



**REPUBLIKA E KOSOVËS/REPUBLIKA KOSOVA/ REPUBLIC OF
KOSOVO**

**ZYRA E AUDITORIT TË PËRGJITHSHËM/ KANCELARIJA
GENERALNOG REVIZORA/ OFFICE OF THE AUDITOR GENERAL**

MANUAL THEMELOR PËR AUDITIMIN E PERFORMANCËS

MANUALI I AUDITIMIT TË PROKURIMIT

Prishtinë, Prill 2016

TABELA E PËRMBAJTJES

1.	Hyrje në auditimin e performancës.....	1
2.	Konteksti i auditimit të performancës	3
2.1	Të nënkuptuarit e Ekonomicitetit, Efikasitetit dhe Efektivitetit	5
2.2	Hapat në procesin e Auditimit të Performancës	6
3.	Elaborimi i fazave të auditimit të performancës	7
3.1	Planifikimi Strategjik.....	7
3.2	Planifikimi Vjetor.....	8
3.3	Përzgjedhja e temës së auditimit	9
3.4	Planifikimi i auditimit	10
3.5	Fushëveprimi i auditimit.....	10
3.6	Pyetjet dhe nën pyetjet auditimit	11
	Nën-pyetjet e auditimit.....	12
3.7	Kriteret e auditimit	13
4.	Metodat e auditimit dhe burimet e informatave.....	15
4.5	Memoja e para-studimit dhe matrica e dizajnit dhe plani i punës.....	16
5.	Kryerja e auditimit të performancës.....	18
5.1	Komunikimi me entitetin nën auditim.....	18
5.1	Burimet e mbledhjes së të dhënave dhe metodat.....	19
5.2	Dëshmitë e auditimit.....	20
5.2.1	Disa koncepte kyçe për dëshmitë e auditimit	22
5.3	Analizimi i të dhënave të auditimit	23
5.3.1	Analiza sasiore	24
5.3.2	Analiza cilësore.....	24
5.3.3	Kombinimi i analizës cilësore dhe sasiore	25
5.4	Dokumentimi i auditimit.....	25
6.	Mbajtja e takimeve me grupet e fokusit.....	27
7.	Raporti i auditimit.....	28
7.1	Raporti i auditimit dhe tiparet e tij.....	29

7.2 Struktura raportit të auditimit.....	32
8. Qartësimi i raportit të auditimit.....	33
8.1 Dakordimi për draft raportin e auditimit dhe hartimi i raportit.....	34
8.2 Publikimi i raportit.....	35
8.3 Njoftimi publik (deklaratat për shtyp)	36
9. Përcjellja e rekomandimeve.....	37
10. Kontrolli i cilësisë.....	38
10.1 Përfitimet nga procesi i kontrollit të cilësisë.....	39
10.2 Elementet e sistemit të kontrollit të cilësisë	39
10.3 Kontrolli i cilësisë në procesin e auditimit të performancës.....	40
10.3.1 Aspektet të kontrollit të cilësisë gjatë procesit të auditimit.....	40
10.4 Aplikimi i kontrollit të cilësisë.....	44
11. Konceptet kyçe në auditimin e prokurimit	48
11.1 Korniza ligjore.....	48
11.2 Strukturat organizative.....	48
11.3 Ndërlidhja me auditimet e tjera që kryhen nga ZAP	48
11.4 Fushëveprimi.....	49
11.5 Sfidat.....	50
11.6 Kosto e jetëgjatësisë	50
11.7 Rëndësia e një strategjie prokurimi.....	51
11.8 Metodat dhe vendosja e pikës së referimit	51
12. Hapat në procesin e prokurimit.....	53
13. Metodologjia e auditimit të VpP-së në prokurim	59
14. Listat kontrolluese për kryerjen e auditimeve të Vlerës për Para në Prokurim	62
Shtojca 1. Dallimi mes AP dhe ARR.....	71
Shtojca 2. Shablloni i dizajnit të matricës.....	72
Shtojca 3. Pyetjet që duhet shtruar para se të miratohet plani i punës – këndvështrimi i menaxhmentit të lartë	73
Shtojca 4: Lista kontrolluese për kontrollin e cilësisë së draft raportit	75
Referencat.....	76

Lista e akronimeve

ISA	Institucionet Supreme të Auditimit
KC	Kontrolli i Cilësisë
ONISA	Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditimit
DAP	Departamenti i Auditimit të Performancës
AP	Auditim i Performancës
ARr	Auditim i Rregullsisë
ZAP	Zyra e Auditorit të Përgjithshëm
VpP	Vlera për Para
KRRPP	Komisioni Rregullativ për Prokurimin Publik
AK	Autoriteti Kontraktues
AQP	Agjencia Qendrore e Prokurimit
LPP	Ligji për Prokurimin Publik
OE	Operator Ekonomik

1 Hyrje në auditimin e performancës

Secili Institucion Suprem i Auditimit (ISA) duhet të hartojë politikat dhe procedurat për përgatitjen e udhëzuesve dhe udhëzimeve të shkruara lidhur me kryerjen e auditimit.

Parimet themelore të INTOSAI-t për auditim pranojnë se për shkak të qasjeve dhe strukturave të ndryshme të ISA-ve, jo të gjitha standardet e auditimit të zbatohet për të gjitha aspektet e punës së tyre. Për më tepër, në bazë të kushteve të mandatit të auditimit me të cilat janë fuqizuar ISA-të, asnjë standard auditimi që është i jashtëm për ISA-në nuk mund të jetë urdhërues dhe as nuk mund të jetë i detyrueshëm për tu zbatuar në punën e ISA-së. Megjithatë, për të promovuar një punë me cilësi të lartë në të gjithë anëtarët e tij, INTOSAI përkrah idenë se çdo ISA duhet të krijojë një politikë e cila merr parasysh standardet e INTOSAI-t dhe standardet e tjera specifike profesionale, të cilat duhet të ndiqen në punët e ndryshme që organizata kryen. Ky udhëzues i parimeve kryesore të auditimit paraqet kuptimin e zakonshëm të asaj se çka do të thotë auditim i performancës me cilësi të lartë.

Qëllimi i këtij udhëzimi është që të:

- Ndihmojë auditorët e performancës në menaxhim dhe ekzekutim efikas e efektiv të auditimeve të performancës (AP);
- Përshkruajë tiparet dhe parimet e AP; dhe
- Të shërbejë si bazë për zhvillim të mëtutjeshëm të metodologjisë së AP dhe për zhvillim profesional.

Ky manual paraqet aspekte të ndryshme lidhur të AP-së si, parimet themelore, fazat e AP-së, metodat e përdorura, Kontrolli i Cilësisë (KC) në procesin e auditimit, procesi i diskutimit/komentimit të draft raportit me palët e interesit, përcjellja e AP-së dhe aspekte të tjera. AP në prokurim mbetet një pjesë specifike e këtij manuali.

Manuali mbështetet nga dokumente relevante që përdoren nga auditorët në baza ditore gjatë kryerjes së aktiviteteve të tyre.

Ky dokument duhet të merret si një ‘libër gatimi’ sepse në AP ka gjithmonë vend për kreativitet.

AP dhe ARR kontribuojnë për një menaxhim financiar më të mirë të parave të taksapaguesve. Megjithatë, ekzistojnë disa dallime¹ në mes këtyre dy llojeve të auditimeve, për sa i përket qëllimit, fokusit, përgatitjes akademike të auditorëve, metodave të përdorura, kriterëve të vlerësimit dhe strukturës së raportit. Është e rëndësishme të përmendet se komunikimi mes këtyre dy auditimeve është i nevojshëm. Ndodh që informacioni i marrë

¹ Shih tabelën në Shtojcën 1

nga ARR të jetë një bazë e mirë për AP lidhur me marrjen e informacionit paraprak rreth entitetit të audituar, stafit dhe strukturës organizative të tij, etj. Ndodh gjithashtu që të gjeturat në raportet e ARR të shërbejnë si bazë për të filluar fazën e parastudimit në AP, veçanërisht kur të gjeturat në një fushë të caktuar përsëriten nga viti në vit në raportet e ARR.

2 Konteksti i auditimit të performancës

AP fokusohet në atë se si organizatat e sektorit publik i kanë përdorur burimet në dispozicion për t'i arritur objektivat e tyre. AP ndërlidhet me atë që njihet si tri koncepti i E-ve: Ekonomiciteti, Efikasiteti dhe Efektiviteti. Në një përpjekje për ta analizuar ndonjëherë apo të gjitha E-të nxirren raporte, të cilët mund të dallojnë në esencë për shkak të qasjes që auditorët aplikojnë.

Për ekzaminimin e performancës së entitetit të audituar, AP ndjek zakonisht njërin nga tre qasjet: qasjen e orientuar në rezultate, e cila vlerëson nëse objektivat e paracaktuara janë arritur ashtu si duhet; qasjen e orientuar tek problemi, e cila verifikon dhe analizon shkaqet e problemit(ve) të veçantë; ose qasjen e orientuar tek sistemi, e cila ekzaminon funksionimin e sistemeve menaxhuese: ose një kombinim të të treja qasjeve.

Specifika e AP është se kërkon punë kërkimore cilësore, ndërsa më shumë kohë duhet të shpenzohet duke mësuar në mënyrë që të mundet të vlerësohet performanca e entitetit, sepse programet dhe aktivitetet e entitetit nuk janë të njëjta dhe mund të mos kenë asgjë të përbashkët me përjashtim të parimeve, përkatësisht 3 E-ve. Prandaj, auditorët e performancës nuk duhet patjetër të jenë kontabilistë, por mund të kenë gamë të gjerë të fushave akademike p.sh. ekonomistë, sociologë dhe gazetarë.

Krahasimet mes praktikave të AP në vende të ndryshme kanë nxjerrë në pah dallime të shumta varësisht nga mandati, organizimi dhe metodat e përdorura nga ISA-të. Mjedisi ligjor, administrativ dhe ekonomik mund të kenë ndikim në natyrën e auditimeve të performancës dhe në mënyrën se si ato kryhen. Niveli i zhvillimit të administratës në sektorin publik ka gjithashtu ndikim në shkallën dhe natyrën e AP që mund të kryhen.

Sipas Standardave Ndërkombëtare për Institucionet Supreme të Auditimit (ISSAI 100) një auditim individual i performancës duhet të ketë si objektivë shqyrtimin e njërit apo më shumë nga këto tri pohime:

- a) Ekonomicitetin e aktiviteteve në përputhje me parimet dhe praktikat solide administrative dhe me politikat menaxheriale;
- b) Efikasitetin në përdorimin e burimeve financiare, njerëzore dhe tjera, përfshirë shqyrtimin e sistemeve të informacionit, aranzhimeve për matjen dhe monitorimin e performancës si dhe të procedurave që entitetet e audituara ndjekin për të ndrequr mangësitë e identifikuara; dhe
- c) efektivitetin e performancës në raport me arritjen e objektivave të entitetit të audituar dhe ndikimin faktik të aktiviteteve krahasuar me ndikimin e synuar.

Objektivi kryesor i AP-së është ti ofrojë Kuvendit informacion të pavarur, të ofrojë siguri dhe të japë konkluzione lidhur me ekonomikitetin, efikasitetin dhe efektivitetin në fushat kyçe të të hyrave, shpenzimeve dhe menaxhimit të burimeve.

Një tjetër objektivë e AP-së është të identifikojë mënyrat për përmirësimin e performancës së entitetit dhe t'i inkurajojë dhe këshillojë ata të marrin hapat e nevojshme për të përmirësuar sistemet dhe kontrollet.

Pyetjet kryesore të cilave AP synon t'iu japë përgjigje janë:

- A janë duke u bërë gjërat në mënyrën e duhur?
- A janë duke u bërë gjërat e duhura?
- Nëse jo, cilat janë shkaqet dhe cilat masa duhet të merren në mënyrë që gjërat të bëhen në mënyrën e duhur dhe të bëhen gjërat e duhura?

AP synon të promovojë performancë më të mirë, transparencë dhe llogaridhënie qeveritare. Shton vlerë duke ofruar informata, objektivë të re, perspektiva të drejta dhe të besueshme dhe analiza.

AP mbulon çështjet aktuale që kanë ndikim në shoqëri dhe në financa publike si dhe ofron informacion dhe shton vlerë duke:

- Elaboruar çështjet domethënëse;
- Sfiduar praktikatat e dobëta;
- Ofruar stimuj për ndryshim dhe përmirësim;
- Promovuar llogaridhënien dhe transparencën;
- Ndihmuar në parandalimin e mashtrimit dhe korrupsionit;
- I shërbyer shoqërisë dhe menaxhimit të duhur të financave publike; dhe
- Kontribuar për kursimin e parasë publike dhe për performancë më të mirë organizative.

AP i referohet një ekzaminimi objektiv dhe sistematik të një programi, funksioni, operacioni apo sistemeve të menaxhimit dhe procedurave të organizatave të sektorit publik, për të vlerësuar se a është entiteti duke arritur ekonomikitetin, efikasitetin dhe efektivitetin gjatë përdorimit të burimeve financiare, njerëzore, dhe teknike.

2.1 Të nënkuptuarit e ekonomikitetit, efikasitetit dhe efektivitetit

Ekonomiciteti - nënkupton minimizimin e shpenzimeve të burimeve të përdorura për një aktivitet, pa ndikuar në cilësinë e produktit/shërbimit. Ne mund të themi se një organizatë është ekonomike nëse ajo siguron inpute të veta në sasi dhe cilësi të duhur dhe me çmimin më të ulët.

Shembull: kur artikujt standard si materiali për zyrë apo pajisjet medicinale të një cilësie të caktuar blihen me çmimin më të ulët të mundshëm. Ose kostoja e një automjeti në krahasim me një model tjetër të të njëjtës cilësi.

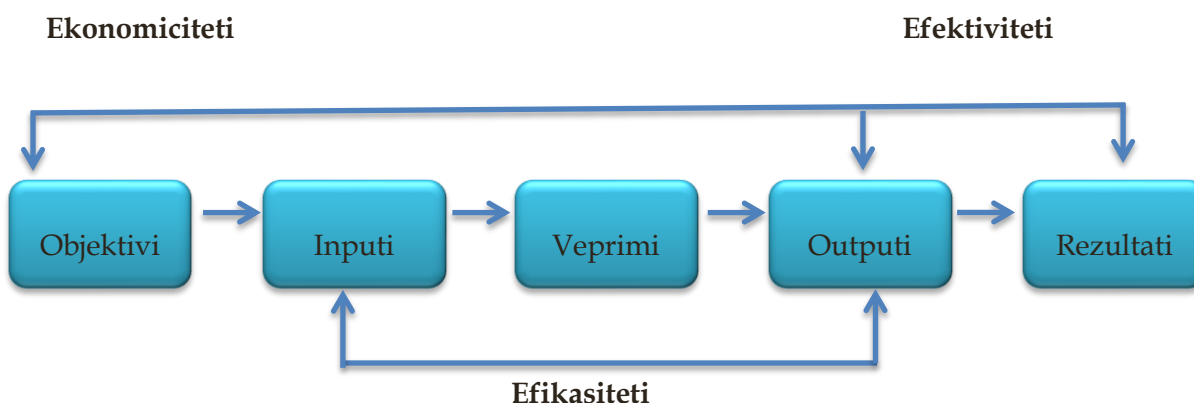
Efikasiteti - i referohet proporcionit midis produkteve të prodhuara dhe shërbimeve të ofruara (outputeve) dhe burimeve të përdorura për t'i prodhuar ato (inputeve). Entiteti është efikas nëse arrin të prodhojë outputin maksimal me inpute të caktuara.

Shembull: Efikasiteti rritet kur kostoja për njësi për të mësuar studentët apo për trajtim mjekësor reduktohet me kalimin e kohës, pa përdorur burime shtesë.

Efektiviteti - i referohet arritjes së objektivave të përcaktuara (planeve specifike) dhe ndikimit aktual krahas ndikimit të synuar. Efektiviteti i entitetit mund të vlerësohet duke përdorur një sërë indikatorësh të performancës. Shkurtimisht, efektiviteti nënkupton arritja e rezultateve të suksesshme, objektivave, qëllimeve apo politikave.

Shembull: kur norma e kalueshmërisë në provimin shtetëror përmirësohet, ose kur numri i pacientëve zvogëlohet.

Figura 1. Modeli input-output



2.2 Hapat në procesin e auditimit të performancës

Procesi i AP ka disa hapa. Konsiston në planifikim, ekzekutim, raportim dhe përcjellje. Secili hap kryhet duke zhvilluar disa aktivitete.

Figura 2. Fazat dhe aktivitetet kryesore të auditimit të performancës



Qëllimi i planifikimit është që të përzgjidhen fusha të përshtatshme për auditim, të identifikohen problemet dhe të përgatitet ekzekutimi i studimit kryesor. Para se të fillohet me planifikimin e auditimit, është e nevojshme që menaxhmenti të merr vendime strategjike në lidhje me kriteret dhe prioritetet të cilat mund t'i udhëzojnë auditorët përgjatë procesit të përzgjedhjes.

Faza e parë zakonisht është shqyrtimi i fushës, pasuar nga hulumtimet e përgjithshme, nëse këto janë të nevojshme për të analizuar tema të mundshme. Pas përzgjedhjes së fushës së auditimit, mund të kryhet para-studimi për AP duke rezultuar me një plan pune për studimin kryesor.

Studimi kryesor përbëhet nga mbledhja, dokumentimi dhe analizimi i gjetjeve të auditimit, ndërsa ky studim finalizohet duke përgatitur një draft-raport të auditimit. Faza e përgatitjes së një draft-raporti është proces i vazhdueshëm analitik i formulimit, testimit dhe vlerësimit të gjetjeve të auditimit, konkluzioneve dhe rekomandimeve. Me rastin e dokumentimit dhe analizimit të të dhënave të auditimit, çështjet si ndikimi dhe vlera e pritur e auditimit duhet të merren parasysh. Theksi duhet të vihet në nxjerrjen e një raporti final i cili do të merret parasysh nga Kuvendi dhe do t'i prezantohet Qeverisë dhe të audituarve.

Faza e **raportimit** përfshin qartësimin e raportit përmes rishikimeve, kontrollit të cilësisë dhe takimet finale me të audituarit dhe dorëzimin e raportit në Kuvend dhe tek palët e interesit.

Ndikimi i auditimit dhe progresi i arritur nga të audituarit në lidhje me adresimin e rekomandimeve të auditimit është identifikuar dhe dokumentuar në **procesin e përcjelljes**. Proceset e tilla janë të një rëndësie vitale për të ofruar informata kthyesë.

3 Elaborimi i fazave të auditimit të performancës

AP përfshin fazat në vijim:

- Planifikimin
 - Strategjik;
 - Vjetor; dhe
 - Individual
- Ekzekutimin (kryerja e studimit kryesor);
- Raportimin; dhe
- Aktivitetet e përcjelljes.

3.1 Planifikimi strategjik

Plani Strategjik është orientimi kryesor për AP të ISA-ve. Ai mbulon disa vite dhe përfshin përzgjedhjen e fushave, programeve ose temave për ta udhëzuar auditimin.

Planifikimi strategjik është vegël e dobishme për të krijuar prioritete afatgjata dhe orientim të përgjithshëm të AP. Kjo ndihmon që t'i përzgjedhim fushat kyçe për auditim (temat e auditimit). Kriteret e përzgjedhjes zakonisht janë kontributi kryesor në auditim për ta vlerësuar dhe përmirësuar funksionimin e Qeverisë dhe entiteteve të saj. Këto janë disa nga kriteret e përgjithshme të përzgjedhjes:

- **Shtimi i vlerës:** Një auditim shton vlerën kur ai është i cilësisë së lartë² dhe mbulon fusha të cilat nuk janë audituar më parë. Shtimi i vlerës është përvetësimi i njohurive dhe perspektivave të reja;
- **Problemet materiale:** Nëse rreziku i pasojave negative në aspektin e ekonomicitetit, efikasitetit dhe efektivitetit apo besimit publik është më i madh, atëherë problemet kanë tendencë të jenë më të rëndësishme;
- **Rreziqet për pasiguri:** Faktorët në vijim tregojnë rrezik të lartë dhe si rezultat edhe ndikimin më të lartë të mundshëm:
 - Shuma të konsiderueshme buxhetore apo ndryshime të mëdha në shumën;
 - Fushat e orientuara zakonisht në rrezik, si ajo e prokurimit ose shëndetësisë;
 - Aktivitete të reja ose urgjente dhe ndryshimet në kushte;

² Nuk ka një përkufizim të saktë se çka do të thotë auditim cilësor. Por, ekzistojnë disa elemente që përcaktojnë ato çka duhet të përmbajë një raport i auditimit. Sa i përket kësaj, në Kapitullin 7.1 të këtij manuali do të jepet një shpjegim më i hollësishëm.

- Strukturë menaxhuese komplekse dhe konfuzion lidhur me përgjegjësitë;
- Mungesa e informacionit të besueshëm, të pavarur dhe të përditësuar lidhur me efikasitetin apo efektivitetin e një programi qeveritar;
- **Materialiteti/aktualitetet politike apo çështjet tjera strategjike:** Disa ISA mund të përzgjedhin tema duke u bazuar në alternativa strategjike, në vend që të bazohen në kriteret e përzgjedhjes (përfshirë llojin e AP, sferat politike dhe relacionet me reformat përbrenda sektorit publik).

Prioritizimi i fushave më të gjera të AP, integrimi i objektivave të përgjithshme dhe primare të Qeverisë, bëhet duke analizuar dhe kuptuar politikat, strategjitë, buxhetet dhe deklaratat e Qeverisë, duke identifikuar kështu aspektet kritike të implementimit të politikave.

Procesi i planifikimit strategjik do të arrihet duke:

- Njohur mjedisin (shoqëror, politik, ekonomik) që është i rëndësishëm për AP;
- Rishikuar vazhdimisht fushat e gjera relevante për AP ;
- Ndihmuar një proces të gjerë konsultimi për të siguruar inpute nga palët e interesit në Qeveri;
- Përditësuar metodologjinë e planifikimit për analizë të rrezikut dhe raportim; dhe
- Identifikuar ekspertët e brendshëm dhe të jashtëm në lidhje me temën.

3.2 Planifikimi vjetor

Plani vjetor është më shumë i një natyre operationale krahasuar me planin strategjik. Ai përfshin përzgjedhjen e temave të cilat do të iniciohen apo auditohen gjatë vitit të ardhshëm. Ai bazohet në planifikim strategjik.

Procesi i përzgjedhjes së temave të auditimit është vendimtar. Ndikimi i auditimit varet në masë të madhe nga temat e auditimit, prandaj këtij procesi duhet t'i kushtohet vëmendje e veçantë.

Gjatë propozimit të temave për AP, auditori duhet ta merr parasysh tërë fushën e auditimit për t'i identifikuar disa tema potenciale të cilat më pas do t'i prezantohen Auditorit të Përgjithshëm në mënyrë që të përzgjidhet tema më të rëndësishme.

Për ta arritur këtë nevojiten³:

³ Për më shumë lexoni: <http://www.psc-intosai.org/media/33211/Selecting-Performance-Audit-Topics.pdf>,
Identification of Audit topic , Chapter 3.1

- Analizimi vjetor i mjedisit të një fushe të caktuar në sektorin publik dhe burimet e informacionit në vijim:
 - Objektivat e zhvillimore;
 - Analiza e buxhetit dhe udhëzimeve;
 - Raportet mbi rezultatet e arritura nga organet qeveritare;
 - Mesazhet presidenciale;
 - Dokumentet tjera relevante të politikave;
 - Media elektronike dhe e shkruar, përfshirë lajmet dhe çështjet e ngritura nga publiku në forumet tjera;
 - Raportet vendore dhe ndërkombëtare;
- Diskutime të brendshme mbi vlerësimin e rrezikut për temat e mundshme; dhe
- Konsultimet me grupet e jashtme të interesuara janë të dëshirueshme. Ne duhet të krijojmë relacione të mira dhe të komunikojmë më shpesh në mënyrë që të identifikohen dhe diskutohen tema të mundshme për auditim. Inputet për tema mund sigurohen nga akterë të ndryshëm nga qeveria, ekspertë të fushës dhe auditorë të brendshëm përbrenda entitetit që auditohet.

Auditorët duhet të kenë kohë për të hulumtuar në një fushë të caktuar (shëndetësi, prokurim, arsim, zhvillimi i tregut privat) dhe ta arsyetojnë propozimin. Më pas, ata duhet të dalin me një propozim të mirë, të arsyeshëm dhe bindës.

3.3 Përzgjedhja e temës së auditimit

Auditorët duhet të përzgjedhin tema auditimi, të cilat janë signifikante, të auditueshme, dhe që reflektojnë mandatin e ISA-së. Auditimi duhet të çojë në përfitime për financat dhe administratën publike, entitetin e audituar, ose publikun e përgjithshëm. Kur ka një përzierje mes llojeve tjera të auditimit dhe AP, përzgjedhja e përfshirjes në auditim do të përcaktohet nga qëllimi primar i auditimit. Përveç auditimeve të ndërmarra nën mandatin ligjor sipas kërkesës së Kuvendit ose të ndonjë entiteti tjetër të autorizuar, temat e auditimit të performancës duhet të përzgjedhen në bazë të problemit dhe/ose rrezikut të vlerësimit dhe materialitetit ose signifikancës (jo vetëm signifikancës financiare, por edhe asaj sociale dhe/ose politike), duke u fokusuar në rezultatet e marra nga zbatimi i politikave publike.

Për vlerësimin e temave të mundshme të auditimit, duhet të merren parasysh shumë kritere:

- materialiteti;
- ndikimi i mundshëm;
- auditueshmëria;

- relevanca;
- kërkesa për AP;
- ndjeshmëria e lartë politike, etc⁴.

Procesi i përzgjedhjes së temës së auditimit duhet të synojë maksimizimin e ndikimit që pritet nga auditimi, duke pasur parasysh kapacitetet e auditimit. Proceset e planifikimit strategjik dhe hartimi i programit vjetor të auditimit janë mjete të dobishme për caktimin e prioritetëve.

3.4 Planifikimi i auditimit

Auditori duhet ta planifikojnë auditimin në një mënyrë të atillë që të sigurojë se ai është i cilësisë së lartë dhe se kryhet në mënyrë ekonomike, efikase dhe efektive, dhe në kohë. Dokumenti⁵ i planifikimit të auditimit duhet të përfshijë:

- a) njohuritë paraprake dhe informacionin e nevojshëm për të kuptuar entitetin i cili do të auditohet, për të lejuar një vlerësim të problemit dhe rrezikut, burimeve të mundshme të dëshmive, auditueshmërinë, dhe materialitetin ose signifikançën e fushës së konsideruar për të audituar. ;
- b) objektivat e auditimit, pyetjet ose hipotezat, kriteret, fusha dhe periudha që do të mbulohen nga auditimi, dhe metodologjia (përfshirë teknikat që do të përdoren për mbledhjen e dëshmive dhe për kryerjen e analizës së auditimit);
- c) një plan i përgjithshëm i aktiviteteve i cili përfshinë kërkesat për staf, d.m.th kompetencat e mjaftueshme (përfshirë pavarësinë e stafit të angazhuar), burimet njerëzore, dhe ekspertizën e mundshme të jashtme të kërkuar për auditim, një indikacion të njohurive të theksuara të auditorëve në lëmin që do të auditohet ; dhe
- d) kostot e përlogaritura të auditimit, kornizat kohore dhe etapat kyçe të projektit, dhe pikat kryesore kontrolluese të auditimit.

3.5 Fushëveprimi i auditimit

Fusha e auditimit duhet të përkufizojë qartë shtrirjen, kohën dhe natyrën e auditimit që do të ndërmerret. Kur ligjet, rregulloret dhe kërkesat tjera të pajtueshmërisë, të cilat lidhen me entitetin nën auditim, e kanë potencialin që në mënyrë signifikante t'i ndikojnë pyetjet e

⁴ Për më shumë lexoni: <http://www.psc-intosai.org/media/33211/Selecting-Performance-Audit-Topics.pdf>, Criteria for the evaluation of possible audit topics, Chapter 3.2

⁵ Aktualisht ZAP përdor një dokument (shabllon) i quajtur memoja e Parastudimit i cili përmban elementet e cekura më lartë.

auditimit, atëherë auditimi duhet të dizajnohet në mënyrë të atillë që t'i adresojë këto çështje dhe që të arrihet në një përfundim rreth pyetjeve të auditimit.

Gjatë përcaktimit së shtrirjes dhe fushës së auditimit, auditorëve shpesh iu duhet të vlerësojnë besueshmërinë e kontrolleve të brendshëm të cilët ndihmojnë në kryerjen e punëve të entiteteve të audituara. Shtrirja e këtij vlerësimi varet nga objektivat e auditimit. Për më tepër, auditorët duhet të jenë vigjilent rreth situatave ose transaksioneve të cilat mund të jenë tregues të akteve joligjore ose keqpërdorimeve dhe duhet të përcaktojnë hapësirën deri ku këto akte ndikojnë në të gjeturat e auditimit.

3.6 Pyetjet dhe nën-pyetjet auditimit

Qëllimi i pyetjes kryesore të auditimit është që të sigurohet fokusi dhe fushëveprimi i auditimit. Në këtë mënyrë ajo vendos parakushtet për dizajnimin e tërë auditimit. Në këtë fazë, është e nevojshme që të posedohet njohuri e mirë në lidhje me fushën dhe një ide e qartë mbi atë se çfarë do të trajtojë auditimi.

Pyetja e auditimit përcakton subjektin që do të auditohet, fushëveprimin dhe qëllimin e auditimit dhe është baza për dizajnimin e tërë auditimit.

Për shembull, pyetja mund të tregojë nëse auditimi do ta vlerësojë performancën e sistemeve të menaxhimit dhe kontrollit të një programi qeveritar apo organizate, apo një vlerësim më direkt i ekonomikitetit, efikasitetit ose efektivitetit të një programi qeveritar apo aktiviteti. Ai gjithashtu mund t'i adresojë shkaqet e problemeve në lidhje me këta faktorë, por rrallëherë është e këshillueshme që të auditohen tërë tri aspektet e performancës në një auditim⁶. Është e këshillueshme që pyetjet dhe nën-pyetjet e auditimit të formulohen në mënyrë normative apo analitike, sesa të jenë vetëm përshkruese.

Formulimi i pyetjeve në formë normative nënkupton që vetë pyetja përmban, në njëfarë mënyre, një përgjigje të mundshme e cila është e ndërlidhur me kriteret e auditimit.

Pyetjet në stilin “pse”, ose “si” mund të jenë pyetje të preferuara të auditimit. Pyetjet, të cilat mund të marrin një përgjigje me “po” ose “jo”, nuk janë pyetje të dëshirueshme të auditimit.⁷

Një metodë e zhvillimit të pyetjes kryesore të auditimit është struktura “situata-komplikimi-pyetja”. “Situata” ofron prapavijën e temës përmes një përshkrimi të shkurtër si pikënisje e

⁶ INTOSAI, Performance audit subcommittee -PAS, Designing performance audits: setting the audit questions and criteria

⁷ Në literaturë këto dy lloje pyetjesh njihen si pyetje të hapura dhe të mbyllura. Pyetjet e hapura japin gjithmonë mundësinë për përgjigje ndaj pyetjeve duke ofruar më shumë informacion lidhur me çështjen. Këto pyetje japin gjithashtu edhe një mundësi të mirë për pyetjet, pyetjet përcjellëse. Të dish llojin e pyetjeve që do të bësh, veçanërisht gjatë kryerjes diskutimit ose intervistës, është shumë e rëndësishme për procesin e auditimit.

auditimit. Kjo përfshin një deklaratë jo-kontroverse ose një grup deklaratash që një dëgjues/lexues do ta dijë se është/janë të vërteta, apo është i gatshëm ta pranojë të tillë.

Faktori “komplikim” përfaqëson “çfarë atëherë?”, çfarë është ajo që komplikon situatën dhe çfarë e bën temën të auditueshme. Komplikim do të thotë problem auditimi. Zakonisht ekziston një nivel i subjektivitetit në qasjen ndaj kompleksitetit. Në lidhje me këtë shpesh kemi një komplikim të caktuar në mendje për ta arritur auditimin e ndërmarrë. Komplikimet tjera mund të çojnë në auditime të ndryshme (shih fig. 1)

Figurat. 3 Teknika Situata-Komplikimi-Shkaku-Efekti



Nën-pyetjet e auditimit

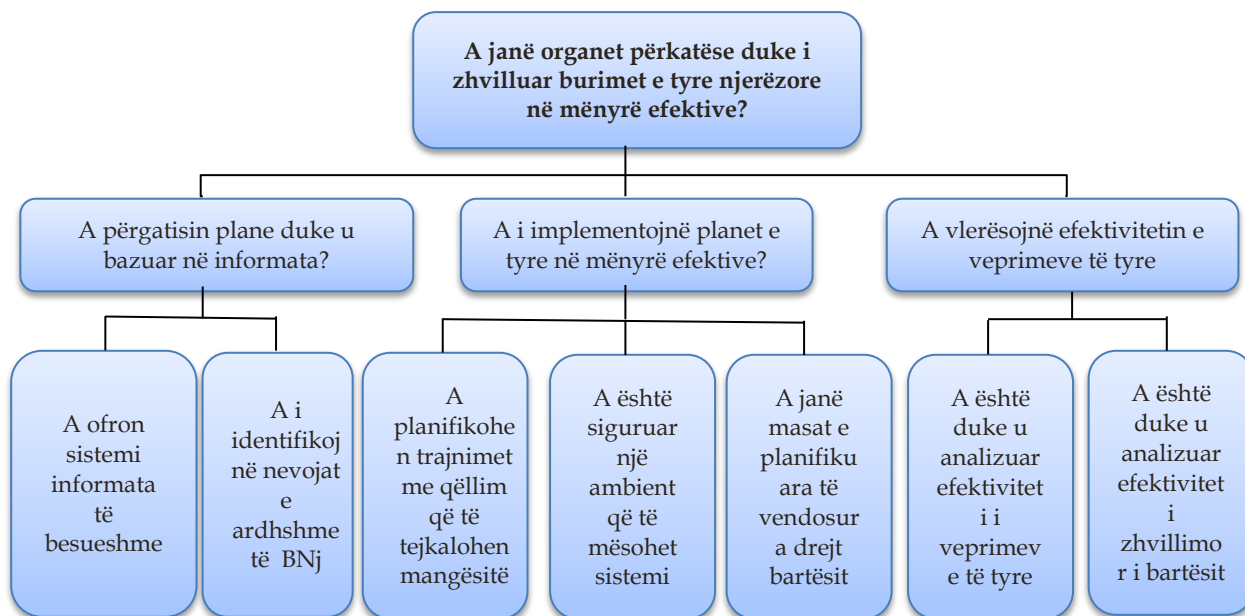
Pyetja kryesore auditimit mund të zbërthehet në nën-pyetje të vazhdueshme dhe vazhdohet me nën-pyetje sipas nevojës. Nën-pyetjet e auditimit duhet të jenë:

- Të shkurtra dhe të qarta, domethënë jo të dykuptimshme dhe lehtë për t'u kuptuar;
- Relevante dhe të lidhura në mënyrë logjike, pyetja e problemit për nivel më të lartë;
- Të dallueshme dhe të ndryshme nga njëra-tjetra, që së bashku të jenë të mjaftueshme për t'u përgjigjur një pyetjeje nga një nivel më i lartë;
- Konkrete dhe të testueshme (p.sh., në parim, që të mund të përgjigjen me “po/jo” edhe kur është e nevojshme që të jepet një përgjigje e plotë), kështu duke e bërë të mundur që të identifikohen procedurat dhe testet e nevojshme për të ofruar përgjigje dhe të arrihen konkluzione në lidhje me pyetjen (p.sh. “një analizë krahasuese është ndërmarrë për projektin”, në vend se “si janë përzgjedhur projektet?”; dhe
- Të kufizuara me 3-5 pyetje për çdo nivel, në mënyrë që të sigurohet qartësi.

Në shembullin e auditimit të sistemit të menaxhimit të burimeve njerëzore, pyetja kryesore e auditimit mund të jetë: A janë institucionet qeveritare duke zhvilluar burimet e tyre

njerëzore në mënyrë efektive? Pastaj, pyetja kryesore mund të ndiqet me nën dhe nën pyetje si në vijim:

Figura 4. Piramida e pyetjeve dhe nën pyetjeve të auditimit



3.7 Kriteret e auditimit

Të formulosh kriteret e mira auditimi është një detyrë e vështirë në AP. Auditorët e performancës duhet të identifikojnë dhe formulojnë kriteret auditimit adekuate, të cilat duhet të jenë në përputhje me pyetjet e auditimit.

Kriteret përfaqësojnë një bazë për vlerësimin e dëshmive dhe për përgatitjen e gjetjeve të auditimit dhe nxjerrjen e konkluzioneve që ndërlidhen me objektivat e auditimit. AP duhet të kenë kriteret auditimit të përshtatshme që fokusohen tek auditimi dhe ofrojnë një bazë për zhvillimin e të gjeturave të auditimit. Kriteret e auditimit, të cilat mund të jenë të natyrës cilësore dhe sasiore, duhet të jenë të besueshme, objektive, të dobishme dhe të plota. Burimi i kriterëve të auditimit që do të përdoren duhet të jetë i identifikueshëm.

Kriteret e auditimit mund të jenë cilësore në aspektin e natyrës apo sasisë dhe përcaktohen në relacion me entitetin që do t'i nënshtrohet auditimit. Kriteret mund të jenë të përgjithshme ose specifike dhe të reflektojnë të gjithë atë se “çfarë duhet të jetë” në përputhje me ligjet, rregulloret dhe objektivat; “Çka pritet të jetë” në përputhje me parimet e shëndosha dhe praktikatat e mira me “çfarë mund të ishte” (po të ishin të vendosura kushte më të mira). Në rastin e pyetjeve të komplikuar të auditimit për çështje komplekse, nuk është gjithmonë e mundur që të përcaktohen kriteret paraprakisht, por do të përcaktohen gjatë procesit të auditimit.

Nëse gjendet praktikë⁸ e mirë gjatë auditimit, atëherë ky është një kriter i vlefshëm i auditimit. Nëse ligji dhe rregulloret merren si kritere, atëherë merret parasysh qëllimi themelor i ligjit ose i rregulloreve, për çka janë miratuar, cili ishte objektivi dhe çfarë synon rregullorja të arrijë.

Këto burime mund të çojnë tek kriteret e auditimit:

- Orientimi i Qeverisë si një entitet i auditimit;
- Ligjet dhe rregulloret që rregullojnë funksionimin e entitetit që i nënshtrohet auditimit;
- Vendimet e sjella nga legjislativi dhe ekzekutivi;
- Krahasimi me praktika të mira;
- Standardet profesionale, përvojat dhe vlerat;
- Indikatorët kryesorë të performancës të vendosur nga entiteti i auditimit apo Qeveria;
- Opinioni i ekspertit të pavarur dhe njohuria;
- Njohuri e re dhe e njohur shkencore ose informata tjera të besueshme;
- Kriteret e përdorura në auditimet e mëparshme;
- Organizatat që kanë aplikuar aktivitete apo programe të njëjta ose të ngjashme; dhe
- Standardet e performancës apo procedurat e mëparshme të implementuara nga organi legjislativ, literatura e përgjithshme menaxhuese dhe rishikimi i literaturës për tema të ngjashme.

⁸ Praktikën e mira gjithmonë mund të gjenden por në të njëjtën kohë ato nuk duhet të jenë tejet ambicioze, të pamundshme për tu implementuar nga entiteti nën auditim me rastin e lëshimit të rekomandimit. Rekomandimet e dhëna duhet të analizohen ashtu që të jenë të implementueshme nga entiteti në ç'rast duhet marr parasysh kapacitetet e entitetit për implementim.

4 Metodat e auditimit dhe burimet e informatave

AP mund të përdorë një larmi të madhe teknikash të analizimit dhe mbledhjes së të dhënave siç janë anketat, intervistat, grupet e fokusit, vëzhgimet, analizat e dokumenteve, testimi i transaksioneve dhe analiza e të dhënave ekonomike, financiare dhe të performancës. Metodat e auditimit që duhet të zgjidhen janë ato që lejojnë më së miri mbledhjen e të dhënave të auditimit në mënyrë efikase dhe efektive. Edhe pse qëllimi i auditorëve është miratimi i praktikave më të mira, janë disa arsye praktike si disponueshmëria e të dhënave të cilat mund të kufizojnë zgjedhjen e metodave. Prandaj, si rregull i përgjithshëm, është e këshillueshme që auditorët të jenë fleksibil dhe pragmatik në zgjedhjen e metodave. Për këtë arsye, procedurat e AP nuk duhet të jenë të standardizuara në të gjitha kushtet e tyre, sepse të qenit shumë normativ mund të pengojë fleksibilitetin, gjykimin profesional, dhe nivelet e larta të shkathtësive analitike që kërkohen në një PA.

Burimi i informatave dhe metodat e mbledhjes së të dhënave duhet të përmenden për çdo pyetje dhe nën-pyetje të auditimit. Shpeshherë bëhet kombinim i burimeve dhe metodave të ndryshme.

Të dhënat mund të mbledhen në mënyra të ndryshme. Burimet e informatave mund të jenë primare ose sekondare. Të dhënat në fazën para-studimore mund të merren nga burime të ndryshme, duke përfshirë:

- Të dhënat statistikore;
- Të dhënat dhe hulumtime të publikuara nga institucione tjera;
- Të dhënat nga raportet e ARR;
- Pyetësorët;
- Sondazhet;
- Intervistat;
- Të dhënat nga faqet e internetit.

Është shumë e rëndësishme që të dhënat të dokumentohen siç duhet, në mënyrë që të mund të përdoren edhe si dëshmi në studimin kryesor e jo vetëm në fazën e para-studimit.

Metoda e zgjedhur për mbledhjen e të dhënave në para-studim duhet të ofrojë një analizë të të dhënave të mbledhura në mënyrë efikase dhe efektive.

4.1 Memoja e para-studimit dhe matrica e dizajnit dhe plani i punës

Memoja e para-studimit është një dokument i cili përmban rezultatet e hulumtimit të para-studimit. Ajo shpjegon se cila do të jetë tema e auditimit, pse ky auditim është bërë, pastaj qëllimi i auditimit, hipotezat që duhet testuar dhe mënyra e kryerjes së këtij auditimi dhe cilat janë rekomandimet e mundshme.⁹

Qëllimi i këtyre elementeve të prezantuara është bindja e lexuesit, përkatësisht menaxhmentit të ISA-ve, se ekziston një problem/çështje, e cila duhet të auditohet dhe se ZAP-i me punën e vet mundet të shtojë vlerë për institucionet publike në përpjekjet e tyre për përmirësimin e situatës në fushën e caktuar.

Struktura e tekstit në memon e parastudimit është paraqitur më poshtë:

- Hyrje (tema e auditimit dhe fushat, indikatorët e problemit në shoqëri dhe pasojat për shoqërinë, motivimi dhe arsyet);
- Problemi i auditimit;
- Objektiva e auditimit;
- Pyetja dhe nën-pyetjet potenciale të auditimit;
- Hipotezat e auditimit;
- Dizajni i auditimit (fushëveprimi dhe kufizimet, kriteret, metodat, burimet e informatave);
- Rezultatet preliminare dhe rekomandimet e mundshme;
- Kontributet (plani i punës, dizajn matrica).

Matrica e dizajnit është një vegël për përcaktimin se çfarë dhe si të auditohet. Ajo siguron një strukturë për komponentët themelore të dizajnit. Zakonisht një matricë e dizajnit përmban komponentet kryesore si në vijim: pyetjet kryesore të auditimit, nën-pyetjet e auditimit, çfarë të ekzaminohet, kriteret e auditimit dhe metodat për mbledhjen e informatave.¹⁰

Fushëveprimi i auditimit dhe dizajni janë të proceduar përbrenda matricës së dizajnit dhe verifikohet përmes përgjigjeve dhe nën-pyetjeve. Sipas nën-pyetjeve të vendosura në një matricë, ekipi i auditimit është i orientuar në mënyrën në të cilën do të mbledhë të dhëna dhe informata, nga kush dhe ku.

⁹ Shablloni i memos së para-studimit është hartuar dhe përshkruan aspektet që duhet të trajtohen

¹⁰ Një shembull konkret i matricës së dizajnit paraqitet në Shtojcën 2

Rezultat i punës që del nga faza para-studimore është memoja e para-studimit me **planin e punës** si një plan operativ në bazë të cilit kryhet auditimi. Plani i punës është agjenda e cila definon afatet kohore për kryerjen e auditimi, ndarjen konkrete të detyrave të ekipit auditues, aktivitetet që do të ndërmerren.

Memoja e para-studimit duhet të jetë dokument i qartë dhe konciz me numër optimal të faqeve (6-10).

Memo e para-studimit së bashku me planin e punës dhe matricën e dizajnit duhet t'i dorëzohen menaxhmentit të ZAP-it për aprovim dhe kjo konsiderohet si një “marrëveshje” midis menaxhmentit dhe ekipit të auditimit për të vazhduar me auditimin.

Matrica e dizajnit e cila është hartuar gjatë fazës para-studimore duhet të përditësohet pas miratimit dhe para auditimit. Duke përditësuar, të dhënat e paraqitura analizohen dhe harmonizohen me ndryshimet eventuale në lidhje me memon e para-studimit dhe planin e punës.

5 Kryerja e auditimit të performancës

Puna e shqyrtimit të auditimit ndodhë në bazë të planifikimeve audituese të cilat veçse janë ndërmarrë, dhe dokumentet e planifikimit të zhvilluara aty. Auditimet duhet të kryhen me kujdesin e duhur, me një gjendje mendore objektive, dhe me mbikëqyrje të duhur. Ekipi i auditimit duhet bashkërisht t'i posedojë njohuritë adekuate të lemisë dhe teknikave të auditimit.

5.1 Komunikimi me entitetin nën auditim

Zhvillimi i marrëdhënieve të mira dhe të duhura me jashtë është një faktor kyç në realizimin efikas dhe efektiv të rezultateve të AP. Auditorët duhet të synojnë të mbajnë marrëdhënie të mira me të gjithë hisedarët e përfshirë, të promovojnë një rrjedhje të lirë dhe të hapur të informatave për aq sa lejojnë kërkesat e konfidencialitetit, dhe të bëjnë diskutime në një atmosferë të respektit dhe kuptimit të ndërsjellë rreth rolit dhe përgjegjësi përkatese të secilit hisedar. Procesi i komunikimit mes auditorit dhe të audituarit fillon në fazën e planifikimit të auditimit dhe vazhdon përgjatë procesit të auditimit, nga një proces konstruktiv bashkëveprimi, pasi të jenë vlerësuar gjetjet, argumentet dhe perspektivat e ndryshme. Atëherë kur gjatë auditimit gjinden gjetje të rëndësishme audituese, këto duhet tu komunikohen me kohë atyre të cilët janë të ngarkuar me qeverisjen korporative.

Në të shumtën e rasteve ndodh që kontaktet me entitetin veçse janë vendosur në fazën para-studimore. Është e nevojshme që të bëhet një hyrje në studimin kryesor përmes një shkrese¹¹ apo mbledhjeje. Shkresa e nënshkruar nga Auditori i Përgjithshëm apo ndonjë autoritet i deleguar duhet ta informojë entitetin në lidhje me vendimin tonë për ta filluar studimin kryesor dhe të shpjegohet qëllimi i tij. Në takim zakonisht jemi të përfaqësuar nga ekipi i auditimit dhe Drejtori përgjegjës për AP.

Ky takim hyrës ka për qëllim që ta prezantojë auditimin i cili do të ndërmerret. Ekipi i auditimit duhet ta informojë entitetin për:

1. Qëllimin e studimit kryesor;
2. Dinamikën e kohës së studimit kryesor;
3. Anëtarët e ekipit të auditimit;
4. Metodatat që do të përdoren në auditim;
5. Informatat që do të kërkohen nga entiteti; dhe
6. Nevojën e caktimit ose konfirmimit të personit kontaktues.

¹¹ Letër Angazhimi hartohet dhe përdoret atëherë kur fillon puna në terren.

Takimi hyrës pasohet me një takim midis ekipit të auditimit dhe personit të caktuar kontaktues. Gjatë auditimit personi kontaktues duhet të sigurojë për ekipin e auditimit informatat e kërkuara dhe ai/ajo duhet të konsultohet kur ekipi i auditimit ka për qëllim që të bëjë vizita në zyrat regjionale të entitetit ose në degën lokale. Në mënyrë që ekipi i auditimit të ketë kushtet e punës, atyre duhet ti sigurohen kushtet teknike si qasja në internet dhe printerë.

Relacionet e mira do të ndihmonin në nxjerrjen e informatave në mënyrë të lirë dhe të sinqertë dhe që të zhvillohen diskutime në një mjedis të mirëkuptimit dhe respektit reciprok. Sa i përket kësaj, ekipi duhet të ketë kujdes të veçantë dhe të krijojë marrëdhënie të mira profesionale me entitetin e audituar. Është e rëndësishme që ekipi i auditimit, pas përfundimit të punës në terren, të informojë shkurtimisht entitetin e audituar rreth të gjeturave paraprahe.

5.2 Burimet e mbledhjes së të dhënave dhe metodat

Mbledhja e të dhënave dhe analizat e tyre paraqesin fazën më të gjatë të procesit të auditimit dhe zakonisht përfshin punë në terren të niveleve të ndryshme në entitetin e audituar.

Zakonisht, karakteri i mbledhjes së dhënave ndryshon gjatë fazës së studimit kryesor. Në fillim të studimit auditori është më shumë i interesuar në informata të përgjithshme dhe të gjera. Megjithatë, derisa studimi kryhet, të dhënat e nevojshme bëhen më specifike në aspektin e numrit të burimeve të të dhënave dhe pyetjeve të shtruara.

Për të bërë dëshmi të mira nga të dhënat dhe informatat dhe që të rezultojë me gjetje të auditimit, konkluzione dhe rekomandime, do të ishte mirë që burimet e shumta të të dhënave dhe informatat të kombinohen.

Ekzistojnë burime të ndryshme të të dhënave dhe informatave:

- Të dhënat dhe informatat e siguruar direkt nga auditori përmes intervistave, sondazheve, grupeve të fokusit, observimeve dhe inspektimeve direkte;
- Të dhënat dhe informatat e siguruar nga bazat e të dhënave, deklaratat dhe raportet (raportet vjetore, raportet nga auditimi i brendshëm, etj); dhe
- Të dhënat dhe informatat e siguruar nga organet dhe organizatat tjera, nga bazat e të dhënave statistikore, raporte vendore dhe ndërkombëtare lidhur me interesin e auditimit, etj.

Auditorët duhet ta përcaktojnë metodën që do të përdoret dhe të sigurojnë dëshmi më të mira për detyrën e auditimit. Megjithatë, aftësitë e dizajnit të auditimit dhe metodat e aplikuar përcaktojnë cilësinë e dëshmive.

Nxjerrja e një liste të burimeve të informatave dhe procedurës së auditimit që do të implementohet mund të jetë qasje e mbledhjes së të dhënave.

Të dhënat e mbledhura nuk duhet të merren si të mirëqena. Të dhënat duhet të analizohen në mënyrë kritike kështu që auditorët të krijojnë gjykimet e tyre bazuar mbi dëshmi dhe argumente. Kjo është një çështje e rëndësishme dhe si e tillë shmang mundësinë e të pasurit vetëm një raport përshkrues. Qëllimi i raportit të auditimit është që të jetë analitik nga perspektiva të ndryshme. Mbajtja e një qëndrimi të hapur dhe objektiv ndaj pikëpamjeve dhe argumenteve të ndryshme është e një rëndësie të veçantë.

Aty ku dëshmitë e auditimit të siguruara nga një burim janë të papërputhshme me dëshmitë e siguruara nga një burim tjetër, atëherë besueshmëria e të dyja dëshmimeve do të mbetet e dyshimtë derisa të mos zgjidhen ose shpjegohen mospërputhshmëritë. Konsistenca midis dëshmimeve të burimeve të ndryshme dhe të gjeturave në pjesët e ndërlidhura me auditim ofron siguri më të lartë sesa ajo e siguruar nga pjesët individuale. Duke qenë auditor, është shumë e rëndësishme që burimet e informatave të vlerësohen në mënyrë kritike.

5.3 Dëshmitë e auditimit

Gjatë dizajnit të procedurave të auditimit, auditori duhet të përcaktojë mjetet për mbledhjen e dëshmimeve të mjaftueshme dhe të duhura të auditimit, në mënyrë që të arrijë në një përfundim rreth objektivave, t'i përgjigjet pyetjeve të auditimit, ose të konfirmojë hipotezat. Meqenëse auditorët rrallëherë kanë mundësinë që ta shqyrtojnë tërë informacionin rreth entitetit të audituar, ata duhet të zgjedhin me kujdes metodat e mbledhjes së të dhënave dhe teknikat e përzgjedhjes së mostrës. Faza e planifikimit duhet çdoherë të ngërthejë disa përpjekje të caktuara për hulumtim, me qëllim ndërtimin e njohurive, testimin e dizajneve të ndryshme të auditimit dhe kontrollimit nëse informacioni i nevojshëm është në dispozicion. Kjo e lehtëson zgjedhjen e metodës më të përshtatshme të auditimit.

Dëshmi të auditimit janë të gjitha informatat që krijojnë bazën e cila mbështetë të gjeturat, konkluzionet dhe rekomandimet tona. Ato përbëhen nga informata specifike të mbledhura që përdoren për testimin e kriterëve të vlerësimit dhe mbështetjen e të gjeturave të auditimit. E tërë puna e auditimit duhet të planifikohet në perspektivën e marrjes së dëshmimeve të nevojshme për të identifikuar të gjeturat të cilat përmbushin objektiven e auditimit. Përzgjedhja, ekzaminimi dhe vlerësimi i dëshmimeve të auditimit përbën shtyllën kryesore të auditimit.

Dëshmitë e auditimit mund të kategorizohen si në vijim:

- **Dëshmia fizike** sigurohet përmes observimit direkt të njerëzve dhe ngjarjeve apo inspektimit të pronës. Ajo mund të dokumentohet me fotografi, diagrame, harta etj.

- **Dëshmia verbale** sigurohet përmes përgjigjeve të pyetjeve, intervistave dhe pyetësorëve e cila nuk mund të mblidhet përmes formave tjera të punës së auditimit.
- **Dëshmia e dokumentuar** sigurohet në formë fizike dhe elektronike dhe është dëshmia më së shpejti e siguruar e auditimit edhe nga burimet e brendshme dhe të jashtme. Ajo përbëhet nga të gjitha llojet e dokumentimit, p.sh. nga raportet, dokumentet hulumtuese, dosjet, të dhënat statistikore etj; dhe
- **Dëshmia analitike** sigurohet nga analizimi dhe verifikimi i të dhënave. Analiza përfshin kalkulimet, analizën e normave, trendëve dhe modeleve të të dhënave të siguruara nga entiteti apo nga burimet e jashtme.

Pyetjet që janë të rëndësishme për tu bërë kur merren dëshmitë e auditimit janë:

- A kam marrë mjaftueshëm dëshmi?
- A kam marrë dëshminë e duhur?
- A është e plotë? E besueshme? Konsistente?
- A është bindëse (logjike)?
- A është relevante?
- A ka dëshmi të tjera që e mbështesin atë?
- A ka dëshmi kundërtthënëse?
- A ka paragjykime të natyrshme? A mund të kompensohen?
- Si po e përdor unë këtë dëshmi në këtë fazë të auditimit?
- Çfarë domethënie ka? Cilat janë implikimet? Çka pastaj?
- Si ka ndodhur? Cili është shkaku? Përse ka ndodhur kështu?
- Cilat janë konceptet themelore, temat, idetë apo konceptet në këtë fushë? Çfarë domethënie kanë? A ka një shpjegim alternativ?
- A ka ndonjë kundërshtim ose mospërputhje mes asaj çka është thënë dhe çka është bërë? dhe
- A ka ndonjë gjë tek të dhënat që ju befason?

Duhet të mbajmë mend se të gjeturat e auditimit janë dëshmi specifike që auditori i mbledh për të përmbushur objektivat e auditimit dhe për t'iu përgjigjur pyetjeve të auditimit dhe për të verifikuar hipotezat e thëna.

5.3.1 Disa koncepte kyçe për dëshmitë e auditimit

Dëshmitë e auditimit duhet të merren për të mbështetur gjykimin dhe konkluzionin e auditorëve lidhur me organizatën, programin, aktivitetin ose funksionin që i nënshtrohet auditimit.

Është shumë e rëndësishme për auditorët dhe menaxhmentin që cilësia e dëshmive të auditimit të siguruara gjatë studimit kryesor të vlerësohet në mënyrë kritike. Duke e bërë këtë, ata duhet të familjarizohen me konceptet kyçe si relevante, e besueshme, e mjaftueshme dhe e vlefshme të cilat janë vegla të rëndësishme për vlerësimin e cilësisë.

Dëshmia relevante ka një relacion të qartë dhe logjik me objektivin(at) e auditimit, pyetjet e auditimit dhe kriteret e vlerësimit. Një aspekt i rëndësishëm është që dëshmitë e përdorura për ta arritur një konkluzion nuk duhet të jenë të vjetra. Nëse dëshmitë më të fundit nuk janë në dispozicion, auditori duhet të jetë në gjendje që të justifikojë tutje relevancë me dëshmitë historike.

Dëshmia e besueshme është kur rezultojnë të gjetura konsistente nga i njëjti studim i bërë në të njëjtin mjedis nga auditorë të ndryshëm duke i përdorur të njëjtat metoda dhe të njëjtat të dhëna. Prandaj, auditorët duhet të sigurojnë që metodat e tyre të jenë të përshkruara qartë dhe përgjithësisht të pranueshme.

Dëshmia e mjaftueshme nënkupton se ka dëshmi të mjaftueshme auditimi për ta mbështetur një të gjetur të auditimit. Vendimi se a janë dëshmitë të mjaftueshme apo jo varet nga cilësia e dëshmive. Ekipet e auditimit duhet të mbledhin dëshmi të mjaftueshme dhe të bindshme, duke treguar që të gjeturat, konkluzionet dhe rekomandimet e tyre kanë një bazë të shëndoshë.

Gjykimi mbi atë se çka mund të konsiderohet një dëshmi e mjaftueshme do të ndikohet nga çështje të ndryshme, përfshirë:

- Njohuritë e ekipit mbi entitetin dhe veprimtarinë e tij;
- Materialitetin e çështjes;
- Rrezikun që dëshmitë e mjaftueshme do të rezultojnë me një konkluzion të gabuar;
- Masën deri në të cilën dëshmitë janë të besueshme;
- Gjasat që entiteti do t'i sfidojë të gjeturat.

Dëshmia e vlefshme përfaqëson atë që thotë se e përfaqëson. Shembull, një termometër i saktë është dëshmi e vlefshme nëse auditori dëshiron ta masë temperaturën e ujit, por përdorimi i tij për matjen e thellësisë së ujit do të nxjerrë dëshmi të pavlefshme. Ngjashëm me këtë, nëse ekipi i auditimit ka për qëllim që ta studiojë cilësinë e shkollave, janë punonjësit e Arsimit ata që mund të ofrojnë dëshmi të vlefshme e jo punonjësit e Shëndetësisë. Koncepti i vlefshmërisë ka një rëndësi të veçantë kur të gjeturat janë të

bazuara në dëshmi analitike (“argumente racionale”). Në një farë mënyre, dy shembujt e marrë janë paksa ekstrem por prapë se prapë janë një shpjegim i mirë i asaj se çka do të thotë dëshmi valide.

Format e paraqitura në vijim do të ndihmojnë auditorët që të kryejnë vlerësimin e cilësisë së dëshmive të auditimit.

- Dëshmia e verifikuar nga burime të ndryshme është e vlefshme dhe e mjaftueshme;
- Dëshmia e mbledhur nga disa auditorë që kanë përdorur të njëjtën metodologji është më e besueshme;
- Dëshmia e vjetër që nuk reflekton ndryshime mund të jetë jo-relevante;
- Dëshmia me kosto të lartë mund të jetë e paarsyeshme dhe e pamjaftueshme;
- Dëshmia e siguruar nga mostrat jo-përfaqësuese nuk është e vlefshme për tërë popullacionin dhe si e tillë ato janë të pamjaftueshme;
- Dëshmia e siguruar direkt nga burimi i informatës është më e vlefshme sesa ajo që sigurohet në mënyrë indirekte;
- Dëshmia e siguruar nga burime të mirë-informuara dhe të pavarura është më pak e njëanshme, kështu që ajo është më e vlefshme sesa ajo që merret nga entiteti;
- Dëshmia e siguruar nga deklaratat e bëra nga zyrtarët e entitetit mund të jenë, por jo gjithmonë, më të besueshme kur ato jepen me shkrim sesa vetëm përmes intervistave.

Me rastin e mbledhjes së të dhënave vëmendje duhet t’i kushtohet relevancës që të dhënat e mbledhura kanë me auditimin, në mënyrë që të strukturohen lehtë. Përndryshe, të dhënat jo-relevante mund të çojnë në humbje të fokusit të auditimit. Sa më shumë të dhëna që mbledhen dhe analizohen aq më shumë ato duhet të strukturohen. Dokumentimi nuk është vetëm një regjistrim i zakonshëm, p.sh. marrja e shënimeve në një intervistë. Të dhënat e auditorëve duhet të shkruhen dhe strukturohen në linjë me pyetjet e auditimit sa më shpejt të jetë e mundur. Kjo ndihmon në analizimin e mëvonshëm të pyetjeve të auditimit. Përveç kësaj, është mirë që të dhënat e intervistës t’i dërgohen të intervistuarit për konfirmim, në mënyrë që të parandalohet mospranimi i informatave në faza të mëvonshme të auditimit. Nëse të dhënat nuk dokumentohen siç duhet, auditorët rrezikojnë mos-përfshirjen e aspekteve të rëndësishme. Kjo është e rëndësishë së veçantë kur auditori merr të dhëna primare nga intervistat ose observimet e drejtpërdrejta .

5.4 Analizimi i të dhënave të auditimit

Analizimi i të dhënave është një hap i rëndësishëm në të gjitha AP. Gjatë analizimit të dhënave, ekipi i auditimit duhet t’ia fillojë me rishikimin e objektivit të auditimit dhe pyetjeve të auditimit. Kjo do t’i ndihmojë ata që të organizojnë të dhënat e tyre dhe t’i

fokusojnë analizat e tyre në bazë të pyetjeve të auditimit. Analizimi dhe interpretimi efektiv i të dhënave kërkon kohë, komunikim, kreativitet dhe përdorim sistematik të të dhënave të siguruara dhe të përmbledhura.

Në këtë kontekst, është e rëndësishme të përmendet që për të qenë një analizues i mirë i të dhënave nevojiten disa shkathtësi: të jesh kurioz, i aftë për të dëgjuar dhe menduar në mënyrë aktive, të jesh kreativ dhe të dish se cilat të dhëna janë të nevojshme.

Nganjëherë, është e dobishme të bësh dallimin mes mbledhjes dhe analizimit të të dhënave. Për shembull, kur punohet me pyetësorë, përgjigjet e secilës pyetjeje duhet të mblidhet me një mesatare që përfaqëson të gjitha përgjigjet. Pastaj të dhënat e mbledhura mund të analizohen nga pikëpamje të ndryshme apo të kombinohen me të dhëna tjera. Kjo vijë midis mbledhjes dhe analizimit nuk është gjithmonë e qartë, siç është rasti edhe me intervista ku vija nuk është e mundur që të mbahet.

Është e rëndësishme që informata të studiohet tërësisht dhe gjerësisht. Analizimi dhe interpretimi i të dhënave është një proces përsëritës që kërkon nga ekipi i auditimit që vazhdimisht të zhvendoset midis fazave të ndryshme për të siguruar njohuri dhe ide të reja nga analizimi. Ky proces duhet të vazhdojë derisa auditorët të jenë të kënaqur me rezultatet.

Qasja e përdorur për analizim varet nga lloji i të dhënave të mbledhura. Ne kemi ndarë analizën e të dhënave në tri lloje:

1. Analiza sasiore statistikore;
2. Analiza cilësore të intervistave dhe dokumenteve; dhe
3. Kombinimi i analizave cilësore dhe sasiore në bazë të tri llojeve të dhënave.

5.4.1 Analiza sasiore

Analizat sasiore shpesh konsiderohen të njëjta me analizat statistikore. Implementimi i saj apo jo pjesërisht varet nga lloji i të dhënave të mbledhura. Dallimi midis analizës sasiore dhe cilësore shpeshherë përshkruhet si diferenca midis analizimit të numrave (analiza sasiore) dhe analizimit të teksteve (analiza cilësore). Megjithatë, informata e siguruar nga teksti në shumë raste mund të transformohet në numra. Për shembull, dokumentacioni mund të ekzaminohet për ta kuptuar se sa dokumente përfshijnë deklaratat pozitive për një çështje të caktuar. Pastaj, ne mund ta llogarisim përqindjen e cila përfaqëson përqindjen e dokumenteve të rishikuara që përmbajnë deklaratën pozitive.

5.4.2 Analiza cilësore

Analiza cilësore është një term i gjerë që përdoret për ta përshkruar një spektër të gjerë të metodave për strukturim, krahasim dhe përshkrim të të dhënave. Ajo zakonisht përdoret kur kombinohen lloje të ndryshme të të dhënave. Ndryshe nga analiza sasiore, analiza

cilësore nuk përdorë procedura matematikore dhe numra. Por, kjo analizë bazohet në arsyetim dhe argumente logjike. Megjithatë, analiza cilësore kryesisht nënkupton gjetjen e mënyrave për ta strukturuar të menduarit analitik. Komponentët më të zakonshëm të këtij strukturimi janë krahasimi, rregullimi pas dallimeve dhe rregullimi pas ngjashmërive.

Analiza cilësore zakonisht përdoret kur dëshmitë analitike sigurohen nga disa burime të të dhënave siç janë intervistat dhe dokumentet.

5.4.3 Kombinimi i analizës cilësore dhe sasiore

Të dhënat kryesisht analizohen duke përdorur burime të ndryshme, metoda të ndryshme të mbledhjes së të dhënave dhe analizim të të dhënave të ndryshme. Prandaj, hapi final i analizimit të dhënave përbëhet nga një kombinim i rezultateve të analizave të dhënave sasiore dhe cilësore. Kjo do të thotë se rezultatet e intervistave mund të kombinohen me rezultatet e analizës statistikore. Kombinimi i të dhënave nga burime të ndryshme është një proces i cili mund të krahasohet me lojën e bashkimit të copëzave (puzzle), ku copëzat janë rezultat i aktiviteteve të mbledhjes së të dhënave. Nuk ka zgjidhje të përgjithshme për t'i trajtuar këto situata. Megjithatë, është e rëndësishë jetike që auditori të punojë sistematikisht dhe me kujdes gjatë interpretimit të të dhënave të mbledhura.

5.5 Dokumentimi i auditimit

Qëllimi kryesor i dokumentimit – përveç ndihmës për auditorët_ është që dëshmitë e auditimit të rexhistrohen për të mbështetur konkluzionet dhe rekomandimet, për të ndihmuar menaxhimin dhe monitorimin e auditimit, dhe që të mundësojë që puna të rishikohet nga zyrtarët më të lartë, në rastin a ZAP nga drejtori dhe Auditori i Përgjithshëm. Informata e fituar gjatë auditimit duhet të trajtohet si konfidenciale deri në momentin e përpilimit të draft/ raportit.

Dokumentimi i mjaftueshëm është i rëndësishëm për disa arsye:

- a) Konfirmon dhe mbështet të gjeturat në raportin e auditimit;
- b) Ngrit efikasitetin dhe efektivitetin e auditimit;
- c) Shërben si burim i informacionit për përgatitjen e raporteve, për t'ju përgjigjur pyetjeve të palës së audituar apo të tjerëve të interesuar;
- d) Shërben si dëshmi që evidenton se auditimi është kryer në përputhje me standardet e auditimit;
- e) Mundëson planifikim dhe mbikëqyrje;
- f) Ndihmon zhvillimin profesional të auditorëve;
- g) Ndihmon që të sigurohemi se puna e deleguar është kryer në mënyrë të kënaqshme; dhe

h) Ofron dëshmi për të ardhmen lidhur me punën e kryer.

Auditori duhet të prodhojë dokumentacion auditues që t'i regjistrojë plotësisht, në një mënyrë të kuptueshme, përgatitjen, kryerjen, përmbajtjen dhe gjetjet e auditimit. Ato duhet të jenë mjaftueshëm të kompletuara dhe detajuara që t'i mundësojnë një auditori me përvojë, i cili nuk ka pasur lidhje paraprake me auditimin në fjalë, që më pas të përcaktojë se çfarë pune është kryer në mbështetje të gjetjeve, konkluzioneve dhe rekomandimeve audituese. Në përgjithësi, organizata e auditimit duhet po ashtu t'i kënaqë kërkesat e një menaxhimi të mirë projektsh. Rexhistrimi duhet të bëhet nëpërmes letrave të punës.

Letrat e punës janë lidhja midis punës në terren dhe raportit të auditimit dhe duhet të jetë mjaft i plotë dhe i detajuar për të siguruar kuptimin e auditimit. Kështu që, ato duhet të përmbajnë të gjitha dëshmitë e akumuluar në mbështetje të gjetjeve, konkluzioneve dhe rekomandimeve në raport.

Gjatë auditimit, ekipi i auditimit duhet të përgatisë letrat e punës që përmbajnë informatat e duhura për arritjen e objektivit të auditimit. Këto letra të punës duhet të jenë të një cilësie të mjaftueshme siç është përshkruar në udhëzimet e mëposhtme:

- Plotësia dhe saktësia;
- Qartësia;
- Lexueshmëria; dhe

6 Mbajtja e takimeve me grupet e fokusit

Ky aktivitet duhet të ndodhë gjatë studimit kryesor, atëherë kur mblidhet shumica e dëshmive dhe të gjeturat e konkluzionet e mundshme janë duke u diskutuar. Megjithatë, Zyra e Auditimit, në këtë fazë, është ende e hapur për komente dhe argumente si dhe e gatshme për të mbledhur informacion të ri dhe për të kryer analiza shtesë.

Një pjesë e rëndësishme e analizës është kontrollimi i të gjeturave dhe konkluzioneve paraprake me përfaqësues nga të entitetet e audituara dhe palët e ekspertët e tjerë. Fokus grupet do t'i sigurojnë ekipit konfirmimin për të dhënat e mbledhura ose kërkesën për të dhëna shtesë. Fokus grupet janë gjithashtu një mënyrë e përshtatshme që Menaxhmenti të merr informacionin e duhur për cilësinë e AP-së. Ai do të sigurojë reagime (feed-back) nëse raporti i hartuar është i besueshëm dhe bindës. Përveç kësaj, këto takime që mund të marrin 2-3 orë do t'i ofrojnë palëve të ndryshme të interesit që të takohen dhe shkëmbejë pikëpamjet e tyre.

7 Raporti i auditimit

Në një AP, auditori raporton mbi ekonominë dhe efikasitetin me të cilat burimet janë marrë dhe janë përdorur, dhe efektivitetin me të cilin objektivat janë përmbushur. Këto raporte mund të dallojnë në mënyrë të konsiderueshme sa i përket fushës dhe natyrës së cilave u takojnë, për shembull mbulimi nëse burimet janë përdorur në mënyrë të drejt, komentimi mbi ndikimin e politikave dhe programeve dhe rekomandimi i ndryshimeve të dizajnuara për të rezultuar në përmirësime

Raporti i auditimit duhet të jetë i besueshëm, informativ dhe të ofrojë rekomandime logjike dhe të qarta që ndërlidhen me objektivat dhe gjetjet e auditimit. Auditorët duhet t'i raportojnë objektivat e auditimit, fushëveprimin, metodologjinë dhe burimet e përdorura, si dhe të gjeturat e auditimit, konkluzionet dhe rekomandimet. Raporti duhet të jetë i lehtë që të kuptohen qëllimet e auditimit dhe komunikimi i rezultateve.¹²

Raporti i auditimit është produkti më i rëndësishëm i studimit kryesor ku paraqiten rezultatet e auditimit. Këto rezultate i komunikohen entitetit të audituar, Kuvendit, Qeverisë dhe akterëve tjerë.

Raporti i auditimit ka disa qëllime:

- Identifikimin e proceseve dhe strukturave që nuk janë duke performuar si duhet dhe mundësinë e sjelljen së tyre në vëmendjen e palëve të interesit, në mënyrë që ata të mund t'i motivojnë ndryshimet;
- Duke e paraqitur një mundësi për ndryshim në mënyrë që të përmirësohet administrimi dhe menaxhimi i fushave ose një aktiviteti të audituar përmes:
 - Prezantimit të rezultateve të punës së auditimit;
 - Përcaktimit të konkluzioneve të auditimit; dhe
 - Ofrimit të rekomandimeve në lidhje me ndryshimin/et që nevojiten.
- Dhënia e sigurisë palëve të interesit mbi fushat dhe aktivitetet e menaxhuara mirë, ku ato janë rishikuar në detaje mjaftueshme për të rezultuar me këtë vlerësim;
- Raportimin mbi aktivitetet dhe procedurat që përfaqësojnë praktika të mira dhe të cilat mund të aplikohen në mënyrë të dobishme nga pjesët tjera të entitetit;
- Sigurimin e një baze për ta përcjellë implementimin e rekomandimeve nga auditori ose entiteti, në mënyrë që të rishikohet implementimi i rekomandimeve, apo ndonjë veprim alternativ i ndërmarrë nga entiteti i audituar;

¹² The reporting standards INTOSAI 400 and ISSAI 3000, Chapter 5 give out some practical guidance regarding the drafting of performance audit reports. ZAP ka hartuar edhe një shabllon për raportin e AP ku jepen shpjegime praktike rreth asaj se çka duhet të përmbajë raporti i auditimit.

- Sigurimin e dëshmive në lidhje me punën e auditorit për temën e auditimit.

Hapat kryesor në fazën e raportimit janë:

- Përgatitja e letrave/materialit të punës për diskutim/draft raportin për menaxhmentin;
- Zhvillimi i një takimi dalës me entitetin e audituar;
- Përgatitja e raportit final të auditimit; dhe
- Njoftimi publik në lidhje me raportin e auditimit.

Hartimi i raportit të auditimit duhet të fillojë gjatë identifikimit dhe konfirmimit të të gjeturave. Sa më herët që analizat e auditimit të shkruhen në lidhje me një të gjetur, aq më shumë kohë do të ketë në dispozicion për ta marrë parasysh dhe rishikuar raportin para se të finalizohet.

Një tjetër arsye pse auditori duhet të fillojë me shkrimin e raportit të auditimit sa më shpejt që të jetë e mundur është se ai/ajo do të jetë më efektiv/e nëse e bënë këtë. Kur një auditor fillon ta zhvillojë një argument, ai/ajo mund ta vërejë se ekziston nevoja për më shumë dëshmi që ndërlidhet me mbështetjen e konkluzioneve të veta. Shkrimi i raportit të auditimit është më efikas dhe më i lehtë në kohën kur ekipi i auditimit është ende duke bërë punë audituese në terren.

Ndërsa një pjesë e punës së auditimit në terren është kompletuar, auditori duhet t'i hartojë paragrafët përkatës për raportin e auditimit edhe pse struktura finale e raportit nuk është përcaktuar ende.

Kur shumica e punës së auditimit të jetë përfunduar në terren, auditori do të duhej të fillonte me strukturimin e raportit.

7.1 Raporti i auditimit dhe tiparet e tij

Raporti i auditimit duhet të përmbajë informata rreth objektivës audituese, pyetjeve audituese, fushës audituese, kriterëve audituese, metodologjisë, burimeve të të dhënave, çfarëdo kufizimesh rreth të dhënave të shfrytëzuara, dhe gjetjeve të auditimit. Gjetjet duhet qartazi të konkludojnë rreth pyetjeve audituese, ose të shpjegojnë se pse kjo nuk ishte e mundur. Gjetjet audituese duhet të vihen në perspektivë dhe duhet të sigurohet harmoni mes objektivës së auditimit dhe pyetjeve të auditimit, gjetjeve dhe konkluzioneve. Raporti duhet të përfshijë rekomandime aty ku është e përshtatshme.

Raporti duhet të jetë në kohë, i saktë, objektiv, bindës, konstruktiv, dhe po aq i qartë dhe konciz sa e lejon tema. Ai duhet të jetë po ashtu i lehtë për tu lexuar, i mirë-strukturuar dhe të mos përmbajë dykuptimësi. Në përgjithësi, duhet të kontribuojë drejt njohurive më të

mira dhe t'i theksojë përmirësimet e nevojshme. Të gjeturat dhe konkluzionet e auditimit duhet të bazohen në dëshmi dhe duhet të dallohen qartë në raport. Të gjitha pikëpamjet relevante duhet të merren në konsideratë në raport dhe raporti duhet të jetë i baraspeshuar dhe i drejtë.

Rekomandimet, aty ku jepen, duhet të prezantohen në një mënyrë të logjikshme, racionale dhe të bazuara në njohuri si dhe të bazohen në të gjetura auditimi kompetente dhe relevante. Ata duhet të jenë të zbatueshëm, të shtojnë vlerë dhe të adresojnë objektivin dhe pyetjet e auditimit. Ata duhet t'i adresohen entitetit që ka përgjegjësinë dhe kompetencën për zbatimin e tyre.

Prezantimi dhe struktura e raportit duhet të kenë për synim motivimin e grupit të synuar që ta lexojnë atë menjëherë, ta kuptojnë atë lehtë, ta pranojnë atë që thuhet në të dhe ta mbështesin ose t'i implementojnë rekomandimet e tij. Për t'i arritur objektivat e tij, një raport i AP duhet të jetë objektiv, i plotë, i qartë, konciz, bindës dhe i rëndësishëm.

Objektiv

Raportet e auditimit duhet të shkruhen nga një pikëpamje e pavarur dhe e paanshme. Raporti duhet të jetë me ton neutral, jo t'i zbulojë vetëm aspektet negative, por edhe t'i nxjerrë në pah aspektet pozitive të performancës.

Në mënyrë që objektiviteti të jetë i dukshëm, auditori duhet gjithashtu t'i prezantojë dëshmitë relevante që shfaqin një opinion të kundërt me të tijin dhe jo vetëm dëshmitë që shkojnë në favor të raportit. Raporti i auditimit duhet të paraqesë vetëm argumentet që janë logjikisht të vlefshme.

Auditori duhet t'i prezantojë aspektet pozitive në raport që janë hasur tek entiteti. Një raport i tillë nuk i shtonë vlerë entitetit të audituar edhe pse ai mund të shërbejë si një demonstrim i praktikave të mira për pjesët tjera të shërbimit publik.

I plotë

Raporti duhet t'i përmbajë të gjithë informatat relevante dhe argumentet të cilat janë të nevojshme për ta arritur objektivin e auditimit dhe për t'i siguruar përgjigjet e pyetjeve të auditimit. Duhet të jetë një relacion midis objektivës së auditimit, kritereve të auditimit, dëshmimeve të auditimit, konkluzioneve dhe rekomandimeve. Relacioni midis objektivave të auditimit, gjeturave dhe konkluzioneve duhet të jetë që verifikohet, i plotë dhe i qartë.

I qartë

Raporti i auditimit duhet të jetë i qartë dhe i lehtë për t'u kuptuar, i shkruar për të qenë i përshtatshëm me aftësitë, interesat dhe kufizimet kohore të lexuesve. Raporti duhet të jetë i

lehtë për t'u lexuar dhe kuptuar, i cili shpjegon konceptet veçanta, termet teknike, akronimet dhe shkurtesat e pazakonta.

Gjuha e përdorur në raport duhet të jetë e thjeshtë deri në masën e lejuar të temës së rishikuar. Tabelat, diagramet dhe fotografitë duhet të përdoren aty ku është e përshtatshme në mënyrë që të prezantohen dhe përmbliken informatat komplekse. Të gjitha informatat duhet të prezantohen në mënyrë logjike.

Konciz

Raporti nuk duhet të jetë më i gjatë sesa që nevojitet për ta përçuar dhe mbështetur mesazhin. Ai nuk duhet të përmbajë informacion që nuk ndërlidhen me objektiven e auditimit ose me të gjeturat jo-materiale. Megjithatë, në rastet e auditimeve të komplikuar duhet të sigurohet informacion i mjaftueshëm në mënyrë që lexuesit që nuk kanë ndonjë njohuri të veçantë të mund ta kuptojnë përmbajtjen e tij.

Bindës

Në mënyrë që një raport të jetë bindës, autori i raportit duhet t'i marrë parasysh pikëpamjet e audiencës mbi raportin dhe çfarë nevojitet për t'i bindur ata për të ndërmarrë veprimet e duhura për adresim e të gjeturave.

Raporti i AP duhet të krijojë rast për ndryshim. Informacioni i paraqitur duhet ta bindë lexuesin për vlefshmërinë dhe mjaftueshmërinë e të gjeturave, arsyeshmërinë e konkluzioneve dhe dobitë që do të arrihen nëse rekomandimet zbatohen.

I rëndësishëm

Për të adresuar çështjet dhe për të mbuluar fusha të rëndësishme, aty ku rreziku është domethënës e që ka pasoja për ekonomikitetin, efikasitetin dhe efektivitetin, besimin publik, apo problemet që priten të jenë më domethënëse.

I saktë

Dëshmitë e prezantuara duhet të jenë të vërteta dhe në përputhje me të gjeturat. Dëshmitë e prezantuara duhet të jenë të vërteta dhe gjithëpërfshirëse dhe të gjitha të gjeturat duhet të prezantohen në formë të saktë dhe logjike.

Relevant

Përmbajtja e raportit duhet të jetë relevante, me interes për lexuesit dhe që shton vlerë. Për ta arritur dobinë maksimale, raporti duhet të hartohet me kohë dhe të jetë aktual në mënyrë që t'i përgjigjet nevojës për ndryshime të caktuara. Prandaj, është e rëndësishme që raporti i

auditimit të kompletohet dhe publikohet brenda afatit kohor të paraparë në planin e auditimit.

7.2 Struktura raportit të auditimit

ZAP ka përcaktuar një strukturë bazë për përgatitjen e raporteve, e cila do të përdoret për të gjitha raportet e AP dhe përmban të gjitha elementet kyçe për shkrimin e këtyre raporteve. Megjithatë, varësisht prej llojit të auditimit, kjo strukturë mund të modifikohet.

Raporti i auditimit duhet të përmbajë:

- Faqen e titullit;
- Fjalën e Auditorit të Përgjithshëm;
- Tabelën e Përmbajtjes;
- Shkurtesat dhe definicionet;
- Përmbledhje Ekzekutive (konkluzionet dhe rekomandimet);
- Hyrjen;
- Motivin e auditimit;
- Objektivin e auditimit;
- Problemin dhe pyetjet e auditimit;
- Kriteret e auditimit;
- Metodologjinë e përdorur, fushëveprimin dhe kufizimet;
- Përshkrimin e sistemit, programit, procesit, etj;
- Të gjeturat;
- Konkluzionet;
- Rekomandimet; dhe
- Shtojcat.

8 Qartësimi i raportit të auditimit

Për ta ndihmuar një dakordim me entitetin e audituar në lidhje me draftin final të raportit dhe për të siguruar një dialog konstruktiv dhe pozitiv gjatë përgatitjes së pjesëve të draft-raportit të auditimit, duhet të bëhen diskutime me përfaqësuesit e entitetit të audituar të cilët janë përgjegjës për fusha specifike, të cilat ishin analizuar nga auditori. Mënyrat e diskutimit si takimet, korrespondenca e tjera do të përzgjidhen nga Udhëheqësi i Ekipit të auditimit.

Auditorët duhet të përpiqen që t'i sigurojnë të gjitha argumentet e entitetit të audituar në mënyrë që të mos shfaqen argumente të reja dhe ndoshta argumentet finale do të shfaqen gjatë dakordimit final. Auditori duhet të shikojë për kundër-argumente të mundshme të ofruara dhe do të vlerësojë pikëpamjet e ndryshme.

Draft raporti i auditimit hartohet nga udhëheqësi i ekipit të auditimit, i cili do të sigurojë se projekt-raporti është hartuar duke pasur parasysh afatin e përcaktuar në planin e auditimit. Të gjithë anëtarët e ekipit të auditimit duhet të përfshihen në përgatitjen e draft raportit të auditimit dhe të japin komente, sugjerime dhe jo vetëm në disa pjesë të draft raportit, por në tërë draft raportin.

Draft raporti i auditimit i hartuar nga ekipi i auditimit i prezantohet Drejtorit/ose Zv. Drejtorit të departamentit të auditimit. Drejtori/ose Zv. Drejtori e kontrollon draft raportin dhe i diskuton rezultatet me anëtarët e ekipit të auditimit. Përgatitja e një raporti të auditimit është proces në zhvillim - zakonisht drafti i parë mund të rishikohet disa herë, në mënyrë që të gjitha versionet e draft raportit të auditimit t'i nënshtrohen përmirësimit, rishikimit dhe dokumentimit deri në versionin final.

Një draft-raport i rishikuar i auditimit dërgohet tek Zv. Auditori i Përgjithshëm, i cili koordinon dhe monitoron aktivitetet e Departamentit të AP-së. Për të pasur një koordinim më të mirë dhe për të siguruar cilësi, preferohet që të ketë një takim me të gjitha palët e interesit të zyrës së auditimit.

Draft-raporti i auditimit dorëzohet për rishikime potenciale të jashtme të auditimeve të performancës tek Zv. Auditori i Përgjithshëm dhe tek Auditori i Përgjithshëm, i cili mund të përcillet me material mbështetës dhe një letër pune brenda se cilës janë specifikuar metodat për implementimin e rekomandimeve dhe ndikimin e pritshme mbështetës.

Në situatat kur gjatë auditimit hasen shkelje të rëndësishme të ligjit, Auditori i Përgjithshëm ose Zëvendës Auditori i Përgjithshëm duhet të ndërmarrin veprimet e duhura. Zakonisht në raste të tilla rekomandime nuk jepen.

Në situatat kur draft-raporti i auditimit dorëzohet për rishikim edhe jashtë ISA, atëherë i njëjti, me komentet e jashtme të bashkangjitura kthehet për rishikim tek Zëvendës Auditori i Përgjithshëm/Auditori i Përgjithshëm. Zëvendës Auditori i Përgjithshëm/Auditori i

Përgjithshëm rishikon dhe aprovon draft raportin. Draft-raporti i rishikuar i auditimit pastaj dërgohet prapa tek ekipi i auditimit me ndryshime (nëse ka pasur ndryshime) dhe dorëzohet (në formë të shtypur) tek entiteti i audituar. Drafti përcillet me një letër informuese. Dërgimi i draft raportit përmes postës elektronike është një mundësi tjetër që duhet të merret në konsideratë.

8.1 Dakordimi për draft raportin e auditimit dhe hartimi i raportit

Për draft raportin e auditimit duhet të arrihet dakordimi me entitetin e audituar (duke marrë në konsideratë komentet e bëra dhe shpjegimet shitesë nëse janë të disponueshme).

Gjatë prezantimit të draft raportit të AP tek entiteti i audituar, ose institucionet e tjera për të cilat janë nxjerrë konkluzione ose janë dhënë rekomandime, në letrën përcjellëse duhet të specifikohet afati i fundit për dhënien e komenteve. Përveç kësaj, duhet të propozohet edhe organizimi i një diskutimi lidhur me raportin e auditimit nëse entiteti nën auditim ose institucionet e tjera kanë dhënë komente, dëshmi ose informacion tjetër relevant.

Pas pranimit të komenteve me shkrim nga entiteti i audituar ose institucionet tjera, ekipi i auditimit përgatit letrën e punës rreth vlerësimit të argumenteve relevante që janë ofruar për të parë nëse duhet të merren në konsideratë komentet e bëra.

Diskutimi rreth draft raportit duhet të bëhet në prani të udhëheqësit të departamentit të auditimit përkatës, anëtarëve të ekipit të auditimit, zyrtarit ligjor të departamentit, menaxhmentit dhe/ose personit përgjegjës nga entiteti i audituar. Auditorët mund të ftojnë edhe përfaqësues të institucioneve për të cilat janë nxjerrë konkluzione ose janë dhënë rekomandime. Preferohet që Auditori i Përgjithshëm dhe/ose Zv. Auditori i Përgjithshëm, i cili koordinon dhe monitoron aktivitetet e departamentit përgjegjës për kryerjen e AP, të marrë pjesë në diskutimet rreth draft raportit të auditimit. Diskutimi rreth raportit të auditimit me entitetin e audituar ose me institucionet e tjera relevante regjistrohet në letrën e punës.

Diskutimi rreth draft raportit do të përfshijë marrjen në konsideratë të masave të caktuara nga entiteti i audituar ose institucionet e tjera, si dhe afatet kohore për zbatimin e rekomandimeve. Plan i aprovuar për zbatimin e rekomandimeve duhet të ofrohet në aneksin e raportit final të auditimit.

Nëse vendoset që të merren në konsideratë komentet (dhe merren dëshmitë), draft raporti duhet të rishikohet. Nëse auditorët mendojnë se komentet duhet të merren në konsideratë, atëherë raporti i auditimit për entitetin e audituar mund të finalizohet, por duhet të ofrohen argumente mbështetëse që shpjegojnë qëndrimin e auditorëve.

Raporti i auditimit dhe letra e punës e hartuar nga udhëheqësi i ekipit, e cila përmban vlerësimin rreth komenteve të entitetit të audituar, duhet të nënshkruhen nga udhëheqësi i departamentit të auditimit dhe udhëheqësit të ekipit të auditimit. Vlerësimi i komenteve i dorëzohet Zëvendës Auditorit të Përgjithshëm i cili rishikon dhe aprovon dokumentet dhe ia dorëzon Auditorit të Përgjithshëm për ti marrë në konsideratë.

Auditori i Përgjithshëm rishikon dhe vendos për raportin e auditimit. Raporti i rishikuar i auditimit i kthehet përsëri ekipit të auditimit, i rregulluar, (nëse është e nevojshme) dhe i cili i është paraqitur entitetit të audituar dhe institucioneve të tjera për të cilat janë nxjerrë konkluzione ose janë dhënë rekomandime. Letra përcjellëse duhet të tregojë nëse komentet për draft raportin e auditimit janë marrë në konsideratë.

Raporti i auditimit i dërgohet edhe KMFP-së në Kuvendin e Republikës së Kosovës. Atëherë kur është e përshtatshme, raporti i auditimit mund të dërgohet edhe autoriteteve të tjera.

8.2 Publikimi i raportit

Publikimi i raporteve të AP-së i kontribuon transparencës së menaxhimit në sektorin publik dhe tregon se si mund të kontribuojë AP-ja në përmirësimin e administratës publike dhe qeverisjen. Prandaj, vënia në zbatim e një procesi për komunikimin e rezultateve tek audienca kryesore, siç është legjislativi, palët e interesit dhe media, është shumë e rëndësishme. Në këtë nivel themelor, këtu duhet të bëhet e qartë se cila palë e interesit duhet të marrë informacionin (dhe sipas cilit nivel të rëndësisë) dhe çfarë informacioni duhet të ofrohet.

ISA-të përvetësojnë mënyra të ndryshme për publikimin e raporteve të AP-së. Për shembull, disa ISA marrin një qasje tejet të dukshme dhe bëjnë komunikata për shtyp dhe/ose mbajnë konferenca për shtyp, ndërsa të tjerët mbështet mbështeten në një qasje më të rezervuar dhe sigurojnë që raportet e auditimit të vihen lehtësisht në dispozicion të legjislativit, palëve të interesit, medias dhe publik të gjerë.

Pavarësisht metodës së komunikimit, është e rëndësishme të merren parasysh mesazhet specifike që duhet të komunikohen si dhe stili dhe gjuha e përshtatshme. Fokusi duhet të jetë në ato çështje strategjike të administratës publike që garantojnë vëmendje apo që janë praktikë më e mirë, dhe jo veç në mangësitë e performancës. Detajet specifike të informacionit që do të publikohet duhet gjithashtu të merren në konsideratë. Për shembull, në disa raste mund të lind nevoja për të siguruar anonimitetin, siç janë rastet kur zbulimi i përgjithshëm ndalohet nga ligjet ose rregulloret në zonat e sigurisë kombëtare.

Pasi puna me raportin të ketë përfunduar brenda organizatës, raporti i dërgohet palëve të interesit. Raportet gjithëpërfshirëse dhe shpërndarja e raporteve janë pika kyçe për besueshmërinë në funksionin e AP.

Politika jonë është që ti vejme raportet e AP në dispozicion të publikut, ashtu siç veprohet edhe me raportet e tjera, si dhe ti shpërndajmë ato sa më gjerë.

Përveç entitetit të audituar, raporti i dërgohet edhe Kuvendit, Qeverisë, medias dhe palëve të interesit. Një kopje e raportit mund ti dërgohet edhe individëve që kanë kontribuar për auditimit. Më pas, raporti publikohet në faqen e internetit.

Për të përcjellë mesazhin e dhënë në raportin e auditimit dhe për të shmangur keqinterpretimet, ne do të ofrojmë informacion të duhur dhe të mirë-balancuar përmes një komunikate ose konference për shtyp.

8.3 Njoftimi publik (deklarata për shtyp)

Zyra e Auditorit të Përgjithshëm lëshon komunikata për media që shoqërojnë raportet e auditimit. Ndërsa ato teknikisht nuk janë pjesë e raportit, ato hartohen si pjesë e të njëjtit proces e që ofrojnë një përmbledhje e cila është më e shkurtër sesa përmbledhja ekzekutive. Kjo ishte dizajnuar për ta tërhequr vëmendjen e publikut tek raporti në mënyrë që të jenë të motivuar për ta parë atë nga afër.

9 Përcjellja e rekomandimeve të raportit auditues

Për të vlerësuar përfitimet nga puna e AP-së është e rëndësishme që të kryhet përcjellja e zbatimit të rekomandimeve. Kjo ndihmon për vlerësimin e efektivitetit të AP-së lidhur me përmirësimin e shërbimeve publike, duke i bërë ato më efektive. Pyetja e qartë është: ‘A jemi duke e bërë dallimin dhe, ndoshta më e rëndësishmja, a jemi duke bërë dallimin që kemi dashur të bëjmë’?

Vendimi për të përcjellë ndikimin e rekomandimeve duhet të bazohet mbi analizën e rezultateve (reagimeve) për të mbështetur veprimet që do të merren për rekomandimet, të cilat paraqiten në planin e veprimit të përgatitur nga entitetet. Në këtë plan, entiteti përcakton afatet kohore¹³ për zbatimin e rekomandimeve. Nëse institucionet përgjegjëse janë mbrapa me zbatimin e rekomandimeve të dhëna në raportin e AP-së, kanë mangësi në koordinimin e aktiviteteve të tyre apo kanë vështirësi për të kuptuar se të gjitha veprimet janë të nevojshme, këto janë tregues të mjaftueshëm për të filluar aktivitetet e përcjelljes së aktiviteteve.

Aktivitetet e ISA-ve për matjen e ndikimeve të rekomandimeve kërkojnë shumë analiza dhe përpjekje. Ky faktikisht është një AP, i cili duhet të mbulojë mënyrën e zbatimit të rekomandimeve si dhe shumë çështje të tjera që mund të kenë ndikim mbi rezultatin. Vlerësimi i ndikimit, për secilin rast, është thelbi i këtij aktiviteti dhe ofron bazën për efektivitetin e rekomandimeve të auditimit të dhëna në raportin e AP-së.

Pas publikimit të raportit të AP-së dhe pas diskutimeve në legjislativ, entitetit të audituar mund ti kërkohej të përgjigjet para ISA-së ose legjislativit rreth zbatimit të rekomandimeve të AP-së.

Kur konsiderohet se të gjeturat dhe/ose rekomandimet e një AP garantojnë shqyrtim të mëtijshëm, do të ishte e përshtatshme që ISA-ja të kryejë përcjelljen e raportit. Prandaj, ISA duhet të ketë në funksion një sistem që kap të gjeturat e auditimit dhe/ose rekomandimet si dhe aktivitetet e entitetit të audituar në lidhje me to. Pastaj, pasi të ketë kaluar një periudhë e përshtatshme kohe, ISA mund të kryejë një vlerësim të progresit të entitetit të audituar në përgjigjet ndaj të gjeturave të auditimit dhe zbatimit të rekomandimeve dhe të raportojë për to përmes një auditimi përcjellës.

¹³ Aktualisht, entiteteve të audituara u jepen 30 ditë për të përgatitur planin e veprimit. Pastaj, koha që nevojitet për planin e veprimeve duhet të diskutohet me entitetin e audituar pasi ndodh që jo të gjitha rekomandimet mund të zbatohen brenda periudhës së njëjtë kohore.

10 Kontrolli i cilësisë

Kontrolli i cilësisë (KC) përbëhet nga sistemet dhe praktiket e dizajnuara për të siguruar që ISA lëshon raporte të përshtatura me rrethanat dhe në pajtim me standardet e aplikueshme të auditimit.

KC së AP-së është i integruar në procesin e institucionit dhe në procesin e auditimit.

Lidhur me këtë, sistemet e krijuara nuk janë të vetmet elemente që kërkohen për të siguruar KC. Burimet njerëzore të përfshira në procesin e auditimit luajnë një rol aktiv dhe kyç në këtë. KC duhet të jetë një proces i monitoruar vazhdimisht por edhe i organizuar, kryesisht nga nivelet e menaxhmentit.

KC duhet të kryhet duke pasur parasysh aspektet e mëposhtme të procesit të auditimit:

- Përzgjedhjen e çështjeve (temave) për auditim;
- Planifikimin e auditimit;
- Kryerjen e auditimit;
- Raportimin e rezultateve të auditimit, përfshirë konkluzionet dhe rekomandimet; dhe
- Përcjelljen e raporteve të auditimit për të siguruar se janë marrë veprimet e duhura.

Në standardet e përgjithshme të auditimit të ONISA-s 200, 1.28 thuhet se: ‘...është e dëshirueshme që ISA-të të krijojnë procedurat e sigurimit të cilësisë. Kjo do të thotë që, planifikimi, kryerja dhe raportimi lidhur me një mostër të auditimeve mund të rishikohet rrënjësisht nga stafi i kualifikuar i ISA-s, i cili nuk ka qenë i përfshirë në ato auditime, në konsultim me menaxhmentin e linjës së auditimit përkatës në lidhje me rezultatet e aranzhimeve të sigurimit të cilësisë së brendshme dhe raportimit periodik tek menaxhmenti i lartë i ISA-s. Pastaj, në 1.30 thuhet se: cilësia e punës së ISA-së mund të rritet duke përforcuar *rishikimin e brendshëm* dhe mundësisht duke bërë vlerësimin e pavarur të punës së saj.

I takon çdo ISA-je të përvetësojë sistemet e veta të KC sipas kushteve dhe rrethanave që gjindet.

10.1 Përfitimet nga kryerja e kontrollit të cilësisë

Procesi i KC mundëson që ISA ti krahasojë praktikën e saj kundrejt standardeve relevante (për shembull, SNISA 40) dhe praktikave më të mira ndërkombëtare. Të gjeturat nga rishikimi i KC-së do të mundësojnë ZAP-it të:

- Vlerësojë efikasitetin dhe efektivitetin e saj;
- Vlerësojë nevojat e saj aktuale lidhur me qëllimet e ardhshme të ISA-së;
- Vlerësojë rrezikun e ISA-së në rastin kur stafi performon nën nivelin e kënaqshëm ose nuk vepron në pajtim me standardet profesionale, kërkesat e aplikueshme ligjore dhe rregullative si dhe politikën dhe procedurat e ISA-së; dhe
- Planifikojë dhe zbatojë strategjitë për azhurnimin e politikave dhe procedurave të ISA-së dhe ngritjen e njohurisë dhe shkathtësive të stafit. Kështu, përmes kësaj ISA do të përmirësojë aftësitë dhe lehtësirat për hartimin e raporteve të auditimit të përshtatshme me rrethanat.

10.2 Elementet e sistemit të kontrollit të cilësisë

Standardet e ONISA-s¹⁴ kanë përcaktuar kërkesat kryesore për kategoritë e mëposhtme të ISA-së:

- Përgjegjësitë e lidërshit (menaxhmentit) për cilësinë brenda ISA-s;
- Kërkesat etike relevante;
- Pranimi dhe vazhdimësia e marrëdhënies me klientët dhe angazhimeve specifike;
- Burimet Njerëzore;
- Performanca në angazhim; dhe
- Monitorimi.

Në tekstin në vijim ne do të mbulojmë aspektet lidhur me planifikimin, kryerjen dhe përcjelljen e AP-ve.

¹⁴ ISSAI 40

10.3 Kontrolli i cilësisë në procesin e auditimit të performancës

Përgatitja, kryerja dhe përcjellja e AP-së përfshin gjashtë hapat e mëposhtëm:

- Plani strategjik;
- Plani vjetor;
- Para-studimi dhe plani i punës;
- Studimi kryesor;
- Raporti i auditimit; dhe
- Aktivitetet e përcjelljes.

Tre hapat e parë nënkuptojnë përgatitjen për punë, ndërsa studimi i AP-së fillon me hapin e katërt, studimin kryesor.

Teksti i mëposhtëm do të adresojë aspektet që duhet të merren në konsideratë gjatë hapave të sipërpërmendur, para dhe pas procesit të auditimit.

10.3.1 Aspektet të kontrollit të cilësisë gjatë procesit të auditimit

Gjatë hartimit të strategjisë së AP-së dhe planifikimit, kryerjes, raportimit dhe përcjelljes së secilit AP ka shumë aspektet të rëndësishme që duhet të merren në konsideratë, të cilat duhet të vlerësohen dhe ndërlidhen me cilësinë e punës së auditimit gjatë gjithë procesit të auditimit. Duke e bërë këtë vlerësim (verifikim), ne do të jemi në gjendje të kontrollojmë për të siguruar se procesi i auditimit ishte ose është planifikuar, kryer, dhe raportuar sipas standardeve të ONISA-s.

Aspektet e KC-së në planifikimin strategjik

- a) Strategjia ofron një bazë solide që menaxhmenti i ISA-së të marrë drejtimin strategjik në mbulimin e auditimeve në të ardhmen;
- b) Brenda strategjisë janë identifikuar dhe përzgjedhur fushat e auditimeve me potencial për të përmirësuar llogaridhënien dhe administrimin e sektorit publik¹⁵;
- c) Strategjia ofron një platformë për komunikim me palët e interesit siç janë Kuvendi, Presidenca, organizatat e nivelit lokal dhe qendror, agjencitë dhe organizatat e pavarura buxhetore, ndërmarrjet publike; dhe

¹⁵ Burimet kryesore të informacionit: dokumentet korporatave të entitetit, strategjitë, planet e veprimt, raportet kombëtare dhe ndërkombëtare, direktivat e BE-së në raport me strategjitë e entitetit, çështjet e adresuara nga komisionet brenda kuvendit, gjetjet nga auditimet e mëparshme, etj

- d) Strategjia parashikon nevojat e auditorëve të performancës kur bëhet fjalë për shtigjet e karrierës, rekrutimin, promovimin dhe mbajtjen, si dhe programet e trajnimit për auditorët e performancës.

Aspektet e KC-së në planifikimin vjetor

- a) Problemet, entiteti i audituar dhe aktivitetet që do të auditohen të përcaktohen mirë;
- b) Argumentet për auditim të deklarohen qartë: Nëse ka dëshmi të problemeve materiale të efikasitetit dhe efektivitetit, dhe se ekzistojnë rreziqe që këto probleme të vazhdojnë të rriten;
- c) Problemet janë adresuar nga Zyra e Auditorit; është në pajtim me mandatin, strategjinë dhe kompetencat dhe Zyra e Auditorit mund të shtojë vlerë;
- d) Dizajni i propozuar është i arsyeshëm;
- e) Zyra e Auditorit është në gjendje të kryejë auditimin; ka kompetencë, qasje në të dhëna të besueshme dhe burime;

Aspektet e KC-së në planifikimin individual i auditimit

- a) Menaxhmenti ka emëruar një ekip të auditimit me role të qarta (përfshirë Udhëheqësin e ekipit) dhe ka siguruar njohuri të duhur të lëndës, standardet dhe teknikat e auditimit, si dhe aftësitë për të kryer auditimin (përfshirë mbështetje nga ekspertë të jashtëm sipas nevojës).
- b) Përzgjedhja e problemit të auditimit ndërlidhet me tri E-të (ekonomia, efikasiteti dhe efektiviteti), bazuar në para-studim me të kuptuarit e duhur të operacioneve, gjetjeve paraprake dhe vlerësimit të relevancës (mandatit, materialitetit, rreziqet për 3 E-të), aftësinë e auditimit dhe potencialin për ndryshim;
- c) Plani i punës ka objektiv të qartë të auditimit, fushëveprimin e duhur (kush, çfarë, kur, ku), një numër të kufizuar të pyetjeve dhe nën-pyetje tematikisht të ndërlidhura të auditimit dhe të plota për t'u përgjigjur, si dhe kriteret e dobishme të vlerësimit me burime të qarta;
- d) Plani i punës përfshin një metodologji të përshtatshme (përfshirë metodat për mbledhjen e të dhënave, marrjen e mostrave dhe analizën e auditimit) për të mbledhur dëshmi të mjaftueshme të auditimit në mënyrë efikase për të konkluduar në raport me objektivat dhe për të dhënë përgjigje pyetjeve të auditimit;
- e) Plani i punës përfshin një plan realist administrativ me një plan të aktiviteteve, me pikat kryesore të kontrollit, monitorimit, ekip kompetent të auditimit, koston e përlllogarit, si dhe komunikimin e planifikuar të rregullt me entitetin e audituar dhe analizën e rreziqeve në auditim;

- f) Draft memo e para-studimit dhe plani i punës janë rishikuar sistematikisht, përfshirë diskutimet brenda njësisë (departamentit) si dhe janë rishikuar nga menaxheri operativ dhe Menaxhmenti i lartë para se të merret vendimi për fillimin e auditimit;
- g) Menaxhmenti i lartë¹⁶ ka aprovuar dizajnin dhe etapat e auditimit si dhe ka alokuar kohë të mjaftueshme, burime dhe mbështetje teknike (bazuar në një para-studim me plane specifike dhe realiste), për të kryer auditimin e caktuar

Aspektet e KC-së në kryerjen e auditimeve të performancës

Pasi të përfundohet dhe aprovohet plani i auditimit nga menaxhmenti i lartë, fillon faza e ekzekutimit të auditimit. Aspektet që duhet të konsiderohen në këtë fazë janë:

- a) Auditimi është prezantuar si duhet entitetit të audituar (përfshirë njoftimin për objektivin e auditimit, fushëveprimin, pyetjet dhe kriteret) para fillimit të mbledhjes së të dhënave dhe diskutohet në një takim përmbyllës për të sqaruar çështjet e pazgjidhura para finalizimit;
- b) të dhënat cilësore dhe sasiore nga burime të ndryshme (dokumente, rekomandime, fizike, analitike) të kombinuara dhe të interpretuara me kujdes garantojnë anonimitetin;
- c) Të dhënat e mbledhura ishin dëshmi të arsyeshme, të mjaftueshme, relevante, të vlefshme dhe të besueshme të auditimit për të përmbushur objektivin, përgjigjet në të gjitha pyetjet (të plotë) dhe për të nxjerrë konkluzione;
- d) Ekipi kishte marrëdhënie të mira me palët e interesit përfshirë një dialog aktiv me entitetin e audituar gjatë auditimit, duke e bërë më të lehtë që vazhdimisht të shikojë gjeturave paraprake dhe të komunikojë rastet e papajtueshmërisë ose abuzimit;
- e) Planet dhe rezultatet e punës në terren dhe analizat janë dokumentuar, futur në dosje dhe i janë shtuar referencat raportit, për ti mundësuar një auditori me përvojë të përcaktojë punën e kryer në mbështetje të të gjeturat, konkluzionet dhe rekomandimet;
- f) A janë rishikuar puna e ekipit të auditimit dhe letrat e punës nga udhëheqësi i ekipit, përmes mbikëqyrjes dhe rishikimit të dosjes së auditimit nga mbikëqyrësi si dhe përmes monitorimit të rregullt të progresit të auditimit nga ana e niveleve të duhura të menaxhmentit?
- g) A është rishikuar draft raporti në mënyrë sistematike nga ISA, përfshirë diskutimet brenda njësisë, rishikimin nga menaxheri operativ, ndoshta ekspertët e jashtëm dhe Menaxhmenti i lartë, duke dokumentuar dhe zgjidhur dallimet e brendshme të opinionit para nxjerrjes së raportit?

¹⁶ Shih Shtojcën 4. Pyetjet që duhet shtruar para se plani i punës të aprovohet nga menaxhmenti i lartë

- h) A i përmbush auditimi kërkesat e menaxhimit të mirë të projektit, a është ekzekutuar me kohë në përputhje me planin e punës dhe a monitorohet rregullisht nga menaxhmenti, me vendimet e mëdha për ndryshimin e planit të shpjeguar dhe dokumentuar në dosje?

Raportimi i auditimeve të performancës

- a) A adreson raporti tema të rëndësishme në kuadër të mandatit, në lidhje me ekonominë dhe efikasitetin përmes së cilës janë krijuar dhe shfrytëzuar burimet, si dhe efektivitetin me të cilën objektivat janë përmbushur dhe a i shpalos standardet e ndjekura dhe a e kufizojnë auditimin rregulloret?
- b) A paraqet raporti një dizajn të përshtatshëm të auditimit (objektivën, pyetjet, fushëveprimin, kriteret e vlerësimit, metodologjinë, parimet për marrjen e mostrave, kufizimet në të dhëna) për të mbledhur në mënyrë efikase dëshmi të mjaftueshme për të dhënë konkluzione në raport me objektivat dhe a ofron përgjigje pyetjeve?
- c) A i ofron raporti lexuesit kuptim të duhur të sistemeve dhe proceseve të organizatës e cila subjekt i auditimit dhe si pritet të funksionojnë ato?
- d) A i prezanton raporti të gjeturat në harmoni me objektivin e vënë në kontekst, bazuar në dëshmi të plotë, të arsyeshme, të mjaftueshme, relevante, të vlefshme, të besueshme, të sakta, objektive dhe logjike të auditimit (duke iu referuar burimeve) për t'iu përgjigjur pyetjeve të auditimit dhe sipas nevojës të analizohen shkaqet dhe pasojat; dhe të gjithë argumentet përkatëse dhe perspektivat e marra parasysh dhe të riprodhuara në mënyrë korrekte?
- e) A prezanton raporti konkluzione të arsyeshme (deklarata të konkluduara nga të gjeturat në bazë të dëshmive, racionalitetit dhe kriterëve specifike të projektit) që dallohen qartë nga të gjeturat dhe në harmoni me objektivin e auditimit, pyetjet e auditimit dhe të gjeturat?
- f) A shton vlerë raporti, a i përmirëson njohuritë, a i thekson përmirësimet e nevojshme dhe (zakonisht) a përfshin rekomandime të arsyeshme specifike dhe praktike relevante për KMFP dhe entitetin përgjegjës, (përfshirë edhe ofrimin e motiveve të qarta dhe bindëse prapa rekomandimeve) duke adresuar logjikisht shkaqet e të gjeturave të cilat zakonisht nuk kërkojnë burime shtesë?
- g) A është raporti i balancuar dhe i drejtë në “tonalitet” dhe në përmbajtje, bindës, konstruktiv, i përshtatshëm për tu lexuar (për entitetet përkatëse dhe lexuesit tjerë), i qartë, konciz, i dizajnuar mirë, pa gabime tipografike dhe duke përdorur gjuhë të të qartë, të thjeshtë, jo-teknike me shpjegim të shkurtësive?
- h) A është raporti i strukturuar mirë, me fokus në të gjeturat kryesore, dhe a përdor në mënyrë të përshtatshme përdor letër informimin, tabelën e përmbajtjes, përmbledhjen e përgjithshme, dhe strukturë logjike të kapitujve, titujt informativ, shtojcat, tabelat, Listat dhe fotografitë?

- i) A është dërguar draft raporti entitetit të audituar, me ftesë për të komentuar të gjeturat, konkluzionet dhe rekomandimet; a dokumentohen reagimet (feedback-u), a analizohen mosmarrëveshjet, a korrigjohen gabimet faktike dhe a dokumentohen ndryshimet në raport?
- j) A është dorëzuar raporti, brenda dispozitave të rregulloreve, pranuesit kryesor (p.sh. Kuvendi, entiteti i audituar), a është bërë publike dhe a është shpërndarë gjerësisht në media dhe palëve tjerë të interesit dhe a është në dispozicion të ISA-së, ZAP-it në këtë rast?
- k) A ka ndihmuar ISA-ja entitetet e audituar për të kuptuar më mirë raportin dhe për të marrë masat e duhura (p.sh. të informojnë kryesuesin, sugjerojnë pyetje për anëtarët e tij, të marrin pjesë në diskutimet në nivel të duhur menaxherial dhe a kanë ofruar komente në draft raportin e KMFP-së)?

Aspektet e KC-së në përcjelljen e auditimeve të performancës

- a) A organizon ISA-ja seminare të brendshme për të diskutuar përvojat ose për të rishikuar auditimet e përfunduara, për të mësuar në mënyrë që të përmirësohen në të ardhmen?
- b) A përcjellë ZAP rregullisht zbatimin e rekomandimeve të ZAP-it nga ana e entiteteve të audituara përkatëse (nëpërmjet auditimeve përcjellëse, informacioneve të marra nga auditorët e rregullsisë, kontakteve joformale me të audituarit ose kërkesave formale të adresuara atyre?)

10.4 Aplikimi i kontrollit të cilësisë

Procesi i rishikimit të dokumenteve konsiderohet si mënyrë e mirë për rritjen e cilësisë së raporteve dhe procesin e auditimit në përgjithësi.

KC ka përparësi të shumta. Rezultati i KC nuk është vetëm për të përmirësuar cilësinë e memos së para-studimit, dizajn matricës, dhe planit të auditimit apo draft raportit të auditimit, por kjo edhe krijon stimuj për punë cilësore, nxit zhvillimin e aftësive se si të lexohen dhe shqyrtohen planet, dhe si të ofrohen komente të zgjuara, kritike dhe konstruktive dhe si të dëgjohet dhe për të trajtuar pikëpamje dhe argumente të ndryshme.

Më lartë kemi paraqitur modelin se si të krijohet një sistem bazë të KC për AP në ZAP.

Dokumentet (materialet) që do të kalojnë nëpër proces të rishikimit janë:

- Memoja e para studimore;
- Dizajn matrica dhe plani i auditimit; si dhe
- Draft raporti i auditimit.

Procesi duhet të kryhet nga tre nivele brenda organizatës: Udhëheqësi i Ekipit dhe anëtarë të departamentit, Menaxhmenti operacional (menaxheri operacional) dhe Menaxhmenti i lartë. Varësisht nga interesat e zyrës, këshilltarët e jashtëm mund të jenë pjesë e procesit.

Secili nga anëtarit të stafit që i përkasin këtyre nivele është përgjegjës për kryerjen e aktiviteteve të caktuara në kuadër të procesit të KC-së.

Udhëheqësi i ekipit është përgjegjës për:

- Hartimin dhe diskutimin e versionit final me ekipin e tij/saj të materialit i cili është duke u shqyrtuar;
- Dorëzimin e tij stafit të ekipit tjetër dhe të jap kohë për rishikimin e materialit;
- Pasi të pranohen dhe të implementohen komentet nga ekipi tjetër, materiali duhet të dërgohet stafit tjetër të DAP-së;
- Organizimin e punëtorisë (kohën, lokalet, disponueshmërinë e stafit dhe adresimin e disa çështjeve të një rëndësie të lartë);
- Përmbledhjen e punëtorisë, nxjerrjen e konkluzioneve, implementimin e komenteve.

Hapi dy është se Udhëheqësi i Ekipit, pasi të pranojë dhe implementojë komentet nga departamenti dërgon draft-materialin tek menaxheri operativ.

Përgjegjësitë e menaxherit operativ në procesin e KC-së janë:

- Leximi i draft-materialit me vëmendje të shtuar duke marrë parasysh aspektet e përmendura më sipër¹⁷;
- Të Inicijojë dhe udhëheq diskutimin me UE dhe të komentojë draft materialin dhe e ridërgon atë tek UE;
- drafti i përmirësuar ri kthehet tek Menaxheri operacional;
- Kur supozohet se është arritur cilësia e mirë e raportit, draft materiali i dërgohet menaxhmentit për miratim.

Më tej, kemi dhënë shpjegime për hapat që duhet të ndërmerren në implementimin e KC-së brenda Divizionit të AP-së, në lidhje me ekipin, departamentin, menaxherin operacional dhe menaxhmentin.

¹⁷ Në tekstin e mësipërm kemi paraqitur disa aspekte që duhet të merren parasysh gjatë sigurimit të KC-së që mund të konsiderohet nga të gjitha nivelet e përfshira në këtë proces. Shih tekstin e mësipërm në lidhje me: planifikimin individual të auditimit, ekzekutimin e auditimeve të performancës dhe raportimi i auditimit të performancës

Hapi 1: ekzaminimi i brendshëm i Planit të Punës dhe Dizajn Matricës nga dy anëtarë tjerë dhe kolegë nga Departamentet e AP-së

Çdo ekip i AP-së duhet të sigurojë materiale (Memoja e parastudimit me planin e punës, dizajn matricën dhe draft raportit të auditimit). Para se plani të shqyrtohet plotësisht nga menaxheri operativ (dhe të dërgohet më pas tek Menaxhmenti i lartë për komente) hapi i parë në KC është që të kemi propozimin e ekzaminuar dhe komentuar nga ekipi i kundërt dhe kolegët. Kjo detyrë do të qarkullojë mes gjithë anëtarët e stafit, dhe të gjitha studimet e para duhet të kalojnë nëpër këtë proces. Koha mund të përcaktohet bazuar në nevojën për diskutim.

Drafti më pas ripërshtatet dhe dërgohet tek menaxheri operativ. Pas ndryshimeve shtesë, plani i propozuar i punës dërgohet tek Menaxhmenti i lartë për komente. Pasi të implementohen komentet e menaxhmentit, drafti dërgohet përsëri për miratim.

Hapi 2: Mbajtja e takimeve të fokus grupeve bazuar në të gjeturat paraprahe

Siç u tha më lart, ky është një hap që duhet të kryhet gjatë studimit kryesor.

Dy pyetjet kryesore që duhet adresuar janë:

1. A janë të gjeturat si duhet?
2. Çfarë duhet të bëhet për të përmirësuar performancën?.

Takimi i grupit të fokusit lehtëson bashkëpunimin ndërmjet zyrës së auditorit dhe të gjitha palëve të interesit, ndihmon të përgatisë terrenin për pritjen e mirë të raportit të auditimit pas publikimit, dhe në fund, përmirësimin e ndikimit të konkluzioneve dhe rekomandimeve të dhëna. duhet të adresohet procedura se si duhet kryer këto ngjarje.

Hapi 3: Ekzaminimi i brendshëm i propozimit për draft raport nga ekipi tjetër dhe kolegët nga departamentet e AP-së

Të gjitha ekipet e AP-së duhet të ofrojnë një propozim për draft raportin tek ekipi i kundërt¹⁸ para se drafti të lexohet në mënyrë kritike nga menaxheri operativ dhe më pas dërgohet tek menaxhmenti i lartë për lexim dhe komente, në mënyrë që propozimi të ekzaminohet në mënyrë kritike dhe të komentohet fillimisht nga kolegët e departamentit.. Vlen e njëjta procedurë si me planet e punës. Udhëheqësi i departamentit të AP do të emërojë anëtarët tjerë të stafit për të përmbushur këtë detyrë, dhe të ndajë kohën e nevojshme për ta lexuar me kujdes raportin dhe që të përgatisin komentet e tyre. Të gjithë anëtarët e stafit do të duhet të kryejnë këtë detyrë, dhe të gjitha auditimet do të ndjekin të njëjtin proces. Drafti

¹⁸ Një listë kontrolluese se çfarë lloj i aspekteve duhet të kontrollohet kur ofrohen komente për draft raportin e auditimit është paraqitur në Shtojcën 2 të këtij Udhëzuesi..

përshtatet dhe dërgohet menaxherit operativ i cili do ta shikojë atë përsëri së bashku me udhëheqësin e ekipit nëse ka nevojë për sqarime. Pas ndryshimeve shtesë, draft raporti i dërgohet Menaxhmentit të lartë për lexim dhe komente. Këto janë disa çështje për të adresuar:

- A janë adresuar të gjitha perspektivat përkatëse, dhe a janë bërë sa duhet analizat?
- A janë raporti dhe mesazhet kryesore të kuptueshme, objektive dhe bindëse?
- A janë të gjeturat e besueshme, të vendosura në kontekst dhe të mbështetura me dëshmi të forta dhe të drejta?
- A pasqyron përmbledhja e përgjithshme tonin dhe të gjeturat?
- A rrjedhin konkluzionet në mënyrë logjike nga analizat dhe të gjeturat?

Hapi 4: Kryerja e një procesi të duhur të “qartësimit”

Me rëndësi jetike për një raport të besueshëm - dhe për ndikim të auditimit - është se nuk ka argumentim nga i audituari ndaj të gjeturave të mbledhura dhe të përpiluara në raport. Edhe pse kështu, praktika ka treguar se në të shumtën e rasteve ka argumente nga ana e entitetit të audituar që sfidojnë raportin. Kjo duhet të shikohet nga ekipi i auditimit në një proces të duhur të “leje-dhënies” me të audituarin. Nëse ka ndryshime të shpeshta ose të zgjeruara në draft raport, procesi i “leje-dhënies” mund të bëhet më shumë se një herë. Pastaj ekipi i auditimit duhet të analizojë komentet nga i audituari me menaxherin e AP-së dhe Menaxhmentin e lartë dhe të kryejë rregullimet e draftit në përputhje me këto diskutime.

Hapi 5: Të konsiderohet mbajtja e një konference dalëse dhe të shikohet raporti përsëri (kryesisht për rreziqet e mesme dhe të larta të auditimit)

Në ZAP zakonisht është praktikuar që raporti t’i dërgohet entiteteve për komente duke i dhënë një afat kohor prej dy javësh për komentim në te, gjë që në të shumtën e rasteve është bërë në mënyrë të shkruar. Mirëpo Zyra duhet të praktikojë, që varësisht nga rëndësia e temës së audituar dhe komenteve të pranuar, të mos mbështetet vetëm në komentet me shkrim. Një diskutim i duhur me të audituarin para publikimit të raportit ofron një mundësi për të diskutuar dhe sqaruar çështje të ndryshme. Kjo mund të parandalojë keqkuptimet dhe konfliktet e panevojshme. Kjo gjithashtu mund të lehtësojë ndikimin e auditimit.

- A janë adresuar siç duhet mosmarrëveshjet me të audituarin ose ekspertët në lidhje me faktet?
- A ka çështje të mbetura që duhet zgjidhur, dhe a ka qenë procesi i auditimit i drejtë?
- A kanë qenë rekomandimet të bazuara në dëshmi, të qarta dhe a i kanë shtuar vlerë?

Pas konferencës përmbyllëse, menaxhmenti i lartë duhet të jetë i përgatitur për të dhënë direktivat përfundimtare ekipit të AP-së dhe - më vonë - për të finalizuar procesin.

11 Konceptet kyçe në auditimin e prokurimit

Qëllimi i këtij udhëzuesi është të ndihmojë dhe këshillojë auditorët tanë në auditimin e Vlerës për Para (VpP) në prokurimin e organeve publike në Kosovë.

Auditimi i VpP në prokurim është një aspekt i rëndësishëm i AP. Ky kapitull shtohet dhe integrohet me udhëzuesin e paraqitur në pjesën e parë të manualit të AP, ku më tutje jepen udhëzime specifike në lidhje me auditimit e VpP-së në prokurim.

11.1 Korniza ligjore

Situata aktuale ligjore është se të gjitha prokurimet kryhen sipas ligjit nr.04/L-042 për prokurimin publik. Ky ligj është aktualisht në procesin e rishikimit. Të gjitha organet publike janë të obliguara të veprojnë në pajtim me legjislacionin sekondar ose udhëzuesit administrativ të lëshuara nga Komisioni Rregullativ i Prokurimit Publik (KRPP). KRPP-ja lëshon udhëzues operativ lidhur me zbatimin e ligjit dhe udhëzuesve administrativ.

11.2 Strukturat organizative

Ekzistojnë më shumë se 170 institucione të autorizuara si Autoriteteve Kontraktuese (AK). Këtu përfshihen institucione nga qeveria qendrore, qeveria lokale dhe ndërmarrjet publike. KRPP është përgjegjëse për zhvillimin, funksionimin dhe mbikëqyrjen e përgjithshme të sistemit të prokurimit publik në Kosovë. Ajo është gjithashtu e obliguar të mbledhë, analizojë dhe publikojë informacion lidhur me procedurat e prokurimit publik dhe kontratat publike të dhëna. Organi Shqyrtues i Prokurimit (OSHP) është përgjegjës për zbatimin e procedurave për shqyrtimin e prokurimit, të paraqitura në ligjin aktual. Agjencia Qendrore e Prokurimit (AQP) është themeluar aktualisht në kuadër të Ministrisë së Financave. Ajo është përgjegjëse për kryerjen e prokurimeve të caktuara në emër të autoriteteve kontraktuese, për shembull, material për zyrë, lëndë djegëse. Prokurimin qendror do të zgjerohet në të ardhmen.

11.3 Ndërlidhja me auditimet e tjera që kryhen nga ZAP

Auditimi i VpP-së në prokurim është një pjesë e rëndësishme e mandatit tonë të gjerë për AP. Ai dallon nga përgjegjësia dhe programi rregullativ dhe i integruar i auditimit të pajtueshmërisë të cilin e kryejmë dhe i cili përfshin auditimin e pajtueshmërisë së organeve publike me ligjin e prokurimit dhe legjislacionin përkatës sekondar. Auditimi i vlerës për para në prokurim merr parasysh rezultatet e auditimit të pajtueshmërisë në fushat që i nënshtrohen auditimit të vlerës për para në prokurim.

11.4 11.4 Fushëveprimi

Auditimi i VpP-së në prokurim mbulon tërë procesin e përfshirë në mbështetjen e blerjeve nga palët e treta, duke përfshirë mallrat, shërbimet dhe projektet e ndërtimit. Ky proces përfshin të gjithë ciklin e jetës, që nga koncepti fillestar dhe përcaktimi i nevojave të biznesit deri në fund të procesit të blerjes madje dhe, përtej kësaj, rezultatet e prokurimit.

Auditimi i VpP-së mbulon procesin e menaxhimit të kontratës në mënyrë që të përcaktojë nëse operatori ekonomik i ka përmbushur përgjegjësitë e tij në përputhje me termat dhe kushtet e përcaktuara nga AK në dosjen e tenderit, sa janë termat dhe kushtet relevante me objektin e prokurimit dhe si mund të kontribuojnë ato në plotësimin sa më të mirë të nevojave të përdoruesve të fundit. Fushëveprimi i auditimit të VpP-së në prokurim shqyrton nëse ka pasur një kombinim optimal të kostove të jetëgjatësisë dhe cilësisë për të përmbushur nevojat e përdoruesve të fundit.

Ne do të kryejmë auditime në mënyrë që të vlerësojmë sistemet e përgjithshme të prokurimit në sektorë specifik, kurdo që është e zbatueshme. Meqenëse korniza rregullative ekzistuese (LPP dhe legjislacioni sekondar) dhe aranzhimet institucionale dhe operative (udhëzuesit e brendshëm, marrëveshjet ndër-institucionale për prokurimeve të përbashkëta, etj.) i lejon AK-ve që të blejnë mallrat e njëjta duke përdorur procedura të ndryshme prokurimi, ne do të vlerësojmë se cila procedurë apo cilat procedura arrijnë vlerën më të mirë për para.

Ndër të tjera, auditimi i VpP-së në prokurim mbulon:

- Sistemin e përgjithshëm të prokurimit;
- Prokurimin në një fushë individuale;
- Prokurimin e një artikulli ose artikujve në të gjitha organizatat buxhetore;
- Prokurimin e programit;
- Prokurimet e veçanta, të mëdha dhe të vogla, të zgjedhura p.sh. në bazë të shkallës, rrezikut, ndjeshmërisë; dhe
- Informacionin e publikuar për prokurimin

Ai mund të mbulojë një rishikim të plotë të të gjithë sistemit. Ky rishikim do të verifikonte nëse sistemet e prokurimit dhe qasjet si tërësi janë dizajnuar në mënyrën më efektive dhe nëse ato funksionojnë apo jo si një e tërë në atë mënyrë që të mund të sigurojnë efektivitetin, efikasitetin ose ekonomikitetin. Nga ana tjetër, auditimi i VpP-së mund të zhvillohet në një nivel më të detajuar në prokurime specifike për të parë nëse vlera për para arrihet në çdo rast.

Në shumë raste, auditimi i VpP-së merr parasysh nëse autoritetet kontraktuese paguajnë për mallrat dhe shërbimet e blera më shumë sesa duhet. Cilësia duhet të merret parasysh, artikujt e blerë nuk duhet të jenë nën standard, p.sh nuk ofrojnë cilësinë e rezultatit të kërkuar. Në anën tjetër, artikujt e blerë nuk duhet të jenë tejet të specifikuar, p.sh të një

cilësie më të lartë se sa ajo që është absolutisht e nevojshme për të dhënë rezultatet e kërkuara. Këto auditime adresojnë gjithashtu identifikimin e nevojave dhe konsiderojnë nëse kërkesat për ti plotësuar këto nevoja janë koherente dhe të arsyeshme.

11.5 11.5 Sfidat

Arritja e vlerës për para në prokurim është e ndërlikuar për shkak të AK-ve të ndryshme dhe zyrtarëve certifikues përkatës (afërsisht 550), gjë që rezulton në një vëllim të madh kontratash dhe sfidash që dalin prej tyre në sigurimin se rezultatet e pritura nga secila kontratë janë arritur. Vëllimi i kontrata me nivel të ulët zbutet kundrejt potencialit për arritjen e ekonomisë së shkallës në prokurim.

Në të njëjtën kohë, auditori i VpP-së duhet të jenë i ndërgjegjshëm se strategjitë e prokurimit dhe veprimet e AK-së nuk e pengojnë krijimin e një vendi të fuqishëm konkurrues në treg për t'iu përgjigjur kërkesave të prokurimit të qeverisë. Strategjitë e miratuara të prokurimit duhet të jenë në pajtueshmëri me ligjin dhe të zbatohen me zotësi. Ato duhet të mbrojnë konkurrencën afatgjatë dhe të sigurojnë konkurrencë të shëndoshë mes ofruesve të cilësisë që i përshtaten programeve qeveritare. Ata duhet të marrin parasysh mundësitë e kompanive të reja për të hyrë në treg.

Auditori i VpP-së kërkon për ndonjë barrierë të papërshtatshme që autoritetet kontraktuese i vendosin operatorëve ekonomik. Nganjëherë, AK nuk i kushtojnë vëmendjen e duhur zhvillimit të operatorëve të rinj ekonomik dhe kërkesat minimale për kualifikim i formulojnë në një mënyrë që i përjashton OE-të e sapo themeluar, të cilët kanë kapacitete e mjaftueshme ekonomike, financiare dhe teknike. Kjo dëmton konkurrencën dhe rrjedhimisht edhe VpP-në.

11.6 11.6 Kosto e jetëgjatësisë

Në disa raste prokurimi, mallrat ose shërbimet mund të mos kenë vetëm koston fillestare por mund të kenë edhe kosto të vazhdueshme lidhur me mirëmbajtjen gjatë një periudhe të gjatë. Në raste të tilla, ajo çka duhet të këqyret është kostoja e akumuluar e kontratës, përfshirë të gjitha kostot ndihmëse që lidhen drejtpërsëdrejti me të. Një vlerësim kuptimplotë i VpP-së mund të bëhet vetëm duke këqyrrur këto kosto të jetëgjatësisë. Vlera më e mirë për paranë mund të arrihet në shumë mënyra, p.sh duke:

- bashkëpunuar me organet e tjera publike për të përfutur çmimet më të volitshme dhe për të siguruar zbritjet më të mira përmes blerjes me shumicë;
- futur stimujt në kontratë për të siguruar përmirësime të vazhdueshme në kosto dhe cilësi gjatë gjithë kohëzgjatjes; dhe
- reduktuar koston e blerjes së mallrave dhe shërbimeve duke thjeshtësuar proceset e prokurimit dhe financimit.

11.7 Rëndësia e një strategjie prokurimi

Auditori i VpP-së në prokurim duhet të jetë në gjendje të vlerësojë faktin që një strategji e qartë dhe e logjikshme e prokurimit, e hartuar nga ana e organit publik, është thelbësore për rezultatet e VpP-së në prokurim. Ekziston rreziku që kur auditori nxjerrë konkluzionet e tij mbi punën, ai të identifikojë simptomat e një problemi të veçantë (p.sh agjencitë publike paguajnë më shumë se sa duhet për mallra dhe shërbime) dhe jo shkaqet e tij. Njëra nga pyetjet mbi gjithë të tjerat, për të cilën konkluzionet e nxjerra nga auditori duhet japin shpjegim konceptual, është: Pse po ndodh kjo?

Shpesh, shkaku i një problemi në prokurim mund të jetë ose strategjia e dobët e prokurimit për një prokurim të caktuar ose nganjëherë nuk ka fare strategji. Alternativa të tjera janë se mund të ekzistojë strategjia e prokurimit por mund të mos jetë e duhura për sa i përket VpP-së, ose strategjia mund të ekzistojnë në teori por nuk funksionon në praktikë. Prandaj, auditori duhet të jetë i sigurt se e kupton dhe të dokumentojë qartë strategjinë relevante të prokurimit dhe, si pjesë e vlerësimit të tyre të përgjithshëm, të nxjerrë një konkluzion mbi përshtatshmërinë dhe efektivitetin e saj. Duke vepruar kështu, ai i ndihmon shumë vetes për të kuptuar pyetjen 'Pse'. Lista kontrolluese mund të jetë ndihmesë në vlerësimin e një strategjie prokurimi të veçantë.

11.8 Metodat dhe vendosja e pikës së referimit

Vendosja e pikave të referimit është një metodë për të vlerësuar nëse çmimet e paguara për mallra dhe shërbime janë:

- më të ulëta se çmimet e artikujve të njëjtë në sasi të ngjashme për një njësi prokuruese në organizatë sesa për të tjerat;
- më të ulëta se çmimet e artikujve të njëjtë në sasi të ngjashme të paguara nga organizatat e tjera publike;
- më të ulëta se çmimet e artikujve të njëjtë në sasi të ngjashme që janë të disponueshme direkt nga tregu.

Krahasimi me çmimet e tregut është një pikë referimi shumë e rëndësishme. Sektori publik, si prokuruesi më i madh i mallrave dhe shërbimeve, duhet të ketë shumë ekonomi të shkallës në dispozicion.

Bazuar në dispozitat e LPP-së, KRPP-ja harton manuale për çmimet e referencës, të cilët duhet të përdoren si pikë referimi kur bëjmë krahasimin e çmimeve të paguar nga AK-të për mallra dhe shërbime. Këto manuale janë të dobishëm pasi ato shërbejnë si një pikënisje e mirë për të bërë krahasimin e çmimeve në një fazë të hershme të procesit të auditimit, p.sh në fazën e para studimit. Varësisht nga rezultati i krahasimit, auditori mund të vendosë të vazhdojë ose të heqë dorë nga tema.

Metodologjitë e zbatuara në auditimin e VpP-së në prokurim ndryshojnë varësisht nga natyra e pyetjes së auditimit, por fushat e hulumtimit që mund të përdoren përshijnë:

- Vlerësimin e proceseve të prokurimit kundrejt praktikave alternative të prokurimit
- Analizën e kostos: kosto e ofertës fituese kundrejt ofertës që nuk është përzgjedhur
- Kostot e referencës: matjen e entiteteve të ndryshme të audituara kundrejt njëra-tjetrës
- Kostot e referencës: krahasohet ajo çka paguajnë organet vendore ose ndërkombëtare
- Kostot e referencës: krahasohen çmimet e tregut më gjerësisht.

Mund të aplikoni edhe një kombinim të metodave dhe qasjeve; p.sh duke rishikuar zbatimin e ligjit dhe rregulloreve (por nga perspektiva se si mund të ndikojë ndonjë mospajtueshmëri në VpP) ose përmes intervistave me stafin e prokurimit dhe stafin tjetër, të cilat duhet të strukturohen dhe të dizajnohen në atë mënyrë që të adresojnë pyetjet specifike të përcaktuara paraprakisht.

Përveç kësaj, ekzistenca e sistemeve të informacionit mbi menaxhimin, ose mungesa e tij, është një faktor që ndikon në masë të madhe në arritjen e VpP-së. Auditimet e VpP-së duhet të mbulojnë fillimisht ekzistencën e sistemeve të informacionit të cilat ofrojnë të dhëna të mirë-organizuara, të analizuara si duhet, kuptimplote dhe të besueshme. Ato gjithashtu duhet të shqyrtojnë efektivitetin e këtyre sistemeve d.m.th sa përdoret informacioni që ofrohet nga sistemi për të hartuar dhe zbatuar sa më mirë një proces prokurimi.

Shpesh vendosja e pikës së referimit është një pjesë e rëndësishme e studimit për VpP-në në prokurim. Gama e pikave të referimit mund të përfshijë:

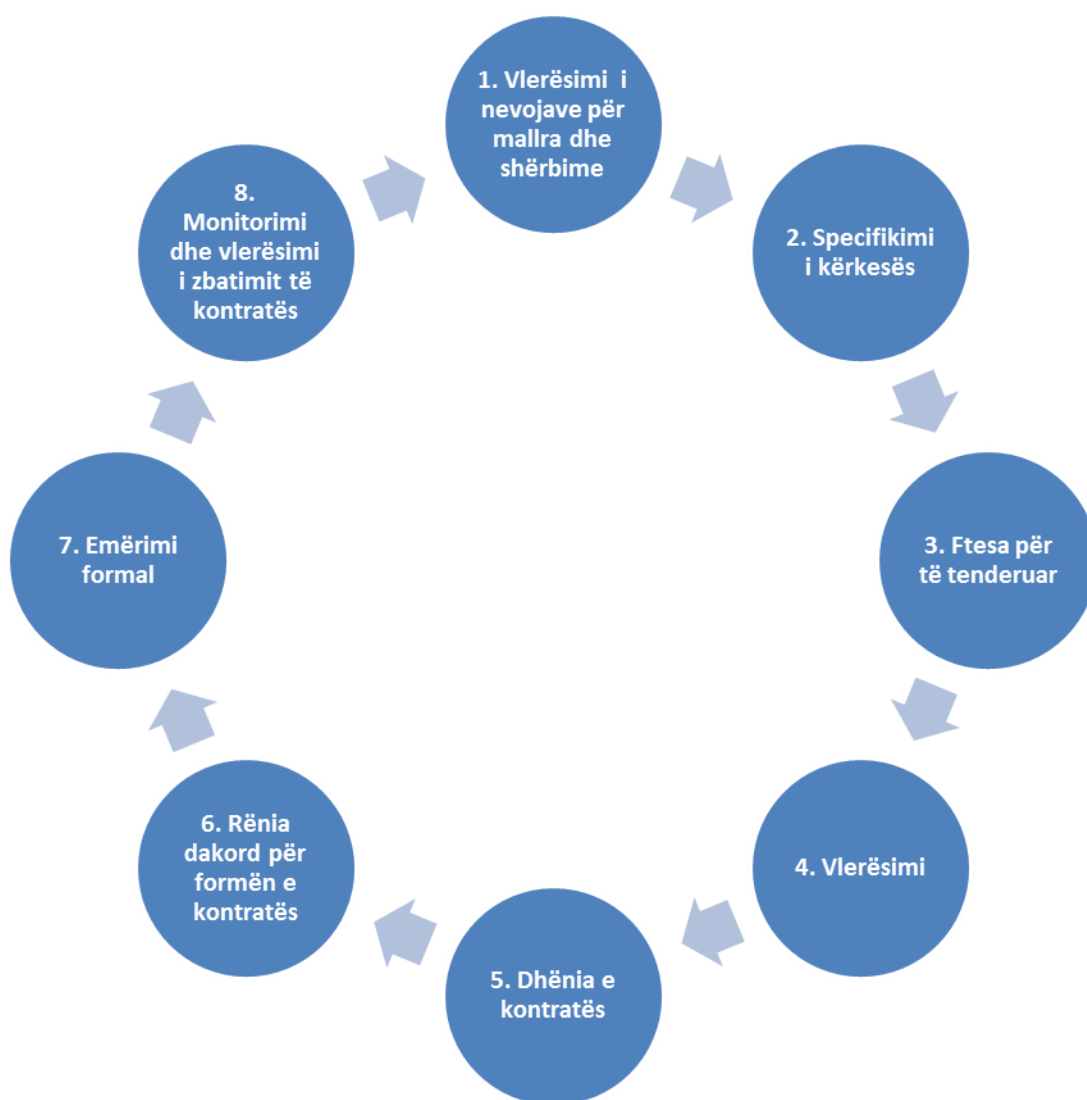
- krahasimin e kostove kundrejt organeve të tjera të sektorit publik: nëse është një studim që përfshin shumë entitete, një pjesë/i gjithë informacioni mund të merret nga vetë studimi;
- krahasimin e kostove rrjedhëse kundrejt atyre historike; dhe
- krahasimin e kostove të tregut në Kosovë dhe në disa raste edhe me rajonin e më gjerë nëse është e mundur (duhet të mendohet se si të grumbullohen çmimet e tregut).

Procesi i vendosjes së pikës së referimit duhet të jenë i dizajnuar në atë mënyrë që, në fund të studimit, të mundësojë bërjen e një vlerësimi rreth asaj se sa para mund të ishin kursyer nëse me anë të aktivitetit aktual të prokurimit do të merreshin çmime krahasuese për artikuj të cilësisë së ngjashme. Detajet e vlerës monetare të këtyre kursimeve të mundshme duhet përfshihen në raportin përfundimtar, sa herë që të jetë e përshtatshme.

12 Hapat në procesin e prokurimit

Një proces tradicional prokurimi ka një numër fazash. Studimet që kryhen nga ZAP mund të mbulojnë potencialisht ndonjë prej tyre dhe shpesh këqyrin më shumë se një element. Procesi i përgjithshëm duhet të shihet si një rreth: mësimet e identifikuara nga një kontratë (p.sh. për sa i përket performancës së dobët lidhur me kohën dhe cilësinë) duhet të mësohen dhe të bëhen faktorë në proceset që vijnë më pas.

Figura 5: Hapat në ciklin e prokurimit



Hapi 1: Identifikimi i nevojave

Organizata duhet të dijë se ekziston nevoja për mallra/shërbime, qoftë nga burime të brendshme apo të jashtme. Mund të lindë nevoja që mallrat/shërbimet të ri porositen, ose që të blihet një artikull apo projekt i ri për organizatën. Rasti i biznesit, i çfarëdo forme, duhet të rezultojë në një vendim nevoja që ekziston. Kjo është vërtetuar të jetë një dobësi e madhe në sistemet e prokurimit që janë përdorur në Kosovë në të kaluarën, ku përcaktimi i nevojave ka qenë shumë i dobët në një numër rastesh që kanë pasur implikime serioze në mjedisin konkurrues dhe, si rezultat, edhe në VpP.

Hapi 2. Specifikimi i kërkesës

Pasi të bëhet përcaktimi i duhur i nevojave, ato duhet të dokumentohen zyrtarisht në formën e specifikacioneve.

Hapi 3. Ftesa për tenderim/kërkesa për propozime

Organizata publikon ftesën për tenderim, e cila është procedura për të pasur oferta konkurruese nga ofertues të ndryshëm që mundohen të fitojnë kontratën. Për të përcaktuar se cili nga ofertuesit kualifikohet për të dorëzuar një ofertë formale duhet të vendohen kriteret. Organizata duhet të ketë kujdes që ato të mos jenë aq përshkruese sa të jenë të padrejta, të mos pengojnë daljen e ofertuesve të rinj në treg apo të mos jenë të njëanshme ndaj furnitorëve të veçantë. Furnitorët dhe kontraktorët e kualifikuar ftohen të dorëzojnë ofertat e tyre të vulosura gjatë një afati kohor të caktuar.

Ky hap shpesh përfshin nën procese, si kërkesën për shprehjen e interesit, pyetësorin për para kualifikim dhe hartimin e listës së ngushtë të furnitorëve të para kualifikuar të cilët janë para kualifikuar për kontrata kornizë.

Hapi 4. Vlerësimi

Organizata vlerëson ofertat. Për të siguruar që të gjitha ofertat trajtohen në të njëjtën mënyrë, ky vlerësim duhet të ndjekë një model të përcaktuar, në të cilin regjistrohen të gjithë pjesëmarrësit. Metodot për krahasim duhet të jenë të drejta, i plotë, të pavarura, transparente dhe të aplikohen në mënyrë konsistente. Kriteret e vlerësimit duhet të përcaktohen zyrtarisht më parë në mënyrë që procesi i dhënies së pikëve të kryhet mbi baza objektive.

Hapi 5. Dhënia e kontratës

Vendimi për dhënien e kontratës mund të merret pasi është vendosur se cili tender ofron vlerën më të mirë për para në përgjithësi, duke marrë parasysh çmimin, cilësinë, kohën dhe kostot, atëherë kur është e nevojshme. Pas dhënies së kontratës, organizata njofton ofertuesit e suksesshëm dhe të pasuksesshëm.

Hapi 6. Rënia dakord për formën e kontratës

Kontrata ekziston për të mirën e të dyja palëve (p.sh. për të shmangur mosmarrëveshjet dhe minimizuar ekspozimin ndaj rrezikut financiar), prandaj është e rëndësishme që ajo të jetë e hartuar në mënyrë të qartë dhe në gjuhë të thjeshtë. Ajo duhet gjithashtu të jetë koncize, e lehtë për t'u kuptuar dhe mjaft fleksibile për të lejuar bërjen e ndryshimeve nëse rrethanat ndryshojnë.

Hapi 7. Emërimi formal

Pas përfundimit të procesit të tenderimit, organizatat cakton formalisht me shkrim tenderuesin e suksesshëm.

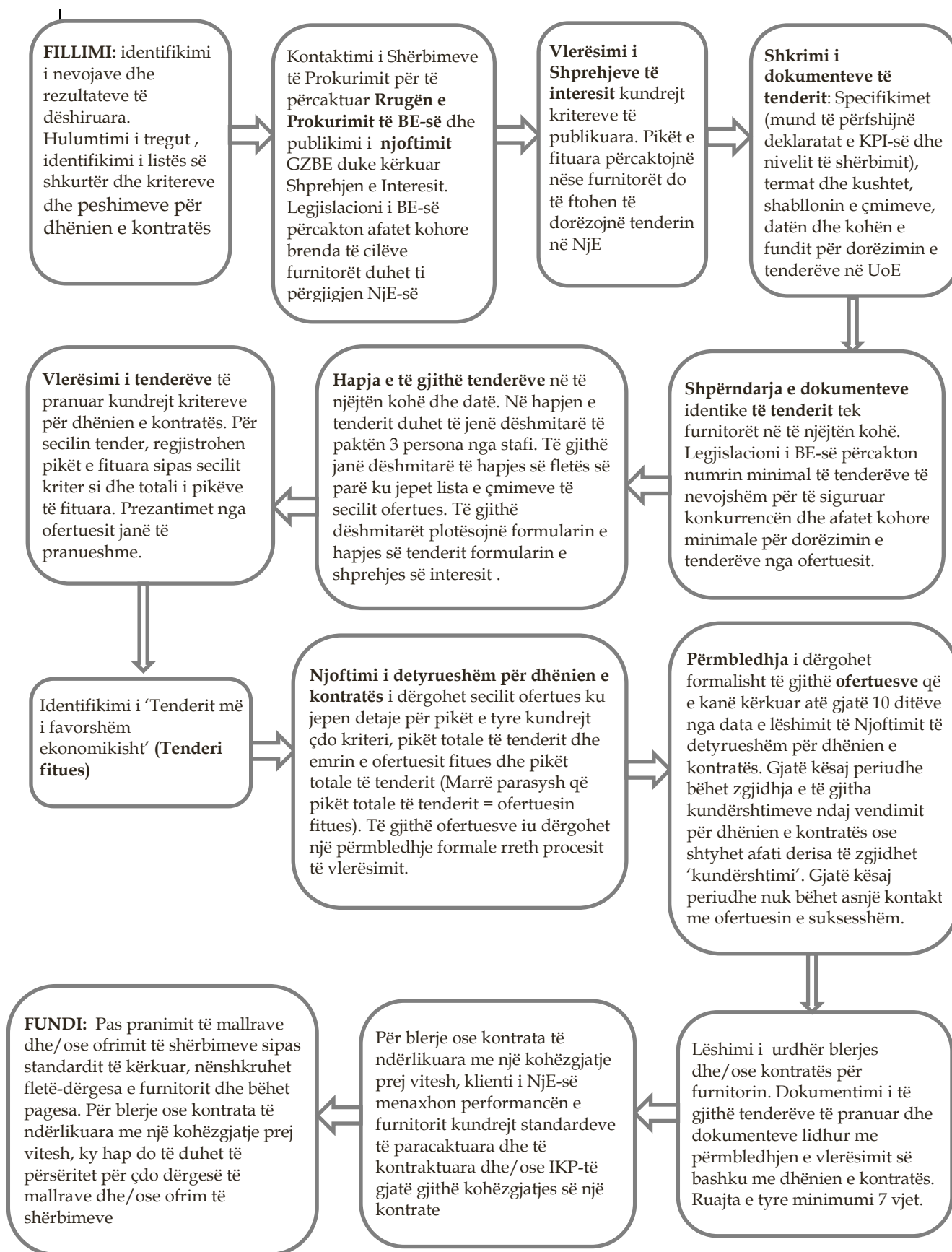
Hapi 8. Monitorimi dhe vlerësimi i zbatimit të kontratës

Një praktikë themelore e mirë është që ju ta dini se jeni duke marrë atë çka keni kontraktuar. Monitorimi i performancës së furnitorëve është një aspekt kyç i prodhimit dhe menaxhimit të sistemeve dhe duhet ti kushtohet vëmendje e veçantë. Edhe kjo ka qenë një fushë veçanërisht e dobët në Kosovë në të kaluarën dhe auditori duhet të jetë i vetëdijshëm për këtë gjatë shqyrtimit të auditimit të tij.

Hapi 9. Mësimet e nxjerra nga zbatim i kontratës aktuale

Organizata duhet të sigurojë që mësimet e nxjerra nga zbatimi i kontratës përdoren edhe në proceset e ardhshme të prokurimit. Nëse një furnitor zbaton kontratën aktuale në mënyrë jo efektive, ekziston një mundësi e fortë që i njëjti rast të përsëritet në ardhshme. Ky informacion është shumë i rëndësishëm jo vetëm për organizatat individuale, por edhe për sektorin publik në tërësi. Një shembull i një procesi tenderimi në BE është paraqitur më poshtë.

Figura 6. Procesi i prokurimit në Bashkimin Evropian



Bazuar në Direktivën Evropiane për prokurim¹⁹ organet publike të gjitha prokurimet duhet ti kryejnë duke pasur parasysh legjislacionin vendor si dhe objektivat dhe udhëzimet e përcaktuara në Direktivën 2014/24/EU të Bashkimit Evropian për prokurimin.

¹⁹ http://europa.eu/index_en.htm

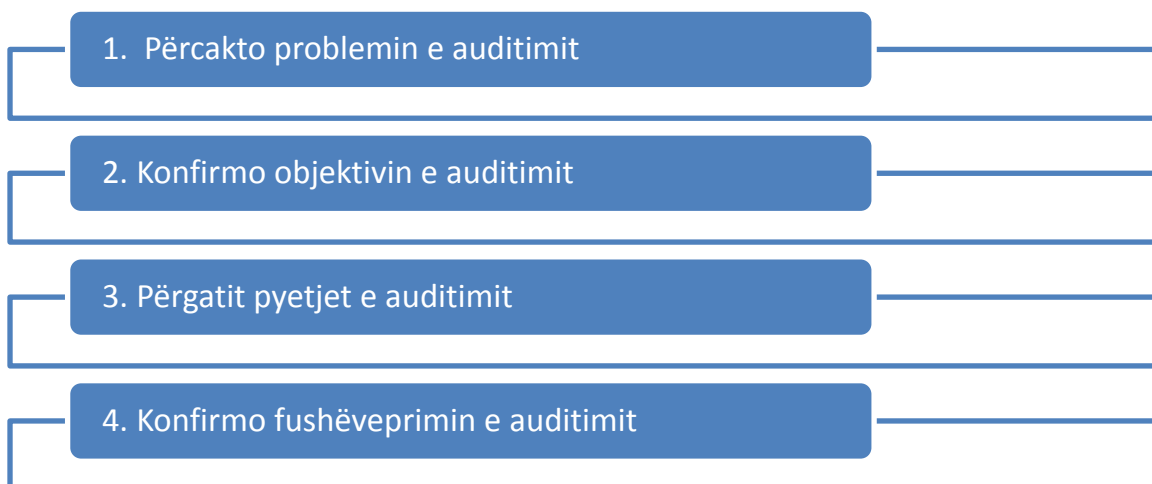
13

14 Metodologjia e auditimit të VpP-së në prokurim

Për të mundur arritjen e objektivave të auditimit të VpP-së është e rëndësishme që të miratohet një qasje metodologjike për të ndërmarrë këtë auditim, edhe pse kjo nuk duhet të zbatohet mekanikisht nëse rrethanat diktojnë fleksibilitet. Auditori duhet të ketë gjithmonë parasysh objektivin kryesor të auditimit të VpP-së, i cili është të sigurojë që mallrat dhe shërbimet të cilësisë së duhur blihen me çmimet më të mira të mundshme.

Për të arritur këtë, metodologjia që do të aplikohet në shumicën e rasteve duhet të përdorë qasje në vijim:

1. Identifikoni një temë të përshtatshme për auditimin e VpP-së në prokurim. Tema mund të merret nga një shumëllojshmëri burimesh, për shembull, çështje që janë identifikuar gjatë ARR dhe që mund të sugjerojnë çështje të mundshme lidhur me VpP-në, raportet e medias dhe hetimet apo rekomandimet nga palët e interesit në lidhje me fushat që mund të përfitojnë nga një rishikim i VpP-së. Tema mund të jetë një rishikim i gjithë sistemit në një fushë të gjerë prokurimi ose një krahasim më i detajuar i bazuar në vendosjen e pikës së referimit të artikujve të zakonshëm që blihen, ose një kombinim i këtyre temave me tema të tjera.
2. Krijoni dizajnin e auditimit. Ai duhet të përfshijë fazat e mëposhtme:



Për elementet e mësipërme, është e nevojshme që të merret parasysh:

Problemi i auditimit

Cilat janë çështjet kryesore që po mundohesh të shqyrtosh? Shpjego kontekstin dhe historikun e përgjithshëm për çështjet e përfshira.

Objektivi i auditimit

Synimet specifike të këtij auditimi sipas specifikës së dakorduar

Pyetjet e auditimit

Pyetjet specifike që do ti përdorni për t'ju ndihmuar në arritjen e objektivit të auditimit

Kriteret e auditimit

Si do ta matni nëse do të arrihet apo jo VpP-ja në këtë prokurim të veçantë.

Fushëveprimi i auditimit

Shpjegoni cilat fusha të prokurimit keni mbuluar me auditimin tuaj dhe në cilat entitete të veçanta.

Qasja e auditimit

Përshkruani qasjen që do të përdorni p.sh:

- Vlerësimin e proceseve kundrejt rregulloreve dhe ligjeve të prokurimit në Kosovë për të parë nëse kërkesat për VpP të përcaktuara nga korniza rregullative janë përmbushur;
- Rishikimin e efektivitetit, efikasitetit dhe ekonomicitetit të një fushe të gjerë prokurimi kundrejt praktikave më të mira;
- Vlerësimin e proceseve më të detajuara kundrejt praktikave më të mira të prokurimit;
- Analizën e kostos: duke siguruar që një njësi prokurimi brenda një entiteti të mos paguajë më shumë se njësitë e tjera të prokurimit brenda të njëjtit entitet;
- Kostot e referencës: duke krahasuar çmimet e paguara nga një entitet i qeverisë me një entitet tjetër
- Kostot e referencës kundrejt çmimeve të tregut

Përderisa disa nga këto faza janë të ngjashme me ato që do të jenë të pranishme në të gjitha AP, auditori duhet të ketë parasysh se qëllimi specifik këtu është të sigurojë se VpP-ja është duke u arritur. Prandaj, ky nuk është një rishikim i pajtueshmërisë me ligjin në vetvete për shembull, apo i faktin që mos pajtueshmëria me ligjin mund të ketë ndikuar negativisht në VpP. Auditimi i VpP-së në prokurim kërkon që auditori të ketë një qasje ndryshe nga ajo që do të përdorej normalisht në ARR për shembull. Ai kërkon që të aplikohen parimet e mendimit praktik lidhur me faktin nëse artikujt e blerë ishin të nevojshëm apo jo, ose nëse artikujt me nivel të ngjashëm dhe të duhur të cilësisë mund të ishin blerë me çmime më të lira se sa ato me të cilat janë blerë.

3. Validoni se fusha e mundshme e studimit do të ketë gjasa ti ofrojë palëve të interesit përfitime të rëndësishme. Përveç rasteve kur kursimet dhe përfitimet e mundshme janë të dukshme vetë, parastudimi mund të jetë i nevojshëm për të siguruar që në bilanc ka gjasa të shtohet vlera reale duke ndërmarrë një rishikim të plotë të fushës së prokurimit që është në shqyrtim. Auditori nuk duhet të shqetësohet rreth dhënies së rekomandimit se duhet të ndërmerret një rishikim më i hollësishëm në rast se pas fazës para-studimore del që përfitimet nuk do të justifikojnë shpenzimet e shkaktuara nga ekipi i auditimit. Nga ana

tjetër, ne duhet të kryejmë tërësisht punën para-studimore dhe të sigurojmë që çdo rekomandim që japim në këtë fazë të jetë i bazuar mbi themele të shëndoshë.

4. Kryeni punën e auditimit. Hartoni teste për dëshmi në mënyrë që të merrni përgjigje për pyetjet e bëra dhe kriteret e përcaktuara. Ashtu si në të gjitha auditimet, gjatë arritjes së konkluzioneve bazohuni mbi dëshmitë. Kini parasysh gjatë gjithë kohës fushëveprimin dhe objektivat fillestare; sigurohuni që ato të përmbushen, por edhe nëse gjatë punës tuaj në terren dalin fusha të papritura për tu hetuar, mos u frikësoni dhe ndryshojeni fushëveprimin, por vetëm pasi të keni diskutuar dhe të keni rënë dakord me menaxhmentin e ZAP-it. Tregohuni inovativ duke kërkuar kosto të referencës me të cilat të bëni krahasime, sidomos informacion rreth çmimeve të tregut. Shfrytëzoni plotësisht informacionin në dispozicion siç është ai që ofrohet nga KRPP-ja, por mos e kufizoni kërkimin me kaq. Shfrytëzoni informacione të tjera që mund të jenë relevante, për shembull atë që është në dispozicion në internet për të krijuar një pikë referimi me të cilën të krahasoni kostot.

5. Përfundoni auditimin dhe përgatitni raportin. Ai duhet të përfshijë:

- Përmbledhjen ekzekutive ku përfshihen të gjeturat, konkluzionet dhe rekomandimet kryesore;
- Pjesën hyrëse ku duhet të pasqyrohet problemi i auditimit, objektivi i auditimit, fushëveprimi i auditimit, pyetjet e auditimit, kriteret e auditimit dhe qasja e auditimit;
- Përshkrimin e fushës së prokurimit që është duke u rishikuar;
- Të gjeturat kryesore: elementi 'çfarë' që është zbuluar nga auditimi, i cili duhet të përfshijë rezultatet kryesore nga puna e kryer. Ai duhet të përfshijë prezantimin e çdo krahasimi të bërë rreth koston së referencës dhe rezultatet nga këto krahasime. Atëherë kur është e mundur, është e rëndësishme që në raport të përfshihet informacioni rreth asaj se sa do të mund të ishte kursyer nëse entiteti i audituar do të kishte ndjekur një qasje tjetër prokurimi. Kjo do të tërhiqte vëmendjen e lexuesit;
- Konkluzionet: elementin 'pse'. Këtu duhet të paraqiten konkluzionet e auditorit se pse problemet janë ndodhin. Duhet të keni kujdes që kjo të mos jetë përsëritje e pjesës së të gjeturave, por të jetë një analizë e plotë e dobësive që ekzistojnë. Kjo duhet të përfshijë një vlerësim të përgjithshëm nëse është arritur VpP-ja apo jo, por pastaj duhet të vazhdojë duke ofruar një vlerësim më të detajuar se pse ndodh kjo.
- Rekomandimet: kjo duhet të jetë vijimësi e konkluzioneve të nxjerra. Nevoja për të ofruar sugjerime të mprehta rreth asaj se çka mund të bëhet për të përmirësuar VpP-në nxjerr në pah rëndësinë e analizës së bërë gjatë punës me konkluzionet.

15 Listat kontrolluese për auditimet e Vlerës për Para në Prokurim

Fushëveprimi i prokurimit publik është i gjerë dhe përfshin një gamë të gjerë të aktiviteteve, përfshirë blerjen e mallrave dhe shërbimeve në sasinë dhe cilësinë e duhur, bashkimin e nevojave për furnizim me organet e tjera publike, kontraktimin e shërbimeve dhe krijimin e partneriteteve me furnitorët. Në të gjitha rastet, organit publik i duhet të zgjedhë një furnitor dhe të paguajë për mallrat ose shërbimet e ofruara.

Për të ndihmuar auditorët në kryerjen e auditimit të VpP në prokurim përgatitet një listë kontrolluese bazuar në parimet dhe procedurat e përbashkëta, duke pasur parasysh legjislacionin që mbështet prokurimin në Kosovë dhe parimet bazë të Traktatit për Funksimin e Bashkimit Evropian (TFBE) dhe të direktivave të BE-së për prokurimin.

Rëndësia e pyetjeve të mprehta për të adresuar problemin e VpP-së është theksuar në të gjithë metodologjinë që përdoret nga ZAP-i. Shtrimi i pyetjeve të gabuara do t'ju shpie në marrjen e përgjigjeve të gabuara. Gjatë përgatitjes për secilin auditim të VpP-së në prokurim, ekipi i auditimit mund t'i referohet një sërë pyetjeve që përfshihen në listën kontrolluese dhe të hartojë posaçërisht një pyetësor për një auditim të veçantë duke marrë pyetje relevante nga lista kontrolluese dhe duke shtruar pyetje të tjera specifike, të cilat mund të jenë të nevojshme për të adresuar objektivat e auditimit të veçantë. Lista kontrolluese është si më poshtë:

A. Qasja strategjike në prokurim

Pyetjet kyçe për tu shtruar nga auditori

- A ka organizata një strategji prokurimi që mbulon të gjithë procesin e pranimi të mallrave, shërbimeve dhe projekteve ndërtimore nga palët e treta?
- A krijon strategjia e prokurimit një lidhje të qartë mes qëllimeve të prokurimit dhe arritjes së objektivave të politikës dhe veprimtarisë së organizatës?
- A ka një paraqitje formale të politikave të prokurimit dhe plane me mekanizma që sigurojnë se ato po zbatohen në të gjithë organizatën?
- A ka një politikë ose kod etike të shkruar për prokurimin dhe a janë të njoftuar stafi me përmbajtjen e tij?
- A monitorohen dhe raportohen në mënyrë periodike rezultatet e iniciativave kryesore të prokurimit nga niveli i lartë i organizatës?

- A i njeh organizata kërkesat e saj kryesore për prokurim, furnitorët e saj kyç dhe zinxhirët e tyre të furnizimit, tregjet nga të cilat bën blerjet dhe a ka ndonjë dëshmi se ajo e përdor këtë informacion për të hartuar strategjinë e saj të prokurimit dhe kur negocion me furnitorët?
- A e shqyrton organizata nivelin e zbatimit të praktikave të mira të prokurimit nga palët e treta, të cilët ajo i paguan? A i nxit ajo palët që ti zbatojnë ato?
- A ka vendosur organizata në nivel të lartë mekanizma për të punuar me furnitorët kyç në mënyrë efektive?
- A përmban strategjia e prokurimit një vlerësim të:
 - performancës së njësisë blerëse të organizatës dhe potencialit për të reduktuar kostot e blerjes?
 - mundësisë për të përvetësuar qasje inovative në mënyrë që të përmirësojë prokurimin ndërkohë që menaxhon rreziqet? dhe
 - shkallës së përfshirjes së stafit profesional brenda prokurimit?
- A i mbulon strategjia e prokurimit të gjitha shpenzimet?
- A ka organizata informacion të mjaftueshëm menaxherial për të marrë vendime?
- A i ka marrë parasysh organizata përfitimet nga mjetet dhe metodat siç janë tregtia elektronike, kartat e prokurimit dhe marrëveshjet kornizë dhe a ka dëshmi se ajo i përdor ato si duhet?
- A e ka marrë parasysh organizata fushëveprimin për bashkëpunim me organizata të tjera, për shembull në shkëmbimin e informacionit ose blerjen e përbashkët?
- A ka organizata dijeni të plotë për obligimet e saj ligjore lidhur me ligjet e Kosovës dhe a janë ato të mbrojtura në qasjet dhe strategjinë e saj të prokurimit?

B. Tregtia elektronike

Pyetjet kyçe për tu shtruar nga auditori

- A përshtatet strategjia e organizatës për prokurim elektronik (e-prokurimi) me strategjinë kryesore të prokurimit?
- A ka kryer organizata një vlerësim të rrezikut të e-prokurimit duke identifikuar rreziqet kryesore, përfshirë vërtetësinë, sigurinë (sidomos qasjen në të dhënat elektronike dhe mbrojtjen e tyre), konfidencialitetin, ndarjen e reduktuar të

përgjegjësisë dhe afatet kohore më të shkurtra dhe a ka ndërmarrë ajo hapa për t'i menaxhuar ato në mënyrë efektive?

- A është kontrolli në nivel të arsyeshëm duke pasur parasysh rreziqet e përfshira ndërkohë që është ende me kosto efektive?
- A përdor organizata tregtinë elektronike për të lehtësuar:
 - shkëmbimin e informacionit;
 - prokurimin elektronik; dhe
 - monitorimin e çmimeve dhe të performancës së furnitorëve?
- A janë vendosur procedura për të siguruar që ofruesit e shërbimeve nga palët e treta, kur është e nevojshme, të ketë mundësinë e prokurimit elektronik që është e nevojshme për të përmbushur objektivat e qeverisë lidhur me prokurimin elektronik?
- A ka gjurmë të përshtatshme dhe të mjaftueshme të auditimit?

C. Rreziqet në menaxhim dhe prokurim

Pyetjet kyçe për tu shtruar nga auditori

- A është e justifikuar nevoja për prokurim në kushtet e një rasti të mirë biznesi? **(kjo është një pyetje thelbësore)**
- Kur nevojiten specialistë të aftë, a është marrë në konsideratë të bëhet një përzierje e ekspertizës së brendshme me kontributin nga këshilltarët e jashtëm?
- A është marrë parasysh rreziku në ofrimin e shërbimit dhe në objektivat e furnitorëve që ofrojnë mallra dhe shërbime me vonesë, mbi buxhetin dhe nën standardin e kërkuar dhe a janë hartuar plane të duhura kontingjente?
- A i është nënshtruar prokurimi konkurrencës dhe, nëse jo, a janë justifikuar arsyet për mos përdorimin e tenderimit konkurrues (p.sh kostot e prokurimit) dhe a janë vënë në zbatim aranzhime/mekanizma për të siguruar vlerë për para?
- A janë vendosur indikatorët e paralajmërimit të hershëm për të identifikuar performancën e dobët të mundshme të furnitorëve?
- A i nxisin marrëveshjet kontraktuale, ose marrëveshjet e tjera, furnitorët që të kenë inovativ dhe të sugjerojnë mënyra me anë të të cilave mund të përmirësohet vlera për para?

- A janë marrë parasysh ndikimet e plota në ofrimin shërbimit atëherë kur rreziqet i transferohen sektorit privat?
- A i njohin rreziqet të gjitha palët e përfshira në zinxhirin e prokurimit?
- A ka informacion të mjaftueshëm mbi performancën e kontraktorit në mënyrë që të vlerësohen rreziqet në përdorimin e tyre?
- A janë vendosur kontrole të përshtatshme në zbatim për të siguruar vërtetësinë dhe rregullsinë në aktivitetet e prokurimit. Në veçanti për të adresuar rrezikun e mashtrimit, keqpërdorimin e fondeve dhe për të siguruar se prokurimi është në përputhje me ligjet e prokurimit të Kosovës?
- A ka ndonjë rrezik të veçantë të mashtrimit dhe vërtetësisë për shkak të llojit të mallrave dhe shërbimeve që blihen?
- A duken shpërblimet financiare për kontraktorët e sektorit privat të arsyeshme në lidhje me rreziqet që do të mbajnë kontraktuesit?
- A marrë në konsideratë forma alternative prokurimi?
- A përfshin mekanizmi i pagesave reduktimet e duhura për performancë të dobët nga ana e furnitorit?
- A i pengojnë proceset furnitorët e rinj ose të vegjël që të konkurrojnë me sukses për kontratat relevante?
- A i ka hartuar organizata të drejtat për të aprovuar ndonjë ri-financim dhe për të ndarë fitimet nga ri-financimi?

D. Strategjitë e duhura të kontratës menaxhohen në mënyrë aktive

Pyetjet kyçe për tu shtruar nga auditori

- A është qasja e kontratës ajo e duhura për mallrat dhe shërbimet që blihen?
- A do të ofrojë strategjia e kontratës atë çka nevojitet nga përdoruesi i fundit, me cilësinë e duhur, kohën dhe kostot standarde?
- A është strategjia e kontratës konsistente me objektivat e nivelit të lartë të organizatës?
- A i përcakton qartë strategjia e kontratës rolet dhe përgjegjësitë e përdoruesit të fundit, ekipit të prokurimit dhe furnitorit (furnitorëve) gjatë prokurimit dhe

menaxhimit të kontratës dhe a janë bërë aranzhime për të monitoruar performancën e tyre?

- A është identifikuar dhe trajnuar stafi i duhur për menaxhimin e kontratës?
- A përmban strategjia e kontratës ndonjë stimul që nxit furnitorin të performojë mirë?
- A është kërkuar këshilla e duhur nga eksperti për strategjinë e kontratës, p.sh nga avokati, kontabilisti, specialisti i TI-së, inxhinieri?
- A ka mekanizma të duhur për monitorimin e performancës së kontraktorit/furnitorit, me data të qarta për rishikim?
- A ka ekipi i prokurimit njohurinë dhe përvojën për tregun për sa i përket mallrave ose shërbime të veçanta, nga i cili i kanë marrë ato për të hartuar strategjitë e duhura të kontratës?
- A është stafi i azhurnuar rreth lëvizjeve të çmimeve të mallrave dhe shërbimeve kyçe, p.sh pajisjet kompjuterike?
- A kanë strategjitë e kontratës dispozita për planifikimin e vazhdimësisë në fund të kontratës?
- A siguron strategjia e kontratës konkurrencë?
- Nëse tenderi njëburimor është miratuar, a janë dhënë arsyetime?
- Nëse janë përdorur strategji si anulim i kontratave dhe marrëveshjeve kornizë, a janë shfrytëzuar mundësitë për të negociuar vlerën më të mirë për paratë (p.sh zbritje për blerjet në sasi të mëdha ose cilësi më të mirë të shërbimit)?
- Nëse janë negociuar zbritjet në çmime, a ka siguruar njësia e prokurimit që ato të zbatohen për të gjithë organizatën dhe jo vetëm për këtë kontratë?
- A janë krijuar në kontratë procedura të përshtatshme për ndryshim?

E. Menaxhimi i kujdesshëm i projekteve kryesore të prokurimit

Pyetjet kyçe për tu shtruar nga auditori

- A janë shkalla dhe kompleksiteti i projektit të prokurimit të disponueshme?
- A ka organizata një plan të qartë dhe të mirë-dokumentuar për të gjithë prokurimin, i cili është i ndarë në pjesë të menaxhueshme të punës?
- A është caktuar një plan kohor i arsyeshëm për aktivitetin e prokurimit, i cili do ti ofrojë kohë të mjaftueshme furnitorit për të bërë oferta me cilësi të mirë, por edhe do të përcaktojë se mallrat dhe shërbimet do të furnizohen atëherë kur kërkohet?
- A është përfshirë ekipi i prokurimit në një fazë mjaft të hershme?
- A përdoren mjetet për të bërë një vlerësim të hershëm të vështirësisë së projektit dhe rreziqeve të përfshira?
- A përdoren format e duhura të rishikimit mes kolegëve dhe kontrolleve të projektit të gjatë gjithë projekti?
- A është përdorur një qasje formale për menaxhimin e projektit?
- A ka një menaxher të lartë përgjegjës për mbikëqyrjen e projektit dhe për të vepruar si klient (mund të njihet si sponsor i projektit për projektet e ndërtimit, ose përgjegjës i lartë në projekte të TI-së)?
- A është kontrata mes organizatës dhe furnitorëve të saj e qartë? Për shembull, a janë çështjet si gjatësia e kontratës, ndarja e rrezikut, mekanizmat dhe stimujt për pagesa, monitorimi i performancës dhe procedurat e ndryshimit të përcaktuara qartë?
- A i ka ekipi i prokurimit aftësitë dhe përvojën e nevojshme për të kryer këtë prokurim?
- A e ka identifikuar ekipi më herët se ç'r çfarë këshillash nga jashtë ka nevojë dhe a i ka emëruar këshilltarët e duhur përmes konkurrencës?
- A ka procedura të qarta për raportim dhe vendim-marrje dhe respektohen ato gjatë gjithë projektit?
- A është hulumtuar si duhet tregu? A është identifikuar nëse ka pasur furnitorë të gatshëm dhe në gjendje për të ofertuar për punë? A është bërë kërkim për sondazhe të hershme rreth llojeve të ndryshme të zgjidhjeve të mundshme në dispozicion?

- A ka zgjedhur ekipi një strategji të përshtatshme prokurimi, e cila mundëson konkurrencë maksimale dhe përmban kostot për organizatën dhe furnitorin?
- A iu ishte shpjeguar qartë furnitorëve specifikimi në kohën e ofertimit dhe a ka dëshmi se informacioni mbi të i është kaluar ekipit që bën furnizimin e mallrave dhe shërbimeve ose ekzekutimin e punëve?
- A u kërkohet furnitorëve të hartojnë një plan furnizimi realist para se të nënshkruhen kontratat dhe a rishqyrtohen ato gjatë ofrimit të mallrave ose shërbimeve?
- A e ka rishikuar organizata suksesin e prokurimit, përfshirë realizimin përfitimeve kundrejt planeve në mënyrë që mësimet e nxjerra të përdoren edhe në projektet e tjera?
- A i specifikon qartë kontrata rolet përkatëse të ekipit të prokurimit, menaxherit të kontratës dhe furnitorit dhe a ka mekanizma për matjen e realizimit të kontratës/shërbimit në mënyrë që të vlerësohet sukseesi dhe të menaxhohet performanca?

F. Partneriteti dhe bashkëpunimi afatgjatë i furnitorëve

Pyetjet kyçe për tu shtruar nga auditori

- A janë krijuar marrëdhëniet e punës në partneritet/bashkëpunim duke u bazuar në konkurrencën e hapur?
- A janë të qarta kriteret për përzgjedhjen e partnerëve? A i ka marrë parasysh procesi i përzgjedhjes kriteret si kosto e jetëgjatësisë, mundësinë për të ofruar, mundësinë për të menaxhuar zinxhirin e furnizimit?
- A janë marrë masat e duhura për të siguruar drejtësinë, për shembull, a publikohet me rregull kërkesa për të konkurruar, a monitorohet performanca kundrejt objektivave të qarta të performancës me rregull, a e specifikon kontrata kontabilitetin me llogari të hapura?
- Gjatë negociimit të kushteve të marrëdhënies, a janë marrë në konsideratë dhe a është rënë dakord me furnitorët për çështje si të drejtat e pronësisë intelektuale për çdo produkt të përdorur ose të krijuar gjatë zbatimit të kontratës, duke marrë parasysh nevojat e tanishme dhe të ardhshme të organizatës për produktin dhe vlerën e tij komerciale?
- Çfarë stimuljesh janë vënë në zbatim për të inkurajuar kontraktorin që të ofrojë shërbimet e kërkuara?

- A ka ndonjë marrëveshje apo protokoll partneriteti, i cili përcakton qëllimet e përbashkëta për sukses, një rezolutë për marrjen e vendimeve dhe zgjidhjen e problemeve, synimet që duhet të arrihen për të demonstruar përmirësime të vazhdueshme dhe të matshme në performancë dhe çdo mekanizëm për ndarjen e “të mirave dhe të këqijave” të kontratës?
- Kur puna në bashkëpunim rezulton me ekipe të përziera të klientit dhe furnitorit, a ka mekanizma që sigurojnë se shkathtësitë e duhura i transmetohen stafit të organizatës?
- A e kanë stafi përvojën dhe trajnimin e duhur për të hyrë në një marrëdhënie partneriteti?

G. Informacioni financiar dhe menaxherial i besueshëm për prokurim

Pyetjet kyçe për tu shtruar nga auditori

- A ka të dhëna të fokusuara në shpenzime për prokurim me furnitorët kryesorë sipas kontratës, produktit ose shërbimit dhe për një periudhë të arsyeshme, për ti mundësuar organizatës apo agjencisë që ti përmbush përkushtimet ndaj politikës, si dhe për të lehtësuar praktikën e prokurimit të mirë?
- A ka organizata një sistem për mbulimin e të dhënave të performancës në kontratat, i cili përfshin indikatorët cilësorë, përfshirë ndryshimet nga specifikacionet ose niveli i dakorduar i shërbimit dhe që lehtëson analizën e trendëve nga viti në vit?
- A i përfshin informacioni në dispozicion për projektet madhore shumëvjeçare shpenzimet me secilin furnitor/kontraktor, informacionin për projekte specifike, shpenzimet në raport me planin, informacionin për etapa të caktuara, punën në progres, variacionet e kostos dhe kohës, pretendimet?
- A ekzistojnë mekanizma për mbulimin dhe ndarjen e praktikave më të mira në proceset e prokurimit dhe realizimit në të gjithë rrjetet e prokurimit/projektit brenda dhe jashtë organizatës ose agjencisë, në varësi të kërkesave ligjore?
- A ekziston regjistri i interesave financiare?
- A ekzistojnë sisteme për regjistrimin dhe monitorimin e mashtrimit?
- A rishikohet informacioni menaxherial në raport me buxhetin për të identifikuar anomalitë në shpenzimet e regjistruara?
- A janë ndjekur proceset e prokurimit dhe a janë dokumentuar qartë arsyet për vendimet e blerjes?

- A ka themeluar organizata të drejtat e duhura për qasje në shënimet financiare të kontraktorëve të saj nga sektori privat?

H. Matja dhe vlerësimi i performancës në prokurim

Pyetjet kyçe për tu shtruar nga auditori

- A kryhen rishikime dhe analiza të rregullta mbi shpenzimet totale të organizatës në prokurim për të identifikuar trendet se sa është shpenzuar, për çfarë dhe me cilët furnitorë si dhe për të dhënë informacion për hartimin e strategjive të prokurimit dhe të kontratës?
- A kryhen rishikime pas zbatimit të aktiviteteve të prokurimit për të vlerësuar nëse janë arritur objektivat e planifikuara dhe për të identifikuar mësimet e nxjerra?
- A përmban kontrata shqyrtime të rregullta, objektiva dhe standardet e cilësisë me anë të të cilave mund të vlerësohet dhe menaxhohet performanca e furnitorit? A diskutohet ky informacion me furnitorët dhe a përdoret ai për të përmirësuar performancën?
- A merret në konsideratë informacioni mbi performancën e furnitorëve në të kaluarën gjatë marrjes së vendimeve për prokurim?
- A ndahet informacioni mbi praktikatat e mira mes organizatave dhe më gjerësisht në qeveri?
- A e vlerëson dhe krahason njësia e prokurimit performancën e tij kundrejt blerësve të tjerë në fusha si praktikatat dhe procedurat, çmimet e paguara dhe kostot e transaksionit?
- A përdoret informacioni lidhur me kërkesat e organizatës për blerje dhe performancën e njësisë së prokurimit për të zhvilluar ekspertizën e stafit të prokurimit, duke identifikuar prioritetet për vënien në dispozicion të udhëzimeve dhe trajnimit?

16 Shtojca 1. Dallimi mes AP dhe ARR

	AP	ARR
<i>Qëllimi</i>	Vlerëson nëse performanca e entitetit të audituar i përmbush apo jo tre E-të: ekonomikitetin, efikasitetin dhe efektivitetin.	Vlerëson nëse pasqyrat financiare janë të vërteta dhe të drejta
<i>Fokusimi në</i>	Organizatën/programin dhe aktivitetet e saj	Sistemet e kontabilitetit dhe menaxhimit
<i>Metodat</i>	Të ndryshme, varet nga objektivi i auditimit	Të standardizuara
<i>Kriteret e vlerësimit</i>	Rreziku është kriteri unik për secilin auditim	Kriteret e standardizuara përshtaten për të gjitha ARR
<i>Baza akademike</i>	Ekonomia, Shkencat politike, Shkencat sociale etj.	Kontabiliteti
<i>Raportet</i>	Strukturë dhe përmbajtje të ndryshme. Publikohen në bazë ad-hoc	Strukturë e standardizuar. Publikohen në baza të rregullta.

17 Shtojca 2. Shablloni i dizajnit të matricës

Pyetjet kryesore të auditimit	Nën-pyetjet e auditimit	Kriteret e auditimit	Dëshmitë e auditimit: Çfarë informacioni nevojiten?	Metodat: Si të gjinden dhe analizohen të dhënat?
A po i zhvillon organizata kapacitetet e saj në mënyrë efektive?	A është duke siguruar sistemi informata të besueshme?	Veglat e menaxhimit të BNJ duhet të ofrojnë informata të besueshme në lidhje me aftësitë dhe kualifikimet e stafit, bazuar në praktika të mira dhe relevante. Ata duhet të kenë një sistem të besueshëm në baza vjetore për rishikimin e kompetencave të stafit, që është i pranueshëm për të gjitha palët e përfshira.	Procedura për të siguruar se CV-të janë të besueshme dhe të azhurnuara. Të vlerësohet masa në të cilën CV-të përdoren. Të gjenden dëshmi mbi regjistrimin në trajnim dhe regjistrimi të jetë i besueshëm. Të vlerësohen pritjet e menaxherëve dhe stafit.	Intervista, analizimi i dokumenteve. Analiza cilësore të procedurave. Krahasimi i përvojave të sistemeve të ngjashme për organizatat tjera.

18 Shtojca 3. Pyetjet që duhet shtruar para se të miratohet plani i punës – këndvështrimi i menaxhmentit të lartë

Pyetjet që duhet shtruar dhe shpjegimet para se të miratohet plani i punës

1. A është e mundur që të bëhet auditimi i kësaj teme tani?

2. A do të ketë ndikim auditimi?

A ka auditimi potencial për të prodhuar rekomandime praktike, dhe në këtë mënyrë të kontribuojë në përmirësimin e menaxhimit të rregullsisë?

3. A ekziston një grup koherent dhe relevant i pyetjeve?

A janë pyetjet e auditimit të rëndësishme dhe a rrjedhin nën-pyetjet logjikisht prej tyre?

4. A ekziston një metodologji e fuqishme dhe praktike?

A është krijuar një metodologji e qartë për adresimin e secilës nën-pyetje, e cila është e përshtatshme për pyetjen e shtruar, mundëson marrjen e dëshmive të mjaftueshme, relevante dhe të besueshme, dhe në mënyrë ideale kombinon teknikat sasiore dhe cilësore?

5. A janë aftësitë e nevojshme në dispozicion?

A ka përvojë të mjaftueshme dhe njohuri teknike në mesin anëtarëve të ekipit të auditimit, dhe a është paraparë shfrytëzimi i konsulentëve, kur është e nevojshme?

6. A janë të qarta afatet kohore për dorëzim?

A janë krijuar etapa kyçe realiste, të tilla si: fillimi dhe mbarimi i punës së auditimit, duke përfshirë misionet; Dorëzimi i deklaratave për të gjeturat preliminare; hartimi i vëzhgimeve preliminare; procedura e periudhës kontradiktore; miratimi i raportit nga ana e Gjykatës; dhe publikimi i raportit në faqen zyrtare?

7. A është informuar entiteti i audituar për auditimin?

A janë diskutuar pyetjet e auditimit, kriteret dhe metodologjia e propozuar me entitetin e audituar?

A janë të interesuar palët e interesit për këtë temë? A ka rreziqe të qarta rreth menaxhimit të rregullsisë dhe a kontribuojnë afatet kohore të auditimit në ndryshim?

19 Shtojca 4: Lista kontrolluese për kontrollin e cilësisë së draft raportit

P=i përmbushur ND=ka nevojë për diskutim N/A=nuk aplikohet

P	ND	N/A	
			Prezantimi Zgjedhja e produktit të duhur; titulli pasqyron mesazhin dhe produkti është konciz dhe i drejtpërdrejtë. Gjuhë e lehtë për tu kuptuar, ku gjuha teknike përdoret si duhet; lehtësirat vizuale ndihmojnë në përcjelljen e mesazhit; përdorimi i duhur i grafikëve dhe diagrameve.
			Ndërlidhja I organizuar ashtu që të ketë një ndërlidhje të qartë mes objektivave: RIB/përmbledhja: pjesët dhe, kur është e përshtatshme, konkluzionet dhe rekomandimet, rrjedha logjike e argumentit që lidh pyetjet, dëshmitë, arsyetimin, të gjetura dhe konkluzionet e auditimit.
			Pjesët kryesore Prezantohen pikat më të rëndësishme. Lidhjet mes asaj se përse ZAP-i e kreu auditimin, çka ka gjetur dhe rekomandimet janë të qarta dhe përcjellin qartë mesazhin e raportit
			Përmbledhje e rezultateve Përmbledhja i përgjigjet objektivave drejtpërsëdrejti: janë të drejta dhe të balancuara: nxjerr në pah përmbledhjen e analizave/të gjeturave. Konkluzionet paraqesin përgjigjet e qarta ndaj pyetjeve të auditimit: përmbledhje ekzekutive e mirë-strukturuar dhe e qartë.
			Historiku Paraqet materialin, qëllimin, autoritetin, dhe funksionet/aktivitetet, por kufizohet tek ajo çka është e nevojshme, ofron kontekstin dhe referimet tek informacioni shtesë relevant.
			OSM Objektivat dhe pyetjet e auditimit paraqiten në mënyrë neutrale dhe janë të qarta, të drejta, të balancuara dhe konsistente: ndërlidh fushëveprimin, mbulimin dhe metodat me objektivat: thekson rreptësinë e metodologjisë: cek periudhën kohore që mbulohet: identifikon çdo kufizim: dhe siguron përshtatshmëri me standardet, nëse nevojitet
			Të gjeturat/dëshmitë Dëshmitë janë të qarta, adekuate dhe të përshtatshme për objektivat dhe të gjeturat: kushti përshkruan gjendjen ekzistuese: kriteret cekin se çka po krahasojmë: shkaku pasqyron arsyen(t) pse kushti/kriteret ndryshojnë: ndikimi përshkruan rezultatin e këtij ndryshimi
			Prezantimi Nxjerr në pah ndikimin (negativ, pozitiv) të fakteve të paraqitura: i drejtë dhe i balancuar: paraqet rekomandimet të cilat janë të shkurtra, koncize dhe nuk përsërisin apo përmbledhin të gjeturat: shtojcat ofrojnë informacionin e nevojitur në detaje.
			Rekomandimet Lidhen me dëshmitë dhe rrjedhin nga konkluzionet: adresojnë dallimet serioze: cekin qartë se çka duhet të bëhet: janë të arsyeshme, të realizueshme, shtojnë vlerë dhe janë kosto-efektive

20 Referencat

AFROSAI-E - Udhëzuesi për Sigurimin e Cilësisë për ISA-të

ZKA - Standardet për VpP

PASAI - Manuali i Auditimit të Performancës

INTOSAI - Udhëzuesit për Auditimin e Performancës – Parimet kyçe ISSAI 31000

INTOSAI – Parimet Themelore të Auditimit të Performancës – ISSAI 300

INTOSAI-Zhvillimi i Qëndrueshëm: Roli i Institucioneve Supreme të Auditimit – ISSAI 5130