

**SIGMA**

Creating Change Together



A joint initiative of the OECD and the EU,
principally financed by the EU

Vijimësia e rishikimit kolegjial

Zyra Kombëtare e Auditimit të Kosovës*

Rishikimi vijues i performancës (kolegjial) së Zyrës Kombëtare të
Auditimit për të vlerësuar progresin e bërë në adresimin e
rekomandimeve të rishikimit të vitit 2023.

Maj 2026

Përdorim i kufizuar - À usage restreint

2 Rue André Pascal
75775 Paris Cedex 16
France
E-mail: sigmaweb@oecd.org
Tel: +33 (0) 1 45 24 82 00
www.sigmaweb.org

* Ky përcaktim nuk cenon qëndrimet mbi statusin, dhe është në përputhje me Rezolutën 1244/99 të Këshillit të Sigurimit të Kombeve të Bashkuara dhe Opinionin Këshillimor të Gjykata Ndërkombëtare e Drejtësisë për deklaratën e pavarësisë së Kosovës

Ky dokument është prodhuar me ndihmën financiare të Bashkimit Evropian (BE). Nuk duhet të raportohet se i përfaqëson pikëpamjet zyrtare të BE-së, OECD-së ose vendeve anëtare të saj, ose të partnerëve që marrin pjesë në Programin SIGMA. Mendimet e shprehura dhe argumentet e paraqitura janë ato të autorëve.

Ky dokument, si dhe çdo e dhënë dhe çdo hartë e përfshirë këtu, janë pa paragjykim për statusin ose sovranitetin mbi ndonjë territor, përcaktimin e kufijve ndërkombëtarë dhe emrin e ndonjë territori, qyteti ose zone © OECD 2023 – Përdorimi i këtij materiali, qoftë dixhitale apo e shtypur në letër, rregullohet nga Termat dhe Kushtet që gjenden në faqen e internetit të OECD-së <http://www.oecd.org/termsandconditions>

* Ky përcaktim është pa paragjykim për pozicionin lidhur me statusin dhe është në përputhje me Rezolutën 1244/99 të Këshillit të Sigurimit të Kombeve të Bashkuara dhe Mendimin Këshillimor të Gjykatës Ndërkombëtare të Drejtësisë të shpalljes së pavarësisë së Kosovës

Tabela e përmbajtjes

1. Hyrje	7
2 Pavarësia dhe Korniza Ligjore	10
3 Qeverisja dhe Menaxhimi	24
4 Metodologjia dhe Praktikat e Auditimit	37
5 Menaxhimi i Cilësisë	48
6 Raportimi dhe Arritja e Rezultateve	53

Lista e shprehjeve dhe shkurtesave

NAP	Ndihmës Auditor i Përgjithshëm
AP	Auditor i Përgjithshëm
MPA	Memorandumi i planifikimit të auditimit
KFP	Komisioni i financave publike
AZP	Zëvendës Auditor i Përgjithshëm
RKCA	Rishikimi i kontrollit të cilësisë së angazhimit
BE	Bashkimi Evropian
EUROSAI	Organizata Evropiane e Institucioneve Supreme të Auditimit
RFVQ	Raporti financiar vjetor i qeverisë
IDI	Iniciativa për zhvillim e INTOSAI
IFPP	Korniza e Prononcimeve Profesionale të INTOSAI
ONISA	Organizata Ndërkombëtar e Institucioneve Supreme të Auditimit
INTOSAI-GUIDs	Udhëzimet e Organizatës Ndërkombëtar të Institucioneve Supreme të Auditimit
INTOSAI- Ps	Parimet e Organizatës Ndërkombëtar të Institucioneve Supreme të Auditimit
SNISA	Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit
ZKAK	Zyra Kombëtare e Auditimit të Kosovës
LMFPP	Ligji për Menaxhimin e Financave Publike dhe Përgjegjësitë
OECD	Organizata për Bashkëpunim dhe Zhvillim Ekonomik
MAP	Manuali i auditimit të performancës
PEFA	Shpenzimet publike dhe llogaridhënia financiare
POE	Ndërmarrje në pronësi publike
DSC	Departamenti i sigurimit të cilësisë
RKC	Rishikimi i kontrollit të cilësisë
MAR	Manuali i auditimit të rregullsisë
RTK	Radio Televizion i Kosovës

ISA	Institucionet Supreme të Auditimit
SAI- PMF	Korniza e Matjes së Performancës së Institucioneve Supreme të Auditimit

Përmbledhje e përgjithshme

Zyra Kombëtare e Auditimit të Kosovës ka bërë progres substancial në adresimin e rekomandime nga rishikimi kolegjial dhe është një Institucion Suprem i Auditimit gjithnjë e më i besueshëm dhe që funksionon mirë.

Pas një kërkesë nga Auditorja e Përgjithshme e Kosovës, SIGMA zhvilloi fazën e vijimësisë të rishikimit kolegjial të vitit 2023 të Zyrës Kombëtare të Auditimit të Kosovës (ZKAK), për të vlerësuar progresin e bërë nga ZKAK në adresimin e rekomandimeve, për ta mbështetur atë në zhvillim e planifikimit të saj strategjik. Sikurse me rishikim origjinal, rishikimi vijues u fokusua në:

- pavarësinë dhe kornizën ligjore
- qeverisjen dhe menaxhimin
- metodologjinë, praktikën dhe raportimin e auditimit
- menaxhimin e cilësisë
- raportimin dhe arritjen e rezultateve

Roli i një Institucioni Suprem të Auditimit (ISA) është t'u ofrojë besueshmëri parlamentit, taksapaguesve dhe qytetarëve që mjetet të cilat ata ia paguajnë shtetit përdoren në mënyrë kuptimplote, në mënyrë racionale dhe në mënyrë efikase dhe që secili anëtar i shoqërisë merr shërbime cilësore për të cilat ai ose ajo ka të drejtë. Duke bërë kështu, ISA edhe i vlerëson aktivitetet edhe jep rekomandime se si të bëhen përmirësime, të cilat e promovojnë llogaridhënien, transparencën, efikasitetin, ekonomizimin, dhe efektivitetin. Me qëllim që një ISA të jetë efektiv në kryerjen e rolit të tij dhe të jetë një këshilltar që i besohet dhe i dëgjohet fjala, duhet që të shërbejë si shembull. Ekzistojnë standarde të përbashkëta ndërkombëtare (Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit (ONISA) Korniza e Prononcimeve Profesionale (IFPP)) për mbështetje të pavarësisë, besueshmëri dhe besimi i marrë në punën e kryer nga ISA, të cilat përqafojnë parimet që duhet të përdoren nga ISA-të në kryerjen dhe zhvillimin e punës së tyre.

Rezultati i vijimësisë të rishikimit kolegjial tregon se ZKAK ka bërë progres substancial në adresimin e rekomandimeve të rishikimit kolegjial. Në veçanti, ZKAK ka bërë:

- **progres substancial në forcimin e qeverisjes së brendshme dhe aranzhimeve të menaxhimit**, duke përfshirë ndarjen më të qartë të përgjegjësisë të mbikëqyrjes, konsolidimin e mekanizmave të komunikimit të brendshëm, miratimin e Kodit të përditësuar të Etikës, funksionalizimin e Komitetit të auditimit dhe zgjerimin e instrumenteve të planifikimit të strukturuar.
- **progres domethënës në integrimin e kornizave të menaxhimit të cilësisë dhe etikës**, me përgjegjësi të sqaruara për mbikëqyrjen e auditimit, udhëzime të forcuara të menaxhimit të cilësisë, struktura të zgjeruara të komunikimit të brendshëm dhe Futja në përdorim në praktikë e mekanizmave sistematik të informatave kthyesë nga personeli.
- **mbulimi i përmirësuar i planifikimit strategjik dhe operativ**, duke përfshirë zhvillimin e instrumenteve të planifikimit shumë-shtresor dhe futjen e një plani operacional gjithëpërfshirës, duke forcuar lidhjen midis objektivave strategjikë dhe aktiviteteve operative.
- **profesionalizim i vazhdueshëm i raportimit dhe praktikave të vijimësisë**, duke përfshirë raportimin vijues të konsoliduar lidhur me rekomandimet e auditimit të performancës dhe angazhimin e strukturuar me Komisionin për Mbikëqyrjen e Financave Publike (KMFP), duke demonstruar kapacitet institucional për të monitoruar dhe raportuar mbi zbatimin e rekomandimeve.

- **metodologjia dhe praktika e auditimit të rregullsisë e forcuar**, duke përfshirë aplikimin e përmirësuar të planifikimit të auditimit të bazuar në rrezik, përcaktim më të qartë të materialitetit, përdorim të strukturuar të modeleve të planifikimit dhe vlerësimit të rrezikut, dhe lidhje përgjithësisht të qëndrueshme midis dëshmive të auditimit, konkluzioneve të pajtueshmërisë dhe opinioneve të auditimit financiar, ndërsa përditësimet e mëtejshme formale të Manualit të auditimit të rregullsisë dhe modeleve të raportimit mbeten në proces e sipër.
- **progres substancial në metodologjinë dhe praktikën e auditimit të performancës**, duke përfshirë rishikimin e Manualit të auditimit të performancës, kërkesa më të qarta për përcaktimin e temës dhe kriterëve të auditimit, mbikëqyrje dhe aranzhime dokumentuese të forcuara, dhe i zbatim i strukturuar i kornizës 3E me raportim analitik dhe rekomandime që mbeten brenda mandatit të auditorit.
- **progres i theksuar në krijimin e një Sistemi të strukturuar të Menaxhimit të cilësisë**, duke përfshirë zhvillimin e udhëzimeve të harmonizuara me SNISA 140, futjen e objektivave të cilësisë dhe proceseve të menaxhimit të cilësisë bazuar në rrezik, sqarimin e përgjegjësive të lidershipit dhe krijimin e mekanizmave të monitorimit dhe vlerësimit që mbështesin mbikëqyrjen sistematike të cilësisë së auditimit.

Ka një numër të fushave të tjera që ZKAK ka nevojë t'i adresojë dhe të vazhdojë të punoj në to. Këto përfshijnë:

- **forcimin e masave mbrojtëse ligjore për pavarësinë**, veçanërisht në lidhje me autonominë financiare, fleksibilitetin e mandatit dhe modernizimin e terminologjisë së auditimit në ligj. Në nivel legjislativ, cenueshmëritë strukturore të identifikuara në vitin 2023 mbeten kryesisht të pandryshuara.
- **konsolidimin e modelit të rishikuar të mbikëqyrjes dhe menaxhimit të nivelit të lartë**, duke përfshirë formalizmin dhe vlerësimin sistematik të rolit të zëvendës Auditorit të Përgjithshëm dhe sigurimin e përfshirjes së plotë të përgjegjësive të qarta të menaxhimit në praktikën e përditshme.
- **plotësimin e integritetit të planifikimit dhe menaxhimit të burimeve**, duke zhvilluar një plan të vetëm vjetor të menaxhimit, plotësisht të integruar, që lidh strategjinë, aktivitetet operative, afatet kohore dhe burimet njerëzore dhe financiare.
- **zhvillimin e një modeli të vijimësisë të orientuar drejt rezultateve për rekomandimet e auditimit**, duke përfshirë afate kohore të diferencuara të zbatimit, mekanizma të përkohshëm monitorimi dhe ndërlidhje më të fortë midis vijimësisë të auditimit dhe mbikëqyrjes parlamentare.
- **vendosjen e mekanizmave të strukturuar për informatat kthyesë të palëve të jashtme të interesit** pasi ende nuk janë prezantuar anketat sistematike ose mjetet alternative për të vlerësuar se si perceptohet puna e auditimit në kuptimin e cilësisë, besueshmërisë dhe ndikimit.
- **konsolidimin dhe formalizmin e kornizës të metodologjisë së auditimit**, duke përfshirë përfundimin dhe miratimin e Manualit të rishikuar të auditimit të rregullsisë, institucionalizimin e manualit të auditimit të pajtueshmërisë dhe sigurimin që kërkesat metodologjike të përditësuara të auditimit të performancës janë sistematikisht të rrënjosura në shabllonet e SITA-s.
- **Forcimin e transparencës dhe konsistencës në ekzekutimin e auditimit të bazuar në rrezik**, veçanërisht përmes dokumentimit më të qartë të rreziqeve të rëndësishme dhe të mashtrimit, ndërlidhjes më të fortë midis vlerësimit të rrezikut, procedurave të auditimit dhe konkluzioneve të auditimit, dhe harmonizimit të mëtejshëm të shablloneve të raportimit të auditimit me kërkesat SNISA 2700, 2701 dhe 2260.
- **Plotësimi i zbatimit të Sistemit të menaxhimit të cilësisë**, duke përfshirë zbatimin e ciklit të parë të plotë të monitorimit dhe rishikimit të ftohtë, përgatitjen e raportit të parë vjetor të vlerësimit të SMC-së, dhe sigurimin e vijimësisë sistematike dhe komunikimit të gjetjeve të rishikimit të cilësisë për të mbështetur përmirësimin e vazhdueshëm përgjatë angazhimeve të auditimit.

1.

Hyrje

Sfondi

- ZKAK është institucioni suprem i auditimit të Republikës së Kosovës e ngarkuar me kryerjen e auditimit të jashtëm të pavarur të burimeve publike. Misioni i ZKAK-s është të:
- vlerësojë ligjshmërinë, rregullsinë, pajtueshmërinë, ekonomizimin, efikasitetin, efektivitetin e menaxhimit të burimeve financiare publike dhe pronës publike.
- promovojë standardet e njohura ndërkombëtarisht mbi transparencën dhe llogaridhënien në menaxhimin e financave publike
- sigurojë transparencën duke informuar autoritetet publike përgjegjëse dhe publikun rreth planeve të saja strategjike dhe vjetore, gjetjeve dhe rekomandimeve të saja.

Pozicioni i Auditorit të Përgjithshëm është përcaktuar në Kushtetutën e Republikës së Kosovës, me pavarësinë, mandatin dhe organizimin e Auditorit të Përgjithshëm dhe ZKAK-s të përcaktuara në Ligjin Nr. 05/L-055 për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit të Republikës së Kosovës (ligji i auditimit).

Mandati i ZKAK-s i jep asaj kompetencat për të kryer auditime financiare, të pajtueshmërisë dhe të performancës, duke audituar të hyrat, shpenzimet, pasuritë dhe detyrimet në të gjitha institucionet e qeverisjes qendrore dhe lokale. Kjo përfshin ndërmarrjet komerciale në pronësi shtetërore dhe komunale në të cilat shteti ose komuna ka shumicën e aksioneve.

ZKAK-së i kërkohet të paraqesë çdo vit në parlament raportet vijuese:

- Raportin Vjetor të Performancës së ZKAK-s (duke përfshirë pasqyrat financiare vjetore të auditimit),
- Raportin Vjetor të Auditimit
- Raportet përfundimtare të auditimit për të gjitha auditimet e rregullsisë.

ZKAK po vazhdon rrugëtimin e saj të zhvillimit dhe transformimit. Ajo vazhdon të marrë ndihmë nga një numër donatorësh për të mbështetur zhvillimin e saj në përputhje me standardet e INTOSAI-t dhe praktikatat e mira të BE-së.

Pas një kërkesë nga Auditori i Përgjithshëm, SIGMA kreu një rishikim kolegjial të ZKAK-së, me raportin e parë të rishikimit kolegjial të CA-s të lëshuar në vitin 2023.

Në fund të vitit 2025, SIGMA-s iu kërkua të kryente rishikimin kolegjial vijues e të vitit 2023, për të vlerësuar progresin e bërë në adresimin e rekomandimeve dhe për të mbështetur zhvillimin e planifikimit strategjik të ZKAK-së. SIGMA kreu rishikim vijues në fillim të vitit 2026. Ekipi i rishikimit të SIGMA-s përbëhej nga:

Ekipi i rishikimit të SIGMA-s përbëhej nga:

- z. Alastair Swarbrick, këshilltar i lartë i Politikave të SIGMA-s, ish-Auditor i Përgjithshëm i Ishujve Kajman dhe drejtor i auditimit nga Auditimi i Skocisë, përgjegjës për drejtimin dhe koordinimin e rishikimit kolegjial

- znj. Inguna Sudraba, SIGMA eksperte, ish deputete e Parlamentit të Republikës së Letonisë dhe Auditore e Përgjithshme e Republikës së Letonisë
- znj. Lelde Dimante, eksperte e SIGMA-s, ish-anëtare e këshillit të Zyrës Shtetërore të Auditimit të Republikës së Letonisë dhe drejtore e metodologjisë

Fushëveprimi

Rishikimi vijues auditoi progresin e bërë në të gjithë fushat që ishin të mbuluara në raportin e rishikimit kolegjial. Në mënyrë specifike, shqyrtuesit vlerësuan progresin e bërë në fushat vijuese:

- **Pavarësia dhe kornizë Ligjore** – auditoi kornizën kushtetuese dhe ligjore në vend për të mbështetur pavarësinë e ZKAK-së dhe nëse ajo u respektua në praktikë.
- **Menaxhimi dhe qeverisja** – të përqendruara në strukturën organizative dhe aranzhimet e menaxhimit të ZKAK-së për të mbështetur vendimmarrjen efektive, efikasitetin dhe efektivitetin operativ, dhe përmbushjen e mandatit të saj. Politikat dhe praktikatat në vend të promovojnë sjelljen etike, si dhe transparencën dhe llogaridhënien e ZKAK-së.
- **Procesi dhe cilësia e auditimit** – auditoi mënyrën se si ZKAK kryen auditimet e saj, qasjen dhe metodologjinë që është duke aplikuar, me një fokus në praktikë dhe jo thjesht metodologjinë. Ajo gjithashtu auditoi sistemin e menaxhimit të cilësisë së ZKAK-së.
- **Raportimi dhe Arritja e Rezultateve të Auditimit** – duke u fokusuar në ofrimin e rezultateve me cilësi të mirë dhe në kohë nga auditimet të saja të cilat janë të dispozicion të publikut dhe kanë ndikim.

Kriteret e vlerësimit dhe metodat e përdorura

Standardet dhe pikat e referencës të aplikuar

Standardet dhe pikat e referencës të aplikuar në kryerjen e rishikimit vijues janë Korniza e prononcimeve profesionale të ONISA (IFPP) dhe udhëzim dhe praktika të tjera të dhëna përmes ONISA. Ekipi i auditimit mori në konsideratë gjithashtu praktikatat "e mira" midis ISA-ve në të gjithë Evropën, bazuar në njohuritë dhe përvojë e rishikim kolegjial në ekip, duke reflektuar që aspekte shumë të rëndësishme të menaxhimit të një ISA nuk janë specifikuar në standarde.

Metodologjia

Puna në terren u krye gjatë misionit në janar të vitit 2026 në Prishtinë. Gjatë misionit ne takuam një sërë zyrtarësh brenda ZKAK-së. Informacioni u mblodh nëpërmjet intervistave të gjera (shih Shtojcën A) dhe analizës së ligjeve, rregulloreve, udhëzimeve dhe dosjeve dhe dokumenteve zyrtare përkatëse, duke përfshirë dosjet dhe raportet e auditimit.

Një rishikim kolegjial, nga vetë natyra e tij, është më shumë një vlerësim sesa një auditim. Afati kohor dhe burimet në dispozicion të kolegëve nuk e bëjnë të mundur vërtetimin e plotë të gjitha gjetjeve ose hetimin e çështjeve aq thellë sa do të kërkohej për të qenë të sigurt në lidhje me vlefshmërinë ose përfaqësimin e gjetjeve. Si rezultat, kolegët përdorën një procedurë kontradiktore për të konfirmuar saktësinë dhe kuptimin e fakteve. Ky Raport merr parasysh vëzhgimet e bëra gjatë këtij procesi.

Kufizimet

Raporti nuk mundi të merrte në konsideratë zhvillimet që ndodhën pas misionit dhe intervistave. Raporti nuk ka për qëllim të jetë një përshkrim i plotë, as një pamje shteruese e të gjitha aspekteve të Institucionit dhe pasqyron ato aspekte që kolegët i konsideruan të rëndësishme ose thelbësore për t'u trajtuar në këtë raport..

Mirënjohje

Dëshirojmë të shprehim falënderimet tona të përzemërta për institucionin, menaxhmentin dhe personelin e tij dhe në veçanti për Auditorën e Përgjithshme, znj. Vlora Spanca. Ndihemi shumë borxhlinj ndaj atyre që u kujdesën për organizimin e rishikimit, veçanërisht ndaj ndihmës Auditorës së Përgjithshme znj. Myrvete Gashi Morina, personi ynë kryesor i kontaktit.

Udhërrëfyese (Udhëzues për lexuesit)

Raporti është i organizuar në pesë kapituj. Në secilin kapitull identifikojmë zhvillimet që nga raporti i vitit 2023, bëjmë një vlerësim të progresit të bërë dhe identifikojmë sfidat e mbetura së bashku me rekomandime të mëtejshme. Kapitujt janë si më poshtë:

- Kapitulli 2, trajton kornizën ligjore dhe pavarësinë e institucionit
- Kapitulli 3, shqyrton qeverisjen dhe menaxhimin e institucionit, duke përfshirë sistemet e menaxhimit dhe strukturën organizative; transparencën dhe llogaridhënien si dhe etikën.
- Kapitulli 4, vlerëson proceset dhe praktikat e auditimit si për auditimet e rregullsisë (financiare dhe të pajtueshmërisë) ashtu edhe për auditimet e performancës.
- Kapitulli 5, eksploron aranzhimet e menaxhimit të cilësisë
- Kapitulli 6, trajton raportimin dhe ndikimin e punës audituese të ZKAK-së

2 Pavarësia dhe Korniza Ligjore

Konteksti dhe përmbledhje e rekomandimeve të vitit 2023

Pavarësia dhe korniza ligjore e ZKAK-së formojnë themelin për aftësinë e saj për të kryer mandatin e saj kushtetues në mënyrë efektive dhe të besueshme. Statusi, kompetencat dhe masat kryesore mbrojtëse të ZKAK-së janë të përcaktuara në Kushtetutën e Republikës së Kosovës dhe të përcaktuara më tutje në Ligjin për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit, të cilat rregullojnë mandatin e saj, detyrimet e raportimit dhe pozicionin institucional brenda sistemit të qeverisjes shtetërore.

Në kohën e rishikimit kolegjial SIGMA 2023, ZKAK përfitoi nga një nivel solid i njohjes formale kushtetuese, duke ofruar një bazë të rëndësishme ligjore për pavarësinë institucionale. Megjithatë, rishikimi kolegjial arriti në përfundimin se vetëm garancitë formale nuk ishin të mjaftueshme për të siguruar pavarësi efektive dhe të qëndrueshme në praktikë. Vlerësimi theksoi se korniza ligjore dhe zbatimi i saj përmbanin një numër të cenueshmërive dhe çështjeve të pazgjidhura, të cilat mund ta ekspozonin ZKAK-në ndaj presionit politik ose institucional dhe me kalimin e kohës të dobësonin aftësinë e saj për të mbrojtur mandatin e saj.

Rishikimi kolegjial i vitit 2023 identifikoi se sfidat që prekin pavarësinë dhe kornizën ligjore ishin shumëdimensionale dhe shtriheshin përtej formulimit të dispozitave individuale ligjore. Në veçanti, rreziqet lidheshin me:

- **stabilitetin dhe qartësinë e kornizës ligjor**, duke përfshirë ndikimin e mundshëm të iniciativave legjislative që ndikojnë në statusin, kompetencat ose mbrojtjet e Auditorit të Përgjithshëm;
- **fushëveprimin dhe qartësinë e mandatit të auditimit**, veçanërisht në lidhje me ndërmarrjet publike dhe Entitetet e rregulluara nga akte të veçanta ose nënligjore;
- **pavarësinë financiare**, duke përfshirë procesin e përgatitjes dhe miratimit të buxhetit dhe pozicionin e ZKAK-s brenda kornizës buxhetore afatmesme;
- **aranzhimet e emërimit dhe shkarkimit** për Auditorin e Përgjithshëm, dhe masën në të cilën masat mbrojtëse ekzistuese parandalojnë në mënyrë efektive ndikimin e pajustificueshëm;
- ekuilibrin midis **garancive kushtetuese** dhe **aftësisë praktike të ZKAK-së për të mbrojtur pavarësinë e saj** kur përballlet me iniciativa legjislative ose ekzekutive.

Nisur nga kjo gjendje, rishikimi kolegjial i SIGMA 2023 formuloi një pako prej dhjetë rekomandimesh në shtyllën e pavarësisë dhe të kornizës ligjore. Këto rekomandime kishin për qëllim forcimin e qëndrueshmërisë së pavarësisë së ZKAK-së duke siguruar që njohja kushtetuese mbështetet nga legjislacioni koherent dhe i përditësuar, aranzhimet të qëndrueshme institucionale dhe mekanizmat praktikë efektive të aftë për t'i bërë ballë presioneve politike dhe institucionale.

Vlerësimi i zhvillimeve që nga viti 2023, në këtë mënyrë fokusohet në atë nëse këto rekomandime janë adresuar ashtu që e forcon jo vetëm kornizën formale ligjor, por po ashtu edhe masat mbajtëse praktike dhe qëndrueshmërinë e pavarësisë së ZKAK-së.

Zhvillimet që nga 2023

Kjo pjesë i vlerëson zhvillimet që nga rishikimi kolegjial SIGMA 2023 ndaj secilit prej rekomandimeve të rishikimit kolegjial lidhur me pavarësinë dhe kornizën ligjore.

Statusi kushtetues dhe pavarësia e Auditorit të Përgjithshëm dhe Zyrës Kombëtare të Auditimit

Statusi kushtetues i AP-së dhe i ZKAK-së përbën një element thelbësor të pavarësisë organizative, funksionale, operative dhe financiare të institucionit, dhe ndikon drejtpërdrejt në besueshmërinë dhe efektivitetin e tij si ISA i Kosovës. Njohja kushtetuese siguron nivelin më të lartë të mbrojtjes ligjore kundër ndërhyrjeve institucionale ose politike, veçanërisht në periudhat e ndryshimeve legjislative ose institucionale dhe për këtë arsye përfaqëson më shumë se një masë mbrojtëse simbolike.

Që nga viti 2023, nuk ka pasur ndryshime kushtetuese që ndikojnë në statusin e AP-së ose ZKAK-së. Kushtetuta e Republikës së Kosovës vazhdon të rregullojë parimet dhe pozicionin institucional të AP-së dhe ZKAK-së, duke përfshirë rolin e tyre brenda sistemit të llogaridhënies publike¹. Si rezultat, rekomandimi i vitit 2023 për të rivendosur masat mbrojtëse kushtetuese nuk ka rezultuar në ndryshime kushtetuese gjatë periudhës në shqyrtim.

Në të njëjtën kohë, zhvillimet që nga viti 2023 tregojnë se ZKAK-ja është angazhuar në mënyrë aktive në ruajtjen e statusit të saj kushtetues në praktikë, veçanërisht në kontekstin e diskutimeve më të gjera legjislative. Në maj të viti 2024, ZKAK-ja iu drejtua zyrtarisht Parlamentit të Republikës së Kosovës për të ngritur shqetësime në lidhje me ndikimin e mundshëm të iniciativave legjislative në pavarësinë e AP-së dhe ZKAK-së dhe për të theksuar nevojën për të ruajtur garancitë kushtetuese².

Këto veprime tregojnë ndërgjegjësimin institucional se pavarësia kushtetuese kërkon masa mbrojtëse aktive, jo vetëm njohje formale. Megjithatë, dëshmitë tregojnë gjithashtu se mbrojtja e statusit të ZKAK-së mbetet e varur nga proceset e jashtme kushtetuese dhe legjislative. Përderisa ZKA-ja mund të avokojë për pozicionin e saj dhe të artikulojë rreziqet, ajo nuk ka kontroll të drejtpërdrejtë mbi ndryshimet kushtetuese ose procedurat e shqyrtimit legjislativ. Si rezultat, efektiviteti i masave mbrojtëse kushtetuese vazhdon të varet nga mënyra se si konsideratat e pavarësisë adresohen në rishikimet e ardhshme kushtetuese ose legjislative.

Kohëzgjatja e mandatit dhe stabiliteti i Auditorit të Përgjithshëm

Një mandat pesëvjeçar i me mundësi të rizgjedhjes edhe për një mandat për AP-në paraqet një cenueshmëri të mundshme për pavarësinë institucionale. Për një ISA, një mandat relativisht i shkurtër i kombinuar me mundësinë e rizgjedhjes mund të krijojë varësi të perceptuar ose aktuale për rrimërimin, veçanërisht në mjedise politikisht të ndjeshme. Në vitin 2023, kjo çështje u theksua si një boshllëk i masave mbrojtëse dhe u rekomandua të merret në konsideratë një mandat më i gjatë dhe jo me mundësi rizgjedhjes për të forcuar pavarësinë.

Që nga viti 2023, nuk janë bërë ndryshime në dispozitat kushtetuese ose ligjore që rregullojnë mandatin e AP-së. Mandati vazhdon të rregullohet nga Kushtetuta dhe Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit, të cilat përcaktojnë një mandat pesëvjeçar me mundësinë e rizgjedhjes edhe për je mandat³.

Në të njëjtën kohë, çështja e kohëzgjatjes së mandatit dhe mundësisë së rizgjedhjes edhe për një mandat ka mbetur e dukshme në sistemin institucional të ZKAK-së. ZKAK-ja vazhdoi t'i referohet rrezikut në punën e saj përgatitore lidhur me nismat më të gjera legjislative, duke përfshirë dokumentet analitike dhe planifikuese që adresojnë ndryshimet e mundshme në kornizën ligjor që rregullon AP-në⁴.

¹ Kushtetuta e Republikës së Kosovës, e ndryshuar dhe plotësuar, nenet 136–138

² Letër e Auditorës së Përgjithshme Parlamentit të Republikës së Kosovës a, "Ruajtja e pavarësisë Auditorit të Përgjithshëm", 7 maj 2024

³ Kushtetuta e Republikës së Kosovës, e ndryshuar dhe plotësuar, nenet 136–138; Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit, Ligji Nr. 05/L-055, dispozitat mbi emërimin dhe mandatin

Këto referenca tregojnë se ZKA-ja e njeh natyrën strukturore të rrezikut që lidhet me një mandat të rizgjedhjes dhe rëndësinë e këtij rekomandimi për forcimin e pavarësisë në planin afatgjatë. Megjithatë, kjo njohje nuk është përkthyer në ndryshime legjislative gjatë periudhës në shqyrtim. Si rezultat, cenueshmëria themelore e identifikuar nga SIGMA në vitin 2023 mbetet e paadresuar në kornizën ligjor detyrues.

Imuniteti funksional i Auditorit të Përgjithshëm

Mungesa e imunitetit të qartë funksional për AP-së mbetet një dobësi në masat mbrojtëse ligjore për pavarësi. Duke pasur parasysh që mandati i AP-së përfshin gjykime dhe vendime të ndjeshme, mungesa e mbrojtjes nga ndjekja penale, përgjegjësia civile ose shkarkimi për veprime të ndërmarra me mirëbesim brenda përgjegjësisë zyrtare krijon një cenueshmëri të mundshme. Një masë mbrojtëse e krahasueshme e imunitetit tashmë ekziston për Avokatin e Popullit, dhe u rekomandua shtrirja e një niveli të ngjashëm mbrojtjeje për AP-në për të forcuar qëndrueshmërinë ndaj presionit të pajustificueshëm.

Që nga 2023, nuk janë miratuar amendamentet kushtetuese ose legjislative për të futur imunitetin funksional eksplicit për AP-në. Kushtetuta vazhdon të rregullojë statusin e AP-së pa dispozita mbi imunitetin i krahasueshëm me ato që zbatohen për Avokatin e Popullit⁵. Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit ngjashëm nuk përmbajnë klauzola specifike për dhënien e imunitetit për veprime ose vendimet e marra gjatë ushtrimit të detyrave zyrtare⁶.

Në të njëjtën kohë, çështja e imunitetit funksional është njohur në mënyrë të qartë në punën analitike dhe përgatitore të ZKAK-së në lidhje me reformën e mundshme legjislative. Dokumenti shpjegues konceptual mbi një Ligj të ri për Auditorin e Përgjithshëm identifikon mungesën e imunitetit funksional si një boshllëk ligjor dhe tërheq vëmendjen te modeli krahasues i aplikuar për Avokatin e Popullit, sipas të cilit imuniteti lidhet me kryerjen e detyrave zyrtare⁷. Kjo tregon se rekomandimi është marrë në konsideratë në nivelin analitik.

Megjithatë, këto reflektime nuk kanë rezultuar në ndryshime ligjore detyruese gjatë periudhës në shqyrtim. Si rezultat, AP-ja vazhdon të veprojë pa imunitet funksional eksplicit dhe mbrojtja kundër veprimeve ligjore ose civile për vendimet zyrtare mbështetet në parime të përgjithshme ligjore dhe jo në masa mbrojtëse specifike kushtetuese ose statutoare.

Autoriteti i Auditorit të Përgjithshëm për përcaktoj strukturën organizative të ZKAK

Korniza ligjore vazhdon të vendosë kufizime në autoritetin e AP-së për të përcaktuar strukturën organizative të ZKAK-së. Në veçanti, efekti i kombinuar i neneve 8 dhe 10 të Ligjit për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit mund të kufizojë panevojshëm diskrecionin e AP-së në përcaktimin e organizimit, menaxhimit dhe rregulloreve të brendshme të institucionit. Në vitin 2023, u rekomandua rishqyrtimi i këtyre kufizimeve, duke përfshirë kufizimin e fushëveprimit të Nenit 8 tek AP-ja dhe ZAP-i, ndërkohë që mbështetet në nenin 10 për të rregulluar autoritetin e AP-së mbi çështjet organizative.

Që nga viti 2023, nuk janë miratuar ndryshimet në Ligjin për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit për të rishikuar ose sqaruar shpërndarjen e autoritetit të përcaktuar në nenet 8 dhe 10. Prandaj, korniza ligjore vazhdon të përmbajë dispozita që mund të interpretohen si kufizim të aftësisë së AP-së për të përcaktuar në mënyrë të pavarur strukturën e brendshme organizative të ZKAK-së⁸.

⁴ Dokumenti shpjegues konceptual mbi një Ligj të ri për Auditorin e Përgjithshëm, i datës 25 maj 2022, pjesët lidhur me masat mbrojtëse të pavarësisë dhe pozicionimin institucional; Plani i Veprimit për zbatimin e rekomandimeve të rishikimit kolegjial të SIGMA-s, i datës 8 janar 2026, i përditësuar më 20 janar 2026.

⁵ Kushtetuta e Republikës së Kosovës, si i ndryshuar dhe plotësuar, nenet 136–138; dispozitat lidhur me imunitetin e Avokatit të Popullit sipas Kushtetutës dhe legjislacionit përkatës

⁶ Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit, Ligji nr. 05/L- 055

⁷ Dokumenti shpjegues konceptual mbi Ligjin e ri për Auditorin e Përgjithshëm, i datës 25 Maj 2022, pjesa lidhur me masat mbrojtëse të pavarësisë dhe mbrojtja ligjore.

prandaj vazhdon të përmbajë dispozita që mund të interpretohen si kufizim i aftësisë së AP-së për të përcaktuar në mënyrë të pavarur strukturën e brendshme organizative të ZKAK-s⁸.

Në të njëjtën kohë, zhvillimet në praktikë tregojnë se AP-ja ka vazhduar të ushtrojë autoritet organizativ brenda kornizës ligjor ekzistues. ZKAK-ja ka miratuar dhe përditësuar rregulloret e brendshme që rregullojnë organizimin e brendshëm dhe sistematizimin e vendeve të punës, klasifikimin e vendeve të punës dhe çështjet organizative që lidhen me to⁹. Këto instrumente tregojnë se AP është në gjendje, në praktikë, t'i jap formë organizimit të brendshëm të ZKAK-së.

Megjithatë, mbështetja e vazhdueshme në rregulloret e brendshme nuk e zgjidh paqartësinë themelore ligjore të identifikuar nga SIGMA. Mungesa e qartësisë legjislative do të thotë që fushëveprimi i autoritetit organizativ të AP-së mbetet i varur nga interpretimi në vend që të jetë i siguar në mënyrë eksplicite me ligj. Kjo krijon një cenueshmëri të mundshme, veçanërisht në situata ku vendimet e brendshme organizative mund të sfidohen ose vihen në pikëpyetje në bazë të kufizimeve statutores.

ZKAK-ja e ka pranuar këtë çështje në reflektimin e saj më të gjerë legjislative. Dokumenti shpjegues konceptual në lidhje me Ligjin e ri të mundshëm për Auditorin e Përgjithshëm i referohet nevojës për të sqaruar autoritetin e AP-së mbi çështjet organizative, si pjesë e forcimit të masave mbrojtëse të pavarësisë¹⁰. Kjo tregon ndërgjegjësimin për rekomandimin dhe rëndësinë e tij për kornizën institucionale.

Zhvillimet që nga viti 2023 në këtë mënyrë, pasqyrojnë përparim të pjesshëm në praktikë, por pa ndryshim në pozicionin ligjor themelor.

Korniza e burimeve njerëzore dhe trajtimi i barabartë i personelit

Sigurimi që i gjithë personeli i ZKAK-së të trajtohet në mënyrë të barabartë sipas një kornize koherente të burimeve njerëzore është thelbësor për koherencën menaxheriale dhe pavarësinë institucionale. Në vitin 2023, fragmentimi në statusin e personelit dhe qeverisjen e BNJ-ve u identifikua si një dobësi dhe u rekomandua rregullimi i nenit 15 të Ligjit për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit në mënyrë që i gjithë personeli të bie në rregulloret dhe politikat e BNJ-ve të përcaktuara nga AP-ja.

Që nga viti 2023, është arritur përparim i konsiderueshëm në praktikë, edhe pse Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit nuk është ndryshuar për ta rregulluar nenin 15. Në kuptimin operacional, ZKAK-ja ka lëvizur drejt menaxhimit të personelit sipas një kornize institucionale të BNJ-ve, me të njëjtat rregulla të brendshme të zbatuara në të gjitha kategoritë e personelit.¹¹ Informacioni i intervistave konfirmon se ZKAK-ja i konsideron rregullat e saj të brendshme të BNJ-ve si të zbatueshme për të gjithë personelin në të njëjtën mënyrë dhe se synimi praktik ka qenë të funksionojë një sistem koherente i BNJ-ve për tërë institucionin¹².

Kjo qasje mbështetet nga korniza ligjore e Kosovës për shërbimin publik/zyrtarët publikë, e cila njeh në mënyrë të qartë nevojën për të mbrojtur pavarësinë funksionale dhe organizative të institucioneve të pavarura kushtetuese. Ligji nr. 08/L-197 për Zyrtarët Publikë parashikon që, për punonjësit në institucionet e pavarura kushtetuese, ligji zbatohet vetëm në masën që nuk cenon pavarësinë e tyre funksionale dhe organizative të garantuar nga Kushtetuta¹³. Ajo gjithashtu përcakton që statusi i punonjësit në shërbimin civil mund të përcaktohet me ligj të veçantë, duke përfshirë edhe institucionet e pavarura kushtetuese¹⁴. Kjo arkitekturë ligjore krijon hapësirë për një trup kushtetues për të vendosur dhe zbatuar aranzhimet e unifikuar rregulluese të brendshme të BNJ-ve, me kusht që pavarësia është e mbrojtur me masat e saj¹⁵.

⁸ Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe i/e/të Zyrën Kombëtare të Auditimit, Ligji nr. 05/L-055, neni 8 dhe 10

⁹ Rregullorja nr. 02/2024 e ZKAK-s për Organizimin e Brendshëm dhe Sistematizimin e Vendeve të Punës; Rregullorja nr. 02/2025 e ZKAK-së që ndryshon dhe plotëson Rregulloren nr. 02/2024; Rregullorja nr. 03/2024 e ZKAK-së për Klasifikimin e Vendeve të Punës; Rregullorja nr. 03/2025 e ZKAK-së që ndryshon dhe plotëson Rregulloren nr. 03/2024

¹⁰ Dokumenti shpjegues konceptual mbi Ligjin e ri për Auditorin e Përgjithshëm, i datës 25 Maj 2022, pjesët lidhur me autoritetin dhe pavarësinë organizative

¹¹ Rregullorja e ZKAK-së nr. 01/2024 për Rekrutimin dhe Karrierën; Rregullorja e ZKAK-së nr. 02/2024 për Organizimin e Brendshëm dhe Sistematizimin e Vendeve të Punës; Rregullorja e ZKAK-së nr. 03/2024 për Klasifikimin e Vendeve të Punës; Rregullorja e ZKAK-së (ZKA) nr. 04/2025 për Disiplinën dhe Ankesat e Punonjësve; Rregullorja e ZKAK-së nr. 05/2026 që ndryshon Rregulloren nr. 01/2024; Rregullorja e ZKAK-së nr. 02/2025 që ndryshon Rregulloren nr. 02/2024; Rregullorja e ZKAK-së nr. 03/2025 që ndryshon Rregulloren nr. 03/2024

¹² Informacion i marrë nga intervistat

ZKAK-ja ka bërë gjithashtu aranzhime të synuara brenda qasjes së saj të unifikuar të BNJ-ve, duke përfshirë rishikimin e kriterëve të caktuar për rekrutimin dhe zhvillimin e personelit të auditimit (për shembull, rregullimin e kushteve të përvojës nga shtatë vite në pesë vite) për t'i përafëruar i kërkesat profesionale me ato reale të tregut të punë duke i ruajtur njëkohësisht pritjet e kompetencës ¹⁶.

Në të njëjtën kohë, një çështje strukturore mbetet e pazgjidhur: harmonizimi dhe mjaftueshmëria e pagave. Informacioni i intervistave tregon se ZKAK-ja e konsideron trajtimin e barabartë të arritur në qeverisjen e BNJ-ve (etika, rekrutimi, disiplina, procedurat e brendshme), por pagat mbeten një sfidë e vazhdueshme, e ndikuar nga korniza më e gjerë ligjor e pagave dhe jurisprudenca e gjykatës kushtetuese¹⁷. ZKAK-ja tregoi se Ligji për Pagat prezantoi nivele të diferencuara të pagave për personelin e auditimit (Auditori i Përgjithshëm/Zëvendës/ Ndihmës Auditorë të Përgjithshëm, auditorët dhe gradat e auditimit), ndërsa trajtimi i pagave të personelit mbështetës mbetet i lidhur me regjime të tjera ligjore, duke krijuar disparitete të vazhdueshme dhe duke kufizuar fleksibilitetin e ZKAK-së për të harmonizuar plotësisht kompensimet brenda saj¹⁸. Prandaj, zgjidhja e çështjeve të pagave mbetet e varur nga vendimet legjislative jashtë kontrollit të drejtpërdrejtë të ZKAK-s.

Zhvillimet që nga viti 2023 tregojnë përparim të konsiderueshëm në praktikë drejt synimit të këtij rekomandimi. ZKAK-ja ka krijuar një kornizë të unifikuar të qeverisjes së brendshme të BNJ-ve dhe zbaton të njëjtat rregulla thelbësore të BNJ-ve në të gjitha kategoritë e personelit, të mbështetura nga parimi ligjor se korniza e zyrtarëve publikë zbatohet për institucionet e pavarura kushtetuese vetëm në masën që nuk cenon pavarësinë e tyre funksionale dhe organizative¹⁹. Në të njëjtën kohë, zbatimi i plotë mbetet i paplotë në aspektin ligjor: Neni 15 i Ligjit Nr. 05/L-055 nuk është ndryshuar dhe harmonizimi i pagave vazhdon të jetë një çështje kyçe e pazgjidhur që kërkon veprim legjislativ të jashtëm²⁰.

Autonomia buxhetore dhe roli i Parlamentit Nacional

Kjo pjesë shqyrton nëse autonomia buxhetore e ZKAK-së ka ndryshuar që nga viti 2023 dhe si ndikon procesi aktual në aftësinë e Parlamentit për të mbrojtur financimin e pavarur për ISA-n.

Rishikimi kolegjial i SIGMA-s i vitit 2023 rekomandoi që buxheti i ZKAK-së të bie vetëm në kompetencë të Parlamentit Nacional dhe që korniza ligjor të përshtatet për të lejuar që kërkesa buxhetore e ZKAK-s të paraqitet drejtpërdrejt në Parlament, pa ndryshime ose rishikime nga Ministria e Financave ose Qeveria. Rishikimi kolegjial identifikoi procesin ekzistues të buxhetit si një kufizim strukturor për pavarësinë financiare, duke pasur parasysh rolin e ekzekutivit në rishikimin e propozimeve të buxhetit para shqyrtimit parlamentar.

Që nga viti 2023, nuk janë miratuar ndryshime në kornizën kushtetuese ose ligjor që rregullon përgatitjen dhe dorëzimin e buxhetit të ZKAK-së. Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrë Kombëtare të Auditimit

¹³ Ligji nr. 08/L-197 për Zyrtarët Publik, neni 2(3)

¹⁴ Ligji nr. 08/L-197 për Zyrtarët Publik, neni 5(2)

¹⁵ Ligji nr. 08/L-197 për Zyrtarët Publik, neni 2(3) dhe 5(2); Gjykata Kushtetuese e Kosovës, Vendimi KO216/22 dhe KO220/22, 28 shtator 2023

¹⁶ Rregullorja e ZKAK-së nr. 01/2024 për Pranimin dhe Karrierën, si i ndryshuar dhe plotësuar; Informacion i marrë nga intervistat

¹⁷ Informacion i marrë nga intervistat

¹⁸ Ligji për Pagat i zbatueshëm për kategoritë e personelit të ZKAK-së; zhvillimet e ndërlidhura me Gjykatën Kushtetuese të referuara në intervista; periudha të përparimit legjislativ të kufizuar për shkak të shpërbërjes parlamentare

¹⁹ Ligji nr. 08/L-197 për Zyrtarët Publik, neni 2(3)

²⁰ Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit, Ligji Nr. 05/L-055, Neni 15; informacion i marrë nga intervistat

vazhdon të sigurojë që propozimi i buxhetit të ZKAK-së të përgatitet brenda procesit të përgjithshëm të buxhetit dhe t'i përcillet Parlamentit si pjesë projektbuxhetit të konsoliduar të dorëzuar nga Qeveria²¹.

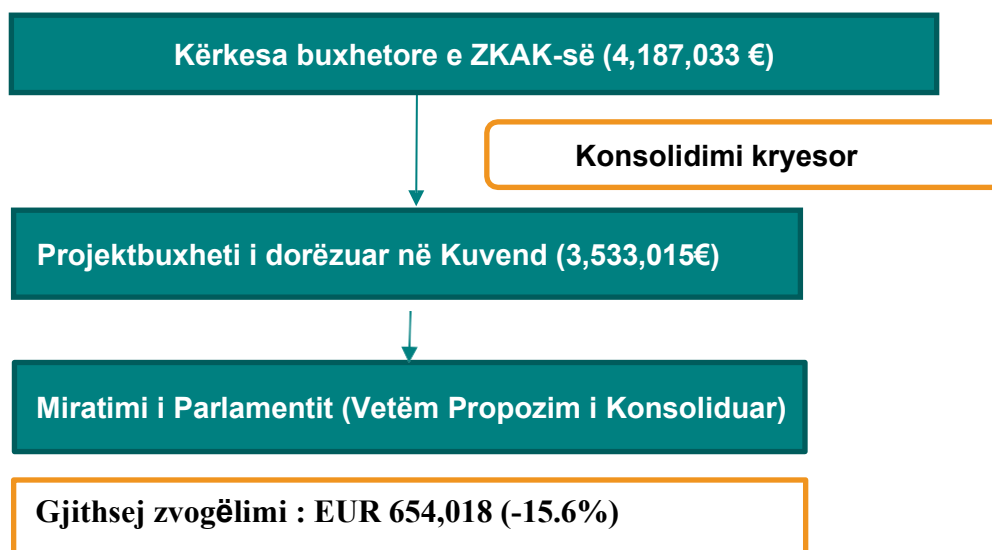
Në praktikë, ZKAK-ja e përgatit kërkesën buxhetore në një mënyrë të strukturuar dhe transparente, por kërkesa rishikohet gjatë procesit të konsolidimit të buxhetit ekzekutiv përpara se të arrijë në Parlament.

Për vitin buxhetor 2026, ZKAK-ja paraqiti një kërkesë buxhetore gjithsej prej 4,187,033 €, duke përfshirë nevojat për personelin, shpenzimet operative dhe investimet kapitale²². Buxheti përfundimisht i përfshirë në projektligjin e buxhetit dhe i dorëzuar Parlamentit pasqyron alokimet më të ulëta përgjatë të gjitha kategorive kryesore të shpenzimeve.

Tabela 2.1. Kërkesa buxhetore e ZKAK-së ndaj projektbuxhetit për vitin 2026

Kategoria	Kërkesa e ZKAK-së (EUR)	Projektbuxheti (EUR)	Diferenca (EUR)	Diferenca (%)
Pagat dhe shtesat	3,160,933	2,666,915	-494,018	- 15.6%
Mallra dhe shërbime	876,100	826,100	- 50,000	-5.7%
Komunalit	50,000	40,000	- 10,000	- 20.0%
Investimet kapitale	100,000	0	-100,000	- 100.0%
Gjithsej	4,187,033	3,533,015	-654,018	- 15.6%

Figura 2.1. Rishikimi kryesor i kërkesës buxhetore të ZKAK-së (2026)



Zvogëlimet buxhetore prekën të gjitha kategoritë kryesore të shpenzimeve. Përveç kësaj, ZKAK-ja kërkoi një rritje të personelit nga 185 në 195 për vitin 2026, në konsistencë me rritjen e propozuar në paga dhe shtesa.

²¹ Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit, Ligji nr. 05/L-055, dispozitat lidhur me përgatitjen dhe dorëzimin e buxhetit

²² Kërkesat e para buxhetor 2026–2028, të datës 23 Qershor 2025

Të dhënat e projektbuxhetit tregojnë se ky ekspansion i personelit nuk u pasqyrua në ndarjen përfundimtare buxhetore të paraqitur në Parlament²³.

Projektligji për ndarjet buxhetore për vitin 2026 tregon linjën buxhetore të ZKAK-së të përfshirë në projektbuxhetin e përgjithshëm qeveritar të paraqitur në Parlament. Si rezultat, përderisa Parlamenti miraton zyrtarisht buxhetin e shtetit, e bën këtë pa e bërë të dukshme kërkesën origjinale të ZKAK-së ose arsyetimin për zvogëlimet buxhetore të zbatuara gjatë konsolidimit kryesor.

Informacionet e intervistave konfirmojnë se ZKAK-ja e percepton këtë fazë rishikimi si një kufizim strukturor të pavarësisë financiare, veçanërisht aty ku zvogëlimet e buxhetit ndikojnë në kapacitetin e personelit, mbulimin e auditimit ose iniciativat e zhvillimit para shqyrtimit parlamentar²⁴. Ndonëse Parlamenti mban autoritetin formal të miratimit të buxhetit, ai e konsideron më parë buxhetin e ZKAK-së vetëm si pjesë të një propozimi të konsoliduar qeveritar sesa në bazë të dorëzimit fillestar të ZKAK-së.

ZKAK-ja ka vazhduar ta ngrejë këtë çështje në punën e saj analitike dhe të iniciativës legjislative. Dokumenti shpjegues konceptual në lidhje me një Ligj të ri të mundshëm për Auditorin e Përgjithshëm adreson në mënyrë të qartë nevojën për të rishikuar aranzhimet e dorëzimit të buxhetit për të forcuar pavarësinë financiare dhe për të rritur rolin e Parlamentit në shqyrtimin e kërkesës buxhetore të ZKAK-së²⁵.

Autonomia buxhetore nuk është vetëm një çështje procedurale. Reduktimet e personelit dhe investimeve kapitale para shqyrtimit parlamentar ndikojnë drejtpërdrejt në aftësinë e ZKAK-së për të zgjeruar mbulimin e auditimit, për të investuar në mjetet dhe metodologjitë e auditimit dhe për të ofruar auditime me ndikim më të lartë të performancës dhe pajtueshmërisë. Kur institucioni suprem i auditimit nuk mund t'i paraqesë dhe justifikojë nevojat e tij për burime drejtpërdrejt legjislativ, lidhja midis pavarësisë kushtetuese dhe kapacitetit operacional mbetet e dobësuar.

Korniza ligjore dhe praktika buxhetore mbeten të pandryshuara. Si rezultat, dobësia strukturore që ndikon në pavarësinë financiare vazhdon, dhe roli i Parlamentit në ruajtjen e financimit të mjaftueshëm dhe të pavarur për ZKAK-në mbetet më parë i tërthortë sesa parësor.

Kërkesat e detyrueshme të auditimit dhe përdorimi i diskrecionit të bazuar në rrezik

Një çështje qendrore për maksimizimin e ndikimit të auditimit është se nëse ZKAK-ja ka diskrecion të mjaftueshëm për të planifikuar dhe ofruar një program auditimi të bazuar në rrezik brenda burimeve të disponueshme. Në vitin 2023, natyra dhe gama e auditimeve vjetore statutores u vlerësua si fleksibilitet kufizues, dhe rishikimi i këtyre kërkesave u rekomandua për të balancuar më mirë llogaridhënien vjetore me një program auditimesh që është më i rëndësishëm për prioritetet e palëve të interesit dhe ka ndikim më të madh.

Në kohën e rishikimit kolegjial, korniza ligjore kërkonte auditime vjetore statutores (të rregullsisë) të gjitha organizatave buxhetore, gjë që kufizoi ndjeshëm diskrecionin e ZKAK-së në planifikimin e auditimit²⁶. Rishikimi kolegjial vuri në dukje se, ndërsa auditimet financiare vjetore luajnë një rol të rëndësishëm në promovimin e llogaridhënies, transparencës dhe disiplinës financiare, zbatimi universal i auditimeve të detyrueshme kufizon aftësinë për të ndarë burimet në mënyrë fleksibile bazuar në rrezikun, materialitetin dhe çështjet e reja të interesit publik.

Që nga viti 2023, nuk janë miratuar amendamente në Ligjin për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit për të rishikuar kërkesat e auditimit të detyrueshëm ose për të zgjeruar diskrecionin e ZKAK-së në përcaktimin e fushëveprimit dhe përbërjes së programit të saj të auditimit. Si rezultat, detyrimi ligjor për të kryer auditime statutores vjetore e të gjitha organizatave buxhetore mbetet i pandryshuar, dhe ZKAK-ja vazhdon të ndajë një pjesë të konsiderueshme të burimeve të saj të auditimit për përmbushjen e këtyre kërkesave të detyrueshme²⁷.

²³ Kërkesat e Para Buxhetore 2026–2028, rreshti “Numri i Punëtorëve”; Projektbuxheti sipas Ligjit të Buxhetit 2026–2028

²⁴ Intervista me menaxhmentin e ZKAK-s; Qarkorja Buxhetore 2026, pjesët mbi kufijtë dhe rugën e dorëzimi

²⁵ Dokumenti shpjegues konceptual mbi një Ligj të ri për Auditorin e Përgjithshëm, datë 25 maj 2022; Plani i Veprimit për zbatimin e rekomandimeve të Rishikimit kolegjial të SIGMA-s, datë 8 janar 2026, i përditësuar më 20 janar 2026

²⁶ Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit, Ligji Nr. 05/L-055, dispozita mbi auditimet e detyrueshme

²⁷ Ligji Nr. 05/L-055, dispozitat mbi mandatin dhe mbulimin e auditimit

Në praktikë, ZKAK-ja është përpjekur të zbusë ngurtësinë e mandatit përmes planifikimit dhe prioritizimit brenda kufizimeve ekzistuese. Planet vjetore dhe shumëvjeçare të auditimit demonstrojnë përpjekje për të kombinuar auditimet financiare të detyrueshme me auditimet e performancës dhe pajtueshmërisë që adresojnë rreziqet ndërsektoriale dhe çështjet me rëndësi publike²⁸. Këto plane tregojnë një vëmendje në rritje ndaj auditimeve të performancës dhe pajtueshmërisë si mjete për të adresuar dobësitë sistemike, sfidat e qeverisjes dhe efektivitetin e politikave.

Megjithatë, fushëveprimi për auditime të tilla mbetet i kufizuar në mënyrë strukturore nga vëllimi i auditimeve të detyrueshme të rregullsisë. Ndërsa auditimet statutove vjetore të rregullsisë (financiare dhe të pajtueshmërisë) kontribuojnë në llogaridhënie dhe krijojnë pengesa për keqpërdorimin e burimeve publike përmes shqyrtimit të përsëritur, ato gjithashtu thithin një pjesë të konsiderueshme të kapacitetit të auditimit. Kjo kufizon shkallën në të cilën ZKAK-ja mund të zgjerojë auditimet e pavarura të pajtueshmërisë ose auditimet e performancës të synuara në sektorë me rrezik të lartë ose fusha politike me rëndësi strategjike²⁹.

Rishikimi kolegjial ngriti gjithashtu pyetjen nëse auditimet statutove vjetore duhet të kufizohen vetëm në auditime financiare dhe nëse auditimet e pajtueshmërisë duhet të kryhen si angazhime të ndara, të bazuara në rrezik. Dëshmitë e rishikuara tregojnë se ky dallim nuk është adresuar përmes ndryshimeve legjislative ose rregullative. ZKAK-ja vazhdon të veprojë brenda një korniza ku konsideratat e pajtueshmërisë shpesh përfshihen brenda auditimeve të rregullsisë, në vend që të vendosen sistematikisht përmes programeve të veçanta të auditimit të pajtueshmërisë të përcaktuara sipas rrezikut dhe rëndësisë së hisedarëve.

ZKAK-ja i ka pranuar këto kufizime strukturore në punën e saj analitike dhe të iniciativës legjislative. Dokumenti shpjegues konceptual në lidhje me një Ligj të ri të mundshëm për Auditorin e Përgjithshëm diskuton në mënyrë eksplicite nevojën për të modernizuar mandatin, për të zvogëluar ngurtësinë dhe për të mundësuar një përdorim më të madh të diskrecionit në planifikimin e auditimit për të forcuar ndikimin³⁰.

Konsistenca e kornizës ligjore që ndikon në mbulimin e auditimit

Në kohën e rishikimit kolegjial, Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit i dhanë ZKAK-së një mandat të gjerë për të audituar institucionet publike, ndërsa ligje të tjera specifike për sektorin përmbanin dispozita që mund të interpretoheshin si kufizim ose përjashtim i entiteteve të caktuara nga auditimi³¹. Kjo kontradiktë u vlerësua si një dobësi strukturore duke prekur si në pavarësi ashtu edhe në efektivitet, dhe duke shpërfillur sigurinë ligjore. Prandaj, u rekomandua shfuqizimi i përjashtimeve të tilla kontradiktore për të mbrojtur universalitetin e mandatit.

Që nga viti 2023, nuk është miratuar asnjë shfuqizim ose amendament sistematik i dispozitave kontradiktore në ligje të tjera. Janë miratuar amendamente legjislative që prekin sektorë të caktuar, duke përfshirë ndërmarrjet publike dhe aranzhimet e qeverisjes, por këto ndryshime nuk i kanë adresuar ose zgjidhur në mënyrë të qartë kontradiktat me Ligjin për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit në lidhje me mbulimin e auditimit³². Si rezultat, mjedisi ligjor vazhdon të përmbajë dispozita që mund të interpretohen si kufizim i fushëveprimit të auditimit në raste specifike.

Në praktikë, ZKAK-ja ka vazhduar të ushtrojë mandatin e saj të auditimit gjerësisht, duke përfshirë auditimin e entiteteve që mund t'i nënshtrohen regjimeve të veçanta ligjore, bazuar në interpretimin e saj të Ligjit për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit dhe rolin e saj kushtetues³³. Megjithatë, kjo praktikë më parë mbështetet në interpretim sesa në qartësinë eksplicite ligjore.

²⁸ Planet Vjetore të Auditimit 2023–2024; 2024–2025; 2025–2026; Planet Strategjike të Auditimit 2023–2025

²⁹ Informacion i marrë nga intervistat

³⁰ Dokumenti shpjegues konceptual mbi një Ligj të ri për Auditorin e Përgjithshëm, datë 25 maj 2022, pjesët mbi mandatin e auditimit dhe fleksibilitetin e planifikimit; Plani i Veprimit për zbatimin e rekomandimeve të Rishikimit kolegjial të SIGMA-s, datë 8 janar 2026, i përditësuar më 20 janar 2026

³¹ Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit, Ligji Nr. 05/L-055, dispozita mbi mandatin e auditimit; legjislacion specifik për sektorin duke përjashtuar mbulimin e auditimit

³² Ligji për Ndërmarrjet Publike, i ndryshuar nga Ligji Nr. 04/L-111 dhe Ligji Nr. 05/L-009; Ligji Nr. 08/L-276 që mundëson nxjerrjen e akteve nënligjore

³³ Raportet Vjetore të Auditimit; informacion i marrë nga intervistat

Mungesa e harmonizimit midis ligjeve do të thotë që mbulimi i auditimit mbetet potencialisht i cënueshëm ndaj sfidave, veçanërisht kur legjislacioni specifik për sektorin përdoret për të vënë në pikëpyetje autoritetin e ZKAK-së.

ZKAK-së e ka njohur këtë çështje në punën e saj analitike dhe të iniciativës legjislative. Analizat e brendshme mbi ndikimin e ligjeve identifikojnë mospërputhjet dhe përjashtimet si një rrezik për mandatin e auditimit dhe bëjnë thirrje për harmonizimin e legjislacionit specifik për sektorin me Ligjin për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit³⁴. Dokumenti shpjegues konceptual në lidhje me një Ligj të ri të mundshëm për Auditorin e Përgjithshëm gjithashtu thekson nevojën për të siguruar qëndrueshmërinë e kornizës ligjore dhe për të eliminuar dispozitat kontradiktore që kufizojnë mbulimin e auditimit³⁵.

Pavarësisht kësaj pune analitike, gjatë periudhës në shqyrtim nuk janë miratuar ndryshime legjislative detyruese për të shfuqizuar ose ndryshuar dispozitat në ligje të tjera që bien ndesh me Ligjin për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit. Si rezultat, mospërputhja ligjore e identifikuar nga SIGMA në vitin 2023 vazhdon dhe universaliteti i mandatit të auditimit të ZKAK-së vazhdon të varet më parë nga interpretimi dhe praktika institucionale sesa nga përafrimi eksplicit ligjore.

Njohja e llojeve të auditimit dhe përafrimi i terminologjisë së auditimit

Mandatet moderne të auditimit bëjnë gjithnjë e më shumë dallime të qarta midis auditimeve financiare, të pajtueshmërisë dhe të performancës, duke përdorur terminologji në përputhje me Kornizën e Prononcimeve Profesionale të ONISA (IFPP), duke përfshirë Standardet e ONISA të ISA-ve (SNISA). Në vitin 2023, mbështetja e vazhdueshme në terminologjinë e "auditimit të rregullsisë" në Ligjin për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit u vlerësua si krijim i një boshllëku midis gjuhës statutoe dhe praktikës bashkëkohore të auditimit të sektorit publik. Prandaj, u rekomandua njohja ligjore e tre llojeve të auditimit dhe përafrimi i terminologjisë për të modernizuar mandatin dhe për të forcuar qartësinë. Në kohën e rishikimit kolegjial, Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit vazhduan të mbështeteshin në konceptin e "auditimit të rregullsisë", i cili kombinon elementë të auditimit financiar dhe të pajtueshmërisë, por nuk bën dallime të qarta midis llojeve të auditimit siç përcaktohen në SNISA³⁶. Kjo u vlerësua si kufizim i qartësisë konceptuale dhe kufizim i zhvillimit të plotë të një portofoli të diversifikuar të auditimit.

Që nga viti 2023, nuk janë miratuar ndryshime në Ligjin për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit për të rishikuar terminologjinë e auditimit ose për të njohur zyrtarisht auditimet financiare, të pajtueshmërisë dhe të performancës si lloje të veçanta të auditimit. Prandaj, korniza ligjore mbetet e pandryshuar dhe referencat për "auditimin e rregullsisë" vazhdojnë të përdoren në dispozitat statutoe³⁷.

Në praktikë, ZKAK-ja kryen auditime financiare, të pajtueshmërisë dhe të performancës në përputhje me SNISA-të dhe ka zhvilluar metodologji dhe udhëzime që pasqyrojnë këto dallime³⁸. Planetet vjetore të auditimit dhe raportet e performancës tregojnë se ZKAK-ja zbaton qasje dhe teknika të ndryshme të auditimit në varësi të objektivave të auditimit dhe konsideratave të rrezikut³⁹. Megjithatë, ky diferencim më parë është i bazuar në praktikë sesa në ligj, duke u mbështetur më parë në metodologji të brendshme sesa në njohje eksplicite statutoe.

ZKAK-ja e ka pranuar në mënyrë të qartë këtë boshllëk në punën e saj analitike dhe të iniciativës legjislative. Dokumenti shpjegues konceptual në lidhje me një Ligj të ri të mundshëm për Auditorin e Përgjithshëm identifikon përdorimin e vazhdueshëm të terminologjisë së "auditimit të rregullsisë" si të papajtueshëm me SNISA-të dhe propozon përafrimin e kornizës ligjore me tre llojet e njohura të auditimit⁴⁰.

³⁴ Ndikimi i ligjeve - shënime analitike të brendshme

³⁵ Dokumenti shpjegues konceptual mbi një Ligj të ri për Auditorin e Përgjithshëm, datë 25 maj 2022, pjesët mbi mandatin e auditimit dhe koherencën ligjore; Plani i Veprimit për zbatimin e rekomandimeve të Rishikimit kolegjial të SIGMA-s, datë 8 janar 2026, i përditësuar më 20 janar 2026;

³⁶ Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit, Ligji Nr. 05/L-055, dispozita mbi mandatin dhe terminologjinë e auditimit

³⁷ Ligji Nr. 05/L -055

³⁸ Planetet Vjetore të Auditimit 2023–2024; 2024–2025; 2025–2026; metodologjitë dhe udhëzimet e auditimit të performancës

³⁹ Raportet Vjetore të Performancës 2023–2024

⁴⁰ Dokumenti shpjegues konceptual mbi një Ligj të ri për Auditorin e Përgjithshëm, datë 25 maj 2022, pjesët mbi llojet e auditimit dhe terminologjinë; Plani i Veprimit për zbatimin e rekomandimeve të Rishikimit Kolegjial të SIGMA-s, datë 8 janar 2026, i përditësuar më 20 janar 2026

Pavarësisht këtij fakti te njohur, mungesa e ndryshimeve legjislative do të thotë që korniza ligjore ende nuk pasqyron modelin e auditimit të zbatuar në praktikë. Kjo krijon një shkëputje të vazhdueshme midis ligjit, standardeve profesionale dhe pritjeve ndërkombëtare dhe mund të dobësojë qartësinë ligjore në lidhje me fushëveprimin dhe objektivat e angazhimeve të ndryshme të auditimit.

Dorëzimi i raporteve të auditimit në Parlamentin Nacional dhe procedurat për zotërimin e tyre

Për të qenë mbikëqyrja parlamentare efektive, korniza ligjore duhet t'i mundësojë Parlamentit Nacional të marrë dhe trajtojë gamën e plotë të rezultateve të auditimit. Në kohën e rishikimit kolegjial, neni 23 i Ligjit për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit u përqendrua kryesisht në dorëzimin e raporteve të auditimit të rregullsisë në Parlamentin Nacional, ndërsa baza ligjore për dorëzimin e raporteve të auditimit të performancës dhe pajtueshmërisë në Parlament ishte më pak eksplicite⁴¹. Rishikimi kolegjial e vlerësoi këtë si një kufizim, duke pasur parasysh rëndësinë në rritje të auditimeve të performancës dhe pajtueshmërisë për adresimin e çështjeve me interes publik dhe efektivitetin e politikave. Prandaj, u rekomandua sqarim në ligj për të forcuar transparencën, vijimin dhe ndikimin.

Që nga viti 2023, nuk janë miratuar amendamente në nenin 23 ose në dispozita të tjera të Ligjit të Auditimit për të zgjeruar në mënyrë eksplicite kërkesën ose të drejtën e dorëzimit të gjitha llojeve të raporteve të auditimit. Prandaj, korniza ligjore vazhdon të vendosë theksin parësor në raportimin e auditimit të rregullsisë, pa reflektuar qartë portofolin më të gjerë të auditimit të zbatuar në praktikë⁴².

Në praktikë, ZKAK-ja vazhdon të dorëzojë raportin e saj vjetor të auditimit në Parlamentin Nacional dhe të angazhohet me komisionet parlamentare mbi gjetjet e auditimit⁴³. Raportet e auditimit të performancës dhe pajtueshmërisë prodhohen, publikohen dhe diskutohen në forume të ndryshme dhe ZKAK-ja u ofron informacione dhe shpjegime komisioneve parlamentare kur kërkohet⁴⁴. Megjithatë, mungesa e një dispozite të qartë dhe gjithëpërfshirëse statutoire do të thotë që paraqitja e raporteve të auditimit të jo-rregullsisë në Parlament mbështetet më parë në praktikë dhe interpretim sesa në mandat eksplicit ligjor.

Rishikimi kolegjial po ashtu theksoi nevojën për procedura të qarta për zotërimin e raporteve të auditimit nga Parlamenti dhe Qeveria. Që nga viti 2023, Rregullorja e Punës së Parlamentit vazhdon të rregullojë punën dhe seancat dëgjimore të komisioneve, duke përfshirë ato që lidhen me raportet e auditimit, por ato nuk krijojnë një proces gjithëpërfshirës dhe sistematik për shqyrtimin, vijimësimin dhe reagimin ndaj të gjitha kategorive të raporteve të auditimit⁴⁵. Si rezultat, trajtimi i raporteve të auditimit në Parlament mbetet i pabarabartë dhe varet nga prioritetet, kapaciteti dhe rrethanat politike parlamentare.

ZKAK-ja i ka pranuar këto çështje në punën e saj analitike dhe të nismave legjislative. Dokumenti shpjegues konceptual në lidhje me një Ligj të ri të mundshëm për Auditorin e Përgjithshëm identifikon nevojën për të sqaruar aranzhimet e raportimit dhe për të forcuar bazën ligjore për dorëzimin e të gjitha rezultateve të auditimit në Parlament, së bashku me rregulla më të qarta se si duhet të zotërohen raporte të tilla nga organet parlamentare dhe Qeveria⁴⁶.

⁴¹ Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit, Ligji nr. 05/L-055, Neni 23

⁴² Ligji nr. 05/L-055, neni 23

⁴³ Raporti Vjetor i Auditimit 2023; Raporti Vjetor i Auditimit 2024; dëshmia e dorëzimit të letrës

⁴⁴ Raportet Vjetore të Performancës 2023–2024; Procesverbalet e KMFP-së 2024

⁴⁵ Rregullorja e Parlamentit të Republikës së Kosovës; Planet e punës dhe procesverbalet e KMFP-s

⁴⁶ Shpjegues koncept dokument në njëri i ri Ligji në i/e/të Auditor Gjenerali, i datuar 25 Maj 2022, pjesët për raportim për Parlamentin; Plani i Veprimit për zbatimin e rekomandimeve të Rishikimit kolegjial të SIGMA-s, i datës 8 janar 2026, i përditësuar më 20 janar 2026

Tabela 2.2. Përmbledhje e progresit - Pavarësia dhe Korniza Ligjore

Fusha prioritare	2023 Baza	2026 Progresi	Vlerësimi i SIGMA
Statusi kushtetues dhe pavarësia e AP-së dhe ZKAK-së	Njohja kushtetuese siguroi një bazë të fortë formale për pavarësinë, por mbrojtjet praktike vareshin nga mënyra se si mbrohej pavarësia gjatë ndryshimeve legjislative ose kushtetuese.	Korniza kushtetuese e pandryshuar; ZKAK është angazhuar në mënyrë aktive me Parlamentin për të mbrojtur pavarësinë gjatë diskutimeve legjislative.	Progres i pjesshëm – korniza formale kushtetuese e pandryshuar, por veprime proaktive institucionale të ndërmarra për të mbrojtur pavarësinë në praktikë.
Kohëzgjatja e mandatit dhe stabiliteti i Auditorit të Përgjithshëm	Mandati pesëvjeçar me rizgjedhje konsiderohet relativisht i shkurtër dhe potencialisht dëmton pavarësinë.	Asnjë ndryshim në dispozitat kushtetuese ose ligjore; çështja reflektohet në reflektimin legjislativ të ZKAK-së.	Nuk ka progres – ndërgjegjësimi institucional i ruajtur, por nuk miratohet asnjë ndryshim ligjor.
Imuniteti funksional i Auditorit të Përgjithshëm	Nuk ka imunitet të qartë kushtetues ose statutor të krahasueshëm me atë të Avokatit të Popullit.	Asnjë ndryshim ligjor; çështja e identifikuar në punën analitike në lidhje me reformën e mundshme legjislative.	Nuk ka progres – mungesa e imunitetit të qartë funksional mbetet një cenueshmëri e pazgjidhur
Autoriteti i Auditorit të Përgjithshëm për të përcaktuar strukturën organizative	Dispozitat ligjore (nenet 8 dhe 10) potencialisht kufizuan diskrecionin e AP-së në përcaktimin e strukturës organizative.	AP vazhdon të ushtrojë autoritetin organizativ përmes rregulloreve të brendshme; korniza ligjore e pandryshuar.	Progres i pjesshëm – autoriteti organizativ zbatohet në praktikë, por paqartësia ligjore mbetet e pazgjidhur
Korniza e burimeve njerëzore dhe trajtimi i barabartë i personelit	Kornizë e fragmentuar e Burimeve Njerëzore me regjime të ndryshme ligjore për kategoritë e personelit; rreziku i trajtimit të pabarabartë i identifikuar.	Rregulloret e brendshme të unifikuara të BNJ-ve zbatohen për të gjithë personelin në praktikë; korniza e pagave mbetet e pazgjidhur dhe neni 15 i pandryshuar.	Progres i pjesshëm – progres i konsiderueshëm në praktikë përmes qeverisjes së unifikuar të BNJ-ve, por harmonizimi i plotë ligjor (përfshirë kompensimin) nuk është arritur.
Autonomia buxhetore dhe roli i Asamblesë Kombëtare	Buxheti i përgatitur dhe i rishikuar përmes procesit ekzekutiv para se t'i paraqitet Parlamentit, duke kufizuar pavarësinë financiare.	Kërkesat buxhetore vazhdojnë të rishikohen gjatë konsolidimit ekzekutiv; Parlamenti shqyrton vetëm propozimin e konsoliduar.	Nuk ka progres – korniza ligjor dhe praktika buxhetore të pandryshuara; rishikimi ekzekutiv vazhdon të kufizojë autonominë financiare.
Kërkesat e detyrueshme të auditimit dhe përdorimi i diskrecionit bazuar në rrezik	Auditimet universale të detyrueshme vjetore të rregullsisë kufizuan fleksibilitetin për planifikimin e auditimit bazuar në rrezik.	Asnjë ndryshim në kërkesat e detyrueshme të auditimit; ZKAK zbaton ngurtësinë përmes planifikimit brenda kufizimeve ekzistuese.	Nuk ka progres – mandati ligjor mbetet i ngurtë, duke kufizuar përdorimin e plotë të diskrecionit të bazuar në rrezik.
Konsistenca e kornizat ligjor që ndikon në mbulimin e auditimit	Dispozitat kontradiktore në ligje të tjera rrezikonin përjashtimin e institucioneve të caktuara nga auditimi.	ZKAK vazhdon praktikën e gjerë të auditimit; mospërputhjet janë identifikuar në mënyrë analitike, por nuk janë shfuqizuar legjislativisht.	Nuk ka progres – kontradiktat ligjore mbeten të pazgjidhura, mbulimi i auditimit mbështetet në interpretim.
Njohja e llojeve të auditimit dhe përafrimi i terminologjisë së auditimit	Ligji i Auditimit mbështetet në terminologjinë e "auditimit të rregullsisë" në kundërshtim me dallimet SNISA-të	ZKAK zbaton auditime financiare, të pajtueshmërisë dhe të performancës në praktikë; terminologjia ligjore e pandryshuar.	Nuk ka progres – praktika është në përputhje me SNISA-të, por ligji nuk është përditësuar për të reflektuar tre llojet e auditimit
Dorëzimi i raporteve të auditimit në Parlament dhe procedurat për zotërimin e tyre	Ligji i përqendruar kryesisht në raportet e auditimit të rregullsisë; procedurat e trajtimit për auditime të tjera ishin të paqarta SNISA dallime	ZKAK-ja dorëzon dhe diskuton rezultate të ndryshme të auditimit në praktikë; korniza ligjore e pandryshuar.	Nuk ka progres – dorëzimi dhe zotërimi i të gjitha raporteve të auditimit nuk është mundur ose rregulluar qartë me ligj.

Sfidat dhe rekomandimet e mbetura

Pavarësisht përpjekjeve të synuara institucionale që nga viti 2023, një numër sfidash strukturore vazhdojnë të ndikojnë në qëndrueshmërinë e pavarësisë dhe kornizën ligjore të ZKAK-së. Këto sfida lidhen më parë me mungesën e ndryshimeve legjislative dhe kushtetuese sesa me mungesën e ndërgjegjësimit ose veprimit të brendshëm nga ZKAK-ja.

Sfidat e mbetura

Përforsim i kufizuar ligjor i masave mbrojtëse të pavarësisë. Ndërsa ZKAK-ja përfiton nga njohja kushtetuese dhe ka mbrojtur në mënyrë aktive statusin e saj institucional në praktikë, masat mbrojtëse kyçe të identifikuara nga Rishikimi Kolegial i SIGMA 2023 nuk janë forcuar përmes ndryshimeve kushtetuese ose legjislative. Çështje të tilla si kohëzgjatja dhe mandati me rizgjedhje të AP-së dhe mungesa e imunitetit të qartë funksional mbeten të pazgjidhura në dispozitat ligjore detyruese, duke e lënë pavarësinë më parë të varur nga parimet e përgjithshme sesa nga mbrojtja e qartë.

Vazhdimësia e kufizimeve ligjore mbi autonominë financiare. Korniza buxhetore vazhdon ta vendosë përgatitjen dhe dorëzimin e buxhetit të ZKAK-së brenda procesit ekzekutiv. Siç demonstron nga ciklet e fundit të buxhetit, kërkesat e ZKAK-së për burime rishikohen gjatë konsolidimit të qeverisë para se të arrijnë në Parlament, duke kufizuar dukshmërinë parlamentare mbi nevojat e vlerësuara të institucionit dhe duke kufizuar pavarësinë efektive financiare.

Mandat i ngurtë që kufizon diskrecionin e bazuar në rrezik. Kërkesat statutores të detyrueshme, duke përfshirë auditimet vjetore të rregullsisë së të gjitha organizatave buxhetore, vazhdojnë të absorbojnë një pjesë të konsiderueshme të kapacitetit të auditimit. Mungesa e fleksibilitetit ligjor për të ribalancuar burimet drejt auditimeve të performancës dhe pajtueshmërisë të bazuara në rrezik kufizon aftësinë e ZKAK-së për të maksimizuar rëndësinë dhe ndikimin brenda burimeve të disponueshme.

Fragmentim dhe mospërputhje brenda kornizës më të gjerë ligjore. Dispozitat kontradiktore në ligje të tjera që ndikojnë në mbulimin e auditimit nuk janë shfuqizuar ose harmonizuar me Ligjin për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit. Si rezultat, universaliteti i mandatit të auditimit vazhdon të varet më parë nga interpretimi dhe praktika institucionale sesa nga koherenca e qartë ligjore.

Përafrim jo i plotë midis ligjit dhe standardeve moderne të auditimit. Ndërsa ZKAK zbaton auditime financiare, të pajtueshmërisë dhe të performancës në praktikë, përdorimi i vazhdueshëm i terminologjisë së "auditimit të rregullsisë" në Ligjin për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit krijon një shkëputje midis dispozitave statutores dhe praktikës së auditimit të bazuar në SNISA-a. Kjo dobëson qartësinë ligjore dhe modernizimin e mandatit.

Kufizime ligjore të pazgjidhura mbi qeverisjen e unifikuar të BNJ-ve. ndonëse ZKAK ka arritur përparim të konsiderueshëm në zbatimin e një kornize të unifikuar të BNJ-ve në praktikë, mungesa e amandamentimit të nenit 15 të Ligjit për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit dhe çështja e pazgjidhur e harmonizimit të pagave nënkuptojnë se zbatimi i plotë ligjor i trajtimit të barabartë të personelit mbetet i paplotë dhe i varur nga veprimet legjislative përtej kontrollit të ZKAK-s.

Kornizë ligjore e paqartë për raportim gjithëpërfshirës parlamentar. Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit ende nuk e mundëson qartë dorëzimin e të gjitha raporteve të auditimit në Parlament ose nuk rregullon procedurat për trajtimin e tyre nga Parlamenti dhe Qeveria. Si rezultat, kontributi i auditimeve të performancës dhe pajtueshmërisë në mbikëqyrjen parlamentare mbetet i varur më parë nga praktika sesa nga garancitë eksplicite ligjore.

Rekomandimet

Për të forcuar pavarësinë dhe kornizën ligjore të ZKAK-së, rekomandohen veprimet vijuese:

Përforcimi i masave mbrojtëse të pavarësisë përmes ndryshimeve ligjore dhe kushtetuese. Parlamenti duhet të marrë në konsideratë forcimin e kornizës ligjore duke adresuar kohëzgjatjen e mandatit dhe rizgjedhjen e AP-së, duke futur imunitet të qartë funksional për veprimet e ndërmarra me mirëbesim dhe duke sqaruar autoritetin organizativ të AP-së në ligj.

Forcimi i pavarësisë financiare dhe mbikëqyrja parlamentare e buxhetit. Korniza ligjore duhet të ndryshohet për të rritur rolin e Parlamentit në shqyrtimin e kërkesës buxhetore të ZKAK-së, duke përfshirë transparencë më të madhe mbi ndryshimet kryesore dhe masa mbrojtëse më të forta për të siguruar financim të mjaftueshëm dhe të pavarur të institucionit suprem të auditimit.

Modernizimi i mandatit të auditimit për të mbështetur auditimin e bazuar në rrezik. Kërkesat e detyrueshme të auditimit duhet të rishikohen për të mundësuar diskrecion më të madh në planifikimin dhe ofrimin e një programi auditimi të bazuar në rrezik, duke ruajtur njëkohësisht llogaridhënien vjetore thelbësore. Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit duhet të përditësohet për të njohur në mënyrë të qartë auditimet financiare, të pajtueshmërisë dhe të performancës dhe për të përafruar terminologjinë me standardet e SNISA-së.

Sigurimi i koherencës së kornizës ligjore që ndikon në mbulimin e auditimit. Dispozitat kontradiktore në legjislationin të sektorit specifik duhet të rishikohen dhe shfuqizohen në mënyrë sistematike aty ku bien ndesh me Ligjin për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit, me qëllim ruajtjen e universalitetit të mandatit të auditimit.

Përfundimi i harmonizimit ligjor të qeverisjes së BNJ-ve. Duke u bazuar në progresin e konsiderueshëm në praktikë, Neni 15 i Ligjit për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit dhe dispozitat përkatëse të pagave duhet të rishikohen për të mundësuar harmonizimin e plotë ligjor të qeverisjes së BNJ-ve dhe trajtimin e barabartë të tërë personelit, duke përfshirë aspektet e shpërblimit, në një mënyrë që përputhet me pavarësinë kushtetuese.

Qartësimi i dispozitave ligjore mbi raportimin në Parlament. Ligji për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit duhet të ndryshohet për të mundësuar qartë paraqitjen e të gjitha raporteve dhe rezultateve të auditimit në Parlament dhe për të vendosur procedura transparente për trajtimin e tyre nga Parlamenti dhe Qeveria, duke forcuar ndikimin e punës audituese në llogaridhënie.

Vlerësimi i përgjithshëm

Që nga Rishikimi Kolegial SIGMA i vitit 2023, pavarësia dhe korniza ligjore e ZKAK-së ka mbetur kryesisht e pandryshuar në aspektin formal ligjor. Njohja kushtetuese dhe dispozitat në bërthamë të Ligjit për Auditorin e Përgjithshëm dhe Zyrën Kombëtare të Auditimit vazhdojnë të ofrojnë një bazë themelore për pavarësinë, por që cenueshmëritë strukturore të identifikuar në vitin 2023 vazhdojnë të ekzistojnë.

Vlerësimi tregon se ZKAK-ja ka demonstruar një nivel të lartë ndërgjegjësimi institucional dhe angazhimi proaktiv në mbrojtjen e pavarësisë dhe mandatit të saj. Kjo përfshin punën analitike, zhvillimin e konceptit legjislativ dhe komunikimin formal me Parlamentin Nacional për çështje që ndikojnë në statusin kushtetues, fushëveprimin e mandatit dhe autonominë financiare. Në disa fusha – sidomos me qeverisjen e burimeve njerëzore – ZKAK-ja ka arritur progres të konsiderueshëm në praktikë, duke krijuar sisteme të brendshme të unifikuar që zbusin fragmentimin ligjor dhe forcojnë koherencën menaxheriale.

Në të njëjtën kohë, vlerësimi konfirmon se progresi ka qenë i pabarabartë dhe kryesisht jo-legjislativ. Rekomandimet kyçe synojnë forcimin e pavarësisë përmes ndryshimeve kushtetuese ose statutore - të tilla si zgjatja dhe depolitizimi i mandatit të AP-së, Futja në përdorim e imunitetit eksplicit funksional, forcimi i autonomisë financiare, modernizimi i dispozitave të mandatit të auditimit dhe sqarimi i rregullimeve të raportimit në Parlament - nuk janë zbatuar. Si rezultat, pavarësia vazhdon të mbështetet në parimet e përgjithshme ligjore, praktikën institucionale dhe aftësinë e ZKAK-së për të mbrojtur më parë në mënyrë aktive pozicionin e sa sesa të masave mbrojtëse ligjore eksplicite dhe të qëndrueshme.

Pavarësia financiare mbetet një kufizim veçanërisht i rëndësishëm. Përfshirja e vazhdueshme e kërkesës buxhetore të ZKAK-së në procesin ekzekutiv të konsolidimit të buxhetit kufizon vizibilitetin e Parlamentit mbi nevojat e vlerësuara të burimeve të institucionit dhe kufizon mbikëqyrjen efektive parlamentare të financimit të ISA-së. Ciklet e fundit buxhetore tregojnë se shkurtime të burimeve ndodhin para shqyrtimit parlamentar, duke konfirmuar se dobësia e identifikuar në vitin 2023 mbetet e pazgjidhur.

Rreptësia e kërkesave të detyrueshme të auditimit dhe mungesa e njohjes statutore të auditimeve financiare, të pajtueshmërisë dhe të performancës kufizojnë më tutje aftësinë e ZKAK-së për të zbatuar plotësisht një program auditimi të bazuar në rrezik dhe të orientuar drejt ndikimit brenda burimeve të disponueshme. Ndërsa ZKAK zbaton praktika të përafruara me SNISA-të në punën e saj, shkëputja midis ligjit dhe praktikës vazhdon të dobësojë qartësinë ligjore dhe fleksibilitetin strategjik.

Marrë në përgjithësi, zhvillimet që nga viti 2023 tregojnë përparim të kufizuar. Aty ku ZKAK-ja ka kontroll mbi aranzhimet e brendshme, ajo ka ndërmarrë hapa domethënës për të forcuar qeverisjen dhe për të zbutur rreziqet. Megjithatë, mungesa e reformave përkatëse ligjore dhe kushtetuese do të thotë që pavarësia dhe korniza ligjore e ZKAK-së nuk janë forcuar në mënyrë substanciale. Adresimi i dobësive të mbetura do të kërkojë veprime legjislative dhe angazhim të qëndrueshëm nga Parlamenti Nacional, veçanërisht për të siguruar që njohja kushtetuese mbështetet nga një kornizë statutore koherente, moderne dhe e qëndrueshme e aftë të ruajë pavarësinë e ZKAK-së në planin afatgjatë.

3 Qeverisja dhe menaxhimi

Përmbledhje e kontekstit dhe rekomandimeve të viti 2023

Aranzimet efektive të menaxhimit dhe qeverisjes janë thelbësore për të siguruar që ZKAK-ja të mund të ushtrojë mandatin e saj kushtetues në mënyrë të pavarur, të vazhdueshme dhe me fokus në cilësi dhe ndikim. Ndërsa korniza ligjore përcakton statusin dhe kompetencat formale të ZKAK-SË-s, mënyra se si ndahen përgjegjësitë, merren vendimet dhe funksionojnë mekanizmat e kontrollit të brendshëm në praktikë ka një ndikim vendimtar në performancën institucionale.

Në kohën e Rishikimit kolegjial në vitin 2023, ZKAK-ja kishte prezantuar tashmë një numër rregulloresh, procedurash dhe marrëveshesh organizative të brendshme që synonin forcimin e menaxhimit dhe qeverisjes. Dokumentet strategjike dhe vjetore të planifikimit kishin zënë vend, strukturat e menaxhimit ishin përcaktuar zyrtarisht dhe funksionet e brendshme të mbështetjes ishin krijuar. Megjithatë, rishikimi kolegjial zbuloi se marrëveshjet e qeverisjes ishin ende në zhvillim dhe se kërkohej konsolidim i mëtejshëm për të siguruar koherencën, llogaridhënien dhe qëndrueshmërinë.

Në veçanti, Rishikimi kolegjial i vitit 2023 identifikoi se marrëveshjet e menaxhimit dhe qeverisjes karakterizoheshin nga:

- **korniza qeverisëse e fragmentuar**, me rregullore dhe procedura të shumta të brendshme që nuk ishin gjithmonë plotësisht të përafuara ose të rrënjosura në praktikë;
- **përgjegjësi të paqarta ose të mbivendosura** midis menaxhmentit të lartë, veçanërisht në lidhje me drejtimin strategjik, mbikëqyrjen e cilësisë dhe mekanizmat e vijimësisë;
- integrim i pamjaftueshëm midis **objektivave strategjike, planifikimit operativ, menaxhimit të rrezikut dhe menaxhimit të cilësisë**;
- mekanizma qeverisës dhe kontrolli që ekzistojnë formalisht, **por zbatimi dhe përdorimi praktik i të cilëve nga menaxhmenti** nuk ishte ende sistematik;
- nevoja për të forcuar **mekanizmat e llogaridhënies së brendshme**, duke përfshirë auditimin e brendshëm, mbikëqyrjen e komitetit të auditimit, aranzhimet e etikës dhe menaxhimin e rrezikut..

Nisur nga kjo gjendje, Rishikimi kolegjial dha shtatë rekomandime sipas kësaj shtylle. Këto rekomandime kishin për qëllim forcimin e kapacitetit institucional të ZKAK-së duke:

- sqaruar rolet dhe përgjegjësitë brenda strukturës së menaxhimit të lartë;
- fuqizuar planifikimin strategjik dhe operacional si mjete menaxhimi;
- rrënjosur e menaxhimit të cilësisë, menaxhimin e rrezikut dhe kontrollin e brendshëm në qeverisjen e përditshme;
- forcuar auditimin e brendshëm dhe aranzhimet e komitetit të auditimit;
- përmirësuar etikën, integritetin dhe kornizat disiplinore;
- zgjeruar komunikimin dhe koordinimin e brendshëm midis njësive organizative;

- sigurimin që aranzhimet qeverisëse mbështesin ofrimin e vazhdueshëm të punës audituese me cilësi të lartë dhe vijimësi efektive.

Rishikimi kolegjial theksoi se progresi në këto fusha do të kërkonte më shumë sesa miratimin e rregulloreve të brendshme shtesë. Në vend të kësaj, rishikimi bëri thirrje për një zhvendosje drejt praktikave të qeverisjes të integruara, të drejtuara nga menaxhimi, në të cilat planifikimi, menaxhimi i rrezikut, sigurimi i cilësisë dhe mbikëqyrja e brendshme përdoren në mënyrë aktive nga udhëheqja për të drejtuar organizatën dhe për të monitoruar performancën.

Vlerësimi i zhvillimeve që nga viti 2023 përqendrohet në atë nëse ZKAK-ja ka qenë në gjendje të përkthejë aranzhimet formale qeverisëse në praktika efektive të menaxhimit dhe nëse shtatë rekomandimet janë adresuar në mënyrë koherente dhe të qëndrueshme.

Zhvillimet që nga viti 2023

Menaxhimi strategjik dhe operacional i punës audituese dhe përgjegjësitë mbikëqyrëse

Ndarja e qartë e përgjegjësiave për menaxhimin dhe mbikëqyrjen e punës audituese është thelbësore për llogaridhënien, efikasitetin dhe cilësinë e auditimit. Në vitin 2023, rolet e mbikëqyrjes në mbivendosje midis AP-së, NAP-ve dhe Drejtorëve të departamenteve të auditimit u vlerësuan si krijim i rreziqeve të llogaridhënies së paqartë, dobësimit të pronësisë menaxheriale nga drejtorët dhe joefikasitetit në vendimmarrje dhe mbikëqyrjen e ekipeve të auditimit.

Që nga viti 2023, ZKAK-ja ka ndërmarrë një numër hapash që adresojnë pjesërisht këto shqetësime, kryesisht përmes rregullimeve në instrumentet e qeverisjes së brendshme, sqarimit të roleve në përshkrimet e vendeve të punës dhe ndryshimeve në praktikën e menaxhimit.

Figurë 3.1. Ecuria e mbikëqyrjes së përgjegjësiave brenda ZKAK (2023–2026)

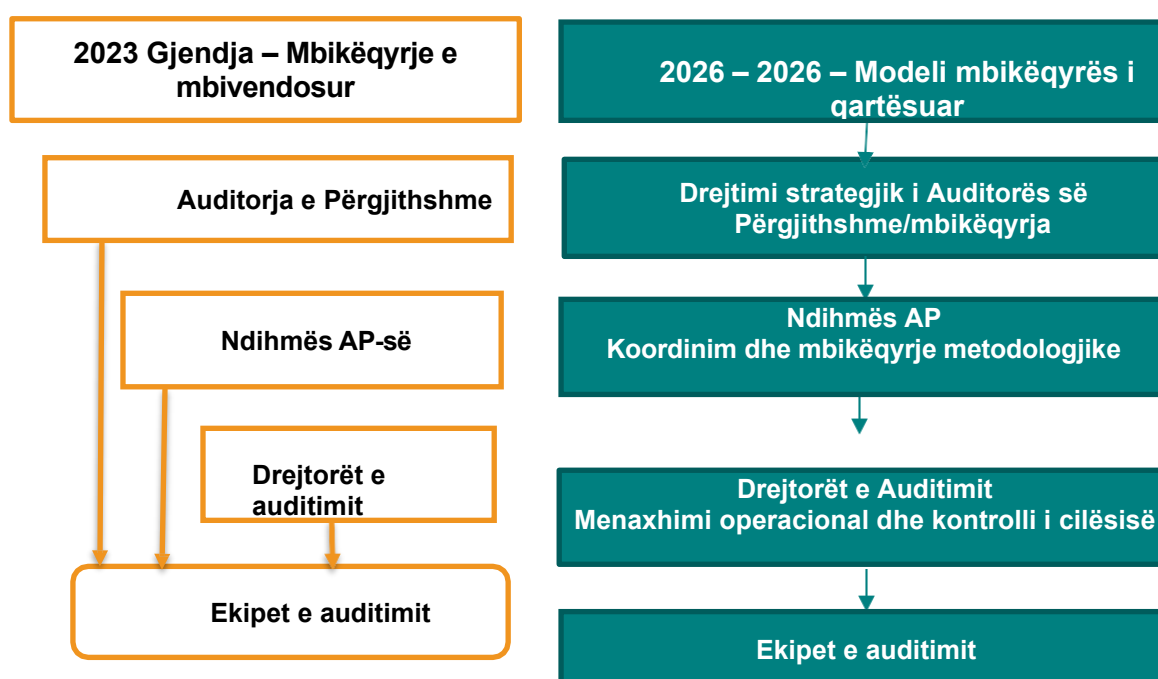


Figura ilustron kalimin nga rolet mbikëqyrëse që mbivendosen drejt një ndarjeje më të qartë të përgjegjësiave operative dhe strategjike.

Përshkrimet e vende të punës për pozitat e menaxhmentit të lartë janë rishikuar dhe përditësuar. vende të punës për pozitat e Drejtorëve të Auditimit përcaktojnë në mënyrë të qartë përgjegjësinë për planifikimin, organizimin, mbikëqyrjen dhe angazhimet e auditimit për sigurimin e cilësisë brenda fushave të tyre përkatëse të auditimit, duke përfshirë përgjegjësinë për mbikëqyrjen e ekipit të auditimit, shqyrtimin e dokumentacionit të auditimit dhe dorëzimin e rezultateve të auditimit⁴⁷. Këto përshkrime forcojnë rolin formal menaxherial të Drejtorëve në lidhje me punën e audituese.

Në të njëjtën kohë, përshkrimet e vendeve të punës së NAP-ve i japin më shumë rëndësi koordinimit strategjik, mbikëqyrjes metodologjike dhe kontributit në zhvillimin institucional, në vend të mbikëqyrjes së përditshme të ekipeve individuale të auditimit⁴⁸. Krahësuar me praktikën e mëparshme, kjo pasqyron një ngushtim formal të përfshirjes së drejtpërdrejtë mbikëqyrëse të NAP-ve në punën operative të auditimit.

Ndryshimet në kornizën e menaxhimit të cilësisë forcojnë më tutje rolin e Drejtorëve si linja e parë e përgjegjësisë për cilësinë e auditimit. Udhëzimet e menaxhimit të cilësisë përcaktojnë përgjegjësitë për performancën e angazhimit, shqyrtimin dhe veprimet korrigjuese në nivelin e departamenteve të auditimit, ndërsa pozicionojnë menaxhmentin më të lartë në role mbikëqyrëse dhe monitorimi në nivel sistemi⁴⁹.

Aranzimet e brendshme organizative dhe vendimet formale gjithashtu tregojnë drejt një pronësie më të qartë menaxheriale të punës audituese nga Drejtorët. Vendimet për emërimin e Udhëheqësve të Ekipit të Auditimit specifikojnë linjat e raportimit dhe llogaridhënies ndaj departamenteve përkatëse të auditimit, duke fuqizuar zinxhirin operativ komandues brenda departamenteve⁵⁰.

Dëshmitë e komunikimit të brendshëm tregojnë se AP-ja ka përdorur gjithnjë e më shumë mesazhe me shkrim për caktimin e detyrave dhe koordinimin drejtuar NAP-ve për çështje strategjike dhe ndërsektoriale, në vend të mbikëqyrjes së drejtpërdrejtë të ekipeve të auditimit⁵¹. Kjo mbështet interpretimin se rolet e NAP-ve po evoluojnë drejt koordinimit dhe drejtimit strategjik.

Struktura organizative pasqyron këto rregullime duke i pozicionuar Drejtorët e Auditimit si drejtues të funksioneve të auditimit me përgjegjësi të drejtpërdrejtë mbi ekipet e auditimit, ndërsa NAP-të vendosen në role koordinimi në të gjitha fushat e auditimit dhe funksionet institucionale⁵².

Në të njëjtën kohë, dëshmitë tregojnë se tranzicioni nuk është konsoliduar ende plotësisht. Ndërsa dokumentet formale dhe aranzhimet organizative mbështesin ndarjen më të qartë të roleve, intervistat dhe praktikrat e brendshme sugjerojnë se elementët e mbivendosjes në mbikëqyrje dhe vendimmarrje vazhdojnë, veçanërisht në auditimet komplekse ose të profilit të lartë⁵³. Kjo tregon se ndryshimet janë zbatuar gradualisht dhe se kultura e menaxhimit dhe praktikrat e vendosura ende po përshtaten me modelin e ndryshuar të qeverisjes.

Zhvillimet që nga viti 2023 në këtë mënyrë pasqyrojnë përparim të pjesshëm drejt një organizimi dhe menaxhimi më racional të punës audituese.

Përdorimi i burimeve të menaxhmentit të lartë (zëvendës Auditori i Përgjithshëm)

Përdorimi efektiv i kapacitetit të menaxhmentit të lartë është një element kyç i qeverisjes institucionale dhe efikasitetit organizativ. Në vitin 2023, rishikimi kolegjial i SIGMA-s gjeti se roli i ZAP-it nuk mbështetej nga përgjegjësi të përcaktuara qartë ose fusha formale të autoritetit. ZAP-i nuk kishte njësi strukturore që i raportonin drejtpërdrejt kësaj pozite dhe detyrat caktoheshin kryesisht në baza verbale dhe *ad hoc*. Si rezultat, funksioni i ZAP-it nuk u shfrytëzua sa duhet si një burim i menaxhmentit të lartë dhe kontributi i tij varej kryesisht nga praktika individuale sesa nga një kornizë e strukturuar menaxhuese.

⁴⁷ Përshkrimet e vendeve të punës së Drejtorëve të Auditimit Financiar, Auditimit të Pajtushmërisë, Auditimit të Performancës dhe Auditimit të IT-së

⁴⁸ Përshkrimet vendeve të punës së Zëvendës Auditorit të Përgjithshëm dhe Ndihmës Auditorit të Përgjithshëm

⁴⁹ Udhëzues për Zbatimin e Procesit të Sistemit të Menaxhimit të Cilësisë në Zyrën Kombëtare të Auditimit; Udhëzim për Monitorimin e Sistemit të Menaxhimit të Cilësisë dhe Korrigjimin e Mangësive të Identifikuara; Udhëzim për Vlerësimin e Sistemit të Menaxhimit të Cilësisë së Auditimit

⁵⁰ Vendim për emërimin e Udhëheqësve të Ekipit të Auditimit për periudhën 2025–2026

⁵¹ Emali i Auditorës së Përgjithshme drejtuar Ndihmës Auditorëve të Përgjithshëm, 31 dhjetor 2025, subjekt: caktimi i detyrave të koordinimit dhe mbikëqyrjes

⁵² Organogram i Zyrës Kombëtare të Auditimit të Kosovës

⁵³ Informacion i marrë nga intervistat me menaxhmentin e auditimit dhe udhëheqësit e ekipit

Që nga viti 2023, ekzistojnë dëshmi të kufizuara që ky rekomandim është adresuar përmes një procesi të strukturuar menaxhimi. Përderisa aranzhimet me shkrim për caktimin e detyrave dhe koordinimin u futën masa për NAP-at, këto masa nuk ishin të drejtuara drejt rolit të ZAP-it dhe për këtë arsye nuk adresuan çështjen kryesore të identifikuar nga rishikimi kolegjial, përkatësisht mungesën e përgjegjësisë dhe llogaridhënies së formalizuar për funksionin e ZAP-it⁵⁴.

Në janar 2026, ZKAK-ja përgatiti një projekt të rishikuar të përshkrimit të vendit të punës për ZAP-in. Projekt përshkrimi i vendit të punës e vendosi ZAP-in brenda kategorisë së menaxhimit të lartë, duke e konfirmuar raportimin direkt te AP-ja dhe përcakton qëllimin e pozicionit kryesisht në aspektin e mbështetjes së AP-së në kryerjen e detyrave të përcaktuara me ligj. Më tutje përcakton që AP-ja *mund* të delegojë kompetenca dhe t'i caktojë detyra ZAP-it dhe se, në mungesë të AP-së, ZAP-i merr përsipër përgjegjësitë dhe autoritetet e AP-së⁵⁵.

Megjithatë, projekt përshkrimi i vendeve të punës nuk specifikon fusha konkrete të autoritetit të deleguar, portofolet e caktuara ose njësitë strukturore që raportojnë te ZAP-i. As nuk përfshin një përshkrim të qartë të përgjegjësisë operacionale, metodologjike ose të lidhura me cilësinë. Si i tillë, përderisa projekt dokumenti konfirmon statusin e lartë të rolit të ZAP-it, ai ende nuk përbën në vetvete caktim të formalizuar të detyrave siç parashikohet nga rekomandimi i rishikimit kolegjial.

Informacioni i marrë përmes intervistave me ZAP-in tregon se, në praktikë, ZAP-i aktualisht është i angazhuar në një gamë të gjerë detyrash me natyrë të ndryshme gjatë gjithë ditës së punës, duke përfshirë përfshirjen në prioritetet strategjike, iniciativat e zhvillimit institucional, proceset e auditimit të performancës, aktivitetet e komunikimit dhe çështjet që lidhen me trajnimin. Dëshmitë e intervistave sugjerojnë gjithashtu një qëllim për të sqaruar dhe zgjeruar përgjegjësitë funksionale të rolit të ZAP-it si pjesë e rregullimeve të vazhdueshme organizative⁵⁶. Megjithatë, këto praktika dhe qëllime nuk pasqyrohen ende në dokumente të miratuara zyrtarisht dhe përgjegjësi të përcaktuara qartë. Zhvillimet që nga viti 2023 në këtë mënyrë pasqyrojnë progresin e kufizuar në zbatimin e këtij rekomandimi..

Rregullorja e Komitetit të Auditimit, bashkëpunimi me auditimin e brendshëm dhe mbështetja për auditimit të brendshëm cilësor

Përcaktimi i qartë i rolit të Komitetit të Auditimit dhe bashkëpunimi i tij me auditimin e brendshëm janë elementë kyç të qeverisjes së brendshme efektive dhe sigurimit të cilësisë. Në vitin 2023, mungesa e një rregulloreje të brendshme të dedikuar që përcakton qartë aktivitetet e Komitetit të Auditimit, ndërveprimin e tij me auditimin e brendshëm dhe kontributin e tij në cilësinë e auditimit të brendshëm u vlerësua si një boshllëk në kornizën e qeverisjes së ZKAK-së.

Që nga viti 2023, ZKAK-së ka forcuar më tutje kornizën e saj të brendshëm rregullator për Komitetin e Auditimit, duke u bazuar në aranzhimet e përcaktuara më parë. Më 29 dhjetor 2023, AP miratoi Statutin e Komitetit të Auditimit, të nxjerrë në përputhje me kornizën e Kontrollit të Brendshëm Financiar Publik⁵⁷. Statuti përcakton qëllimin, përbërjen, mandatin, përgjegjësitë, aranzhimet e takimeve, raportimin dhe komunikimin e Komitetit me auditimin e brendshëm.

Statuti e krijon Komitetin e Auditimit si një organ këshillimor të pavarur që mbështet AP-në dhe i cakton në mënyrë të qartë një rol në ruajtjen e pavarësisë funksionale të auditimit të brendshëm dhe në mbikëqyrjen e trajtimit të rekomandimeve të auditimit të brendshëm. Statuti specifikon përgjegjësitë që adresojnë drejtpërdrejt boshllëqet e qeverisjes të identifikuara në vitin 2023, duke përfshirë: sigurimin e marrëdhënieve efektive dhe bashkëpunuese midis menaxhmentit, Zyrtarit kryesor financiar, Njësisë së auditimit të brendshëm dhe auditimit të jashtëm; shqyrtimin dhe miratimin e planeve strategjike dhe vjetore të auditimit të brendshëm; monitorimin e performancës së auditimit të brendshëm përmes raportimit periodik; shqyrtimin e gjetjeve të auditimit të brendshëm dhe zbatimin e planeve të veprimit përkatës si dhe shqyrtimin e raportit vjetor të auditimit të brendshëm⁵⁸.

⁵⁴ Email i Auditorës së Përgjithshme drejtuar Ndhmës Auditorëve të Përgjithshëm, 31 dhjetor 2025

⁵⁵ Projekt Përshkrimi i vendit të punës së Zëvendës Auditorit të Përgjithshëm, janar 2026

⁵⁶ Informacion i marrë nga intervistat

⁵⁷ Statuti i Komitetit të Auditimit, 29 dhjetor 2023, preambula që i referohet Ligjit nr. 06/L-021 dhe Udhëzimit Administrativ MF nr. 01/2019

⁵⁸ Statuti i Komitetit të Auditimit, nenet 2, 5, 6 dhe 7

⁵⁹ Statuti i Komitetit të Auditimit, neni 6, paragrafi hyrës

Statuti gjithashtu formalizon aranzhimet operacionale që institucionalizojnë bashkëpunimin me auditimin e brendshëm. Këto përfshijnë pjesëmarrjen e kryesuesin e Auditimit të brendshëm në takimet e Komitetit të Auditimit, me masa mbrojtëse për diskutimet që lidhen me performancën e auditimit të brendshëm, dhe ofrimin e mbështetjes së sekretariatit nga njësia e auditimit të brendshëm⁶¹.

Këto aranzhime janë në përputhje me kornizën më të gjerë të sektorit publik të Kosovës për komitetet e auditimit. Udhëzimi Administrativ MF nr. 01/2019 përcakton përgjegjësitë e komiteteve të auditimit, duke përfshirë sigurimin e bashkëpunimit midis auditimit të brendshëm dhe menaxhmentit, shqyrtimin e rezultateve dhe vijimin e auditimit të brendshëm, dhe shqyrtimin e raportit vjetor të auditimit të brendshëm para dorëzimit në Njësinë Qendrore të Harmonizimit⁶² dhe kërkon që komitetet e auditimit të takohen të paktën katër herë në vit⁶³. Këto kërkesa pasqyrohen në Statutin e Komitetit të Auditimit të ZKAK-së⁶⁴.

Regjistrimet e takimeve të Komitetit të Auditimit tregojnë se Komiteti ka qenë aktiv dhe takohet rregullisht në përputhje me kornizën në fuqi. Takimet e zgjedhura ilustrojnë natyrën e punës së tij, duke përfshirë takimin e mbajtur më 29 mars 2024, Komiteti shqyrtoi një raport të auditimit të brendshëm mbi buxhetimin dhe menaxhimin e shpenzimeve dhe shqyrtoi dokumentet e qeverisjes së auditimit të brendshëm, duke demonstruar angazhimin me rezultatet e auditimit të brendshëm⁶⁵. Në takimin e mbajtur më 25 korrik 2024, Komiteti shqyrtoi një raport të auditimit të brendshëm mbi menaxhimin e prokurimit dhe diskutoi çështjet e sistemit të menaxhimit të cilësisë, duke lidhur gjetjet e auditimit të brendshëm ndaj konsideratave më të gjera të qeverisjes dhe cilësisë⁶⁶.

Në të njëjtën kohë, dëshmitë nxjerrin në pah një kufizim të vazhdueshëm strukturor që lidhet me kapacitetin e auditimit të brendshëm. Raportet vjetore të auditimit të brendshëm konfirmojnë se funksioni i auditimit të brendshëm kryhet nga një auditor i vetëm i brendshëm, i cili shërben gjithashtu si drejtues i njësive⁶⁷. Planet vjetore të auditimit të brendshëm për vitin 2024 dhe 2025 tregojnë se detyrat e auditimit ndahen bazuar në burimet njerëzore të disponueshme dhe se në raste të kufizuara, puna audituese shtrihet në të gjitha periudhat e raportimit, duke reflektuar më parë kohën dhe vazhdimësinë e angazhimeve specifike të auditimit në vend sesa ngecjen sistematike të detyrave⁶⁸.

Në këtë kontekst, përderisa roli dhe mekanizmat e bashkëpunimit të Komitetit të Auditimit janë forcuar zyrtarisht, efektiviteti i sigurimit të cilësisë së auditimit të brendshëm mund të mbetet i prekur nga kapaciteti i kufizuar i personelit. Praktika e mirë ndërkombëtare për cilësinë e auditimit të brendshëm zakonisht mbështetet në "parimin e katër syve" përmes mbikëqyrjes dhe shqyrtimit të pavarur; aty ku personeli është i kufizuar, shpesh kërkohen masa shtesë mbrojtëse ose aranzhime alternative. Korniza e ZKAK-s ofron zbutje të pjesshme përmes mbikëqyrjes aktive të Komitetit të Auditimit dhe kërkesave formale për të shqyrtuar planet, performancën dhe raportimin⁶⁹ e auditimit të brendshëm, por dëshmitë ende nuk tregojnë një zgjidhje sistematike për të adresuar sigurimin e cilësisë së auditimit të brendshëm sipas modelit aktual me një auditor.

⁶⁰ Statuti i Komitetit të Auditimit, Neni 6, pikat përkatëse

⁶¹ Statuti i Komitetit të Auditimit, Neni 7, dispozitat mbi pjesëmarrjen dhe mbështetjen e sekretariatit

⁶² Administrative Udhëzim MF Jo. 01/2019, Artikull 7(1.2), Artikull 7(1.7)–(1.8), Neni 7(1.10) Udhëzimi Administrativ MF Nr. 01/2019, Neni 7(1.2), Neni 7(1.7)–(1.8), Neni 7(1.10)

⁶³ Udhëzimi Administrativ MF nr. 01/2019, neni 8(1)

⁶⁴ Statuti e i/e/të Auditim Komiteti, Artikull 7 Statuti i Komitetit të Auditimit, neni 7

⁶⁵ Procesverbali i mbledhjes së Komitetit të Auditimit, 29 mars 2024

⁶⁶ Procesverbali i mbledhjes së Komitetit të Auditimit, 25 korrik 2024

⁶⁷ Raporti Vjetor i Auditimit të Brendshëm 2023, pjesa mbi pavarësinë dhe organizimin e auditimit të brendshëm; Raporti Vjetor i Auditimit të Brendshëm 2024, pjesa përkatëse

⁶⁸ Plan i Vjetor i Auditimit të Brendshëm 2024, Hyrje dhe pjesa 3.1; Plan i Vjetor i Auditimit të Brendshëm 2025, Hyrje dhe pjesa 3.1

⁶⁹ Statuti i Komitetit të Auditimit, neni 6; Udhëzimi Administrativ MF nr. 01/2019, neni 7

Zhvillimet që nga viti 2023 në këtë mënyrë pasqyrojnë progres të konsiderueshëm në krijimin e një kornize të qartë rregullative për Komitetin e Auditimit dhe në funksionalizimin e bashkëpunimit me auditimin e brendshëm. Sfidat e mbetura lidhen kryesisht me mjaftueshmërinë e burimeve të auditimit të brendshëm dhe me atë nëse marrëveshjet shtesë të sigurimit të cilësisë zbatohen në praktikë për të kompensuar kufizimet e kapaciteteve⁷⁰.

Planifikimi vjetor i integruar që mbulon aktivitetet e auditimit, mbështetjes dhe zhvillimit

Menaxhimi efektiv i një ISA-i kërkon një kornizë planifikimi të integruar që lidh objektivat strategjike me aktivitetet operative, burimet dhe përgjegjësitë. Në vitin 2023, mungesa e një plani të vetëm vjetor të konsoliduar që mbulon aktivitetet e auditimit, mbështetjes dhe zhvillimit u vlerësua si kufizim i aftësisë së AP-së për të mbikëqyrur zbatimin, për të menaxhuar shkëmbimet e avantazheve dhe për të vlerësuar përdorimin e burimeve. Zhvillimi i një plani vjetor të integruar, i lidhur në mënyrë të qartë me Planin Strategjik dhe që mbulon afatet kohore, përgjegjësitë dhe përdorimin e planifikuar të burimeve, u identifikua si përparësi.

Që nga viti 2023, ZKAK-ja ka bërë progres të konsiderueshëm në zgjerimin dhe strukturimin e kornizës së saj të planifikimit, megjithëse konsolidimi i plotë në një mjet të vetëm dhe gjithëpërfshirës të menaxhimit mbetet i pjesshëm.

ZKAK ka vazhduar zbatimin e Planit të saj Strategjik 2023–2026, i mbështetur nga monitorimi i rregullt përmes raporteve vjetore dhe gjashtëmujore mbi progresin drejt objektivave strategjike⁷¹. Këto raporte monitorimi ofrojnë një pasqyrë të strukturuar të qëllimeve strategjike, veprimeve të planifikuara, statusit të zbatimit dhe vonësive, duke forcuar lidhjen midis strategjisë dhe aktivitetit operativ.

Në nivel operacional, ZKAK-ja ka përgatitur plane vjetore auditimi për cikle të njëpasnjëshme auditimi, duke përcaktuar temat e auditimit, llojet e auditimit, afatet kohore dhe departamentet përgjegjëse të auditimit⁷². Këto plane plotësohen nga plane strategjike shumëvjeçare të auditimit, të cilat sigurojnë vazhdimësi të prioritetëve të auditimit përgjatë cikleve të planifikimit⁷³.

Paralelisht, ZKAK-ja ka zhvilluar plane vjetore pune për departamentet dhe funksionet mbështetëse, duke përfshirë shërbimet administrative, çështjet ligjore, burimet njerëzore, menaxhimin e cilësisë dhe funksione të tjera të brendshme. Këto plane identifikojnë aktivitetet kryesore, përgjegjësitë dhe afatet kohore për funksionet jo-audituese dhe përfaqësojnë një përmirësim të qartë krahasuar me marrëveshjet e fragmentuara të planifikimit të vërejtura në vitin 2023.

Një zhvillim tjetër i rëndësishëm është përgatitja e një plani operacional gjithëpërfshirës, i cili konsolidon aktivitetet e planifikuara në të gjitha funksionet e auditimit dhe mbështetjes në një instrument të vetëm planifikimi⁷⁴. Ky plan ofron një pasqyrë sekuenciale të aktiviteteve dhe përmirëson dukshmërinë mbi kohën dhe ndërvarësitë në të gjithë institucionin, duke përfaqësuar një hap konkret drejt modelit të integruar të planifikimit vjetor të parashikuar në vitin 2023.

⁷⁰ Raportet Vjetore të Auditimit të Brendshëm 2023–2024; Planet Vjetore të Auditimit të Brendshëm 2024–2025; informacion i marrë nga intervistat me menaxhmentin dhe auditimin e brendshëm

⁷¹ Planin Strategjik i Zyrës Kombëtare të Auditimit 2023–2026; Raporti Vjetor i Monitorimit mbi Planin Strategjik 2023; Raporti Vjetor i Monitorimit mbi Planin Strategjik 2024; Raportet Gjashtëmujore të Monitorimit 2023–2025

⁷² Planet Vjetore të Auditimit 2023–2024; 2024–2025; 2025–2026

⁷³ Planet Strategjike të Auditimit 2023–2025

⁷⁴ Planet Vjetore të Departamentit dhe Funksioneve Mbështetëse 2026; Planet Vjetore dhe Operacionale të Menaxhimit të Cilësisë 2026; Planin Vjetor të Departamentit Ligjor 2026; Planin Vjetor të Mbështetjes Administrative 2026

⁷⁵ Planin Gjithëpërfshirës Operacional i ZKAK-së, Excel

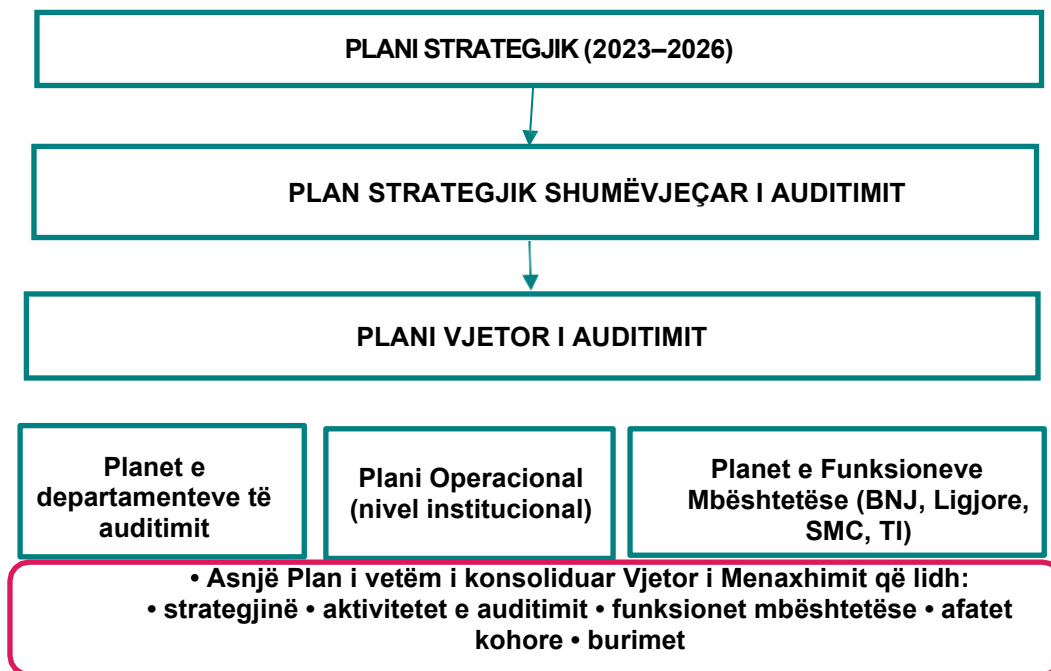
Figurë 3.2. Arkitektura e planifikimit dhe integritit (2026)

Figura ilustron kornizën ekzistuese të planifikimit të shtresuar dhe nxjerr në pah mungesën e një plani të vetëm vjetor të menaxhimit, plotësisht të integruar, që lidh strategjinë, operacionet dhe burimet.

Në të njëjtën kohë, dëshmitë tregojnë se shkalla e integritit mbetet e jo e plotë. Ndërsa ekzistojnë dokumente të shumta planifikimi, ato ende nuk janë të lidhura në mënyrë të vazhdueshme përmes një plani të vetëm vjetor të konsoliduar që dallon qartë midis:

- aktiviteteve të rregullta dhe të përsëritura operative (siç janë auditimet vjetore dhe funksionet rutinë të mbështetjes), dhe
- aktiviteteve të zhvillimit dhe reformës (siç është zhvillimi i sistemit të menaxhimit të cilësisë, iniciativat legislative ose përditësimet e metodologjisë), të cilat kërkojnë kohë, koordinim dhe burime shtesë.

Planifikimi i burimeve brenda planeve të ndryshme është gjithashtu i pabarabartë. Ndërsa planet e auditimit dhe dokumentet e buxhetit përfshijnë informacion sasior mbi personelin dhe ndarjet financiare⁷⁶, planet departamenteve dhe operative nuk specifikojnë në mënyrë të vazhdueshme ditët e planifikuara të personelit, shpërndarjen e ngarkesës së punës ose implikimet buxhetore për aktivitetet individuale. Kjo kufizon aftësinë e menaxhmentit për të vlerësuar sistematikisht përdorimin e burimeve nëpër prioritetet konkurruese dhe për të vlerësuar efikasitetin.

Informacioni i intervistave konfirmon se dokumentet e planifikimit përdoren gjithnjë e më shumë si pika referimi për menaxhmentin, por se mbikëqyrja vazhdon më parë të mbështetet në instrumente të shumta paralele të planifikimit sesa në një plan të vetëm vjetor të integruar që shërben si një panel kontrolli kryesor i menaxhimit⁷⁷. Si rezultat, aftësia e AP-së për të monitoruar në mënyrë gjithëpërfshirëse zbatimin, për të vlerësuar shkëmbimet e avantazheve midis punës rutinore dhe aktiviteteve të zhvillimit, si dhe për të vlerësuar efikasitetin e burimeve është përmirësuar krahasuar me vitin 2023, por mbetet e kufizuar.

Nga një perspektivë e standardeve ndërkombëtare, qeverisja efektive e një ISA-je kërkon planifikim të integruar që lidh strategjinë, aktivitetet operative, burimet dhe performancën në një cikël koherent menaxhimi⁷⁸.

⁷⁶ Kërkesat e Para Buxhetore 2026–2028; Projektbuxheti sipas Ligjit të Buxhetit 2026–2028

⁷⁷ Informacion i marrë nga intervista

⁷⁸ INTOSAI-P 20 – Parimet e Llogaridhënies dhe Transparencës, përkufizimet e llogaridhënies/transparencës dhe Parimet 3 dhe 6

Ndërsa korniza e planifikimit e ZKAK-së tani mbulon të gjithë elementët kryesorë, vlerë e plotë e shtuar e një plani vjetor të integruar - si një mjet qendror për renditjen e aktiviteteve, ndarjen e burimeve dhe dallimin e punës së zhvillimit nga operacionet në vazhdim - ende nuk është realizuar plotësisht në praktikë. Prandaj, që nga viti 2023 është bërë përparim i konsiderueshëm në mbulimin dhe strukturën e planifikimit. Megjithatë, rekomandimi për të zhvilluar një plan vjetor të vetëm, plotësisht të integruar, që lidh sistematikisht objektivat strategjike, aktivitetet, afatet kohore, përgjegjësitë dhe burimet në të gjithë institucionin është zbatuar vetëm pjesërisht, dhe potenciali i tij si një mjet kryesor menaxhimi për AP-në mbetet pjesërisht e nën-shfrytëzuar.

Modeli i komunikimit të brendshëm, informatat kthyesë të personelit dhe shkëmbimi i përvojës

Komunikimi efektiv i brendshëm është një parakusht për menaxhim të koordinuar, praktikë të qëndrueshme të auditimit dhe të mësuarit organizativ. Në vitin 2023, marrëveshjet e komunikimit të brendshëm brenda ZKAK-së u vlerësuan si kryesisht joformale dhe të fragmentuara, me informata kthyesë të kufizuara të strukturuar nga personeli dhe shkëmbim përvojë të pamjaftueshme të sistematizuar, veçanërisht në lidhje me punën e auditimit. Prandaj, forcimi i parimeve të komunikimit, mekanizmave të informatave kthyesë dhe përgjegjësisë menaxheriale për komunikimin e brendshëm u identifikua si një përparësi e rëndësishme e qeverisjes.

Që nga viti 2023, ZKAK ka bërë progres të qartë në këtë fushë, duke kaluar nga praktikat *ad hoc* drejt një kornize komunikimi të brendshëm më të strukturuar, në të gjithë institucionin.

ZKAK ka miratuar një Udhëzues formal Komunikimi për ZKAK-në (korrik 2024), i cili përcakton objektivat, parimet, kanalet e komunikimit dhe përgjegjësitë për komunikimin e brendshëm dhe të jashtëm⁷⁹. Udhëzuesi përcakton komunikimin e brendshëm si një përgjegjësi të menaxhimit dhe ofron një kornizë të strukturuar për rrjedhën e informacionit në të gjitha nivelet organizative, duke përfshirë llojet e përcaktuara të takimeve të rregullta të menaxhimit dhe kanalet e komunikimit⁸⁰.

Udhëzuesi sqaron më tutje rolet e menaxhmentit të lartë, drejtorëve të departamenteve dhe funksioneve të komunikimit në sigurimin e komunikimit të koordinuar dhe transparent. Një zhvillim kyç që nga viti 2023 ka qenë forcimi i komunikimit të rregullt të menaxhmentit dhe mekanizmave të strukturuar të shkëmbimit të përvojës, veçanërisht në lidhje me punën e auditimit. Raportimi i performancës tregon se ZKAK ka krijuar takime të rregullta në nivele të ndryshme menaxhimi, duke mbuluar tema si operacionale ashtu edhe strategjike⁸². Struktura e takimeve e përshkruar në Udhëzuesin e Komunikimit përfshin takime javore të menaxhmentit të lartë, takime të menaxhmentit të mesëm dhe takime e departamenteve, si dhe kanale mbështetëse si platformat dixhitale dhe sistemi i softuerit të auditimit⁸³.

Këto aranzhime tregojnë se shkëmbimi i përvojës në lidhje me punën e auditimit është gjithnjë e më i strukturuar dhe i institucionalizuar, në vend që të varet nga ndërveprimi joformal.

Për më tepër, ZKAK ka prezantuar një mekanizëm sistematik të informatave kthyesë të personelit përmes një ankete të personelit në të gjithë institucionin të kryer në nëntor 2025. Rezultatet përmbledhëse të anketës dokumentojnë nivelet e pjesëmarrjes, perceptimet e komunikimit, lidhshirësisë, bashkëpunimit dhe klimës organizative⁸⁴. Ekzistenca e një ankete formale me analizë të dokumentuar përfaqëson një hap konkret drejt përfshirjes së punonjësve në vlerësimin dhe përmirësimin e komunikimit të brendshëm.

⁷⁹ Udhëzues Komunikimi për ZKAK-n, korrik 2024, pjesët 2, 4, 5 dhe 6

⁸⁰ Udhëzues Komunikimi për ZKAK-n, korrik 2024, pjesa 5 dhe Fig. 1

⁸¹ Udhëzues Komunikimi për ZKAK-n, korrik 2024, Pjesa 6

⁸² Raporti Vjetor i Performancës 2023; Raporti Vjetor i Performancës 2024, pjesët mbi zhvillimin organizativ dhe qeverisjen e brendshme

⁸³ Udhëzues Komunikimi për ZKAK-n, korrik 2024, Pjesa 5 dhe Fig. 1

⁸⁴ Përmbledhje e Rezultateve të Anketës së Personelit, nëntor 202

Komunikimi i brendshëm dhe angazhimi i personelit pasqyrohen gjithashtu në raportimin e performancës institucionale, ku iniciativat e komunikimit, takimet e menaxhmentit dhe aktivitetet e zhvillimit organizativ paraqiten si pjesë e kornizës së përgjithshme të performancës së ZKAK-së⁸⁵.

Në të njëjtën kohë, dëshmitë sugjerojnë se ndjekja sistematike e rezultateve të informatave kthyese dhe shkëmbimit të përvojave mbetet e kufizuar. Ndërsa janë në vend takime të rregullta dhe anketa të personelit, dokumentimi se si informatat kthyese analizohen, priorizohen dhe përkthehen vazhdimisht në veprime menaxhimi midis departamenteve nuk është zhvilluar ende plotësisht⁸⁶.

Prandaj, është bërë përparim i konsiderueshëm në krijimin e një modeli të strukturuar të komunikimit të brendshëm. Sfida e mbetur qëndron në forcimin e përdorimit sistematik të menaxhmentit të këtyre mekanizmave të komunikimit dhe informatave kthyese për të mbështetur të mësuarit organizativ dhe përmirësimin e performancës.

Përdorimi i informatave kthyese të jashtme nga të audituarit dhe hisedarët

Informatat kthyese sistematike nga të audituarit dhe hisedarët të jashtme janë një element i rëndësishëm për vlerësimin e cilësisë, besueshmërisë dhe ndikimit të punës audituese dhe për mbështetjen e përmirësimit të vazhdueshëm. Në vitin 2023, mungesa e anketave të rregullta ose mekanizmave të tjerë të strukturuar për të kapur perceptimet e jashtme u vlerësua si një boshllëk në kornizën e ndikimit të ZKAK-së, dhe u rekomandua Futja në përdorim e mjeteve të tilla.

Që nga viti 2023, dëshmitë e shqyrtuara tregojnë se ky rekomandim nuk është zbatuar.

Raportet e performancës dhe aktivitetit për vitin 2023 dhe 2024 nuk i referohen kryerjes së anketave ose mekanizmave të tjerë sistematikë të informatave kthyese që synojnë të audituarit ose hisedarët e jashtëm⁸⁷. Ndërsa këto raporte përshkruajnë përmirësime në komunikimin e brendshëm, proceset e auditimit dhe bashkëpunimin me Parlamentin, ato nuk raportojnë mbi mbledhjen, analizën ose përdorimin e informatave kthyese të strukturuar të jashtme mbi cilësinë ose ndikimin e auditimit.

Dokumentacioni që lidhet me qeverisjen e brendshme dhe menaxhimin e cilësisë gjithashtu përqendrohet në proceset dhe kontrollet e brendshme, pa dëshmi se perceptimet e palëve të interesuara të jashtme po mblidhen ose integrohen në mënyrë sistematike në proceset e përmirësimit⁸⁸.

Raportimi i vetë ZKAK-së mbi zbatimin e rekomandimeve të Rishikimit Kolegial të SIGMA të vitit 2023 e konfirmon këtë situatë. Në planin e veprimit dhe materialet përshkruese të përgatitura në përgjigje të rishikimit kolegial, rekomandimi mbi anketat e hisedarëve të jashtme regjistrohët si ende i pazbatuar dhe nuk raportohet asnjë veprim, metodologji, afat ose përgjegjësi e caktuar⁸⁹.

Informacioni i intervistave tregon më tutje se, ndërsa informatat kthyese joformale nga të audituarit dhe hisedarët mund të merren përmes ndërveprimeve gjatë auditimeve ose proceseve parlamentare, këto informata kthyese nuk mblidhen në një mënyrë të strukturuar, sistematike ose të dokumentuar dhe për këtë arsye nuk mund të përdoren në mënyrë të besueshme për të mësuar institucionalisht ose për të përmirësuar performancën⁹⁰.

Qeverisja e Etikës, Komisioni i Etikës dhe Sjelljes dhe përgjegjësia e menaxhmentit të lartë

Qeverisja efektive e etikës kërkon pronësi të qartë, mekanizma operativë dhe mbikëqyrje të vazhdueshme. Në vitin 2023, ndarja e roleve midis Komisionit të Etikës dhe Sjelljes (Komiteti i Etikës) dhe menaxhmentit të lartë, si dhe mekanizmat për mirëmbajtjen dhe përditësimin e kornizës së etikës, u vlerësuan si të pamjaftueshme për të përmbushur plotësisht pritjet e IFPP-së. Prandaj, forcimi i rolit të Komitetit si pikë qendrore për çështjet etike dhe sqarimi i llogaridhënies për menaxhimin e etikës u identifikuan si përparësi.

⁸⁵ Raporti Vjetor i Performancës 2023; Raporti Vjetor i Performancës 2024

⁸⁶ Informacion i marrë nga intervistat

⁸⁷ Raporti Vjetor i Performancës 2023; Raporti Vjetor i Performancës 2024, seksione mbi zhvillimin organizativ, komunikimin dhe rezultatet e auditimit

⁸⁸ Udhëzime për Menaxhimin e Cilësisë; Monitorimi i Sistemit të Menaxhimit të Cilësisë dhe informacioni i marrë nga intervistat

⁸⁹ Plani i Veprimit për zbatimin e rekomandimeve të Rishikimit kolegial të SIGMA-s, datë 8 janar 2026, i përditësuar më 20 janar 2026, shënime në lidhje me informatat kthyese të palëve të interesuara; Raport përshkruar mbi zbatimin e rekomandimeve të SIGMA-s

⁹⁰ informacion i marrë nga intervistat me personelin e menaxhimit dhe auditimit

Që nga viti 2023, ZKAK-ja ka bërë progres të konsiderueshëm në forcimin e kornizës së saj të etikës,

kryesisht përmes miratimit të një Kodi të përditësuar të Etikës dhe Sjelljes, të miratuar më 15 janar 2026⁹¹. Kodi sqaron rolin e Komitetit të Etikës dhe përcakton mandatin, përbërjen dhe përgjegjësitë e tij brenda kornizës së qeverisjes institucionale⁹². Ai gjithashtu përcakton mekanizma raportimi dhe përshkallëzimi, duke përfshirë njoftimin e AP-së në rastet e shkeljeve të konfirmuara⁹³.

Kodi përcakton më tutje se ai mund të ndryshohet dhe plotësohet me vendim të AP-së⁹⁴, duke futur një mekanizëm formal për mirëmbajtjen dhe përditësimin e kornizës së etikës. Paralelisht, ZKAK-ja ka krijuar një kornizë më të gjerë integriteti përmes Planit të Integritetit 2024–2026, i cili përcakton fushat e rrezikut, aranzhimet e monitorimit dhe parimet e menaxhimit të integritetit⁹⁵. Plani i Integritetit njeh në mënyrë të qartë etikën, konfliktin e interesit dhe rreziqet e integritetit si fusha rreziku institucionale dhe parashikon monitorim dhe raportim periodik⁹⁶.

Komiteti i Etikës ka vazhduar të funksionojë dhe të raportojë çdo vit. Raportet përmbledhëse vjetore për vitin 2024 dhe 2025 dokumentojnë aktivitetet e Komitetit, duke përfshirë numrin dhe llojin e rasteve të shqyrtuara dhe rekomandimet e dhëna⁹⁷. Raporti i vitit 2025 shënon më tutje se, pas miratimit të Kodit të ri të Etikës, përbërja e Komitetit pritet të rregullohet në përputhje me kërkesat e ndryshuara⁹⁸.

Në të njëjtën kohë, procedurat operative të Komitetit të Etikës mbeten të bazuara në Procedurat e Punës së Komisionit të Etikës dhe Sjelljes, të miratuara me vendim të AP më 9 dhjetor 2022⁹⁹. Ndërsa Kodi i vitit 2026 forcon dhe sistematizon mandatin e Komitetit, procedurat operative ende nuk janë përditësuar për të reflektuar plotësisht kornizën e zgjeruar të prezantuar nga Kodi i ri.

Për sa i përket përgjegjësisë së menaxhmentit të lartë, Kodi i vitit 2026 e pozicionon qeverisjen e etikës brenda strukturës më të gjerë institucionale dhe identifikon autoritetet përkatëse përgjegjëse për zbatimin e saj¹⁰⁰. Megjithatë, dëshmitë e shqyrtuara nuk tregojnë përcaktimin e qartë të një menaxheri të vetëm të lartë si mbajtësi kryesor i përgjegjësisë institucionale për menaxhimin e etikës, përtej përgjegjësive formale të AP-së dhe Komitetit të Etikës.

Është bërë përparim i konsiderueshëm në forcimin e kornizës formale të etikës, por mbeten sfida në sigurimin e koherencës së plotë midis Kodit të përditësuar dhe procedurave operative të Komitetit, si dhe në sqarimin e mëtejshëm të llogaridhënies së menaxhmentit të lartë për qeverisjen e etikës brenda kornizës institucionale.

⁹¹ Kodi i Etikës dhe Sjelljes, 15 janar 2026

⁹² Kodi i Etikës dhe Sjelljes, nenet 31–36

⁹³ Kodi i Etikës dhe Sjelljes, nenet 31–33

⁹⁴ Kodi i Etikës dhe Sjelljes, neni 48

⁹⁵ Plani i Integritetit 2024–2026, pjesët 1–4

⁹⁶ Plani i Integritetit 2024–2026, pjesa 4

⁹⁷ Raporti Përmbledhës Vjetor 2024; Raporti Përmbledhës Vjetor 2025

⁹⁸ Raporti Përmbledhës Vjetor 2025

⁹⁹ Vendimi për miratimin e Procedurave të Punës së Komisionit të Etikës, 09.12.2022

¹⁰⁰ Kodi i Etikës dhe Sjelljes, nenet 31–33

Fusha prioritare	Baza 2023	2026 Progresi	Vlerësimi i SIGMA-së
Organizimi, menaxhimi dhe mbikëqyrja e punës audituese	Mbivendosja dhe dyfishimi i përgjegjësi të mbikëqyrjes midis AP-së, NAP-ve dhe Drejtorëve të Auditimit dobësoi qartësinë e llogaridhënies dhe efikasitetit në menaxhimin e ekipeve të auditimit.	Rolet e Drejtorëve të Auditimit u sqaruan dhe u forcuan përmes përshkrimeve të punës të përditësuara, rregullimeve të menaxhimit të cilësisë dhe linjave të raportimit; mbikëqyrja operative nga NAP-të u zvogëlua, por disa mbivendosje në praktikë mbeten.	Progres i pjesshëm - rolet formale të sqaruara dhe përgjegjësia e Drejtorëve të forcuar, por konsolidimi i plotë i përgjegjësi të mbikëqyrjes në praktikë është ende në vazhdim.
Përdorimi i burimeve të menaxhimentit të lartë (Zëvendës Auditorët e Përgjithshëm)	Roli i ZAP-it kryesisht i papërcaktuar në praktikë; detyrat e caktuara ad hoc dhe verbalisht; asnjë autoritet formal ose linja raportimi të drejtpërdrejta; asnjë vlerësim i përdorimit të rolit.	Përgatitur është drafti i përshkrimit të punës së ZAP-it, duke konfirmuar statusin e menaxhimentit të lartë. Roli mbetet kryesisht i bazuar në praktikë; drafti nuk përcakton përgjegjësi të deleguara ose linja raportimi të qarta; nuk ka vlerësim të strukturuar të përdorimit të burimeve të menaxhimentit të lartë.	Progres i kufizuar - projekt përshkrimi i vendit të punës është një hap fillestar, por përgjegjësitë e ZAP-it mbeten të formalizuara në mënyrë të pamjaftueshme dhe nuk mbështeten nga një vlerësim sistematik.
Roli i Komitetit të Auditimit dhe bashkëpunimi me auditimin e brendshëm	Nuk ka rregullore të brendshme të qartë që përcakton aktivitetet e Komitetit të Auditimit, bashkëpunimin me auditimin e brendshëm dhe rolin në mbështetjen e cilësisë së auditimit të brendshëm.	Statuti i Komitetit të Auditimit u miratua; bashkëpunimi me auditimin e brendshëm u operacionalizua përmes planeve, raporteve dhe takimeve të rregullta; Komiteti i Auditimit shqyrton në mënyrë aktive punën e auditimit të brendshëm.	Progres i konsiderueshëm - korniza dhe praktika formale të vendosura, megjithëse kufizimet e personelit të auditimit të brendshëm vazhdojnë të ndikojnë në kapacitet.
Planifikimi i integruar vjetor dhe përdorimi i burimeve	Planifikimi i fragmentuar në të gjitha aktivitetet e auditimit, mbështetjes dhe zhvillimit; lidhje e kufizuar me strategjinë dhe ndarjen e burimeve; asnjë mjet i konsoliduar vjetor i menaxhimit	U zhvilluan plane strategjike, shumëvjeçare, vjetore të auditimit dhe departamenteve; u prezantua plani gjithëpërfshirës operativ; u përmirësua lidhja me strategjinë.	Progres i pjesshëm - mbulimi i planifikimit është përmirësuar ndjeshëm, por një plan i vetëm vjetor i integruar plotësisht që lidh të gjitha aktivitetet, burimet dhe përgjegjësitë nuk është ende plotësisht i vendosur.
Komunikimi i brendshëm dhe shkëmbimi i përvojës	Komunikimi i brendshëm kryesisht joformal; mekanizma të kufizuar të informatave kthyes nga personeli; shkëmbimi i përvojës nuk është i organizuar në mënyrë sistematike.	U miratua Rregullorja dhe Udhëzuesi i Komunikimit të Brendshëm; u krye anketa e personelit; u krijuan takime të rregullta koordinimi të menaxhimit dhe auditimit që mbështesin shkëmbimin e përvojës.	Progres i konsiderueshëm - parime, përgjegjësi dhe mekanizma të qartë të futura, megjithëse ndjekja sistematike e informatave kthyes mund të forcohet më tej.
Informatat kthyes të jashtme nga të audituarit dhe hisedarët	Nuk ka mbledhje sistematike të informatave kthyes nga të audituarit ose hisedarët e jashtëm mbi cilësinë, besueshmërinë ose ndikimin e auditimit.	Nuk u prezantuan anketa ose mekanizma të strukturuar të informatave kthyes të jashtme; u pranua rekomandimi, por nuk u zbatua.	Nuk ka progres – informatat kthyes të hisedarëve të jashtme nuk mblidhen ose përdoren në një mënyrë të strukturuar.
Qeverisja e etikës dhe roli i Komitetit të Etikës	Ekzistonte një kuadër etik, por roli i Komitetit të Etikës nuk ishte plotësisht në përputhje me pritjet e IFPP-së; Kodi i Etikës ishte i vjetëruar	U miratua Kodi i Etikës i përditësuar, duke forcuar mandatin e Komitetit; u prezantua raportimi i rregullt i etikës; procedurat e Komitetit të Etikës mbeten nga viti 2022.	Progres i pjesshëm - korniza e etikës është forcuar përmes Kodit të përditësuar, por procedurat e Komitetit nuk janë përditësuar ende për të reflektuar plotësisht mandatin e rishikuar.

Përkundër progresit të prekshëm që nga viti 2023, një numër sfidash strukturore dhe menaxheriale vazhdojnë të ndikojnë në efektivitetin dhe pjekurinë e kornizës së menaxhimit dhe qeverisjes së ZKAK-së. Këto sfida lidhen kryesisht me integrimin dhe konsolidimin e marrëveshjeve të qeverisjes, dhe jo me mungesën e politikave ose instrumenteve individuale.

Sfidat e mbetura

Konsolidimi i përgjegjësiave të menaxhmentit dhe përdorimi i burimeve të menaxhmentit të lartë. Ndërsa rolet dhe përgjegjësitë formale për menaxhimin dhe mbikëqyrjen e punës audituese janë sqaruar, modeli i rishikuar i menaxhimit nuk është konsoliduar ende plotësisht në praktikë. Elementet e mbikëqyrjes së mbivendosur dhe vendimmarrjes joformale vazhdojnë. Përveç kësaj, përdorimi i burimeve të menaxhmentit të lartë nuk menaxhohet ende përmes një qasje të strukturuar. Megjithatë caktimi i detyrave tek NAP-të është bërë më i qartë, roli i ZAP-it mbetet i formalizuar në mënyrë të pamjaftueshme dhe nuk ka një vlerësim sistematik të roleve, ngarkesave të punës dhe efektivitetit të menaxhmentit të lartë.

Integrimi i kufizuar i planifikimit dhe menaxhimit të burimeve. Megjithatë mbulimi i planifikimit është zgjeruar ndjeshëm në të gjitha aktivitetet e auditimit, mbështetjes dhe zhvillimit, planifikimi mbetet i shpërndarë në dokumente të shumta. Mungesa e një plani të vetëm vjetor të menaxhimit, plotësisht të integruar, që lidh të gjitha aktivitetet, afatet kohore, përgjegjësitë dhe burimet, kufizon aftësinë e AP-së për të mbikëqyrur në mënyrë gjithëpërfshirëse zbatimin dhe për të vlerësuar efikasitetin e përdorimit të burimeve.

Maturimi i pabarabartë i mekanizmave të qeverisjes dhe mbikëqyrjes. Funkcionet kryesore të qeverisjes - të tilla si auditimi i brendshëm, Komiteti i Auditimit, menaxhimi i rrezikut dhe qeverisja e etikës - tani janë themeluar zyrtarisht dhe funksionale. Megjithatë, efektiviteti i tyre ndikohet nga kufizimet e kapaciteteve, harmonizimi i pjesshëm i kornizave rregullative (p.sh. qeverisja e etikës) dhe nivele të ndryshme të vijimësisë sistematike nga menaxhmenti.

Mungesa e informatave kthyesë sistematike të jashtme lidhur me auditimin e performancës. Përderisa mekanizmat e komunikimit të brendshëm dhe informatave kthyesë të personelit janë forcuar, ZKAK ende nuk mbledh informatat kthyesë të strukturuar nga të audituarit ose hisedarët e jashtëm. Kjo kufizon aftësinë e menaxhmentit për të vlerësuar se si perceptohet puna e auditimit nga jashtë në aspektin e cilësisë, besueshmërisë dhe ndikimit.

Rekomandimet

Për të forcuar më tutje aranzhimet e menaxhmentit dhe qeverisjes, rekomandohen veprimet vijuese:

Rrënjësja e modelit të ndryshuar të menaxhimit dhe Futja në përdorim e vlerësimit të strukturuar të burimeve të menaxhimit të lartë. ZKAK-ja duhet të vazhdojë konsolidimin e modelit të ndryshuar të menaxhimit dhe mbikëqyrjes duke siguruar zbatimin konsistent të roleve dhe përgjegjësiave të sqaruara në praktikën e përditshme, me Drejtorët e Auditimit që veprojnë si menaxherët kryesorë të punës audituese dhe menaxhmentin e lartë që përqendrohet në drejtimin dhe koordinimin strategjik. Paralelisht me këtë, ZKAK-ja duhet të prezantojë një vlerësim të strukturuar dhe periodik të përdorimit të burimeve të menaxhmentit të lartë, duke përfshirë ZAP-in dhe NAP-at, për të mbështetur ndarjen efikase dhe transparente të detyrave të menaxhmentit të lartë.

Zhvillimi i një plani vjetor të menaxhimit plotësisht të integruar. Duke u nisur nga planet ekzistuese strategjike, të auditimit, operacionale dhe të departamenteve, ZKAK-ja duhet të zhvillojë një plan të vetëm vjetor të konsoliduar që mbulon të gjitha aktivitetet - operacionet rutinë dhe iniciativat e zhvillimit - duke dalluar qartë përgjegjësitë, afatet kohore dhe përdorimin e planifikuar të burimeve njerëzore dhe financiare. Ky plan duhet të shërbejë si një mjet qendror menaxhimi për monitorimin e zbatimit dhe vlerësimin e përdorimit të burimeve.

Forcimi i koherencës së kornizave të qeverisjes. ZKAK-ja duhet të sigurojë që instrumentet e qeverisjes të evoluojnë në mënyrë të koordinuar, duke përfshirë përditësimin e procedurave të Komitetit të Etikës për të reflektuar Kodin e Etikës të ndryshuar dhe shqyrtimin e kapacitetit të auditimit të brendshëm dhe rregullimeve të sigurimit të cilësisë për të siguruar qëndrueshmërinë e tyre.

Vendosja e mekanizmave të strukturuar për informata kthyesë të jashtme. ZKAK-ja duhet të fus mekanizma të rregullt dhe të dokumentuar (siç janë anketat periodike) për të mbledhur informata kthyesë nga të audituarit dhe hisedarët kryesorë të jashtëm, dhe të integrojë rezultatet në proceset e rishikimit dhe përmirësimit të menaxhimit.

Që nga Rishikimi kolegjial i SIGMA i vitit 2023, ZKAK-ja ka bërë progres kuptimplote në forcimin e kornizës së saj të menaxhimit dhe qeverisjes, veçanërisht përmes zhvillimit të rregulloreve të brendshme, sqarimit të roleve dhe zgjerimit të praktikave të planifikimit dhe komunikimit. Krahasuar me situatën në vitin 2023, aranzhimet e qeverisjes janë më të strukturuar, më mirë të dokumentuara dhe më transparente, duke ofruar një bazë më të fortë për menaxhimin institucional.

Progresi ka qenë më i dukshëm në fushat ku ZKAK-ja ka autoritet të plotë të brendshëm, siç është komunikimi i brendshëm, zhvillimi i politikave të etikës, aranzhimet e menaxhimit të cilësisë dhe formalizimi i instrumenteve të planifikimit. Miratimi i Kodi Etik të përditësuar, vendosja e parimeve më të qarta të komunikimit të brendshëm, Futja në përdorim e mekanizmave të informatave kthese të personelit dhe funksionalizimi i Komitetit të Auditimit demonstrojnë një angazhim të qartë për përmirësimin e qeverisjes në përputhje me pritjet ndërkombëtare.

Në të njëjtën kohë, vlerësimi tregon se disa përmirësime mbeten vetëm pjesërisht të ngulitura në praktikën e menaxhimit. Ndërsa rolet dhe përgjegjësitë janë sqaruar në letër, zbatimi i tyre i vazhdueshëm në vendimarrjen dhe mbikëqyrjen e përditshme është ende në zhvillim. Përdorimi i burimeve të menaxhimit të lartë, duke përfshirë NAP-të, është bërë më i qartë, por ende nuk është mbështetur nga një kornizë vlerësimi sistematike. Aranzhimet e planifikimit janë zgjeruar ndjeshëm, megjithatë mungesa e një plani të vetëm vjetor të menaxhimit plotësisht të integruar kufizon aftësinë e menaxhmentit për të mbikëqyrur në mënyrë gjithëpërfshirëse zbatimin dhe për të vlerësuar efikasitetin e përdorimit të burimeve.

Mekanizmat e qeverisjes dhe mbikëqyrjes, të tilla si auditimi i brendshëm, Komiteti i Auditimit, menaxhimi i rrezikut dhe qeverisja e etikës, janë krijuar dhe janë zhvilluar dhe forcuar më tej në praktikë. Megjithatë, efektiviteti i tyre ndryshon, i ndikuar nga kufizimet e kapaciteteve, harmonizimi i pjesshëm i instrumenteve rregullative dhe nevoja për ndjekje më të fortë dhe më sistematike të menaxhimit. Në veçanti, mungesa e informatave kthese të strukturuar të jashtme nga të audituarit dhe hisedarët përfaqëson një boshllëk të dukshëm në ciklin e qeverisjes, duke kufizuar depërtimin në perceptimin dhe ndikimin e jashtëm të punës së ZKAK-së.

Në përgjithësi, zhvillimet që nga viti 2023 tregojnë se ZKAK-ja po lëviz në drejtimin e duhur drejt një modeli më të maturuar të menaxhimit dhe qeverisjes. Progresi mund të karakterizohet si i pabarabartë, por thelbësor, me themele të forta në vend dhe shembuj të qartë të praktikës së mirë, së bashku me fushat që kërkojnë konsolidim të mëtejshëm. Sfida kryesore në të ardhmen është integrimi i instrumenteve ekzistuese të qeverisjes në një sistem koherent, të drejtuar nga menaxhimi, duke siguruar që mekanizmat e planifikimit, mbikëqyrjes, komunikimit dhe informatave kthese përdoren vazhdimisht për të drejtuar institucionin dhe për të mbështetur përmirësimin e vazhdueshëm

4 Metodologjia dhe Praktikat e Auditimit

Konteksti dhe përmbledhje e rekomandimeve të vitit 2023

Një metodologji efektive e auditimit dhe një praktikë e qëndrueshme e auditimit janë thelbësore për besueshmërinë, cilësinë dhe ndikimin e një ISA-je. Ndërsa ZKAK-ja kishte miratuar IFPP-në dhe kishte zhvilluar manuale për auditimet e rregullsisë dhe performancës, Rishikimi kolegial i vitit 2023 identifikoi një numër dobësish strukturore dhe metodologjike që ndikonin si në dokumentim ashtu edhe në zbatim.

Në atë kohë, sfidat kryesore përfshinin:

- Përgjegjësi e pamjaftueshme e formalizuar për mirëmbajtjen dhe përditësimin e vazhdueshëm të metodologjive të auditimit;
- Boshllëqe në Manualin e Auditimit të Rregullsisë (RAM), veçanërisht në lidhje me:
 - o Komunikimin e strategjisë së auditimit dhe rreziqeve të rëndësishme,
 - o Ndarjen e qartë midis elementeve të auditimit financiar dhe të pajtueshmërisë,
 - o Dokumentacionin që rreziqet e rëndësishme ishin adresuar,
 - o Strukturën e raportimit sipas SNISA 2700, 2701 dhe 2260,
 - o Transparencën në lidhje me mbështetjen në auditimin e brendshëm,
 - o Udhëzimet mbi Çështjet Kryesore të Auditimit;
- Dobësitë strukturore në modelin e kombinuar të auditimit financiar/të pajtueshmërisë, veçanërisht në lidhje me përcaktimin e fushëveprimit dhe sigurinë e arsyeshme mbi kriteret e gjera të pajtueshmërisë;
- Përfshirjen e kufizuar të ekspertizës ligjore në auditimet me shumë përputhshmëri; • Nevojë për një rishikim themelor të Manualit të Auditimit të Performancës (PAM), duke përfshirë udhëzime më të qarta mbi mbikëqyrjen, kriteret e auditimit, rrezikun e mashtrimit, materialitetin, kontrollin e cilësisë dhe dokumentimin.

Prandaj, rekomandimet e vitit 2023 u përqendruan në:

- Vendosjen e mekanizmave të mirëmbajtjes së vazhdueshme të metodologjisë;
- Rishikimin dhe përditësimin e MAR-it në përputhje me SNISA të ndryshuara;
- Ndryshimin rrënjësor të MAP-it;
- Forcimin e kontrolleve të dokumentacionit dhe transparencës së raportimit;
- Qartësimin e prezantimit të auditimit të pajtueshmërisë;
- Zgjerimin e ekzekutimit të auditimit bazuar në rrezik dhe aranzhimeve të menaxhimit të cilësisë.

Vlerësimi aktual vlerëson shkallën në të cilën këto rekomandime janë zbatuar në një mënyrë koherente dhe të qëndrueshme.

Zhvillimet që nga viti 2023 – Auditimi financiar dhe i pajtueshmërisë

Mirëmbajtja dhe qeverisja e metodologjisë së auditim

Që nga viti 2023, Departamenti i Metodologjisë mbetet zyrtarisht përgjegjës për mirëmbajtjen e manualeve të auditimit, zhvillimin e udhëzimeve, përditësimin e modeleve të dokumentacionit SITA dhe mbështetjen e ekipeve të auditimit. Megjithatë, kapaciteti i personelit mbetet shumë i kufizuar. Departamenti vazhdon të operojë në mënyrë efektive me një strukturë minimale personeli dhe për një periudhë të zgjatur ka vepruar vetëm me Drejtorin e Departamentit. Ky kufizim strukturor ndikon në aftësinë për të ndërmarrë rishikim sistematik të metodologjisë. Në të njëjtën kohë, ka dëshmi të angazhimit aktiv profesional:

- 10 punëtori metodologjike të strukturuar midis viteve 2023 dhe 2025 që adresojnë ekzekutimin e bazuar në rrezik, marrjen e mostrave, deklaratat e gabuara, vlerësimin, logjikën e pajtueshmërisë dhe formulimin e opinionit;
- Takime koordinuese mujore midis Drejtorëve të Auditimit dhe departamenteve mbështetëse;
- Punëtori dyvjeçar me menaxhmentin e lartë mbi planifikimin dhe ekzekutimin;
- Zhvillimi i interpretimeve metodologjike dhe sqarimeve teknike

Këto aktivitete demonstrojnë një angazhim të fortë profesional dhe një maturi teknike në rritje. Megjithatë, përmirësimet kanë ndodhur kryesisht përmes diskutimeve dhe udhëzimeve interpretuese dhe jo përmes manualeve të miratuara zyrtarisht dhe të rishikuara dhe kontrolleve të detyrueshme të dokumentacionit. Në terma institucionalë, kjo pasqyron forcimin operacional, por institucionalizimin e pjesshëm.

Metodologjia e auditimit të rregullsisë (MAR)

MAR-i nuk është përditësuar zyrtarisht që nga viti 2020, pavarësisht zhvillimeve të rëndësishme në standardet ndërkombëtare, duke përfshirë:

- ISA 315 (ndryshuar) – koncepti i zgjeruar i rrezikut të vetvetishëm dhe kërkesat e mjedisit të IT-së;
- ISA 240 dhe 570 Mashttrim & zhvillimet sipas parimit të vazhdimësie së biznesit-*Going Concern*.

Punëtoritë dhe diskutimet metodologjike i kanë trajtuar këto çështje në praktikë, por ende nuk është miratuar zyrtarisht asnjë rishikim gjithëpërfshirës i RAM-it. Kjo krijon një rrezik strukturor që praktika të evoluojë më shpejt se korniza formale metodologjike.

Komunikimi i Strategjisë së Auditimit dhe Rreziqeve të Rëndësishme

Rishikimi i mëparshëm kolegjial rekomandoi komunikimin formal të strategjisë së auditimit dhe rreziqeve të rëndësishme për Entitetet e audituara. Që atëherë, ZKAK-ja ka futur një praktikë të diskutimit të rreziqeve të identifikuar dhe çështjeve të lidhura me auditimin me Entitetet e audituara gjatë procesit të auditimit. Megjithatë, në metodologjinë e auditimit nuk është vendosur asnjë mekanizëm i standardizuar ose i dokumentuar zyrtarisht që kërkon komunikimin e strategjisë së auditimit dhe rreziqeve të rëndësishme për Entitetet e audituara.

Prandaj, ky rekomandim është zbatuar pjesërisht (i forcuar nga brenda, ndërsa nga jashtë jo i formalizuar).

Dokumentimi që rreziqet e rëndësishme janë adresuar

Procedurat e bazuara në rrezik zbatohen në praktikë. Megjithatë, nuk është evidentuar asnjë mekanizëm i detyrueshëm konfirmimi në nivel dosjeje që tregon në mënyrë të qartë se të gjitha rreziqet e rëndësishme janë adresuar. Ky mbetet më parë një boshllëk transparence dokumentimi sesa domosdoshmërisht një mangësi në ekzekutim.

Struktura e Raportimit (SNISA 2700, 2701, 2260)

Diskutimet teknike mbi formulimin e opinionit, materialitetin dhe përhapjen kanë qenë të gjera. Megjithatë, nuk është zhvilluar asnjë udhëzim formal mbi çështjet kyçe të auditimit sipas SNISA 2701.

Rekomandimi nuk tregon dëshmi të zbatimit: Zhvillimi i udhëzimeve të strukturuar për çështjet kyçe të auditimit.

Manuali i Auditimit të Pajtueshmërisë

Gjatë periudhës së rishikimit kolegjial, ZKAK-ja zhvilloi një version të veçantë të Manualit të Auditimit të Pajtueshmërisë me mbështetjen e USAID-it.

Gjatë periudhës së rishikimit kolegjial, ZKAK-ja, me mbështetjen e USAID-it, zhvilloi një projekt të versionit të manualit të auditimit të pajtueshmërisë për auditime të veçanta të pajtueshmërisë. Versioni është teknikisht i qëndrueshëm në përputhje me kërkesat e SNISA-të, dhe mbështetet nga modele gjithëpërfshirëse të dokumenteve të punës. Megjithatë:

- Ende nuk është miratuar zyrtarisht;
- Ende nuk është institucionalizuar.

Versioni i manualit duhet të përshtatet me mjedisin e ZKAK-së. Manuali është planifikuar të ndryshohet mbi parime të ngjashme për organizimin e punës siç është bërë për metodologjinë e auditimit të performancës - do të organizohet një grup pune nën mbikëqyrjen e Ndhmës Auditorit të Përgjithshëm dhe menaxhmentit të Departamentit për Metodologji.

Ekspertiza Ligjore

Që nga vjeshta e vitit 2025, Departamenti i çështjeve ligjore i ZKAK-së ka tre pozita për specialistë ligjorë të cilët janë të përfshirë në auditime. Kjo siguron mbështetje për auditimet me nevojën e njohurive specifike ligjore.

Praktika e kombinimit të auditimit financiar dhe të pajtueshmërisë

Si pjesë e këtij shqyrtimi pasues, u përzgjedhën gjithashtu dy auditime për të vlerësuar nëse ZKAK-ja e zbatoi metodologjinë e saj të kombinuar të auditimit financiar dhe të pajtueshmërisë në mënyrë efektive në praktikë dhe nëse auditimet e përzgjedhura u kryen në përputhje me Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (SNISA) dhe kërkesat e brendshme metodologjike. Dy auditime u përzgjedhën për shqyrtim të detajua:

- Auditimi i Ministrisë së Financave, Punës dhe Transferove (MFPT) për vitin që përfundoi më 31 dhjetor 2024.
- Auditimi i NP "Termokos" SH.A. për vitin që përfundoi më 31 dhjetor 2024.

Rishikimi mbuloi:

- Dokumentacionin e planifikimit (kuptimi i entitetit, vlerësimi i rrezikut, përcaktimi i materialitetit, strategjia e auditimit);
- Dokumentacionin e ekzekutimit (lidhja e rrezikut-reagimit, vlerësimi i kontrollit të brendshëm, qasja e testimit substancial);
- Raportimin e auditimit (opinionin financiar dhe konkluzioni i pajtueshmërisë);
- Konsistenca logjike midis rreziqeve të identifikuara, procedurave të kryera të auditimit, dëshmive të marra të auditimit dhe opinionit përfundimtar.

Ministri e Financa, Punës dhe Transfereve (MFPT)

Planifikimi, vlerësimi i rrezikut dhe raportimi

Memorandumi i planifikimit të auditimit dokumentoi përcaktimin e materialitetit të përgjithshëm dhe materialitetit të performancës në përputhje me kërkesat metodologjike¹⁰¹. Dokumentacioni i planifikimit demonstroi:

- Përshkrim adekuat i mandatit dhe funksioneve të entitetit, duke përfshirë përgjegjësinë për zbatimin e legjislacionit tatimor dhe doganor dhe regjistrimin e të hyrave buxhetore
- Përdorimin e modeleve të strukturuar të dokumenteve të punës për vlerësimin e rrezikut të pajtueshmërisë (Formulari A3.5)¹⁰²
- Shqyrtimin e çështjeve të auditimit të vitit të kaluar përmes "Çështjeve nga Viti i Kaluar".¹⁰³

Raporti i auditimit shpreh:

- Një **opinion të pamodifikuar** mbi pasqyrat financiare vjetore
- Një konkluzion të kualifikuar të pajtueshmërisë në lidhje me çështje specifike (p.sh., vonesa në trajtimin e kërkesave për rimbursim tatimor dhe çështje që lidhen me pensionet)

Raporti është i strukturuar profesionalisht. Konkluzionet janë të qarta. Pjesa e pajtueshmërisë paraqitet siç duhet si konkluzion, jo si opinion. Rekomandimet janë të përshtatshme dhe nuk supozojnë funksione menaxhuese. Prezantimi i dëshmive është i përshtatshëm dhe i kuantifikuar. Raporti demonstroi zbatim të fortë të raportimit financiar dhe të pajtueshmërisë bazuar në SNISA-të, me mundësi të vogla për të forcuar transparencën analitike dhe lidhjen sistematike.

MFPT ka përgjegjësi të drejtpërdrejtë për të siguruar zbatimin e legjislacionit tatimor dhe doganor dhe për regjistrimin dhe raportimin e të hyrave buxhetore. Prandaj, të hyrat përbëjnë një fushë thelbësore dhe me rrezik të lartë të vetvetishëm. Sipas SNISAI 2240 (konsideratat e mashtrimit në auditimin financiar), ekziston një supozim i kundërshtueshëm i rrezikut të mashtrimit në njohjen e të hyrave. Në kontekstin e sektorit publik, veçanërisht në auditimet e qeverisë qendrore që përfshijnë të hyrat tatimore, plotësia e të hyrave zakonisht shoqërohet me rrezik të lartë të natyrshëm, ndjeshmëri të lartë ndaj nënvlerësimit, mbështetje të konsiderueshme në sistemet e IT-së dhe implikime makroekonomike dhe fiskale. Bazuar në dokumentacionin e shqyrtuar, rishikimi kolegjial vërejtë sa vijon:

- Dokumentacioni i planifikimit nuk tregon qartë se plotësia e të hyrave tatimore është identifikuar në mënyrë të qartë si një rrezik i rëndësishëm.
- Nuk ka asnjë kundërshtim të dokumentuar të supozimit të rrezikut të mashtrimit në njohjen e të hyrave.
- Lidhja midis rrezikut të vetvetishëm në të hyra dhe procedurave specifike thelbësore që adresojnë nënvlerësimin e mundshëm nuk është artikuluar qartë.
- Kontrollat e lidhura me IT-në mbi sistemet e administrimit tatimor nuk pasqyrohen në mënyrë të dukshme në dokumentacionin e shqyrtuar të reagimit ndaj rrezikut.
- Raporti i auditimit nuk përmban asnjë modifikim në lidhje me plotësinë e të hyrave.

Vërehet se gjetjet e pajtueshmërisë lidhen me vonesat në rimbursimet tatimore; megjithatë, kjo ka të bëjë me afatet kohore dhe pajtueshmërinë administrative dhe jo me plotësinë e të hyrave tatimore të regjistruara.

¹⁰¹ A.2.3.a Memorandumi i Planifikimit të Auditimit – Faza e Parë (MFPT), periudha e raportimit 2024

¹⁰² Formulari a3.5 – Vlerësimi i rrezikut dhe vlerësimi i kontrollit të brendshëm në fushat e pajtueshmërisë

¹⁰³ Formulari a.1.2 – Çështjet nga auditimi i vitit të kaluar

¹⁰⁴ Raporti i auditimit mbi pasqyrat financiare vjetore të Ministrisë së Financave, Punës dhe Transfereve për vitin 2024

Lidhja midis Vlerësimit të Rrezikut, Procedurave dhe Opinioneve

Ndërsa struktura e planifikimit dhe raportimit të auditimit është metodologjikisht në përputhje, zinxhiri logjik midis Identifikimit të rrezeve të natyrshme që lidhen me të hyrat, hartimit të përgjigjeve të auditimit, dëshmive të marra dhe opinionit financiar të pamodifikuar, nuk është mjaftueshëm transparent në fushën e plotësisë së të hyrave.

Mungesa e një modifikimi në vetvete nuk tregon se opinionit është i papërshtatshëm. Megjithatë, nga perspektiva e një rishikimi kolegjial, dokumentacioni nuk tregon qartë:

- Konsideratën eksplicite të rrezikut të nënvlerësimit të hyrave;
- Dokumentimin e qartë se si është trajtuar ky rrezik;
- Justifikimin eksplicit ku supozimi i rrezikut të mashtimit është kundërshtuar.

Kjo krijon më parë një **boshllëk të mundshëm mbulimi në dokumentim dhe transparencë**, sesa domosdoshmërisht një konkluzion i pasaktë i auditimit.

Praktikat pozitive të identifikuara:

- Dokumentacion i strukturuar dhe i plotë i planifikimit.
- Përcaktim i qartë i materialitetit.
- Vlerësim formal i rrezikut të pajtueshmërisë.
- Format i përshtatshëm raportimi dhe qartësi e formulimit të opinionit.
- Shpalosje transparente e çështjeve të pajtueshmërisë që ndikojnë në konkluzionin e pajtueshmërisë.

Fushat për përmirësim:

- Identifikim dhe dokumentim më eksplicit i rrezikut të plotësisë së të hyrave.
- Dokumentim i qartë i vlerësimit të rrezikut të mashtimit në të hyra.
- Integrim më i fortë i konsideratave të sistemit të IT-së në auditimin e të hyrave.
- Lidhje më e qartë midis rrezeve të identifikuara dhe procedurave të auditimit.
- Dokumentacion i qartë ku supozimet sipas SNISA 2240 kundërshtohen.

Forcimi i dokumentimit në këto fusha do të rriste transparencën, qëndrueshmërinë dhe mbrojtshmërinë e qasjes së auditimit në auditimet e qeverisë qendrore me rrezik të lartë.

NP “Termokos” SH.A.

Planifikimi dhe vlerësimi i rrezikut

Dokumentacioni i planifikimit për NP “Termokos” përfshin: një memorandum¹⁰⁵ të strukturuar të planifikimit të auditimit me përcaktimin e materialitetit; modele të detajuara të vlerësimit të rrezikut¹⁰⁶ për pasuritë dhe proceset e pajtueshmërisë; dhe kuptim¹⁰⁷ të mjedisit të kontrollit, duke përfshirë dobësitë e sistemit të IT-së.

Raporti i auditimit shpreh një opinion i **kundërt** (negativ) mbi pasqyrat financiare.

¹⁰⁵ A.2.3 Memorandumi i planifikimit të auditimit

¹⁰⁶ Formular A.3.1 n vlerësim i detajuar i rrezikut dhe vlerësim i kontrollit të brendshëm për pasuritë e prekshme dhe të paprekshme

¹⁰⁷ Formular a.1.4. Kuptimi i entitetit dhe mjedisit të kontrollit të saj

Lidhja midis Rreziqeve, Gjetjeve dhe Opinionit

Opinionit negativ mbështetet nga gjetje të artikuluar qartë, duke përfshirë:

- Mosvlerësimi i pasurive fikse;
- Mbivlerësimi i rezervave të rivlerësimit;
- Regjistri jo i plotë i pasurive;
- Regjistrimi i pasaktë i vlerave të pasurive;
- Mospërputhjet në llogaritë e arkëtueshme dhe provizionet.

Rishikimi kolegial vërejt:

- Identifikimi i qartë i zonave me rrezik të lartë gjatë planifikimit;
- Dokumentimi i detajuar i rreziqeve që lidhen me pasuritë dhe dobësitë e kontrollit të brendshëm
- Marrja në konsideratë e mangësive të sistemit IT në mjedisin e kontrollit
- Konsistenca e fortë logjike midis rreziqeve të identifikuar, dëshmive të marra të auditimit dhe opinionit përfundimtar negativ.

Auditimi demonstroi skepticizëm të duhur profesional dhe një zbatim të qëndrueshëm të metodologjisë.

Pikat e forta të identifikuar:

- Lidhje e fortë midis vlerësimit të rrezikut dhe gjetjeve të auditimit.
- Dokumentimi i qartë i gabimeve materiale.
- Zbatimi konsistent i metodologjisë.
- Opinioni pasqyron në mënyrë të përshtatshme ashpërsinë e gabimeve të identifikuar.
- Raportimi transparent.

Ky auditim ofron një shembull pozitiv të zbatimit efektiv të metodologjisë në praktikë. Ky raport përfaqëson një shembull të fortë të raportimit të fuqishëm të auditimit financiar në një mjedis kompleks dhe me keqdeklarime materiale.

Vlerësimi i Përgjithshëm i Praktikës së Auditimit

Rishikimi i dy auditimeve tregon se:

- Metodologjia zbatohet zyrtarisht në të dyja rastet.
- Në auditimin e Termokos, ekziston një lidhje e fortë dhe transparente midis vlerësimit të rrezikut, dëshmive të auditimit dhe opinionit të auditimit.
- Në auditimin e MFPT-së, ndërsa pajtueshmëria formale me metodologjinë është e dukshme, dokumentacioni nuk tregon qartë një trajtim mjaftueshëm të qartë të rrezikut të plotësisë së të hyrave.

ZKAK demonstroi zbatim të strukturuar dhe konsistent të metodologjisë së saj të auditimit financiar dhe të pajtueshmërisë. Dokumentacioni i planifikimit të auditimit, përcaktimi i materialitetit dhe formatet e raportimit janë në përputhje me kërkesat e SNISA-të.

¹⁰⁸ Raporti vjetor i pasqyrave vjetore financiare e NP "Termokos" SH.A. për vitin 2024

¹⁰⁹ Formular A.3.1 n –Vlerësim i detajuar i rrezikut dhe vlerësimi i kontrollit të brendshëm për pasuritë e prekshme dhe të paprekshme

¹¹⁰ Formular a.1.4. Kuptimi i entitetit dhe mjedisit të kontrollit të saj

Zhvillimet që nga viti 2023 – Auditimi i performancës

Metodologjia

MAP-i i përditësuar¹¹¹ tani mbulon në mënyrë eksplicite kërkesat kryesore që më parë ishin implicite - veçanërisht deklaratat e pavarësisë në nivelin e angazhimit, konfirmimin e kompetencës në memorandumin e para-studimit, diskutimin e kriterëve me të audituarin dhe rolet e strukturuar të mbikëqyrjes/kontrollit të cilësisë.

Megjithatë, disa fusha ende duhet të bëhen funksionale përmes hapave më të qartë të detyrueshëm metodologjikë dhe udhëzimeve praktike të zbatimit për auditorët - veçanërisht skepticizmi profesional, procedurat e rrezikut të mashtrimit, trajtimi i dallimeve në opinione dhe një kornizë më të plotë të menaxhimit të cilësisë duke përfshirë monitorimin dhe rishikimet e pavarura të dosjeve të plotësuar.

MAP-i i përditësuar adreson shumë boshllëqe të identifikuara më parë, duke përfshirë:

- Deklaratat e pavarësisë në nivelin e angazhimit;
- Konfirmimin e kompetencës në memorandumin e para-studimit;
- Identifikimin e qartë të lëndës, përdoruesve të synuar dhe palës përgjegjëse;
- Kërkesën për të diskutuar kriteret e auditimit me të audituarin;
- Rolet e strukturuar të mbikëqyrjes;
- Fazat e përcaktuara të rishikimit të dokumenteve;
- Pyetjet që lidhin matricën e projektimit → kriteret → metodat → dëshmitë.

Fushat që mbeten të zbatuara pjesërisht ose ku kërkohet operacionalizim i mëtejshëm përfshijnë:

- Dokumentacionin e strukturuar të rrezikut të mashtrimit gjatë gjithë fazave të auditimit;
- Trajtimi dhe dokumentimi i çështjeve/dallimeve në opinione të diskutueshme.

Praktika e Auditimit të Performancës

Dy auditime të performancës u përzgjedhën gjithashtu për rishikim për të vlerësuar cilësinë e praktikës së auditimit, me fokus të veçantë në:

- Qartësia dhe struktura e raporteve të auditimit
- Lidhja midis dokumenteve të planifikimit të auditimit dhe raporteve përfundimtare
- Përdorimi dhe artikulimi i kriterëve të auditimit, duke përfshirë kornizën 3E (ekonomia, efikasiteti, efektiviteti)
- Mjaftueshmëria dhe përshtatshmëria e dëshmive të auditimit
- Qartësia dhe forca analitike e përfundimeve
- Natyra dhe numri i rekomandimeve, duke përfshirë nëse rekomandimet mbeten brenda mandatit të auditorit dhe nuk tejkalojnë përgjegjësinë e menaxhmentit.

Dy auditimet vijuese u rishikuan:

- Efikasiteti i Shërbimit Spitalor Klinik dhe Universitar i Kosovës në ndërtimin e objektit të Klinikës Ortopedike (Raporti i Auditimit të Performancës, Mars 2025)
- Efikasiteti dhe efektiviteti në procesin e ndërtimeve të larta në Komunën e Prishtinës (Raporti i Auditimit të Performancës, Mars 2025)

¹¹¹ Manuali i auditimit të performancës, tetor 2025

Lidhja midis Planifikimit të Auditimit dhe Raportimit Përfundimtar

Auditimi i Klinikës Ortopedike: Memorandumi para-studimor përcakton qartë:

- Objektivi e auditimit (vlerësimi i efikasitetit në menaxhimin e projektit)
- Pyetjet e auditimit (pajtuueshmëria e prokurimit; efikasiteti në menaxhimin e projektit)
- Fushëveprimi (2018–2024)
- Kriteret e nxjerra nga legjislacioni i prokurimit dhe kërkesat e menaxhimit të kontratave.

Raporti¹¹³ pasqyron të njëjtin objektiv, pyetje dhe fushëveprim. Gjetjet korrespondojnë drejtpërdrejt me pyetjet e auditimit dhe përqendrohen në mangësitë e planifikimit, menaxhimin e kontratave, rritjet e kostove dhe vonesat.

Auditimi i ndërtimeve të larta në Komunën e Prishtinës: Memo¹¹⁴ e para-studimit përcakton qartë:

- Objektivi: vlerësimi i efikasitetit dhe efektivitetit të procesit të lejes së ndërtimit
- Pyetje: nëse Komuna siguron lëshimin efikas dhe efektiv të lejeve dhe certifikatave
- Fushëveprimi: i gjithë procesi nga planifikimi deri te certifikata e përdorimit

Raporti¹¹⁵ e vijon këtë strukturë nga afër. Gjetjet korrespondojnë me modelin e auditimit dhe pasqyrojnë fazat e përcaktuara në planifikim (planifikim → leje → inspektim → certifikatë).

Për të dy auditimet, planifikimi dhe raportimi janë të lidhura qartë. Ekzekutimi i auditimit duket në përputhje me modelin e miratuar të auditimit.

Raportimi

Të dy raportet ndjekin një strukturë logjike të auditimit të performancës:

- Përmbledhje e përgjithshme
- Hyrje
- Objektivi dhe pyetjet e auditimit
- Gjetjet
- Konkluzionet
- Rekomandimet

Auditimi i Ortopedisë: Raporti është i strukturuar qartë dhe paraqet çështjet kryesore (vonesa, rritja e kostos, menaxhimi i dobët i kontratës) në një sekuencë logjike. Përmbledhja e përgjithshme identifikon qartë problemin kryesor të performancës (kohëzgjatja e projektit u zgjat nga 1.5 vjet e planifikuar në gati pesë vjet). Disa gjetje kombinojnë aspekte të shumëfishta në seksione më të gjata narrative. Qartësia analitike mund të forcohet duke i lidhur më qartë gjetjet me pyetje specifike të auditimit.

Auditimi i ndërtimeve të larta; Raporti është analitikësh i fortë dhe i lehtë për t'u lexuar. Përmbledhja e përgjithshme paraqet qartë rezultatet e kuantifikuara (p.sh., 1,601 leje kundrejt 147 certifikatave të përdorimit). Gjetjet janë strukturuar sipas fazës së procesit, duke përmirësuar qartësinë.

¹¹² Memo e parastudimit, objekti i Ortopedisë në QKUK

¹¹³ Raporti i auditimit të performancës Efikasiteti i Shërbimit Klinik Spitalor dhe Universitar i Kosovës dhe në ndërtimin e objektit të klinikës së ortopedisë.

¹¹⁴ Memo e parastudimit Efikasitet dhe efektivitet në procesin e lejeve të ndërtimit në Komunën e Prishtinës

¹¹⁵ Raporti i auditimit të performancës Efikasiteti dhe efektiviteti në Procesi i ndërtimeve të larta në Komunën e Prishtinës

Të dy raportet janë të qarta dhe të strukturuar. Auditimi i ndërtimeve të larta demonstroi një prezantim analitik veçanërisht të fortë.

Përdorimi i Kritereve dhe Kornizës 3E

Auditimi i Klinikës së Ortopedisë: Objektivi i auditimit përqendrohet në mënyrë të qartë në efikasitet. Kriteret e përcaktuara në planifikim përfshijnë:

- Pajtueshmërinë me ligjin e prokurimit
- Menaxhimin e duhur të kontratave
- Përfundimin në kohë
- Përfundimin me çmimin e kontraktuar
- Respektimin e specifikimeve teknike

Këto korrespondojnë kryesisht me efikasitetin (menaxhimin e kohës dhe kostos), pjesërisht me Ekonominë (analizën e rritjes së kostos) dhe një analizë të kufizuar dhe të qartë të Efektivitetit (arritja e rezultateve të synuara shëndetësore).

Raporti përfundon në mënyrë implicite se projekti ishte joefikas dhe financiarisht joefikas. Megjithatë, Konkluzionet nuk janë të strukturuar në mënyrë të qartë nën titujt e ekonomisë, efikasitetit dhe efektivitetit.

Auditimi i ndërtimeve të larta: Objektivi i referohet në mënyrë të qartë efikasitetit dhe efektivitetit. Gjetjet adresojnë efikasitetin (vonesat, shpërndarjen e pabarabartë të ngarkesës së punës, joefikasitetet procedurale), efektivitetin (dështimi për të siguruar lëshimin e certifikatave të përdorimit) dhe ekonominë (dimensionin e kufizuar dhe të qartë të efikasitetit financiar). Raporti përfundon qartë se Komuna nuk ishte as efikase dhe as efektive.

Të dy auditimet zbatojnë parimet 3E në thelb. Dëshmitë në të dy auditimet janë të mjaftueshme dhe të përshtatshme për të mbështetur gjetjet dhe Konkluzionet. Konkluzionet janë të qarta dhe të formuluar në mënyrë të përshtatshme si përfundime të auditimit të performancës. Është e qartë se aspektet e pajtueshmërisë janë pjesë e konkluzioneve analitike. Rekomandimet janë formuluar në mënyrë të përshtatshme dhe mbeten brenda mandatit të auditimit.

Në përgjithësi, të dy auditimet demonstrojnë praktikë të shëndoshë të auditimit të performancës në përputhje me parimet SNISA 3000. Auditimi i Ndërtimit të Ndërtesave të Larta, në veçanti, demonstroi strukturim të fortë analitik dhe mbështetje sasiore të gjetjeve.

Tabela 4.1. Përmbledhje e progresit – metodologjia dhe praktikat e auditimit

Fusha prioritare	Baza2023	Progresi 2026	Vlerësim i SIGMA-së
Mirëmbajtja e metodologjisë	Mekanizma të kufizuar formalë përditësimi	Punëtori dhe interpretime aktive; përditësime formale të kufizuara	Progres i pjesshëm
Rishikimi i MAR -it	Jo plotësisht në përputhje me standardet e rishikuara	Pa përditësim formal; forcim operativ	Progres i pjesshëm
Modeli i pajtueshmërisë së auditimit	Kompleksitet strukturor; fushëveprim i gjerë	Përgatitje e draftit të manualit të pajtueshmërisë së pavarur (i pa miratuar)	Progres i pjesshëm
Dokumentacioni i rrezikut	Transparencë e kufizuar mbi rreziqet e rëndësishme	Diskutime të përmirësuara të brendshme mbi rrezikun; pa konfirmim të detyrueshëm	Progres i pjesshëm
Raportimi (SNISA 2700/2260/2701)	Mungesa në prezantim dhe plotësi	Përforsim teknik; nuk ka reformë formale të shabllonit	Progres i pjesshëm
Ekspertiza ligjore	Përfshirje e kufizuar	Tre specialistë ligjorë të emëruar	Progres substancial

Rishikimi i MAP-it	Kërkon përditësim fundamental	Përmirësime të mëdha strukturore; disa fusha kërkojnë operacionalizim	Progres substancial
Praktika e auditimit të performancës	Në zhvillim	Praktike e qëndrueshme, e strukturuar, e përafruar	Progres substancial

Sfidat e mbetura

Përkundër progresit të konsiderueshëm që nga viti 2023, një numër sfidash strukturore dhe metodologjike vazhdojnë të ndikojnë në pjekurinë dhe institucionalizimin e plotë të metodologjisë dhe praktikës së auditimit të ZKAK-s. Sfidat kryesore nuk lidhen me mungesën e njohurive teknike ose angazhimit profesional, por me konsolidimin, formalizimin dhe qëndrueshmërinë e përmirësimeve metodologjike.

Kufizimet e kapaciteteve në qeverisjen e metodologjisë. Departamenti për Metodologji vazhdon të funksionojë me kapacitet të kufizuar personeli. Ndërsa angazhimi profesional dhe kompetenca teknike janë të dukshme, zhvillimi i qëndrueshëm i metodologjisë, integrimi i standardeve të ndryshuara në manuale dhe në SITA, dhe monitorimi sistematik i zbatimit kërkojnë burime të mjaftueshme dhe të qëndrueshme. Pa kapacitet të forcuar, mirëmbajtja e metodologjisë rrezikon të mbetet reaktive në vend që të jetë sistematike.

Konsolidimi i përditësimeve të metodologjisë dhe institucionalizimi formal. Përderisa praktika e auditimit është forcuar përmes punëtorive, diskutimeve teknike dhe interpretimeve të brendshme metodologjike, këto përmirësime nuk janë konsoliduar ende plotësisht në manuale të miratuara dhe të përditësuara zyrtarisht. Manuali i Auditimit të Rregullsisë nuk është ndryshuar plotësisht që nga viti 2020, dhe drafti i Manualit të Auditimit të Pajtuësshmërisë ende nuk është miratuar dhe institucionalizuar zyrtarisht. Si rezultat, pjesë të praktikës së auditimit mbështeten në konsensus profesional në zhvillim sesa në kërkesa metodologjike të kodifikuara qartë dhe detyruese.

Transparenca e dokumentimit në fushat e auditimit me rrezik të lartë. Edhe pse mendimi i bazuar në rrezik është gjithnjë e më i përfshirë në ekzekutimin e auditimit, dokumentimi nuk tregon gjithmonë qartë identifikimin dhe trajtimin eksplicit të rreziqeve të rëndësishme dhe të mashtrimit, veçanërisht në auditimet e qeverisë qendrore me rrezik të lartë që përfshijnë të hyrat dhe sistemet e varura nga IT. Lidhja midis rreziqeve të identifikuar të natyrshme, përgjigjeve të auditimit dhe përfundimeve përfundimtare nuk artikullohet vazhdimisht në një mënyrë transparente dhe të strukturuar, gjë që mund të ndikojë në demonstrueshmërinë dhe mbrojtjen e përfundimeve të auditimit.

Përafrim i pjesshëm i praktikave të raportimit me kërkesat e ndryshuara të SNISA-ve. Raportet e auditimit financiar dhe të pajtuësshmërisë janë përgjithësisht të strukturuar profesionalisht dhe teknikisht të shëndosha. Prezantimi i përfundimeve të pajtuësshmërisë mund të sqarohet më tutje për të shmangur keqkuptimet e mundshme, shpalosjen e strukturuar të rreziqeve dhe vështirësive të rëndësishme nuk është i përfshirë vazhdimisht, dhe udhëzimet mbi Çështjet Kryesore të Auditimit nuk janë zhvilluar zyrtarisht.

Operacionalizimi në progres brenda metodologjisë së auditimit të performancës. Manuali i ndryshuar i Auditimit të Performancës adreson shumë boshllëqe strukturore të identifikuar më parë. Megjithatë, kërkohet qartësi e mëtijshme operationale në fusha të tilla si artikulli eksplicit i skepticizmit profesional, konsiderimi i strukturuar i rrezikut të mashtrimit gjatë gjithë fazave të auditimit dhe standardet e dokumentimit për dallimet e opinionit.

Rekomandimet

Për të forcuar më tutje metodologjinë dhe praktikën e auditimit, rekomandohen veprimet vijuese:

Forcimi i kapacitetit të Departamentit të Metodologjisë. ZKAK duhet të sigurojë që Departamenti i Metodologjisë të ketë personel dhe burime të mjaftueshme për të kryer mirëmbajtje të vazhdueshme të metodologjisë, për të integruar përditësimet në SITA, për të ofruar udhëzime dhe trajnime teknike të strukturuar dhe për të monitoruar zbatimin e qëndrueshëm në të gjitha ekipet e auditimit. Kapaciteti i forcuar do të jetë thelbësor për të mbështetur progresin dhe për të siguruar që përmirësimet metodologjike të institucionalizohen plotësisht. Kapaciteti mund të forcohet përmes marrëveshjeve fleksibile, siç është krijimi i grupeve të punës me kohë të kufizuar që përfshijnë auditorë me përvojë nga departamente të ndryshme - të ngjashme me qasjen e përdorur për përditësimin e Metodologjisë së Auditimit të Performancës - nën koordinimin e Departamentit të Metodologjisë. Një qasje e tillë do të ndihmonte në balancimin e nevojave për burime gjatë periudhave të përditësimeve intensive metodologjike, duke siguruar që përmirësimet metodologjike të integrohen dhe institucionalizohen në mënyrë efektive.

Formalizimi dhe konsolidimi i përditësimeve të metodologjisë. ZKAK duhet ta përfundojë dhe ta miratojë zyrtarisht ndryshimin e Manualit të Auditimit të Rregullsisë dhe të finalizojë Manualin e veçantë të Auditimit të Pajtueshmërisë, duke siguruar përputhshmëri me SNISA-t e ndryshuara dhe praktikën aktuale të auditimit. Këto manuale duhet të përfshihen në SITA përmes shablloneve të detyrueshme dhe kontrolleve të dokumentimit. Paralelisht, ZKAK duhet të prezantojë një cikël të strukturuar dhe periodik të rishikimit të metodologjisë për të siguruar përafrim të vazhdueshme me standardet ndërkombëtare dhe kërkesat profesionale në zhvillim.

Të forcojë transparencën e dokumentacionit për rreziqet e rëndësishme dhe mashtrimin. ZKAK duhet të prezantojë konfirmime të detyrueshme të dokumentimit brenda SITA-s për të siguruar identifikim të qartë të rreziqeve të rëndësishme, shqyrtim të strukturuar të rreziqeve të mashtrimit dhe lidhje të qartë midis rreziqeve të identifikuara, përgjigjeve të auditimit dhe konkluzioneve përfundimtare. Në auditimet me rrezik të lartë, veçanërisht ato që përfshijnë të hyrat publike dhe sistemet e varura nga IT, dokumentimi duhet të tregojë qartë se si janë vlerësuar dhe adresuar rreziqet e vetvetishme dhe të mashtrimit.

Të rishikojë dhe përditësojë modelet e raportimit të auditimit për përputhje të plotë me SNISA-të. ZKAK duhet të ndërmarrë një rishikim sistematik të modeleve të raportit të auditimit financiar dhe të pajtueshmërisë për të siguruar një shpalosje më të qartë të strukturuar të rreziqeve të rëndësishme dhe vështirësive të hasura gjatë auditimit, zhvillimin e udhëzimeve dhe shembujve ilustrues për Çështjet Kryesore të Auditimit.

Të operacionalizojë më tej metodologjinë e auditimit të performancës. ZKAK duhet të zgjerojë qartësinë operationale të Manualit të Auditimit të Performancës duke përfshirë në mënyrë eksplicite skepticizmin profesional si një kërkesë thelbësore, duke futur në përdorim shqyrtimin e strukturuar të rrezikut të mashtrimit në të gjitha auditimet e performancës

Vlerësimi i përgjithshëm

Që nga Rishikimi kolegjial i vitit 2023, ZKAK ka bërë progres kuptimplote në forcimin e metodologjisë së auditimit dhe kornizës së praktikës, veçanërisht përmes mendimit të përmirësuar të bazuar në rrezik, diskutimeve të zgjeruara metodologjike, zhvillimit të draft udhëzimeve të auditimit të pajtueshmërisë dhe ndryshimit të Manualit të Auditimit të Performancës. Krahësuar me situatën në vitin 2023, praktika e auditimit është më e strukturuar, teknikisht e maturuar dhe gjithnjë e më shumë në përputhje me parimet e SNISA-së, duke ofruar një bazë më të fortë profesionale për ekzekutimin dhe raportimin e auditimit.

Forcimi i logjikës së opinionit, vlerësimit të materialitetit, diskutimeve të rrezikut të pajtueshmërisë dhe dizajnit të auditimit të performancës tregon rritjen e kompetencës teknike dhe angazhimit të menaxhmentit. Emërimi i specialistëve ligjorë për të mbështetur auditimet me pajtueshmëri të lartë dhe rishikimi i strukturuar i dosjeve të zgjedhura të auditimit ilustrojnë më tej një angazhim për përmirësimin e qëndrueshmërisë metodologjike.

Në të njëjtën kohë, vlerësimi tregon se disa përmirësime mbeten vetëm pjesërisht të institucionalizuara. Ndërsa qasjet e bazuara në rrezik dhe interpretimet teknike janë forcuar në praktikë, përditësimet formale të Manualit të Auditimit të Rregullsisë ende nuk janë përfunduar dhe drafti i Manualit të Auditimit të Pajtueshmërisë ende nuk është miratuar zyrtarisht. Dokumentimi i rreziqeve të rëndësishme dhe të mashtrimit, veçanërisht në auditimet e qeverisë qendrore me rrezik të lartë, ende nuk është strukturuar në mënyrë të qëndrueshme në një mënyrë që të tregojë plotësisht lidhjen transparente midis vlerësimit të rrezikut, procedurave të auditimit dhe konkluzioneve.

Manuali i rishikuar i Auditimit të Performancës adreson shumicën e boshllëqeve të identifikuara më parë, kërkohet operacionalizim i mëtejshëm për të siguruar dokumentim të qëndrueshëm të skepticizmit profesional, konsiderimin e rrezikut të mashtrimit.

Në përgjithësi, zhvillimet që nga viti 2023 tregojnë se ZKAK po lëviz në drejtimin e duhur drejt një kornize auditimi më të maturuar dhe metodologjikisht të fuqishëm. Progresi mund të karakterizohet si thelbësor, por ende jo plotësisht i konsoliduar. Themelet e forta teknike dhe angazhimi profesional janë të dukshme, por sfida kryesore në të ardhmen është konsolidimi institucional: sigurimi që përmirësimet në praktikën e auditimit të kodifikohen zyrtarisht, të përfshihen sistematikisht në sistemet e metodologjisë dhe dokumentimi dhe të mbështeten nga kapacitete të mjaftueshme brenda Departamentit të Metodologjisë. Arritja e kësaj do të rrisë më tej transparencën, qëndrueshmërinë dhe pajtueshmërinë e demonstrueshme me standardet ndërkombëtare të auditimit.

5 Menaxhimi i cilësisë

Konteksti dhe përmbledhje e rekomandimeve të vitit 2023

Një Sistem efektiv i Menaxhimit të Cilësisë (SMC) është thelbësor për të siguruar që ZKAK kryen auditime në përputhje me standardet profesionale, ushtron gjykim të duhur profesional dhe ofron rezultate të besueshme dhe të mbështetura të auditimit. Ndërsa procedurat e kontrollit të cilësisë në nivel angazhimi ishin në fuqi në kohën e Rishikimit kolegjial të vitit 2023, korniza më e gjerë institucionale për menaxhimin e cilësisë ishte ende në zhvillim e sipër dhe kërkonte konsolidim të mëtejshëm.

Në vitin 2023, rishikimi kolegjial arriti në përfundimin se aranzhimet e cilësisë së ZKAK karakterizoheshin nga:

- një qasje e mbizotëruar e kontrollit të cilësisë së fokusuar në angazhim, sesa një sistem gjithëpërfshirës institucional të menaxhimit të cilësisë;
- mungesa e objektivave të cilësisë të artikuluar zyrtarisht në përputhje me SNISA 140;
- zbatimi i kufizuar i një qasjeje të bazuar në rrezik ndaj menaxhimit të cilësisë;
- mekanizma monitorimi dhe korrigjimi të strukturuar në mënyrë të pamjaftueshme;
- mungesa e një vlerësimi formal vjetor të cilësisë në tërë sistemin;
- ndarja e paqartë institucionale e përgjegjësisë së lidërshit për menaxhimin e cilësisë;
- dëshmi të kufizuara të vijimësisë sistematike dhe komunikimit të gjetjeve të cilësisë në të gjithë organizatën.

Nisur nga kjo gjendje, Rishikimi kolegjial i vitit 2023 rekomandoi që ZKAK të kalojë nga një model i kontrollit të cilësisë i bazuar në pajtueshmëri në një Sistem të Menaxhimit të Cilësisë të strukturuar dhe të bazuar në rrezik, në përputhje me SNISA 140, i mbështetur nga objektiva të përcaktuara qartë, llogaridhënie të lidërshit, aranzhime monitorimi dhe mekanizma raportimi institucional.

Vlerësimi i zhvillimeve që nga viti 2023 përqendrohet në faktin nëse ZKAK i ka përkthyer këto rekomandime në një kuadër koherent dhe operativ të menaxhimit të cilësisë institucional.

Zhvillimet që nga viti 2023

Krijimi i një Kornize Formale të Menaxhimit të Cilësisë

Që nga viti 2023, ZKAK ka ndërmarrë reforma të konsiderueshme dhe të strukturuar për të krijuar një Sistem gjithëpërfshirës të Menaxhimit të Cilësisë në përputhje me SNISA 140. Janë zhvilluar tre udhëzime kryesore, të cilat formojnë shtyllën kurrizore të SMC-së institucionale:

- Udhëzime mbi Zbatimin e Procesit të Menaxhimit të Rrezikut të Cilësisë;
- Udhëzime mbi Monitorimin e Sistemit të Menaxhimit të Cilësisë dhe Korrigjimin e Mangësive;
- Udhëzime mbi Vlerësimin e Sistemit të Menaxhimit të Cilësisë së Auditimit.

Së bashku, këto dokumente krijojnë një qasje të bazuar në rrezik ndaj menaxhimit të cilësisë, procedura të strukturuar monitorimi, një proces formal vjetor vlerësimi, përgjegjësi të përcaktuara dhe modele dokumentacioni mbështetës.

Krahasuar me situatën në vitin 2023, kjo përfaqëson një ndryshim të rëndësishëm strukturor nga kontrolli i cilësisë në nivel angazhimi drejt një modeli institucional të menaxhimit të cilësisë të bazuar në sistem.

Përgjegjësia e Lidershipit dhe Qeverisjes

Në vitin 2023, sqarimi i llogaridhënies së lidërshiptit për cilësinë u identifikua si përparësi. Që atëherë, përgjegjësitë institucionale janë përcaktuar qartë. Auditori i Përgjithshëm mban përgjegjësinë përfundimtare për Sistemin e Menaxhimit të Cilësisë. Përgjegjësia operative për menaxhimin dhe raportimin mbi SMC-në i është deleguar Drejtorit të Departamentit të Sigurimit të Cilësisë. Përveç kësaj, një Ekip për Menaxhimin e Rrezikut të Cilësisë (EMRC) është krijuar zyrtarisht nën udhëheqjen e menaxhmentit të lartë.

Drejtori i Departamentit të Sigurimit të Cilësisë raporton drejtpërdrejt te Auditorja e Përgjithshme mbi rezultatet e monitorimit. Kjo strukturë forcon tonin në krye dhe adreson rekomandimin e mëparshëm në lidhje me llogaridhënien e lidërshiptit.

Vendosja e Objektivave të Cilësisë

Rishikimi kolegjial i vitit 2023 identifikoi mungesën e objektivave të cilësisë të artikuluar zyrtarisht si një mangësi kryesore. Udhëzimet e reja për Menaxhimin e Rrezikut të Cilësisë prezantojnë një proces të strukturuar për përcaktimin e objektivave të cilësisë në përputhje me SNISA 140. Objektivat janë formuluar duke përdorur një metodologji të strukturuar dhe të lidhura me të gjashtë komponentët e SMC-së. Grupet e punës dhe nëngrupet u krijuan për të identifikuar rreziqet ndaj secilit objektiv dhe shtojcat e dokumentuara demonstrojnë lidhjen e qartë midis objektivave dhe rreziqeve të identifikuara të cilësisë. Kjo pasqyron një kalim nga një kulturë implicite e cilësisë në një sistem të artikuluar zyrtarisht të bazuar në objektiva.

Menaxhimi i Cilësisë i Bazuar në Rrezik

Një nga boshllëqet më kritike në vitin 2023 kishte të bënte me mungesën e një qasjeje të strukturuar të bazuar në rrezik. Që atëherë, ZKAK ka krijuar një Ekip për Menaxhimin e Rrezikut të Cilësisë, ka zhvilluar punëtori të strukturuar, ka identifikuar dhe vlerësuar rreziqet e cilësisë dhe ka rivlerësuar rreziqet pas vlerësimit fillestar.

Rreziqet janë identifikuar në të gjithë komponentët kryesorë të SMC-së, duke përfshirë:

- pranimin dhe vazhdimin e angazhimeve;
- kryerjen e angazhimeve;
- burimet;
- etikën;
- informacionin dhe komunikimin.

Dokumentacioni i rrezikut demonstroi lidhje të qartë me objektivat e cilësisë, pasojat e përcaktuara, vlerësimet e gjasave dhe ndikimit, dhe masat e propozuara për zbutjen e tyre. Kjo përfaqëson një regjistër gjithëpërfshirës institucional të rrezikut të cilësisë në përputhje me logjikën e SNISA 140.

Mekanizmat e Monitorimit dhe Korrigjimit

Në vitin 2023, monitorimi dhe korrigjimi u vlerësuan si dobësitë më kritike. Që atëherë, ZKAK ka zhvilluar një kornizë të strukturuar monitorimi, duke përfshirë:

- monitorimin në nivel organizativ;
- monitorimin në nivel angazhimi që mbulon auditimet financiare, të pajtueshmërisë **dhe të performancës**;
- një plan vjetor monitorimi;

- qasjet e përcaktuara të mostrimit;
- i strukturuar ndjekje e korrigjues veprime.

Rishikimet e ftohta sipas kornizës së rishikuar janë planifikuar pas ciklit të raportimit të auditimit. Megjithatë, cikli i parë i plotë i monitorimit nuk është përfunduar ende. Prandaj, korniza është krijuar, por demonstrimi operativ mbetet në vazhdim.

Vlerësimi dhe Raportimi Vjetor i Sistemit

Udhëzimet e reja të Vlerësimit prezantojnë një vlerësim të strukturuar vjetor të Sistemit të Menaxhimit të Cilësisë, duke përfshirë:

- analizën e mangësive të identifikuara;
- klasifikimin e rëndësisë dhe përhapjes së tyre;
- një model përfundimi me tre nivele (siguri e arsyeshme; siguri e arsyeshme me mangësi të rëndësishme, por jo të përhapura; pa siguri të arsyeshme).

Kjo adreson drejtpërdrejt rekomandimin e vitit 2023 për raportimin institucional mbi cilësinë. Megjithatë, raporti i parë i plotë vjetor i vlerësimit sipas kornizës së rishikuar nuk është finalizuar ende.

Konsultimi dhe Dallimet e Opinioneve

Dokumentimi i rrezikut identifikon në mënyrë të qartë rreziqet që lidhen me anashkalimin e procedurave të konsultimit dhe dallimet e pazgjidhura të opinioneve. Korniza e SMC parashikon integrimin e kërkesave të konsultimit në manualët e azhurnuara dhe instrumentet e politikës së cilësisë.

Përfshirja operationale e këtyre procedurave do të varet nga azhurnimet përkatëse të manualeve të auditimit dhe kontroleve të dokumentimit.

Komunikimi dhe Kultura e Cilësisë

Korniza e SMC përfshin masa të strukturuar të komunikimit, duke përfshirë prezantimet e planifikuara të personelit dhe kërkesat për diskutimin e gjetjeve të monitorimit me ekipet e auditimit.

Kjo pasqyron progresin në përfshirjen e parimeve të cilësisë në praktikat e komunikimit institucional. Në të njëjtën kohë, përforsimi i qëndrueshëm kulturor do të jetë i nevojshëm për të siguruar efektivitetin afatgjatë.

Tabela 5.1. Përmbledhje e progresit –menaxhimi i cilësisë

Fusha me prioritet	Baza2023	Progresi2026	Vlerësimi i SIGMA-së
Korniza Institucionale e SMC-së	Kontroll i cilësisë në nivel angazhimi; asnjë kornizë institucionale gjithëpërfshirëse	Tre udhëzime kryesore të SMC-së u miratuan; u krijua një sistem i bazuar në rrezik.	Progres substancial
Përgjegjësia e lidershipit	Përgjegjësia nuk është formalizuar qartë	Përgjegjësia përfundimtare e AP-së përgjegjësi; Përgjegjësia operative e Drejtorit të Sigurimit të Cilësisë; Ekipi i MRC-së u krijua	Progres substancial
Objektivat e cilësisë	Objektivat jo formale të cilësisë	Objektivat e përcaktuara dhe të dokumentuara në përputhje me SNISA 140	Progres substancial
Qasje e bazuar në rrezik	Asnjë vlerësim i strukturuar i rrezikut të cilësisë	Regjistri i rrezikut institucional i krijuar; masat zbutëse të përcaktuara	Progres substancial

Monitorimi dhe korrigjimi	I kufizuar monitorim; jo sistem i strukturuar	Udhëzimet e monitorimit të miratuara; rishikimet e ftohta të planifikuara	Progres i pjesshëm
Vlerësimi vjetor i sistemit	Asnjë vlerësim formal vjetor i cilësisë	Korniza e vlerësimit e prezantuar; cikli i parë në pritje	Progres i pjesshëm
Konsultimi dhe dallimet mendime	Jo sistematikisht i adresuar	Rreziqet e identifikuara; integrimi operativ në pritje	Progres i pjesshëm
Komunikimi e gjetjeve të cilësisë	Komunikimi i strukturuar i kufizuar	Korniza e komunikimit e prezantuar; integrimi kulturor në vazhdim	Progres substancial

Sfidat e mbetura

Disa sfidat mbeten në konsolidimin e SMC-së

- Përfundimi i ciklit të parë të plotë të monitorimit dhe korrigjimit, duke përfshirë rishikimet e ftohta dhe vlerësimin formal vjetor;
- Demonstrimi i vijmësisë së veprimeve korrigjuese dhe ndikimit sistematik me kalimin e kohës;
- Konsolidimi formal i të gjitha instrumenteve të SMC-së në një kuadër të Politikës së Menaxhimit të Cilësisë të miratuar plotësisht dhe koherent;
- Përfshirja e plotë operationale e procedurave të konsultimit dhe dallimeve të opinioneve në manualët e auditimit;
- Integrimi i vazhdueshëm kulturor i parimeve të menaxhimit të cilësisë bazuar në rrezik në të gjitha ekipet e auditimit..

Rekomandimet

Për të forcuar më tej Sistemin e Menaxhimit të Cilësisë, rekomandohen veprimet vijuese :

Përfundimi dhe vënia në funksion e ciklit të plotë të monitorimit. ZKAK duhet të finalizojë ciklin e parë të rishikimit të ftohtë dhe vlerësimin vjetor të sistemit sipas kornizës së ndryshuar të SMC-së, duke siguruar analizë të strukturuar të mangësive dhe ndjekje të dokumentuar të veprimeve korrigjuese.

Konsolidimi dhe miratimi zyrtar i Politikës gjithëpërfshirëse të Menaxhimit të Cilësisë. ZKAK duhet të sigurojë koherencë midis udhëzimeve të SMC-së, manualeve të auditimit dhe kërkesave të dokumentimit SITA, të mbështetura nga miratimi zyrtar dhe komunikimi i qartë institucional.

Përfshirja e kërkesave të konsultimit dhe dokumentimit brenda metodologjisë së auditimit. Procedurat për konsultim, zgjidhjen e dallimeve të opinioneve dhe dokumentimin e gjykimeve të rëndësishme profesionale duhet të integrohen qartë në manualët e auditimit dhe shabllonet e dokumenteve të punës.

Forcimi i gjurmimit të veprimeve korrigjuese dhe të mësuarit institucional. ZKAK duhet të krijojë mekanizma të strukturuar për të monitoruar zbatimin e rekomandimeve të rishikimit të cilësisë dhe për të analizuar përsëritjen e mangësive për të mbështetur përmirësimin e vazhdueshëm.

Vazhdimi i përforsimit të kulturës së cilësisë dhe llogaridhënies së lidershit. Menaxhmenti i lartë duhet të vazhdojë angazhimin e dukshëm në aktivitetet e menaxhimit të cilësisë, duke përforsuar tonin në krye dhe duke siguruar zbatimin konsistent të parimeve të cilësisë të bazuara në rrezik.

Vlerësimi i përgjithshëm

Që nga Rishikimi i Kolegëve të vitit 2023, ZKAK ka bërë përparim të konsiderueshëm dhe të strukturuar mirë në krijimin e një Sistemi gjithëpërfshirës të Menaxhimit të Cilësisë në përputhje me SNISA 140.

Krahasuar me vitin 2023, korniza e cilësisë ka evoluar nga një qasje kontrolli kryesisht e fokusuar në angazhim në një sistem institucional formal, të bazuar në rrezik, të mbështetur nga objektiva të përcaktuara, identifikim i strukturuar i rrezikut, mekanizma monitorimi dhe llogaridhënie e lidershit. Progresi ka qenë më i dukshëm në zhvillimin e udhëzimeve, vendosjen e objektivave të cilësisë, sqarimin e përgjegjësisë dhe krijimin e mekanizmave të strukturuar të vlerësimit dhe monitorimit të rrezikut. Sistemi tani është në përputhje strukturore me parimet SNISA 140.

Në të njëjtën kohë, matura e plotë operacionale varet nga përfundimi i ciklit të parë të monitorimit dhe korrigjimit dhe demonstrimi i veprimeve të qëndrueshme korrigjuese dhe përmirësimit sistematik.

Në përgjithësi, zhvillimet që nga viti 2023 tregojnë se ZKAK ka kaluar me sukses drejt një modeli modern të menaxhimit të cilësisë të bazuar në rrezik. Themelet janë të forta dhe korniza është e ngulitur institucionalisht. Sfida kryesore në të ardhmen është konsolidimi: sigurimi që rezultatet e monitorimit, veprimet korrigjuese dhe përforcimi kulturor e përkthejnë kornizën e strukturuar në rezultate cilësore të demonstruara vazhdimisht në të gjitha angazhimet e auditimit.

6 Raportimi dhe arritja e rezultateve

Konteksti dhe përmbledhje e rekomandimeve të vitit 2023

Raportimi dhe arritja e rezultateve janë thelbësore për besueshmërinë dhe ndikimin e një ISA-je. Përtej hartimit të raporteve të auditimit, raportimi efektiv kërkon ndërveprim të strukturuar me Parlamentin, komunikim transparent të rezultateve të auditimit dhe vijimësi sistematike të rekomandimeve për të siguruar që puna e auditimit kontribuon në llogaridhënie dhe përmirësim në menaxhimin e financave publike.

Në kohën e Rishikimit kolegjial 2023, ZKAK kishte krijuar praktika formale raportimi, duke përfshirë dorëzimin e raporteve vjetore të auditimit në Kuvend dhe angazhimin me komisionet parlamentare. Rezultatet e auditimit u komunikuan në përputhje me kërkesat ligjore dhe ZKAK mbajti një prani të dukshme në proceset e mbikëqyrjes parlamentare. Megjithatë, rishikimi kolegjial arriti në përfundimin se ndikimi i punës audituese nuk ishte maksimizuar ende plotësisht, veçanërisht në lidhje me vijimësinë e rekomandimeve dhe përdorimin e raportimit si një mjet për arritjen e rezultateve.

Rishikimi kolegjial 2023 identifikoi se aranzhimet e raportimit dhe mekanizmat e vijimësisë karakterizoheshin nga:

- një nevojë për të forcuar bashkëpunimin sistematik me Parlamentin, përtej dorëzimit formal të raporteve;
- ndjekje e kufizuar e strukturuar e rekomandimeve të auditimit, veçanërisht në aspektin e vijimësisë së zbatimit dhe vlerësimit të rezultateve me kalimin e kohës;
- përdorim i pamjaftueshëm i raportimit dhe informacionit të performancës për të demonstruar rezultatet dhe ndikimin e punës audituese.

Nisur nga kjo gjendje, Rishikimi kolegjial formuloi tre rekomandime nën shtyllën e raportimit dhe arritjes së rezultateve. Këto rekomandime synonin të:

- forconin bashkëpunimin me Parlamentin, duke përfshirë komisionet parlamentare, për të siguruar shqyrtim dhe ndjekje më efektive të raporteve të auditimit;
- krijonin dhe institucionalizonin mekanizma sistematikë për monitorimin dhe raportimin mbi zbatimin e rekomandimeve të auditimit;
- përmirësonin raportimin mbi rezultatet dhe ndikimin, duke u mundësuar palëve të interesuara të kuptojnë më mirë se si puna e auditimit kontribuon në llogaridhënie, transparencë dhe përmirësim në menaxhimin e sektorit publik.

Prandaj, vlerësimi i zhvillimeve që nga viti 2023 përqendrohet në atë nëse ZKAK ka qenë në gjendje të kalojë nga raportimi i orientuar drejt pajtueshmërisë drejt raportimit të orientuar drejt rezultateve, dhe nëse bashkëpunimi me Parlamentin dhe mekanizmat e vijimësisë janë forcuar në një mënyrë që mbështet përdorimin efektiv dhe ndikimin e punës audituese.

Zhvillimet që nga viti 2023

Strategjitë për të përmirësuar zbatimin e rekomandimeve të auditimit në bashkëpunim me KMFP-në e Parlamentit

Efektiviteti dhe vlera publike e punës audituese varen qenësisht nga zbatimi i rekomandimeve të auditimit. Raportet e auditimit përfaqësojnë përdorimin e burimeve publike dhe ndikimi i tyre materializohet vetëm kur Entitetet e audituara ndërmarrin veprime korrigjuese. Prandaj, forcimi i zbatimit të rekomandimeve të auditimit, përfshirë edhe përmes vijimësisë efektive parlamentare, u identifikua në vitin 2023 si një kusht kyç për rritjen e ndikimit të punës së ZKAK-s.

Standardet ndërkombëtare të auditimit e përkufizojnë vijimësinë si një element integral të auditimit të sektorit publik. SNISA 100 - Parimet Themelore të Auditimit të Sektorit Publik përcakton se raportimi i auditimit shërben për të lehtësuar vijimësinë dhe veprimet korrigjuese¹¹⁶ dhe se auditimi i sektorit publik kontribuon në forcimin e llogaridhënies dhe performancës përmes rekomandimeve për përmirësim¹¹⁷. Në kontekstin e auditimit të performancës, SNISA 300 - Parimet e Auditimit të Performancës identifikon vijimësinë si një nga elementët kryesorë të procesit të auditimit¹¹⁸ dhe kërkon që auditorët t'i vijnë gjetjet dhe rekomandimet e mëparshme aty ku është e përshtatshme¹¹⁹. SNISA 3000 - Standardi për Auditimin e Performancës kërkon më tej që vijimësia të përqendrohet në atë nëse entiteti i audituar i ka adresuar në mënyrë të përshtatshme problemet e identifikuar dhe ka korrigjuar situatën themelore¹²⁰. Këto parime e pozicionojnë monitorimin e zbatimit si një mekanizëm llogaridhënieje substanciale dhe jo si një ushtrim formal raportimi.

Që nga viti 2023, ZKAK ka vazhduar të zbatojë kornizën e saj të vendosur të vijimësisë, bazuar në Udhëzimet për *Vijimësinë e Rekomandimeve të Auditimit të Performancës*, të miratuara në dhjetor 2021¹²¹. Udhëzimet përcaktojnë procedurat për kërkimin e informacionit të zbatimit nga Entitetet e audituara dhe raportimin mbi statusin e zbatimit. Megjithatë këto Udhëzime i paraprijnë Rishikimit kolegjial të SIGMA-së të vitit 2023, ato përfaqësojnë vazhdimësinë e praktikës ekzistuese dhe jo prezantimin e një strategjie të ndryshuar zbatimi.

Në praktikë, menaxhimi i zbatimit mbetet në masë të madhe përshkruese dhe retrospektive. Entitetet e audituara duhet të paraqesin plane zbatimi; megjithatë, këto zakonisht përmbajnë një afat të vetëm të përgjithshëm zbatimi dhe jo afate kohore të diferencuara që pasqyrojnë kompleksitetin, renditjen ose natyrën strukturore të rekomandimeve individuale¹²². Nuk ka praktikë sistematike të përcaktimit të horizonteve të pritura të zbatimit në kohën kur lëshohen rekomandimet, as të kategorizimit të rekomandimeve në veprime afatshkurtra, afatmesme dhe afatgjata.

Si rezultat, rekomandimet që kërkojnë reformë legjislative, politike ose organizative nuk mbështeten nga orare të zbatimit me faza, momente të ndërmjetme ose intervale të strukturuar monitorimi. Kjo kufizon aftësinë për të vlerësuar nëse veprimet korrigjuese i kanë adresuar në mënyrë adekuate shkaqet themelore të gjetjeve të auditimit, siç parashikohet në SNISA 3000¹²³.

ZKAK ka demonstruar aftësinë e saj për të konsoliduar informacionin e zbatimit përmes raportimit të vijimësisë; megjithatë, siç diskutohet në pjesën vijues, qasja aktuale mbetet kryesisht retrospektive dhe ende nuk funksionon si një mekanizëm i strukturuar dhe i vazhdueshëm i menaxhimit të zbatimit.

¹¹⁶ SNISA 100, paragraf. 52

¹¹⁷ SNISA 100, paragraf. 20

¹¹⁸ SNISA 300, paragrafi 35

¹¹⁹ SNISA 300, paragraf. 42

¹²⁰ SNISA 3000, paragraf. 139

¹²¹ Udhëzime për vijimësinë e rekomandimeve të Auditimit të Performancës, dhjetor 2021

¹²² Informacion i marrë nga intervista me menaxhmentin dhe personelin auditues të ZKAK-së

¹²³ SNISA 3000, paragraf. 139

Bashkëpunimi me Komisionin Parlamentar për Mbikëqyrjen e Financave Publike (KMFP) ka vazhduar brenda kufijve të funksionimit parlamentar. Procesverbalet e komisionit konfirmojnë se raportet e auditimit dhe çështjet e zbatimit u diskutuan gjatë seancave të vitit 2024¹²⁴. Procedurat e mbikëqyrjes parlamentare rregullohen sipas *Rregullores së Punës së Parlamentit të Republikës së Kosovës*¹²⁵. Përveç kësaj, raportimi vjetor mbi bashkëpunimin me komisionet parlamentare dokumenton angazhimin formal midis ZKAK-së dhe Parlamentit¹²⁶.

Megjithatë, periudha nën shqyrtim u ndikua nga ndërprerjet institucionale dhe politike, duke kufizuar vazhdimësinë e shqyrtimit parlamentar. Ndërsa ekzistojnë kanale raportimi, nuk ka një mekanizëm të strukturuar, të drejtuar nga komisioni, që lidh sistematikisht rekomandimet e auditimit, momentet e zbatimit dhe vijimësinë e përsëritur parlamentare.

Dëshmitë e intervistave tregojnë se përmirësimet e mundshme - duke përfshirë përcaktimin e afateve kohore të diferencuara të zbatimit, kërkesën për raportim të fazave për reformat komplekse dhe forcimin e pajtueshmërisë midis cikleve të vijimësisë së ZKAK-së dhe mbikëqyrjes së KMF-së - janë diskutuar brenda vendit, por ende nuk janë përfshirë në procedurat formale¹²⁷.

Vijimësia sistematike e rekomandimeve të auditimit të performancës

Vijimësia sistematike e rekomandimeve të auditimit të performancës

Një vijimësi efektive e auditimit të performancës kërkon aranzhime që shkojnë përtej raportimit periodik dhe mundësojnë llogaridhënie të vazhdueshme për veprime korrigjuese. Në vitin 2023, vijimësia e rekomandimeve të auditimit të performancës u vlerësua si jo mjaftueshëm sistematike dhe në kohë për të mbështetur ndikimin e qëndrueshëm dhe për këtë arsye zhvillimi i mëtejshëm i aranzhimeve të strukturuar të vijimësisë u identifikua si përparësi.

Që nga viti 2023, ZKAK ka vazhduar të zbatojë kornizën e saj të vendosur për vijimësinë e auditimit të performancës dhe ka prodhuar rezultate të konsoliduara të vijimësisë. Më kryesori, *Raporti i vijimësisë mbi Zbatimin e Rekomandimeve të Auditimit të Performancës*, i lëshuar në gusht 2025, vlerëson statusin e zbatimit të rekomandimeve nga raportet e auditimit të performancës të publikuara në vitin 2019¹²⁸. Raporti mbulon 199 rekomandime të adresuara për 36 entitete të audituara në 10 raporte të auditimit të performancës dhe ofron një pasqyrë të rekomandimeve të raportuara si të zbatuara, të zbatuara pjesërisht ose të pazbatuara.

Përgatitja e një raporti të konsoliduar të vijimësisë tregon se ZKAK-ja ka kapacitetin teknik për të mbledhur informacion mbi zbatimin nga të audituarit, për të mbledhur të dhëna në auditime të shumëfishta dhe për të analizuar modelet e përgjithshme të zbatimit. Raportimi i performancës konfirmon më tej se vijimësia e auditimeve të performancës njihet si një aktivitet i veçantë brenda programit të punës së ZKAK-s¹²⁹.

Në të njëjtën kohë, koha dhe struktura e ushtrimit të vijimësisë së vitit 2025 nxjerrin në pah kufizimet në qasjen aktuale. Vlerësimi i zbatimit të rekomandimeve gjashtë vjet pas dhënies së tyre ofron një pasqyrë të vlefshme retrospektive, por ka dobi të kufizuar si një mjet menaxhimi për të nxitur veprime korrigjuese në kohë ose për të mbështetur mbikëqyrjen parlamentare në kohë reale. Gjatë një periudhe të tillë kohore, aranzhimet institucionale, përgjegjësitë dhe kontekstet e politikave mund të ndryshojnë ndjeshëm, duke zvogëluar rëndësinë e gjetjeve për llogaridhënie dhe përmirësim. Vetë raporti i vijimësisë pranon se zbatimi ka qenë i ngadaltë dhe i pamjaftueshëm, pavarësisht kohës në dispozicion e të audituarve¹³⁰. Megjithatë, dokumentacioni nuk tregon se zbatimi është monitoruar dhe menaxhuar

¹²⁴ Procesverballi KMFP, 17 Prill 2024; Procesverballi KMFP, 31 tetor 2024; Procesverballi KMFP, 16 korrik 2024; Procesverballi KMFP 27 shkurt 2024; Procesverballi KMFP, 20 shkurt 2024

¹²⁵ Rregullorja e Parlamentit të Republikës së Kosovës, 2022

¹²⁶ Raporti vjetor për Bashkëpunimin me Komitetet Parlamentaret, 2024

¹²⁷ Informacion i marrë nga intervista

¹²⁸ Raporti i vijimësisë mbi zbatimin e rekomandimeve të Auditimit të Performancës, gusht 2025

¹²⁹ Raporti Vjetor i Performancës 2023; Raporti Vjetor i Performancës 2024, pjesët lidhur me aktivitetet e auditimit të performancës dhe të vijimësisë

¹³⁰ Raporti i vijimësisë mbi zbatimin e rekomandimeve të Auditimit të Performancës, gusht 2025, Përmbledhje e përgjithshme

në mënyrë sistematike gjatë viteve ndërmjetëse përmes vijimësisë së ndërmjetme, raportimit në faza ose mekanizmave të përshkallëzimit aty ku progresi ngec. Si rezultat, vijimësia më parë mbetet *ex post*, sesa që të funksionojë si një mekanizëm i vazhdueshëm menaxhimi dhe llogaridhënieje, siç parashikohet nga standardet ndërkombëtare¹³¹.

Informacioni statistikor që shoqëron dokumentacionin e vijimësisë ofron një pasqyrë të nivelit të lartë të statusit të zbatimit të raportuar, por nuk e dallon progresin sipas kohës së kaluar, kompleksitetit të rekomandimeve ose llojit të veprimit korrigjues të kërkuar¹³². Kjo kufizon aftësinë për të përdorur të dhënat e vijimësisë për të përcaktuar përparësitë e vëmendjes, për të identifikuar barrierat sistematike ose për të përshtatur strategjitë e vijimësisë sipas kategorive të ndryshme të rekomandimeve.

Raportet e performancës nuk tregojnë se vijimësia periodike në fazat e hershme (për shembull pas një ose dy vitesh) është institucionalizuar si praktikë standarde për auditimet e performancës, as nuk demonstrojnë se gjetjet e vijimësisë përdoren vazhdimisht për të informuar planifikimin e auditimit, angazhimin e palëve të interesuara ose raportimin e strukturuar në Parlament. Kjo kufizon më tej përdorimin e vijimësisë si një mjet për rritjen e ndikimit dhe llogaridhënies.

Zhvillimet që nga viti 2023, në këtë mënyrë pasqyrojnë progres të pjesshëm në lidhje me këtë rekomandim. ZKAK ka ruajtur dhe zbatuar një kornizë për vijimësinë e auditimit të performancës, megjithatë, qasja aktuale i kushton më shumë rëndësi analizës retrospektive afatgjate sesa vijimësisë së vazhdueshme, identifikimit të hershëm të pengesave në zbatim dhe llogaridhënies së qëndrueshme për rekomandimet e auditimit të performancës, siç parashikohet nga standardet ISSAI.

Informatat kthyesë të hisedarëve të jashtëm dhe demonstrimi i ndikimit të auditimit

Demonstrimi i ndikimit të punës audituese kërkon gjithnjë e më shumë dëshmi jo vetëm të rezultateve dhe aktiviteteve pasuese, por edhe se si perceptohen dhe përdoren gjetjet dhe rekomandimet e auditimit nga palët e jashtme të interesuara. Në vitin 2023, mungesa e anketave të rregullta ose mekanizmave të tjerë të strukturuar për të kapur informata kthyeset nga të audituarit dhe palët e jashtme të interesuara u vlerësua si kufizim i aftësisë së ZKAK-s për të vlerësuar dhe demonstruar cilësinë, besueshmërinë dhe ndikimin e punës së saj. Futja në përdorim e mekanizmave të tillë, së bashku me mjete të tjera për të dëshmuar ndikimin, u identifikua si përparësi.

Që nga viti 2023, dëshmitë e shqyrtuara tregojnë se anketat e rregullta të palëve të jashtme të interesuara nuk janë futur. Raportet e performancës për vitet 2023, 2024 dhe 2025 nuk i referohen kryerjes së anketave ose mekanizmave të tjerë sistematikë të informatave kthyesë që synojnë të audituarit, Parlamentin, shoqërinë civile ose hisedarët e jashtëm¹³⁵.

Dokumentacioni që lidhet me menaxhimin e cilësisë, komunikimin e brendshëm dhe qeverisjen përqendrohet kryesisht në proceset e brendshme dhe palët e brendshme të interesuara, pa dëshmi se perceptimet e jashtme të cilësisë, besueshmërisë ose dobisë së auditimit po mblidhen ose analizohen në mënyrë sistematike¹³⁶. Përderisa mekanizmat e komunikimit të brendshëm dhe informatave kthyesë të personelit janë forcuar, këto zhvillime nuk adresojnë nevojën specifike për informata kthyesë të strukturuar të jashtme.

¹³¹ SNISA 300, paragraf. 42; SNISA 3000, paragraf. 139

¹³² Statistikat në Zbatim të Rekomandimeve, 2023

¹³³ Raportet Vjetore të Performancës 2023–2024

¹³⁴ SNISA 100, paragraf. 52; SNISA 300, paragraf. 42; SNISA 3000, paragraf. 139

¹³⁵ Raporti i Performancës 2023; Raporti i Performancës 2024, pjesët mbi komunikimin, bashkëpunimin dhe performancën

¹³⁶ Udhëzues për Zbatimin e Procesit të Sistemit të Menaxhimit të Cilësisë në ZKAK; Udhëzues për Monitorimin e Sistemit të Menaxhimit të Cilësisë dhe Korrigjimin e Mangësive të Identifikuara; Udhëzues për Vlerësimin e SMC-së së Auditimit në NAO; Udhëzues për Komunikimin e ZKAK-s

Dokumentacioni i vetë ZKAK-s mbi zbatimin e rekomandimeve të Rishikimit kolegjial SIGMA të vitit 2023 e konfirmon këtë situatë. Në planin e veprimit dhe materialet përshkruese të përgatitura në përgjigje të rishikimit kolegjial, rekomandimi për anketat e palëve të interesuara të jashtme është regjistruar si ende i pazbatuar dhe nuk raportohen veprime të përfunduara, metodologji, afat kohor ose përgjegjësi të caktuara¹³⁷. Kjo tregon ndërgjegjësimin institucional për rekomandimin, por gjithashtu konfirmon mungesën e zbatimit praktik

Në të njëjtën kohë, ZKAK vazhdon të mbështetet në mjete indirekte për të demonstruar aspekte të ndikimit të auditimit. Këto përfshijnë raportimin mbi bashkëpunimin me Parlamentin dhe komisionet parlamentare, publikimin e analizave të vijimësisë së rekomandimeve të auditimit (përfshirë raportin e vijimësisë të lëshuar në gusht 2025) dhe paraqitjen e shembujve të zgjedhur të rezultateve të auditimit në raportimin vjetor dhe atë të performancës. Ndërsa këto mjete ofrojnë informacion të dobishëm mbi rezultatet dhe aktivitetet e vijimësisë, ato nuk zëvendësojnë informata kthyeset sistematike se si perceptohet puna audituese nga ata që përdorin ose preken nga raportet e auditimit.

Praktika e mirë ndërkombëtare njeh se demonstrimi i ndikimit të auditimit kërkon që ISA të mbështesin llogaridhënien përmes raportimit që lehtëson vijimësinë dhe veprimet korrigjuese¹³⁹ dhe se auditimi i performancës përfshin vijimësinë si një element integral të procesit të auditimit¹⁴⁰. Anketat e rregullta të hisedarëve të jashtëm përfaqësojnë një mjet të tillë, së bashku me mekanizma të tjerë si informata kthyesë të strukturuar nga Parlamenti ose të audituarit dhe rishikimet tematike të ndikimit. Prandaj, nuk është bërë asnjë përparim në zbatimin e këtij rekomandimi.

Tabela 6.1. Përmbledhje e progresit – Raportimi dhe arritje e Rezultatet

Fusha prioritare	Baza 2023	Progresi 2026	Vlerësimi i SIGMA-së
Strategjitë për të përmirësuar zbatimin e rekomandimeve të auditimit në bashkëpunim me KMFP	Vijimësia ekzistonte, por ishte e pabarabartë: auditimet vjetore të përsëritura ofronin vijimësi të implicite për rekomandimet e auditimit të rregullsisë, ndërsa vijimësia e rekomandimeve të auditimit të performancës ishte kryesisht përshkruese; bashkëpunim sistematik i kufizuar me KMFP-në për të nxitur zbatimin; asnjë menaxhim i strukturuar i afateve ose i përparësive.	Auditimet vjetore të rregullsisë vazhduan të ofrojnë verifikim të përsëritur të zbatimit në të njëjtat institucione; korniza e vijimësisë së auditimit të performancës vazhdoi; bashkëpunimi me KMFP-në u ruajt kur kushtet parlamentare e lejuan, por menaxhimi i zbatimit (afatet kohore, priorizimi, veprimet me faza) nuk u forcua.	Progres i kufizuar – auditimet e përsëritura mbështesin verifikimin e zbatimit të rekomandimeve të auditimit të rregullsisë, por një strategji zbatimi e orientuar drejt rezultateve mbetet e zhvilluar jo mjaftueshëm, veçanërisht për rekomandimet e auditimit të performancës.
Vijimësia sistematike e rekomandimeve të auditimit të performancës	Marrëveshjet e vijimësisë janë në vend, por nuk zbatohen në mënyrë të vazhdueshme ose në kohën e duhur për të mbështetur llogaridhënien dhe ndikimin.	Raporti i konsoliduar i vijimësisë i prodhuar në vitin 2025 që mbulon rekomandimet e auditimit të performancës për vitin 2019; statistikatat e përpiluara në të gjitha auditimet dhe Entitetet	Progres i pjesshëm – kapaciteti për vijimësi të përmbledhur është demonstruar, por mbështetja në vlerësimin retrospektiv afatgjatë kufizon dobishmësinë për ndikimin dhe llogaridhënien në kohë.
Informatat kthyesë të hisedarëve të jashtëm dhe demonstrimi i ndikimit të auditimit	Nuk ka anketa të rregullta ose mekanizma të strukturuar për të mbledhur informata kthyesë nga të audituarit ose hisedarët e jashtëm mbi cilësinë ose ndikimin e auditimit.	Nuk janë futur në përdorim anketa me hisedarët ose mjete alternative sistematike; rekomandimi është pranuar në dokumentacionin pasues të SIGMA-s, por nuk është zbatuar.	Nuk ka progres – informatat kthyesë të hisedarëve të jashtëm nuk mblidhen ose përdoren në mënyrë të strukturuar dhe sistematike

¹³⁷ Plani i Veprimit për zbatimin e rekomandimeve të Rishikimit kolegjial të SIGMA-s, i datës 8 janar 2026, i përditësuar më 20 janar 2026

¹³⁸ Raporti Vjetor i Auditimit 2024; Raporti i Performancës 2023; Raporti i Performancës 2024

¹³⁹ SNISA 100, paragraf. 52

¹⁴⁰ SNISA 300, paragraf. 35; SNISA 3000, paragraf. 139

Sfidat dhe rekomandimet e mbetura

Përkundër përpjekjeve të vazhdueshme nga ZKAK-ja për të raportuar mbi rezultatet e auditimit dhe për vijimësinë e rekomandimeve, një numër sfidash strukturore vazhdojnë të kufizojnë arritjen e ndikimit të qëndrueshëm të auditimit. Këto sfida më parë lidhen kryesisht me afatet kohore, fokusin e menaxhmentit dhe ndikimin e jashtëm të aranzhimeve të vijimësisë, sesa me mungesën e raportimit ose aktiviteteve të vijimësisë si të tilla.

Sfidat e mbetura

Vijimësia mbizotëruese në retrospektivë lidhur me rekomandimet. Përderisa zbatimi i rekomandimeve të auditimit të rregullsisë (financiar) rishikohet në mënyrë të periodike përmes auditimeve të detyrueshme vjetore për të njëjtat entitete, aranzhimet e vijimësisë vazhdojnë të mbështeten kryesisht në vlerësime retrospektive, shpesh të kryera disa vite pasi janë dhënë rekomandimet. Auditimet e përsëritura ofrojnë verifikim nëse mangësitë vazhdojnë, por ato nuk përbëjnë një proces të strukturuar të menaxhimit të zbatimit. Në veçanti, mungesa e afateve kohore të diferencuara, etapave të ndërmjetme dhe e afateve të zbatimit me faza kufizon aftësinë për të ndërhyrë herët kur shfaqen ngecje në zbatim ose rreziqe.

Menaxhimi i kufizuar i zbatimit si një proces i orientuar drejt rezultateve. Zbatimi i rekomandimeve nuk menaxhohet ende si një proces i strukturuar që lidh hartimin e rekomandimeve, horizontet e pritura të zbatimit, raportimin e të audituarve dhe mbikëqyrjen e menaxhmentit. Të audituarit zakonisht ofrojnë një datë të vetme të përgjithshme zbatimi dhe rekomandimet që kërkojnë ndryshime të konsiderueshme organizative, politike ose legjislative nuk mbështeten sistematikisht nga planet e zbatimit gradual. Si rezultat, aftësia e ZKAK-s për të vlerësuar në mënyrë kuptimplote progresin, për të priorizuar vëmendjen e vijimësisë dhe për t'u përqendruar në rekomandimet me ndikimin më të lartë potencial mbetet e kufizuar.

Varësia nga funksionimi parlamentar për përdorim të jashtëm. Vijimësia efektive dhe arritja e rezultateve varen shumë nga angazhimi i qëndrueshëm parlamentar. Periudhat e paqëndrueshmërisë politike dhe aktivitetit të zvogëluar parlamentar kanë kufizuar rolin e KMFP-së dhe komisioneve të tjera në shqyrtimin e rezultateve të auditimit dhe vijimësinë e zbatimit. Ndërsa kjo mbetet në masë të madhe jashtë kontrollit të ZKAK-s, ajo ndikon në efektivitetin praktik të raportimit dhe aranzhimeve të vijimësisë dhe kufizon përdorimin e mbikëqyrjes parlamentare si një shtytës i zbatimit.

Mungesa e informatave kthyesë sistematike të jashtme lidhur me ndikimin. ZKAK ende nuk mbledh informata kthyesë të strukturuar nga të audituarit, Parlamenti ose hisedarët e jashtëm mbi cilësinë, besueshmërinë dhe dobinë e punës audituese. Si rezultat, dëshmitë e ndikimit më parë mbështeten kryesisht në verifikimin e zbatimit dhe raportimin narrativ, sesa në perceptimin e palëve të interesuara ose treguesit e fokusuar në rezultate që mund të plotësojnë mekanizmat ekzistues të vijimësisë.

Rekomandimet

Për të forcuar raportimin dhe arritjen e rezultateve, rekomandohen veprimet vijuese:

Forcimi i menaxhimit të zbatimit të rekomandimeve të auditimit. ZKAK duhet të zhvillojë më tej një qasje të orientuar drejt rezultateve për menaxhimin e zbatimit të rekomandimeve, duke përfshirë përcaktimin e horizonteve të pritura të zbatimit në fazën e rekomandimit, duke dalluar midis veprimeve afatshkurtra, afatmesme dhe afatgjata, dhe mbështetjen e rekomandimeve komplekse me orare zbatimi në faza dhe momente të ndërmjetme. Kjo do të plotësonte verifikimin ekzistues përmes auditimeve të përsëritura dhe do të forconte menaxhimin proaktiv të zbatimit.

Zgjatja e afateve kohore dhe dobishmëria së aktiviteteve të vijimësisë. Përveç vlerësimeve periodike retrospektive, ZKAK duhet të marrë në konsideratë procesin vijimësisë duke e kryer më shpesh dhe në baza të rregullta periudhore (për shembull pas një ose dy vitesh), veçanërisht për rekomandimet e auditimit të performancës dhe gjetjet me rrezik të lartë, në mënyrë që të identifikojë më herët pengesat e zbatimit dhe të mbështesë veprimet korrigjuese në kohë nga të audituarit dhe organet mbikëqyrëse.

Thellimi i bashkëpunimit me Parlamentin kur kushtet e këtë e lejojnë. Duke u bazuar në praktikat ekzistuese, ZKAK duhet të vazhdojë të mbështesë KMFP-në me informacion të synuar të vijimësisë, çështje të zbatimit me prioritet dhe identifikim të qartë të rekomandimeve të ngecura ose me rrezik të lartë, në mënyrë që mbikëqyrja parlamentare të mund të përqendrohet në fushat me ndikimin më të madh të mundshëm kur aktiviteti parlamentar të nisë plotësisht.

Futja në përdorim e mekanizmave të strukturuar të informatave kthyesë të jashtme. ZKAK duhet të marrë në konsideratë zbatimin e anketave të rregullta ose mjeteve të tjera të strukturuar për të marrë

informata kthyese nga të audituarit dhe hisedarët kryesorë të jashtëm. Mekanizma të tillë do të plotësonin aranzhimet ekzistuese të raportimit dhe vijimësisë dhe do të ofronin dëshmi shtesë mbi cilësinë, rëndësinë dhe ndikimin e perceptuar të punës audituese.

Lidhja e raportimit në mënyrë më të qartë me rezultatet dhe vlerën publike. ZKAK duhet të forcojë më tej raportimin e saj mbi rezultatet duke lidhur në mënyrë të qartë rekomandimet e auditimit, statusin e zbatimit dhe përmirësimet e vëzhguara në qeverisje ose ofrimin e shërbimeve, duke përfunduar kështu lidhjen midis punës audituese, përdorimit të burimeve publike dhe vlerës publike.

Vlerësimi i përgjithshëm

Që nga Rishikimi Kolegial i vitit 2023, ZKAK ka ruajtur praktikën e saj të raportimit dhe ka vazhduar të monitorojë zbatimin e rekomandimeve të auditimit. Krahasuar me situatën në vitin 2023, kapaciteti institucional për të përpiluar informacionin e vijimësisë dhe për të raportuar mbi rezultatet e auditimit mbetet në funksion dhe në disa aspekte është forcuar përmes raportimit të konsoliduar të vijimësisë dhe angazhimit të vazhdueshëm me komisionet parlamentare kur kushtet këtë e lejojnë.

Një element i rëndësishëm i kornizës së vijimësisë të ZKAK-s është verifikimi i përsëritur i rekomandimeve të auditimit të rregullsisë (financiar) përmes auditimeve të detyrueshme vjetore për të njëjtat organizata buxhetore. Ky cikël auditimi ofron vizibilitet të rregullt nëse mangësitë e identifikuar më parë vazhdojnë dhe i mundësojnë ZKAK-s të raportojë mbi gjetjet e përsëritura aty ku nuk janë ndërmarrë veprime korrigjuese. Si i tillë, zbatimi i rekomandimeve të auditimit të rregullsisë, në praktikë, rishikohet në mënyrë të vazhdueshme.

Në të njëjtën kohë, vlerësimi konfirmon se arritja e rezultateve mbetet e kufizuar nga mënyra se si organizohet dhe përdoret vijimësia, veçanërisht përtej funksionit të verifikimit të auditimeve të përsëritura. Aktivitetet e vijimësisë vazhdojnë të jenë kryesisht retrospektive dhe përshkuese, duke u përqendruar në vlerësimet e përmbledhura të zbatimit disa vite pasi janë dhënë rekomandimet, veçanërisht në fushën e auditimeve të performancës. Ndërsa vlerësime të tilla ofrojnë një pasqyrë të dobishme mbi modelet e zbatimit afatgjatë, ato janë më pak efektive si mjete për të nxjerrë veprime korrigjuese në kohë dhe për të mbështetur llogaridhënien e vazhdueshme.

Impakti i punës audituese ndikohet më tej nga faktorët e jashtëm institucionalë, veçanërisht periudhat e aktivitetit të zvogëluar parlamentar dhe paqëndrueshmërisë politike, të cilat kanë kufizuar bashkëpunimin e qëndrueshëm me KMFP-në dhe përdorimin e rregullt të rezultateve të auditimit në mbikëqyrjen parlamentare. Edhe pse këta faktorë janë kryesisht jashtë kontrollit të ZKAK-s, ato kanë ndikuar në efektivitetin praktik të raportimit dhe aranzhimeve të vijimësisë dhe kanë zvogëluar ndikimin e jashtëm në dispozicion për të mbështetur zbatimin.

Për më tepër, mungesa e informatave kthyese sistematike të hisedarëve të jashtëm e kufizon aftësinë e ZKAK-s për të demonstruar dhe vlerësuar ndikimin e auditimit përtej verifikimit të zbatimit dhe raportimit narrativ. Pa informacion të strukturuar se si puna e auditimit perceptohet dhe përdoret nga të audituarit, Parlamenti dhe hisedarët e tjerë, raportimi mbi rezultatet mbetet kryesisht i fokusuar në rezultate dhe pajtueshmëri, në vend që të orientohet drejt rezultateve.

Në përgjithësi, zhvillimet që nga viti 2023 tregojnë për progresin nga i kufizuar në atë të pjesshëm në këtë fushë. ZKAK vazhdon të përmbushë detyrimet e saj të raportimit dhe të monitorojë zbatimin e rekomandimeve, duke përfituar veçanërisht nga natyra e përsëritur e auditimeve të rregullsisë. Megjithatë, kalimi drejt një sistemi të vijimësisë të orientuar drejt rezultateve, në kohë dhe të fokusuar në ndikim ende nuk është arritur. Forcimi i menaxhimit të zbatimit të rekomandimeve, zgjatja e afateve kohore dhe fokusit të menaxhimit të aktiviteteve të vijimësisë, dhe plotësimi i raportimit ekzistues me mekanizma të strukturuar të informatave kthyese të jashtme mbeten përparësi kryesore për rritjen e vlerës publike dhe ndikimit të punës audituese.

Shtojca A. Të intervistuarit

Zyra Kombëtare e Auditimit të Kosovës (ZKAK)

Znj. Vlora Spanca, auditore e përgjithshme

Z. Beza Halilaj, zëvendës auditor i përgjithshëm

Znj. Myrvete Gashi Morina, ndihmëse e auditores së përgjithshme

Z. Safet Berisha, drejtor i përgjithshëm

Znj. Ardiana Sahiti, kryesuese e NJAB-it

Znj. Qendresa Mulaj, drejtoreshë e Departamentit për Komunikim dhe Bashkëpunim Ndërkombëtar në Auditim

Z. Muhamet Balaj, Departamenti për Planifikim Strategjik, Raportim dhe Analizë

Z. Naser Arllati, Departamenti për Metodologjinë e Auditimit

Z. Fitim Haliti, Departamenti për sigurimin e cilësisë në auditim