

UNIVERSITETI I EVROPËS JUGLINDORE



PUNIM MAGJISTRATURE

**Tema: “Rëndësia e auditimit të brendshëm në sektorin publik të
RMV”**

Kandidati:

Milaim Abduraimi

Mentor:

prof.dr Hyrije Abazi - Alili

Tetovë, 2021

PËRMBAJTJA

Contents

Hyrje 2

1. Lënda e hulumtimit	2
3. Struktura e punimit.....	4
4. Metodologjia e hulumtimit	5
KREU 2. ASPEKTET TEORIKE TE AUDITIMIT TE BRENDSHËM.....	6
2.1.Auditimi – një histori e shkurtër e zhvillimit.....	6
2.2. Pavarësia organizative dhe objektiviteti	8
2.3 Etapat e procesit të Auditimit të Brendshëm.....	15
2.3.1 .Krijimi i planit të auditimit të brendshëm bazuar në rreziqe	15
2.3.2 Planifikimi i angazhimit.....	16
2.3.3. Komunikimi i rezultateve të angazhimit dhe monitormimi i procesit.....	18
2.4 Kompetencat e auditorit të brendshëm	19
2.5 Kontrolli i brendshëm përkundrejt Auditimit të Brendshëm.....	22
KREU 3: AUDITIMI I BRENDSHËM DHE AUDITIMI I JASHTËM.....	27
3.1 Teoritë mbi ekzistencën e Auditimit të Jashtëm.....	27
3.2 Diferencat dhe ngjashmëritë mes Auditimit të Jashtëm dhe të Brendshëm	31
KREU 4: PËRGJEGJËSIA E AUDITIMIT TË BRENDSHËM NË INSTITUCIONET PUBLIKE TË RMV SI DHE PARANDALIMI I MASHTRIMIT	36
4.1 Auditimi i Sektorit Publik në RMV	36
4.2 Llojet e shërbimeve të auditimit të brendshëm.....	40
4.3 Mashtrimi dhe korrupsioni - roli i shërbimeve të auditimit në reduktimin e tyre.....	41
4.4 Përgjegjësia e aktivitetit të auditimit të brendshëm në lidhje me identifikimin dhe parandalimin e mashtrimit	45
KREU 5: NDËRTIMI I HIPOTEZAVE DHE METODOLOGJIA	46
5.2. Anketimi i kryer mbi perceptimin e Auditimit të Brendshëm në institucionet publike	49
5.2.1 Popullata e mostrës.....	52
5.2.2 Metoda e mbledhjes së të dhënave	52
5.2.3 Përmbajtja e pyetësorit	53
5.2.4. Madhësia e mostrës	55
5.2.5. Llogaritja e madhësisë së mostrës.....	56
6.1 ANALIZA E REZULTATEVE.....	59
6.2 ANALIZA PËRSHKRUESE E TË DHËNAVE	62
6.3 ANALIZA INFERENCIALE	66
6.3.1 Përkatësia gjinore dhe vlerësimet e auditimit të brendshëm.....	67
6.3.2 Mosha kalendarike dhe vlerësimi auditimit të brendshëm	70
6.3.3 Niveli i arsimimit dhe vlerësimet e auditimit të brendshëm	72
6.3.4 Përvoja në punë (eksperienca) dhe vlerësimet e auditimit të brendshëm	77
8. LITERATURA	91

Lista e tabelave

Tabela 1.1 - Linjat e kontrollit në organizatë

Tabela 1.2 - Auditimi i Brendshëm përkundrejt Kontrollit të Brendshëm

Tabela 2.3 - Diferencat mes Auditimit të Jashtëm dhe të Brendshëm

Tabela 5.5 – Probabiliteti

Tabela. 6.1.1 - Struktura e mostrës: përkatësia gjinore

Tabela. 6.1.2 - Struktura e mostrës: raporti i moshës kalendarike

Tabela 6.1.3 - Struktura e mostrës: raporti sipas nivelit të arsimimit

Tabela 6.1.4 - Struktura e mostrës: raporti sipas përvojës në punë (eksperienca në punë)

Tabela 6.2.1 - Tre aspekte të auditimit: analiza krahasuese (vlerësimet mesatare)

Tabela 6.2.1 - ANOVA për masat e përsëritura: AUDITIMI I SEKTORIT PUBLIK - rëndësia e ndryshimeve midis tre aspekteve të auditimit (vlerësimet mesatare)

Tabela 6.2.2 - Testi i sfericitetit të variancave

Tabela 6.2.3 - ANOVA për masat e përsëritura: tre aspekte të auditimit - treguesit përshkrues

Tabela 6.2.4 - ANOVA për masat e përsëritura: tre aspekte të auditimit - testi post-hoc

Tabela 6.3.1a - Të dhëna përshkruese: gjinia dhe tre aspektet e auditimit

Tabela 6.3.1b - Testi-T për mostrat e pavarura: gjinia dhe tre aspektet e auditimit

Tabela 6.3.2 - Testi Mann-Whitney U: auditimi gjinor dhe mesatar, analiza e çështjeve individuale

Tabela 6.3.2a - Të dhëna përshkruese: mosha kalendarike dhe tre aspektet e auditimit të brendshëm

Tabela 6.3.2b - ANOVA: mosha kalendarike dhe tre aspektet e auditimit të brendshëm

Tabela 6.3.3a - Të dhëna përshkruese: niveli i arsimimit dhe tre aspektet e auditimit të brendshëm

Tabela 6.3.3b - ANOVA: niveli i arsimimit dhe tre aspektet e auditimit të brendshëm

Tabela 6.3.3c - Scheffe Post Hoc Test (SEGMENT): niveli i arsimimit dhe vlerësimi i auditimit

Tabela 6.3.3d – Kruskal - Valis test (Kruskal-Ëallis test): shkalla e arsimimit dhe vlerësimi i auditimit, analiza e pyetjeve individuale

Tabela 6.3.4a - Të dhëna përshkruese: përvoja e punës dhe tre aspektet e auditimit

Tabela 6.3.4b - ANOVA: kohëzgjatja e përvojës së punës dhe tre aspektet e auditimit

Tabela 6.3.4c - Scheffe Post Hoc Test (SEGMENT): gjatësia e përvojës së punës dhe vlerësimi i auditimit

Tabela 6.3.4a - Testi Kruskal-Wallis: gjatësia e përvojës së punës dhe raportet e auditimit, analiza e pyetjeve në mënyrë individuale

Tabela 6.3.4c - Kruskal-Volis test (Kruskal-Wallis test): gjatësia e përvojës së punës dhe vlerësimi i auditimit, analiza e pyetjeve individuale

Lista e grafikoneve

Grafiku 6.1.1 - Struktura e mostrës: përkatësia gjinore

Grafiku 6.1.2 - Struktura e mostrës: raporti i moshës kalendarike

Grafiku 6.1.3 - Struktura e mostrës: raporti sipas nivelit të arsimimit

Grafiku 6.1.4 - Struktura e mostrës: raporti sipas përvojës në punë (eksperienca në punë)

Grafiku 6.2.1 - Tre aspekte të auditimit: analiza krahasuese (vlerësimet mesatare)

ABSTRAKT

Qeverisja e mirë është një koncept relativisht i ri që po shtrihet gjithnjë e më shumë, duke u kthyer në fenomen global i pagëzuar me emërtimin “*Drejtimi i ri i sektorit publik*” (New public sector management). Në ditët e sotme një shërbim auditimi profesional, i pavarur dhe objektiv shihet si element kyç për një qeverisje organizative. Organizatat e sektorit publik janë përgjegjëse në kryerjen e shërbimeve publike si dhe në përdorimin e fondeve publike, kërkesa për transparencë është gjithnjë në rritje. Për këtë arsye, nevoja për një shërbim efektiv të auditimit të brendshëm asnjëherë s’ka qenë më shumë se sot një kërkesë emergjente.

Qëllimi i këtij hulumtimi është përshkrim i rolit të auditimit të brendshëm në sektorit publik, si dhe organizmi i auditimit të brendshëm në Republikën e Maqedonisë së Veriut, duke u fokusuar në rolin e institucioneve qendrore të auditimit gjithashtu më tej ky punim sqaron pozicionin e Auditimit të Brendshëm dhe përgjegjësinë e tij përkundrejt identifikimit dhe parandalimit të mashtrimit, si dhe vlerësimi dhe rëndësia e auditimit të brendshëm nga të punësuarit në institucionet publike në RMV.

Për të arritur qëllimin e punimit do të kryhet një anketim në disa institucione publike në RMV mbi mënyrën se si perceptohet funksionimi, roli, rëndësia e auditimit të brendshëm në sektorin publik dhe cilat janë sfidat dhe standartet që duhet të arrijë ky auditim në të ardhmen.

Përgjigjet e këtij anketimi do të përpunohen dhe analizohen statistikisht nëpërmjet programit SPSS.

Termet kyçe: Auditimi i brendshëm; Auditimi i jashtëm; Mashtrimi etj.

Hyrje

Koncepti *auditorë* paraqitet zyrtarisht në Angli në vitin 1285, në një dekret të Eduardit të Parë. Ky dekret përcaktohet se të gjithë administratorët e parave publike do të kontrolloheshin nga *auditorët*. Bashkimi i parë i revizorëve profesionistë zyrtarisht u shfaq në Veneci të Italisë, në vitin 1581 dhe mbante emrin “Colegio dei Raxonati”. Shumë më vonë bashkime të tilla u shfaqën edhe në vendet e tjera të Evropës si dhe në SHBA¹.

"Roli i ri i auditimit të sektorit publik paraqet tashmë një vizion bashkëkohor, modern, që kombinon objektin e tij tradicional me atë të menaxhimit e konsultimit në shumë disiplina e sektorë." (Brown et.al.1992, 284). "Në përgjithësi një proces auditimi fokusohet në investigimin e veprimeve të qeverisjes nga pikëpamja ekonomike, eficiencës dhe efektivitetit".

Çdo përpjekje për përmirësimin e punës së qeverisjes varet nga mundësia e zotërimit të informacionit të besueshëm dhe në kohën e duhur. Një auditim i mirëkombinuar i brendshëm dhe i jashtëm, i mirëfinancuar dhe me staf të përgatitur mund të gjykojë nëse ky informacion ekziston ose jo, ku mund të gjendet, si mund të merret, mund të jetë në gjendje të kryejë analiza të pjesshme ose tërësore dhe në përfundim të japë rekomandime për përmirësimet që duhen bërë. Shkurt, mund të thuhet se auditimi mund t'i shtojë vlera të jashtëzakonshme përpjekjeve të orientuara të drejtuesve. Gjithsesi, ende impakti në publik i auditimit nuk është pranuar, dhe për më keq shumë organizata shpesh e shohin auditimin si të dëmshëm e jodobiprurës?! Padyshim, që ky këndvështrim nuk është realist dhe as i dobishëm.

Përkundrazi, përmes një auditimi të besueshëm mund t'iu jepet përgjigje pyetjeve që e kanë shoqëruar shtetin dhe shoqërinë demokratike që nga fillimet e saja, të tilla si: Cila është lidhja midis performancës së qeverisjes dhe besimit ndaj saj? Si mundet institucionet publike të zgjedhin konfliktet e vlerave dhe si këto do të reflektojnë në shërbimin që i jepen publikut? etj.

1. Lënda e hulumtimit

Në kuadrin e realitetit të sotëm ekonomik i cili dita ditës na paraqitet më kompleks dhe me ndryshime të vazhdueshme, roli i auditimit të brendshëm po vjen gjithnjë e në rritje. *Auditimi i brendshëm* është një lëmi mjaft interesante pasi të jep mundësi të shumta për t'u zhvilluar profesionalisht dhe për të dhënë kontribute të shumta në të gjithë organizatën, pra auditimi i brendshëm zbulon nëse njësia ekonomike që kontrollohet funksionon në përputhje me parametrat që kërkon efektiviteti i saj.

¹ Dhimiter Nikolla, Vjollca Karapici, Etleva Peta. "Kontroll-Revizioni" Tiranë 2003 fq.16

Lënda e hulumtimit të këtij punimi është të sqaroj rolin e *auditimit të brendshëm* si dhe përgjegjësinë e tij duke ndikuar në identifikimin e mashtrimit si dhe mënyrën e parandalimit të tij, si dhe përceptimin e të punësuarve në institucionet publike në lidhje me vlerën dhe rëndësinë e auditimit të brendshëm në këto institucione publike të RMV-së.

Institucionet publike në RMV-së kanë rënë shpesh pre e mashtrimeve të kryera nga vetë punonjësit dhe drejtuesit apo edhe nga palët e treta. Pas çdo mashtrimi i cili përgjithësisht zbulohet kryesisht nga ankesa e një klienti, nga raportimet anonime apo dhe krejt aksidentalisht “faji” për mosidentifikimin apo identifikimin e vonuar, drejtohet nga auditimi i brendshëm duke u gjykuar si përgjegjës dhe paragjykuar kontrollet e kryera në përgjithësi, apo dhe gjatë periudhës së auditimit.

Por, a është zbulimi i mashtrimit dhe parandalimi i tij detyrë parësore e auditimit? A ka ndonjë strukturë tjetër që është përgjegjëse për mbikëqyrjen e kontrollit të brendshëm? Çka ndikon direkt në uljen e mundësive të ndodhjes së mashtrimit?

- Si ka ndryshuar në kohë pozicioni i audituesit përkundrejt mashtrimit?
- Nëse kontrolli i brendshëm, një proces i përditshëm në çdo hallkë të kompanisë dështon, a do të jetë në gjendje *auditimi i brendshëm* të arrijë të zbulojë në kohë mashtrimet?

Ky punim do të ju japë përgjigje pyetjeve të mësipërme duke analizuar përkufizimet e mashtrimit dhe duke u bazuar në standardet ndërkombëtare mbi auditimin, të cilat rregullojnë profesionin e audituesit.

Gjitashtu në këtë punim do të analizojmë rolin e *auditimit të brendshëm* në institucionet publike të RMV, kush është vlera e auditimit të brendshëm, duke përdorur pyetsorin për të nxjerë në pah mendimin që kanë të punësuarit në institucionet publike të RMV për rolin dhe punën e auditorit të brendshëm.

2. Qëllimet e hulumtimit

Në këtë punim do të trajtojmë hollësisht se çfarë përfaqëson *auditimi i brendshëm*, pse ka lindur nevoja e një funksioni të tillë dhe nga ndryshon prej kontrollit të brendshëm me të cilin shpeshherë e njehsojnë. Punimi do të përqendrohet në fushat e *auditimit të brendshëm* në sektorin publik të RMV, duke analizuar dhe studiuar llojet e auditimit, fazat në të cilët kalon auditimi i brendshëm si dhe rreziqet që e shoqërojnë atë.

Siç u përmend dhe më sipër qëllimi i këtij punimi është të studiojë dhe të vërtetojë rëndësinë që sjellë auditimi i brendshëm në çdo institucion publik. Punimi synon të qartësojë dhe disa keq interpretime mbi rolin e auditimit të brendshëm, duke qartësuar diferencat mes auditimit të brendshëm, të jashtëm

dhe sistemit të kontrollit të brendshëm. Gjithashtu punimi ka dhe një vlerë praktike bazuar në atë çka raporton.

Objektivat që synohen të realizohen nëpërmjet këtij punimi janë:

1. Dallimet midis auditimit të brendshëm dhe të jashtëm;
2. Identifikimi i rreziqeve që shoqërojnë auditimin e brendshëm;
3. Roli i auditimit të brendshëm kundrejt identifikimit të mashtrimit;
4. Funksionimi i auditimit të brendshëm në sektorin publik të RMV;
5. Analiza e perceptimit që kanë palët e audituara ndaj auditimit të brendshëm dhe identifikimi i dobësive dhe pikave të forta të tij, në funksion të asaj çka në fakt përbën rëndësinë që sjell auditimi i brendshëm në një institucion.

3. Struktura e punimit

Kreu i I përshkruan qëllimin e këtij studimi, i cili është: të studiojë dhe analizojë rëndësinë e funksionit të auditimit të brendshëm në RMV.

Kreu II do të trajtojë hollësisht se çfarë përfaqëson auditimi i brendshëm, pse ka lindur nevoja e një funksioni të tillë dhe nga ndryshon prej kontrollit të brendshëm me të cilin shpeshherë e njehësojnë. Do të analizohen etapat në të cilat kalon procesi i auditimit të brendshëm dhe rreziqet që e shoqërojnë.

Kreu III krahason ngjashmëritë dhe diferencat mes auditimit të brendshëm dhe atij të jashtëm. Përpos detyrimit që rrjedh prej kuadrit rregullator të autoritetit mbikëqyrës (BSH), cilat janë arsyet që e bëjnë të domosdoshme ekzistencën e të dy tipeve të auditimit, cila është vlera që sjell secili prej tyre për një institucion dhe a ka mbivendosje të tyre, apo njëri është zgjatim i tjetrit? Duke analizuar teoritë mbi lindjen e auditimit të jashtëm dhe të brendshëm, pozicionimin e tyre përkundrejt institucionit, objektivat dhe këndvështrimin e trajtimit të rrezikut, ky kapitull do të evidentojë rëndësinë e secilit lloj auditimi.

Kreu IV sqaron pozicionin e auditimit të brendshëm dhe përgjegjësinë e tij përkundrejt identifikimit dhe parandalimit të mashtrimit. Pas çdo mashtrimi, i cili përgjithësisht zbulohet kryesisht nga ankesa e një klienti, nga raportimet anonime apo dhe krejt aksidentalisht, “faji” për mosidentifikimin apo identifikimin e vonuar, drejtohet nga auditimi i brendshëm duke e gjykuar përgjegjës dhe paragjykuar kontrollet e kryera në përgjithësi, apo dhe gjatë periudhës së auditimit.

Kreu i V formohen hipotezat si dhe metodologjinë e punimit. Për të arritur qëllimin e punimit do të kryhet një anketim në disa institucione publike në RMV mbi mënyrën se si perceptohet funksionimi,

roli, rëndësia e auditimit të brendshëm në sektorin publik dhe cilat janë sfidat dhe standartet që duhet të arrijë ky auditim në të ardhmen.

Kreu VI finalizon qëllimin e punimit. Në këtë kapitull studiohet funksionimi i auditimit të brendshëm në institucionet publike të RVM, si dhe analizohet statistikisht perceptimi që kanë të punësuarit e institucioneve publike mbi auditimin e brendshëm.

Vlera e shtuar e auditimit të brendshëm mbetet e pamohueshme, por gjithsesi e debatueshme, pra ajo që do të shtjellohet dhe vërtetohet në vijim.

4. Metodologjia e hulumtimit

Punimi do të bazohet mbi dy lloje analizash: së pari do të analizojmë pjesën teorike ku do të analizojë teorinë, kërkimet, studime ekzistuese mbi Auditimin e Brendshëm, Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit në përgjithësi dhe atij të Brendshëm në veçanti, Ligjeve dhe rregulloreve lokale për të nxjerrë konkluzione mbi to si dhe asaj induktive sa i përket mbledhjes dhe përpunimit të informacionit parësor siguruar nga anketimet.

Për të arritur objektivat e studimit do të kryhet një anketim në disa institucione publike në RMV mbi mënyrën se si perceptohet funksionimi, roli, rëndësia e auditimit të brendshëm në sektorin publik dhe cilat janë sfidat dhe standartet që duhet të arrijë ky auditim në të ardhmen.

Përgjigjet e këtij anketimi do të përpunohen dhe analizohen statistikisht nëpërmjet programit SPSS.

Instrumenti matës i kërkimit është Hartimi i pyetësorit bazuar në IIA Research Fondation-The Global internal Audit Commom Body of Knowledge, është një pyetësor me 20 pyetje i testuar dhe përdoret me sukses për matjen e e punës së auditimit të brendshëm.

Pyetjet e pyetësorit për dy seksionet A dhe B ku te intervistuarve u kerkohet të japin përgjigje për një deklaratë sipas një vijimësie të shkallës së Likert (4 me nivele).

Shkalla e Likert me gjithsejtë 4 nivele u përzgjedh si më e qëlluara për këtë studim. Përdorimi i shkallës se Likertit sipas rëndësisë nga 1 deri tek 4 ku 1 nënkupton “*gjithmonë*”, 2 “*zakonisht* “, 3 “*ndonjëherë*” dhe 4 “*asnjëherë*”. Studimi paraprak ndihmoi në përlllogaritjen e procesit te intervistimit. Sipas personave te pergjigjur plotësimi i pyetësorit zgjaste 5 minuta.

Pyetësori i përdorur në këtë studim ka dy seksione:

- Te dhënat e formimit të përgjithshëm dhe informacion demografik;
- Seksioni B përfshin pyetjet në lidhje me punën e auditimit të brendshëm.

KREU 2. ASPEKTET TEORIKE TE AUDITIMIT TE BRENDSHËM

2.1.Auditimi – një histori e shkurtër e zhvillimit

*Auditimi*² i brendshëm ka lindur si nevojë e drejtuesve për të patur një mjet vlerësimi, jo vetëm të mjaftueshmërisë në punën e kryer për biznesin, por dhe për ndershmërinë e punonjësve. Rreth shekullit të 20-të, ngritja e një funksioni formal auditimi të brendshëm, të cilit përgjegjësitë e mësipërme mund t'i delegoheshin, u pa si përgjigjia më logjike. Funksioni i Auditimit të Brendshëm u bë përgjegjës për “mbledhjen dhe raportimin interpretativ të fakteve të për zgjedhura të biznesit” duke i mundësuar drejtuesve të ruajnë gjurmët e zhvillimeve domethënëse të biznesit, aktiviteteve dhe rezultateve nga transaksionet e larmishme dhe voluminoze (Mautz, 1964). Efekti grumbullues i kompleksitetit dhe volumit në rritje i transaksioneve, largësia e pronarëve / drejtuesve nga burimi i transaksioneve dhe nga ndonjë cënim i palëve që raportojnë, ekspertiza teknike dhe kontabël për të rishqyrtuar aktivitetet e biznesit në një mënyrë të kuptueshme, nevoja për një status organizativ për të themeluar panvarësi dhe objektivitet, si dhe në mënyrë procedurale dhe të disiplinuar që njëkohësisht që të mundësoj “syrin dhe veshin” i bordit dhe menaxhmentit të lartë ekzekutiv . Duke qenë fillimisht si një funksion i fokusuar më së shumti në parandalimin e mashtrimeve me pagat, me vjedhjen e vlerave monetare apo aktiveve të tjera, qëllimi i Auditimit të Brendshëm u zgjerua në verifikimin e pothuaj të të gjithë transaksioneve financiare, e më vonë, gradualisht u zhvendos nga “*auditim për bordin drejtues*” me theks në “*auditim të bordit drejtues*” (Reeve, 1986).

Ekzistojnë shumë përkufizime mbi Auditimin e Brendshëm, po që të gjitha na japin të njëjtin konkluzion: ai i ndihmon organizatës në arritjen e objektivave duke mundësuar një evaluim të rreziqeve dhe evaluimin e kontrollave që mundësojnë zvogëlimin e tyre në nivel të pranuar, duke u bazuar në rrezik apetitin e manaxhmentit të lartë.

Momenti fillestar i rolit të Auditimit të Brendshëm është përkufizimi i Auditimit të Brendshëm sipas Standardeve Ndërkombëtare të auditimit të brendshëm.

Ai ndihmon organizatën të përmbushë objektivat e veta duke përshtatur një qasje sistematike dhe të disiplinuar për të vlerësuar dhe përmirësuar efektivitetin e menaxhimit të rreziqeve, kontrolleve dhe proceseve qeverisëse”. (IAB, Standardi 1000)

- Auditimi³ i brendshëm është njësi e pavarur që ndihmon udhëheqësin e organizatës për arritjen e objektivave duke kryer shërbimin e siguridhënies dhe shërbimin konsultativ që është krijuar të shtojë vlerë dhe të përmirësojë operacionet e kompanisë. Ai ndihmon kompaninë të përmbushë objektivat e

² Ramamoorti, S., (2003) “Internal auditing: History, evolution, and prospects”, fq 3

³ Sipas përkufizimit të Institutit të Audituesve të Brendshëm (IIA)

saj, duke përdorur një model sistematik për vlerësimin dhe përmirësimin e efektivitetit të drejtimit të rrezikut, kontrollit dhe proceseve qeverisëse.

- Auditimi⁴ i Brendshëm është krijuar për të rishikuar se çfarë kompania po ndërmer për t'i identifikuar dhe zvogëluar kërcnimet/rreziqet ose për të shfrytëzuar rreziqet pozitive (oportunitete) që ndikojnë në arritjen e qëllimeve dhe objektivat e saja, si dhe jep rekomandime se si mund të reduktohen/shfrytëzohen këta risqe që të minimizohen kostot ose të rritet fitimi.

IIA (1978) e përkufizoi auditimin e brendshëm si “funksion vlerësimi i pavarur, i vendosur / krijuar brenda një kompanie për të shqyrtuar dhe vlerësuar aktivitetet e saja si shërbim ndaj kompanisë”. Kjo deklaratë gjithpërfshirëse reflekton mosvënien e theksit në ditët e sotme vetëm tek kontabiliteti dhe çështjet financiare, por dhe përfshirjen e të gjithë aktiviteteve të kompanisë në fokusin e auditimit të brendshëm.

Ekzistojnë⁵ disa shpjegime se pse auditimi i brendshëm është i nevojshëm dhe mund të përmirësojë efektivitetin e kompanisë, si të tilla mund t'i përmendim:

Të mësuarit: të qenit i audituar mund t'u mësojë punonjësve se si ta bëjnë punën e tyre më mirë. Audituesit e brendshëm analizojnë të dhëna dhe materiale të tjera, bëjnë pyetje dhe kërkojnë sqarime, nga të cilat të audituarit mund të mësojnë.

Motivimi: shumicës së njerëzve të qenit i testuar, i vlerësuar ose i monitoruar i duket i pakëndshëm. Dëshira për të patur rezultate të larta dhe shmangia e shpjegimeve për mospërputhjet, detyrat e papërfunduara, pasaktësitat, parregullsitë, pakujdesitë, sjelljet jo të përshtatshme, motivojnë përpjekjet për të përmirësuar performancën në pritje të auditimit. Për të forcuar më tej këtë motivim dhe për të korrur frytet e këtyre rezultateve pozitive kjo është dhe arsyeja pse të audituarit njoftohen paraprakisht kur mbërrin një auditim.

Parandalimi: një arsye pse auditimi i brendshëm pranohet, është tendenca e disa punonjësve për të reduktuar pakënaqësinë si rezultat i pabarazisë që rrjedh nga ideja subjektive e të qenit më pak i paguar; ata marrin disa nga aktivet e kompanisë, duke i vjedhur ato (Greenberg 1990, 1993, Mars 1985). Fakti që po afrohet një auditim, pa dyshim që ndalon shumë njerëz të kryejnë këtë akt, që në një moment tjetër do të kishte qenë mënyrë tunduese për të rivendosur barazi; për shumicën, rreziku se mos identifikohen ka të ngjarë të kërcënojë mirëqenien e tyre më shumë sesa të duruarit e padrejtësisë.

Përmirësimi i procesit: përtej metodës “polic-hajdut”, auditimi i brendshëm na i rritë mundësitë që detyrat të kryhen ashtu siç duhet. Qëllimet e mira dhe logjika e atyre që zbuluan dhe zhvilluan rregullat e kompanisë dhe procedurat, nuk vlejnë nëse ato nuk zbatohen. Objektivi kryesor i shërbimit

⁴ Sipas përkufizimit të Investopedia

⁵ Eden, D., Moriah, L., (1996) “Impact of Internal Audit on Bank Branch Performance”, fq 264

të auditimit të brendshëm është, t'i ndihmoj organizatës duke hulumtuar, identifikuar dhe evoluuar shmangiet dhe të jap sugjerime për përmirsimin e tyre, që përdoren për të arritur objektivat e organizatës. Auditimet e brendshme mund të tregojnë gabime dhe pakujdesi që në fazat e para, përpara sesa dëmtimi që shkaktojnë këto gabime të rritet dhe të dalë jashtë kontrollit e të jetë i pariparueshëm.

2.2. Pavarësia organizative dhe objektiviteti

Pavarësia organizative arrihet në mënyrë efektive kur udhëheqësi i auditimit raporton në mënyrë funksionale në bord. Shembujt e raportimit funksional në bord përfshijnë bordi⁶:

- Miratimi i statutit të auditimit të brendshëm;
- Miratimi i planit të auditimit të brendshëm të bazuar në rrezik;
- Miratimi i buxhetit dhe planit të burimeve të auditimit të brendshëm;
- Marrja e komunikimeve nga shefi ekzekutiv i auditimit për Auditimin e Brendshëm performanca e aktivitetit në lidhje me planin e tij dhe çështje të tjera;
- Miratimi i vendimeve në lidhje me emërimin dhe largimin e kryeudhëheqësit të auditimit ekzekutiv;
- Miratimi i shpërblimit të udhëheqësit ekzekutiv të auditimit;
- Bërja e hetimeve të duhura nga menaxheri dhe udhëheqësi ekzekutiv i auditimit me qëllim të vëzhgimit nëse ka fushëveprim të papërshtatshëm ose kufizime burimesh.

Një linjë funksionale raportimi në bord i siguron udhëheqësit të auditimit qasje të drejtpërdrejtë në bord për çështje të ndjeshme dhe mundëson status të mjaftueshëm organizativ. Siguron që udhëheqësi i auditimit të ketë qasje të pakufizuar në bord, zakonisht niveli më i lartë i qeverisjes në organizatë.

Mbikqyrja funksionale kërkon që bordi të krijojë kushtet e duhura të punës për të lejuar funksionimin e një aktiviteti të pavarur dhe efektiv të auditimit të brendshëm. Siç u vu re, bordi merr përgjegjësinë për miratimin e statutit të auditimit të brendshëm, planin e auditimit të brendshëm, planin e buxhetit dhe burimeve, vlerësimin dhe kompensimin e auditorit të brendshëm dhe emërtimin dhe largimin e auditorit të brendshëm.

Për të lehtësuar mbikqyrjen e bordit, udhëheqësi i auditimit të brendshëm raporton performancën në përgjithësi në takimet tremujore të bordit. Shpesh, udhëheqësi i auditimit të brendshëm i raporton bordit performancën e auditimit të brendshëm në lidhje me planin, si dhe çështje të tjera, përfshirë gjetjet kryesore ose rreziqet e reja që garantojnë vëmendjen e bordit. Për më tepër, për të siguruar që

⁶ The Institute of Internal Auditors - Implementation Guide 1110 / Organizational Independence

pavarësia organizative diskutohet çdo vit, siç kërkohet nga ky standard, udhëheqësi i auditimit të brendshëm krijon një pikë të rendit të ditës të bordit për një takim specifik i bordit çdo vit.

Në përgjithësi, udhëheqësi i auditimit të brendshëm gjithashtu ka një linjë administrative raportimi deri te menaxhmenti i lartë, e cila më tej mundëson statusin dhe autoritetin e kërkuar të Auditimit të Brendshëm për të përmbushur përgjegjësitë.

Pavarësia dhe objektiviteti ⁷

Aktiviteti i *auditimit të brendshëm* duhet të jetë i pavarur dhe auditorët e brendshëm duhet të jenë objektiv duke kryer punën e tyre.

Pavarësia e aktivitetit të auditimit të brendshëm është liria nga kushtet që kërcënojnë mundësinë e aktivitetit të auditimit të brendshëm që ti kryej përgjegjësitë e veta në mënyrë të paanshme. Që të arrihet niveli i pavarësisë së duhur, që auditimi i brendshëm në mënyrë efektive t'i kryej përgjegjësitë e veta, udhëheqësi i auditimit të brendshëm duhet të ketë qasje të drejtpërdrejtë dhe të pakufizuar tek menaxhmenti i lartë dhe bordi. Kjo mund të arrihet përmes një raportimi të dyfishtë. Kërcënimet ndaj pavarësisë duhet të menaxhohen nga auditori individual, nivelet e angazhimit, funksionale dhe organizative.

Objektiviteti i auditorëve të brendshëm përcaktohet nga një qëndrim i paanshëm mendor që lejon auditorin e brendshëm të kryejnë angazhimet e tij në mënyrë që të besojnë në rezultatin e punës së vetë dhe të mos bëj kompromise për cilësinë. Që të arrihet objektiviteti i auditorit të brendshëm nevojitet si kusht që i njëjti të mos i nënshtrohet gjykimeve të tij mbi çështjet e auditimit për të tjerët. Kërcënimet ndaj objektivitetit duhet të menaxhohen në nivel të auditorit individual, në nivel të angazhimit, dhe në nivel funksional dhe organizativ.

Pavarësia përcaktohet si: "Liria nga kushtet që kërcënojnë aftësinë e veprimtarisë së auditimit të brendshëm për të kryer përgjegjësitë e auditimit të brendshëm në mënyrë të paanshme." Shpesh, kushte të tilla burojnë nga vendosja organizative dhe përgjegjësitë e caktuara të auditimit të brendshëm. Për shembull: kur auditimi i brendshëm në një organizatë raporton në funksione tjera të organizatës, të cilët njëkohsisht i nënshtrohen auditimit, atëherë auditimi i brendshëm nuk konsiderohet i pavarur.

Në mënyrë të ngjashme, nëse shefi ekzekutiv i auditimit, gjegjësisht udhëheqësi i auditimit të brendshëm ka përgjegjësi funksionale më të gjera se auditimi i brendshëm, siç është menaxhimi i rrezikut ose përputhshmëria, auditimi i brendshëm nuk është i pavarur nga këto funksione shtesë të cilat gjithashtu i nënshtrohen auditimit.

⁷ The Institute of Internal Auditors - Implementation Guide 1100 / Independence and Objectivity

Megjithatë, udhëheqësi i auditimit të brendshëm ka nevojë për ndihmë nga bordi dhe menaxhmenti i lartë për të adresuar pavarësinë në mënyrë efektive. Në mënyrë tipike, udhëheqësi i auditimit të brendshëm, bordi dhe menaxhmenti i lartë arrijnë një kuptim të përbashkët të përgjegjësisë, autoritetit dhe pritjeve të auditimit të brendshëm, i cili hedh bazat për një diskutim mbi pavarësinë dhe vendosjen organizative.

Në varësi të përvojës dhe pritshmërive të bordit dhe drejtuesve të lartë, arritja e një vizioni të përbashkët mund të kërkojë diskutime të shumta për të rritur ndërgjegjësimin e menaxhmentit të lartë dhe bordit mbi rëndësinë e pavarësisë, mjetet për ta arritur atë, dhe konsideratat kryesore si linjat e raportimit, profesionale dhe kërkesat rregullatore, krahasimi dhe çështjet kulturore të organizatës.

Në përgjithësi, statuti i auditimit të brendshëm do të pasqyrojë vendimet e arritura në lidhje me përgjegjësinë, autoritetin dhe pritjet e auditimit të brendshëm, si dhe linjat e vendosjes dhe raportimit organizativ.

Objektiviteti i referohet një qëndrimi mendor të paanshëm të auditorëve të brendshëm. Për të zbatuar këtë standard, udhëheqësi i auditimit të brendshëm duhet ti shqyrtoj dhe të kuptoj politikat ose aktivitetet brenda organizatës dhe brenda auditimit të brendshëm, të cilat mund të përmirësojnë ose pengojnë një mendim të tillë. Për shembull, shumë organizata kanë politika standarde të vlerësimit dhe kompensimit të performancës, si dhe politika të konfliktit të interesit të punonjësve. Udhëheqësi i auditimit të brendshëm duhet ti studioj dhe kuptoj politikat e organizatës ku punon në mënyrë që të marr parasysh ndikimin e tyre të mundshëm në objektivitetin e auditimit të brendshëm. Udhëheqësi i auditimit të brendshëm do të intervenoj në këta politika që të njëtat të reflektojnë dhe mbrojnë objektivitetin e auditorëve të brendshëm.

Shpesh udhëheqësi i auditimit të brendshëm ka një linjë funksionale të drejtpërdrejtë të raportimit në bord dhe një linjë administrative raportimi deri tek një anëtar i menaxhmentit të lartë. Linja e raportimit në bord i siguron udhëheqësit të auditimit të brendshëm akses direkt deri te bordi për çështje të ndjeshme dhe mundëson status të mjaftueshëm organizativ.

Raportimi administrativ⁸ tek një anëtar i menaxhmentit të lartë gjithashtu i siguron udhëheqësit të auditimit të brendshëm status të mjaftueshëm organizativ, si dhe autoritet për të kryer detyrat pa pengesa dhe për të trajtuar çështje të vështira me drejtuesit e tjerë të lartë. Për shembull, udhëheqësi i auditimit të brendshëm zakonisht nuk i raporton një kontrolluesi ose menaxheri të nivelit të mesëm, i cili mund t'i nënshtrohet auditimit në mënyrë rutine.

⁸ The Institute of Internal Auditors - Implementation Guide 1100 / Independence and Objectivity

Gjithashtu rekomandohet që udhëheqësi i auditimit të brendshëm të mos ketë përgjegjësi operacionale përtej auditimit të brendshëm, pasi këto përgjegjësi të tjera, në vetvete, mund t'i nënshtrohen auditimit.

Në disa organizata, udhëheqësit të auditimit të brendshëm i kërkohet të marrë përgjegjësi operacionale, të tilla si menaxhimi i rrezikut ose pajtueshmëria. Në situata të tilla, vjenë në pikpyetje pavarësia e udhëheqësit të auditimit të brendshëm. Shqetësimet dhe dëmtimet e mundëshme të objektivitetit, duhet të diskutohen në këtë rast me bordin dhe menaxhmentin e lartë, të cilët do të zbatojnë masa mbrojtëse të ruajtjes së objektivitetit për të kufizuar zhvlerësimin. Masat mbrojtëse janë aktivitete mbikqyrëse, të ndërmarra përgjithësisht nga bordi për të monitoruar dhe adresuar konfliktet e pavarësisë.

Për të menaxhuar në mënyrë efektive objektivitetin e auditimit të brendshëm, udhëheqësi i auditimit të brendshëm harton manual të politikave të auditimit të brendshëm që përshkruan pritjet dhe kërkesat për një mentalitet të paanshëm.

Një manual i tillë politikash mund të përshkruajë⁹:

Rëndësinë kritike të objektivitetit për profesionin e auditimit të brendshëm.

- Situatat tipike që mund të minojnë objektivitetin, për shkak të interesit vetjak, rishikimit të vetes, familjaritetit, paragjykit dhe ndikimit të panevojshëm. Shembujt përfshijnë auditimin në një fushë ku një auditor i brendshëm ka punuar kohët e fundit; auditimi i një anëtari të familjes ose një shoku të ngushtë; ose duke supozuar, pa dëshmi se një zonë nën kontroll është e pranueshme bazuar vetëm në përvojat e mëparshme pozitive.
- Veprimet që auditori i brendshëm duhet të ndërmarrë nëse ai ose ajo bëhet i vetëdijshëm për një shqetësim objektiv aktual ose potencial, siç është diskutimi i shqetësimit me një menaxher të auditimit të brendshëm ose udhëheqësi i auditimit të brendshëm.
- Kërkesat për raportim ku secili auditor i brendshëm merr parasysh dhe zbulon konfliktet e interesit.

Për të përforcuar rëndësinë e këtyre politikave dhe për të siguruar që të gjithë auditorët e brendshëm e kuptojnë/janë te vetëdijshëm për rëndësinë e tyre, disa udhëheqës të auditimit të brendshëm organizojnë trajnime mbi këto koncepte themelore.

Sesione të tilla trajnimi shpesh do t'i lejojnë auditorët e brendshëm të kuptojnë më mirë objektivitetin duke marrë parasysh skenarët që dëmtojnë objektivitetin dhe mënyrën më të mirë për t'i trajtuar ato.

⁹ The Institute of Internal Auditors - Implementation Guide 1100 / Independence and Objectivity

Për më tepër, kur një udhëheqës i auditimit të brendshëm cakton një auditor për të kryer një auditim, i njetjti do të evaluj dhe do të marrë parasysh dëmtimet e mundshme të objektivitetit dhe do të shmangë caktimin e anëtarëve të ekipit të cilët mund të kenë një konflikt.

Gjithashtu praktikat e performancës dhe kompensimit mund të ndikojnë ndjeshëm pozitivisht dhe negativisht në objektivitetin e një individi. Për shembull: nëse performanca e një auditori të brendshëm siç janë vlerësimi, paga ose shpërblimi bazohen ndjeshëm në sondazhet e kënaqësisë së klientit, auditori i brendshëm mund të hezitojë të raportojë rezultate negative që mund të bëjnë që klienti të raportojë ulët vlerësimet e kënaqësisë.

Ndërveprimi i drejtpërdrejtë me Bordin¹⁰

Udhëheqësi i auditimit të brendshëm si dhe bordi po dhe menaxhmenti i lartë duhet të diskutojnë gjendjen dhe të jenë dakord mbi përgjegjësinë, autoritetin dhe pritjet e auditimit të brendshëm, si dhe vendosja e marrëdhënieve me auditimin e brendshëm dhe udhëheqësinë e auditimit të brendshëm për t'i mundësuar auditimit të brendshëm të përmbushë detyrat e tij.

Nëse udhëheqësi i auditimit të brendshëm ka një raportë funksionale të drejtpërdrejtë raportues me bordin, atëherë bordi ka përgjegjësinë për miratimin e statutit të auditimit të brendshëm, planin e auditimit të brendshëm, dhe buxhetin e auditimit të brendshëm si dhe planin e burimeve, vlerësimin dhe kompensimin e udhëheqësit të auditimit të brendshëm, dhe emërimin si dhe largimin e udhëheqësit të auditimit të brendshëm. Udhëheqësi i auditimit duhet të komunikojë të ndërveprojë drejtpërdrejt me bordin i pavarur dhe të përmbushë statutin e tij.

Me një marrëdhënie të tillë raportimi, udhëheqësi i auditimit të brendshëm do të ketë shumë mundësi për të komunikuar dhe bashkëvepruar drejtpërdrejt me bordin. Për shembull, udhëheqësi i auditimit të brendshëm duhet të mer pjesë në takimet me komitetin e auditimit ose me bordin, përgjithësisht tremujor, për të komunikuar gjëra të tilla si plani i propozuar i auditimit të brendshëm, buxheti, përparimi dhe çdo sfidë. Me tutje, udhëheqësi i auditimit të brendshëm do të ketë aftësinë të kontaktojë kryesuesin ose ndonjë anëtar të bordit për të komunikuar çështje të ndjeshme ose çështje me të cilat përballet auditimi i brendshëm ose organizata. Në mënyrë tipike, dhe të paktën çdo vit, një takim privat me bordin ose komitetin e auditimit dhe udhëheqësi i auditimit të brendshëm (pa praninë e menaxhmentit të lartë) zhvillohet zyrtarisht për të diskutuar çështje ose çështje të tilla. Gjithashtu është e dobishme që udhëheqësi i auditimit të brendshëm të marrë pjesë në takime një-në-një ose telefonata periodike me bordin ose kryesuesin e komitetit të auditimit, ose para takimeve të planifikuara ose në mënyrë rutinore gjatë vitit, sigurojnë komunikim të drejtpërdrejtë dhe të hapur.

¹⁰ The Institute of Internal Auditors - Implementation Guide 1111 / Direct Interaction with the Board

Qëllimi, autoriteti dhe përgjegjësia¹¹

Qëllimi, autoriteti dhe përgjegjësia e aktivitetit të auditimit të brendshëm duhet të përcaktohen zyrtarisht në një statut të auditimit të brendshëm në përputhje me Misionin e Auditimit të Brendshëm dhe elementet e detyrueshme të Kornizës Ndërkombëtare të Praktikave Profesionale (Parimet Themelore për Praktikën Profesionale të Auditimit të Brendshëm, Kodi i Etikës, Standardet dhe Përkufizimi i Auditimit të Brendshëm). Udhëheqësi i auditimit të brendshëm rishikon periodikisht situatën e auditimit të brendshëm dhe e paraqetë atë për miratim tek menaxhmenti i lartë dhe tek bordi.

Karta e auditimit të brendshëm është dokumenti formal që precizon qëllimin, autoritetin dhe përgjegjësinë e auditimit të brendshëm. Karta e auditimit të brendshëm përcakton pozicionin e aktivitetit të auditimit të organizatës, duke përfshirë kontrollin kryesor; marrëdhëniet funksionale të raportimit të ekzekutivit me bordin; autorizon qasjen në regjistrat, personelin dhe pronat fizike të rëndësishme për kryerjen e angazhimeve; dhe përcakton fushëveprimin e aktiviteteve të auditimit të brendshëm. Për të krijuar këtë dokument, udhëheqësi i auditimit të brendshëm duhet të kuptojë Misionin e Auditimit të Brendshëm dhe elementet e detyrueshme të Kornizës së Praktikave Ndërkombëtare Profesionale të IIA (IPPF) - përfshirë Parimet Themelore për Praktikën Profesionale të Auditimit të Brendshëm, Kodin e Etikës, Standardet Ndërkombëtare për Praktika Profesionale e Auditimit të Brendshëm dhe Përkufizimi i Auditimit të Brendshëm.

Ky kuptim siguron bazën për një diskutim midis udhëheqësit të auditimit të brendshëm, menaxhmentit të lartë dhe bordit për të rënë dakord reciprokisht mbi:

- Objektivat dhe përgjegjësitë e auditimit të brendshëm;
- Pritshmëritë për aktivitetin e auditimit të brendshëm;
- Linjat funksionale dhe administrative të raportimit të udhëheqësit të auditimit të brendshëm;
- Niveli i autoritetit të brendshëm kërkohet për kryerjen e aktiviteteve të auditimit të brendshëm për të kryer punët dhe për të përmbushur përgjegjësitë dhe objektivitetet e tij të dakorduara.

Udhëheqësi i auditimit të brendshëm ka gjasa të ketë nevojë të konsultohet me këshilltarin ligjor të organizatës në lidhje me formatin e preferuar për statutet dhe mënyrën e paraqitjes efikase dhe efektive të propozuar nga statuti i auditimit të brendshëm për miratim nga bordi.

¹¹ The Institute of Internal Auditors - Implementation Guide 1000 / Purpose, Authority, and Responsibility

Bazuar në elementet e rënë dakord, siç u përmend më lart, udhëheqësi i auditimit të brendshëm (ose një delegat) harton kartën e auditimit të brendshëm. Edhe pse kartat mund të ndryshojnë sipas organizatës, ato zakonisht përfshijnë sa vijon, seksionet¹²:

- Hyrje - për të shpjeguar rolin e përgjithshëm dhe profesionalizmin e auditimit të brendshëm të veprimtarisë. Elementet përkatëse të IPPF shpesh citohen në hyrje.
- Autoriteti - të specifikojë aksesin e plotë të aktivitetit të auditimit të brendshëm në të dhënat fizike pronën dhe personelin e kërkuar për të kryer angazhimet dhe për të deklaruar llogaridhënien e auditorëve të brendshëm për ruajtjen e pasurive dhe konfidencialitetin.
- Struktura e organizimit dhe raportimit - për të dokumentuar strukturën e raportimit të udhëheqësit të auditimit të brendshëm.

Ky seksion mund të thellohet në specifikat, përgjegjësitë funksionale, të tilla si miratimi i statutit dhe planit të auditimit të brendshëm dhe punësimi, kompensimi dhe përfundimi i udhëheqësit të auditimit të brendshëm. Ai gjithashtu mund të përshkruajë përgjegjësitë administrative, të tilla si mbështetja e rrjedhës së informacionit brenda organizatës ose miratimin e administrimit dhe buxheteve të burimeve njerëzore të veprimtarisë së auditimit të brendshëm¹³.

- Pavarësia dhe objektiviteti - për të përshkruar rëndësinë e pavarësisë si dhe objektivitetit të auditimit të brendshëm dhe mënyrën se si ato do të ruhen, siç është ndalimi i auditorëve të brendshëm nga përgjegjësia operationale ose autoriteti mbi fushat e audituara.
- Përgjegjësitë - për të përcaktuar fushat kryesore të përgjegjësisë së vazhdueshme, si p.sh paraqitja e planit në bord për miratim, kryerja e angazhimeve, përcaktimi i fushës së vlerësimeve, shkrimi i një plani të auditimit të brendshëm, komunikimi i rezultateve, sigurimi i një raporti me shkrim të angazhimit dhe monitorimi veprimet korrigjuese të ndërmarra nga menaxhmenti.
- Sigurimi dhe përmirësimi i cilësisë - për të përshkruar pritjet për zhvillimin, mirëmbajtjen, vlerësimin dhe komunikimin e rezultateve të një sigurimi të cilësisë dhe përmirësimit që mbulon të gjitha aspektet e veprimtarisë së auditimit të brendshëm.
- Nënshkrimet - për të dokumentuar marrëveshjen midis udhëheqësit të auditimit të brendshëm, një përfaqësuesi të caktuar të bordit, dhe individit të cilit udhëheqësi i auditimit të brendshëm raporton. Ky seksion përfshin datën, emrat dhe titujt e nënshkruesve.

¹² The Institute of Internal Auditors - Implementation Guide 1000 / Purpose, Authority, and Responsibility

Pasi janë hartuar, statuti i propozuar nga ana e auditimit të brendshëm duhet të diskutohet nga ana e menaxhmentit të lartë dhe bordit për të konfirmuar se ai përshkruan me saktësi rolin e rënë dakord dhe pritjet për të identifikuar ndryshimet e dëshiruara. Pasi drafti të jetë pranuar, udhëheqësi i auditimit të brendshëm e paraqet atë zyrtarisht gjatë një takimi të bordit për t'u diskutuar dhe miratuar. Udhëheqësi i auditimit të brendshëm dhe bordi gjithashtu mund të bien dakord mbi shpeshhtësinë me të cilën do të rishikojnë dhe riafirmojnë nëse dispozitat e marrëveshjes vazhdojnë të mundësojnë aktivitetin e auditimit të brendshëm të arrijë objektivat e tij, ose nëse ndonjë ndryshim është i garantuar. Nëse një pyetje lind në ndërkohë, statuti mund të referohet dhe përditësohet sipas nevojës.

2.3 Etapat e procesit të Auditimit të Brendshëm

Auditimi i brendshëm është një proces që kalon disa etapa, bazuar në standardet e auditimit të brendshëm (IIA), udhëheqësi i auditimit të brendshëm duhet të përgadis planin e auditimit të brendshëm bazuar në risqe, me qëllim determinimin e prioriteteve të auditimit të brendshëm, në përputhshmëri me qëllimet e organizatës, ashtu si vijon¹⁴:

2.3.1 .Krijimi i planit të auditimit të brendshëm bazuar në risqe

Auditimi i brendshëm nuk e ka punë parësore të studioj të gjithë universin e auditimit, por qëllim primarë ka të analizojë aspektet më të rëndësishme që ndihmojnë organizatën të arrijë objektivat, duke ofruar siguri që sistemet e kontrolleve, qeverisja dhe drejtimi i rreziqeve janë në nivelin e duhur. Aspekti kryesor i planit të punës së auditimit është që të identifikojë dhe analizojë rreziqet si dhe marrja në konsideratë e kontrolleve që janë ngritur për t'i drejtuar ato. Drejtuesi i *auditimit të brendshëm* është përgjegjës për zhvillimin e një plani bazuar në risqe, duke marrë parasysh kuadrin e drejtimit të rrezikut të kompanisë, duke përfshirë nivelin e pranueshmërisë së rrezikut nga *drejtuesit* për aktivitete të ndryshme apo pjesë të kompanisë.

Hartimi i planit vjetor të auditimit kalon nëpër disa hapa¹⁵:

- *Plani i auditimit të brendshëm* – hartohet një plan i auditimit të brendshëm për cdo periudhë kohore i cili mbulon auditimet e planifikuara të aktivitetit të auditimit të brendshëm gjatë një periudhe të caktuar kohore. Ky plan duhet të përgaditet si rezultat i planifikimit të rrezikut në gjithë organizatën. Plani do të përshkruaj në detaje auditimet që duhet të performohen në periudhën e caktuar.
- *Plani i angazhimit* – për secilin angazhim, auditori i brendshëm përgadit plan i cili bazohet në vlerësimin e rrezikut të angazhimit konkret dhe njëkohësisht identifikohen edhe qëllimet e angazhimit.

¹⁴ TheIIA

¹⁵ Practice of Internal Auditing Part 2. ©2018 Powers Resources Corporation® Domain I – Managing the Internal Audit Activity, faqe.7

- *Programi i punës (i angazhimit)* – lista e detajuar e cila përshkruan procedurat të cilët do të duhet të zbatohen nga auditorët e brendshëm për ti aritur qëllimet specifike të auditimit që do të mundësojnë aritjen e qëllimeve të angazhimit.
- *Përacktimi i angazhimeve potenciale* - Universi i auditimit – është një listë e të gjithë auditimeve të mundëshme që mund të performohen në një organizatë.
- *Prioriteti i angazhimeve bazuar në vlerësimin e rrezikut* - Plani i auditimit të brendshëm siguron se auditimi i brendshëm në mënyrë adekuate mbulon fushat e egzaminuara të cilët kanë rezultuar me ekspozim shumë të lartë ndaj rreziqeve kyçe të cilat mund të ndikojnë në mundësinë e organizatës drejt aritjes së qëllimeve të saja. Prandaj, plani i auditimit bazohet, mes tjerash, në vlerësimin e rreziqeve prioritare dhe ekspozimin ndaj tyre. Prioritizimi është i nevojshëm për të marur vendime në lidhje me shfrytëzimin e resursve bazuar në madhësinë e rrezikut dhe ekspozimit.
- *Identifikimi i nevojës për resurse* - Pas përgaditjes së planit të auditimit të brendshëm, udhëheqësi i auditimit të brendshëm përcakton resurset e nevojshme për të kryer planin e auditimit të brendshëm, bazuar në prioritet e bazuar në rrezik të cilat janë identifikuar gjatë procesit të planifikimit.

2.3.2 Planifikimi i angazhimit¹⁶

Në përputhshmëri me standardet, auditorët e brendshëm duhet të përgdisin dhe të dokumentojnë plan për çdo angazhim, përfshirë qëllimet e angazhimit, fushëveprimin, kohën dhe alokimin e resurseve. Plani duhet të konsideroj edhe strategjitë, qëllimet dhe rreziqet e organizatës që janë relevante për angazhimin. Për të pasur një planifikim të angazhimit efektiv dhe për të arritur objektivat e angazhimit duhet të ndiqen hapat në vijim:

- *Objektivat e angazhimit* - janë deklaratat të përgjithshme të zhvilluara nga auditorët e brendshëm të cilat definojnë atë çka angazhimi ka për qëllim të arrijë. Objektivat e angazhimit janë të zhvilluara në bazë të rreziqeve kyçe të cilët janë identifikuar në lidhje me fushën e cila është lëndë auditimi.
- *Kriteret e evaluimit* - Në përputhshmëri me standardet, “Për të evaluar udhëheqjen, menaxhimin e rrezikut dhe kontrollet duhet të ketë kritere adekuate. Auditorët e brendshëm duhet të përcaktojnë nivelin deri ku menaxhmenti ose bordi kanë themeluar kritere adekuate për të përcaktuar nëse objektivat dhe qëllimet janë arritur. Nëse kriteret e themeluara nga menaxhmenti/bordi janë adekuate, auditori i brendshëm duhet t’i përdor ato kritere gjatë

¹⁶ Practice of Internal Auditing Part 2. ©2018 Powers Resources Corporation® Domain II-Planning the Engagement
faqe.3-13

evaluimit. Nëse kriteret nuk janë adekuate, auditori i brendshëm duhet të identifikoj kriteret për evaluim të përshtatshëm përmes diskutimit me menaxhmentin dhe bordin”

- *Procedurat e angazhimit* (referuar si procedurat e angazhimit të auditimit ose procedurat e auditimit) janë hapa specifik që zbatohen gjatë auditimit për të arritur objektivat e angazhimit. Pas identifikimit të rreziqeve dhe objektivave të angazhimit, auditori përcakton procedurat që do të duhet të zbatohen dhe shtrirja (natyra, koha dhe hapsira) e këtyre procedurave. Procedurat e angazhimit të zbatuara në një fushëveprim të përshtatshëm janë mjete për të derivuar konkluzion në lidhje me objektivat e angazhimit.
- *Shtrirja e angazhimit* - Standardet deklarojnë se përcaktimi i shtrirjes së angazhimit duhet të jetë i mjaftueshëm që të arrihen objektivat e angazhimit. Shtrirja duhet të përfshijë konsiderimin e sistemeve relevante, të dhënat, të punësuarit dhe prona fizike, përfshirë edhe ata të kontrolluar nga persona të tretë.
- *Alokimi i resurseve të angazhimit* - Në bazë Standardeve, auditorët e brendshëm duhet të përcaktojnë resurse të mjaftueshme dhe të përshtatshme (resurse humane dhe financiare) për të arritur objektivat e angazhimit bazuar në një evaluim të natyrës dhe kompleksitetit të secilit angazhim, kufizimet kohore, disponueshmëria e resurseve.
- *Programi i punës së angazhimit* - Në bazë të standardeve, auditorët e brendshëm duhet të përpilojnë dhe dokumentojnë program të punës (gjithashtu referuar si program i punës së angazhimit ose programi i auditimit) që të arrijë objektivat e angazhimit. Programi i punës duhet të përfshijë procedurat e identifikimit, analizimit, evaluimit dhe dokumentimit të informacionit të mbledhur gjatë angazhimit. Programi i punës paraprakisht duhet të miratohet, dhe çdo ndryshim paraprakisht duhet të rregullohet dhe të miratohet. Programi i punës së angazhimit është dokument që liston procedurat që duhet të ndiqen gjatë një angazhimi, të dizajnuar për të realizuar planin e angazhimit. Programi i punës është rezultati i parë i fazës së planifikimit.

Realizimi i angazhimit bëhet¹⁷:

Mbledhja e informatave - Në bazë të standardeve auditorët e brendshëm duhet të identifikojnë, analizojnë, evalulojnë dhe dokumentojnë informata të mjaftueshme për të arritur objektivat e angazhimit. Procesi i mbledhjes, analizimit, interpretimit dhe dokumentimit të informatave duhet të mbykqyret për të krijuar siguri të arsyeshme se objektivat e angazhimit janë arritur dhe objektiviteti i auditorit të brendshëm është ruajtur.

Informacionet për tu bërë dëshmi e auditimit duhet të mbledhen në të gjitha aspektet në lidhje me objektivat e angazhimit dhe shtrirjes së auditimit.

¹⁷ Practice of Internal Auditing Part 2. ©2018 Powers Resources Corporation® Domain I - Managing the Internal Audit Activity, faq.7

Analizimi dhe evaluimi i të dhënave - Auditorët duhet të kenë njohuri adekuate për të përdorur sistemin kompjuterik dhe të analizojnë të dhënat dhe të dijnë të performojnë teknika të ndryshme të auditimit. Kompjuterët e përdorur në auditim (investigimin e mashtrimit) mundësojnë një numër të madh avantazhesh, paraprakisht për shkak se ata mundësojnë efikasitet kur përdoren gjatë auditimit.

Evaluimi i relevancës, mjaftueshmërisë dhe kompetencës së dëshmitë.

Mjaftueshmëria – informacioni është i mjaftueshëm nëse mundëson një person tjetër të arsyshëm nga auditori pra, të arrijë të njejtat konkluzine me auditorin.

E vërtet – nëse informacioni është i mbledhur në mënyrën më të mirë përmes përdorimit të teknikave të përshtatshme të angazhimit.

Relevante - lidhur me objektivat e auditimit dhe mbështet gjetjet.

Të dobishëm – informacioni ndihmon organizatën drejt arritjes së qëllimeve.

Dokumentimi – letrat e punës - Standardet kërkojnë që auditorët e brendshëm duhet të dokumentojnë informacione të mjaftueshme, reale, relevante dhe të dobishme, për të mbështetur rezultatet dhe konkluzionet. Këta informacione zakonisht dokumentohen në letrat e punës të cilat duhet të shqyrtohen/mbykqyren nga ana e menaxhmentit të aktivitetit të auditimit të brendshëm.

2.3.3. Komunikimi i rezultateve të angazhimit dhe monitormimi i procesit

Komunikimet e angazhimit janë komponent kritikë se si aktiviteti i auditimit të brendshëm demonstroi vlera. Formatit dhe përmbajtja e komunikimit mund të variojë nga tipi i organizatës dhe angazhimit¹⁸.

Aktiviteti i auditimit të brendshëm zakonisht përpilon një plan komunikimi për të krijuar udhëzime detal në këto faza:

1. Komunikimi preliminar me palën audituese;
2. Komunikimi i gjetjeve gjatë angazhimit dhe progresit të angazhimit;
3. Komunikimi i rezultateve finale të angazhimit;
4. Kriteret e komunikimit;
5. Kualiteti i komunikimit;
6. Përhapja e komunikimit.

Para zhvillimit të planit për komunikim, auditorët e brendshëm duhet të kuptojnë qartë kërkesat e komunikimit të angazhimit dhe pritshmëritë e bordit dhe senior menaxhmentit në lidhje me komunikimin dhe angazhimin. Planit i komunikimit zakonisht diskutohet me palën e tanguar nga angazhimi, sikurse ata që janë përgjegjës të lëndës së auditimit.

¹⁸ Practice of Internal Auditing Part 2. ©2018 Powers Resources Corporation® Domain III- Performing the Engagement faqe.4-85

Në përputhshmëri me standardet, udhëheqësi i auditimit të brendshëm duhet të themeloj dhe mbaj një sistem të *monitorimit* të gjendjes së rezultateve të cilat janë komunikuar menaxhmentit. Udhëheqësi duhet të themeloj follow-up proces për të monitoruar dhe për tu siguruar që masat e mara nga menxhmenti janë implementuar në mënyrë efektive ose menaxhmeti senior ka pranuar rrezikun dhe nuk ka marrë ndonjë masë.

2.4 Kompetencat e auditorit të brendshëm

Praktikat e mira të auditimit të brendshëm theksojnë rëndësinë e aftësive, rëndësinë e kapaciteteve dhe të produktivitetit të burimeve njerëzore të auditimit si një ndër faktorët e rëndësishëm të performancës së funksionit të auditimit të brendshëm. Rishikimi i literaturës theksoi gjithashtu avansimin profesional të audituesve të brendshëm nëpërmjet certifikatave profesionale, trajnimeve, shkëmbimit të eksperiencave, punëve në grup dhe rrotacionit të punëve si mënyra të përditësimit të njohurive të tyre dhe rritjes së vazhdueshme profesionale. Rolin e Institutit të Audituesve të Brendshëm si forum profesionistësh, i cili në bashkëpunim edhe institutet e tjera profesionistësh për shembull, CIPFA promovojnë standardet profesionale dhe vlerat më të mira të profesionit, si dhe certifikojnë audituesit e brendshëm nëpërmjet programeve të dedikuara të auditimit të brendshëm dhe të kontabilitetit qoftë në sektorin publik dhe atë privat për të rritur më tej shkallën e kualifikimit të tyre.

Bazuar në SIGMA¹⁹ (2008) kërkesat për kapacitetet dhe aftësitë e audituesve të brendshëm të sektorit publik në RMV janë:

- Të kualifikohen me certifikata “auditues të brendshëm në sektorin publik, në RMV”;
- Të kenë përvojë pune më shumë se tre vjet;
- Të kenë diploma të paktën në nivelin e diplomës së shkollës së lartë.

Gjithashtu, në Manualin e Auditimit të Brendshëm parashikon angazhimin e audituesve në standardet etike që kërkon profesioni i auditimit, atributet që duhet të kenë audituesit e brendshëm, si dhe përfshijnë standardet e auditimit sipas kërkesave të qeverisjes së kompanisë. Veçanërisht, një peshë të madhe në atributet e audituesve zë pavarësia dhe objektiviteti i audituesve ku objektiviteti përshkruhet si një “gjykim i paanshëm që i mundëson Audituesve të Brendshëm të kryejnë angazhimet e auditimit në mënyrë të tillë që të kenë besim përsa i përket produktit të punës të tyre dhe se nuk është bërë ndonjë kompromis përsa i përket cilësisë. Objektiviteti kërkon që audituesit e brendshëm për problemet e auditimit të mos varen në gjykimet e tyre nga të tjerët”²⁰

¹⁹ Support for Improvement in Governance and Management” (SIGMA)

²⁰ Прирачник за внатрешна ревизија

Në këtë kapitull u analizua rëndësia e rritjes profesionale të audituesve të brendshëm që sjellë efikasitetin dhe efektivitetin e funksionit të auditimit. Kjo gjë mund të realizohet me anë të seminareve, trajnimeve profesionale, duke plotësuar kështu aftësitë dhe kapacitetet e munguara të audituesve. Bazuar në përgjigjet e të intervistuarve rritja e efikasitetit të punës së kryer nga audituesit arrihet nëpërmjet programeve të trajnimit.

Është opinioni i kërkuar që implementimi i plotë i Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit të Brendshëm është një projekt ambicioz që kërkon aftësi dhe kapacitete në fusha të ndryshme, që duhet të konkretizohet edhe me programe praktike trajnimi me qëllim që të lehtësohet implementimi i tij.

Në baz Standardeve, “auditorët e brendshëm duhet të posedojnë njohuri, shkathtësi dhe kompetenca që janë të nevojshme për të kryer përgjegjësit individuale”.

Aftësi është term kolektiv që referohet në njohurit, shkathtësit dhe kompetencat tjera që një auditor i brendshëm duhet ti posedoj që në mënyrë efektive ti realizoj përgjegjësit personale të tij.

Auditorët e brendshëm I zhvillojnë aftësitë e tyre përmes edukimit, eksperiencës, mundësive për zhvillim profesional, dhe kualifikimeve. Auditorët e brendshëm janë të inkurajuar të demonstrojnë aftësitë e tyre duke u pajisur me certifikata profesionale dhe kualifikime sic janë Certified Internal Auditor CIA® dhe nga certifikata tjera të ofruar nga Instituti I Auditorve të brendshëm dhe nga organizata tjera profesionale.

Përgjegjësia e udhëheqësit të auditimit të brendshëm është të siguroj se aktiviteti i auditimit të brendshëm kolektivisht posedon aftësi të duhura.

Udhëheqësi i auditimit të brendshëm analizon, punët e auditimit të brendshëm, përgjegjësit e auditimit të brendshëm si dhe planet e auditimit të brendshëm për të përcaktuar njohurit, shkathtësit dhe kompetencat që i nevojiten për të realizuar aktivitetet dhe përgjegjësitë e auditimit të brendshëm.

Korniza e kompetencave globale të auditimit të brendshëm e Institutit të Auditorve të Brendshëm definojnë kompetencat thelbësore të nevojshme për të përmbushur kërkesat e detyrueshme të Kornizës së Praktikave Profesionale Internacionale (IPPF) për të gjitha pozicionet e auditimit të brendshëm përfshirë stafin, menaxhmentin, dhe egzekutivin.

Të gjithë auditorët e brendshëm duhet të kenë njohuri, shkathtësi, dhe kompetenca të tjera, si në vazhdim²¹:

- **Aftësi në aplikimin** e standardeve të auditimit të brendshëm, procedurave dhe teknikave gjatë performimit të angazhimit (auditimit).

²¹ Powers Resources Corporation 2018 , Part 1- Essentials of Internal Auditing, Domain III-Proficiency and Due Professional Care. faqa 3-5

- **Aftësi** t'i referohet mundësisë së auditorit të brendshëm të aplikoj njohuritë në situata që kanë mundësi të shfaqen, dhe të merret me ta në mënyrë të përshtatshme pa patur nevojë për resurse shtesë, për hulumtim teknikë dhe asistencë.
- **Të kuptoj** principet e menaxhmentit e cilado t'i mundësoj që auditori të njohë/vërej dhe evaluloj materialitetin/rëndësinë dhe madhësinë nga devijimi i praktikave të mira të punës.
- **Të kuptoj** i referohet kapacitetit të auditorit të brendshëm për të përdorur njohuritë e përgjithshme në situata të ndryshme, t'i dallojë devijimet e mëdha, dhe të jetë në gadishmëri që të arrijë në një konkluzionë të arsyeshëm.
- Vlerësimi i bazave subjekteve siç janë: kontabiliteti, ekonomiksi, ligji komercial, taksat, metodat kuantitative, teknologjia e informacionit, menaxhimi i rrezikut dhe mashtrimit. **Vlerësimi** i referohet mundësisë së auditorit të brendshëm të njohë/dallojë ekzistimin e problemit ose problemit potencial dhe të përcaktoj nivelin e më tejshëm të hulumtimit ose asistencës së nevojshme.

Auditorët e brendshëm nuk pritet të jenë ekspertë në subjektet siç janë ekonomiksi, kontabiliteti, ligji komercial, taksat,...etj, auditorët e brendshëm medoemos duhet të kenë²²:

- Auditorët e brendshëm duhet të kenë njohuri për të njohur rrezikun e mashtrimit, pra njohuri të mjaftueshme, por nuk do të thotë të ketë njohuri në nivel të ekspertit i cili detyrë primare e ka investigimin e mashtrimit.
- Duhet të kenë njohuri për rreziqet dhe kontrollet në lidhje me teknologjinë informative dhe në teknikat e disponueshme të auditimit të bazuar në teknologji për të performuar detyrat e caktuara të auditimit.
- Të ketë shkathtësi në marrëdhëniet me njerëzit dhe të komunikoj në mënyrë efektive. Kjo përfshinë kuptimin e marrëdhënieve me njerëzit dhe mbajtjen e marrëdhënies së mirë në punë me palën e audituar.
- Të jetë i shkathët në komunikimin gojor dhe atë me shkrim që të mund në mënyrë të qartë dhe efektive të përçojë gjëra në lidhje me objektivat e angazhimit, evaluimit, konkluzionit, dhe rekomandimit.
- Të jetë në gjendje të njohë/vërrej dhe evaluloj materialitetin dhe madhësinë e devijimit nga praktikat e mira të biznesit.

Aktivitetet e auditimit të brendshëm në mënyrë kolektive duhet të kenë njohuri adekuate, shkathtësi dhe aftësi të tjera të cilët janë të domosdoshme për të performuar detyrimet/përgjegjësitë e veta.

²² Powers Resources Corporation 2018 , Part 1- Essentials of Internal Auditing, Domain III-Proficiency and Due Professional Care. faqa 3-5

Nëse ndodh që aktiviteti i auditorit të brendshëm të ketë mangësi në ndonjë njohuri adekuate, pra shkathtësi apo ndonjë aftësi që është e nevojshme për të kryer të gjitha punët e nevojshme, udhëheqësi i auditimit të brendshëm duhet të marrë ndihmë apo këshillë nga jashtë.

Shefi i auditimit të brendshëm duhet të pranoj angazhim të konsulltimit vetëm në rast se auditimi i brendshëm posedon (ose mund të siguroj) njohuritë, shkathtësitë dhe kompetencat tjera të nevojshme për të kompletuar angazhimin.

2.5 Kontrolli i brendshëm përkundrejt Auditimit të Brendshëm

Ekziston²³ një keqkuptim mbi konceptin “kontroll” dhe “Auditim i Brendshëm” dhe po ashtu nuk është e qartë diferenca mes tyre, duke rritur dhe konfuzionin. Të dy janë mekanizma plotësues që shërbejnë si mjete me të cilat Drejtimi i lartë merr informacion dhe ruan ndikimin në atë çka ndodh në institucion. Për kontrollet e brendshme gjithashtu ekzistojnë disa përkufizime.

- Kontrollet²⁴ janë pjesë e operacioneve të organizatës si dhe kanë për qëllim të tregojnë gabimet apo shmangiet nga standardet, kështu që mund të rregullohen menjëherë, duke evituar shmangie të mëtejshme.
- Kontrolli i brendshëm përfshin politikat, procedurat, praktikat dhe strukturat e kompanisë të cilat sigurojnë që objektivat e biznesit të kompanisë do të arrihen dhe ngjarjet e padëshiruara të rrezikut do të parandalohen ose identifikohen dhe korrigjohen (Aëe 2005).
- Mayo (1988) e përkufizon kontrollin e brendshëm si masa të marra nga një kompani me qëllim që të mbrojnë burimet e saj përkundrejt humbjeve e mashtrimeve, të sigurojë saktësinë dhe besueshmërinë e kontabilitetit dhe të dhënave operative, të sigurojë përputhshmërinë me politikat e kompanisë dhe të vlerësojë nivelin e rezultateve të të gjitha njësive të kompanisë.

Kontrollet e brendshme²⁵ kategorizohen në 3 grupe:

Parandaluese: Këto janë kontrollet që parashohin probleme para se të ndodhin. Ato gjithashtu parandalojnë gabime. Shembuj të kontrolleve parandaluese janë procedura të caktuara për autorizimin e transaksioneve, punësimin e personelit të kualifikuar, etj.

Identifikuese: Këto kontrolle kryhen që të identifikojnë dhe raportojnë ndodhjen e ndonjë gabimi apo veprimi keqdashës. Shembuj të kontrolleve identifikuese përfshijnë raportimin periodik të shmangieve të gabimeve mbi nivelin e caktuar, etj.

Korrigjuese: Këto kontrolle minimizojnë ndikimin e kërcënimit, identifikojnë shkakun e problemit dhe korrigjojnë gabimet që rrjedhin prej problemit. Gjithashtu ato korrigjojnë probleme të zbuluara nga kontrollet identifikuese dhe ndryshojnë sisteme procesuese që të zvogëlojnë ndodhjen e problemeve në të ardhmen.

²³ Eden, D., Moriah, L., (1996) “Impact of Internal Audit on Bank Branch Performance”, fq 263

²⁴ Eden, D., Moriah, L., (1996) “Impact of Internal Audit on Bank Branch Performance”, fq 263

²⁵ O. Olatunji (2009) “Impact of Internal Control System in Banking Sector in Nigeria”, fq 183

Kontrolli i brendshëm nuk është vetëm mënyrë apo procedurë që kryhet në një moment të caktuar, por ai funksionon në mënyrë të vazhdueshme në çdo nivel të organizatës. Një sistem efektiv i kontrollit të brendshëm është një komponent kritik i drejtimit të organizatës dhe një themel i fortë për aktivitetet normale organizative. Një sistem i fortë kontrolli i brendshëm i mundëson organizatës që të arrijë qëllimet, dhe të mbajë një raportim financiar të besueshëm.

Auditimi i Brendshëm i një organizate duhet të mbajë parasysh disa parime.

Funksioni mbështetës dhe funksioni i Auditimit të Brendshëm mund të shpjegohen me modelin tre linjesh të mbrojtjes. Njësitë e organizatës janë linja e parë e mbrojtjes. Ato marrin rrezikun brenda limiteve të lejuara të rrezikut të biznesit të tyre dhe janë përgjegjës për identifikimin, vlerësimin dhe kontrollin e rreziqeve të biznesit të tyre.

Linja e dytë e mbrojtjes përfshin funksionet si: Drejtimi i Rrezikut, Përputhshmëria, dhe funksionet tjera të kontrollit që monitorojn rreziqet financiare ceshtjet e raportit financiar. Secili nga këto funksione, në bashkëpunim të ngushtë me njësitë e biznesit, sigurojnë që rreziqet në njësitë e biznesit janë identifikuar dhe drejtuar siç duhet. Kontrollat që dështojnë në një linjë teorikisht duhet të identifikohen nga linja tjetër e mbrojtjes. Sidoqoftë, përgjegjësia për kontrollat e brendshme nuk transferohet nga një linjë në tjetrën.

Tabela 1.1 - Linjat e kontrollit në organizatë

Linjat e mbrojtjes	Shembujt	Modelet
Linja e parë	Njësitë që përballen direkt me Klientin	Bazuar në transaksione (në vazhdimësi)
Linja e dytë	Drejtimi i Rrezikut, Përputhshmëria, dhe funksionet tjera të kontrollit që monitorojn rreziqet financiare ceshtjet e raportit financiar.	Bazuar në rrezik (në vazhdimësi dhe periodikisht)
Linja e tretë	Auditimi i Brendshëm	Bazuar në rrezik (periodikisht)

Burimi: Komiteti Bazelit (2012)

Sipas IIA²⁶, “Modeli trelinjesh i mbrojtjes së auditimit” bën dallimin midis këtyre tre grupeve që janë kryesorë në drejtimin e rrezikut efektiv:

- Funksionet që i mirmbajnë dhe drejtojnë rreziqet;

²⁶ IIA position paper, (2013) “The three lines of defense in effective rrezik management and control”, fq 3 - 7

- Funksionet që shqirtojnë rreziqet;
- Funksionet që japin një siguri më të madhe në mënyrë të pavarur.

Si linja e parë e mbrojtjes, drejtuesit operacionalë mbajnë dhe drejtojnë rreziqet, si dhe janë përgjegjës për zbatimin e masave korrigjuese për mangësi të proceseve dhe kontrolleve. Drejtuesit operacionalë janë përgjegjës për mbajtjen e një sistemi kontrolli efektiv dhe për të ekzekutuar çdo ditë procedura të kontrollit dhe rrezikut. Ata identifikojnë, vlerësojnë, kontrollojnë si dhe ndikojnë në zvogëlimin e rreziqeve, duke zbatuar procedurat dhe politikat e brendshme si dhe duke siguruar që aktivitetet që kryhen në organizatë janë në përputhje me qëllimet dhe objektivat e saja.

Drejtuesit operacionalë shërbejnë si linja e parë e mbrojtjes sepse kontrollet janë dizenuar në sisteme dhe procese nën mbikëqyrjen e tyre. Duhet të ketë një kontroll mbikëqyrës që të sigurojë përputhshmërinë dhe të evidentojë thyerjen e kontrolleve, procese të papërshtatshme apo ngjarje të papritura.

Zakonisht një linjë mbrojtje nuk është e mjaftueshme. Ndaj Drejtimi i lartë vendos disa funksione të përputhshmërisë apo të drejtimit të rrezikut, në mënyrë që të ndihmojë dhe monitorojë kontrollet e linjës së parë të mbrojtjes.

Këto funksione ndryshojnë nga një kompani apo industri në tjetrën, gjithsesi funksionet tipike në linjën e dytë të mbrojtjes përfshijnë:

- Drejtimin operacional që ka pronësinë dhe përgjegjësinë për identifikimin, vlerësimin, kontrollin, zvogëlimin dhe raportimin e rreziqeve që hasen gjatë rrjedhës së aktiviteteve organizative.
- Drejtimi i rrezikut na lehtëson zbatimin e praktikave efektive të rrezikut nga drejtimi operacional si dhe i kontrollon ata. Ai asiston drejtuesit operacionalë në përkufizimin e ekspozimit të rrezikut, ndërsa funksioni i përputhshmërisë monitoron rrezikun e mospërputhjes me ligjet, rregulloret dhe standartet. Këto funksione janë gjithashtu funksione kontrollesh të cilat sigurojnë që politikat dhe procedurat në lidhje me marrjen e rrezikut janë forcuar. Funksione të tjera monitorimi mund të përfshijnë dhe Departamentin e Burimeve Njerëzore apo Departamentin Ligjor.
- Funksioni i përputhshmërisë, i cili analizonë rreziqet specifike që kanë të bëjnë me mospërputhshmërinë me ligjet dhe rregulloret që janë në fuqi.
- Një funksion që monitoron rreziqet financiare dhe çështje raportimi financiar. Çdonjëra nga këto funksione ka një farë pavarësie nga linja e parë e mbrojtjes, por si funksione drejtuese ato mund të ndërhyjnë direkt në modifikimin dhe zhvillimin e sistemit të kontrollit të brendshëm dhe rrezikut.

Përgjegjësitë e këtyre funksioneve mund të variojnë, por kryesisht ato përfshijnë²⁷:

- Mundësimin e kuadrit të drejtimit të rrezikut;
- Identifikimin e çështjeve të njohura apo emergjente;
- Identifikimin dhe zhvendosjen e rrezikut të kompanisë;

²⁷ IIA position paper, (2013) "The three lines of defense in effective risk management and control"

- Asistimin e përgjegjësve në analizën e proceseve, kontrolleve për të drejtuar risqe dhe problematika;
- Trajnime mbi proceset e drejtimit të rrezikut;
- Ndhimën efektive të praktikave të drejtimit të rrezikut nga drejtuesit operacionalë;
- Vënien në dijeni të drejtuesve operacionalë për çështje emergjente dhe ndryshimin e rregulloreve apo skenarëve të rrezikut;
- Vëzhgimin e mjaftueshmërisë dhe efektivitetit të kontrollit të brendshëm, saktësisë dhe tërësisë së raportimit, përputhshmërinë me ligjet dhe rregullat, dhe korrigjimin në kohë të problemeve.

Auditimi i Brendshëm i jep sigurinë Drejtimit të lartë mbi efektivitetin e qeverisjes, drejtimit të rrezikut dhe sistemit të kontrollit të brendshëm, duke përfshirë dhe mënyrën se si linja e parë dhe e dytë e mbrojtjes arrijnë objektivat e drejtimit dhe kontrollit të rrezikut.

Kjo siguri që i raportohet Drejtimit të lartë zakonisht mbulon²⁸:

- Frytshmërinë dhe efektivitetin e operacioneve; ruajtjen e aktiveve, besueshmërinë dhe integritetin e proceseve raportuese; përshtatshmëria me ligjet, rregullat, politikat dhe procedurat.
- Të gjithë elementet e drejtimit të rrezikut dhe kuadrit të kontrollit të brendshëm, të cilët përfshijnë: ambientin e kontrollit të brendshëm; të gjithë elementet e një kuadri të drejtimit të rrezikut (si psh. identifikimi i rrezikut, vlerësimi i rrezikut dhe përgjigja); informimi dhe komunikimi, si dhe vëzhgimi.
- Të gjithë entitetin, divizionet, njësitë operacionale dhe funksionet siç mund të jenë Shitjet, Marketingu, Siguria, Prokurimet, Teknologjia e Informacionit, etj.

Për të kryer një vlerësim kontrolli audituesit e brendshëm duhet t'iu japin përgjigje pyetjeve:

1. Drejtimin e përgjithshëm dhe kulturën e kontrollit
2. Aktivitetin e kontrollit dhe ndarjes së detyrave
3. Informimin dhe komunikimin
4. Aktiviteteve monitoruese dhe korrigjimin e mangësive / gabimeve
5. Sistemeve, Organizimit, TI-së dhe ndryshimeve

Krahasimi midis Auditimit dhe Kontrollit të Brendshëm duke iu referuar gjendjes brenda organizatës, aktivitetet dhe objektivat, paraqiten:

Tabela 1.2 - Auditimi i Brendshëm përkundrejt Kontrollit të Brendshëm

Kriteri	Auditimi i Brendshëm	Kontrolli i brendshëm
Statusi	Është një funksion	Është një proces i vazhdueshëm
Objektivat	Të sigurojë dhe të rishikojë që politikat dhe procedurat	Objektivat e performancës

²⁸ IIA position paper, (2013) "The three lines of defense in effective rrezik management and control"

	respektohen në çdo nivel, si dhe janë mjaftueshëm të përshtatshme.	(frytshmëria dhe mjaftueshmëria e të gjitha aktiviteteve). Objektivat e informacionit (legjitimiteti, integriteti dhe furnizimi me informacionin e nevojshëm që kërkohet nga Drejtimi). Objektivat e konformitetit (konform rregulloreve që zbatohen, apo dhe politikave dhe procedurave të brendshme).
Aktiviteti	Respektimi i politikave dhe procedurave në çdo nivel: Rishikon politikat, proceset dhe mekanizmat e kontrollit që ekzistojnë; Analizon cilësinë e të gjitha kontrolleve që kryhen në organizatë; Jepen udhëzime për sistemin e brendshëm të kontrollit; Përdor një metodologji për identifikimin e rrezikut; Kryen auditime të aktivitetit të brendshëm dhe atij që kontraktohet nga jashtë (outsourced).	Aktivitetet e kontrollit përfshijnë: Kontrolle që rishikonë aksesin e personelit në arkë; Analizimin e limiteve të detyrueshme për ekspozimin e rrezikut dhe zgjidhjes së situatave të cilat nuk janë në përputhje; Aprovimet dhe autorizimet në rastin e operacioneve që kryhen mbi shuma të caktuara; Inspektimin e parimit të katër syve, ndarjes së funksioneve, kontrollit të kryqëzuar, etj; Inspektimin e transaksioneve dhe rakordimeve.

Burimi: Socol 2011

KREU 3: AUDITIMI I BRENDSHËM DHE AUDITIMI I JASHTËM

3.1 Teoritë mbi ekzistencën e Auditimit të Jashtëm

Ekzistojnë disa teori²⁹ të cilat mund të shpjegojnë kërkesën për Auditim. Disa prej tyre janë të njohura dhe bazuar në kërkime shkencore, ndërsa disa të tjera janë të bazuara në perceptime.

Teoria e policit - pohon se auditori është përgjegjës për kërkimin, zbulimin dhe parandalimin e mashtrimit. Në fillim të shekullit të 20 -të kjo ishte sigurisht rast. Megjithatë, kohët e fundit fokusi kryesor i auditorëve ka qenë ofrim i sigurimit të arsyeshëm dhe verifikimin e vërtetësisë dhe drejtësisë së pasqyrave financiare. Zbulimi i mashtrimit është megjithatë ende një temë e nxehtë në debatin për përgjegjësitë e auditorëve, dhe zakonisht pas ngjarjeve ku është zbuluar se ka mashtrime në pasqyrat financiare, rritet presioni në rritjen e përgjegjësisë të auditorëve në zbulimin e mashtrimit.

Teoria e dhënies së besueshmërisë - sugjeron që funksioni parësor i auditimit është shtimi i besueshmërisë në pasqyrat financiare. Në këtë këndvështrim, shërbimi që auditorët po u shesin klientëve është besueshmëria. Pasqyrat financiare të audituara shihen të kenë elemente që rrisin besimin e përdoruesve të pasqyrave financiare shifrat e paraqitura nga menaxhmenti (në pasqyrën financiare). Përdoruesit janë mësuar të përfitojnë nga besueshmëria e shtuar, këto përfitime zakonisht konsiderohen se cilësia e vendimeve për investime përmirësohet kur bazohen në informacione të besueshme.

Teoria e pritshmërisë racionale - (Limperg1932) trajton kërkesën dhe ofertën për shërbime auditimi. Kërkesa për shërbime auditimi është pasojë e drejtpërdrejtë e pjesëmarrjes së palëve të treta (palëve të interesuara të një organizatë) në organizatë. Këto palë kërkojnë përgjegjësi nga menaxhmenti, në këmbim të investimeve të tyre nëpër kompani. Llogaridhënia realizohet përmes nxjerrjes së raporteve financiare periodike. Megjithatë, meqenëse ky informacion i ofruar nga menaxhmenti mund të jetë i njëanshëm dhe palët e jashtme nuk kanë mjete të drejtpërdrejta monitorimi, kërkohet një kontroll për të siguruar besueshmërinë e këtij informacioni. Lidhur me ofrimin e sigurimit të auditimit, Limperg (1932) sugjeron që auditori duhet të përpiqet gjithmonë të përmbushë pritjet e publikut.

Teoria e agjentit - sugjeron që auditori emërohet në interes të të dy palëve të treta si dhe të menaxhmentit. Një kompani shihet si një rrjet kontratash. Disa grupe (furnizues, bankierë, klientë, punonjës etj.) japin një lloj kontributi në kompani për një çmim të caktuar. Detyra e menaxhmentit është t'i koordinojë ato grupe dhe kontratat dhe përpiqet që t'i optimizoj ato: çmimi i ulët për furnizimet e blera, çmimi i lartë për mallrat e shitura, norma të ulëta interesi për kreditë, çmime të larta të aksioneve dhe paga të ulëta për punonjësit. Në këto marrëdhënie, menaxhimi është agjenti i cili përpiqet të fitojë kontribute nga drejtorët (bankierët, aksionarët, punonjësit etj.).

²⁹ Ittonen, K., (2010) "A theoretical examination of the role of auditing and the relevance of audit reports", fq 3-5; Hayes, S. et.al., (2005) "Principles of auditing, an international perspective", fq 4

3.2 Hapat e procesit të Auditimit të Jashtëm

Principet në lidhje me procesin e auditimit

Planifikimi i auditimit	Performimi i auditimit	Raportimi dhe ndjekja e propozimeve
• Vendsoja e termeve të auditimit. • Krijohuri njohuri për lëndën e auditimit • Performo vlerësim të rrezikut • Identifikojë rezikun e mashtrimit • Zhvillo planin e auditimit	• Performo proceset e planifikuara të auditimit • Vlerëso faktet e auditimit dhe përpilo konkluzion	• Përgadit raport bazuar në konkluzionet e arritura • Ndiq çështjet relevante të raportuara

Burimi: INTOSAI- ISSAI 100 - Fundamental Principles of Public-Sector Auditing

3.2.1 Planifikimi i auditimit

Faza e planifikimit ka dy pjesë kryesore³⁰. Pjesa e parë ka të bëjë me përzgjedhjen e temave dhe lidhet kryesisht me procesin e planifikimit strategjik të Institucionit suprem të auditimit. Pjesa e dytë e seksionit të planifikimit lidhet me modelin individual të secilit auditim, duke u fokusuar në atë që duhet të auditohet, cila kritere të zbatohen dhe cila metoda të mbledhjes dhe analizës së të dhënave të përdoren.

Auditimet mund të kërkohen me statut, të kërkuar nga një organ legjislativ ose mbikëqyrës, i inicuar nga Institucioni Suprem i Auditimit ose i kryer me marrëveshje të thjeshtë me entitetin e audituar. Në të gjitha rastet, auditori, menaxhmenti i subjektit të audituar, ata të ngarkuar me qeverisjen dhe të tjerët sipas rastit, duhet të arrijnë një kuptim të përbashkët formal mbi kushtet e auditimit, rolet dhe përgjegjësitë e tyre përkatëse.

³⁰ INTOSAI- ISSAI 100 - Fundamental Principles of Public-Sector Auditing

Auditorët duhet të jenë të sigurtë që kushtet e auditimit të jenë qartë të vendosura, Auditimet mund të kërkohen me statut, të kërkuar nga një organ legjislativ ose mbikëqyrës, të inicuar nga institucioni suprem auditimit ose të kryera me marrëveshje të thjeshtë me entitetin e audituar. Në të gjitha rastet, auditori, menaxhmenti i subjektit të audituar, ata të ngarkuar me qeverisjen dhe të tjerët sipas rastit, duhet të arrijnë një kuptim të përbashkët formal mbi kushtet e auditimit, rolet dhe përgjegjësitë e tyre përkatëse. Informacioni i rëndësishëm mund të përfshijë subjektin, fushëveprimin dhe objektivat e auditimit, qasjen në të dhëna, raportin që do të rezultojë nga auditimi, procesin e auditimit, personat e kontaktit, rolet dhe përgjegjësitë e palëve të ndryshme në angazhim.

- *Auditorët duhet të kenë një kuptim të natyrës së entitetit / ose programit që do të auditohet.*

Programi që do të auditohet; kjo përfshinë të kuptuarit e objektivave, operacioneve, mjedisit rregullator, kontrolleve të brendshme, sistemeve financiare, sistemeve të tjera dhe proceseve të biznesit, si dhe hulumtimin e burimeve të mundshme të dështimisë së auditimit.

Kjo mund të nënkuptojë konsultimin e ekspertëve dhe shqyrtimin e dokumenteve (përfshirë studimet e mëparshme dhe burime të tjera) në mënyrë që të fitohet një kuptim i gjerë i lëndës që duhet audituar dhe kontekstit të saj.

- *Auditorët duhet të kryejnë një vlerësim të rrezikut ose analizë problemi dhe ta rishikojnë këtë sipas nevojës në përgjigje të gjetjeve të auditimit.*

Natyra e rreziqeve të identifikuar do të ndryshojë sipas objektivit të auditimit.

Auditori duhet të marrë parasysh dhe vlerësojë rrezikun e llojeve të ndryshme të mangësive, devijimeve ose anomalive të gabuara që mund të ndodhin në lidhje me çështjen. Rreziqet e përgjithshme dhe të veçanta duhet të merren parasysh.

Kjo mund të arrihet përmes procedurave që shërbejnë për të fituar një kuptim të njësisë ose programit dhe mjedisit të tij, përfshirë kontrollet e brendshme përkatëse.

Auditori duhet të vlerësojë përgjigjen e menaxhmentit ndaj rreziqeve të identifikuar, përfshirë zbatimin e tij dhe hartimin e kontrolleve të brendshme për t'i adresuar ato. Në një analizë problemi, auditori duhet të marrë parasysh indikacionet aktuale të problemeve apo devijimeve nga ajo që duhet të jetë ose pritët.

Ky proces përfshinë shqyrtimin e treguesve të ndryshëm të problemeve në mënyrë që të përcaktohen objektivat e auditimit. Identifikimi i rreziqeve dhe ndikimi i tyre në auditim duhet të jetë marrë parasysh gjatë gjithë procesit të auditimit.

- *Auditorët duhet të identifikojnë dhe vlerësojnë rreziqet e mashtrimit të lidhura me objektivat e auditimit.*

Auditorët duhet të bëjnë hetime dhe të kryejnë procedura për të identifikuar dhe përgjigjur rreziqeve të mashtrimit, të lidhura me objektivat e auditimit. Ata duhet të mbajnë një qëndrim skeptik profesional dhe të jenë vigjilentë ndaj mundësisë së mashtrimit gjatë gjithë procesit të auditimit.

- *Auditorët duhet të planifikojnë punën e tyre për të siguruar që auditimi është kryer në mënyrë efektive dhe efikase.*

Planifikimi për një auditim specifik përfshin aspekte strategjike dhe operacionale. Në planin strategjik, planifikimi duhet të përcaktojë auditorin, objektivat dhe qasjen. Objektivat i referohen asaj që synohet të arrijë auditimi. Shtrirja lidhet me lëndën dhe kriteret që auditorët do të përdorin. Vlerësoni dhe raportoni për subjektin, dhe lidheni drejtpërdrejt me objektivat. Qasja do të përshkruajë natyrën dhe shtrirjen e procedurave që do të përdoren për mbledhjen e dëshmive të auditimit. Auditimi duhet të planifikohet për të zvogëluar rrezikun e auditimit në një nivel të pranueshëm të ulët.

Në planin operativ, planifikimi përfshin përcaktimin e një afati kohorë për auditimin dhe përcaktimin e natyrës, kohës dhe shtrirjes së procedurave të auditimit.

Gjatë planifikimit, auditorët duhet të caktojnë anëtarët e ekipit të tyre sipas nevojës dhe të identifikojnë burime të tjera që mund të kërkohen, siç janë ekspertët e lëndës. Planifikimi i auditimit duhet t'i përgjigjet ndryshimeve të rëndësishme në rrethana dhe kushte. Është një proces përsëritës që ndodh gjatë gjithë auditimit.

3.2.2 Performimi i auditimit³¹

- *Auditorët duhet të kryejnë procedura auditimi që ofrojnë dëshmi të mjaftueshme adekuate të auditimit për të mbështetur raportin e auditimit.*

Vendimet e auditorit mbi natyrën, kohën dhe shtrirjen e procedurave të auditimit do të ndikojnë në dëshmitë që do të merren.

Zgjedhja e procedurave do të varet nga vlerësimi i rrezikut ose analiza e problemit.

Evidenca e auditimit është çdo informacion i përdorur nga auditori për të përcaktuar nëse lënda është në përputhje me kriteret e zbatueshme. Dëshmia mund të marrë shumë forma, të tilla si regjistrimet elektronike dhe në letër të transaksioneve, komunikimi me shkrim dhe elektronik me të huajt, vëzhgimet nga auditori dhe dëshmia me gojë ose me shkrim nga subjekti i audituar. Metodatat e marrjes së dëshmive të auditimit mund të përfshijë inspektim, vëzhgim, hetim, konfirmim, rillogaritje, reperformancë, procedura analitike dhe / ose teknika të tjera kërkimore.

Provat duhet të jenë të mjaftueshme (sasi) për të bindur një person me njohuri se gjetjet janë të arsyeshme dhe të përshtatshme (cilësore) - domethënë të rëndësishme, të vlefshme dhe të besueshme.

³¹ INTOSAI- ISSAI 100 - Fundamental Principles of Public-Sector Auditing

Vlerësimi i evidencës nga auditori duhet të jetë objektiv, i drejtë dhe i ekuilibruar.

Gjetjet paraprake duhet t'i komunikohen dhe diskutohen me njësinë e audituar për të konfirmuar vlefshmërinë e tyre. Auditori duhet të respektojë të gjitha kërkesat në lidhje me konfidencialitetin.

- *Auditorët duhet të vlerësojnë evidencën e auditimit dhe të nxjerrin përfundime.*

Pas përfundimit të procedurave të auditimit, auditori do të rishikojë dokumentacionin e auditimit në mënyrë që të përcaktojë nëse lënda është kontrolluar në mënyrë të mjaftueshme dhe të përshtatshme. Përpara nxjerrjes së përfundimeve, auditori rishqyrton vlerësimin fillestar të rrezikut dhe materialitetit në dritën e dëshmive të mbledhura dhe përcakton nëse duhen kryer procedura shtesë të auditimit.

Auditori duhet të vlerësojë evidencën e auditimit me qëllim të marrjes së gjetjeve të auditimit.

Gjatë vlerësimit të evidencave të auditimit dhe vlerësimit të materialitetit në gjetjet auditori duhet të marrë parasysh faktorët sasiorë dhe cilësorë.

Bazuar në gjetjet, auditori duhet të ushtrojë gjykim profesional për të arritur në një përfundim mbi çështjen ose informacionin e lëndës.

3.2.3 Raportimi dhe përcjellja³²

- *Auditorët duhet të përgatisin një raport bazuar në përfundimet e arritura*

Procesi i auditimit përfshin përgatitjen e një raporti për të komunikuar rezultatet e auditimit tek palët e interesuara, të tjerët përgjegjës për qeverisjen dhe publikun e gjerë. Qëllimi është gjithashtu të lehtësojë ndjekjen dhe veprimet korrigjuese. Në disa institucione të kontrollit të lartë, siç janë gjykatat e auditimit me autoritet juridiksionale, kjo mund të përfshijë lëshimin e raporteve ligjërish të detyrueshme ose vendimeve gjyqësore. Raportet duhet të jenë të lehta për tu kuptuar, pa paqartësi ose paqartësi dhe të plota. Ato duhet të jenë objektive dhe të drejta, duke përfshirë vetëm informacionin i cili mbështetet me dëshmi të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit dhe duke siguruar që gjetjet të vihen në perspektivë dhe kontekst.

Forma dhe përmbajtja e një raporti do të varet nga natyra e auditimit, përdoruesit e synuar, standardet e zbatueshme dhe kërkesat ligjore. Mandati i institucionit suprem të auditimit dhe ligjet ose rregulloret e tjera përkatëse mund të specifikojnë paraqitjen ose formulimin e raporteve, të cilat mund të shfaqen në formë të shkurtër ose të gjatë.

3.2 Diferencat dhe ngjashmëritë mes Auditimit të Jashtëm dhe të Brendshëm

Si një përmbledhje e teorive, historikut, detyrave dhe rregulloreve, të cilat u paraqitën më sipër mund të konkludojmë se ka diferenca mes Auditimit të Brendshëm dhe atij të Jashtëm, por ndërmjet të tjerash ka dhe ngjashmëri.

³² INTOSAI- ISSAI 100 - Fundamental Principles of Public-Sector Auditing

Ngjshmëritë³³ mes dy llojeve të auditimit mund t'i përmbledhim si në vijim:

- Të dy profesionet mbështeten në një tërësi standartesh, të cilat përfshijnë standarde profesionale dhe kodin e etikës;
- Rreziku është elementi më i rëndësishëm në procesin e planifikimit për të dy audituesit; por dhe që shoqëron të dy proceset;
- Për të dy profesionet pavarësia është shumë e rëndësishme;
- Si audituesit e brendshëm dhe të jashtëm janë të përqendruar në mjaftueshmërinë e sistemeve të brendshme të kontrollit;
- Të dy funksionet bazohen në lidhjen mes njëri - tjetrit (bashkëpunimi mes audituesve të brendshëm dhe të jashtëm);
- Rezultatet e të dy funksioneve prezantohen në raporte auditimi.

Tabela 2.3 - Diferencat mes Auditimit të Jashtëm dhe të Brendshëm

No.	Kriteri	Auditimi i Brendshëm	Auditimi i Jashtëm
1.	Pozicioni	Auditimi i Brendshëm është pjesë e kompanisë. Objektivat e tij përcaktohen nga standartet profesionale dhe bordi drejtues.	Auditimi i Jashtëm nuk është pjesë e kompanisë, por angazhohet prej saj. Objektivat e tij vendosen nga statuti dhe nga klienti.
2.	Kujt i shërben	I shërben nevojave të kompanisë (Bordit dhe drejtuesve).	I shërben palëve të treta që kanë nevojë për një informacion të besueshëm.
3	Objektivat	Qëllimi i punës së audituesit të brendshëm shërben për të ndihmuar kompaninë (bankën) në përmbushjen e objektivave të saj, si dhe në përmirësimin e operacioneve, drejtimit të rrezikut, sistemeve të kontrolleve të brendshme,	Misioni parësor i audituesit të jashtëm është që të mundësojë një opinion të pavarur mbi pasqyrat financiare të kompanisë

³³ Atanasiu Pop et.al (2008) – The relationship between the internal and external audit, fq 5 - 7

		dhe procesit të qeverisjes. I angazhuar me të gjitha aspektet e kompanisë – si ato financiare dhe jo financiare, audituesi i brendshëm fokusohet në ngjarjet e ardhshme si rrjedhojë e shqyrtimit të vazhdueshëm të vlerësimit të kontrolleve dhe proceseve.	
4.	Pavarësia	Auditimi i Brendshëm duhet të jetë i pavarur nga aktivitetet që auditohen.	Auditimi i Jashtëm nuk varet nga aktivitetet e klientit.
5.	Trajtimi i kontrollit të brendshëm	Auditimi i Brendshëm evaluon të gjitha aspektet sa i takon sistemit të kontrollit të brendshëm në kompani.	Auditimi i Jashtëm evaluon sistemin e brendshëm të kontrollit vetëm nga perspektiva materiale, e cila u lejon atyre të eliminojnë ato gabime që nuk janë domethënëse, sepse nuk kanë ndikim në rezultatet financiare.
6.	Ushtrimi i Funksionit.	Auditimi i Brendshëm mbulon tërësinë e transaksioneve të kompanisë.	Auditimi i Jashtëm mbulon ato operacione që kontribuojnë në rezultatet financiare të kompanisë dhe performancës së saj.
7.	Frekuenca	Auditimi i Brendshëm kryen auditime gjatë gjithë vitit në bazë të nivelit të rrezikut për çdo entitet të auditueshëm.	Auditimi i Jashtëm është një aktivitet me frekuencë vjetore,

			normalisht në fund të vitit.
8.	Struktura Organizative	Në Departamentin e auditimit të organizatave jo gjithmonë pjesë e strukturës organizative është një auditues i specializuar për Teknologjinë e Informacionit.	Në grupin e audituesve të jashtëm bën gjithmonë pjesë një auditues i specializuar për Teknologjinë e Informacionit.
9	Shtrirja e auditimit	Auditimi i Brendshëm mbulon të gjithë rrjetin e kompanisë nëpërmjet vizitave në të gjitha degët, përpos auditimit që kryhet në të gjitha Departamentet / Divizionet e Drejtorisë së Përgjithshme.	Auditimi i Jashtëm nuk mbulon aktivitetin e çdo dege apo Departamenti të kompanisë. Me përzgjedhje disa degë mund të jenë subjekt i vizitave të Auditimit të Jashtëm, por më së shumti Auditimi i Jashtëm fokusohet në aktivitetin e Departamentit të Financës.
10.	Trajtimi i rrezikut për planifikimin e auditimit.	Rëndësia e rrezikut për planifikimin e aktivitetit të Auditimit të Brendshëm është shumë e lartë, vlerësimi i rrezikut kombinohet me informacione si psh financiare, operacionale, etj.	Auditimi i Jashtëm e përdor informacionin mbi rrezikun për përcaktimin e natyrës, periudhës kohore dhe procedurave të nevojshme të auditimit që duhet të kryhen në amboientin e auditueshëm, duke marrë në konsideratë vetem aspektet financiare.

11.	Marrja në konsideratë e faktorëve të rrezikut.	Auditimi i Brendshëm merr në konsideratë faktorët e mëposhtëm të rrezikut: • Presionin nga drejtuesit për të arritur objektivat; • Kompetencat, mjaftueshmërinë dhe integritetin e personelit; • Madhësinë e aktiveve, likuiditetin, ose volumin e transaksioneve; • Kushtet ekonomike dhe financiare; • Kushtet konkurruese; • Ndikimin e klientëve, furnitorëve apo rregullave qeveritare; • Datën dhe rezultatet e auditimit të mëparshëm; • Gradën e shkallës së kompjuterizimit; • Shpërndarjen gjeografike të operacioneve; • Mjaftueshmërinë dhe efektivitetin e sistemit të brendshëm të kontrollit; • Ndryshimet organizative, operacionale, teknologjike ose ekonomike; • Gjykimin e drejtuesve; • Pranimin e gjetjeve të auditimit dhe marrjen e masave për korrigjim.	Auditimi i Jashtëm merr në konsideratë faktorët e mëposhtëm të rrezikut: • Nëse qarkullimi i stafit, sidomos personelit me eksperiencë në kontabilitet, është i lartë; • Përfitueshmëria e kompanisë krahasuar me industrinë ku vepron, është jo e përshtatshme; • Kompania është e decentralizuar dhe nuk ka një monitorim të përshtatshëm; • Natyra, shkaku (nëse njihet) ose shuma e gabimit material të identifikuar në auditimin e periudhës së mëparshme është domethënëse; • Klienti është i ri dhe nuk ka histori të mëparshme auditimi, ose informacion të mjaftueshëm nga audituesi i mëparshëm.
12.	Trajtimi i mashtrimit	Auditimi i Brendshëm është i	Auditimi i Jashtëm është i preokupuar kryesisht

		preokupuar për mashtrimin në të gjitha aktivitetet e kompanisë.	për mashtrimin në aktivitetin financiar.
13.	Vlerësimi i Punës	Puna e Auditimit të Brendshëm vlerësohet si nga audituesit e jashtëm, ashtu dhe nga organi mbikëqyrës i kompanisë; Sipas standartit IPPF një ekzaminim i detajuar i punës së Auditimit të Brendshëm, kryhet dhe nga një Vlerësues i Jashtëm Cilësie.	Puna e Auditimit të Jashtëm vlerësohet vetëm nga organi mbikëqyrës i kompanisë.

Burimi: Pop, A.et al (2008)

KREU 4: PËRGJEGJËSIA E AUDITIMIT TË BRENDSHËM NË INSTITUCIONET PUBLIKE TË RMV SI DHE PARANDALIMI I MASHTRIMIT

4.1 Auditimi i Brendshëm në Sektorin Publik në RMV

Auditimi i brendshëm në sektorin publik në Republikën e Maqedonisë Veriore zbatohet në përputhje me Ligjin për kontrolle publike të brendëshme financiare³⁴, Rregullorja për elementet themelore të manualit të punës, statuti, planin vjetor dhe programin për auditimin e brendshëm, Rregulloren për mënyrën dhe kryerjen e aktiviteteve të auditimit të brendshëm të miratuara nga standardet ndërkombëtre për performancën profesionale të auditimit të brendshëm që janë lëshuar nga Instituti Amerikan i Auditorëve të Brendshëm.

Institucionet publike në vendin tonë janë të mëdha dhe shpenzojnë shuma të mëdha mjetesh (fondesh) për të ofruar shërbimet kryesore për publikun, kjo e pamundësonë udhëheqësit e organizatës ose menaxherët që të kontrollojnë personalisht nëse njësija po e ushtron veprimtarinë në mënyrën e duhur, duke bërë si të domosdoshme krijimin e shërbimit të auditimit të brendshëm brenda në organizatë.

Auditimi i brendshëm është një aktivitet i pavarur në organizatë, i cili krijohet me qëllim për të shtuar vlerën organizatës nëpërmjet sigurimit dhe këshillimit. Ndihmon një organizatë të përmbushë

³⁴ Закон за внатрешна ревизија во јавниот сектор, објавен во „Службен весник на РМ“, бр.69/04

objektivat e saj duke sjellë një qasje sistematike, të disiplinuar për të vlerësuar dhe përmirësuar efektivitetin e menaxhimit të rrezikut, kontrollit dhe proceseve të qeverisjes. Auditimi i Brendshëm është një veprimtari e pavarur që i jep siguri objektive dhe i ofron këshillim për menaxhimin e projektuar për të shtuar vlerën e për të përmirësuar veprimtarinë e njesisë publike³⁵. **Auditimi i brendshëm ndihmon njësinë publike për të arritur objektivat, nëpërmjet një veprimtarie të disiplinuar dhe sistematike, për të vlerësuar e përmirësuar frytshmerinë e menaxhimit të rrezikut, si dhe proceset e kontrollit e të qeverisjes**³⁶.

Auditimi i brendshëm si aktivitet në sektorin publik në Republikën e Maqedonisë Veriore fillon në vitin 2000 kur u themelua njësia e auditimit të brendshëm në Ministrinë e Financave (model i centralizuar). Në vitin 2004, filloi krijimi i njësive të auditimit të brendshëm në institucionet e sektorit publik (model i decentralizuar). Për shkak të nevojës për zhvillim dhe mbështetje të auditimit të brendshëm në Republikën e Maqedonisë në Prill 2004 në Ministrinë e Financave është themeluar Sektori i Auditimit të Brendshëm Qendror me dy departamente i cili në Dhjetor 2006 shndërrohet në Sektor për Kontroll të Brendshëm të Financave Publike me katër departamente³⁷.

Njësia e Auditimit të Brendshëm duhet të themelohet në: Kuvendin e Republikës së Maqedonisë, Banka Kombëtare e Republikës së Maqedonisë, Sekretariati i Përgjithshëm i Qeverisë së Republikës së Maqedonisë, Këshilli Gjyqësor i Republikës së Maqedonisë, ministritë, Fondi i Sigurimit Pensional dhe Invalidor të Maqedonisë, Fondi i Sigurimit Shëndetësor të Maqedonisë, Agjencia për Rrugët Shtetërore të Republikës së Maqedonisë, Agjencia e Punësimit e Republikës së Maqedonisë dhe Agjencia e Nëpunësve Civilë. Gjithashtu, një njësi e auditimit të brendshëm duhet të themelohet në të gjitha entitetet e sektorit publik, buxheti mesatar vjetor / plani financiar i të cilave në tre vitet e fundit tejkalon shumë prej 50 milion denarë.

Njësia e Auditimit të Brendshëm në RMV duhet të themelohet si një njësi me të paktën dy auditorë të brendshëm.

Cilat janë kriteret për krijimin e një njësie të auditimit të brendshëm?

Të paktën një auditor të brendshëm si dhe një drejtues të njesisë së auditimit të brendshëm, nëse planifikimi financiar i organizatës së sektorit publik në periudhën prej tre viteve të fundit është të paktën 50 milion denarë, përfshirë edhe fondet si dhe programet e financuara nga BE; të paktën të jenë tre auditorë të brendshëm dhe kreu i njesisë së auditimit të brendshëm, nëse plani financiar i njesisë së sektorit publik në periudhën prej tre viteve të fundit është të paktën 500 milion denarë, përfshirë edhe fondet si dhe programet e financuara nga ana e BE; si dhe të paktën katër auditorë të

³⁵ The Institute of Internal Auditors.

³⁶ DRE JTO RIA E HARMONIZIMIT TË AUDITIMIT TË BRENDSHËM-Republika e Maqedonisë së Veriut

³⁷ ëëë. Finance.gov.mk

brendshëm dhe shefi i njësisë së auditimit të brendshëm, nëse buxheti / plani financiar mesatar i njësisë së sektorit publik në tre vitet e fundit është të paktën 2 miliardë denarë, përfshirë fondet dhe programet e financuara nga BE; dhe të paktën një auditor të brendshëm për çdo pesë përdorues të buxhetit. Numri minimal i stafit në Njësinë e Auditimit të Brendshëm nuk përfshin trajnimin e auditorëve³⁸.

Udhëheqësi i Auditimit të Brendshëm dhe auditorët gjatë kryerjes së punëve të tyre duhet të jenë të pavarur në kryerjen e punëve të auditimit të brendshëm, duhet të jenë në përputhshmëri me standardet ndërkombëtare për auditimin e mbrendshëm si dhe me Kodin Etik të Auditorëve të mbrendshëm dhe direktivat e hartuara nga njësia qendrore për harmonizim të sistemit të kontrolleve të brendshme financiare publike pranë Ministrisë së Financave në RMV. Shefi i njësisë së auditimit të brendshëm është kompetent për të informuar drejtpërdrejt shefin e njësisë së sektorit publik për të gjitha çështjet e auditimit me njësinë e sektorit publik, dhe veçanërisht për³⁹:

- rregullsinë, efektivitetin dhe efikasitetin e ekzekutimit të buxhetit / planit financiar;
- rregullsinë dhe efektivitetin e kontrolleve të brendshme financiare; dhe
- pajtueshmërinë e raporteve të kontabilitetit për ekzekutimin e buxhetit / planit financiar me standardet e kontabilitetit.
- Udhëheqësi i Auditimit të Brendshëm kryen këshillim mbi aktet e brendshme dhe rregullat e organizatës në sektorit publik në lidhje me përshtatshmërinë e kontrolleve të brendshme financiare dhe auditimin e brendshëm para se këto rregulla dhe akte të hyjnë në fuqi.
- Shefi i njësisë së auditimit të brendshëm këshillon të gjithë menaxherët në njësinë e sektorit publik për menaxhimin e rrezikut.

Roli i auditimit të brendshëm në sektorin publik në RMV⁴⁰

Roli kryesorë i auditimit të brendshëm është të ndihmoj organizatën në arritjen objektivave të saja si dhe të ofrojë mbështetje për menaxherët në organizatën e sektorit publik nëpërmjet:

a) Hartimit të planeve strategjike dhe vjetore për auditimin e brendshëm mbështetur në vlerësimin objektiv dhe rreziqeve, ekzekutimin e auditimeve të brendshme individuale në përputhje me planet e miratuara të auditimit.

³⁸ <https://finance.gov.mk/%d0%b0%d0%ba%d1%82%d0%b8%d0%b2%d0%bd%d0%be%d1%81%d1%82%d0%b8-%d0%b7%d0%b0-%d0%b2%d0%be%d1%81%d0%bf%d0%be%d1%81%d1%82%d0%b0%d0%b2%d1%83%d0%b2%d0%b0%d1%9a%d0%b5-%d0%bd%d0%b0-%d0%b2%d0%bd%d0%b0%d1%82/?lang=sq>

³⁹ Прирачник за внатрешна ревизија

⁴⁰ ПРИРАЧНИК ЗА ВНАТРЕШНА РЕВИЗИЈА – Прв дел 2010

b) Përshtatshmëria dhe vlerësimi, efektivitetit të kostos, efektivitetit dhe efikasitetit të sistemit të menaxhimit financiar dhe kontrollit për përcaktimin, vlerësimin dhe administrimin e rreziqeve të menaxhimit të njësisë ekonomike në lidhje me:

- pajtueshmërinë me ligjet, aktet nënligjore dhe aktet dhe marrëveshjet e brendshme;
- besueshmërinë dhe gjithëpërfshirjen e informacioneve financiare dhe operacionale;
- siguria e pronës dhe informacionit; dhe
- kryerjen e detyrave dhe arritjen e qëllimeve.

c) Dhënien e rekomandimeve për përmirësimin e funksionimit dhe procedurave të punës.

d) Monitorimin e zbatimit të masave të marra nga kreu i njësisë së sektorit publik bazuar në auditimet e kryera.

4.2 Struktura Përgjegjëse e Harmonizimit për Auditimin e Brendshëm

Ministri i Financave është përgjegjës për koordinimin e zhvillimit, krijimit, zbatimit dhe mirëmbajtjes së sistemit publik të kontrollit të brendshëm financiar, dhe në emër të tij Njësia Qendrore për harmonizimin e sistemit të kontrollit të brendshëm financiar publik në Ministrinë e Financave (në tekstin e mëtejme: Njësia Qendrore për harmonizim)⁴¹.

Koordinimi i përmendur në paragrafin e mësipërm të këtij neni kryhet nga Ministri i Financave nëpërmjet:

- Harmonizimit dhe mbikëqyrjes së menaxhimit dhe kontrollit financiar;
- Harmonizimit dhe mbikëqyrjes së auditimit të brendshëm; dhe
- Përgatitjen dhe miratimin e akteve nënligjore, manualeve dhe udhëzimeve.

Struktura përgjegjëse për harmonizimin e auditimit të brendshëm janë:⁴²

- Përgatitja e akteve nënligjore në fushën e auditimit të brendshëm, menaxhimit dhe kontrollit financiar,
- Hartimin e standardeve të punës për menaxhimin dhe kontrollin financiar si dhe auditimin e brendshëm.
- Koordinimi i trajnimeve për menaxherët dhe punonjësit në menaxhimin financiar dhe auditimin e brendshëm.
- Zhvillimi i sistemit të kontrollit të brendshëm financiar.
- Hartimi dhe miratimi për caktimin ose shkarkimin e auditorëve të brendshëm.

⁴¹ ПРИРАЧНИК ЗА ВНАТРЕШНА РЕВИЗИЈА – Прв дел

⁴² Закон за јавна внатрешна финансиска контрола („Службен весник на Република Македонија“ бр. 90/2009, 188/2013 и 192/2015)

- Mirëmbajtja si dhe krijimi i një baze të dhënash për njësitë e auditimit të brendshëm.
- Krijimi i një regjistri të auditorëve të brendshëm të cilët kanë kaluar provimin për auditor të brendshëm si dhe janë certifikuar për të punuar në sektorin publik dhe kanë një certifikatë auditimi të njohur ndërkombëtarisht,
- Bashkëpunimi me institucionet përgjegjëse për çështjet e kontrollit të brendshëm financiar publik nga vendi dhe jashtë vendit dhe shkëmbimi i informacionit për zhvillimin e kontrollit të brendshëm financiar publik,
- Mbikëqyrje cilësore të sistemit të menaxhimit dhe kontrollit financiar,
- Mbikëqyrjen e cilësisë së funksionimit të njësive të auditimit të brendshëm,
- Hartimi i një raporti vjetor për funksionimin e sistemit të kontrollit të brendshëm financiar publik bazuar në raportet vjetore financiare, të cilat Ministria e Financave ia paraqet Qeverisë së Republikës së Maqedonisë, jo më vonë se në fund të korrikut të këtij viti për vitin e kaluar dhe
- Organizimi i auditimeve ad hoc të kryera nga auditorë të brendshëm nga njësi të caktuara të sektorit publik, për auditime ku subjekti i auditimit tejkalon fushëveprimin, domethënë kompetenca e njësisë individuale të sektorit publik ose subjekti i auditimit është i një natyre të tillë që qasja multidisiplinare ndaj rishikimit është më e dobishme. Gjetjet dhe rekomandimet e këtij lloji të auditimit do të diskutohen me subjektet e audituara dhe raporti përfundimtar do t'u paraqitet subjekteve të audituara. Drejtuesi i njësisë është i detyruar të sigurojë aksesin e punonjësve nga Njësia Qendrore e Harmonizimit në dokumentet, regjistrimet kontabël dhe informacione të tjera të nevojshme për monitorimin e funksionimit të menaxhimit financiar dhe kontrollit dhe auditimit të brendshëm.

4.2 Llojet e shërbimeve të auditimit të brendshëm

Auditorët e brendshëm kryejnë auditime dhe përgatisin raporte auditimi, bazuar në Planin Strategjik dhe Vjetor të Auditimit të Brendshëm dhe Planin Individual të Auditimit, në përputhje me Standardet Ndërkombëtare për Performancën Profesionale të Auditimit të Brendshëm të lëshuar nga Instituti i Auditorëve të Brendshëm (IIA) dhe praktikat më të mira nga Anëtarët Shtetet.

Në përgjithësi punët e Auditorit të brendshëm në sektorin publik të RMV janë⁴³:

- Vlerësimi i përputhshmërisë së funksionimit të njësisë ekonomike në përputhje me ligjet, aktet nënligjore, aktet dhe marrëveshjet e brendshme;
- Vlerësimi i plotë i funksionimit të sistemit të kontrollit të brendshëm;
- Vlerësimi i faktorëve të rëndësishëm të rrezikut dhe dhënia e këshillave, drejtuesit të njësisë për të zvogëluar faktorët e rrezikut;
- Kontrollimi i saktësisë, plotësisë dhe ligjshmërisë në regjistrat kontabël dhe pasqyrat financiare të

⁴³ ОРГАНИЗАЦИЈА И ОПИС НА РАБОТНИТЕ МЕСТА ВО ЕДИНИЦАТА ЗА ВНАТРЕШНА РЕВИЗИЈА - https://finance.gov.mk/wp-content/uploads/2009/03/nite_mesta_vo_edinicta_zv_vnatresna_revizija.pdf

subjektit;

- Vlerësimet e ekonomisë, efikasiteti dhe efektiviteti i funksionimit dhe përdorimit të fondeve në një fushë të përcaktuar të aktiviteteve ose programeve të njësisë ekonomike;
- Vlerësimi i plotë i funksionimit të sistemeve të teknologjisë së informacionit;
- Vlerësimi i përshtatshmërisë, ekonomisë, efektivitetit dhe efikasitetit të sistemit të menaxhimit financiar dhe kontrollit për identifikimin, vlerësimin dhe menaxhimin e rreziqeve;
- Dhënia e rekomandimeve për përmirësimin e funksionimit dhe procedurave të punës së njësisë, përgatitja dhe miratimi i një plani strategjik dhe vjetor i auditimit të brendshëm bazuar në vlerësimin objektiv të rrezikut, kryerjen e auditimeve të brendshme individuale në përputhje me planet e miratuara të auditimit dhe monitorimin e zbatimit të tyre;
- Përgatitja e raporteve nga auditimet e kryera;
- Monitorimi i zbatimit të masave të marra nga drejtuesi i njësisë së sektorit publik bazuar në rekomandimet e dhëna në raportet e auditimit;
- Përgatitja e udhëzimeve të punës dhe statutit për auditimin e brendshëm; informimin e titullarit të njësisë për ekzistencën e një konflikti interesi gjatë kryerjes së detyrës së auditimit;
- Raportimi tek kreu i njësisë dhe personi përgjegjës për parregullsi, parregullsi ose dyshime për mashtrim ose korrupsion, të cilat mund të rezultojnë në procedime penale, kundërvajtëse ose disiplinore;
- Përgatitja e një raporti vjetor mbi auditimet e kryera dhe aktivitetet e auditimit të brendshëm;
- Përgatitja e një plani trajnimi për auditorët e brendshëm dhe monitorimi i zbatimit të tyre; dhe
- Çështje të tjera në fushën e auditimit të brendshëm dhe një plan individual të auditimit.

4.3 Mashtrimi dhe korrupsioni - roli i shërbimeve të auditimit në reduktimin e tyre

Instituti i Audituesve të Brendshëm e përkufizon mashtrimin si “çdo akt ilegal që karakterizohet nga gënjeshtria, fshehja, ose shkelja e besimit”, për të përfituar mjete monetare, aktive që janë në pronësi të kompanisë, ose shërbime, apo qoftë për të siguruar përparësi personale dhe të biznesit.

Mashtrimi praktikisht përfshinë veprimet që ndërmerr një person për të fituar një avantazh të padrejtë pasuror ose jopasuror, në mënyrë të pandershme, në dëm të tjetrit, duke përdorur dinakërinë, gënjeshtrenë, dredhinë, fshehjen, përfaqësimin e rremë, shtrembërimin e fakteve apo thyerjen e besimit.

Sipas IFAC “Termi “mashttrim” i referohet⁴⁴ një veprim me paramendimë nga një ose disa individë në organizatë, të cilët janë të angazhuar me qeverisjen; menaxhimin e puntorëve ose të palëve të treta, që përdorin mashtrimin për të fituar një avantazh të padrejtë ose/dhe të paligjshëm. Mashtrimi i

⁴⁴ IFAC Guide: The auditor responsibility to consider fraud in the financial statements, refer to International standards on auditing Nr.240.(Revised) pg. 5

referohet shpërdorimit të pasurisë, deklaratave mashtruese, dhe korrupsionit. Udhëzuesit e IFAC përcaktojnë dy mangësi të qëllimshme që kanë interes për auditorin të cilat janë:

1. Deklarimet jo të sakta që rezultojnë nga raportimet financiare mashtruese; Raportimet financiare mashtruese lidhen më shumë me sektorin privat, çështje që nuk është në fokus në këtë temë.
2. Parregullsitë që rezultojnë nga shpërdorimi i pasurive.

Mashtrimi specifikisht i referohet veprimeve që përfshijnë një skemë, ndryshe nga thjesht një vjedhje fizike e vlerave monetare. Ai kategorizohet si mashtrim i brendshëm në organizatë, që kryhet nga punonjësit e organizatës ose nga bashkëpunimi i tyre me palët e treta për përfitime personale, menaxheri ose udhëheqësit e organizatës duke u sjellë në emër të organizatës. Ndërkaq po në kuadrin e mashtrimit ekziston dhe mashtrimi i jashtëm, kur ky kryhet nga palët jashtë kompanisë. Mashtrimi ndikon në shumë fusha duke përfshirë atë financiare, operationale dhe psikologjike. Ndërkohë që humbja monetare është e konsiderueshme, ndikimi total i mashtrimit në kompani është më i madh, duke llogaritur humbjen e reputacionit, emrit të mirë dhe marrëdhënieve me klientët.

Mashtrimi përgjithësisht ndodh kur individi/individët që e kryejnë identifikojnë mundësi (pra dobësi të sistemeve, mangësi në procedura dhe procese, etj) e kombinuar kjo me perceptimin që përfitimi e tejkalon rrezikun që mashtrimi mund të zbulohet. Për rrjedhojë lufta ndaj mashtrimit së pari duhet të sigurojë që mundësitë për ndodhjen e mashtrimit të zvogëlohen dhe së dyti të krijohet kultura që “mashtruesi potencial” të besojë që do të zbulohet e që avantazhi i përfituar nga mashtrimi do të jetë i pavlerë.

Studiues të ndryshëm kanë analizuar dhe krijuar një listë ngjarjesh të cilat sinjalizojnë se një mashtrim mund të ndodhë (Izedonomi 2000) se ka p.sh:

- Një kontroll të brendshëm të dobët;
- Dështim të vazhdueshëm në sistemin e brendshëm të kontrollit;
- Monitorime jo efikase të operationeve të cilat lejojnë tejkalimin e kontroleve, apo ku dobësitë në operatione nuk korrigjohen;
- Sisteme të cilat në dizenjimin e tyre, janë të papërshtatshëm dhe që nuk japin garanci në parandalimin apo identifikimin e gabimeve;
- Transaksione komplekse apo të pazakonta;
- Komplexiteti i strukturave të cilat duket se nuk është i garantuar;
- Personel që nuk merr leje;
- Lëvizje të shpeshta të personelit.

Ndërsa sipas Raji (1997) faktorë të tjerë që mund të ndikojnë në rrezikun e mashtrimit janë:

- Përvoja: Punonjësi duke përfitur nga aftësia e tij e dukshme të punojë me minimumin e mbikëqyrjes si rrjedhojë e përvojës, ka të ngjarë që këtë situatë ta degradojë në kryerjen e një mashtrimi.
- Stafi i pamjaftueshëm: Si kërkesë e organizatave për të reduktuar kostot, mund të ndodhë që disa funksione thelbësore të përqendrohen tek një punonjës, çka do të krijonte mundësi për ndodhjen e mashtrimit, si mungesë e kontrollit / mbikëqyrjes. Mashtrimet, sidomos në kohë krize ekonomike dhe identiteti tentojnë të ndodhin më shpesh.

Jo gjithmonë mashtrimi zbulohet nëpërmjet kontrolleve aq më tepër nëse ka bashkëpunim, dhe ashtu si praktika ka treguar, mashtrimi përgjithësisht zbulohet nëse punonjës (në anonim) apo të jashtëm raportojnë, zbulohen aksidentalisht dhe në disa raste dhe prej Auditimit të Brendshëm.

Qëllimi i Auditimit të Brendshëm është evaluimi i kontrolleve me anë të testeve me qëllim që mashtrimet apo parregullsitë me efekt material të mos mbeten të pazbuluara. Por gjithsesi, nuk mund të jetë një garanci për identifikimin e të gjitha mashtrimeve dhe gabimeve. Pavarësisht se sa i fortë është sistemi i kontrollit të brendshëm në një kompani, gjithmonë ka mundësi që disa mashtrime dhe gabime të mos konstatohen. Për më tepër kur pjesëtarë nga drejtuesit e lartë janë ata që kryejnë mashtrimin, ka të ngjarë që këto mashtrime mos identifikohen as nga kontrolli i brendshëm, as nga audituesit. Kjo sepse drejtuesit kanë të drejta për tejkallim autorizimi duke kryer në këtë mënyrë mashtrimin. Nëse përgjegjësia e audituesve në identifikimin dhe parandalimin e mashtrimeve është një çështje e debatueshme, rëndësia dhe roli që luan auditimi në uljen e mundësisë për të ndodhur mashtrimi është i padiskutueshëm, sidomos në rastet kur mashtrimi kryhet nga vetë punonjësit e kompanisë.

Janë audituesit të cilët vënë në dijeni drejtuesit ekzekutivë dhe drejtues të tjerë mbi mangësitë në procedura, sisteme, procese, aktivitete si dhe njësi me qëllim minimizimin e rrezikut për të ndodhur mashtrimi, duke dhënë propozime për ritjen e performancave të sistemit të kontrollit të brendshëm dhe përmirësimin e proceseve, si dhe azhurnimin e herëpashershëm të procedurave.

Duke qenë se auditimi kryen një vlerësim të kontrolleve në organizatë, kjo nuk do të thotë se dobësitë e konstatuara në sistemet e kontrollit të drejtojnë në konkluzionin se një mashtrim ka ndodhur. Një sistem kontrolli i dobët krijon hapësirë për gabime operationale të paqëllimshme, të cilat konstatohen më lehtë në një auditim, dhe krijon hapësirë për kryerjen e mashtrimit. Identifikimi i mashtrimit nga ana e auditimit është më e vështirë, për arsye se transaksionet e kryera për qëllime mashtrimi kryesisht nuk janë të shpeshta, por janë në shumën të konsiderueshme, megjithëqë kanë ekzistuar dhe rastet e përdorimit të shumave të vogla dhe të shpeshta.

Vlen për t'u përmendur se pritshmëria⁴⁵ nga auditimi është tepër e lartë duke krijuar dhe hendeqet e “arsyetimit” dhe të “performancës”.

⁴⁵ Ian Gray & Stuart Menson (2005) “The audit process”, third edition, fq 47

1. Hendeqet e arsytimit rrjedhin prej faktit se, pritet më shumë nga auditimi sesa ai mund të japë në praktikë, si p.sh. identifikimi i mashtrimit. Studimi i Porter dhe Porter & Goëthorpe tregon se krijohet ideja se auditimi ekzaminon çdo transaksion dhe llogari, ndërkohë që në praktikë audituesit ekzaminojnë kampione transaksionesh dhe llogarishë duke formuar një konkluzion mbi krejt popullatën. Është e palogjikshme që një auditues të ekzaminojë çdo transaksion.

2. Hendeku i performancës është ndërmjet asaj që logjikisht pritet të kryhet nga audituesit dhe ajo çfarë audituesit perceptojnë se duhet të bëjnë. Ky hendek ndahet në:

- Hendeku i standartit të mangët i cili është hendeku se çfarë audituesit pritet të kryejnë dhe se çfarë profesioni dhe ligji u kërkon atyre.
- Hendeku i performancës së mangët është kur audituesit dështojnë të kryejnë atë çka u kërkon procedura, pra performanca e tyre konsiderohet e mangët. Por a dështon auditimi? Auditimi është subjekt i rrezikut të pashmangshëm sa i takon identifikimit të mashtrimit, kjo për arsye se:
- Procedurat e auditimit përdorin testimin me përzgjedhje (selektiv) dhe jo ekzaminimin e të gjithë transaksioneve;
- Dokumentat përzgjidhen në bazë disa kriteresh logjike dhe metodave statistikore. Përzgjedhja jo e mjaftueshme e dokumentave, transaksioneve, llogarive për t'u audituar apo popullata jo e duhur (jo përfaqësuese) e përzgjedhur cënon arritjen e konkluzioneve të sakta.
- Mashtrimi mund të ndodhë si rrjedhojë e bashkëpunimit mes punonjëseve, manipulimit të firmave, keqinterpretimeve të qëllimshme që i bëhen audituesve apo dhe tejkalimit të kontrollit të brendshëm çka nuk mund të identifikohet në një auditim normal.
- Mashtrimet e kryera nga punonjësit e brendshëm janë shumë më të vështira për t'u identifikuar, pasi punonjësit i dinë shumë mirë problematikat dhe hendeqet apo pamjaftueshmëritë e proceseve, procedurave, kontrolleve të vendosura nga procedurat, duke ditur të përfitojnë pa u vënë re.
- Eksperienca e pamjaftueshme profesionale e audituesve ndikon në konceptimin dhe perceptimin e çështjeve të cilat auditohen, dhe në kuptimin e nivelit të rrezikut duke nënvlerësuar një rrezik të lartë dhe duke amplifikuar çështje të rëndomta. Për rrjedhojë një nivel jo i përshtatshëm profesional i audituesve të shpie dhe në dështime të procesit të Auditimit të Brendshëm.
- Në qoftë se auditori i brendshëm punon një kohë të gjatë në departamentin e auditimit të brendshëm krijonë miqësi me të audituarin duke mos paragjykuar në asnjë rast që mund të ketë vend për mashtrim. Rotacioni i audituesve është i nevojshëm në rast se

vetë audituesit kanë një kohë të gjatë në Departamentin e Auditimit. Për analogji, Parlamenti Europian në Prill të 2014 ndryshoi Direktivën mbi Audituesin Statutor dhe Rregulloren mbi disa kërkesa specifike për auditimin e entiteteve publike, ku një nga këto ndryshime e bën të detyrueshme rotacionin (çdo 10 vite) e firmave audituese për entitetet publike.

4.4 Përgjegjësia e aktivitetit të auditimit të brendshëm në lidhje me identifikimin dhe parandalimin e mashtrimit

Në përputhshmëri me Standartet Ndërkombëtare të Auditimit të Brendshëm çdo auditorë i brendshëm ka përgjegjësi të bëjë identifikimin dhe vlerësimin e rreziqeve në lidhje me mashtrimin dhe vlerësimin e kontroleve të cilët kanë për qëllim parandalimin dhe identifikimin e mashtrimit.

Analiza e këtij kuadri rregullator është një nga hapat për studimin nëse është detyrë e auditimit parandalimi, zbulimi i mashtrimit, apo ekziston një keqinterpretim i rolit të audituesit.

➤ **Standart IPPF⁴⁶ - 1210.A1 - Aftësia dhe kujdesi i duhur profesional.**

Audituesit e brendshëm duhet të kenë njohuri të mjaftueshme për të vlerësuar rrezikun e mashtrimit dhe mënyrën se si drejtohet ky rrezik nga organizata, por nuk pritët të kenë ekspertizën e një personi, përgjegjësia parësore e të cilit është të zbulojë dhe hetojë mashtrimin.

➤ **Standart IPPF – 1220.A3 - Kujdesi i duhur profesional.**

Audituesit e brendshëm duhet të ushtrojnë kujdesin e duhur profesional duke marrë në konsideratë probabilitetin e gabimeve të konsiderueshme, mashtrimin apo të papajtueshmërisë; dhe koston e siguridhënies në raport me përfitimet e mundshme.

➤ **Standart IPPF- 2060 – Raportimi në Menaxhimin e Lartë dhe në Bord.**

Drejtuesi i auditimit të brendshëm duhet t'i raportojë periodikisht menaxhimit të lartë dhe bordit mbi qëllimin, autoritetin, përgjegjësinë dhe rezultatin e aktivitetit të auditimit të brendshëm në raport me planin e tij, si dhe përputhshmërinë e tij me Kodin e Etikës dhe Standartet. Raportimi duhet të përfshijë çështje të rrezikut material dhe të kontrollit, duke përfshirë rreziqet e mashtrimit, çështjet e qeverisjes së organizatës dhe çështje të tjera që kërkojnë vëmendjone menaxhimit të lartë ose të bordit.

➤ **Standart IPPF - 2120.A2 - Administrimi i rrezikut.**

⁴⁶ Standart IPPF -International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards)

Aktiviteti i auditimit të brendshëm duhet të vlerësojë mundësinë e ngjarjes së mashtrimit dhe se si organizata administron rrezikun e mashtrimit.

➤ **Standart IPPF - 2210.A2 – Objektivat e angazhimit.**

Audituesit e brendshëm duhet të marrin në konsideratë probabilitetin e gabimeve të rëndësishme, të mashtrimit, të përputhshmërisë dhe të ekspozimeve të tjera, kur zhvillojnë objektivat e angazhimit.

Sektori publik ka qenë gjithnjë në qendër në llogari-dhënien dhe qeverisjen. Qeveritë duhet t'u përgjigjen kërkesave të rregullatoreve. Besueshmëria, paanësia dhe llogari-dhënia janë elementet që përbëjnë transparencën e sektorit publik, e cila është baza e një qeverisje të mirë. Roli i auditimit të brendshëm është të sigurojë që informacioni financiar dhe korporativ i publikuar është i besueshëm, i paanshëm dhe reflekton në mënyrë të qartë operacionet e organizatës. Kjo gjë ju mundëson grupeve të interesit të sektorit publik të marrin vendime në lidhje me qeverisjen e organizatës bazuar në informacione të besueshme (Herëorth, De Koning 2012).

Mund të vijmë në konkluzion që auditimi i brendshëm luan një rol të rëndësishëm në ruajtjen e një kulture llogari-dhënie të organizatave të sektorit publik, sjelljes me integritet dhe në përputhje me standarde të larta etike; në lehtësimin e integritit të menaxhimit të rreziqeve në aktivitetet e përditshme të biznesit; në promovimin e kulturës së vetë-ndërgjegjësimit dhe vetë- vlerësimit. Aktivitetet kryesore të auditimit janë aktivitetet që ofrojnë siguri dhe aktivitete që ofrojnë shërbime këshillimi për menaxhimin në drejtim të përmirësimit të qeverisjes korporative, të menaxhimit të rreziqeve dhe të kontrolleve të brendshme (ANAO, 2012).

KREU 5: NDËRTIMI I HIPOTEZAVE DHE METODOLOGJIA

Një analizë mbi pritshmëritë ndaj Auditimit të Brendshëm është kryer nga Gerrit Sarens & Ignace De Beelde (2005). Ky studim kreu një vlerësim cilësor të ndërveprimit ndërmjet audituesve të brendshëm dhe palëve të tjera në kompani, duke analizuar pritshmëritë dhe perceptimet e tyre. Sipas drejtuesve ekzekutivë dhe drejtuesve të financës ekzistenca e funksionit të Auditimit të Brendshëm kryesisht udhëhiqet nga rritja e kompleksitetit si rrjedhojë e rritjes së organizatës. Drejtuesit ekzekutivë dhe ata të financës presin nga audituesit “t'i qëndrojnë afër organizatës” dhe “të kompensojnë” humbjen e kontrollit që rezulton nga rritja e kompleksitetit duke monitoruar në mënyrë aktive të gjitha njësitë e saja dhe duke kontribuar në zhvillimin e një sistemi të standartizuar të sistemit të kontrollit të brendshëm.

5.1 Formulimi i hipotezave

Ky studim analizoi vlerën dhe rëndësinë e Auditimit të Brendshëm nga ana e të punësuarve në institucionet publike në RMV se si ata e përceptojnë punën e auditimit të brendshëm duke u mbështetur në hipotezat e mëposhtme:

HIPOTEZA KRYESORE:

Ekzistojnë dallime në perceptimin e punës së auditimit të brendshëm në sektorin publik (procesi i auditimit, raportet e auditimit dhe vlerësimi i auditimit) në Republikën e Maqedonisë Veriore, në varësi të karakteristikave demografike të të punësuarve: gjinia, mosha, niveli i arsimit dhe eksperiencën në punë.

Sipas strukturës së instrumentit matës dhe variablave të bashkuar demografikë, hipoteza kryesore do të zbërthehet përmes hipotezave të mëposhtme:

A-HIPOTEZA:

U referohet ndryshimeve të supozuara në perceptimin e tre aspekteve të ndryshme të auditimit të brendshëm në sektorin publik (procesi i auditimit, raportet e auditimit dhe vlerësimi i auditimit) , në varësi të PËRKATËSISË GJINORE si tipar demografikë.

Hipoteza A1 :

Ekzistojnë dallime midis të anketuarve të të dy gjinive në perceptimin e procesit të auditimit në sektorin publik .

Hipoteza A2:

Ekzistojnë dallime midis të anketuarve të të dy gjinive në perceptimin e raporteve të Auditimit të Brendshëm në sektorin publik .

Hipoteza A3:

Egzistojnë dallime midis të anketuarve të të dy gjinive në vlerësimin e auditimit të brendshëm në sektorin publik .

B- HIPOTEZA:

U referohen dallimeve të supozuara në perceptimin e tre aspekteve të ndryshme të auditimit të brendshëm në sektorin publik (procesi i auditimit, raportet e auditimit dhe vlerësimi i auditimit), në varësi të MOSHËS si karakteristikë demografike.

Hipoteza B1:

Ekzistojnë dallime midis të anketuarve të moshave të ndryshme në perceptimin e procesit të auditimit të brendshëm në sektorin publik .

Hipoteza B 2:

Ekzistojnë dallime midis të anketuarve të moshave të ndryshme në perceptimin e raporteve të auditimit të brendshëm në sektorin publik .

Hipoteza B3:

Egzistojnë dallime midis të anketuarve të moshave të ndryshme në vlerësimin e auditimit të brendshëm në sektorin publik .

V- HIPOTEZAT:

U referohen dallimeve të supozuara në perceptimin e tre aspekteve të ndryshme të auditimit të brendshëm në sektorin publik (procesi i auditimit, raportet e auditimit dhe vlerësimi i auditimit), në varësi të NIVELIT TË ARSIMIMIT si një karakteristikë demografike.

Hipoteza V 1:

Ekzistojnë dallime midis të anketuarve me nivele të ndryshme arsimore në perceptimin e procesit të auditimit të brendshëm në sektorin publik .

Hipoteza V 2:

Ekzistojnë dallime midis të anketuarve me nivele të ndryshme arsimore në perceptimin e raporteve të auditimit të fuqizuara në sektorin publik .

Hipoteza V 3:

Ekzistojnë dallime midis të anketuarve me nivele të ndryshme arsimore në vlerësimin e auditimit të brendshëm në sektorin publik.

G- HIPOTEZAT:

U referohen ndryshimeve të supozuara në perceptimin e tre aspekteve të ndryshme të auditimit të brendshëm në sektorin publik (procesi i auditimit, raportet e auditimit dhe vlerësimi i auditimit), dhe varet nga PËRVOJA NË PUNË (EKSPERIENCË) si një karakteristikë demografike.

Hipoteza G 1:

Ekzistojnë dallime midis të anketuarve në perceptimin e procesit të auditimit të brendshëm në sektorin publik , varësisht nga vitet e përvojës në punë (eksperienca).

Hipoteza G 2:

Egzistojnë dallime midis të anketuarve në perceptimin e raporteve të auditimit të brendshëm në sektorin publik , varësisht nga vitet e përvojës në punë (eksperienca)..

Hipoteza G 3:

Ekzistojnë dallime midis të anketuarve në vlerësimin e Auditimit të brendshëm në sektorin publik , varësisht nga vitet e përvojës në punë (eksperienca).

5.2. Anketimi i kryer mbi perceptimin e Auditimit të Brendshëm ne institucionet publike

Siç u theksua gjatë punimit se Auditimi i Brendshëm i shton vlerën institucioneve publike, ashtu sikundër dhe standarti nënvizon se ai është dizenuar për të shtuar vlerë.

Metoda e kërkimit më e përshtatshme për të analizuar u përzgjedh anketimi (plotësimi i një pyetësoi. Anketimi është projektuar që të paraqesë një fotografi të momentit, pa u përpjekur për të manipuluar variablat, pra është shumë i përshtatshëm për studime përshkruese, dhe që mund të përdoret për të eksploruar më tej në mbledhje të dhënash për teste hipotezash. Bazuar në karakteristikat e mësipërme kjo metodë më së miri realizon synimet e këtij punimi. Për më tepër duke iu referuar dhe studimeve të ndryshme të Fondacionit të Kërkimeve të Institutit të Audituesve të Brendshëm (IIARF), shumë nga konkluzionet, modelet dhe rekomandimet e vlefshme dhe serioze të dhëna prej tij mbi Auditimin e Brendshëm, janë bazuar në të dhënat e mbledhura prej sondazheve kryer në organizata dhe institucione. Kjo është një arsye më tepër që ky studim të bazohet në anketim.

Gjithashtu midis metodave të ndryshme të anketimit u zgjedh metoda personale dhe ajo me e-mail.

Një anketim quhet personal kur anketuesi kërkon të përballët me pyetje ballë për ballë me të anketuarin . Anketimet personale mund të bëhen në shtëpi, në një qender tregtare, në rrugë, në zyrë , dhe kështu me radhë .

Më poshtë po listohen avantazhet dhe disavantazhet e metodës personale (Survey Design, 2006).

Avantazhet:

- Aftësia për të parë të anketuarin, atë se çfarë ndjenë ai me të vertet;
- Aftësia për të gjetur popullatën e anketuar;
- Anketimet e shkurtra tolerohen më lehtë.

Disavantazhet:

- Anketuesit personal kushtojnë me shumë se metodat e tjera të mbledhjes së të dhënave. Kjo është e vërtetë kur anketuesit duhet të shkojnë në shtëpinë e të anketuarit dhe koha e udhëtimit është një nga faktorët që ndikon më shumë në koston e anketuesit personal.
- Çdo metode ka karakteristikat e veta. Kjo metodote krijon specifikimet për një zonë të përcaktuar gjeografike dhe kjo mund të ndikoj në njësitë që mund të jenë pjesë përberse e saj. Këto karakteristika mund të ndryshojnë nga target popullata të ndryshme dhe të krijojnë një kampion jo përfaqësues.

Një anketim quhet **me email** kur anketuesi kërkon të përballët me pyetje me anë të dërgimit të pyetësorit nëpërmjet e-mailit. Më poshtë po listohen avantazhet dhe disavantazhet e metodës me e-mail (Survey Design, 2006).

Avantazhet:

- Anketimet nëpërmjet e-mail janë më pak të kushtueshme.
- Këto anketa mundet të realizohen në të gjithë popullatën mjafton të kemi emrat dhe adresat e e-mail, por jo numrat e telefonit.

Pyetësi mund të përfshijë figura apo gjëra të tjera të cilat nuk mund të dërgohen nëpërmjet telefonit. I intervistuari nëpërmjet e-mail mund të përgjigjet në kohën e lirë ndryshe nga format e tjera kur anketuesi mund ta gjejë një kohë të papershtatshme.

Disavantazhet:

- Koha! Anketat nëpërmjet telefonit, e-mail kërkojnë më shumë kohë. Ju duhet të prisni shumë javë për të prituri përgjigjen e pyetësorëve.

- Në popullatat të cilat kanë një nivel të ulët arsimor, shkalla e përgjigjeve nëpërmjet e-mail zakonisht mund të jetë e ulët. Edhe në popullatat me edukim të mirë, shkalla e përgjigjes shkon nga 30-90 % . Nuk ka një rregull të përgjigjeve në bazë të niveleve arsimore apo interesave në një fushë.

5.2.1 Popullata e mostrës

Procesi i anketimit u krye gjatë vitit 2021 dhe iu drejtua institucioneve publike në vendë. Grupi i synuar i të anketuarve ishin drejtues departamentesh dhe degësh, të cilët kanë kontakt të vazhdueshëm me audituesit e brendshëm.

Anketimi arriti të aplikohet vetëm në 3 institucione publike të vendit edhe ate:

1. Ministria e arsimit;
2. Enti shtetrorë për statistikë;
3. Agjencioni për shërbime audio dhe audio vizuele.

Prej të cilave 98 drejtues plotësuan anketimin. Kryesisht këto institucione publike kanë nga një numër të konsiderueshëm të të punësuarve.

5.2.2 Metoda e mbledhjes së të dhënave

Intervistimi ishte përpara dy sfidave të mëdha.

Së pari, jo të gjithë të punësuarit pranuan të ndërmerrnin një anketim të tillë, ndaj jo në të gjitha rastet është përdorur metoda e plotësimit të anketës duke ruajtur anonimitetin nëpërmjet një linku në internet, por një pjesë e anketimeve është plotësuar dhe nga kontaktet direkte (me email) me të audituarit.

Së dyti, ekzistonte rreziku që të anketuarit mund të përgjigjeshin jo objektivisht. Bazuar në eksperiencat e tyre personale me auditimin (p.sh. një raport auditimi me shumë problematika) i anketuari mund të përgjigjej me ngarkesë negative duke denigruar figurën e audituesit dhe vlerën e punës së tij. Po aq e vërtetë është që i anketuari mund të përgjigjej në mënyrë skematike, duke vlerësuar në gjithçka rolin e audituesit nga “frika” dhe për t’iu shmangur ndonjë problematike në të ardhmen me audituesit në rast se i dëgjohet opinioni real. Në të dyja rastet anketimi do të dështonte në arritjen e qëllimit.

5.2.3 Përmbajtja e pyetësorit

Pyetësori përmban 18 pyetje të mbyllura e dy pyetje të hapura. Për pyetjet e mbyllura anketimi u ndërtua duke iu referuar modelit të shkallës së Likertit sipas të cilit të anketuarit përzgjedhin alternativat nga Shkalla e Likertit, u përzgjedh 4 nivele si më e qëlluara për këtë studim. Përdorimi i shkallës së Likertit sipas rëndësisë nga 1 deri tek 4 ku 1 nënkupton “gjithmonë”, 2 “zakonisht”, 3 “ndonjëherë” dhe 4 “asnjëherë”.

Pyetjet e mbyllura të anketës mbulonin të gjitha aspektet e një auditimi të brendshëm, duke marrë informacion mbi: procesin e auditimit, raportet e auditimit dhe vlerësimi i auditimit.

Në dy pyetjet e hapura të anketuarit ishin të lirë të jepnin vlerësime të përgjithshme mbi pikat e forta, si dhe dobësitë e procesit të auditimit dhe propozime për *Vlerën e shtuar të Auditimit të Brendshëm*, përmirësime të nevojshme.

Tabela 5.4 - Përmbajtja e pyetësorit

Procesin e auditimit • Mjaftueshmërinë e informacionit sa i takon fokusit të auditimit, qëllimit, kohës së auditimit dhe etapave. • Sjelljes dhe komunikimit të audituesve gjatë auditimit. • Kualifikimit të audituesve.
Pyetjet nga pyetsori anketues
Pyetja nr.1 Para fillimit të një auditimi, programi i auditimit që ju dërgohet për njoftim a përmban informacionin e nevojshëm për të justifikuar qëllimin e auditimit?
Pyetja nr.2 A është komunikimi gjatë auditimit (auditues – i audituar) etik dhe profesional?
Pyetja nr.3 A jeni intervistuar ju ose stafi juaj mjaftueshëm gjatë auditimit?
Pyetja nr.4 A është sjellja e audituesve korrekte?
Pyetja nr.5

A janë njohuritë / aftësitë e audituesve në nivele të mjaftueshme për fushat që auditojnë?
Pyetja nr.6 A konsiderohet i mjaftueshëm numri i dokumentave të përzgjedhura për të kryer një auditim?
Pyetja nr.7 A mendoni se përzgjedhja e dokumentave për auditimin është përfaqësuese për të matur performancën e aktivitetit tuaj?
Pyetja nr.8 A e konsideroni përzgjedhjen e dokumentave për auditim një proces rastësor pa një kriter përzgjedhjeje?
Pyetja nr.20 Çfarë përmirësimesh mendoni se duhet të ketë procesi i auditimit (si proces, staf, raport, follow up, etj).

Raportet e auditimit • Qartësisë dhe të qenit konçiz. • Besueshmërisë së informacionit të dhënë në raport. • Vlerës dhe arsyetimit të rekomandimeve. • Mundësisë së të audituarve për të dhënë komente mbi gjetjet.
Pyetjet nga pyetsori anketues
Pyetja nr.9 A shkruhen qartë dhe në mënyrë konçize raportet e auditimit?
Pyetja nr.10 A janë të qarta dhe të bazuara në fakte çështjet e identifikuara?
Pyetja nr.11 A janë të arritshme detyrat e lëna?
Pyetja nr.12 Në përgjithësi raportet e auditimit, a japin informacion të mjaftueshëm për sa i përket rreziqeve ndaj të cilave institucioni është i ekspozuar në lidhje me fushën që po auditohet?
Pyetja nr.15

A merret gjithmonë parasyshë opinioni i të audituarve bazuar në komentet e tyre dhënë mbi projekt (draft) raportin?

Vlerën e një auditimi

- Në forcimin e sistemit të kontrollit brenda institucionit publik.
- Në zbulimin e mashtrimit.
- Në përmirësimin e procedurave dhe proceseve.
- Në rëndësinë e procesit të follow up-it.
- Në atë çka shton në organizatë.

Pyetjet nga pyetsori anketues

Pyetja nr.13

A konsiderohet çdo auditim si vlerë e shtuar në institucion?

Pyetja nr.14

A ju është krijuar ndonjëherë ideja se auditimi është një proces tendencioz për të zënë në gabim punonjësit?

Pyetja nr.16

A mendoni se auditimi ndihmon në përmirësimin e proceseve të institucioneve publike?

Pyetja nr.17

A mendoni se auditimi ndihmon në përmirësimin e sistemit të kontrollit të të audituarve?

Pyetja nr.18

A mendoni se auditimi ndihmon në identifikimin dhe parandalimin e rasteve të mashtrimit?

Pyetja nr. 19

Cilën konsideroni si pikën më të fortë të auditimit?

5.2.4. Madhësia e mostrës

Madhësia e mostrës është numri i përgjigjeve të përfunduara që merr sondazhi juaj. Quhet një shembull sepse përfaqëson vetëm një pjesë të grupit të njerëzve (ose popullatës së synuar) mendimet ose sjelljet e të cilëve ju intereson. Për shembull, një mënyrë e marrjes së mostrave është

përdorimi i një "mostre të rastësishme", ku të anketuarit zgjidhen krejt rastësisht nga popullata e gjerë⁴⁷.

Këtu janë tre terma kryesorë që duhet të kuptoni për të llogaritur madhësinë tuaj të mostrës dhe për t'i dhënë kontekstin:

Madhësia e popullsisë: Numri i përgjithshëm i njerëzve në grupin që po përpiqeni të studioni. Nëse do të merrnit një mostër të rastësishme të njerëzve në të gjithë SH.B.A, atëherë madhësia e popullsisë suaj do të ishte rreth 317 milion. Në mënyrë të ngjashme, nëse jeni duke anketuar kompaninë tuaj, madhësia e popullsisë është numri i përgjithshëm i të punësuarve.

Marzhi i gabimit: Një përqindje që ju tregon se sa mund të prisni që rezultatet e sondazhit tuaj të reflektojnë pikëpamjet e popullsisë së përgjithshme. Sa më e vogël të jetë marzhi i gabimit, aq më afër do të keni përgjigjen e saktë në një nivel të caktuar besimi.

Niveli i besimit të marrjes së mostrës: Një përqindje që tregon se sa i sigurt mund të jeni se popullata do të zgjidhte një përgjigje brenda një diapazoni të caktuar. Për shembull, një nivel besimi 95% do të thotë që ju mund të jeni 95% i sigurt se rezultatet qëndrojnë midis numrave x dhe y.

5.2.5. Llogaritja e madhësisë së mostrës⁴⁸

Po mendoni se si të llogarisni madhësinë e mostrës? Nëse dëshironi të bëni llogaritjen me dorë, përdorni formulën e mëposhtme:

$$\text{Madhësia e mostrës} = \frac{\frac{z^2 x p(1-p)}{e^2}}{1 + \left(\frac{z^2 x p(1-p)}{e^2 N}\right)}$$

N = madhësia e popullsisë • e = Marzhi i gabimit (përqindja në formë dhjetore) • z = rezultati z

⁴⁷ <https://www.surveymonkey.com/mp/sample-size-calculator/?fbclid=IwAR1Nmle7wcSqa6wINO0v8iK7ezWvzGqNIJipXPuYyUr7HaagU28SuiwkWu0>

⁴⁸ <https://www.surveymonkey.com/mp/sample-size-calculator/?fbclid=IwAR1Nmle7wcSqa6wINO0v8iK7ezWvzGqNIJipXPuYyUr7HaagU28SuiwkWu0>

Rezultati z është numri i devijimeve standarde që një pjesë e caktuar është larg mesatares. Për të gjetur rezultatin e duhur z për t'u përdorur, referojuni tabelës më poshtë:

Tabela 5.5 – Probabiliteti

Niveli i dëshiruar i besimit	z - rezultati
80%	1.28
85%	1.44
90%	1.65
95%	1.96
99%	2.58

A ka rëndësi të pasurit e një madhësie të konsiderueshme statistikisht të mostrës?

Në përgjithësi, rregulli i përgjithshëm është që sa më e madhe të jetë madhësia e mostrës, aq më e rëndësishme është statistikisht - do të thotë se ka më pak mundësi që rezultatet tuaja të ndodhin rastësisht.

Por ju mund të pyesni veten nëse ka rëndësi një madhësi statistikisht e rëndësishme e mostrës. E vërteta është se është një situatë rast pas rasti. Marrja e mostrave të sondazhit ende mund t'ju japë përgjigje të vlefshme pa pasur një madhësi të mostrës që përfaqëson popullatën e përgjithshme. Reagimi i klientit është një nga sondazhet që e bën këtë, pavarësisht nëse keni apo jo një madhësi statistikisht të konsiderueshme të mostrës. Dëgjimi i mendimeve të klientëve do t'ju japë perspektiva të vlefshme se si mund ta përmirësoni biznesin tuaj.

Nga ana tjetër, sondazhet politike duhet të jenë jashtëzakonisht të kujdesshëm në lidhje me sondazhin e madhësisë së duhur të mostrës - ata duhet të sigurohen se është i ekuilibruar për të pasqyruar popullsinë e përgjithshme. Këtu janë disa raste specifike të përdorimit për t'ju ndihmuar të kuptoni nëse një madhësi statistikisht e rëndësishme e mostrës bën një ndryshim.

Vlerat e studimit të efektit kanë në saktësinë e rezultateve të tij

	Vlera rritet	Vlera ulet
Madhësia e popullsisë	Saktësia zvogëlohet	Saktësia rritet
Madhësia e mostrës	Saktësia rritet	Saktësia zvogëlohet
Niveli i besimit	Saktësia rritet	Saktësia zvogëlohet
Marzhi i gabimit	Saktësia zvogëlohet	Saktësia rritet

1. Të dhënat që kam përdorur gjatë hulumtimit, janë siç vijon:

A. Të dhënat për llogaritjen e mostrës:

N=572; z=1.96 (me 95% siguri); e=0.1 (10%); p=0.5 (50%)

B. Populacioni i studimit tim përbëhet nga të punësuarit e tre instucioneve të Republikës së Maqedonis së veriut, siç vijon:

1. Ministria e arsimit dhe shkencës së Republikës së Maqedonis së Veriut me numër të të punsuarve 229.⁴⁹
2. Enti shtetëror i statistikës i Republikës së Maqedonis së Veriut me numër të të punsuarve 288.⁵⁰
3. Agjencioni për shërbime mediatike audio dhe audiovizuele me numër të të punsuarve 55.⁵¹

Numri i plot i populacionit është: 572

⁴⁹ <https://mon.gov.mk/page/?id=6>

⁵⁰ <https://www.stat.gov.mk/ZaNas.aspx>

⁵¹ План за користење на годишен одмор за 2020 година на вработените во Агенцијата за аудио и аудиовизуелни медиумски услуги бр.04-2384/1 од 28.05.2020 година

C. Formula e përloqaritjes së mostrës:

$$\text{Madhësia e mostrës} = \frac{\frac{1.96^2 \times 0.5(1-0.5)}{0.1^2}}{1 + \left(\frac{1.96^2 \times 0.5(1-0.5)}{0.1^2 \times 572}\right)} = \frac{\frac{3.8416 \times 0.25}{0.01}}{1 + \frac{3.8416 \times 0.25}{0.01 \times 572}} = \frac{\frac{0.9604}{0.01}}{1 + \frac{0.9604}{5.72}} = \frac{96.04}{1.16} = 82$$

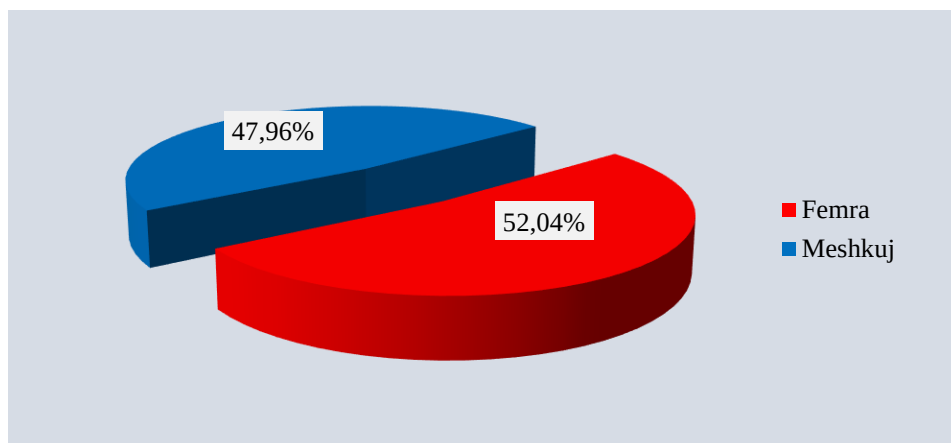
Madhësia e mostrës 82

6.1 ANALIZA E REZULTATEVE

Analizën e parametrave demografikë të mostrës do ta fillojmë me analizën e strukturës gjinore të të anketuarve të kyçur në pyetësore.

Grafiku. 6.1.1

Struktura e mostrës: përkatësia gjinore



Të anketuarit (sipas gjinisë)	F	%
1. Femra	51	52,04%
2. Meshkuj	47	47,96%
GJITHSEJË		98

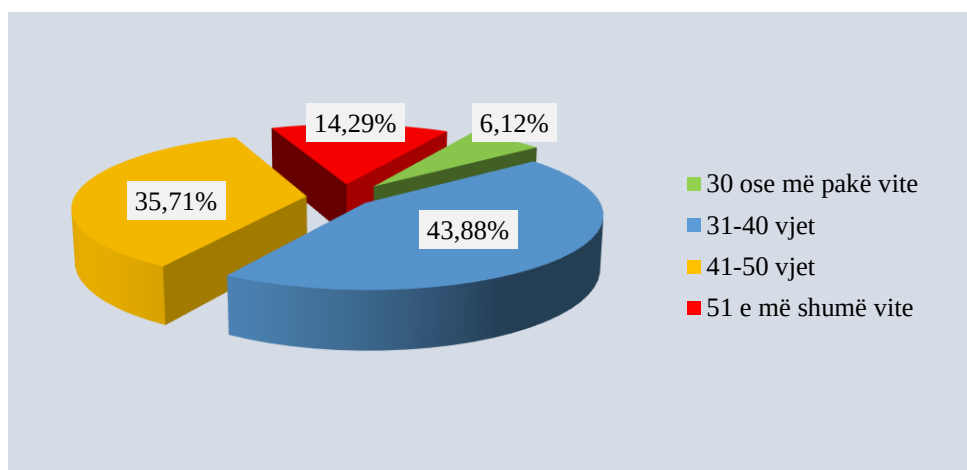
Siç mund të shihet nga grafiku nr. 6.1.1 në mostrën e intervistuar të dy gjinitë përfaqësohen pothuajse në mënyrë të barabartë . Hulumtimi thekson se në këtë mënyrë, mundësitë që gjinia të

ndikohet si një variabël ndërhyrjeje në kontekstin e treguesve të përgjithshëm do të eliminohen ose minimizohen për pjesën më të madhe.

Struktura e mostrës sipas moshës është dhënë në figurën vijuese nr.

Grafiku. 6.1.2

Struktura e mostrës: raporti i moshës kalendarike



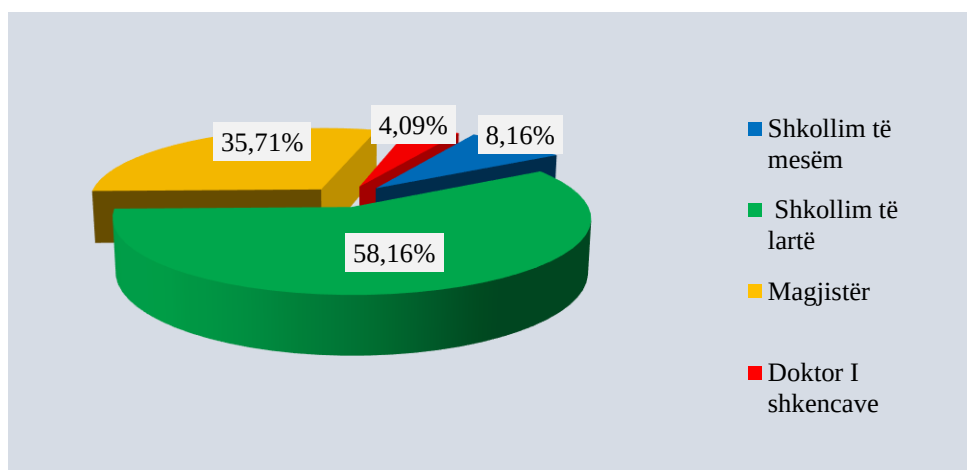
Të anketuarit (mosha)	F	%
1. 30 ose më pakë vite	6	6,12%
2. 31-40 vjet	43	43,88%
3. 41-50 vjet	35	35,71%
4. 51 e më shumë vite	23	14,29%
GJITHSEJ	98	

Të dhënat nga grafiku nr. 6.1.2 tregojnë se në këtë mostër të të anketuarve sipas moshës kalendarike, dominon gjenerata e mesme, me dy kategori moshe dominuese, d.m.th. të anketuarit e moshës 31- 40 vjeç (43.88%) dhe moshës 41-50 vjeç (35.71%). Të anketuarit më të vjetër janë më pak të përfaqësuar (mbi 50 vjet, 14.29%), dhe kategoria më e re është më pak e pranishme (nën 30 vjeç, 6.12%).

Struktura e mostrës për sa i përket nivelit të arsimit është dhënë në grafikun nr. 6.1.3.

Grafiku nr. 6.1.3

Struktura e mostrës: raporti sipas nivelit të arsimit



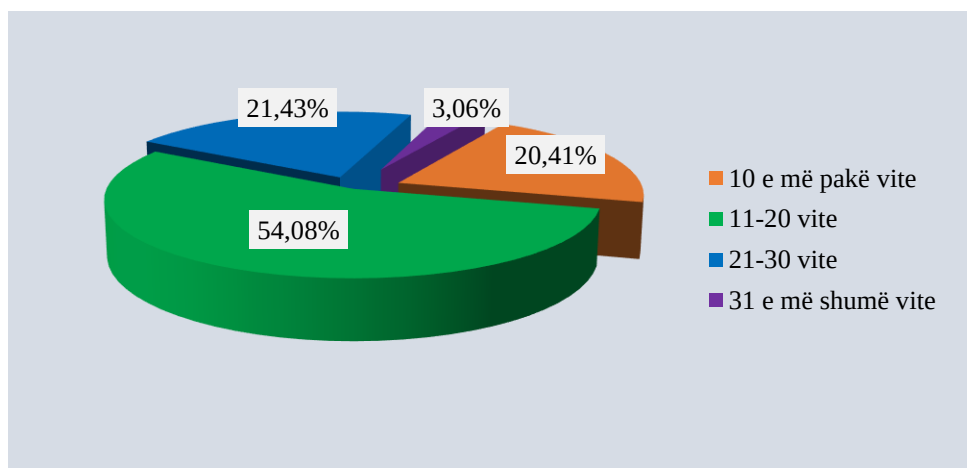
Të anketuarit (niveli i arsimit)	F	%
1. Shkollim të mesëm	8	8,16%
2. Shkollim të lartë	57	58,16%
3. Magjistër	29	29,59%
4. Doktor i shkencave	4	4,09%
GJITHSEJ	98	

Sipas pritjeve, mostra e anketuar dominohet nga të anketuarit me arsim të lartë profesional (58,16%). Përfaqësim shumë i lartë në mostër mund të gjendet për të anketuarit me gradë të përparuar arsimore, dmth master (mesatarisht, afër një në tre të anketuar, dmth 29.59%) dhe doktorët e shkencës (4.09%). Të anketuarit me trajnim të mesëm profesional janë të nënpërfaqësuar (8.16%).

Përvoja e punës (eksperienca) si karakteristikë demografike e mostrës paraqitet në figurën vijuese nr.6.1.4.

Grafiku nr. 6.1.4

Struktura e mostrës: raporti sipas përvojës në punë (eksperienca në punë)



Të anketuarit (përvoja e punës)	F	%
1. 10 e më pakë vite	20	20,41%
2. 11-20 vite	53	54,08%
3. 21-30 vite	21	21,43%
4. 31 e më shumë vite	3	3,06%
GJITHSEJ		98

Siç mund të shihet, ngjashëm me prezantimin e mëparshëm, të anketuarit me përvojë të mesme të punës dominojnë. Çdo i anketuar i dytë (54.08%), mesatarisht, ka përvojë në intervalin prej 11-20 vjet, ndërsa afërsisht një në pesë të anketuar (21.45%) është nga rangu i profesionistëve me përvojë më të lartë (përvoja 21-30 vjet). Pothuajse po aq (20.41%) me më pak përvojë janë (deri në 10 vjet përvojë), ndërsa veteranët (mbi 31 vjet përvojë) janë të pranishëm në mënyrë simbolike (3.06%).

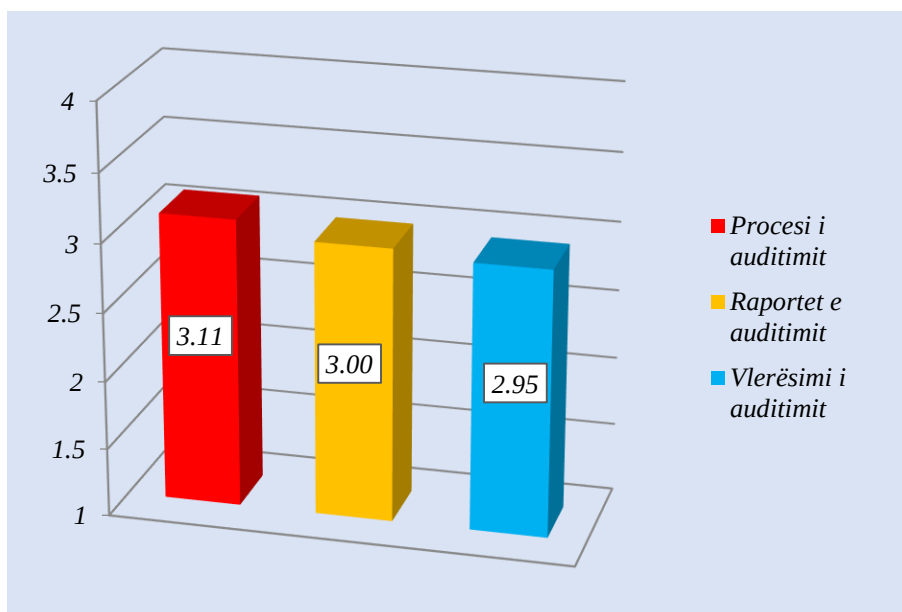
6.2 ANALIZA PËRSHKRUESE E TË DHENAVE

Në këtë pjesë të përpunimit të të dhënave do të sigurojë një pasqyrë krahasuese të vlerësimeve të të anketuarve për tre segmentet e pyetësorit: (a) procesi i auditimit, (b) raportet e auditimit, dhe (c) vlerësimi i auditimit.

Në paraqitjen grafike të paraqitur në grafikun nr. 6.2.1 jepen vlerat mesatare të vlerësimeve të shprehura për tre segmentet e pyetësorit, të marra si mesatare aritmetike nga diapazoni 1- 4 i shkallës së ofruar të vlerësimit të tipit Likert, të përdorur në pyetësor.

Grafiku nr. 6.2.1

Tre aspekte të auditimit: analiza krahasuese (vlerësimet mesatare)



Grafiku i paraqitur në nr. 6.2.1 tregon se të anketuarit, në përgjithësi, shprehin vlerësime dukshëm të njëtrajtshme në lidhje me tre aspektet e auditimit në sektorin publik (dallimi, dmth diapazoni ndërmjet mesatareve të aspektit më të ulët dhe më të vlerësuar është vetëm 0.16). Siç mund të shihet nga grafikoni, vetëm procesi i auditimit renditet pak më i lartë (3,11), dhe dy aspektet e tjera janë shumë afër, dmth raportet e auditimit (3.00) dhe vlerësimin e auditimit (2.95). Gjithësesi, pyetja që duhet të përgjigjet është nëse ndryshimet e tilla të vogla janë statistikisht të ngjashme, dmth të rastësishme, apo ndoshta ato janë mjaft ekspresive që të trajtohen si të ligjshme? Një test i përshtatshëm me rëndësi statistikore do t'i përgjigjet kësaj pyetjeje. Natyra (niveli i intervalit të matjes në rezultatet mesatare, përgjigje të shumëfishta për të anketuarin) e variablave e tregon procedurën e Analizës së variancave të korelacionit për të ashtuquajturën masat e përsëritura (ANOVA për masat e përsëritura) si një përzgjedhje natyrale e një procedure statistikore për testimin e dallimeve midis masave mesatare, që rrjedhin nga vlerësimet e dhëna të të anketuarve për tre aspektet e auditimit të brendshëm në sektorin publik.

ANOVA e llogaritur për masat e përsëritura, me zbatimin e korigjimit Huinh-Feldt (Tabela nr. 6.2.1) tregon një dallim të rëndësishëm statistikorë në nivel $p < 0,05$ ($F=4,290$, $df=1,718$, $p < 0,020$, $Partial\ Eta=0,207$) midis tre niveleve të ndryshores së pavarur d.m.th. midis vlerësimeve mesatare të anketuar për tre aspektet e auditimit të brendshëm. Indeksi i llogaritur Partial Eta (0,207) është përgjithësisht mjaft i ulët, dhe si i tillë sugjeron një forcë të ulët efekti (Cohen, 1988, sipas Leech et al., 2005; Field, 2013), gjë që në vetvete nuk flet në favor të potencialit të këtij zbulimi për përgjithësim më të gjerë në kornizat e popullsisë. Për shkak të sqarimeve teknike, korigjimi i treguar Huin-Felt është zgjidhur në kushtet e sfericitetit problematik të të dhënave, konstatuar përmes një testi të dedikuar (Tabela nr. 6.2.1), e dhënë në mënyrë difolte në protokollin SPSS në ANOVA për masat e përsëritura. Në kushtet e një prove statistikisht të rëndësishme të sfericitetit, konsiderohet se është shkelur një nga supozimet fillestare për llogaritjen e këtij lloji të ANOVA-s, nëse shuma e indeksit Epsilon është më e lartë se 0.75, rekomandohet që në literaturë të merret pikërisht korigjimi Huin-Felt si matës më i mirë (Leech et al., 2005).

Tabela nr. 6.2.1

ANOVA për masat e përsëritura: AUDITIMI I SEKTORIT PUBLIK - rëndësia e ndryshimeve midis tre aspekteve të auditimit (vlerësimet mesatare)

Tests of Within-Subjects Effects								
		Type III Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.	Partial Eta Squared	Partial Eta
Auditimi	Sphericity Assumed	1.455	2	.727	4.290	.015*	.043	0,207
	Greenhouse- Geisser	1.455	1.69 1	.860	4.290	.021*	.043	0,207
	Huynh-Feldt	1.455	1.71 8	.847	4.290	.020*	.043	0,207
	Lower-bound	1.455	1.00 0	1.455	4.290	.041*	.043	0,207

Tabela nr. 6.2.2*Testi i sfericitetit të variancave***Mauchly's Test of Sphericity^a**

<i>Within Subjects Effect</i>	<i>Mauchly's W</i>	<i>Approx. Chi-Square</i>	<i>df</i>	<i>Sig.</i>	<i>Epsilon^b</i>		
					<i>Greenhouse-Geisser</i>	<i>Huynh-Feldt</i>	<i>Loëw-bound</i>
<i>Auditimi</i>	.817	18.968	2	.000**	.845	.859	.500

Mesatarja aritmetike dhe devijimet standarde për të tre aspektet e auditimit janë dhënë në Tabelën nr. 6.2.1. Në tabelën vijuese nr. 6.2.2 përsëri, llogaritet një test shtesë post-hoc, funksioni i të cilit është të lokalizojë me saktësi shkallën e rëndësisë statistikore në përqindje individuale midis palëve, brenda kornizave të tre variablave të llogaritur. Siç mund të shihet, dallimet e rëndësishme statistikore janë të vendosura në relacionin midis mesatares së *procesit të auditimit* nga njëra anë, dhe mesatares së dy aspekteve të tjera të auditimit, dmth *raportet e auditimit dhe vlerësimin e auditimit*, nga ana tjetër. Me fjalë të tjera: (1) vlerësimi mesatar i dhënë nga të anketuarit në *procesin e auditimit* është statistikisht dukshëm më i lartë se vlerësimet mesatare si nga *raportet e auditimit* po ashtu edhe nga *vlerësimi i auditimit*; (2) Dallimi midis vlerësimeve mesatare të *raporteve të auditimit dhe vlerësimit të auditimit* nuk konfirmohet si statistikisht i rëndësishëm.

Tabela nr. 6.2.3*ANOVA për masat e përsëritura: tre aspekte të auditimit - treguesit përshkrues***Descriptive Statistics**

		Mean	Std. Deviation	N
Auditimi	<i>Procesi i auditimit</i>	3.1220	.48724	96
	<i>Raportet e auditimit</i>	3.0024	.58506	96
	<i>Vlerësimi i auditimit</i>	2.9526	.62477	96

Tabela nr. 6.2.4

ANOVA për masat e përsëritura: tre aspekte të auditimit - testi post-hoc

Pairwise Comparisons

		Mean	Std.	Sig. ^b	95% Confidence Interval	
1)Procesi	2)Raportet	Difference	Error		Lower Bound	Upper Bound
1	2	.120*	.045	.009**	.030	.209
	3	.169*	.065	.011*	.040	.298
2	1	-.120*	.045	.009**	-.209	-.030
	3	.050	.066	.452	-.081	.181
3	1	-.169*	.065	.011*	-.298	-.040
	2	-.050	.066	.452	-.181	.081

6.3 ANALIZA INFERENCIALE

Në këtë pjesë, ne do të bëjmë përpjekje për një hulumtim më të thellë në vlerësimet e shprehura nga të anketuarit në lidhje me auditimin e brendshëm në sektorin publik, duke përdorur kryqëzime statistikore të këtyre të dhënave me karakteristikat demografike të të anketuarve. Siç është prezantuar tashmë, gjatë sondazhit të kryer janë mbledhur të dhëna për gjininë, moshën kalendarike, kohëzgjatjen e përvojës së punës, përfshirë edhe nivelin e arsimit të të anketuarve. Këta llogaritje statistikore, njëkohësisht, do të jenë edhe teste të hipotezave kërkimore.

6.3.1 Përkatësia gjinore dhe vlerësimet e auditimit të brendshëm

Në segmentin e parë të analizave inferenciale, në mënyr statistikore do të testohen Hiopotezat hulumtuese, gjegjësisht A- Hipotezat, pra, hipotezat që dalin nga lidhja e supozuar nga përkatsia gjinore e të anketuarve nga njëra anë, si dhe nga ana tjetër përqindja e shprehur nga tre aspektet e analizuara të auditimit të brendshëm në sektorin publik. Të dhënat përshkruese nga kryqëzimi gjinor me vlerësimet e shprehura për auditimin e brendshëm janë paraqitur në Tabelën nr. 6.3.1a.

Tabela nr. 6.3.1a

Të dhëna përshkruese: gjinia dhe tre aspektet e auditimit

Descriptives					
	<i>Gjinia</i>	<i>N</i>	<i>Mean</i>	<i>Std. Deviation</i>	<i>Std. Error Mean</i>
<i>Procesi i auditimit</i>	<i>Meshkuj</i>	47	3.0036	.48051	.07009
	<i>Femra</i>	51	3.2018	.49691	.06958
<i>Raportet e auditimit</i>	<i>Meshkuj</i>	47	2.9213	.57557	.08395
	<i>Femra</i>	50	3.0786	.58345	.08251
<i>Vlersimi i auditimit</i>	<i>Meshkuj</i>	46	2.9217	.63172	.09314
	<i>Femra</i>	50	2.9810	.62335	.08815

Të dhënat tabelare tregojnë dukshëm se te anketuarit femra ka një tendencë për të shprehur një vlerësim mesatar pak më të lartë krahasuar me kolegët e tyre meshkuj, gjë që shihet si një trend i qëndrueshëm në të tre aspektet e auditimit. T-testi statistikor për mostrat e pavarur të paraqitur në Tabelën vijuese nr. 6.3.1b do të tregojë nëse këto ndryshime janë mjaft të qarta për rëndësinë statistikore.

Tabela nr. 6.3.1b

Testi-T për mostrat e pavarura: gjinia dhe tre aspektet e auditimit

Independent Samples Test

	Levene's Test		t-test for Equality of Means						
	F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Diff.	Std. Error Diff.	95% Conf. Int. Lower	Upper
<i>Procesi i auditimit</i>	.103	.749	-2.004	96	.048*	-.19815	.09890	-.39446	-.00183
<i>Raportet e auditimit</i>	.146	.703	1.336	95	.185	-.15732	.11776	-.39111	.07647
<i>Vlersimi i auditimit</i>	.082	.775	-.462	94	.645	-.05926	.12817	-.31375	.19523

Testi i kryer tregon se kur bëhet fjalë për dallimet midis të anketuarve meshkuj dhe femra, statistikisht e vërtetuar si më e rëndësishme është vetëm ndryshimi në vlerësimin e shprehur të procesit të auditimit ($t=-2,004$, $df=96$, $p<0,05$). **Hulumtimi në të dhënat përshkruese të dhëna më parë (Tabela nr. 6.3.1a)** tregon se femrat e anketuara nga kjo mostër, me një notë më të lartë se kolegët e tyre meshkuj, vlerësojnë procesin e auditimit të brendshëm në sektorin publik. Kjo do të thotë se ekziston bazë për të pranuar Hipotezën hulumtuese A1: Ekzistojnë dallime midis të anketuarve të të dy gjinive në perceptimin e procesit të auditimit të brendshëm në sektorin publik.

Sigurisht se hulumtuesit i intereson më detajisht se cilët elemente konkrete të auditimit të brendshëm si proces, konfirmohen si zonë e perceptimit të ndjeshëm ndaj përkatësisë gjinore. Në atë kuptim, vlerësojmë se hulumtimi statistikor i segmentuar në secilën pyetje individuale, përmes kryqëzimit statistikor me gjininë, mund të na ofrojë një hulumtim më të detajuar mbi këtë çështje... Për atë qëllim, në Tabelën vijuese nr. 6.3.2 është paraqitur një test i duhur statistikor, më saktësisht një seri testesh, për secilën pyetje individuale (numrat rendorë 1-8 në pyetësor) nga segmenti i *procesit të auditimit* në sektorin publik. Duke pasur parasysh nivelin e zakonshëm të matjes (shkalla Likert 1-4) në pyetjet e hulumtimit, ne vendosëm një procedurë statistikore jo-parametrike, dmth Mann-Whitney U test, si një zgjedhje matematikisht më e përshtatshme krahasuar me procedurat e rregullta (në këtë rast, duhet të jetë një T-test për mostra të pavarura).

Tabela nr. 6.3.2

Testi Mann-Whitney U: auditimi gjinor dhe mesatar, analiza e çështjeve individuale

Nonparametric Test

Pyetjet*	Gjinia	Mann-Whitney U test					
		N	Mean Rank	Sum of Ranks	Man-Whitney U	Z	Sig. (2-tailed)
Pyetja 1	Mashkuj	45	42.38	1907.00	872.000	-2.196	0.028*
	Femra	51	53.90	2749.00			
Pyetja 2	Mashkuj	46	46.20	2125.00	1044.000	-1.062	0.288
	Femra	51	51.53	2628.00			
Pyetja 3	Mashkuj	46	47.28	2175.00	1094.000	-0.605	0.545
	Femra	51	50.55	2578.00			
Pyetja 4	Mashkuj	46	45.50	2093.00	1012.000	-1.306	0.192
	Femra	51	52.16	2660.00			
Pyetja 5	Mashkuj	45	43.58	1961.00	926.000	-1.741	0.082
	Femra	51	52.84	2695.00			
Pyetja 6	Mashkuj	45	43.24	1946.00	911.000	-1.730	0.084
	Femra	50	52.28	2614.00			
Pyetja 7	Mashkuj	47	47.93	2252.50	1124.500	-0.559	0.576
	Femra	51	50.95	2598.50			
Pyetja 8	Mashkuj	46	49.24	2265.00	1024.000	-0.632	0.528
	Femra	48	45.83	2200.00			

* pyetësi i plotë është në dispozicion në Aneks1

Tabela tregon se me përjashtim të pyetjes nr. 8, për të gjitha pyetjet e tjera në këtë segment, femrat e intervistuar janë të prirura për rezultate mesatare më të larta në krahasim me kolegët e tyre. Nga të gjitha ato, dallimi statistikorë i rëndësishëm midis dy gjinive është vërtetuar vetëm te pyetja nr.1 („Para fillimit të një auditimi, programi i auditimit që ju dërgohet për njoftim a përmban informacionin e nevojshëm për të justifikuar qëllimin e auditimit? “), ndërsa, siç është

theksuar tashmë, femrat e anketuara kanë dhënë mesatarisht nota më të larta se kolegët e tyre meshkuj.

Gjithësesi, duhet të theksohet se në llogaritjet tona (Tabela nr.6.3.1b) gjinia nuk paraqitet si një faktor i rëndësishëm në dy segmentet e tjera të auditimit të brendshëm në sektorin publik, d.m.th në vlerësimet e raporteve dhe vlerësimin e auditimit . Sipasë kësaj, *gjinia nuk është një faktor i dallimeve midis të anketuarve në lidhje me vlerësimin e raporteve dhe vlerësimin e auditimit*. Me fjalë të tjera, *nuk ka bazë për tu pranuar Hipotezat hulumtuese A2*. Ato hudhen dhe hipoteza zero pranohet, e cila thotë se nuk ka ndryshime midis të anketuarve të të dy gjinive në përceptimin e raporteve dhe as në vlerësimin e auditimit në sektorin publik.

6.3.2 Mosha kalendarike dhe vlerësimi auditimit të brendshëm

Në këtë segment të analizës inferenciale, statistikisht do të testohet B-hipotezat, gjegjësisht ato që kanë të bëjnë me marrëdhënien e supozuar të moshës kalendarike të të anketuarve, në njërin anë, si dhe vlerësimet e shprehura të tre aspekteve të vëzhguara të auditimit të brendshëm në sektorin publik, nga ana tjetër. Të dhënat përshkruese të kryqëzuara nga mosha me vlerësimet e shprehura për auditimin e brendshëm janë paraqitur në Tabelën vijuese nr. 6.3.2a.

Tabela nr. 6.3.2a

Të dhëna përshkruese: mosha e kalendarike dhe tre aspektet e auditimit të brendshëm

Descriptives					
	Mosha grupore	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error
Procesi i auditimit	≤ 30	6	3.0850	.53253	.21741
	31-40	43	2.9742	.52011	.07932
	41-50	35	3.2114	.48679	.08228
	≥ 51	14	3.2614	.35235	.09417
Raportet e auditimit	≤ 30	98	3.1067	.49666	.05017
	31-40	6	2.8333	1.10574	.45142

<i>Vlerësimi i auditimit</i>	<i>41-50</i>	43	2.9651	.58712	.08953
	<i>≥ 51</i>	34	3.1097	.51345	.08806
	<i>≤ 30</i>	14	2.9286	.44103	.11787
	<i>31-40</i>	97	3.0024	.58201	.05909
	<i>41-50</i>	6	2.9667	.34448	.14063
	<i>≥ 51</i>	42	2.9690	.59026	.09108

Të dhënat tabelore në shikim të parë nuk zbulojnë ndonjë tendencë të dukshme në shpërndarjen e vlerësimeve të të dhëna sipas moshës kalendarike. Gjithësesi, nëse ajo përshtypje e parë është e saktë apo jo, mund të tregohet me përpikshmëri vetëm nga një test i përshtatshëm statistikor. Në këtë rastë, zgjidhje më e përshtatshme është analiza e Thjeshtë e njëanshme e variancës, e njohur si ANOVA, e kryer dhe prezantuar në Tabelën nr. 6.3.2b.

Tabela nr. 6.3.2b

ANOVA: mosha kalendarike dhe tre aspektet e auditimit të brendshëm

ANOVA

		<i>Sum of Squares</i>	<i>df</i>	<i>Mean Square</i>	<i>F</i>	<i>Sig.</i>
<i>Procesi i auditimit</i>	<i>Between Groups</i>	1.477	3	.492	2.061	.111
	<i>Within Groups</i>	22.450	94	.239		
	<i>Total</i>	23.927	97			
<i>Raportet e auditimit</i>	<i>Between Groups</i>	.699	3	.233	.681	.566
	<i>Within Groups</i>	31.819	93	.342		
	<i>Total</i>	32.518	96			
<i>Vlerësimi I auditimit</i>	<i>Between Groups</i>	.105	3	.035	.087	.967
	<i>Within Groups</i>	36.977	92	.402		
	<i>Total</i>	37.082	95			

Siç mund të shihet nga shfaqja tabelare, testi statistikor i kryer ANOVA nuk tregon ndryshime të konsiderueshme midis katër kategorive të moshës së të anketuarve në këtë mostër, në cilindo nga tre aspektet e analizuara të auditimit të brendshëm të sektorit publik.

Sipas kësaj, nuk ka asnjë bazë për vërtetimin se *mosha kalendarike shfaqet si një faktor i dallimeve midis të anketuarve në aspektin e vlerësimit të procesit të auditimit, as të raporteve dhe vlerësimit të auditimit*. Me fjalë të tjera, nuk ka bazë për të pranuar Hipotezat hulumtuese B1, B2 dhe B3. Prandaj, ato refuzohen dhe hipoteza zero pranohet: *nuk ka dallime midis të anketuarve të moshave të ndryshme kalendarike në perceptimin e aspekteve të ndryshme të auditimit të brendshëm në sektorit publik*.

6.3.3 Niveli i arsimimit dhe vlerësimet e auditimit të brendshëm

Sipas rënditjes së përcaktuar, është radha e vërtetimit statistikor të V- hipotezave hulumtuese, përkatësisht atyre që i referohen lidhjes së supozuar të nivelit të arsimimit të të anketuarve, nga njëra anë, me vlerësimet e shprehura të tre aspekte të anketuara të auditimit të brendshëm në sektorit publik, nga ana tjetër. Të dhënat përshkruese të kryqëzuara nga niveli i arsimimit të të anketuarve me vlerësimet e shprehura për auditimin e brendshëm janë paraqitur në Tabelën vijuese nr. 6.3.3a.

Tabela nr. 6.3.3a

Të dhëna përshkruese: niveli i arsimimit dhe tre aspektet e auditimit të brendshëm

Descriptives					
	Shkollimi	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error
Procesi i auditimit	mesëm	8	3.1750	.40655	.14374
	lartë	57	3.1642	.45745	.06059
	magjistër	29	2.9893	.59676	.11082
	doktor i shkencave	4	3.0025	.37026	.18513
Raportet e auditimit	mesëm	8	2.9500	.81941	.28970

	<i>lartë</i>	57	3.0093	.58895	.07801
	<i>magjistër</i>	28	2.9536	.52031	.09833
	<i>doktor i shkencave</i>	4	3.3500	.41231	.20616
<i>Vlerësimi i auditimit</i>	<i>mesëm</i>	8	1.9563	.46709	.16514
	<i>lartë</i>	57	2.8912	.52203	.06914
	<i>magjistër</i>	27	3.2519	.50716	.09760
	<i>doktor i shkencave</i>	4	3.8000	.23094	.11547

Të dhënat tabelore në shikim të parë nuk zbulojnë ndonjë tendencë të dukshme në shpërndarjen e vlerësimeve të të dhëna sipas nivelit të arsimit të të intervistuarve. Gjithësesi, nëse përshtypja e parë është e saktë apo jo do të tregojë një vërtetim adekuat statistikorë. Edhe në këtë rast, procedura standarde statistikore për një vërtetim të tillë është analiza e thjeshtë e njëanshme e variancës, e njohur më mirë si ANOVA, e cila është kryer dhe paraqitur në Tabelën vijuese nr. 6.3.3b

Tabela nr. 6.3.3b

ANOVA: niveli i arsimit dhe tre aspektet e auditimit të brendshëm

ANOVA

		<i>Sum of Squares</i>	<i>Df</i>	<i>Mean Square</i>	<i>F</i>	<i>Sig.</i>
<i>Procesi i auditimit</i>	<i>Between Groups</i>	.669	3	.223	.901	.444
	<i>Within Groups</i>	23.258	94	.247		
	<i>Total</i>	23.927	97			
<i>Raportet e auditimit</i>	<i>Between Groups</i>	.575	3	.192	.558	.644

Vlerësimi I auditimit	Within Groups	31.944	93	.343		
	Total	32.518	96			
	Between Groups	13.447	3	4.482	17.447	.000*
	Within Groups	23.635	92	.257		
	Total	37.082	95			

Testi i kryer ANOVA tregon se të anketuarit me nivele të ndryshme të arsimit tregojnë rëndësi statistikore vetëm tek segmenti *vlerësimi i auditimit* ($F=17,447$, $df=3$, $p<0,01$). Të dhënat përshkruese të paraqitura në tabelën paraprake nr. 6.3.3. na tregojnë se si rritet niveli i arsimit, pothuajse proporcionalisht rritet edhe vlerësimi i auditimit të brendshëm në sektorin publik. Kjo na jepë bazë për pranimin e Hipotezës hulumtuese V3: Ekzistojnë ndryshime midis të anketuarve me nivele të ndryshme të arsimit në vlerësimin e auditimit të brendshëm në sektorin publik.

Për konfirmim më të saktë të lokacionit të rëndësisë matëse statistikore, brenda kornizave të testit ANOVA u krye një test më i përshtatshëm post- hoc test (Scheffe). Segmenti konkret i të dhënave tabelare paraqitet në Tabelën nr. 6.3.3c

Tabela nr. 6.3.3c

Scheffe Post Hoc Test (SEGMENT): niveli i arsimit dhe vlerësimi i auditimit

Post Hoc Test (Scheffe) – Multiple Comparisons

1) I mesëm 2) I lart		Mean			95% Confidence Interval	
3) Magjister 4) Doktor I shkencave		Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	Lower Bound	Upper Bound
Vlersimi i auditimit						
1	2	-.93498**	.19136	.000**	-1.4800	-.3900
	3	-1.29560**	.20403	.000**	-1.8767	-.7145
	4	-1.84375**	.31039	.000**	-2.7277	-.9598

2	1	.93498**	.19136	.000**	.3900	1.4800
	3	-.36062*	.11841	.031*	-.6979	-.0234
	4	-.90877**	.26217	.010**	-1.6554	-.1621
3	1	1.29560**	.20403	.000**	.7145	1.8767
	2	.36062*	.11841	.031*	.0234	.6979
	4	-.54815	.27155	.261	-1.3215	.2252
4	1	1.84375**	.31039	.000**	.9598	2.7277
	2	.90877**	.26217	.010**	.1621	1.6554
	3	.54815	.27155	.261	-.2252	1.3215

Ashtu siç mund të shihet, katër kategoritë e të anketuarit në bazë të nivelit të arsimimit në brendi dallojnë në mënyrë të dukshme pothuajse në tërësi dallojnë njëra nga tjetra . Të anketuarit me titull doktorat auditimin e brendshëm e vlerësojnë lartë në mënyrë të konsiderueshme, në krahasim me cilindo nga të tre kategoritë tjera . Të anketuarit me kualifikim të nivelit magjister , për dallim nga kolegët e tyre me titull doktor i shkencave, auditimin e brendshëm e vlerësojnë shumë ulët, por në krahasim me kolegët e tyre me arsim të lartë dhe arsim të mesëm, e vlerësojnë shumë lartë. Shihet se *dallimi intern mes të anketuarve me fakultet dhe me arsim të mesëm nuk është e shprehur mjaftueshëm për domethënie statistikore, por si ata me shkollim të lartë poashtu edhe ata me shkollim të mesëm, auditimin e brendshëm e vlerësojnë dukshëm më ulët krahasuar me kolegët e tyre të kualifikuar me titull doktor i shkencave dhe me magistratur.*

Ashtu si në analizat e mëparshme, edhe këtu do të mundohemi të detektojmë cilët elemente specifike të *vlerësimit të auditimit të brendshëm* në sektorin publik konfirmohen si zonë e perceptimit të ndjeshëm ndaj nivelit të arsimimit. Për atë qëllim, është kryer hulumtim statistikor në përgjigjet individuale, duke kryer kryqëzime statistikore të secilës pyetje individualisht me nivelin e arsimimit. Duke pasur parasysh nivelin rendor të matjes (Shkalla Likert 1-4) në pyetjet e pyetësorit (numrat rendorë 13, 14, 16, 17 dhe 18 në pyetësor), edhe këtu është përdorur statistika joparametrike. Procedura standarde jo - parametrike për të dhënat e paraqitura është testi Kruskal-Wallis , si një zgjedhje matematikisht më e përshtatshme se sa do të ishte ANOVA, si një procedurë e rregullt. Rezultatet janë dhënë në Tabelën e mëposhtme nr. 6.3.3d.

Tabela nr. 6.3.3d

Kruskal-Valis test (Kruskal-Wallis test): shkalla e arsimimit dhe vlerësimi i auditimit, analiza e pyetjeve individuale

Nonparametric Test

Pyetje*	Shkollimi	N	Mean Rank	Kruskal-Wallis test		
				Kruskal-Wallis H	df	Sig. (2-tailed)
Pyetje 13	mesëm	8	12.63	17.886	3	.000**
	fakultetë	57	51.63			
	magjistër	27	50.26			
	doktor i shkencave	4	63.75			
Pyetje 14	mesëm	8	55.50	0.742	3	.863
	fakultetë	57	47.68			
	magjister	27	47.59			
	doktor i shkencave	4	52.38			
Pyetje 16	mesëm	7	18.36	13.620	3	.003**
	fakultetë	56	46.35			
	magjistër	27	54.24			
	doktor i shkencave	4	69.13			
Pyetje 17	mesëm	8	29.88	6.478	3	.091
	fakultetë	55	46.85			
	magjistër	27	51.39			
	doktor i shkencave	4	65.50			
Pyetje 18	mesëm	8	43.75	17.437	3	.001**
	fakultetë	56	40.38			

	<i>magjistër</i>	27	59.94			
	<i>doktor i shkencave</i>	4	82.50			

* *pyetësi i plotë është në dispozicionin e Aneksit*

Pasqyra tabelore zbulon se deri në tre nga pesë pyetjet në këtë segment të pyetësorit, mund të konkludohet se ka dallime statistikore të rëndësishme midis anëtarëve të kategorive të ndryshme arsimore të të anketuarve në shkallën e vlerësimit të auditimit të brendshëm në sektorin publik.

Bëhet fjalë për: Pyetjen nr. 13 (*„A konsiderohet çdo auditim si vlerë e shtuar në institucion“?*), Pyetjen nr. 16 (*„A mendoni se auditimi ndihmon në përmirësimin e proceseve të institucioneve publike?“*), dhe Pyetja nr. 18 (*„A mendoni se auditimi ndihmon në identifikimin dhe parandalimin e rasteve të mashtrimit?“*).

Pasqyra në kolonën " *Mean Rank* " në tabelë konfirmon se ndryshimet midis kategorive të ndryshme arsimore të anketuarit me gradën e doktoratës janë të prirur për proporcionin më të lartë në të tre pyetjet, e pastaj ata me arsim universitar dhe vlersimet më të ulëta jepen nga të anketuarit me arsim të mesëm.

Sigurisht, nuk duhet harruar të theksojmë se në llogaritjet e bëra (Tabela nr. 6.3.3b) niveli i arsimimit nuk paraqitet si një faktor i relevantë në dy segmentet e tjera të auditimit në sektorin publik, dmth në vlerësimet e *procesit të auditimit* dhe *raportet e auditimit*. Me fjalë të tjera, *nuk ka asnjë bazë për të pranuar Hipotezat hulumtuese V1 dhe V2*. Ata hudhen, kurse pranohet hipoteza zero: *nuk ka dallime midis të anketuarve me arsim të ndryshëm në perceptimin e procesit të auditimit dhe raporteve të auditimit të brendshëm në sektorin publik*.

6.3.4 Përvoja në punë (eksperienca) dhe vlerësimet e auditimit të brendshëm

Në segmentin final të analizës, do të kryhet vërtetimi i hipotezave hulumtuese G-hipotezat, gjegjësisht ato që i referohen lidhjes së supozuar rrethë gjatësisë së përvojës së punës të të anketuarve në njërin anë si dhe vlersimet e shprehura të të anketuarve në lidhje me tre aspektet e auditimit të brendshëm në sektorin publikë, nga ana tjetër. Sipas formës së përcaktuar, ne do të fillojmë me të dhënat përshkruese për kryqëzimin e të dhënave mbi përvojën e punës së të

anketuarve me vlerësimet e shprehura për auditimin. Rezultatet përshkruese të kryqëzimit statistikor janë paraqitur në Tabelën. 6.3.4a.

Tabela nr. 6.3.4a

Të dhëna përshkruese: përvoja e punës dhe tre aspektet e auditimit

Descriptives					
	<i>Përvoja e punës</i>	<i>N</i>	<i>Mean</i>	<i>Std. Deviation</i>	<i>Std. Error</i>
<i>Procesi i auditimit</i>	≤ 10	20	2.9830	.56963	.12737
	11-20	53	3.0691	.50298	.06909
	21-30	21	3.3157	.39278	.08571
	≥ 31	3	3.0867	.31723	.18315
<i>Raportet e auditimit</i>	≤ 10	20	2.5950	.69621	.15568
	11-20	52	3.1025	.48995	.06794
	21-30	21	3.1810	.49761	.10859
	≥ 31	3	2.4667	.23094	.13333
<i>Vlerësimi i auditimit</i>	≤ 10	20	2.7925	.59256	.13250
	11-20	51	3.0343	.62197	.08709
	21-30	21	3.0214	.58621	.12792
	≥ 31	3	2.0667	.64291	.37118

Të dhënat tabelore përsëri nuk zbulojnë ndonjë tendencë të përgjithshme të dukshme në shpërndarjen e vlerësimeve të të dhëna, për sa i përket gjatësisë së përvojës në punë, përveç grupit më me përvojë në punë (31 vite e më shumë përvojë pune) të cilët kanë dhënë vlerësime pak më të ulëta krahasuar me kolegët më pak me përvojë në punë. Gjithësesi, nëse përshtypja e parë është e saktë apo jo do të tregohet nga testi ANOVA, i cili është kryer dhe paraqitur në Tabelën vijuese nr. 6.3.4b.

Tabela nr. 6.3.4b

ANOVA: kohëzgjatja e përvojës së punës dhe tre aspektet e auditimit

ANOVA

		<i>Sum of Squares</i>	<i>df</i>	<i>Mean Square</i>	<i>F</i>	<i>Sig.</i>
<i>Procesi i auditimit</i>	<i>Between Groups</i>	1.300	3	.433	1.782	.156
	<i>Within Groups</i>	22.607	93	.243		
	<i>Total</i>	23.907	96			
<i>Raportet e auditimit</i>	<i>Between Groups</i>	5.364	3	1.788	6.205	.001*
	<i>Within Groups</i>	26.511	92	.288		
	<i>Total</i>	31.876	95			
<i>Vlerësimi i auditimit</i>	<i>Between Groups</i>	3.307	3	1.102	2.975	.036*
	<i>Within Groups</i>	33.713	91	.370		
	<i>Total</i>	37.020	94			

Testi i kryer ANOVA tregon se për sa i përket dallimeve midis të anketuarve me gjatësi të ndryshme të përvojës së punës, dy nga tre ndryshimet e regjistruara midis kategorive të të anketuarve me përvojë të ndryshme të punës paraqiten si statistikisht të rëndësishme. Bëhet fjalë për nota të ndryshme treguar për *raportet e auditimit* ($F=6,205$, $df=3$, $p<0,01$) dhe për *Vlerësimin e auditimit* ($F=2,975$, $df=3$, $p<0,05$).

Sa u përket raporteve të auditimit, të dhënat në Tabelën nr.6.3.4b tregojnë se të anketuarit me më pak përvojë pune (deri në 10 vjetë) dhe me më shumë përvojë pune (31 vjet e më tepër) janë të prirur për rezultate statistikisht më të ulëta krahasuar me dy kategoritë e tjera. Kjo jep një bazë për të pranuar Hipotezën hulumtuese Hipoteza G2: Ekzistojnë dallime në mes perceptimit të anketuarve në lidhje me raportet e auditimit të brendshëm në sektorin publik, varsisht nga gjatësia e përvojës në punë.

Nga këndvështrimi i vlerësimit të auditimit të brendshëm, të dhënat në Tabelën nr.6.3.4b tregojnë një shpërndarje identike të vlerësimeve të shprehura: të anketuarit me më pak përvojë pune (deri në 10 vjet) dhe ata me përvojë më të madhe pune (31 ose më shumë vjet) përsëri

dallohen me rezultate statistikisht të konsiderueshme më të ulëta krahasuar me dy kategoritë e tjera. Kjo siguron një bazë për pranimin e hipotezes hulumtuese Hipoteza G3: Ekzistojnë dallime midis të anketuarve në vlerësimin e auditimit në sektorin publik, varësisht nga kohëzgjatja e përvojës së punës (përvoja në punë/eksperienca).

Gjatë këtyre llogaritjeve, dhe për konfirmimin më preciz të vendndodhjes së saktë të rëndësisë statistikore të matur, janë kryer teste të përshtatshme me post-hoc (Scheffe) në korniza të testit ANOVA. Segmentet specifike të këtyre llogaritjeve janë dhënë në Tabelën vijuese nr. 6.3.4c

Tabela nr.6.3.4c

Scheffe Post Hoc Test (SEGMENT): gjatësia e përvojës së punës dhe vlerësimi i auditimit

Post Hoc Test (Scheffe) – Multiple Comparisons

		Mean			95% Confidence Interval	
1) ≤ 10 2) 11-20 3) 21-30 4) ≥ 31		Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	Lower Bound	Upper Bound
Raportet e auditimit të brendshëm						
1	2	-.50750**	.14124	.007**	-.9098	-.1052
	3	-.58595**	.16772	.009**	-1.0636	-.1083
	4	.12833	.33236	.985	-.8182	1.0749
2	1	.50750**	.14124	.007**	.1052	.9098
	3	-.07845	.13879	.956	-.4737	.3168
	4	.63583	.31874	.271	-.2719	1.5436
3	1	.58595**	.16772	.009**	.1083	1.0636
	2	.07845	.13879	.956	-.3168	.4737
	4	.71429	.33133	.207	-.2293	1.6579
4	1	-.12833	.33236	.985	-1.0749	.8182
	2	-.63583	.31874	.271	-1.5436	.2719
	3	-.71429	.33133	.207	-1.6579	.2293
Vlerësimi i auditimit të brendshëm						

1	2	-.24181	.16059	.522	-.6992	.2156
	3	-.22893	.19017	.695	-.7706	.3128
	4	.72583	.37685	.301	-.3476	1.7993
2	1	.24181	.16059	.522	-.2156	.6992
	3	.01289	.15782	1.000	-.4367	.4624
	4	.92765*	.36160	.037*	-.0624	1.9977
3	1	.22893	.19017	.695	-.3128	.7706
	2	-.01289	.15782	1.000	-.4624	.4367
	4	.95476	.37568	.099	-.1154	2.0249
4	1	-.72583	.37685	.301	-1.7993	.3476
	2	-.92765*	.36160	.037*	-1.9977	.0624
	3	-.95476	.37568	.099	-2.0249	.1154

Treguesit tabelar, kur janë në pyetje raporetet e auditimit të brendshëm, tregojnë se të anketuarit me më pak përvojë pune (deri në 10 vite) japin notë dukshëm më të ulët, krahasuar me kolegët e tyre me përvojë më të madhe (kategorit me 11-20 dhe 21-30 vjet përvojë pune). Interesant është për tu vërejtur se, kategoria e të anketuarve më me përvojë (31 vjet e më tepër përvojë pune) edhe pse mesatarisht japin nota më të ulta (Tabela 6.3.4.a), përsëri nuk prodhojnë ndonji dallim statistikisht i konsiderueshëm-shkaku është pastër metoda statistikore, përshkak se kjo kategori zbret në vetem në 3 anketues nga numri i përgjithshëm. Nga ana tjetër, kur është në pyetje vlerësimi i auditimit të brendshëm, qartë shihet se dallimi është alokuar në mes të të anketuarve të kategorizuar me më shumë vite përvojë pune (31 vjet dhe më shumë përvojë) nga njëra anë, dhe kategoria me përvojë 11-20 vjet, nga ana tjetër, ku të anketuarit më me përvojë (zakonisht japin notat më të ulëta krahasuar me të gjitha kategoritë e tjera - Tabela 6.3.4a) janë ata që janë më të përmbajtur, dmth japin nota më të ulëta.

Duke ndjekur formularin nga analizat e mëparshme, edhe këtu do të mundohemi të detektojmë cilët nga elementet specifike të shfaqura në vlerësimet e auditimit të brendshëm në sektorin publik (këtu: raporetet e auditimit të brendshëm dhe vlerësimi i auditimit të brendshëm) konfirmohen si zona të përceptimit të auditimit të brendshëm senzitiv në kohëzgjatjen e përvojës së punës (viteve të përvojës në punë). Për atë qëllim, edhe këtu është bërë hulumtim statistikor në

mënyrë individuale për secilën pyetje, duke kryqëzuar secilën pyetje me gjatësin (e viteve) e përvojës në punë. Përsëri, niveli rendor i matjes përcaktohet nga forma (shkalla Likert 1-4) e pyetjeve të hulumtimit (numrat rendorë 9, 10, 11, 12 dhe 15 për *raportet e auditimit*, përkatësisht 13, 14, 16, 17 dhe 18 për *vlerësimin e auditimit*), dhe këtu kërkohet përdorimi i statistikave jo-parametrike, dmth testi i lartpërmendur Kruskal-Wallis. Rezultatet janë dhënë në tabelat vijuese nr. 6.3.4a (*raportet e auditimit*) dhe 6.3.4b (*vlerësimi i auditimit*).

Tabela nr. 6.3.4a

Testi Kruskal-Wallis: gjatësia e përvojës së punës dhe raportet e auditimit, analiza e pyetjeve në mënyr individuale

Nonparametric Test

		Kruskal-Wallis test				
<i>Pyetjet*</i>	<i>Përvoja në punë</i>	<i>N</i>	<i>Mean Rank</i>	<i>Kruskal-Wallis H</i>	<i>df</i>	<i>Sig. (2-tailed)</i>
<i>Pyetja 9</i>	≤ 10	19	46.68	2.034	3	.565
	11-20	52	46.95			
	21-30	21	53.64			
	≥ 31	3	35.00			
<i>Pyetja 10</i>	≤ 10	19	39.84	4.607	3	.203
	11-20	50	46.54			
	21-30	20	54.85			
	≥ 31	3	32.33			
<i>Pyetja 11</i>	≤ 10	19	32.34	9.226	3	.026*
	11-20	51	51.68			
	21-30	21	51.00			
	≥ 31	3	48.00			
<i>Pyetja 12</i>	≤ 10	18	32.69	13.241	3	.004**
	11-20	50	50.32			
	21-30	21	53.43			

	≥ 31	3	17.17			
Pyetja 15	≤ 10	20	33.43	11.630	3	.009**
	11-20	51	53.69			
	21-30	21	51.50			
	≥ 31	3	24.00			

* *pyetsori i plot është bashkangjitur si aneks më poshtë*

Të dhënat nga Tabela nr. 6.3.4a zbulojnë se në tre nga gjithësejt pesë pyetjet në këtë segment të pyetësorit, mund të konkludohet se ekzistojnë dallime statistikisht të rëndësishme midis të anketuarve me përvojë të ndryshme pune në vlerësimin mesatar të *raporteve të auditimit të brendshëm* në sektorin publik.

Bëhet fjalë për: Pyetjen nr. 11 ("A janë të arritshme detyrat e lëna??"), Pyetja nr. 12 ("Në përgjithësi raportet e auditimit, a japin informacion të mjaftueshëm përse i përket rreziqeve ndaj të cilave institucioni është i ekspozuar në lidhje me fushën që po auditohet ") dhe Pyetja nr. 15 ("A merret gjithmonë parasysh opinioni i të audituarve bazuar në komentet e tyre dhënë mbi projekt (draft) raportin?"). Pasqyra në kolonën e tabelës "Mean rank" zbulon se në të tre pyetjet modeli është pak a shumë identik: me më pakë përvojë (deri 10 vjet) dhe me më shumë përvojë (31 vite e më shumë) kategoria e të anketuarve sipas përvojës së punës, japin rezultate statistikisht më të ulëta në këto tre pyetje krahasuar me dy kategoritë e tjera (11-20 dhe 21-30 vite përvojë).

Tabela nr. 6.3.4b

Kruskal-Volis test (Kruskal-Ėallis test): gjatësia e përvojës së punës dhe vlerësimi i auditimit, analiza e pyetjeve individuale

Nonparametric Test

		Kruskal-Wallis test				
	Eksperienca në punë	N	Mean Rank	Kruska l-Wallis H	df	Sig. (2- tailed)
Pyetja 13	≤ 10	19	40.16	10.704	3	.013*
	11-20	51	50.30			

	21-30	21	51.52			
	≥ 31	3	18.17			
Pyetja 14	≤ 10	20	50.33	3.355	3	.340
	11-20	51	45.10			
	21-30	21	54.90			
	≥ 31	3	33.50			
Pyetja 16	≤ 10	19	39.84	5.580	3	.134
	11-20	51	49.15			
	21-30	20	52.13			
	≥ 31	3	21.67			
Pyetja 17	≤ 10	19	45.16	3.626	3	.305
	11-20	50	49.22			
	21-30	21	47.07			
	≥ 31	3	21.17			
Pyetja 18	≤ 10	19	41.66	5.855	3	.119
	11-20	51	52.94			
	21-30	21	42.50			
	≥ 31	3	27.00			

* pyetësi i plotë është në dispozicion të Aneksi

Të dhënat në tabelën nr. 6.3.4c, gjithashtu, zbulojnë se dallimet statistikisht të rëndësishme midis të anketuarve me eksperiencë pune të ndryshme në vlerësimin e *auditimit të brendshëm* në sektorin publikë ndodhi vetëm në njërin nga pesë pyetjet e analizuar. Bëhet fjalë për Pyetjen nr. 13 („A konsiderohet çdo auditim si vlerë e shtuar në institucion? “?), gjatë së cilës përsëri eksperiencia me e vogël në punë (deri 10 vite) dhe me më shumë eksperiencë pune (31 vite e më shumë) kategoria e të anketuarve sipas përvojës së punës, japin statistikisht rezultate dukshëm më të ulëta për këtë çështje krahasuar me dy kategoritë e tjera (11-20 dhe 21-30 vite përvojë).

Gjithashtu, nuk duhet harruar të theksohet se në llogaritjet e bëra (Tabela nr. 6.3.4b) gjatësia e përvojës në punë nuk paraqitet si faktorë relevantë i pari nga tre segmentet e anketuara të auditimit në sektorin publik, pra në *procesin e auditimit*. Me fjalë të tjera, nuk ka bazë për

pranimin e hipotezës hulumtuese G1. Ajo hidhet dhe pranohet hipoteza zero: nuk ekzistojnë dallime në mes të aketuarve me anketues me përvoja të ndryshme të punës në lidhje me perceptimin në procesin e auditimit të brendshëm në sektorin publik.

Të intervistuarit në pyetjet e hapura 19 dhe 20 mbi pikat e forta dhe përmirësimet e nevojshme të auditimit i janë përgjigjur me më tepër se një koment duke u fokusuar në disa përparësi dhe dobësi të Auditimit të Brendshëm.

Pyetja e 19

Në Pyetjen 19, nga 98 të intervistuar, 68 të intervistuarit e vlerësojnë Auditimin e Brendshëm si të domosdoshëm dhe që ndihmon në parandalimin e gabimeve apo mospërsëritjen e tyre, ndikon në zbatimin me korrektësi të procedurave apo rritjen e performancës së degëve dhe cilësisë, kurse 30 të intervistuar nuk kanë komentuar.

Ndaj dhe ky kontribut i Auditimit të Brendshëm konsiderohet si pika më e fortë e tij.

1. Pika më e fortë e auditimit është kontrolli dhe mbarëvajtja e punës duke sjellë parandalimin e mashtrimeve, zbatimin me korrektësi të procedurave dhe rregullave si dhe përmirësimit të punës së përditshme.

2. Kontrolli në mënyrë profesionale dhe korrekte i punës, identifikimi i problemeve dhe përcaktimi i detyrave për përmirësim. Ndjekja e procesit të sistemimeve hap pas hapi, deri në zgjidhjen përfundimtare të tyre.

3. Auditimi i shton vlerë një kompanie

4. Një tjetër pikë e fortë e auditimit është natyra tërësore e tij. Duke qenë se audituesit rishikojnë të gjitha fushat e aktivitetit përftojnë një perspektivë të plotë të çështjeve duke lejuar analizën dhe kapjen e problemeve/ mangësive ndër - departamentale.

5. Verifikimi i respektimit të rregullave dhe procedurave të institucioneve publike, me qëllim parandalimin e lëshimeve apo shmangieje materiale, të cilat mbartin risqe për institucionin publik.

6. Pikën e fortë e shohim tek procesi, dmth fakti që auditimi si proces jo vetëm kontrollon, por ndihmon në parandalimin dhe mospërsëritjen e gabimeve. E bën stafin më të fokusuar drejt detajeve që mund të çojnë në mashtrime qoftë edhe pa dashje. . .

98 të intervistuar e vlerësojnë vlerën e shtuar të auditimit të brendshëm si pikën më të fortë sepse në këndvështrimin e tyre ky proces rishikues periodik ndihmon në identifikimin e gabimeve apo mashtrimeve. Duke qenë se disa nga të intervistuarit janë në pozicione drejtuese është në interesin e tyre që gabimet apo në rastin më të keq mashtrimet të identifikohen dhe sa më shpejt, ndaj përgjithësisht e mirëpresin auditimin e brendshëm.

Pyetja 20

Vlen të theksohet se nga 98 të intervistuar, 50 të intervistuar nuk kanë dhënë asnjë koment për pikat e dobëta të auditimit, ndërsa 12 të tjerë kanë theksuar se “nuk ka vend për përmirësime” kurse pjesa tjetër kanë dhënë komentet e tyre në lidhje me anën e dobët të procesit të auditimit..

- Përgjigjia se “nuk ka vend për përmirësime”, është pak e besueshme aq më tepër duke marrë parasysh që institucionet publike së fundmi janë përballur me disa raste mashtrimesh dhe komenti më i përgjithshëm i është referuar funksionimit të dobët të auditimit të brendshëm.

- Po kështu numri i të intervistuarve (50) të cilët s’kanë dhënë komente për pikat e dobëta të auditimit dhe që është më i lartë se numri i të intervistuarve (28) të cilët s’kanë dhënë komente as për pikat e forta, mund të shpjegohet me një “frikë” të tyre, nëse do shpreheshin me disa dobësi që mbart procesi apo stafi i auditimit të brendshëm.

Pavarësisht se komentet janë ndarë në disa pika, përmirësimet që kërkohen për raportin e auditimit dhe rekomandimet e lëna në to, për procesin e auditimit normal dhe atij të follow up-it , për mungesën e koherencës dhe realizmit, për tendenciozitetin dhe marrjen në konsideratë të opinionit të të audituarve lidhen ngushtësisht me procesin e auditimit në tërësi. Kjo do të thotë se në mënyrë masive të audituarit në të gjitha institucionet publike që kanë qenë pjesë e këtij anketimi mendojnë

se procesi i Auditimit të Brendshëm ka nevojë për përmirësime për të qenë një vlerë e shtuar për institucionin publik.

1. Në lidhje me procesin e auditimit të punësuarit në institucionet publike presin që ky proces të mos jetë standart në kuptimin e fushave që mbulon, si dhe të mos ketë qëllim në vetvete gjetjen e rasteve për t'i evidentuar vetëm në raport duke hequr vëmendjen nga rëndësia që mund të ketë kjo gjetje për Departamentin në punën e tij dhe përmirësimin e punës. Konkluzionet e raportit të auditimit duhet të kenë jo vetëm evidentimin e rasteve por edhe analizën, rreziqet që sjellin në plotësimin e qëllimit të Departamentit.

2. Duhet të jetë pak më fleksibël në lidhje me auditimin e disa proceseve, duke marrë parasysh dhe zhvillimet e vendit ku jetojmë, rekomandimet duhet të jenë pak më realiste, pra nuk duhet synuar perfeksioni në çdo proces, por duhet synuar përmirësimi dhe përshtatja e proceseve për të arritur në nivele të kënaqshme dhe të pranueshme duke patur parasysh dhe faktorët e tjerë të zhvillimit të institucioneve publike.

3. Auditimi duhet të përmirësohet në koherencën dhe realitetin që ndodh midis procedurave dhe zbatimit të tyre, raportet e tyre duhet të jenë gjithmonë kritike dhe parashikuese për veprimet në të ardhmen... Nga eksperiencia, procedurat e disa veprimeve hartohen për të thënë që kështu duhet të jetë, por duke e ditur që nuk veprohet ashtu në realitet.

4. Duhet të jetë më i hapur për të diskutuar me të audituarit në kohë reale çdo problem të hasur dhe për të marrë opinionin e tyre konstruktiv. Çdo rast mund të ketë specifikat e veta. Nuk duhen parë me dyshim apo paragjykuar kolegët.

5. Auditimi duhet të jetë më i shpeshtë nëpër departamentet e institucioneve publike.

6. Mirë është që auditimi të kryhet më shpeshtë. Nëqoftë se nuk arrihet një gjë e tillë për mungesë stafi, sugjeroj që të shtohet stafi.

7. Disa prej të intervistuarve kanë konsideruar si pikë të dobët të auditimit komunikimin. Këto raste kur komunikimi auditues – i audituar ka qenë problematik, mund të quhen raste të shkëputura, marrë parasyshë vlerësimin total mbi komunikimin e audituesve.

7. PËRFUNDIMI

Në përfundim të këtij punimi, do të rendisim disa konkluzione që i nxorëm nga punimi.

Përfundimet do të kategorizohen në dy grupe, bazuar në të dhënat e përdorura. !

➤ *Sipas rishikimit të literaturës dhe standarteve:*

1. Auditimi i Brendshëm është një funksion i domosdoshëm për çdo institucion publikë për t'i dhënë një siguri të arsyeshme Komitetit të Auditimit dhe Bordit Drejtues mbi mirëfunksionimin e sistemit të kontrollit të brendshëm, mjaftueshmërisë në punën e kryer në institucion, drejtimit të rrezikut dhe qeverisjes së institucioneve publike.
2. Funksioni i Auditimit të Brendshëm luan një rol të rëndësishëm në vlerësimin e përputhshmërisë së aktiviteteve të institucioneve publike me ligjet dhe rregulloret e vendosura nga autoritetet shtetërore duke siguruar që mos të ketë shmangie nga kuadri ligjor dhe duke minimizuar rrezikun që do dëmtonin reputacionin e institucionit publik në përputhshmëri me tolerancën dhe apetitin e rrezikut që Bordi ka.
3. Ekziston një dallimë i qartë mes Auditimit të Brendshëm dhe Kontrollit të Brendshëm, edhe pse se të dy konceptet shpesh nga palë të tjera brenda institucioneve apo jashtë saj, përzihen ose shkrihen në një të vetëm duke i atribuar Auditimit të Brendshëm me përgjegjësi që nuk i takojnë. Kontrolli i brendshëm përfshinë politikat, procedurat, praktikrat dhe strukturat të cilat sigurojnë që objektivat e institucionit do të arrihen dhe ngjarjet e padëshiruara të rrezikut do të parandalohen ose identifikohen dhe korrigjohen, ndërsa funksioni i Auditimit të Brendshëm duhet të vlerësojë në mënyrë të pavarur efikasitetin dhe mjaftueshmërinë e kontrollit të brendshëm dhe proceseve të krijuara nga institucionet, si dhe të funksioneve mbështetëse duke garantuar këto sisteme dhe procese. Në mënyrë që një institucion publik të ketë një sistem kontrolli të brendshëm efikas duhet që secila nga tre linjat e mbrojtjes të funksionojë duke mos deleguar të gjitha përgjegjësitë tek Auditimi i Brendshëm si linja fundore.
4. Auditimi i Brendshëm dhe ai i Jashtëm janë dy aktivitete të ndryshme. Auditimi i Jashtëm është ndërtuar për t'u dhënë siguri Aksionerëve dhe Publikut të gjerë. Ai është kryesisht i fokusuar në pasqyrat financiare, në vërtetësinë e informacionit, ndërsa Auditimi i Brendshëm ka një fokus gjithëpërfshirës brenda institucionit publikë.

5. Procesi i auditimit të brendshëm shoqërohet edhe nga një rrezik i pashmangshëm që njihet si rreziku i auditimit, çka mund të bëjë që procesi i Auditimit të Brendshëm dhe të dështojë në ndonjë rast.

➤ *Sipas rezultateve të studimit të realizuar në institucionet publike:*

6. Nga rezultatet arrijmë në konstatim se Auditimi i Brendshëm është gjerësisht i pranuar nga të audituarit (të anketuarit), dhe se ai ndikon në përmirësimin e efikasitetit të sistemit të brendshëm të kontrollit, përmirësimin e procedurave, proceseve por dhe në parandalimin / identifikimin e mashtrimit çka konsiderohet si vlerë e shtuar për institucionet publike.

7. Auditimi i brendshëm ndikon në përmirësimin e proceseve të punës së përditshme në institucionet publike.

8. Pavarësisht vlerës së shtuar të Auditimit të Brendshëm në institucionet publike, e cila është e kushtëzuar nga disa kriteret të cilat nga anketimi i realizuar rezultojnë jo në nivelet e dëshiruara. Mungesa e një stafi plotësisht të mirëkualifikuar në fusha të ndryshme auditimi, cilësia e gjetjeve dhe dhënies së rekomandimeve, keqëkuptimet mes dy auditimeve janë problematika kërcënuese, të cilat mund të shfrytëzohen dhe keqpërdoren nga punonjësit.

9. Audituesit në institucionet publike nuk marrin gjithmonë trajnimet e duhura në fushat që auditojnë, çka ndikon shumë në profesionalizmin e tyre, cilësinë e raporteve të auditimit, për rrjedhojë dhe të vlerës së Auditimit të Brendshëm në institucionet publike.

10. Institucionet publike të kenë auditues të kualifikuar dhe mirë të trajnuar. Stafi auditues duhet të ketë një eksperiencë të mëparshme pune, të ketë aftësi intuitive dhe analitike. Vetëm duke pasur të tilla aftësi ky staf mund të jetë në gjendje të mbulojë gjithë fushat e institucionit publik dhe të vlerësojë rezultatet e secilës fushë. Në komentet e të intervistuarve shprehet një mosbesim në profesionalizmin dhe ekspertizën e audituesve. Sugjerimi më i parashtruar nga të audituarit është për një trajnim të vazhdueshëm të stafit të Auditimit të Brendshëm, si një kërkesë ndaj tyre për njohje në thellësi të proceseve, procedurave dhe rregulloreve.

8. LITERATURA

Atanasiu Pop et.al (2008) – The relationship between the internal and external audit.

Australian National Audit Office. (2011, march 3). Public Sector Audit Commitees. Better Practice Guide. Retrieved April 18, 2012, from www.anao.gov.au/html/Files/BPG%20HTML.PublicSectorAuditCommitee/index.html

Awe, O. (2005). The Theory and Practice of Auditing (2nd ed.). Lagos: Gilgal Creations and Publications.

Basel Committee (2012) “The Internal Audit function in Banks”, Parimi 13, fq 12 – 13

Brown, R.E., T.P. Gallagher and M.C. Williams. 1992. Auditing Performance in Government: Concepts and Cases. John Willey and Sons, Inc.

Coutts, J. (2012, March-April). A guiding hand. Audit&Rrezik, p. 12.

Diamond, Jack, The Role of Internal Audit in Government Financial Management: An International Perspective (May 2002). IMF Working Paper No. 02/94, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=879645>

ECIIA (2010). European Confederation of Institutes of Internal Auditing.

Eden, D., Moriah, L., (1996) “Impact of Internal Audit on Bank Branch Performance”

Enti shtetror I auditimit te RMV <https://dzt.mk/>

European Commission. (2012, february 10). Compendium in Public Internal Control System in the EU Member States. Retrieved december 25, 2013, from http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/publications/2011/compendium_27_countries_en.pdf

European Commission. (2012, November 17). Institution Building in the Framework of European Union Policies Common Twinning Manual. Retrieved December 20, 2013, from http://ec.europa.eu/europeaid/where/neighbourhood/overview/documents/20121011-twinning-manual-2012_en.pdf

Federation of Accountants (IFAC) through the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)

Fondacionit të Kërkimeve të Institutit të Audituesve të Brendshëm (IIARF),

Field, A. (2013). *Discovering Statistics Using IBM SPSS Statistics* (4th ed.). Sage Publications.

Gerrit Sarens & Ignace De Beelde (2005). Working paper. Internal Auditor's Perception about their Role in Rrezik Management. Comparison between Belgian and US Companies. Department of Accounting and Corporate Finance, Kuiperskaai 55/E, 9000 Ghent, Belgium.

Hayes, S. et.al., (2005) "Principles of auditing, an international perspective", fq 4

Ian Gray & Stuart Menson (2005) "The audit process", third edition, fq 47

The Institute of Internal Auditors - Implementation Guide 1100 / Independence and Objectivity

IFAC Guide: The auditor responsibility to consider fraud in the financial statements, refer to

IFAC: The auditor's responsibility to consider fraud in an audit of financial statements (ISA 240)

IIA position paper, (2013) "The three lines of defense in effective rrezik management and control"

IIA Research Fondation-The Global internal Audit Commom Body of Knowledge,

Inspektoriati i Pwrgjithshwm Financiar (GIF),

I N T O S A I - Guidelines for the performance auditing process (DRAFT ENDORSEMENT VERSION 2016).

INTOSAI- ISSAI 100 - Fundamental Principles of Public-Sector Auditing

Ittonen, K., (2010), A theoretical examination of the role of auditing and the relevance of audit reports, Proceedings of the University of Vaasa. Teaching Aid Series

Jacques Lapointe (2004).Internal Auditor(Vol. 61, Issue 5). Publisher: Institute of Internal Auditors, Inc. Document Type: Article.

Jan-Pierre Garitte (2012), "Public Internal Control systems in the EU Member States" Brussels, 27/28 Budget.

Komisioni European 2013:69) . European Commission - Key findings of the 2012 Progress Report on the former Yugoslav Republic of Macedonia

Komiteti Bazelit (2012)

Leech, N. L., Barrett, K. C., & Morgan, G. A. (2005). SPSS for intermediate statistics: Use and interpretation (2nd ed.). Lawrence Erlbaum Associates Publishers.

Mautz, R. K., & Sharaf, R. (1964). The Philosophy of Auditing, American Accounting Association. Sarasota, FL

Mayo, D. 1981. Testing Statistical Testing. In Pitt, J.C. (ed) Philosophy in Economics, Dordrecht, Holland: D. Reidel. Pp. 175-203.

Ministria e Financave RMV:

National Audit Office.

Noel Hepworth and Robert de Koninig (2012). AUDIT COMMITTEES IN THE PUBLIC SECTOR A DISCUSSION PAPER. London, Brussels. May 2012

O. Olatunji (2009) “Impact of Internal Control System in Banking Sector in Nigeria”, fq 183

Picket, S. (2003). Internal Auditing Handbook. New Jersey: Wiley.

Pop, A., Bota – Avram, C. Bota – Avram, F., (2008) - The relationship between internal and external audit, Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica, 2008, vol. 1, issue 10, pages 18.

Powers Resources Corporation 2018 , Part 1- Essentials of Internal Auditing, Domain III- Proficiency and Due Professional Care. faqa 3-5

Practice of Internal Auditing Part 2. @2018 Powers Resources Corporation® Domain I – Managing the Internal Audit Activity, faqe.7

Practice of Internal Auditing Part 2. @2018 Powers Resources Corporation® Domain II-Planning the Engagement faqe.3-13

Practice of Internal Auditing Part 2. @2018 Powers Resources Corporation® Domain III- Performing the Engagement faqe.4-85

Qendra E HARMONIZIMIT TË AUDITIMIT TË BRENDSHËM- Republika e Maqedonisë së Veriut

Ramamoorti, S., (2003), Internal Auditing: History, evolution and prospect, The Institute of Internal Auditors.

Reeve, John T., Internal Auditing, pp. 8-1 to 8-39. In Cashin, J.A., Neuwirth, P.D., and Levy, J.F. (eds.), Cashin's Handbook for Auditors, 2nd Ed. (Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall, 1986).Relation".

Rick Hayes (2005) "Principles of auditing an international perspective", fq 11 – 20

Socol. A., Annales, (2011) Internal banking control and audit: a comparative Approach in the Romanian banking sector, Universitatis Apulensis Series Oeconomica

Support for Improvement in Governance and Management" (SIGMA)

Survey Design chapter revised July, 2006 that is provided as a service to the research community, copyright 2006, by Creative Research Systems (707) 765-1001, info@surveysystem.com.

<https://finance.gov.mk/%d0%b2%d0%bd%d0%b0%d1%82%d1%80%d0%b5%d1%88%d0%bd%d0%b0-%d1%80%d0%b5%d0%b2%d0%b8%d0%b7%d0%b8%d1%98%d0%b0/>

<https://finance.gov.mk/%d1%84%d0%b8%d0%bd%d0%b0%d0%bd%d1%81%d0%b8%d1%81%d0%ba%d0%be-%d1%83%d0%bf%d1%80%d0%b0%d0%b2%d1%83%d0%b2%d0%b0%d1%9a%d0%b5-%d0%b8-%d0%ba%d0%be%d0%bd%d1%82%d1%80%d0%be%d0%bb%d0%b0-fmc/>

<https://finance.gov.mk/%d1%98%d0%b2%d1%84%d0%ba-%d1%81%d0%be%d0%be%d0%bf%d1%88%d1%82%d0%b5%d0%bd%d0%b8%d1%98%d0%b0/>

<https://www.investopedia.com/>

<https://www.surveymonkey.com/mp/sample-size-calculator/?fbclid=IwAR1Nmle7wcSqa6wlNO0v8iK7ezWvzGqNLJipXPuYyUr7HaagU28SuiwkWu0>

<https://www.surveymonkey.com/mp/sample-size-calculator/?fbclid=IwAR1Nmle7wcSqa6wlNO0v8iK7ezWvzGqNLJipXPuYyUr7HaagU28SuiwkWu0>

http://uet.edu.al/images/doktoratura/Holtjana_Bello.pdf

<https://mon.gov.mk/page/?id=6>

<https://www.stat.gov.mk/ZaNas.aspx>

План за користење на годишен одмор за 2020 година на вработените во Агенцијата за аудио и аудиовизуелни медиумски услуги бр.04-2384/1 од 28.05.2020 година

ANEKSI

Pyetësi

Të nderuar pjesëmarrës në këtë anketë

Qëllimi i kësaj ankete është një studim për punën e Auditimit të Brendshëm dhe marrëdhënieve me stafin punues.

Përgjigjet tuaja do të jenë tërësisht konfidenciale dhe do të agregohen me gjithë pyetësit e tjerë dhe do të analizohen për publikim, në këtë mënyrë asnjë informacion individual nuk është i identifikueshëm.

Pyetësi zgjat rreth 15 minuta për t'u plotësuar. Ju lutem thjesht vendosni një "X" në alternativën që reflekton mendimin tuaj për secilën pyetje.

Ju falenderoj për mbështetjen dhe ndihmën tuaj,

Me respekt

Milaim Abduraimi

Mastër në fakultetin Administrim Biznesi-Financa, Univerziteti i Evropës Juglindore, Tetovë.

PYETËSOR



SEKSIONI A: TË DHËNA DEMOGRAFIKE

A.1 Gjinia

- 1 Mashkull
- 2 Femër

A.3 Sa vjeç jeni? |__|__| (shënoni numrin e viteve)

A.4 Cili është niveli më i lartë i arsimimit të përfunduar?

- 1 Arsim i mesëm
- 2 Bachelor

3 Master profesional/shkencor

4 PhD

A.5 Sa vite eksperiencë pune keni? |__|__| (shënoni numrin e viteve)

A.6 Po në këtë institucion publik prej sa vitesh punoni? |__|__| (shënoni numrin e viteve)

Seksioni B: Pyetsorë për punën e Auditimit të Brendshëm dhe marrëdhëniet me stafin punues.					
Ju lutem shprehni mendimin tuaj për shprehjet e mëposhtme duke përdorur shkallën nga 1 në 5 sipas rëndësisë: 1.Gjithmonë 2. Zakonisht 3. Ndonjëherë 4. Asnjëherë					
Nr.	Në shkollen ku ju punoni:	1	2	3	4
1	Para fillimit të një auditimi, programi i auditimit që ju dërgohet për njoftim a përmban informacionin e nevojshëm për të justifikuar qëllimin e auditimit?	1	2	3	4
2	A është komunikimi gjatë auditimit (auditues – i audituar) etik dhe profesional?	1	2	3	4
3	A jeni intervistuar ju ose stafi juaj mjaftueshëm gjatë auditimit?	1	2	3	4
4	A është sjellja e audituesve korrekte?	1	2	3	4
5	A janë njohuritë / aftësitë e audituesve në nivele të mjaftueshme për fushat që auditojnë?	1	2	3	4
6	A konsiderohet i mjaftueshëm numri i dokumentave të përzgjedhura për të kryer një auditim?	1	2	3	4
7	A mendoni se përzgjedhja e dokumentave për auditimin është përfaqësuese për të matur performancën e aktivitetit tuaj?	1	2	3	4
8	A e konsideroni përzgjedhjen e dokumentave për auditim një proces rastësor pa një kriter përzgjedhjeje?	1	2	3	4
9	A shkruhen qartë dhe në mënyrë konçize raportet e auditimit?	1	2	3	4
10	A janë të qarta dhe të bazuara në fakte çështjet e identifikuara?	1	2	3	4
11	A janë të arritshme detyrat e lëna?	1	2	3	4

12	Në përgjithësi raportet e auditimit, a japin informacion të mjaftueshëm për sa i përket rreziqeve ndaj të cilave institucioni është i ekspozuar në lidhje me fushën që po auditohet?	1	2	3	4
13	A konsiderohet çdo auditim si vlerë e shtuar në institucionë?	1	2	3	4
14	A ju është krijuar ndonjëherë ideja se auditimi është një proces tendencioz për të zënë në gabim punonjësit?	1	2	3	4
15	A merret gjithmonë parasysh opinioni i të audituarve bazuar në komentet e tyre dhënë mbi projekt (draft) raportin?	1	2	3	4
16	A mendoni se auditimi ndihmon në përmirësimin e proceseve të institucioneve publike?	1	2	3	4
17	A mendoni se auditimi ndihmon në përmirësimin e sistemit të kontrollit të të audituarve?	1	2	3	4
18	A mendoni se auditimi ndihmon në identifikimin dhe parandalimin e rasteve të mashtrimit?	1	2	3	4
19	Cilën konsideroni si pikën më të fortë të auditimit?				
20	Çfare përmirësimesh mendoni se duhet të ketë procesi i auditimit (si proces, staf, raport, follow up, etj).				