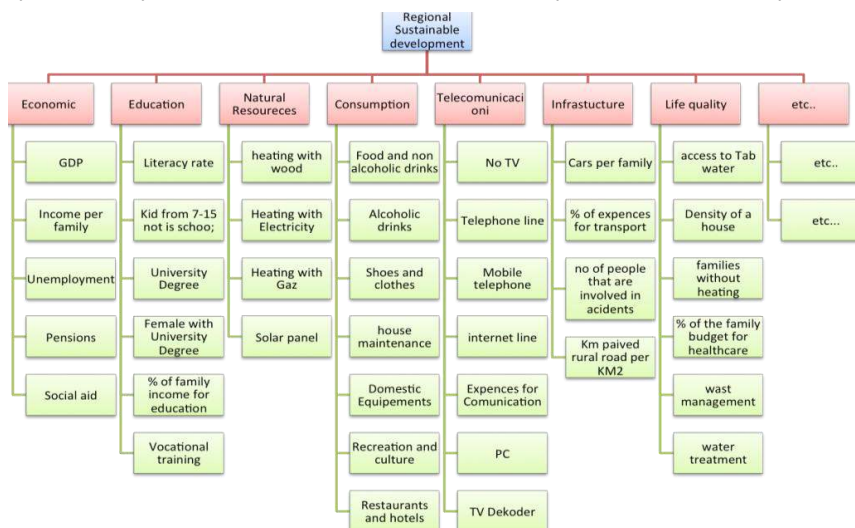
<http://www.un.org/documents/ga/res/42/ares42-187.htm>.

Unitet Nations (1992) United Nations Conference on Environment & Development, Agenda 21, Brasil
WCED. (1987). Our Common Future.

World Commission on Environment and Development.

World Economic Forum. (2013). The Global Competitiveness Report 2013–2014.
www.weforum.org/gcr.: Switzerland.

Zeijl, A. v., & Martens, R. &. (2010). An adaptive indicator framework for monitoring regional sustainable development: a case study of the INSURE



and social affairs.

United Nations. (2007). Indicators of Sustainable Development: Guidelines and Methodologies (Vëll. i 3rd). New York : United Nations.

United Nations. (2014). www.un.org. From

project in Limburg, The Netherlands. Sustainability: Science, Practice, & Policy . ANEX

Adela LLATJA

University of Tirana, Faculty of Economy

Email: adela.llatja@feut.edu.al

NATIONAL AUDIT CONTRIBUTION TO NATIONAL GOVERNMENT FOR THE FIGHT AGAINST CORRUPTION

Fighting corruption requires a lot of organization and high interaction of all state institutions, business companies, individuals and society in general.

By: **Phd. Sokol MËNGJESI¹**,
Ma. Odise MOÇKA²

ABSTRACT

"A society that is governed by uncontrolled government is a society that goes towards safe darkness..."

Let us make our judgment on this expression. And of course, as above said, nobody wants to be led by governments or other institutions using public funds to which is not exercised any control at all, supervision or audit in other words. Thus, precisely, for the fact that they are public funds, it arises the need and necessity of auditing. Nowadays auditing is one of the key levers through which governments and societies come to an overview of the allocation of funds, their use and the manner of distribution. At a time when the world is moving faster than we think

and in a society that moves 24 hours to 24 is more than necessary that the Supreme Audit Institutions (SAI), be the focus of every government and every governance, to increase the role and powers of these bodies. The main problem in today's governance is corruption and its presence in every step of the public administration. In the struggle between governments, which require achievement of a high level of transparency, and corruption on the other hand aimed at expanding its benefits, therein are found the Supreme Audit Institutions (SAI). In Albania, the supreme audit role is played by the High State Audit (HSA). Supreme audit institutions, being one of the main actors in the fight against corruption are faced with increasing pressure of the phenomenon of corruption and therefore we have tried in this paper to establish the importance and necessity of this institution, as well as suggest some ideas for its further improving and strengthening.

Key words: High State Audit, audit, corruption, public administration.

¹ Department of Criminal Law, Faculty of Law, University of Tirana; smengjesi@yahoo.com

² Anti - Corruption Unit at the Council of Ministers, mockaodise@yahoo.com

What is an audit

Audit as a very important process has its beginnings in antiquity. Its footprints are found in Egypt, at around 8500 BC, in Babylon and ancient Greece etc. The development of this process is and has historically been closely linked to economic development. Therefore most developed countries today have also the more qualified audit bodies. In the USA, Germany, Great Britain, in Italy, in France, in Australia, Austria, Ireland, Denmark, Scotland, etc., we find the most developed auditing bodies.

As a process, the public audit was created, evolved and continues to evolve more every day, as long as there will be income and public spending. In this sense, public officials who are charged with the responsibility of auditing of public income and expenditure, or in other words of economic and financial activity of government bodies, should be the focus of any scientific table and take the necessary knowledge to exercise this function.

The audit process is closely related to accounting and its development. A crucial moment for the audit is considered the bookkeeping by manner of double registration. Italy stays on top of this "invention", with its main character Luca Pacioli. His book on accounting (Italy 1494), is the basis of the accounting system and with full rights it can be called as the "father" of this system.

Audit of economic and financial activity was formalized for the first time in England, in 1285, by decree of Edward the 1-st. The decree stipulated that all public money managers were required to be audited.

The first framework or independent audit organization is again found in England, where by decree of Queen Elizabeth I, in 1559, it was established this structure aiming at the auditing of the treasury expenditure.

Later in the US, in 1789, was approved an act, which appointed the secretary of the treasury, the auditor. Its function was very clear and separate from other structures governing the organization (institution).

The leading role in the reformation of parliamentary responsibilities and public finances was still retained by the British state, with the Law on Audit and the Treasury Department, which had a great impact and the essential role in this reform. This law stipulated for the first time the obligation of every department to draft annual accounts, thereby creating the basis for determining public responsibilities. The law clearly stated that Parliament, by special law, approves and authorizes public expenditure and at the same time charged the auditor with the responsibility of their auditing and reporting to Parliament.

Principles and norms of this Law serve nowadays everywhere as the basis on which are organized and exercise their function the public audit organizations or bodies.

Audit bodies were developed in other countries as well, like the US, where in 1887 it was established the first Association of Auditors named "Certified Public Accountants". In 1941 it was established the "Institute of Internal Auditors" in Ireland, in France of 1965 it was established the Institute of Internal Audit, etc.

Nowadays we find countless and different organizations that are present in the governance of each country. Pressure and responsibility on these organizations keep growing, in cohesion with the society's economic development. The structure and organization of the audit bodies, including the exercise of their role in public accountability, are in constant evolution, pursuing the economic development of the human society. It is the duty of every responsible government to have its focus on the audit bodies by providing them with all the conditions and possibilities to increase their role and responsibilities for the delivery of a much higher transparency and wide public accountability.

The importance of the High State Audit as the Supreme Audit Institution

In our country the High State Audit is the highest auditing body, which exercises its powers independently and is subject only to the Constitution and laws. Precisely for this reason the Constitution has clearly defined the importance and responsibility of this institution. "In the Republic of Albania the highest auditing institution is the High State Audit.

High State Audit aims at controlling the effective and profitable use of public

funds, the good financial management and control of the implementation of legislation in the economic and financial field. Also, communication and provision of information to public authorities and the general public through the publication of impartial reports."

In its functional competencies the High State Audit has the duty to control:

- The economic and financial activity of state institutions and other state legal persons;
 - Use and preservation of state funds by the organs of central and local governments;
 - The economic activity of legal entities, in which the state owns more than half of the quotas or shares or when the loans, credits and obligations are guaranteed by the state;
 - Use of Funds given from the state budget to political parties and associations;
 - Supervision of the operation of institutions of internal state audit, including internal audit;
 - Other entities defined by specific laws
- The High State Audit conducts the audit of state property management and implementation of the state budget, in subjects defined in the organic law. The audit covers the issues of regularity, financial management and evaluation.

The auditor, a strong government's weapon on its fight against corruption
In our daily life we hear frequently the words "corruption" and "fraud", used synonymously. Given the many similar circumstances as well as the common consequences resulting from such

phenomena, the society in general often puts the equalizer between the two. However, a separate analysis of these phenomena would enable us to identify the distinction between them.

“Corruption”, as an act or a phenomenon, manifests itself through the concealment, failure to report, or the destruction or obliteration of data or documents.

On the other hand, “fraud” consists of deviation, distortion, and concealment of documents or violation of rules, norms and laws.

What corruption and fraud have in common is the form of their recompense. Corruption and fraud are often associated with bribery, blackmailing, exchange of favors, gifts, corruption money, or similar other forms.

Whereas it is true that audit experts, when practicing their profession, are able to identify traces of fraud, the same cannot be maintained about corruption. A considerable number of studies on fraud manifestation available dwell at length on the subject, making it easier for the audit experts to detect, prevent, or eliminate it. The same cannot be maintained regarding corruption. Often, the audit experts are only able to sense corruption without being able to detect it. This is exactly the most difficult part where the audit experts, no matter how skilled they are, cannot expose it. As such, this paper will try to offer or find a model that provides support for the auditors in their efforts to achieve results in the fight against corruption.

The difference between private and public auditors

The Auditor’s profession, both private and public, is fundamentally guided by the same ethical, moral and legal principles. They both share the same purpose: to give a fair view of facts and circumstances. However, the responsibility of the above-mentioned types is not the same. The private auditor’s responsibility is more limited, since it draws only on the shareholders’ interests. In many cases, the shareholders, aiming at profit or increase on the number/value of shares, are not very interested on the fight against corruption. This fact does not concern them. In many cases, the shareholders are even the main instigators of corruption, by making secret agreements, agreeing to fraud through documents, concealment of facts, making bribes or presents with the sole goal of increasing their profits. In the companies where they participate as shareholders, they set or use severe auditing rules, which employees must follow and auditors check. The establishment of such rules serves only to protect their personal interests, avoiding any abuse or theft by their employees. On this aspect, the private or in other words the internal auditors focus only to the protection of the shareholders’ interests. In general, the internal auditors’ reports are very confidential and are notified only to the board of directors or to shareholders.

The public auditors, in contrast to the private auditors, are fully interested on the fight against corruption. However, there exist some distinctions here as well. For instance, the public internal auditors,

in general, try to find or point out such irregular procedures with the main intention of filling them out formally. The internal public auditors only rarely carry their duty thoroughly in relation to the violations of the public administration staff. Despite being wrong in theory, when carrying out their duties in practice the auditors “wink” at their colleagues. To a certain extent, that can be explained by the fact of affinity to one another, friendship relations, common working environment, sharing with one another the moments of happiness or grief, functional interest among them, closeness among employees and the head of office or director, etc.

Given such conditions, the main responsibility for an honest and credible auditing process lies only with the external public auditors. In Albania, such role and responsibility lies upon the High State Audit Office.

Audit Difficulties

Corruption is a phenomenon very difficult to verify. Although assumptions can be made on its manifestation in the past or current situation, the auditors find it hard to track it. The auditor, when carrying out his duty, cannot go beyond the legal framework regarding this function and consequently it is impossible for him to achieve effective results on the fight against corruption. In front of such a situation, it is the duty of the government bodies to draft regulations, various codes, manuals and any other similar acts, which focus mainly on the fight against corruption. Moreover, there is a strong need of staff training, strengthening of the internal audit, immediate punitive

measures for civil servant abusive practices and paying special importance to whistleblowers. Auditing is only one of the main mechanisms that serve the government and without the above-mentioned factors, it is impossible to be effective on the fight against corruption. The audit reports are always based only on the facts and circumstances found. Although auditors can suspect on the abusive practices that lead to corruption, it is impossible for them to go beyond the legal provisions and express their suspicions about such practices. The only thing on the hands of the auditors, after the auditing process, is to make concrete proposals that require the adoption of laws or internal regulations, which if not eliminating the possibility of corruption, they would at least significantly reduce the possibility of abusive practices. Who else can carry this out better than the auditors? They are the only ones with the knowledge of the entire legislation and the probabilities where such legislation can be used for abusive practices. It is necessary that at the end of every audit process to prepare, apart from the report of the respective audit, another report on the legal basis referred by the report and to point out those incomplete laws consisting of interpretive lacunae and verification difficulties. If auditors were convinced that their suspicions would be eliminated if changes on the legislation were made, then it would be their duty to demand immediately such changes or supplementations of legislation.

Many institutions act on a legal basis, which is entirely regulated and any small suspicion for corruption lacunae would seem irrelevant. Such institutions have

made correct and detailed definitions of their operation process, by documenting it in every moment. Under such conditions, it becomes even harder for the auditor to find out the probable corruption cases of the public official or employee. Auditors encounter such legal regulations for the institutions having as their object of activity the management and distribution of public funds. Such institutions include public procurement, grants, donations, and credit institutions, etc. For such activities, the legislation has made detailed provisions of the whole process of the public fund distribution. Although the process is organized in such a way and every trace of this process can be verified at any moment, still corruption is a phenomenon without barriers, be those physical or legal ones. The stakeholders on such processes tend to find even the tiniest possibility and profit from it by making secret verbal agreements, which bring them profits in money or other favors for both parties. In this case, we recommend that the auditor should participate himself in the entire procurement process, in the granting or allocation of the donation, loans or grants. This would be seen as an innovation in the field of audit, since the audit expert would not relate on the procedure after its completion, but would be himself a participant and as an assistant, consultant and in suspicious cases, it would restrain the process. Of course, such an innovation would require well-thought changes on the legislation without prejudice of the independence of the other institution during the decision

making process. The situation described above is apparently interpreted as collision or intervention on the competencies of the other institution. However, we express our discretions, since we don't see any violation on the auditor participation during the decision making process, if he would act as a guarantee of the correct law implementation, contributing, as such, to the increase of credibility and positive opinion of the society. In our opinion, although the idea stated above might seem revolutionary, since its implementation would require legal changes, an increase in the human resources and costs and time as well, we still maintain the idea that such an innovation would offer an ever transparent, credible, responsible governance, more attentive to the society, and, more importantly, it would help in the prevention of the phenomenon of corruption.

The Audit as a Part of the Corruption Investigation Process

Auditing is a process that plays a highly important role by contributing to the well governance of every country. Although the Constitution guarantees full independence and authority of the process, still it is carried out afterward in terms of time. This means that every auditing body exercises its authority and reports at the end of the process. No one questions the importance of this process, but its effects are only to detect, punish and orient. Auditing can never become preventive, as far as the legal circumstances and facts have not yet happened. However, it can

be part of an ongoing process, by offering its interactive role with the other law enforcement authorities, having as a priority the fight against corruption. Such legal bodies can be the police authorities, prosecution authorities, anti-corruption agencies, judicial authorities, intelligence agencies, property declaration inspectors or agencies, money laundering agencies, etc. The auditor, in cooperation with the above-mentioned institutions, would be highly useful, by offering his entire experience during the investigation process. For instance, if such institutions have undertaken an investigation process and some specific knowledge might be needed, the audit authorities would be highly adaptable to provide such knowledge, given the experience and profound knowledge they possess on a variety of issues. In such cases, interaction would be a highly effective, quick, and very productive measure. In many criminal cases, involving administration institutions or employees, the auditor would be the most important actor in settling the case, possessing even more knowledge than the competent authority on such investigations. In such cases, the auditors can give their opinion regarding the interpretation of many organic laws of the institutions, by offering classified material they might possess, by giving explanations on complex practices, etc. Their participation in such cases, can highly reduce the investigation time, the costs of various expert reports and can offer high guarantee on the information reliability. In the case of Albania, the reports of the High State Audit must be highly appreciated, since they have initiated and completed many criminal

processes against the public administration officials or employees. On the course of recent events, we point out the audit carried out by the above-mentioned institution in the Bank of Albania. Such an audit has changed the entire flow of the process, since it offers highly specified and accurate material, given the institution's specific function, legal basis and authorities. Any other institution would need much more time to come to fair conclusions.

Corruption Audit Process – Difficulties

The first problem faced by auditors in the fight against corruption is the lack of literature on this phenomenon. Editions of "The INTOSAI", the most prestigious newspaper in the world in terms of audit, has published several publications on the fight against corruption. Although such publications may be published again, it is impossible to manage to have a full and accurate publication, because as we know corruption is a phenomenon or act, which takes place in secret, without leaving traces behind. In such conditions we can only suggest some rules on which the auditors can focus on their work to reduce the opportunities for corruption.

1- Knowing the environment where audit will be conducted

The auditor should first be familiar with the environment wherein he will conduct the audit. When talking about the environment, we mean the laws, regulations and other legal acts on which the organization is organized and carries out its functions. The auditor should also be informed about the structure of the organization, its location, staffing, their

education and qualifications. Interviewing staff, especially one belonging to a low level can lead to an incredibly valuable information.

2- The auditor should collect more information on the institution to be audited. Information can also be obtained through manuals or other publications in which the institution is mentioned, or is made reference about. Another source of information may be the material gathered through visual and written media. The auditor must be focused on that information, where towards the institution there have been complaints. The auditor may also collect data during informal conversations with his friends, or in casual conversations with other people. In the analysis of this information, the auditor should identify and specify those practices wherein he has created his doubts about the possibility of corruption.

3- It is needed the drafting of a list of those practices or services offered by the institution and which have high risk or opportunity to bring corrupt acts. In the auditor's attention should be those services or practices which have great value of monetary benefit, or which are of any other kind of benefit. For. ex. in procurement procedures there must be selected and controlled those procedures, which are of high monetary value, or those procurements in which competition is limited. Likewise, the auditor should establish a list of operators who have benefited more funds than others and to whom it is given special attention during the audit.

4- After completing the audit and if encountered any infringement, it is recommended to be given sanctions of most serious character. In this way, the punishment of the official or public servant will intimidate or deter other employees to perform abusive or corrupt practices.

5- If possible, there are suggested occasional audits of controlled institutions, thereby reducing the possibility of repeating the practices or services for which it was created the suspicion that behind them hides corruption.

Conclusions

Fighting corruption requires a lot of organization and high interaction of all state institutions, business companies, individuals and society in general. Firstly, the fight against corruption requires deep reforms in public administration, litigation, legislation in general and criminal law in particular. Secondly, the fight against corruption requires the interaction of officials and public servants on the one hand with the media and civil society on the other. The leading role in this interaction is played by the auditors. The auditor alone or the audit body where it forms part can not fully perform this role. Auditors are unable to achieve what profession and society has charged them with unless given further expansion of their powers, and do not have or do not receive the support of all above stakeholders.

Bibliography

Manual for the internal auditors, the

- Ministry of Finance, 2010
- Anti-Corruption Policy, Manila: Asian Development Bank, 1998
- Assessment of Internal Controls in the United Nations Secretariat Procurement Operations, Deloitte Development LLC, USA, 2005
- Avoiding Corruption in Privatization, Eschborn, Germany: GTZ, 2004
- “Best Practice for Fraud Control – Fraud Control Policy of the Commonwealth Incorporating an Interim Ministerial Decision on Fraud Control,” Commonwealth Law Enforcement Board, AGPS, Canberra, 1994
- Fighting Corruption to Improve Governance, UNDP, July 1998
- Fighting Corruption and Promoting Integrity in Public Procurement, Paris: OECD, 2005
- Fraud Control Guidelines 2002, Canberra: Attorney General’s Department, Commonwealth of Australia, 2002
- Fraud Control in Australian Government Agencies: Better Practice Guide, Canberra: Australian National Audit Office, 2004
- Getting Value for Money From Procurement, London: National Audit Office
- “Global Forum on Fighting Corruption and Safeguarding Integrity II”, International Journal of Government Auditing, Washington, (29:1), January 2002
- Good Practice in Tackling External Fraud, London: National Audit Office
- Government Governance: Corporate Governance in the Public Sector, Why and How? The Netherlands: Ministry of Finance, 2000
- Helping Countries Combat Corruption: The Role of World Bank, Washington: The World Bank, 1997
- National Integrity Systems: The TI Source Book, Transparency
- Public Sector Governance: Better Practice Guide, Canberra: Australian National Audit Office, 2 volumes, 2003
- United Nations Manual on Anti-Corruption Policy, Vienna: United Nations Office on Drugs and Crime Prevention, 2001
- UN Anti-Corruption Tool Kit, Vienna: United Nations Office on Drugs and Crime Prevention, 2004
- United Nations Convention against Corruption, December 2003
- United Nations Procurement Manual, New York: Department of Management, 2004
- Armstrong, Elia, Integrity, Transparency and Accountability in Public Administration: Recent Trends, Regional and International Developments and Emerging Issues, UNDESA, New York, August 2005
- Brune, Christina, “Hostile to Fraud”, Internal Auditor, (IIA, USA), (25:5), September-October 2003
- Bologna, Jack, Handbook on Corporate Fraud: Prevention, Detection and Investigation, Boston: Butterworth-Heinemann, 1993
- Corkery, Joan, Governance: Concepts and Applications, Brussels (Belgium) International Institute of Administrative Sciences, 1999

Phd. Sokol MËNGJESI,
Ma. Odise MOÇKA

Department of Criminal Law, Faculty of Law, University of Tirana;
smengjesi@yahoo.com

¹ Anti - Corruption Unit at the Council of Ministers, mockaodise@yahoo.com

THE INTEGRATION OF PUBLIC COLLEGE AND UNIVERSITY GRADUATES INTO THE EMPLOYMENT MARKET: AN AUDIT BY THE SAI OF SLOVAKIA

For any society, education is a crucial need and goal, both on a collective and individual basis.

By: Peter Kapuscinský, Ladislav Kolláth and Imrich Gál,

For any society, education is a crucial need and goal, both on a collective and individual basis. In 2010, European Union (EU) member states and the European Commission agreed to incorporate education as one of the key elements of the Europe 2020 Strategy to become a smart, sustainable, and inclusive economy.

The EU member states spend significant resources on education; however, these resources are not spent in a balanced manner. In 2012, education-related expenditures in 27

EU member states were at 5.3 percent of the EU member states' GDP; the highest expenditures were in Denmark (7.9 percent of its GDP) and Sweden (6.8 percent of its GDP). In European Free

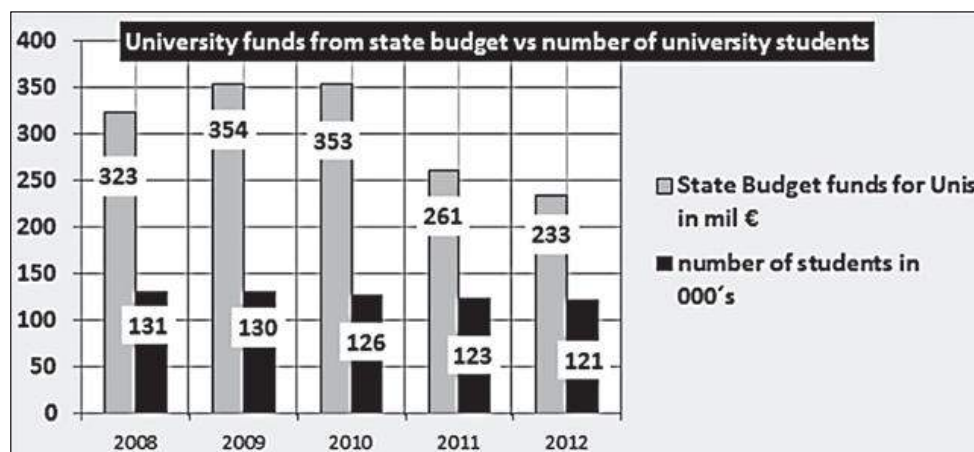
Trade Association (EFTA) member states, Iceland recorded the highest expenditure, of 8 percent. Slovakia's expenditure was 3.9 percent.

In 2012, Slovakia's public universities and colleges (SPUC) were assigned 441 million euros from the state budget; this sum was ultimately increased to 453 million euros.

Facts about the audit and auditees

The number of students attending SPUCs, related to the funds assigned to SPUCs in the state budget and the graduates' success rate in entering the employment market, has shown structural imbalances for a while. This imbalance prompted the SAI of Slovakia to dedicate an audit to this issue.

State budget funds to ten selected SPUCs, and student numbers at these SPUCs, is shown below:



The audit was performed between May and December of 2012. The auditees were the Ministry of Education, Science, Research and Sports (Ministry), and 10 of Slovakia's 20 public universities and colleges. The audited SPUC students represented nearly 65 percent of all SPUC students in 2010-2012.

The audit was a combined performance and compliance audit and was performed by 22 auditors from the SAI of Slovakia's headquarters and its eight regional offices. The audit team worked out a preliminary study, and while preparing for the audit, the team looked for identical or similar audits conducted in Central Europe. Several websites of SAIs in the region were examined, and it was noted that this audit would likely be unique.

Funding for SPUCs is performed according to the 2002 Law on Universities and Colleges. From 2002 until the time this audit was performed, this law was amended 29 times. Altogether there were more than 25 jurisprudence acts of various forces ranging from law to regulation, order, or decree devoted to the topic of public universities and

colleges. From 2002 to 2013, the Ministry had seven Ministers. In July 2014 a new Minister was appointed. Although this change in personnel had no relation to these audit results, it did add to the instability and complexity of a system that tends toward opacity and vagueness.

At the time of audit, the employment market was offering no more than one thousand jobs for graduates. For example, in the second quarter of 2013, the number of unemployed graduates was greater than 27,000 and that was 6.3 percent of the total number of unemployed workers. This reflects a long-standing reality of Slovakia's employment market, and SPUCs funded from the state budget produce new employment seekers without having performed a meaningful analysis of the job market needs.

SPUCs graduates' length of unemployment in 2007 – 2011

Source: Study prepared by the audit team based on data from the Office of Labour, Social Matters and Family, Social Security Office, Business Register, and Trade Register.

SPUCs graduates' length of unemployment in 2007 – 2011

Length of time	Registered unemployed graduates									
	to 31.5.2007	to 30.9.2007	to 31.5.2008	to 30.9.2008	to 31.5.2009	to 30.9.2009	to 31.5.2010	to 30.9.2010	to 31.5.2011	to 30.9.2011
	Number of graduates									
up to 3 months	3,049	866	2,424	968	4,474	1,614	2,518	1,508	3,125	1,420
between 3 and 6 months	86	1988	84	1 822	204	4312	269	4,582	274	4,925
between 6 and 12 months	211	35	187	43	357	103	793	140	957	153
more than 12 months	78	69	66	70	73	110	275	230	312	313
TOTAL	3,424	2,958	2,761	2,903	5,108	6,139	3,855	6,460	4,668	6,811
	Percentage									
up to 3 months	89.0	29.3	87.8	33.3	87.6	26.3	65.3	23.3	66.9	20.9
between 3 and 6 months	2.5	67.2	3.0	62.8	4.0	70.2	7.0	70.9	5.9	72.3
between 6 and 12 months	6.2	1.2	6.8	1.5	7.0	1.7	20.6	2.2	20.5	2.2
more than 12 months	2.3	2.3	2.4	2.4	1.4	1.8	7.1	3.6	6.7	4.6
TOTAL	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Source: Study prepared by the audit team based on data from the Office of Labour, Social Matters and Family, Social Security Office, Business Register, and Trade Register.

Audit Findings

The following conclusions are based on the findings analysis:

§ In the academic years 2010/2011 and 2011/2012, 6,359 graduates (15.3 percent) did not enter the employment market; that meant that based on an average expense for one SPUC graduate of 8,750 euros (1,750 euros per year for five years), the short-term ineffectiveness of the state budget funds was 55,570, 000 euros.

§ Based on a questionnaire published on the SAI Slovakia's website (1,298 questionnaires were filled out and assessed), 49 percent of graduates found some type of employment in the field they had studied, and 15.4 percent of graduates were using their acquired knowledge; 26.3 percent of graduates received fulltime employment in their studied field.

§ The Ministry assigned funds to SPUCs according to the number of students enrolled—other criteria were marginal.

Funding based on student numbers did not take into account the SPUCs' quality of education; scientific and research activities; or the employment rate of SPUC graduates.

§ The methodology of finance allocation had a defined coefficient of graduate employability; however, not enough weight was assigned to it. When setting the graduate employability coefficient, the SPUCs used data on graduate unemployment that was different than the data discovered by the auditing team. The auditing team checked 42,210 graduates in 870 study programs at ten SPUCs for the academic years 2010/2011 and 2011/2012. According to the SPUC's methodology, the fraction of unemployed graduates during these time periods was 2.7 percent; according to the audit team, it was 15.3 percent.

§ After concluding their studies, the graduates' employability was as follows: 20 percent took up to three months to find work, and 70 percent took up to six

months. Long-term unemployment (more than 12 months) was registered as 3.2-4.3 percent.

- The correlation between the job market and the number of graduates is unsatisfactory, and this imbalance results in an overproduction of unemployable graduates.

- Data from the Social Security Office, the Business Register and the Trade Register confirmed that there are graduates who could not find employment in their studied fields.

- The present mechanism of allocating funds for individual SPUCs does not fully address the successful placement of the graduates in the job market.

- There is no plan to adjust student numbers based on actual domestic employment needs. While a graduate may be trained for a professional career, this readiness does not guarantee his or her ability to find a position in the chosen field.

- Relationships among students, lecturers, unemployed graduates, and allocated current expenses did not show any elements of linear dependability; at comparable levels of individual indicator value, the unemployment numbers varied considerably.

- The statistical summaries on employment did not provide an objective overview of graduates' professional job placement.

- The Ministry did not ask SPUCs to monitor and evaluate the indicators of the factual and financial fulfilment of the programs' structure, goals, and measurable indicators – and the failure to do so was in opposition to the Law on

Budgetary and Financial Regulations.

- Some goals with measurable indicators were not realistic or capable of being met, such as a goal to achieve a graduate unemployment rate of less than 0.5 percent of all unemployed workers by the end of 2012.

In 2010, the Ministry prepared a document, "Long-term plan for education, research, development, artistic and other creative activities for SPUCs up to 2014," that was approved by the government. The Ministry was to meet goals, prepare an annual report on goals and tasks fulfilment, and provide tables of long-term plan updates. The cited tasks fulfilment was not secured because after the Parliamentary elections in June 2010 the incoming government aborted the tasks. The audit team stated that measures to secure the SPUCs' educational goals were not defined, the complex amendment of the Law on Universities and Colleges from 2002 was not performed, and the funds allocated to the SPUCs by the Ministry were not defined in relation to job market needs.

The Ministry does not involve itself in the creation of new or existing student programs—this area is exclusively self-governed by the SPUCs. The SPUCs perceive the college and university education and new study program as fully reflecting the needs of the job market on regional and national levels, despite the fact that job indicators and the employability of graduates demonstrate a different trend.

SAI recommendations

1. Review the methodology of funding allocations to the SPUCs and consider

giving preferential treatment to those SPUCs whose graduates demonstrably find employment;

2. Re-evaluate the existing goals of the Ministry sub-program, and set new goals that reflect society's actual needs;

3. Develop and apply tools to secure up-to-date and reliable data to monitor the graduates' placement in the job market;

4. The Ministry should assess and adjust the ways it allocates funding in such a manner that the employment rates of the SPUC's graduates are supported;

5. Re-evaluate the National Reform Program of the Slovak Republic for the upcoming period according to the Manifesto of the Slovak Republic Government for 2012 – 2016; and

6. Create interconnectedness among the SPUCs and relevant Work, Social Affairs and Family Offices in such a way that

SPUCs would have online access to factual data regarding graduates' job market placement. This recommendation anticipates cooperation with the Ministry through an enlarged functionality of the Employment Services Information System. The Ministry adopted measures based on the SAI of Slovakia recommendations. Their fulfilment will be reported during 2014.

**Peter Kapuscinský,
Ladislav Kolláth and Imrich Gál,**
Supreme Audit Office of the Slovak
Republic

For more information, please
contact the SAI of Slovakia at
info@nku.gov.sk.

EVENTS AND ACTIVITIES OF ALSAI DURING SEPTEMBER-DECEMBER 2014

1. The ALSAI's Chairman participates in the Contact Committee meeting of the EU member states SAI's

On October 16 - 17 it was held in Luxembourg the Contact Committee meeting of the Supreme Audit Institutions of the EU countries, under the guidance

potential candidate countries, as well as representatives of SIGMA.

During the proceedings of the Contact Committee it was also held a summary meeting of the Network of Presidents of the candidate and potential candidate countries SAI's and the European Court of



of the European Court of Auditors, in the context of the 10th anniversary of EU enlargement with 10 new members in 2004. The meeting was attended by 28 representatives of EU member states SAI's and the SAI's of candidate and

Auditors, which includes Turkey, Albania, Macedonia, Montenegro, Iceland, Serbia and Bosnia and Herzegovina. This meeting was in the framework of the conclusions reached during the Conference on relations between SAI's of the candidate

and potential candidate countries, held in Budva, Montenegro, in November of 2013.

Following the meeting of the Contact Committee, special attention was paid to the SAI's cooperation with the European Court of Auditors and the European Parliament. Also it was discussed the possibility of monitoring the implementation of the European Strategy 2014 - 2020, as well as supervision of banks of the EU countries, where the European Central Bank will play an important role. In conclusion, the Contact Committee, inter alia, approved the following conclusions:

Establishment of a Task Force to strengthen cooperation in Europe, the purpose of which would be the close and practical cooperation in the audit area;

The next meeting of the Contact Committee of EU countries will be held in Riga, Latvia and the direction of this committee passes to the Latvian SAI.

The participating countries were encouraged to actively take part in the activities organized in the framework of the European Network Audit Strategy 2020;

It was approved the proposal of the Hungarian SAI to establish some specific cooperative activities that have as their main focus education in the field of auditing, as a particular and important aspect of the European Network of Audit Strategy 2020;

- It was approved the proposal of the Dutch SAI to perform a cooperative audit in the area of bank supervision, which

should be prepared for the 2015 and implemented in 2016 – 2017.

During the two days of the proceedings the Chairman of ALSAI held meetings with many leaders of SAI's, as the NIK's President, the Turkish SAI President, the Croatian SAI President, the Montenegro SAI President and members of the European Court of Auditors.

The State Supreme Audit participates for the first time in this meeting as SAI of an EU candidate country. At this meeting the ALSAI was represented by a delegation headed by Mr. Bujar Leskaj, Chairman of ALSAI, Mrs. Irena Islami, Head of unit and Ms .Xhuljeta Çelaj, Auditor



A special meeting was held with Mr. Vitor Caldeira, President of the European Court of Auditors, who will visit Albania next year.

2. ALSAI's representatives to be part of ECA structures

Following Albania's candidate country status to the EU, ALSAI representatives were invited for the first time to participate in internship programs organized at the European Court of Auditors, ECA. This institution organizes each year two internship programs for SAI's auditors of the candidate countries. These programs are held for a period of 5 months and this scheme is put into practice since 1999 being considered a very important tool to provide knowledge on the audit of EU funds to the SAI's auditors of countries aspiring to join the EU.

Applications for participation in the internship programs took place during September and from ALSAI there were chosen three candidates, Mr. Idlir Dervishi, Mrs. Auona Jani and Mrs. Redina Karapici.

The three ALSAI auditors will be part of ECA structures for the period March to July 2015 where they are going to contribute at different Departments of ECA, respectively Reliability Directorate of management accounts and representations and Chamber II, employment and social issues - financial audit.

In his message to the Chairman of ALSAI, Mr. Leskaj, the President of ECA, Mr. Vitor Caldeira, President of the ECA, after welcoming for the first time the ALSAI representatives in this program, reiterated the fact that the scheme of internship for auditors is recipient and valuable for SAI's auditors of candidate countries, as well as for the ECA and that

this bilateral investment, contributes to closer cooperation between the institutions.

This successful cooperation was confirmed once again during the meeting President Caldeira held in Luxembourg with ALSAI's Chairman, Mr. Leskaj, in the framework of the participation in the Contact Committee meeting of the Presidents of EU member states SAI's.

The President of the European Court of Auditors, Mr. Caldeira, will visit our country in 2015 on the occasion of ALSAI's 90th anniversary of establishment.

3 ALSAI held its III-rd Annual Scientific Conference

"National Audit serving National Governance"

On October 29 – 30, 2014 the ALSAI organized the third annual Scientific Conference on "National Audit serving National Governance".

The conference was attended by about 120 representatives from academic world, professors of the State University of Tirana, researchers and promoters of public finance audit, representatives of supreme audit institutions of Poland, Austria, Croatia, Turkey, Kosovo and Montenegro, representatives of the General Budget Directorate of the European Commission (DG-Budget), diplomatic missions in Albania, civil society and ALSAI auditors.



The Conference was honored by the presence on the second day of the President of the Republic His Excellency Mr. Bujar Nishani. In his speech, Mr. Nishani praised the dynamic development of audits and audit capacity of the State Supreme Audit institution. He also praised the preparation by ALSAI of a new modern law for public audit in accordance with international standards. The President expressed his conviction for the Albanian Parliament to pass this law soon. President Nishani said that public money is not the property of anyone, it is only of Albania, and nobody should think that can stand above the law and the State's financial regularity. He urged the institutions that fight corruption in the foreground, as the Prosecution, HIDA and ALSAI, to cooperate more with each other. "It is necessary a new dynamic in the relationship among you" emphasized Nishani.



In his address, the US Ambassador in Tirana, Mr. Alexander Arvizu said that an

independent public supreme audit institution is a sign of the functioning of democracy. Arvizu praised as very promising the results achieved so far by the State Supreme audit institution. He mentioned also the joint work performed with the Prosecution, HIDA, etc, where in 2012 SAI filed 15 cases of corruption, in 2013, 25 cases and only during the first nine months of 2014, 29 cases. "This means the effectiveness of the ALSAI's work in the fight against corruption", highlighted the US Ambassador.

In his address, European Parliament MP, Mr. Igor Šoltes, vice Chairman also of the Budget Committee in the EP, said that there is no need for a SAI to exist, if it is not guaranteed the unlimited access to information and documents necessary to conduct the audit. "It makes no sense to have an institution formally, just because it must exist," said Soltes. Further, he praised the progress made by ALSAI to increase the capacity of its auditors, through training and experience gained by partner SAI's.





In their addresses, the Presidents of Montenegro and Croatian SAI's, Mr. Ivan Klesić and Mr. Milan Dabović, highlighted the enhancement of cooperation of their SAI's with ALSAI and the devoted work ALSAI does in building up professional capacities of its auditors. In the Conference it was also read the greeting of the Secretary General of INTOSAI, Dr. Josef Moser, by the General Director of ACA, Mr. Wolfgang Wiklicky.

The Conference was greeted by two MP's of the Assembly of Albania, Prof. Dr. Anastas Angjeli and Edmond Spaho, who highlighted the steps made in the last years by ALSAI in terms of conducting quality audits and increasing the professional capacity of auditors. They guaranteed a fruitful cooperation of ALSAI with the Assembly in the future.



There were presented 28 contributions by personalities and international and in home experts of external public audit and public finance. Of much interest were the papers presented by Mr. Robert Gielisse, Presidents of the Croatian and Montenegrin SAI, Mr. Ivan Klesić and Mr. Milan Dabović, papers of the TCA

specialists, ACA, etc, as well as findings and recommendations of distinguished professors of accountability, audit, risk analysis and finance as Prof.



Dr. Skënder Osmani, Prof. Dr. Jorgji Bollano, Prof. Dr. Omer Stringa, Prof. Dr. Hysen Çela, etc.

Presented their papers also the Competition Authority, HIDA, General Directorate of internal audit in the Ministry of Finance, etc

By the 28 papers presented, moderators concluded that improvement of management quality of public finances, as a tool to optimize the implementation of national strategic objectives, is a main challenge in many countries. By improving processes and budgetary institutions, the quality of public finance increases. Efficiency, effectiveness and transparency are the three fundamental objectives of modern budgeting. Fiscal rules, plans and medium-term framework and performance budgeting have proven to be effective in achieving these objectives.

Supreme Audit Institutions may promote further improvement of people's lives, helping to ensure that public funds and projects dealing with people's lives, to be under strict supervision and achieve the desired effect.

Supreme Audit Institutions can also contribute to government efficiency, the monitoring and evaluation of government activities and the discovery of weaknesses in governance and national control. They can play an important role in fighting corruption and preventing financial fraud, safeguarding national interests, through the provision of objective, reliable and on time information to detect risks to the national economic and social functioning. The IVth Scientific Conference of ALSAI, which will be held next year, will have as main topic Audit of risk in the public sectors of the economy and public institutions audited by ALSAI.

4. ALSAI promotes its publications in the Fair of Book

On 13/11/2014, in one of the areas of promotion and various publications of books at the Palace of Congresses, ALSAI in the wake of the activities carried out each year, launched its publications for the period 2012- 2014.

The purpose of these publications is the implementation of EUROSAI strategy 2011 - 2017 and ALSAI strategy for the years 2013-2017, especially the increase of transparency of the activity of the institution, in order to improve governance.



Also, through these publications, ALSAI aims to stimulate institutional memory,

professional competence of auditors as well as providing the basis for the successful completion of such audits, such as the performance audit. Publications represent joint work under the motto of INTOSAI t (Community of Public Supreme Audit Institutions) ..."Experientia mutua omnibus Prodest"(From common experience benefit all).



ALSAI's publication reflect and include four basic objectives of the strategy of EUROSAI, 2011- 2017: capacity building, professional standards, sharing knowledge and experience and management in accordance with the principles of good governance of useful communication. This set of publications, which will be enriched from year to year will present, at the same time, deep reforms initiated by the institution, to strengthen the financial audit and to bring attention to performance audit. A part of these publications may include material from the first two scientific conferences of ALSAI.

Regarding this set of publications spoke ALSAI auditors and managers on the importance and value of these publications. Mrs. Luljeta Nano, Secretary General, delivered on:

"Introducing ALSAI publications for years 2012-2014, as evidence of institutional

modernization"; Mrs. Naco, Director of Department, talked about the book: "Audit of Public Debt"; Mrs. Irena Islami, "ALSAI publications in the future" and Mr. Muhamed Kavaja, who discussed "The presence of auditors in the press a new practice in ALSAI". He called this practice innovation in this institution, because such a thing had not happened before, with the exception of any particular case. The event welcomed the guests of honor as Prof. Dr. Jorgji Bolanos, Mr. Ndrim Kulla, expert of Albanian literature, and Prof.Ass.Dr.Sazan Guri. This promotion was the second of its kind by the State Supreme Audit Institution.

5. The meeting of the Working Group of ISSAI 30 revision

On 13-14 October 2014 in Warsaw, Poland was held the meeting of the Working Group "On the revision of the international standard ISSAI 30, Code of Ethics". In this event the ALSAI was represented by Mrs. Luljeta Nano, Secretary General and the Senior Auditor, Mrs.Miranda Haxhia. The Supervisory Board of the Professional Standards Committee (PCS) in June 2013, decided the revision of ISSAI 30; Code of Ethics approved the by the project of 1998. The first phase to review this standard was the launch of an assessment whether ISSAI 30 is appropriate in reference to the status of public sector audit at a global level. The review project of ISSAI 30, began with a team of representatives of Supreme Audit Institutions (on a voluntary basis), Poland, Indonesia, Portugal, England and America.

After determining and deciding the necessity of revision of this standard, other SAI's demonstrated their interest and the review group (RG) of ISSAI 30 is composed of representatives from the following SAI's: Albania, Chile, Hungary, Indonesia, Kuwait, Mexico, Namibia, the Netherlands, New Zealand, Portugal, South Africa, England and the United States. The group is chaired by the Polish SAI, represented by Mr.Jacek Jezierski, Adviser to the NIK's President. In the Warsaw meeting attended 15 SAI's representatives as well as representatives from the European Court of Auditors and by the IFAC. The main purpose of organizing this meeting was to discuss a range of issues pertaining to the review of ISSAI 30, approval of the structure of content for ISSAI 30 and coverage (contribution) of each group member (SAI) to develop the appropriate section . In this activity the group focused on the review of the following important aspects:

- Code of Ethics document should be treated and considered as a document that addresses i) SAI Institution as a whole, ii) auditors, iii) non auditors, as well as considering third parties such as Parliament, public entities audited, etc.
- The importance of ethical culture and principles as tools in preventing unethical behaviors and actions.
- Consistency of ISSAI 30 with other International Standards on Auditing as ISSAI 12 "values and benefits of SAI", ISSAI 10 "Declaration of Mexico", ISSAI 40 "quality control", etc.

-Discussion and change of meaning between principles and values (Principles and core values).

-Consideration and consistency with the principles of other organizations recognized globally as the IFAC's Code of Ethics.

-Discussion on the necessity to monitor management activities in accordance with ethical requirements.

-Drafting of the content structure of ISSAI. Special point in the discussion and exchange of ideas was the conclusion that this standard would include key ethical values as:

- 1.Independence
- 2.Integrity
- 3.Professional competences
- 4.Professional attitude

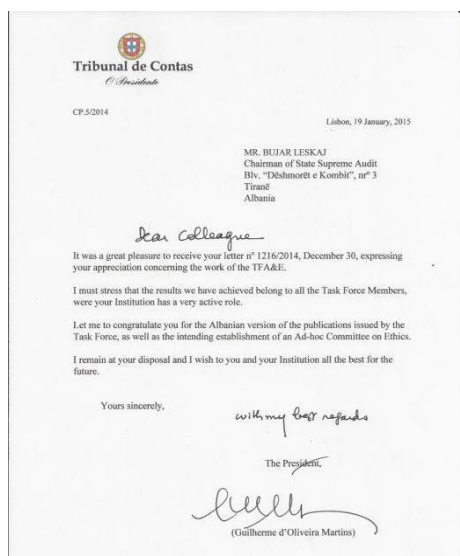
It was after that passed to the sharing and taking responsibility of each SAI for drafting affiliation of every principle quoted above.

ALSAI representatives undertook in collaboration with the Chilean SAI the drafting the principle treatment of "professional competence". The contribution of each SAI will be presented at another meeting of the working group that will be organized in February 2015.

The ALSAI is also member of the Task Force of EUROSAI on Audit and Ethics and in this context has translated and published in Albanian language the publications of this Task Force, entitled "Strengthening Ethical Infrastructure in SAI's and in other public Institutions involved".

Regarding the implementation of these publications, ALSAI's Chairman, Mr. Bujar Leskaj, received a letter from the

President of the Portuguese Court of Auditors (SAI who chairs TFA & E), by which it is expressed the appreciation for the work done by ALSAI on this regard.



6. ALSAI and AAAF endorse an Agreement on cooperation

On November 24, 2014 at the premises of ALSAI it was signed a Cooperation Agreement between the ALSAI and the Association of Accountants and Financiers of Albania.



The Chairman of ALSAI Mr.Leskaj stressed the importance of cooperation with the association chaired by Prof.Dr.Sherif Bundo, which has about 6,000 members and is the oldest of this area professionals.

Pursuant to this Agreement, the ALSAI will be engaged in the realization of various activities with AAAF, such as training, consultative meetings, roundtables, workshops, seminars, etc, aiming at enhancing the quality of ALSAI's staff work with the participation of AAAF with skilled expertise in various trainings for external audit in the Republic of Albania. The Chairman of AAAF, Prof. Sherif Bundo highly appreciated the cooperation with the ALSAI, which sees many common points of mutual interest and consistent with the mission and vision of ALSAI.

Mr.Bundo also underlined that this cooperation will be carried out by the best specialists and professionals engaged and by the General Council of AAAF which counts on 18 professors to be part of this cooperation on specific issues.

7. The approval of ALSAI's Law facilitates the way to the EU Programme Support on Budget - November 28, 2014

Press release of the European Union Delegation in Tirana for the adoption of the new law of ALSAI by the Assembly of the Republic of Albania on 27 November 2014.

The Delegation of the European Union (EU) in Tirana welcomes yesterday's decision of the Albanian Parliament on the Law of the State Supreme Audit institution. EU Delegation commends the Albanian Parliament yesterday's decision

on the approval of the Law of ALSAI. This is not only a major step forward regarding Albania's efforts to reform the external audit of public funds, but also eases the path to the EU Programme for Budget Support on Public Financial Management. Albania's Finance Ministry has drafted a Strategy for Public Financial Management (PFM), which - after the approval before the end of the year - will serve as the basis for the EU Programme Support on Budget. One of the key conditions for granting EU funds was for Albania to adopt a revised law on the State Supreme Audit in accordance with international standards for supreme audit institutions. This condition was fulfilled with yesterday's decision of the Parliament.

EU Programme on Sector Budget Support for Public Financial Management reform in Albania, the first of its kind for the Western Balkan region, is currently being finalized in Brussels. Once adopted, it will provide 40 million euros over three years to reform efforts in Albania. Sector Support Programme Budget is part of a wider Instrument for Pre-Accession Assistance (IPA), which for 2014 amounts to 67 million euros.

Albania will receive an amount of 650 million euros in the next six years as part of EU financial aid for the period 2014-2020, support which will help the country to push ahead with reforms, facilitation of investments related to the process membership and will help in socio-economic development of Albania.

8. The Albanian Assembly approves the new Law of ALSAI

In view of the fulfillment by ALSAI of the objectives in the process of European integration, in autumn 2012 ALSAI has forwarded to the Economy and Finance Committee in the Parliament the proposal to carry out certain amendments to the Law no. 8270 dated 23.12.1997 "On the State Supreme Audit" as amended.

For this purpose, the ALSAI in early November 2012 organized several workshops with representatives of media, civil society, lawyers, professors of the Faculty of Law of the University of Tirana, known accountants, public finance experts and professors of the Faculty of Economics in the University of Tirana, with the active presence of Mr. Robert Gielisse, Director of Directorate in DG-Budget. After deliberation and reflection of the indications in these workshops, as well as confirmation by the Budget DG of the proposed amendments as changes completely in accordance with international auditing standards of INTOSAI, ALSAI by letter no. 945/4 dated 11.26.2012, formally submitted to the Parliament a proposal for carrying out certain changes in its basic law no. 8270 dated 23.12.1997.

Again on 7 November 2013, by ALSAI letter no. 901 has forwarded to the Parliament, elected in the elections of 23 June 2013, the request for the review and approval of some additions and amendments to the Law no. 8270, dated 23.12.1997, "On the State Supreme Audit," as amended. Based on this request of ALSAI, Mr. Erion Brace in the capacity of MP and Chairman of the Commission of Economy and Finance, proposed and officially introduced to the

Assembly the draft agenda prepared by ALSAI.

In March 2014, the Parliamentary Commission of Economy and Finance began discussions on draft amendments to the Law of ALSAI, in the presence of ALSAI in the Commission proceedings. Draft amendments to the law of ALSAI were also discussed in the Parliamentary Committee for Legal Issues, Public Administration and Human Rights and the European Integration Committee.

In this regard, the support provided by the DG Budget, SIGMA and the EU Delegation in Tirana, has been ongoing in every case providing advice and their opinion especially in meetings organized by members of the Committees of the Assembly, part of this process. Their influence and constructive debates at the Commission of Economy has been very positive in the Parliament, bringing and bringing on the agenda of the proceedings of the Assembly the approval of this bill.

On November 27, 2014, the Albanian Parliament approved the new law of ALSAI, no. 154/2014, "On the organization and functioning of the State Supreme Audit", which is in full compliance with international standards of Supreme Audit Institutions.

In connection with the decree no. 8851, dated 19.12.2014 of the President of the Republic, which in reflection of the decision no. 212, dated 29.10.2012 of the Constitutional Court for review back to the Parliament in Article 23 of Law no. 154/2014 "On organization and functioning of the State Supreme audit", we are in favor as ALSAI of the attitude of

the President as a fair approach and based on the interpretation of the Constitutional Court itself. But our official position as ALSAI, at the hearing session at the Commission of Economy and Finance on the consideration of this decree, we maintain a neutral stance of not pronouncement and not influence to the decision of the Assembly on this issue, in respect of this and the avoidance of conflicts of interest that ALSAI had in relation to Article 23 as well as constructive cooperation with the Commission of Economy and Finance, convinced that any decision of the Assembly on this issue does not affect the spirit of the law.

In consideration of the decree no. 8851, dated 19.12.2014 of the President, the Assembly decided to crash it and not change the definitions in Article 23 of Law no. 154/2014, "On the organization and functioning of the State Supreme Audit".

We thank all the Members of the Commission of Economy and Finance in the Parliament that supported us for the adoption of this law.

Now, with the entry into force on 6.02.2015 of the Law no. 154/2014, "On the organization and functioning of the State Supreme Audit", ALSAI is expected to meet its institutional obligations in meeting and approving within 3 months of the relevant by-laws to be issued pursuant to this law.

9. Chairman of ALSAI, Mr.Bujar Leskaj held a meeting with the Charge d’Affaires at the Embassy of the Republic of Kosovo, Mr.Ramiz Lladrovci.

In the Embassy of the Republic of Kosovo in Tirana, on December 22, 2014, it was held a meeting between the Charge d 'Affaires at the Embassy, Mr.Ramiz Lladrovci and a group of top executives from ALSAI.



Mr. Ramiz Lladrovci, supported the mutual cooperation and taking into account his previous duties as Member of the Assembly and First Deputy Chairman of the Committee on Oversight of Public Finances, he praised the importance of the External Audit as in Albania and in Kosovo in improving governance, and advised to improve the work and further collaboration with the OAG of Kosovo.

In this official and friendly meeting it was also discussed on historical topics and were remembered with respect important personalities of the Albanian nation, especially all those who contributed to the liberation of Kosovo and led the UCK. UCK leaders, except that given inalienable contribution during the war, are working on the current conditions and dignified spearheading the new state of Kosovo on the path to the European integration and NATO structures



The Chairman of ALSAI was accompanied in this meeting by Mrs. Luljeta Nano, Secretary General of ALSAI and by directors of departments and directorates, Mrs. Manjola Naço, Mrs. Albana Agolli, Mrs. Irena Islami, Mr. Bajram Lamaj, Mr. Xhafer Xhoxhaj and Mr. Reinald Muça.

10. Trainings of ALSAI's staff

As one of the key strategic objectives of ALSAI, staff training has continued to remain in the spotlight of the activities carried out during 2014 as a whole, and has maintained the same rates and for the period of last four months of this year.

Training activities included a very broad range in terms of the training topics. In general, they were directed to the area of audit profession, which included:

1. Training according to the type of audit, mainly Compliance Audit and Performance Audit
 2. Training on audit areas as: Environmental audit, performance audit of IPA funds, etc;
 3. Training on the audit system based approach
 4. Training of general management feature and performance of public audit
- Diversity of training was supported by various sources of counterpart

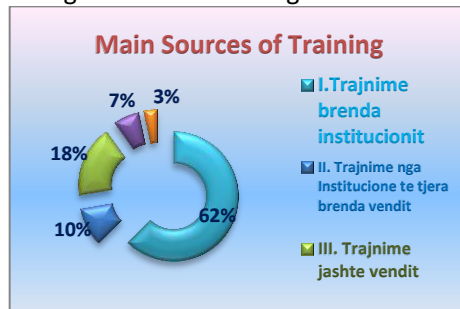
institutions and professional organizations at home and abroad, where the specific weight with training



support came from the Turkish (TCA) counterpart institution and NIK of Poland.



SIGMA through the Project "SIGMA support for ALSAI" continued with its contribution to the training of staff in "Audit on System Base Approach", a three-day training held in Tirana and which was attended by about 25 people, management and auditing staff of ALSAI.



Participation in training was enriched by training abroad in CEF, Slovenia, Vilnius-Lithuania, Prague, etc.

11. Auditing staff of ALSAI is getting trained at the Center of Excellence in Finance (CEF)

On September 24 t- 26, 2014 in Ljubljana Slovenia, was held the training "The role of internal audit in risk management, fraud and risk on IT" at the premises of the Center of Excellence in Finance (CEF). The ALSAI was represented by Mr.Kozma Kondakciu and Mr.Idlir Dervishi. During this training were treated topics related to understanding and preparing fraud risk register in the fraud. Meaning the risk of government IT systems, their exposure to cyber attacks and the definition of some IT standards, as well as preparation of the risk register and performance that can be internal audit based on risk register.



12. ALSAI takes part in the seminar: "Audit of state budget revenues"

From 22 - 24 October 2014, took place in the Czech Republic, Prague the seminar on "Audit of state budget revenues, exchange experiences, problems and best practices", organized by EUROSAI and the Supreme Audit Office of Czech Republic (NKU), with the participation of 21 EUROSAI member countries and the presence of representatives of the European Court of Auditors. The ALSAI

was represented by Mrs.Albana Agolli, Mr.Agron Oparin, Ms.Yrjada Jahja and Mr.Ermal Yzeiraj.



The seminar focused on the following issues:

- An audit of the fight against tax evasion and fraud
- Audit compliance and audit revenues of the state closing statements
- Best Practices by audits
- The most problematic areas faced by SAI's during audits.

13. ALSAI takes part in the seminar on Compliance Audit

On 28 - 29 October 2014 was held in Vilnius, Lithuania, the EUROSAI seminar entitled "Compliance Audit: Compliance Audit Guidelines (ISAAI 400 and 4000-4999) and application of best practices". In this training ALSAI was represented by Mr.Koco Sokoli, Mr.Fatmir Iljazi and Mr.Andi Buzo.



Exchange of experience among SAI's, and the experience from international standards help SAI's to gain new knowledge. At the workshop, the conclusions emerged helped participants to better address the problems arising from compliance audits in their countries, also to consider opportunities to improve standards.

14. ALSAI at the workshop on "Managing expenditure and keeping on track of state budget"

On 15-17 December 2014 at the Center of Excellence in Finance in Slovenia was held "the workshop on "Managing expenditure and keeping on track state budget". In the event the ALSAI was represented by Mrs.Luljeta Nano, Secretary General and Mrs.Manjola Naco. The event was organized by the European Commission as part of the initiative of the International Monetary Fund (IMF) and European Commission (EC) to assist the project to improve the economic governance of the region. The primary objective of the execution of the budget is to ensure that

costs are in line with medium-term fiscal targets, the annual budget and that any change in spending priorities is duly executed and punctual.

15. The ALSAI pays special attention to the training of newly recruited staff.

As part of the training program and the ALSAI policy, all employees immediately after recruitment undergo a specific training session "Introduction to ALSAI and public auditor profession". In its application, in November 2014 for a period of two weeks, a group of young auditors participated in the training organized specifically for this purpose, paving the way to new experience as part of the Supreme Audit Institution in the country. They were introduced to the general framework of international and national public audit, standards and the Law of ALSAI, as well as specific technical issues of public audit profession.

Translated by: Dëshira Huqi

The Directory of Communication, Publication and Foreign Relations.

COURT OF ACCOUNTS OF PORTUGAL

The Constitution of the Portuguese Republic (CPR) of 1976 includes the Court of Auditors to the list of courts, considering it as a sovereign body - on par with the President of the Republic, the Portuguese Parliament and the Government



1. The Constitutional Framework

The Constitution of the Portuguese Republic (CPR) of 1976 includes the Court of Auditors to the list of courts, considering it as a sovereign body - on par with the President of the Republic, the Portuguese Parliament and the Government. Defined as a real court, the principles of the Constitution applied are as follows:

- The principle of independence and exclusive subjection only to the law (Article 203);
- The right for collaboration with other entities (Article 202);
- Principles that states that decisions are binding and must be applied (Article 205)
- The principle of publicity (Article 206).

The principle of independence of judges determines not only immunity, but also their freedom from any order or instruction from other authorities. It also guarantees impartiality in matters related to personal interests of government or administration. The Court of Auditors is defined as "the supreme body that examines the legality and regularity of public expenditure". Unlike other courts, it is a specialized financial court. In reality, as it can be seen in Article 214, the Constitution states that the Court has not only jurisdictional functions. One of its other functions is to give opinions on the state accounts.

2. Composition

The Court of Auditors has its headquarters in Lisbon, where there are three specialized rooms. It also has two regional chambers with general jurisdiction: one in the autonomous region of the Azores and another in the autonomous region of Madeira. The Court shall consist of a Chairman and 16 judges, as well as a regional judge in each room. The appointment and dismissal of the President of the Court is made by the President, upon the proposal of the Government. His term is four years, with the right for reelection. The judges of the Court of Auditors have the same category like those of the Court of Justice. They are recruited by competing in a public examination before a jury and are appointed by the President of the Court.

3. Organization

In terms of functions, and that of constitutional and legal powers, the Court of Auditors has five rooms, three specialized rooms in its headquarters and two general jurisdiction rooms, one in each autonomous region.

The specialized Chambers purposes are as follows:

- The First Chamber exercise the powers of an a-priori control, simultaneous control of acts and contracts, and in cases certain, it can apply fines and facilitate financial accountability;
- The Second Chamber exercises consecutive and accompanying control on financial activities and in the cases

provided by law, it can apply fines and financial accountability;

- The Third Chamber exercises the judicial and regularity function for cases regarding the implementation of financial accountability or fines, at the request of the competent entities.

As a result of the state decentralization, the Constitution of the Portuguese Republic, predicts the existence of the Autonomous Regions (Azores and Madeira), which are politically and administratively autonomous. It stresses that autonomy of Autonomous Regions is in a completely different level from that of local government administration, representing the emergence of a phenomenon new in the division of roles in the Portuguese constitutional structure. Therefore, since in Portugal there is no other SAI but the Court of Auditors, the carrying out of the financial control activities applied by the competent authorities of these Regions asks the Court to act in a decentralized way through a regional Chamber in each region. The powers of each of Regional Chamber are defined in Article 104 of OFLCA. In the area of respective region, the Regional Chambers powers correspond to those of the Specialized Chambers of the Court. In order to perform its functions, the Court has support services at its headquarters and in the Regional chambers.

4. Operation

As regards the permanent staff of the organization, the Court sits in a plenary

session of the Chamber, in a plenary session Sub Chambers and in a daily session approval. All judges, including Regional Chambers ones, are part of the plenary session of the Court and meet whenever necessary to decide on matters subject to their authority. Under the terms of the legal powers attributable, the plenary session of the Court sets basic guidelines actions and controls carried out by the Court and decides the issues with a special significance. The Chambers meet in plenary session once a week, and whenever the President of the Court and judges call for reunion.

Sub Chambers are integrated under the normal operation of the first and the second Chamber of the Court and are composed of three judges. The competencies of the first and second Chamber are separated from the plenary sessions, sessions of Sub - Chambers and in the case of the first Chamber, from daily session's approval.

5. Financial Resources

The financing of the Court of Auditors is provided by a portion of the state budget and a portion of its private income.

6. Controlled Entities

The Court of Auditors exercises financial and legal control regarding the entities that are part of the Public Administrative Sector (PAS) and the Public Business Sector (PBS) and in general, for all those people who

administer or use public funds (Article 2 of Law 98/97).

7. Types of Controls

Given the constitutional framework of the Republic and the Law on the Court of Auditors, the examination or function of financial control the includes implementation of core competencies which can be presented as follows:

- Competencies of a-priori control;
- Competencies of companion control;
- Competencies of successive or posteriori control.

Through the power of an a-priori control, the Court determines whether the acts, contracts and other instruments that generate costs are representative of direct and indirect financial responsibilities, are in accordance with the laws in force and if the respective costs can be covered by the allocated budget.

Within the scope of its powers, the companion control accompanies the implementation of acts, contracts, budgets, programs and projects and generally, if financial activity carried out before the closure of the respective management. All subjects mentioned in article 2 of Law no. 98/97 are subject to this type of control (entities that make public administration, whether part of the public business sector or the units responsible for managing public resources).

Posteriori control within the Court performs its function after the end of the financial year or after the closing of

the management and the annual accounts are drawn up which include:

- Evaluation of the implementation of the State Budget and autonomous regions
- Audit of accounts PAS subjects in order to evaluate different systems of internal control, taking into account the efficiency and effectiveness of financial management.
- Perform all types of checks on the legality, sound financial management and internal control systems, based on the acts, procedures and partial aspects of financial management.

It can be concluded that the audit is a fundamental tool to ensure the control of the Court.

8. Results Assessment

The audit activity of the Court follows the principle of planning. For this purpose, the plenary session creates a 3-year program. The Regional Chambers Program is independently compiled by the relevant judge and is an annex of the three year program. In accordance with this program, the first and second Chamber approves the respective annual programs by 15 December of each year. This action, which is carried out throughout the year is subject to an assessment that is included in the report compiled annually by the President and approved by the plenary sessions. As it is mentioned in the 3-year program, this report is an invaluable management tool and an important instrument to inform the citizens on public bodies. Thus, the

report is published in the Official Gazette of the Government, it is presented to the Prime Minister, o the Parliament, as well as to the Regional Chambers and other regional self-governing bodies.

9. International Relations

- Relations with the Parliament

According to the Constitution and the law, the Parliament is the primary organ to which the Court of Auditors is related and to which refers about its activity. Based on this relationship, the Parliament is informed on the developments in the accounts of the administration directly from the Court.

- Relations with Government

Another sovereign body with which the Court has a special relationship is the Government. In fact, the law provides that at the Government's request, the Court perform at any given moment, all audits of acts, proceedings or financial management aspects of public entities. The Court may be called by the Government to give an opinion on the content of legislative projects financial nature. The court also can propose to the Government the adoption of legal measures as it considers necessary for the exercise of its powers.

- Relations with Internal Control Bodies

Public financial control activity is exercised also by other instances of control, which are external units

regarding the controlled entities, but included in the concept of internal control of the administration. This type of control is structured to be technically independent. Although this control depends on the government, as a public management body, it is not fully independent from the state or public service.

• Relations with other Foreign SAIs

Especially over the last decade, the Court of Auditors has developed relationships with national audit institutions in order to establish mutual cooperation, as well as facing systems and exchanges of experiences in the field of auditing methods and procedures.

• Relations with International Audit Organizations

The Court of Auditors has developed relationships with international audit organizations. The exchange of ideas, experiences and information, along with the performance of joint activities at the international community, aimed mainly to enable the Court to contribute to the improvement of public finances. Through the exercise of its function, the Court is a member of various international organizations as follows:

- Founding Member of the International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) established in 1953, cross linking agent currently on the Board of Directors;

- Founding Member of the Association for Community of Portuguese speaker SAIs;

- Founding Member of the European Organization of Supreme Audit Institutions (EUROSAI), established in 1990, currently observer member of the Board of Directors;

- Associate Member of the European Organization of Regional Audit Institutions (EURORAI);

- Acceding Member of the Latin American Organization of Caribbean (OLACEFS), since 1988;

- Member of the European Evaluation Society (EES), since 1995.

The ALSAI has strengthened during the past three years the cooperation with EUROSAI and has been involved in joint working groups, among which we can mention group the Task Force of EUROSAI on "Audit and Ethics" (TFA & E), which is headed by the Portuguese Court of Auditors.

In this context, the ALSAI, as a member of the group took part in the four meetings held so far. The fourth meeting of this group was held in Lisbon, on 29-30 January 2014 and the Court of Accounts was the hosting SAI. On January 31, 2014, it was held, also in Lisbon, the ceremony of signing the Memorandum of Understanding between EUROSAI and AFROSAI, in separate premises of the Museum of Art of Ancient Times.

The memorandum was signed by z. Guilherme d'Oliviera Martins, former President of EUROSAI and President of the Portuguese Court of Accounts and z. Gilbert Ngoulakia, President of AFROSAI



and Gabon's SAI.

From left to right: Mr. Recai Akyel, Vice / President of the IInd Board of

EUROSAI; Mr. Gilbert Ngoulakia, President of AFROSAI; Mr. Guilherme d'Oliviera Martins, former President of EUROSAI; Mr. Bujar Leskaj, Chairman of ALSAI.

The signing ceremony was also attended by the ALSAI Chairman Mr. Bujar Leskaj, who had meetings with the personalities of these two important organizations.

The SAI cooperation and the commitment of the working group of EUROSAI "TFA & E" will continue and the ALSAI has already participated in the fifth meeting, which was held in Rome on 20 - 21 April 2015.

Translated by : Xhuljeta Çelaj, Auditor Audit Department of Central Budget, High Public Administration, Financial Management and Internal Audit

ESTONIAN NATIONAL AUDIT OFFICE

The National Audit Office is an independent institution that acts on behalf of the taxpayers of Estonia and is designed to investigate how state and local authorities are spending their money and what they have done to them.



The National Audit Office is an independent institution that acts on behalf of the taxpayers of Estonia and is designed to investigate how state and local authorities are spending their money and what they have done to them.

The National Audit Office is the state audit institution, which verifies if public funds are used with economy, efficiently, effectively and according to the law. The National Audit Office audits not only compliance with the law, but also whether laws and government actions ensure proper and recommended use of funds, and if the reports give an accurate picture of the costs.

Based on the recommendations of the National Audit Office, the Parliament of Estonia (Riigikogu) and the Government can improve the functioning of the state and use responsibly taxpayers' money. The National Audit Office also has the right to make proposals to the Government, ministers and local authorities to draft

legislation or to change and modify the legislation in force.

The Independence of the National Audit Office is provided by the Constitution and the Law on the National Audit Office. The National Audit Office decides what, when and how to audit. The activities of the National Audit Office are audited annually by an auditor appointed by the Parliament.

The National Audit Office is managed by the Auditor General, who has the ultimate authority in the management of the National Audit Office. The Auditor General is appointed by the Parliament on the proposal of the President. The mandate of the Auditor General is unlimited.

Every member of the Parliament, has the right to ask questions about important subjects , or that are on the Parliament agenda and in the scope of the National Audit Office. The fundamental values of the National Audit Office are objectivity and independence, cooperation and honesty and integrity.

The National Audit Office was established in 1918, the same year when Estonia was declared a Republic. In 1940, the activities of the National Audit Office were disrupted due to the Soviet invasion, to resume in 1990. The National Audit Office has about 90 employees. Three-quarters of them are engaged in the audit, and the fourth is committed to supporting the Auditor General and the management data.

Legal framework

The National Audit Office is a constitutional institution, the core of which is determined by the Estonian Constitution, adopted in a referendum in the summer of 1992. The Constitution stipulates that the National Audit Office is independent in its activities and responsible for economic control. It is run by Auditor General, who is appointed and dismissed by the Parliament, on a proposal of the President. The Auditor General's authority in the National Audit Office, can be compared to that of a minister who heads a ministry.

The constitution also provides a comprehensive list of audited entities by the National Audit Office, which basically covers the whole public sector. The Constitution stipulates that the Auditor General, at the same time to the report on the implementation of the state budget, must submit to the Parliament a review of the use and preservation of state assets during the previous budget year. The Auditor General in Estonia may participate in governmental meetings, talking about issues related to the duties of the institution he leads. This is a right that is adapted from the pre-war Constitution in Estonia and is a very rare policy in the high level of audit bodies in the world.

The essence and the organization of the work of the National Audit Office is defined by the law, as the Constitution stipulates only general issues related to the National Audit Office. The first Legal Audit Office after World War II, was approved by the Soviets in 1990 and relied mainly on laws that entered into force in 1938. The new improved law was adopted in 1995.

The Current law of the National Audit Office was adopted in 2002. It sets goals, types and extent of audits carried out by the National Audit Office and also the obligation to summarize the results of the auditees in a report. The term economic control was determined on the basis of international tradition and then was specified audit in procedural acts, etc. The law, significantly increased the level of public administration audits, adding the list of persons audited, foundations or public entity, in which the state is one of the founders, and the ability to control the use of funds received from the Union European.

In 2005 the law was amended and expanded the possibilities of the National Office to audit local governments. In order to avoid conflict with the principle of autonomy of local government, the National Audit Office can not evaluate the usefulness of the activities or the use of funds from the local government. In other words, the National Audit Office can not conduct performance audit of local government.

The right to extend the audit to the local government, caused numerous disputes and one of them even reached the Supreme Court, where it was decided that additional rights are in accordance with the Constitution. Recent developments of the National Audit Office of the objectives are

oriented by the strategic plan for the 2010 – 2013 period. Besides the National Audit Office mission, the strategic plan includes its vision and fundamental values. Most of them are related to financial audits and one of the goals, for example, is to see whether the state's financial accounting in 2013, is regular and accurate

The National Audit Office activities are financed from the state budget, which is approved each year by the Parliament. After the budget cuts of 2010, the budget was 58.1 million EEK, which is an extremely small part.

Although the status, the National Audit Office is one of the seven constitutional institutions (the Parliament, the President, the Chancellor of Justice, Supreme Court, etc.) and on the basis of characteristics should be maximally independent, it is not so financially. The problem lies in the fact that, given the legislation and above all, the political culture in Estonia, the National Audit Office has a very strong influence from the executive, ie the government (more specifically, the Ministry of Finance).

Based on historical factors, cultural and political relations between audit institutions and the parliament vary from one country to another. A national audit office can be part of the executive or legislative, or can even be independent of them. In some countries, Supreme Audit Institutions report to the President or another head of state, for example a Sheik. In other countries, it is under the control of the government, or the Parliament (UK and USA). Under the Constitution, the National Audit Office of Estonia is not part of any branch of government, but remains among them. Although the work and results of the National Audit Office intended to inform the

Parliament, Government and the public, the Parliament remains a major partner. Based on the authorization received from the Parliament, the government spends taxpayers' money and should report how he spends it. The National Audit Office investigates the activities of Parliament and if the cost was reasonable, and if results are achieved.

In its work, the National Audit Office adheres to European Union legislation and Estonian one, as well as international auditing, accounting and reporting standards. In organizing its work, the principles and ideas tested in other states are used as an example.

The National Audit Office cooperates effectively with its colleagues of INTOSAI and EUROSAI, and based on bilateral and multilateral agreements. Multilateral cooperation with Supreme Audit Institutions of the Member States of the European Union and the European Court of Auditors, in the context of the Contact Committee of the Heads of SAIs, has been very important.

The National Audit Office has created long-term bilateral cooperation with the audit institutions of the United Kingdom, Germany, Norway, Sweden, Finland, Denmark, the Netherlands, Poland, Hungary, the US and many other countries of the European Court of Auditors. The main forms of cooperation include exchange of training, the experience of officials and consultations.

ALSAI has cooperated with the National Audit Office of Estonia, in the framework of working groups of EUROSAI-t and specifically INTOSAI working group on environmental audit. One of the audit working groups where ALSAI is a part SAI, is the one

that treats environmental issues related to infrastructure with the participation of the SAI's United Kingdom, Estonia, New Zealand, South Korea, etc.

The experiences gained from these working

Cooperation with Estonian SAI continues, within the EUROSAT-t and on April 23 to 24 will be held the meeting of the Working Group on Environmental Auditing in Tallinn, Estonia, which will handle the issue of the



groups were conveyed by the participants to the other ALSAI auditors, highlighting the role that the SAI can play towards the Sustainable Development and the primary importance that this development has in our day and its impact on the quality of life of future generations.

Photo of the 15th meeting, the Working Group of INTOSAI Environmental Audit, on 3-6 June 2013, in Tallinn, Estonia, in which participated the ALSAI auditors

efficiently use of energy and particularly energy manufactured from waste recycling. In this working group alongside other SAI's will be present the SAI of Estonia and Albania.

Translated by : Xhuljeta Çelaj,
Auditor Audit Department of Central Budget, High Public Administration, Financial Management and Internal Audit

THE NATIONAL AUDIT AGENCY OF DENMARK (RIGSREVISIONEN)

The Rigsrevisionen was established on January 1, 1976 through the merger of two audit departments, in accordance with the law of 1975 on the "General Auditor".



The National Audit Agency of Denmark (Rigsrevisionen)

The Rigsrevisionen was established on January 1, 1976 through the merger of two audit departments, in accordance with the law of 1975 on the "General Auditor".

In 1991, the dependence of Rigsrevisionen was transferred from the Ministry of Economic Affairs to the Parliament (Folketing). The draft law for the changes the "Auditor General" law was developed by PAC; it was submitted by the Speaker of the Parliament and unanimously approved by the Parliament. Today, the Rigsrevisionen is an independent institution under the authority of the Parliament. The Auditor General is appointed by the Speaker of the Parliament, on the recommendation of the PAC, defined in the law on the "Auditor General", section 1.

Rigsrevisionen is a public institution. Its primary task is to audit the accounts and to



examine whether state funds are administered in accordance with the decisions of Parliament. Rigsrevisionen is an organization that reports to the Parliament, however, it is independent in the performance of his duties. He is impartial and objective when conducting audits. Rigsrevisionen is headed by an Auditor General, which cooperates with the Committee of Public Accounts. The latter, according to the Constitution, overlooks the audit control of services in the public administration. It stands upon the Auditors General in order to assist Rigsrevisionen to review its accounts and carry out examinations requested by this Committee. Rigsrevisionen has a staff of about 270 individuals from different disciplines, who reflect the wide range of tasks performed by this institution.

Rigsrevisionen makes public the results of its activity in the home page.

Activity

Rigsrevisionen works under the four-year strategic plans. The Strategy for the period 2012-2015 reflects two major developments:

1. To ensure that public funds are spent and managed in the best way possible. This has become more and more important in terms of the financial crisis. The audited must document that they provide high-level and efficient for citizens services and businesses. These services should be provided in accordance with the determined budget and in accordance with the administrative and political objectives. Basic functions of accounting units should facilitate the control of the budget. Government bodies should also be able to handle in a very precise way the costs for their activities.

2. Public administration, in recent years, has been the subject of a tight political spending and economic data show that the pressure in the public sector will grow in the following years. In difficult economic periods, the Rigsrevisionen contributes to ensuring that its control creates value for citizens.

Rigsrevisionen has defined a new mission and strategic objectives for the period 2012 - 2015, to help achieve the desired effect on its activities.

Mission

State audits of Rigsrevisionen are responsible for developing the administration in order to create value for citizens.

Strategic Objectives

- contributes to effective financial management and concise reporting of results;
- promotes the quality, effectiveness, and economical efficiency in administration;

- gathers and communicates information in all sectors, thereby contributing to the development of the administration and public sector auditing.

Rigsrevisionen work has its starting point from a set of values. Determine the values of the organization have been a joint project for all staff. Values ensure that the Rigsrevisionen in the process of completing the objectives, demonstrates appreciation and credibility, and that is focused in an environment characterized by an attractive work culture.

Social Role of Rigsrevisionen

Independent Audit

Rigsrevisionen is an independent body of government control, which contributes to encouraging an efficient and legal administration.

Integrity

Rigsrevisionen maintains its integrity by staying independent and exercising its powers.

On focus

Rigsrevisionen wants to bring about positive change, providing value to the state and citizens.

Cooperation

Rigsrevisionen focuses on the exchange of information and knowledge within and outside the country

Attractive jobs

Rigsrevisionen aims to provide opportunities for personal and professional development.

Flexibility

Rigsrevisionen assesses flexibility and transparency, and seeks to create a working

environment characterized by security and mutual trust.

Performance Targets in 2012

- contribute to effective financial management and concise reporting of results;
- conduct annual audits in all government entities and provide audit opinions for 100 subjects;
- develop standards for audit of financial management;
- develop models for more extensive audit.

Promoting Quality, Effectiveness, Efficiency and Economy in Administration

- The technical quality of activities is valued "satisfactory" by external evaluators.
- The quality of the language used in the studies, it is estimated "satisfactory" by the external evaluators.
- 90% of all cases the reports should be closed within three years, the action taken by the Minister in this space time should be considered satisfactory by the auditor general

Collection and Communication of Knowledge in all Sectors, thereby Contributing to the Development of the Administration and Public Sector

Auditing.

- Sending at least three interrelated reports between departments, to the Committee of Public Accounts.
- Report on the audit of the state accounts for 2011 should refer to at least one of three overlapping audits between departments.
- Give contribution to participate in at least 10 significant administration events and other public sector auditors.

Translated by : Xhuljeta Çelaj,

Auditor Audit Department of Central Budget, High Public Administration, Financial Management and Internal Audit

- 75% of preliminary studies should be at least one of three focus areas, namely the effectiveness, efficiency and cost of financial management.

Seria : botime KLSH - 02/2015/37

Web-site: www.klsh.org.al, E-mail: klsh@klsh.org.al

Kontrolli i Lartë i Shtetit
Bulevardi " Dëshmorët e Kombit", nr. 3,
Tiranë Tel./ Fax. 04/ 228485, Tel. 04/ 251267