

VENDIM
Nr.345, datë 1.6.2004

**PËR MIRATIMIN E MANUALIT TË PROCEDURAVE TË AUDITIMIT TË BRENDSHËM,
TË KODIT ETIK PËR AUDITËT E BRENDSHËM DHE TË KARTËS SË AUDITIMIT TË
BRENDSHËM PUBLIK**

Në mbështetje të nenit 100 të Kushtetutës dhe të shkronjës "b" të pikës 2 të nenit 12 të ligjit nr.9009, datë 13.2.2003 "Për auditimin e brendshëm në sektorin publik", me propozimin e Ministrit të Financave, Këshilli i Ministrave

VENDOSI:

1. Miratimin e manualit të procedurave të auditimit të brendshëm në sektorin publik.
 2. Miratimin e kodit të etikës për auditët e brendshëm në sektorin publik.
 3. Miratimin e kartës së auditimit të brendshëm publik.
 4. Subjektet publike të përpunojnë më tej normat e auditimit, në përputhje me veçoritë dhe kërkesat e manualit të procedurave, brenda gjashtë muajve nga hyrja në fuqi e këtij vendimi.
- Ky vendim hyn në fuqi pas botimit në Fletoren Zyrtare.

KRYEMINISTRI
Fatos Nano

PËRMBAJTJA

HYRJE

Faqe

Ligji i auditimit të brendshëm dhe manuali	2955
Qëllimi dhe objekti i manualit të auditimit	2955
Organizimi i M.F dhe funksioni i auditimit të brendshëm	2956

SEKSIONI I TË PËRGJITHSHME

Qëllimi dhe misioni i auditimit të brendshëm	2956
Auditimi i brendshëm dhe kontrolli i brendshëm	2956
Deklarata vjetore e misionit	2962

SEKSIONI II ORGANIZIMI I AUDITIMIT BRENDSHËM NË R.SH.

Organizimi i auditimit të brendshëm publik në R.SH.	2963
Pozicioni i njësisë së auditimit në subjektin publik	2963
Organizimi dhe përgjegjësitë funksionale të DPAB	2964
Organizimi i auditimit të brendshëm në nivelin e njësive publike	2964
Përgjegjësitë e drejtuesve të subjekteve publike për AB,KB.	2965
Përgjegjësitë e Ministrit të Financave për AB&KB	2966
Roli i Qeverisë në organet e AB dhe KB	2966
Mandati i auditimit të brendshëm	2966
Frekuenca e auditimit	2967
Parimet bazë të auditimit	2967
Tipet e auditimit	2968

SEKSIONI III PROCESI I AUDITIMIT

I. Fazat e auditimit	2969
Përgatitja për misionin e auditimit	2969
Metodat dhe teknikat e auditimit	2970
Vlerësimi i rrezikut	2974
Materialiteti	2980
Analiza e rrezikut për sistemet	2982
Metodologjia e vlerësimit të rrezikut	2985
II. Planifikimi i fushës së auditimit	2994
Faktorët që duhet të merren parasysh	2994
Vlerësimi i rrezikut	2995
Plani strategjik i auditimit	2997
Plani vjetor i punës së auditimit	2997
Plane pune tremujore	2998
III. Zhvillimi i auditimit	2999
Zbatimi i rekomandimeve	2999
Vlerësimi i sistemit të KB	2999
Vlerësimi i drejtimit	3000
Vlerësimi i veprimtarisë së AB	3001
	3002
IV. Auditimi i performancës	
Objektivat e auditimit të performancës	3002

Zonat e auditimit të performancës	3003
Cikli i auditimit të performancës	3004
Hapat në auditimin e performancës	3004
Standardet në auditimin e performancës	3004
Teknikat e auditimit të performancës	3005
V. Auditimi i aktivitetit	3009
Auditimi i buxhetit	3009
Drejtimi i parave	3010
Auditimi i investimeve	3010
Auditimi i blerjeve dhe prokurimeve	3011
VI. Auditimi i deklaratave financiare	3013
Auditimi i aktivitetit të bilancit	3014
Auditimi i pasivit	3014
Auditimi i letrave me vlerë të vendosjes	3015
Auditimi i disponibiliteteve	3019
Auditimi i A.Q	
Auditimi i AQ të patrupëzuara	3029
Auditimi i AQ të tupëzuara	3032
Auditimi i aktiveve qarkulluese	3037
Auditimi i kapitaleve të veta	3050
Auditimi i detyrimeve	3054
Auditimi i shmangieje nga rivlerësimi	3062
Auditimi i rezervave	3063
Auditimi i rezultatit financiar	3064
Auditimi i subvencioneve për investime	3065
Auditimi i provigjioneve për rreziqe	3068
Auditimi i llogarive tranzitore dhe rregulluese	3071
Auditimi i llogarisë humbje e fitime	3074
Auditimi i aneksit të bilancit	3087
Auditimi i informacioneve të parashikuara me ligj	3091
Auditimi i angazhimeve jashtë bilancit	3093

SEKSIONI IV INVESTIGIMI I AKTEVE KRIMINALE

Hyrje	3097
Veprat penale në fushën e ekonomisë	3097
Objekti, roli dhe autoriteti i investigimit	3101
Procedurat e investigimit	3102
Planifikimi i investigimit dhe ekzaminimet	3102
Raportimi i investigimit	3105
Kallëzimi në prokurori	3106
Padia civile në procesin penal	3107
Pushimi i investigimit	3107
Rregullat e provave	3108

SEKSIONI V RAPORTIMI DHE NDJEKJA E REKOMANDIMEVE

Llojet e raporteve	3109
Parime dhe kërkesa për hartimin e raporteve	3110
Struktura e raporteve të auditimit	3111
Rishikimi i raporteve	3113
Procedurat e raportimit	3114
Ndjekja e rekomandimeve	3115

**SEKSIONI VI
SIGURIMI I CILËSISË**

Qëllimi	3117
Rishikimi i brendshëm	3117
Rishikimi i jashtëm	3118

**SEKSIONI VII
LET RAT E PUNËS AUDITIMIT BREND SHËM**

Kërkesa të përgjithshme	3120
Dokumentet e auditit dhe procedurat e administrimit	3121
Kërkesa të veçanta	3122
Dokumenta të tjerë të auditit	3125

**SEKSIONI VIII
BURIMET E AUDITIT DHE MANXHIMI I TYRE**

Burimet e auditit	3127
Menaxhimi i personelit dhe zhvillimi i burimeve	3132

**SEKSIONI IX
PËRPUNIMI I MËTEJSHËM I NORMAVE TË AUDITIMIT
NGA SUBJEKTET PUBLIKE**

SEKSIONI I X	3135
STAD ET E AUDITIMIT	3135
DOKUMENTET E AUDITIMIT-ANEKS	3139
FJALORI SHPJEGUES I TERMAVE	3164
SHKURTIMI I TERMAVE	3174
KARTA E AUDITIMIT TË BREND SHËM	3175
KODI I ETIKËS PËR AUDITET E BREND SHËM	3181

HYRJE

1. Ligji i auditimit të brendshëm dhe manuali i auditit

Kuvendi i Shqipërisë me datën 13.2.2003 miratoi ligjin “Për auditimin e brendshëm në sektorin publik”¹⁾. Ky ligj u hartua nën kujdesin e BE-së dhe me asistencën e drejtpërdrejtë të Bankës Botërore. Ligji është vlerësuar si një nga ligjet më të mira në llojin e vet dhe është hapi i parë dhe shumë i rëndësishëm në reformimin e strukturave të auditimit të brendshëm në Republikën e Shqipërisë drejt standardeve ndërkombëtare. Në zbatim të këtij ligji janë nxjerrë nga Qeveria edhe një sërë aktesh nënligjore, si tre vendime të Këshillit të Ministrave, dy udhëzime të Ministrit të Financave, të cilat janë pjesë e paketës ligjore për rregullimin e veprimtarisë së auditimit të brendshëm.

Ligji ka përcaktuar në mënyrë taksative detyrimin e Qeverisë shqiptare për të nxjerrë një sërë rregullash e procedurash të cilat rregullojnë dhe kompletojnë veprimtarinë e auditimit dhe garantojnë kryerjen e saj në përputhje me standardet ndërkombëtare. Kështu në nenet 10 dhe 12 të këtij ligji, është përcaktuar detyrimi i Këshillit të Ministrave për të nxjerrë dhe formuluar rregullat dhe procedurat e auditimit në sektorin publik. Këto rregulla, si dhe fushat e auditimit të përcaktuara në nenin 6 të ligjit janë përmbledhur në këtë manual, i cili padyshim përbën dokumentin më të rëndësishëm të të gjithë kohërave në fushën e auditimit të brendshëm në sektorin publik shqiptar.

Ashtu si në të gjitha vendet e lindjes edhe në Shqipëri auditimi është përfaqësuar deri në një farë shkalle nga kontroll-revizioni ekonomik e financiar i organizuar pothuajse në të gjitha subjektet publike, por ky kontroll ishte i orjentuar vetëm në pajtueshmërinë e veprimeve dhe ishte ineffiçent dhe me një kosto të lartë administrative.

Shndërrimet e thella në gjithë jetën ekonomiko-shoqërore të vendit dhe transformimi i ekonomisë socialiste në një ekonomi publike me rregulla të tregut diktuan nevojën e përmirësimeve dhe përshtatjes së strukturave të kontrollit në struktura të auditimit dhe organizimin e veprimtarisë së tyre në pajtim me standardet më të përparuara ndërkombëtare të cilat bazohen në arritjen e objektivave të subjektit duke përdorur burime publike me ekonomi, efektivitet dhe efikasitet.

Ligji i auditimit të brendshëm nuk mund të funksionojë dhe të arrijë qëllimin për të cilin është hartuar, nëse nuk do të përgatitej manuali i procedurave të auditimit të brendshëm. Manuali i auditimit të brendshëm që po paraqesim është plotësisht në sinkron me ligjin e auditit dhe ka avantazhin se mund të ndryshojë herë pas here pa ndryshuar ligjin. Manuali është mbështetur në përvojën e disa vendeve në tranzicion, në përvojën e vendeve më të përparuara, si dhe praktikat profesionale të Institutit të Auditorëve të Brendshëm.

2. Qëllimi dhe objekti i manualit të auditit të brendshëm

Siç e theksuam edhe më lart ky manual është dokumenti i parë në llojin e vet në gjuhën shqipe dhe synon të plotësojë dy objektiva kryesore:

1. Njohjen e specialistëve të auditimit të brendshëm me praktikat profesionale më të mira ndërkombëtare të auditimit brendshëm.

2. Përdorimin për qëllime auditimi nga auditët e brendshëm të sektorit publik.

Por manuali është i vlefshëm dhe mund të adoptohet edhe nga sektori privat që ka të organizuar ose mund të organizojë shërbimin e auditimit të brendshëm, ai mund të përdoret gjithashtu nga studentët e fakultetit të ekonomisë që synojnë të bëhen auditë.

Si objekt i këtij manuali përcaktohet:

Formulimi i rregullave e procedurave unike për planifikimin, kryerjen dhe raportimin e auditimit në sektorin publik

Me tej objekt i këtij manuali mund të përcaktohet edhe administrimi i auditimit dhe menaxhimi i burimeve të tij me synimin që kryerja e auditimit të rrisë në maksimum vlerën e parave.

3. Organizimi i Ministrisë së Financave dhe funksioni i auditimit

1. Me “sektor publik” në kuptimin e këtij manuali kuptohet sektori publik i Qeverisë.

Ministria e Financave përgjigjet përpara Qeverisë për administrimin operativ të Buxhetit të Shtetit. Në këtë kuadër ajo ka një rol të veçantë në menaxhimin e saj dhe si e tillë një menaxhim efikas i këtij buxheti nuk mund të kuptohet pa instrumentet e veta si thesari, strukturat e buxhetit në të gjithë njësitë publike etj. Në këtë kuadër struktura e auditimit të brendshëm në Ministrinë e Financave merr një rol suplementar ashtu si edhe strukturat e tjera të menaxhimit të buxhetit në tërësi. Ky rol konsiston në vlerësimin e tërë sistemit të menaxhimit të buxhetit, duke këshilluar dhe dhënë rekomandime, niveleve më të larta të menaxhimit, për përdorimin me efektivitet, ekonomi dhe efikasitet të burimeve publike.

Meqenëse auditimi i brendshëm ndjek qëllimet e buxhetit dhe për shkak të rolit të veçantë që ka Ministria e Financave në këtë proces, edhe auditimi i brendshëm i Ministrisë Financave, përcaktohet me një rol të veçantë në të gjithë sektorin publik.

SEKSIONI I TË PËRGJITSHME

I. Qëllimi, misioni i auditimit të brendshëm

Qëllimi i auditimit të brendshëm është i përcaktuar në standardet ndërkombëtare të auditimit, si dhe në ligjin nr.9009, datë 13.2.2003 “Për auditimin e brendshëm në sektorin publik”. Referuar këtyre dokumenteve;

Auditimi i brendshëm përcaktohet si një veprimtari e pavarur, që jep siguri objektive dhe këshilla për menaxhimin, i projektuar për të shtuar vlerën dhe përmirësuar veprimet e subjektit publik. Ai ndihmon subjektin me anë të një mënyre sistematike dhe të disiplinuar për të vlerësuar dhe përmirësuar frytshmërinë e menaxhimit të riskut, proceset e kontrollit dhe të qeverisjes.

Më tej, ligji në fjalë për auditimin e brendshëm, përcakton edhe qëllimin dhe misionin e auditimit të brendshëm i cili konsiston në:

1. Dhënien në mënyrë të pavarur të një sigurie të arsyeshme për titullarin e subjektit publik, për të përmirësuar veprimtarinë e subjektit dhe frytshmërinë e sistemeve të kontrollit të brendshëm.

2. Shqyrtimi, vlerësimi dhe dhënia e rekomandimeve për sistemet e kontrollit të brendshëm dhe transaksionet lidhur me:

- ❑ Rreziqet e brendshme në kuadër të kontrollit të drejtimit.
- ❑ Përdorimin me kursim, dobi dhe frytshmëri të burimeve financiare dhe njerëzore.
- ❑ Shkallën në të cilën rezultatet e programeve të subjektit të audituar, takohen me objektivat e tij.
- ❑ Pajtueshmërinë e veprimtarisë së subjektit të audituar me legjislacionin në fuqi.
- ❑ Kujdesin për plotësimin e informacionit financiar dhe të drejtimit, si dhe përdorimin e tyre në procesin e vendimmarrjes.

Në mënyrë analitike qëllimi dhe misioni i auditit mund të përmbledhet në vlerësimin e sistemeve të kontrollit të brendshëm dhe dhënien e rekomandimeve për përmirësimin e tyre për të arritur objektivat e caktuara duke përdorur burimet në mënyrë ekonomike dhe eficiente.

II. Auditimi brendshëm dhe kontrolli i brendshëm

1. Qëllimi i përgjithshëm

Qëllimi i auditimit të brendshëm duhet të përfshijë ekzaminimin dhe vlerësimin e mjaftueshmërisë dhe efektivitetin e sistemit të organizuar të kontrollit të brendshëm dhe cilësinë e kryerjes me përgjegjësitë e caktuara.

1. Qëllimi i punës së auditimit të brendshëm siç specifikohet në standardet, përfshin atë që puna audituese duhet të zbatohet dhe duhet të kryejë. Ajo duhet të jetë e pranuar nga drejtuesi ose bordi, që implementon drejtimin e përgjithshëm, me qëllim që puna dhe aktiviteti të mund të auditohen.

2. Qëllimi i rishqyrtimit për mjaftueshmërinë, efikasitetin dhe efektivitetin e sistemit të kontrollit të brendshëm është që të sigurohet kudo ku sistemi është vendosur, se ai jep një siguri të arsyeshme që synimet dhe objektivat e subjektit publik po vihen në efikasitet dhe me frytshmëri.

Objektivat e caktuara janë të zgjeruara dhe subjekti i ka zgjedhur për t'i përmbushur. Caktimi i objektivave procedon me zgjedhjen e rezultateve dhe me skicimin, implementimin dhe mbajtjen e sistemit, synimet e të cilit janë të njohura objektivat e subjektit dhe rezultatet.

Qëllimet janë objektiva specifike të sistemeve specifike dhe mund të referohen nga një

pikëpamje tjetër për programet objektive dhe operacionale, ose synimet, standardet e punës, nivelet e njohura, objektivat ose rezultatet e shpresuara. Synimet duhet të jenë:

- ☐ të identifikuar për çdo sistem,
- ☐ qartësisht të përcaktuara,
- ☐ të matshme, të arritshme,
- ☐ të qëndrueshme me objektivat e përcaktuara,
- ☐ të shpjegojnë qartë risqet e shoqëruara me mos arritjen e këtyre objektiveve.

Një sistem, proces, operacion, funksion ose aktivitet është një rregullim, në një pozicion ose në një grumbull konceptesh pjesësh, aktiviteteve dhe/ose njerëzit që janë të lidhur ose të ndërlidhur për arritjen e objektiveve dhe të synimeve. Një sistem mundet gjithashtu të jetë i lidhur me nënsisteme që operojnë së bashku për një objektiv a synim të përbashkët.

Kontrolli i mjaftueshëm është prezent në qoftë se drejtimi ka planifikuar dhe ka organizuar veprimtarinë në një mënyrë të tillë që jep një siguri të arsyeshme që objektivat e organizatës dhe synimet janë të arritshme ekonomikisht dhe në mënyrë eficiente. Sistemi i projektuar i procesit fillon me caktimin e synimeve dhe objektiveve. Ky ndiqet nga koncepte ndërlidhëse ose bashkërenduese me pjesët, aktivitetin dhe/ose njerëzit që në një mënyrë do të punojnë së bashku për arritjen e synimeve dhe objektiveve të caktuara. Në qoftë se sistemi i skicuar është kryer siç duhet, aktivitetet e planifikuara duhet të jenë të ekzekutuara siç janë skicuar dhe rezultatet e shpresuara duhet të arrihen.

Sigurimi i arsyeshëm është zbatuar kur veprimet me koston efektive janë të tillë që detyrojnë deviacionet drejt një niveli të tolerueshëm. Kjo nënkupton p.sh. që gabimet materiale dhe të pasakta ose veprimet e paligjshme janë të parandaluara ose të zbuluara dhe të korrigjuara brenda një periudhe kohe normale të kryerjes së detyrës së caktuar nga nëpunësit. Kjo marrëdhënie kosto-përfitim është konsideruar nga drejtimi gjatë skicimit të sistemit. Humbja potenciale është e shoqëruar dhe e peshuar me çdo ekspozim ose risi, dhe ka peshë përsëri në koston për kontrollin e saj. Ajo synon:

- ☐ Përbushje eficiente të objektiveve dhe synimeve në një mënyrë të kujdesshme dhe në kohën e duhur me përdorimin minimal të burimeve.
- ☐ Përbushje ekonomike të objektiveve dhe synimeve me një kosto të krahasueshme me risk.

3. Objektivi i rishqyrtimit të efektivitetit të sistemit të kontrollit të brendshëm është të sigurohet nëse sistemi është i parashikuar, funksionon sipas parametrave dhe është duke garantuar objektivat. Kontrolli efektiv është prezent kur sistemi direkt i drejtimit në çdo mënyrë jep siguri të arsyeshme që objektivat dhe synimet e organizatës të arrihen.

Përfshirja direkte në shtesë të përbushjes së objektiveve dhe aktiviteteve të planifikuara përmbledh zbatimin e autorizuar dhe monitorimin, krahasimet periodike aktuale dhe dokumentimin e këtyre aktiviteteve për të parashikuar siguri shtesë që sistemet operative janë funksionale.

Autorizimi përfshin:

- ☐ Nisnat ose lejet e dhëna me pëlqim për kryerjen e aktivitetit ose të transaksioneve.
- ☐ Autorizimi nënkupton që autoritetet autorizuese kanë verifikuar dhe çmuar që aktiviteti ose transaksioni është në përputhje me politikat dhe procedurat e përcaktuara.

Monitorimi i krahasuar i aktiviteteve të supervizionit, observimit, testimit dhe raportimit të vlerësimit për përgjegjësi individuale përfshin:

- ☐ monitorimet e parashikuara dhe verifikimet e bëra për progresin drejt arritjes së synimeve dhe të objektiveve.
- ☐ krahasimin periodik të arritjeve të planifikuara me aktivitetet e planifikuara.

Evidenca e dokumentuar e parashikuar e ushtrimit të autoritetit dhe përgjegjësisë, pajtimi me politikat, procedurat dhe standardet e kryerjes, supervizioni, observimi dhe testimi i aktiviteteve, verifikimi i zbatimit të planifikuar.

4. Objektivi i rishikimit për cilësinë e kryerjes është të sigurohesh nëse objektivat dhe synimet e organizatës janë arritur në lidhje frytshmërinë e sistemeve të kontrollit të brendshëm si:

- ☐ besueshmërinë dhe integritetin e informacionit;
- ☐ pajtimin me politikat, planet, procedurat, ligjet, rregulloret dhe kontratat;
- ☐ ruajtjen e aseteve;
- ☐ përdorimin ekonomik dhe eficient të rezervave;
- ☐ përbushjen e objektiveve të vendosura dhe synimeve për operacionet dhe programet.

5. Një kontroll i çdo veprimi të kryer nga menaxhimi dhe punonjësit për të rritur mundësitë që

objektivat dhe synimet të jenë arritur.

Kontrolli mund të jetë:

- ❑ parandalues (kur pengon ndodhjen e ngjarjeve të pakëndshme)
- ❑ zbulues (kur zbulon dhe korrigjon ngjarjet e padëshiruara që kanë ndodhur) ose
- ❑ direktiv (të shkaktojë ose të inkurajojë një ngjarje të dëshirueshme për të ndodhur).

Të gjitha variantet e termit kontroll (kontrolli administrativ, kontrolli i kontabilitetit të brendshëm, kontrolli i brendshëm, kontrolli i drejtimit, kontrolli operacional, kontrolli i rezultatit, kontrolli parandalues) mund të trupëzohen brenda një termi të përgjithshëm, “kontrolli i brendshëm”.

Varianti i kontrollit të brendshëm bëhet brenda përdorimit të përgjithshëm, për të dalluar kontrollin brenda një organizate me ato që ekzistojnë jashtë organizatës. Gjithashtu nga pikëpamja organizative, kontrolli i brendshëm ka gjithë aktivitetin i cili orvatet të sigurojë kryerjen e objektivave dhe synimeve të organizatës. Përfundimisht misioni i auditit të brendshëm reduktohet në vlerësimin e sistemit të kontrollit të brendshëm dhe për këtë është e nevojshme të paraqesim shkurtimisht përmbajtjen e tij.

Sistemi i plotë i kontrollit është konceptual në natyrë. Ai është i integruar me bashkësinë e sistemeve të kontrollit të përdorura nga një subjekt për të arritur objektivat dhe synimet e tyre dhe përfshin:

❑ **Dokumentimin**

Struktura organizative e kontrollit të brendshëm, hapësirat kryesore dhe ato shtesë të veprimit (duke përfshirë objektivat dhe procedurat e kontrollit të brendshëm), normat, të gjitha transaksionet dhe ngjarjet duhet të dokumentohen në një mënyrë të lehtë, të kuptueshme, si dhe në një mënyrë disponueshme për cdo lloj kontrolli.

❑ **Rregjistrimin e duhur të transaksioneve dhe ngjarjeve**

Transaksionet dhe ngjarjet domethënëse duhet të regjistrohen menjëherë dhe të klasifikohen siç duhet (të thjeshta për të përdorur si material për të siguruar raporte mëse të vërteta)

❑ **Ekzekutimin dhe autorizimin e transaksioneve dhe ngjarjeve**

Transaksionet dhe ngjarjet domethënëse duhet të ekzekutohen dhe të autorizohen vetëm nga persona që veprojnë brenda qëllimit të autoritetit të tyre. Termat e autorizimit për ekzekutimin e transaksioneve dhe ngjarjeve duhet të jenë komunikuar qartësisht dhe këto mund t’u ekzekutohen ose delegohen vetëm vartësve brenda qëllimit të autoritetit ose personave përgjegjës.

- ❑ **Vlefshmërinë:** Çdo transaksion i regjistruar duhet të paraqesë saktësisht vlerën e ngjarjeve ekonomike të ndodhura, të ligjshme dhe të ekzekutuara në pajtim me autorizimin e menaxhimit.
- ❑ **Saktësinë:** Të gjitha transaksionet e vlefshme duhet të jenë të sakta, në përputhje me informacionet të regjistruara në mënyrë kronologjike.
- ❑ **Ruajtjen dhe sigurinë fizike:** Kontrolli i brendshëm duhet të sigurojë që aksesit për asetet fizike dhe sistemet e informacionit të jenë të mbrojtura, të kontrolluara dhe të kufizuara për personelin e autorizuar.
- ❑ **Trajtimin e gabimit:** Gabimet e zbuluara në çdo hap të procedimit shoqërohen me veprime korrigjuese dhe raportohen në nivelin përkatës të drejtimit.

❑ **Ndarjen e detyrave**

Detyrat kyçe dhe përgjegjësitë në autorizim, procedimi, regjistrimi dhe rishikimi i transaksioneve dhe ngjarjeve duhet të jenë të ndara mes individëve. Qëllimi për një ndarje të tillë është reduktimi i riskut në manipulimet e paramendura dhe gabimet, si dhe rritja e elemeteve monitoruese.

❑ **Mbikëqyrjen**

Mbikëqyrja e mjaftueshme dhe kompetente është esenciale për arritjen e objektivave të sistemit të kontrollit të brendshëm.

❑ **Vlerësimin e burimeve të llogaritshme dhe regjistrimin**

Vlerësimi i burimeve dhe regjistrimet duhet të kufizohen në individët e autorizuar, të cilët janë të autorizuar për ruajtjen dhe përdorimin e tyre. Për të siguruar llogaritjen, burimet duhet të krahasohen periodikisht me shumatat e regjistruara për të përcaktuar kur ato përputhen. Aktiviteti vulnerable duhet të përcaktojë frekuencën e krahasimit.

6. Planet menaxhuese, organizuese dhe direktive projektohen për të dhënë siguri të arsyeshme në mënyrë:

- që objektivat e caktuara dhe synimet, përdorimi i çdo instrumenti në hartën organizative, procedurat, arritjet, raportet për vendosjen e përgjegjësi të individëve për aktivitetin e caktimit e rrjedhjes së informacionit dhe vendosjen e standardeve të ndjekjes.
- Direktivat përfshijnë aktivitete të sigurta për të parashikuar siguri shtesë , që sistemet operuese janë planifikuar. Këto aktivitete përfshijnë sistemet e autorizuar dhe të monitoruara, krahasimet aktuale periodike me zbatimet e planifikuara dhe dokumentimin e caktuar të këtyre aktiviteteve.
- Drejtimi siguron që objektivat dhe synimet e mbetura dhe të vlerësuara dhe sistemet e tyre kanë mbetur në qarkullim. Megjithatë drejtimi periodikisht rishikon objektivat dhe synimet dhe modifikon sistemet e tyre për t'iu përshtatur ndryshimeve të kushteve të brendshme e të jashtme. Menaxhimi cakton dhe mban një ambient që të ndihmojë kontrollin.

7. Auditimi i brendshëm ekzaminon dhe vlerëson procesin e planifikimit, të organizimit dhe të direktivave për të përcaktuar nëse ekziston një siguri e arsyeshme që objektivat dhe synimet të arrihen. Çdo vlerësim në agregat parashikon informacion për vlerësimin e sistemit të përgjithshëm të kontrollit të brendshëm.

I gjithë sistemi, proceset, operacionet dhe aktivitetet brenda organizatës janë subjekt i vlerësimeve të auditimit të brendshëm.

Çdo vlerësim duhet të përcaktojë nëse ekziston siguri e arsyeshme për realizimin e objektiveve dhe synimet janë përcaktuar drejtë dhe saktë; autorizimet, monitorimet dhe aktivitetet e krahasuara periodike janë planifikuar, përmirësuar, dhe dokumentuar siç duhet për të arritur objektivat dhe synimet dhe se rezultatet e planifikuara janë arritur.

8. Auditorët e brendshëm përmirësojnë vlerësimet dhe pikat specifike në kohë, por duhet të japin alarmin për ndryshime të fuqishme dhe aktuale në kushtet të cilat ndikojnë në aftësinë për të përmirësuar sigurinë në një nga perspektivat e ardhshme. Në këto raste auditimi i brendshëm duhet të adresojë rrezikun që përmirësimi të mos pengohet .

2. Besueshmëria dhe integriteti i informacionit

Auditimi i brendshëm duhet të rishikojë besueshmërinë dhe integritetin e informacionit operativ dhe financiar dhe metodat e identifikimit, matjes, klasifikimit dhe raportimit të këtij informacioni.

1. Sistemet e informacionit sigurojnë të dhëna për vendimet që merren, kontrollet dhe bashkëpunimin. Auditimi i brendshëm duhet të ekzaminojë sistemet e informacionit dhe të sigurohet nëse:

- regjistrimet financiare dhe raportet operative përmbajnë besueshmëri, janë të kompletuara dhe kanë informacionin e nevojshëm;
- kontrolli mbi regjistrimet e mbajtura dhe të raportuara janë të përshtatshme dhe efektive.

3. Bashkëpunimi, politikat, planet, procedurat, ligjet, rregulloret dhe kontratat

Auditët e brendshëm duhet të shikojnë sistemet e vendosura për të siguruar bashkëpunim me ato politika, plane, procedura, ligje, rregulla, kontrata, që duhet të kenë impakte domethënëse mbi operacionet dhe raportet.

1. Menaxhimi është i përgjegjshëm për të vendosur sistemin e skicuar për të siguruar bashkëpunimin me politikat, planet, procedurat, rregulloret, ligjet e aplikuara dhe kontratat. Auditët e brendshëm janë përgjegjës për të vlerësuar nëse sistemi është i mjaftueshëm dhe efektiv dhe se bashkëpunimi është ai i kërkuar.

Termi bashkëpunim i referohet aftësisë për të siguruar konformitetin dhe besnikëri ndaj një politike, planeve, procedurave, ligjeve, rregulloreve dhe kontratave të subjektit.

Termi bashkëpunim i kërkuar i referohet kushteve të caktuara nga menaxhimi për subjektin. Ky term gjithashtu i referohet kushteve që mund t'i imponohen subjektit nga ligji, rregulloret ose marrëveshjet, si dhe nga rregullime kontraktore. Këto kushte ndikojnë në mënyrën se si veprimet e subjektit drejtohen dhe objektivat arrihen. Bashkëpunimi i kërkuar përfshin atë të vendosur, të imponuar ose të rënë dakord, për qëllimin e ruajtjes së aseteve të subjektit, që përfshijnë parandalimin, dhe/ose zbulimin e veprimeve jo të autorizuar ose rregullimin e burimeve.

Menaxhimi është i përgjegjshëm për të pasur njohuri mbi të gjitha ligjet, rregulloret, kontratat

e aplikuara, bashkëpunimin e kërkuar për organizatën, që është domethënëse për arritjen e objektivave të kontrollit të brendshëm.

Menaxhimi është përgjegjës për skicimin dhe zbatimin e politikave, planeve, procedurave, ligjeve, rregulloreve, duke përfshirë edhe ato që duhet të bashkëpunojnë me ligjet, rregulloret etj., si:

a) Politika, planet, procedurat e skicuara dhe të zbatuara nga menaxhimi duhet të jenë të mjaftueshme për sigurimin e arsyeshëm të parandalimeve dhe/ose zbulimin e moszbatimit të ligjeve, rregullave e kontratave që janë domethënëse për arritjen e objektivave të kontrollit. Mospërfshirja sinjifikative me ligjet, rregullat, kontratat, konsiston në aktet e paligjshme.

b. Menaxhimi është përgjegjës për përcaktimin nëse mospërfshirja e sjellë në vëmendjen e tyre nga audit i brendshëm ose nga zbulime të tjera mund të shkelë ligje, rregullore ose marrëveshje kontraktore dhe/ose konsiston në akte joligjore. Përveç kësaj menaxhimi është përgjegjës për iniciimin e akteve korrigjuese, të nevojshme për bashkëpunimin e arritur. Kjo mund të kërkojë raporte nga menaxhimi dhe konkluzionet e vlerësimit ligjor dhe/ose autoritetet rregullatore.

Për të vendosur objektivat, auditët e brendshëm duhet të bëjnë pyetësorë në lidhje me bashkëpunimin specifik që është sinjifikativ për objektivat e kontrollit të brendshëm. Audit i brendshëm duhet t'i marrë në konsideratë pyetësorët për kërkesat e bashkëpunimit sinjifikativ.

Auditimi i brendshëm është përgjegjës për vendosjen e objektivave që përfshijnë planifikimin dhe përmirësimin e qëllimit të punës tyre, i cili siguron bazat e arsyeshme për raportimin e gjerë të bashkëpunimit të organizatës me politika, plane, procedura, ligje, rregullore, e kontrata që janë sinjifikative për objektivat e kontrollit të brendshëm.

Auditët e brendshëm mund t'i përmirësojnë procedurat shitesë që synojnë zbatimin e ligjit, rregulloreve, kontratave etj. Përmirësime të tilla mund të sigurohen brenda ekzistencës dhe impaktit të ekspozimit të instancave sinjifikative të mosbashkëpunimit. Auditimi i brendshëm duhet të informojë menjëherë menaxhimin mbi gjithë faktet relevante kur informacioni i mbledhur nga përmirësimi i procedurave të auditit të brendshëm tregon ekzistencën e një bashkëpunimi sinjifikativ ose ekspozim i paarsyeshëm i hallkave të mosbashkëpunimit.

4. Ruajtja e aseteve

Auditët e brendshëm duhet të rishikojnë mënyrat e ruajtjes së aseteve dhe të çmojnë, verifikojnë dhe vlerësojnë ekzistencën e tyre.

- ✓ Auditimi i brendshëm duhet të rishikojë mënyrat e përdorura për ruajtjen e aseteve nga tipet e ndryshme të humbjeve, siç mund të rezultojnë nga vjedhjet, zjarri, aktivitetet jo të duhura, ose ilegale, dhe ekspozimi ndaj këtyre elementeve.
- ✓ Auditimi i brendshëm kur verifikon ekzistencën e aseteve duhet të përdorë procedurat e vlerësimit të auditimit dhe ato të parashikuara në ligjet e rregullat e kontabilitetit.

5. Përdorimi ekonomik dhe eficient i burimeve

Drejtimi është përgjegjës për vendosjen e standardeve të operacioneve për të matur në një aktivitet ekonomik dhe eficient përdorimin e burimeve. Auditimi i brendshëm është përgjegjës për përcaktimin nëse :

- ✓ standardet operuese janë caktuar për matjen e kursimeve dhe të efijensës;
- ✓ standardet operuese të caktuara janë kuptuar dhe janë vendosur;
- ✓ shmangiet nga standardet operuese janë identifikuar, analizuar, komunikuar përgjegjësve për t'i korrigjuar;
- ✓ korregjimi i veprimeve është bërë.

Auditimi është i lidhur me kursimin dhe efijencën e përdorimit të burimeve; ai duhet të identifikojë çdo kushtëzim si:

- ❑ keqpërdorimi (ose mospërdorimi i lehtësive);
- ❑ puna joproduktive;
- ❑ procedura që nuk janë të justifikuara;
- ❑ mungesat dhe mospajisja me personel.

6. Plotësimi i objektivave dhe synimeve për operacionet ose programet

Auditimi i brendshëm duhet të rishqyrtojë operacionet ose programet për t'u siguruar nëse:

- ❑ rezultatet janë të qëndrueshme me objektivat e caktuara;
- ❑ operacionet ose programet janë zbatuar siç janë planifikuar.

Menaxhimi është përgjegjës për caktimin e veprimeve ose programeve e objektivave dhe

pikësnyimeve që zhvillojnë dhe vënë në zbatim kontrollin e procedurave dhe përmbushin veprimet e dëshiruara ose rezultatet e programuara. Auditimi i brendshëm duhet të sigurojë nëse ka objektiva të tilla dhe synime në përputhje me të cilat organizata është duke vepruar.

Termi i referohet aktivitetit periodik të një subjekti drejt prodhimit të një produkti ose kryerjes së një shërbimi. Aktivitete të tilla mund të përfshihen, por nuk janë të kufizuara me marketingun, shitjen, produktin, proceset e blerjeve, burimet njerëzore, financat, kontabilitetin dhe asistencën e administratorëve. Rezultati i një operacioni mund të matet me objektivat e vendosura dhe synimet që mund të përfshijnë buxhetin, koston ose prodhimin, grafikët dhe/ose planet operative.

Termi që programet i referohen një qëllimi specifik të subjektit përmbledh:

Aktivitete të tilla përfshihen, por nuk janë të kufizuara me rritjen e kapitalit, shitjet me lehtësira, rritjen e rezultateve të fushatave, prodhimeve të reja ose futje shërbimesh. Kapitallet e shpenzuara, si edhe shpenzimet për qëllime speciale, dhuratat e administratorëve etj. Aktivitete me qëllime speciale mund të jenë afatshkurtra ose afatgjata për një periudhë disavejeçare.

Kur një program është i kompletuar, ai përgjithësisht pushon së ekzistuari. Rezultatet e programit mund të maten kundrejt synimeve dhe objektivave të programit të vendosur.

Menaxhimi është përgjegjës për vendosjen e kriterëve të përcaktimit nëse objektivat dhe kriteret janë përmbushur. Auditimi i brendshëm duhet të sigurohet se kriteret janë vendosur dhe ai duhet të përdorë këto kriterë për vlerësimin.

Në qoftë se menaxhimi nuk ka vendosur kriteret ose në qoftë se kriteret e vendosura sipas opinionit të auditit të brendshëm janë pak të përshtatshme, atëherë auditit të brendshëm duhet t'i raportohen kushte të tilla për nivelet e duhura të menaxhimit. Përveç kësaj, auditet e brendshëm mund të rekomandojnë drejtime të caktuara për veprimet që varen nga situata.

Në qoftë se kriteri i përshtatshëm nuk është i vendosur nga menaxhimi, atëherë auditet e brendshëm mund të formulojnë kriterin që ata besojnë se është më i përshtatshëm në mënyrë që të kryejnë një auditim, të kenë një opinion dhe të nxjerrin një raport mbi përmbushjen e synimeve të vendosura.

Vlerësimi i auditit të brendshëm mbi plotësimin e synimeve dhe objektivave të vendosura mund të zbatohet me respekt nga një operacion i tërë ose një program, ose vetëm një pjesë e tij. Objektivat e auditit mund të përfshijnë edhe vendimet kur:

Auditimi i brendshëm duhet të komunikojë rezultatet e auditimit në nivelet e duhura të menaxhimit. Në raport duhet të gjenden kriteret e vendosura nga menaxhimi dhe të shfrytëzuara nga auditimi i brendshëm, si dhe zbulimi i mosekzistencës ose papërshtatshmërisë së ndonjë kriteri të kërkuar. Në qoftë se auditet e brendshëm kanë formuluar një kriter me anë të të cilit ata matin plotësimin e objektivave dhe synimeve, në raport duhet të gjendet qartë që auditet e brendshëm formulojnë kriterin dhe më pas prezantojnë rezultatet e auditit.

Auditimi i brendshëm mund të parashikojë të japë asistencë menaxherëve që po zhvillojnë objektiva, synime dhe sisteme, duke përcaktuar nëse vartësit e marrë në punë janë vlerësuar, nëse informacioni i marrë është përdorur dhe nëse e kontrolli përshtatshëm përkatës është i përfshirë në operacione ose programe.

III.Deklarata vjetore e misionit

Çdo njësi e auditit të brendshëm në fund të vitit, por jo më vonë se 31 dhjetor i vitit paraardhës, duhet të paraqesë te menaxhimi i lartë, drejtuesi ekzekutiv ose bordi deklaraten vjetore të misionit të auditimit brendshëm për vitin e ardhshëm. Deklarata vjetore e misionit është dokumenti bazë mbi të cilin parashikohet të zhvillohet auditimi i brendshëm gjatë vitit. Deklarata, ashtu si dhe plani vjetor i auditimit brendshëm është subjekt i aprovimit nga menaxhimi.

Njësitë e auditimit brendshëm e paraqesin deklaraten e misionit për miratim sipas rastit të drejtuesi ekzekutiv në subjektet publike buxhetore dhe te bordi për subjektet publike që kanë statusin e shoqërive anonime ku pjesëmarrja e shtetit është mbi 50 për qind.

Deklarat vjetore e misionit përmban:

❑ *Një zhvillim të shkurtër të auditit për vitin paraardhës*

Kryesisht këtu duhet të trajtohen çështjet që kanë të bëjnë me realizimin e synimeve dhe të objektivave për vitin paraardhës. Në këtë rubrikë duhet të analizohen shkurtimisht edhe shkaqet e mosarritjeve, dukuritë e vërtetura në procesin e auditimit, si dhe kufizimet eventuale të fushës.

❑ *Fushat prioritare të auditimit*

Mbështetur në përvojën e vitit të kaluar, por edhe në analizën e tendencave, si dhe të programit të zhvillimit të subjektit publik, njësia e auditimit do të përcaktojë fushat prioritare të auditimit të cilat do të materializohen në programet e auditimit. Përcaktimi i fushave prioritare nuk është një akt i rastit, por rrjedhë e analizave të realizimit të objektivave dhe të impaktit të tyre në plotësimin e programeve.

❑ *Zonat me risk të lartë*

Përcaktimi i zonave me risk të lartë dhe paraqitja në deklaraten e misionit përbën një nga hapat më të rëndësishme në formulimin e deklaratës së misionit vjetor. Gjithë procesi i auditimit në të vërtetë është procesi i vlerësimit të bazuar në riskun. Por përcaktimi i zonave me risk të lartë në deklaraten e misionit vjetor të auditimit ka të bëjë me drejtime të përgjithshme të riskut dhe me mundësitë e auditimit për të orientuar punën pikërisht në ato zona ku flukset e rrezikut janë më të mundshme dhe me nivel të lartë. Edhe në këtë përcaktim misioni i auditimit do të orjentohej jo në të gjitha risqet por në ato zona ku risqet kanë një ndikim vendimtar në arritjen e objektivave.

❑ *Frekuenca e auditimit dhe mbulimi i fushës*

Bazuar në vlerësimin e riskut, si dhe në prioritetet e përcaktuara si më sipër, njësia e auditimit do të përcaktojë skemën e auditimeve që do të kryhen sipas llojeve (auditime të plota, auditime tematike etj.). Në përcaktimin e skemës së auditimeve njësia e auditimit duhet të evidentojë dhe të orjentohej edhe nga koha e auditimit të fundit. Sa më e madhe të jetë kjo kohë, aq më e nevojshme bëhet nevoja për auditim. Nga ana tjetër, në deklaraten e misionit njësia e auditimit duhet t'i prezantojë menaxhimit, me argumente, skemën e propozuar, si dhe të arsyetojë shkaqet e mungesës së auditimit të disa subjekteve.

❑ *Përmirësimi i kapacitetit administrativ të auditimit*

Njësia e auditimit të brendshëm për realizimin e misionit të programit të vjetor të auditimit duhet të përcaktojë drejtimit e përmirësimit të kapacitetit administrativ të auditimit. Këtu në deklaraten e misionit paraqiten përmirësimet që do të bëhen në strukturën organizative, në kualifikimin e auditëve nëpërmjet një programi që i bashkëngjitet deklaratës etj. Po kështu në këtë rubrikë paraqiten edhe përmirësimet që do të bëhen në metodologjitë dhe teknikat e auditimit, menaxhimin e kohës së punës së auditit etj.

❑ *Sigurimi i cilësisë*

Deklarata duhet të bindë menaxhimin e lartë se auditimet do të kryhen me cilësi të lartë dhe në përputhje me standardet më të përparuara. Për këtë qëllim, njësia e auditit do të paraqesë të gjitha masat e nevojshme teknike dhe organizative që do të ndërmerren për të siguruar cilësinë e kërkuar të auditimit. Këtu është rasti për të paraqitur masat për rishikimin e auditimeve të kryera, dhënien e asistencës gjatë auditimeve etj.

❑ *Menaxhimi i burimeve të auditimit dhe bilanci*

Përcaktimi i skemës së auditimeve është vetëm njëra anë e procesit të deklarimit të misionit përpara menaxhimit të lartë. Ana tjetër ka të bëjë me burimet materiale e financiare që nevojiten për realizimin e auditimit. Këtu përfshihen parashikimi i ditë njerëzve të harxhuara për çdo subjekt të audituar, si dhe kostoja e auditimit në përgjithësi. Pasi llogaritet fondi i kohës kalendarike mbi bazën e numrit të punonjësve në dispozicion, ai krahasohet me fondin e nevojshëm për të realizuar misionin e auditit, duke evidentuar edhe deviacionet, si dhe duke propozuar masa për mbulimin përkatës.

❑ *Rreziqet e brendshme në kuadrin e misionit vjetor*

Janë ato rreziqe që kanosin realizimin e misionit të auditit, të tilla si kufizimet e fushës, burime të pamjaftueshme, materiale financiare dhe njerëzore në dispozicion, kufizime të strukturave, largimi i punonjësve të auditit dhe moszëvendësimi në kohë për shkak të ndryshme, mbështetja e pamjaftueshme nga menaxhimi etj.

SEKSIONI II

ORGANIZIMI I AUDITIMIT BRENDSEM NE

REPUBLIKEN E .SH.QIPERISE

1. Organizimi i auditimit të brendshëm publik në Republikën e Shqipërisë

Në ligjin nr.9009, datë 13.2.2003 “Për auditimin e brendshëm në sektorin publik” në nenin 7 përcaktohen si organe të auditimit të brendshëm në sektorin publik:

- ❑ Komiteti i Auditimit të Brendshëm, si një organ këshillimor i Ministrit të Financave dhe Drejtorit të Përgjithshëm të Auditimit Brendshëm. Përgjegjësitë e Komitetit të Auditimit të Brendshëm përcaktohen në nenin 8 të ligjit për auditimin e brendshëm, si dhe në Kartën e Auditit të Brendshëm. Komiteti ka rregulloren e vet të funksionimit, të miratuar nga Këshilli i Ministrave.
- ❑ Drejtoria e Përgjithshme e Auditimit të Brendshëm në Ministrinë e Financave si organi përgjegjës për ngritjen e kuadrit dhe funksionimin e auditit të brendshëm në sektorin publik.
- ❑ Njësitë e auditimit të brendshëm në sektorin publik, të krijuara pranë subjekteve publike si strukturat përgjegjëse për kryerjen e auditimit brenda linjës së menaxhimit.

2. Pozicioni i njësisë së auditit të brendshëm brenda subjektit publik

Drejtorja e Përgjithshme e Auditimit Brendshëm dhe njësitë e auditit brendshëm në sektorin publik janë funksionalisht dhe organizativisht të pavarura brenda subjektit publik.

Pavarësia funksionale nënkupton që strukturat e auditimit janë të pavarura në planifikimin, kryerjen dhe raportimin e rezultateve të auditit nga subjekti që auditohet. Kryerja e auditimit bëhet kurdoherë në bazë të rregullave dhe standardeve të nxjerra nga Drejtoria e Përgjithshme dhe Këshilli i Ministrave dhe nuk i nënshtrohet asnjë ndikimi tjetër të personave me autoritet brenda ose jashtë subjektit. Auditët janë të varur vetëm përsa i përket respektimit të rendit të brendshëm në punë dhe rregullave të etikës dhe të sjelljes në shërbimin civil.

Pavarësia organizative brenda subjektit nënkupton se strukturat e auditimit raportojnë drejtpërdrejt te drejtuesi kryesor i subjektit publik dhe nëpërmjet tij te Drejtori i Përgjithshëm. Ato nuk mund të ngarkohen me detyra të tjera brenda subjektit që nuk kanë lidhje me funksionin e auditimit të brendshëm. Pavarësisht nga madhësia e strukturës së auditimit, ajo nuk mund të jetë asnjëherë në përbërje të strukturave operative të subjektit dhe nuk bën pjesë në radhën e tyre, por është pjesë e strukturave të drejtimit.

3. Organizimi dhe përgjegjësitë funksionale të Drejtorisë së Përgjithshme të Auditimit të Brendshëm

Struktura organizative e Drejtorisë së Përgjithshme të Auditimit të Brendshëm përcaktohet nga Kryeministri me propozim të Ministrit të Financave. Brenda saj, Drejtoria e Përgjithshme detyrimisht duhet të ketë të organizuar strukturën përkatëse të metodologjisë, si dhe atë të rishikimit të cilësisë, të statistikës dhe raportimit, të ndara nga strukturat e tjera të auditimit.

Drejtorja e Përgjithshme e Auditimit të Brendshëm drejtohet nga Drejtori i Përgjithshëm, i cili është nëpunës civil dhe përgjigjet përpara nivelit më të lartë të menaxhimit, për të gjithë veprimtarinë e auditimit brendshëm në sektorin publik.

Misioni i Drejtorisë Përgjithshme është:

Ngritja e kuadrit të plotë për kryerjen e auditimit të brendshëm në sektorin publik,; zhvillimin e rregullave dhe të politikave të auditimit në përshtatje me standardet ndërkombëtare; mbikëqyrja e strukturave të auditit të brendshëm publik; auditimin e subjekteve publike të vartësisë së Ministrisë Financave.

Në përputhje me misionin e përcaktuar si më sipër, Drejtoria e Përgjithshme e Auditimit, përveç sa është parashikuar në ligj, është përgjegjëse për:

- ❑ formulimin e politikave në fushën e auditimit të brendshëm dhe paraqitjen e tyre për miratim të Ministri i Financave për ekzekutimin e këtyre politikave pas miratimit nga

Ministri i Financave;

- ❑ raportimin drejtpërdrejt te Ministri i Financave dhe sipas rastit në Komitetin e Auditimit për zbatimin e politikave, të planeve dhe zhvillimin e auditimit të brendshëm në sektorin publik;
- ❑ emetimin e rregullave të veçanta metodologjike për kryerjen e auditimit, të detyrueshme për t'u zbatuar në të gjithë sektorin publik;
- ❑ hartimin e një programi përmbledhës të trainimit për auditët e sektorit publik dhe mbikëqyrjen e zbatimit të tij;
- ❑ përcaktimin e tematikave të veçanta të auditimit dhe dërgimin e tyre për auditim në njësitë e auditimit brendshëm, të cilat rekomandohet të kenë prioritet në krahasim me programin e zakonshëm të auditit;
- ❑ përcaktimin e kërkesave të veçanta për rekrutimin e auditëve të brendshëm në njësitë e auditimit, në bashkëpunim me DAP-in;
- ❑ hartimin e përshkrimit tip të vendit të punës në strukturat e auditimit brendshëm;
- ❑ hartimin e planeve vjetore të auditimit dhe përgatitjen e paraqitjen e raporteve tremujore dhe vjetore për Këshillin e Ministrave;
- ❑ mbikëqyrjen e cilësisë së auditimit në sektorin publik, sipas një programi paraparak të miratuar nga Ministri i Financave;
- ❑ auditimin e subjekteve vartëse të Ministrisë Financave sipas programit të miratuar dhe subjekteve të tjera në sektorin publik pa asnjë kufizim kur çmohet nga Ministri i Financave.

4. Organizimi i auditimit të brendshëm publik në nivelin e njësive publike

Ligji “Për auditimin e brendshëm” ka bërë përcaktimin e sektorit publik, sipas të cilit përfshihen: ministrinë dhe institucionet e tjera që janë në varësi të Këshillit të Ministrave apo të ministrive; organet e pushtetit vendor dhe subjektet publike në varësi të tyre; shoqëritë tregtare me kapital tërësisht shtetëror ose ato ku pjesëmarrja e shtetit në kapitalin e tyre është mbi 50 për qind; bankat e nivelit të dytë, shoqëritë e sigurimeve dhe institucionet financiare në të cilat pjesëmarrja e shtetit në kapitalin e tyre është mbi 50 për qind. Duke i përmbledhur më tej sektori publik mund të klasifikohet:

- Ministrinë dhe institucionet qendrore
- Subjekte tjera publike buxhetore
- Njësi të qeverisjes vendore
- Shoqëri anonime me pjesëmarrje të kapitalit shtetëror mbi 50 %

Sipas kërkesave të ligjit, njësitë e mësipërme mund të ngrenë struktura të auditimit të brendshëm, por kriteri bazë për ngritjen e këtyre strukturave, ashtu si për çdo element të kontrollit brendshëm, është raporti kosto/përfitim. Një strukturë e auditimit të brendshëm mund të ngrihet kur kostoja e saj është më vogël se përfitimet që ajo sjell. Duke qenë se ky raport është vështirë të matet, për ngritjen e strukturës së auditit, bazuar edhe në përvojën e vendeve tjera si kriter bazë i cili në vetvete përmban edhe raportin kosto/përfitim, po përcaktojmë buxhetin.

Kështu, detyrohen të ngrenë strukturën e auditit brendshëm të gjitha subjektet publike (sipas përcaktimit të mësipërm) që për tre vitet e fundit administrojnë një buxhet të barabartë ose më të madh se 50 milionë lekë.

5. Përgjegjësitë e drejtuesit të subjektit publik për organizimin e auditimit të brendshëm dhe sistemin e kontrollit të brendshëm

Ligji nr.9009, datë 13.2.2003 “Për auditimin e brendshëm në sektorin publik“ në nenin 12 ka përcaktuar përgjegjësitë e Ministrisë së Financave dhe të titullarëve të subjekteve publike lidhur me organizimin e auditit të brendshëm dhe sistemin e kontrollit brendshëm.

- ✓ Përgjegjësitë për organizimin e shtrirjes dhe efikasitetit të sistemit të kontrollit të brendshëm janë të titullarit të subjektit publik. Kështu të gjithë ata dhe drejtuesit të

institucioneve të administruara prej tyre duhet të themelojnë një sistem kontrolli të brendshëm në përputhje me standardet e përparuara ndërkombëtare dhe ato të detajuara e të nxjerra nga Ministria e Financave e Republikës së Shqipërisë dhe të miratuara nga Këshilli i Ministrave.

- ✓ Titullarët e subjekteve publike duhet të marrin masa për të ngritur sistemin e kontrollit të brendshëm në baza të qëndrueshme, si dhe të mbajnë vazhdimisht mbikëqyrje të aftë gjatë zbatimit të sistemit.
- ✓ Detyrat e drejtuesit të subjektit publik dhe e atyre të administruara ose në vartësi është të caktojë një person përgjegjës për auditimin e brendshëm brenda institucionit dhe nëse është e nevojshme, të formojë një strukturë sipas kriterëve të përcaktuara në këtë manual. Detyra e titullarit të subjektit publik është të plotësojë kapacitetet e auditimit duke vlerësuar edhe kriteret e përcaktuara nga Drejtoria e Përgjithshme, të sigurojë informacionin e duhur mbi punën dhe pavarësinë funksionale dhe organizative të strukturës së auditit të brendshëm dhe të marrin përgjegjësi për rekomandimet që rezultojnë nga auditimi.
- ✓ Të hartojnë programe dhe të marrin masa për ndreqjen e parregullsive sipas rekomandimeve të dhëna. Të përcaktojnë masa disiplinore dhe zhdëmtimi, duke u mbështetur në propozimet dhe rekomandimet e auditit.
- ✓ Drejtuesit e subjektit publik detyrohen të sigurojnë burimet njerëzore të auditimit në përputhje me nevojat e tyre, rekomandimet e Drejtorisë së Përgjithshme të Auditimit Brendshëm dhe normat e përpunuara nga ajo në bashkëpunim me DAP-in.

6. Përgjegjësitë e Ministrit të Financave lidhur në organizimin e sistemit të kontrollit të brendshëm dhe auditin e brendshëm.

- ✓ Ministri i Financave është i autorizuar nga ligji për auditimin e brendshëm për t'i propozuar Këshillit Ministrave aktet e nevojshme që rregullojnë organizimin dhe funksionimin e kontrollit brendshëm në sektorin publik.
- ✓ Ministri i Financave është përgjegjës në vazhdimësi krahas titullarëve të tjerë të sektorit publik për mbikëqyrjen e funksionimit të kontrollit brendshëm dhe zbatimin e standardeve të adoptuara nga Këshilli i Ministrave për sektorin publik.
- ✓ Koordinimin e organizimit të auditit të brendshëm dhe sistemit të kontrollit të brendshëm të Qeverisë së Republikës të Shqipërisë. Për këtë qëllim, Ministria e Financës organizon raportime dhe shkëmbim informacioni të auditit të brendshëm, trajnime të auditëve të brendshëm dhe mbështet aktivitetin e tyre brenda institucionit.
- ✓ Sigurimin e metodave udhëheqëse për zbatimin e standardeve të njohura ndërkombëtare, si dhe organizimin e punës së bërë nga auditët e brendshëm në bazë të këtyre standardeve.
- ✓ Auditimin e institucioneve dhe subjekteve publike për analizimin e sistemit të kontrollit të brendshëm dhe strukturave të auditimit të brendshëm, si dhe përdorimin e rezultateve për të hartuar rekomandime për përmirësimin e sistemit.
- ✓ Auditët e Ministrisë së Financës veprojnë si auditë të brendshëm dhe analistë të sistemit të kontrollit të brendshëm e auditit të brendshëm brenda sektorit publik.
- ✓ Ministria e Financave është përgjegjëse për ngritjen e një ambienti të duhur ligjor të kërkuar për sistemin e auditit të brendshëm në sektorin publik, koordinimin e sistemit dhe funksionimin e tij fillestar.
- ✓ Ministria e Financave është përgjegjëse për zbatimin e rekomandimeve të Këshillit të Ministrave rrejdhojë e raporteve të paraqitura prej saj dhe më tej, lidhur më përmirësimet në fushën e auditit dhe të kontrollit brendshëm.

7. Roli i Qeverisë në organizimin e auditimit të brendshëm dhe të sistemit të kontrollit të brendshëm të subjekteve publike

- ✓ Këshilli i Ministrave të Republikës së Shqipërisë duhet të shmangë çdo kufizim të fushës që mund t'i bëhet auditit nga menaxhimi, nëpërmjet nxjerrjes së akteve përkatëse dhe marrjes së masave efikase.
- ✓ Këshilli i Ministrave nxjerr aktet përkatëse që lehtësojnë punën e auditëve dhe për

- ✓ kompensimin e kufizimeve që ligji i ka përcaktuar.
- ✓ Kur auditimi urdhërohet nga Kryeministri në raste të veçanta ose me tematikë të caktuar në të gjithë sektorin publik të qeverisë, urdhri ka prioritet mbi të gjitha programet e mëparshme.
- ✓ Këshilli i Ministrave nëpërmjet raporteve të paraqitura nga Ministria e Financave (Drejtoria e Përgjithshme e Auditimit Brendshëm) analizon sistemin e kontrollit të brendshëm në shkallë sektori publik ose brenda një institucioni (brenda juridiksionit të Këshillit Ministrave) dhe bën rekomandime për të arritur përmirësime. Drejtoria e Përgjithshme e Auditimit Brendshëm mund të veprojë edhe si një mjet i Kryeministrit për të zbatuar shërbimet e lidhura me vlerësimin e kontrollit brendshëm ose për të kryer auditime të veçanta.

8. Mandati i auditit të brendshëm

Mandati i auditit të brendshëm buron nga misioni i tij si një funksion i pavarur vlerësimi, i krijuar brenda subjektit publik për të këshilluar menaxhimin për arritjen e objektivave me dobi, kursim dhe frytshmëri. Në këtë plan, mandati i auditit brendshëm nuk njeh ndonjë kufizim dhe kjo është sanksionuar edhe në nenin 6 të ligjit “Për auditimin e brendshëm”. Por duke pasur parasysh klasifikimin e subjekteve publike si më sipër, si dhe rolin e tyre në formimin dhe administrimin e buxhetit, mandati (detyrimi dhe e drejta për të ushtruar auditim) i njësive të auditimit në pikëpamje territoriale i nënshtrohet disa kufizimeve dhe mund të formulohet si vijon:

- ✓ *Ministritë dhe institucionet qendrore* kanë detyrimin për të ushtruar auditimin brenda linjës së menaxhimit tyre, d.m.th. në aparatit të ministrisë, si dhe në subjektet vartëse që sipas ligjit janë menaxhere të nivelit të dytë, që do të thotë se përgjigjen për administrimin e këtyre subjekteve.
- ✓ *Subjektet e tjera publike buxhetore* kanë detyrimin për ushtrimin e auditit brenda subjektit tyre.
- ✓ *Njësitë e qeverisjes vendore*, krahas strukturës së auditimit të brendshëm, të ngritur sipas ligjit për qeverisjen vendore, i cili i raporton këshillit të komunës ose bashkisë dhe që kryen kontrollin e buxhetit të njësive të qeverisjes vendore dhe që nuk ka funksion permanent, detyrohen të ngrenë edhe strukturën e auditit brendshëm (sipas normave të përcaktuara në këtë manual), e cila i raporton kryetarit të komunës ose bashkisë dhe ka për funksion auditimin e aparatit të bashkisë si dhe të subjekteve publike që varen nga njësia e qeverisjes vendore.
- ✓ *Shoqëritë anonime me pjesëmarrje të kapitalit shtetror mbi 50 për qind* detyrohen të ngrenë strukturën e auditimit sipas kriterëve të përcaktuara më sipër, e cila i raporton këshillit mbikëqyrës. Të gjithë auditët e këtyre shoqërive emërohen dhe shkarkohen nga Këshilli Mbikëqyrës.
- ✓ *Ministritë dhe subjektet pronare*, në raste të veçanta, kanë të drejtë të ushtrojnë auditime ose të mbikëqyrin veprimtarinë e menaxhimit kryesisht për funksionimin e organeve drejtuese (këshillave mbikëqyrës).
- ✓ *Drejtoria e Përgjithshme e Auditimit Brendshëm* në Ministrinë e Financave ka mandat për ushtrimin e auditimit në subjektet publike vartëse. Ajo vlerëson performancën e auditimit të brendshëm në të gjithë sektorin publik dhe kryen auditime në këtë sektor kur Ministri i Financave e çmon se auditimi i brendshëm i këtyre njësive nuk ka qenë i frytshëm.
- ✓ *Subjektet publike* që sipas kriterëve të mësipërme nuk mund të ngrenë struktura të auditimit brendshëm, auditimi i tyre do të përballohet nga ministritë e linjës dhe nga grupimi i auditëve (një audit për dy ose më shumë njësi) për njësitë e qeverisjes vendore, sipas përcaktimit të bërë nga Drejtoria e Përgjithshme e Auditimit Brendshëm, në bashkëpunim me Drejtorinë e Auditimit në Ministrinë e Pushtetit Vendor dhe të Decentralizimit.

Institucionet publike që nuk janë në vartësi të Qeverisë ose institucioneve vartëse të saj, rekomandohet të zbatojnë normat dhe kriteret e mësipërme në organizimin e auditimit të brendshëm.

9. Frekuenca e auditimit

Kryerja e auditimit zhvillohet në bazë të planit dhe ky i fundit hartohet duke u mbështetur në

vlerësimin e rrezikut, flukset e punës, ecurinë e objektivave etj. Në këtë kuptim, nuk mund të ketë një afat kohor fiks për auditimin e subjekteve. Por gjithsesi, vetë periudha kohore në të cilin një subjekt nuk i është nënshtruar auditimit mbart mbi vete rreziqe për subjektin dhe objektivat e tij. Kështu, me qëllim që të përdoren në mënyrë racionale burimet e auditit, të vlerësohen realisht rreziqet e subjektit në procesin e realizimit të objektivave, si dhe për të shmangur rreziqet që mund të vijnë nga moskryerja e auditimeve, duhet të përcaktohet një raport optimal midis këtyre faktorëve dhe frekuencës së auditimeve.

Duke marrë në konsideratë edhe kërkesat e legjislacionit civil për rikuperimin e detyrimeve që rrjedhin nga shkaktimi i dëmit dhe detyrimeve të tjera që i shkaktohen subjektit publik në marrëdhënie me të punësuarit dhe të tretët, si dhe faktorët e mësipërm, si tavan i detyrueshëm për auditimin e një subjekti publik, përcaktohet afati i auditimit prej jo më pak se një herë në dy vjet.

Parime bazë të auditimit

Parimet e përgjithshme të auditimit të brendshëm janë përcaktuar në ligjin “Për auditimin e brendshëm në sektorin publik” dhe janë:

- ✓ Ligjshmëria,
- ✓ Pavarësia,
- ✓ paanësia dhe
- ✓ fshehtësia.

Përveç sa më sipër, në përcaktimin e një metodologjie që kënaq kërkesat e këtij manuali auditët duhet të udhëhiqen edhe nga parimet që vijnë:

- ❑ **Planifikimi.** Auditët duhet të planifikojnë auditimin, duke pasur parasysh objektivat e veçanta dhe qëllimin e auditimit. Planifikimi duhet të orientohe në çështjet kryesore dhe në alokimin e burimeve të auditit.
- ❑ **Mbikëqyrja e subjekteve që auditohen.** Auditët duhet sigurojnë një mbikëqyrje vjetore për subjektet e audituara dhe të vlerësojnë efektivitetin e kontrollit brendshëm dhe zonat që kërkojnë një vëmendje të veçantë.
- ❑ **Analiza e kontrollit riskut.** Kryerja e auditimit duhet të bazohet në vlerësimet e auditëve lidhur me kontrollin e riskut dhe riskun e gabimeve në deklaratat financiare.
- ❑ **Mënyra e integruar.** Çdo pjesë individuale e auditimit duhet të shihet si një pjesë e auditimit të plotë. Asnjë pjesë nuk mund të qëndrojë e veçantë, por të gjitha së bashku i kontribuojnë auditimit për të formuluar raportin, opinionet dhe rekomandimet.
- ❑ **Parimi i qëndrimit (sjelljes) të auditorit.** Puna e auditorit duhet të reflektojë një qëndrim konstruktiv sa herë që kjo është e mundur, duke synuar të ndihmohen dhe këshillohen zyrtarët e subjekteve publike për përmirësimin e veprimeve.
- ❑ **Lidhja me auditimin e jashtëm.** Vendosja e lidhjeve me auditimin e jashtëm (KLSH dhe auditët e pavarur) është e domosdoshme, me synimin për të ndjekur rekomandimet e tyre dhe për të shmangur dublikimet e panevojshme.
- ❑ **Transmetimi efektiv i praktikave më të mira.** Synon sigurimin e përvetësimit të përvojës më të mirë dhe përfitimin prej saj nga të gjitha strukturat e auditimit.
- ❑ **Inkurajimi për veprimet korrigjuese.** Synon korrigjimin e gabimeve dhe të praktikave inefficente dhe inkurajimin për adoptimin e praktikave më të mira, duke mos u bërë vetë pjesë e zbatimit të tyre.
- ❑ **Ndjekja e rekomandimeve.** Vendosja e një raportimi efektiv për ndjekjen e rekomandimeve që siguron se njësisë e audituar ka marrë në konsideratë rekomandimet e auditit dhe ka ndërmarrë veprimet e duhura zbatuese.

TIPET E AUDITIMIT

Standardet profesionale dhe ligji përkatës mbi auditimin e brendshëm njohin tre tipe të auditit:

- ❑ Auditimi i sistemeve
- ❑ Auditimi i pajtueshmërisë
- ❑ Auditimi i performancës

1. Auditimi i sistemeve përfaqëson një vlerësim në thellësi të sistemeve të kontrollit dhe menaxhimit të brendshëm, me qëllim që të përcaktojë se ato po veprojnë me kosto efektive, në mënyrë eficiente dhe efektive për arritjen e objektivave dhe që janë në gjendje të identifikojnë mangësitë dhe të ndërmarrin veprime korrigjuese.

2. Auditimi i pajtueshmërisë përfaqëson ekzaminimin e veprimeve të subjektit në procesin e

realizimit të objektivave në këndvështrimin e përputhjes së tyre me objektivat, rregullat dhe ligjet.

3. Auditimi i performancës ose i vlerës së parave është procesi i vlerësimit të objektivave, programeve dhe shkallës së realizimit tyre, në lidhje me kursimin, dobinë dhe frytshmërinë.

1. **Kursimi** është përdorimi me masë dhe me kujdes i burimeve për një veprimtari, duke ruajtur cilësinë e nevojshme.
2. **Dobia** nënkupton lidhjen ndërmjet rezultatit, në kuptimin e mallrave, shërbimeve ose prodhimeve të tjera (rezultateve) dhe burimeve të përdorura për t'i prodhuar ato.
3. **Frytshmëria** nënkupton nivelin e realizimit të objektivave dhe marrëdhëniet ndërmjet rezultatit të pritur dhe rezultatit faktik të veprimtarisë.

SEKSIONI III

PROCESI I AUDITIMIT

I.FAZAT E AUDITIMIT.

1. Përgatitja për misionin e auditimit

Njoftimi për fillimin e misionit të auditimit

Drejtuesi i njësisë së auditimit të brendshëm publik, si rregull, e njofton subjektin e audituar 10 ditë para se të fillojë misionin e auditimit, me qëllim që objektivat kryesore të misionit të auditimit në subjektin publik që do të auditohet të realizohen, si dhe të krijohen kushte e mundësi bashkëpunimi midis subjektit dhe auditëve.

Në raste të veçanta, drejtuesi i njësisë së auditimit të brendshëm mund të mos e njoftojë paraprakisht subjektin që do të auditohet. Rastet e veçanta janë në vlerësimin e drejtuesit të njësisë auditimit dhe si rregull kanë të bëjnë me auditime dhe verifikime të befasishme, veçanërisht kur ka të dhëna për shpërdorime abuzive, si dhe vepra penale, nga njoftimi paraprak i të cilave mund të dëmtohet informacioni që pritet të përftohet. Drejtuesi i njësisë së auditimit të brendshëm në të gjitha rastet që ndërhyjnë pa njoftim paraprak detyrohet të arsyetojë shkaqet me shkrim, të cilat depozitohen në dosjen e auditimit.

Është e pëlqyeshme që për datën e fillimit të misionit të merret konfirmimi i subjektit të audituar, por mungesa e konfirmimit nuk e pengon fillimin e misionit të auditimit.

Urdhërsërbimi

Urdhërsërbimi përgatitet nga drejtuesi i njësisë së auditimit të brendshëm publik, sipas planit të auditimit të brendshëm të aprovuar nga titullari i subjektit publik. Urdhërsërbimi përfaqëson mandatin e ndërhyrjes nga njësia e auditimit të brendshëm për të realizuar misionin e auditimit në subjektin publik.

Urdhërsërbimi i cakton detyrat e punës auditëve të brendshëm, që ata të fillojnë misionin e auditit në subjektin publik përkatës.

3.Deklarata e pavarësisë

Pavarësia e auditëve të brendshëm të caktuar për auditim duhet të garantohet në mënyrë që misioni i auditimit të brendshëm publik të realizohet sipas standardeve. Për këtë qëllim, pavarësia e tyre duhet të deklarohet paraprakisht. Kështu, çdo audit duhet të përgatisë një deklaratë pavarësie sipas formës së përcaktuar bashkëngjitur. Deklarata vlerësohet nga drejtuesi i njësisë së auditimit, i cili vendos përfundimisht për caktimin e auditëve.

Mbledhja e informacionit

Gjatë kësaj faze auditët e brendshëm kërkojnë dhe mbledhin informacionin e përgjithshëm në

subjektin që do të auditohet. Informacion i tillë duhet të jetë i aplikueshëm dhe i dobishëm në mënyrë që t'i shërbejë hartimit të programit të auditit dhe të arrihen qëllimet e mëposhtme:

- ✓ Identifikimi i elementeve kryesore të përmbajtjes institucionale dhe social-ekonomike të subjektit që do të auditohet.
- ✓ Njohja me organizimin e subjektit të audituar, me teknikat dhe me nivelet e ndryshme të administrimit, sipas diagramës.
- ✓ Identifikimi i pikave kyçe të funksionimit të subjektit, të sistemeve të tij të kontrollit, për një vlerësim paraprak të pikave të forta dhe të dobëta.
- ✓ Identifikimi i risqeve që kanë efekte të rëndësishme në objektivat.
- ✓ Identifikimi i informacionit dëshmuës, i nevojshëm për të arritur objektivat e kontrollit dhe për të zgjedhur teknikat e përshtatshme të investigimit.

Identifikimi i objekteve të auditueshme

1. Kuptimi i objektit auditueshëm. Me objekt të auditueshëm kuptojmë aktivitetin elementar të zonës së audituar, veçoritë e së cilës mund të përcaktohen teorikisht dhe të krahasohet me realitetin praktik.

2. Procesi i identifikimit të objekteve të auditueshme duhet të bëhet me shkrim duke identifikuar qartë të gjithë parametrat e tyre.

Identifikimi i objekteve të auditueshme do të bëhet në tri faza:

- ✓ Detajimi i secilit aktivitet në veprimet e mëtejshme që përshkruajnë procesin që fillon nga momenti që ky aktivitet specifik zbatohet, deri atëherë kur kjo regjistrohet (audit trail, rruga e auditit);
- ✓ Përcaktimi për çdo veprim i kushteve që duhet të përmbushen nga këndvështrimi i kontroleve specifike dhe me risqet e lidhura me të (që duhen shmangur);
- ✓ Vendosja e modaliteteve funksionuese të nevojshme që njësia të arrijë objektivin e tij dhe të eliminojë rrezikun.

3. Lista e centralizuar e objekteve të audituara të nxjerra si më sipër nga këndvështrimi i veçorive specifike, e cila shërben për mbështetjen e analizës së riskut.

4. Analiza e riskut, e cila përfshin:

- ✓ Përcaktimin e riskut sipas kategorive, përbërjes;
- ✓ Qëllimin e analizës së riskut;
- ✓ Fazat e analizës së risqeve;
- ✓ Matja e riskut, e propabilitetit të tij dhe e pasojave.

Ekzaminimi i informacionit

Ekzaminimi i informacionit konsiston në:

- ✓ analizimin e subjektit të audituar dhe aktivitetit të tij (diagramet, rregulloret e funksionimit, përshkrimi i punës (dokumentat e *flow-chart*);
- ✓ analizimin e normave që rregullojnë strukturën/njësinë e audituar;
- ✓ analizimin e faktorëve që mund të vështirësojnë progresin e misionit të auditit të brendshëm;
- ✓ analizimin e rezultateve të kontroleve të mëparshme;
- ✓ analizimin e informacionit të jashtëm mbi njësinë/strukturën e audituar.

2. METODAT DHE TEKNIKAT E AUDITIMIT

2.1. Metodatat e auditimit

Auditët e brendshëm mund të zgjedhin disa nga metodologjitë e shënuara më poshtë gjatë zhvillimit të auditit, nëse është e nevojshme mund të përdorin dhe një kompleks metodash. Metodatat kryesore të auditimit janë:

- ❑ **Rindërtimi i ngjarjeve** – me rindërtimin e ngjarjeve ose llogarive një auditor do të jetë i aftë të qartësojë kujdesshmërinë dhe korrektesën e përdorur për procedimin e transaksioneve dhe besueshmërinë e rezultateve të arritura.
- ❑ **Ekzaminimi kryq** – kur është marrë informacioni për një rrethanë të caktuar ose transaksion nga një burim i caktuar, atëherë ky informacion mund të krahasohet me një informacion të marrë nga të njëjtat rrethana ose transaksione por me origjinë nga një tjetër burim.

Besueshmëria e përfundimeve në lidhje me pavarësinë e personave që kanë gjetur informacionin, gjithmonë me një nivel të lartë subjektiviteti mund të jetë një pengesë gjatë zbatimit të kësaj teknike.

- ❑ **Ekzaminimi** – është një metodë e mirë për të shpjeguar se si punonjësit kanë përmbushur synimet e tyre me efektivitet dhe për të vlerësuar shkaqet e mundshme që vijnë nga rutina.
Disavantazhi i kësaj metode është fakti se punonjësit nën tendencën e mbikëqyrjes nuk mund t'i përmbushin detyrimet në mënyrë të llogaritshme kështu që përfundimi mund të jetë jo aq objektiv sa duhet.
- ❑ **Rishikimi analitik** – përfshin krahasimin e rregullave ose të dhënave. Qëllimi i krahasimit është të dëmtojë çdo veprim që është jonormal ose që ka nevojë të qartësohet, që është tej interesave të auditit.

Teknika më e zakonshme e përdorur gjatë rishikimit analitik është përcaktimi i asaj që pret (çfarë përfiton auditori gjatë krahasimit të të dhënave të caktuara me informacionet e gatshme që ka) duke bërë krahasime ose llogari dhe duke e krahasuar atë me informacionet që përmban raporti.

- ❑ **Inspektimet fizike** – do të mbahen në rastet kur shtrirja e një objekti materiali (fizik), nëse është e nevojshme specialistët do të përfshihen për të përcaktuar prejardhjen e objektit.
- ❑ **Përpilimi**– qëndron në krahasimin e të dhënave që burojnë nga dy *data base* të ndryshme. *Përpilimi është i një rëndësie të veçantë në hapësirat ku ka probabilitet ndryshimesh mes dy grupeve të dhënash dhe kur sistemet janë të komplikuar.*
- ❑ **Intervistimi** – është metoda më e mirë për të fituar kohën e humbur gjatë auditimit si dhe për të gjetur informacione të menjëhershëm.
Duhet konsideruar se evidenca e arritur gjatë përdorimit të një metode të tillë nuk mund të jetë e besueshme kështu që kjo mund të jetë e rekomandueshme gjatë kontrollit të informacionit gjatë përdorimit të shqyrtimit kryq ose të tjera forma si p.sh. caktimin e takimeve, intervistat me punonjësit e tjerë, memorandumet etj
- ❑ **Leximi i raporteve dhe studimi** – leximi i çdo lloj raporti mundësisht duhet të karakterizojë objektin nën mbikëqyrje dhe problemet që lidhen me të.
Raportet mund të tregojnë gjithashtu dhe vëmendjen që u është kushtuar deficiencave të mëparshme, por që nuk është marrë asnjë masë për eliminimin e tyre.
- ❑ **Konfirmimi nga një palë neutrale** – përdoret për të pasur një miratim neutral për informacionet e mbledhura
- ❑ **“Shtirja si klient”** – në situatat kur qëllimi është të provohet masat e kontrollit lidhur me shërbimin e klientit është e mundur që audit të marrë rolin e klientit dhe të provojë cilësinë e shërbimit të caktuar si dhe kur rregullat e caktuara janë mbikëqyrur.
- ❑ **Modeli matematikor** – i atribuohet kontrollit financiar – në rastet e një audit me qëllim të konsiderueshëm, mund të rekomandohet aplikimi i modeleve matematikore dhe përdorimi i tyre si një material mbështetës për gjetjet e auditit. Përdorimi i modeleve matematikore vendos një parakërkesë për një audit që është i vetëdijshëm se si ta përdorë një model të tillë, është gjithashtu e rëndësishme të kuptohet se nuk rekomandohen përdorime të modeleve të tillë në shkallë të ulta auditit.
- ❑ **Përdorimi i pyetsorëve** – është metodë efektive në rastet kur veprime të caktuara kanë karakteristika të ngjashme dhe janë të përsëritura në pjesë të ndryshme të organizatës.
- ❑ **Krahasimi** – krahasimi i të dhënave të lidhura me një transaksion të caktuar me informacion bazë. Në rastet kur vihen re mospërputhje, gabimet duhet të gjenden (ku dhe kur – në dokumentet bazë ose në dokumentet që po kontrollohen).
Këtu e rëndësishme është që të mbahen shënime të detajuara si fakte që mund t'ju referohesh më vonë.
- ❑ **Skicimi** – përdoret për të ilustruar procesin duke përdorur mjete grafike.
Një metodë e tillë i bën të mundur auditit të gjejë fare lehtë dobësitë dhe veprimet e dyfishta brenda sistemit, sikur mund të bëhet një fotografi e gjithë sistemit. Në të njëjtën kohë është e rrezikshme gjetja brenda tepër e detajeve dhe metodave të cilat mund të bëhen objektive brenda vetes në vend që të jetë një metodë mbështetëse për auditimin
- ❑ **“Ecja përmes”** – transaksione specifike ndiqen brenda sistemit nga fillimi deri në fund. Një numër i caktuar transaksionesh do të zgjidhen për të parë se kur institucioni i përmbahet procedurave të caktura.

2.2.Teknikat e auditimit

Për kryerjen e auditimit, auditit i duhet jo vetëm të kqyrë dokumentet që përfaqësojnë ngjarjet ekonomike por të bëjë ekzaminimin e tyre me metoda dhe teknika të caktuara, numri dhe lloji i të cilave varet nga specifika e objektit që auditohet, nga sistemi dhe efikasiteti i auditimit të çdo objekti, nga vëllimi i punës etj.

Nëpërmjet metodave dhe teknikave të auditimit, auditit duhet të synojë zbulimin e parregullsive, gabimeve dhe mashtrimeve që kanë cenuar pasurinë e subjektit ose efektivitetin dhe eficientësinë e saj, si dhe kanë ndikuar në saktësinë dhe plotësinë e informacionit financiar. Por cilado qoftë teknika e përdorur e auditimit ajo mbështetet në njërin prej këtyre dy metodave ose mbi të dyja së bashku që janë:

2.2.1.Sondazhet

Me përjashtim të rasteve të veçanta, pa përdorimin e këtyre dy metodave nuk mund të ekzaminohet tërësia e dokumenteve dhe as të nxirren konkluzionet përkatëse. Në këtë kuadër merr rëndësi zgjedhja e mostrës dhe fusha e aplikimit të teknikave të verifikimit sipas metodës së sondazhit që do të përdoret.

Praktika e sondazhit orjentohet sipas parimit se gabimet e pavullnetshme, mashtrimet dhe abuzimet e një punonjësi shtrihen në mënyrë të njëtrajtshme në të gjithë periudhën e punës së tij. Por në se nga sondazhet konstatohen gabime, anomali, mashtrime e abuzime auditit është i detyruar ta shtrijë auditimin në të gjithë veprimtarinë e periudhës.

Në mënyrë që zgjedhja të jetë përfaqësuese, sondazhet duhet të përfaqësojnë jo më pak se 25 % të veprimtarisë përkatëse.

Për nga mënyra se si kryhen sondazhet mund të karakterizohen si vijon:

- * Sondazhe në kohë të cilat konsistojnë në ekzaminimin e një periudhe kohë.
- * Sondazhe për operacione të cilat konsistojnë në zgjedhjen e një numri operacionesh të cilave u ndiqet gjurma nga fillimi deri në fund (p.sh. shitja e produktit të gatshëm, fillon me shqyrtimin e fletëdaljes, përpilimin e faturës, regjistrimin e tyre në ditar, arkëtimin e shumave në arkë, mbajtjen në llogarinë e klientit dhe mbledhjen e kësaj llogarie etj.).

- * Sondazhet në vlerë konsistojnë verifikimin e të gjitha ngjarjeve të cilat kapërcejnë një vlerë të fiksuar më parë në bazë të disa kriterëve (materialiteti)

Të gjitha sondazhet konsiderohet se duhet të kryhen në atë mënyrë, që prej tyre të përftohet një bindje e arsyeshme për vërtetësinë e operacioneve të audituara.

Gjatë auditimit, auditit është i detyruar të evidentojë në dokumentet e auditit, mostrat që i janë nënshtruar auditit (sondazhit) duke përcaktuar identitetin e tyre. (ekstremet e dokumentave të zgjedhura e të ekzaminuara).

Për të qenë sa më efikas sondazhet duhet të kënaqin tre nga kërkesat e mëposhtme:

- *Të bëhet për të gjithë kategoritë e operacioneve
- *Të mbulojnë të gjithë periudhën e auditit
- *Të sigurojnë kontrollin (chek) e të gjithë punonjësve të angazhuar në veprimtarinë përkatëse.

2.2.2 Zgjedhja

a- Përzgjedhja me gjykim

Përzgjedhja me gjykim e një ngjarje për t'u audituar kërkon një vlerësim profesional. Është më eficiente dhe më ekonomike të përdorësh gjykimin aty ku madhësia e përzgjedhjeve është e vogël, ose aty ku nuk pritet që rastësia të na japë përzgjedhje që mund të përfaqësojnë masën. Nëse një vëzhgim paraprak tregon se cilësia e kontrollit në një sistem është e një standardi të lartë, një rishikim i përzgjedhjeve të vogla me gjykim mund të na sigurojë se sistemi po vepron aktualisht.

Në mënyrë që të sigurohet një përzgjedhje me gjykim e cila mund të përfaqësojë masën, merrni parasysh kërkesat e mëposhtme:

- Sigurohuni që është përfshirë çdo tip madhor i transaksionit.
- Përfshini transaksionet e përgatitura nga çdo person i punësuar gjatë periudhës.
- Testoni çështjet me vlera të mëdha më shumë se ato me vlerë më të vogël. Nëse ato janë pa gabime, ka një mundësi më të madhe se transaksionet më normale do të jenë gjithashtu pa gabime.

Nëse ka gabime në përzgjedhje, gjykimi kërkon që të arrihet në një opinion mbi totalin e ngjarjeve. Mund të ketë një nevojë për të zgjeruar apo madje për të braktisur një procedurë përzgjedhëse.

Përzgjedhje të tjera jo-probabilistike përfshijnë:

b- Përzgjedhja në grup

Disa artikuj zgjidhen si sekuence. Kur zgjidhet artikulli i parë, pjesa tjetër zgjidhet automatikisht. Një përzgjedhje prej 100 artikujsh mund të konsistojë në 5 grupe nga 20. Për shembull, një grup përzgjedhjesh duhet të përfshijë të gjitha format e inputit në një porcion ditor. Kufizimi i metodës është se përzgjedhja nuk është domosdoshmërisht përfaqësuese.

c- Përzgjedhja rastësore

Përzgjedhje të tilla kryhen pa ndonjë lidhje midis masës së përzgjedhjes së ngjarjeve, burimit apo karakteristikave të tjera dalluese. Kufizimi me serioz është se përzgjedhja nuk mund të kryhet pa ndonjë anshmëri, veçanërisht kur shihet se auditit do të zgjedhë subjekte që janë të arritëshme lehtë.

d- Përzgjedhja Statistikore

Përzgjedhja statistikore jep një metodë për të arritur tek një opinion i informuar mbi të gjithë ngjarjet, në bazat e koncepteve matematikore. Avantazhi më i madh i përzgjedhjes statistikore do të jetë i dukshëm nëse auditit duhet të justifikojë metodat e përdorura, se përzgjedhja statistikore siguron një objektiv, metodologjia e pranueshme për të përcaktuar riskun e përzgjedhjes, dhe një vlerësim të rezultateve. (Vini re, ndonjë teknikë e përzgjedhjes statistikore kryhet pa matjen e riskut të përzgjedhjes dhe një vlerësim statistikor i rezultateve është një procedurë përzgjedhje me gjykim).

Përdorimi më praktik i përzgjedhjes statistikore është në testimin e cilësive për të përcaktuar nëse procedurat e kontrollit të sistemit të përshkruar janë në përdorim. Për shembull, cilësitë që duhen testuar në një përzgjedhje dokumentesh do të përfshinin verifikimin, se cila është autorizuar në mënyrën e duhur.

Madhësia e përzgjedhjes që do të përmbushë objektivat statistikore të hartuara është një funksion i faktorëve të mëposhtëm:

1. *Niveli i pranueshëm i riskut të besueshmërisë së lartë ose risku i lejueshëm i besueshmërisë së lartë.(ARO)*

Niveli i besimit duhet të specifikohet për të gjitha testet. ARO reflekton se risku që auditori është i përgatitur të tolerojë për besueshmërinë mbi efektivitetin e një kontrolli. Efekti mbi nivelin e besueshmërisë së gjithanshme tregohet më poshtë.

Risku i besueshmërisë së lartë	Niveli i besueshmërisë
10%	90%
5%	95%
1%	99%

2. *Norma e tolerueshme e devijimit. (TDR)*

Në procedurat e përmbushjes, TDR është norma maksimale e gabimeve në një procedurë kontrolli, që auditit do ta pranojë pa ndryshuar besueshmërinë e planifikuar në kontrollet që duhen testuar. Gjatë stadi të planifikimit auditit duhet të specifikojë gabimin maksimal në ngjarjet që mund të pranohen dhe të jetë akoma në gjendje të arrijë në konkluzionin se objektivat e auditit janë arritur. Sa më e madhe të jetë besueshmëria, aq më e vogël është norma e tolerimit, dhe shumë më e madhe madhësia e përzgjedhjes.

3. *Norma e pritshme e devijimit të ngjarjeve. (EDPR)*

Vlerësimi bazohet mbi normën e zhvillimit të përzgjedhjes në një periudhë auditimi të mëparshme, ose normën e gjetur në një përzgjedhje paraprake. Nëse auditit pret që gabimi të jetë i pranishëm në një përzgjedhje më të madhe, është e nevojshme të jemi në gjendje të arrijmë në përfundimin se besueshmëria në një kontroll është e justifikueshme. Nëse vlera është më e madhe se TDR, kontrolli nuk mund të mbështetet mbi të.

Një shembull, ku ARO = 5%, TDR = 4%, dhe EDPR = 0 %, madhësia e përzgjedhjes është 74. Ka tabela të gatshme në shumë tekste që na japin madhësinë e përzgjedhjes, duke përfshirë edhe manualin e Përzgjedhjes për auditim dhe kontabilitet.

Në vlerësimin e rezultateve, duhet t'i referohemi tabelave. Për shembull, nëse ka 5 përjashtime në përzgjedhjen e 74, tabelat do të tregojnë se norma më e lartë e devijimit (UDR) për përzgjedhjen është 13.6. Kështu që ka një mundësi prej 95% që norma aktuale e devijimit në ngjarjet të jetë 13.6% apo më pak.

Rrjedha e përshtatshme e veprimeve përfshin:

- të rishikohen TDR dhe ARO (vetëm nëse ishin në mënyrë të dukshme konservative);

- të zgjerojë madhësinë e përzgjedhjes për të zvogëluar riskun e përzgjedhjes (arsye e mirë kërkohet për këtë veprim);
- të planifikohet një punë më e madhe thelbësore dhe të informojë menaxhimin për dobësinë e kontrollit.

Metodat e përdorura për të selektuar përzgjedhjen, përfshijnë:

1. Zgjedhja rastësore

Metoda më e përshtatshme e zgjedhjes është duke përdorur numra rastësorë. Tabela e numrave rastësorë apo programi i kompjuterit mund të na japin disa numra. Çdo njësi në ngjarjet ka mundësi të barabarta për t'u zgjedhur dhe rezultati mund të vlerësohet në mënyrë statistikore.

2. Zgjedhja sistematike

Karakteristika kryesore e kësaj metode është përdorimi i një intervali, për shembull, duke zgjedhur çdo njësi të dhjetë në një sekuencë. Ka një anshmëri të rëndësishme nëse vetëm njësia e parë zgjidhet në mënyrë rastësore. Kështu që një vlerësim statistikor nuk është i përshtatshëm.

3. Revizioni-spontimet

Si në rastet e sondazheve ashtu edhe në rastin e shqyrtimit radhazi të dokumentacionit është e nevojshme të përdoret spontimi i cili konfirmon sigurinë e identitetit të dokumentit, si dhe konfirmon ekzistencën e dy shumave të njëjta në dokumente ose libra të ndryshme, si dhe të saktësisë së mbledhjes apo veprimeve tjera aritmetikore.

Efikasiteti i spontimeve varet nga metodat e përdorura të cilat duhet t'i nënshtrohen disa parimeve si:

Spontimi duhet të fillojë nga librat ose dokumentet me karakter të përgjithshëm në librat analitikë e duke përfunduar tek dokumentet bazë. Kështu duke u nisur nga libri i madh tek ditari, partitari e deri tek dokumenti bazë.

- Spontimi duhet të jetë i dukshëm dhe është i domosdoshëm përdorimi i një shenjë të veçantë.
- Nuk duhet të spontohet regjistrimi fillestar, para mbartjes në llogaritë përkatëse.
- Kur një spontim duhet të rifillohet, duhet të mosprishet spontimi i mëparshëm por të përdoret një spontim tjetër i veçantë, i ndryshëm nga i pari.

Teknika të tjera të auditimit janë:

1. Kontrolli aritmetik.
2. Shqyrtimi i dokumenteve justifikuese dhe krahasimi me dokumentin bazë.
3. Inspektimi fizik dhe vëzhgimi.
4. Vlerësimi.
6. Konfirmimi pranë të tretëve që kanë lidhje me objektin e auditit.
7. Ekzaminimi analitik (auditi i vërtetësisë, vlerësimet, rakordimet, krahasimet).
8. Përdorimi i punëve të auditëve të mëparshëm të brendshëm e të jashtëm.
9. Informacionet verbale të marra nga drejtuesit dhe të punësuarit.

3.VLERËSIMI I RREZIKUT

1. H y r j e

Rreziku është pasiguria për një ngjarje që ndodh, e cila mund të ketë impakt në arritjen e objektivave. Kështu çdo subjekt në procesin e arritjes së objektivave, përballët me rrezeqe të brendshme dhe të jashtme të cilat është e domosdoshme të vlerësohen prej tij dhe të menaxhohen në mënyrën e duhur, mbasi ato do të cenonin patjetër objektivat e vendosura.

Një kusht i domosdoshëm për vlerësimin e rrezikut është vendosja e objektivave të lidhura në nivele të ndryshme me vijueshmëri të brendshme dhe përcaktimi i lidhjeve ndërmjet rrezeqeve dhe arritjes së objektivave.

Me vlerësim të rrezikut do të kuptojmë identifikimin dhe analizën e rrezeqeve që kërcënojnë arritjen e objektivave dhe përcaktimin e mënyrave se si ky rrezik mund të shmangët ose të minimizohet.

Për shkak se kushtet ekonomike, industriale, teknologjike, rregullatore dhe operuese do të ndryshojnë vazhdimisht; mekanizmat që nevojiten për identifikimin e rrezeqeve dhe marrëdhënieve të tyre me objektivat ndryshojnë vazhdimisht.

Pavarësisht nga llojet e rrezeqeve dhe objektivat e subjektit, kriteret më të përgjithshme për vlerësimin e rrezikut janë:

- ❑ Aktivitet i dokumentuar i nivelit të objektivave dhe sinkronizimi i tyre me linjat e subjektit.
- ❑ Rishikim periodikisht i objektivave për lidhjet brenda aktiviteteve.
- ❑ Identifikimi i kriterëve dhe përcaktimi i parametrave për matjen e objektivave.
- ❑ Pjesëmarrja e drejtpërdrejtë e menaxherëve përgjegjës në caktimin e objektivave.
- ❑ Ekzistenca e një sistemi të vlerësimit të rrezikut të jashtëm i cili duhet të përfshijë edhe:
 - Identifikimin e faktorëve të jashtëm me rrezik të lartë.
 - Diferencimin e rëndësisë së faktorëve.
 - Vlerësimin e mundësisë së ndodhjes.
 - Përcaktimin e veprimit të kërkuar për shmangien e ndikimit.
 - ❑ Vendosja e një sistemi vlerësimi të rrezikut të brendshëm i cili duhet të përmbajë kërkesat e paraqitura në pikën 5.
 - ❑ Nëse janë përcaktuar dhe njihen ndryshimet rutinë që kanë një impakt në përmbushjen e objektivave dhe nëse këto janë adresuar dhe identifikuar si pjesë e rrezikut dhe nëse menaxheri e ka përvetësuar analizën e këtyre ndryshimeve.

Efektet e riskut mund të përfshijnë:

- ✓ Një vendim të gabuar nga përdorimi jokorrekt, jo në kohën e duhur, jo i plotë ose ndryshe nga një informimi jo i besueshëm.
- ✓ Gabime në mbajtjen e regjistrimeve, llogari të papërshtatshme, raporte financiare mashtruese, humbje financiare.
- ✓ Pakënaqësi të klientëve, publicitet negativ dhe dëmtime të reputacionit të organizatës.
- ✓ Dështim në përshtatjen e aseteve siguruese.
- ✓ Dështim në bashkimet e politikave organizative, planet dhe procedurat ose mospërmbajtja ndaj ligjeve dhe rregulloreve përkatëse.
- ✓ Përfitimi i burimeve joekonomike ose përdorimi i tyre në mënyrë joefikase ose joeficiente.
- ✓ Dështim në përmbushjen e objektivave të vendosura dhe qëllimeve për veprime ose programe.

Faza e parë e procesit të vlerësimit të riskut është identifikimi dhe katalogimi i aktiviteteve të auditit.

Aktiviteti i auditimit qëndron tek subjektet, njësitë ose sistemet, të cilat janë të afta të përcaktojnë dhe të vlerësojnë. Këto aktivitete duhet të përfshijnë:

- ✓ Politika, procedura dhe praktika.
- ✓ Kosto e qendrave, fitim i qendrave dhe investime të qendrave.
- ✓ Bilance të përgjithshme të librave të llogarisë.
- ✓ Sisteme informatizues (manual ose të kompjuterizuar).
- ✓ Programet dhe kontratat kryesore.
- ✓ Njësitë e organizuara të tilla si prodhimi ose linja shërbimi.
- ✓ Funksione të tilla si informacion teknologjik, blerje, marketing, prodhim, finance, llogari dhe burime njerëzore.
- ✓ Sistemet e transaksionit për aktivitete të tilla si shitje, koleksione, blerje, shpërndarje, inventare dhe llogaritje kosto, prodhime, thesare, listëpagesash dhe asete kapitale.
- ✓ Deklarata financiare.
- ✓ Ligje dhe rregullore.

Faktorët e riskut janë kriter i përdorur për identifikimin e rëndësisë relative dhe mundësisë që kushtet dhe/ose rastet e ndeshura mund të ndikojnë në mënyrë të kundërt në organizim.

Numri i faktorëve riskues duhet të jetë i kufizuar, por i mjaftueshëm për të siguruar që drejtori i auditit të brendshëm të realizojë vlerësimin e riskut.

Faktorët e riskut duhet të përmbledhin:

- ✓ Mjedisin etik dhe presionin në menaxhim për të arritur objektivat.
- ✓ Kompetencën, përshtatshmërinë dhe integritetin e personelit.
- ✓ Masën e asetit, likuiditetin dhe vëllimin e transaksioneve.
- ✓ Kushtet financiare dhe ekonomike.
- ✓ Kushtet krahasuese.
- ✓ Kompleksitetin dhe paqëndrueshmërinë e aktiviteteve.

- ✓ Ndikimin e klientëve, furnizuesve dhe rregullave qeveritare.
- ✓ Shkallën e kompjuterizimit të sistemit të informacionit.
- ✓ Shpërndarjen gjeografike të operacioneve.
- ✓ Përshtatshmërinë dhe efektivitetin e sistemit të kontrollit të brendshëm.
- ✓ Organizim, operativiteti, teknologjia ose ndryshimet ekonomike.
- ✓ Gjykimet menaxhuese dhe vlerësimi i llogarive.
- ✓ Pranimi i zbulimeve të auditit dhe veprimet korrigjuese të marra.
- ✓ Të dhënat dhe rezultatet e audititëve të mëparshme.

Drejtori i auditimit të brendshëm duhet të vendosë për rëndësinë e faktorëve riskues dhe të përcaktojë relativitetin e tyre. Rëndësia e këtyre faktoreve reflekton në gjykimin e drejtorit rreth ndikimit relativ të faktorit që duhet të ketë në selektimin e aktiviteteve për auditin.

Vlerësimi i riskut është një proces sistematik për vlerësimin dhe integrimin e gjykit profesional rreth kushteve të mundshme e të kundërta dhe/ose të rasteve. Procesi i vlerësimit të riskut duhet të sigurojë një kuptim të organizimit dhe të integritetit për gjykimin profesional për zhvillimin e punës skeduluese të auditit. Drejtori i auditit të brendshëm duhet në përgjithësi t'i japë prioritet të lartë auditit për aktivitetet me rrezik të lartë.

Drejtori duhet të përfshijë informacionin nga burime të ndryshme në procesin e vlerësimit të riskut. Të tilla burime mund të jenë, por nuk kufizohen me këto:

- diskutimet me bordin dhe me antarë të ndryshëm të menaxhimit;
- diskutimet rreth menaxhimit dhe stafit të departamentit të auditit të brendshëm;
- diskutimet me auditorë të jashtëm;
- konsiderata nga ligje dhe rregullore të ndryshme të aplikuara;
- analizimi i të dhënave operative dhe financiare;
- rishikimi i auditimeve të mëparshme;
- industria ose prirjet ekonomike.

Procesi i vlerësimit të riskut duhet ta udhëheq drejtorin e auditit të brendshëm për të vendosur prioritetet në punën e skedulimit të auditit. Drejtori duhet ta bashkërendojë këtë punë duke marrë në konsideratë informacione të tjera si nga auditorët e jashtëm, si dhe nga kërkesat nga menaxhimi ose bordi.

Duhet të ketë një vlerësim periodik të efektit nga çdo ndryshim në katalogun e aktiviteteve të auditit dhe të faktorëve të riskut të cilët hasen që nga prëgatitja e punës së skedulimit të auditit. Një vlerësim i tillë duhet ndihmojë drejtorin e auditit të brendshëm të bëjë përshtatjen (adjutimin) përkatës të prioritetëve të auditit dhe të punës së skedulimit.

Procesi i vlerësimit të riskut duhet të drejtohet çdo vit. Sidoqoftë, meqenëse kushtet ndryshojnë procesi mund të rishikohet dhe të bëhet i kohës edhe gjatë vitit.

Sigurisht këto janë kriteret më të përgjithshme për vlerësimin e rrezikut por siç do të shtjellojmë edhe më poshtë ato ndryshojnë dhe janë specifike për çdo objektiv të vendosur.

2. Nivelet dhe mundësia e rrezikut

Rreziku dhe mundësia e ndodhjes së tij klasifikohen në tre nivele dhe secili nivel paraqet karakteristikat e mëposhtëme:

Nivelet e rrezikut:

I lartë; Në qoftë se humbja sinjifikative monetare ose materiale, humbja e produktivitetit ose vështirësitë në arritjen e objektivave janë rrjedhojë e mungesës së kontrollit të rrezikut. E thënë më qartë nëse subjekti nuk ka të organizuar sistemet për vlerësimin, kontrollin dhe menaxhimin e rrezikut.

I moderuar; Në qoftë se humbja monetare ose materiale, humbja e produktivitetit ose vështirësitë në arritjen e objektivave janë rrjedhim i një rreziku të veçantë, i cili është më i madh se niveli i ulët por jo aq shqetësues dhe me përqindje të lartë rreziku.

I ulët; Në qoftë se niveli i humbjeve monetare e materiale, si dhe vështirësitë e përbushjes së objektivave dhe rreziqet e veçanta, janë minimale.

Mundësia e rrezikut

E ulët; Kur janë organizuar niveli, tipet e kontrollit dhe të vlerësimit të rrezikut po aq mirë sa edhe natyra, frekuenca, flukset e punës të aktiviteteve.

E moderuar; Kur janë organizuar niveli, tipet e kontrollit dhe të vlerësimit të rrezikut në atë masë që ndjekin natyrën, frekuenat, flukset e punës së aktiviteteve por megjithatë ngjarja me rrezik

konsiderohet si ngjarje e mundshme.

E lartë; Kur nivelet tipet e kontrollit dhe të vlerësimit të rrezikut janë organizuar dhe ndjekin natyrën, frekuencat, flukset e punës së aktiviteteve por ato janë në atë shkallë sa rreziku është identifikuar dhe pritjet të ndodhë.

3. Rreziku (risku) dhe materialiteti

Risku i auditit

3.1 Hyrje

Standardet profesionale për auditin bëjnë të njohur faktin se auditët kanë pasiguri (ose ai jep siguri të arsyeshme jo të plotë) kur jep një opinion rreth deklaratave financiare të subjektit, nëse ato janë prezantuar ndershmërisht ose jo. Nga ana tjetër në formimin e opinionit është e mundur të jepet edhe një opinion i gabuar. Dhe kjo referohet si risku i auditit i cili mund të kategorizohet si vijon:

a- rreziku i kualifikimit të raportit tonë kur deklaratat financiare përmbajnë një gabim material,

b- rreziku i dhënies së një opinionit auditit të kualifikuar për deklaratat financiare që në faktë nuk përmbajnë një deklaram të rremë material.

3.2 Modeli i riskut të auditit

Modeli i riskut të auditit, analizon riskun e tij total brenda pjesëve të tij formuese. Këto janë risku që deklaratat financiare përmbajnë një gabim kontrolli dhe rreziku që auditit mund të mos ta gjej atë.

Risku i deklaratës financiare që përmban një gabim material është produkt i riskut që gabimet e auditit do të ndodhin, (risku i brendshëm) dhe risku që sistemi i subjektit të kontrollit të brendshëm nuk do mund të parandalojë apo korrektojë gabimin (risku kontrollit).

Risku i pamundësisë së kontrollit për të zbuluar gabime materiale njihet si risku i zbulimit.

Risku total i auditit është kombinim i faktorëve të mëposhtëm:

- Risku i brendshëm,

- Risku i kontrollit,

- Risku i zbulimit.

Faktorët kombinohen si vijon:

Risku total = Risku brendsh. x Risku kontr.x Risku zbulimit
--

Nga ku:

$\text{Risku i zbulimit} = \frac{\text{Risku total}}{\text{Risku i brendsh. x Risku kontr.}}$

Përcaktimi i pikëve totale sipas kriterëve të përdorura (T).

Në secilin kriter caktohet një faktor rëndësie dhe një nivel risku. Rezultatet e dy faktorëve japin pikët për kriterin përkatës dhe shuma e pikëve për një veprim/aktivitet specifik të auditueshëm. Pikat totale të riskut merren duke përdorur formulën e mëposhtme:

$$T = \sum_{i=1}^n P_i \times N_i$$

Ku:

P_i = rëndësia e riskut për secilin kriter

N_i = niveli i riskut për secilin kriter të përdorur

ose

$$T = N1 \times N2 \times \dots \times Ni, \text{ ku}$$

N = niveli i riskut për secilin kriter të përdorur

Risku i zbulimit është i vetmi faktor në modelin e riskut total që ne mund të influencojmë. Risku brendshëm dhe i kontrollit janë jashtë kontrollit tonë.

Risku i zbulimit është risku kur ne nuk do të identifikojmë gabimet materiale duke përdorur procedurat e auditit. Risku i auditit konsiderohet produkt i faktorëve:

- risku analitik,
- risku i detajuar i testimit themelor.

Risku analitik është risku kur gabimet materiale nuk do të zbulohen duke përdorur procedurat e shqyrtimit analitik. Risku i testimit themelor i detajuar është risku që gabimet materiale nuk do të gjenden duke përdorur testimin themelor të detajuar.

Në mënyrë të përmblendhur modeli i riskut të auditit mund të shprehet edhe si ekuacioni i mëposhtëm:

$$RAA = RRB \times RRK \times RRA \times RT.Thd$$

Ku :

RAA = risku total i auditit
 RRB = risku i brendshëm
 RRK = risku i kontrollit
 Rra = risku analitik
 Rt.Thd = risku testimit themelor të detajuar

3.3 Faktorët – R

Faktorët R përfaqësojnë përkatësinë e auditit. Faktorët R duhen vlerësuar për çdo fushë që auditohet, apo për çdo fushë brenda deklaratave financiare nën hetim.

3.3.1. Risku i brendshëm

Risku i brendshëm është risku që një gabim auditit do të ndodhë duke supozuar që nuk ka sistem të kontrollit të brendshëm. Ai përfaqëson riskun e një gabimi që ndodh pa marrë parasysh nëse ka mundësi identifikimi dhe korrektimi nga subjekti.

Janë dy aspekte të riskut të brendshëm:

- risku mjedisit,
- risku specifik.

3.3.1.1 Risku i ambientit

Ky risk paraqet riskun e gabimit për shkak të rrethanave të mëposhtme:

- aftësia e stafit dhe menaxhimit të subjektit,
- presioni ndaj menaxhimit për të nxjerrë rezultate të favorshme,
- natyra e biznesit,
- cilësia sistemit të llogaritjes,
- numri rasteve për të cilat ne kemi audituar më parë kompaninë.

3.3.1.2 Risku specifik

Ky risk paraqet riskun e gabimit specifik për fushën e testuar.

3.3.2. Vlerësimi i riskut të brendshëm

Katër kategoritë e riskut të brendshëm janë të mundura duke u varur në vlerësimin tonë të faktorëve të mësipërm:

Niveli i vlerësimit të riskut Besimi i përfituar (Faktori R)

I ulët	0.05
I moderuar	1.0
I lartë	1.5

Shumë i lartë

N/A

Ku risku i brendshëm vlerësohet si “shumë i lartë”, ne nuk jemi në gjendje të vendosim besim për procedurat analitike të shqyrtimit për shkak të nivelit të lartë të pasigurisë. Megjithatë, ne mund të kryejmë një kontroll 100% të transaksioneve apo bilanceve duke nxjerrë shifra brenda deklaratave financiare ose mund të vendosim të kualifikojmë opinionin e auditit për shkak të pasigurisë.

Fushat me risk shumë të lartë, në raste dyshimi, duhen referuar dhe kombinuar edhe me departamentin teknik.

3.3.2. Risku i kontrollit

Risku kontrollit është risku që sistemi i kontrolleve të brendshme të subjektit, do të dështoj, të parandalojë apo zbulojë gabimet materiale brenda deklaratave financiare.

Pasi kontrollet kyç të identifikohen, vlerësohen dhe testohen, ne duhet të konsiderojmë sa besim ne mund të kemi mbi to në lidhje me fushën e veçantë të auditit.

Risku i kontrollit atëherë do të vlerësohet si vijon:

Besimi	Besimi fituar (Faktori – R)
Po	1
Jo	0

2.3.3. Risku i zbulimit

2.3.3.1. Risku i shqyrtimit analitik

Shuma e besimit që ne mund të vendosim në procedurat analitike do variojë sipas rrethanave në të cilat ato janë implementuar dhe në interpretimin e rezultateve të përfituara.

Masa e besimit	Besimi fituar (faktori R)
Konkluzive	3.0
Ekstensive	2.0
E kufizuar	1.0
Aspak	0.0

3.3.3.2 Risku mostër

Risku mostër është një kombinim si vijon:

- Risku që popullimi përmban gabime materiale të cilat shembulli jonë ka dështuar ti zgjedhë, duke na shkaktuar ne të pranojmë popullimin në gabim.

- Risku që popullimi përmban gabime që janë jo materiale në total por mostra jonë ka zgjedhur një numër disproporcional të çështjeve të gabuara duke shkaktuar kthimin e popullimit dhe fillimin e hetimit për të ngritur shtrirjen e deklarimit të remë.

3.3.3.3 Risku jomostër

Risku jomostër është një komponent i riskut të zbulimit i cili lidhet me riskun e gabimit njerëzor që ndodhë gjatë auditit. Në të njëjtën mënyrë që aftësia e stafit të klientit ndikon vlerësimin tonë të riskut të brendshëm, aftësia e jonë për të zgjedhur procedurat e duhura të auditit, për të interpretuar korrektësisht rezultatet dhe ekspertiza jonë e përgjithshme teknike mund të ndikoj në riskun e zbulimit.

Risku jomostër mbulohet nga procedurat e kontrollit të cilësisë së subjektit që përfshin procedurat e auditit standard dhe procedura të tjera si trajnimi, rekrutimi dhe vlerësimi i stafit.

3.3.3.4 Risku i procedurave të lidhura

Kur ne jemi përfshirë në funksionin e llogaritjes dhe raportimit të një subjekti ne mund të fitojmë siguri rrethe disa objektivave të auditit.

Në varësi të shumës së sigurisë indirekte të përfutur ne mund të jemi në gjendje të vlerësojmë nivelin e besimit si vijon:

Shkalla e besimit	Besimi fituar (Faktori R)
Ekstensive	1

E kufizuar	0.5
Aspak	0

3.4 Përdorimi modelit të riskut të auditit.

Ne mund të përdorim modelin e mësipërm kurdoherë që ne jemi duke planifikuar procedura për t'i implementuar në çdo auditim. Në shumicën e rasteve procedurat e detajuara themelore të testimit janë më pakë efçente dhe kështu ne normalisht mund të kërkojmë të përfitojmë siguri të mjaftueshme nga përdorimi i kombinimit të teknikave të tjera.

Në fillimin e punës në një fushë auditit, ne mund të planifikojmë të arrijmë një besim total. Kjo kërkon nga ne të planifikojmë të përfitojmë gjithë sigurinë tonë nga testimi themelor i detajuar sikur besimi i vendosur nga mjedisi i brendshëm dhe i auditit së bashku me procedurat e zbulimit të ishin zero. Pastaj pasi ne vlerësojmë secilin prej këtyre faktorëve në kthim, është e mundur të ulim besimin tonë për testimin e detajuar themelor. Pasi ne ulim nivelin e besimit për testet themelore të detajit, përmasa e mostrës sonë rritet për pasojë.

Risku i auditit mund të shihet si konverse e besimit të auditit. Ne përdorim faktorët R për të treguar besimin e auditit të përfituar nga burime të ndryshme të evidencës së auditit.

4. MATERIALITETI

4.1 Njohje

Sipas standardeve të kontabilitetit rezulton që deklaratat e rreme duhet të konsiderohen si materiale nëse gabimet apo pasaktësitë mund të influencojnë vendimet ekonomike të përdoruesve, të marra mbi bazën e deklaratave financiare.

Materialiteti varet në masën e çështjes apo gabimit të gjykuar në rrethana të veçanta të deklarimit të rremë. Kështu, materialiteti siguron një pikë kufi dhe jo një karakteristikë cilësore që informacioni mund të ketë, nëse duhet të jetë i përdorshëm. Ne duhet të konsiderojmë cilat çështje mund të gjykohen të rëndësishme nga përdoruesit e deklaratave financiare.

4.2 Përdorimi materialitetit

Materialiteti, si një mjet auditimi ka dy qëllime kryesore:

a- Fillimisht në përcaktimin e fushës së procedurave të auditimit tonë (materialiteti planifikimit) dhe

b- Në ndihmën ndaj nesh për të gjykuar cilat gabime (nëse po), u zbuluan gjatë auditimit, dhe (nëse jo) rregullimet do të ndikojnë pamjen e vërtet dhe të ndershme të deklaratave financiare. (Materialiteti i shqyrtimit).

Materialiteti i planifikimit ndikon fushën e procedurave tona të auditit, derisa përdoret në kalkulimin e përmasave moster për testin e detajuar themelor.

Materialiteti shqyrtimit përdoret si referencë kur vendoset nëse një pjesë e veçantë e gabimeve të auditit, ndikon të vërtetën dhe ndershmërinë.

4.3. Kalkulimi i materialitetit

Si pasojë e materialitetit ka dy dallime aplikime brenda auditit, një si parametër në kalkulimin e intervaleve të mostrës dhe tjetra si një mjet raportimi. Ne duhet të gjykojmë çfarë nivelesh precizioni kërkohen për çdo aplikim.

4.4. Materialiteti i planifikimit

Me qëllim përcaktimin e fushës së testimit tonë themelor, materialiteti i planifikimit duhet të kalkulohet në mënyrë të tillë që ne të njohim përmasën e subjektit, në kushtet e bilanceve mbyllës dhe nivelit të biznesit për periudhën nën shqyrtim. Kjo mund të arrihet duke shprehur materialitetin e planifikimit si një funksion të xhiros dhe aseteve totale.

Synimi i auditit tonë është që materialiteti i planifikimit do të vendoset normalisht në mesataren e thjeshtë si më poshtë:

- 1% e xhiros, dhe

- 1.5% e aseteve totale (asetet fikse dhe ato të lëvizshme).

Ky kalkulim duhet konsideruar thjeshtë si guidancë për çfarë është materiale. Mund të ketë raste kur materialiteti i arritur është i ndryshëm nga ai i kalkuluar duke përdorur formulën e mësipërme. Për shembull, asetet totale mund të përfshijnë një aset që është në disproporcion në përmasë me nivelin e të ardhurave të gjeneruara. Në këto rrethana vendimi mund të merret për të përjashtuar shifrën nga asetet totale para kalkulimit të materialitetit. Çdo hap i tillë i marrë në kalkulimin e nivelit të materialitetit duhet aprovuar nga partneri raportues.

Meqë shifra e materialitetit përdoret në planifikim, normalisht ajo duhet kalkuluar para se llogaritë finale të jenë gati. Në këtë rast ne duhet të nxjerrim informacionin e nevojshëm nga llogarit e menaxhimit ose, nëse këto janë të pavlefshme, nga shifrat e buxhetuara. Kur asnjë prej këtyre nuk është e vlefshme, ne duhet të përpiqemi të vlerësojmë shifrën përkatëse për periudhën koerrente nga axhustimi i llogarive të mëparshme apo nga diskutimet me menaxhimin. Kur më shumë shifra të sakta shfaqen ne duhet të rishikojmë nivelin e materialitetit tonë dhe përmasat mostër në këtë mënyrë.

4.5 Materialiteti i rishikuar

Materialiteti i rishikuar është një mjet raportues i cili përdoret në gjykim, nëse gabime të pandreqshme mund të influencojnë vendimet ekonomike të bëra nga përdoruesit e deklaratave financiare. Ky gjykim bazohet në një proces vlerësimi më shumë të sofistikuar se sa të thjeshtë, nëpërmjet krahasimit të magnitudes së gabimeve me një prag të parapërcaktuar. Si rezultat, asnjë kalkulim definitiv nuk është përshkruar për materialitetin e rishikimit (shqyrtimit), megjithëse manuale sigurohen për përdorim kur shqyrtohet nëse gabimet janë materiale.

4.6 Vlerësimi i gabimeve të pa axhustuara

Vlerësimi i gabimeve të gjetura gjatë auditimit është një komponent vital i kompletimit të auditit dhe duhet dokumentuar plotësisht. Kur ne vlerësojmë gabimet ne nuk duhet thjeshtë të krahasojmë vlerën e tyre absolute me nivelin tonë të materialitetit të planifikimit të vendosur në fillim të auditit. Ne duhet të vlerësojmë gabimet individualisht dhe totalisht në lidhje me rëndësinë e tyre. Kjo për shkak të natyrës së gabimeve që të tjerët mund të fshehin, por të marra individualisht ato mund të kenë efekt të rëndësishëm mbi raportet, alternativat apo shifrat kyçe brenda deklaratave financiare, duke autorizuar axhustime në lidhje me këtë.

Vlerësimi ynë fillestar i materialitetit të planifikimit, i përdorur për qëllime të përcaktimit të fushës së procedurave të auditit tonë, jep një mjet sigurimi që firma është e qëndrueshme në planifikim. Për qëllim të vlerësimit të gabimit, është e pamundur të specifikohet një masë e tillë precizioni e materialitetit derisa ajo nuk mund të jetë e përfaqësuar tërësisht nga një sasi e vetme.

Manualet e mëposhtëme duhen përdorur në vlerësimin, nëse gabimet, individualisht apo në total, janë materiale :

- rezultati para taksimit	5-10 %
- xhiroja	1%
- asetet totale	1.5%
- kapitali dhe rezervat	2 – 4 %

Duhet theksuar që këto shifra janë vetëm manuale dhe që vlerësimi i gabimeve është një procedurë subjektive.

Çështje të tjera për tu konsideruar kur gjykojmë rëndësinë e një gabimi përfshin edhe:

- fitimet bëhen më të vogla apo e kundërta,
- asetet qarkulluese neto bëhen detyrime qarkulluese neto apo e kundërta,
- limitet e huave kalojnë kufijtë.

Përgjithësisht, vlera absolute e gabimeve, individualisht dhe në total, duhet krahasuar me manualin (udhëzuesin) e materialitetit të rishqyrtuar më të duhur. Për shembull një gabim vlerësim stoku duhet krahasuar me 1.5 % të aseteve totale dhe me 5-10% të rezultatit neto meqë këta janë dy shifrat të cilat do të ndikojnë në se axhustimi bëhet.

4.7 Çështje të lidhura

Ka disa çështje të cilat duken brenda deklaratave financiare që duhen të jenë absolutisht korrekte sesa materialisht korrekte. Këto çështje përfshijnë zbulimin e shpërblimit dhe huave të drejtorit dhe transaksione të tjera me drejtorët. Në raste të tilla koncepti i materialitetit nuk aplikohet dhe ne duhet të sigurohemi që deklaratat financiare janë korrekte për sa u takon këtyre çështjeve.

Kur ne jemi duke audituar një grup kompanish me një pikëpamje raportimi për deklaratat financiare të subvencioneve ashtu si edhe llogaritë e grupit ne duhet të kalkulojmë materialet për secilin sipërmarrje para vlerësimit të gabimeve derisa ne duhet të konsiderojmë çfarë niveli keqdeklarimi është i rëndësishëm në lidhje me çdo deklaratë financiare. Materiali i grupit duhet aplikuar vetëm te llogaritë e grupit.

Në rrethana të caktuara kompani në një grup mund të ndajnë një sistem llogaritje të përbashkët. Në instanca të tilla mund të jetë e mundshme të testohen sistemet dhe transaksionet e këtyre kompanive sikur janë një ent, duke përdorur shifër korrespondimi për materialitetin. Nëse ne kënaqemi që një grup i kompanive, janë pjesë e të njëjtit ent, atëherë në fazën e planifikimit, ne mund

të përdorim materialitetin e grupit për qëllime të testimit të transaksioneve. Sidoqoftë kjo duhet bërë para se një hapë i tillë të ndërmerret për testimin e bilancit.

Nivelet e materialitetit janë konfidenciale dhe nuk mund të diskutohen me subjektin apo të tretët.

5. ANALIZA E RREZIKUT PËR SISTEMET

Qëllimi për vlerësimin dhe shkallëzimin e rrezikut është:

1. Të përcaktojë dhe të identifikojë në mënyrë të saktë rrezikun me gjithë karakteristikat, tendencat dhe pasoja e mundëshme në arritjen e objektivave.

2. Të masë shkallën e rrezikut.

3. Të përcaktojë dhe të vlerësojë natyrën e kontroleve që duhet të organizojë për të bërë analizën e plotë të rrezikut.

4. Të identifikojë masat dhe mekanizmat për shmangien e rrezikut ose minimizimin e ndikimit të tij në përmbushjen e objektivave.

Mbështetur në sa më sipër mund të formulojmë se:

Analiza e rrezikut konsiston në vlerësimin dhe identifikimin e rreziqeve, tendencave të zhvillimit të tij brenda sistemit; në përcaktimin e pikave kontrolluese dhe mekanizmave për shmangien dhe minimizimin e ndikimit të tij në përmbushjen e objektivave dhe mbrojtjen e aseteve.

Për shqyrtimin, analizën dhe vlerësimin e rrezikut ka disa modele por përpara se të shqyrtohet modeli i analizës së rrezikut, duhet të mbahet gjithmonë parasysh se po vlerësohet rreziku që përmban sistemi dhe se po auditohet subjekti në raport me të gjitha sistemet që ka në administrim.

Për të bërë analizën e rrezikut gjëja e parë që duhet të përcaktojë auditin janë faktorët që ndikojnë në funksionimin e sistemit si dhe të përcaktojë shkallën e ndikimit të tyre në përmbushjen e objektivave me anë të pikëve.

Një shembull për klasifikimin e këtyre faktorëve mund të jetë si vijon:

A- Realizimi i të ardhurave të subjektit

Ky faktor kërkohet të analizojë në se në sistemin përkatës të subjektit ky faktor ka ndikim të rëndësishëm dhe të masë ndikimin e tij. Dhe më tej, në punën për arritjen e përmbushjen e këtij objektivi (faktorit) subjekti ka përcaktuar objektiva konkrete të detajuara dhe të adresuara mirë. Në se ky faktor është i harmonizuar me burimet njerëzore e materiale dhe në se ecuria e tij dhe objektivat e caktuara studjohen e korrigjohen vazhdimisht nga menaxherët.

B- Zbatimi i politikave, planeve, procedurave dhe rregullave

Ky faktor synon të vlerësojë rëndësinë që ka sistemi në lidhje me politikat qeveritare ose të subjektit dhe shumën e të ardhurave që rrezikohen në se sistemi nuk funksionon si duhet.

Realizimi i të ardhurave në vetvete është produkt i disa nënfaktorëve të tjerë të cilët veç e veç duhen vlerësuar e klasifikuar në mënyrë që të kemi mundësinë jo vetëm të gjykojmë në tërësi për faktorin por të përcaktojmë edhe mundësitë për shmangien e rreziqeve për çdo nënfaktor.

C- Përdorimi ekonomik dhe eficient i burimeve

Ky faktor merr në konsideratë shumën totale të burimeve njerëzore, materiale dhe financiare që përdoren nga sistemi i marrë në shqyrtim në raport me rezultatin e përfituar ose që sipas objektivave duhet të përftohen.

D- Ruajtja dhe mbrojtja e aseteve nga humbja dhe keqpërdorimi

Ky faktor është i lidhur me mundësinë e humbjes ose të keqpërdorimit të aseteve në rastet kur sistemi nuk funksionon ose nuk funksionon si duhet.

E- Besueshmëria dhe integriteti i informacionit

Ky është një faktor shumë i rëndësishëm dhe vlerësimi i tij duhet të jetë sa më real për shkak se saktësia dhe plotësia e informacionit ka rrjedhoja të padiskutueshme në vendimarrjen përkatëse të menaxherit. Nga ana tjetër ky faktor intereferon në të gjitha sistemet e tjera të subjektit.

F- Problemet e evidentuara të sistemit

Ky faktor merr në konsideratë të gjitha problemet e tjera apo shqetësimet që janë shprehur në lidhje me funksionimin e sistemit të cilat duhet të merren parasysh kur bëhet analiza e rrezikut.

Vlerësimi:

Vlerësimi i çdo faktori bëhet me sistemin e pikëve. Numri i pikëve për çdo faktor ose nënfaktor caktohet në rendin e rritjes së shkallës rrezikut. Pra sa më i madh të jetë rreziku aq më i madh është numri i pikëve që caktohen për çdo faktor.

Për të thjeshtuar sa më sipër më poshtë po paraqesim analizën e faktorëve që përcaktojnë

shkallën e rrezikut për një sistem.

Nr	Shkalla e rrezikut	PËRSHKRIMI I FAKTORËVE	PIKËT	KOEFICIENTI
A		Arritja e objektivave për të ardhurat		5
	S'ka	Nuk ka ndonjë efekt në arritjen e objektivit	0	
	I ulët	Efekt minimal në veprimtarinë e administratës dhe operacioneve	1	
	I mesëm	Ndikim të konsiderueshëm në arritjen e objektivave	2	
	I lartë	Ndikim të madh në veprimtaritë kryesore	3	
B		Zbatimi i politikave planeve, procedurave e rregullave		4
	S'ka	Nuk ka lidhje me zbatimin e rregulloreve apo politikave	0	
	I ulët	Sistemi përmban kërkesa të kufizuara në lidhje me rregulloret	1	
	I mesëm	Vetë sistemi paraqet rrezik për realizimin e të ardhurave	2	
	I lartë	Ka rrezik të dukshëm për shkeljen e rregullave për të ardhurat	3	
C		Përdorimi ekonomik dhe eficient i burimeve		3
	S'ka	Në funksionimin e sistemi janë përfshirë burime minimale	0	
	I ulët	Përfshihet një numur i pakët burimesh	1	
	I mesëm	Përdorim i konsiderueshëm burimesh	2	
	I lartë	Nivel i lartë i përdorimit të aseteve dhe burimeve njerzore	3	
D		Ruajtja dhe mbrojtja e asteve nga humbja dhe keqpërdorimi		3
	S'ka	Asetet janë të mbrojtura mirë s'ka rrezik humbjesh.	0	
	I ulët	Rrezik minimal i humbjeve dhe keqpërdorimit	1	
	I mesëm	Ekzistojnë mundësi reale për dëmtimin e aseteve në nivel të mesëm	2	
	I lartë	Mundësi të larta reale për dëmtimin e aseteve	3	
E		Besueshmëria dhe integritetit i informacionit		3
	S'ka	Nuk kërkohet informacion	0	
	I ulët	Informacioni nuk ka ndikim jashtë sistemit	1	
	I mesëm	Sistemi jep informacione për sistemet e tjera	2	
	I lartë	Informohet menaxheri i lartë	3	
F		Probleme ose shqetësime të tjera		5
	S'ka/i ulët	Nuk ka probleme të njohura	0	
	I mesëm	Ka probleme por të padokumentuara	1-2	
	I lartë	Problemet janë të njohura dhe dokumentuara	3	

Të dhënat e kësaj pasqyre përmbledhen në një kartelë që quhet kartela e rrezikut e cila përmban sistemin, faktorët dhe pikët për çdo faktor dhe koeficientin përkatës që shumëzon pikët.

KARTELA E ANALIZËS SË RREZIKUT

SISTEMI		TË ARDHURAT		
SUBJEKTI		DREJTORIA E PËRGJITHSHME E TATIMEVE		
FAKTORËT E RREZIKUT		Pikët	Koefi cienti	Totali i pikëve
A	Arritja e objektivave			
B	Zbatimi i politikave, planeve e rregulloreve			
C	Përdorimi i burimeve			
D	Ruajtja e mbrojtja e aseteve			
E	Besueshmëria e plotësia e informacionit			
F	Probleme të tjera			
T O T A L I				

Klasifikimi i rrezikut:

0-20	pikë	= I ulët
21-40	“	= I mesëm
41-69	“	= I lartë

Komente:

6. METODOLOGJIA E VLERËSIMIT TË RREZIKUT

Hyrje

Metodologjia e vlerësimit të rrezikut konsiston në përcaktimin e rreziqeve dhe klasifikimin e përgjithshëm të tyre, në elementet për t'u vlerësuar brenda klasave të rreziqeve, në ndryshimet e evidentuara dhe administrimin e këtyre ndryshimeve, tendencat në kryerje, në përcaktimin e shkallës dhe niveleve të rrezikut sipas klasave etj.

Për efekte metodike rreziku mund të klasifikohet:

1. Rreziku i operacioneve
2. Rreziku financiar
3. Rreziku i teknologjisë së informacionit.
4. Rreziku i informacionit për vendimarrje.
5. Rreziku i burimeve njerëzore.
6. Rreziku i ambientit.

RREZIKU I OPERACIONEVE

Rreziku i operacioneve është rreziku që natyrshëm ekziston tek rëndësia e funksionit dhe ka ndikim në operacionet e sistemit dhe ndodh kur një organizatë nuk është në gjendje të arrijë objektivat me rreziqe të pa identifikuar dhe administruara, për të siguruar tërësinë, efektivitetin e operacioneve dhe ruajtjen e aseteve. (informacionin financiar, pronën, (cilësinë) fizike dhe intelektuale)

Elementet për tu vlerësuar:

Rëndësia e operacioneve: Rëndësia e operacioneve përfshihet në rëndësinë e

- aktivitetit në objektivat e subjektit ose sistemit dhe ndikimi i operacionit mbi organizatën në se shërbimet primare të operacionit nuk janë siguruar në nivelin e shërbimit të parashikuar.

Merr në konsideratë:

- Ndikimin mbi aftësinë e subjektit për të realizuar qëllimet dhe objektivat.
- Ndikimin mbi ndërtimin e politikave rregullatore ose reputacionin e subjektit.
- Ndikimin mbi operacionet e brendshme dhe marrëdhëniet e biznesit me pjesët e jashtme
- Ndikimin mbi humbjen e biznesit ose të ardhurat

Ndryshimet: Ka pasur ose do të ketë ndryshime në hapësirën operuese që mund të kenë ndikim të rëndësishëm në arritjen e qëllimeve dhe objektivave të aktivitetit (funksionit)

Merr në konsideratë: Hyrja e produkteve dhe teknologjive të reja/, rritja /pakësimi me shpejtësi i volumit të biznesit, ristrukturimi i subjektit.

Administrimi i ndryshimit: Drejtimi i përgjigjet në kohë ndryshimeve operacionale dhe organizative që mund të kenë një ndikim të madh në arritjen e qëllimeve dhe objektivave mbështetëse.

Merr në konsideratë: Efektiviteti i procesit të përdorur nga drejtimi për t'ju përgjigjur ndryshimit, përgjigjet e drejtimit lidhur me ndryshimin e kushteve, procesi i vlerësimit të rrezikut të drejtimit për ndryshimet e vlefshme, sistemi i komunikimit të brendshëm dhe të jashtëm.

Tendencat në kryerje: Tendencat në kryerje mund të atakojnë arritjen e qëllimeve dhe objektivat mbështetës.

Merr në konsideratë: Objektivat e tregut të aksioneve, qëllimet e të ardhurave, objektivat e sistemit, realizimi kryesor dhe matjet cilësore, objektivat e nivelit të shërbimit, historia dhe natyra e ngjarjeve të jashtëzakonshme, gabimet dhe neglizhencat (raportimet e humbjeve, rezultatet e kontrollit të mëparshëm, ushtrimet dhe verifikimet), analizat e veprimtarisë.

Rifillimi i aktivitetit: Subjekti ka vendosur një procedurë efektive që lejon kthimin e një ambienti normal aktiviteti, në rastin e fatkeqësisë. Shënim: Planifikimi i parashikuar (lidhet me sistemet teknike dhe aplikimet) ishte një element i faktorit të rrezikut të teknologjisë së informacionit.

Merr në konsideratë :

- Mjaftueshmërinë e trajnimit për përgatitjen emergjente.
- Dokumentacioni i planit është i plotë, aktual dhe i lehtë për t'u ndjekur.
- Mjaftueshmëria e rikthimit të energjisë, paisjeve, mjeteve dhe personelit.
- Efektiviteti i procedurave të vlerësimit / vendimit/njoftimit (duke përfshirë nëpunësit dhe klientët).

- Pema e thirrjeve për të njoftuar drejtuesit kryesor gjatë një fatkeqësie.

Kompleksiteti/ndërvartësia e operacioneve: Kompleksiteti/ ndërvartësia e operacioneve tregon se sa të ngatërruar, ndërlidhur ose komplikuar janë.

Merr në konsideratë :

- Mardhëniet kontraktuale me shërbimet e jashtme
- Strukturën organizative të entit dhe njësive funksionale
- Shpërndarja dhe afërsia gjeografike
- Homogjeniteti i operacioneve në pozicionet shumëtipeshe
- Volumi dhe natyra e transaksioneve
- Numri i proceseve
- Shkalla e ndërvartësisë me departamente të tjera të brendshme.

Efektiviteti: Vendosja e kontroleve dhe procedurave efektive në vend për të siguruar përdorimin eficient dhe ekonomik të burimeve.

Merr në konsideratë :

- Në se drejtimi ka vendosur standarde operuese në vend për matjen dhe monitorimin ekonomik dhe eficient të operacioneve.

- Kryerja e operacioneve , prodhimi dhe përdorimi i standardeve kohore.
- Ekzistenca e veprimeve të prapambetura.
- Themelimi i procedurave dhe drejtimit të përshtatshëm (manualët e procedurave)
- Efijensa e punës dhe mjaftueshmëria e pajisjeve operuese.

Ngjarjet e jashtëzakonshme, gabimet dhe neglizhencat :

Merr në konsideratë:

- Natyrën e ngjarjeve të jashtëzakonshme, gabimeve dhe neglizhencave (raportet e humbjes dhe raportet e ngjarjeve të jashtëzakonshme)

- Në se drejtimi ka rregulla monitorimi efektive për të identifikuar, parandaluar ose minimizuar ndikimin e ngjarjeve të jashtëzakonshme, gabimeve dhe neglizhencave.

Mjaftueshmëria dhe efektiviteti i ambjentit të kontrollit të brendshëm:

Merr në konsideratë :

- Përcaktimin e hapësirës së kontrollit.
- Historia e plotësimit me politikën, standardet, procedurat.
- Rezultatet e kontrollit të fundit, ushtrimet/verifikimet.
- Cilësia e shërbimit
- Reagimi (ndjeshmëria) ndaj problemeve të identifikuara.

- Plotësimi i vlerësimit të rrezikut të drejtimit (një proces i identifikimit të rrezikut të brendshëm dhe të jashtëm dhe vlerësimi i rëndësisë; përdorimi i vlerësimit të rrezikut, kontrolli

vetëvlerësues, autokontrollet)

- Ekzistenca e një certifikate të rrezikut për produkte/sistemet e automatizuara që mbështesin biznesin

- Efekti i mungesave dhe mangësive të njohura të kontrolleve shtesë në produkte/sistemet e automatizuara të cilat mbështesin biznesin.

Planifikimi strategjik/angazhimi me qëllimet dhe objektivat: Drejtimi ka vendosur një proces efektiv për të siguruar që qëllimet dhe objektivat janë të qarta, të komunikuar dhe të kuptuara në mënyrë të mjaftueshme nga stafi.

Merr në konsideratë:

- Një deklaratë ku qëllimet dhe objektivat janë themeluar, përcaktuar qartë, dokumentuar në mënyrë të përshtatshme.

- Qëllimet dhe objektivat e aktiviteteve individuale janë në përputhje me strategjinë.

- Burimet e nevojshme për të arritur objektivat janë të mjaftueshme.

RREZIKU I OPERACIONEVE

PËRCAKTIMET E SHKALLËS DHE NIVELEVE TË RREZIKUT

1. Nëse aktiviteti është i rëndësishëm ose kritik për objektivat e subjektit ose sistemit, zgjidh formulimin brenda përcaktimeve të shkallës së nivelit të rrezikut për:

Të moderuar-I lartë ose I lartë që përshkruan më mirë rëndësinë e aktivitetit në objektivat e subjektit ose sistemit.

2. Nëse aktiviteti nuk është i rëndësishëm ose kritik në objektivat e subjektit ose sistemit, duhet të zgjidhet ai nivel rreziku që përfaqëson ndikimin më të mirë aktual ose të mundshëm sipas kushteve të reflektuara nga vlerësimi i elementeve.

I ulët

Niveli i rrezikut: 1

Drejtimi ka një efektivitet të lartë në identifikimin dhe kontrollin e tipeve kryesore të rreziqeve të mundshme nga aktiviteti i organizatës, dhe/ose nuk ekzistojnë çështje të panjohura ose ekzistojnë çështje të pakta që nuk kompromentojnë tërësinë, efektivitetin e operacioneve dhe ruajtjen e aseteve.

I Moderuar

Niveli i rrezikut: 2

Drejtimi identifikon me efektivitet dhe kontrollon shumicën e tipeve kryesore të rreziqeve të mundshme nga aktivitetet e organizatës; dhe/ose çështjet ekzistojnë ose janë shumë të mundshme për të ndodhur të cilat mund të mos kompromentojnë tërësinë, efektivitetin e operacioneve dhe ruajtjen e mjeteve dhe duhet shënuar se ndikon (dëmton) aftësinë e organizatës për të arritur objektivat.

Moderuar - i lartë

Niveli i rrezikut: 3

Aktiviteti është midis objektivave të rëndësishme të subjektit dhe Sistemit;

Ose, drejtimi ka një efektivitet të kufizuar në identifikimin dhe kontrollin e tipeve kryesore të rreziqeve të mundshme nga aktiviteti i organizatës; dhe /ose ekzistojnë çështje të rëndësishme ose janë shumë të mundshme për të ndodhur të cilat mund të kompromentojnë tërësinë, efektivitetin e operacioneve dhe ruajtjen e mjeteve. Kjo mund të dëmtojë aftësinë e organizatës për të arritur objektivat.

I lartë

Niveli i rrezikut: 4

Aktiviteti është midis objektivave shumë të rëndësishme (kritike) të subjektit dhe sistemit. Ose

Ka një mungesë të praktikave drejtuese efektive për të identifikuar, monitoruar, ose kontrolluar ekspozimet e rrezikut; dhe /ose çështjet ekzistojnë ose janë shumë të mundshme të ndodhin të cilat mund të kompromentojnë tërësinë, efektivitetin e operacioneve dhe ruajtjen e mjeteve. Kjo do të parandalojë (pengoj) organizatën për arritjen e objektivave.

RREZIKU FINANCIAR

Rreziku financiar është një matje e ekspozimit të organizatës ndaj humbjes ose shqetësimit (rreziku i reputacionit)

Shënime:

1. Disa ose të gjitha elementet e mëposhtëm mund të mos aplikohen tek hapësirat funksionale të zgjedhura. Në këto raste rreziku financiar mund të jetë vlerësuar.

2. Udhëzuesi është siguruar në elementët e veçantë të mëposhtëm për vlerësimin e rrezikut

financiar për teknologjinë e informacionit të lidhur me funksionet.

Elemente për t'u vlerësuar:

Likuiditeti: Shkalla me të cilën vlerat ose mjetet, ose të dhënat financiare që përfaqësojnë vlerat ose mjetet, mund të jenë lehtësisht të konvertueshme në cash ose ekuivalente të cash-it.

Të ardhurat:

Shpenzimet:

Kosto e projektit: Kosto e vlerësuar në dollar për zhvillimin e sistemit duke përfshirë gjithë kohën e vënë në ngarkim (përdorues, programues, analist sistemi, kohë kompjuteri, dhe kostot e hardware shoqërues) dhe /ose çmimi i blerjes së shitësit për të siguruar hardware ose software, ose kostot e shoqëruara me projekte pa -IT të tilla si projekte ndërtese, sistemet e iniciativave, projekte të departamenteve të rëndësishëm etj. Kostot e shoqëruara me mbajtjen në vazhdimësi duhet të llogariten sipas elementit të shpenzimeve si më sipër.

Merr në konsideratë:

Si rregull i përgjithshëm, kostot më të larta për të zhvilluar sistemin, sa më tepër kompleks ai është, aq më i madh është kompleksiteti, më i madh shansi për gabime në projekt, implementimi dhe problemet e kontrollit.

Llogaritja (përgjegjësia) totale (fundi i bilancit ditor):

Një masë e ekspozimit ndaj humbjes ose shqetësimit (rreziku i reputacionit) të rritur, sipas mesatares së funksionit në fund të bilancit ditor (shumë në vlerë ose të dhëna financiare që përfaqësojnë vlera për të cilat ky funksion është llogaritur në fund të ditës).

Merr në konsideratë:

Rëndësia e këtij bilanci mund të përfaqësojë të ardhurën prej vonesave ose gabimeve si dhe humbjeve. Për shkak të natyrës së përgjegjësisë të CBAF, vendet e CBAF duhet të përfshijnë vlerën totale të transaksioneve të kryera me aplikim të centralizuar edhe sikur procedurat kontabile të kërkojnë vende të pacentralizuar për të raportuar bilancet e tyre në FR-34 Distrikte të tyre.

RREZIKU FINANCIAR

PËRCAKTIMET E SHKALLËS DHE NIVELEVE TË RREZIKUT

Duhet të zgjidhet ai nivel rreziku që përfaqëson më mirë ndikimin mbizotërues ose potencial të kushteve të reflektuara nga vlerësimi i elementeve.

I ulët

Niveli i rrezikut: 1

Ekspozimi financiar (i, e ndikimi mbi kostot, të ardhurat, mjetet ose detyrimet) ose rreziku i shqetësimit (rreziku i reputacionit) në organizata ose subjekte publike, në raste humjesh, është i kufizuar.

I moderuar i lartë

Niveli i rrezikut: 4

Ekspozimi financiar (i, e ndikimi mbi kostot, të ardhurat, mjetet ose detyrimet) ose rreziku i shqetësimit (rreziku i reputacionit) në organizata ose subjekte publike, në raste humjesh, është i rëndësishëm.

I lartë

Niveli i rrezikut: 4

Ekspozimi financiar (i, e ndikimi mbi kostot, të ardhurat, mjetet ose detyrimet) ose rreziku i shqetësimit (rreziku i reputacionit) në organizata ose subjekte publike, në raste humjesh, është shumë i rëndësishëm (kritik).

RREZIKU I INFORMACIONIT TEKNOLOGJIK

Rreziku i informacionit teknologjik ndodh kur teknologjia e informacionit që mbështet në arritjen e objektivave të biznesit, nuk është duke vepruar sipas parashikimit ose është duke kompromentuar vlefshmërinë, tërësinë dhe sigurinë e informacionit dhe mjetet e tjera.

Elemente për t'u vlerësuar:

Ndryshimet në teknologji

Kanë qenë ndryshuar ose janë parashikuar ndryshime në hapësirën vepruese të teknologjisë së informacionit që mund të ndikojë rëndësishëm në arritjen e qëllimeve të biznesit dhe objektivat mbështetëse

Merr në konsideratë:

Është teknologji e paprovuar, është duke u bërë jashtë kohe ose pa mbështetje afatgjatë; është duke vepruar mbi shumë platforma të përshtatshme-strukturë kryesore, klient/shërbim dhe në shumë nivele të përshtatshme-workstation ose server? Janë zëri dhe transmetimi i të dhënave të integruar dhe mbi bazë kompjuteri?

Administrimi i ndryshimit

Drejtimi i përgjigjet në kohë ndryshimeve teknologjike të parashikuara, që mund të kenë një ndikim të madh mbi arritjen e qëllimeve të biznesit dhe objektivat mbështetëse.

Merr në konsideratë :

Lëvizje me veprim të centralizuar ose të shpërndarë; planifikimi i duhur për hardware dhe software, rrjete të rinj, të drejtë hyrjeje me jashtë etj. dhe kërkesat e rritura për përdorues mbështetës.

Tendencat në kryerje

Tendencat në kryerje aplikimi me të drejtë hyrje nga jashtë që ndikon rëndësishëm në arritjen e qëllimeve të biznesit dhe objektivat mbështetëse.

Administrimi i hapësirës së autorizuar

Merr në konsideratë:

Duke llogaritur (i centralizuar ose përdorues i fundit)-identifikimi, përfitimi dhe instalimi i hardware-ve dhe software-ve, (ambiental dhe aplikim),- mbajtjen e inventarëve dhe licencave, nevojat e printimit, planifimi i kapacitetit, parandalimi i virusit dhe procesi i përdorur në kryerjen e rregullimeve dhe përmirësimeve (ndryshim kontrolli).

Mjaftueshmëria e planifikimit të parashikuar

Merr në konsideratë:

A ka plane përgjigjesh të identifikuar për tipe të ndryshme të paparashikuara që mund të dëmtojnë sistemet e teknologjisë së informacionit (kompjuterat, telekomunikacione, rrjete etj.), duke përfshirë rezervë energjie (përdorimi i UPS-ve) ose situatat ku ndërtesat ekzistuese mund ose jo të jenë në gjendje për t'u përdorur, nevoja për një *off-site* lokal, personel, pajisje dhe software, dhurimet e autoriteve, procedurat për rikthim prej vendit të paparashikuar? (Është plani aktual; ka qenë i testuar?)

Besnikëria ndaj metodologjisë së zhvillimit të sistemit

Merr në konsideratë:

Shkalla me të cilin aplikimet janë zhvilluar, duke përdorur "Struktura për zhvillimin e sistemit".

Lidhjet e jashtme:

Merr në konsideratë:

Nëse lidhjet me shërbimet e jashtme janë të papërshtatshme dhe në përputhje me udhëzuesin për hyrjen e internetit. Efektiviteti i politikave dhe i procedurave për të kontrolluar përdorimin dhe konfiguracionin e modemëve dhe linjave analoge; kontrollet mbi hyrjet (access) e kaluara.

Natyra e hapësirës së automatizuar

Tipi i procesit të përdorur për të plotësuar objektivat e biznesit, duke përfshirë hardware mbështetës dhe ambiental, komunikimet, utilitete dhe softëare aplikimi. Produktet duhet të sigurojnë mbrojtjen e nevojshme për nivelin e rrezikut të funksionit të biznesit duke përdorur software. Paaftësia për të mbështetur nivelin e rrezikut të caktuar të ambientit të biznesit ose mungesa kontrolleve shtesë të përshtatshme mund të rrisin rrezikun.

Merr në konsideratë:

-Ndikon në rreziqet të lidhur me ambientin e biznesit, tipi i një operuesi të tillë si të shpërndarës, të përqëndruar, wweb-based etj.?

-Ka një certifikatë rreziku të plotësuar nga enti i shërbimit të automatizimit?

-Certifikimi tregon se produkti/sistemi do të mbështesë nivelin e rrezikut të ambientit të biznesit?

-Software-et/sistemet sigurojnë karakteristikat e sigurisë së mjaftueshme ose kontrollet shtesë për të mbrojtur nivelin e rrezikut të ambientit të biznesit, nëse një certifikatë rreziku nuk ka qenë siguruar?

RREZIKU I TEKNOLOGJISË SË INFORMACIONIT PËRCAKTIMI I SHKALLËS DHE I NIVELIT TË RREZIKUT

Duhet të zgjidhet niveli i rrezikut që përfaqëson më mirë ndikimin mbizotërues ose potencial të kushteve të reflektuara nga vlerësimi i elementeve.

I ulët

Niveli i rrezikut:

Ekzistenca vetëm e çështjeve të vogla që veprojnë sipas parashikimit dhe nuk kompromenton vlefshmërinë, tërësinë dhe sigurinë e informacionit dhe mjetet e tjera.

I moderuar

Niveli i rrezikut: 2

Ekzistojnë çështje ose janë të mundshme për të ndodhur që nuk komprometojnë vlefshmërinë, tërësinë dhe sigurinë e informacionit dhe mjete të tjera, dhe nuk ndikon në aftësinë e organizatës për të arritur objektivat e biznesit.

I moderuar i lartë

Niveli i rrezikut: 3

Ekzistojnë çështje të rëndësishme ose të mundshme për të ndodhur që mund të komprometojnë vlefshmërinë, tërësinë dhe sigurinë e informacionit dhe mjete të tjera, dhe mund të ndikojnë në aftësinë e organizatës të arrijë objektivat.

I lartë

Niveli i rrezikut: 4

Ekzistenca e çështje të identifikuar tashmë ose të mundshme për të ndodhur të cilat pengojnë organizatën në arritjen e objektivave.

RREZIKU I INFORMACIONIT PËR VENDIMMARRJE

Rreziku i informacionit për vendimmarrje rritet kur informacioni për të mbështetur vendimet e biznesit nuk është i plotë, jashtë afatit, i pakujdesshëm, i vonuar, i pasaktë për procesin vendimmarrës, ose

Elemente për t'u vlerësuar:

Monitorimi i kryerjes:

Proceset dhe sistemet e informacionit të përdorur vazhdimisht nga drejtimi janë të besueshme, prodhojnë raporte të kujdesshme dhe sigurojnë drejtimin me informacion të saktë dhe në kohë, me qëllim matjen realizimin e qëllimeve dhe objektivave mbështetëse.

Merr në konsideratë:

Vendosja e sistemit të informacionit efektiv, teknologjia e përdorur, përshtatshmëria e kufijve të realizimit dhe e strukturës kohore të krijuar, niveli i raportimit mbi rezultatet e kryerjes dhe kushtet përjashtuese, mjaftueshmëria e evidencës për të mbështetur këtë monitorim, cilësia dhe afatet e raporteve të nxjerra.

Kujdesi dhe tërësia e informacionit financiar dhe jofinanciar (duke përfshirë paraqitjen e pozicionit financiar dhe rezultatet e operacionit):

Drejtimi ka vendosur një proces efektiv në vend për të siguruar plotësisht kujdesin dhe tërësinë e informacionit kryesor të përdorur në procesin vendimmarrës.

Merr në konsideratë:

Deklaratat e politikës, manualët e proceduarve, efektiviteti i përputhjes, procedurat e verifikimit dhe të konfirmimit në përdorim, numri i gabimeve/neglizhencave të shënuara nga kontrolli i mëparshëm, kujdesi i raporteve kryesore të pregatitura nga drejtimi mbi pozicionin financiar dhe rezultatet e operacioneve të tilla, plani strategjik afatgjatë, buxhetet operative, gjithashtu merr në konsideratë rëndësinë e përdoruesve të informacionit të jashtëm dhe të brendshëm.

Marrja e të dhënave të përcaktuara (të duhura):

Tipi i informacionit të kapur nga drejtimi rreth aktivitetit të biznesit financiar ose jofinanciar është i drejtpërdrejtë, i marrë në kohë, i lidhur me ngjarjet e brendshme dhe të jashtme dhe siguron informacion rreth rrezeve të bizneseve kryesore që mund të ndikojë në arritjen e objektivave të biznesit.

Komunikimi:

Drejtimi ka krijuar një proces efektiv për të komunikuar informacionin rreth aktiviteteve të biznesit në grupe të caktuara (të jashtme dhe të brendshme) në një formë dhe kohë që i lejon ata të zbatojnë kontrollet e tyre dhe përgjegjësi të tjera.

Merr në konsideratë:

- Hapja dhe efektiviteti i kanaleve të komunikimit.
- Efektiviteti me të cilin detyrat dhe përgjegjësitë e nëpunësve janë komunikuar.
- Krijimi i kanaleve të komunikimit për stafin për të raportuar veprimet e përshtatshme.
- Zgjuarsia e drejtimit lidhur me sugjerimet e nëpunësve për ngritje.
- Mjaftueshmëria e komunikimit në organizatë (kompletimi, mjaftueshmëria dhe afatet kohore të informacionit).

Buxheti dhe planifikimi:

Informacioni i përdorur nga drejtimi në procesin e planifikimit dhe të buxhetit është i besueshëm, i plotësuar në kohë dhe i përgatitur sipas kërkesave në nivel lokal dhe në nivel sistemi.

RREZIKU I INFORMACIONIT PËR VENDIMARRJE PËRCAKTIMI I SHKALLËS DHE I NIVELIT TË RREZIKUT

Duhet të zgjidhet niveli i rrezikut që përfaqëson më mirë ndikimin mbizotërues ose potencial të kushteve të reflektuara nga vlerësimi i elementeve.

I ulët

Niveli i rrezikut: 1

Informacioni i përdorur për të mbështetur vendimet e biznesit është përcaktuar mirë dhe efektiv; dhe/ose nuk ekzistojnë neglizhenca/gabime të panjohura; ose mund të ekzistojnë neglizhenca/gabime të vogla që nuk do të ndikojnë efektivitetin e vendimeve të drejtimit.

I moderuar

Niveli i rrezikut: 2

Informacioni i përdorur për të mbështetur vendimet e biznesit është i mjaftueshëm dhe/ose neglizhencat/gabimet kanë ndodhur ose janë të mundshme për të ndodhur, të cilat nuk ndikojnë në vendimet e drejtimit ose në aftësinë e organizatës për të arritur objektivat e biznesit.

I moderuar i lartë

Niveli i rrezikut: 3

Informacioni i përdorur për të mbështetur vendimet e biznesit është efektivisht i kufizuar, dhe/ose neglizhencat/gabimet e rëndësishme kanë ndodhur ose janë të mundshme për të ndodhur, të cilat do të ndikojnë në efektivitetin e vendimeve të drejtimit ose në aftësinë e organizatës për të arritur objektivat e biznesit.

I lartë

Niveli i rrezikut: 4

Informacioni i përdorur për të mbështetur vendimet e biznesit është i mangët, dhe/ose kanë ndodhur gabime/neglizhenca tepër të rëndësishme ose janë të mundshme të ndodhin, të cilat rezultojnë në vendimet e papërshtatshme të drejtimit dhe do të pengojnë organizatën në arritjen e objektivave të biznesit.

RREZIKU I BURIMEVE NJERËZORE

Rreziku i burimeve njerëzore rritet kur ka një mungesë të tërësisë, vlerave etike, strukturë organizative të përshtatshme ose kompetencë të drejtimit të organizatës dhe/ose të stafit.

Elementët për t'u vlerësuar:

Kompetancat, trajnimi dhe zhvillimi

Drejtimi specifikon qartë nivelin e kompetencës nëpërmjet përshkrimit të punës dhe me kujdes rekruton individët sipas aftësive të kërkuara. Një proces trajnimi dhe zhvillimi në vend është vendosur edhe duke u përdorur në mënyrë efektive.

Merr në konsideratë:

- Nevojat e trajnimit të stafit janë të kënaqshme dhe stafi është shumë i motivuar. Drejtimi periodikisht vlerëson nevojat e trajnimit të stafit sipas nevojave të ndryshimit të biznesit.
- Stafi në të gjitha nivelet është kualifikuar me aftësitë dhe njohuritë, në përpjestim me kërkesat e punës tyre.

Struktura organizative

Enti është organizuar në mënyrë të përshtatshme, është ndarë logjikisht sipas përgjegjësi kryesore dhe linjave të autoritetit. Përcaktimi i përgjegjësisë dhe delegimi i autoritetit siguron bazën e përgjegjësisë dhe të kontrollit, si dhe shpall përgjegjësitë respektive individuale.

Merr në konsideratë:

- Njësia është centarlizuar ose decentralizuar në mënyrë të përshtatshme, bazuar në natyrën e operacioneve.

- Sturktura lehtëson rrjedhojën e informacionit në organizatë.

- Përgjegjësitë dhe llogaritjet janë përcaktuar dhe komunikuar qartë.

- Marrëdhëniet e raportimit janë të përshtatshme për të siguruar komunikimin efektiv.

- Ndarja e detyrave është e mjaftueshme.

- Drejtimi vlerëson periodikisht strukturën organizative sipas ndryshimeve në biznes/operacione.

- Numri i stafit dhe periudha e kontrollit janë të përshtatshme.

Udhëheqja dhe ambienti etik

Drejtimi komunikon vazhdimisht dhe efektivisht, me fjalë dhe veprim, një angazhim me tërësinë dhe standarde të larta etike.

Merr në konsideratë:

-Ekzistenca dhe zbatimi i kodeve të sjelljes, dhe politikat që lidhen me praktika të pranueshme biznesi, konfliktet e interesave, standardet e pranura të etikës dhe të sjelljes morale. Kodet e sjelljes janë të njohura periodikisht nga nëpunësit.

- Përshtatshmëria e veprimit korrigjues të drejtimit e orientuar nga procedurat dhe politikat e aprovuara.

- Sjellja e drejtimit ndaj ndërhyrjeve ose kontrolleve.

- Filozofia e drejtimit dhe stili operues.

- Historia e vjedhjes dhe e ngjarjeve të jashtëzakonshme të organizatës.

Morali dhe qarkullimi/ Ndryshimi personelit kryesor:

Merr në konsideratë:

- Niveli i moralit është i pranueshëm.

- Nëse ka qenë model i qarkullimit.

- Nëse ka mungesa të mëdha të nëpunësve.

- Ndryshimi i personelit kryesor mund të ketë një ndikim të rëndësishëm në operacione.

Nivelet e stafit

Organizata është plotësuar në mënyrë të mjaftueshme me personal që kanë aftësi në përpjestim me kërkesat e punës.

Merr në konsideratë:

- Burimet njerëzore në të gjitha nivelet e kërkuara janë të mjaftueshme për të arritur objektivat e organizatës.

- Drejtimi periodikisht rivlerëson nivelet e stafit për të gjitha aktivitetet e rëndësishme sipas ndryshimeve në biznes.

- Nëse nëpunësit dhe drejtuesi punojnë shumë jashtë orarit të punës dhe janë duke përmbushur përgjegjësitë për më tepër se një nëpunës.

- Stafi ka kohë të tepërt për të zbatuar përgjegjësitë e tyre efektivisht.

Politikat/ procedurat për performancën dhe shpërblimi

Vendosja e politikave dhe e procedurave të rekrutimit dhe e mbajtjes së njerëzve kompetentë për të arritur qëllimet dhe objektivat.

Merr në konsideratë:

- Dokumentimi i politikave dhe i procedurave janë të plotësuar dhe aktuale.

- Efektiviteti i komunikimit me nëpunësit dhe e drejta e nëpunësve në vendosjen e politikave dhe procedurave.

- Veprimi rregullues për shmangiet nga politikat/procedurat e aprovuara.

-Përparimi i standardeve etike dhe i sjelljes morale nga politikat/procedurat.

- Mjaftueshmëria e kriterëve të mbajtjes dhe gradimit të nëpunësve.

RREZIKU I BURIMEVE NJERËZORE

PËRCAKTIMI I SHKALLËS DHE I NIVELEVE TË RREZIKUT

Duhet të zgjidhet niveli i rrezikut që përfaqëson më mirë ndikimin mbizotërues ose potencial të kushteve të reflektuara nga vlerësimi i elementeve.

I ulët

Niveli i rrezikut: 1

Drejtimi dhe stafi paraqet një nivel të lartë kompetence, tërësisë dhe angazhimit, dhe nuk ekzistojnë çështje të panjohura ose ekzistojnë çështje të vogla që nuk do të ndikojnë në arritjen e objektivave të organizatës.

I moderuar

Niveli i rrezikut: 2

Drejtimi dhe stafi paraqet një nivel të kënaqshëm të kompetencës, tërësisë dhe angazhimit cilësor; dhe/ose mund të ekzistojnë çështje (nivelet e stafit, morali, trajnimi etj.) ose janë të mundshme të ndodhin ato që kanë ose mund të kenë ndikim në aftësinë për të arritur objektivat.

I moderuar i lartë

Niveli i rrezikut: 3

Drejtimi dhe/ose stafi paraqet një nivel të kufizuar kompetencë, tërësinë dhe angazhimi cilësor; dhe/ose ekzistojnë probleme të rëndësishme (nivelet e stafit, morali, trajnimi etj.) ose janë të mundshme të ndodhin që kanë ose mund të kenë ndikim në aftësinë e organizatës për të arritur objektivat.

I lartë

Niveli i rrezikut: 4

Problemet kritike ekzistuese ose ato të mundshme në lidhje me kompetencën, tërësinë dhe angazhimin cilësor të drejtimit dhe/ose stafit. Kjo do të pengojë organizatën të realizojë objektivat.

RREZIKU I AMBIENTIT

Rreziku i ambientit rritet kur forca të jashtme që mund të vendosin një kompani jashtë aktivitetit ose mund të ndryshojnë në mënyrë të rëndësishme detyrat themelore të marra përsipër, të cilat drejojnë objektivat dhe strategjinë e përgjithshme dhe/ose ndikojnë në aftësinë për të arritur objektivat. Ndryshimet në ambientin e jashtëm mund të paraqesin kërcënime serioze për një biznes.

Elementet për t'u vlerësuar:

Politikat dhe rregullatorët: Veprimet e ligjeve dhe akteve të qeverise mund të ndikojnë në subjektet publike.

Ekspozimi ligjor ose publiciteti i kundërt: Rreziku i detyrimit ligjor mund të rritet me hapësirën e ndryshuar. Publiciteti i kundërt mund të ketë ndikim në besimin e publikut kundrejt subjekteve publike dhe krijon shqetësim (rreziku i reputacionit) për organizatën.

Ndryshimet në treg ose kushte ekonomike: Drejtimi është i vetëdijshëm për ndryshimet aktuale dhe potenciale në ambientin e jashtëm që mund të ndikojë seriozisht arritjen e qëllimeve dhe objektivave mbështetës.

PËRMBLEDHJE E FAKTORIT

	Aktual	Shkalla e rrezikut i mëparshëm
Politikat dhe rregullatorët		
Ekspozimi ligjor dhe publiciteti i kundërt		
Ndryshimet në treg ose kushtet ekonomike		
Total		

SHpjegimi i shkallës së rrezikut: PËRMBLEDHJE E RREZIKUT TË AMBIENTIT RREZIKU I AMBIENTIT PËRCAKTIMET E SHKALLËS DHE NIVELET E RREZIKUT

Duhet të zgjidhet niveli i rrezikut që përfaqëson më mirë ndikimin mbizotërues ose potencial

të kushteve të reflektuara nga vlerësimi i elementeve.

I ulët

Niveli i rrezikut: 1

Aktiviteti i biznesit ndikohet ose jo nga forcat e jashtme.

I moderuar

Niveli i rrezikut: 2

Aktiviteti i biznesit është në ndikimin e forcave të jashtme që kanë ose jo ndikim në angazhimet themelore dhe në aftësinë për të arritur objektivat.

I moderuar i lartë

Niveli i rrezikut: 3

Aktiviteti i biznesit është në ndikimin serioz të forcave të jashtme që kanë ose janë të mundura të ndikojnë në angazhimet themelore dhe aftësinë për të arritur objektivat e biznesit.

I lartë

Niveli i rrezikut: 4

Aktiviteti i biznesit është në ndikimin e fortë të forcave të jashtme që kanë ndryshuar ose janë të mundura të ndryshojnë detyrat themelore të marra përsipër ose pengojnë atë prej arritjes së objektivave të biznesit.

II.PLANIFIKIMI I FUSHES SË AUDITIMIT

1. Faktorët që duhet të merren parasysh nga auditët gjatë planifikimit të auditimit

❑ **Objektivat e institucionit**

Planifikimi i çdo auditimi duhet të fillojë me zhvillimin dhe kuptimin e objektivave të institucionit/njesisë që do të auditohet.

❑ **Rishikimi i objektit që do të auditohet**

Zhvillimi dhe kuptimi i strukturës së institucionit, proceset dhe organizimi i brendshëm i punës.

❑ **Themelimi i objektivave të auditit**

Qëllimi i auditimit që do mbahet dhe metodat që do të përdoren, metodologjitë e auditimit të zgjedhura për atë lloj auditimi, në varësi të objektivave që duhet të arrihen gjatë zhvillimit të auditimit.

❑ **Risqet e mundshme**

Risqet e mundshme që kanë ndikim në auditim duhet të identifikohen dhe sigurohen. Auditët duhet të përqendrohen në pjesët e sistemit që përfshijnë nivel të lartë rrezikshmërie ose që janë më të ndjeshme.

❑ **Nevojat e kryetarit të institucionit**

Strategjia e auditit duhet të reflektojë preferencat (ose interesat) e ministrit/titullarit të subjektit publik për një pjesë të caktuar të sistemit.

❑ **Rezultatet e çdo auditimi të mbajtur më parë**

Rezultatet e çdo auditimi të mbajtur më parë duhet të merren në konsideratë gjatë planifikimit.

❑ **Eksperiencia personale e auditëve të brendshëm**

Gjatë paraqitjes së auditimit, auditët mund dhe duhet të bazohen në eksperiencat e mëparshme, problemet që mund të shfaqen në sistem, pjesë të sistemit ose në situata të të njëjtin lloj.

❑ **Mbështetja nga menaxheri / titullari i subjektit publik**

Auditët duhet të sigurojnë mbështetjen (materiale e financiare) nga menaxhimi për misionin e auditimit dhe menaxhimi duhet të japë patjetër mbështetjen e kërkuar. Mungesa e mbështetjes nga menaxhimi për kryerjen e auditimit duhet konsideruar si kufizim i fushës së auditimit dhe duhet pasqyruar në raportin e auditimit.

❑ **Gatishmëria e evidencave**

Në rastet kur probleme serioze janë të lidhura me mungesën e gatishmërisë për dhënien e informacionit, evidencave dhe më tej, nga subjekti i audituar, auditët e brendshëm nuk mund t'i përmbushin detyrat e tyre në mënyrë normale. Këto probleme gjithashtu duhet të referohen në raportin përfundimtar. Në raste të caktuara, një ekzaminim i mëtejshëm duhet bërë për këtë qëllim.

❑ **Rëndësia**

Rëndësia e objektit të audituar, madhësia, flukset e punës dhe specifikat që ai paraqet duhet të merren parasysh në raport me koston e auditimit.

□ **Koha e duhur për paraqitjen e auditit**

Gjatë zhvillimit të auditimit duhet të merret parasysh fakti se kohëzgjatja të shumta sjellin një auditim më rrënjësor, gjithashtu duhet konsideruar që sa më shumë kohë e harxhuar në auditimin e një pjese të sistemit do të thotë më pak kohë për auditimin e pjesëve të tjera. Si rregull, auditimi nuk mund të kufizohet në kohë, ndërsa duhet bërë kujdes për përdorimin efikas të burimeve të auditit.

□ **Çfarë do të vlerësohet nga sistemi i kontrollit të brendshëm?**

Vlerësimi i sistemit të kontrollit të brendshëm do të bëhet pasi të shqyrtohen përmbushjet e detyrave të kontrollit të brendshëm, që do të thotë pasi të jenë parë nëse mënyrat e mbajtjes së kontrollit janë efektive, parashikuese të gabimeve, sigurojnë nevojshmëri efektive për burimet dhe ndihmojnë për arritjen e objektivave të caktuara për objektin që është audituar.

Detyra e personit përgjegjës për të zhvilluar auditimin e brendshëm është përcaktimi i zonave që do auditohen brenda një subjekti të caktuar. *Këto zona duhet të jenë të tilla që të përfshijnë të gjithë faktorët që kanë lidhje me arritjen e objektivave të caktuara për subjektin.*

Për të përcaktuar qëllimin e një auditimi sa më mirë që të jetë e mundur, auditët duhet të kenë parasysh:

- ✓ të gjitha aktet ligjore dhe dokumente të tjera që përmbajnë informacione të rëndësishme lidhur me sistemin;
- ✓ raporte të mëparshme auditimi të lidhura me sistemin;
- ✓ botime të rëndësishme zyrtare që kanë informacione të lidhura me objektin që do të auditohet;
- ✓ të gjitha dokumentet që ekzaminohen gjatë auditit.

2. Vlerësimi i riskut

Objetivi i parë dhe kryesor i auditimit është parashikimi i dështimeve dhe rreziqeve në sistemin e kontrollit të brendshëm dhe dhënia e rekomandimeve për menaxhimin e tyre.

Risku është një ngjarje e mundshme për një fenomen të caktuar (kompleks fenomenesh), veprimtari (kompleks veprimtarish) ose një gjendje që mund të shkaktojë dëme në aktive ose në pjesë të tjera të sistemit dhe kështu të rrezikojë arritjen e objektivave.

Personat përgjegjës për auditimin e brendshëm duhet të zbatojnë një sistem të qartë, duke marrë parasysh objektivat e subjektit gjatë vlerësimit të risqeve. Gjatë identifikimit dhe vlerësimit të reziqeve, personat përgjegjës për auditin e brendshëm, së bashku me menaxherin duhet, përveç pyetjeve të tjera, të japin përgjigje edhe për pyetjet e mëposhtme:

- ✓ Cili është niveli i përgjithshëm i riskut në sektorin publik?
- ✓ Cili është karakteri i dëmeve ekonomike dhe fizike nga të cilat vuan sektori publik?
- ✓ Cilat kanë qenë dëmet e mbikëqyrura fizike dhe ekonomike që janë vërtetuar në subjekt?
- ✓ Cilat janë qëllimet e subjektit dhe objektivat e vendosura për zona veprimi të caktuara dhe si mund të arrihen ato në një mënyrë efektive?
- ✓ Si është përcaktuar siguria e objektivave të subjektit, çfarë dhe kush do të ruhet dhe e kundërta? Kush nga objektivat dhe zonat janë "zbuluar"?
- ✓ Ku dhe çfarë dëmsh mund të ketë subjekti nga punëtorët e tij dhe të tretët?
- ✓ Cilat janë prioritetet e sigurisë së subjektit?
- ✓ Me çfarë rregulli janë radhitur prioritetet dhe në bazë të cilit rregull?

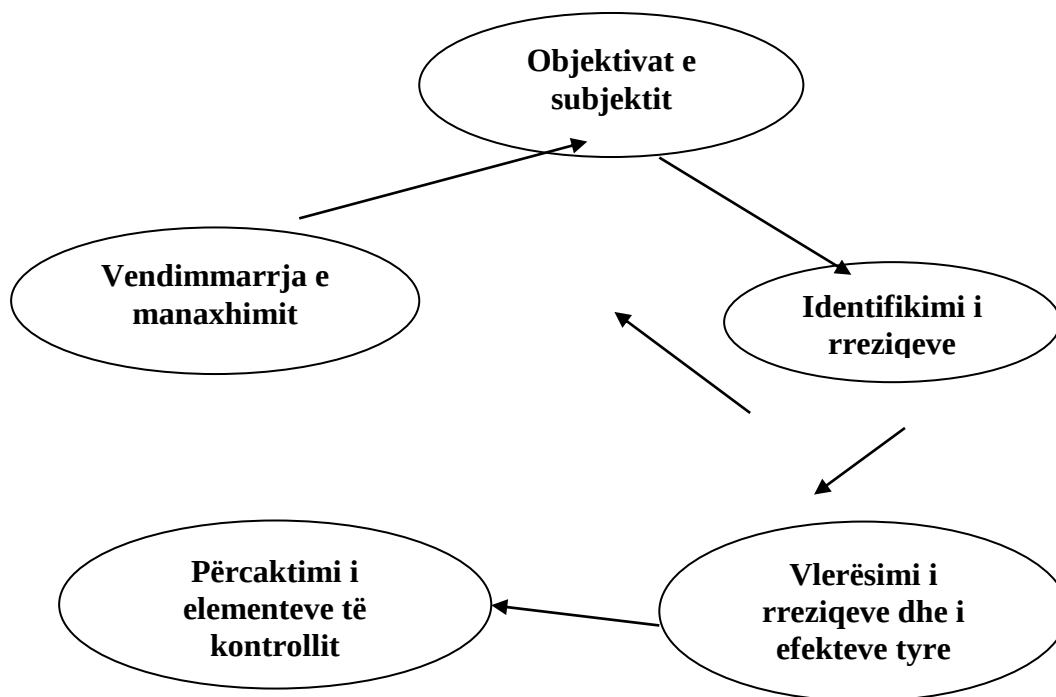
Në përgjigjen e këtyre pyetjeve duhet të përfshihen edhe aktivet financiare që janë shpenzuar për sigurinë dhe cilat janë rreziqet e vlerësuara që mund të shmangen me shpenzime suplementare.

- ✓ Çfarë niveli sigurie mund të arrihet pas marrjes së masave?
- ✓ Cilat rreziqe janë pranuar nga titullari i subjektit dhe cilat elemente kontrolli janë të pranueshme për të?

Përgjigjja mund të përdoret për të përcaktuar nivele të pranueshme të reziqeve për çdo pjesë të objektit që do të auditohet dhe për të përcaktuar nevojat e auditit (qëllimin dhe frekuencën). Një nga objektivat e auditimit të brendshëm është të gjejë mënyra më eficiente dhe ekonomike për menaxhimin e rreziqeve të fushës së audituar të një subjekti.

Menxhimi i riskut gjatë auditimit të një subjekti ndjek skemën e mëposhtme:

Skema e menaxhimit të riskut



Faktorët e risqeve të mëposhtme mund të konsiderohen gjatë vlerësimit që nevojitet për planifikimin e auditimit:

- ✓ Numri transaksioneve.
- ✓ Mundësi për përdorimin abuziv të aseteve dhe të mashtrimeve për të përvetësuar para.
- ✓ Përpunimi i veprimeve të paraqitura dhe aftësitë e kërkuara.
- ✓ Ligje dhe rregulla të tjera të përdorshme për rastin.
- ✓ Vlerësime të mëparshme të lëshuara për masat e kontrollit të brendshëm.
- ✓ Aftësitë aktuale dhe eficientë të menaxherit dhe stafit.
- ✓ Qëllimi i ndryshimit të stafit, sistemit ose proceseve dhe përmirësimi i tyre për stabilitetin e sistemit.
- ✓ Ambienti auditit dhe pozicioni i tij në subjekt.
- ✓ Vetëdija e menaxherit dhe e stafit për ekzistencën e sistemit të kontrollit të brendshëm.

Detyra e personit përgjegjës për auditimin e brendshëm duhet të përcaktojë nevojat e auditimit dhe përparësitë në lidhje me qëllimin e auditimit (tema) të caktuar, si dhe vlerësimin e riskut të mundshëm. Bazuar në këtë informacion, duhet të zhvillohet plani auditimit.

Gjatë zhvillimit të auditimit, prioritet duhet t'u jepet qëllimeve të vëna. Në të gjitha fazat e auditimit rëndësi duhet t'i jepet vlerësimit të riskut, për më tepër, sigurimin e pjesëve esenciale të lidhura të sistemit që kanë lidhje direkte me riskun, gjithashtu informacione të reja për vlerësimin e rreziqeve në të ardhmen duhen mbledhur.

Minimizimi i risqeve në nivelin zero është i pamundur dhe ekonomikisht (për shkak të kufizimit të kostos), për më tepër njësi e auditit të brendshëm duhet të vëzhgojë normalisht nivelin e riskut në hapësira të ndryshme veprimi dhe t'ia paraqesë titullarit të subjektit bashkë me rekomandime të pranueshme lidhur me risqet ose nivelin e tyre. Nëse është e nevojshme, personi përgjegjës për auditin e brendshëm duhet t'i sigurojë titullarit vlerësimin e riskut të lidhur me zbatimin e proceseve të ndryshme.

3. Plani strategjik i auditimit

Personi përgjegjës për auditimin e brendshëm duhet të zhvillojë një plan strategjik për auditimin. Plani strategjik për auditimin nënvizon detyrën e njësisë së auditimit të brendshëm dhe

hapësirave të veprimit në gjysmëterma dhe prespektive të gjatë, si dhe drejtimet strategjike të zhvillimit të kontrollit të brendshëm dhe ngjarjeve të lidhura me auditin. Planin strategjik për auditimin duhet të përqendrohet në përparësitë e përcaktuara gjatë vlerësimit të riskut, si rrjedhojë e auditimit të tyre në kohën e duhur gjatë vlerësimit dhe të arrijnë të sigurojnë burimet e gatshme për auditim.

Planin strategjik për auditimin duhet të zhvillohet së bashku me planin e punës vjetor për të katër vitet e ardhshme; plani do të rishikohet dhe të ripërsëritet një herë në vit, njëkohësisht me zhvillimin e planit të punës për vitin e ardhshëm (duke ndjekur skemën e planifikimit: plani i punës për vitin e ardhshëm+planin strategjik për 3 vitet e ardhshme (1+3).

Planin strategjik për auditimin duhet të jetë i kohës dhe të reflekttojë kërkesat e mëposhtme:

- ✓ Objektivat e auditimeve të brendshme dhe njësive strukturore përkatëse, si dhe përshkrimin e veprimtarive të kërkuara për arritjen e këtyre objektivave.
- ✓ Planin për zhvillimin e veprimtarive lidhur me auditimin e brendshëm.
- ✓ Hapësirat e veprimit të planifikuara dhe përparësitë në të cilat auditimi i brendshëm duhet të fokusohet gjatë periudhës së planifikuar (të gjitha këto janë përcaktuar në lidhje me rezultatet e vlerësimit të riskut).
- ✓ Frekuenca e auditimit dhe radhitja e zonave të auditimit.
- ✓ Llogaritja e burimeve të kërkuara për auditin e brendshëm.
- ✓ Planin i zhvillimit profesional për auditet e brendshëm dhe i trajnimeve shtesë.
- ✓ Kufizimet mundshme të qëllimit të auditit, duke marrë parasysh ndryshimet e planifikuara brenda strukturës organizative dhe veprimtarisë.

Planin strategjik i auditimit për një subjekt publik duhet të zhvillohet nga personi përgjegjës për auditimin e brendshëm në të njëjtën kohë me planin e punës vjetore; plani do të miratohet nga titullari i subjektit publik jo më vonë se në datën 15 nëntor të çdo viti. Një kopje e planit strategjik të auditit për të gjithë linjën e menaxhimit të ministrisë apo institucionit qendror, së bashku me planin vjetor të punës i miratuar nga titullari do t'i paraqitet Drejtorisë Përgjithshme të Auditimit Brendshëm jo më vonë se data 30 nëntor.

Planin strategjik i konsoliduar për auditimin e brendshëm në sektorin publik në të njëjtën kohë me planin e punës vjetore; i paraqitet Komitetit të Auditimit Brendshëm nga Drejtori i Përgjithshëm i Auditimit jo më vonë se më 15 dhjetor të çdo viti dhe brenda vitit ky plan duhet të marrë miratimin e Ministrit të Financave.

Drejtoria e Përgjithshme e Auditimit të Brendshëm duhet të zhvillojë një tabelë vjetore pune të integruar dhe një plan strategjik për shtrirjen e auditit në sektorin publik si një të tërë.

4. Planin vjetor i punës së auditimit

Planin vjetor i punës së auditimit do të hartohet dhe miratohet në një plan analogjik si ai i përshkruar në planin strategjik. Planin vjetor i punës specifikon problemet që qëndrojnë në planin strategjik, përfshin subjektet e auditit të caktuar, si dhe listën e objektivave të shoqëruara nga periudha kohore e caktuar e auditit, si dhe afatin e fundit për raportin në ndarje tremujore.

Planin vjetor i punës duhet të marrë parasysh rezultatet e vlerësimit të riskut dhe prioritetet e lidhura, burimet e gatshme për auditimin e brendshëm dhe planin e kufizuar për të përmbushur vetëm ato detyra që rrjedhin nga drejtimi i institucionit.

Planin vjetor i punës së auditimit të brendshëm të një subjekti do të zhvillohet nga personi përgjegjës për auditimin e brendshëm dhe pas miratimit nga titullari i subjektit duhet të përcillet në afatin e duhur në strukturën më të lartë të auditimit brenda linjës së menaxhimit.

Planin vjetor i punës duhet të bazohet në analizën e risqeve përkatëse dhe vlerësimin e nevojave të strukturës së auditimit, të përpunuara nga personi përgjegjës për auditimin e brendshëm. Planin duhet të marrë parasysh terma që qëndrojnë në planin strategjik për vitin e caktuar, në përputhje me listën e subjekteve në planin strategjik për periudhën e ardhshme, si dhe mbajtjen e konsistencës dhe shërbimit brenda subjektit.

Në mënyrë të përmblodhur, planin vjetor i punës së auditit duhet të përmbajë:

- ❑ Një përshkrim të shkurtër të realizimeve të pritshme të vitit;
- ❑ Fushat prioritare;
- ❑ Zonat me risk të lartë;
- ❑ Frekuencën e auditimeve;
- ❑ Përmirësimet e kapaciteteve audituese;

- ❑ Zhvillimin e burimeve njerëzore;
- ❑ Rreziqet e brendshme në kuadër të planit të auditit;
- ❑ Bilancin e burimeve dhe nevojave për auditim;
- ❑ Koston e auditimit.

5. Plane pune tremujore

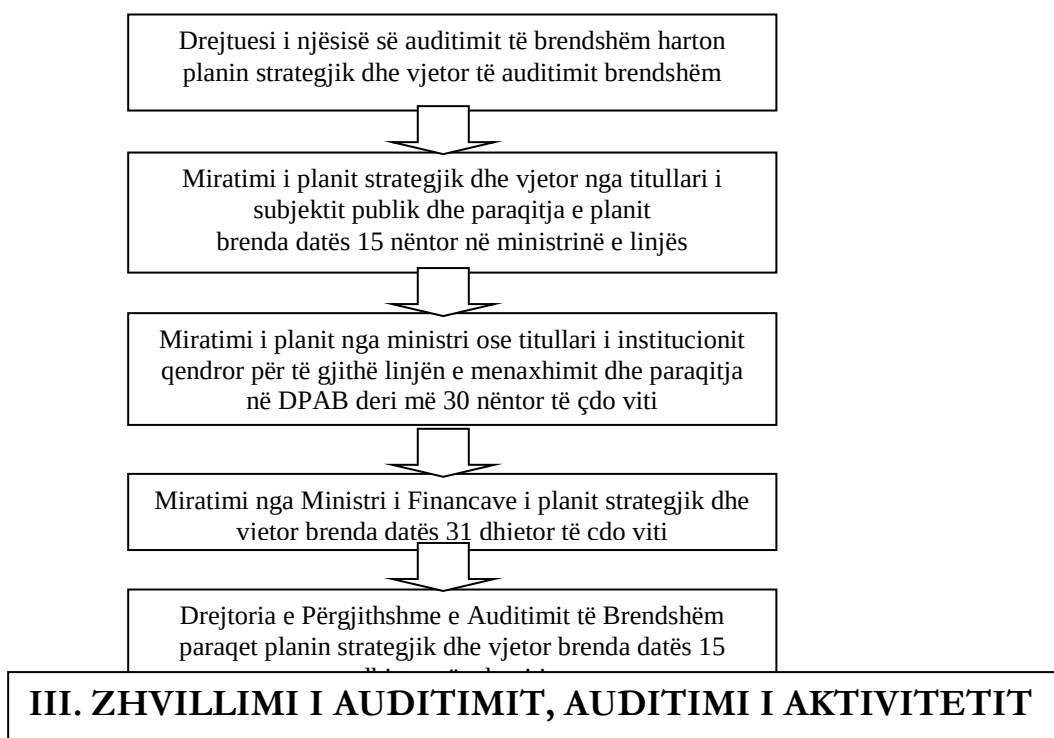
Personi përgjegjës për auditimin e brendshëm duhet të zhvillojë një tabelë pune tremujore për planifikimin e punës së bërë (nga njësia), për të arritur shpërndarjen e detyrave të caktuara në tabelën e punës vjetore.

Tabela tremujore e punës qartëson problemet mbi:

- ❑ mungesën dhe pushimet e auditëve të brendshëm;
- ❑ mungesën për detyra lidhur me trajnimet;
- ❑ specifikimin e punës së bërë nga auditët në seksione javësh;
- ❑ specifikimin e datave të fillimit dhe të mbarrimit të çdo veprimi misioni.

Tabela tremujore e punës është një mjet i përdorur nga njësitë strukturore të auditit për një përmbushje më të mirë të planit vjetor dhe menaxhimin efikas të burimeve të auditit.

Plani strategjik dhe plani vjetor i punës ndjekin skemën e mëposhtme:



1. Zbatimi detyrave të lëna nga auditët e mëparshëm përfshin:

- ❑ Të verifikohet nëse janë marrë në shqyrtim dhe a janë analizuar konkluzionet e auditit të mëparshëm;
- ❑ Të verifikohet nëse ka program pune për zbatimin e rekomandimeve të auditit, nëse janë bërë ndalesat përkatëse, nëse janë komunikuar masat dhe zhdëmtimet dhe nëse kanë dalë urdhrat për masat disiplinore të propozuara.

2. Vlerësimi i sistemit të kontrollit brendshëm¹

Një nga drejtimit më kryesore të punës së auditit të brendshëm është vlerësimi i sistemit të kontrollit brendshëm. Nga funksionimi i sistemeve nga efektiviteti dhe efienca e tyre varet në një shkallë të madhe edhe arritja e objektivave. Nga ana tjetër, vlerësimi i sistemeve është përparësi e auditit edhe për shkak se nga funksionimi i tyre janë të ndërvlarura dhe marrin zgjidhje një sërë

¹ Nga vëllimi “Udhërrëfyes për auditët e brendshëm”, botim i Ministrisë së Financave, Tiranë 2002, faqe 82.

problemesh të subjektit.

Me sistem në kuptimin e auditimit do të kuptojmë tërësinë e veprimtarive dhe masave të lidhura ndërmjet tyre, të cilat janë projektuar për të vepruar së bashku me qëllim që të arrihet objektivi i planifikuar.

Kontrolli i brendshëm ka të bëjë me përdorimin, në gjirin e ndërmarrjes, të masave të kontrollit, të planeve të organizimit, të metodave e procedurave për administrimin e mjeteve monetare e materiale që sigurojnë ndarjen e funksioneve e detyrave, verifikimin reciprok të punëve, kufizimin e fuqive individuale, në mënyrë që:

- të parashikohen ose të paktën të zbulohen pa vonesë anomalitë, gabimet dhe parregullsitë;
- të sigurojë mbrojtjen e pasurisë së ndërmarrjes nga vjedhjet, shpërdorimet mashtrimet dhe dëmtimet;

- të sigurojë besnikërinë e informacioneve kontabile dhe financiare të nxjerra;

- të ruajë interesat e aksionerëve, të të tretëve dhe të publikut.

Kontrolli i brendshëm, ndryshe nga audit, nuk është një veprim që kryhet për një kohë të caktuar dhe nga njerëz të caktuar. Ai është një proces i pandërprerë dhe i vazhdueshëm gjatë të gjithë veprimtarisë, ku marrin pjesë të gjithë punonjësit e subjektit.

Kontrolli i brendshëm duhet të sigurojë detyrimisht ushtrimin nga persona të ndryshëm të tre funksioneve që vijnë:

- marrjen e vendimit;

- regjistrimin e operacioneve;

- ruajtjen e vlerave.

Kontrolli i brendshëm është një nga sistemet më të rëndësishme të subjektit prandaj edhe në këtë metodikë ne po paraqesim detyrimet e auditëve për vlerësimin e këtij sistemi.

Vlerësimi i kontrollit të brendshëm nga auditët bëhet sipas këtyre komponentëve dhe drejtimeve:

1. Për ambientin e kontrollit brendshëm

- ☐ Nëse drejtuesit dhe nëpunësit kanë pavarësi, vlerë etike dhe kompetencë.
- ☐ Nëse natyra e filozofisë së drejtimit dhe stili i operimit është i përshtatshëm për arritjen e objektivave.
- ☐ Nëse ekziston caktimi i drejtë i autoritetit dhe i përgjegjësisë.
- ☐ Nëse ekziston organizimi i drejtë i burimeve në dispozicion.
- ☐ Nëse ka trajnim të drejtë dhe ecuri zhvillimi të burimeve njerëzore.
- ☐ Nëse ka vëmendje të plotë dhe drejtim efektiv nga drejtuesit.
- ☐ Nëse vlerat etike dhe profesionale të punonjësve përputhen me objektivat.
- ☐ Nëse ka një vlerësim të vazhdueshëm të performancës së personelit.
- ☐ Nëse menaxhimi ka promovuar personelin në mënyrën e duhur.

2. Për vlerësimin e riskut

- ☐ Nëse drejtuesit kanë vendosur një sërë objektivash që i shkrijnë të gjitha burimet e organizimit, në mënyrë që organizimi të veprojë në harmoni.
- ☐ Nëse ka një dijeni dhe një aftësi në trajtimin e riskut dhe të pengesave për arritjen e sukseshme të objektivave e detyrave.
- ☐ Nëse drejtuesit identifikojnë, analizojnë dhe menaxhojnë riskun dhe pengesat në arritjen e objektivave.

3. Për aktivitetin e kontrollit operacional

- ☐ Nëse drejtuesit kanë përcaktuar dhe zbatuar politikat dhe procedurat për të ndihmuar përmbushjen e sigurt dhe efektive të veprimeve që ato kanë identifikuar.
- ☐ Nëse programet dhe masat e ndërmarra dhe të programuara garantojnë arritjen e objektivave.
- ☐ Nëse asetet janë të mbrojtura fizikisht.
- ☐ Nëse garatohet se burimet janë përdorur dhe përdoren në mënyrë ekonomike dhe efikente në procesin e realizimit të objektivave.
- ☐ Se masat e mësipërme janë bërë të nevojshme për të adresuar riskun dhe pengesat në arritjen e objektivave të biznesit.

4. Për sistemin e informimit dhe të komunikimit

- ☐ Nëse sistemi i informacionit financiar dhe i drejtimit është në pajtim me synimin për të sjellë raportime të nevojshme për arritjen e detyrave.

- ❑ Nëse raportimet që ato kanë siguruar kanë të bëjnë me veprimet e brendshme e të jashtme, kushtet dhe ngjarjet e nevojshme për të informuar vendimmarrjen dhe raportimin e jashtëm.
- ❑ Nëse njerëzit e subjektit janë në gjendje të ftojnë dhe të shkëmbejnë informacionin e nevojshëm që atyre u nevojitet për të drejtuar dhe kontrolluar veprimet.
- ❑ Nëse informacioni përkatës është identifikuar, fituar, komunikuar në një formë që u jep mundësi njerëzve për një mbartje efektive jashtë përgjegjësive të tyre.
- ❑ Nëse komunikimi rrjedh, ecën kudo në të gjitha direktivat e subjektit.
- ❑ Nëse drejtuesit e kanë bërë të qartë te të gjithë nëpunësit se përgjegjësia e kontrollit është duke u marrë seriozisht.
- ❑ Nëse nëpunësit e kuptojnë rolin e tyre në sistemin e kontrollit brendshëm, se veprimi i tyre individual reflekton tek puna e të tjerëve.
- ❑ Nëse të gjithë nëpunësit e dinë kuptimin e komunikimit të informacionit të rëndësishëm.
- ❑ Nëse komunikimi i tyre është efektiv me të tjerët.

5. Për monitorimin

- ❑ Nëse gjithë sistemi i kontrollit është monitoruar për të vlerësuar cilësinë e sistemit të ekzekutimit në kohë.
- ❑ Nëse monitorimi është duke shkuar në një drejtim normal të kryerjes së detyrave, në mënyrë të tillë që mbikëqyrja e rregullt, veprimet e drejtuesve dhe veprimet e nëpunësve çojnë në kryerjen e detyrave normale të tyre.
- ❑ Nëse mangësitë e brendshme janë raportuar me çështje serioze, në nivelin e lartë të drejtimit.
- ❑ Nëse ekziston ndarja dhe vlerësimi i pavarësisë së kontrollit brendshëm.

3. Auditimi i vlerësimit i drejtimit

Vlerësimi i drejtimit është pjesë e sistemit të kontrollit të brendshëm, por për efekte metodike dhe për rëndësinë që ia paraqet po e paraqesim të veçantë. Gjatë vlerësimit të drejtimit, auditët duhet të përqendrohen në këto aspekte:

- ❑ Nëse objekt i punës së subjektit ka qenë edhe shqyrtimi efekteve të vendimeve të qeverisë.
- ❑ Nëse janë hartuar programe për realizimin e objektivave dhe nëse këto programe takohen me objektivat (realizimi programeve).
- ❑ Nëse janë audituar përveç fondeve buxhetore edhe ndihmat financiare të organizatave ekonomike, fondacioneve të ndryshme etj.
- ❑ Nëse janë testuar sistemet e kontrollit brendshëm të entit dhe nëse është bërë vlerësimi i sistemit të testuar.
- ❑ Nëse jepet siguri e arsyeshme për funksionin e auditit të brendshëm të një cilësie të lartë për menaxhimin e lartë të entit.
- ❑ Nëse organizimi koherent ndihmon auditorët e jashtëm të organeve të larta shtetërore të njohin dhe analizojnë sistemet dhe funksionet e entit.
- ❑ Të auditohet pajtueshmëria e transaksioneve financiare dhe e veprimtarive të tjera të drejtimit me procedurat, politikat, rregullat dhe legjislacionin.
- ❑ Të shqyrtojë dobishmërinë e strukturave të një enti si drejtorive, sektorëve etj.
- ❑ Nëse janë vënë në zbatim procedurat dhe mjetet për ruajtjen e aseteve dhe shfrytëzimin e burimeve.
- ❑ Të pregatisë analiza, vlerësime dhe rekomandime konstruktive për menaxhimin.

Gjatë vlerësimit të drejtimit, auditit duhet të vlerësojë nëse sistemi i kontrolleve financiare dhe i kontrolleve të tjera është ngritur në mënyrë të tillë që ofron garanci të mjaftueshme për:

- ❑ operacione efektive dhe eficientë;
- ❑ kontrolle të brendshme financiare;
- ❑ pajtueshmëri me ligjet dhe rregullat.

4. Vlerësimi i veprimtarisë së auditimit të brendshëm të subjektit

Një nga elementet e rëndësishme të sistemit të kontrollit të brendshëm është edhe auditimi i cili është një funksion i pavaraur vlerësimi i krijuar brenda subjektit për të vlerësuar veprimtarinë e tij në formë shërbimi. Ky vlerësim kryhet nga organet e prapshme që kanë në vartësi ose në administrim subjekte publike, si ministritë dhe institucionet qendrore, ministritë pronare etj.

Për vlerësimin e veprimtarisë së auditimit të brendshëm të subjektit, auditit duhet të verifikojë dhe të saktësojë:

- ✓ Nëse ka një strukturë të auditit të brendshëm të subjektit të kompletuar sipas dispozitave përkatëse.
- ✓ Nëse kjo strukturë ka detyra të përcaktuara mirë dhe që nuk ndërhyjnë në punët operative të ndërmarrjes.
- ✓ Nëse struktura e auditit varet drejtpërdrejt nga titullari apo këshilli mbikëqyrës apo është dhe varet nga struktura tjera operative.
- ✓ Nëse ka një plan të auditit të brendshëm të subjektit dhe si është realizuar ai nga pikëpamja sasiore dhe cilësore.
- ✓ Nëse auditët e kryer dhe konkluzionet e nxjerra janë në përputhje me standardet e auditit dhe ligjet e shtetit.
- ✓ Nëse nga drejtuesit e subjektit ka një mbështetje për konkluzionet e auditit, duke nxjerrë urdhra e vendime përkatëse.
- ✓ Nëse strukturat e auditit kanë verifikuar zbatimin e detyrave dhe zgjidhjeve të përcaktuara.
- ✓ Nëse punonjësit e strukturës së auditit të subjektit të audituar janë të angazhuar në detyra e punë të tjera që krijojnë konflikte interesash.
- ✓ Nëse auditët e brendshëm e kanë kualifikimin e nevojshëm për të kryer detyrën, gjë e cila pasqyrohet në raportet e dosjet e auditit që ato kanë përgatitur.
- ✓ Nëse kapaciteti auditues i strukturës së auditit përmbush detyrimet për auditin e subjekteve.
- ✓ Përgjithësimet e kryera për auditimet, analiza e tyre.
- ✓ Nëse është planifikuar dhe është audituar plotësia dhe saktësia e informacionit financiar dhe e drejtimit.
- ✓ Nëse është bërë vlerësimi i sistemeve të operimit të entit për ruajtjen e aseteve, si dhe nëse burimet janë përdorur sipas programit dhe procedurave në fuqi.
- ✓ Nëse është realizuar programi vjetor i auditit si nga ana sasiore, dhe ajo cilësore.
- ✓ Nëse janë përfshirë në program auditit i të gjitha fushave prioritare.
- ✓ Nëse në programet e auditit parashikohen problemet dhe çështjet specifike dhe riskë të lartë.
- ✓ Nëse është e dokumentuar puna përgatitore për hartimin e programit të punës.
- ✓ Nëse janë respektuar pikat e programit të auditit.
- ✓ Nëse akti i auditit është hartuar sipas kërkesave dhe me të gjitha elementet përbërëse.
- ✓ Nëse janë dokumentuar siç duhet shkeljet e disiplinës financiare dhe veprat penale, si dhe janë përmendur referencat ligjore dhe a kanë përgjegjësitë përkatëse.
- ✓ Nëse janë administruar dhe arsyetuar kundërshtimet e të audituarve.
- ✓ Nëse rekomandimet e lëna në akt audit janë produkt edhe i bashkëpunimit me të audituarin.
- ✓ Nëse raporti i auditit i përmban të gjitha elementet e përcaktuara në metodikë.
- ✓ Nëse përfundimet e auditit mbështesin raportin e auditit dhe përmbajnë të gjitha elementet e përcaktuara në metodikë.
- ✓ Nëse janë zbatuar afatet e hartimit, dorëzimit dhe arkivimit të dokumenteve të auditit.
- ✓ Nëse janë aplikuar auditë kur janë vërejtur mangësi serioze në dokumentet e auditit.
- ✓ Nëse auditimet e kryera regjistrohen në një regjistrë auditit me të gjitha të dhënat e nevojshme.
- ✓ Nëse struktura e auditit ka përgatitur dhe dorëzuar në kohë të dhënat statistikore të auditit për zbulimet, masat disiplinore etj.

IV AUDITIMI I PERFORMANCËS: *(Mandate dhe koncepte)*

Auditimi i performancës ka për objektiv ekzaminimin sistematik të programit të subjekteve publike, të aktivitetit, funksionit ose sistemeve të menaxhimit dhe procedurave, për të siguruar një vlerësim nëse subjekti në ndjekje të qëllimeve të caktuara dhe në veprimtarinë e tij ka arritur kursim, dobi dhe frytshmëri.

1. Objektivat e auditimit të performancës

Objektivi kryesor i auditit të performancës është t'i japë niveleve të menaxhimit informacion, siguri dhe opinion të pavarur rreth ekonomisë, eficientës dhe efektivitetit, (vlerës së parave) në fushat

kryesore të të ardhurave, shpenzimeve dhe menaxhimit të tyre. Rishikimi i performancës së pavarur mund të tregojë se si janë dhe si duhen përdorur burimet e subjektit, për të arritur objektivat organizative; menaxhimi i njësisë ka arritur apo realizuar politikat e tij, parimet apo standardet në mënyrë ekonomike, eficiente apo efektive. Në këtë kuptim, menaxhimi, aksionerët, vendimmarrësit dhe publiku i gjerë marrin informacion mbi përmirësimin e burimeve publike.

Një objektiv dytësor i auditimit të performancës është që të identifikohet mënyra për të përmirësuar vlerën e parave dhe për të inkurajuar dhe asistuar trupat përkatëse, që të ndërmarrin veprimet e nevojshme për të përmirësuar sistemet dhe kontrollet.

Metoda e përdorur në auditimin e performancës përfshin ekzaminimin dhe vlerësimin e arranzhimeve, për të siguruar një vlerë të mirë të parave brenda njësive që veprimtaria e tyre mbulohet me fondet publike. Auditimi do të synojë gjithashtu që të evidentojë shpërdorimet serioze, ekstravagancat apo shembuj të tjerë të performancës së varfër. Roli i auditit është të vlerësojë se si realizohet menaxhimi i burimeve nga subjektet publike në lidhje me të.

Auditimi i performancës asiston subjektin publik duke kontribuar nëpërmjet ndikimeve të mëposhtme:

- Rritja e të ardhurave;
- Zvogëlimi i kostos apo shpenzimeve;
- Përmirësimi i efikasitetit;
- Forcimi apo zhvillimi i proceseve organizative apo të menaxhimit dhe të administrimit;
- Përmirësimi i cilësisë së shërbimit;
- Arritja e qëllimeve dhe e objektivave me kosto efektive;
- Politikat e zhvillimit;
- Krijimi i ndërgjegjësimit për nevojën e një kontabiliteti të mirë dhe i transparencës në përdorimin e burimeve.

2. Zonat e auditit të performancës

Shqyrtimi i performancës mund të përdoret që të mbulojë të gjitha tipet e aktivitetit të menaxhimit. Kjo mund të mbulojë të gjitha tipet e projekteve, aktiviteteve, dhe programeve. Kjo mund të aplikohet gjithashtu në sektorë të veçantë ose mund të shtrihet në gjithë sektorin publik. Ato mund të bazohen:

- ❑ Në inpute (të lidhura me koston e burimeve të përdorura në lidhje me output);
- ❑ I bazuar në sistem (në lidhje me stafin, strukturën organizative apo procedurat në një njësi);
- ❑ Apo të bazuara në output (të lidhur anë efektivitetin).

Gjithsesi është e mundur të ndahen ekzaminimet e auditimit në katër kategori të gjera:

2.1. Ekzaminimet selektive

Këto auditime përfshijnë ekzaminimin e shpërdorimit të mundshëm serioz dhe shpenzimet jo me vend dhe të ekzagjeruara, inefficiencën, ineffektivitetin apo dobësinë në kontrollin e papajtueshmërisë me ligjet dhe rregullat. Këto kufizohen me vlerësimin nëse kritika e njësisë është e justifikuar, duke ekzaminuar shkaqet për mangësitë dhe dobësitë dhe duke marrë në konsideratë veprimin e ndërmarrë apo të nevojshëm për të paraqitur përmirësimet.

2.2. Ekzaminimet kryesore të bazuara gjerësisht

Auditë të tillë mund të mbulojnë një njësi të audituar ai një aktivitet, projekte apo programe si të tëra dhe të rëndësishme brenda njësisë. Ato janë hartuar që të çojnë në raporte të balancuara të cilat japin siguri në zonat kryesore ku arranzhimet duket të jenë të kënaqshme dhe kritika nuk është e justifikueshme, si dhe tërheqja e vëmendjes në dobësinë materiale në kontrollin apo arritjen dhe pasojat e tyre.

2.3. Rishikimet kryesore të veprimeve menaxheriale standarde

Këto rishikime mund të mbulojnë procedurat e zakonshme, sistemet apo praktikat e mira të vendosura, kryesisht në sistemin e kontrollit të brendshëm.

2.4. Ekzaminimet me shkallë më të vogël

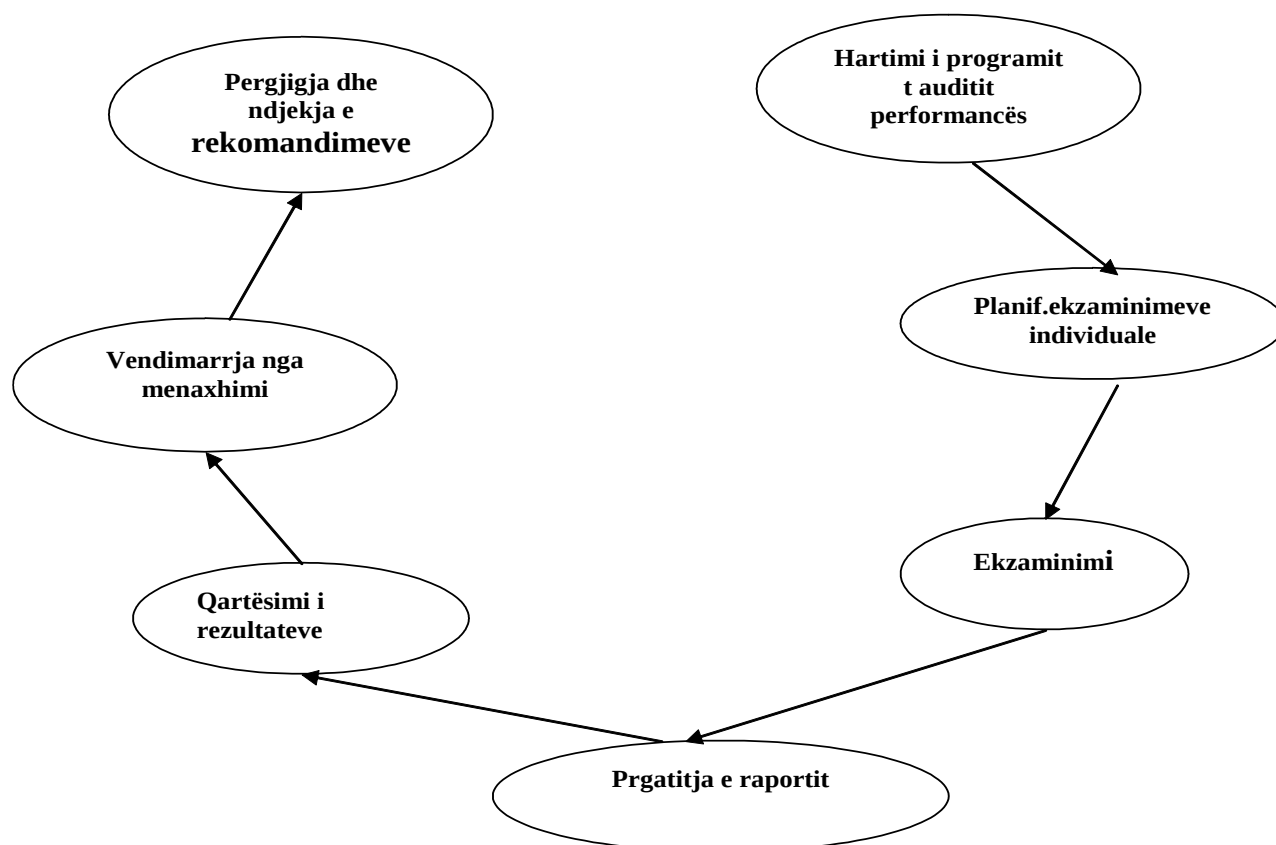
Normalisht nuk pritet të çojnë në një raport që duhet të paraqitet në nivelet e larta të menaxhimit por kryesisht në ato të ulëta dhe drejtohen kryesisht në përmirësime të dobishme operationale të performancës (në VFM), në sistemet e forcimit dhe në inkurajimin e veprimeve me kosto të ulët.

Synimi kryesor i programit të auditit të performancës është të sigurojë disa ekzaminime dhe raporte që mbulojnë zona të shpenzimeve të mëdha në secilën nga tre kategoritë e para të përmendura më lart. Disa ekzaminime i ndjekin çështjet brenda një departamenti, ndërsa studime më të zgjeruara ndjekin një subjekt apo funksion të caktuar.

3. Cikli i auditit të performancës

Një metodë e strukturuar duhet të përshtatet me punën auditit të performancës. Elementet në çdo studim të auditit të performancës mund të grupohen në tre faza të mëdha, të quajtura: planifikimi, ekzaminimi dhe raportimi. Këto elemente përshkruhen në kapitujt e mëtejshëm të këtij manuali. Cikli i auditit të performancës mund të përmbledhet si më poshtë:

CIKLI I AUDITIT TE PERFORMANCES



Hapat kryesore në një auditit performancë tipike janë si më poshtë:

4. Hapat në auditimin e performancës

- ✓ Vëzhgime të përgjithshme dhe rinovimi i zonave potenciale të studimit në mënyrë që të fitojë njohuritë e fundit dhe të kuptojë njësinë që ka lidhje me të.
- ✓ Planifikimi dhe përgatitja e një strategjie të auditit të performancës dhe studimi i zonave që duhen ekzaminuar duke marrë parasysh zonat me risk të lartë.
- ✓ Studime paraprake dhe planifikimi individual i auditit të performancës, duke përfshirë konfirmimin e termave të referencës për auditimet specifike.
- ✓ Drejtimi i ekzaminimit të plotë të auditit të performancës, kërkimet dhe analizat e zonave nën rishikim.
- ✓ Përgatitja e raporteve që rezultojnë nga auditimet.
- ✓ Të biesh dakord mbi zbulimet dhe qartësimin e raporteve me subjektet e audituara.
- ✓ Finalizimi dhe publikimi i raporteve dhe prezantimi i tyre te menaxhimi.
- ✓ Marrja në konsideratë nga menaxhimi dhe përgatitja e raportit përfundimtar duke reflektuar vendimmarrjen e menaxhimit.
- ✓ Rishikimi dhe ndjekja e përfundimeve të raportit.

5. Standardet e auditit të performancës

Auditorët e njësive publike duhet të përmbushin standardet e auditimit të të zgjedhura nga Ministri i Financave sipas ligjit për auditimin edhe në drejtim të auditit të performancës.

Standardet tregojnë se kriteri i auditit duhet të zhvillohet për secilën linjë të ekzaminimit në auditin e performancës. Auditorët kanë nevojë për një mjet të matjes së performancës në zonat që janë subjekt i këtij auditimi. Kriteret e auditit duhet të jenë:

- ✓ **Të përshtatshme:** Kriteret që kontribuojnë në bërjen e vëzhgimeve dhe që arrijnë në konkluzione përkundër objektivave të auditit.
- ✓ **Të besueshme:** Kriteret që rezultojnë në konkluzione konsistente kur përdoren nga auditorë të ndryshëm në rrethana të ngjashme.
- ✓ **Neutrale:** Kriteret që nuk kanë paragjykime.
- ✓ **Të kuptueshme:** Kriteret që janë të caktuara në mënyrë të qartë dhe nuk janë subjekt

i interpretimeve të ndryshme.

- ✓ **Të plotë:** Të gjitha kriteret të cilat mund të ndikojnë në vëzhgimet dhe përfundimet janë identifikuar dhe përdorur.

Është thelbësore që të vendosen kriteret të përshtatshme për matjen e performancës kur planifikohet një audit. Kriteret janë standarde të arsyeshme dhe të arritshme të performancës kundrejt së cilës do të matet një auditim.

Standardet theksojnë:

- ✓ rëndësinë e pavarësisë dhe kompetencën profesionale të stafit, duke ushtruar kujdesin e duhur;
- ✓ planifikimin e duhur dhe mbikëqyrjen;
- ✓ mjaftueshmërinë;
- ✓ besueshmërinë dhe përshtatshmërinë e fakteve dhe të gjetjeve për të mbështetur konkluzionet dhe
- ✓ drejtësinë dhe plotësinë në raportim.

Këto objektiva thelbësore të auditit duhet të aplikohen rigorozisht në të gjithë punën e auditit të performancës.

6. Teknikat e auditit të performancës

Hyrje

Në kryerjen e auditëve të performancës mund të përdoren një numër mjetesh dhe teknikash të disponueshme nga shumë disiplina. Teknikat e zgjedhura duhet të jenë nga më të përshtatshmet për nevojat dhe rrethanat e një auditit të caktuar.

Disa nga teknikat që mund të përdorin auditorët në marrjen dhe analizimin e evidencës së auditit të performancës janë si më poshtë:

◆ Ekzaminimi i letrave	◆ Rishikime
◆ Intervistimi	◆ Grupe fokusimi
◆ Vëzhgimi i drejtpërdrejtë	◆ Tabelat e fluksit
◆ Shënime bazë	◆ Analiza statistikore
◆ Studimet e rasteve	◆ Studimi i punës
◆ Pyetësorë	◆ Analiza e kostos përfitimit të dhe e fitimit

Ekzaminimi i letrave

Materiali i shkruar është një burim i rëndësishëm i evidencës së auditit dhe është element kryesor i shumicës së studimeve. Auditorët, ndërmjet të tjerave, duhet të administrojnë:

Burimi kryesor i evidencës është ekzaminimi dhe shqyrtimi i dosjeve dhe dokumenteve të

◆ Raportet vjetore	◆ Procesverbalet
◆ Deklaratat financiare	◆ Raportet
◆ Projekt dokumentet	◆ Udhëzimet për stafin
◆ Korrespondencën	◆ Raportet e Auditit të brendshëm
◆ Memorandamet	

njesisë së audituar. Mbledhja e evidencës nga dokumentet duhet bërë me rregull dhe të ketë si qëllim marrjen e informacionit që mbështet gjetjet e rishikimit. Dosje dhe dokumente të tjera informacioni duhet të përmbledhen dhe regjistrohen në dosjet e punës. Auditit përpara se të fillojë ekzaminimin e dokumenteve ose të formulojë raportet duhet të sigurohet se të gjitha dosjet dhe dokumentet përkatëse

i kishte në disponim.

Dokumentet e rëndësishme, domethënëse ose të diskutueshme duhen fotokopjuar për t'u ruajtur dhe duhet regjistruar burimi i tyre, në mënyrë të tillë që të mund të shmangët kontestimi i evidencës bazuar në materialin e shkruar.

Intervistimi

Intervistat dhe pyetjet me stafin në njësinë e audituar janë mjetet kryesore për të mbledhur **evidencë dëshmuuese** (që do të thotë evidencë e bazuar në intervistat dhe diskutimet). Të gjitha studimet e performancës përdorin një lloj intervistimi për të mbledhur informacion dhe për të rregulluar faktet. Për të qenë të sukseshëm, intervistat duhet të jenë strukturuar dhe përgatitur më përpara. Përgatitja me kujdes, përfshirë edhe përgatitjen e listave të kontrollit aty ku është e nevojshme, ndihmon për maksimizimin e produktivitetit të intervistave. Personi i intervistuar duhet inkurajuar që të jetë i qetë dhe të flasë lirshëm.

Llojet e pyetjeve dhe rrethanat e përdorimit të tyre mund të përmbliidhen si më poshtë:

- ◆ **Pyetje të hapura dhe përshkruese.** Këto fillojnë me si, pse, ku, kur dhe çfarë dhe përdoren për të mbledhur sasinë e të rejave ose informacion të paanalizuar. Këto pyetje kanë tendencën të jenë më të gjera dhe të lejojnë një gamë të gjerë përgjigjesh. **P.sh.** Sa veta janë përgjegjës për një funksion të caktuar dhe cili është funksioni i tyre, p.sh. në sistemin e reduktimit të humbjeve të energjisë? Shpjego si përpiqen ata për të ulur humbjet në sistem?
 - ◆ **Pyetjet e mbyllura** janë të vlefshme në fund të një grupi pyetjesh në mënyrë që të merren fakte specifike. **P.sh.** A kishte vendosur ndërmarrja një shenjestër performance për aktivitetin, p.sh. për të ulur humbjet në sistemin e energjisë me x%? Sa kushton programi? Kur ka filluar përqendrimi në humbjen e sistemit? Në ç'skallë krahasohet kjo me performancën e industrisë energjetike si një e tërë?
 - ◆ **Pyetjet vlerësuese ose zhbirues.** Këto lejojnë që të merret informacion më specifik dhe të kontrollohet thellësia e njohurive dhe e eksperiencës. Gjithashtu, ato përdoren për të mbushur boshllëqet në njohuritë e intervistuesit rreth temës dhe të informojnë shumë rreth punës së një auditi të performancës. **P.sh.** A u arrit qëllimi për reduktimin e humbjeve të sistemit? Nëse jo, kush mund të kenë qenë arsyet? Çfarë veprimi u mor për t'u siguruar që u arrit qëllimi? Çfarë ndryshimi bëri sistemi në drejtim të parandalimit të humbjeve të sistemit?
- Është e këshillueshme që të **evitohen**:
- ✓ **Pyetjet komplekse.** Kjo sugjeron që intervistuesi nuk e di se kush janë problemet ose çfarë do të gjejë. Pyetjet duhet të jenë të planifikuara saktë dhe të menduara mirë.
 - ✓ **Pyetjet sugjестive ose drejtuese.** Këto kanë tendencën të tensionojnë atë që përgjigjet që të përgjigjet në një mënyrë të caktuar. Ato mund të marrin përgjigje që intervistuesi do të dëgjojë, por nuk mund të konsiderohen si evidencë e saktë.
 - ✓ **Pyetjet e zbehta.** Intervistuesi duhet të jetë i qartë për informacionin që kërkohet dhe çfarë dëshiron ai të zbulojë.
 - ✓ **Pyetjet supozuese.** Këto mund të sjellin vetëm përgjigje supozuese dhe nuk mund të përdoren si evidencë e saktë.

Në mënyrë që të ndihmohet kujtesa, duhen mbajtur shënime gjatë çdo interviste dhe të shkruhen sa më shpejt të jetë e mundur. Nëse evidenca gojore është e një rëndësie të veçantë për ekzaminimin, regjistrimi i intervistës duhet konfirmuar nga personi i intervistuar.

Vëzhgimi direkt

Një nga mënyrat më të mira për të kuptuar se çfarë po ndodh me të vërtetë është **vëzhgimi direkt i aktiviteteve**. Teknika të tilla e ndihmojnë auditin të marrë evidenca rreth aseteve fizike dhe mund të jenë të vlefshme gjatë mbledhjes së evidencës nëse punonjësit po i ndjekin procedurat përkatëse. Duke vëzhguar me kujdes, auditët përpiqen të formulojnë opinionin e tyre të parë rreth aktivitetit ose sjelljes që po studiohet. Inspektimi i veprimeve, ndërsa veprimet janë duke u kryer do t'i japë auditit të kuptojë mjaftueshëm çështjet dhe do t'i japë besueshmëri gjatë diskutimeve të zhvilluara me njësinë e audituar. Duhet mbajtur mend se një vëzhgim i vetëm nuk mund të përdoret për të nxjerrë konkluzione rreth çështjeve që kanë ndodhur gjatë një periudhe të caktuar.

Çështjet që duhen mbajtur në mendje gjatë **vëzhgimit direkt të aktiviteteve** përfshijnë:

- ✓ Të kryhet vëzhgimi në një mënyrë kuptimplote dhe t'a bësh atë aktiv më shumë se teorik.
- ✓ Kur prezantohesh me stafin e përfshirë direkt, auditit duhet të shpjegojë me takt se çfarë do të arrijë duke vëzhguar aktivitetin.
- ✓ Auditit duhet të përpiqet të mos e trazojë rrjedhën normale të punës ose sjelljen e njerëzve, duke i ngatërruar në punët e tyre. Vëzhguesit duhet të përpiqen të kuptojnë rolin e pjesëmarrësve në procedurë, duke u përpjekur që të marrin informacion rreth aktivitetit si i brendshëm, por duke e ruajtur statusin e tij si vëzhgues objektiv.
- ✓ Çdo gjë që vëzhgohet duhet shënuar me kujdes meqenëse mund të bëhet evidencë kyçe.
- ✓ Të vërejë komentet joformale që bëhen kur stafi fiton konfidencën e auditorit (por të jetë i kujdesshëm kur stafi thjesht ankohet).

Studimi i rasteve

Për auditin e performancës, ekzaminimi i rasteve është një mënyrë efektive për të marrë, analizuar dhe për të paraqitur informacion. **Studimi i rasteve** i referohet ekzaminimit në thellësi të ngjarjeve të zgjedhura si përfaqësuese, transaksioneve ose njësive në mënyrë që të kuptohet ose matet një program ose aktivitet si i tërë. Metoda fokusohet në vlerësimin dhe efikasitetin e aktiviteteve të ndryshme, duke analizuar disa raste si modele për të marrë një vështrim të brendshëm në punët preçize të aktivitetit.

Disa shembuj të zonave ku studimi i rasteve mund të jetë i vlefshëm përfshijnë:

- ✓ performancë kontradiktore ndërmjet institucioneve të ndryshme;
- ✓ shitjet e tokës, ndërtesave etj. të qeverisë për të siguruar çmimin më të mirë;
- ✓ menaxhimin e hapësirës në subjekte etj. për të siguruar përdorimin optimal;
- ✓ menaxhimin e projektit;
- ✓ cilësinë e shërbimit;
- ✓ mirëmbajtjen e makinerive.

Shënimet bazë

Qëllimi i shënimeve bazë është të përcaktohet nëpërmjet krahasimit me performancën ose praktikën e vlefshme diku tjetër, nëse ka hapësirë për performancë më të mirë. Krahasimet mund të bëhen me degë të tjera ose njësi brenda njësisë ose me organizata të tjera të jashtme përkatëse brenda ose jashtë vendit. Qëllimi është të përcaktohet nëse nga krahasimi me praktikën e vlefshme diku tjetër ka hapësirë për përmirësimin e gjërave. Kjo teknikë mund të ndihmojë të përcaktohen mundësitë për përmirësimin e efikasitetit dhe për të kursyer.

Krahasimet e nivelit të lartë mund të bëhen me subjekte të tjera që kryejnë të njëjtin funksion.

Shënimi bazë i performancës përdor një gamë të gjerë masash dhe treguesish për të krahasuar performancën. Fushat e mbuluara përfshijnë efektivitetin, koston e njësive dhe cilësinë e shërbimit.

Përdorimi i teknikës së shënimeve bazë mund t'i stimulojë ndërmarrjet të përmirësojnë performancën e tyre. Megjithatë, gjatë bërjes së krahasimeve është e rëndësishme të sigurohet që:

- ato që krahasohen janë të ngjashme (ndërmarrjet e mëdha mund të veprojnë në rrethana të ndryshme nga të voglat dhe krahasimi mund të jetë i padrejtë);
- metoda e mbledhjes së të dhënave duhet të jetë konsistente;
- ndërmarrjet e audituara nuk lejohen të pranojnë krahasime të favorshme dhe të mos pranojnë të tjerat.

Pyetësorët

Pyetësorët përmbajnë lista të pyetjeve të përgatitura për marrjen e informacionit nga një subjekt i caktuar. Kur kostoja e intervistimit të shumë njerëzve mund të jetë shumë e lartë, pyetësorët janë një mënyrë e vlefshme për të mbledhur informacion. Ato shpesh përdoren për të vlerësuar cilësinë e shërbimit ose hapësirën e përmirësimit në shpërndarjen e shërbimit.

Pyetësoret duhen strukturuar në mënyrë që të plotësojnë nevojat e situatës dhe mund të jenë të përshtatshme në rrethanat ku:

- ✓ ka nevojë për minimizimin e kohës dhe koston që duhet për mbledhjen e informacionit;
- ✓ kur informacioni nuk është i disponueshëm;
- ✓ auditit po përpiqet të identifikojë pikat e forta dhe të dobëta në një organizatë;

- ✓ bëhet një vlerësim i cilësisë së shërbimit në bazë të vlerësimeve të bëra nga konsumatorët;
- ✓ evidenca e auditit kërkohet të mbështesë konkluzione të veçanta nga studimi.

Përgatitja e pyetësorëve do të ketë një ndikim direkt në cilësinë e evidencës së marrë dhe kështu që është në mënyrë të veçantë i rëndësishëm. Ata duhet të jenë të lehtë për t'u plotësuar ndryshe ato do të pakësojnë mundësinë e atyre që do të jepnin përgjigje potenciale. Pyetësorët konfidencialë ka më shumë të ngjarë t'i inkurajojnë njërezit të përgjigjen.

Survejimet

Kryerja eurvejimeve është një mënyrë e vlefshme për mbledhjen e informacionit të ri ose informacionit të standardizuar, sasior dhe cilësor nga një numër njërezish që i përgjigjen pyetësorit në një zonë auditit. **Metodat kryesore sasore janë:** pyetësorët postalë (e vetëplotësimit), intervistimi personal dhe intervistimi telefonik. Studimet e VFM (auditit performancës) mund të përdorin në mënyrë të vlefshme pyetësorët për të krijuar evidencë të kohës. Ata duhet të jenë të planifikuar, të skicuar mirë dhe të zbatuar nëse informacioni i marrë do jetë i vlefshëm dhe i besueshëm. Atje ku është planifikuar të bëhet njëurvejim, auditët duhet të kërkojnë asistencë profesionale në përgatitjen, kryerjen e tij dhe në analizimin e rezultateve.

Grupet e fokusuara

Një grup i fokusuar është një grup njërezish, shpesh klientë të një ndërmarrjeje, të mbledhur bashkë për të diskutuar çështje ose tema të veçanta. Një grup i fokusuar prej 15–20 vetësh është masa ideale për një diskutim të lirë. Meqenëse shumë nga puna e auditit të performancës është rreth ndikimit të programeve qeveritare në një numër të madh njërezish, grupet e fokusuara mund të luajnë një rol të vlefshëm. Ata shpesh përdoren për të mbledhur informacion dhe për të dhënë rezultate që i lejojnë ata që përgjigjen të shprehin mendimet e tyre me fjalët e tyre. Shpesh kërkohen pikëpamjet e klientëve si për shërbimet, ashtu dhe ato të atyre që përfitojnë nga programet qeveritare. Megjithatë, grupet e fokusuara vetëm prodhojnë të dhëna cilësore dhe kështu kërkohet një ekspertizë e konsiderueshme në interpretimin e tyre.

Tabela e fluksit

Tabela e fluksit i referohet mbledhjes së informacionit në procese të caktuara ose aktivitete brenda njësisë. Tabela e fluksit është një mjet ndihmës vizual për proceset pasuese në rrjedhën e transaksioneve në organizim ose në proces. Hedhja e një aktiviteti në tabelën e fluksit ndihmon në fokusimin e karakteristikave kryesore të një aktiviteti. Gjithashtu, ndihmon në skicimin e metodologjisë që do të përdoren në auditim, p.sh. nëse duhen përdorur teknika të tilla, siurvejimet ose shënimet bazë.

Analizat statistikore

Shpesh analiza statistikore përdoret kur duhen analizuar të dhëna në mënyrë që të krijohen orientime të caktuara ose për të bërë krahasime. Statistika merret me mbledhjen e të dhënave, organizimin, prezantimin dhe analizën e tyre. Për investigimin e karakteristikave të një grupi të caktuar individësh, objekteve ose aktiviteteve (të quajtura “popullsia”), është marrë një shembull dhe është vendosur vlera e objekteve të ndryshme që do të investigohen. Analiza statistikore mund të jetë e vlefshme në matjen e performancës dhe për të siguruar që çdo analizë dhe interpretim i të dhënave që mbështet rekomandimet dhe konkluzionet është e dobishme. Të kuptuarit bazë të teorisë së probabilitetit do të ndihmojë në kryerjen e analizave statistikore. Prezantimi i të dhënave statistikore është gjithashtu i rëndësishëm për të shpjeguar të dhëna komplekse.

Pakot e softëare mund të bëjnë një kontribut të rëndësishëm, veçanërisht në mbledhjen dhe zgjedhjen e të dhënave, në analizimin dhe interpretimin e tij, si dhe në paraqitjen e rezultateve.

Analiza e aktiviteteve

Analiza e aktiviteteve i referohet identifikimit, matjes dhe analizës (përsa i përket kohës, kostos dhe rendimentit) të aktiviteteve të ndërmarra nga punonjësit e subjektit. Kjo analizë është e vlefshme kur përpiqemi të masim në mënyrë objektive kontributin e bërë nga aktiviteti dhe ata që e kryejnë atë. Megjithëse teknika mund të jetë e vlefshme në marrjen e informacionit me kosto eficiente rreth aktiviteteve që punojnë, matja e aktiviteteve mund të hasë në rezistencë nga stafi i përfshirë në të.

Studimi i punës

Objektiva kryesore e funksionit të studimit të punës është për të siguruar se zona nën studim po i jep vlerë parasë. Është një teknikë që ekzaminon proceset e punës për të parë nëse metodat e punës dhe standardet mund të përmirësohen. Duke matur produktivitetin (marrëdhënien ndërmjet

input-it dhe output-it) studimi i punës ka rezultuar në përfitime të konsiderueshme kur është aplikuar në një volum të lartë të detyrave të përsëritura. Studimi i punës mund të përdoret p.sh. për të vënë në dukje praktikën e dobët të zyrave dhe për të përmirësuar metodat e punës dhe procedurat për funksione zyre.

Analiza e koston dhe e fitimit

Analiza e koston dhe e fitimit është forma më kuptimplote e **vlerësimit ekonomik**. Ajo kërkon të përcaktojë sa më shumë që të jetë e mundur sasinë në para të koston (input-it) dhe të përfitimit (output-it) të një propozimi, duke përfshirë dhe ato për të cilat tregu nuk ka një masë të kënaqshme të vlerës ekonomike. Analiza e koston dhe e fitimit duhet kufizuar në vlerësim, meqenëse mund të kryhet dhe pas ngjarjes. Në auditin e performancës mund të jetë i vlefshëm ekzaminimi dhe vlerësimi i përfitimit të uljes së koston në raport me atë të parashikuar, për të parë nëse kostoja aktuale në krahasim me përfitimet e arritura, akoma paraqet vlerë për para. Arsytet për dështimin e koston së parashikuar për të arritur përfitimet e parashikuara mund të ekzaminohet si pjesë e auditit të performancës.

V. AUDITIMI I AKTIVITETEVE (pajtueshmëria)

1. Auditimi i buxhetit¹⁾

Kjo fushë e auditit ka dy pamje. Njëra ka të bëjë me ndërmarrjet dhe institucionet që financohen nga Buxheti i Shtetit, ndërsa tjetra me “buxhetin” (programin e të adhurave e shpenzimeve) të ndërmarrjeve dhe institucioneve që janë me vetëfinancim.

Në të dy rastet objekti i auditit është respektimi i disiplinës buxhetore në atikuj dhe kapituj ose i zërave të programit, evidentimi i shmangieve dhe nxjerrja e shkaqeve dhe e përgjegjësive; respektimi i procedurave dhe afateve për çeljen e fondeve, zbatimi i disiplinës financiare dhe i rregullave për kalimin nga thesari të fondeve; respektimi i autoritetit të caktuar për disponimin e fondeve buxhetore, etj. Më konkretisht, auditin e buxhetit konsiston:

- në mjaftueshmërinë e buxhetit, e cila presupozon nëse aktivi i subjektit është i mbuluar me buxhet ose nëse buxheti i miratuar nuk angazhohet në veprimtari, çka do të thotë se fondet buxhetore të miratuara janë të lira dhe nuk do të përdoren.

Puna e bërë nga subjekti për realizimin e të ardhurave të buxhetit. Të ardhurat e buxhetit janë planifikuar drejt, rezervat dhe mundësitë e tjera për shtimin e të ardhurave, ndjekja e realizimit të të ardhurave nga organet shtetërore (Përcaktuar në nenin 25 të ligjit nr.8379, datë 29.7.1998).¹

Respektimin e afateve për shpërndarjen e buxhetit dhe çeljen e fondeve buxhetore.

- Respektimin e procedurave dhe autoriteteve për ndryshimet në buxhet.

- Respektimin e destinacionit të fondeve buxhetore.

- Rregullsinë e mbajtjes së llogarive buxhetore dhe pasqyrimin besnik të veprimtarisë përkatëse sipas klasifikimit buxhetor.

- Analizë e shpenzimeve dhe evidentimi i mosrealizimeve, duke vënë theksin në përcaktimin e shkaqeve të mosrealizimeve.

- Rakordimi i veprimeve të buxhetit me degët përkatëse të thesarit.

- Auditin e bilancit përfundimtar të buxhetit.

Më tej, auditin e buxhetit presupozon auditin e rregullsinë të veprimeve të kryera në përputhje me disiplinën financiare. Mënyrat e këtij auditit janë parashikuar në rubrikat e mëposhtme.

Një audit rigoroz i buxhetit i çel prespektiva dhe e orjenton auditin për zbatimin e disiplinës financiare që do të kryhet në fazat e mëvonshme.

Në ndërmarrjet që nuk financohen nga Buxheti i Shtetit auditin e realizimit të programeve duhet t'i kushtohet një vëmendje e veçantë në drejtim të ecurisë së tyre, si dhe të sigurojë mundësinë e auditit për të garantuar drejtuesit për shkallën e arritjes së objektivave. Një gjë e tillë bëhet e mundur në sajë

¹ Auditimi i aktivitetetve, sipas vëllimit “Udhërrëfyes për auditet e brendshëm”

të një analize të hollësishme të treguesëve të të ardhurave e shpenzimeve dhe treguesve të tjerë tekniko-ekonomik

2. Drejtimi i parave

Kjo përbën një drejtim shumë të rëndësishëm të auditit dhe ka për objekt të studjojë dhe të vlerësojë punën e objektit që auditohet për vendosjen e menazhimit të parave përkohësisht të lira. Veçanërisht kjo është e domosdoshme të bëhet për institucionet financiare, bankat e nivelit të dytë etj., të cilat kanë disponibilitete në likujditete.

Drejtimi i parave ka të bëjë me përdorimin e parave përkohësisht të lira, të rezervave me karakter ligjor dhe statutor, si dhe me përdorimin e fitimeve për investime etj.

Në këtë drejtim auditori duhet të verifikojë dhe të japë vlerësimet e veta të bazuara në fate e analiza për saktësinë e rezervave ligjore dhe statutore, për vendosjen e tyre në depozita, në bono thesari apo në pasuri të palujtshme. Duhet të kihet parasysh se drejtimi i parave nuk është një proces spontan, por një operacion shumë i kualifikuar dhe rrjedhë e studimeve dhe analizave të hollësishme. Auditimi duhet të verifikojë nëse drejtimi i parave është bërë në përputhje me autoritetin që përcakton statuti dhe ligjet përkatëse apo është në kundërshtim me to. Është rrjedhë e studimeve dhe e argumentave apo një proces spontan dhe i pastudijuar. Për çdo rast, duhet të bëhet inventarizimi i tyre, (kontabël) dhe të shqyrtohen e të vlerësohen me kujdes rreziqet dhe garancitë që paraqesin objektet ku janë vendosur paratë. Këtu është e rëndësishme të studjohen masat për diversifikimin e kapitaleve dhe rreziqet e mundshme, duke studjuar një për një objektet përkatëse dhe treguesit e garancisë së tyre.

3. Auditimi i investimeve

- Shqyrtimi dhe verifikimi i kërkesave për akordim fondesh.
- Verifikimi i dokumentacionit teknik shoqërues të investimit (projekteve, preventivave, skicave, studimeve të tokës etj.).
- Krahasimi i investimeve për financim me leverdishmërinë dhe nevojat reale të subjektit, vlerësimi në krahasim me objektet e tjera konkurruese.
- Verifikimi i plotësisë së dokumentacionit fillestar të investimit (plan studimi, skica, ide, leje sheshi, leje ndërtimi, dokumentacion shpronësimi, prishje objektsh, leje shfrytëzimi etj.).
- audit për miratimin e procedurave të tenderimit nga organet kompetente.
- Audit për pjesëmarrjet e kontributeve në investime nga shoqata, subjekti dhe donatorë të ndryshëm.
- Verifikimi i procedurave të emërimit të drejtuesit të punimeve, kriteret që ai duhet të plotësojë, licenca profesionale, vjetërsia etj.
- Auditimi i dosjes së drejtuesit të punimeve lidhur me fazat e punimeve, sasisë, cilësisë së materialeve, grafikëve të punimeve apo livrimit, ndryshimet e mundshme të projekteve, specifikimeve teknike.
- Krahasimi i këtij dokumentacioni me gjendjen reale në objekt.
- Verifikimi i procedurës së emërimit të kolaudatorit dhe kriteret që ai duhet të plotësojë për arsimim, licensë profesionale etj.
- Auditimi i dosjes së kolaudatorit, dokumentacionit dhe krahasimi me faktin duke bërë testimet përkatëse.
- Audit për marrjen në dorëzim të objektit, shërbimit apo mallit, është ngritur komisioni me specialistët përkatës, procesverbali përkatës etj.

4. Auditimi i blerjeve dhe prokurimeve

1. Rregullshmëria e dosjes

- Organizimi në një dosje i gjithë dokumentacionit të tenderit sipas përcaktimeve ligjore.
- Inventari i dokumenteve të dosjes.
- Arkivimi.
- Zgjedhja e procedurës së prokurimit, sipas fondit limit, gjykimi për zgjedhjen e një procedure tjetër prokurimi nga ajo që duhet, procedura e ndjekur për këtë qëllim dhe a është bërë me miratim të autoritetit përkatës.

2. Dokumentacioni

A janë përpiluar dokumentet e tenderit sipas rregullave të prokurimit:

Urdhri i prokurimit a i përmban të gjithë elementet e përcaktuar në udhëzim (fondin limit, objektin e prokurimit, procedurën e zgjedhur dhe komisionet përkatëse). Ngritja e njësisë së prokurimit brenda strukturës, sipas kërkesave të ligjit.

Ftesa për ofertë a i përmban kërkesat e udhëzimit, dorëzimi i saj kandidatëve të zgjedhur apo botimi në shtyp sipas kërkesave dhe formës së zgjedhur të prokurimit.

A janë përgatitur sipas kërkesave ligjore dokumentet e tenderit, si udhëzimet për pjesëmarrësit në tender, formulari i ofertës, kushtet e veçanta dhe të përgjithshme të kontratës, kërkesat për kualifikim (dokumentecioni ligjor administrativ në përgjithësi dhe për ndërtimet kërkesat kualifikuese specifike të përcaktuara në dokumentet standarde apo kërkesa të tjera parashikuar nga enti sipas gjykimit të tij), formulari i sigurimit të ofertës dhe kontratës;

Specifikimet teknike a pasqyrojnë në mënyrë të veçante llojin e mallit apo të shërbimit që kërkohet të prokurohet dhe krahasimi këtyre me ofertat e paraqitura.

Sipas llojit të prokurimit kërkesat e veçanta si:

Për mallrat: Specifikimet teknike, grafiku i livrimit, kriteret e vlerësimit.

Për ndërtimet: Projektet e zbatimit dhe specifikimet teknike, vëllimet e punës dhe radha e punimeve, afati i përfundimit të punimeve, kriteret e vlerësimit.

Për projektimet: Detyra e projektimit dhe specifikimet teknike, afatet dhe kriteret e vlerësimit.

Për tenderat ndërkombëtarë, a është bërë përgatitja e dokumenteve sipas kërkesave në të dyja gjuhët?

Kërkesa të tjera ligjore, si përfshirja e detyrimeve fiskale në hartimin e ofertës, përcaktimi i monedhës apo kursit të monedhës, kur nuk është bërë përcaktimi në lekë.

Korrigjimet apo ndryshimet në dokumentet e tenderit a u janë njoftuar kandidatëve brenda periudhës së caktuar ligjore dhe në mënyrat e parashikuara me ligj, pra me shkrim (si për ndryshimin e datës së tenderit, ashtu dhe për ndryshimet të tjera të bëra dokumenteve si me kërkesë të kandidatëve, dhe kryesisht), llogaritja e çmimit me të cilin do t'u shiten dokumentet kandidatëve etj.

3. Respektimi i afateve

A janë respektuar afatet e vendosura për shpalljen e tenderit, njoftimin e fituesit dhe shqyrtimin e ankesave, njoftimet në Agjencinë e Prokurimit Publik, të ftesës për ofertë dhe të shpalljes së fituesit, e të tjera afate të përcaktuara ligjore.

Respektimi i kërkesave të veçanta për forma të ndryshme të përdorura për prokurim, sipas ligjit dhe akteve nënligjore.

4. Zhvillimi i procedurës së prokurimit

Konfirmimi nga anëtarët e komisionit të vlerësimit të ofertave i deklaratave për moslidhje gjaku ose interesash.

Paraqitja e numrit të mjaftueshëm të ofertave dhe nëse jo a është marrë miratimi nga APP për zhvillim të procedurës.

Shqyrtimi i dokumenteve të kualifikimit të paraqitura nga kandidatët, kualifikimi i tyre, në përputhje me ato të kërkuara dhe rastet e skualifikimit a janë të justifikuara.

Shqyrtimi i specifikimeve teknike të ofruara dhe krahasimi me ato të kërkuara në fakt.

Vlerësimi i ofertave nga komisioni është mbështetur në çmimin e ofruar, plotësimin e specifikimeve teknike, afatin e livrimit, kriteret të tjera të vendosura në dokumentet e tenderit, duke krahasuar vëllimet e punës, korrigjimet aritmetike të bëra nga komisioni n.q.s.ka etj.

Vendimi i komisionit për propozimin fitues dhe klasifikimin e shkallëzuar të ofertave të tjera.

Mbajtja e procesverbalit të tenderit sipas kërkesave ligjore, a përmban informacion të mjaftueshëm mbi zhvillimin e tenderit dhe a është firmosur rregullisht nga të gjithë anëtarët e komisionit të vlerësimit të ofertave dhe njësia e prokurimit.

Njoftimi i titullarit mbi zhvillimin e procedurës së tenderit dhe klasifikimin e pjesëmarrësve.

Respektimi i autoritetit për shqyrtim paraprak e miratim të raportit përmbledhës të prokurimit dhe shpalljes së fituesit sipas kërkesave të vendimit të Këshillit të Ministrave nr.335 pika 7/a,b,c.

Miratimi i shpalljes së fituesit sipas kërkesave dhe afateve të përcaktuara ligjore.

Respektimi i afateve për ankesat e mundshme dhe shqyrtimi i tyre, rastet e marrjes parasysh të ankesave, kthimet për rivlerësim të procedurës nga enti prokurues.

Respektimi i periudhës së vlefshmërisë së ofertës, përcaktuar në dokumentet e tenderit.

Rastet e tërheqjes së ofertës nga një ofertues para periudhës së vlefshmërisë së ofertës, a janë zbatuar penaltete (mbajtja e përqindjes së sigurimit të ofertës).

A është bërë depozitimi i përqindjes së sigurimit të kontratës para lidhjes së kontratës, në qoftë se është parashikuar në dokumentet e tenderit.

Lidhja e kontratës, a janë parashikuar në të kushtet e përgjithshme dhe të veçanta, si objekti i

saj, vlera, të drejtat dhe detyrimet e palëve, afatet, penalitetet në rast të mosrespektimit të kontratës, zgjidhjet e mosmarëveshjeve etj.

Respektimi i kontratës së lidhur mes palëve dhe marrja në dorëzim e punimeve, shërbimeve apo mallrave sipas llojit të kontratës, nëse nuk janë zbatuar kushtet a janë zbatuar penalitetet.

Zbatimi i kërkesave ligjore për lidhjen e kontratave shtesë, respektimi i vleftës dhe i afatit për lidhjen e saj, justifikimi i nevojave për bërjen e kësaj shtese.

VI. AUDITIMI I DEKLARATAVE FINANCIARE (Bilanci)

Përkufizime dhe objektiva¹⁾

Bilanci është një dokument kontabël vjetor i detyrueshëm që përshkruan veçmas elementet aktive e pasive të pasurisë së ndërmarrjes dhe që paraqet në mënyrë të dallueshme kapitalet e veta.

Ai formon, së bashku me llogarinë e humbje-fitimeve dhe aneksin, një tërësi të pandashme që njihen me termin «**llogaritë vjetore**».

Auditimi i bilancit konsiston në thelb në shqyrtimin, nëse situata e paraqitur:

- është koherente, duke marrë parasysh njohjen në përgjithësi të subjektivit, të sektorit të saj, të aktivitetit dhe të kontekstit ekonomik të saj;
- rakordon me të dhënat e kontabilitetit;
- reflekton në mënyrë besnike gjendjen e ndërmarrjes në datën e mbylljes;
- është paraqitur sipas parimeve kontabël, përgjithësisht të pranuar dhe rregullave në fuqi;
- merr parasysh ngjarjet me rëndësi të veçantë që kanë ndodhur pas datës së mbylljes së ushtrimit.

Rekomandime të përgjithshme

Lidhur me auditimin e bilancit, duhet patjetër të përpilohet **një**

pasqyrë krahasuese e bilancit që bëhet objekt auditimi dhe e bilancit të

mëparshëm, me qëllim që të duken, për secilën rubrikë, **ndryshimet në vlerë absolute dhe në përqindje**. Kjo pasqyrë lejon të dallohen në thelb, midis ndryshimeve ato që, për nga rëndësia e tyre, kanë një karakter përjashtimor ose anormal.

Konstatimi i këtyre ndryshimeve do të lejojë të orientohet më me efikasitet auditimi lidhur me objektin dhe shtrirjen e tyre.

Kështu, ndërmjet procedurave të analizës që mund të aplikohen për bilancin dhe për llogaritë vjetore në tërësinë e tyre, mund të citohen pikërisht:

- vendosja e përqindjeve të zakonshme të analizës financiare dhe krahasimi i tyre me ato të ushtrimeve të mëparshme dhe me ato të sektorit të aktivitetit përkatës;

¹ Përshtatur sipas standardeve të auditimit të IEKA-s

- krahasimet midis të dhënave që rezultojnë nga llogarite vjetore dhe ato të mëparshme, të mëvonshme dhe parashikuese të ndërmarrjes ose të të dhënave të ndërmarrjeve të ngjashme;
- krahasimi në përqindje i posteve dhe i rubrikave të ndryshme.

Rekomandime teknike e kontabël

Punimet e analizës dhe të verifikimit të një bilanci përmbajnë operacione të ndryshme paraprake, nga të cilat veçojmë:

- krahasimin e totaleve të ditarit me ato të centralizatorit të përgjithshëm të llogarive;
- verifikimi aritmetikor i ditarit, po ashtu si ai i centralizatorit, vertikalisht (shumat, tepricat, ekuivalencën e totalëve debitore e kreditore) dhe horizontalisht (saktësia e tepricave);
- spontimi i shumave të bilanci me llogaritë e Librit të Madh;
- spontimi i bilanci të çeljes së ushtrimit në fjalë me tepricat e Librit të Madh, si dhe spontimi i bilanci të mbylljes me tepricat dhe regjistrimet e Librit të Madh;
- verifikimi aritmetikor i llogarive sintetike të Librit të Madh;

- përpilimi i një «bilanci ndryshimesh» të krijuar nga krahasimi i gjendjeve kontabël të fillimit dhe të mbarimit të ushtrimit.

Përveç këtyre verifikimeve paraprake të karakterit të përgjithshëm, auditimi i bilanci kërkon një analizë dhe verifikim të detajuar të posteve të ndryshme të aktivitetit dhe pasivitetit, përpara se të konkludohet për sinqeritetin dhe rregullsinë e regjistrimeve dhe të llogarive.

Të tjera

Auditimi i shifrave të një bilanci nuk mund të kryhet me sukses, veçse nëse disponohet për këtë një **dokumentacion adekuat**, të paktën në këto drejtime:

- një kontabilitet i organizuar mirë, i azhurnuar, i detajuar në mënyrë të mjaftueshme dhe që përmban të gjitha dokumentet justifikuese që u referohen operacioneve të regjistruara në të;
- justifikime të detajuara dhe të sakta të tepricave të të gjitha llogarive të aktivitetit dhe pasivitetit;
- elemente ekstrakontabël, të tilla si: inventarët, aprovime të llogarive nga të tretët, skeda të aktiveve të qëndrueshme dhe të amortizimeve, skedat e stokut, nënlllogaritë për portofolin e titujve, tabela të shpenzimeve për t'u shpërndarë, etj.

Një bilanci i pambështetur në dokumentacionin e cituar më sipër nuk mund të auditohet me precizion dhe, në rast nevojë, audit i ngarkuar për ta verifikuar atë duhet të precizojë në raportin e vet elementet që i kanë munguar për të krijuar një opinion mbi saktësinë e këtij apo atij posti të aktivitetit ose pasivitetit.

AUDITIMI I AKTIVIT TË BILANCIT

Përkufizime dhe objektiva

Aktivi është ajo pjesë e bilanci ku rigrupohen të gjitha elementet e pasurisë që kanë një vlerë ekonomike pozitive për ndërmarrjen. Ai përfaqëson **përdorimin e burimeve** të ndërmarrjes, d.m.th. të kapitaleve të vëna në dispozicion të saj; këto kapitale investohen qoftë në tituj të përhershëm (aktivet e qëndrueshme), qoftë në të përkohshëm (aktivet qarkulluese).

Auditimi i aktivitetit të bilanci duhet të paktën të krijojë bindjen:

- nëse janë paraqitur aty të gjithë aktivet dhe nëse nuk ekzistojnë të tjera që, ndonëse figurojnë në të, nuk ekzistojnë më në realitet;
- nëse këto aktive paraqiten në bilanci për një vlerë të pranueshme, duke marrë parasysh pozicionet korrigjuese korresponduese (amortizimet, provizionet).

Rekomandime të përgjithshme

Ekzistenca materiale e inventarit dhe realiteti i të drejtave mbi të tretët duhet të bëhen objekt i konstatimeve personale nga ana e vetë ekspertit kontabël të autorizuar, i vërtetimeve ose i konfirmimeve nga të tretët përkatës, në mënyrë më shumë ose më pak të thelluar sipas rastit.

Përveç kësaj duhet të mund të vërtetohet nëse vlerat që u atribuohen aktiveve janë

përcaktuar në mënyrë të tillë që të mund t'u refererohen direkt atyre; në rast dyshimi, duhet të zgjedhim sistematikisht për vlerësimin më të kujdesshëm (duke iu përmbajtur *parimit të kujdesit*, i pasqyruar pikërisht në nenin 56 të ligjit nr.7661 «Për kontabilitetin»). Përgjithësisht, preferohet të bazohemi në një vlerësim të aktiveve sa më afër të jetë e mundur me vlerën e zëvendësimit. Kur vlerësimi në bilanc shmanget mjaft nga vlera e zëvendësimit, auditori duhet të bëjë vërejtje për këtë në raportin e vet.

AUDITIMI I PASIVIT TË BILANCIT

Përkufizime dhe objektiva

Pasivi i bilancit rigrupon kapitalet e veta që disponon ndërmarrja dhe të gjitha elementet e pasurisë që kanë një vlerë negative për ndërmarrjen. Tërësia e elementeve të pasivit përbën **burimet** që disponon ndërmarrja.

Auditimi i pasivit duhet të krijojë të paktën bindjen nëse bilanci, ashtu sic është paraqitur:

- nuk përmban asnjë mangësi;
- janë paraqitur të gjitha detyrimet dhe pasuria e vetë ndërmarrjes (kapitali dhe rezervat) figuron atje në mënyrë korrekte;
- nëse provizionet dhe rezervat e nevojshme ose të dëshirueshme janë mbajtur në nivel të mjaftueshëm në krahasim me pozicionet e aktivitetit të cilave u përkasin.

Rekomandime të përgjithshme

Ashtu si për auditimin e aktivitetit nuk mjafton vetëm konkordimi i përsosur dhe i domosdoshëm i llogarive me regjistrimet, duhen bërë shumë verifikime me metoda ekstrakontabel. Referimi në konfirmimet e të tretëve dhe në deklaratat e shprehura të drejtuesve përgjegjës janë të domosdoshme, e sidomos për angazhimet e mara nga personat që janë të autorizuar për këtë nga statutet dhe për të cilat kontabiliteti nuk do të kishte bërë ende, në datën e ndalimit të llogarive, asnjë fillim ekzekutimi.

AUDITIMI I LETRAVE ME VLERË TË VENDOSJES

Përkufizime dhe objektiva

Letrat me vlerë të vendosjes janë tituj (pikërisht aksionet, obligacionet dhe titujt e tjerë të ngjashëm) të blera prej ndërmarrjes, me qëllim që të realizojë një **fitim me afat të shkurtër**, si edhe aksionet e emëtuara prej ndërmarrjes dhe të riblera prej saj, nëse një operacion i tillë autorizohet nga dispozita ligjore specifike.

Këto tituj ndryshojnë nga letrat me vlerë të qëndrueshme që janë tituj të blerë nga ndërmarrja, me qëllimin që t'i mbajë ato për një kohë të gjatë.

Këtu auditimi ka si **objektiva thelbësore**:

- Të sigurohemi nëse titujt e regjistruar në bilanc në rubrikën "Letra me vlerë të vendosjes" kanë me të vërtetë këtë natyrë; veçanërisht, të shqyrtohet klasifikimi në kontabilitet për titujt në portofol, i cili duhet të bëjë të dallohen mirë vlerat e lujtshme të vendosjes nga titujt e palujtshëm (vlerat e lujtshme të qëndrueshme);
- Të sigurohemi për ekzistencën fizike të këtyre titujve;
- Të sigurohemi nëse metoda e vlerësimit dhe e kontabilizimit të titujve është aplikuar në mënyrë korrekte dhe është shpjeguar në mënyrë të mjaftueshme në aneks; veçanërisht të sigurohemi për respektimin e parimit të *përhershmërisë së metodave* të vlerësimit;
- Në rastin e shitjes ose blerjes së titujve, të sigurohemi nëse trajtimi kontabël i operacionit është konform rregullave ligjore e kontabël;
- Të verifikohen llogaritjet e plus ose minusvlerave dhe të sigurohemi për trajtimin e tyre fiskal korrekt;
- Për titujt e kuotuar në bursë, të sigurohemi nëse janë krijuar provizionet, që nga momenti kur kursi mesatar i muajit të fundit është më i vogël sesa kostoja e blerjes;

- Për titujt e përpiluar në monedhë të huaj, të sigurohemi nëse është proceduar për krijimin e provizioneve për zhvlerësimet që mbajnë parasysh evolucionin e kurseve të këmbimit.

Rekomandime të përgjithshme

Auditimi konsiston në ekzaminimin e të paktën këtyre çështjeve:

- Ekzistencën dhe pronësinë e titujve;
- Vlerën e titujve; vecanërisht, të sigurohemi nëse aneksi përmban çdo informacion të nevojshëm për metodat e përdorura për vlerësimin e grupeve të ndryshme të titujve;
- Për blerjet dhe nënshkrimin e titujve;
- Për shitjet ose rimbursimin e titujve;
- Blerjen prej ndërmarrjes të aksioneve të veta;
- Regjistrimin kontabël të operacioneve që lidhen me vlerat e luajtshme të vendosjes;
- Të ardhurat që rrjedhin nga këto tituj;
- Angazhimet jashtë bilancit që kanë të bëjnë me vlerat e luajtshme të vendosjes.

Rekomandimet teknike e kontabël

a) Auditimi i ekzistencës dhe pronësisë së titujve:

1. Të verifikohet ekzistenca e titujve me anë të një kërkesë *konfirmimi direkt* pranë shoqërive emetuese të titujve ose pranë ndërmjetësve financiarë të ngarkuar për t'i administruar ato; për këtë qëllim, duhet të shqyrtohen të paktën:

- certifikatat e aksioneve ose të obligacioneve;
- ose certifikatat e depozitimit të këtyre titujve në ndonjë institucion bankar ose financiar;
- ose më mirë, nëse titujt nuk janë krijuar ende materialisht, çdo dokument që provon ekzistencën të tyre.

Nëse për disa tituj nuk mund të paraqitet asnjë dokument, të shqyrtohen motivet e dhëna për të shpjeguar këtë situatë dhe të gjykohet për vërtetësinë e tyre; të sigurohemi nëse motivet e zhvilluara figurojnë në aneksin e bilancit.

2. Të verifikohet pronësia e titujve, d.m.th. të sigurohemi se ata janë në emër të subjektit dhe nuk përbajnë asnjë shënim tjetërsimi.

b) Auditimi i vlerës së titujve:

1. Auditimi i vlerës së titujve të kuotuar konsiston në thelb të sigurohemi nëse vlerësimet e bëra, duke mbajtur parasysh edhe provizionet e krijuara, nuk janë më të larta sesa kuotimi mesatar i muajit të fundit; në rast të kundërt, të shqyrtohen shmangiet e konstatuara dhe të kërkojnë motivet e tyre.

2. Auditimi i vlerës së titujve të pakutuara:

- Nëse bëhet fjalë për obligacionet, të shqyrtohet çdo informacion për njësinë emetuese me qëllim që të sigurohemi nëse ajo është në gjendje të përballojë rimbursimin e titujve; në rast të kundërt, të sigurohemi nëse shuma e provizionit që është parashikuar të krijohet është e mjaftueshme.
- Nëse bëhet fjalë për aksionet, ia vlen të shqyrtohen, për secilën vendosje në tituj të pakutuara, si bilancet e fundit e llogaritë e humbje-fitimeve edhe situacionet më të fundit që mund të jenë përpiluar eventualisht.

3. Auditimi i provizioneve të krijuara konsiston pikërisht në këto drejtime:

- Të shqyrtohen motivet përkatëse që kanë nxitur krijimin e një provizioni për zhvlerësim; të sigurohemi për *vërtetësinë* dhe për *bindshmërinë* e këtyre motiveve;
- Nëse kontrolli i mësipërm konsiston në nevojën e krijimit të një provizioni, të sigurohemi nëse ai ka qënë për një *shumë të mjaftueshme*;
- Nëse motivi që e justifikon provizionin është zhdukur tërësisht ose pjesërisht, të sigurohemi nëse provizioni i krijuar më parë është anuluar tërësisht ose pjesërisht.

c) Auditimi i blerjeve dhe i nënshkrimit të titujve :

1. Të shqyrtohen dokumentet justifikuese që lidhen me blerjet dhe nënshkrimin e titujve, me qëllim që të sigurohemi nëse:

- numrat e titujve të treguar dhe çmimet e shënuara në dokumentet kontabël korrespondojnë me treguesit që ndodhen në dokumentet justifikuese;
- e drejta e pronësisë së ndërmarrjes mbi titujt e blerë ose të nënshkruar është bërë në

mënyrë të rregullt dhe të padiskutueshme.

Nëse hyrja e titujve bëhet me rastin e ndonjë **kontributi në natyrë** të kryer në ndërmarrje, të verifikohet rregullsia i këtij kontributi dhe, për këtë qëllim:

- të konstatohet nëse ekziston ndonjë marrëveshje kontributi;
- të shqyrtohet raporti i ekspertit kontabël për kontributet;
- të shqyrtohen raportet e ekspertit kontabël të autorizuar të shoqërisë sjellëse në rastin e shkrirjeve, ndarjeve ose më tej të kontributeve pjesore të vendosura nën regjimin e shkrirjeve;

- nëse ka shkrirje ose ndarje, të konstatohet ekzistenca e procesverbalit të Asamblesë së Përgjithshme të Jashtëzakonshme të shoqërisë sjellëse që i aprovon këto kontribute.

Nëse hyrja e titujve ka vend si rrjedhojë e ndonjë **blerjeje të kryer pranë ndonjë aksioneri**, të shqyrtohet sidomos me kujdes vlera me të cilën janë blerë titujt.

2. Të verifikohen shumat e regjistruara në kontabilitet, d.m.th. të sigurohemi nëse shumat dhe regjistrimet e bëra në kontabilitet për hyrjet e titujve janë korrekte; të sigurohemi veçanërisht:

- nëse shumat e regjistruara në kontabilitet si çmim korrespondojnë në parim me të dhënat e dokumenteve justifikuese;
- në rastin kur regjistrimi është kaluar për një shumë më të madhe sesa çmimi i blerjes ose i nënshkrimit, nëse shumat suplementare mbi çmim justifikohen dhe mund të konsiderohen si pjesë të kostos, në një rast të tillë të sigurohemi nëse aneksi përmban justifikimet dhe shpjegimet e nevojshme;
- nëse një pjesë e çmimit është e pagueshme me afat, të sigurohemi nëse është mbajtur parasysh, megjithatë, tërësia e çmimit për regjistrimin në kontabilitet;
- nëse, me rastin e një nënshkrimi, pagimi i vlerës ka qenë pjesor, të verifikohet nëse është tërhequr vemendja për pjesën e paderdhur ende në aktiv dhe në pasiv të bilancit në llogaritë e parashikuara për këtë qëllim, e pikërisht në llogarinë 509 "Derdhje për t'u kryer mbi letrat me vlerë të vendosjes të paderdhura".

3. Lidhur me blerjet e kryera në një shoqëri në të cilën njëri prej administratorëve, anëtarëve të këshillit mbikëqyres ose drejtuesve të ndërmarrjes ka interesa direkte ose të tërthorta, ose më tej për blerjet që lidhen me vetë administratorin, anëtarin e këshillit mbikëqyrës ose drejtuesin, duhet të sigurohemi të paktën nëse:

- çmimi i praktikuar është fiksuar në mënyrë normale (nisur nga ndonjë kuotim, ekspertizë, transaksion i fundit, etj.); në fakt, fiksimi i një çmimi jonormal mund të përbëjë një delikt abuzimi me pasuritë e shoqërisë;
- janë përmbushur rregullisht formalitetet ligjore dhe pikërisht: autorizimi paraprak i këshillit administrativ ose i këshillit mbikëqyrës, mendimi i ekspertëve, etj.; mosplotësimi i këtyre formaliteteve ligjore i jep të drejtën çdo të interesuari të kërkojë anulimin e operacionit.

d) Auditimi i shitjeve ose i rimbursimeve të titujve:

1. Të shqyrtohen dokumentet justifikuese që kanë dalë nga të tretët, që lidhen me shitjet ose rimbursimet e titujve, me qëllim që të sigurohemi:

- nëse numri i titujve të treguar dhe çmimet e shënuar në dokumentet kontabël korrespondojnë me shënimet që ndodhen në dokumentet justifikuese;
- nëse shitjet janë kryer rregullisht.

Nëse shitjet kryhen në formën e **kontributeve në natyrë**, të shqyrtohen dokumentet në të njëjtën mënyrë si për rastin e hyrjeve të titujve me rastin e një kontributi në natyrë.

2. Të verifikohen shumat e regjistruara në kontabilitet; për këtë, të sigurohemi të paktën:

- nëse shumat e regjistruar në kontabilitet në kredi të nënndarjes përkatëse të llogarisë "Vlera të luajtshme të vendosjes" korrespondojnë efektivisht me totalin e çmimit për të cilin titujt e shitur ose të rimbursuar figurojnë në bilanc;
- nëse është proceduar në anulimin e provigjioneve eventalisht të krijuara;
- nëse totali i çmimit të shitjes ose të rimbursimit ka kaluar në llogaritë që shërbejnë si kundërparti.

3. Për sa u takon shitjeve të kryera një shoqëri në të cilën një administrator, një anëtar i këshillit mbikëqyrës ose një drejtues i ndërmarrjes ka interesa të drejtpërdrejta ose të tërthorta, ose më tej shitjeve që i takojnë administratorit, anëtarit të këshillit mbikëqyrës ose vetë drejtuesit, duhet të bëhen të njëjtat verifikime si në rastin e blerjeve të realizuara në kushte të ngjashme.

e) Auditimi i blerjes së aksioneve të veta nga ndërmarrja:

1. Të verifikohet blerja e aksioneve nga një reduktim i kapitalit i pa motivuar nga humbjet; për këtë qëllim, të sigurohemi të paktën:

- nëse blerja ka qënë autorizuar nga një *asamble e përgjithshme e pashtëzakonshme*, duke bashkuar kushtet e nevojshme të shumicës pjesëmarrëse (quorum) dhe të mazhorancës (të shqyrtohet procesverbali i përpiluar për këtë qëllim) dhe së cilës do t'i jetë paraqitur një raport i këshillit administrativ ose i drejtorisë, një ekspozë përmbledhëse e drejtuesve mbi gjendjen financiare të ndërmarrjes dhe një raport të ekspertit kontabël të autorizuar;
- nëse u është bërë ndonjë *ofertë blerjeje* të gjithë aksionerëve me anë të ndonjë lajmërimi të nxjerrë në një nga gazetatat e lajmërimeve ligjore ose të tilla të ngjashme, ose me ndonjë letër rekomande nëse të gjithë titujt janë me emra;
- nëse është respektuar afati ligjor për t'u lënë kohë aksionerëve që të përfitojnë nga oferta e blerjes;
- nëse kushtet në të cilat blihen titujt nuk e cenojnë barazinë midis aksionerëve;
- nëse operacioni është regjistruar në mënyrë korrekte në kontabilitet.

2. Të verifikohet anulimi i aksioneve: të sigurohemi nëse aksionet e blera si rezultat i një reduktimi të kapitalit shoqëror janë anuluar tek e shumta pas skadimit të afatit të lënë aksionerëve për t'iu përgjigjur ofertës së blerjes që u është bërë.

3. Informacion nga aksionerët:

Të sigurohemi nëse raporti i këshillit administrativ ose i drejtorisë i paraqitur asamblesë së përgjithshme të zakonshme bën fjalë:

- për numrin e titujve të blerë;
- për numrin e titujve të shitur;
- për kursin mesatar të shitjeve e të blerjeve;
- për shumën e shpenzimeve të negocimit;
- për numrin e aksioneve të regjistruara në emër të shoqërisë dhe për vlerën e tyre të blerjes.

f) Auditimi i regjistrimit kontabël të operacioneve që kanë të bëjnë me letrat me vlerë të vendosjes:

Auditimi konsiston të paktën të sigurohemi nëse:

- **llogaria** "Aksione të vetat (të riblera)" është debituar, në momentin e riblerjes nga ndërmarrja të aksioneve të veta, në kredi të llogarisë 512 "Llogaritë rrjedhëse bankare" ose të llogarisë 531 "Arka"; të sigurohemi nëse kjo llogari përdoret kur operacioni konsiston në reduktimin e kapitalit social (anulimi i aksioneve), të pamotivuar nga humbjet;
- **llogaria** "Aksione" është debituar për vlerën e blerjes së aksioneve (të drejtave të pronësisë) në kredi të një llogarie të të tretëve (llogarisë 464 "Hua për blerjet e titujve të vendosjes") ose të disponibiliteteve (llogaritë 512 "Llogaritë rrjedhëse bankare" ose 531 "Arka").

Gjatë shitjes së letrave me vlerë, të sigurohemi nëse këto llogari kreditohen për vlerën kontabël bruto të këtyre aksioneve, në debi:

- ✓ ose të llogarisë "Të ardhura neto nga shitjet e letrave me vlerë të vendosjes", kur shitja e titujve krijon një fitim (çmimi i shitjes më i lartë se ai i blerjes); njëkohësisht, të sigurohemi nëse çmimi i shitjes ka kaluar në kredi të llogarisë 765 dhe në debi të llogarisë përkatëse të likuiditeteve;
- ✓ ose të llogarisë 665 "Shpenzime neto nga shitja e letrave me vlerë të vendosjes" kur shitja e titujve shoqërohet me një humbje (çmimi i shitjes më i vogël se ai i

blerjes); njëkohësisht të sigurohemi nëse çmimi i shitjes ka kaluar në kredi të llogarisë 665 dhe në debi të llogarisë përkatëse të thesarit;

- **llogaria 506** "Obligacione" pasqyron vlerën e blerjes së titujve që na japin një të drejtë kredie mbi të tretët. Ia vlen të vihet në dukje se regjistrimet kontabël për operacionet e blerjes, të anulimit ose të shitjes së aksioneve janë të aplikueshme edhe për operacione të ngjashme të kryera për obligacionet;
- **llogaria 509** "Derdhje për t'u kryer për letrat me vlerë të vendosjes të paderdhura" kreditohet për shumat e derdhjeve për t'u kryer për letrat me vlerë të vendosjes të paderdhura në debi të nënndarjes përkatëse të llogarisë 50 "Letra me vlerë të vendosjes".

g) Auditimi i të ardhurave nga letrat me vlerë të vendosjes:

- Të verifikohet nëse të ardhurat nga këto tituj, të regjistruara në llogarinë e humbje-fitimeve, i përkasin pikërisht ushtrimit të kontrolluar;
- Të krahasohen këto të ardhura me dividendët e deklaruar nga shoqëritë emetuese të titujve, me qëllim që të sigurohemi nëse të ardhurat që i përkasin kompanisë janë llogaritur në rregull;
- Të sigurohemi nëse dividendët që i përkasin ndërmarrjes janë arkëtuar ose, në mungesë të tij, janë kaluar në kontabilitet në të ardhura për t'u arkëtuar.

h) Shqyrtimi i angazhimeve jashtë bilancit, që kanë të bëjnë me letrat me vlerë të vendosjes:

Nëse nga shqyrtimi i akteve të blerjes ose shitjes së aktiveve të qëndrueshme ose të vetë titujve rezulton ekzistenca ose e garancive të mara ose të dhëna të tretëve, duhet të sigurohemi nëse janë përmendur ato në angazhimet jashtë bilancit.

Të tjera

Auditimi i letrave me vlerë të vendosjes mund të bëhet krahas auditimit të këtyre llogarive:

- llogarisë 101 "Kapitali";
- nënndarjeve të llogarisë 26 "Aktive të qëndrueshme financiare", veçanërisht të llogarive 261 "Tituj të pjesëmarrjes", 262 "Tituj të tërhequr nga aktiviteti në portofol", 263 "Tituj të tjerë të qëndrueshëm";
- llogarive 464 "Huamarje për blerjen e vlerave të luajtshme të vendosjes" dhe të llogarisë 465 "Huadhënie për shitjen e letrave me vlerë të vendosjes";
- llogarisë 508 "Të tjera letra me vlerë dhe interesa të rrjedhura";
- llogarisë 509 "Derdhje për t'u kryer mbi letrat me vlerë të vendosjes, të paemetuara";
- llogarisë 590 "Provizione për zhvlerësimin e letrave me vlerë të vendosjes";
- llogarisë 628 "Shërbime bankare";
- llogarisë 652 "Vlerat kontabël të elementeve të aktiveve të shitura";
- llogarisë 665 "Shpenzime neto mbi shitjen e letrave me vlerë të vendosjes";
- nënndarjes përkatëse të llogarisë 6865 "Dotacione për provizione për zhvlerësimin e aktiveve financiare qarkulluese";
- llogarisë 762 "Të ardhura nga shitjet e aktiveve të qëndrueshme financiare";
- llogarisë 763 "Të ardhura nga titujt e qëndrueshëm të tjerë nga pjesëmarrjet";
- llogarisë 764 "Të ardhura nga letrat me vlerë të vendosjes";
- llogarisë 765 "Të ardhura neto nga shitjet e letrave me vlerë të vendosjes";
- llogarisë 7862 "Rimarrje financiare nga provizionet për zhvlerësimin e aktiveve të qëndrueshme dhe të aktiveve të qëndrueshme".
-

AUDITIMI I DISPONIBILITETEVE

Përkufizime dhe objektiva

Rubrika "Disponibilitete" e bilancit përmban aktivet likuide dhe të disponueshme në mënyrë imediate në llogaritë bankare, çeqet postare, si dhe arkën në vetvete.

Auditimi ka si **objektiva thelbësore që** të sigurohemi:

- për saktësinë e tepricave;

- për ekzistencën materiale të shumave të regjistruara në kontabilitet;
- për funksionimin e rregullt të këtyre llogarive, sidomos për sa i përket ekzistencës së firmave të autorizuar për pagesat me arkë dhe bankë.

Rekomandime të përgjithshme

Llogaritë e bankës dhe të çeqeve postare duhet të plotësojnë të paktën këto kërkesa:

1. Verifikimi i tepricave

- Të krahasohen tepricat që figurojnë në kontabilitet me ato që figurojnë në nxjerrjet bankare ose me çeqet postare dhe të procedohet duke bërë sondazhe për spontimin e disa operacioneve (më konkretisht: skedën kontabël me nxjerrjen bankare, cungun e çekut me skedarin kontabël, cungun e çekut me nxjerrjen bankare);
- Të sigurohemi nëse janë bërë rregullisht rakordimet bankare prej ndërmarrjes dhe nëse periodiciteti i tyre është i mjaftueshëm; të sigurohemi nëse ato janë rishikuar dhe nënshkruar nga një person jopjestar i shërbimit të bankës dhe i çeqeve postare të ndërmarrjes;
Nëse nxjerrjet nuk paraqesin garanci të mjaftueshme ose nëse nuk ekziston ndonjë nxjerrje, të kërkohej një konfirmim për tepricën pranë institucioneve bankare ose pranë zyrave të çeqeve postare.

2. Auditimi i funksionimit të llogarive

- Të shqyrtohen, nëse ekzistojnë, dokumentet që fiksojnë marrëveshjet e lidhura midis ndërmarrjes dhe bankave për sa i takon, nga njëra anë, interesave debitore ose kreditore dhe, nga ana tjetër, kushteve të veçanta të funksionimit të këtyre llogarive; të verifikohet zbatimi i këtyre kushteve gjatë periudhës së përcaktuar për kontrollin;
- Të verifikohet po gjatë kësaj periudhe saktësia e datave të vlerës.

3°) Auditimi i llogarive "që flejnë"

- Nëse ekzistojnë llogari që rrinë pa lëvizje dhe nëse ndërmarrja nuk ka asnjë nxjerrje të fundit të tyre, të kërkohej konfirmimi për ekzistencën e këtyre llogarive dhe për tepricën e tyre në bankë ose në zyrën e çeqeve postare;
- Të gjenden motivet e mospërdorimit të llogarive.

4. Auditimi i xhirimeve të brendshme: të verifikohet veçanërisht nëse llogaritë përkatëse përkojnë mirë me njëra-tjetrën.

2. Auditimi i arkës duhet të paktën të përfshijë:

1. Verifikimin e arkëtimeve:

- Të verifikohet në *mënyrë të befasishme* arka dhe të sigurohemi për korrespondencën strikte midis gjendjes reale të arkës të verifikuar materialisht dhe tepricës që figuron në librat e arkës; të sigurohemi nëse teprica e llogarisë "Arka" nuk është asnjëherë kreditore;
- Të shqyrtohet sipas cilave metoda dhe cilat periudha kohe kontrollohen arkat; sidomos të shihet nëse janë të firmosura procesverbalet e inventarit të monedhave nga një person i huaj dhe i pavarur nga shërbimi i arkës së ndërmarrjes;
- Të sigurohemi nëse teprica në arkë është "normale", duke mbajtur parasysh nevojat dhe volumnin e shifrës së afarizmit të ndërmarrjes.

2. Shqyrtimi i dokumenteve në pritje

- Të shihet nëse çdo dalje nga arka shoqërohet me prerjen e një mandati pagese menjëherë; në të kundërt, të shqyrtohet se sipas cilave metoda e afate rregullohet situata; të konkludohet nëse praktika e kontabilizimit me vonesë të operacioneve të arkës është e zakonshme apo rastësore; gjatë verifikimit të arkëtimit material, nëse është konstatuar ekzistenca e dokumenteve në pritje për pagesë, të bëhen anketat e nevojshme për t'u siguruar për vlerën e mundshme të këtyre dokumenteve (firmat e autorizuar, shumat ekzakte, kundërpartia reale për shpenzimet).

Rekomandime teknike e kontabël

1. Shqyrtimi i llogarive bankare dhe i çeqeve postare konsiston të paktën në këto drejtime:

- Kontrolli i *talonëve* (cungjeve) të çeqeve në përdorim në mbyllje të ushtrimit, me qëllim

që të sigurohemi nëse çeket e fundit të lëshuara janë kontabilizuar vërtete për llogari të ushtrimit të cilit i përkasin.

- Të sigurohemi nëse tepricat e bankave nuk kanë qene kompensuar, d.m.th. nëse llogaritë bankare (ose të çeqeve postare) teprica e të cilave në fund të ushtrimit paraqitet kreditore, janë regjistruar në pasiv të bilancit *pa ndonjë kompensim të mundshëm* me llogaritë bankare që kanë tepricë debitore. Ju kujtojmë se nuk mund të kryhen kompensime midis tepricave debitore e kreditore që u përkasin llogarive të hapura në të njëjtin institucion bankar, veçse në të vetmin rast kur ky kompensim rezulton nga ligji ose nga marrëveshje të shprehura.
- Të sigurohemi nëse shumat e bllokuara (p.sh: një çek i vërtetuar nga banka) ose që u nënshtrohen kufizimeve janë identifikuar qartë.
- Të verifikohen *pasqyrat e rakordimit* bankar ose të çeqeve postare të fundit të ushtrimit:
 - ✓ duke spontuar tepricat e skedarëve të përmbajtjes së llogarive me kontabilitetin (Librin e Madh, centralizatorin, bilancin);
 - ✓ duke spontuar tepricat e llogarive të ndërmarrjes me ekstraktin e fundit të bankës ose me nxjerrjen e fundit të çeqeve postare;
 - ✓ duke rimbledhur shumat që figurojnë në pasqyrën e rakordimit;
 - ✓ duke spontuar shumat që krahasohen në fund të ushtrimit të kontrolluar me ekstraktet e bankës ose nxjerrjet e çeqeve postare në fillim të ushtrimit me ato të fillimit të ushtrimit të ardhshëm;
 - ✓ duke i kushtuar një vemendje të veçantë elementeve të vjetër që mbeten në rakordim: për këtë të gjenden dokumentet justifikuese të tyre, të zbulohen anulimet eventuale që mungojnë në kontabilitet, të pyeten të tretët e interesuar, etj.;
 - ✓ duke u siguruar nëse vonesat (ose gabimet) e kontabilitetit kundrejt ekstraktit bankar ose nxjerrjes së çeqeve postare bëhen menjëherë objekt i regjistrimeve rregulluese (për t'u regjistruar gjatë ushtrimit).

Të përdoret sa të jetë e mundur më shumë metoda e *konfirmimit direkt* pranë institucioneve përkatëse financiare, sidomos duke e përdorur atë sistematikisht për llogaritë "që flejnë" ose për llogaritë e paradhënieve për financimet për të cilat ndërmarrja nuk do të posedonte asnjë ekstrakt bankar.

- Të verifikohet përdorimi i marrëveshjeve të lidhura midis ndërmarrjes dhe bankave si për sa u takon interesave debitore ose kreditore, edhe për saktësinë e datave të vlefshme.
- Gjatë shitjeve me kredi, të procedohet në një shqyrtim të llogarive të klienteve dhe të efekteve për t'u arkëtuar, me qëllim që të sigurohemi për shumën e vlerave të arkëtuara ose të vëna në arkëtim dhe për respektimin e afateve të pagesës të akorduara.
- Të sigurohemi nëse transfertat e fondeve të kryera ndërmjet llogarive bankare në fund të ushtrimit janë kontabilizuar në mënyrë korrekte dhe nëse afatet e transfertave janë të arsyeshme; për këtë qëllim, të verifikohen datat dhe shumat e debi-kredive përkatëse të transfertave për 15 ditët e fundit të ushtrimit në fjalë dhe për 15 ditët e para të ushtrimit vijues, sipas ditareve të bankës dhe nxjerrjeve bankare.
- Të shqyrtohen të *ardhurat* e rëndësishme ose përjashtimore në fund të ushtrimit të kontrolluar dhe të sigurohemi, sidomos, nëse ato nuk janë bërë me qëllim që të jepet përshtypja e përmirësimit të situatës financiare (p.sh. ndonjë efekt për t'u arkëtuar i kontabilizuar në fund të ushtrimit për të barazuar ose zvogëluar ndonjë nga llogaritë e debitorëve të tjerë: efekti nuk do të kalohet në arkëtimet, por do të anulohet në periudhën e ardhshme).
- Të shqyrtohen *shpenzimet* e rëndësishme të veçantë ose përjashtimore në fillim të vitit të ardhshëm, me qëllim që të sigurohemi nëse ato nuk janë "kundërparti" e lehtësive të mara në fund të ushtrimit të mëparshëm të destinuara për të dhënë një paraqitje të përmirësuar të situatës financiare.
- Lidhur me *interesat rrjedhëse*, të verifikohet pikërisht respektimi i rregullit i ndarjes së ushtrimeve.

2. Auditimi i arkës konsiston të paktën në këto drejtime:

- Të informohemi për vendin e depozitimit, emrat e depozituesve dhe për rëndësinë e mundshme të të gjitha fondeve të arkës (përfshi aty fondet që nuk i përkasin ndërmarrjes) dhe të të gjitha të ardhurave të paarkëtuara ende.
- Të përcaktohen fondet e arkës që duhet të numërohen në të njëjtën kohë dhe të çmohet nëse ka vend, në të njëjtin moment, të verifikohen efektet për t'u arkëtuar dhe të kryhen rakordimet e bankave.

Të verifikohet arka në mënyrë të befasishme në prezencë të personave përgjegjës dhe të sigurohemi nëse ajo korrespondon me tepricën që figuron në librat e arkës. Le të kujtojmë se gjendja e parave në arkë duhet të verifikohet vazhdimisht nga vetë arkëtari, si dhe nga një person tjetër. Veçanërisht, duhet bërë numërimi i parave në arkë në datën e mbylljes së ushtrimit dhe të sigurohemi nëse shuma e paraqitur në bilanc është korrekte.

- Nëse rrethanat në të cilat numërohen fondet e arkës ose nëse përbërja e arkës e justifikon një verifikim të dytë, të bëhet papritur dhe të kontrollohen operacionet e kryera qysh prej datës së verifikimit të parë.
- Të sigurohemi nëse pozicionet e çdo arke justifikohen duke përdorur një pasqyrë të gjendjeve, të vërtetuar nga arkëtari dhe, në rast nevojë, nga shefi i shërbimit që e ka kontrolluar atë; të sigurohemi nëse kjo pasqyrë, që jep detaje për arkëtimet sipas natyrës së biletave dhe të monedhave, është ruajtur me kujdes.
- Të sigurohemi nëse arka nuk paraqitet kurrë me ndonjë pozicion kreditor; në të kundërt, të kërkohen arsyet për çdo rast.
- Të studiohet evolucioni i nivelit të arkës; të shqyrtohen, veçanërisht, operacionet e periudhave gjatë të cilave arka paraqet një tepricë debitore tepër të lartë ose tepër të ulët.
- Të sigurohemi nëse operacionet e arkës janë objekt regjistrimesh kronologjike në kontabilitet.
- Të kontrollohen, me anë të lajmërimeve të kredive bankare, derdhjet e fundit të monedhave të kryera në ditët e fundit të ushtrimit, si dhe gjatë ditëve të para të ushtrimit pasardhës, me qëllim që të sigurohemi më mirë për vërtetësinë e tepricës së llogarisë "Arka" në fund të ushtrimit.
- Të shqyrtohet frekuenca dhe mënyrat e depozitave në bankë.
- Të verifikohet nëse të gjitha dokumentet e paraqitura për të justifikuar tepricën e arkës janë aprovuar rregullisht: firmat e autorizuara, visto, që vërteton autenticitetin e dokumenteve të arkës, fuqinë e personit që ka vendosur viston, etj.
- Duke proceduar me sondazhe, (pyetësorë) të verifikohet nëse ka shuma që nuk janë marrë ose paguar në monedha jo në mënyrën e duhur.
- Të sigurohemi, me anë të sondazheve, nëse lëvizjet e fondeve ndërmjet arkës dhe llogarive të tjera të mjeteve monetare rakordojnë në data dhe në shuma.
- Të bëhet krahasimi midis regjistrimit kronologjik dhe shiritave të arkës regjistruese (ose bonove të arkës), dhe midis regjistrimit kronologjik dhe skedarëve të shitësve. Në mënyrë të përgjithshme, të sigurohemi për rakordimin midis regjistrimit kronologjik, Librit të Madh, ditarëve ndihmës dhe bilancit.
- Të shqyrtohen sistematikisht shpenzimet ose arkëtimet me shuma jo të zakonshme.
- Të kryhet një kontroll i thelluar i operacioneve të kontabilizuara me vonesë ose që janë bërë objekt rregullimesh.
- Kur arkat funksionojnë mbi bazën e paradhënies fikse, të sigurohemi nëse shpenzimet e bëra në momentin e kontrollit janë riderdhur në arkë dhe janë kontabilizuar më pas në mënyrë të rregullt.
- Të sigurohemi për mbajtjen e mirë të librit të arkës, duke e shfletuar atë dhe duke spontuar, p.sh. dokumentet justifikuese të të gjitha operacioneve të muajit të fundit të ushtrimit.
- Të sigurohemi nëse tërësia e tepricave individuale të arkave të ndryshme (kryesore, ndihmëse, etj.) korrespondon tërësisht me tepricën e llogarisë kolektive "Arka"; të verifikohet rakordimi me Librin e Madh, centralizatorin e llogarive dhe me bilancin.
- Të sigurohemi nëse dokumentet e paguara janë shënuar (vulosur etj.) për të evituar

ripagimin e të njëjtit dokument nga njëri muaj në tjetrin.

Të tjera

Shih **Aneksin 1**; bashkëngjitur si shëmbull të “kontrollit të operacioneve që lidhen me bankat dhe me çeqet postare”,
dhe **Aneksin 2**; si shëmbull të “kontrollit të operacioneve të arkës”.

Aneksi 1

Auditimi i operacioneve të bankës dhe të çeqeve postare

1. Organizimi dhe kontrolli i brendshëm:

- A ekziston një apo disa llogari çeqesh postare, brenda vendit apo jashtë shtetit ?
- A ekzistojnë :
 - shumë llogari bankare?
 - lidhje me bankat e huaja?
- Llogaritë debitorë e kreditorë të bankës ose të çeqeve postare, a paraqiten të ndara në kontabilitet? A janë kryer kompensime midis tyre në bilanc?
- Kush i ruan blloqet e çeqeve dhe të urdhërshirimeve?
- Cilët janë personat e autorizuar për të firmosur?
- Mbi bazën e cilit dokument, me iniciativën e kujt dhe, në ç’mënyrë kryhen emetimet e çeqeve dhe xhirimet?
- Kush e mban ditarin e operacioneve me bankën dhe me çeqet postare?
- Cilat janë kushtet e bankës që rregullojnë funksionimin e llogarive? A ekzistojnë lidhje kontraktuale me bankën?
- Në ç’mënyrë garantojnë disa teprica në bankë: me tituj të lëna peng, regjistrime në hipotekë, etj.? Të kryhet një kontroll nxitës.
- Të anketohet për interesat e praktikuar dhe të krahasohen ato me përqindjet mesatare të tregut të kapitaleve.

2. Parregullsi të mundshme:

- Mungesa e disa operacioneve, të pahedhura për neglizhencë apo me qëllim abuziv;
- Transfertat midis bankave, çeqeve postare dhe arkës;
- Regjistrimi i operacioneve për shuma të gabuara;
- Kontabilizimi i operacioneve në llogari të gabuara;
- Nxjerrjet nga arka ose nga banka për t’u transferuar në llogaritë e çeqeve postare, xhirimet nga banka në llogaritë e çeqeve postare, që nuk janë kryer por megjithatë janë kontabilizuar;
- Kalimet në llogaritë e çeqeve postare, që nuk janë regjistruar në llogarinë banka ose arka, ose që janë regjistruar në një datë të mëvonshme;
- Artikujt kontabël të mbulimit pjesor të kaluara menjëherë përpara ose pas mbylljes;
- Lojrat e regjistrimeve midis llogarive të ndryshme të çeqeve postare ose të bankave të ndërmarrjes;
- Kontabilizimi është korrekt, por janë përpiluar dokumente justifikuese falso ose që u përkasin periudhave të mëparshme;
- Përfshirja e disa llogarive debitorë në llogarinë e bankës ose të çekut postar me qëllim që të shtohen fiktivisht likuiditetet në bilanc;
- Shtimi (ose pakësimi) në disa llogari bankare ose të çeqeve postare i të drejtave mbi të tretët.

3. Verifikimi formal dhe material:

- Të kërkohet konfirmimi i tepricave të bankave ose të kontrollohet teprica e librave me nxjerrjen ditore dhe mbartjen e saj në ekstraktin e ditës që pason;
- Të verifikohet krediti me dokumentet justifikuese të shpenzimeve të autorizuar, të gjykohet për kundërpartinë;
- Të verifikohet debiti me dokumentet justifikuese, të gjykohet për kundërpartinë;
- Të vërehen lëvizjet periodike dhe regjistrimet përkatëse, me qëllim kontrolli më pas pikërisht

- të blerjeve dhe të numrave të formularëve të çeqeve dhe të urdhërshirimeve;
- Të vërehen totalët mujore të kontrolluara aritmetikisht dhe të verifikohet balancimi i tyre;
- Të shihet madhësia e tepricës debitore: të sigurohemi nëse ajo është në raport të drejtë me nevojat e ndërmarrjes;
- Të verifikohet se ç'ndodh me çeqet e anuluar dhe me blloqet e çeqeve;
- T'i kushtohet vëmendje e veçantë shqyrtimit të lëvizjeve, transfertave midis llogarive të çeqeve postare, bankës dhe arkës;
- Të verifikohen llogaritë rrjedhëse të interesave.

Për të lehtësuar auditimin e llogarisë bankare dhe të çeqeve postare do të përfitohet nga faktet e tilla si ekzistenca e regjistrave të veçantë për të ardhurat dhe shpenzimet, duke mbledhur të gjitha debitë dhe kreditë, sipas ekstrakteve të llogarisë së bankës dhe të çeqeve postare dhe të konfrontohen totalët e marra me ato të ditareve të të ardhurave dhe shpenzimeve të bankës dhe të llogarive të çeqeve postare.

Gjatë auditimit në detaje: Për të ardhurat, të verifikohet nëse dokumenti i lëshuar nga një i tretë, lajmërim-kreditimi, tregon menjëherë natyrën e operacionit. Për shpenzimet, lajmërim-debitimi, ndonëse dëshmon për realitetin e pagesës, nuk do të mjaftonte të bindë verifikuesin për bazueshmërinë e saj: në fakt, duhet që aprovimi në parim i shpenzimit të jetë dhënë nga një person i autorizuar dhe gjurma e këtij aprovimi të shfaqet në vetë dokumentin.

Aneksi 2

Auditimi i operacioneve të arkës

1. Organizimi dhe kontrolli i brendshëm:

- A është i centralizuar shërbimi i arkës apo jo? Ç'lojë arkash dhe sa arka ekzistojnë?
 - Kush është i autorizuar të firmosi dokumentet që e lejojnë arkëtarin të paguajë fondet?
 - A mundet të procedojë arkëtari për arkëtimet pa ndërhyrjen e dikujt tjetër?
 - Kush del në sportel, kush e mban çelësin e arkës? Kush e mbikëqyr arkën jashtë orëve të punës ose në rast mungese të përgjegjësit për arkën?
 - A është vërtetë arkëtari përgjegjës për arkën e tij? A e lejojnë rrethanat reale këtë përgjegjësi?
 - Kush i ruan blloqet e ndryshëm të çeqeve, të urdhërshirimeve, të kambialeve, kuponave dhe vlerave të tjera?
 - Si janë ndërtuar raportet midis ndërmarrjes dhe debitorë-kreditorëve? A ka arkëtare, ndërmjetës, përfaqësues që arkëtojnë drejtpërdrejtë?
 - A ekziston ndonjë sigurim që mbulon përgjegjësinë civile të arkëtarëve, arkëtuesve dhe cilat janë kushtet e tij?
 - A mban arkëtari vetëm një regjistrim kronologjik të arkës ose ndonjë ditar kontabël?
 - Cilat janë të ardhurat rrjedhëse, ose ato periodike?
 - Cili është lloji i shpenzimeve dhe cila është shumat ditore e zakonshme e këtyre lëvizjeve?
 - Rregulli "asnjë shpenzim ose e ardhur pa dokumente justifikuese", a është zbatuar vërtetë dhe këto dokumente a janë të firmosura paraprakisht?
 - Ç'ndodh me çeqet e paemetuara dhe ato që janë anuluar?
 - A janë datuar, numërtuar dhe klasifikuar dokumentet në mënyrë të përshtatshme?
 - Kush e mban ditarin e arkës? A ka ai/ajo të drejtë përdorimi të llogarive të veçanta të personave?
 - Si kryhet kalimi i operacioneve në ditar: sipas dokumenteve apo sipas regjistrimit kronologjik të arkës direkt?
 - Ç'personalitet ka arkëtari? Në fakt, cila është situata private e tij, mënyra e tij e jetesës?
 - A e bën ai çdo ditë inventarin e arkës së vet? Kush dhe me ç'frekuencë e kryen kontrollin e arkës; a e bën këtë papritmas? A ruhen këto inventare në një bllok?
- #### **2. Parregullsi të mundshme:**
- Të ardhurat nuk janë kontabilizuar; ekziston një shmangie e ndjeshme në kohë midis të ardhurës dhe kontabilizimit të saj;

- Të ardhurat janë kontabilizuar për një shumë më të vogël ose kontabilizimi me qëllim në kundërparti të një llogarie të gabuar;
- Të ardhurat janë kontabilizuar si pagesa;
- Mbledhjet e faqes janë të gabuara ose mbartja e tyre në faqen tjetër është jokorrekte. Është kryer ndonjë inversion shifrash në mbartje ose ndonjë inversion kolonash debitorë dhe kreditorë;
- Shpenzimet janë kontabilizuar ndonëse nuk ka pasur livrim efektiv të fondeve;
- Shpenzimet janë regjistruar për një shumë më të madhe ose dy herë;
- Shpenzimet janë regjistruar me qëllim në kundërparti të ndonjë llogarie të gabuar.
- Janë falsifikuar dokumentet justifikuese;
- Kontabilizimi në librin e madh nuk është konform regjistrimit sintetizues në ditarin ndihmës përkatës.

3. Kontrolli formal dhe material:

- Të kryhet inventari i arkës në prezencë të arkëtarëve dhe të konservohet libri i arkës gjatë operacionit. Të organizohet ky inventar në mënyrë që, të evitohet mundësia e numërimit disa herë të të njëjtave monedha. Të sigurohemi për autenticitetin e monedhave dhe të biletave të bankës si dhe të devizave; të verifikohen kurset e përdorura për vlerësimin e këtyre të fundit;
- Të inventarizohen vjeljet fiskale dhe pullave postare;
- Të rimblidhen qysh nga situacioni i fundit kontabël totalet e muajit në vazhdim dhe të krahasohen ato me inventarin;
- Të verifikohen me ekstraktet e bankës dhe me nxjerrjet e çeqeve postare përfshirja në të ardhurat e çeqeve të emetuara gjatë kësaj periudhe, si dhe transfertat e fondeve;
- Të sigurohemi nëse kontrolli i brendshëm funksionon me të vërtetë, nëse verifikohet rregullisht arka, si dhe nëse punonjësi përpilon procesverbale për këto verifikime;
- Të shqyrtohen shpenzimet me dokumentet përkatëse duke gjykuar për kundërpartinë e tyre; të vërehen emrat dhe datat, nënshkrimet e autorizuara, dokumentet justifikuese të dërguara nga të tretët; të spontohen në mënyrë të dallueshme (të vulosen) dokumentet e verifikuara;
- Të merren shënime shumë që u interesojnë kontrolleve të mëtejshme (psh: pagat, rrogat, paradhëniet e mëdha, etj...);
- Të verifikohen të ardhurat me blloqet e kuitancave, të gjykohet kundërpartinë e tyre;
- Të shënohet teprica periodikisht me qëllim që të gjykohet për nivelin e arkëtimit.
- Të shënohen totalet mujore të kontrolluara aritmetikisht dhe të verifikohet balancimi i tyre;
- Të shënohen vërejtjet që rezultojnë nga shqyrtimi i organizimit të kontrollit të brendshëm për efekt të përpilimit të raportit.

Këshillohet të kryhet kontrolli i befasishëm i arkës dhe të bëhet një kontroll i dytë i arkave gjatë ekspertizës së përgjithshme. Në rastin e mbajtjes së shumë arkave njëkohësisht (arkë kryesore, arkë ndihmëse, arkë personale e shefit të ndërmarrjes, arkë emergjence, etj.), këshillohet të merren masa për t'i bllokuar të gjitha njëkohësisht dhe të kërkohet të na dorëzohen të gjitha librat e tyre. Në rastin e kuitancave të përpiluara paraprakisht, kontrolli i blloqeve duhet të kryhet njëkohësisht. Të kërkohet dorëzimi i listës së vistove dhe firmave të autorizuara.

Ka rëndësi që gjatë kontrollit të sqarohen shkaqet e fshirjeve, mbishkrimeve, rrjeshtave të lëna të bardha. Të gjitha dokumentet që mungojnë duhet të rigjenden. Të verifikojmë mirë nëse nuk ka përdorim të dyfishtë të dokumenteve dhe nëse të gjitha arkëtimet ose pagesat janë të justifikuara me dokumente.

Edhe organizimi i pagesës së personelit dhe të punëtorëve duhet të bëhet objekt kontrolli, sidomos për sa u takon pagave pezull.

AUDITIMI I AKTIVEVE TË QËNDRUESHME

Përkufizime dhe objektiva

Aktivet e qëndrueshme nënkuptojnë ato elementë të pasurisë që destinohen për t'i shërbyer për një kohë të gjatë aktivitetit të ndërmarrjes d.m.th për një kohë më të madhe se sa një vit. Ato përbëhen në thelb nga tre rubrika:

- aktivet e qëndrueshme të patrupëzuara;
- aktivet e qëndrueshme të trupëzuara;
- aktivet e qëndrueshme financiare.

1. Aktivet e qëndrueshme të patrupëzuara janë të veçanta nga ato të trupëzuara dhe financiare. Ato përfshijnë pikërisht shpenzimet e vendosjes, shpenzimet e kërkimeve të aplikuara dhe të zhvillimeve duke përfshirë këtu shpenzimet e kërkimeve minerare, ato për koncesionet, patentat, licencat, markat, procedurat, të drejtat dhe vlera të ngjashme, për fondet tregtare, për avancat dhe për pagesat pjesore.

2. Aktivet e qëndrueshme të trupëzuara, janë sendet mbi të cilat ushtrohet një e drejtë pronësie. Ato paraqiten në bilanc të paktën në këto poste: terrenet, ndërtesat, instalimet teknike, makineritë dhe veglat, mjetet e transportit, aktivet e trupëzuara në proces, avancat e kaparet përkatëse.

Aktivët e qëndrueshme të patrupëzuara dhe ato të trupëzuara përbëjnë aktivet e qëndrueshme jofinanciare; ato përcaktohen si elemente që destinohen t'i shërbejnë në mënyrë të vazhdueshme aktivitetit të ndërmarrjes dhe që nuk janë të konsumueshme që në përdorimin e parë.

3. Aktivet e qëndrueshme financiare duhet të jenë në bilanc të paktën postet që vijojnë: pjesëmarrjet, të drejtat që lidhen me pjesëmarrjet, titujt veç atyre të pjesëmarrjes që kanë karakterin e aktiveve të qëndrueshme, huatë me afat mesatar dhe të gjatë.

Në mënyrë të përgjithshme, objektivat thelbësore të auditimit të aktiveve të qëndrueshme financiare dhe jofinanciare, janë që të sigurohemi se:

- aktivet ekzistojnë;
- ato i përkasin ndërmarrjes;
- janë të vlerësuar në mënyrë korrekte (vlerat bruto e neto);
- janë regjistruar në mënyrë korrekte;
- është bërë mirë ndarja midis shpenzimeve dhe aktiveve të qëndrueshme;
- informacionet që ndodhen në aneksin përkatës janë complete e korrekte.

Rekomandimet e përgjithshme

Para se të procedohet për auditimin e aktiveve të qëndrueshme financiare e jo financiare, si të tilla, është e nevojshme të kryejmë paraprakisht një numur kontrollesh të përgjithshme të llogarive dhe të dokumenteve, e pikërisht:

- të verifikohet tabela e lëvizjeve të aktiveve të qëndrueshme (vlerat bruto, amortizimet dhe provizionet) në raport me ushtrimin e mëparshëm;
- të sigurohemi, nga ekzaminimi i tabelës së lëvizjeve, që asnjë variacion anormal nuk ka ndodhur mbi aktivet e qëndrueshme;
- të ekzaminohen të gjitha shpjegimet që janë paraqitur lidhur me shmangiet kuptimplotë dhe përjashtimet e veçanta;
- të verifikohet nëse parimet kontabël të ndjekura prej ndërmarrjes për vlerësimin dhe kontabilizimin janë konform parimeve të përgjithshme të pranuar dhe se nuk kanë ndryshuar në lidhje me ushtrimin e mëparshëm;
- të verifikohet nëse shifrat e çeljes rakordojnë me ato të mbylljes së ushtrimit të mëparshëm;
- të krahasohen investimet e realizuara gjatë ushtrimit me ato të buxhetit parashikues nëse ky i fundit ekziston;
- Për çdo lëvizje të aktiveve të qëndrueshme që ndodh me administratorët ose me shoqëritë që kanë administratorë të përbashkët, të verifikohet nëse kushtet janë normale; Nëse jo, të verifikohet respektimi i rregullave të aplikimit të marrëveshjeve rregulluese.

Rekomandimet teknike e kontabël

a) Parimet e zbatueshme për auditimin e aktiveve të qëndrueshme financiare, të patrupëzuara dhe të trupëzuara :

1. Gjatë hyrjes së pasurive në pronësinë e ndërmarrjes, duhet të paktën të sigurohemi se:

- pasuritë e blera kontabilizohen sipas vlerës së tyre të marrjes d.m.th sipas çmimit të blerjes shtuar shpenzimet e tjera të nevojshme për vënien në gjendje përdorimi të pasurisë;
- Pasuritë e prodhuara nga ndërmarrja kontabilizohen sipas kostos së tyre të prodhimit d.m.th me koston e marrjes për materialet dhe furniturat e konsumuara për prodhimin e pasurisë, të rritura me shpenzimet direkte dhe indirekte të prodhimit me përjashtim të shpenzimeve

financiare;

- pasuritë e marra falas kontabilizohen duke i vlerësuar ato me vlerën e shitjes;
- pasuritë e sjella në ndërmarrje nga të tretët kontabilizohen me vlerën e tyre të sjelljes.

2. Për inventarin, duhet të sigurohemi që ndërmarrja:

- procedon për regjistrimin dhe vlerësimin e aktiveve të saj të qëndrueshme sipas rregullave kontabël përgjithësisht të pranuar;
- përdor referencat ose teknikat me të përshtatshme për natyrën e pasurisë (çmimi i tregut, tabelat e publikuara, treguesit specifike, etj.);
- ka ruajtur të njëjtat rregulla vlerësimi nga një inventar në tjetrin.

3. Për ndalimin e llogarive, në thelb duhet:

- të kontrollohet nëse vlera e hyrjes së sendeve në pasuri është mbajtur në regjistrime si vlerë bruto;
- të krahasohet kjo vlerë me vlerën aktuale të sendeve më qëllim që të sigurohemi se:

1- plus-vlerat e konstatuara midis vlerës aktuale dhe vlerës së hyrjes nuk janë kontabilizuar;

2- minus-vlerat e konstatuara janë marrë në konsideratë në kontabilitet në kushtet e mëposhtme:

- ✓ tek amortizimet nëse sendet potenciali i shërbimeve të pritura të të cilave normalisht zvogëlohet me kalimin e kohës, me përdorimin, me progresin teknik ose për arsye të tjera,
- ✓ tek provizionet për aktivet e trupëzuara dhe të patrupëzuara vlera aktuale e të cilave është mjaft e vogël në krahasim me vlerën e tyre kontabël dhe zhvlerësimi i të cilave nuk gjykohet se është i përhershëm; ky provizion është objekt rishikimi çdo vit, duke llogaritur dotacione shtesë (në rastin e rritjes së provizionit) ose duke i reduktuar shumat e ndërmjetme (kur ai ulet).

4. Për daljet e pasurisë nga ndërmarrja:

- Duhet të kontrollohet nëse vlera neto kontabël e aktiveve të qëndrueshme mbahet në debi të llogarisë “Vlera kontabël e elementeve të aktivitetit të shitura”;
- Duhet patur kujdes veçanërisht që kjo vlerë neto kontabël:
 - ✓ të jetë e barabartë me vlerën e origjinës të pasurisë së blerë pa amortizimet korresponduese të kalkuluara deri në datën e blerjes;
 - ✓ të mos marrë në konsideratë as provizionet për zhvlerësim, as amortizimet e paligjshme, që riintegrohen në rezultat prej debitit të llogarisë “Rimarrje të amortizimeve dhe provizioneve”, as të subvencioneve që qëndrojnë në pasiv dhe që duhet të jenë rezultat i debitit të llogarisë “Kuota-pjesë e subvencioneve për investime e derdhur në rezultatin e ushtrimit”.
- Duhet njëkohësisht të sigurohet se çmimi i shitjes është kaluar në kredi të llogarisë “Të ardhura nga shitja e elementeve të aktivitetit” në debi të llogarisë “Kërkesa-arkëtimi për shitjen e aktiveve të qëndrueshme”.

b) Parimet e aplikueshme për auditimin e aktiveve të qëndrueshme financiare:

1. Vlerësimi me vlerën e hyrjes: Duhet të sigurohemi, nga njëra anë, që në datën e hyrjes së tyre në pasurinë e ndërmarrjes, titujt e marrë si tituj me pagesë regjistrohen në kontabilitet me koston e marrjes së tyre dhe, nga ana tjetër, se shpenzimet e marrjes janë përjashtuar sepse këto të fundit duhet të regjistrohen direkt në shpenzimet e ushtrimit.

2. Vlerësimi me vlerën e inventarit: Gjatë inventarit, vlera e një pjesëmarrjeje, qoftë kur titujt janë të kuotuar ose jo, është ajo që një shef ndërmarrjeje i kujdesshëm do të pranonte për të paguar për të arritur këtë pjesëmarrje nëse do t'i duhej ta blente atë, d.m.th me vlerën e tyre të përdorimit, e cila është në funksion të dobishmërisë që pjesëmarrja paraqet për ndërmarrjen. Për këtë qëllim për këtë vlerësim mund të merren në konsideratë elementet që vijojnë:

- kuotimi mesatar i muajit të fundit në bursë;
- rentabiliteti dhe perspektivat e rentabilitetit;
- kapitalet e veta;
- perspektivat e realizimit;

- konjuktura ekonomike;
- motivet e vlerësimit mbi të cilat mbështetet transaksioni i origjinës.

Në çdo ndërmarrje që zotëron letra me vlerë, duhet të sigurohemi se ato janë objekt, në çdo inventar, i një dokumenti të shkruar që përmban, për çdo linjë titujsh të ngjashëm, numrin, çmimin e blerjes, mënyrën e vlerësimit dhe vlerën aktuale që rezulton nga aplikimi i kësaj mënyrë vlerësimi.

Së fundi, sipas parimit të përgjithshëm të përhershmerisë së metodave, duhet të sigurohemi që mënyrat e vlerësimit të adoptuara për një linjë titujsh ose për një tërësi linjash të titujve që i përgjigjen të njëjtit kriter vlerësimi, të mbeten të pandryshuara. Megjithatë, përjashtimisht, mund të modifikohet metoda e vlerësimit; në këtë rast, duhet të sigurohemi nëse dokumenti i inventarit bashkëngjitur aneksit përmban të gjithë elementet justifikues të ndryshimit të kryer si dhe influencën e këtij ndryshimi mbi rezultatin.

3. Vlerësimi me vlerën e blerjes: Kur një shitje çon në ndarjen e një tërësie titujsh të të njëjtës natyrë, që japin të njëjtat të drejta, duhet të sigurohemi që vlera e hyrjes së fraksionit të shitur është vlerësuar me çmimin e blerjes mesatar të ponderuar ose, në mungesë, duke supozuar se elementi i parë i dalë është i pari i hyrë. Kur pjesa e shitur e bën të humbasë asamblenë e përgjithshme si shumicën e votave, ashtu edhe minoritetin e blokimit, vlera e pjesës së mbetur duhet të korrigjohet për këtë shkak.

4. Krahësimi midis shumës së kontabilizuar me hyrjen e mjetit në pasuri dhe vlerës aktuale të tij mund të bëjë të shfaqen plusvlerat ose minusvlerat sipas kategorisë së titullit të të njëjtës natyrë dhe që u referohen të njëjtave të drejta; për këtë duhet të sigurohemi se:

- plusvlerat e zbuluara nuk janë kontabilizuar;
- minusvlerat kontabilizohen në formën e një provizioni për zhvlerësime, sepse ato prekin rezultatet ushtrimore;
- asnjë kompensim nuk praktikohet midis minusvlerave dhe plusvlerave të titujve të kategorive të ndryshme.

Të ndryshme

1. Duhet të vëmë re se:

- aktivet e qëndrueshme të amortizuara tërësisht në vlerë por jo fizikisht, d.m.th ato shuma, të akumuluar të amortizimit të të cilave është e barabartë me vlerën bruto të blerjes, mbeten të regjistruara në bilanc për aq kohë sa ato mbeten në ndërmarrje;
- amortizimet regjistrohen në aktiv të bilancit në zbritje të vlerës bruto të aktivit të qëndrueshëm përkatës.

2. Rivlerësimi:

Mund të procedohet në rivlerësimin e tërësisë të aktiveve të qëndrueshme të trupëzuara dhe financiare. Për këtë, duhet të shihet nëse shmangia e rivlerësimit midis vlerës aktuale dhe vlerës neto kontabël të mos përdoret për të kompensuar humbjet ose për të rritur fitimet e ushtrimit; në fakt, çdo shmangie e rivlerësimit duhet të regjistrohet në një linjë të veçantë në pasiv të bilancit.

AUDITIMI I AKTIVEVE TË QËNDRUESHME TË PATRUPËZUARA A - AUDITIMI I SHPENZIMEVE TË NISJES E TË ZGJERIMIT

Përkufizime dhe objektiva

Shpenzimet e nisjes dhe të zgjerimit janë shpenzimet që bëhen në rastin e operacioneve që kondicionojnë ekzistencën ose zhvillimin e ndërmarrjes por shuma e të cilave nuk mund t'i referohet prodhimit të të mirave ose të shërbimeve të përcaktuara. Ato përbëhen pikërisht nga:

- shpenzimet e krijimit (e drejta e regjistrimit, kostoja e formaliteteve ligjore, etj.);
- shpenzimet e nisjes (shpenzimet e kërkimeve dhe shpenzimet për reklamen);
- shpenzimet e rritjes së kapitalit dhe të operacioneve të ndryshme (shkrirjet, ndarjet, transformimet).

Objektivi kryesor i auditimit është të përcaktojë nëse regjistrimi i tyre në “Shpenzime të nisjes dhe të zgjerimit” justifikohet prej natyrës së tyre (natyrës reale të shpenzimeve të kontabilizuara në këtë llogari), shumës së tyre dhe ndikimit të tyre në rezultat.

Rekomandime të përgjithshme

Auditimi i këtij posti bëhet njëkohësisht mbi natyrën dhe mbi shumën e shpenzimeve; ai konsiston të paktën në këto drejtime:

- të sigurohet, duke ekzaminuar pjesët justifikuese korresponduese, nëse shpenzimet e regjistruara si shpenzime të nisjes dhe zgjerimit:
 - ✓ kanë efektivisht këtë natyrë;
 - ✓ janë konform dispozitave të planit kontabël të përgjithshëm;
 - ✓ nuk përbëjnë shpenzime të thjeshta shfrytëzimi që ndërmarrja i ka imobilizuar për të përmirësuar rezultatet e saj;
- të verifikohet nëse shumat e regjistruara në kontabilitet korrespondojnë me ato të shënuara mbi pjesët justifikuesë të paraqitura.

Rekomandimet teknike e kontabël

Auditimi konsiston pikërisht:

- të rakordohen regjistrimet me pjesët justifikuese;
- të kontrollohet që normat e amortizimit të praktikuar nga ndërmarrja janë normale, konform me ato të praktikuar në sektorët përkatës të aktivitetit, konform rregullave ligjore dhe statutore dhe të pandryshueshme nga njëri vit në tjetrin;
- të verifikohet nëse shpenzimet e nisjes dhe të zgjerimit të jenë amortizuar për një afat jo më shumë se 5 vjet; për këtë çështje, edhe në mungesë ose në rast pamjaftueshmërie të të ardhurave, duhet të kryhet çdo vit një amortizim prej 1/5 pjesë;
- të sigurohemi që shpenzimet e rritjes së kapitalit amortizohen më vonë se skadimi i vitit të pestë, duke filluar nga viti në të cilin ato janë ndërmarrë;
- nëse amortizimet ndryshohen për shkak të ekzistencës së defiçiteve duhet të sigurohemi nëse:
 - ✓ regjistrimi i amortizimit ka kaluar efektivisht;
 - ✓ a janë përmendur rregullisht amortizimet e ndryshuara në deklaratën fiskale dhe në anekse;
- të sigurohemi që asnjë shpërndarje e të ardhurave nuk është bërë para amortizimit tërësor të shpenzimeve të krijimit;
- të sigurohemi që asnjë shpërndarje e dividendëve nuk kryhet nëse shpenzimet e nisjes e të zgjerimit nuk janë amortizuar tërësisht, veçse nëse ekzistojnë rezerva të lira prej një shume të paktën të barabartë me vlerën kontabël neto të këtyre shpenzimeve të nisjes e të zgjerimit;
- të sigurohemi nëse llogaritë që paraqesin shpenzime të amortizuara tërësisht janë mbyllur; të verifikohet nëse ky anulim i llogarive nuk kryhet para amortizimit tërësor.

Të ndryshme

Kohëzgjatja e amortizimit të shpenzimeve të nisjes dhe zgjerimit fiksohet lirisht prej drejtuesve të ndërmarrjes për një afat që nuk duhet, megjithatë, t'i kalojë 5 vjetët. Megjithatë, me t'u fiksuar një herë ajo nuk mund të ndryshohet veçse për motive të justifikuara në formën e duhur të cilat do të spjegohen në aneks.

Përgjithësisht, duhet t'i kushtohet vëmendje çdo sinjali që na bën të supozojmë se kontabilizimi në shpenzime të nisjes është një artifice që ka si qëllim të modifikohet paraqitja e rezultateve të ushtrimit. Duhet të jemi veçanërisht vigjilentë gjatë kontrollit të posti "Shpenzime të nisjes së parë" sepse ai shpesh shërben për të maskuar komisionet dhe shpërblimet e ndryshme dhe humbjet e vjetra të shfrytëzimit.

B - AUDITIMI I SHPENZIMEVE PËR KËRKIME TË APLIKUARA DHE ZHVILLIME

Shpenzimet e kërkimeve të aplikuara dhe zhvillimeve janë shpenzime që korrespondojnë me perpjekjet e realizuara prej ndërmarrjes në këto fusha për llogari të vet (shih pikërisht nenin 26 të ligjit nr.7661, datë 19.1.1993 "Për kontabilitetin"); këtu përjashtohen nga kjo rubrikë shpenzimet e kërkimeve të aplikuara dhe zhvillimeve që hyjnë në koston e prodhimit të porosive të bëra prej të tretëve, shpenzime që regjistrohen normalisht në llogaritë e shpenzimeve ose të punëve përkatëse në proces. Ia vlen të theksohet se posti "Shpenzime të kërkimit të minierave" bën pjesë në shpenzimet e

kërkimeve të aplikuara dhe të zhvillimeve.

Kontrolli i kësaj rubrike është i ngjashëm me atë që praktikohet për rubrikën “Shpenzime të nisjes”, si për sa i përket kontrollit të natyrës reale dhe të shumës ekzakte të shpenzimeve të kryera duke u nisur nga pjesët justifikuese përkatëse, edhe për amortizimin duke u kujdesur për respektimin e ritmit dhe të përqindjeve të amortizimit të praktikuar për këtë rubrikë të bilancit.

Këshillohet t'i kushtohet vëmendje krejt e veçantë ekzaminimit të projekteve me theks në shpenzimet e kërkimeve të aplikuara dhe të zhvillimit me qëllim që të sigurohemi se këto projekte:

- janë krejtësisht të individualizuara;
- kanë shanse serioze suksesi teknik dhe rentabiliteti tregtar.

C - AUDITIMI I KONCESIONEVE, PATENTAVE, LICENCAVE, MARKAVE, PROCEDIMEVE, I TË DREJTAVE DHE VLERAVE TË NGJASHME, I FONDEVE TREGTARE

Përkufizime dhe objektiva

Koncesionet, patentat, licensat, markat, procedimet, të drejtat dhe vlerat e ngjashme janë shpenzime që bëhen për arritjen e avantazhit që krijon mbrojtja që akordojnë me disa kushte, për shpikësin, për autorin ose përfituesin e të drejtës së shfrytëzimit të një patente, license, marke, procedimi, e të drejtës së pronësisë letrare dhe artistike, ose për titullarin e një koncesioni.

Fondi tregtar përbëhet nga elementet e patrupëzuar të fondeve tregtare të blera nga ndërmarrja (klientela, vendndodhja, e drejta e dhënies me qira, emri tregtar dhe marka) që nuk janë objekt i ndonjë vlerësimi dhe kontabilizimi të veçantë në Bilanc, dhe që konkurojnë në mbajtjen dhe zhvillimin e potencialit të aktivitetit të ndërmarrjes.

Objektivat e auditimit në thelb janë të sigurohet:

- për realitetin e aktivitetit të patrupëzuar përkatës;
- për saktësinë e shumave të regjistruara në kontabilitet;
- për aplikimin e ritmit dhe të normës së amortizimit përkatës.

Rekomandime të përgjithshme

Auditimi konsiston të paktën në këto drejtime:

- krahasim i regjistrimeve me pjesët justifikuese;
- ekzaminim i dokumenteve që justifikojnë ekzistencën reale të aktiveve të qëndrueshme, pikërisht nëpërmjet pjesëve që i përkasin depozitimit dhe ruajtjes së markave dhe patentave, të kontratave të licencës ose të koncesionit, të nxjerrjeve të regjistrit tregtar etj.;
- ekzaminimi i pronësisë reale të aktiveve të qëndrueshme nëpërmjet akteve të blerjes, qiradhënies, ekstrakteve nga regjistri tregtar, etj.;
- ekzaminimi i natyrës reale të shpenzimeve dhe vlerësimi i tyre;
- ekzaminimi i operacioneve kontabël që i korrespondojnë blerjes ose transferimit të këtyre aktiveve të qëndrueshme;
- ekzaminimi i amortizimeve përkatëse të tyre.

Rekomandimet teknike e kontabël

Auditimi kryhet pikërisht mbi këto çështje:

1. Justifikimi i hyrjes në pasurinë e ndërmarrjes në rast blerjeje të aktiveve të qëndrueshme; që konsiston të paktën në:

- konstatimin e ekzistencës së një akti noterial ose akti të nënshkruar por të paregjistruar tek noteri të përpiluar për këtë rast;
- sigurinë se këto janë dokumente origjinale dhe se ato konstatojnë transferimin e pronësisë ose të të drejtave në përfitim të ndërmarrjes;
- verifikimin se përshkrimi i pasurisë që figuron në dokumente korrespondon efektivisht me aktivet e qëndrueshme përkatëse;
- sigurinë se bëhet fjalë për investime reale dhe jo shpenzime që i lidhen normalisht shfrytëzimit.

2. Justifikimi i hyrjes në rast kontributi në aktive të qëndrueshme; që konsiston të paktën

në:

- konstatimin e ekzistencës së një marrëveshje ndihme;
 - ekzaminimin e raportit të ekspertit të ngarkuar të verifikojë kontributet;
 - ekzaminimin e raporteve të ekspertit kontabël të autorizuar të shoqërisë së audituar në rastet e shkrirjes, ndarjes ose ca më tepër të kontributeve pjesore që është nën regjimin e shkrirjeve;
 - në rastin e një shkrirjeje ose ndarjeje, të konstatohet ekzistenca e proces-verbaleve të asambleve të përgjithshme të jashtëzakonshme të ndërmarrjeve donatore dhe përfituese të kontributeve që i kanë aprovuar këto ndihma.
3. Justifikimi i hyrjes së aktiveve të qëndrueshme në rastin e realizimit të tyre prej vetë ndërmarrjes; në këtë rast, për t'u siguruar nga njëra anë se aktivet e qëndrueshme për të cilat bëhet fjalë janë investime reale, dhe nga ana tjetër që kosto e plotë nuk përfshin veçse koston direkte të aktiveve të qëndrueshme të rritur eventualisht vetëm me shpenzimet e përgjithshme industriale, duhet që:
- të ekzaminohen urdhërat e shërbimit ose dokumentet që i zëvendësojnë ato, si dhe të verifikohet natyra e saktë e punëve të kryera nga ndërmarrja;
 - të ekzaminohen elementet e koston totale nga pikëpamja:
 - ✓ e orëve dhe e mjeteve të shpenzuara;
 - ✓ e shtimit të vlerës së këtyre orëve ose mjeteve.
4. Ekzaminimi i regjistrimit në kontabilitet, me qëllim që:
- të sigurohet saktësia e shumës së regjistruar në kontabilitet e cila duhet të korrespondojë me treguesit e dokumentit justifikues;
 - të kontrollohet data e regjistrimit dhe të sigurohet që ajo korrespondon me atë të vëniës në shërbim efektiv të aktiveve të qëndrueshme në mënyrë që t'i lejojë amortizimin duke filluar prej kësaj date.
5. Ekzaminimi i normave të amortizimit të praktikuar, me qëllim që të sigurohet nëse:
- këto norma janë konformë normave ligjore në fuqi ose me ato zakonisht të praktikuar në profesionin përkatës;
 - këto norma reflektojnë mirë kushtet e përdorimit të këtyre të drejtave;
 - nëse ka modifikime në kushtet e përdorimit të këtyre të drejtave :
 - ✓ të kërkojë motivet e këtyre modifikimeve;
 - ✓ të sigurohet se rregulli normal i amortizimit është respektuar.

AUDITIMI I AKTIVEVE TË QËNDRUESHME TË TRUPËZUARA A - KONTROLLI I TERRENEVE DHE I NDËRTIMEVE

Përkufizime dhe objektiva

Terrenet, ka vend të ndahen në llogari të veçanta: terrenet e zhveshura (pa ndërtime), terrenet që mbajnë një ndërtim të vetin, terrenet që mbajnë një ndërtim të të tretëve, terrenet me shtresa

Ndërtimet përfshijnë në thelb ndërtesat, instalimet, rregullimet, adaptimet dhe veprat e infrastrukturës.

Auditimi i rubrikave “Terrene” dhe “Ndërtime” ka si objektiva kryesore

- të sigurohet për ekzistencën materiale të këtyre aktiveve të qëndrueshme;
- të konfirmohet nëse ndërmarrja është vërtet pronare e pasurive të saj;
- të sigurohet nëse janë vlerësuar dhe regjistruar në bilanc me vlerën e tyre të drejtë;
- duke u nisur nga vëzhgimi i gjendjes së tyre të mirëmbajtjes dhe të vjetërimit të nxirren konkluzionet përkatëse:
 - ✓ lidhur me justifikimin e provizioneve për zhvlerësim të krijuara,
 - ✓ me shumën dhe normën e amortizimit të aplikuar;
- të sigurohet se blerjet dhe transferimet e aktiveve të qëndrueshme janë pasqyruar në kontabilitet nëpërmjet regjistrimeve përkatëse;
- të vlerësohen rreziqet që cenojnë pronësinë e aktiveve të qëndrueshme (pikërisht zjarret) dhe të konfrontohen ato me policat e sigurimit të nënshkruar.

Rekomandime të përgjithshme

Auditimi konsiston në thelb:

- të sigurohet për ekzistencën materiale të aktiveve të qëndrueshme përkatëse;

- të ekzaminohen metodat e vlerësimit të mbajtura;
- të konstatohet gjendja e përgjithshme dhe mirëmbajtja e aktiveve të qëndrueshme në fjalë;
- të ekzaminohen dokumentet kontabël dhe fishat e aktiveve të qëndrueshme për këto probleme:
 - ✓ bazën e llogaritjes së amortizimit,
 - ✓ zgjatjen e jetës ekonomike të elementit për t'u amortizuar,
 - ✓ normën e amortizimit të fiksuar në funksion të kësaj kohëzgjatje,
 - ✓ metodën e amortizimit të aplikuar (lineare, degresive,...),
 - ✓ modifikimet eventuale të normës së aplikuar ose të metodës së përdorur,
 - ✓ regjistrimet e amortizimit që duhet të jenë kaluar efektivisht,
 - ✓ krijimin e provizioneve për zhvlerësimet;
- të ekzaminohen policat e sigurimit që mbulojnë rreziqet.

Rekomandimet teknike e kontabël

Auditimi konsiston të paktën në këto pika:

- të konstatohet justifikimi i pronësisë së terreneve dhe të tjera të patundshme në thelb nëpërmjet titujve të pronësisë, nxjerrjeve të kadastrës dhe nxjerrjeve të regjistrit të hipotekeve në datën e bilancit, të kontratave dhe të akteve të blerjes;
- çdo aktiv i qëndrueshëm i kësaj rubrike duhet të jetë objekt rakordimi midis:
 - ✓ kostos së blerjes,
 - ✓ vlerësimit kadastral,
 - ✓ vlerës së siguruar,
 - ✓ vlerës kontabël,
 - ✓ vlerës së tjetërsimit hipotekar,
 - ✓ vlerës së shitjes,
 - ✓ vlerës së prodhimit (real ose teorik sipas rastit),
 - ✓ vlerës së zëvendësimit,
 - ✓ vlerës që del nga raportet e ekspertizës,
 - ✓ vlerës që del nga raportet e taksimit.
- të komentohet historiku i shifruar i ndryshimeve të ndryshme të ndodhura në llogaritë e këtyre investimeve;
- të ekzaminohet çdo indikacion ose çdo element i nevojshëm që lidhet me llogaritë e terreneve dhe të ndërtesave, dhe të gjykohet nëse modifikimet e kryera eventualisht duhen konsideruar si investime ose si shpenzime shfrytëzimi;
- të procedohet duke vizituar lokalet për të vërejtur çdo instalim të ri më qëllim kontrolli me shpenzimet e kontabilizuara, dhe çdo shkatërrim me qëllim krahasimi me kontabilizimin që rezulton prej tij;
- të nxirren moszëniet eventuale të sipërfaqeve;
- të konstatohet gjendja e vjetërimit dhe e mirëmbajtjes së përgjithshme të ndërtesave dhe të bëhet një rakordim me amortizimet e kryera deri atëherë;
- të sigurohemi se amortizimet e nevojshme janë kryer mirë, se ato janë konforme rregullave ligjore pikërisht për sa u takon ritmit dhe normave të amortizimit, nëse ato janë konstante dhe nëse perioda për të cilën ato shtrihen është e mjaftueshme; të verifikohen llogaritjet që lidhen me këto amortizime;
- të ekzaminohen rimarrjet e kryera për amortizimet e krijuara gjatë ushtrimeve të ndërmjetme;
- të merren në konsideratë mundësitë e mashtrimit ose të kontabilizimit tendencioz dhe pikërisht:
 - ✓ blerja e pajustificuar ose me një çmim të rritur (euforik);
 - ✓ shitja e pajustificueshme ose me një çmim qesharak;
 - ✓ përfshirja në aktivet e qëndrueshme e shpenzimeve të shfrytëzimit ose e kundërta, me qëllim influencimi të rezultateve;
 - ✓ kontratat e qiramarrjes falasose vëniet në dispozicion të të tretëve falas;

- ✓ përdorimi vetiak i instalimeve të ndërmarrjes;
- ✓ shmangiet eventualisht të konstatuara midis çmimit të paguar, atij të kontabilizuar dhe atij që përmban akti autentik.
- në fushën e ndërtimeve të reja, të kontrollohet kosto reale, shpenzimet e shkatërrimit eventual dhe të verifikohet nëse u janë përmbajtur ofertave më të avancuara;
- të ekzaminohet mënyra e përcaktimit të çmimit të ndërtimeve të kryera nga vetë ndërmarrja dhe pikërisht nëse pagimi i personelit është kontabilizuar.
- të sigurohemi nëse vlerat e siguruara janë modifikuar rregullisht për të marrë parasysh ndryshimet e çmimeve të zëvendësimit;
- të zbulohen fshehjet e çmimeve në aktet noteriale;
- të ekzaminohen rreziqet e ndryshme të mbuluara me polica sigurimi dhe të nxirret që këtë një listë duke përmendur për çdo rrezik shoqërinë e sigurimit, numrin dhe datën e polices dhe shumën e siguruar. Të gjykohet nëse vlera e siguruar është e kënaqshme;
- të ekzaminohet procedura e zbatuar në mënyrë që çdo blerje e re e tipit të investimeve të mbulohet menjëherë nga një police sigurimi;
- të ekzaminohen komisionet dhe pagesat e ndryshme të derdhura ndërmjetësve gjatë blerjes së terreneve ose të ndërtesave;

të ekzaminohet mënyra e kontabilizimit të dëmeve të arketuara pas një dëmi që ka prekur ndërtesat.

- të ekzaminohen masat e marra për mirëmbajtjen e aktiveve të qëndrueshme në gjendje të mirë që të lejojë një përdorim sa më të mirë që të jetë e mundur (shërbimi i mirëmbajtjes, inspektimet periodike, etj.).
- të kërkohet nëse ekzistojnë sigurime reale, më saktë hipoteka, të dhëna nga ndërmarrja dhe që prekin terrenet dhe pasuritë e paluajtshme. Në rast se po, të ekzaminohen aktet me të cilat këto garanci janë pranuar si dhe të verifikohet të paktën:
 - ✓ natyra e saktë e garancive të dhëna;
 - ✓ natyra dhe shuma e angazhimeve të garantuara;
 - ✓ përfituesit e garancive.
- Të përmenden në aneks ndryshimet e terreneve dhe të pasurive të paluajtshme të ndodhura gjatë ushtrimit të kontrollit.

Të ndryshme

Është e nevojshme t'i kushtohet një vëmendje e veçantë trajtimit kontabël të aktiveve të qëndrueshme kësaj rubrike:

a) trajtimi kontabël i operacioneve të blerjes dhe shitjes së terreneve

1. Gjatë hyrjes së terreneve në pasurinë e ndërmarrjes, llogaria 211 "Terrene" debitohet:
 - për vlerën e kontributit, ose për çmimin e blerjes, në krëdi, sipas rastit,
 - të llogarisë "Kapitali themeltar (individual ose i grupit 1)" ose të llogarisë "Ortakë - Llogari të kontributeve në shoqëri", të llogarisë "Furnitorë për aktive të qëndrueshme".

Llogaria 211 regjistron vlerën e terreneve pronare e të cilave është ndërmarrja. Ka vend të dallohen midis llogarive të veçanta duke ndjekur kriterin e natyrës elementare të aktiveve të qëndrueshme:

- terrenet e zhveshura (pa ndërtime);
- terrenet e rregulluara (me kanalizime, etj);
- nëntoka dhe mbitoka: terma që përdoren kur ndërmarrja nuk është pronare e të tre elementeve që i atakohen të njëjtës pjesë terreni: toka, nëntoka dhe mbitoka;
- terrenet e shfrytëzimit (të tilla si karrierat, shtresat minerare) që janë të vetmit elemente të amortizueshëm;
- trojet e banesave, që kanë një ose më shumë ndërtime.

2. Gjatë shitjeve, vlera e origjinës e elementeve të shitura dhe amortizimet, nëse ka, dalin nga llogaritë ku ato figurojnë. Shuma neto që rezulton prej tyre kalohet në debi të llogarisë 652 "Vlera kontabël e elementeve të aktivitetit të shitura"; njëkohësisht, llogaria 752 "Të ardhura nga shitjet e elementeve të aktivitetit" kreditohet në debi të llogarisë 462 "Kërkesa për t'u arkëtuar nga shitja e aktiveve të qëndrueshme". Provizionet mbyllen në kredi të nënndarjes përkatëse të llogarisë 78

“Rimarrje të amortizimeve dhe provizioneve”.

b) Trajtimi kontabël i operacioneve të shitblerjes së ndërtimeve:

Në rast blerjeje të një konstruksioni për një çmim të pandarë ndërmjet tokës dhe ndërtimit, vetëm pjesa e çmimit të blerjes që i korrespondon ndërtimit është e amortizueshme. Si rrjedhim, kur ndërmarrja blen një konstruksion, duhet të sigurohemi nëse ajo e ka ndarë koston globale të blerjes në përqindje me vlerën relative që mund t'i atribuohet secilit prej të dy elementeve (llogaritë 211 “Terrene” dhe 212 “Ndërtime”) në vlerën totale të tërësisë së paluajtshme.

1. Gjatë hyrjes së ndërtesave në pasurinë e ndërmarrjes, llogaria 212 “Ndërtime” ose nënndarjet e saj debitohej:

- ✓ për vlerën e sjelljes,
- ✓ për çmimin e blerjes,
- ✓ ose për koston reale të prodhimit të pasurisë, në kredi, sipas rastit:
 - të llogarisë 101 “Kapitali (themelues ose individual)” ose të llogarisë 4561
 - “Ortakë - Llogari të kontributit në shoqëri”,
 - të llogarisë 404 “Furnitorë për aktive të qëndrueshme ose të tjerave llogari përkatëse,
 - të llogarisë 72 “Prodhimi i aktiveve të qëndrueshme”.

2. Gjatë shitjeve, vlera e hyrjes (e origjinës) e ndërtimeve të shitura dhe amortizimet korresponduese dalin nga llogaritë ku ato figurojnë. Diferenca e tyre kalon në debi të llogarisë 652 “Vlerat kontabël të elementeve të aktivitetit të shitura”; njëkohësisht, llogaria 752 “Të ardhura nga shitjet e elementeve të aktivitetit” kreditohet në debi të llogarisë 462 “Kërkesa arkëtimi për shitjen e aktiveve të qëndrueshme”. Provizionet mbyllet në kredi të nënndarjes përkatëse të llogarisë 78 “Rimarrje të amortizimeve dhe provizioneve”

B - AUDITIMI I PASURIVE TË LUAJTSHME MATERIALE

Përkufizime dhe objektiva

Me pasuri të luajtshme materiale kuptohen kryesisht makineritë, instrumentat dhe veglat, mobiljet, instalimet teknike, mjetet e transportit.

Objektivat e auditimit janë në thelb të sigurohet:

- për ekzistencën reale të këtyre pasurive në raport me numërimin që u është bërë atyre gjatë inventarit;
- që ndërmarrja është realisht pronare e këtyre pasurive;
- për gjendjen e mirëmbajtjes dhe të vjetërimit të sendeve, me qëllim që të nxjerrë prej aty konkluzionet:
 - ✓ lidhur me justifikimin e provizioneve për zhvlerësim të krijuara;
 - ✓ për shumën dhe normat e amortizimit të aplikuar;
 - ✓ për përdorshmërinë dhe produktivitetin e këtyre mjeteve duke marrë parasysh evolucionin e teknikave dhe të metodave të punës;
- që këto mjete të jenë vlerësuar dhe regjistruar mirë në bilanc me vlerën e tyre të drejtë;
- për mënyrën se si ato janë siguruar, pikërisht kundër zjarrit dhe rreziqeve të tjera të mosfunksionimit që mund të vënë në rrezik si vazhdimësinë e përdorimit, edhe përgjegjësinë civile për mjetet e transportit.

rekomandime të përgjithshme.

Auditimi në këtë rast konsiston në thelb në këto drejtime:

- të ekzaminohet ekzistenca materiale e mjeteve, kryesisht me anë të inventarit fizik;
- të ekzaminohen prej kontabilitetit shitblerjet dhe nxjerrjet jashtë përdorimit me qëllim që të bëhet e sigurt nëse këto operacione janë regjistruar për çdo rast;
- të sigurohemi për aplikimin e rregullt dhe korrekt të normave dhe shumave të amortizimit;
- të sigurohet nëse provizionet për zhvlerësime janë të përshtatshme, duke mbajtur parasysh gjendjen fizike të mjeteve dhe evolucionin e teknikës.

Rekomandimet teknike dhe kontabël

Auditimi konsiston të paktën në këto drejtime:

- të ekzaminohet organizimi i brendshëm lidhur me administrimin e këtyre aktiveve me qëllim që të përcaktohet nëse janë objekt i një ndjekjeje të vazhdueshme;
- të procedohet me sondazhe për ekzistencën nëpërmjet konfrontimeve, herë duke u nisur nga të dhënat administrative e kontabël, herë nga realiteti i konstatuar në vend (inventari fizik);
- Duke u nisur nga vrojtimit e bëra për mirëmbajtjen e mjeteve, gjendjen e tyre të vjetërimit, evoluimin e teknikave dhe të metodave të punës, të bëhet një rakordim me:
 - ✓ amortizimet e kryera deri atëherë për t'u siguruar se ato bëhen me një ritëm të pranueshëm;
 - ✓ provizionet për zhvlerësime, për t'u siguruar se ato janë justifikuar siç duhet.
- të informohet për ndonjë mospërdorim të plotë të makinave ose përdorim pjesor të mjeteve të prodhimit;
- të spjehohen listat e inventarëve me tepriat e llogarive;
- të bëhet kontrolli aritmetikor i listave të inventarit;
- të ekzaminohet historiku i shifruar i ndryshimeve të ndodhura në llogaritë e këtyre investimeve;
- të krahasohet vlera kontabël me vlerën e zëvendësimit, me vlerën e shitjes, me vlerën e siguruar pranë shoqërive të sigurimit, me vlerën e prodhimit që jep (rendimenti); t'u referohemi gjithashtu raporteve të ekspertizës ose të taksave;
- të ekzaminohen policat e sigurimit dhe të gjykohe nëse vlera e siguruar është e kënaqshme;
- të merren në konsideratë mundësia e mashtrimit ose të kontabilizimit tendencioz, me saktë:
 - ✓ blerja e pajustificuar ose me një çmim euforik;
 - ✓ shitja e pajustificuar ose me një çmim qesharak;
 - ✓ përfshirja në aktivet e ëndrueshme e shpenzimeve të shfrytëzimit dhe anasjelltas, me qëllim që të influencohen rezultatet;
 - ✓ përvetësimet e instalimeve ose të materialeve ;
 - ✓ shmangia e konstatuar midis çmimit të paguar, atij të kontabilizuar dhe atij që paraqitet në aktin autentik.
- të kontrollohet kosto totale e materialit të fabrikuar nga vetë mjetet e ndërmarrjes;
- të kërkohet nëse ekzistojnë garanci reale, pikërisht pengje, të dhëna prej ndërmarrjes për llogari të materialeve dhe mjeteve të luajtshme. Në rast se po, të ekzaminohen aktet me të cilat janë pranuar këto garanci dhe të verifikohen të paktën:
 - ✓ natyra ekzakte e garancive të dhëna;
 - ✓ natyra dhe shuma e angazhimeve të garantuara;
 - ✓ përfituesit e garancive

C - AUDITIMI I AKTIVEVE TË QËNDRUESHME TË TRUPËZUARA NË PROCES

Përkufizime dhe objektiva

Aktivitetet e qëndrueshme të trupëzuara në proces janë aktivitetet e qëndrueshme të papërfunduara në fund të ushtrimit.

Objektivi i auditimit është të ekzaminohet llogaria 23 « Aktive të qëndrueshme në proces, avanca dhe pagesa pjesore të derdhura mbi porositë për to » me qëllim që të sigurohemi për vlerën e aktiveve të qëndrueshme të papërfunduara në fund të çdo ushtrimi.

Rekomandime të përgjithshme

Auditimi kryhet në thelb mbi:

- justifikimin e pagesave pjesore (këstet) për blerjen e aktiveve të qëndrueshme;
- anulimin e nënndarjeve përkatëse të llogarisë 23 gjatë vëniës në shërbim efektiv të aktiveve të qëndrueshme.

Rekomandime teknike e kontabël

1. Të shqyrtohet natyra e derdhjeve të kryera prej ndërmarrjes për blerjen e aktiveve të

qëndrueshme në proces: duhet të sigurohemi se derdhjet e kryera prej ndërmarrjes si këste kanë me të vërtetë të tillë natyrë. Për ta bërë këtë, të kontrollohen si dokumentet që lidhen me porositë që ka kryer vetë ndërmarrja edhe ato që u përkasin kërkit të kësteve prej furnitorit të aktiveve të qëndrueshme (eventualisht, të kërkohej konfirmimi direkt pranë atij furnitori). Të sigurohemi, veçanërisht, se derdhjet e kësteve nuk paraqesin në të vërtetë hua financiare të pranuar prej ndërmarrjes.

2. Të shqyrtohet shuma e derdhjeve të kryera prej ndërmarrjes për blerjen e aktiveve të qëndrueshme në proces: duhet të sigurohemi se shumat e regjistruara në kontabilitet si aktive të qëndrueshme në proces korrespondojnë me të vërtetë me shumat që ndodhen në dokumentet justifikuese.

3. Të verifikohet kalimi në llogaritë e aktiveve të qëndrueshme përkatëse: bëhet fjalë të kontrollohet nëse nënndarjet përkatëse të llogarisë 23 “Aktive të qëndrueshme në proces, parapagime dhe këste të derdhura mbi porositë e bëra për to” nuk përfshijnë aktivet e qëndrueshme që janë tashmë në shërbim, d.m.th. të sigurohemi se shumat e regjistruara në llogaritë e aktiveve të qëndrueshme në proces kanë kaluar në llogaritë normale të aktivëve të qëndrueshme jo më parë se sa data e vënies në shërbim efektiv të tyre, në mënyrë që të na lejojë llogaritjen e amortizimit duke filluar nga këto data. Nëse transferimet e shumave nga llogaritë e aktiveve të qëndrueshme në proces në ato të aktiveve të qëndrueshme përkatëse nuk kryhen gjatë vënies reale në punë të mjeteve (p.sh. në rastin e regjistrimeve të kryera periodikisht), duhet të sigurohemi nëse është patur parasysh data e vënies në shërbim të mjetit për rregullimin e amortizimeve.

4. Të kontrollohet përfshirja e shumave të derdhura: duhet të sigurohemi nëse kështu e derdhura prej ndërmarrjes janë përfshirë rregullisht në faturat e dërguara në vijim prej furnitorëve.

AUDITIMI I AKTIVEVE QARKULLUESE

Me termin “aktiv qarkullues” kuptohet tërësia e aktiveve që u korrespondojnë elementeve të pasurisë që, për nga destinacioni ose natyra e tyre, nuk priren të qëndrojnë gjatë në ndërmarrje, me përjashtim të rasteve të veçanta që kanë të bëjnë me veçoritë e aktivitetit. Kjo rubrikë përmban të paktën këto elemente:

- stokun dhe prodhimin në proces (përfshi këtu pagesat pjesore për porosi furnizimi;
- kreditë e shfrytëzimit (pikërisht ato që rezultojnë nga shitjet dhe nga kryerja e shërbimeve);
- letrat me vlerë të vendosjes;
- disponibilitetet.

AUDITIMI I STOQEVE DHE I PRODHIMIT NË PROCES

Përkufizime dhe objektiva

Stoqet dhe prodhimi në proces janë tërësia e mjeteve ose shërbimeve që ndërhyjnë në ciklin e shfrytëzimit të ndërmarrjes për t’iu nënshtruar:

- shitjes në gjendjen që janë ose pas përfundimit të një procesi prodhimi të ardhshëm ose në proces;
- ose konsumit gjatë përdorimit të parë.

Stoqet si të tilla nënkuptojnë:

- lëndët e para dhe rezervat e tjera;
- produktet e ndërmjetme dhe të përfunduara;
- mallrat.

Prodhimet në proces janë sende ose shërbime në proces formimi nëpërmjet një procesi prodhimi.

Objektivat kryesorë të auditimit janë të sigurohemi nëse:

- shumat e regjistruara në bilanc në rubrikën “stoqe dhe prodhime në proces” paraqesin të gjithë produktet e identifikueshëm fizikisht që e kanë këtë cilësi dhe që i përkasin ndërmarrjes;

- metoda e vlerësimit dhe e kontabilizimit të stoqeve dhe prodhimeve në proces është aplikuar në mënyrë korrekte; veçanërisht, të sigurohemi për respektimin e parimit të përhershmërisë së metodave të vlerësimit;
- diferenat e konstatuara eventualisht, ndërmjet inventarit të përhershëm dhe/ose skedave të stokut nga njëra anë dhe e inventarit fizik nga ana tjetër, janë sqaruar, vënë në dijeni të drejtimit dhe janë sistemuar në llogaritë e librit të madh, në inventarin e përhershëm dhe në skedarët e stoqeve;
- informacionet e pasqyruara në aneks që i përkasin kësaj rubrike janë të mjaftueshme dhe të spjeguar në mënyrë të mjaftueshme, pikërisht për sa u takon metodave të vlerësimit të stoqeve dhe të prodhimeve në proces.

Rekomandime të përgjithshme

Në përgjithësi, llogaritë e stoqeve dhe të prodhimeve në proces duhet të bëhen objekt të paktën i këtyre shqyrtimeve:

a) Shqyrtime të përgjithshme:

- të shqyrtohet tabela përmbledhëse e stoqeve dhe të analizohen lëvizjet e provizioneve ndaj vitit të mëparshëm;
- të shqyrtohen ndryshimet e stoqeve nga njëri ushtrim në tjetrin si dhe përqindjet sinjifikative, me qëllim që të sigurohemi se këtu nuk ka ndryshime anormale;
- të verifikohet nëse ndryshimet e stoqeve janë kontabilizuar në mënyrë korrekte në llogaritë e parashikuara për këtë qëllim;
- të sigurohemi nëse gjendja e stoqeve në çelje përputhet me gjendjen e tyre në mbyllje të ushtrimit të mëparshëm;
- të sigurohemi nëse për stoqet në mbyllje të ushtrimit të mëparshëm nuk janë shfaqur rezerva në auditimet e mëparshme.

b) Verifikimi i sasive:

Të asistohet sa të jetë e mundur më shumë në inventarët fizikë, me qëllim që të sigurohemi nëse numurimet janë kryer me korrektesë dhe respektojnë masat e sigurisë të kërkuara dhe procedurat e kontrollit të brendshëm të aplikuar nga ndërmarrja. Të procedohet në sondazhe mbi sasitë e nxjerra prej personelit të ngarkuar me numurimin.

- të krahasohen sasitë e vrojtuar me anë të sondazheve me skedarët e stoqeve dhe me shifrat që ndodhen në kontabilitet;
- në rast difference midis, nga njera anë sasive të treguara në skedarët e stoqeve ose sasive të pasqyruara në kontabilitet dhe, nga ana tjetër, sasive që dalin nga numurimi, të sigurohemi nëse të parat janë rregulluar sipas të dytave; të shqyrtohen shpjegimet e dhëna nga subjekti për të justifikuar këto diferenca dhe të sigurohemi për vërtetësinë e tyre;
- të sigurohemi nëse të gjitha stoqet janë numuruar të paktën një herë në vit;
- të nxirren të gjitha informacionet që lenë të kuptohet se stoqet do të duhej të zhvlerësoheshin;
- të shqyrtohen veçanërisht lëvizjet e fundit të stoqeve para inventarit (hyrjet, transferimet, dërgesat, etj.);
- të ruhet një kopje e fletëve të numurimit me referencat e tyre (numuri i fletës, emri dhe cilësitë e personelit që ka kryer numurimet, etj.);
- të sigurohemi, për fletët e numurimit pjesërisht të përdorura, nëse nuk ekziston asnjë mundësi shtimi;
- nëse kjo paraqitet e nevojshme, t'u kërkohet të tretëve një konfirmim direkt për sasitë e stoqeve që kanë marrë; të rakordohen sasitë e konstatuara në dokumentet e ndërmarrjes me ato të mara nga konfirmimi direkt;
- të shqyrtohet gjendja finale e sasive gjendje që janë objekt i vlerësimeve ose i zhvlerësimeve;
- të krahasohen sasitë e numuruara me ato që paraqiten në gjendjen finale;
- kur sasia totale e një produkti rezulton nga mbledhja e shumë zonave të numurimit, të verifikohen me kujdes mbledhjet;
- të sigurohemi nëse nuk ka stoqe negative;
- të sigurohemi për përshtatshmërinë e njësive të matjes dhe të numurimit të përdorur;

- kur inventari kryhet në një datë përpara asaj të mbylljes së llogarive, këshillohet të krahasohen, midis datës së inventarit dhe asaj të mbylljes së llogarive, shumat e regjistruara në hyrje dhe në dalje të stoqeve me ato të blerjeve dhe të shitjeve që u përkasin këtyre stoqeve.
 - Në rast të inventarëve të kthyeshme:
- ✓ të sigurohemi nëse programi i numurimit i ka mbuluar të gjitha stoqet të paktën një herë në vit;
 - ✓ të asistohet në numurimet kryesore për t'u siguruar nëse janë aplikuar me korrektesë procedurat përkatëse;
 - ✓ të sigurohemi për marrjen parasysh dhe për trajtimin korrekt të shmangieve sasiore të konstatuara eventualisht gjatë numurimit;
 - ✓ të shqyrtohen shmangiet e konstatuara gjatë vitit dhe të shihet nëse ato nuk evidentojnë problemet sinjifikative lidhur me besueshmërinë dhe efikasitetin e kontrollit të brendshëm;
 - ✓ inventarin e përhershëm (sondazhet e kryqëzuara). të krahasohen sasitë e vlerësuara me skedarët e stokut dhe/ose
 - Për mallrat tranzite:
 - ✓ të sigurohemi për vërtetësinë e llogaritjes së tyre në stoqet duke shqyrtuar dokumentet e spedicionit, ato doganore, etj.;
 - ✓ të sigurohemi për dorëzimin e mëtejshëm të këtyre mallrave.
 - Për punimet në proces:
 - ✓ të krahasohet përbërja e tyre me elementët që dalin nga inventari;
 - ✓ të krahasohet stadi i avancimit të tyre me dokumentet që lejojnë të ndiqet prodhimi.
- c) Të sigurohemi për respektimin e parimit të ndarjes së ushtrimeve:
1. Në lidhje me llogaritë e “Furnitorëve”, të sigurohemi nëse:
 - marrjet e fundit të ushtrimit janë marrë në konsideratë si në llogaritë e stoqeve edhe në ato të furnitorëve;
 - nuk janë përfshirë në ushtrimin e mëparshëm marrjet e para të ushtrimit pasardhës;
 - kthimet e fundit ndaj furnitorëve nuk janë përfshirë në gjendjet e mallrave dhe që vlerat përkatëse janë provizionuar nëse ka qenë e nevojshme;
 - kthimet e para të ushtrimit pasardhës të mos jenë përfshirë në ushtrimin e mëparshëm;
 - të gjitha të drejtat për t'u arkëtuar (rimarrje, rikthime, etj.), që lidhen me blerjet e ushtrimit janë provizionuar në mënyrë korrekte;
 - shpenzimet e transportit për blerjet janë provizionuar për të gjitha blerjet e ushtrimit.
 2. Gjatë transferimit midis magazinave dhe për prodhimet në proces, të sigurohemi nëse:
 - çfarë ka dalë nga një magazinë është bërë hyrje në një tjetër në të njëjtën kohë;
 - për sa i takon avancimit të punimeve, gjendjet e prodhimit janë ndalur vërtetë në datën e mbylljes së ushtrimit;
 - shpenzimet e drejtpërdrejta të fabrikimit (veçanërisht krahu i punës dhe konsumet) janë kontabilizuar tërësisht deri në datën e mbylljes.
 3. Lidhur me llogaritë e “Klientëve”, të sigurohemi nëse:
 - dërgesat e fundit të ushtrimit kanë dalë nga stoqet dhe janë kontabilizuar si shitje, kliente, dhe/ose fatura për t'u përpiluar;
 - dërgesat e para të ushtrimit pasardhës nuk janë përfshirë në ushtrimin e mëparshëm;
 - janë provizionuar siç duhet kthimet nga klientët për shitjet e ushtrimit (vetëm produktet e ripërdorshme duhet të rimerren në stoqet);
 - janë provizionuar shpenzimet e transportit që lidhen me shitjet për të gjitha shitjet e ushtrimit.
- d) Të shqyrtohet vlerësimi i stoqeve dhe i prodhimeve në proces
- Të sigurohemi nëse stoqet dhe punimet në proces janë vlerësuar sipas të njëjtave parime si në ushtrimet e mëparshme dhe nëse këto parime janë konform rregullave zakonisht të pranura si vijon:
 - sipas datës së regjistrimit (data e hyrjes) të stoqeve dhe të prodhimeve në proces në llogaritë e ndërmarrjes, shuma bruto e kaluar në kontabilitet është e barabartë qoftë me

kostot e blerjes qoftë me kostot e prodhimit, të cilave u shtohen shpenzimet e stokimit kur kushtet specifike të shfrytëzimit e justifikojnë këtë;

- sipas inventarit, vlerësimi i tyre bëhet sipas vlerës së tyre aktuale;
- sipas ndalimit të llogarive, vlera kontabël e tyre përcaktohet nga krahasimi i kostos së tyre të hyrjes dhe vlerës së tyre aktuale : do të mbahet më e ulta e dy vlerave të krahasuara;
- të sigurohemi nëse nuk është bërë asnjë kompensim me provizionet për zhvlerësime;
- të krahasohen shmangiet e vlerësimit nga një ushtrim në tjetrin dhe të shqyrtohet çdo ndryshim anormal.

e) Të shqyrtohen provizionet për zhvlerësimet:

- të sigurohemi nëse stoqet vlera aktuale e të cilave është më e vogël se ajo e origjinës (pikërisht për shkak të vjetërimit, prishjes, të qarkullimit të ngadalshëm etj.), janë objekt i një provizioni për zhvlerësimet, të llogaritur në mënyrë identike me atë të ushtrimit të mëparshëm (parimi i përhershmërisë së metodave);
- Të sigurohemi nëse provizioni për zhvlerësimin e stoqeve në gjendje të keqe, të pashitshme ose me qarkullim të ngadalshëm është i mjaftueshëm:
 - duke krahasuar sasi të gjendje në magazinë me volumin e shitjeve të parashikuara për ushtrimin në vazhdim, ose nëse parashikimi nuk është bërë në sasi, me sasi të shitura gjatë ushtrimit;
 - nëpërmjet diskutimit me Sektorin e Shërbimit tregtar për evoluimin e shitjeve dhe të porosive;
 - nëpërmjet diskutimit me shërbimet teknike dhe të prodhimit mbi ndryshimet teknologjike që mund të pësojnë produktet e fabrikua;
 - nëpërmjet shqyrtimit të procesverbaleve të Këshillit administrativ për perspektivat e zhvillimit që mund të pësojë ndërmarrja;
- të identifikohen kriteret e përdorura për të përcaktuar nëse provizionet janë ose jo të zbritshme fiskalisht; të gjykohet për drejtësinë dhe për karakterin e pranueshëm të kriterëve të cilave u jemi përmbajtur;
- të shqyrtohen shumat e kaluara në humbje gjatë ushtrimit dhe të pa provizionuara më parë të tilla si rimarrje të provizioneve, me qëllim që të përcaktohet nëse gjerësia e tyre nuk është e tillë sa që të verë në diskutim kriteret e zhvlerësimit;
- për stoqet e blera në valutë, t'i kushtohet vëmendje e veçantë, në fund të ushtrimit, vlerës aktuale të produkteve të blera me valutat që kanë pësuar zhvlerësime të fuqishme.

f) Kontrolli aritmetikor

- të verifikohet saktësia aritmetikore sidomos e skedave të inventarit, e gjendjeve të detajuara, e skedave përmbledhëse etj;
- të shqyrtohen korrektime të kryera në dokumentet e sipërpërmendura;
- të shqyrtohen mbartjet e listave të detajuara në skedarët përmbledhës;
- të shqyrtohen mbledhjet e skedarëve përmbledhës.
- të shqyrtohen llogaritjet e tipit: $\text{sasi} \times \text{çmim}$ për njësi.

Rekomandimet teknike e kontabël

a) Shqyrtimi i lëndëve të para dhe i furniturave të tjera:

1. Natyrës së materialeve konsiston të paktën në krijimin e sigurisë:

- nëse materialet e klasifikuara nën këtë rubrikë korrespondojnë mirë me përkufizimin e fiksuar nga plani kontabël i përgjithshëm, d.m.th. të jenë të destinuara për t'u trupëzuar direkt ose indirekt në një produkt;
- se nuk gjenden lëndë të para dhe furnitura të tjera të përfshira gabimisht në rubrika të tjera;
- se këto materiale nuk përfshihen më në këtë rubrikë sapo të jenë futur në ciklin e transformimit.

2. Përgatitjes së inventarit; konsiston në ekzaminimin e instruksioneve të dhëna për kryerjen e inventarit dhe të sigurohemi nëse janë marrë të gjitha masat, pikërisht për sa i takon:

- për renditjen paraprake të artikujve;
- për ndarjen veças të artikujve që u përkasin të tretëve;

- përfshirjes në inventar të artikujve që i përkasin ndërmarrjes por që ndodhen tek të tretët;
- për korrespondimin strikt midis hyrje-daljeve të stoqeve dhe kontabilizimit të tyre;
- për ndalimin e lëvizjeve (hyrje ose dalje) të stoqeve përkatëse gjatë inventarit, ose për kontrollin e këtyre lëvizjeve nëse ndalimi nuk është i mundur;
- numurimit (metodës së përdorur, personave që merren me numurimin, etiketave të numërimit, etj.);
- kontrollit të numurimit (personat e ngarkuar për të siguruar që numurimi të zhvillohet sipas instruksioneve të dhëna).

3. Inventari fizik dhe i inventari i skedave:

- të sigurohemi për aplikimin korrekt të procedurave të inventarit dhe për rregullaritetin e operacioneve të inventarit;
- të krahasohen rezultatet e inventarit fizik nga njëra anë me skedat e magazinës, nga ana tjetër me fishat kontabël të inventarit të përhershëm;
- të sigurohemi për vërtetësinë e rezultateve të inventarit: për këtë, të krahasohen rezultatet e inventarit me ato të inventarit të mëparshëm për sa u takon sasive të konstatuara; të vërehet nëse ndryshimet e gjendjeve ose mungesa e ndryshimeve të konstatuara gjatë këtij krahasimi ngjajnë si të vërteta;
- të sigurohemi nëse skedat janë objekt rregullimesh sa herë që konstatohet ndonjë diferencë me inventarin fizik, dhe nëse këto rregullime janë të aprovuara prej ndonjë personi të autorizuar.

4. Vlerësimi i inventarit:

- të shqyrtohen elementet që shërbejnë për të vlerësuar vlerën bruto; për këtë qëllim ia vlen të sigurohemi nëse vlerësimi i adoptuar për të përcaktuar vlerën bruto të sendeve nënkupton vetëm këto elemente, pa përfshirë të tjerë:
 - ✓ çmimin e blerjes pa taksat (kosto e blerjes),
 - ✓ taksat doganore (eventualisht),
 - ✓ shpenzimet e sjelljes pa taksat, d.m.th. shpenzimet që janë bërë për t'i çuar elementet e stokut në vendin dhe në gjendjen në të cilën ndodhen,
 - ✓ shpenzimet e drejtpërdrejta të stokimit (eventualisht),
- nëse vlerësimi është bërë duke u bazuar në çmimin real, ia vlen të shqyrtohen faturat e furnitorëve për sendet në fjalë, me qëllim që të sigurohemi nëse vlerësimi i bërë justifikohet nga çmimi pa taksat që figuron në këto fatura; i njëjti verifikim do të bëhet edhe për të drejtat doganore ose për shpenzimet e sjelljes që u paraqiten të tretëve. Për sa u takon shpenzimeve të sjelljes që rezultojnë nga shërbimet e furnizuara prej ndërmarrjes dhe shpenzimet e stokimit, të shqyrtohen dokumentet e përpiluara nga kontabiliteti analitik dhe me anë të këtyre dokumenteve, të shihet nëse shpenzimet e përfshira në vlerën bruto të sendeve janë të justifikuara;
- nëse është përdorur për vlerësim metoda e çmimit mesatar të ponderuar, të verifikohet nëse çmimi i mbajtur nuk është më i madh se çmimi i fundit i blerjes;
- nëse vlerat mund të përcaktohen për çdo artikull ose për çdo kategori, të sigurohemi nëse u janë përmbajtur këtyre vlerave dhe se nuk është bërë një vlerësim global i tyre;
- nëse është bërë ndonjë modifikim në metodën e mëparshme të vlerësimit të përdorur duhet të sigurohemi nëse ky modifikim nuk prek rregullaritetin e bilancit dhe të përcaktohet për këtë rast ndikimi mbi rezultatin.

5. Auditimi i provigjioneve:

- të sigurohemi nëse provizionet për zhvlerësime nuk janë kaluar në zbritje direkte të vlerës bruto të mjetit përkatës; veç kësaj të sigurohemi nëse fletët e inventarit dhe, më tej, bilanci e përmbanë gjithmonë shënimin, në mënyrë të spikatur të vlerës bruto dhe të provizionit për zhvlerësime të krijuar eventualisht;
- të shqyrtohet ritmi i daljeve të artikujve nga stoku: nëse ky ritëm është tepër më i ulët se sa normalja, të shihet nëse është krijuar ndonjë provizion për të përballuar këtë fenomen (ky provizion bazohet, nga një anë në ngadalësinë e realizimit të stokut që mund të shkaktohet nga ndonjë avari ose humbje e vlerës për shkak të vjetërimit, dhe nga ana

tjetër bazohet në rrezikun e mosarritjes së një realizimi total me një çmim normal në rast se do të ketë rënie të kuotimeve të tregut);

- të shqyrtohen kushtet e magazinimit: nëse ato kanë çuar në një prishje të disa artikujve, të sigurohemi nëse janë krijuar provizionet për zhvlerësime në këto raste dhe nëse ato kanë qenë në masë të mjaftueshme;
- 6. Kontrolli i regjistrimit në kontabilitet, konsiston të paktën në këto drejtime:
 - të sigurohemi nëse, ndryshimi i gjendjeve është regjistruar për vlerën bruto në llogarinë “Ndryshimet e gjendjeve të lëndëve të para”;
 - të sigurohemi nëse, krijimi i provizionit është bërë nëpërmjet një regjistrimi respektiv në debi të nënndarjes përkatëse të llogarisë 6813 “Dotacione për provizionet për zhvlerësimin e aktiveve qarkulluese”;
 - të sigurohemi nëse për rimarrjet e provizioneve bëhet regjistrimi në kredi të nënndarjes përkatëse të llogarisë “Rimarrje nga provizionet e zhvlerësimeve të tjera”.

b) Auditimi i produkteve të gatshme dhe gjysëm të gatshme:

Produkte gjysëm të gatshme quhen produktet që kanë arritur një stad të caktuar përpunimi, por që destinohen të kalojnë në një fazë të re të ciklit të prodhimit.

Produkte të gatshme quhen ato produkte që kanë arritur një stad përpunimi përfundimtar në ciklin e prodhimit.

Auditimi i tyre konsiston të paktën në këto drejtime:

1. Shqyrtimin e natyrës së produkteve; gjë që kërkon të sigurohemi:

- nëse produktet e përfshira në rubrikën “gjysmëprodukte” korrespondojnë vërtet me përkufizimin e fiksuar në planin kontabël të përgjithshëm, pra si produkte që kanë arritur një stad përpunimi të caktuar të përkohshëm dhe që destinohen të hyjnë në një fazë të re të ciklit të prodhimit;

nëse produktet e përfshira në rubrikën “produkte të gatshme” korrespondojnë vërtetë me përkufizimin e fiksuar në planin kontabël të përgjithshëm, pra si produkte që kanë arritur një stad përpunimi të caktuar përfundimtar në ciklin e prodhimit;

- nëse nuk ndodhen produkte të gatshme ose gjysmëprodukte të përfshira gabimisht në rubrika të tjera;
- nëse gjysmëproduktet e transformuara në produkte të gatshme gjatë ciklit të prodhimit janë bërë dalje nga rubrika “gjysmëprodukte”.
- 2. Cilado qoftë metoda e vlerësimit e përdorur:
 - të verifikohet natyra e shpenzimeve të përfshira në prodhimin e vitit; të sigurohemi nëse ato përfshijnë të gjitha shpenzimet e drejtpërdrejta dhe jo të drejtpërdrejta të prodhimit;
 - të krahasohet shuma e këtyre shpenzimeve me të dhënat e kontabilitetit të përgjithshëm;
 - të shqyrtohet mënyra e ndarjes së shpenzimeve të tërthorta sipas produkteve; të gjykohe për vërtetësinë e koeficientëve ndarës të zgjedhur;
 - të sigurohemi nëse, shpenzimet jonormale të prodhimit (nën-aktiviteti, për shembull) janë të ndara mirë veças dhe nuk përfshihen në koston e produkteve që qëndrojnë në magazinë.

2. Nëse stoqet vlerësohen me koston reale:

- të verifikohet llogaritja e kostove nëpërmjet shqyrtimit të:
 - ✓ raporteve të prodhimit lidhur me sasitë e materialeve dhe të krahut të punës të përdorur,
 - ✓ dokumentacionit justifikues të kostos për secilin prej përbërësve,
- për çmimin e lëndëve të para të përfshira në gjendjet e produkteve të verifikohet nëse korrespondon, në varësi të metodës së përdorur prej ndërmarrjes: ose me çmimin mesatar të ponderuar në datën e futjes në prodhim, ose me koston e llogaritur sipas mënyrës “hyrje e parë, dalje e parë” (metoda FIFO);
- për çmimin e krahut të punës, të verifikohet nëse llogaritja mban parasysh shpenzimet sociale.

3. Për sa i takon zhvlerësimit:

- të shqyrtohen përqindjet e marzhit bruto për produkt ose kategori prodhimesh, dhe të sigurohemi nëse produktet, marzhet e të cilave janë negativë, janë zhvlerësuar; të

spjegohen ndryshimet kryesore kundrejt ushtrimit të mëparshëm. Të verifikohen nëse çmimet e shitjeve të parashikuara nuk janë në ulje;

- të krahasohen sasitë gjendje në magazinë me parashikimet e shitjes së ushtrimit në vijim. Të verifikohet nëse për mbiproduhimet janë objekt provigjionesh të aresyeshme duke mbajtur parasysh mundësitë e shitjeve me çmim të reduktuar;
- të verifikohet nëse produktet e prishura, të dala nga inventari, janë zhvleftësuar;
- për gjysmëproduktet e zhvlerësuar, të verifikohet nëse ato mundet, megjithatë të përfshihen në prodhim;
- të shihet nëse ekzistojnë produkte në magazinë që nuk ndodhen më në katalogun e shitjeve.

c) Auditimi i mallrave:

Mallrat paraqesin gjithshka që blihet nga ndërmarrja për ta rishitur në gjendjen që është. Auditimi i mallrave është i ngjashëm me atë të përdorur për lëndët e para dhe furniturat e tjera, si për sa i përket natyrës së produkteve, përgatitjes së inventarit, inventarit fizik dhe atij mbi skedarët, vlerësimit të inventarit dhe provizioneve.

Regjistrimi në kontabilitet, konsiston të paktën në këto drejtime:

- të sigurohemi nëse ndryshimi i gjendjeve është regjistruar me vlerën bruto në llogarinë “Ndryshimet e gjendjeve të mallrave”;
- të sigurohemi nëse krijimi i provizioneve bëhet nëpërmjet një regjistrimi në debi të nënndarjes përkatëse të llogarisë 6813 “Dotacione për provizionet e zhvlerësimit të aktiveve qarkulluese”
- të sigurohemi nëse rimarrjet e provizioneve bëhen nëpërmjet një regjistrimi në kredi të nënndarjes përkatëse të llogarisë 7813 “Rimarrje nga provizionet për zhvlerësimet e tjera”.

d) Prodhimet ose shërbimeve në proces:

1. Kontrolli i ekzistencës:

- të asistohet sa më shpesh të jetë e mundur në inventarin fizik të prodhimeve e punimeve në proces;
- nëse punimet në proces ndodhen jashtë ndërmarrjes, të shkohet në vend për të verifikuar ekzistencën e kantierëve; të kërkohet çdo informacion i mundshëm për të precizuar ose konfirmuar gjendjen e avancimit (eventualisht të asistohemi nga ndonjë ekspert);
- për studimet dhe kryerjen e shërbimeve për të tretët, të kërkohet çdo element që lejon të justifikohet ekzistenca e punimeve (p.sh. porosinë, fletët e kohës së punës, raportet, dosjet e punës, etj.);
- të verifikohet nëse të gjitha punimet në proces janë përfshirë në gjendjet e magazine

2. Kontrolli i vlerësimit:

- të verifikohet nëse elementët përbërës të kostos janë konform me ato të produkteve të përfunduara;
- të verifikohen kriteret e përdorura për ta çuar çdo element përbërës të kostos në stadin e tij real të avancimit;
- të verifikohet, duke mbajtur parasysh punimet që mbeten të kryhen, nëse punimet në proces nuk janë vlerësuar mbi vlerën e tyre të realizimit;
- të krahasohet lista e prodhimeve në proces me atë të produkteve të gatshme të zhvlerësuar. Të verifikohet nëse zhvlerësimet janë llogaritur edhe për prodhimet në proces.

3. Kontrolli i kontratave afatgjata nënkupton kontratat që lidhen me realizimin e një mjeti, shërbimi ose të një tërësie mjetesh ose shërbimesh ekzekutimi i të cilave shtrihet në një zgjatje kohore mbi 12 muaj; nuk përfshihen në këtë kategori kontratat afatgjata për të cilat shërbimet e kryera me ndaljen e llogarive mund të jenë faturuar.

Kontrolli i kontratave afatgjatë konsiston të paktën në këto drejtime:

- Të shqyrtohen dokumentet që vijnë:
 - ✓ kontratat ose marrëveshjet e nënshkruara me klientin,
 - ✓ kontratat ose marrëveshjet e punëve me pjesëmarrje të firmosura,

- ✓ kontratat ose marëveshjet e nëntrajtimit të firmosura,
- ✓ preventivat e nënshkruar,
- ✓ situacionet e punimeve dhe kërkesat për kapare.
- Të shqyrtohen dokumentet justifikuese të kostos ose skedarët e kostos së kantierit:
 - ✓ fletët e shpenzimeve të kantierit (materialet, transporti, shpenzimet,
 - ✓ krahu i punës, etj...),
 - ✓ faturat e furnitorëve dhe të nëntrajtuesve,
 - ✓ fletët e përfshirjes së shpenzimeve të përgjithshme.
- Të informohemi, nëse duhet, pranë drejtuesit të punimeve ose shefit të kantierit, p.sh:
 - ✓ për avancimin e punimeve,
 - ✓ për rentabilitetin e kantierit,
 - ✓ për vështirësitë ose vonesat dhe ndikimin financiar të tyre.
- Të verifikohen listat justifikuese të kostove që mund të mbeten për t'u mbuluar në të ardhmen dhe krahasimi me çmimet e shitjes.
- Të sigurohemi nëse janë mbajtur parasysh, nëse lind nevoja:
 - ✓ penaltitetet për vonesat në ngarkim të ndërmarrjes së kontrolluar,
 - ✓ shpenzimet që do t'i duhet të përballojë si rrjedhojë e falimentimit të ndonjerës prej ndërmarrjeve bashkëpjesëmarrëse në kantier.
- Të verifikohet nëse çdo humbje e mundshme është provizionuar në totalin e saj;
- Të sigurohemi nëse nuk ekziston asnjë rrezik për sa i takon aftësisë së ndërmarrjes dhe të klientit për të përmbushur detyrimet e tyre kontraktuale.

Të tjera

Auditimi i stoqeve dhe i prodhimeve në proces mund të kombinohet njëkohësisht me auditimin e llogarive që vijojnë:

- llogarinë “Ndryshimet e gjendjes së materialeve dhe mallrave të blera”;
- nënndarja e llogarisë “Dotacione për provizione për zhvlerësimin e aktiveve qarkulluese” lidhur me gjendjet dhe prodhimet në proces;
- dotacionet për provizionet rregulluese që lidhen me stoqet;
- nënndarjet përkatëse të llogarisë “Shitje produktesh”;
- nënndarjet përkatëse të llogarisë “Ndryshimi i prodhimit të stokuar”;
- nënndarjen përkatëse të llogarisë “Rimarrje nga provizionet e zhvlerësimeve të tjera”;

Rekomandimet me karakter të përgjithshëm lidhur me inventarin fizik:

1. Të sigurohemi që të na komunikohet që më parë data e parashikuar për kryerjen e inventarit fizik, me qëllim që të merren masa për të asistuar atje sa më shpesh.
2. Pas kontrollit të inventarit fizik:
 - Të hartohet një notë në vëmendje të drejtorisë, duke përshkruar të paktën këto linja të përgjithshme:
 - përshkrimin e punës së kontrollit të kryer;
 - respektimin ose jo të procedurave të inventarit;
 - konkluzionet mbi cilësinë e kryerjes së inventarit fizik;
 - Të përgatitet një dokument sintetik që të lejojë të vlerësohet shtrirja e sondazheve të numërimit që janë kryer për çdo kategori të madhe inventari.

AUDITIMI I KËRKESAVE PËR T'U ARKËTUAR KLIENTËT DHE LLOGARITË E LIDHURA

Përkufizime dhe objektiva

Termi “kërkesa për t'u arkëtuar” (përmbledh në thelb rubrikat përbërëse të llogarisë 41 “Klientë dhe llogari të lidhura” të aktivitetit të bilancit.

Llogaria “Klientë dhe llogari të lidhura” bën pjesë në llogaritë e të tretëve objekti i të cilave është të regjistrojë të drejtat e lidhura me shitjen e sendeve ose të shërbimeve që i përkasin aktivitetit të shfrytëzimit të ndërmarrjes. Duhet të theksojmë se të drejtat që rrjedhin nga shitja e aktiveve të

qëndrueshme kalohen, për pjesën e tyre, në debi të llogarisë 462 “Të drejta mbi shitjen e aktiveve të qëndrueshme”.

I bashkëlidhen llogarisë “Klientë” mënyrat e financimit që lidhen me të drejtat (kambialet për t’u arkëtuar) si dhe të drejtat që do t’i raportohen ushtrimit (të ardhura për t’u arkëtuar).

Auditimi ka si objektiva thelbësore të sigurohemi:

- nëse të gjitha të drejtat e ndërmarrjes janë dhe klasifikuar në mënyrë korrekte (pikërisht në funksion të afateve të skadencës);
- për saktësinë e tepricave dhe të regjistrimeve kontabël në llogaritë e klientëve;
- për rregullsinë e operacioneve përgjithësuese të një të drejte të ndërmarrjes ndaj të tretëve;
- për modalitetet e likuidimeve dhe, veçanërisht, për respektimin e skadencave të pagimit prej klientëve;
- për origjinën dhe natyrën e llogarive klientë kreditore;
- për trajtimin korrekt të klienteve të dyshimtë ose në konflikt;
- për justifikimin e provizioneve për zhvlerësime të krijuara si dhe për ato që ia vlen të krijohen;
- për natyrën dhe origjinën e efekteve për t’u arkëtuar që ka ndërmarrja;
- për respektimin e parimit të ndarjes së ushtrimeve;
- nëse të drejtat më të rëndësishme të kërkueshme gjatë ushtrimit në vijim janë shpjeguar në Aneks.

Rekomandime të përgjithshme

Auditimi konsiston të paktën në këto drejtime:

- të analizohen të gjitha tepricat e llogarive klientë që kanë një rëndësi të madhe, dhe të procedohet me një kontroll me sondazhe për llogaritë e tjera të tyre;
- të shqyrtohet balanca e llogarive individuale të klienteve dhe të krahasohet totali i saj më, nga njera anë atë të librit të madh, dhe nga ana tjetër, me atë të llogarive kolektive të regjistruara në balancën e përgjithshme të llogarive dhe në bilanc;
- të sigurohemi nëse llogaritë individuale ndiqen dhe justifikohen periodikisht nga ndërmarrja. Të bëhen sondazhe për përbërjen e tepricave dhe të shqyrtohen veçanërisht të gjitha ato që paraqesin një karakter anormal ose të vjetër;
- të verifikohet pastrimi i tepricave të klienteve (veçanërisht në fund të ushtrimit) me qëllim që të gjenden anomalitë eventuale;
- të përdoret sa më shumë të jetë e mundur procedura ekonfirmimi direkt i tepricave pranë të tretëve për t’u siguruar për vërtetësinë e tepricave të llogarive individuale të klientëve;
- të shqyrtohet dhe eventualisht të komentohet evolucioni i koeficientit të klientëve ndaj raportit të shitjeve;
- të kontrollohet paraqitja e tepricës së llogarisë “Klientë” në bilanc, dhe të sigurohemi, veçanërisht, nëse tepricat kreditore figurojnë vërtet në pasiv (p.sh në llogarinë “Klientë kreditore - Paradhënie dhe kapare të mara për porositë”);
- të shqyrtohet nëse bonot e livrimit dhe të kthimit të ditëve të fundit të ushtrimit janë faturuar vërtetë për llogari të ushtrimit, me qëllim që të kapen gabimet eventuale të regjistrimit; po kështu të vepohet për operacionet që kanë ndodhur gjatë muajit të parë të ushtrimit të ardhshëm;
- të verifikohet nëse të drejtat e përpiluara në monedhë të huaj janë kontabilizuar në mënyrë korrekte; veçanërisht, të shqyrtohen kriteret e të cilave u janë përmbajtur për konvertimin në lekë shqiptare;
- të procedohet, sa të jetë e mundur më shumë, me konfirmimi direkt për të gjithaambialet e regjistruara. Të shqyrtohet ndjekja që u bëhet atyre prej ndërmarrjes.

Të verifikohet nëse të gjitha informacionet që ndodhen në Aneks janë korrekte dhe komplete .

Duhet vërejtur se auditimi i të drejtave mbi klientët dhe i llogarive të lidhura kryhet shpesh bashkë me auditimin e stoqeve, sepse procedohet duke bërë shumë krahasime dhe rakordime midis këtyre dy rubrikave të kontrolluara.

Rekomandime teknike e kontabël

1. Auditimi i tepricave dhe i regjistrimit kontabël të të drejtave dhe i llogarive të klientëve:

- të sigurohemi për saktësinë e tepricave të llogarive individuale, në thelb me anë të procedurës së konfirmimit direkt pranë klientëve përkatës. Përveç kësaj, të procedohet të paktën me spontimin e balancës së llogarive individuale të klientëve më vete llogaritë individuale;
- të sigurohemi për saktësinë e tepricës së llogarisë kolektive;
 - ✓ duke e krahasuar tepricën e balancës së llogarive individuale të klientëve me atë të llogarisë kolektive,
 - ✓ duke konstatuar nëse nuk është bërë kompensim në tepricën e llogarisë kolektive midis tepricave individuale debitore dhe tepricave individuale kreditore,
 - ✓ Për sa i takon klasifikimit në bilanc, të sigurohemi nëse llogaria kolektive “Klientë” është ndarë siç duhet sipas skadencës së të drejtave dhe detyrimeve në mbyllje të ushtrimit;
- të sigurohemi nëse livrimet e kryera ose shërbimet e ofruara që nuk janë faturuar ende janë regjistruar në llogarinë 418 “Klientë - Të ardhura për t’u arkëtuar” (ose, nëse ekziston, në nënllogarinë “Klientë - Fatura për t’u përpiluar”).

2. Auditimi i rregullshmërisë së të drejtave ndaj klientëve:

Konsiston në thelb në auditimin e llogarive individuale ose dokumenteve duke i kushtuar kujdes sidomos shoqërive në të cilat një administrator, një anëtar i Këshillit mbikëqyrës ose një drejtor ndërmarrjeje ka interesa të drejtpërdrejta ose të tërthorta, ose të afërm dhe, për sa u takon operacioneve të përmendura në këto llogari ose në këto dokumente të sigurohemi:

- nëse çmimet dhe kushtet e pagesës janë fiksuar në mënyrë normale (aplikimi i tarifave dhe i modaliteteve të likuidimit të adoptuara për tërësinë e klienteve);
- nëse, në rast të kundërt janë plotësuar formalitetet ligjore, e pikërisht autorizimi paraprak i këshillit administrativ ose i këshillit mbikëqyrës,

Duhet vërejtur se:

- ✓ mosplotësimi i formaliteteve ligjore i jep të drejtën çdo të interesuari të kërkojë anulimin e operacioneve;
- ✓ fiksimi i çmimeve anormale mund të përbëjë një delikt të abuzimit me pasuritë shoqërore.

3. Auditimi i pagesave të kryera prej klientëve:

- të informohemi për zgjatjen “ normale” të kredive të akorduara klienteve nga ndërmarrja; nëse ekzistojnë shumë kategori shitjesh që kanë afate likuidimi të ndryshme, të shqyrtohen zgjatjet e zakonshme të vetë kredive për çdo kategori, dhe të përcaktohet prej këtej një zgjatje mesatare e ponderuar duke i kushtuar kujdes të veçantë kredive zgjatja e rikthimit të të cilave e tejkalon normalen;
- të shqyrtohen të drejtat e vjetra mbi të tretët dhe të kërkohen të gjitha shpjegimet për shkaqet e vonesave të konstatuara për pagimin brenda afateve të skadencës. Të sigurohemi nëse këto kambiale të vjetra ndiqen vazhdimisht pranë klientëve, madje edhe duke e bërë problem nëse klienti duket haptazi se nuk mund t’i besohet. Në përgjithësi, të sigurohemi nëse ky tip të drejtash ndiqet vazhdimisht dhe në mënyrë serioze nga ana e ndërmarrjes.

4. Konfirmimi direkt i llogarive të klientëve:

- të verifikohet përputhja e tepricave të konfirmuara me ato të balancës së llogarive individuale të klientëve;
- në rastin kur, për disa klientë të veçantë, ndërmarrja do të kërkonte që të mos bëhej konfirmimi, të shqyrtohen motivet që paraqet ajo dhe të gjykohet për vërtetësinë e tyre. Të bëhet një kontroll i detajuar i këtyre llogarive të përjashtuara nga konfirmimi.

Të përpilohet një tabelë përmbledhëse:

- ✓ me emrat e klientëve për të cilin është kërkuar konfirmimi;
- ✓ datën e kërimit të konfirmimit;
- ✓ tepricën midis lëvizjeve debitore e kreditore të çdo klienti të individualizuar, të marrë nga konfirmimi;
- ✓ tepricat e konstatuara në librat e ndërmarrjes; të tregohet nëse ka apo jo rakordim të tyre me tepricat e konfirmuara;

- ✓ në rast mosrakordimi, të bëhet krahasimi midis të dy shifrave dhe të analizohet shmangia e konstatuar;
 - ✓ datat e dërgimit të ankesave, nëse ka.
- kur ka mosrakordim të tepricave, është mirë t'u komunikohen përgjigjet e klientëve personave përgjegjës të ndërmarrjes, si dhe t'u kërkohen atyre të na japin sa më parë të jetë e mundur shpjegime për shmangiet e konstatuara. Në një rast të tillë, të sigurohemi nëse ndërmarrja i kërkon pa vonese shkaqet e këtyre shmangieve dhe procedon për të bërë rregullimet e nevojshme.
5. Auditimi i llogarive kreditore:
- ka të bëjë në thelb me shqyrtimin e origjinës dhe të natyrës së tyre: për këtë qëllim, duhet të kontrollohet rregullariteti i operacioneve prej nga rrjedhin tepricat e regjistruara në kontabilitet dhe të sigurohemi nëse këto operacione hyjnë në kuadrin normal të lidhjeve furnitor - klient (p.sh, një paradhënie apo një kapar i derdhur nga një klient kundrejt një porositje në proces); nëse nuk paraqitet një rast i tillë, të sigurohemi nëse shumat përkatëse janë kaluar në llogaritë e huave ose në llogarinë “Kreditore të tjerë” sipas natyrës së operacioneve;
 - të sigurohemi nëse ka klientë kreditorë që figurojnë në pasiv të bilancit;
 - të verifikohet nëse ka apo jo kompensim në bilanc me llogaritë debitorë të klientëve;
 - të verifikohet nëse tepricat justifikohen dhe nuk kanë të bëjnë me gabime të kontabilizimit;
 - në mënyrë të përgjithshme, duhet të bëhet një analizë sistematike e tepricave kreditore të llogarive të klientëve duke shqyrtuar dokumentet justifikuese (paradhëniet, pagesat, kreditë, etj.). Në rastin e paradhënieve të derdhura nga një klient, është mirë të sigurohemi nëse punimet përkatëse në proces janë rimarrë në vlerat e shfrytëzimit ose nëse një “faturë për t'u përpiluar” është regjistruar në nënlllogarinë “Klientë - Të ardhura ende të pafaturuara”.
6. Auditimi i klientëve të dyshimtë ose në konflikt:
- të sigurohemi nëse shuma, përfshirë taksat, e kredive që ndërmarrja posedon ndaj klientëve që paraqiten si të dyshimtë, është kaluar në llogarinë “Klientë të dyshimtë ose në konflikt”;
- të sigurohemi nëse shuma e llogarive të klientëve të dyshimtë ose në konflikt tregohet në tabelën e skadimit të kredive dhe borxheve duke dalluar kreditë, skadenca e të cilave është deri në një vit më shumë se ato me afat skadimi mbi një vit.
7. Auditimi i provigjioneve për zhvlerësimet:
- të shqyrtohen modalitetet e analizës prej ndërmarrjes të vjetërsisë së të drejtave ndaj të tretëve dhe të shihet se në çfarë mase mund të konsiderohet kjo punë si një bazë studimi e mjaftueshme për analizën e rreziqeve që duhen provizionuar;
 - të shqyrtohet, nëse ekziston tabela që pasqyron evolucionin gjatë ushtrimit të llogarive “Klientë të dyshimtë ose në konflikt” dhe të provizioneve korresponduese (të llogaritura dhe të rimarra);
 - të shqyrtohen me një vëmendje të veçantë provizionet më të vjetra dhe të sigurohemi për vërtetësinë e tyre;
 - të sigurohemi nëse shuma, përfshirë taksat e të drejtave ndaj të tretëve që posedon ndërmarrja ndaj klientëve, aftësia paguese e të cileve paraqitet e dyshimtë është bërë objekt i krijimit të një provizioni përkatës për zhvlerësimet.
8. Auditimi i efekteve për t'u arkëtuar:
- të shqyrtohen me kujdes të veçantë dokumentet që kanë të bëjnë me efektet, lëshuesit e të cilëve janë shoqëri në të cilat ndonjë administrator, ndonjë anëtar i këshillit mbikëqyrës ose ndonjë drejtues i ndërmarrjes ka interesa të drejtpërdrejta ose të tërthorta;
 - të shqyrtohet tabela e përpiluar nga ndërmarrja (nëse ajo nuk ekziston, të bëhet një regjistrim i kambialeve në funksion të skadencës së tyre), me qëllim që të sigurohemi, veçanërisht, nëse nuk ka efekte, skadenca e të cilave është jonormale;
 - të verifikohet ekzistenca fizike e efekteve të pa nisura në bankë, pikërisht në datën e

mbylljes së ushtrimit;

- të nxirret shuma e efekteve të nisura në bankë e të pamaturuara;
- të krahasohen efektet e vëna në skontim (shumat e kontabilizuara) me konfirmimet e marra nga bankat;
- të vlerësohet nëse ka vend të bëhet ndonjë provizion për rrezikun e mospagimit të efekteve ose për shpenzimet e skontimit dhe të arkëtimit;
- nëse ndërmarrja ka krijuar provizione për zhvlerësimin e efekteve për t'u arkëtuar, të sigurohemi:
 - ✓ nëse motivet janë të vlefshme dhe mbeten të justifikuara,
 - ✓ nëse provizionet janë të individualizuara mirë,
 - ✓ në rast se, është paraqitur e nevojshme dhe e justifikuar, a ka proceduar ndërmarrja për korrigjimin e provizioneve të krijuara më parë: dotacion suplementar ose rimarrje mbi provizionet.
- të sigurohemi nëse ndërmarrja ka proceduar për anulimin e të gjithë ose një pjesë të provizioneve të krijuara më parë:
 - ✓ në rast se vetë efektet për të cilat bëhet fjalë janë anuluar kur këto efekte janë arkëtuar.

Të sigurohemi nëse ndërmarrja ka evidentuar efektet e skontuara dhe të pamaturuar, shuma e të cilave duhej kaluar në angazhimet e dhëna për të figuruar në aneks.

9. Shqyrtimi i ndarjes dhe i pavarësisë së ushtrimeve:

- të shqyrtohet ndarja sipas muajve e shifrës së afarizmit (duke i kushtuar vëmendje të veçantë muajit para datës së mbylljes) dhe të identifikohen ndryshimet jonormale (p.sh, ndonjë shpejtim brutal dhe i pajustificuar i shitjeve në fund të ushtrimit);
- të verifikohet nëse livrimet e fundit të ushtrimit janë bërë dalje nga stoku dhe janë faturuar (ose janë bërë objekt i regjistrimeve rregulluese);
- të verifikohet nëse livrimet e para të ushtrimit vijues nuk janë bërë objekt as i daljeve nga stoku, as i faturimeve të parakohshme;
- të procedohet njësoj edhe për kthimet e mallrave nga klientët;
- tëse ndërmarrja mban një pasqyrë krahasuese midis livrimeve e faturimeve, të verifikohet nëse elementet që paraqesin shmangie janë bërë objekt i regjistrimeve rregulluese;
- të verifikohet nëse faturat e fundit të ushtrimit janë bërë vërtetë dalje nga stoku për llogari të ushtrimit;
- të verifikohet nëse faturat e para të ushtrimit që vjen korrespondojnë me daljet e stokut pas datës së ndalimit të llogarive;
- të procedohet njësoj me avancat. T'u hidhet një sy sistematikisht avancave të lëshuara pas datës së mbylljes, të kërkohen dhe të shqyrtohen shpjegimet për elementët më të rëndësishëm.

10. Verifikimi i të drejtave ndaj të tretëve në monedhë të huaj

- të verifikohet nëse të drejtat ndaj të tretëve të përpiluara në monedhë të huaj janë konvertuar dhe kontabilizuar mbi bazën e kursit të fundit të këmbimit;
- të sigurohemi nëse diferencat e kursit regjistrohen në aktiv (humbjet) dhe në pasiv (fitimet) respektivisht në llogaritë “Diferenca konvertimi aktive” dhe “Diferenca konvertimi pasive”;
- të verifikohet nëse humbjet e fshehta përbëjnë vërtetë objekt për krijimin e një provizioni për rreziqet;
- të kontrollohet nëse gjatë ushtrimit humbjet dhe fitimet nga këmbimi regjistrohen pa u kompensuar midis tyre në shpenzimet financiare (llogaria “Humbje nga këmbimi”) dhe në të ardhurat financiare (llogaria “Fitime nga këmbimi”).

11. Verifikime të tjera:

- të shqyrtohen braktisjet eventuale të të drejtave ndaj të tretëve ose dorëheqja nga të ardhurat me qëllim që të sigurohemi nëse ato janë justifikuar siç duhet; të vlerësohen pasojat fiskale të tyre;
- të sigurohemi nëse të drejtat ndaj të tretëve të konsideruara nga ndërmarrja si “të pambledhshme” janë efektivisht ato humbjet e të cilave janë të përcaktuara (të mos

ngatërrohen me klientët e dyshimtë ose në konflikt). Duhet vënë në dukje se një difekt i thjeshtë në mbulimin e një klienti brenda afatit të skadimit nuk mjafton për t'i dhënë karakterin e të drejtës të pambledhshme, cilidoqoftë motivi i mungesës së rregullimit. Të sigurohemi nëse shuma e klientit përfundimisht të pambledhshëm ndodhet e përfshirë në tepricën e llogarisë humbje fitime: ajo kalohet në shpenzime duke kredituar llogarinë “Klientë të dyshimtë ose në konflikt” ose “Klientë” dhe duke debituar llogarinë “Humbje nga kliente të pambledhshëm” për shumën e tij pa taksat dhe llogarinë “Shteti - Tatim mbi qarkullimin e taksave të tjera (të mbledhura prej ndërmarrjes)”;

- të sigurohemi për respektimin e procedurave të njohura të zbatueshme në rastin kur klienti është një nga drejtuesit e ndërmarrjes;
- të verifikohet nëse elementët e regjistruar në të ardhurat për t'u arkëtuar në mbyllje të ushtrimit të mëparshëm janë arkëtuar gjatë ushtrimit në vijim (respektimi i afateve të pagesës);
- të sigurohemi nëse tepricat e pambledhshme para 12 muajve janë veçuar dhe trajtuar me prioritet.

Të bëhet një analizë e koeficientëve domethënës, p.sh :Efekte të skontuara

Llogaritë e klientëve + Efekte për t'u arkëtuar + dhe të pamaturuara

Shifra e afarizmit (përfshirë gjithë taksat)

Të krahasohen këto koeficiente nga njëri muaj në tjetrin ose nga njëri vit në tjetrin (në funksion të ritmit të aktivitetit) dhe të analizohen ndryshimet domethënëse.

Të tjera

Auditimi i klienteve dhe llogarive të lidhura me to mund të bëhet njëkohësisht me auditimin e llogarive që vijnë:

- nënndarjet përkatëse të llogarisë “Provizione për rreziqe”, dhe vëçanërisht, llogaria “Provizione për garanci të dhëna klientëve”;
- nënndarjet përkatëse të llogarisë “Llogari tranzitore ose në pritje”, për të drejtat e përpiluara në monedhë të huaj;
- llogaria “Provizione për zhvlerësimin e llogarive të klientëve”;
- llogaria “Humbje nga klientët e pambledhshëm”;
- nënndarjet përkatëse të llogarisë “Dotacione për provizione për zhvlerësimin e aktiveve qarkulluese”, nënkupto këtu pikërisht zhvlerësimet e klientëve;
- nënndarjet përkatëse të llogarisë “Dotacione për provizione për rreziqe e shpenzime (aktiviteti i zakonshëm);
- nënndarjet përkatëse të llogarisë 70 “Shitje produktesh”;
- llogaria “Rihyrje nga klientet (aktiviteti i zakonshëm)”;
- nënndarjet përkatëse të llogarisë “Rimartje nga provizionet për rreziqe e shpenzime”.

AUDITIMI I KAPITALEVE TË VETA

Kapitalet e veta përfaqësojnë diferencën ndërmjet nga njëra anë tërësisë së elementeve të aktiveve të ndërmarrjes dhe nga ana tjetër tërësisë së elementeve të pasiveve ndaj të tretëve (pasiveve të jashtme). Ato marrin pjesë së bashku me elementët e pasiveve të jashtme në financimin e ndërmarrjes.

Ato përfaqësojnë të paktën **5 postet e mëdha** në vijim të paraqitura në mënyrë të dukshme në Bilanc: kapitalin, shmangiet nga rivlerësimi, rezervat, rezultatit ushtrimor, subvencionet për investime.

AUDITIMI I KAPITALIT

Përkufizime e objektiva

Rubrika « **Kapitali** » e pasivit të Bilancit rregjistron vlerën nominale të aksioneve (shoqëri anonime dhe shoqëri në komandite me aksione) ose të pjesëve shoqërore (format e tjera të shoqërive) të emëtuara nga shoqëritë.

Auditimi ka si objektiva thelbësore të sigurohemi nëse :

- lëvizjet e llogarisë së kapitaleve korrespondojnë pikërisht me vendimet e mara prej organeve shoqërore;
- rregullat juridike lidhur me operacionet për kapitalin janë respektuar mirë;
- shuma e kapitalit nuk është më e vogël se sa minimumi ligjor;
- primet e lidhura me kapitalin janë bërë objekt i inkomporimeve ose i ndarjeve të rregullta, dmth konform përshkrimeve ligjore ose statutore;
- a është respektuar barazia midis aksionerëve gjatë operacioneve që prekin kapitalin;
- të gjitha informacionet e formuluar në Aneks që u përkasin llogarive të kapitalit janë të plota dhe korrekte.

Rekomandime të përgjithshme

1°) Shqyrtime të përgjithshme:

- Të analizohet çdo lëvizje e kapitalit.
- Të shqyrtohen ngjarjet, operacionet ose lëvizjet që kanë një ndikim direkt ose indirekt mbi kapitalin; të shqyrtohen më veçanërisht lëvizjet përjashtimore si dhe ato me rëndësi të veçantë që kanë prekur kapitalin dhe të procedohet duke bërë rakordime dhe krahasime me të paktën 3 ushtrimet e fundit.
- Në rast të operacioneve me kapitalin të sigurohemi të paktën nëse:
 - ✓ datat e rregjistrimit të lëvizjeve korrespondojnë me ato në të cilat operacioni duhet të konsiderohet juridikisht si i realizuar;
 - ✓ të drejtat e rregjistrimit janë paguar dhe rregjistruar.
- Të verifikohet nëse shifrat e çeljes së Bilancit për sa i takon kapitalit me llogaritë e ushtrimit të mëparshëm.
- Të sigurohemi për konformitetin e lëvizjeve të kapitalit me proces-verbalet e vendimeve të mara nga asambleja.

2°) Verifikimet në rast të dematerializimit të titujve :

- Të sigurohemi për çeljen e një llogarie për rregjistrimin e titujve në emër të çdo aksioneri.
- Të sigurohemi nëse është krijuar një *rregjistër për lëvizjet e titujve*; të shihet nëse ky rregjistër është numërtuar dhe sigluar prej autoriteteve kompetente (psh nga Gjykata e tregtisë).

3°) Verifikimet lidhur me shkrirjet, ndarjet dhe kontributet pjesore të aktiveve :

- Të shqyrtohen raportet e (ose të) ekspertëve për shkrirjen dhe të ekspertëve për kontributet, si dhe proces-verbalet e mbledhjeve të Këshillit administrativ që merren me subjektin.
- Të shqyrtohet metoda e vlerësimit të kontributeve dhe të konkluzioneve të ekspertëve.
- Të merret njoftim për motivimin ekonomik të operacionit.
- Të sigurohet për sinqeritetin e elementeve të mbajtur për llogaritje.
- Të verifikohet rregjistrimi kontabël i operacionit.
- Të shqyrtohen pasojat fiskale që rezultojnë nga operacioni.
- Të zbulohen pasojat e tërthorta nga shkrirja: rëndësia e pjesëmarrjeve, modifikimet në paraqitjen e llogarive, etj.

4°) Verifikimet gjatë zmadhimit të kapitalit :

- Të shqyrtohet çdo dokument që lidhet me rritjen e kapitalit. Veçanërisht, të sigurohemi për *vlefshmërinë e vendimit*: për këtë, të sigurohemi nëse rritja e kapitalit është vendosur në mënyrë të rregullt prej një **Asambleje të Përgjithshme të Jashtëzakonshme** duke përmblusur kushtet e kërkuara për minimumin e anëtarëve të pranishëm dhe shumicën e votave të fiksuara në statute, dhe së cilës i është paraqitur të paktën një raport nga Këshilli administrativ ose nga Drejtoria të shoqëruara me një ekspozë përmbljedhëse për situatën e ndërmarrjes.

- Të shqyrtohen kushtet e realizimit të rritjes së kapitalit dhe në veçanti, të sigurohemi nëse vendimet e mara nga Asambleja Përgjithshme e Jashtëzakonshme me këtë rast janë ekzekutuar me skrupulozitet prej personave përgjegjës të ndërmarrjes (pikërisht për sa i takon shumës së shtimit të kapitalit të vendosur nga Asambleja).
- Të sigurohemi për ekzekutimin e formaliteteve që rrjedhin nga shtimi i kapitalit. Veçanërisht, të sigurohemi për respektimin e dispozitave ligjore specifike për shtimin e kapitalit në monedhë, nga inkorporimi i të drejtave mbi të tretët dhe nga kontributet në natyrë.
- Të sigurohemi për respektimin e barazisë midis aksionerëve, sidomos lidhur me të drejtën preferenciale të nënshkrimit.

5°) Verifikimet gjatë një pakësimi të kapitalit :

- Të shqyrtohen të gjithë dokumentat që kanë të bëjnë me reduktimin e kapitalit. Veçanërisht, të sigurohemi për *vlefshmërinë e vendimit*: për këtë, të sigurohemi nëse reduktimi i kapitalit është vendosur rregullisht prej një **Asambleje të Përgjithshme të Jashtëzakonshme** duke përmblusur kushtet e kërkuara për minimumin e domosdoshëm të pjesmarësve dhe për shumicën e nevojshme për marrjen e vendimeve të fiksuara nga statutet dhe së cilës i është paraqitur të paktën një raport nga Këshilli administrativ ose nga Drejtoria i shoqëruar me një ekspozë përmblëdhëse për gjendjen e ndërmarrjes.
- Të shqyrtohen kushtet e realizimit të operacionit dhe në veçanti, të sigurohemi nëse vendimet e mara nga Asambleja e Përgjithshme e Jashtëzakonshme me rastin e këtij reduktimi të kapitalit janë ekzekutuar me besnikëri prej personave përgjegjës (pikërisht për sa i takon shumës së reduktimit të kapitalit të vendosur nga Asambleja).
- Të sigurohemi nëse janë respektuar minimumet e kërkuara nga ligji dhe rregulloret për sa i takon shumës së kapitalit dhe vlerës nominale të aksioneve ose pjesëve.
- Të sigurohemi për respektimin e barazisë midis aksionerëve.

6°) Verifikimi i aksioneve të garancisë:

- Të sigurohemi për respektimin e dispozitave të statuteve përkatëse.

7°) Verifikimi i kapitalit kur është më i vogël se minimumi ligjor:

- Të konstatohet ekzistenca e humbjes, dmth të sigurohemi nëse shuma e kapitaleve të veta është më e vogël se minimumi ligjor i kapitalit.
- Të sigurohemi për rregullaritetin e situatës në format dhe afatet ligjore (të sigurohemi nëse kaptalet e veta janë rikrijuar në afatet e akorduara).

8°) Verifikimet e primeve të lidhura me kapitalin:

- Të verifikohet shuma e primeve me vendimet e mara nga asambleja, me kontratat e shkrirjes ose të kontribimit.
- Të shqyrtohet përdorimi që u është bërë primeve të shkrirjes ose të kontributit dhe të sigurohemi pikërisht për rregullaritetin e caktimit të tyre.
- Të sigurohemi nëse primet e krijuara janë rregjistruar rregullisht në kontabilitet.

Rekomandime teknike e kontabël

Auditimi konsiston të paktën në këto drejtime :

1°) Të shqyrtohet shuma e kapitalit:

Gjatë krijimit të një ndërmarrjeje, të verifikohen rregjistrimet që bëhen me rastin e nënshkrimit të kapitalit dhe të sigurohemi nëse:

- është nënshkruar i gjithë kapitali;
- shuma e kapitalit të rregjistruar në Bilanc korrespondon me tërësinë e kapitalit të nënshkruar pavarësisht nëse ai është derdhur ose jo;
- pjesa e paderdhur dhe që, si rrjedhim, duhet të paguhet nga aksionerët rregjistrohet në aktiv të Bilancit;
- shuma e kapitalit është ndarë siç duhet në llogaritë e parashikuara prej Planit Kontabël të Përgjithshëm;
- janë respektuar rregullat formale për aksionet dhe pjesët në shoqëri;
- derdhja e kapitalit është konform minimumit ligjor;

- kontributet në natyrë nuk janë vlerësuar mbi vlerën e përcaktuar prej ekspertit për kontributet;
- kapitali është aq sa ose më i madh se sa minimumi ligjor;
- janë respektuar rregullat për publicitetin.

2°) Të shqyrtohen titujt:

- Të kontrollohet **forma e titujve**: kur bëhet fjalë për një ndërmarrje titujt e së cilës nuk janë numërtuar, të sigurohemi nëse të gjithë aksionet janë krijuar në formën nominative.
- Të kontrollohet **numri i aksioneve të emëtuara**.
- Të kontrollohen **aksionet e paderdhura tërësisht**, dmth të sigurohemi nëse aksionet e paderdhura tërësisht ekzistojnë efektivisht nën formën nominative dhe nëse përmbajnë shënim për pjesën e ciluar.
- Të kontrollohen **lëvizjet e titujve** (kontroll që nuk mund të kryhet veçse për aksionet nominative): të shqyrtohet rregjistri i transfertave të titujve si dhe vetë transfertat ose dokumentat duke i lënë vend dhe duke u siguruar nëse këto transfertat janë ekzekutuar normalisht dhe nëse është proceduar rregullisht për anulimet dhe krijimet e certifikatave që rezultojnë prej tyre.
- Të kontrollohen **aksionet e emëtuara në këmbim të titujve të humbur**: nëse janë krijuar tituj të rinj në këmbim të titujve të humbur, të sigurohemi nëse formalitetet ligjore janë përmbushur rregullisht.
- Të shqyrtohen **aksionet e garancisë**: për këtë qëllim, të sigurohemi nëse çdo administrator ose anëtar i Këshillit mbikqyrës posedon efektivisht të paktën numrin e aksioneve të garancisë të parashikuar nga statutet.

3°) Të shqyrtohet shtimi i kapitalit:

- Nëse bëhet fjalë për një shtim të kapitalit në **monedhë**, të verifikohet nëse:
 - ✓ kapitali i mëparshëm është derdhur tërësisht (në fakt, kapitali duhet të derdhet tërësisht para çdo emëtimi aksionesh të reja për t'u derdhur në monedhë, për të shmangur rrezikun e kotësisë së operacionit);
 - ✓ shtimi është nënshkruar tërësisht;
 - ✓ derdhja e kapitalit të nënshkruar është konform rregullave ligjore.
- Nëse ka një shtim të kapitalit **nga përfshirja e të drejtave mbi të tretët**, të sigurohemi pikërisht nëse këto të drejta janë likuide dhe të kërkueshme.
- Nëse ka shtim të kapitalit **nga kontributet në natyrë**, të shqyrtohet raporti i ekspertit (ose të ekspertëve) për kontributet për t'u informuar për pagimin e kontributeve. Veçanërisht duhet të sigurohemi:
 - ✓ nëse operacioni i kontribimit ka si pasojë hyrjen e disa pasurive të përcaktuara mirë të një shoqërie në pasurinë e një tjetre, të sigurohemi nëse këto pasuri janë rregjistruar në trajtën e kontributeve, ndërsa në shoqërinë që i merr në vlerën që ka shërbyer për të përcaktuar paritetin e këmbimit;
 - ✓ nëse bëhet fjalë për një bashkim të dy shoqërive, të sigurohemi nëse vlera kontabël neto është mbajtur si vlerë e kontribimit dhe, si rrjedhojë, si vlerë rregjistrimi në Bilanc.
- Të sigurohemi për respektimin e të **drejtave preferenciale të nënshkrimit**, e pikërisht për aksionet në monedhë të emëtuara për të realizuar një shtim të kapitalit.
- Të sigurohemi nëse **publiciteti** i shtimeve të kapitalit është kryer rregullisht dhe, për këtë qëllim, të shqyrtohen dokumentat që justifikojnë përmbushjen e këtyre formaliteteve :
 - ✓ në Sekretarinë e Gjykatës së Tregëtisë,
 - ✓ në gazetën zyrtare,
 - ✓ në Rregjistrin e Tregëtisë.
- Të shqyrtohen rregjistrimet e kaluara në kontabilitet dhe të sigurohemi nëse ato pasqyrojnë me saktësi dhe me besnikëri operacionet lidhur me shtimin e kapitalit.

4°) Të shqyrtohet pakësimi i kapitalit:

- Të sigurohemi për **vlefshmërinë e vendimit**: për këtë qëllim, të shqyrtohet proces-verbali i vendimit të Asamblesë së Përgjithshme të Jashtëzakonshme që përmbush kushtet e

nevojshme të minimumit pjesëmarrës dhe të shumicës për marrjen e vendimeve dhe së cilës i është paraqitur një raport nga Këshilli administrativ ose nga Drejtoria i shoqëruar me një ekspozë përmbledhëse për situatën e ndërmarrjes.

- Të sigurohemi për **respektimin e barazisë midis aksionerëve**: për këtë qëllim, të kontrollohet nëse reduktimi i kapitalit është realizuar pa prekur barazinë midis aksionerëve, gjë që supozon njërën nga zgjidhjet e mëposhtme:
 - ✓ zvogëlimin e shumës nominale të të gjithë titujve (pa
 - ✓ zbritur nën shumën minimale ligjore);
 - ✓ këmbimi i titujve të vjetër me tituj të rinj;
 - ✓ anulimi i disa titujve me marrëveshjen e pronarëve të këtyre titujve.Veç kësaj, të shqyrtohet së në ç'mënyre trajtohet çështja e thyerjeve.

- Të kontrollohet **shuma e kapitalit** dhe, veçanërisht, të sigurohemi nëse pakësimi i kapitalit nuk ka si efekt të çohet shuma e tij në kufijtë e minimumit ligjor; nëse nuk ka qënë kështu, të sigurohemi nëse pakësimi i kapitalit është vendosur nën kushtin pezullues të një rritjeje të mëvonshme të kapitalit shoqëror për ta çuar këtë të fundit të paktën në minimumin ligjor.

Nëse reduktimi i kapitalit nuk është motivuar nga humbjet, të kontrollohet më veçanërisht **respektimi i të drejtave të kreditorëve**:

- për këtë qëllim, të sigurohemi nëse nuk ka pasur kundërshtime për reduktimin e kapitalit nga ana e kreditorëve ose përfaqësuesve të tyre. Nëse ka pasur kundërshtime, të sigurohemi para çdo realizimi të reduktimit të kapitalit, nëse ky kundërshtim është hedhur poshtë ose nëse ndërmarrja i ka ekzekutuar dispozitat e vendimit gjyqësor të nxjerrë (rimbursimin e kredive ose krijimin e garancive).

Gjatë një reduktimi të kapitalit të pamotivuar nga humbjet, nëse reduktimi në fjalë realizohet në formën e një blerjeje prej ndërmarrjes të aksioneve të veta të saj për të proceduar më pas në anulimin e tyre, duhet të sigurohemi të paktën nëse:

- ✓ u është komunikuar ndonjë ofertë blerjeje të gjithë aksionerëve qoftë me anë të ndonjë njoftimi në ndonjë nga gazetatat e lajmërimeve ligjore dhe, nëse ndërmarrja bën thirrje për kurse publike, në Buletin e Njoftimeve Ligjore të Detyrueshme ose në atë që e zëvendëson atë, qoftë, nëse të gjithë titujt janë nominative, me anë të letrave rekomande ose me çdo mjet tjetër të ngjashëm;
- ✓ nëse u është lënë aksionerëve një afat prej të paktën 30 ditësh.
- Të shqyrtohen rregjistrimet e bëra në kontabilitet dhe të sigurohemi nëse ato pasqyrojnë saktësisht dhe besnikërisht operacionet që lidhen me reduktimin e kapitalit.

5°) **Të sigurohemi nëse kapitalet e veta nuk janë më të vogla se sa minimumi ligjor:**

- Nëqoftëse, për shkak të humbjeve të konstatuara në dokumentat kontabël, kapitalet e veta të ndërmarrjes bëhen më të vogla se sa minimumi ligjor i kapitalit shoqëror, duhet të sigurohemi nëse Këshilli administrativ ose Drejtoria, sipas rastit, ka thirrur Asamblenë e Përgjithshme të Jashtëzakonshme brenda **katër muajve** pas aprovimit të llogarive që e kanë bërë të dukshme këtë humbje, dhe kjo me qëllim që të vendoset nëse ka vend ose jo për shkrirjen e parakohshme të ndërmarrjes.
- Nëse shkrirja nuk është prononcuar, të sigurohemi nëse kapitalet e veta janë rikrijuar në afatet ligjore, për një vlerë të paktën të barabartë me minimumin ligjor të kapitalit.
- Të sigurohemi nëse për vendimin e marë nga Asambleja janë përmbushur formalitetet ligjore të publicitetit, e pikërisht:
 - ✓ depozitim të vendimit në Sekretarinë e Gjykatës së Tregtisë të vendit të selisë së shoqërisë,
 - ✓ rregjistrimi në Rregjistrin Tregtar;
 - ✓ publikimi në ndonjë gazetë të njoftimeve ligjore.

6°) **Të shqyrtohen primet e lidhura me kapitalin shoqëror:**

- Të sigurohemi nëse primet korrespondojnë me pjesën e kontributeve (shumat e parave ose të sendeve në natyrë të bashkuara për një interes shoqëror) të pastra dhe thjesht të papërfaqësuar në kapitalin shoqëror (psh, primi i emisionit krijohet nga tejkalimi i çmimit të emëtimit mbi vlerën nominale të aksioneve ose të pjesëve shoqërore që i

- atribuohen kontribuesit).
- Të shqyrtohet përdorimi i primeve të kontributeve dhe i primeve të shkrirjes. Për këtë, duhet të vihet re nëse mund të jenë praktikuar rregullisht operacionet që vijnë:
 - ✓ xhirimi i primit të shkrirjes në rezervën ligjore;
 - ✓ marrja nga primet e kontributeve ose të shkrirjes për krijimin e rezervave, por jo të provizioneve që destinohen për të përballuar rreziqet eventuale;
 - ✓ përfshirja e shpenzimeve të rritjes së kapitalit (përfshirë aty taksën eventuale mbi plus vlerën e shkrirjes apo të kontributit) mbi primin që i referohet këtij shtimi të kapitalit.

AUDITIMI I E DETYRIMEVE

Termi « **Detyrime** » përmbledh në parim tërësinë e **5 posteve të mëdha** në vijim të paraqitura veças në bilanc: huatë pranë bankave dhe institucioneve të tjera të kreditit, huatë dhe detyrimet financiare, detyrimet fiskale e shoqërore, detyrimet ndaj furnitorëve dhe llogaritë e lidhura, avancat dhe pagesat pjesore e mara për porositë në proces.

AUDITIMI I HUAVE PRANË BANKAVE DHE INSTITUCIONEVE TË TJERA TË KREDITIT

Përkufizime dhe objektiva

« Huatë pranë bankave dhe institucioneve të kreditit » rregjistrohen në **llogarinë 163**. Megjithatë, **ndihmat bankare rrjedhëse** nuk rregjistrohen në llogarinë 163, por në **llogarinë 519**.

Ndihmat bankare rrjedhëse janë detyrimet ndaj bankave dhe institucioneve të tjera të kreditit të kontraktuara për nevoja të thesarit që rezultojnë nga shfrytëzimi operativ, ose nga operacionet e tjera të shfrytëzimit në ndërmarrje. Ato figurojnë në nënndarjet përkatëse të **llogarisë 51 « Bankat, institucionet financiare dhe të ngjashme »**, dhe pikërisht në llogarinë 519 « Ndihma (kredi) bankare rrjedhëse ».

Auditimi ka si **objektiva thelbësore**:

- të shqyrtojë rregullaritetin e dokumentave që fiksojnë marrëveshjet e kryera midis ndërmarrjes dhe bankës në fushën e kreditit;
- të sigurohemi nëse ndihmat bankare rrjedhëse nuk janë rregjistruar në llogarinë 163 « Huara nga bankat dhe institucionet e kreditit » por figurojnë në llogarinë 51 « Banka, institucione financiare e të ngjashme ».
- të sigurohemi për respektimin e ndarjes së ushtrimeve për sa i takon kontabilizimit të interesave rrjedhëse për t'u paguar.

Rekomandime të përgjithshme

Auditimi i kësaj veprimtarie konsiston në thelb në shqyrtimin e kushteve bankare që kanë të bëjnë me dhënien e kredisë ndërmarrjes, pikërisht nga kontrolli i garancive të ofruara prej ndërmarrjes, afateve të rimbursimit, përqindjes së interesit të praktikuar prej bankës ose institucionit të kreditit, etj.

Ia vlen të vihet re nëse nënndarjet *debitore* të llogarisë 51 « Bankat, institucionet financiare dhe të ngjashme » janë rregjistruar në *aktiv* të Bilancit në rubrikën « Disponibilitete » dhe, nga kjo, kanë mundur të bëhen objekt shqyrtimi në kuadrin e « Rekomandimeve relative për auditimin e aktiveve qarkulluese » (t'i referohemi pikërisht kapitullit 4 « Auditimit të disponibiliteteve » për sa i takon auditimit të operacioneve bankare dhe të çqeve postare).

Rekomandime teknike e kontabël

Auditimi konsiston të paktën në këto drejtime:

- Të kontrollohen më veçanërisht ato ndihma bankare shuma e të cilave është rritur, ato që duken si « anormale » (përqindjet dhe afatet e rimbursimit të papërshtatshme, psh.), si dhe ato në konflikt ose që janë objekt i refuzimeve nga ana e ndërmarrjes (në rast mosrënieje dakord midis ndërmarrjes dhe bankës huadhënëse, t'u referohemi dokumentave bazë që fiksojnë marrëveshjet e përfunduara midis tyre).
- Të sigurohemi për respektimin e afateve të rimbursimit prej ndërmarrjes. Nëse nuk ndodh

kjo, të kërkohen dhe të kontrollohen arësyet e vonesave për rimbursimet ose mosrimbursimet, sepse kjo mund të përbëjë një tregues të mosfunksionimit të mirë të ndërmarrjes (probleme të thesarit, kalimtare ose kronike, që mund të çojnë në pushimin e pagesave, etj.).

- Të recensohen kreditë bankare që shoqërohen me garanci (rregjistrim hipotekar, pengjet e titujve, etj.), dhe të shihet së në ç’përpjestim është cmobilizuar dhe, pra, jodisponibël pasuria e ndërmarrjes; veçanërisht të sigurohemi nëse garancitë që u lidhen kredive që janë rimbursuar tërësisht janë anuluar.
- Të sigurohemi për respektimin e ndarjes së ushtrimeve, sidomos lidhur me interesat rrjedhës për t’u paguar.
- Të sigurohemi nëse detyrimet ndaj bankave ose institucioneve të kreditit nuk janë kompensuar me tepricat debitore të llogarive të grupit 51.

AUDITIMI I DETYRIMEVE FISKALE E SOCIALE

A - AUDITIMI I DETYRIMEVE FISKALE

Përkufizime e objektiva

Detyrimet fiskale janë shumat që ndërmarrja i detyrohet shtetit ose kolektiviteteve publike në formën e tatimeve dhe taksave.

Auditimi i detyrimeve fiskale ka në thelb si objektiva të sigurohemi:

- nëse deklaratat fiskale janë bërë në konformitet me përshkrimet ligjore;
- nëse rreziqet fiskale janë vërtet objekt provizionesh;
- për saktësinë e shumave për t'u derdhur në buxhet si tatim mbi vlerën e shtuar (TVSh).

Rekomandime të përgjithshme

1°) Auditimi i rregullaritetit të tatimeve

- Përgjithësisht, duhet të sigurohemi për likuidimin e tatimeve të ushtrimit të mëparshëm nëpërmjet kontrollit të: llogaritjeve, afateve të rregullimit, urdhërderdhjeve.
- Të verifikohet llogaritja që është bërë për përcaktimin e tatimeve për t'u derdhur në mënyrën që kjo llogaritje figuron në aneks në deklaratën e rezultateve; veçanërisht, të sigurohemi nëse janë marrë parasysh:
 - ✓ në rast nevojë, korrigjimet që duhet të kalohen në rezultatin kontabël;
 - ✓ rregjimi i veçantë i aplikueshëm për të ardhurat që rrjedhin nga filialët;
 - ✓ mbartjet deficitare
 - ✓ amortizimet e shtyra në kohë;
 - ✓ plus-vlerat afatshkurtër e afatgjatë.
- Nëse nuk është bërë kompensimi midis tatimeve të llogaritura dhe paradhënieve të derdhura, të sigurohemi nëse teprica kreditore e llogarisë paraqet saktësisht taksat për t'u derdhur ashtu siç janë llogaritur më sipër. Në qoftë se është bërë ndonjë kompensim ndërmjet taksës dhe paradhënies së derdhur, të sigurohemi nëse ai është bërë në mënyrë korrekte.
- Të verifikohet nëse paradhëniet e tatimit mbi shoqërinë janë llogaritur në mënyrë korrekte dhe nëse janë kontabilizuar në llogarinë 444 « Shteti - Tatim mbi fitimin ».
- Të verifikohet llogaritja e tatimit për t'u derdhur për ushtrimin duke i kushtuar një vëmendje të veçantë përdorimit të humbjeve dhe minus-vlerave të mëparshme dhe rimarrjeve të provizioneve për taksa të ushtrimeve të mëparshme.
- Të verifikohet nëse të gjitha pasojat fiskale të nxjerra nga kontrollet (nga të cilat ato të kryera në Rekomandimet e tjera) janë marrë parasysh për llogaritjen e taksës.
- Të verifikohet konkordimi midis shumës së Llogarisë Humbje Fitime dhe shumës së kaluar në Bilanc.
- Të sigurohemi për respektimin e rregullave formale në përpilimin e deklaratës tatimore.
- Të kontrollohen detajet e shumave të reklamuar prej administratës pagimi i të cilave është kundërshtuar dhe të shihet mundësia e krijimit të ndonjë provizionit. Duke ndjekur gjendjen e ndërmarrjes, të gjykohet për oportunitetin e kërimit të mendimit nga një specialist fiskal për rreziqet që na kanosen.

2°) Auditimi i tatimit mbi vlerën e shtuar : Do të bëhet pikërisht mbi TVSh për t'u paguar, TVSh e zbritshme, TVSh e mbledhur nga ndërmarrja, TVSh për t'u paguar ose në pritje. Duhet vënë re nëse kontrollet e bëra mbi TVSh do të jenë objekt i zhvillimeve përkatëse qysh nga ardhja në fuqi dhe përdorimi efektiv i dispozitave përkatëse.

Të tjera

Duhet vënë re nëse nënndarjet kreditore të llogarisë 44 « Shteti dhe organizma shtetërore » janë kaluar në pasiv të Bilancit në rubrikën « Detyrime fiskale e sociale ». Nënndarjet debitoare, në vetvete, rregjistrohen në aktiv të Bilancit nën rubrikën « Kredi të tjera ».

AUDITIMI I DETYRIMEVE SOCIALE

Përkufizime dhe objektiva

Detyrime sociale janë shumat që ndërmarrja u detyrohet organizmave të ndryshëm shoqërore.

Auditimi i detyrimeve shoqërore ka në thelb si **objektiva** të sigurohemi:

- për **saktësinë e shumës** së shpenzimeve sociale të paguara ose para se të jenë paguar nga ndërmarrja;
- për **shlyerjen e rregullt** të shpenzimeve shoqërore prej ndërmarrjes;
- për rregjistrimin korrekt në kontabilitet të operacioneve të cituara më lart.

Rekomandime të përgjithshme

Për sa i përket verifikimit të tepricave të llogarive të organizmave shoqërore, ia vlen në thelb t'u referohemi deklaratave të fundit, (të muajit, të tremujorit) dhe urdhërderdhjeve përmbledhëse vjetore.

Rekomandime teknike e kontabël

Auditimi konsiston të paktën në këto drejtime:

- Të verifikohet nëse nënndarjet e llogarisë 43 « Organizma sociale dhe llogari të lidhura », për dijeni nënlllogaritë 431 « Sigurime shoqërore », 437 « Organizma të tjera shoqërore » dhe nënndarja « Organizma shoqërore - Shpenzime për t'u paguar » të nënlllogarisë 438, janë kaluar në pasiv të Bilancit në rubrikën « Detyrime fiskale dhe shoqërore ».
- Të verifikohet nëse nënndarja « Organizma shoqërore - Të ardhura për t'u arkëtuar » e nënlllogarisë 438 figuron në aktiv të Bilancit në rubrikën « Kredi të tjera ».
- Të sigurohemi nëse Aneksi jep detaje për të ardhurat për t'u arkëtuar dhe shpenzimet për t'u paguar që u lidhen posteve të të drejtave dhe detyrimeve.
- Të verifikohet saktësia e shumave respektive të kategorive të ndryshme të shpenzimeve sociale të rregjistruara në kontabilitet si shpenzime për t'u paguar në fund të ushtrimit. Përveç kësaj, të sigurohemi nëse shpenzimet shoqërore për t'u rregulluar në fund të ushtrimit u kanë dhënë vend:
 - ✓ ndonjë rregjistrimi në *debi* të llogarisë së shpenzimeve 644 « Kuota të sigurimeve shoqërore dhe të asistencës sociale » ose të llogarisë 645 « Kuota të organizmave të tjerë shoqërore » ;
 - ✓ ndonjë rregjistrimi në *kredi* të llogarive të hapura për organizma të ndryshme shoqërore (nënndarjet e llogarive 431, 437 dhe 438).
- Të krahasohet rubrika « Detyrime shoqërore » e nënndarjeve përkatëse të llogarisë 64 « Shpenzime të personelit », me qëllim që të sigurohemi për saktësinë e shumave të quajturave detyrime shoqërore të kaluara në tërësinë e shpërblimeve për personelin e ndërmarrjes. Duhet vënë në dukje se ky kontroll ka mundur të kryhet tashmë gjatë verifikimit të operacioneve të pagesës.

AUDITIMI I DETYRIMEVE TË SHFRYTËZIMIT: FURNITORE DHE LLOGARI TË LIDHURA

Përkufizime dhe objektiva.

Termi « **detyrimet nga shfrytëzimi** » përbën në thelb rubrikat përbërëse të llogarisë 40 « Furnitorë dhe llogari të lidhura » të pasivit të Bilancit.

Llogaria « **Furnitore dhe llogari të lidhura** » bën pjesë në llogaritë e të tretëve objekti i të cilave është të rregjistrojë detyrimet lidhur me mallrat ose shërbimet e lidhura në ciklin e shfrytëzimit të ndërmarrjes.

I atashohen llogarisë « Furnitore » mënyrat e financimit të lidhura me detyrimet (efektet për t'u paguar) si dhe detyrimet e ardhshme ndaj ushtrimit (shpenzime për t'u paguar).

Auditimi ka si **objektiva thelbësore** të sigurohet:

- nëse të gjitha detyrimet e ndërmarrjes janë vlerësuar dhe klasifikuar në mënyrë korrekte (pikërisht në funksion të afateve);
- për saktësinë e tepricave dhe për rregjistrimin kontabël të llogarive të furnitorëve;

- për rregullsinë e operacioneve gjenerues të një detyrimi të ndërmarrjes kundrejt të tretëve;
- për modalitetet e rregullimit dhe, veçanërisht, të respektimit të afatit të skadimit të pagesës prej ndërmarrjes;
- për origjinën dhe natyrën e llogarive *furnitorë debitoare*;
- për justifikimin si të provizioneve për zhvlerësim edhe të atyre që duhen krijuar;
- për natyrën dhe origjinën e *efekteve për t'u paguar* të emëtuara prej ndërmarrjes;
- për respektimin e parimit të *ndarjes së ushtrimeve*;
- nëse janë përmendur në *Aneks* detyrimet e rëndësishme të kërkueshme gjatë ushtrimit në vijim.

Rekomandime të përgjithshme

Auditimi konsiston të paktën në këto drejtime:

- Të analizohen të gjitha tepricat e llogarive të furnitorëve që kanë rendësi dhe të kryhet një kontroll me sondazh për llogaritë e tjera.
- Të kontrollohet balancimi i llogarive individuale të furnitorëve dhe të krahasohet totali i saj me, nga njëra anë, me atë të Librit të Madh dhe, nga ana tjetër, me atë të llogarive kolektive të regjistruara në centralizatorin e përgjithshëm të llogarive dhe në Bilanc.
- Të sigurohemi nëse llogaritë individuale janë ndjekur dhe justifikuar periodikisht prej ndërmarrjes. Të bëhen sondazhe rreth përbërjes së tepricave dhe të kontrollohen veçanërisht ato që paraqesin një karakter anormal ose të vjetëruar.
- Të verifikohet pastrimi i tepricave të furnitorëve (veçanërisht nga fundi i ushtrimit) me qëllim që të kapen anomalite eventuale.
- Të përdoret sa të jetë e mundur procedura e cirkularizimit (konfirmimi i drejtpërdrejtë i tepricës pranë të tretëve) për t'u siguruar për vërtetësinë e tepricave të llogarive individuale të « Furnitorëve ».
- Të ekzaminohet dhe eventualisht të komentohet evolucioni i raportit furnitorë ndaj blerjeve.
- Të kontrollohet paraqitja e tepricave të llogarisë « Furnitore » në Bilanc dhe, të sigurohemi, veçanërisht, nëse tepricat debitoare figurojnë apo jo në aktiv (psh në llogarinë 409 « Furnitore debitoare - Parapagime dhe pagesa pjesore të kryera për porosi »).
- Të kontrollohet nëse bonot e marrjes dhe të kthimit të furnitorëve të ditëve të fundit të ushtrimit janë faturuar (ose kundërfaturuar) për llogari të ushtrimit, me qëllim që të kapen gabimet e mundshme të regjistrimit; të procedohet njësoj për operacionet e ndodhura gjatë muajit të parë të ushtrimit pasardhës.
- Të verifikohet nëse detyrimet në valutë të huaj janë kontabilizuar në mënyrë korrekte; veçanërisht, të kontrollohen kriteret që mbahen për konvertimin në lekë shqiptare.
- Të bëhet sa të jetë e mundur cirkularizimi për të gjithë kambialet e regjistruara. Të kontrollohet ndjekja që u është bërë nga ana e ndërmarrjes.
- Të verifikohet nëse të gjitha informacionet që përmban Aneksi janë korrekte dhe komplete dhe, veçanërisht, informacioni lidhur me klauzolen e rezervës së pronësisë.

Rekomandime teknike e kontabël

1°) Shqyrtimi i tepricave dhe i rregjistrimeve kontabël të detyrimeve dhe llogarive të furnitorëve:

- Të sigurohemi për saktësinë e tepricave të ***llogarive individuale***, kryesisht me anë të procedurës së *konfirmimit direkt* pranë furnitorëve përkatës. Përveç kësaj, të procedohet të paktën me spontimin e centralizatorit të llogarive individuale të furnitorëve me vetë llogaritë individuale.
- Të sigurohemi për saktësinë e tepricës së ***llogarisë kolektive***:
 - ✓ duke krahasuar tepricën e centralizatorit të llogarive individuale të furnitorëve me atë të llogarisë kolektive,
 - ✓ duke konstatuar nëse janë kryer kompensime në tepricën e llogarisë kolektive midis tepricave individuale debitoare e kreditore.
- Për sa i takon klasifikimit në Bilanc, të sigurohemi nëse llogaria kolektive « Furnitore » është shpërndarë në mënyrë korrekte sipas gjendjes së afateve të skadimit të detyrimeve dhe të të drejtave në mbyllje të ushtrimit (detyrimet deri në një vit dhe ato mbi një vit).

- Të sigurohemi nëse marrjet e mallrave në dorëzim ose huajtja e tyre për përdorim të cilat nuk janë faturuar ende prej furnitorit janë rregjistruar në llogarinë 408 «Furnitore - Fatura të pambërritura».

2°) Shqyrtimi i rregullaritetit të detyrimeve ndaj furnitorëve:

Konsiston në thelb në kontrollin e llogarive ose të dokumentave individuale duke iu përmbajtur lidhjeve në shoqëritë në të cilat ndonjë administrator, ndonjë anëtar i Këshillit të mbikqyrjes ose ndonjë drejtues i ndërmarrjes ka interesa direkte ose të tërthorta, ose të afërm dhe, për sa u takon këtyre operacioneve të sigurohemi nëse në këto llogari apo në këto dokumenta:

- cmimet dhe kushtet e pagesës janë fiksuar në mënyrë normale (përdoren tarifat dhe modalitetet e rregullimit të praktikuar prej furnitorit për tërësinë e klientëve të tjerë);
- në rast të kundërt, nëse janë plotësuar formalitetet ligjore sidomos për sa i takon: autorizimit paraprak të autoritetit përkatës.
Duhet vënë re nëse:
- mosplotësimi i formaliteteve ligjore i jep të drejtën çdo të interesuari të kërkojë anulimin e operacioneve;
- pagesa e një çmimi mjaft të lartë furnitorëve mund të përbëjë një delikt abuzimi të të drejtave të shoqërisë.

3°) Shqyrtimi i pagesave të kryera nga ndërmarrja:

- Të informohemi për kohëzgjatjen « normale » të kredive të akorduara ndërmarrjes prej furnitorëve; nëse ekzistojnë disa kategori blerjesh me afate pagese të ndryshme, të kontrollohen kohëzgjatjet e zakonshme të vetë kredive për çdo kategori dhe të përcaktohen për to *kohëzgjatja mesatare e ponderuar*. Të kontrollohen me vëmendje të vecantë detyrimet e ndërmarrjes kohëzgjatja e pagesës për të cilat e kalon atë normale.
- Të kontrollohen detyrimet e vjetra dhe, në mënyrë të përgjithshme, të kërkohej çdo spjegim për shkaqet e vonesave të konstatuara për rregullimin e afateve të skaduara.
- Të kontrollohen veçanërisht tepricat e llogarive që nuk janë pastruar kurrë dhe që funksionojnë në fakt si llogari të vërteta rrjedhëse.
- Të kontrollohen tepricat e vjetra ose në konflikt si dhe ato me shuma të mëdha ose që paraqiten si përjashtimore.
- Të verifikohet nëse detyrimet afati i skadimit të të cilave është mbi një vit janë treguar veças.
- Të sigurohemi për respektimin e shpërndarjes së furnitorëve në furnitorë të zakonshëm dhe për aktive të qëndrueshme.

4°) Cirkularizimi i llogarive të furnitorëve:

- Të verifikohet konkordimi midis tepricave të cirkularizuara me ato të centralizatorit të llogarive individuale të furnitorëve.
- Në rastin kur, për disa furnitorë të caktuar, ndërmarrja do të kërkonte që të mos kryhet cirkularizimi, të kontrollohen motivet e sakta të nxjerra prej ndërmarrjes dhe të gjykohej për bazueshmërinë e tyre. Të procedohet në një kontroll të detajuar të këtyre llogarive të përjashtuara nga cirkularizimi.
- Të ndërtohet një tabelë përmbledhëse për:
 - ✓ emrin e furnitorëve të cirkularizuar;
 - ✓ datën e cirkularizimit;
 - ✓ tepricën e lëvizjeve debitore dhe kreditore të çdo furnitori individual, që është marrë nga cirkularizimi;
 - ✓ tepricat e konstatuara në librat e ndërmarrjes; të tregohet nëse ka akordim ose mosrakordim me tepricat e cirkularizuara;
 - ✓ në rast mosrakordimi, të bëhet një krahasim midis dy shifrave dhe të analizohet shmangia e konstatuar;
 - ✓ në rast se ka, datat e dërgimit të ripërtëritjeve.
- Kur ka mosrakordim tepricash, është mirë t'u komunikohen personave përgjegjës të ndërmarrjes përgjigjet e furnitorëve dhe t'u kërkohej atyre sa të jetë e mundur më shumë spjegime për shmangiet e konstatuara. Në një rast të tillë, të sigurohemi nëse ndërmarrja kërkon në çdo kohë arsyet e këtyre shmangieve dhe procedon për rregullimet që duhen

bërë.

5°) Shqyrtimi i llogarive të debitorëve:

- Ka të bëjë në thelb me kontrollin e *origjinës* dhe të *natyrës* së tyre: për këtë qëllim, është mirë të kontrollojmë rregullaritetin e operacioneve të origjinës së tepricave të rregjistruara në kontabilitet dhe të sigurohemi nëse këto operacione kanë të bëjnë me kuadrin normal të lidhjeve të furnitorit me klientin, (psh një paradhënie ose një pagesë pjesore e derdhur furnitorit për ndonjë porosi në proces); në rast se nuk ndodh kështu, të sigurohemi nëse shumat përkatëse janë transferuar në llogaritë e huadhënies ose në llogarinë e « Debitorëve të tjerë » sipas natyrës së operacioneve.
- Të sigurohemi nëse furnitorët me tepricë debitoare figurojnë në aktiv të Bilancit.
- Të verifikohet nëse nuk ka kompensim në Bilanc me llogaritë e furnitorëve me tepricë kreditore.
- Të verifikohet nëse tepricat justifikohen dhe nuk u korrespondojnë gabimeve të kontabilizimit.
- Në një mënyrë më të përgjithshme, të bëhet një analizë sistematike e tepricave të llogarive furnitore me teprice debitoare duke ekzaminuar dokumentat justifikuese (paradhëniet, pagesat, të drejtat për mallrat e refuzuara, etj.).

6°) Kontrolli i kambialeve për t'u paguar:

- Të verifikohet ekzistenca fizike e kambialeve, pikërisht në datën e mbylljes së ushtrimit.
- Të verifikohet, në afatshënuesit e skadencës, nëse ka afate të tilla të palogjikshme.
- Të krahasohet totali i afatshënuesit të skadencës me llogarinë.
- Të shqyrtohen rregullimet që behen me pas se sa afati i skadimit.
- Të ekzaminohen shkaqet e efekteve të maturuara e të papaguara.
- Të shqyrtohen efektet e anuluar.
- Të rishikohen efektet e rinovuara që nga data e Bilancit.
- Të analizohen kundërkalimet, sidomos në fillim dhe në fund të ushtrimit.
- Të verifikohet nëse kaucionet ose garancitë që figurojnë në të, janë përmendur, nëse është nevoja, në Aneks.
- Të verifikohet nëse teprica e paraqitur në Bilanc korrespondon me efektet me afate skadimi të mëvonshme se sa data e mbylljes.
- Të zbulohen fryrjet anormale që rrjedhin nga efektet për hatër (ose siç quhen « efektet e kavalerisë ») ose nga rinovimet e shpeshta të tyre;
- Të sigurohet nëse efektet për t'u paguar lidhur me furnitorët e aktiveve të qëndrueshme janë të ndara veças atyre të furnitorëve të zakonshëm.
- Të shqyrtohen me një vëmendje të veçantë dokumentat për efektet përfituesit e të cilave janë shoqëri në të cilat njëri prej administratorëve, anëtarëve të Këshillit mbikqyrës ose drejtuesve të ndërmarrjes ka interesa të drejtpërdrejta ose të tërthorta.

7°) Shqyrtimi i ndarjes dhe i pavarësisë së ushtrimeve:

- Të kontrollohet shpërndarja e blerjeve sipas muajve (duke i kushtuar një vëmendje të veçantë muajit para datës së mbylljes): për këtë qëllim, të krahasohet evoluimi i blerjeve me kredi ndaj blerjeve me para në dorë dhe të identifikohen ndryshimet anormale (psh, ndonjë shpejtim brutal e i pajustificuar i blerjeve me kredi në fund të ushtrimit).
- Të verifikohet nëse marrjet e fundit të ushtrimit janë futur në stok dhe janë kontabilizuar.
- Të verifikohet nëse marrjet e para të ushtrimit vijues nuk janë kontabilizuar për llogari të ushtrimit të mëparshëm.
- Të veprohet njësoj për kthimet furnitorëve të mallrave.
- Nëse ndërmarrja mban një pasqyrë krahasimi midis marrjeve dhe faturimeve, të verifikohet nëse elementet që paraqiten me shmangie janë bërë objekt i regjistrimeve rregulluese.
- Të verifikohet nëse pagesat e fundit të ushtrimit janë bërë vërtetë objekt i një hyrjeje në stok për llogari të ushtrimit.
- Të kihen parasysh sistematikisht kthimet tek furnitorët pas mbylljes, të merren dhe të ekzaminohen shpjegimet për elementët më të rëndësishme.

8°) Kontrolli i detyrimeve në valutë :

- Të verifikohet nëse detyrimet në valutë të huaj janë konvertuar dhe kontabilizuar mbi bazën e kursit të fundit të këmbimit.
- Të sigurohemi nëse diferencat e konvertimit janë rregjistruar në aktiv (si humbje) ose në pasiv (si fitime) respektivisht në llogaritë 476 « Diferenca konvertimi aktive » dhe 477 « Diferenca konvertimi pasive ».
- Të kontrollohet nëse gjatë ushtrimit humbjet dhe fitimet nga këmbimi janë rregjistruar *pa kompensim* në shpenzimet financiare (llogaria 666 « Humbje nga këmbimi ») dhe në të ardhurat financiare (llogaria 766 « Fitime nga këmbimi »).

9°) Vlerësime të tjera :

- Të verifikohen zbritjet eventuale të detyrimeve; të vlerësohen konsekuencat fiskale të kësaj.
- Të sigurohemi për respektimin e procedurave të aplikueshme për marrëveshjet në rastin kur furnitori është një drejtues i ndërmarrjes.
- Të verifikohet nëse elementët e rregjistruar në shpenzimet për t'u paguar në mbyllje të ushtrimit të mëparshëm janë rregulluar siç duhet gjatë ushtrimit (respektimi i afateve të pagesës).
- Të kryhet një analizë e koeficientëve *sinjifikative*, psh:

Totali i furnitorëve + Efektet për t'u paguar

Totali i blerjeve (përfshirë gjithë taksat)

Të krahasohen koeficientët nga një muaj në tjetrin ose nga një vit në tjetrin (në funksion të ritmit të aktivitetit) dhe të analizohen ndryshimet e rëndësishme.

Të tjera

1 - Auditimi i detyrimeve të furnitorëve dhe llogarive të lidhura mund të bëhet njëkohësisht me auditimin e llogarive të mëposhtme:

- nënndarjet e llogarisë 151 «Provizione për rreziqe», e pikërisht nën-llogaritë 1511 «Provizione për konflikte», 1515 «Provizione për humbje nga këmbimet», 1518 «Provizione të tjera për rreziqe»;
- llogaria 158 «Provizione të tjera për shpenzimet»;
- në mënyrë të përgjithshme, llogaritë e klasës 2 lidhur me furnizimin e aktiveve të qëndrueshme prej të tretëve, e veçanërisht llogaria 23 « Aktive të qëndrueshme në proces, avancat dhe pagesat pjesore për porosi të aktiveve të qëndrueshme » dhe nënndarjet e saj, pikërisht llogaritë 237 «Paradhënie dhe pagesa pjesore të derdhura për porosi të aktiveve të qëndrueshme të patrupëzuara» dhe 238 «Paradhënie dhe pagesa pjesore të derdhura për porosi të aktiveve të qëndrueshme të trupëzuara» ;
- nënndarjet e llogarisë 30 «Blerje stoke» ;
- llogaria 60 «Blerje të konsumuara (blerje dhe ndryshimi i gjendjeve)» dhe nënndarjet e saj;
- nënndarjet përkatëse të llogarive 61 «Punime e shërbime nga të tretët» dhe 62 «Shërbime të tjera nga të tretët».

2 - Këshillohet, që të bëhet një kontroll sa të jetë e mundur më i koordinuar dhe i njëkohshëm i llogarive «Detyrime ndaj furnitorëve dhe llogarive të lidhura» dhe i llogarive «Stoke», sepse kështu kryhen mjaft krahasime e konfrontime midis këtyre dy kategorive të llogarive. Duke bërë këtë, evitohen kontrollet e dyfishta (përsëritja e një kontrolli të kryer më parë), dhe koha e fituar në këtë rast mund të përdoret për të thelluar njerin apo tjetrin lloj kontrolli të veçantë.

AUDITIMI I PARADHËNIEVE DHE PAGESAVE PJESORE TË MARA PËR POROSITË NË PROCES

Përkufizime dhe objektiva

Kjo rubrikë e pasivit të Bilancit është bërë tashmë objekt verifikimesh gjatë kontrollit të

kredive të shfrytëzimit të aktiveve qarkulluese, pikërisht gjatë kontrollit të «**llogarive të kreditorëve**» (t'u referohemi «Rekomandimeve lidhur me auditimin e aktiveve qarkulluese», «Kontrolli i kredive të shfrytëzimit: klientët dhe llogari të lidhura»).

AUDITIMI I SHMANGIEVE NGA RIVLERËSIMI

Përkufizime e objektiva

Rubrika «**Shmangie nga rivlerësimi**» i pasivit të Bilancit regjistron plus-vlerat që rezultojnë nga rivlerësimi i aktiveve të qëndrueshme të trupëzuara dhe financiare (për më shumë detaje, të shihet pikërisht neni 34 i ligjit N° 7661).

Objektivat themelore të auditimit janë të krijuar siguria:

- nëse shmangia nga rivlerësimi, që formon në pasiv të Bilancit kundërpartinë e plus-vlerës nga rivlerësimi, as nuk është shpërndarë (është përjashtuar nga shumat e shpërndarshme) as nuk është përdorur për të kompensuar humbjet;
- nëse ajo është, në disa kushte, e përfshirshme në kapitalin e shoqërisë;
- nëse është regjistruar veças në pasiv të Bilancit;
- nëse është llogaritur drejt teprica në rastin e daljes së objekteve të rivlerësuara nga aktivi.

Rekomandime të përgjithshme

Auditimi konsiston të paktën në këto drejtime:

- Të kontrollohet shuma e shmangieve, dmth të shqyrtohen të paktën:
 - bazat mbi të cilat është kryer ky rivlerësim;
 - raportet e ekspertizës që janë përpiluar për këtë qëllim.
- Të shqyrtohet inkorporimi i shmangieve në kapital, dmth të sigurohemi nëse shumat e inkorporuara janë vërtet disponibël për këtë operacion.
- Të sigurohemi nëse pjesa e kapitalit që rrjedh nga inkorporimi është shënuar në Aneks.
- Të shqyrtohen përfshirjet e kryera nga shmangiet:
 - ✓ njëkohësisht dhe pjesë-pjesë me investimet;
 - ✓ pas shitjeve të aktiveve të qëndrueshme.

Rekomandime teknike e kontabël

Auditimi konsiston pikërisht në këto drejtime:

- Të sigurohemi nëse *aktivet e qëndrueshme të patrupëzuara* janë përjashtuar nga aktivet e qëndrueshme të rivlerësueshme.
- Nëse është kryer një rivlerësim i tërësisë së *aktiveve të qëndrueshme të trupëzuara e financiare*, të sigurohemi nëse shmangia nga rivlerësimi midis vlerës aktuale dhe vlerës neto kontabël nuk është përdorur për të kompensuar drejtpërdrejt humbjet; të sigurohemi nëse kjo shmangie është regjistruar veças në pasiv të Bilancit.
- Të verifikohet nëse shmangia nga rivlerësimi nuk është rimarë në shumat e shpërndarshme në rastin e mirëmbajtjes së mjetit në aktiv.
- Të shqyrtohen kuotat e përfshira në shmangiet dora-dorës me investimet dhe, në vecanti, të sigurohemi nëse amortizimet e praktikuar mbi pjesën e rivlerësuar të aktiveve të qëndrueshme janë përfshirë për një pjesë të barabartë në shmangiet nga rivlerësimi.
- Të shqyrtohen kalimet e bëra në shmangiet pas shitjeve, dhe pikërisht të sigurohemi nëse shmangia nga rivlerësimi që ekziston në Bilanc për sa i takon elementit të shitur është riintegruar në rezultat.

Të tjera

Ia vlen të vihet në dukje së Plani kontabël e përcakton shmangien nga rivlerësimi si kundërparti në Bilanc të korrektimeve në **rritje** të vlerës kontabël të mëparshme të elementeve të aktivitet ose të korrektimeve në **ulje** të vlerës kontabël të mëparshme të elementeve të pasivit.

AUDITIMI I REZERVAVE

Përkufizime e objektiva

Rubrika « **Rezervat** » e pasivit të Bilancit përmban përfitimet që caktohen për një kohë të gjatë në ndërmarrje në aplikim të dispozitave ligjore, statutoare ose me vendim të organit kompetent të ndërmarrjes. Këto rezerva mund të kenë si origjinë xhirimin e një elementi të kapitaleve të veta, me përjashtim të kapitalit.

Rezervat përmbajnë të paktën këto poste të regjistruara veças në Bilanc: rezervën ligjore, rezervat statutoare ose kontraktuale, rezervat e tjera.

Kontrolli ka në thelb një **objektiv të dyfishtë**:

- të sigurohemi nëse levizjet e ndodhura në rezervat janë në përputhje me dispozitat ligjore, rregulluese, statutoare ose kontraktuale dhe janë konform me vendimet e mara në asamble ;
- të verifikohet nëse të gjitha vendimet e mara që lidhen me rezervat janë pasqyruar me besnikëri në llogaritë.

Rekomandime të përgjithshme

Auditimi konsiston të paktën në këto drejtime:

- Të shqyrtohen ngjarjet, operacionet ose lëvizjet që kanë ndikim në rezervat, duke i kushtuar një vëmendje më të veçantë lëvizjeve përjashtimore dhe atyre me rëndësi të vecantë.
- Të gjurmohet evolucioni i rezervave për shumë ushtrime: për këtë qëllim, të procedohet me anë të krahasimeve dhe konfrontimeve të kategorive të ndryshme të rezervave për të paktën 3 ushtrimet e fundit.
- Të sigurohemi për konformitetin e lëvizjeve të rezervave me proces-verbalet e vendimeve të mara në asamblë.
- Të verifikohet nëse rezervat e parashikuara nga statutet janë krijuar sipas rregullave në fuqi.
- Të shqyrtohen, në mënyrë të përgjithshme, regjistrimet e kaluara në kontabilitet dhe të sigurohemi nëse ato pasqyrojnë me besnikëri operacionet që kanë të bëjnë me rezervat.

Rekomandime teknike e kontabël

1°) Shqyrtimi i rezervës ligjore:

- Të verifikohet *rregullariteti i Asamblesë* (dmth respektimi i shumicës pjesëmarrëse dhe i shumicës vendimarrëse të kërkuar me qëllim që çdo vendim të merret në mënyrë të vlefshme) që ka proceduar për caktimin e rezultatit e, për pasojë, në përcaktimin e kuotës së rezervës ligjore.
- Të sigurohemi nëse *dotacioni* në rezervën ligjore është konform përshkrimeve të ligjit (duhet theksuar se rezerva ligjore duhet të krijohet edhe në mungesë të një klauzole statutoare që e parashikon atë, pa asnjë mundësi për një moskrijim të mundshëm).
- Të sigurohemi nëse rezerva ligjore nuk është shpërndarë.
- Nëqoftëse rezerva është përfshirë në kapital, të sigurohemi nëse ajo është rikrijuar në përputhje me kapitalin e ri.
- Nëse janë kryer *marrje pjesore* nga kjo rezervë, të shqyrtohen motivet e kësaj dhe të sigurohemi nëse këto marrje nuk bien ndesh me dispozitat ligjore. Veç kësaj, të sigurohemi nëse marrjet janë autorizuar në mënyrë të rregullt nga një Asamble e Përgjithshme që përmbush kushtet e kërkuara të kuorumit dhe të shumicës vendimarrëse dhe së cilës i është paraqitur një raport i Këshillit administrativ ose i Drejtorisë dhe, eventualisht, një ekspozë e përmbledhur për situatën e ndërmarrjes (të shqyrtohet proces-verbali i Asamblesë së përpiluar me këtë rast si dhe raporti i Këshillit administrativ ose i Drejtorisë).

2°) Verifikimi i rezervave statutoare ose kontraktuale:

- Të sigurohemi nëse këto rezerva janë pikërisht ato krijimi i të cilave është i detyrueshëm qoftë prej statutit të ndërmarrjes, qoftë prej klauzolave kontraktuale. Të shqyrtohen

detyrimet që i parashtrohen ndërmarrjes për sa i përket krijimit të këtyre rezervave.

- Të sigurohemi nëse dispozitat statutores ose kontraktuale të përcaktuara më parë janë aplikuar në mënyrë korrekte.
- Nëqoftëse janë kryer marrje nga rezervat statutores ose kontraktuale, të sigurohemi të paktën:
 - ✓ për rregullaritetin e mbajtjes së Asamblesë që i ka vendosur këto marrje;
 - ✓ për rregullsinë e marjeve për sa u përket dispozitave që lidhen me këto rezerva.

3°) **Verifikimi i rezervave të tjera:**

- Të verifikohet nëse këto rezerva nuk janë krijuar në vend të provizioneve për rreziqe e shpenzime.
- Nëse janë bërë marrje nga rezervat e tjera, të shqyrtohen motivet e kësaj dhe të sigurohemi nëse këto marje janë autorizuar rregullisht nga ndonjë Asamble e Përgjithshme që plotëson kushtet e kërkuara të kuorumit dhe të shumicës vendimmarrëse dhe së cilës i është paraqitur një raport nga Këshilli administrativ ose nga Drejtoria dhe, eventualisht, një ekspozitë përmbledhëse mbi situatën e ndërmarrjes (të shqyrtohet procesverballi i Asamblesë i mbajtur me këtë rast si dhe raporti i Këshillit administrativ ose i Drejtorisë).

Të tjera

1 - Lidhur me verifikimin e rezervave ia vlen të shqyrtohen në thelb:

- **rezoluta që ka të bëjë me ndarjen e rezultateve** e marrë nga Asambleja e Përgjithshme që ka marrë vendime mbi llogaritë e ushtrimit të mëparshëm.
- broshurat fiskale që lidhen me rregjimin e **tatimit të plus e minus-vlerave**.

2 - Kujtesë për funksionimin e llogarive:

Rezervat për t'u rregjistruar në **llogarinë 106 « Rezerva »** janë, në parim, përfitime të caktuara në ndërmarrje për një kohë të gjatë deri në një vendim të kundërt të organeve kompetente. Kjo llogari *kreditohet*, gjatë ndarjes së fitimit, në shuma të destinuara pikërisht:

- ✓ për rezervën ligjore (llogaria 1061),
- ✓ për rezervat statutores ose kontraktuale (llogaria 1063),

Llogaria 106 *debitohet*, për marrjen nga këto rezerva, të përfshirjeve në kapital, të shpërndarjeve në shoqëri, të marjeve për amortizimin e humbjeve, etj.

AUDITIMI I REZULTATIT USHTRIMOR

Përkufizime e objektiva

Llogaria 12 « **Rezultati ushtrimor** » i pasivitetit të Bilancit rregjistron shumën e fitimeve të realizuara ose të humbjeve të pësuar gjatë ushtrimit të mbyllur. Shuma e fitimeve ose humbjeve që figurojnë në Bilanc duhet të jetë e barabartë me shumën neto të rregjistruar në llogarinë e Humbje-Fitimeve.

« **Fitime dhe humbje të mbartura** » është rezultati ose pjesa e rezultatit ndarja e të cilës është shtyrë nga Asambleja e Përgjithshme, që ka marrë vendime për llogaritë e ushtrimit të mëparshëm. Ai përbëhet nga shuma e fitimeve dhe humbjeve të ushtrimeve të mëparshme ende të pa ndara.

Llogaria 107 « Fitime e humbje të mbartura » mund të nënndahet me qëllim që të dallohet mbartja e fitimit nga mbartja e humbjes.

Auditimi ka këto **objektiva thelbësore:**

- të sigurohemi për konformitetin e ndarjes së rezultateve sipas dispozitave ligjore, rregulluese, statutores dhe, eventualisht, kontraktuale;
- të verifikohet konkordimi i lëvizjeve me vendimin e ndarjes së rezultatit të marrë nga Asambleja e Përgjithshme;
- të sigurohemi nëse llogaria 12 « Rezultati ushtrimor » është mbyllur pas vendimit të ndarjes së rezultatit.

Rekomandime të përgjithshme

Auditimi konsiston të paktën në ekzaminimin e:

- përcaktimit të rezultatit;
- ndarjes së rezultatit të vendosur prej Asamblesë, pikërisht:
 - ✓ për rregullaritetin e Asamblesë që ka kryer ndarjen e rezultatit,
 - ✓ për rregullaritetin e ndarjes.

Rekomandime teknike e kontabël

1°) Të verifikohet përcaktimi i rezultatit:

Ky verifikim rezulton nga shqyrtimi i posteve të ndryshme të debitit e të kreditit të Llogarisë së Humbje-Fitimeve (shih për këtë « **Rekomandime lidhur me kontrollin e Llogarisë Humbje-Fitime** »).

2°) Të verifikohet ndarja e rezultatit e vendosur prej Asamblesë:

- Të shqyrtohen dokumentat përkatëse (lajmërimi i thirrjes, fleta e prezencës, të drejtat, proces-verbalet, etj.), dhe të sigurohemi nëse Asambleja e Përgjithshme e cila ka vendosur për caktimin e rezultateve:
 - ✓ është thirrur rregullisht në afatet ligjore;
 - ✓ nëse janë plotësuar formalitetet paraprake për mbledhjen;
 - ✓ nëse aksionerët i kanë pasur në dispozicion të tyre dokumentat e parashikuara nga ligji;
 - ✓ nëse janë përmbushur kushtet e kuorumit dhe të shumicës vendimmarëse.
- Të sigurohemi nëse caktimi i rezultateve që është vendosur është konform dispozitave ligjore e statutore dhe eventualisht detyrimeve kontraktuale të ndërmarrjes. Ky verifikim rezulton normalisht nga kontrollet që kanë të bëjnë pikërisht me rezervën ligjore, rezervat statutore e kontraktuale, rezervat e tjera, rezultati i mbartur.

Të tjera

1 - Rezultati i mbartur : Duhet vënë re nëse **rezultati i mbartur** është regjistruar në pasiv të Bilancit ku ai duhet të duket qartë, në një linjë të veçantë, me minus nëse shuma e tij është debitoare. Ai përbën një element të situatës neto.

Nga pikëpamja fiskale, fitimet e mbartura janë të ngjashme me një rezervë. Veçanërisht, shumat e regjistruara në llogarinë 107 « Rezultate të mbartura » janë, ashtu si ato të regjistruara në një llogari të rezervave të çliuara nga tatim fitimi.

2 - Rezultati ushtrimor : Llogaria 12 regjistron për tepricë llogaritë e shpenzimeve dhe ato të të ardhurave ushtrimore. Teprica e llogarisë 12 paraqet një fitim nëqoftëse të ardhurat i tejkalojnë shpenzimet (saldo kreditore) ose një humbje nëse shpenzimet tejkalojnë të ardhurat (saldo debitoare).

Llogaria 12 mbyllet pas vendimit të caktimit të rezultatit. Në shoqëritë, shumat e pashpërndara dhe të pacaktuara në ndonjë nga llogaritë e rezervave xhirohen në llogarinë 107 « Rezultat i mbartur » (nënndarja në fitime ose në humbje).

AUDITIMI I SUBVENCIONEVE TË INVESTIMEVE

Përkufizime e objektiva

Rubrika «**Subvencione për investime**» e pasivit të Bilancit regjistron subvencionet e akorduara ndërmarrjes prej Shtetit, ndonjë organizatë publike ose private, me qëllim që të merren ose të krijohen aktive të qëndrueshme ose të financohen aktivitete afatgjatë.

Auditimi ka si objektiva thelbësore që:

- të sigurohemi për realitetin e subvencionit të akorduar ndërmarrjes (subvencion i arkëtuar dhe i kontabilizuar prej ndërmarrjes) ose për realitetin e të drejtës së ndërmarrjes për një subvencion investimi për t'u marë;
- të sigurohemi për saktësinë e shumës së subvencionit ose të të drejtës për të marë (subvencion për t'u marë);
- të verifikohet nëse subvencionet për investime të mara prej ndërmarrjes janë regjistruar pikërisht në pasiv të Bilancit;
- të sigurohemi nëse në Bilanc figuron vetëm shuma neto e subvencionit për investime ende e parregjistruar në llogarinë e Humbje Fitimeve ;
- të sigurohemi nëse subvencioni për investime ka qënë regjistruar siç duhet në

kontabilitet si i tillë: për këtë qëllim, ai duhet të ndahet mirë nga subvencioni i shfrytëzimit (ose subvencioni i ekuilibrit);

- të sigurohemi nëse janë respektuar modalitetet e kalimit në rezultat;
- të sigurohemi për aplikimin e rregullit të përhershëm të metodave në modalitetet e kalimit të mëvonshëm;
- të sigurohemi nëse ai është trajtuar në mënyrë korrekte dhe, sidomos, nëse ai nuk është përdorur për të rregulluar rezultatin e ushtrimit;
- të verifikohet nëse vetëm subvencionet e derdhura nga Shteti ose kolektivitetet publike janë bërë objekt i ndonjë kalimi të shkallëzuar në rezultatin fiskal;
- të sigurohemi për respektimin e rregullave të zbatueshme nga pikëpamja fiskale.

Rekomandime të përgjithshme

Kontrolli në këtë rast konsiston të paktën në këto drejtime:

- të shqyrtohen të gjitha dokumentat që lidhen me dhënien e subvencioneve në favor të ndërmarrjes;
- vecanërisht, të sigurohemi për natyrën e subvencioneve pikërisht me anë të shqyrtimit të marrëveshjeve bazë dhe të verifikimit të klasifikimit në llogari;
- të shqyrtohet regjistrimi në kontabilitet i «Subvencioneve për t'u marë» dhe, veçanërisht, të sigurohemi nëse në kundërparti të regjistrimit të subvencionit në llogarinë «Subvencione për t'u marë» është bërë një regjistrim në kredi:
 - ✓ të llogarisë «Subvencione për investime» nëse e tillë është natyra e subvencionit,
 - ✓ të llogarisë «Subvencione të shfrytëzimit» nëse bëhet fjalë për një subvencion ekuilibri,
- të shqyrtohen shumat e regjistruara në Bilanc: shumat në origjinë dhe kalimet në amortizimet; në mënyrë të përgjithshme, të verifikohet nëse është kalkuluar amortizimi:
 - ✓ në mënyrë konstante nga viti në vit,
 - ✓ konform rregullave të Planit Kontabël të Përgjithshëm;
- për subvencionet për paisjet që i janë akorduar ndërmarrjes nga Shteti ose kolektivitet publike, të shqyrtohen me vecanërisht aspektet fiskale e pikërisht:
 - ✓ të verifikohet se si janë raportuar fiskalisht prej ndërmarrjes subvencionet e mara në rezultatin e ushtrimeve që pasojnë atë të përceptimit të tyre;
 - ✓ në rast shitjesh të aktiveve të qëndrueshme të financuara me anën e subvencioneve për paisje, të verifikohet llogaritja e plus ose minus-vlerave fiskale;
- të sigurohemi nëse kuota-pjesë e subvencionit është kaluar në rezultat për një shumë:
 - ✓ të përcaktuar në funksion të numrit të viteve gjatë të cilave aktivet e qëndrueshme të paamortizueshme të blera ose të krijuara me anë të subvencionit janë të patjetërsueshme sipas kushteve të kontratës ose, në mungesë të klauzoles së mostjetërsimit në kontratë, të një shume të barabartë me një të dhjetën e shumës së subvencionit;
 - ✓ të barabartë, në parim, me shumën e dotacionit në llogaritë e amortizimeve të aktiveve të qëndrueshme të amortizueshme të blera ose të mara me anë të subvencionit.

Rekomandime teknike e kontabël

1°) **Verifikimi i natyrës së subvencioneve:**

- **Të shqyrtohen marrëveshjet bazë.** Për këtë qëllim, të bëhet e mundur njohja e teksteve të marrëveshjeve lidhur me akordimin e ndonjë subvencioni ndërmarrjes dhe në përgjithësi çdo dokumentacion që ekziston për këtë çështje; kështu, analiza e këtyre dokumentave do të bëjë të mundur të përcaktohet:
 - ✓ natyra ekzakte e këtij subvencion;
 - ✓ detyrimet që rrjedhin prej tij për ndërmarrjen; vecanërisht, të shqyrtohen klauzolat shtrenguese të akordimit (psh kushtet për t' u plotësuar para një datë të dhënë);
 - ✓ nëse kushtet e dhënies së subvencionit janë përmbushur prej ndërmarrjes.

- ***Të shqyrtohet klasifikimi në llogari.*** Në funksion të rezultateve të shqyrtimit të mëparshëm të verifikohet:
 - ✓ nëse në postin e «Subvencioneve për investime (ose për paisje)» janë rregjistruar vetëm subvencionet që i përgjigjen saktësisht këtij përkufizimi;
 - ✓ nëse janë respektuar rregullat e kontabilizimit përkatës;
 - ✓ nëse janë arkëtuar efektivisht subvencionet prej ndërmarrjes;
 - ✓ nëse subvencionet për investimë janë rregjistruar vërtet në Bilanc; duhet vënë në dukje se subvencionet e shfrytëzimit (ose të ekuilibrit) duhen kaluar në kredi të llogarisë së Humbje- Fitimeve e jo në Bilanc.

2°) Verifikimi i shumës së rregjistruar në Bilanc :

- ***Të kontrollohet origjina e shumës:*** të verifikohet, me anë të dokumentacionit ekzistues, nëse justifikohet shuma që figuron në Bilanc në titullin e «Subvencioneve për investime (ose për paisje) të mara».
- ***Të kontrollohet kalimi në rezultat i subvencioneve të akorduara prej shtetit ose kolektiviteteve publike :***
 - ✓ kur ato përdoren për krijimin ose blerjen e aktiveve të qëndrueshme **të amortizueshme**, të sigurohemi nëse këto subvencione janë raportuar në fitimet e tatueshme të secilit prej ushtrimeve pasardhës, për shumën e amortizimeve të praktikuar në mbyllje të këtyre ushtrimeve mbi koston e këtyre aktiveve të qëndrueshme; veç kësaj, ia vlen të krahasojmë shumën e amortizimit në Bilanc me llogarinë 751 «Kuotat-pjesë të subvencioneve për investime» (kuotat-pjesë të derdhura në rezultatin e ushtrimit) për pjesën e amortizuar gjatë vitit ;
 - ✓ të sigurohemi nëse subvencionet e caktuara për krijimin ose blerjen e aktiveve të qëndrueshme **të paamortizueshme** janë raportuar, në pjesë të barabarta, në fitimet e tatueshme të viteve gjatë të cilave këto lloj aktivesh të qëndrueshme janë të patjetërsueshme sipas kushteve të kontratës që akordon subvencionin ose, në mungesë të klauzolës së mostjetërsimit, në fitimet e dhjetë viteve që pasojnë atë të derdhjes së subvencionit.
- Në rastin kur subvencioni nuk financon veçse pjesërisht një aktiv të qëndrueshëm, të sigurohemi nëse kalimi i subvencionit në llogarinë e Humbje-Fitimeve realizohet sipas zgjidhjeve të pranura fiskalisht, e pikërisht :
 - ✓ në të njëjtat kushte me amortizimin e koston së aktiveve të qëndrueshme, dmth sipas të njëjtave përqindje dhe të njëjtave mënyrë llogaritjeje;
 - ✓ në nivelin e amortizimit të praktikuar.

Në çdo rast, të sigurohemi për respektimin e parimit të përhershshmërisë së metodave në fushën e amortizimit.

3°) Verifikime të tjera :

- Nëse janë marë subvencione prej ndërmarrjeve ose organizatave private, të verifikohet mënyra e taksimit të tyre (kjo e fundit është imediate, veç ndonjë rasti të veçantë).
- Të sigurohemi nëse subvencionet për paisjet të akorduara ndërmarrjes prej Shtetit ose kolektiviteteve publike nuk janë përfshirë në rezultatin ushtrimor korrent në datën e derdhjes së tyre.
- Të zbulohet nëse ka aktive të qëndrueshme të blera me anë të subvencioneve të cilat janë shitur gjatë kohës kur subvencioni nuk është marë krejtësisht prej ndërmarrjes, si dhe të shqyrtohen rregullimet e kryera dhe pasojat në nivelin e llogaritjes së plus e minus-vlerave. Lidhur me shitjen e aktiveve të qëndrueshme të këtij tipi, ia vlen të sigurohemi nëse pjesa e subvencionit të paraportuar ende në bazën e taksueshme është hequr nga vlera kontabël e këtyre aktiveve të qëndrueshme për të përcaktuar plus-vlerën e taksueshme ose minusvlerën.

Të tjera

1°) Kontrolli i subvencioneve për investimet mund të kryhet njëkohësisht me kontrollin e llogarive që vijnë, e pikërisht:

- llogarinë 441 «Shteti - Subvencione për t'u marë»;

- llogarinë 653 «Subvencione e ndihma të akorduara»;
- nënndarjet e llogarisë 73 «Subvencione të shfrytëzimit»;
- llogarinë 751 «Kuotat-pjesë të subvencioneve për investime» (kuotat-pjesë të kaluara në rezultatin ushtrimor).

2°) Llogaritë që përdoren për të rregjistruar subvencionet për investimet janë si vijon:

Llogaria 13 «Subvencionet për investimet dhe të ngjashme» destinohet njëkohësisht:

- për të paraqitur në Bilanc shumë e subvencioneve për investimet deri sa ato të përmbushin objektin e tyre;
- për t'u lejuar ndërmarrjeve të subvencionuara të shkallëzojnë në shumë ushtrime konstatimin e pasurimit që vjen nga këto subvencione.

Llogaria 131 « Subvencione për pajisjet » kreditohet për subvencionet në debi të llogarisë së aktivitetit përkatës (llogari e të tretëve ose llogari financiare).

Përveç kësaj, disa subvencione për investime mund të rregjistrohen në Llogarinë e Humbje-fitimeve: llogaria « Subvencione për investimet e rregjistruara në llogarinë e Humbje-Fitimeve » debitohet atëherë në kredi të llogarisë 751 « Kuotat-pjesë të subvencioneve për investimet » (kuotat-pjesë të kaluara në rezultatin ushtrimor).

AUDITIMI I PROVIGJIONEVE PËR RREZIQE E SHPENZIME

Përkufizime e objektiva

Provizionet për rreziqe e shpenzime janë provizione të vlerësuara gjatë ndalimit të llogarive, të destinuara për të mbuluar rreziqet e shpenzimet të cilat për nga ngjarjet e vërejtura ose në proces janë të mundshme, mjaft precize për sa i takon objektit të tyre por që realizimi i të cilave nuk është i sigurt.

Kontrolli i provizioneve për rreziqe e shpenzime ka si **objektiva thelbësore** që të sigurohemi:

- nëse motivet që kanë nxitur krijimin e provizioneve janë të vlefshme e të justifikuar;
- në rastin kur provizionet janë krijuar, nëse ato janë për një vlerë të mjaftueshme;
- nëse janë krijuar provizionet e nevojshme edhe në kushtet e mungesës së fitimit;
- nëse ka konkordim pikërisht midis nënndarjeve të llogarisë 15 « Provizione për rreziqe e shpenzime », 68 « Dotacione për amortizime e për provizione » dhe 78 « Rimarrje nga amortizimet dhe provizionet ».
- nëse Aneksi përmban të gjitha saktësimet lidhur me metodat e përdorura për llogaritjen e provizioneve, shumë e tyre sipas kategorive, duke bërë dallimin pikërisht të atyre që janë praktikuar në aplikim të legjislacionit fiskal.
- për vërtetësinë e kriterëve të zbatuara për reduktueshmërinë fiskale të provizioneve, si dhe për respektimin e rregullave formale lidhur me deklaratën fiskale.

Rekomandime të përgjithshme

Kontrolli konsiston të paktën në këto drejtime:

1°) Të shqyrtohen provizionet ekzistuese:

- nëse të tilla provizione janë krijuar në fund të vitit, të sigurohemi nëse motivet e krijimit të tyre janë të vlefshme;
- nëse *provizionet për rreziqe* janë krijuar më parë, të sigurohemi nëse ato justifikohen akoma;
- nëse *provizionet për shpenzime* janë krijuar më parë, të sigurohemi nëse ato kanë qënë të justifikuar dhe nëse shpenzimet që ato kanë qënë destinuar të përballojnë janë përfshirë në të ashtuquajturat provizione në mënyrë të rregullt.

2°) Të shqyrtohen provizionet e nevojshme:

- nëse, gjatë kontrolleve të tjera, është konstatuar ekzistenca e rreziqeve të cilat ndërmarrja duhet t'i përballojë eventualisht, të sigurohemi nëse provizionet e nevojshme janë krijuar për shumën e mjaftueshme;
- nëse, në vijim të kërkimeve e kontrolleve të kryera, nuk ka siguri nëse kemi pasur dijeni për të gjitha rreziqet që ekzistojnë, t'i kërkohet një konfirmim me shkrim përgjegjës të ndërmarrjes që të vërtetojë se asnjë provizion tjetër nuk është i nevojshëm përveç atyre

që figurojnë në Bilanc;

- në vijim të shqyrtimit të shpenzimeve aktuale e të ardhshme që duhet të përballojë ndërmarrja, të zbulohet nëse nuk ka pasur vend të ndahen këto shpenzime në shumë ushtrime dhe të krijohet për pasojë një provizion.

3°) Të shqyrtohet anulimi ose përdorimi i provizioneve:

- nëse disa provizione janë anuluar në fund të ushtrimit, të sigurohemi nëse ky anulim justifikohet nga zhdukja tërësore ose pjesore e rrezikut ; në të kundërt, nëse konstatohet një zhdukje e tillë totale ose pjesore e rrezikut, të sigurohemi nëse provizioni i krijuar më parë është anuluar tërësisht ose pjesërisht;
- nëse rreziku për të cilin provizioni ishte krijuar realizohet, të sigurohemi nëse shpenzimi që rezulton prej tij për ndërmarrjen është përballuar nga provizioni, dmth:
 - ✓ nëse ky shpenzim ishte rregjistruar në debi të llogarisë së Humbje-fitimeve;
 - ✓ nëse për kundërparti, shuma e provizionit është transferuar në kredi të llogarisë Humbje-fitime në llogarinë 7812 «Rimarrje nga provizionet për rreziqe e shpenzime (shfrytëzimi)».
- të sigurohemi nëse shpenzimet për të cilat është krijuar një provizion janë kaluar vërtetë në këtë të fundit, dmth:
 - ✓ nëse shpenzimet janë rregjistruar në debi të llogarisë Humbje-fitime;
 - ✓ nëse në kundërparti, shuma e provizionit të krijuar është transferuar në kredi të llogarisë Humbje-fitime, në llogarinë 7812 «Rimarrje nga provizionet për rreziqe e shpenzime».

4°) Të sigurohemi nëse në deklaratën për taksat ndaj shoqërisë është bërë regullisht përmendja e provizioneve të krijuara; në fakt, për shkak të këtij shënimi, provizionet nuk janë të reduktueshme nga rezultati i tatueshëm.

Rekomandime teknike e kontabël

Auditimi konsiston pikërisht në këto drejtime:

- Të shqyrtohet *tabela e ndryshimeve* të provizioneve që nga ushtrimi i mëparshëm.
- Të verifikohen shifrat e *çeljes* me llogaritë e ushtrimit të mëparshëm.
- Të rakordohen lëvizjet në Bilanc me ato të llogarisë Humbje-fitime.
- Për *rimarjet* e ushtrimit, të krahasohet provizioni i konstatuar më parë me shpenzimet e përballuara efektivisht dhe të verifikohet bazueshmëria e rimarrjes.
- Për *dotacionet* e ushtrimit, të verifikohet bazueshmëria e provizionit me dokumentat justifikuese dhe të verifikohen llogaritjet.
- Për *tepricat* në mbyllje të llogarive, të verifikohet vërtetësia (si parim dhe në vlerë) e provizioneve që figurojnë në Bilanc.
- Të zbulohen elementet që mund të justifikonin krijimin e provizioneve plotësuese, siç janë : konfirmimi i çështjeve në konflikt pranë avokatëve, shqyrtimi i kushteve të shitjes (garancive), shqyrtimi i marrëveshjes kolektive (e drejta për demshpërblime), riparimet e mëdha periodike, etj.
- Të sigurohemi nëse të gjithë provizionet e destinuar për të mbulluar rreziqet e identifikuara si të qenësishme për aktivitetin e ndërmarrjes janë rregjistruar në **llogarinë 15** të tilla si ato që rezultojnë nga garancitë e dhëna klientëve (llogaria 1514) ose nga operacionet e trajtuara në monedhë të huaj (llogaria 1515).
- Gjatë krijimit të një provizioni për rreziqe e shpenzime, të sigurohemi nëse llogaria e provizioneve (llogaria 15 «Provizione për rreziqe e shpenzime» dhe nënndarjet e saj) është kredituar në debi të:
 - ✓ nëndarjes përkatëse të llogarisë **681** «Dotacione të shfrytëzimit për amortizime e provizione», kur ai i takon shfrytëzimit;
 - ✓ nëndarjes përkatëse të llogarisë **686** «Shuma të parashikuara për
 - ✓ aktivet financiare», kur provizioni vjen nga aktiviteti financiar i ndërmarrjes;
 - ✓ nëndarjes përkatëse të llogarisë **687** «Provizione të jashtëzakonshme», kur ai ka një karakter përjashtimor.

Të sigurohemi nëse ai është rregjulluar në fund të çdo ushtrimi duke:

- ✓ debituar llogaritë e dotacionit korrespondues 681, 686 ose 687, kur shuma e

- ✓ provizionit duhet të rritet;
- ✓ kredituar llogarinë 781 «Rimarrje të shfrytëzimit nga provizionet», llogarinë 786 «Rimarrje financiare nga provizionet» ose llogarinë 787 «Rimarrje përjashtimore nga provizionet», kur shuma e provizionit duhet të zvogëlohet ose të anulohet (provizion që kthehet, tërësisht ose pjesërisht, në provizion pa objekt).
- **Gjatë realizimit të rrezikut ose vërejtjes së shpenzimit**, të sigurohemi nëse provizioni i krijuar më parë është mbyllur në kredi të llogarive 781, 786 ose 787. Korrelativisht, të sigurohemi nëse shpenzimi i ndodhur është regjistruar në llogarinë e interesuar të klasës 6.
- Lidhur me «**Provizionet për konflikte**» (**llogaria 1511**), kontrolli konsiston në thelb të krahasohen provizionet me gjykimet e bëra, me pretendimet e kundërshtarit, etj.
- Shqyrtimi i «**Provizioneve për garanci të dhëna klientëve**» (**llogaria 1514**) konsiston të paktën në verifikimin nëse asnjë ngjarje nuk mund të vëre në dyshim vlefshmërinë e bazave të mbajtura për vlerësimin e të quajturave provizione (produkt i ri, rënie e madhe e njohur në mbyllje ose zbulim në fillim të ushtrimit të ardhshëm, etj).
- Shqyrtimi i «**Provizioneve për humbje nga tregëtia me afat**» konsiston në thelb në krahasimin e shumës së provizioneve me kontratat dhe kurset në mbyllje të ushtrimit.
- Kontrolli i «**Provizioneve për humbje nga këmbimi**» (**llogaria 1515**) konsiston të paktën në këto drejtime:
 - ✓ të rakordohet provizioni me pozicionet e llogarive në devize;
 - ✓ të sigurohemi nëse nuk ka pasur kompensime midis fitimeve e humbjeve;
 - ✓ të merren në konsideratë, për llogaritjen, mbulimet e këmbimeve deri në një datë të caktuar.
- Kontrolli i «**Provizioneve për shpenzimet që shpërndahen në disa ushtrime**» (**llogaria 157**) konsiston të paktën në verifikimin e bazueshmërisë së shkallëzimit të këtyre shpenzimeve dhe në mënyrën e vlerësimit të mbajtur; vecanerisht, të sigurohemi nëse këto shpenzime korrespondojnë pikërisht me shpenzimet e parashikueshme, të tilla si shpenzimet për riparime themelore, që nuk do të mund të përballoheshin nga i vetmi ushtrim gjatë të cilit ato janë kryer.

Të tjera

1 - Llogaritë vjetore duhet t'i përmbahen **parimit të kujdesit** dhe, madje në rast mungesë ose pamjaftueshmërie të fitimit, duhet të procedohet për krijimin e provizioneve të mjaftueshme (t'i referohemi **neni 38** të Ligjit N° 7661 datë 19/1/93 «Për kontabilitetin»).

2 - Për tërësinë e provizioneve, kërkohen këto **kushte bazë në fushën fiskale**:

- zhvlerësimi ose shpenzimi duhet të saktësohet qartë për sa i takon natyrës ose objektit të tij dhe duhet të vlerësohet me një afërsi të mjaftueshme;
- zhvlerësimi ose shpenzimi duhet të paraqitet si probabël dhe jo vetëm si eventual (në fakt, eventualiteti rezulton nga një rrezik i thjeshtë i tipit të përgjithshëm ndërsa propabiliteti është pasojë e një rrethane të vecantë);
- probabiliteti i zhvlerësimit ose i shpenzimeve duhet të rezultojë nga një ngjarje e vërejtur gjatë ushtrimit; pra nuk është fiskalisht i reduktueshëm provizioni i destinuar për të mbuluar shpenzimet që janë normale për ushtrimin gjatë të cilit ato kryhen.

3 - Për tërësinë e provizioneve, kërkohen këto **kushte formale** në fushën fiskale:

- provizionet duhet të jenë konstatuar efektivisht në regjistrimet kontabël para skadimit të afatit të fiksuar për deklarimin e rezultatit; pas këtij afati, asnjë provizion nuk mund të pranohet edhe nëse ndërmarrja bën një regjistrim kontabël rektifikues;
- për t'u pranuar si përjashtim nga taksat, provizionet duhet të figurojnë në një pasqyrë speciale që i bashkëngjitet deklaratës së rezultateve të ndërmarrjes.

AUDITIMI

I LLOGARIVE TRANZITORE DHE RREGULLUESE

I - AUDITIMI I LLOGARIVE TRANZITORE

Përkufizime dhe objektiva

Llogaritë tranzitore (ose të pritjes) shërbejnë për të regjistruar përkohësisht ato

operacione që nuk mund të kalohen në mënyrë të sigurt në një llogari të përcaktuar në momentin kur ato duhet të rregjistrohen, ose që kërkojnë një informacion plotësues.

Kjo rubrikë përbëhet në thelb nga këto poste: llogaritë e pritjes (471 deri tek 475), diferencat e konvertimit (476 aktiv, 477 pasivi).

Objektivi kryesor i auditimit është të sigurohemi nëse operacionet që kanë karakteristikat e evokuara me sipër janë rregjistruar vërtetë provizorisht në llogarinë 47 (nënndarjet 471 deri 477).

Rekomandime të përgjithshme

Auditimi konsiston të paktën në këto drejtime:

- të zbulohet origjina e lëvizjeve në këtë llogari;
- të shqyrtohen me vëmendje artikujt kontabël që kanë bërë të mundur pastrimin e këtyre llogarive të pritjes, dmth të shqyrtohen sistemimet e kryera;
- të verifikohet kontabilizimi korrekt i diferencave të këmbimit;
- të sigurohemi nëse Aneksi përmban informacionet përkatëse për natyrën, shumën dhe trajtimin kontabël të shmangieve nga konvertimi në monedhën kombëtare të elementëve të shprehur në devizë të huaj.

Rekomandime teknike e kontabël

Auditimi konsiston pikërisht në këto drejtime:

- Të sigurohemi për justifikimin e tepricave pikërisht për operacionet që e kanë origjinën në ushtrimet e mëparshme.
- Të verifikohet nëse llogaritë 471 deri 475 («Llogaritë e pritjes») janë mbyllur në fund të ushtrimit.
- Për sa u takon **diferencave nga këmbimi**, të bëhen konfrontime me të gjitha llogaritë e të drejtave dhe të detyrimeve ndaj të tretëve të përpiluara në monedhë të huaj (666 «Humbje nga këmbimi» dhe 766 «Fitime nga këmbimi»).
- Për çdo operacion të realizuar (faturim, arkëtim, pagesë, blerje, etj.) të sigurohemi të paktën për ekzistencën e informacioneve që lejojnë një konvertim të devizave të huaja në lekë shqiptare: shuma fillestare në valutë, shumën e rregulluar në deviza, kursi i këmbimit në fuqi në ditën e kryerjes së likuidimit ose transaksionit.
- Për diferencat e këmbimit të verifikohen llogaritjet dhe kurset që janë aplikuar, të sigurohemi për respektimin e rregullave të konvertimit dhe konkretisht të sigurohemi nëse debi-kreditë në valutë të huaj janë konvertuar dhe kontabilizuar në lekë mbi bazën e kursit të fundit të këmbimit.
- Kur aplikimi i kurseve të këmbimit në datën e ndalimit të llogarive ka si efekt modifikimin e shumave në lekë të kontabilizuara më parë, të sigurohemi nëse diferencat e këmbimit janë rregjistruar në llogari tranzitore në pritje të rregullimeve të mëtejshme.
- Të sigurohemi nëse tepricat e llogarive tranzitore 476 e 477 janë përmendur veças si rubrika e fundit e Bilancit.
- Të sigurohemi nëse llogaria 476 « **Diferenca konvertimi-në Aktiv** » është debituar për humbjet e fshehta të konstatuara (zvogëlimi i të drejtave ose rritja e detyrimeve ndaj të tretëve), në kredi të llogarive të të drejtave ose të detyrimeve të sigurohemi nëse humbjet e fshehta e bëjnë të nevojshme krijimin e një provizioni për rreziqet (shih llogarinë 151 dhe nënndarjen e saj 1515 «Provizione për humbje këmbimi»).
- Të sigurohemi nëse llogaria 477 « **Diferenca konvertimi - në Pasiv** » është kredituar fitimet e fshehta të konstatuara (rritje e të drejtave ose zvogëlim i detyrimeve), në debi të llogarive të të drejtave ose të detyrimeve të sigurohemi nëse fitimet e fshehta nuk ndikojnë në formimin e rezultatit kontabël.
- Të sigurohemi nëse humbjet ose fitimet nga këmbimi të kompensuara nga ndonjë **mbulim këmbimi** paraqiten veças në Bilanc në llogaritë tranzitore të verifikohet nëse mbulimet e këmbimit janë marë parasysh për llogaritjen e provizioneve për rreziqe nga humbjet e fshehta.
- Me përjashtim të rasteve të pamundësisë, të sigurohemi nëse operacionet e rregjistruara në llogaritë 471 deri 475 janë riklasifikuar në fund të ushtrimit në llogaritë që figurojnë në Bilanc; në fakt, këto llogari nuk figurojnë, në parim, në Bilanc.

Të tjera

Kontabilizimi në «Llogaritë e pritjes» (nënndarjet 471 deri 475 të llogarisë 47) nuk duhet të bëhet veçse në raste përjashtimore dhe çdo operacion që kalohet aty duhet të transferohet sa më parë në llogarinë definitive.

Nëse konstatohen kontabilizime mjaft të shpeshta në llogaritë e pritjes 471 deri 475, të zbulohet nëse kjo vjen qoftë nga përpilimi shpesh jo i plotë i dokumentave justifikuese, qoftë nga pamjaftueshmëria e nëndarjeve të llogarive të Planit kontabël të Përgjithshëm.

II - AUDITIMI I LLOGARIVE RREGULLUESE

Përkufizime e objektiva

Llogaritë rregulluese janë llogari që përdoren për të ndarë shpenzimet dhe të ardhurat në kohë në mënyrë që t'i bashkëngjiten një ushtrimi të caktuar të gjitha shpenzimet dhe të gjitha të ardhurat që i takojnë efektivisht. Kështu, llogaritë rregulluese lejojnë të respektohet parimi i pavarësisë së ushtrimeve.

Kjo rubrikë përbëhet pikërisht nga këto poste: shpenzime për t'u shpërndarë në disa ushtrime, shpenzime të konstatuara në avanse, të ardhura të konstatuara avanse, llogari të ndarjes periodike të shpenzimeve e të ardhurave.

Auditimi në thelb ka një **objektiv të dyfishtë**:

- të sigurohet nëse çdo regjistrim në llogarinë 48 «Llogari rregulluese» (ose në nëndarjet e saj) është motivuar siç duhet dhe konform legjislacionit në fuqi;
- të sigurohet nëse Aneksi përmban ndonjë informacion spjegues të detajuar për të gjitha shumat e kaluara në këtë llogari.

Rekomandime të përgjithshme

Në mënyrë të përgjithshme, auditimi konsiston të paktën në këto drejtime:

- të sigurohemi nëse regjistrimi i veprimit përkatës në rubrikën «Llogari rregulluese» është i justifikuar;
- të verifikohet saktësia e shumave dhe të tepricave;
- të shqyrtohet me kujdes pastrimi i rregullt i këtyre llogarive;
- të verifikohet, paralelisht, respektimi i ndarjes së ushtrimeve në nivelin e shpenzimeve dhe të të ardhurave.

Rekomandime teknike e kontabël

1°) Shqyrtimi i shpenzimeve për t'u shpërndarë në disa ushtrime:

- Të verifikohet natyra e shpenzimeve të kaluara në këtë llogari.
- Të verifikohen shumat e parashikuara me dokumentat justifikuese.
- Të sigurohemi nëse politika e ndjekur për të parashikuar shpenzimet aplikohet në mënyrë konstante.
- Të sigurohemi nëse shpenzimet në fjalë quhen si për t'u përfutur në disa ushtrime dhe nëse regjistrimi i tyre në këtë llogari nuk ka si qëllim të përmirësojë padrejtësisht rezultatin e ushtrimit gjatë të cilit ato kanë qenë angazhuar.
- Të sigurohemi nëse është bërë amortizimi i llogarisë 481 «Shpenzime për t'u ndarë në disa ushtrime», dhe të verifikohen llogaritja e tij.
- Të krahasohet kuota e ushtrimit me shumën në llogarinë e Humbje-Fitimeve.
- Në fund të ushtrimit, të sigurohemi nëse kjo llogari është debituar për shpenzimet për t'u ndarë në disa ushtrime (shpenzimet e periudhave të ardhshme, shpenzimet për t'u shpërndarë, shpenzimet e emëtimit të huave, shpenzimet e blerjes së aktiveve të qëndrueshme) në kredi të llogarisë 79 «Transferim i shpenzimeve», të sigurohemi nëse ajo kreditohet në mbyllje të çdo ushtrimi në debi të llogarisë «Kuota pjesë e amortizimit të shpenzimeve të shfrytëzimit për t'u shpërndarë» (është një nëndarje e llogarisë 681 «Kuota pjesë e amortizimeve dhe e provizioneve të shfrytëzimit») për shumën e kuotës-pjesë të shpenzimeve që i takojnë këtij ushtrimi.
- Të sigurohemi nëse në këtë llogari nuk janë regjistruar veçse shpenzimet me karakter të përgjithshëm, që kanë një ndikim të veçantë në rezultatin e ndërmarrjes, të papërsëritshme dhe që kanë si kundërparti kursimet ose fitimet në ushtrimet në vijim.
- Të sigurohemi nëse çdo regjistrim në llogarinë 481 është motivuar siç duhet dhe është

konform legjislacionit në fuqi.

2°) Shqyrtimi i shpenzimeve të konstatuara në avancë:

- Të sigurohemi nëse pjesa e shpenzimeve që duhet të konsiderohet normalisht si e konstatuar në avancë është rregjistruar efektivisht në llogarinë 486 me titullin si shpenzime të periudhave të ardhshme.
- Të sigurohemi nëse shpenzimet për të cilat bëhet fjalë nuk lidhen me vitin e revizionuar ose nuk lidhen veçse pjesërisht.
- Të verifikohet saktësia e shumës së shpenzimeve të konstatuara në avancë me dokumentet justifikuese.
- Të sigurohemi nëse shpenzimet e konstatuara në avancë në mbyllje të ushtrimit të mëparshëm janë kalua, gjatë ushtrimit në vazhdim, tërësisht në postin korrespondues të shpenzimeve të shfrytëzimit.
- Të sigurohemi nëse llogaria 486 debitohet, në fund të ushtrimit, në kredi të llogarive të shpenzimeve të interesuara. Ajo kreditohet, me çeljen e ushtrimit në vijim, në debi të të njëjtave llogari.

3°) Verifikimi i të ardhurave të konstatuara në avancë:

- Të sigurohemi nëse shumat e hedhura në kontabilitet si të ardhura të kontabilizuara në avancë (ose të periudhave të ardhshme) e kanë vërtetë natyrën e të ardhurave të shfrytëzimit.
- Të sigurohemi nëse shuma e këtyre të ardhurave është përcaktuar në mënyrë korrekte; vecanërisht, nëse bëhet fjalë për huamarrje të vazhdueshme që shtrihen për një farë periudhe (të tilla si abonimet për një periudhe disavjeçare), këshillohet të verifikohet shpërndarja e kryer midis të ardhurave që i lidhen ushtrimit të mbyllur dhe atyre që i lidhen ushtrimit në vijim.
- Nëse ekzistojnë të ardhura që i referohen një periudhe të mëvonshme se sa ushtrimi i mbyllur dhe për të cilat ka qenë ndërkohë e domosdoshme të rregjistrohen në kontabilitet, të sigurohemi nëse ky rregjistrim është kryer në llogarinë Rregulluese dhe jo në llogarinë e Humbje-Fitimeve.
- Të sigurohemi nëse të ardhurat e kontabilizuara në avancë për vitin e mëparshëm janë kaluar në kredi të Llogarisë së Humbje-fitimeve gjatë ushtrimit në vijim.
- Të sigurohemi nëse llogaria 487 është kredituar, në fund të ushtrimit, në debi të llogarive të të ardhurave të interesuara. Ajo debitohet, në çelje të ushtrimit në vijim, në debi të të njëjtave llogari.

Të tjera

1 - Rregullariteti i shpenzimeve : Llogaritë e klasës 6 rregjistrojnë gjatë ushtrimit të gjitha shpenzimet që në momentin e kryerjes së tyre. Me këtë do të kuptojmë shpenzime të angazhuara gjatë këtij ushtrimi, por që kanë të bëjnë gjithashtu me ushtrimet që vijnë, qoftë sepse ndarja e tyre justifikohet nga kushtet e ushtrimit të aktivitetit (shpenzime për t'u ndarë në disa ushtrime), qoftë sepse ato përfaqësojnë një kredi në natyrë kundrejt ushtrimeve që vijnë (shpenzime të periudhave të ardhshme të konstatuara në avancë). Këto shpenzime të kontabilizuara gjatë ushtrimit, që i përkasin një ushtrimi të mëvonshëm, duhet të figurojnë në aktiv të Bilancit në postin e «Llogarive rregulluese».

2 - Rregullariteti i të ardhurave : Llogaritë e klasës 7 rregjistrojnë të gjitha të ardhurat ushtrimore dora-dorës me lindjen e tyre. Ato nënkuptojnë kështu të ardhurat e konstatuara gjatë këtij ushtrimi, por që kanë karakterin e detyrimeve në natyrë kundrejt ushtrimeve që vijnë (të ardhura të konstatuara në avancë, dmth të ardhura të perceptuara ose të kontabilizuara para se shërbimet ose furniturat që i justifikojnë ato të jenë kryer ose furnizuar). Këto të ardhura duhet të figurojnë në pasiv të Bilancit në postin e «Llogarive rregulluese».

3 - Llogaria 488 « Llogaritë e ndarjes periodike të shpenzimeve dhe të të ardhurave » rregjistron shpenzimet dhe të ardhurat shuma e të cilave mund të njihet ose fiksohet në avancë me një saktësi të mjaftueshme dhe që vendoset të ndahet në pjesë të barabarta midis periudhave kontabël të ushtrimit (sistemi i abonimit). Kjo llogari mbyllet në fund të ushtrimit.

Vërejmë se lista e elementëve të rregjistruar në mbyllje të dy ushtrimeve të mëparshme në llogaritë e rregullimit mund të shërbejë si kujtesë-ndihmëse gjatë rregjistrimit për të verifikuar me

rezervën e bërjes së rregullimeve të reja të shpenzimeve dhe të të ardhurave të kontabilizuara.

AUDITIMI I LLOGARISË HUMBJE - FITIME

I - NOCIONE MBI AUDITIMIN E LLOGARISË HUMBJE – FITIME

Përkufizime dhe objektiva

Llogaria e Humbje-Fitimeve është një dokument kontabël që bën pjesë në llogaritë vjetore objekti i të cilit është të përmbledhë të ardhurat dhe shpenzimet ushtrimore pa marrë parasysh datën e arkëtimit ose pagesës së tyre në këtë llogari paraqitet, si diferencë, fitimi apo humbja e ushtrimit, kuptohet pas zbritjes së amortizimit dhe të provizioneve të ardhurat dhe shpenzimet të ndara sipas kategorive duhet të paraqiten qoftë në formën e tabelës qoftë në formën e listës.

Auditimi i kësaj llogarie ka në thelb një **objektiv të dyfishtë**:

1°) nxjerrjen në pah të natyrës ekzakte dhe të origjinës së rezultateve që rezultojnë sipas Bilancit;

2°) të sigurohemi nëse rezultatet janë reale dhe konformë aktivitetit të ndërmarrjes, nëse fitimi eventual mund të shpërndahet në formën e dividendëve dhe, në përgjithësi, nëse ai është ndarë konformë dispozitave statutore dhe ligjore.

Rekomandime të përgjithshme

1°) Shqyrtimi i llogarisë së Humbje-fitimeve duhet të lejojë të verifikohet nëse:

- ajo është koherente, duke mbajtur parasysh njohjen në përgjithësi të ndërmarrjes, të sektorit të saj të aktivitetit dhe të kontekstit ekonomik;
- konkordon me të dhënat e kontabilitetit;
- paraqitet sipas parimeve kontabël përgjithësisht të pranura dhe rregullave në fuqi;
- merr parasysh ngjarjet me rëndësi të madhe pas datës së mbylljes së ushtrimit.

Duhet krejt veçanërisht të sigurohemi nëse:

- nuk janë përdorur rimarrjet mbi amortizimet dhe rezervat për të mbuluar humbjet eventuale gjatë ushtrimit;
- nëse kuotat statutoare të bëra në rezervat dhe në fondet e amortizimit janë llogaritur me saktësi.

2°) Llogaria e Humbje-Fitimeve duhet, në çdo rrethane, të japë një **imazh besnik të** pasurisë, të situatës financiare dhe të rezultateve të ndërmarrjes (shih nenin 55 të ligjit « Për kontabilitetin »), edhe sikur, për të arritur këtë, të jetë e nevojshme, në raste përjashtimore, t'u shmangesh dispozitave të Kodit Tregtar, të Planit kontabël të Përgjithshëm. Kur vërtetohen shmangie të tilla, ato duhet të përmenden në **Aneks** dhe të shpjegohen në mënyrë të detajuar. Detyrimi për të ruajtur imazhin besnik mund të shoqërohet edhe me nevojën për informacion plotësues të çdo natyre.

3°) Llogaria e Humbje-Fitimeve, si dhe elementet e tjerë të llogarive vjetore, duhet të detajohet në aq rubrika e zëra sa janë të nevojshëm me qëllim që t'u përgjigjet sa me mirë kërkesave për një informacion të mirë. Për këtë çdo fakt që mund të këtë ndikim mbi gjykimin që përdoruesit e informacionit mund të krijojnë për pasurinë, situatën financiare dhe rezultatet e ndërmarrjes, duhet të vihet në dukje. Përgjithësisht, çdo **kompensim** midis posteve të shpenzimeve dhe të të ardhurave është **i ndaluar** (shih konkretisht nenin 58 të ligjit « Për kontabilitetin »).

4°) Meqënëse llogaria e Humbje-Fitimeve përmbledh të ardhurat dhe shpenzimet e ushtrimit, pa marrë parasysh datën e arkëtimit ose të pagesës së tyre, duhet të kontrollohet respektimi i **parimit të kujdesit** (shih nenin 56 të ligjit « Për kontabilitetin »). Kështu, edhe në rast mungese ose pamjaftueshmërie të fitimit, duhet të sigurohemi nëse janë bërë **amortizimet** dhe **provizionet** e domosdoshme. Përveç kësaj, duhet të merren parasysh rreziqet dhe humbjet e ndodhura gjatë ushtrimit ose të një ushtrimi të mëparshëm, edhe nëse ato janë bërë të njohura midis datës së mbylljes së ushtrimit dhe asaj të përpilimit të llogarive.

II - AUDITIMI I LLOGARIVE TË SHPENZIMEVE

Përkufizime dhe objektiva

Shpenzimet nënkuptojnë shumat ose vlerat e derdhura ose për t'u derdhur:

- qoftë si kundërparti e mallrave, e furniturave, punimeve e shërbimeve të konsumuara prej ndërmarrjes edhe të avantazheve që i janë lejuar asaj;
- qoftë për ndonjë detyrim ligjor që ndërmarrja duhet të përmbushë;
- qoftë, përjashtimisht, pa kundërparti.

Për të përcaktuar rezultatin e ushtrimit, në shpenzimet përfshihen gjithashtu:

- dotacionet për amortizimet dhe provizionet;
- vlera kontabël e elementëve të aktivitetit të shitura, të shkatërruara apo të zhdukura.

Llogaritë e « Shpenzimeve » rigrupejnë llogaritë e **klasës 6** që destinohen për të rregjistruar, gjatë ushtrimit, shpenzimet sipas natyrës duke përfshirë edhe ato që u përkasin ushtrimeve të mëparshme që kanë të bëjnë me:

- *shfrytëzimin normal dhe rrjedhës të ndërmarrjes (llogaritë 60 deri 65);*
- *aspektin financiar të saj (llogaria 66);*
- *operacionet përjashtimore (llogaria 67).*

Objektiv i auditimit të llogarive të shpenzimeve është i dyfishtë:

1°) nga njëra anë, të sigurohemi nëse të gjitha shpenzimet dhe sidomos shpenzimet ushtrimore janë kontabilizuar;

2°) nga ana tjetër të sigurohemi nëse është bërë mirë dallimi midis shpenzimeve të shfrytëzimit, atyre financiare dhe të jashtëzakonshme dhe nëse ato rregjistrohen në kontabilitet në bazë të natyrës së tyre.

Rekomandime të përgjithëshme

Secila nga tre kategoritë e shpenzimeve (të shfrytëzimit, financiare apo të jashtëzakonshme) duhet të bëhet objekt i të paktën këtyre verifikimeve:

1°) të sigurohemi nëse operacionet e rregjistruara në shpenzimet u korrespondojnë faktikisht atyre.

2°) të krahasohen kategoritë e ndryshme të shpenzimeve me:

- llogaritë e ushtrimit të mëparshëm;
- buxhetin parashikues.

Për zërat e shpenzimeve që paraqesin ndryshime të mëdha nga njëri vit në tjetrin, këshillohet të zbulohen arësyet, të llogariten përqindjet që u përkasin pikërisht këtyre shpenzimeve në raport me shifrën e afarizmit, dhe të nxirren konkluzionet përkatëse rreth ndikimit të tyre mbi rezultatet e ndërmarrjes.

3°) të vlerësohet ndikimi i çdo ndryshimi anormal të ndonjë prej zërave të shpenzimeve në programin e ndërtuar paraprakisht për kontrollin.

4°) të sigurohemi nëse për shpenzimet nuk janë bërë rregjistrime anormale në fund të ushtrimit të kontrolluar, të cilat do të rregulloheshin gjatë ushtrimit në vijim të tij.

5°) të sigurohemi nëse shpenzimet e pazbritshme nga pikëpamja fiskale janë përfshirë në rezultatin fiskal dhe nëse shpenzimet e zbritshme kundrejt rregullit të deklarimit (psh. paraqitja e shpenzimeve të përgjithshme) janë deklaruar siç duhet.

6°) Lidhur me blerjet e materialeve, paisjeve, punimeve, të mirëmbajtjes, etj. të verifikohet nëse llogaritë e shpenzimeve që i rregjistrojnë ato nuk përmbajnë elemente që në të vërtetë janë aktive të qëndrueshme.

7°) të sigurohemi nëse dotacionet për amortizimet dhe provizionet janë llogaritur dhe rregjistruar në mënyrë korrekte dhe përmbajnë nënndarje që lejojnë të dallohen shpenzimet e llogaritura të shfrytëzimit, ato financiare ose të jashtëzakonshme.

8°) të sigurohemi nëse informacionet që ndodhen në **Aneks** për sa u takon llogarive të shpenzimeve janë të plota dhe të sakta.

9°) Kontrolli i shpenzimeve konsiston të paktën në ekzaminimin e llogarive dhe të zërave që vijnë:

- *shpenzimet e shfrytëzimit*, konkretisht: blerjet dhe ndryshimi i gjendjeve, shpenzimet e tjera të jashtme, tatimet, taksat dhe derdhjet e ngjashme, shpenzimet për personelin, shpenzimet e tjera të përditshëm të drejtimit;
- *shpenzimet financiare*;

- shpenzimet e jashtëzakonshme;
- dotacionet për amortizimet dhe për provizionet;
- tatimet mbi fitimet dhe mbi plusvlerat.

10°) në një mënyrë të përgjithshme, kontrolli i shpenzimeve duhet të kryhet:

- për natyrën e veprimit;
- për justifikimin e shumës së tij;
- për rregullaritetin e tij;
- për rregjistrimin e tij në kontabilitet.

Kontrolli i llogarive të shpenzimeve kryhet në thelb:

- qoftë me sondazhe mbi kontrollin e brendshëm,
- qoftë me rakordimin me zërat përkatës të Bilancit.

Rekomandime teknike e kontabël

a) Auditi i shpenzimeve të shfrytëzimit (llogaritë 60 deri 65) :

1°) Shqyrtimi i blerjeve dhe i ndryshimit të gjendjeve (llogaria 60)

- Të krahasohen materialet e konsumuara me vlerat e fabrikuara prej tyre, dhe të shqyrtohet ndikimi mbi rezervat materiale përkatëse.
- Të shqyrtohet evolucioni i shpenzimeve në raport me ushtrimet e mëparshme duke mbajtur parasysh, nëse është nevoja, progresin teknologjik dhe përmirësimet e kryera në cilësinë e produkteve të fabrikuara.
- Të shqyrtohet evoluimi i çmimeve mesatare të blerjes.
- Të verifikohet përputhja midis shpenzimeve për blerjen e gjysëmfabrikateve dhe punimeve që janë kryer efektivisht; duhet të jemi veçanërisht vigjilentë për punimet e pafaturuara në fund të ushtrimit.
- Nëqoftëse ndërmarrja furnizohet mbi bazën e kontratave vjetore me kuota, të verifikohet respektimi i këtyre të fundit.
- Për blerjet që përfitojnë zbritje vjetore (që bëhen për të njëjtin furnitor), të verifikohet nëse ato janë provizionuar.
- Të shqyrtohen veprimet e ndryshme të kaluara në llogaritë e blerjeve, sidomos në fund të ushtrimit.
- Të jemi veçanërisht të kujdesshëm për blerjet në shoqëritë e grupit ose që kanë administratorë të përbashkët; të verifikohen mirë kushtet e blerjes.
- Për blerjet që nuk mbahen gjendje në depo, të verifikohet nëse nuk ka pasur livrime të mëdha në fund të ushtrimit; nëse është rasti, të verifikohet nëse gjendjet korresponduese janë marrë në konsideratë në Bilanc.
- Lidhur me blerjet e materialeve, paisjeve, punimeve, mirëmbajtjes, etj. të verifikohet nëse llogaritë që i përmbledhin këto veprime nuk përmbajnë elementë që janë në fakt aktive të qëndrueshme; veçanërisht, të sigurohemi nëse llogaritë e furniturave 606 nuk përfshijnë edhe aktivet e qëndrueshme që duhet të kontabilizohen në klasën 2 me anën e sondazheve, verifikimin e dokumentave justifikuese, mbi shumat e rëndësishme të kaluara në këto llogari.
- Të verifikohet nëse janë kontabilizuar të gjitha shpenzimet dytësore që lidhen me blerjet e ushtrimit.
- Të sigurohemi nëse ndryshimi në vlerën e gjendjeve të stokut është përcaktuar pa marrë parasysh provizionet për zhvlerësimet.
- Të shqyrtohen tepricat e nënllogarive 6035 « Ndryshimi i stoqeve të mallrave » nga njëra anë, 6031 « Ndryshimi i stoqeve të lëndëve të para » dhe 6032 për sa u takon furnizimeve me të tjera materiale nga ana tjetër, që mund të jenë kreditore (nëse gjendja në fund është më e lartë se gjendja e stokut fillestar) ose debitore (në rast të kundërt); të sigurohemi nëse ato figurojnë në llogarinë Humbje-Fitime si llogari rregulluese në minus ose në plus të blerjeve të mallrave nga njëra anë dhe të furnizimeve nga ana tjetër.

2°) Verifikimi i shpenzimeve të tjera të jashtme (llogaritë 61 e 62) :

- Përgjithësisht, të shqyrtohen faturat e blerjes së gjysëmfabrikateve, kontratat e

qiramarrjes me kredi të aktivitet, kontratat e përdorimit të një mjeti për një periudhë kohe e me interes, kontratat dhe faturat e mirëmbajtjes, kontratat dhe primet e sigurimit, etj. me qëllim që të kontrollohen shpenzimet që i referohen kësaj rubrike të llogarisë Humbje-Fitime dhe të sigurohemi nëse ato janë rregjistruar të gjitha në kontabilitet.

- Të shqyrtohen kontratat e **qiramarrjes me kredi** duke vënë re klauzolat thelbësore dhe duke u siguruar për rregullaritetin e tyre; të sigurohemi nëse shuma totale e qerasë për t'u paguar për një periudhë të caktuar ushtrimore është rregjistruar siç duhet në kontabilitet në llogaritë e çelura për këtë qëllim, duke bërë dallimi midis qiramarrjeve me kredi për aktivet e qëndrueshme dhe aktivet qarkulluese.
- Të sigurohemi nëse informacionet e kërkuara lidhur me qiramarrjet me kredi paraqiten në Aneks.
Të shqyrtohen të gjitha kontratat e qiramarrjes në proces cilidoqoftë objekti i tyre (i palujtshëm, materiale, fonde tregtare, etj.) dhe të shënohen në një pasqyrë përmbledhëse detyrimet që rezultojnë me këtë rast për ndërmarrjen si për qeranë edhe për shpenzimet që lidhen me të; të krahasohen informacionet që figurojnë në këtë pasqyrë me ato që do të mblidhen nga të tretët gjatë kontrolleve të tjera me qëllim që të sigurohemi, vecanërisht, nëse të gjitha qiramarrjet ekzistuese janë përmendur në këtë pasqyrë.
- Të sigurohemi nëse shumat e rregjistruara në kontabilitet si qira të mara në ngarkim janë të justifikuara.
- Të sigurohemi, me anë të sondazheve të kryera gjatë periudhës që vijon pas mbylljes së ushtrimit, nëse të gjitha shpenzimet për qiratë që i përkasin ushtrimit janë rregjistruar në llogari qoftë për shumën e tyre reale nëse kjo njihet, qoftë për shumën e parashikuar të tyre.
- Të sigurohemi, me anë të sondazheve mbi dokumentat justifikuese për shumat e mëdha, nëse llogaria 615 « **Mirëmbajtje dhe riparime** » nuk përmban aktive të qëndrueshme që kontabilizohen në klasën 2, sidomos për aktivet e qëndrueshme të prodhuara nga ndërmarrja për vetë.
- Lidhur me **sigurimet**, të verifikohet nëse, duke mbajtur parasysh evolucionin e rreziqeve, mbulimi me sigurime është gjithmonë adekuat. të krahasohen shpenzimet e sigurimit nga njëri vit në tjetrin.
- Të sigurohemi nëse llogaritë e shpenzimeve janë rregullarizuar në mbyllje të ushtrimit duke verifikuar, për shembull, nëse llogaritë e shpenzimeve periodike të tilla si qiratë, detyrimet për qiramarrjet me qira, mirëmbajtjet, primet e sigurimit, përmbajnë pikërisht të gjitha shpenzimet e ushtrimit dhe vetëm ato.
- Të sigurohemi nëse **zbritjet, të dhëna** apo të **mara** nga blerjet e gjysëmprodukteve dhe të shpenzimeve lidhur me investimet, mbi shpenzimet lidhur me aktivitetin, janë rregjistruar në zërat e parashikuara për këtë qëllim dhe nuk janë kaluar drejtpërdrejtë në zbritje të shpenzimeve të rregjistruara.
- Të kërkohet të komunikohen kontratat që lidhen me **punën e përkohshme**, ose, në mungesë të kontratës, kushtet e parashtruara prej organizmave të cilave ndërmarrja u është drejtuar.
- Lidhur me shpenzimet që lidhen me **personelin e përkohshëm**, të verifikohet shuma e faturave për sa i takon numrit të orëve të zbritura dhe aplikimit të këtyre orëve me tarifen e përshtatshme; të shqyrtohen dispozitat e marra për të siguruar kontrollin e numrit të orëve të punës të kryera prej personelit të përkohshëm.
- Lidhur me **shpërblimet e ndërmjetësve**, të merret kontakt me kontratat e lidhura me të tretët nëse ekzistojnë të tilla dhe të sigurohemi nëse klauzolat përkatëse janë normale dhe nëse ato janë aplikuar rregullisht; të verifikohen, sidomos, llogaritë e komisioneve.

Në mënyrë të përgjithshme, duhet të sigurohemi nëse shpenzimet e publicitetit, të transportit, të zhvendosjeve, të udhëtimit dietave, të shpenzimeve postare dhe të telekomunikacionit, të shërbimeve bankare, etj. përfshihen në fakt në kategoritë e

shpenzimeve për të cilat janë çelur llogaritë përkatëse dhe jo në llogari të tjera; të shqyrtohen dokumentat justifikues përkatës.

- Veçanërisht, të sigurohemi nëse shpenzimet e zhvendosjeve, të udhëtimit dietave nuk fshehin avantazhe në natyrë të padëklaruara; të verifikohet nëse rregullat e rimbursimit të shpenzimeve nuk çojnë në grumbullime (të akorduara dhe reale).

3°) Verifikimi i tatimeve, taksave dhe derdhjeve të ngjashme (llogaria 63):

- Të verifikohet nëse bazat e aplikimit dhe llogaritja e tatimeve dhe taksave janë korrekte; të bëhet një kujdes krejt i veçantë për kontrollin e bazave të deklarimit të tatimeve.
- Të kontrollohet rregjistrimi i rregullt kontabël i tatim taksave.
- Të sigurohemi për rregullsinë e llogarive të tatim taksave në mbyllje të ushtrimit.
- Të sigurohemi nëse tatimet personale të drejtuesve ose të ortakëve nuk kontabilizohen në shpenzime.

4°) Verifikimi i shpenzimeve të personelit (llogaria 64):

- Të kryhet një rakordim midis tepricave të nënndarjeve «Pagat» dhe «Rrogat» e llogarisë 641 «Pagat e personelit» në fund të ushtrimit dhe treguesve të pasqyrës fiskale të pagave dhe të spjegohen diferencat nëse ka.
- Të sigurohemi për saktësinë e shumës së shpenzimeve sociale të kaluara në atë të pagave dhe rrogave.
- Të kontrollohet më veçanërisht shpërblimi i drejtuesve të shoqërive anonime, dhe pikërisht të sigurohemi:
 - ✓ për respektimin e autorizimit të Këshillit administrativ,
 - ✓ nëse shpërblimet korrespondojnë me një punë efektivisht të kryer,
 - ✓ për respektimin e rregullave që lidhen me grumbullimin e funksioneve të administratorit dhe të kontratës së të punësuarve.

5°) Verifikimi i shpenzimeve të tjera të drejtimit rrjedhës (llogaria 65) :

Hartoni një listë të koncesioneve, patentave, licensave, markave, procedurave, të drejtave dhe vlerave të ngjashme të cilat i përfiton ndërmarrja si edhe të marrëveshjeve dhe kontratave të lidhura me këtë rast dhe, me anë të këtij dokumentacioni, të përpilohet një pasqyrë e **detyrimeve të** vëna në ngarkim të ndërmarrjes dhe të krahasohen ato me shumat e rregjistruara në kontabilitet.

- Nëse është rasti, të paraqiten motivet se përse **disa të drejta** janë konsideruar si **përfundimisht të pakthyeshme**. Të sigurohemi nëse ishin marë masat e nevojshme paraprake për të arritur rregullimin normal të këtyre të drejtave; nëse nuk është kështu, të shqyrtohen shkaqet e masave të mara prej ndërmarrjes.
- Të verifikohen shumat e debitorëve që konsiderohen si përfundimisht të pambledhshëm dhe të sigurohemi nëse rregjistrimet e kaluara në kontabilitet përmbajnë jo vetëm anulimin përfundimtar të debitorëve për të cilët bëhet fjalë, por edhe të provizioneve për zhvlerësim që do të ishin krijuar paraprakisht për këtë qëllim.
- Në rastin e operacioneve të kryera bashkarisht, të verifikohet:
 - ✓ **kuota-pjesë e të ardhurës neto të transferuar**, dmth shuma e kuotës-pjesë të transferuar prej ndërmarrjes për veprimet e kryera bashkarisht (rasti kur ndërmarrja është administruese e pjesëmarrjes dhe kur veprimet e kryera së bashku janë rregjistruar në kontabilitetin e vet);
 - ✓ **kuota-pjesë e shpenzimit neto të përballuar** dmth shumën e shpenzimit të përballuar nga ndërmarrja për veprimet e përbashkëta (rasti kur ndërmarrja nuk është administratore e pjesëmarrjes dhe kur veprimet e përbashkëta nuk janë rregjistruar në kontabilitetin e saj).

b) Shqyrtimi i shpenzimeve financiare (llogaria 66):

- Të sigurohemi, me anë të llogarive të Bilancit përkatës, nëse agios dhe interesat rrjedhëse deri në mbylljen e ushtrimit u janë bashkëngjitur shpenzimeve financiare të ushtrimit.
- Të sigurohemi nëse shpenzimet financiare i takojnë ushtrimit gjatë të cilit kanë

rrjedhur interesat.

- Të verifikohen interesat mbi huatë me tabelat e amortizimeve, interesat jo rrjedhës dhe të pamaturuara para se të jenë kaluar në angazhimet jashtë bilancit.
 - Të verifikohet llogaritja e interesave mbi llogaritë rrjedhëse me datat e vënies në dispozicion të shumave të sjella dhe me vendimet e Këshillit administrativ ose të Këshillit mbikëqyrës kur bëhet fjalë për interesat që u përkasin drejtuesve.
- Të sigurohemi nëse shpenzimet që lidhen me **zbritjet e akorduara** klientëve janë efektivisht të natyrës së skontove financiare; të verifikohet nëse skontot e akorduara ose për t'u akorduar janë rregjistruar normalisht në këtë llogari.
- Të sigurohemi nëse shpenzimet e rregjistruara në llogarinë «Diferenca negative të këmbimit» përbëjnë vërtetë **humbje këmbimi** që rrjedhin nga veprime të ndryshme në valutë të huaj që kanë ndodhur dhe që nuk bëhet fjalë për konvertimin, në fund të ushtrimit, të debitorëve ose kreditorëve të përpiluar në valutë; të verifikohet saktësia e kurseve të mbajtura dhe e llogaritjeve të kryera.
 - T'u referohemi marrëveshjeve të kryera midis ndërmarrjes dhe bankave për sa u përket interesave debitore dhe të verifikohet, me sondazhe, zbatimi i tyre duke shqyrtuar zërthimin e skontove, të **agjiove**.
 - Të verifikohet nëse janë respektuar mirë procedurat që lidhen me marrëveshjet, sidomos për sa u takon interesave mbi llogaritë rrjedhëse të drejtuesve, interesave mbi paradhëniet e kryera prej ndërmarrjeve të lidhura.
 - Të sigurohemi nëse përmendet në **Aneks** pjesa e shpenzimeve financiare që u takojnë ndërmarrjeve të lidhura.

c) Shqyrtimi i shpenzimeve të jashtëzakonshme (llogaria 67) :

- Të sigurohemi nëse shpenzimet e jashtëzakonshme janë ndarë siç duhet me qëllim që llogaria e Humbje-Fitimeve të paraqesë dukshëm rezultatin e zakonshëm nga njëra anë dhe rezultatin e jashtëzakonshëm nga ana tjetër.
- Të shqyrtohet natyra reale e operacioneve të kaluara në këto llogari dhe të gjykohej për bazueshmërinë e ndarjes së tyre në shpenzime të jashtëzakonshme.
- Të kontrollohen dokumentat **justifikuese** të rregjistrimeve të kaluara në shpenzimet e jashtëzakonshme me qëllim që të verifikohet realiteti i tyre dhe të sigurohemi nëse ato i takojnë pikërisht kësaj ndërmarrjeje.
- Të shqyrtohen **rregjistrimet** e kaluara në këto llogari me qëllim që të sigurohemi nga njëra anë për rregullaritetin e operacioneve të rregjistruara, dhe nga ana tjetër për saktësinë e shumës së shpenzimeve.
- Të shqyrtohen **minusvlerat e jashtëzakonshme** që rezultojnë nga shitja e elementeve të aktivitetit (shitja e aktiveve të qëndrueshëm të patrupëzuar, të trupëzuar dhe financiare).
- Të verifikohet respektimi i kritereve të zbritshmërisë fiskale të shpenzimeve të jashtëzakonshme.
- Të kujdesemi për respektimin e parimit të **mos-kompensimit** të shpenzimeve dhe të ardhurave të jashtëzakonshme (shih pikërisht nenin 58 të ligjit «Për kontabilitetin»).
- Të sigurohemi nëse shpenzimet e jashtëzakonshme janë rregjistruar në kontabilitet në debi:
 - ✓ Të llogarisë 671 «Shpenzime për ngjarje të paparashikueshme» kur ato lidhen me veprimet e drejtimit;
 - ✓ të llogarisë 678 «Shpenzime të tjera të jashtëzakonshme» kur ato lidhen me veprimet me kapitalin.

d) Verifikimi i dotacioneve për amortizimet dhe për provizionet (llogaria 68) :

- Të shqyrtohet secila prej llogarive korresponduese të Bilancit.
- Të sigurohemi nëse është bërë dallimi midis **amortizimeve** që u bashkëlidhen shpenzimeve të shfrytëzimit, atyre që përbëjnë shpenzime financiare (konkretisht amortizimi i primeve të rimbursimit) dhe atyre që u lidhen shpenzimeve të jashtëzakonshme.
- Të sigurohemi nëse është bërë ndonjë ndarje midis **provizioneve** që u takojnë

shpenzimeve të shfrytëzimit, atyre që përbëjnë shpenzime financiare, (konkretisht zhvlerësimi i aktiveve të qëndrueshme financiare dhe vlerave të luajtshme të vendosjes) dhe atyre që u takojnë shpenzimeve të jashtëzakonshme.

e) Kontrolli i tatimit mbi fitimin dhe mbi plusvlerat (llogaria 69) :

- Të shqyrtohet aneksi për deklarimin e fitimeve të shoqërive lidhur me përcaktimin e rezultatit fiskal dhe të sigurohemi nëse ky përcaktim është kryer në mënyrë korrekte.
- Të verifikohet nëse dokumentat e deklarimit të fitimeve janë përpiluar në mënyrë të rregullt, veçanërisht rregjistrimet lidhur:
 - ✓ me amortizimet;
 - ✓ me provizionet;
 - ✓ me plusvlerat ose minusvlerat nga tjetërsimet e elementeve të aktivitetit.
- Të sigurohemi për saktësinë e plusvlerave ose të minusvlerave të realizuara me rastin e **shitjeve të aktiveve të qëndrueshme** duke kontrolluar:
 - ✓ nga njëra anë, shumën neto të çmimit të tjetërsimit;
 - ✓ nga ana tjetër, vlerën neto kontabël të elementeve të shitur.Veçanërisht, të verifikohet nëse vlera kontabël neto për të cilën bëhet fjalë përdoret për tërësinë e elementeve të tjetërsuara.
- Të verifikohet saktësia e llogaritjes së tatimit të kërkueshëm mbi rezultatet dhe mbi plusvlerat neto eventuale.
- Të sigurohemi nëse tatimi i kërkueshëm është rregjistruar në mënyrë korrekte :
 - ✓ **në debi të llogarisë së Humbje-Fitimeve** për totalin e këtyre tatimeve;
 - ✓ **në pasiv** të Bilancit për shumën e tatimit të kërkueshëm pas zbritjes së avancave të derdhura më parë.

Të tjera

Nuk përfshihen në shpenzimet shumat e caktuara për investime ose për vendosje që duhet të rregjistrohen direkt në llogaritë 20 «Aktive të qëndrueshme të trupëzuara», 21 «Aktive të qëndrueshme të trupëzuara», 23 «Aktive të qëndrueshme në proces, pagesa pjesore dhe paradhënie të derdhura mbi porositë për aktive të qëndrueshme », 24 «Aktive të qëndrueshme specifike për bujqësinë», 26 «Aktive të qëndrueshme financiare», 50 «Tituj të vendosjes».

Por, ndërmarrja nuk është gjithnjë në gjendje të bëjë dallimet e përmendura më sipër në momentin kur bën rregjistrimet e saj, qoftë sepse nuk njeh ende natyrën e saktë të shumave për t'u rregjistruar, qoftë sepse ende e injoron ndarjen që do t'u bëhet këtyre shumave. Në këtë rast, në fund të ushtrimit, me qëllim që caktohen siç duhet shpenzimet për t'u ripërfshirë, duhet të sigurohemi nëse këto të fundit janë rregjistruar siç duhet, pra:

- qoftë në debi të një llogarie të Bilancit dhe në kredi të llogarisë 72 « Prodhimi i aktiveve të qëndrueshme », ose në kredi të nënndarjeve të llogarisë 79 « Transferimi i shpenzimeve »,
- qoftë në debi të një llogarie të shpenzimeve e në kredi të nënndarjeve përkatëse të llogarisë 79 « Transferim i shpenzimeve ».

Së fundi, për të bërë të dukshëm tërësinë e flukseve të ndodhura gjatë ushtrimit, duhet të sigurohemi nëse shpenzimet e ndryshme që lidhen me këto llogari janë rregjistruar në klasën 6, edhe kur ato janë të mbuluara tashmë me provizione. Në këtë rast, provizionet e krijuara më parë anulohen në kredi të llogarisë 78 « Rimarrje nga amortizimet dhe provizionet ».

Referojuni **Aneksit në vijim** « Kontrolli i rregjistrimeve dhe i llogarive të blerjes », si shembull të kontrollit të rregjistrimeve dhe të llogarive të blerjes.

III - AUDITIMI I LLOGARIVE TË TË ARDHURAVE

Përkufizime dhe objektiva

Të ardhurat përmblodhin shumat ose vlerat e mara ose për t'u marë:

- qoftë në kundërparti të furnizimit prej ndërmarrjes të sendeve, të punimeve, të shërbimeve, edhe për avantazhet që ajo ka pranuar;
- qoftë si një detyrim ligjor që ekziston në ngarkim të një treti;

- qoftë, përjashtimisht, pa ndonjë kundërparti.

Ato përfshijnë gjithashtu, për përcaktimin e rezultatit ushtrimor:

- produktin e stokuar gjatë ushtrimit;
- prodhimet e aktiveve të qëndrueshme;
- rimarrjet nga amortizimet dhe provizionet;
- çmimin e shitjes së elementeve të aktiveve të shitura;
- transferimin e shpenzimeve.

Llogaritë «të ardhura» rigrupojnë ato të **klasës 7** të destinuara për të rregjistruar, gjatë ushtrimit, të ardhurat sipas natyrës përfshi ato që u përkasin ushtrimeve të mëparshme që kanë të bëjnë:

- me shfrytëzimin normal dhe të zakonshëm të ndërmarrjes (**llogaritë 70 deri 75**);
- me drejtimin financiar të saj (**llogaria 76**);
- me veprimet përjashtimore të saj (**llogaria 77**).

Objekti i auditimit të llogarive të të ardhurave është i dyfishtë:

1°) nga njëra anë të sigurohemi nëse janë kontabilizuar të gjitha dhe vetëm të ardhurat e ushtrimit; ndërkohë, i bashkëngjiten ushtrimit jo vetëm të ardhurat e mara gjatë tij, por gjithashtu, në rast nevojë, të ardhurat e mara normalisht në ushtrimet e mëparshme por që, për gabim ose mungesë, nuk janë rregjistruar në kontabilitet;

2°) nga ana tjetër, të sigurohemi nëse ndarja midis shpenzimeve të shfrytëzimit, financiare ose të jashtëzakonshme duket qartë dhe rregjistrohen në kontabilitet sipas natyrës së këtyre shpenzimeve.

Rekomandime të përgjithshme:

Secila prej tre kategorive të të ardhurave (të ardhurat e shfrytëzimit, financiare, të jashtëzakonshme) duhet të bëhen objekt të paktën i këtyre verifikimeve:

1°) të sigurohemi nëse veprimet e rregjistruara në të ardhurat u korrespondojnë vërtetë atyre.

2°) të krahasohen kategoritë e ndryshme të të ardhurave me:

- llogaritë e ushtrimit të mëparshëm;
- buxhetin parashikues.

Për zërat e të ardhurave që paraqesin ndryshime të rëndësishme, ia vlen të kërkohen arësytet, pikërisht me anë të raporteve të rëndësishme që lidhen me këto të ardhura.

3°) të vlerësohet ndikimi mbi programin e kontrollit të hartuar paraprakisht i çdo ndryshimi anormal të ndonjë zëri të të ardhurave.

4°) të sigurohemi nëse të ardhurat nuk janë rregjistruar jonormalisht në fund të ushtrimit të kontrolluar dhe pikërisht me synimin për t'u rregulluar gjatë ushtrimit të ardhshëm.

5°) të krahasohet evoluimi i të ardhurave mbi një vit dhe të sigurohemi nëse nuk ka ndonjë evolucion anormal (fryrje të madhe) në fund të ushtrimit.

6°) të verifikohet shpërbërja midis të ardhurave të shfrytëzimit rrjedhës dhe atyre të jashtëzakonshme.

7°) të sigurohemi nëse rimarrjet nga amortizimet dhe provizionet janë bërë në mënyrë korrekte duke dalluar rimarrjet nga shpenzimet e llogaritura të shfrytëzimit, nga ato financiare dhe nga të jashtëzakonshmet.

8°) të sigurohemi nëse informacionet e paraqitura në **Aneks** lidhur me llogaritë e të ardhurave janë të plota dhe të sakta.

9°) Kontrolli i llogarisë «të ardhura» duhet të kryhet të paktën mbi llogaritë dhe zërat që vijojnë:

- të ardhurat e shfrytëzimit, pikërisht: shitjet e produkteve të prodhuara, pagesat për shërbimet, mallrat, prodhimi i stokuar, prodhimi i aktiveve të qëndrueshme, të ardhurat neto pjesore nga operacionet afatgjate, subvencionet e shfrytëzimit, të ardhura të tjera të ushtrimit;
- të ardhurat financiare;
- të ardhurat e jashtëzakonshme;
- rimarrjet nga amortizimet dhe nga provizionet.

10°) në mënyrë të përgjithshme, auditimi i të ardhurave duhet të përqëndrohet:

- mbi natyrën e operacionit;
- mbi justifikimin e shumës së tij;
- mbi rregullaritetin e vet;
- mbi regjistrimin e tij në kontabilitet.

Auditimi i llogarive të të ardhurave kryhet në thelb:

- qoftë me anë të sondazheve mbi kontrollin e brendshëm,
- qoftë me anë të rakordimit me zërat përkatës të Bilancit.

Rekomandime teknike e kontabël:

a) Shqyrtimi i të ardhurave të shfrytëzimit (llogaritë 70 deri 75):

1°) Shqyrtimi i shitjeve të produkteve të fabrikuara, të mallrave, të kryerjes së shërbimeve, (llogaria 70), ka të bëjë me të paktën këto drejtime:

- Të shqyrtohet evolucioni i raporteve më të rëndësishme (pikërisht raportet lidhur me shifrën e afarizmit) në krahasim me vitin e mëparshëm dhe me shifrën e parashikuar të afarizmit.
- Nëse ndërmarrja mban statistika shitjesh sipas produkteve, të shqyrtohet evolucioni i tyre, të përcaktohen produktet për të cilat mund të paraqitet problemi i mbistokimit.
- Të shqyrtohen parashikimet e shitjeve për ushtrimin e ardhshëm.
- Për klientët që përfitojnë skonto vjetore, të verifikohet nëse skontot që do të bëhen mbi shifrën e afarizmit të realizuar gjatë ushtrimit janë provizionuar.
- Nëse këto skonto janë të mëdha, të verifikohet nëse ato nuk vënë në dyshim vleftën e shitjes së stoqeve.
- Të jemi veçanërisht të kujdesshëm për shitjet ndaj shoqërive të grupit ose që kanë administratorë të përbashkët; kushtet e shitjes duhet të shqyrtohen në këtë rast me imtësi.
- Të bëhet një krahasim midis shifrës së afarizmit të tillë siç paraqitet ajo në kontabilitet dhe shifrës së afarizmit të deklaruar për pagimin e tatimit mbi vlerën e shtuar (TVSh).
- Të verifikohet nëse rimarrjet jashtë faturave janë marrë parasysh dhe janë pasqyruar në deklaraten përkatëse fiskale.

2°) Verifikimi i produktit të gatshëm (llogaria 71) konsiston të paktën në këto drejtime:

- Të shqyrtohen **ndryshimet** e produktit të magazinuar të ushtrimit nëpërmjet krahasimit midis *stokut në fillim* dhe *stokut në fund*, dhe të sigurohemi nëse ky ndryshim ka një karakter «normal» duke marrë parasysh karakteristikat e produktit përkatës.
- Të sigurohemi nëse teprica e llogarisë «Ndryshim i gjendjeve» (tepricë që mund të jetë debitorë ose kreditorë) figuron në llogarinë e Humbje-Fitimeve nga pikëpamja e të ardhurave, me plus (rasti i prodhimit të stokuar) ose me minus (rasti i uljes së stokut).
- Të sigurohemi nëse produktet nuk janë bërë objekt as i mbistokimeve, as i nënstokimeve.

3°) Verifikimi i prodhimit të aktiveve të qëndrueshme (llogaria 72), dmth i punimeve të kryera nga ndërmarrja për vetë, konsiston të paktën në këto drejtime:

- Të kryhet një krahasim midis vlerësimeve të punëve të kryera prej ndërmarrjes dhe çmimit të tregut; nëqoftëse vlerësimet janë më të larta se çmimi i tregut, të sigurohemi nëse është kryer ndonjë përpjekje për t'i çuar këto vlerësime në nivelin e këtyre çmimeve.
- Të sigurohemi nëse llogaria «Prodhimi i aktiveve të qëndrueshme» është kredituar qoftë në debi të llogarisë 23 «Aktive të qëndrueshme në proces, paradhënie dhe pagesa pjesore të derdhura mbi porositë për aktive të qëndrueshme» për koston reale të prodhimit të aktiveve të qëndrueshme të krijuara me mjetet e veta të ndërmarrjes dora-dorës me progresimin e punëve, qoftë direkt në debi të llogarive të aktiveve të qëndrueshme përkatëse nëqoftëse tranzitimi me anë të llogarisë 23 nuk paraqitet i domosdoshëm.

4°) Shqyrtimi i të ardhurave neto pjesore nga operacionet afatgjatë:

- **Të shqyrtohet natyra e operacioneve:** për këtë qëllim, të shqyrtohen *kontratat* që kanë

të bëjnë me operacionet para se të shtrihemi në një periudhë të gjatë kohe. Duke u nisur nga ky dokumentacion, të zbulohet nëse është e mundur që të zbërthehen operacionet në fjalë në faza të ndryshme që përbëjnë secila një tërësi koherente dhe të veçantë nga të tjerat, ose nëse këto operacione janë të pandashme dhe të nxirren karakteristikat thelbësore të çdo operacioni.

Të shqyrtohet faturimi i njëpasnjëshëm: nëse është e mundur që, për të njëjtin operacion, të kryhet një zbërthim i faturimeve në *transhe të njëpasnjëshme të ndara*, të shqyrtohet secili prej këtyre faturimeve të zbërthyer me qëllim që të sigurohemi nëse të dhënat e njëpasnjëshme janë të sakta dhe nëse faturimi i një transhi të caktuar nuk është kryer veçse pas kryerjes së plotë të tij. Nëse del gjatë shqyrtimit të kontratës se mund të ekzistojë ndonjë rrezik i përgjithshëm që mund të ndikojë mbi të gjitha transhet e të njëjtit operacion, të sigurohemi nëse është krijuar një provizion i mjaftueshëm.

- **Të shqyrtohet faturimi në funksion të gjendjes së avancimit:** nëqoftëse ndarja e veprimit në transhe të veçanta nuk është e mundur dhe nëse e vetmja zgjidhje e mundshme është faturimi në funksion të gjendjes së avancimit, ia vlen të shqyrtohet me vemendjen më të madhe metoda e përdorur për të përcaktuar këtë gjendje avancimi.

Për këtë duhet, të paktën të sigurohemi:

- ✓ nëse rezultati pjesor i përcaktuar në funksion të gjendjes së avancimit është objekt i një *zbritjeje* relativisht të rëndësishme për të marrë parasysh karakterin detyrimisht të përafërt të llogaritjeve;
- ✓ nëse, përveç kësaj, si edhe në rastin e mëparshëm është krijuar një provizion i mjaftueshëm për të mbuluar rreziqet e përgjithshme të operacionit.

5°) Verifikimi i subvencioneve të shfrytëzimit (llogaria 73):

- Të verifikohet nëse subvencionet e shfrytëzimit që ka përfituar ndërmarrja:
 - ✓ e **kanë vërtetë këtë** karakteristikë; veçanërisht, të ndahen ato mirë nga subvencionet për investime të cilat thithen në kapitalet e veta;
 - ✓ nuk cënohen nga kushte pezulluese dhe nuk rrezikojnë të duhet të rimbursohen.
- Të verifikohet konformiteti i përdorimit të fondeve.
- Të verifikohet nëse shpenzimet korresponduese janë kontabilizuar pikërisht për llogari të ushtrimit.
- Të sigurohemi nëse kjo llogari kreditohet për shumën e subvencioneve të shfrytëzimit të përfituara prej ndërmarrjes në debi të llogarive përkatëse të të tretëve ose të thesarit.

6°) Shqyrtimi i të ardhurave të tjera rrjedhëse (llogaria 75):

1- Lidhur me tarifat për koncesionet, patentat, licensat, markat, të drejtat dhe vlerat e ngjashme që ka përfituar ndërmarrja duhet:

- të shqyrtojmë listën complete të patentave dhe markave që posedon ndërmarrja dhe të licensave që ajo ka përfituar; të sigurohemi nëse për ato janë lidhur marrëveshje të rregullta dhe, sidomos, nëse shuma e redevancave është konform marrëveshjeve të lidhura;
- të kontrollohet aplikimi i kushteve të parashikuara në kontratat e shitjes ose të koncesionimit të patentave dhe të licensave;
- të sigurohemi për respektimin e dispozitave fiskale të aplikueshme për të ardhurat nga pronësia industriale;
- të sigurohemi nëse redevancat që i vijnë ndërmarrjes janë arkëtuar rregullisht prej saj ose, në mungesë të arkëtimit, nëse ato janë kaluar në kontabilitet si të ardhura të pritshme.

2- Lidhur me të **ardhurat nga aktivet e palujtshme** që nuk kanë të bëjnë me aktivitetet profesionale:

- të shqyrtohet lista complete e aktiveve të palujtshme që ka në pronësi ose me qira ndërmarrja dhe me anë të kësaj liste dhe të informacioneve të mbledhura nga të tretët, të ndërtohet një pasqyrë e aktiveve të palujtshme të mara me qira ose nënqira prej

ndërmarrjes tek të tretët;

- të shqyrtohen qiramarrjet dhe kontratat me qëllim që të sigurohemi nëse këto operacione të qirave janë objekt i marrëveshjeve të rregullta dhe sidomos, nëse shuma e qirave të mbledhura është konform marrëveshjeve të kryera;
- të sigurohemi nëse qiratë e ardhura ndërmarrjes janë arkëtuar rregullisht prej saj ose, në mungesë të arkëtimit, janë kaluar në kontabilitet në të ardhurat për t'u arkëtuar.

3- Lidhur me **kuotën-pjesë të rezultatit nga operacionet e kryera në bashkësi**: duke u bazuar në marrëveshjet e lidhura në kuadrin e operacioneve të kryera në bashkësi, të verifikohet shuma e shpenzimit neto të transferuar (rasti kur ndërmarrja është drejtuese e pjesëmarrjes: operacionet e kryera në bashkësi janë rregjistruar për pasojë në vetë kontabilitetin e saj) ose shuma e të ardhurës neto të transferuar (rasti kur ndërmarrja nuk është drejtuese e pjesëmarrjes: operacionet e kryera në bashkësi nuk janë rregjistruar në këtë rast në kontabilitet).

b) Shqyrtimi i të ardhurave financiare (llogaria 76):

1°) Verifikimi i të ardhurave të pjesëmarrjes dhe të ngjashme, i të ardhurave nga letrat me vlerë të vendosjes (llogaritë 761 deri 765):

- Me anë të listës së titujve të pjesëmarrjes dhe atyre të vendosjes, të ndërtohet një pasqyrë e shpërndarjes së fitimeve dhe dividendëve të vendosur prej shoqërive të ndryshme në të cilat ndërmarrja zotëron tituj: për këtë qëllim të krahasohen të ardhurat e rregjistruara me vendimet e asambleve të përgjithshme të shoqërive përkatëse (proces-verbalet e këtyre asambleve).
- Të sigurohemi nëse të ardhurat për t'u derdhur ndërmarrjes janë llogaritur me korrektësi.
- Të sigurohemi nëse dividendët që të tretët i detyrohen ndërmarrjes janë arkëtuar ose, në mungesë të arkëtimit, janë kaluar në të ardhurat për t'u marë.
- Të verifikohet nëse janë kontabilizuar të gjitha të ardhurat ushtrimore.

2°) Verifikimi i skontove të përfituara:

- Të sigurohemi nëse të ardhurat e rregjistruara në këtë llogari e kanë vërtetë natyrën e skontove financiare; nëse nuk është kështu, të verifikohet nëse derdhja është kryer në llogaritë përkatëse.
- Të verifikohet saktësia e llogaritjes së skontove të mara.
- Të sigurohemi nëse skontot e mara dhe skontot për t'u marë ekzistenca e të cilave është e sigurt janë bërë objekt i një rregjistrimi të rregullt në këtë llogari.

3°) Shqyrtimi i fitimeve nga këmbimi (llogaria 766):

- Të sigurohemi nëse të ardhurat e rregjistruara në këtë llogari përbëjnë efektimisht diferenca këmbimi që u takojnë operacioneve të ndryshme në valutë të huaj që kanë ndodhur dhe nëse nuk bëhet fjalë për konvertimin, në fund të ushtrimit, të debikredive në valutë të huaj.
- Të sigurohemi për saktësinë e kurseve të aplikuara dhe të verifikohen llogaritjet e kryera.

c) Shqyrtimi i të ardhurave të jashtëzakonshme (llogaria 77) :

- Të sigurohemi nëse të ardhurat e jashtëzakonshme janë ndarë mirë me qëllim që llogaria Humbje-Fitime të bëjë të dukshëm rezultatin rrjedhës nga njëra anë (të ardhurat nga shfrytëzimi rrjedhës) dhe rezultatin e jashtëzakonshëm nga ana tjetër (të ardhurat e jashtëzakonshme).
- Të shqyrtohet natyra reale e operacioneve të kaluara në këto llogari dhe të gjykohet për bazueshmërinë e klasifikimit të tyre si të ardhura të jashtëzakonshme.
- Të kontrollohen dokumentat justifikuese të rregjistrimeve të kaluara në të ardhurat e jashtëzakonshme me qëllim që të sigurohemi për realitetin e tyre nga njëra anë dhe nëse ato i përkasin vërtetë ndërmarrjes.
- Të shqyrtohen rregjistrimet e kaluara në këto llogari me qëllim që të sigurohemi si për rregullsinë e operacioneve të rregjistruara në njërin anë, edhe për saktësinë e shumës së të ardhurave.
- Të shqyrtohen plus-vlerat e jashtëzakonshme që rezultojnë nga elementët e shitura të aktivitetit (mbi shitjet e aktiveve të qëndrueshme të patrupëzuara, të trupëzuara dhe atyre

fianciare).

- Për sa u takon **llogarive 771 dhe 772** që rregjistrojnë të ardhurat e jashtëzakonshme të drejtimit nga ushtrimet e mëparshme:
 - ✓ të shqyrtohet natyra e operacioneve që kanë kaluar tranzit në këto llogari;
 - ✓ të sigurohemi nëse ato nuk kanë një karakter përsëritës që do të ishte zbulues i një gabimi parimor në ndarjen ushtrimore (shih pikërisht nenin 57 të ligjit « Për kontabilitetin »).
- Të kontrollohet respektimi i parimit të **moskompensimit** të shpenzimeve me të ardhurat e jashtëzakonshme (shih pikërisht nenin 58 të ligjit « Për kontabilitetin »).
- Të sigurohemi nëse të ardhurat e jashtëzakonshme janë rregjistruar në kontabilitet në kredi:
 - të **llogarive 771 dhe 772** kur ato lidhen me operacionet e drejtimit;
 - të **llogarisë 778** «të tjera të ardhura të jashtëzakonshme» kur ato kanë të bëjnë me operacionet e kapitalit.

d) Verifikimi i rimarrjeve mbi amortizimet dhe provizionet (llogaria 78):

Verifikimet lidhur me rimarrjet mbi amortizimet dhe provizionet për shpenzimet e shfrytëzimit, ato financiare dhe ato të jashtëzakonshme janë kryer në momentin e kontrollit të posteve përkatëse të Bilancit.

Të tjera

Nocioni i shifrës së afarizmit: përcaktohet si shuma e xhiros së realizuar prej ndërmarrjes me të tretët gjatë ushtrimit të aktivitetit të saj profesional normal dhe të zakonshëm, qoftë, sipas modelit të llogarisë së Humbje-Fitimeve, si shuma pa taksat e shitjes dhe për produktin e shitur (llogaritë 701 deri 708) pa rabatet, skontot dhe zbritjet e tjera të akorduara prej ndërmarrjes (llogaria 709), qoftë totali i llogarisë 70. Nuk përfshihen në shifrën e afarizmit «të ardhurat neto pjesore nga operacionet afatgjatë » as subvencionet e shfrytëzimit (llogaria 74).

Çdo adaptim i shumës neto të shifrës së afarizmit në raport me normën e përgjithshme të paraqitjes duhet të justifikohet në referencë me aktivitetin profesional normal dhe të zakonshëm dhe me rëndësinë e afareve që motivojnë adaptimin në llogarinë e Humbje-Fitimeve ose në Aneks duhet të përmendet natyra e operacioneve të përfshira në shumën neto të shifrës së afarizmit.

Aneks

Shqyrtimi i rregjistrimeve dhe i llogarive të blerjeve

1 - të dhëna mbi organizimin:

- Kush blen: një blerës i njohur, një shërbim blerjesh, çdokush?
- Kush i jep urdhërat e blerjes, si, me anë të cilit dokument?
- A janë blerjet gjithmonë të shënuara mbi një bono porosie? në praktikë, a ka raste të aprovimit të blerjeve mbi bazën e faturës së furnitorit, pra pas blerjes ?
- Blerjet në përgjithësi dhe porositë e rëndësishme në veçanti, a bëhen objekt i ndonjë kërkimi mbi tregun? A u përmbahen ato gjithmonë zgjidhjeve me më avantazhe?
- Kush i pret mallrat ose materialin: shërbimi qëndror, magazinieri, shefat e shërbimit përkatës?
- Si është i organizuar verifikimi i faturave të furnitorëve?
- Kush i kontabilizon faturat dhe si? Kush i mban llogaritë e veçanta të furnitorëve?
- Kush e jep urdhërin e pagesës?

2 - Parregullsi të mundshme:

- Blerje me kushte çmimi tepër të larta, me formë në aparence të rregullt, me kushte të veçanta të shtrenjta (shpenzimet dytësore të larta, etj.).
- Faturime të parregullta, blerje fiktive, përvetësime të parave të kamufluara si blerje, përvetësime të mallrave të blera.
- Përvetësim i zbritjeve; komisione sekrete.
- Kontabilizim i gabuar qoftë në llogarinë e debituar, qoftë në kredi të furnitorëve.

3 - Verifikimi formal dhe material:

- Të kontrollohen faturat me Ditarin e blerjeve; të shikohet data, emri i destinatorit,

dublikata, hedhja në kontabilitet.

- Të verifikohet nëse e përmbajnë të gjitha faturat gjurmën e kontrollit të brendshëm të parashikuar.
- Të kryhen sondazhe rreth pikës së mëparshme duke krahasuar faturat:
 - ✓ me bonot e marrjes për sasi;
 - ✓ me bonot e porosive për sasi dhe çmimet për njësi;
 - ✓ me llogaritjet (saktësia aritmetike dhe ajo fiskale).
- Për një numër faturash të rëndësishme, të sigurohemi nëse janë kërkuar shumë oferta dhe të gjykohet për funksionimin dhe për efikasitetin e shërbimit të blerjeve; të krahasohen çmimet e arritura me ato të shoqërive të tjera ose eventualisht me filialet e grupit.
- Të nxirren disa sasi të blera për sondazhet e mëtejshme të stokut.
- Të kontrollohet realiteti i investimeve dhe të vihen ato eventualisht në lidhje me buxhetet e akorduara.
- Të kontrollohen shpenzimet me miratimin prej personave të autorizuar dhe konkretisht të shqyrtohet evolucioni i çmimeve mesatare të blerjes.
- Të kontrollohen shpenzimet e transportit dhe të doganës lidhur me importimet.
- Të shënohen totalet mujore të kontrolluara aritmetikisht dhe të verifikohet balancimi i tyre.

AUDITIMI I ANEKSIT BILANCIT

Përkufizime dhe objektiva

Aneksi është një pasqyrë që bën pjesë në llogaritë vjetore objekti i të cilit është të kompletojë dhe të komentojë informacionin e dhënë nga bilanci dhe llogaria e humbje fitimeve.

Ai duhet në thelb të kontribuojë që të merret një imazh besnik për ndërmarrjen dhe për këtë duhet të përmbajë çdo informacion të aftë që të influencojë gjykimin që përdoruesit e dokumenteve të sintezës vjetore mund të bëjnë mbi pasurinë, situatën financiare dhe rezultatet e ndërmarrjes. Megjithatë asnjë rregjistrim në Aneks nuk mund të zëvendësojë një rregjistrim të parashikuar normalisht në Planin kontabël të përgjithshëm në dokumentat e tjera të sintezës.

Auditimi i Aneksit ka si **objektiva** thelbësore të sigurohet:

- nëse postet e Bilancit dhe të llogarisë së Humbje fitimeve janë detajuar mirë aty;
- nëse ai përmban elemente që nuk janë përfshirë në Bilanc dhe në llogarinë e Humbje fitimeve;
- nëse respektohen **dispozitat ligjore dhe rregulluese** për sa i përket përmbajtjes dhe formës së tij;
- nëse përmban të gjithë **informacionet me rëndësi sinjifikative** mbi situatën pasurore, financiare dhe mbi rezultatin e ndërmarrjes
- në përgjithësi, që të përmbajë të gjithë elementet e nevojshëm për të ndriçuar gjykimin e lexuesve të llogarive vjetore.

Rekomandime të përgjithshme

Auditimi i Aneksit konsiston pikërisht në këto drejtime:

- Të sigurohemi nëse ai përmban të gjithë spjegimet e nevojshme për kuptimin e llogarive.
- Të verifikohet nëse asnjë **informacion i rëndësishëm** nuk është harruar, me ose pa dashje.
- Të sigurohemi nëse **rregullat dhe metodat kontabël** të formuluara janë:
 - ✓ konform parimeve përgjithësisht të pranuar;
 - ✓ konform parimeve të ndjekura prej ndërmarrjes;
 - ✓ përdorur në mënyrë të pandryshueshme.
- Të sigurohemi nëse **plotësuesit e informacioneve** lidhur me Bilancin dhe llogarinë e Humbje Fitimeve janë:
 - ✓ të nevojshme;
 - ✓ complete, në funksion të elementeve sinjifikativë të nxjerra gjatë kontrolleve;
 - ✓ konformë të dhënave të dosjes së revizionit.
- Të verifikohet nëse informacionet paraqitja e të cilave duhet bërë në **formën e**

tabelave janë dhënë si të tilla në Aneks.

Rekomandimet teknike e kontabël

a) Shqyrtimi i rregullave dhe metodave kontabël të formuluar në Aneks:

1°) të sigurohemi për respektimin e parimeve themelore:

- të kujdesit (Ligji "Për kontabilitetin" : neni 56),
- të vazhdimësisë së metodave (neni 54),
- të ndarjes dhe të pavarësisë së ushtrimeve (neni 57),
- të kostos historike (neni 59),
- të përhershmerisë së metodave kontabël (neni 54),
- të rëndësisë kuptimore të informatave (neni 48),
- të moskompensimit midis posteve të aktivitetit dhe të pasivitetit (neni 58),
- të vlerësimit individual të elementeve të aktivitetit dhe të pasivitetit (neni 58),
- të paprekshmërisë së bilancit të çeljes (nenet 46 e 54),
- të sinjeralitetit (neni 55),
- të vërtetësisë (neni 55),
- të krahasueshmërisë së posteve të Bilancit dhe të llogarisë së Humbjeve Fitimë (neni 54).

Nëse ka shmangie ndaj parimeve të shprehura më sipër ia vlen të sigurohemi nëse ato janë shpjeguar dhe justifikuar qartë në aneks.

2°) të ekzaminohen metodat e vlerësimit:

- të aktiveve të qëndrueshme të trupëzuara dhe të patrupëzuara, për sa i përket:
 - ✓ metodës së kontabilizimit,
 - ✓ metodës së përdorur për amortizimet;
- të aktiveve të qëndrueshme financiare, për sa i përket:
 - ✓ metodës së vlerësimit,
 - ✓ rregullave dhe metodës së përdorur në rast zhvlerësimi;
- të stokeve, për sa i përket:
 - ✓ metodës së vlerësimit,
 - ✓ marrja në llogari e rezultateve për punimet afatgjatë,
 - ✓ rregullave dhe metodave të përdorura në rast zhvlerësimi;
- të të drejtave mbi të tretët, pikërisht në rast zhvlerësimi të tyre;
- të të drejtave dhe detyrimeve mbi të tretët në valutë për metodën e konvertimit të tyre;
- të provizioneve për rreziqe e shpenzime për metodat e vlerësimit sipas natyrës së provizionit.

b) Duhet të sigurohemi se të paktën elementët që vijojnë, nëse janë kuptimplotë, përbëjnë objekt plotësimi të informacionit:

1°) Aktivitetet e qëndrueshme të patrupëzuara, në thelb si për mënyrën e blerjeve të reja edhe për mënyrën dhe normën e amortizimit të aplikuar.

2°) Aktivitetet e qëndrueshme të trupëzuara, për këto drejtime:

- analiza e lëvizjeve të vlerave bruto;
- analiza e amortizimeve dhe e provizioneve sipas kategorive;
- shpjegimi i ndryshimeve të rëndësishme, pikërisht lidhur me vlerësimin dhe zhvlerësimin e pasurive;
- ndikimi eventuale i rivlerësimeve.

3°) Aktivitetet e qëndrueshme financiare, për sa i përket:

- analizës së lëvizjeve të vlerave bruto;
- analizës së zhvlerësimeve dhe rivlerësimeve;
- listës dhe tabelës së filialeve dhe pjesëmarrjeve, për të cilat duhet të ekzaminohet veçanërisht:
 - ✓ kapitali dhe kuota-pjesë e kapitalit të zotëruar,
 - ✓ vlera kontabël bruto dhe neto,
 - ✓ kreditë dhe avancat,
 - ✓ dorëzantë dhe garancitë e dhëna,

- ✓ shifra e afarizmit pa taksat,
- ✓ rezultatin (me fitim ose me humbje),
- ✓ rindarjen e fitimit,
- ✓ dividendët e arkëtuar.

4°) Stoqet dhe prodhimet në proces, për sa i përket:

- analizës sipas kategorisë, nëse kjo nuk figuron në Bilanc;
- ndryshimeve kuptimplote ose anormale të provizioneve.

5°) të drejtat dhe detyrimet, për sa i përket:

- skadencës nën një vit, 1 deri në 5 vjet dhe mbi 5 vjet;
- ndryshimit të provizioneve për zhvlerësimin;
- analizës së shpenzimeve për t'u shpërndarë në shumë vite;
- analizës së shpenzimeve dhe të ardhurave të konstatuara në avancë;
- karakteristikave të detyrimeve të konvertueshme ose të këmbyeshme;
- avancat për drejtuesit dhe për ortakët;
- kreditë e dhëna shoqërive të të njëjtit grup.

6°) Kapitallet e veta, për sa i përket:

- ndryshimit të situatës neto;
- përbërjes së kapitalit themeltar;
- spjegimit të ndryshimeve të kapitalit;
- analizës dhe skadencës të provizioneve rregulluese.

7°) Analiza e ndryshimeve të provizioneve për rreziqe e shpenzime.

8°) Spjegimi i përmbajtjes së shmangieve të konvertimit.

9°) Llogaria e Humbje - fitimeve, për sa i takon:

- ndarjes së shifrës së afarizmit sipas sektorit gjeografik dhe sipas sektorit të aktivitetit;
- shpërblimit të drejtuesve;
- të ardhurave dhe shpenzimeve financiare që u përkasin ndërmarrjeve të lidhura me to;
- ndarjes së taksës ndërmjet rezultatit rrjedhës dhe rezultatit përjashtimor;
- efektit të aplikimit të rregullave fiskale mbi rezultatin.

10°) Llogaritë jashtë bilancit, për sa i takon:

- borxheve të garantuara me pasuri reale;
- kontrata e qiramarrjes me kredi për të luajtshmet dhe të paluajtshmet: vlerat e objekteve në momentin e nënshkrimit të kontratave, qiratë e ushtrimit dhe akumulimet e ushtrimeve të mëparshëm, qiratë për t'u paguar, llogaritjen e amortizimit teorik dhe akumulimin e tij, etj;
- situatën fiskale të fshehur dhe të kushtëzuar;
- angazhimet e dhëna ose të marra;
- në rast nevojë, identitetin e shoqërise konsoliduese.

c) Verifikimi i listës së informacioneve për t'u furnizuar nën formën e tabelës do të këtë të bëjë pikërisht me:

- aktivet e qëndrueshme;
- amortizimet;
- provizionet, në rast nevojë me tabela të veçanta për provizionet për zhvlerësime, provizionet për rreziqe e shpenzime, provizionet e rregulluara;
- gjendjen e skadencave të kredive dhe të borxheve;
- shmangiet e rivlerësimit;
- ndërmarrjet e lidhura dhe pjesëmarrjet;
- angazhimet e mara dhe të dhëna;
- borxhet e garantuara me siguri reale;
- filialet dhe pjesëmarrjet;
- rezultatin pa vlerësimet fiskale përjashtimore;
- rritjen dhe/ose pakësimin e detyrimit të ardhshëm të taksave.

5 - Të tjera

Ekzaminimi i aneksit, element përbërës i llogarive vjetore, integrohet në procesin e

përgjithshëm të kontrollit dhe nuk do të ishte, për pasojë, kontrolluar në mënyrë të veçantë nga Bilanci dhe nga llogaria e Humbje fitimeve.

Elementet e informacionit të shifruar të Aneksit janë ndërtuar, me përjashtime të justifikuara siç duhet, sipas të njëjtave parime dhe metoda dhe në të njëjtat kushte si ato të aplikuara në bilanc dhe në llogarinë e Humbje-fitimeve. Ato lidhen me tërësinë e aktiviteteve të ndërmarrjes pavarësisht nga vendi i ushtrimit të tyre, dhe duhet të jenë të paktën:

- të verifikueshme nëpërmjet rakordimit me dokumentat justifikues;
- të krahasueshme nga njëri ushtrim në tjetrin dhe nga njëra ndërmarrje në tjetrën nëpërmjet përdorimit të metodave të ngjashme të llogaritjes dhe të paraqitjes.

Kur informacionet e nevojshme janë tashmë në Bilanc ose në llogarinë e humbje-fitimeve dhe janë të spjeguar në mënyrë të mjaftueshme nuk ka përsë të rimerren përsëri në Aneks.

Vlerësimi i **cilësisë së informacioneve** (informacione të besueshme dhe komplete) të dhëna në Aneks bëhet në thelb në funksion të konsideratave që vijnë:

- **volumit** të informacioneve të dhëna: një informacion i tepruar ose i pamjaftueshëm dëmton qartësinë e tij;
- **natyrës** së informacioneve: një tejkalim i teknikitetit dëmton kuptimin dhe për pasojë përdorshmërinë e informacionit;
- **rëndësisë kuptimore**: parimi themelor të cilit i përmbahen zgjedhjet për t'u bërë nga ndërmarrja lidhur me informacionin për t'u paraqitur në aneks (shih pikërisht nenin 48 të ligjit "Për kontabilitetin");
- vlerësimin nga **pikëpamja kuptimore** njëkohësisht në raport me postet e llogarive vjetore dhe me përdorshmërinë e informacionit të marë;
- rëndësinë e **elementëve që nuk kanë ende pasqyrim në kontabilitet**
 - ✓ ngjarjet e mëvonshme nga mbyllja e ushtrimit;
 - ✓ angazhimet jashtë bilancit;
 - ✓ pasivet eventuale.

VERIFIKIMET DHE INFORMACIONET SPECIFIKE TË PARASHIKUARA ME LIGJ

Forma dhe përmbajtja e informacioneve

Misioni i auditimit është më i gjerë se sa vetëm rishikimi i llogarive: në fakt, misioni i tij kërkon të shqyrtojë, përveç llogarive vjetore, një numër informacionesh specifike, nga të cilat veçanërisht ato që u bëhen të njohura aksionerëve prej Këshillit administrativ.

Këto informacione specifike lidhen pikërisht me:

- singëritetin e informacioneve të dhëna aksionerëve,
- raportin e drejtimit,
- projektin e rezolutave,
- respektimin e parimit të barazisë midis aksionerëve,
- aksionet e garancisë,
- lëvizjet e pjesëmarrjeve,
- modifikimet e metodave të paraqitjes dhe të vlerësimit të llogarive të shoqërisë,
- parregullsitë, pasaktësitë dhe shkeljet e nxjerra,
- shumën globale të shpërblimeve të personave më të shpërblyer.

1- Shqyrtimi i singëritetit të informacioneve të dhëna aksionerëve kryhet:

- nga njëra anë, duke shqyrtuar raportin e drejtimit të Këshillit administrativ dhe anekset e tij, qofshin këto të detyrueshme ose jo,

- dhe nga ana tjetër duke verifikuar të gjitha dokumentat adresuar aksionerëve mbi gjendjen financiare dhe llogaritë e ndërmarrjes.

Kontrolli i *sinqeritetit të informacioneve* ka si qëllim të evitojë mashtrimin e aksionerëve ose të tretëve me anë të të dhënave që u jepen atyre prej personave përgjegjës të ndërmarrjes. Për këtë qëllim, EKA duhet të sinjalizojë për pasaktësitë e mëdha që nuk kanë mundur të ndreqen ose që janë *mbajtur* megjithë ndërhyrjen e tij.

2 - Shqyrtimi i raportit të drejtimit prej Këshillit administrativ:

Raporti i drejtimit është një dokument sintetik, përpilimi i të cilit është i detyrueshëm për të gjitha shoqëritë tregtare, që japin tërësinë e informacioneve të rëndësishme që kanë të bëjnë me të tre aspektet e drejtimit të ndërmarrjes ose të grupit, pra: me atë ekonomik, juridik dhe social. Ai përpilohet, në **mbyllje të çdo ushtrimi**, prej drejtuesit, Këshillit administrativ ose administratorit dhe paraqitet në formën e një dokumenti të **shkruar**. Ky dokument dallohet nga llogaritë vjetore individuale ose të konsoliduara.

Përmbajtja e raportit të drejtimit mund të klasifikohet skematikisht në **3 kategori të mëdha informacionesh**:

- informacione që lidhen me jetën **ekonomike** të ndërmarrjes;
- informacione që lidhen me jetën **juridike** të ndërmarrjes;
- informacione që lidhen me jetën **sociale** të ndërmarrjes (të detyrueshme për ndërmarrjet e mëdha por fakultative për të tjerat).

Përveç kësaj, **shoqëritë me aksione** duhet t'i bashkëngjisin detyrimisht raportit të drejtimit një **tabelë të rezultateve të 5 ushtrimeve të fundit**.

Kontrolli i raportit të drejtimit konsiston të paktën në sigurimin mbi:

- a) nga njëra anë, nëse informacionet e paraqitura janë të sakta;
- b) nga ana tjetër, nëse ky raport përmban të gjitha informacionet e parashikuara me ligj dhe rregullimet përkatëse; për këtë qëllim, duhet të përmendim të paktën:

1°) **informacionet që lidhen me jetën ekonomike**, e pikërisht :

- gjendjen e ndërmarrjes gjatë ushtrimit rrjedhës;
- evoluimin e tij të parashikueshëm;
- ngjarjet e rëndësishme të vërejtura ndërmjet datës së mbylljes së ushtrimit dhe datës së përpilimit të raportit të drejtimit;
- aktivitetet lidhur me kërkim-zhvillimin (buxheti global, drejtimit e kërkimit, metodat, rezultatet);
- ndryshimet e bëra në paraqitjen e llogarive vjetore dhe në metodat e vlerësimit të mbajtura, si dhe ndikimin e tyre;
- aktivitetin dhe rezultatet, për degë të aktivitetit, për tërësinë e ndërmarrjes, për filialet dhe shoqëritë që ajo kontrollon;
- perspektivat në të ardhmen (parashikimet, objektivat e ardhshme).

2°) **informacionet lidhur me jetën juridike**, pikërisht:

- marrjet e pjesëmarrjeve të rëndësishme dhe kalimi i çaqeve përkatëse; vecanërisht, ka rëndësi të sinjalizohen marrjet nën kontroll;
- informacionet për aksionerët, konkretisht identitetin e personave fizikë ose juridikë që zotërojnë drejtpërdrejtë ose indirekt një pjesëmarrje të rëndësishme në ndërmarrje (mbi 5%, 10%, 20%, 1/3, 50% dhe 2/3 e kapitalit ose të drejtat e votave në asamblë të përgjithshme), ndryshimet e vërejtura gjatë ushtrimit;
- tjetërsimet e aksioneve të ndodhura me qëllim rregullimi të pjesëmarrjeve të kryqëzuara (ose pjesëmarrjeve reciproke);
- opsionet e nënshkrimit ose të blerjes së aksioneve: Asambleja e Përgjithshme duhet të informohet çdo vit për numrin dhe çmimin e opsioneve të rëna dakort dhe për përfituesit e tyre (anëtarë të personelit të punësuar ose dikush midis tyre), si dhe për numrin e aksioneve të nënshkruara ose të blera;
- operacionet e kryera prej ndërmarrjes mbi aksionet e veta të saj, konkretisht: numrin e aksioneve të blera ose të shitura gjatë ushtrimit, kursin mesatar të shitjeve e blerjeve, numrin e aksioneve të nënshkruara në emër të ndërmarrjes në mbyllje të

ushtrimit dhe vlerën e tyre të vlerësuar sipas kursit të blerjes si dhe vlerën nominale të tyre, motivet e blerjeve të kryera dhe të pjesëve të kapitalit që ato përfaqësojnë;

- në rast ndërhyrjeje të madhe në tregjet financiare, shoqëritë e kuotuar duhet të japin një numër informacionesh mbi rreziqet që ato sjellin dhe, pikërisht, motivet që i kanë bërë ato të ndërhyjnë në një treg të tillë ose të atillë;
- shumën e dividendëve të paguar për llogari të tre viteve të mëparshëm, si dhe pasurinë fiskale korresponduese;
- shuma globale e shpenzimeve luksoze si dhe tatimi i përballuar me rastin e tyre, duhet t'u nënshtrohet aprovimit nga Asamblea e Përgjithshme.

3°) për ndërmarrjet e mëdha, **informacionet që lidhen me jetën sociale**, konkretisht:

- përbërjen e Këshillit administrativ;
- punonjësit efektivë (zbërthimin sipas degës së aktivitetit, kategorisë, moshës dhe seksit, etj.);
- shpërblimet;
- politikën kontraktuale (marrëveshjet e nënshkuara, kontratat e interesave dhe të pjesëmarrjeve, etj.);
- trainimet (shpenzimet e trainimit, numrin e stazhierëve).

Shqyrtimi i projekt-rezolutës së Këshillit administrativ :

Projekt-rezoluta që i nënshtrohet aprovimit të Asamblesë së Përgjithshme ka në thelb një **objektiv të dyfishtë**:

- të japë vlerësimin për drejtimin nga administratorët për ushtrimin e mbyllur;
- të reflektojë mbi rezolutat e propozuara prej Këshillit administrativ.

Kontrolli konsiston në sigurimin nëse **rezolutat** parashikojnë të paktën:

- caktimin e rezultateve ushtrimore;
- dotacionin në rezervën ligjore;
- përmendjen e dividendëve të derdhur prej ndërmarrjes në kuadrin e 3 ushtrimeve të fundit;
- rinovimin e mandateve që po u vjen skadimi për administratorët;
- rinovimin e mandateve që po u vjen skadimi të ekspertëve kontabël të autorizuar;
- fiksimin eventual të shpërblimeve të veçanta e të jashtëzakonshme.

4 – Verifikimi i respektimit të parimit të barazisë së trajtimit të aksionerëve:

Nocioni i «barazisë së aksionerëve» është objekt i 2 konceptimeve të kundërta:

- barazia e aksionerëve është një **barazi e të drejtave**. Meqënëse pabarazia midis aksionerëve mund të rezultojë si nga dispozitat ligjore (psh kufizimi në 10 i numrit të votave në asamblatë konstitutive), edhe nga dispozitat statutoire të autorizuar nga ligji (psh, e drejta e votës së dyfishtë), do të ishte kundër rregullit të barazisë fakti i tërheqjes, zvogëlimit ose atributimit, pa justifikim statutor ose ligjor, të të drejtave disa aksionerëve;
- barazia midis aksionerëve është një **barazi faktike**, dmth të gjithë aksionerët duhet të ndodhen në një situatë të ngjashme kundrejt ndërmarrjes; p.sh atributimi disa aksionerëve i shpërblimeve ose i avantazheve të veçanta nuk do të ishte i justifikueshëm.

Cilidoqoftë konceptimi të cilit i është përmbajtur, auditori duhet të shqyrtojë dhe të sinjalizojë çdo **pabarazi** që do të konstatojë do ta pasqyrojë në një **Raport të veçantë**.

AUDITIMI ANGAZHIMEVE JASHTË BILANCIT

Përkufizime dhe objektiva

Angazhimet janë të drejtat dhe detyrimet efektet e të cilave mbi shumën ose përbërjen e pasurisë varen nga realizimi i kushteve (psh: kaucionet) ose të operacioneve të mëvonshme (psh: porositë). Ato rregjistrohen në nëndarjet e llogarisë 80 « Angazhimet jashtë bilancit ».

Objektivi kryesor i auditimit është të shqyrtojë dhe vlerësojë angazhimet e mara e të dhëna prej ndërmarrjes, e të sigurohemi nëse Bilanci është i pajisur me listën e angazhimeve dhe të garancive në favor të ndërmarrjes ose që ajo ka kundrejt të tretëve.

Rekomandime të përgjithshme

a) **Auditimi i tyre konsiston të paktën që të sigurohemi nëse:**

1°) Angazhimet, që mund të jenë me ose pa kushte, **nuk përbëjnë një dublim të** elementëve të rregjistruar tashmë në Bilanc.

2°) Informacionet e dhëna në **Aneks** janë ndarë në 3 kategori:

- në **angazhime garancie**, që duhet të analizohen në angazhime të mara dhe në angazhime të dhëna; të sigurohemi nëse ato përbëjnë objektin e një informacioni sistematik;
- në **angazhime reciproke**, që u referohen një detyrimi që mbetet për t'u kryer dhe që ndahen më tej në:
 - ✓ angazhime të zakonshme, pikërisht operacionet rrjedhëse të shfrytëzimit të tilla si porosi nga klientët, porosi ndaj furnitorëve, etj.;
 - ✓ angazhimet përjashtimore, pikërisht porositë për aktive të qëndrueshme, operacionet e kontratës së qiramarrjes me kredi, etj.;
- **të drejtat dhe detyrimet që shoqërohen me garanci**, që duhet të bëjnë të paraqiten:
 - ✓ kreditë për të cilat ndërmarrja përfiton një garanci, ciladoqoftë natyra e saj;
 - ✓ detyrimet për të cilat ndërmarrja vetë është dashur të akordojë një garanci (hipoteka, pengu, etj.), si edhe ato të kontraktuara kundrejt kreditorëve që përfitojnë një privilegj.

b) Verifikimi i angazhimeve për garancitë e mara e të dhëna:

1°) **Kambialet e nënshkruara në kurriz ende të pamaturuara:**

- të shqyrtohet mënyra me të cilën janë kontabilizuar hyrja e kambialeve të nënshkruara në kurriz prej të tretëve në urdhër të ndërmarrjes dhe dalja e po këtyre efekteve të nënshkruara në kurriz prej vetë ndërmarrjes kur ato u livrohen të tretëve;
- duke reduktuar mjetet e kontrollit për t'u zbatuar me qëllim që të përcaktohet shuma totale e efekteve të pamaturuara ende por që janë firmosur në kurriz nga të tretët dhe nga ndërmarrja në datën e ndalimit të Bilancit;
- të sigurohemi nëse kjo shumë figuron në angazhimet e mara.

2°) **Kambialet e skontuara të pamaturuara:**

- të sigurohemi nëse është përmendur në Angazhimet Jashtë Bilancit shuma totale e efekteve të pamaturuara ende që janë marë nga ndërmarrja dhe janë negociuar prej saj qoftë me anë të skontimit, qoftë me çdo lloj mjeti tjetër;
- të kontrollohet saktësia e shumës së përmendur duke përdorur treguesin e afatit të skadimit dhe borderotë e rivendosjes në skontim; të kërkohej, nëse është nevoja, konfirmimi nga bankat.

3°) **Garancitë e kambialeve (avalet) dhe kaucionet:**

- t'i kërkohej ndërmarrjes një notë e shkruar që të precizojë:
 - ✓ shumat respektive të garancive për kambialet dhe kaucione të dhëna prej të tretëve në dobi të ndërmarrjes;
 - ✓ shumat respektive të garancive për kambialet dhe kaucionet e dhëna prej ndërmarrjes në dobi të të tretëve;
 - ✓ identiteti i të tretëve në të dy rastet e shënuara me sipër;
 - ✓ kontratat ose tregjet ku përdoren këto garanci;
- të ushtrohet kontroll duke shqyrtuar:
 - ✓ kontratat ose tregjet;
 - ✓ komisionet e kaluara në ngarkim të ndërmarrjes ose ato të marra prej saj për këtë qëllim.

c) Shqyrtimi i angazhimeve reciproke:

Konsiston në thelb të sigurohemi nëse angazhimet e dhëna janë **kundërpartia e saktë** e angazhimeve të mara, dhe pikërisht lidhur me operacionet e qiradhënies me kredi për mallra të lujtshme e të palujtshme, ato të qirasë në skadim, për shpenzimet financiare për huadhëniet e huamarrjet, për kreditë e papërdorura prej ndërmarrjes, për kreditë e dhëna të tretëve dhe të papërdorura, për porositë për aktivet e qëndrueshme për t'u marë, për premtimet për shitje ose blerje.

d) Shqyrtimi i të drejtave dhe i detyrimeve që shoqërohen me garanci:

1°) T'i kërkohej ndërmarrjes një **notë me shkrim** ku të saktësohen garancitë në formën e hipotekimeve ose të pengjeve:

- që ajo ka përfituar nga të tretët;
- që ajo u ka dhënë të tretëve për t'i siguruar ata për një arkëtim normal të të drejtave të tyre mbi të;

2°) të shqyrtohen **aktet** ku parashikohen këto garanci dhe të sigurohemi:

- nga njëra anë, nëse shuma e këtyre figuron, sipas rastit, në angazhimet e mara ose në angazhimet e dhëna;
- nga ana tjetër, të shihet nëse ato janë rregjistruar në ndonjë post të veçantë në mënyrë që të evitohet çdo ekuivok për to.

Rekomandime teknike e kontabël

a) Verifikimi i angazhimeve:

Ky kontroll konsiston pikërisht në këto drejtime:

- Të sigurohemi nëse Bilanci është shoqëruar vërtetë me listën e angazhimeve dhe garancive në favor të ndërmarrjes ose të saj kundrejt të tretëve.
- Të verifikohet, nëpërmjet shqyrtimit të kontratave dhe të marrëveshjeve, ndarja e bërë midis angazhimeve të garancisë dhe angazhimeve reciproke.
- Të sigurohemi nëse asnjë vlerë nuk është zbritur për aksionet që zotërojnë administratorët ose anëtarët e Këshillit mbikqyrës.
- Të kontrollohet vlerësimi i angazhimeve të mara e të dhëna:
 - ✓ të verifikohet nëse efektet e negociuara të nënshkruara, ose të rinëshkruara por të pamaturuara, rregjistrohen me vlerën nominale të tyre;
 - ✓ të sigurohemi nëse shumat e treguara për garancitë mbi kambialet, kaucionet dhe garancitë e dhëna i marrin parasysh tavanet e përcaktuara si limit;
 - ✓ të verifikohen afatet e skadimit të mbetura për rimbursim;
 - ✓ të shqyrtohen operacionet që lidhen me kontratën e qiramarrjes me kredi dhe të verifikohet kundërparta në aktiv për angazhimet e dhëna.
- Të shqyrtohet evolucioni i angazhimeve në krahasim me ushtrimin e mëparshëm.
- Në rastin kur angazhimet e dhëna transformohen në detyrime reale, të sigurohemi nëse është krijuar provizioni në një masë të mjaftueshme.
- Të verifikohet nëse është bërë dallimi midis kontratave të qiramarrjes me kredi për mallra të lujtshme dhe për objekte të palujtshme.
- Të kontrollohet, nga shqyrtimi i kontratave, vlerësimi i këtyre angazhimeve.
- Të krahasohet lista e angazhimeve që rrjedhin nga kontratat e qiramarrjes me kredi për mallra të lujtshme dhe të palujtshme me listën e qirave të rregjistruara në Llogarinë e Humbje Fitimeve.
- Të shqyrtohen kontratat dhe tabelat e rimbursimit të huamarrjeve.
- Të sigurohemi nëse në Pasiv të Bilancit figuron vetëm principli.
- Të verifikohet nëse totali i angazhimeve që do të rrjedhin është rregjistruar vërtetë në angazhimet Jashtë Bilancit.
- Të procedohet duke bërë një kërkesë konfirmimi direkte nga ana e avokatëve ose këshillave juridike të ndërmarrjes për ndjekjet ligjore në ekzekutim të një kaucioni ose një garancie mbi kambialet dhe të zbulohet nëse të gjitha angazhimet e dhëna figurojnë në fund të Bilancit.
- Të shqyrtohen kontratat materialisht dhe të kontrollohen transaksionet e pazakonta të kaluara gjatë ushtrimit, të zbulohet pikërisht nëse ndërmarrja është në kaucion.
- Të krahasohen angazhimet me konfirmimet e mara nga bankat.
- Të shqyrtohet lista përmbledhëse e porosive të mbyllura me blerjen e aktiveve të qëndrueshme në proces; duke kryer konfrontime të sigurohemi nëse përmbledhja është korrekte, komplete dhe në akord me buxhetet e aprovuara.
- Të ekzaminohen kontratat e sigurimit për t'u siguruar nëse aktivet janë siguruar siç duhet dhe rreziqet janë mbuluar në mënyrë adekuate.
- Të rishikohen rezultatet e kontroleve fizike me qëllim që të sigurohemi nëse nuk ekziston ndonjë shënim në dosjet, që të tregojë se aktivet e kontrolluara kanë qenë lënë peng.

- Të pyeten personat përgjegjës në ndërmarrje dhe t'i shënohen me shkrim angazhimet jashtë bilancit të dhëna dhe informacionet që i shërbejnë mirëinformimit të aksionerëve sidomos për sa u takon:
 - ✓ kambialeve të skontuara e të pamaturuara;
 - ✓ cënimit të aktiveve të qëndrueshme (hipotekimet, pengjet);
 - ✓ garancive, kaucioneve dhe klauzolave;
 - ✓ letërkredive (ose akreditivave);
 - ✓ qiramarrjeve afatgjatë;
 - ✓ marrëveshjeve me disa aksionerë zbulues të garancive të dhëna;
 - ✓ premtimet e blerjes së pasurive;
 - ✓ premtimet e shitjes afatgjatë;
 - ✓ kushtet e kontratave të lidhura me Shtetin dhe entet publike;
 - ✓ kontratat me Kuadrot dhe Drejtuesit (shpërblimi për licensimin).
- Të zbulohen të gjitha angazhimet e dhëna ose të mara që figurojnë në nxjerrjen që i bashkëngjitet Bilancit, pikërisht:
 - ✓ me rastin e kontrollit të posteve të aktivitetit të pasivitetit që figurojnë në Bilanc (kontrolli i kontratave dhe i marrëveshjeve);
 - ✓ gjatë kontrollit të llogarisë Humbje Fitime (konkretisht kontratat për qiramarrje me kredi, etj.);
 - ✓ prej procedurës me shkrim për konfirmimin: letrat për bankat dhe organizmat e kreditit, për shoqëritë e filialeve etj;
 - ✓ prej kërtimeve pranë organizmave të ndryshëm, konkretisht lidhur me rregjistrimet hipotekare, të lënive peng, etj.
- Të verifikohen autorizimet e dhëna me vendim të Këshillit administrativ ose të Këshillit mbikqyrës, ose në bazë të statuteve, për të krijuar kaucione, garanci kredish dhe garanci të tjera.
- Të zbulohen kategoritë e ndryshme të angazhimeve në funksion të veçorive të aktiviteteve të ndërmarrjes.
- Të shihet si janë bërë vlerësimet e angazhimeve prej ndërmarrjes.
- Të sigurohemi nëse asnjë prej angazhimeve të përmendura nuk është transformuar në detyrim real.

b) Auditimi i Aneksit:

Të sigurohemi nëse të gjitha informacionet që përmbahen në Aneks lidhur me angazhimet Jashtë bilancit janë të plota e korrekte. Të sigurohemi nëse është bërë ndonjë paraqitje e veçantë për secilën nga tre kategoritë në vijim: angazhime garancie, angazhime reciproke, të drejta dhe detyrime që rrjedhin nga garancitë.

Të tjera

1°) Zbulimi i angazhimeve bëhet, normalisht, në momentin e kontrollit të llogarive të Bilancit dhe atyre të Humbje Fitimeve.

2°) Duhet t'i kushtohet një vëmendje krejt e veçantë rregjistrimit të angazhimeve Jashtë Bilancit, sepse informacioni i dhënë për këtë qëllim prej ndërmarrjeve është shpesh i paplotë ose i pasaktë për shkak të mungesës së rregullave ligjore për një numër shumë të madh pikash.

3°) Shumica e angazhimeve kanë si karakteristikë të përbashkët se mund ose duhet të shkaktojnë me kohë ndonjë ndryshim të aktiveve ose të pasivëve të Bilancit dhe, në ndonjë rast, të rezultatit. Nga kjo pikëpamje ato mund të klasifikohen në funksion të ndikimit pozitiv ose negativ që mund të kenë në Bilanc dhe në llogarinë e Humbje fitimeve ose sipas kritereve të tjera. Megjithatë duhet të bëhet e mundur të dallohen elementët që janë rregjistruar në Bilanc nga ata që nënkuptohen në angazhimet Jashtë bilancit; përfundimisht, dallimi midis angazhimeve dhe Bilancit bëhet duke i përcaktuar angazhimet si çdo e drejtë dhe detyrim i ndërmarrjes përveç atyre që duhet të jenë shprehur në Bilanc ose në llogarinë e Humbje fitimeve ose që janë kaluar aty në mënyrë jo të plotë.

4°) Angazhimet për t'u përmendur në **Aneks** janë të dy tipeve:

1- **angazhime të natyrës për të qartësuar gjykimin e një lexuesi të llogarive.** Për të qartësuar këtë gjykim, informacioni duhet të përmbajë të paktën këto tre karakteristika:

- të jetë i dobishëm,

- të jetë i një rëndësie të madhe,
- të jetë i përshtatshëm.

Ky informacion mund të mos jepet nëse ai është konfidencial.

2- **angazhimet përmendja e të cilave parashikohet nga tekstet ligjore e rregulluese**, e konkretisht:

- shuma e angazhimeve financiare të ndara sipas kategorive të caktuara në Aneks;
- të drejtat dhe detyrimet e garantuara me siguri reale.

SEKSIONI IV

INVESTIGIMI I AKTEVE KRIMINALE

Hyrje

Dispozitat e Kodit Penal dhe ato të Kodit të Procedurës Penale, respektivisht neni 300 i Kodit Penal dhe neni 281/1 i Kodit të Procedurës Penale, përmbajnë detyrimin e organeve shtetërore dhe nëpunësve publikë, për të bërë kallëzimin e veprave penale që zbulojnë gjatë veprimtarisë së tyre. Nga ana tjetër këto dispozita parashikojnë të drejtën e organeve të ndjekjes penale për të mos filluar, pushuar ose refuzuar ndjekjen penale, nëse kallzimi i bërë nuk është i plotë dhe i argumentuar. Kështu organet shtetërore përpara se të formulojnë një kallëzim penal duhet të kryejnë investigime dhe kërkime administrative për të saktësuar sa më mirë të jetë e mundur kuadrin (figurën) e veprës penale.

Në mënyrë që kallëzimet e bëra të jenë në përputhje me kërkesat e këtyre dispozitave, si dhe në mënyrë që të sigurohet goditja dhe gjykimi i atyre që kanë kryer këto vepra, duke mos lejuar shmangien nga përgjegjësia, organet shtetërore duhet të kryejnë kërkime administrative dhe investigime paraprake duke lehtësuar kështu punën e organeve të ndjekjes penale.

Duhet të mbahet parasysh se:

Investigimi i kryer nga strukturat e auditimit nuk i kalon procedurat administrative të parashikuara në Kodin e Procedurave Administrative të Republikës së Shqipërisë, si dhe kryhet si rregull vetëm brenda subjektit që auditohet.

Për të realizuar kërkimet administrative dhe investigimin e veprave penale është e detyrueshme që auditorët që caktohen për këtë qëllim, të kenë njohuritë e domosdoshme bazë për kuptimin dhe përmbajtjen e veprave penale.

Më poshtë po paraqesim veprat penale me të cilat mund të ndeshen auditorët gjatë kryerjes së auditimit dhe për të cilat duhet të kryejnë investigime sipas kërkesave të këtij manuali.

VEPRAT PENALE, KRIME DHE KUNDËRVAJTJE PENALE SIPAS PËRCAKTIMIT TË KODIT PENAL DHE LIGJE TË TJERA

Vepra penale kundër pasurisë dhe në sferën ekonomike

Vjedhja e pasurisë, nenet 134-142 të Kodit Penal

Marrja, hedhja në dorë në mënyrë të kundërligjshme, të fshehtë ose të hapët të pasurisë së luajtshme, e kryer me dashje me qëllim për të mos e kthyer më, për të nxjerrë përfitim material për vete ose për persona të tjerë.

Vjedhja e pasurisë e kryer nga personi, që ka për detyrë ta ruajë dhe ta administrojë atë apo duke shpërdoruar detyrën përbën vjedhje të pasurisë duke shpërdoruar detyrën.

Mashtrimet, nenet 143, 144, 145, 146 (143- 149) të Kodit Penal

Vjedhja e pasurisë, marrja ose hedhja në dorë me anë të gënjeshtërs ose të shpërdorimit të besimit të pasurisë apo të të drejtave pasurore të personit fizik, juridik ose shtetit të kryera me dashje dhe me qëllim të përfitimit material për vete dhe për të tjerë.

Shkatërrimi i pronës, neni 161 (nenet 150- 162) të Kodit Penal

Shkatërrimi apo dëmtimi me dashje apo nga pakujdesia e pronës, kur pasojat materiale nuk janë të lehta - kryhet me veprime ose mosveprime të kundërligjshme – kupton veç shkatërrimit apo asgjësimit të plotë dhe dëmtimet, si prishje apo humbje të pjesshme të vlerës ekonomike të pasurisë apo keqësim të cilësisë, që nuk i përgjigjet destinacionit pa u riparuar.

Vepra penale të kryera në shoqëritë tregtare, nenet 160 – 167 të Kodit Penal

Janë veprat e kundërligjshme, të kryera në shoqëritë tregtare (veprime ose mosveprime) në fushën e ekonomike në forma dhe mënyra të ndryshme të kryera me dashje dhe të parashikuara si të tilla nga legjislacioni penal si:

Përpilimi i deklaratave të rreme në rastin e zmadhimit të shoqërisë, duke mos paraqitur gjendjen e vërtetë të kapitalit të shoqërisë, me qëllim të mospagimit të taksave (mjafton të jetë kryer, nuk kërkon ardhjen e ndonjë pasoje) neni 163.

Shpërdorimi i kompetencave nga anëtarët e këshillit mbikëqyrës apo administratorët e shoqërisë me qëllim përfitimi apo për të favorizuar një shoqëri tjetër ku kanë interesa - përfshin kryerjen e veprimeve të kundërligjshme në kundërshtim me kompetencat e caktuara nëpërmjet kalimit të fondeve apo dhënies së favorizimeve një shoqërie tjetër tregtare në dëm të interesave të vetë shoqërisë, neni 164.

Falsifikimi i nënshkrimeve dhe derdhjeve apo deklarimi i rremë i derdhjeve të fondeve të shoqërisë, apo publikimi i nënshkrimeve dhe derdhjeve për persona fiktivë, apo vlerësimi i kontributit në natyrë me vlerë më të madhe se sa vlera faktike, neni 165.

Emetimi i parregullt i aksioneve, neni 166.

Mbajtja e padrejtë njëkohësisht e dy cilësive të ortakut dhe ekspertit kontabël, krijon rrezik për çrregullime në mbajtjen e kontabilitetit të shoqërisë është i dënueshëm, pavarësisht nëse kanë ardhur apo jo pasoja, neni 167.

Dhënia e informacioneve të rreme për gjendjen e shoqërisë – krimi kryhet me veprime ose mosveprime të kundërligjshme që shprehen në:

a) dhënien e informacioneve të rreme për gjendjen e shoqërisë p.sh. zmadhim i kapitaleve të cilat në realitet nuk i ka apo detyrimet, që e çojnë në prag të falimentimit, dhe

b) moskallëzimi në organet kompetente për kryerjen e një krimi, kur nuk ekzistojnë rastet e përjashtimeve nga përgjegjësia penale të përcaktuara në Kodin Penal, neni 168.

Mosbërja e shënimeve të detyrueshme nga administratori apo likuiduesi i shoqërisë për hyrjet e daljet në rregjistrat përkatës apo dokumente të tjera, që lidhen me veprimtarinë e shoqërisë, kryhet me dashje apo nga pakujdesia, por si rregull nga pakujdesia, neni 170.

Krime në fushën e doganave

Veprat (veprime ose mosveprime) e kundërligjshme që prekin interesat shtetërore të kryera me dashje me qëllim përfitimi material.

Kuptimi i kontrabandës nuk jepet në Kodin Penal por në ligjin nr.8449, datë 27.1.1999 të Kodit Doganor, nenet 276-284.

Në Kodin Penal jepet kuptimi i formave të krimit të **kontrabandës**, nenet 171- 179:

-Importimi, eksportimi apo transitimi nëpërmjet kalimit jashtë pikave doganore, fshehjes së pjesshme apo të plotë, mosdeklarimit të saktë në doganë, deklarimit të rremë për natyrën, llojin, cilësinë, çmimin, destinacionin, e mallit apo forma të tjera, që kanë për qëllim shmangien nga detyrimet doganore të: mallrave të ndaluara që hyjnë e dalin në Republikën e Shqipërisë kryer me çdo mënyrë a mjet qoftë; mallrave që paguhet akcizë; mallrave, që kërkojnë licencë nga organi kompetent; mallrave të zakonshme, mallrave me regjim të ndërmjetëm,

-Kryerja e kontrabandës nga punonjës të doganave apo punonjës të tjerë, që kanë lidhje me

veprimtarinë doganore, qoftë dhe në bashkëpunim me persona të tjerë i parashikuar në kod, mund të konkurojë dhe me krimin e shpërdorimit të detyrës, të korrupsionit apo fallsifikimit të dokumenteve, kur elementet e figurës së krimeve janë më vete.

Veprat penale në lidhje me taksat dhe tatimet, nenet 180- 182

Vepra të kundërligjshme (veprime ose mosveprime), të kryera me dashje dhe qëllim për t'iu shmangur pagimit të taksave dhe tatimeve duke përdorur forma të ndryshme:

-**Fshehja apo tregimi i rremë i të ardhurave** ose i objekteve që i nënshtrohen tatimeve dhe taksave - përfshin veprimet për fshehjen e burimit të të ardhurave mbi të cilat bëhet verifikimi dhe caktohet tatimi si dhe tregimi i rremë i të ardhurave në dokumentet përkatëse që plotësohen - ka si kusht që më parë të jenë marrë masa administrative për këto veprime, pra fshehje të të ardhurave.

-**Mospagimi i taksave dhe tatimeve** brenda afatit të caktuar, kryhet me mosveprime, pra mospagim të tatimeve megjithë mundësinë e pagimit të tyre, nga personi ndaj të cilit janë marrë më parë masa administrative për këtë qëllim.

-**Moskryerja e detyrave** që lidhen me vjeljen brenda afatit të caktuar ligjor të tatim-taksave, nga punonjësit e organeve tatimore dhe persona të tjerë zyrtarë, që janë ngarkuar me këto detyra, është një formë e veçantë e shpërdorimit të detyrës – kërkon që në çdo rast midis moskryerjes së detyrës dhe pasojës dëm shkaktuar shtetit, të ketë një lidhje shkakësore të drejtpërdrejtë.

-**Ndryshimi apo ndërhyrja në aparatet matëse** përfshin veprimet ose mosveprimet, të cilat kryhen në forma dhe mënyra të ndryshme, dhe arkat matëse regjistruese të lëshimit të kuponave, apo përdorimi i aparateve dhe arkave të ndryshuara, apo lejimi i përdorimit nga të tjerët i aparateve dhe arkave të parregullta, me qëllim shmangien nga pagimi i plotë i tatimit.

Falsifikimi i monedhave dhe letrave me vlerë, nenet 183- 185

Veprat penale kundër sistemit monetar dhe kreditit janë veprat (veprimet ose mosveprimet) e kundërligjshme të kryera me faj, të cilat godasin rregullat e vendosura për të siguruar veprimtarinë e rregullt financiare në sistemin monetar e të kreditit, të parashikuara me ligj.

-Falsifikimi apo vënia në qarkullim e monedhave të falsifikuara.

-Falsifikimi apo vënia në qarkullim i çeqeve, kambialeve, kartëkrediteve, çekudhëtarëve apo të tjera letra me vlerë të falsifikuara.

-Prodhimi apo mbajtja e mjeteve për të falsifikuar.

Falsifikimi i dokumenteve

Falsifikimi i dokumenteve përfshin:

- paraqitja në dokumentet zyrtare të rrethanave ose të të dhënave që dihen se janë të rreme, nuk i përgjigjen të vërtetës ose
- përpilimi i një dokumenti krejtësisht të falsifikuar, si dhe
- përdorimi i dokumenteve të falsifikuara, nenet 186 -192.

Kur falsifikimi bëhet nga personi që ka për detyrë të lëshojë dokumentin, kjo vepër konkurren me atë të shpërdorimit të detyrës. Gjithashtu konkurren dhe me vepra të tjera në fushën e ekonomisë si atë të kontrabandës, vjedhjes së pasurisë apo mashtrimit.

Vepra penale në fushën e falimentimit, nenet 193- 196

- Veprat (veprimet ose mosveprimet) e kryera me dashje që çojnë personin juridik në falimentim ose çuarja me dashje e personit juridik në gjendjen e falimentimit, përfshin kryerjen e akteve të tilla financiare, të cilat e çojnë personin juridik në falimentim.
- Fshehja e gjendjes së falimentimit - duke hyrë në marrëdhënie me të tretë dhe duke mos paraqitur gjendjen e vërtetë.
- Fshehja e pasurisë pas falimentimit – me qëllim shmangien nga pasojat e falimentimit si borxhet, huatë apo detyrime të tjera, - përfshin veprimet e kryera për të mos treguar pasurinë e mbetur me qëllim shmangien nga detyrimet.
- Shkelja e detyrimeve ndaj të tjerëve – si moskthim borxhesh, mospagim të hollash etj. – si moszbatim kontrate apo dispozitash ligjore në fuqi.

Vepra penale në fushën e lojërave të fatit, nenet 197 – 198

- Organizimi i lotarive, lojërave të fatit apo bixhozit, apo vënia në dispozicion e lokaleve për organizimin apo luajtjen e lojërave të fatit në kundërshtim me dispozitat ligjore, të kryera në forma të ndryshme dhe me dashje.

Vepra penale kundër veprimtarisë shtetërore të kryera nga shtetasit

-Propozimi për shpërblime, dhurata ose përfitime të tjera, që i bëhet punonjësit që kryen një

detyrë shtetërore apo një shërbim publik, që të kryejë apo të mos kryejë një veprim që lidhet me detyrën apo shërbimin, apo të përdorë ndikimin e tij në autoritetet e tjera për të siguruar favorizime, dallime e çdo përfitim tjetër, neni 244.

-Dhënia e shpërblimeve ose përfitimeve të tjera punonjësit që kryen një detyrë shtetërore ose një shërbim publik për të kryer apo për të mos kryer një veprim që lidhet me detyrën apo shërbimin, apo të përdorë ndikimin e tij në autoritetet e tjera për të siguruar favorizime, dallime e çdo përfitim tjetër, neni 245.

-Përvetësimi i një titulli apo detyre shtetërore, i shoqëruar me kryerjen e veprimeve që i takojnë mbajtësit të titullit apo të detyrës, përbën kundërvajtje penale dhe dënohet me gjobë ose me burgim gjer në dy vjet. Kur vepra kryhet me qëllim fitimi apo ka prekur lirinë, dinjitetin apo të drejta të tjera themelore të shtetasit, neni 246.

Vepra penale kundër veprimtarisë shtetërore të kryera nga punonjësit shtetërorë ose në shërbim publik

Janë veprat e kundërligjshme, veprimet ose mosveprimet, të cilat kryhen nga punonjësit shtetërorë ose në shërbimin publik, të ngarkuar me detyra në aparatin shtetëror për shkak të detyrës me dashje apo nga pakujdesia dhe që kanë sjellë pasoja për interesat e ligjshëm të shtetit ose të shtetasve, (nenet 248- 260).

- **Shpërdorimi i detyrës** - Kryerja ose moskryerja me dashje e veprimeve ose mosveprimeve në kundërshtim me ligjin, që përbëjnë mospërbushje të rregullt të detyrës, nga punonjësi i ngarkuar me funksion shtetëror ose shërbim publik, kur u sjell pasoja të rënda interesave të shtetasve ose të shtetit, neni 248.

- **Pengimi dhe shkelja e fshehtësisë së korrespondencës** - Dhënia e urdhërave ose kryerja e veprimeve për asgjësimin, leximin dhe përhapjen e korrespondencës postare ose që prish, vështirëson, vë nën kontroll ose përgjon korrespondencën telefonike apo çdo mjet tjetër të komunikimit, nga ana e punonjësit të ngarkuar me funksion shtetëror ose në shërbim publik e në ushtrim të tyre, neni 255.

- **Shpërdorimi i kontributeve**, subvencioneve ose financimeve të dhëna nga shteti ose institucione shtetërore, për t'u përdorur në vepra dhe veprimtari me interes publik, neni 256.

- **Përfitimi i paligjshëm i interesave** - Mbajtja, ruajtja ose marrja e drejtpërdrejtë ose e tërthortë, nga persona me funksione shtetërore apo shërbim publik, i një interesi të çfarëdoshëm në një ndërmarrje ose operacion, në të cilat në momentin e kryerjes së veprimit ka pasur detyrën e mbikëqyrjes, administrimit ose likuidimit, neni 257.

- **Shkelja e barazisë të pjesëmarrësve në tendera** apo ankande publike - Kryerja nga personi i ngarkuar në funksione shtetërore apo në shërbim publik i veprimeve në kundërshtim me ligjet që rregullojnë lirinë e pjesëmarrjes dhe barazinë e shtetasve në tendera dhe ankande publike, për të krijuar avantazhe ose privilegje të padrejta për të tretët, neni 258.

- **Kërkesa për dhënie mite** - Kryerja e veprimeve nga punonjësi i ngarkuar me funksion shtetëror apo në shërbim publik, për të kërkuar ose urdhëruar dhënien e shpërblimeve që nuk i takojnë ose më shumë nga sa i takojnë sipas ligjit, neni 259.

- **Mit-marrja** - Marrja e shpërblimeve, dhuratave ose përfitimeve të tjera prej punonjësit të ngarkuar me një funksion shtetëror apo në shërbim publik e në ushtrim të tyre, për të kryer ose moskryer një veprim, që lidhet me funksionin apo shërbimin ose për të përdorur ndikimin pranë autoriteteve të ndryshme për t'i siguruar çdo personi favorizime, dallime, vende pune e përfitime të tjera, neni 260.

Vepra penale kundër rendit dhe sigurisë publike

- **Tjetërsimi, i pasurisë** – Përfshin veprimet ose mosveprimet e kryera për transferimin, fshehjen, zhdukjen e natyrës, burimit, e përkatësisë së pasurisë të vënë nga krimet, neni 287.

- **Pastrimi i parave të pista** – Kryerja e veprimeve financiare ose veprimeve të tjera ekonomike, me qëllim pastrimin e parave, që dihet se rrjedhin nga veprimtari kriminale si dhe rivënia në qarkullim dhe përdorimi i tyre për veprimtari sipërmarrëse ose ekonomike të çdo lloji, neni 287/a.

Vepra penale kundër sekretit

- **Tregimi i sekretit shtetëror nga personi që i është besuar** - Tregimi, përhapja dhe informimi i fakteve, shifrave, përmbajtjes së dokumenteve apo materialeve, që sipas ligjit të njohur publikisht, përbëjnë sekret shtetëror, nga personi që i është besuar ose që ka mundur të vijë në dijeni për to për shkak të detyrës, neni 294.

- **Humbja e dokumentave sekrete** - Humbja e dokumenteve apo materialeve të tjera që, sipas

ligjit të njohur publikisht, përbëjnë sekret shtetëror, nga personi që i janë besuar për ruajtje apo për përdorim, neni 296.

Vepra penale kundër drejtësisë nenet 300, 3001, 309 – 322

- **Moskallëzimi i krimit** - Moskallëzimi në organet e ndjekjes penale, në gjykatë, në organet e rendit publik, të pushtetit ose të administratës, i një krimi që është duke u kryer apo që është kryer, neni 300.

- **Ekspertimi i rremë** - Dhënia me dashje e rezultateve të rreme në raportet e ekspertimit të bëra me shkrim apo me gojë përpara organeve të ndjekjes penale ose gjykatës, dënohet me gjobë ose me burgim gjer në tre vjet, neni 309.

- **Veprime në kundërshtim me vendimin e gjykatës** - Kryerja e veprimeve në kundërshtim me vendimin e gjykatës në lidhje me detyrimet e lindura nga dëmtimet plotësuese të dhëna prej saj, përbën kundërvajtje penale, neni 321.

Të tjera

- **Ndërhyrje të padrejta në jetën private** - Vendosja e aparaturave që shërbejnë për dëgjim apo regjistrim të fjalëve ose të figurave, dëgjimi, regjistrimi ose transmetimi i fjalëve, fiksimi, regjistrimi ose transmetimi i figurave, si dhe ruajtja për publikim apo publikimi i të dhënave që ekspozojnë një aspekt të jetës private të personit pa pëlqimin e tij, përbën kundërvajtje penale, neni 121.

- **Përhapja e sekreteve vetjake** - Përhapja e një sekreti që i përket jetës private të një personi nga ai që e siguron atë për shkak të detyrës ose të profesionit, kur detyrohet të mos e përhapë pa qenë i autorizuar, neni 122.

- **Pengimi ose shkelja e fshehtësisë së korrespondencës** - Kryerja me dashje e veprimeve të tilla si asgjësimi, mosdorëzimi, hapja dhe leximi i letrave apo çdo korrespondencë tjetër, si dhe dërrprerja ose vënia nën kontroll, dëgjimi i bisedave telefonike, telegrafike ose i çdo mjeti tjetër telekomunikimi, përbën kundërvajtje penale, neni 123.

Objektivi i investigimit

Objektivi bazë i një investigimi është të mbledhë, zhvillojë, ekzaminojë dhe vlerësojë provat dhe të përcaktojë nëse është kryer një vepër penale; t'a identifikojë atë dhe autorët që e kanë kryer si dhe të përgatisë kallëzimin në organet e ndjekjes penale.

Në përgjithësi kryerja e veprave penale në fushën e ekonomisë është rrejdhojë e dobësive të kontrollit të brendshëm gjë e cila i obligon auditët të evidentojnë dobësitë dhe të japin rekomandimet përkatëse për përmirësimin e sistemit të kontrollit brendshëm.

Roli investigues dhe autoriteti

Siç e përmendëm edhe më sipër nuk ka detyrime ligjore të drejtpërdrejta për të kryer investigime nga strukturat e auditit. Megjithatë rrethanat duhet të ndikojnë metodat e auditorëve që të kenë kujdes profesional dhe të jenë vigjilent për rastet që mund të tregojnë shkelje, shpenzime jo të duhura dhe të paligjshme apo veprime të paautorizuara, që mund të kualifikohen si vepra penale.

Auditit mund t'i duhet të kryejë një investigim të veçantë në subjektin publik që auditon. Arsyeja më kryesore për këtë kërkesë përfshin përvetësimin e fondeve, ose pengimin e veprimeve të akteve ligjore që si rrjedhojë e të cilave është shkaktuar një dëm.

Me anë të një auditimi normal dhe brenda kuadrit dhe rregullave të tij nuk mund të arrihet të identifikohen veprat penale madje ato mund edhe të devijohen e të shmangen. Madhësia e përzgjedhjes ose metoda e teknika të zakonshme të auditimit normal, si dhe kërkesat e raportimit dhe të diskutimit me subjektin për gjetjet, që janë të parashikuara në këtë manual mund të ngatërrojnë çështjen gjithashtu.

Policia ose prokuroria ka fuqi të gjera në lidhje me veprimet kriminale apo civile, por autoriteti i auditëve në investigim kufizohet vetëm në subjektin publik të audituar ose në subjekte të tjera analoge duke bashkëpunuar gjithmonë me strukturën përkatëse të auditit.

Auditi është i autorizuar, në një investigim, të ekzaminojë vetëm dokumentet financiare dhe administrative ose të marrë deklarime vetëm në subjektin publik, që auditohet.

Auditi mundet vetëm të:

- ❑ Ekzaminojë librat e llogarive;
- ❑ Ekzaminojë dokumentet, siç janë faturat dhe regjistrat;
- ❑ Intervistojë persona brenda subjektit. (Të bëjë intervista vetëm me të punësuarit publikë brenda subjektit dhe jo në qytetarë.)

Procedurat investiguese

Nëse auditimi gjatë kryerjes së një auditimi dyshon për shkelje të tilla, që kualifikohen si vepra penale, drejtuesi i auditit të brendshëm duhet të vihet në dijeni menjëherë. Auditimi ndërpret shqyrtimin e mëtejshëm të veprimtarisë në auditim dhe harton një raport të shkurtër, ku përshkruan dukuritë paraprake të vepres penale që mendohet se është kryer dhe i propozon drejtuesit të njësisë së auditimit kryerjen e investigimit. Raporti është konfidencial. Një kopje e raportit i dërgohet Drejtorisë së Përgjithshme të Auditimit të Brendshëm.

Nëse akti kriminal është i dukshëm, do të ndiqen procedurat e mëposhtme:

- ❑ Drejtuesi i auditit brendshëm do të vendosë nëse do të vazhdojë apo jo me një investigim dhe do të përcaktojë planin e veprimit dhe grupin e investigimit, në përbërje të të cilit duhet të jetë detyrues edhe auditimi që ka raportuar për shkeljen.
- ❑ Drejtuesi i auditit është përgjegjës për kryerjen e investigimit dhe mbikëqyr dhe asiston auditet duke u këshilluar për natyrën e investigimit dhe kuadrin kohor të parashikuar për kryerjen e tij.
- ❑ Auditimi nuk do të vazhdojë më tej procedurat e auditimit derisa të vendoset plani i veprimeve, dhe të aprovohet nga drejtuesi i njësisë së auditit brendshëm.
- ❑ Auditimi përgjegjës, do të organizojë diskutime dhe do të japë opinione në lidhje me të gjitha aspektet e investigimit dhe ndonjë çështje tjetër, që mund të asistojë në investigim.
- ❑ Kur investigimi ka mbaruar, drejtuesi i njësisë së auditit do t'i raportojë nivelit më të lartë dhe do të japë opinionin, nëse veprimet janë apo jo kriminale, disiplinore apo detyrime të tjera, që duhen vendosur duke përcaktuar edhe rekomandimet përkatëse.
- ❑ Titullari i subjektit publik, që ka strukturën e auditimit (jo subjekti që auditohet) detyrohet që brenda pesë ditëve nga marrja e raportit të bëjë kallëzimin në organin e prokurorisë.
- ❑ Zyrtarët e auditimit të brendshëm duhet mbajnë lidhje me policinë, organin e ndjekjes penale dhe të ndjekin ndonjë investigim të mëtejshëm nëse është e nevojshme, ashtu siç mund të jetë e nevojshme për drejtuesin e njësisë së auditimit, të njihet me kërkimet e policisë, për të çuar më tej ndonjë investigim.

Planifikimi i investigimit

Planifikimi i kujdesshëm i një investigimi është shumë i rëndësishëm. Plani duhet të përcaktojë detyrën në mënyrë të qartë dhe të vendosë metodën e arritjes së qëllimit të investigimit. Në drejtimin e një investigimi merren parasysh:

- ❑ Rregullat e mbledhjes së informacionit (mbledh provat në një mënyrë të tillë që do të ndihmojë në vend dhe të mos vërë në rrezik ndonjë investigim të mëtejshëm apo ndjekje penale);
- ❑ Mbrojtja e palëve të pafajshme dhe atyre që kanë dhënë informacion.
- ❑ Modelet e sjelljes dhe arsye të mundshme, që mund të ndihmojnë në përcaktimin e dyshimeve të rëndësishme, dhe një përgjigje të përshtatshme për të parandaluar ngjarje të ngjashme;
- ❑ Ndalimi i shtrirjes së humbjeve të ndodhura dhe mjetet e mundshme të rikuperimit të dëmeve të shkaktuara.

Planifikimi i investigimit kalon nëpër këto faza:

1. Përcaktimi i detyrës

Auditimi ose grupi i caktuar me investigimin duhet të qartësojë detyrën dhe synimin që do të arrijë me anë të këtij investigimi. Kjo është një punë komplekse dhe kërkon edhe meditim për të parashikuar në një farë mënyre gjithë rrjedhjen e veprimeve investiguese. Përcaktimi i detyrës duhet të jetë në mënyrë të mjaftueshme i gjerë që të lejojë investigimin e personave të tjerë të lidhur dhe të atyre që janë përgjegjës për shkeljen.

Katër proceset e mëposhtme ndihmojnë të përcaktojnë detyrën:

Rishikimi: Ka të bëjë me rishikimin edhe një herë të ngjarjes që do të investigohet dhe i jep sfondin thelbësor situatës nën investigim duke vendosur një kuadër në të cilin të ndërtohet puna investiguese e auditit.

Detyrimet: Identifikon qartë detyrimet e vendosura mbi investigimin nga menaxhimi apo vetë situata që do të ndikojë zgjedhjen e qëllimit.

Qëllimi: Do të ketë vetëm një qëllim, “zbulimin e shkeljes nëse ajo ekziston”.

Një shembull i një qëllimi do të ishte: “Të investigohen faktorët dhe rrethanat që ndikojnë në shpërdorimet e supozuara të fondeve gjatë vitit X në subjektin Y, të përcaktohet humbja ose dëmi

dhe personat përgjegjës”.

Faktorët: Ky është fillimi i argumentit kryesor dhe konsiston në opsionet, faktet, supozimet e arsyeshme dhe përfundimet, që kanë të ngjarë të ndikojnë apo të kontribuojnë drejt një rezultati. Mbani parasysh:

- ☐ Numrin e kundërvajtësve të mundshëm dhe pozitën e tyre;
- ☐ Burimet e mundshme dhe metoda e auditimit;
- ☐ Grupimi në skuadra dhe caktimi i detyrave;
- ☐ Rrjedha e mundshme e ngjarjeve nga kundërvajtës

2. Përgatitja e dosjes së punës

Para se të fillojë një investigim, aty ku dyshohet të ketë shkelje, krijohet një dosje që të mbajë të gjithë materialin në lidhje me investigimin. Kjo përmban:

- ☐ Një tregues të datuar në fillim të dosjes;
- ☐ Numrin e çdo faqeje me kryqin e referencave të shënuar në mënyrë të qartë;
- ☐ Një tabelë të përmbajtjes në fillim të dosjes;
- ☐ Raportin e auditorit për fillimin e investigimit;
- ☐ Urdhrin e drejtuesit të njësisë së auditit për fillimin e investigimit;
- ☐ Planin e investigimit dhe
- ☐ Gruponi të gjitha faqet në seksionet e përshtatshme (regjistrimi i intervistave, faturat, korrespondenca, mospërputhjet, etj.).

Informacioni i investigimit

Kur merrni informacionin:

1. Kontrolloni faktet

Në rast të shkeljes, detyra e auditit është të investigojë, të vendosë nëse është kryer shkelja dhe të përcaktojë shtrirjen e tij. Auditët mund të gjejnë parregullsi gjatë zhvillimit të auditit ose nga informacioni i mbështetur nga palët e treta, por ata duhet të jenë veçanërisht të kujdesshëm në vlerësimin e këtij informacioni, sidomos kur ai është përftuar nëpërmjet burimeve jozyrtare apo anonime.

2. Kufizoni pyetjet

Është e rëndësishme që pyetjet të formulohen me kujdes dhe të përcaktohet radha e njerëzve që duhen pyetur, sipas parimit nga e njohura tek e panjohura. Si rregull, i dyshuari kryesor pyetet në fund ose, nëse provat e mbledhura janë të majftueshme, nuk pyetet fare, duke ia lënë këtë organeve të prokurorisë. Një intervistë me të dyshuarin duhet të ndjekë radhën e deklaramit vullnetar të tij për çështjen, dhe krahas kësaj mund të zbulohen gradualisht provat e mbledhura sipas rëndësisë, duke ndjekur radhën nga më e parëndësishmja tek e rëndësishmja. Auditit duhet të mbajë parasysh që sa të jetë e mundur të mos i ekspozojë të gjitha provat e mbledhura, pasi në këtë fazë mund të vihet në rrezik ekzistenca e tyre ose ndryshimi dhe manipulimi i tyre.

3. Mbani të gjitha të dhënat

Auditët duhet të përpiqen të vendosin dhe të mbajnë të gjitha të dhënat e përfshira në shkeljen që dyshohet. Sigurohuni që ato janë origjinale dhe jo kopje ose fotokopje. Ngulisni në mendje se ekzaminime të tjera ligjore mund të bëhen edhe më vonë. Mund të jetë e nevojshme që në një investigim apo shkelje të ruhen si sendet, ashtu dhe dokumentet.

4. Vendosni zonat e aktivitetit të dyshuar

Është e rëndësishme që auditit të jetë i drejtë, i paanshëm dhe pa paragjykime (mbajë një mendje të hapur) kur të drejtojë një investigim aty ku dyshohet që ka shkelje, por të mos kufizohet vetëm me këtë. Informacioni i mbledhur mund të hapë dritare të reja për shkelje të tjera. Auditit duhet të përcaktojë fushën e aktivitetit të personit të dyshuar, në mënyrë që të vendosë masën potenciale të shkeljes.

5. Informacioni i dokumentuar

Atëherë kur është e mundur kërkoni informacion të dokumentuar, si kusht kryesor për të siguruar prova të pakundërshtueshme, kjo është më e besueshme se përfaqësimi gojor. Auditit duhet të tregohet në mënyrë të veçantë i kujdesshëm në marrjen e të dhënave sepse ndonjë veprim i auditit mund të ekzaminohet më vonë në një trup gjykues. Që suktesi ose dështimi i një investigimi për shkelje të varet shumë nga shtrirja e vlefshmërisë së të dhënave të paraqitura, është e rëndësishme që:

- ☐ Të mbledhen të dhënat sa më parë të jetë e mundur në auditim.
- ☐ Të sigurohet se të dhënat e dokumentuara mbeten në kujdesin dhe kontrollin profesional të

auditit për jetëgjatësinë e investigimit.

- ❑ Të hiqen dokumentet origjinale nga dosja dhe të ruhen ato në një vend të sigurt dhe, aty ku është e mundur, të bëhen fotokopje për t'ia bashkëngjitur letrave të punës së auditit.
- ❑ Të siguroheni që informacioni i dokumentuar është i vlefshëm.

6. Drejtimi i intervistës

Auditet nuk duhet të intervistojnë drejtpërdrejtë dhe në fillim personat që janë bërë të dyshimtë. Megjithatë, një person mund të mos bëhet i dyshimtë deri pas intervistës, kështu që është e rëndësishme që të vëzhgohen rregullat për intervistim.

Objektivat e një interviste janë:

- ❑ Të marrë informacionin e duhur që vendos elementet themelore të parregullsisë dhe shkeljes;
- ❑ Të konfirmojë informacionin e marrë nga të intervistuarit e tjerë;
- ❑ Të marrë informacion në lidhje me bagazhin e të intervistuarve dhe arsyet e tyre të mundshme personale apo ekonomike për implikimin në shkelje;
- ❑ Të marrë sa më shumë shembuj të nevojshëm për të zhvilluar rastin dhe për të mbledhur të dhëna të tjera;
- ❑ Të përcaktojë ndershmërinë dhe besueshmërinë e të intervistuarve dhe marrëdhënieve personale me të dyshuarin, si në punë ashtu edhe jashtë.

7. Përmbledhja e udhëzimeve për të planifikuar një intervistë

- ❑ Përcaktoni detyrat, përgjegjësitë, autoritetin dhe shkallën e kredibilitetit të secilit të intervistuar.
- ❑ Përcaktoni marrëdhënien midis të intervistuarit dhe transaksionit të rregullt ose të dyshuarit.
- ❑ Përcaktoni së çfarë faktesh të tjera janë të gjetshme para intervistës (rishikoni letrat e punës të kaluara, raportet e shkuara të auditimit dhe bëni diskutime të përgjithshme me mbikëqyrësit).
- ❑ Vendosni kohën dhe vendin për intervistën që të shmanget ndërprerja ose përfundimi i parakohshëm dhe siguroni besueshmëri.

8. Struktura e intervistës së investigimit:

1. Përgatitja

- ❑ Qartësoni objektivat specifike të intervistës;
- ❑ Bëni listën e çështjeve kryesore që duhen ngritur;
- ❑ Përgatituni të familjarizoheni me të gjithë informacionin përkatës.

2. Hapja

- ❑ Vendosni një raport pune me të intervistuarin;
- ❑ Shpjegoni qëllimin e intervistës;
- ❑ Shpjegoni gjatësinë dhe shtrirjen e intervistës;
- ❑ Bëni një marrëveshje me të intervistuarin dhe vendosni një bashkëpunim.

3. Detyra

- ❑ Mblidhni, qartësoni dhe regjistroni informacionin;
- ❑ Eksploroni bagazhin, çështjet kryesore dhe arsyet e sjelljes;
- ❑ Evidentoni veçmas mospërputhjet e përgjigjeve me pyetjet dhe mospërputhjet në përgjigjet e të intervistuarit, informacionin e ndryshuar dhe të fshehur;
- ❑ Bëni një marrëveshje që të firmoset deklarata.

4. Mbyllja

- ❑ Përmbledhjeni në mënyrën e duhur.
- ❑ Tregoni se çfarë mund të duhet tjetër.

9. Rrëfimet

Një auditor mund të zbulojë se një person dëshiron të rrëfihet (deklarojë) për një çështje që ka lidhje me objektin e investigimit. Në raste të tilla:

- ❑ Sigurohuni që rrëfimi është vullnetar;
- ❑ Paralajmërojeni nëse është rasti;
- ❑ Përpikuni që të merrni shërbimin e një dëshmitari të pavarur;
- ❑ Regjistroni të gjitha pyetjet dhe përgjigjet me shkrim (përdorni të njëjtat fjalë të thëna dhe i jepni një kopje të intervistuarit);
- ❑ Tregohuni i drejtë dhe i sinqertë dhe trajtojeni personin me respekt;
- ❑ Konfirmojeni rrëfimin me prova.

Për t'u siguruar se rrëfimi duhet përfshirë si provë, në mbyllje të intervistës aty ku i

intervistuari rrëfëhet, bëni pesë pyetjet e mëposhtme dhe regjistroni përgjigjet:

- ☐ A e keni lexuar këtë deklaratë?
- ☐ A është ajo e vërtetë dhe e saktë?
- ☐ A e bëtë këtë deklaratë me vullnetin tuaj të lirë?
- ☐ A ju është premtuar ndonjë gjë, jeni kërcënuar apo nxitur që të bëni këtë deklaratë?
- ☐ A jeni paralajmëruar më parë se të bëni këtë deklaratë se nuk keni pse e bëni këtë vetëm nëse ju e dëshironi, sepse ndonjë deklaratë e juaja mund të shënohet dhe të përdoret në procedurat e mëtejshme të investigimit.

10. Raporti i investigimit

Raporti i auditimit në një investigim është përbërësi më i rëndësishëm i një kërkimi. Është një dokument që duhet marrë në konsideratë nga menaxherët si një veprim i kërkuar në lidhje me çështjet e theksuara nga investigimi i veçantë. Raporti i auditit mund të quhet si provë në prokurori ose gjykatë.

Çështjet e përmbledhura më poshtë janë shumë të rëndësishme për një raport investigimi efikas.

1. Afati i përshtatshëm (i volitshëm)

Plotësoni investigimin dhe raportin sa më parë të jetë e mundur me referenca të veçanta në afatet e vendosura nga menaxhimi.

2. Eliminoni vonesat

Auditorët duhet të bëjnë çdo përpjekje për të minimizuar ndonjë faktor vonues dhe gjithashtu të sigurojë se informacioni nuk ka humbur.

3. Adresimi i raporteve

Adresojani raportin personit të duhur. Jo më vonë se 5 ditë nga përfundimi i investigimit auditit ose grupi i punës duhet t'ia paraqesë raportin drejtuesit të njësisë së auditimit dhe ky i fundit duhet t'ia përcjellë atë ministrit dhe Drejtorisë Përgjithëse të Auditimit Brendshëm. Raportet e investigimit kanë karakter konfidencial dhe nuk zbatohen procedurat e pajtimit apo konfirmimit të mirëkuptimit. Raporti i investigimit është i veçantë dhe çështjet që trajtohen në të nuk përfshihen në raportin e zakonshme të auditimit.

Raporti duhet të përmbajë së paku këto çështje në mënyrë të përmbledhur:

- ☐ Arsyet për të cilat bëhet investigimi;
- ☐ Fusha e investigimit;
- ☐ Zbulimet;
- ☐ Rekomandimet mbi veprimet që duhen ndërmarrë.

Radha dhe përmbajtja e rekomanduar e raportit janë si më poshtë:

1. Hyrje

Kjo jep kushtet e referencës së investigimit dhe duhet të tregojë:

- ☐ Nëse auditimi është kërkuar apo është diktuar në rrjedhën normale të veprimeve të auditimit;
- ☐ Zonat e audituara dhe të evidentuara për investigim special;
- ☐ Periudha e mbuluar në audit apo investigim;

2. Përmbledhja e zbulimeve

3. Përfundimet e auditit dhe rekomandimet

4. Zbulimet e detajuara të auditit

5. Zonat që kërkojnë kontroll të përmirësuar dhe rekomandimet e auditit për përmirësim.

11. Paraqitja në prokurori (kallëzimi)

Raporti i zëvendësimit përgatitet nga grupi i punës që ka kryer investigimin dhe nënshkruhet prej tyre. Raporti i paraqitet drejtuesit të njësisë së auditit, i cili me procedura të përsheptuara, verifikon cilësinë e raportit dhe të investigimit të kryer dhe i paraqitet titullarit të subjektit publik me propozimet dhe rekomandimet përkatëse.

Titullari i subjektit publik detyrohet të përcjellë raportin në prokurori së bashku me të gjitha provat e mbledhura në ngarkim të çështjes së investiguar jo më vonë se pesëmbëdhjetë ditë nga marrja e njoftimit.

Njësia e auditimit të brendshëm duhet të ndjekë ecurinë e çështjes në prokurori dhe të marrë në shënim fillimin, mosfillimin ose refuzimin e ndjekjes penale. Në këtë fazë është i domosdoshëm një bashkëpunim midis njësisë së auditimit të brendshëm (grupit të investigimit) dhe prokurorisë për të vendosur lidhur me ecurinë e hetimeve të mëtejshme.

Standardet profesionale por edhe kërkesat e legjislacionit kërkojnë që çështjet që janë në ndjekje të mos bëhen objekt diskutimi me kolegët dhe as me persona të tjerë. Auditët duhet të mos harrojnë se gjithçka që ka të bëjë me çështjen nga momenti kur ajo është kallëzuar, është “pronë e prokurorisë”.

Kërkesat më kryesore për formulimin e një kallëzimi penal paraqiten me poshtë:

Sipas nenit 281 të Kodit të Procedurës Penale, nëpunësit publikë të cilët gjatë ushtrimit të detyrës ose për shkak të funksioneve a të shërbimit të tyre , marrin dijeni për një vepër penale që ndiqet kryesisht, detyrohen të bëjnë kallëzim me shkrim.

Kallëzimi për ndjekje penale i paraqitet prokurorit ose një oficeri të policisë gjyqësore.

Kallëzimi përmban elementet thelbësore të faktit, burimet e marrjes së provës, gjeneralitet dhe çdo gjë tjetër që vlen për identifikimin e personit të cilit i atribuohet fakti, të personit të dëmtuar dhe të atyre që janë në gjendje të sqarojnë rrethanat e faktit. Kallëzimi bëhet edhe në rastet kur nuk është individualizuar personi të cilit i atribuohet vepra penale.(neni 281 Kodit të Procedurës Penale)

Si prova konsiderohen njoftimet mbi faktet e rrethanat që lidhen me atë çka mendohet se përbën vepër penale, që merren prej burimeve të parashikuara në ligjin procedural penal dhe në përputhje me rregullat e përcaktuara prej tij dhe që shërbejnë për të vërtetuar kryerjen ose jo të veprës penale, pasojat e ardhura prej saj, fajësinë ose pafajësinë dhe shkallën e përgjegjësisë.

Referuar sa më sipër, për fiksimin e fakteve që mendohet se përbëjnë vepër penale, mbahen dokumentet përkatëse, si procesverbali dhe akte të tjera auditimi, përcaktuar në manualin e auditimit, me personat përgjegjës. Çdo provë që sigurohet gjatë procesit të auditimit, shqyrtohet paraprakisht për sa i përket vërtetësisë së saj dhe fuqisë provuese dhe nuk ka vlerë të paracaktuar.

Kallëzimit për ndjekje penale i bashkëngjiten të gjitha burimet e provave të siguruara gjatë procesit të auditimit. Këto dokumente bashkëngjiten kallëzimit, si burim provash, duhet të jenë fotokopje të dokumenteve prova shkresore, të konfirmuara se janë të njëjta me origjinalin.

Moskallëzimi në organet e ndjekjes penale, në gjykatë, organet e rendit publik, të pushtetit ose të administratës, i një krimi që është duke u kryer apo është kryer, dënohet sipas nenit 300 të Kodit Penal.

Përfashtohen nga detyrimi për kallëzim të paralindurit dhe të paslindurit, vëllezërit dhe motrat, bashkëshorti, adoptuesit dhe të adoptuarit, si dhe personat që janë të detyruar të ruajnë një sekret të njohur për shkak të detyrës ose profesionit.

Auditët dhe nëpunësit publikë duhet të mbajnë parasysh se:

Mosnjohja e ligjit që dënon veprën penale, nuk përbën shkak për përjashtim nga përgjegjësia penale, veç rasteve kur mosnjohja është objektivisht e paevitueshme.

Nëpunësit shtetërorë, nëpunësit publikë dhe të ngarkuarit me shërbim publik janë të detyruar të mos dëshmojnë për faktet që janë sekret shtetëror.

Fillimi i çështjes penale, për shkeljet në fushën e doganave bëhet sipas procedurave dhe dokumentacionit të parashikuar në kreun 5, nenet 285 – 295 të Kodit Doganor në Republikën e Shqipërisë.

12. Padia civile në procesin penal

Sipas Kodit të Procedurës Penale (neni 61), nëse nga vepra penale ka ardhur dëm material, duhet të ngrihet dhe padi civile në procesin penal kundër të pandehurit ose të paditurit civil, për të kërkuar kthimin e pasurisë ose shpërblimin e dëmit. Legjitimimi i paditësit civil mund të bëhet para se të ketë filluar shqyrtimi gjyqësor.

Kërkesa duhet të përmbajë gjeneralitetet e të dëmtuarit akuzues, të atij që akuzohet, parashtrimin e arsyeve që përligjin kërkesën, nënshkrimin e të dëmtuarit akuzues ose përfaqësuesit të tij, emrin dhe mbiemrin e përfaqësuesit dhe prokurën e tij. Për ngritjen e padisë civile në procesin penal është i legjitimuar menaxheri i subjektit të audituar, i cili për ngritjen e kësaj padie bashkëpunon me auditët.

13. Pushimi i investigimit

Kur për një çështje të caktuar është urdhëruar fillimi i investigimit dhe në përfundim të tij nuk ka rezultuar se çështjet e trajtuara mund të kualifikohen si vepra penale, bëhet ndërprerja e mëtejshme e investigimit. Për të arritur në një vendim për ndërprerjen e procedurave të investigimit auditi paraqet raport të veçantë të drejtuesit të njësive të auditimit. Në raport përshkruhen të paktën këto çështje kryesore:

- ☐ Identifikimi i urdhrit për fillimin e investigimit;
- ☐ Grupi i punës që ka kryer investigimin;
- ☐ Identifikimi i zonës së audituar dhe të investiguar;
- ☐ Përshkrimi i hollësishëm i gjetjeve;
- ☐ Argumentet juridike dhe teknike për moskualifikimin e gjetjeve si vepër penale;
- ☐ Rekomandimet eventuale për përmirësimin e punës.

Përpara se dosja përkatëse të arkivohet, raporti i paraqitet titullarit të subjektit publik për konfirmim dhe, nëse investigimi ka filluar me kërkesën e një subjekti tjetër, një përmbledhje e shkurtër e raportit i dërgohet edhe atij.

Pushimi i investigimit kërkon detyrimisht edhe konfirmimin e një specialisti jurist (brenda strukturës së auditit ose kur nuk ka të tillë brenda subjektit publik), i cili në mënyrë të arsyetuar duhet ta paraqesë opinionin e tij përpara se titullari i subjektit publik të ketë marrë vendimin përkatës.

14. Rregullat e provave

Përmbledhja e mëposhtme e rregullave të provave, paraqitet si një udhëzues i përgjithshëm për auditorët:

1. Tipet e provave:

- a) *Provat materiale*, të dhënat që merren nga objektet materiale.
- b) *Provat shkresore*, ose:
 - ☐ Primare (dokumentet origjinale të konsideruara si më të besueshme), ose
 - ☐ Dytësore (një fotokopje, ose një dëshmitar që përdor shënime të marra nga origjinali apo mbledhja e përmbajtjes së tij). Dokumentimi dytësor i provave zakonisht përdoret vetëm kur:
 - ✓ Dokumentin e zotëron një palë tjetër të cilën auditori nuk mund t'a

- administrojë atë përfundimisht;
- ✓ Origjinali ka humbur apo është shkatërruar;
- ✓ Prodhimi i origjinalit fizikisht është i pamundur (p.sh. mbishkrimi mbi një mur);
- ✓ Heqja e origjinalit nuk është e lejueshme (p.sh disa dokumente publike).

c) *Konfirmimi të dhënave*

Synon konfirmimin e vërtesisë së provave të mbledhura më parë. Konfirmimi i të dhënave është thelbësore në rrethanat e mëposhtme:

- ✓ Kur pranimi apo rrëfimi është bërë nga një person i akuzuar
- ✓ Provat janë mbledhur nga fëmijët
- ✓ Provat janë mbledhur nga bashkëfajtori

2. Burimet nga të cilat auditimi mund të marrë prova për të dhënë një ngarkim kriminal përfshijnë:

- ☐ Provat materiale: materialet aktuale që formojnë bazat e akuzës, përzgjedhjet përfaqësuese të materialeve, dokumente origjinale apo të dhëna;
- ☐ Kërkimet e skenës së kriminit apo të ngjarjes;
- ☐ Informacion nga publiku, informuesit, zyrtarët e departamenteve;
- ☐ Inspektimi i të dhënave;
- ☐ Mbikëqyrja;
- ☐ Intervistimi i dëshmitarëve;
- ☐ Intervistimi i të dyshuarve (kur rrethanat e lejojnë).

1. Kriteri i vlefshmërisë apo pranueshmërisë së provave shkresore mbetet në:

- ☐ palën që e ka bërë (firmosuar) atë;
- ☐ dikush që e pa, që u bë apo u firmos;
- ☐ dikush që e njeh shkrimin dhe mund t'a identifikojë atë;
- ☐ eksperti (i ligjshëm).

2. Prova konsiderohet e tillë për një çështje nëse ajo tenton të provojë ose jo ekzistencën e fakteve në diskutim. Jo çdo informacion është provë.

3. Provat janë të pranueshme nëse ajo nuk thyen një nga rregullat e mëposhtme përjashtuese:

- ☐ Mbështetet mbi thashethemet;
- ☐ Mbështetet mbi aktet e ngjashme apo fakte;
- ☐ Mbështetet mbi opinione apo supozime;
- ☐ Nuk përputhet me karakterin e të akuzuarit (është subjektive por duhet mbajtur parasysh);
- ☐ Kur është dhënë nga fëmijët, njerëzit me sëmundje mendore dhe ata që vuajnë në pleqëri;
- ☐ Kur prova e dhënë nga një person dhe ajo vetë akuzon personin që dyshohet.

SEKSIONI V

RAPORTIMI DHE NDJEKJA E REKOMANDIMEVE

1. LLOJET E RAPORTEVE

Në praktikën e auditimit hartohen dhe formulohen këto tipe raportesh:

- 1.1.Raporte të ndërmjetme
- 1.2.Raporte konfidenciale
- 1.3.Raport për ndalimin e përkohshëm të veprimtarive të paligjshme
- 1.4.Projektraporti për auditimin e subjektit
- 1.5.Raporti final i auditimit

1.6.Përmbledhja e raportit të auditimit (memorandumi), për menaxhimin

1.7.Raporte përmbledhëse mujore, tremujore e vjetore

1.1. Raportet e ndërmjetme: janë raporte që auditit i formulon me kërkesën e drejtuesit të njësisë së auditit. Në këto raporte paraqitet gjendja dhe ecuria e zbatimit të programit të auditimit të subjektit në momentin e caktuar, gjetjet, problemet dhe pengesat, respektimi i afateve kohore për përfundimin e auditimit, nevojat për burime shtesë të auditimit etj., dhe nevoja të tjera.

Me marrjen e raportit drejtuesi i njësisë së auditit të brendshëm kur është e nevojshme cakton detyra dhe merr masa suplementare për përfundimin e auditimit dhe zbatimin e programit.

1.2. Raporte konfidenciale: përgjithësisht janë raportet që auditit formulon dhe ia paraqet drejtuesit të njësisë së auditit në rastet e zbulimit të veprave kriminale apo situatave të veçanta. Në këto raporte paraqiten shkurtimisht zbulimet dhe argumentet për fillimin e një investigimi si dhe nevojat paraprake që kërkohen për burime shtesë të auditimit.

Raporte konfidenciale paraqiten edhe në raste të tjera kur auditori e çmon të arsyeshme që problemet e trajtuara duhet të mbeten konfidenciale deri në diskutimin e tyre me drejtuesin e njësisë së auditit brendshëm.

1.3. Raport për ndalimin e përkohshëm të veprimtarive të paligjshme: Janë raporte që auditit ia paraqet drejtuesit të njësisë së auditimit të brendshëm në rastet kur është zbuluar një veprimtari e paligjshme, e cila vazhdon të kryhet dhe që ka një impakt të rëndësishëm në arritjen e objektivave, ose kur nga kryerja e saj dëmtohen rëndë interesat e subjektit. Një veprimtari e tillë mund të jetë lidhja e një kontrate me kushte diskriminuese për subjektin, dhe anulimi i saj me gjithë penaltetet eventuale do të ishte më i favorshëm se ekzekutimi i kontratës, ose një pagesë e paligjshme, e cila vazhdon të kryhet gjatë një periudhe kohore e cila shtrihet përtej periudhës së audituar etj.

Raporti përmban përshkrimin e veprimtarisë së paligjshme dhe argumentimin e kundraligjshmërisë si dhe propozimin për ndalimin e përkohshëm të saj në bazë të nenit 14/dh të ligjit nr.9009 datë 13.2.2003 “Për auditimin e brendshëm në sektorin publik”. Raporti i auditit i përcillet ministrit ose titullarit të subjektit publik së bashku me komentet e drejtuesit të njësisë së auditimit për të marrë vendimin përkatës për ndërprejen e veprimtarive të paligjshme.

1.4. Projektraporti për auditimin e subjektit: Projektraporti për auditimin e subjektit nuk është një dokument individual i auditit, por ai është pronë e dosjes së auditit dhe duhet të depozitohet në dosje edhe pas hartimit të raportit të plotë. Projekti i raportit hartohet mbi bazën e programit të auditimit të subjektit duke përshkruar zbatimin e tij, si dhe gjetjet gjatë auditimit. Si projektraporti ashtu edhe raporti duhet të plotësojnë disa kërkesa të cilat konsistojnë:

Ai duhet të jetë: i saktë, i faktuar, i qartë, i plotë, konciz, konstruktiv, pa pasion, jopersonal, objektiv, në kohë.

Në terma më konkrete projektraporti duhet të plotësojë kërkesat e mëposhtme:

- ❑ Zbulimet duhet t'i përkasin zonës/objektivave të misionit të auditit të brendshëm publik dhe duhet të mbështetet nga dokumentet e duhura justifikuese;
- ❑ rekomandimet duhet të përputhen me zbulimet dhe të përcaktojnë zvogëlimin e risqeve potenciale;
- ❑ raporti duhet të shprehë opinionin e auditorit të brendshëm, të bazuar në zbulime;
- ❑ Forma, përmbajtja dhe struktura e raportit duhet të jetë sipas kërkesave të këtij manuali.

2. PARIME DHE KËRKESA PËR HARTIMIN E RAPORTIT

Parimet e mëposhtme duhet të mbahen parasysh kur hartohet projektraporti i auditit të brendshëm publik:

- ❑ Zbulimet duhet të paraqiten në një mënyrë të pakthyeshme dhe të qartë;
- ❑ Shprehjet e pasakta duhet të shmangen (duket, në përgjithësi, ndonjëherë, me sa duket), si dhe shprehjet me stil oval si dhe gjuhë abstrakte;
- ❑ Promocioni i gjuhës më të zakonshme dhe të një stili të saktë të të shprehurit;
- ❑ Toni polemik, ofendues dhe tendencioz duhet të shmanget;
- ❑ Klasifikimi i zbulimeve (ato të rëndësishmet duhet të paraqiten në sintezat e përfundimeve);
- ❑ Asnjë supozim nuk mund të bëhet në raporte;

- Theksimi i aspekteve pozitive dhe i përmirësimeve të arritura, që nga misioni i

Bëj:	Mos bëj:
• Rregulloni skemën logjike. • Jini të drejtpërdrejtë, të shkurtër dhe koncizë. • Përdorni zërin (shkrimin) aktiv në vend të zërit pasiv. • Preferoni fjalët e thjeshta. • Mbani elementet e fjalisë së bashku. • Shmangni zhvendosjet dhe dublimet e panevojshme. • Jini të saktë dhe të arsyeshëm. • Shmangni frazat e panevojshme dhe konfuze. • Shmangni fjalët e gjata dhe fjalitë. • Përmblajuni vetëm çështjeve kryesore. • Jini pozitiv dhe identifikoni problemet e përballura nga drejtuesit dhe hapat e marra prej tyre për të përmirësuar procedurat, etj. • Jepni besim aty ku ai është i nevojshëm. Jo gjithçka është ose e “përshtatshme” ose “ka nevojë për përmirësim”. • Jini të qartë dhe të plotë në çdo aspekt. • Vini veten tuaj në vendin e lexuesit dhe bëjeni raportin më të thjeshtë për lexuesin. • Jepni shembuj konkretë për të mbështetur rekomandimet. • Lejoni kohën e mjaftueshme për rishqyrtim. • Shmangni mënyrat narrative (treguese) gjatë hartimit të raportit.	• Përsërisni fjalët kur nuk është nevoja. • Të fshiheni pas frazave të paqarta (p.sh. përdorni fraza të reja dhe gjuhë specifike). • Lëvizni vazhdimisht nga një pjesë e raportit në tjetrën. • Përdorni fjalët pëshpëritëse. • Të maskoni raportin kur nuk është nevoja. • Të drejtoheni në rrugë tjetër nga zgjidhjet. • Jepni një zgjidhje kur ka opsione të mundshme. • Të jeni tepër kazualë apo të ftohtë ose, në anën tjetër, shumë formalë, (p.sh. toni i raportimit). • Të jeni shumë të frymëzuar nga proza që ishte e suksesshme në raportet e mëparshme, që raporti yt të bëhet një stereotip. • Mos bëj supozime. • Mos paraqit opinione të pambështetura në fakte. • Mos paraqit në raporte, “tregime”, por fakte dhe ngjarje dhe jep opinion tënd për to. • Mos përdor fakte dhe gjetje pa përmendur referencat e duhura ligjore ose në manual. • Shëno në raporte fakte për të cilat nuk kanë dijeni të audituarit ose pa opinionin e tyre, qofshin këto edhe kundërshtuese.

fundit i auditit të brendshëm publik.
Çfarë duhet bërë dhe çfarë jo në një raport.

3. STRUKTURA E RAPORTEVE TË AUDITIMIT

Raporti i auditimit duhet të informojë menaxhimin dhe përdoruesit e tjerë potencialë të përmbushjes së një funksioni. Një mbledhje logjike e përmbajtjes do t'i japë lexuesit një kuptim të plotë të informacionit që duhet paraqitur. Për të arritur këtë strukturë, kërkesat e mëposhtme do të tërheqin dhe mbajnë gjallë ineteresin e përdoruesit të raportit.

1. Hyrja

Kjo duhet të përcaktojë fushën, qëllimin dhe periudhën e auditimit, rishikimin apo investigimet speciale të kryera gjatë auditimit.

2. Përmbledhja

Kjo është pjesa më e vështirë e raportit dhe synon që auditimi duhet të konsolidojë rezultatin e përgjithshëm, zbulimet kyç, rekomandimet dhe këndvështrimin e drejtimit. Ai duhet të jetë i formuluar në paragrafë të shkurtër dhe koncizë. Është e rëndësishme që ky seksion të mos jetë më i gjatë se një faqe dhe secila pikë të jetë:

- Me numër;
- Radhitur sipas rëndësisë;
- Përfaqësuese e trupit kryesor të raportit;
- I formuluar logjikisht dhe i qartë në kuptimin e lexuesit.

3. Zbulimet

Ky seksion formon trupin kryesor të raportit dhe jep bazat për përmbledhjen. Krahas renditjes së zbulimeve, ndihmat vizive, siç janë diagramat, mund të jenë shumë të përshtatshme për të theksuar apo përmbledhur zbulimet kyç.

4. Komentet e përgjithshme

Ky seksion opsional mund t'i adresojë vëzhgimet e auditit apo çështjet e tjera të pambuluara më parë.

5. Pozita aktuale

Edhe ky është seksion opsional dhe mund të jetë një mjet i vlefshëm për menaxhimin, për të treguar pozitën aktuale të një njësie të veçantë nën investigim dhe të japë sygjerime për përmirësimet e ardhshme në drejtimin e njësisë.

6. Konkluzionet dhe rekomandimet

Konkluzionet duhet të jenë një përmbledhje e shkurtër e auditimit të përgjithshëm apo e rishikimit dhe qëndrimit të auditit. Përmbledhja e zbulimeve dhe rekomandimeve duhet të japë një mbulim të plotë të raportit dhe për këtë arsye, përfundimi ka nevojë vetëm të reflektojë pikat kryesore të tij.

7. Falenderimet

Normalisht ky seksion do të përfshijë një deklaratë të vlerësimit nga stafi i auditimit për bashkëveprimin dhe mirëpritjen e subjektit të audituar gjatë auditimit. Me shumë kujdes mund të evidentohet edhe mungesa e bashkëpunimit ose mundësia e përmirësimit të saj.

8. Shtesat

Kjo përfshin të gjithë materialin e nevojshëm justifikues për të mbështetur dhe provuar zbulimet e auditimit dhe rekomandimet që mund të ndërpresin rrjedhën e raportit, por që mund të jenë në ndihmë të lexuesit.

Kur të përfundoni projektraportin bëjini edhe këto pyetje vehtes:

1. Pamja e jashtme

- Raporti i përfunduar a reflekton një imazh profesional?
- Pamja e jashtme a e tërheq lexuesin?

2. Gramatika dhe përdorimi

- Gramatika e përdorur a është e saktë?
- Shenjat e pikësimit a janë të sakta?

3. Përmbajtja dhe struktura

- Përmbajtja a ka kuptim?
- A i jep struktura lexuesve një qartësi të vazhdueshme?
- A janë të grupuara në mënyrë efektive idetë?
- A është logjik prezantimi?
- A ka çdo paragraf një ide qendrore?
- A janë fjalitë të shkurtra dhe të thjeshta, apo nëse janë të gjatë a kanë kuptim?

4. Mesazhi

- Objektivat dhe fusha e auditit a janë të deklaruara qartë?
- A janë përfshirë zbulimet, përfundimet dhe rekomandimet?
- A është i plotë mesazhi?

5. Audiencia

- A është shkruar raporti të ndihmojë lexuesin kryesor që t'a kuptojë atë?
- Mesazhi dhe prezantimi a e justifikojnë përpjekjen e lexuesit?
- Të gjithë përdoruesit potencialë a e kuptojnë mesazhin e tij?

6. Toni

- A është raporti i drejtë dhe efektiv?
- A i thekson raporti zbulimet kryesore?

7. Shkurtësi

- A është i gjithë raporti i qartë dhe konciz?

- A është shkruar në mënyrën më të lehtë për t'u kuptuar?

8. Lehtësi

- A e lëviz fjalia idenë lehtësisht apo kjo paraqet një problem në vetvete për shkak të strukturës së saj?
- A janë temat kryesore që duhen diskutuar në mënyrën që është organizuar fjalia?
- A i përshtaten fjalitë njëra-tjetrës lehtë?
- A mund të eliminohen fjalë pa ndryshuar kuptimin?

Problemet më të zakonshme që hasen në shkrimin e raportit përfshijnë:

1. *Përdorimi i tepërt i vetës së parë* (siç është, ne rishqyrtaam, në gjetëm). Theksi vihet më shumë te auditori dhe në procesin e auditit, sesa në zbulimet e auditit dhe rekomandimet.

2. *Përdorimi i tepërt i fjalëve që kanë më pak efekt* (siç është “arrij në një vendim” në vend të “vendos”, “do e marrim në konsideratë” në vend të “konsiderojmë”). Fjalia bëhet shumë e gjatë dhe kuptimi zbehet.

3. *Përdorimi i tepërt i zërave pasivë, në vend të zërave aktivë.*

Fjalitë në zërin aktiv zakonisht janë më të shkurtra, më personale dhe japin një mesazh më të qartë. Shembuj:

- *Zëri pasiv:* "Pagesa përgatitet nga administratori sipas regjistrit të prezencës"
- *Zëri aktiv:* "Administratori përgatit pagesat nga regjistrat e prezencës"

4. *Përdorimi i fjalëve komplekse në vend të fjalëve të thjeshta.*

5. *Përdorimi i frazave të paqarta dhe gjuhës jospecifike.*

Në vend të “gabime të vogla” jepet një shembull konkret se çfarë është bërë gabim.

4. RISHIKIMI I RAPORTEVE TË AUDITIMIT

Kërkesat e mëposhtme jepen si “pika për t'u marrë parasysh” për rishikimin e cilësisë së raportit të auditit:

1. Paraqitja

- Të jetë e adresuar saktë dhe e nënshkruar;
- Përdorimi i duhur i titujve;
- Një hyrje e mirë që përshkruan auditin;
- Zbulimet e auditit të radhitura sipas rëndësisë;
- Referencat nga manualët dhe dispozitat që kanë lidhje me të;
- Materiali i detajuar i bashkëngjitur si shtesë;
- Vënia e numrave tek paragrafët dhe faqet për një referencë më të lehtë;
- Rekomandimet të korrespondojnë me zbulimet e auditit;
- Të mos ketë gabime në të shtypur apo gramatikore;
- Të shprehë opinionin e auditorit mbi gjendjen e kontrollit të brendshëm dhe menaxhimit financiar dhe për të gjitha gjetjet.

2. I saktë dhe i plotë

- Janë përmendur të gjithë faktorët e rëndësishëm që ndikojnë në klasifikimin e përgjithshëm të menaxhimit financiar.
- Të gjitha zonat e rëndësishme jo të mbuluara nga auditimi janë vënë në pah.

3. Evidenca (faktet)

- Evidenca duhet të mbështesë zbulimet që janë cituar në këtë raport.

4. Konkluzionet e duhura

- Konkluzionet dhe rekomandimet përputhen me zbulimet e auditit.

5. Përforcimi

- Raporti përmend zona të rëndësishme që kërkojnë një veprim përforcimi.
- Natyra e veprimit të përforcimit është përshkruar ashtu siç duhet.
- Veprimi i përforcimit është bërë brenda kohës së përcaktuar.

6. Standardet profesionale

- Të shkruara në një mënyrë të drejtë dhe profesionale.
- Të paraqitura në një mënyrë profesionale.
- Konstruktive dhe me mundësi për të ndikuar në menaxhim, për të përmirësuar ato zona të adresuara nga raporti.

5. PROCEDURAT E RAPORTIMIT

Adresimi i projektraportit

Projektraporti duhet t'iu adresohet të gjithë palëve të interesuara të subjektit që është audituar. Me palë të interesuara kuptohen strukturat e subjektit të audituar. Me dokumentet justifikuese duhet të njihen të gjithë personat e interesuar. (Një person që është përfshirë në një shkelje apo parregullsi duhet të njihet me opinionin e auditit për këtë dhe të ketë dhënë konfirmimin apo kundërshtimin e tij nëpërmjet dokumentit përkatës, procesverbalit.)

Projektraporti dorëzohet zyrtarisht në protokollin e subjektit dhe përpilohet në aq kopje sa janë palët e interesuara dhe u lihen në dispozicion atyre për një periudhë prej dhjetë ditë-pune për t'i studiuar dhe për të paraqitur opsionet dhe kundërshtimet e tyre rreth projektit të raportit.

Takimi pajtues

Krahas dorëzimit të raportit auditët bien dakord me palën e audituar për kohën dhe organizimin e takimit pajtues, brenda afatit dhjetë ditë nga dorëzimi i projektraportit dhe njoftojnë për këtë edhe drejtuesin e njësisë së auditit të brendshëm.

Në takimin pajtues marrin pjesë si rregull drejtuesi i subjektit publik të audituar dhe palë të tjera të interesuara të subjektit, si dhe auditët dhe drejtuesi i njësisë së auditimit. Në takimin pajtues paraqiten argumentet dhe kundërgjykimet për opinionet e auditëve të parashtruara në raport dhe sqarohen të gjitha detajet e raportit.

Në takimin pajtues auditët marrin shënim të gjitha vërejtjet e bëra dhe sqarimet sipas një protokollit të veçantë të mbajtur për këtë qëllim. Pala e audituar duhet të paraqesë me shkrim kundërshtimet për projektraportin që në takimin e pajtues.

Përpunimi i raportit të auditit

Nga takimi pajtues mund të mos arrihet në një mendim të përbashkët midis palëve, dhe opinionet ose kundërshtimet përfundimtare paraqiten pas hartimit dhe dorëzimit të raportit final.

Auditët mbi bazën e protokollit dhe të kundërshtimeve përkatëse bëjnë modifikimin e raportit për problemet për cilat është rënë dakord dhe formulojnë raportin final.

Në raport duhet të bëhet arsyetimi i kundërshtimeve të subjektit të audituar, të cilat nuk janë reflektuar në raport dhe nuk janë marrë parasysh nga auditorët gjatë formulimit të raportit final.

Adresimi i raportit final

Pas formulimit të raportit final, drejtuesi i njësisë së auditit e përcjell zyrtarisht raportin në subjektin e audituar, së bashku me rekomandimet përkatëse si rregull në një kopje dhe marrin konfirmimin zyrtar për marrjen në dorëzim të tij.

Krahas subjektit të audituar një kopje e raportit i dërgohet Drejtorisë së Përgjithshme të Auditimit Brendshëm, brenda pesë ditësh nga dorëzimi i raportit në subjektin e audituar sipas nenit 11/dh të ligjit nr.9009 datë 13.2.2003 "Për auditimin e brendshëm në sektorin publik".

Adresimi i raporteve si më sipër bëhet në këtë mënyrë:

Ministritë dhe institucionet qendrore një kopje të raportit final të auditit, njëherësh me paraqitjen e tij të subjekti i audituar, e paraqesin në Drejtorinë e Përgjithëshme të Auditimit të Brendshëm.

Subjektet publike e paraqesin kopjen e raportit në njësinë e auditimit të ministrisë ose të institucionit qendror krahas me paraqitjen e tij titullarit të subjektit publik.

Memorandumi (përmbledhja e raportit për titullarin e subjektit publik)

Me dorëzimin e raportit final në subjektin e audituar, auditit/auditët formulojnë një përmbledhje të shkurtër të raportit, e cila ruan strukturën e tij, por është më koncize. Kjo përmbledhje do të quhet memorandum.

Memorandumi është një dokument përmbledhës i raportit final, i cili hartohet me qëllim për të informuar titullarin e ministrisë ose organin që ka strukturën e auditit. Memorandumi hartohet nga grupi i punës që ka kryer auditin dhe duhet të jetë: i qartë dhe konciz, jo shumë i detajuar (sintetik), i mundshëm për të nxjerrë përfundime.

Ai detyrimisht duhet të përmbajë:

- ✓ emërtimin e objektit të auditit,
- ✓ përbërjen e grupit të punës,
- ✓ periudhën e audituar,
- ✓ kohëzgjatjen e auditit (prej datës deri më datën),
- ✓ faktet kryesore të gjetura gjatë auditit dhe përgjegjësitë përkatëse,
- ✓ zgjidhjet, rekomandimet dhe propozimet për masa disiplinore ose zhdëmtimi,
- ✓ vërejtjet e bëra nga subjekti i audituar dhe arsyetimet e auditorit për to.

Përmbledhja e raportit së bashku me gjithë dosjen e punës së auditit i dorëzohet përgjegjësit të sektorit ose drejtuesit të njësisë së auditimit (kur nuk ka strukura më të ulëta), i cili bën vlerësimet përkatëse për materialet e auditit dhe për auditët, në fletën e vlerësimit sipas formës bashkëngjitur.

Konfirmimi i raporteve

Brenda 15 ditë pune ministri ose titullari i subjektit publik, subjekti i të cilit është audituar janë të detyruar të nxjerrin urdhrin përkatës për konfirmimin e raporti final të auditit.

Konfirmimi i raporteve është dokumenti përfundimtar që mbyll dosjen e auditit. Konfirmimi i raportit hartohet nga drejtuesi i njësisë së audituar, i cili vlerëson përfundimisht dhe merr përgjegjësinë për shkallën e zbatimit të rekomandimeve. Në këtë dokument, subjekti i audituar duhet të arsyetojë me shkrim rastet kur nuk merren parasysh rekomandimet e auditit ose propozimet e tij për masa zhdëmtimi, disiplinore ose me karakter organizativ. Në mënyrë të përmbledhur konfirmimi i raportit duhet të përmbajë:

1. adresën e subjektit të audituar,
2. faktet kryesore të gjetura gjatë auditit dhe përgjegjësitë përkatëse,
3. konfirmimi i detyrave dhe zgjidhjeve të përcaktuara në raportin final,
4. arsyetimin e rekomandimeve të cilat nuk merren parasysh dhe mënyrat e tjera të zgjidhjeve të parashikuara me këtë rast,
4. të tjera probleme,
5. masat administrative të zhdëmtimit dhe disiplinore të aplikuara.

Konfirmimi i raportit i dërgohet zyrtarisht brenda afatit 15-ditor njësisë që ka kryer auditimin. Kur njësia që ka kryer auditimin vlerëson se rekomandimet dhe propozimet e saj nuk janë pranuar pa arsye, çështjen ia referon organit administrativ më të lartë.

Raporte përmbledhëse mujore, tremujore e vjetore.

Të gjitha njësitë e auditimit të brendshëm në fund të periudhave mujore tremujore apo vjetore hartojnë raporte përmbledhëse, të cilat ia paraqesin titullarit të subjektit publik (raportet mujore hartohen kur kërkohen nga titullari i subjektit). Raportet tremujore dhe vjetore, së bashku me të dhënat e zbulimeve i paraqiten edhe Drejtorisë Përgjithëshme të Auditimit Brendshëm jo më vonë se 15 ditë nga muaji pasardhës nga ministritë dhe institucionet qendrore për të gjithë linjën e menaxhimit të tyre.

Njësitë e qeverisjes vendore i paraqesin raportet në Ministrinë e Pushtetit Vendor dhe të Decentralizimit dhe kjo e fundit, brenda afatit të përcaktuar më lart, një raport përmbledhës e paraqet në Drejtorinë e Përgjithëshme të Auditimit të Brendshëm.

Drejtoria e Përgjithshme e Auditimit të Brendshëm harton një raport përmbledhës tremujor dhe vjetor në shkallë sektori publik dhe e paraqet atë në Komitetin e Auditimit, te Ministri i Financave dhe ky i fundit ia përcjell Këshillit të Ministrave jo më vonë se 45 ditë nga mbarimi i tremujorit.

6. NDJEKJA E REKOMANDIMEVE

Ndjekja e rekomandimeve është një proces i zhvilluar nga auditët e brendshëm, i cili kryhet sipas një plani të veçantë, për të përcaktuar nëse dhe në çfarë shtrirje – përqëndrimi, efikasitet dhe masë – drejtuesi i subjektit të audituar ka marrë hapa për zbatimin e rekomandimeve të dhëna nga përfundimet e auditit.

Objektivat

Objekti i përparaqitjen e ndjekjes së rekomandimeve është të sigurohet titullari i subjektit publik, nëse rekomandimet e nxjerra nga raporti final janë zbatuar si duhet, në kohë dhe me efikasitet dhe nëse menaxheri ka vlerësuar riskun, lidhur me moszbatimin e rekomandimeve.

Si rregull, përfundimet e auditit janë në formë rekomandimesh dhe zbatimi ose moszbatimi i tyre varet përfundimisht nga titullari i subjektit publik, i cili në rastin e moszbatimit duhet të llogarisë dhe të marrë përsipër koston e moszbatimit të rekomandimeve.

Kërkesa të domosdoshme

Ka një listë kërkesash të domosdoshme për paraqitjet efektive të ndjekjes së rekomandimeve:

- Menaxhimi ka zhvilluar një mekanizëm të besueshëm dhe të thjeshtë, të saktë dhe efikasitet për përgjigjen e rekomandimeve të dhëna nga auditët e brendshëm, për zbatimin, kundërshtimin ose për më tepër zbatime të ndryshme të këtyre rekomandimeve;
- Format i raportit të auditit dhe procedurat e raportimit për ndjekjen e rekomandimeve, krahasohen me atë që pritej nga menaxhimi;

- ❑ Problemet dhe rekomandimet e zbuluara gjatë auditit janë dërguar në nivelin e duhur të menaxhimit;
- ❑ Veprimet rregulluese duhen kompletuar në kohë (roli i auditorëve të brendshëm është njohja e urgjencës së problemit dhe bërja e sugjerimeve për eliminimin e tij brenda afatit).

Përgjigjet e dhëna nga menaxhimi për zbatimin e rekomandimeve duhen analizuar.

Problemet urgjente dhe të lidhura me dëme të mëdha duhet të jenë nën vëzhgimin e përgjegjësive personale për auditin e brendshëm ose njësinë e auditit të brendshëm deri kur ato të zgjidhen (rekomandimet janë zbatuar).

Përgjegjësitë e përcaktuara nga ndjekja e rekomandimeve do të reflektohen në dokumentet e tjera të auditit të brendshëm dhe të gjitha këto do të integrohen në planin e punës brenda afatit.

Veprimet në zbatimin e rekomandimeve

Personi përgjegjës ose kryetari i njësisë së auditit të brendshëm do të harmonizojë me titullarin e subjektit të audituar procedurat për ndërmarrjen e veprimeve në zbatimin e rekomandimeve ose arsyen për mosbërjen e tij; në rastet kur rekomandimet nuk janë zbatuar, ai/ajo do të konsiderojnë nevojën për marrjen e hapave shtesë dhe hartimin e një raporti “të drejtpërdrejtë” për ministrin ose titullarin e subjektit publik.

Roli i menaxhimit

Drejtuesit e subjektit të audituar janë të përfshirë në ndjekjen e rekomandimeve, meqenëse ata kanë nevojë të hartojnë përfundimet e tyre dhe masat e marra mbi rezultatet e veprimtarisë së auditimit të brendshëm dhe gjetjet e listuara nga auditët e brendshëm; nëse kjo kërkohet ato duhet të projektojnë dhe të zbatojnë masa për ndryshimin e sistemit.

Planifikimi i ndjekjes së rekomandimeve

Gjatë përcaktimit të procedurave për paraqitjen e ndjekjes së rekomandimeve (procedurat për paraqitjen, afatet dhe qëllimi) drejtuesi i njësisë së auditit të brendshëm duhet të marrë parasysh:

- ❑ rëndësinë e rezultateve të auditit;
- ❑ koston e lidhur me zbatimin e veprimeve të zhvilluara nga rekomandimet, burimet e kërkuara dhe përpilimin e veprimeve;
- ❑ risku veprues nga fakti se veprimet e lidhura me rekomandimet e auditit nuk mund të zbatohen;
- ❑ koha e duhur për zbatimin e veprimeve korrigjuese.

Dokumentet e ndjekjes së rekomandimeve dhe raportet

Rezultatet e ndjekjes së rekomandimeve do të shënohen në raportin përkatës. Për këtë qëllim dosja e një auditit specifik do të hapet përsëri dhe dokumentet e mbledhura ose të zhvilluara gjatë ndjekjes së rekomandimeve së bashku me raportin do t'i bashkëngjiten kapitullit përkatës të dosjes. Në rastet e zbulimit të deficienave të mëdha në zbatimin e rekomandimeve dhe kundërshtimet e subjektit të audituar, kopja e rekomandimeve do t'i dërgohet nivelit më të lartë mbikëqyrjes të menaxhimit të objektit të audituar.

Gjatë zhvillimit të raportit të ndjekjes së rekomandimeve, kërkesat e caktuara për hartimin e raportit final duhet të mbahen parasysh. Në varësi të qëllimit të ndjekjes së rekomandimeve dhe rëndësisë së gjetjeve, një raport i thjeshtë formal duhet të hartohet për ministrin ose titullarin e subjektit publik.

SEKSIONI VI

SIGURIMI I CILËSISË

Drejtuesi i njësisë së auditit të brendshëm duhet të hartojë dhe të mbajë një program që të sigurojë cilësinë e auditimeve të kryera dhe të vlerësojë veprimet e njësisë së auditit të brendshëm.

Qëllimi i këtij programi është të krijojë një sigurim të arsyeshëm në përputhje me *standartet për praktikat profesionale të auditit të brendshëm*, të kartës së auditit të brendshëm dhe standardeve të tjera të aplikueshme. Një program i kualifikuar për sigurimin e cilësisë duhet të përmbajë elementet e mëposhtme:

- ☐ supervizionin (mbikëqyrja)
- ☐ rishikim të brendshëm
- ☐ rishikim të jashtëm

Përputhja me standartet e aplikueshme është më shumë se një kompletim i thjeshtë me procedurat dhe politikat e hartuara. Kjo përfshin performancën e njësisë së auditimit të brendshëm në nivel të lartë të efektivitetit dhe efikasitetit. Sigurimi i kualifikuar për arritjen e një performance të tillë, shërben njëkohësisht edhe për mbajtjen e kredibilitetit të njësisë së auditimit të brendshëm në ato që shërben.

Kriteri kryesor në të cilin njësia e auditimit të brendshëm mund të matet është Karta. Konsiderata për Kartën e njësisë së auditimit duhet të përfshijë një vlerësim të kartës me kushtet e elementeve specifike të *standardeve*.

Më poshtë janë shembujt e tjerë të aplikimeve të standardeve dhe kriterëve matës potenciale, që duhet të merren në konsideratë në vlerësimin e performancës së njësisë së auditimit të brendshëm:

- ☐ Kodi Etik.
- ☐ Objektivat, politikat dhe procedurat e njësisë së auditimit të brendshëm.
- ☐ Politikat e organizimit dhe procedurat e të cilave zbatohen në njësinë e auditit të brendshëm.
- ☐ Ligjet, rregulloret dhe standartet qeveritare ose të industrisë, të cilat specifikojnë auditimin dhe kërkesat e raportimit.
- ☐ Dokumentet e planifikimit të auditimit, veçanërisht ato që i paraqiten menaxhimit të lartë dhe bordit.
- ☐ Plani i organizimit, deklaratat e misionit, përshkrimi i pozicionit dhe planet e zhvillimit profesional të njësisë së auditimit të brendshëm.

Supervizioni i punës së auditëve të brendshëm duhet të kryhet duke siguruar përputhje me standartet e auditit të brendshëm, të politikave dhe programeve të auditit. Supervizioni i përshtatshëm është element fundamental i programit të sigurimit të cilësisë. Si i tillë, sigurohet hedhja e bazave mbi të cilin rishikimet e brendshme dhe të jashtme mund të vijnë në ngjitje.

Natyra dhe përgjegjësia për supervizion janë të përcaktuara më tutje në standartet dhe udhëzuesit shoqërues.

1. Rishikimi i brendshëm duhet të kryhet periodikisht nga anëtarë të stafit të auditit të brendshëm për të vlerësuar cilësinë e punës së kryer të auditit. Këto rishikime duhet të kryhen në të njëjtën mënyrë si çdo audit tjetër i brendshëm.

Rishikimet e brendshme formale janë periudike, vetëvlerësuese të njësisë së auditit të brendshëm. Zakonisht këto rishikime kryhen nga një çift (ekip) ose auditë të vetëm, të zgjedhur nga drejtori i auditit të brendshëm. Njësitë e mëdha të auditit duhet të kenë një person të përcaktuar si menaxher të sigurimit të cilësisë ose me një titull të ngjashëm përgjegjësish.

Rishikimet e brendshme të sigurimit të cilësisë në radhë të parë shërbejnë për nevojat e drejtorit të auditimit të brendshëm, por gjithashtu mund t'i sigurojnë menaxhimit të lartë një vlerësim të njësisë së auditimit të brendshëm. Këto rishikime duhet të strukturohen dhe të kenë të treguar shkallën e përputhjes me *standartet për praktikat profesionale të auditit të brendshëm*. Rishikimi duhet gjithashtu të sigurojë rekomandime për përmirësim.

Programi i rishikimit të brendshëm veçanërisht në njësitë e vogla do të kërkojë adoptime, që të merren gjithashtu në konsideratë nga struktura e njësisë dhe shkalla e përfshirjes së drejtorit dhe auditit individualë.

Kur rishikimet e brendshme formale nuk janë të përshtatshme për nevojat e njësisë së auditimit të brendshëm ose kërkojnë rishikime suplementare, atëherë metodat e mëposhtme duhet të sigurojnë elemente të mbulimit për rishikimet e brendshme:

- Rishikimi nga drejtori i auditimit të brendshëm, menaxherët e auditit ose supervisorët e modeleve të auditimit (zonave të auditimit administrativ) ku puna është kryer në drejtimin e menaxherëve të tjerë ose supervisorëve. Ky është një proces që mund të kërkojë trajnim, shkëmbim idesh dhe një uniformitet të madh për ta siguruar drejtorin e auditimit të

brendshëm.

- Thithje mendimesh nga auditë nëpërmjet përdorimit të pyetësorëve oseurvejimeve, në mënyrë rutinë mbas çdo auditimi ose periodikisht sipas auditimeve të seleksionuara. Ky proces do të nxjerrë perceptime të menaxhimit të njësisë të auditit të brendshëm dhe si rezultat sugjerime, që do të jenë më efektive në përgjigje të nevojave të menaxhimit.

Drejtori i auditit të brendshëm duhet të iniciojë dhe të monitorojë procesin e rishikimit. Në selektimin dhe instruktimin e ekipit, drejtori i njësisë së auditit të brendshëm duhet të sigurojë që ekipi të jetë i kualifikuar dhe njëkohësisht i pavarur dhe praktik.

Drejtori duhet të presë raportin e shkruar të rezultateve të secilit rishikim të brendshëm dhe të sigurohet për veprimet e duhura që janë marrë. Gjithashtu, në ndihmë të rishikimit të brendshëm është edhe vlerësimi i efektivitetit të njësisë së auditimit të brendshëm për qëllime të brendshme, i cili duhet të jetë i përshtatshëm për drejtorin, për të ndarë rezultatet me personat jashtë njësisë, të tillë si menaxhimi i lartë dhe auditët e jashtëm. Rishikimet e brendshme mund të jenë gjithashtu të dobishme si pjesë e procesit të vetëvlerësimit në përgatitje për rishikimin e jashtëm.

2. Rishikimet e jashtme të njësisë të auditit të brendshëm duhet të kryhen për të vlerësuar cilësinë e operacioneve të njësisë së auditit. Këto rishikime duhet të kryhen nga persona të kualifikuar, të cilët janë të pavarur në subjektin përkatës të auditimit brendshëm dhe nuk kanë asnjë konflikt real ose të dukshëm interesash, të tilla rishikime duhet të bëhen të paktën një herë në çdo tre vjet. Në kompletim të këtij rishikimi një raport i shkruar formal duhet të kryhet. Raporti duhet të shprehë një opinion që të jetë në përputhje me *standardet për praktikat profesionale të auditimit të brendshëm* dhe gjithashtu duhet të përmbajë rekomandimet për përmirësim.

Rishikimet e jashtme duhet të kenë vlerësimet për drejtorin dhe antëret e tjerë të njësisë së auditit. Një qëllim tjetër i rishikimeve të jashtme është edhe dhënia e një sigurimi të kualifikuar të pavarur për menaxhimin e lartë, dhe të tjerë si auditorët e jashtëm, të cilët mbështeten në punën e njësisë së auditit të brendshëm.

Drejtori i auditimit të brendshëm duhet të diskutojë me menaxhimin e lartë dhe bordin për natyrën e rishikimit të jashtëm në kontekst të programit të përgjithshëm të sigurimit të kualifikuar dhe duhet t'i përfshijë ata në zgjedhjen e rishikuesve të jashtëm.

Rishikuesit e jashtëm duhet të zgjidhen sipas kualifikimeve individuale, duhet të jenë të pavarur në subjekt dhe të mos kenë asnjë konflikt real ose të dukshëm interesash. Personat e zgjedhur duhet të kenë aftësi teknike dhe një *background* të përshtatshëm edukimi për aktivitetet e auditimit që duhet të rishikohen dhe që mund të përfshijnë auditët e brendshëm nga jashtë subjektit ose jashtë shërbimeve të siguruara. E pavarur nga subjekti, kuptohet se nuk është pjesë ose nën kontrollin e subjektit në të cilën njësi e auditimit të brendshëm bën pjesë. Në zgjedhjen e rishikuesve të jashtëm duhet të merren në konsideratë konflikte interesash të mundshme reale ose të dukshme që janë prezent ose kanë lidhje të kaluara me organizatën ose njësinë e auditimit të brendshëm.

Organizatave të auditëve të jashtëm në vende të ndryshme kanë specifikuar disa limite të procedurave të rishikimit që duhet të konsiderohen në vlerësimin dhe përdorimin e punës së njësisë së auditimit të brendshëm. Këto kryesisht lidhen me cilësinë e punës dhe shkallën e pavarësisë nga auditët. Këto limite të procesit të rishikimit nga auditët e jashtëm zakonisht lidhen vetëm me auditimet e organizatës së tyre.

Kompletimi i mësipërm i rishikimit të jashtëm, kërkon që ekipi i rishikimit duhet të hartojë një raport formal, që duhet të përmbajë një opinion, që të jetë në përputhje me *standardet*. Raporti duhet të jetë në përputhje edhe me kartën e njësisë së auditimit dhe me standarde të tjera të aplikueshme dhe duhet të përfshijë rekomandimet përkatëse për përmirësim.

Raporti duhet t'i adresohet personit ose organizatës e cila ka kërkuar këtë rishikim. Drejtori i auditimit të brendshëm duhet të përgatisë një plan veprimi të shkruar në përgjigje të komenteve të rëndësishme dhe të rekomandimeve, që përmbahen në raportin e rishikimit të jashtëm. Ndjekja e rekomandimeve është gjithashtu një përgjegjësi e drejtorit.

Rishikimet e jashtme duhet të kryhen të paktën një herë në çdo tre vjet. Sido që të jetë duhet të ekzistojnë rrethana që të justifikojnë një interval tjetër kohor.

Në këto rrethana përfshihen:

- Rishikime të rëndësishme dhe të monitoruara nga menaxhimi;
- Stabiliteti relativ i kartës së auditit të brendshëm, katalogjet e aktiviteteve të auditit, subjekti publik, stafi.

- Natyra, fusha, shkalla e pavarësisë dhe rezultatet e përgjithshme të programit të rishikimit të brendshëm duhet të jenë gjithashtu në konsideratë në përcaktimin e intervalit të kohës për rishikimin e jashtëm.

Rishikimi i jashtëm është një element i rëndësishëm për arritjen e sigurimit të kualifikuar. Megjithë që burimet janë të kufizuara ose për arsye të njohura që më parë, njësia e auditit të brendshëm mund të jetë vazhdimisht e paaftë për të fituar rishikim të jashtëm. Në këto rrethana, më shumë theksim duhet t'i jepet supervizioneve, rishikimeve të brendshme periodike dhe metodave të tjera të sigurimit të cilësisë, që janë të vlefshme për departamentin. Është përgjegjësia e drejtorit të auditit të brendshëm të vlerësojë çdo vit kushtet të cilat kufizojnë rishikimin e jashtëm.

Në përgjithësi rishikimi i jashtëm për auditimin e brendshëm kryhet nga Kontrolli i Lartë i Shtetit dhe nga Drejtoria e Përgjithëshme e Auditimit të Brendshëm për subjektet publike të Qeverisë, por standardet lejojnë që drejtuesit e subjektit publik mund të thërrasin edhe ekspertë të jashtëm të pavarur të auditimit për të kryer rishikimin e cilësisë së auditimit veçanërisht në ato raste kur është evidentuar nevoja për rishikim dhe Kontrolli i Lartë i Shtetit ose Drejtoria e Përgjithëshme nuk kanë mundësi praktike për ta kryer këtë rishikim në kohën e kërkuar nga menaxhimi.

Standardet e INTOSAI-t përcaktojnë disa kritere dhe norma për të realizuar rishikimin e cilësisë pavarësisht se nga kush kryhet ky rishikim, kërkesa të cilat konsistojnë:

- ❑ Rishikimi duhet të mbulojë gjithë periudhën e auditimeve.
- ❑ Stafi që ngarkohet me rishikimin e cilësisë të ketë kualifikim të lartë.
- ❑ Stafi për rishikimin e cilësisë duhet të jetë i pavarur nga stafi që ka kryer auditimin (me pavarësi në këtë rast kuptohet çdo veprim që mund të ndikojë opinionet e auditeve që kryejnë rishikimin).
- ❑ Rishikimi i cilësisë kryhet kurdoherë me shkrim dhe në përfundim një raport i duhet paraqitur autoritetit që ka kërkuar rishikimin.
- ❑ Drejtuesi i njësive së auditimit duhet të përgatisë procedura për zgjidhjen e konflikteve që mund të lindin nga rishikimi i cilësisë.
- ❑ Një raport i shkruar duhet të formulohet nga rishikuesi për t'iu paraqitur drejtuesit të njësive së auditimit ose menaxhimit.

Raporti duhet të përmbajë:

- ❑ Titujt dhe nëntitujt e duhur;
- ❑ Komentet që i referohen letrave të punës dhe raportit;
- ❑ Shembuj për të mbështetur komentet;
- ❑ Një përmbledhje që shpreh një opinion mbi cilësinë e punës së kryer;
- ❑ Rekomandimet dhe përmirësimet e sugjeruara që janë konstruktive (duke shpjeguar pse aspektet e punës së auditit duhet të bëhen ndryshe).

Duhet gjithashtu:

- ✓ Të jemi objektivë dhe të drejtë (të mbulohen pikat e mira po ashtu edhe ato jo fort të mira);
- ✓ Raporti të jetë i një cilësie të lartë dhe konform parimeve të të shkruarit më mirë;
- ✓ Të mbulojë të gjitha aspektet e auditit.

SEKSIONI VII

LETRAT E PUNËS SË AUDITIT TË BRENDSHËM

I. Kërkesa të përgjithshme

1. Objektivi i letrave të punës

Një auditim duhet të dokumentohet ashtu si duhet. Letrat e punës duhet të pasqyrojnë, minimalisht:

- Objektivat e auditimit dhe shtrirjen e planit;

- Procedurat e ndjekura;
- Testet e kryera, rezultatet dhe përfundimet e arritura.

2. Standardet e letrave të punës

Është e rëndësishme që përmbajtja e letrave të punës të mund të përballojnë mbikëqyrjen dhe se struktura dhe paraqitja e tyre tregojnë një auditim të planifikuar dhe strukturuar mirë. Është gjithashtu e rëndësishme që letrat e punës të jenë rishikuar nga një mbikëqyrës gjatë stadeve të ndryshme të përgatitjes së tyre. Udhëzimet e mëposhtme për përmbajtjen e një dosjeje me letra pune i jepen auditit dhe auditit rishikues.

2.1. Paraqitja

- Letrat e punës duhet të dalin në një radhë logjike me dokumentet plotësuese në appendikse.
- Futni një kopje të raportit (draft) dhe shënimin e auditit, që janë të përputhura me referencat e letrave të punës.
- Vini numrin në çdo faqe duke përfshirë edhe appendiksin.
- Shënimi i auditit përshkruan çështjet e përmendura në diskutimin përfundimtar, por jo të përfshirë në raportin e auditimit.
- Përmbledhni përfundimet në secilin sistem përballë letrave të punës.
- Kopjet e deklaratave financiare dhe materialit tjetër që ka lidhje me të, të bashkëngjitur.

2.2. Saktësia dhe plotësia

Sigurohuni që letrat e punës të përshkruajnë apo të përcaktojnë:

- Të gjitha kontrollet e brendshme dhe kontrollet kompensuese;
- Testet e auditit, përzgjedhjet;
- Bazat e një përzgjedhjeje;
- Rezultatet e testeve të auditimit dhe përfundimet mbi objektivat e auditimit;
- Zonat që nuk janë të mbuluara.

Fleta e punës kërkon:

- Titull të përshtatshëm
- Nënshkrimet dhe datat

2.3. Evidenca (të dhënat, informacioni)

- Siguroni që përzgjedhjet e bëra janë përfaqësuese dhe janë të mjaftueshme për të bazuar një opinion.
- Dokumentoni rezultatet dhe përfundimet e testit në lidhje me objektivat e detajuara të auditit.
- Siguroni që testet e pajtueshmërisë vendosin një besueshmëri në kontrollet e brendshme.
- Siguroni që testet thelbësore (duke përfshirë edhe rishikimin analitik) janë të përshtatshme dhe sigurojnë evidencë të mjaftueshme për ekzistencën e gabimit material ose mashtrimit.
- Sigurohuni që kontrollet e brendshme janë përshkruar ashtu si duhet.

2.4. Përfundimet

- Konkluzionet e nxjerra duhet të jenë të përshtatshme dhe të qëndrueshme me gjetjet e auditit.

2.5. Çuarja deri në fund

- Shënoni zonat që nuk janë të mbuluara nga audit, por që kanë një natyrë të rëndësishme dhe që duhen çuar deri në fund.
- Lista e dyshimeve që kanë dalë gjatë auditimit që duhen çuar deri në fund.
- Sigurohuni se çurja deri në fund është marrë dhe përshkruan kohën dhe natyrën e këtij veprimi.

2.6. Standardet profesionale

Sigurohuni që:

- është treguar kujdes për të gjitha zonat materiale të auditimit;
- risqet e gabimeve, shkeljet, shpenzimet e paligjshme apo të pasakta, veprimet e pa autorizuar, harxhimi dhe inefiçenca janë marrë parasysh;
- është vlerësuar efektiviteti i kontrollit të brendshëm;
- testet e auditimit janë të përshtatshme dhe të dobishme;
- puna është planifikuar dhe monitoruar kundrejt planit;
- janë marrë në konsideratë zbulimet e mëparshme të raportit;
- është përdorur një metodologji e përshtatshme auditimi;
- aty ku një asistent (i aktivizuar) ka punuar me auditin ka një evidencë të rishikimit nga audit i caktuar;

- janë përmbushur objektivat e auditimit;
- gjykimi profesional është përdorur për të nxjerrë evidencën e auditit;
- janë bërë rekomandime të cilat do të çojnë në përmirësim.

II. Dokumentet e auditimit dhe procedurat për administrim

I. Të përgjithshme

Mos harroni: “Një audit është aq i mirë sa dosja që ai përgatit”

Kjo sentencë e njohur tregon qartë për rëndësinë e dokumenteve të auditimit, si dhe ndikimin e tyre në vetë cilësinë e auditimit. Përgatitja e dosjes së auditimit fillon me hapjen e dosjes dhe inventarizimin e saj, klasifikimin e informacionit sipas formës së paraqitur në këtë kapitull. Në dosje depozitohen të gjithë dokumentet e prodhuara nga auditit, si dhe ato të përfutuara gjatë auditimit. Dokumentet më kryesore që duhet të përmbajë dosja e auditit janë:

1. Letra për fillimin e misionit
2. Urdhërsërbimi
3. Dokumenti i takimit prezantues
4. Programi i auditimit të subjektit
5. Shënimet e çdo auditori gjatë auditimit
6. Projektraporti
7. Protokolli i takimit pajtues
8. Observacionet e të audituarve
9. Raporti final
10. Memorandumi. Njoftimi i auditit për menaxhimin
11. Konfirmimi i raporteve

12. Të gjitha dokumentet që kanë të bëjnë me ndjekjen e rekomandimeve (informacione nga të audituarit, akte verifikimi etj.)

13. E gjithë korrespondenca që lidhet me subjektin e audituar

14. Informacione të përfutuara para, gjatë dhe pas auditimit. Evidenca e zbulimeve

III. Kërkesa të veçanta për dokumente të veçanta të auditimit

1. Programi i auditimit

Programi i auditimit të subjektit është një program teknik dhe do të shërbejë si një udhëzim i brendshëm. Ai përmban orientimet kryesore për kryerjen e auditimit në subjektin e caktuar. Ky program duhet të jetë në përputhje me rreziqet, problematikat që paraqesin objektivat e subjektit, me flukset e punës dhe tipin e auditit që do të kryhet. Kjo kërkon që për hartimin e programit të auditimit, grupi i punës i caktuar të bëjë një punë përgatitore që ka të bëjë me:

- Takimin me titullarin e subjektit të audituar dhe stafin e tij, për të reflektur sa më mirë në program problematikat;

- Njohja me ecurinë e realizimit të objektivave, rreziqet, treguesit dhe informacionet përkatëse të njësisë që do të auditohet;

- Njohja paraprake me dispozitat që rregullojnë veprimtarinë e njësisë objekt auditit;

- Studimi i metodikave të përgjithshme dhe të veçanta për ushtrimin e auditit.

Kërkesat e mësipërme duhet të jenë të pasqyruara në shënimet e auditorit në fletoren përkatëse, e cila depozitohet në dosjen e auditit.

Drejtuesi i njësisë së auditimit në varësi me madhësinë e subjektit dhe problematikat që mbart ai, cakton një afat në urdhrin e shërbimit për grupin e punës gjatë të cilit do të hartohet programi i auditimit.

Programi i punës duhet të përmbajë qartë dhe në mënyrë të përmbledhur të paktën këto kërkesa:

- * Emërtimin e organit që kryen auditimin
- * Autoritetin ligjor që lejon kryerjen e auditimit
- * Emërtimin e objektit që do të auditohet

- * Llojin e auditimit
- * Periudhën që do të auditohet
- * Afatin për kryerjen e auditimit
- * Grupin e punës dhe përgjegjësin e grupit
- * Koston e parashikuar të auditimit
- * Tematikën e auditit

Programi i auditimit miratohet nga drejtuesi i strukturës së auditit. Grupi i punës udhëhiqet nga përgjegjësi i grupit.

Grupi i punës i ngarkuar për kryerjen e auditimit në përputhje me afatin e përcaktuar në program, paraqitet në subjektin që do të auditohet dhe i paraqet drejtuesit të subjektit programin përkatës. Në paraqitjen e programit përveç drejtuesit kryesor duhet të jenë të pranishëm edhe drejtuesit e degëve të subjektit që auditohet dhe punonjës të tjerë që çmohet e arsyeshme.

Grupi i punës merr shënim të gjitha problemet dhe shqetësimet që ngrihen nga drejtuesit e subjektit dhe të punësuarit gjatë paraqitjes së programit dhe pasi i sistemon ato dhe i bën pjesë të programit, ia nënshtron ato verifikimeve e auditëve.

Përgjegjësi i grupit të punës bën ndarjen e detyrave midis pjesëtarëve të grupit në ankesa të veçanta. Detyrat si rregull ndahen me mirëkuptim dhe dokumentohen.

2. Shënimet e mbajtura gjatë auditimit

Çdo audit që nga fillimi i auditimit e deri në përfundimin e tij për çdo subjekt të veçantë është i detyruar të mbajë një fletore me shënime ku regjistrohen:

-Orientimet e drejtuesit të strukturës së auditimit ose përgjegjësit të grupit; për kryerjen e auditimit.

-Informacionet ose problemet e ngritura nga personeli drejtues ose të punësuarit gjatë paraqitjes së programit ose gjatë kryerjes së tij.

-Parregullsitë, shkeljet, abuzimet, shpërdorimet etj., që konstaton gjatë ekzaminimit të dokumentacionit apo gjetjet e tjera, të cilat paraprakisht i mendon si të tilla.

-Diskutimet me personat që janë të implikuar në shkeljet dhe parregullsitë dhe konkluzionet e tyre.

-Si dhe çdo shënim tjetër që ai e gjykon të arsyeshme dhe ka lidhje me kryerjen e auditit.

Në shënimet e auditit bëjnë pjesë dhe raportet e auditimit pjesor të hartuara nga secili audit për çështjet e audituara prej tij/saj, të cilat përdoren nga përgjegjësi i grupit për të hartuar projektraportin dhe raportin final të auditimit.

Shënimet e auditimit pasi firmosen nga audit i përkatës dorëzohen bashkë me kopjen e projektraportit dhe futen në dosjen përkatëse.

Të gjithë dokumentet që ekzaminohen gjatë auditimit duhet të kenë shenjën e spontimit nga audit i.

3. Zgjidhjet dhe rekomandimet

Zgjidhjet dhe rekomandimet janë pjesë e dokumenteve të tjera si raporti i auditit ose raporte të veçanta, por për vetë rëndësinë e tyre po paraqesim disa kërkesa të rëndësishme që ato duhet të plotësojnë.

Zgjidhjet dhe rekomandimet në raportin e auditit duhet të jenë si rregull produkt i një bashkëpunimi të auditit me personelin dhe drejtuesit e subjektit. Vetëm në raste të veçanta ato mund t'i imponohen subjektit nëpërmjet niveleve më të larta të menaxhimit.

Zgjidhjet dhe rekomandimet duhet të jenë:

- * Të qarta
- * Teknikisht të argumentuara
- * Praktikisht të realizueshme
- * Të detajuara mirë
- * Të adresuara saktë
- * Me afate të përcaktuara

Mangësitë, pengesat, rreziqet dhe të gjitha dukuritë që cenojnë efikasitetin e mjeteve dhe të përdorimit të burimeve apo të objektivave, të konstatuara nga auditimi duhet të gjejnë zgjidhje në kapitullin përkatës të raportit të auditit (zgjidhje, rekomandime dhe detyra).

4. Observacionet e të audituarve

Raporti i auditimit nënshkruhet nga grupi që ka kryer auditimin. Kur gjatë përpilimit të

raportit të auditimit dhe në takimin pajtues nuk është arritur të sheshohen pretendimet e të audituarëve, këto të fundit nuk e nënshkruajnë raportin, por paraqesin vërejtjet përkatëse, në një aneks bashkëngjitur me shkrim duke vënë përbi emrit të tyre në raport, shënimin “shih observacionin”.

Auditi, pasi i shqyrton pretendimet e të audituarëve i rikthehet edhe një herë vlerësimit të tyre duke reflektuar me shkrim në një aneks të veçantë të raportit të auditimit, mbi pretendimet e të audituarëve. Në këtë vlerësim auditi duhet të argumentojë teknikisht shkaqet se përse nuk merren parasysh vërejtjet e bëra dhe në rast se ato merren parasysh ai duhet t'i evidentojë ato me shkrim.

5. Proesverbali

Është një dokument ndihmës i auditit që shërben për të fiksuar veprat penale, mungesat, përvetësimet apo shkeljet e disiplinës financiare. Auditi është i detyruar që kur zbulon veprime të tilla të mbajë procesverbal me personat shkaktarë dhe ato që çmohen se kanë përgjegjësi për to.

Nëse gjatë auditimit një person konsiderohet përgjegjës duhet kërkuar deklarata që vërteton se gjithë dokumentet dhe informacioni lidhur me zonën e audituar, janë vënë tërësisht në dispozicion të auditit.

Procesverbali mund të mbahet veç e veç, si dhe me të gjithë personat njëherësh që janë implikuar në të njëjtën shkelje. Kjo është në çmimin e auditit, si dhe të rrethanave konkrete. Procesverbali detyrimisht duhet të përmbajë:

1. Datën dhe vendin e mbajtjes së procesverbalit.
2. Emrin e auditit që e përpilon.
3. Objektin e procesverbalit.
4. Emërtimin e saktë të shkeljes.
5. Dispoziten që është shkelur.
6. Shumën e dëmit të rrjedhur (në qoftë se ka).
7. Personat që çmohen se janë përgjegjës.
8. Shpjegimet e personit me të cilin mbahet procesverbali.
9. Nënshkrimet e auditit dhe të personit me të cilin mbahet procesverbali.

Procesverbali si rregull mbahet në momentin e konstatimit të shkeljes, veçanërisht kjo është e detyrueshme kur objekt i procesverbalit janë veprat penale. Procesverbali i dorëzohet zyrtarisht personit me të cilin mbahet dhe ky i fundit është i detyruar që brenda tri ditë-pune ta nënshkruajë atë ose të paraqesë vërejtjet përkatëse. Në rast se pas mbarimit të këtij afati, procesverbali nuk është nënshkruar, por as nuk janë paraqitur vërejtjet, konsiderohet i mirëqenë dhe auditi bën shënimet përkatëse poshtë emrit të audituarit (refuzon firmën, nuk ka paraqitur vërejtjet brenda afatit etj.).

Për të dokumentuar zbulimet e auditit, bashkëngjitur procesverbalit duhet të jenë:

- a. Kopje që është vërtetim i origjinalit, dhe në vërtetim të tregohet përveç “kopje” edhe që është përfaqësim i vërtetë e korrekt i origjinalit.
- b. Ekstrakti, që është kopje e vërtetuar e një pjese të caktuar të origjinalit. Në vërtetim përveçse shënohet “ekstrakt”, duhet treguar edhe cilës pjesë e cilës faqe të dokumentit origjinal i përket ekstrakti.
- c. Fotografi, kaseta filmike, të cilat duhen vërtetuar me procesverbal ku të tregohet koha, vendi dhe objekti.
- d. Deklaratë me shkrim nga një prej punonjësve të organit të audituar që zbulon disa rrethana në mungesë të dokumenteve apo që kundërshton dokumentet ekzistuese.
- e. Deklarata shumëuese, që janë deklarata të përbashkëta të bëra nga disa individë për të njëjtën çështje.

6. Fleta e kontrollit

Fleta e kontrollit plotësohet nga niveli më i ulët i menaxhimit të auditit (përgjegjësi i sektorit, zyrës etj.) dhe përmban një vlerësim paraprak të arsyetuar për zbatimin e programit të auditimit dhe cilësinë e tij. Ai duhet të përmbajë detyrimisht këto rubrika:

1. Emërtimin e objektit të auditit.
2. Zbatimin e programit të auditit.
3. Argumentimin e shkeljeve.
4. Përdorimi i referencave ligjore.
5. Detyra për plotësimin e materialeve.
6. Mendimi për masat e propozuara.
7. Vlerësimi në tërësi i dosjes së auditimit.

Fleta e kontrollit plotësohet nga drejtuesi më i afërt i grupit të punës që ka kryer auditimin.

7. Regjistrimi i kohës dhe i produktit

Është e domosdoshme që koha e punës së auditit të jetë e dokumentuar jo vetëm në raport me masën e harxhimit të saj, por edhe në pikëpamje të destinacionit të përdorimit dhe efektivitetit të përdorimit, në raport me produktet e “nxjerra”.

Ka përvoja të ndryshme në pasqyrimin dhe përdorimin e kohës së punës në vartësi të teknologjisë së përdorur dhe infrastrukturës ku zhvillon veprimtarinë auditit, por në thelb, pavarësisht nga format e përdorura, regjistrimi i kohës dhe i produktit synon:

- ☐ Përdorimin me masë të kohës së punës
- ☐ Menaxhimin efikas të burimeve të auditimit
- ☐ Efektivitetin e përdorimit të saj në raport me produktet
- ☐ Dokumentimin e veprimtarisë së auditit në raport me përgjegjësinë që ai ka për zonat e ekzaminuara dhe rekomandimet e opinionet që ai paraqet.

Sido që të jetë formulari që pasqyron regjistrimin e kohës dhe të produktit, ai duhet detyrimisht, përveç të tjerave, të pasqyrojë:

- ☐ Emrin dhe mbiemrin e auditit
- ☐ Kronologjinë (datat) në të cilat zhvillohet misioni i auditit
- ☐ Veprimtarinë e zhvilluar (zonën e audituar)
- ☐ Ekstremet e dokumentacionit të ekzaminuar
- ☐ Produktet e nxjerra, zbulimet, procesverbalet etj.

Formulari përkatës që pasqyron kohën e punës dhe produktin është pjesë e letrave të punës dhe në përfundim të auditimit nënshkruhet nga auditit përkatës dhe depozitohet në dosjen e auditit. Formulari është individual dhe plotësohet nga çdo audit i veçantë pavarësisht nga grupi i punës.

Regjistrimi i kohës dhe i produktit (formulari përkatës) plotësohet nga të gjithë auditët dhe jo vetëm gjatë auditimit, por edhe gjatë përgatitjes së raporteve dhe dokumenteve të auditimit, diskutimit të rezultateve me të audituarin ose me strukturat përgjegjëse të auditit, udhëtimet për në subjektin e audituar, ndërprerjet në punë për shkaqe të ndryshme etj.

8. Raporti i rishikimit

Raporti i rishikimit të cilësisë së auditimit përmban vlerësimin e njësisë përkatëse lidhur me auditimin e kryer në përputhje me kërkesat e këtij manuali. Raporti i rishikimit duhet të jetë i arsyetuar, si dhe të përfshijë gjithë dosjen e auditit. Raporti duhet të përmbajë edhe propozimet përkatëse, si dhe shkallën e vlerësimit nga 1 deri në 4 (shumë mirë, mirë, përgjithësisht mjaftueshëm dhe jo mjaftueshëm).

9. Libri (regjistri) i auditimeve

Çdo njësi e auditimit në sektorin publik është e detyruar të mbajë librin e auditimeve sipas formës së përcaktuar nga drejtori i përgjithshëm. Përveç të tjerave libri i auditimeve duhet detyrimisht të përmbajë këto të dhëna:

1. Emërtimin e subjektit të audituar
2. Kohën në të cilën është kryer auditimi në ditë njerëz të punuara.
3. Periudhën e audituar
4. Datën e fillimit dhe të mbarimit të auditimit
5. Të dhënat për zbulimet (sipas evidencës përkatëse)
6. Numrin dhe datën e shkresës së konfirmimit të raportit final

Libri i auditimeve përveç regjistrave përkatës mund të mbahet edhe në mënyrë elektronike. Libri i auditimeve është vjetor dhe ruhet përgjithmonë.

IV. Dokumente të tjera të auditit

Gjatë auditimit, dokumentet e mëposhtme mund të përdoren, përfitohen ose zhvillohen:

- ☐ kopje të dokumenteve të lidhura me subjektin e audituar (nxjerrje llogarie, veprime sipas ligjit, përshkrimi i punës etj.) të shkelura me vulën e subjektit;
- ☐ certifikatë e skicuar nga zyrtarët e subjektit që auditohet;
- ☐ pyetësorët e plotësuar;
- ☐ shënimet e marra nga auditorët gjatë ekzaminimit,
- ☐ raporte të hartuara nga auditë të brendshëm, që qëndrojnë gjatë mbajtjes dhe gjetjeve të auditit.

Çdo informacion i lidhur me diskutimet dhe intervistat, përfshirë bisedat telefonike, takimet dhe pyetësorët e përdorur për të nxjerrë përfundimet dhe për të dhënë rekomandimet, vlerësimin e riskut etj. Shënimet duhet të skicohen menjëherë pas bisedës. Shënimet e diskutimit duhet të firmosen nga auditorët e brendshëm, të cilët gjithashtu marrin përgjegjësinë për sigurinë e saktësinë tyre. Në rastin e problemeve të rëndësishme dhe nevojës për të kontrolluar kuptimin e saktë të shënimeve mbi bisedimet, është e rekomandueshme t'i dërgohet menjëherë një kopje e shënimeve zyrtarit të pyetur për të shmangur kështu çdo kundërshti dhe për t'u qartësuar; nëse është e nevojshme mund të merret një konfirmim me shkrim.

DOSJA E AUDITIT

Për të siguruar cilësi të lartë të auditimit, rishikimi i dokumenteve të mbledhura gjatë auditimit dhe gjithë përmbajtja shkresore e veprimtarisë së auditit, gjithë dokumentet e mbledhura dhe letrat e punës të hartuara gjatë auditimit, duhet të depozitohen në dosjen e auditit.

Sistemi i dosjeve duhet të sigurojë një zbulim të menjëhershëm të dokumenteve, në bazë të referencave që qëndrojnë në raportin final ose në inventarin e dosjes.

Dosja duhet të përmbajë të gjitha dokumentet e mbledhura gjatë auditimit, pavarësisht nga formati i tyre. Dokumentet e mbledhura gjatë auditimit mund të jenë kopje të dokumenteve origjinale, tabela, plane pune, pyetësorë, shënime të mbajtura gjatë intervistimit ose ekzaminimit të dokumenteve, shënime të tjera, botime të ndryshme dhe dokumente të tjerë që përshkruajnë veprimtari të ndryshme dhe që janë të nevojshme për zhvillimin e raportit final me një cilësi të lartë. Dosja duhet të karakterizojë zhvillimin e auditimit në mënyrë shumë të qartë, duke filluar nga informacionet e mbledhura dhe intervistat me zyrtarët kyç dhe finalizimin e tij me një raport përfundimtar (memorandum) që i dërgohet ministrit, titullarit të subjektit publik. Dokumentet duhet të sigurojnë për njësinë strukturore të auditit të brendshëm, sigurinë mbi përfundimin e auditimit.

Procedurat administrative të njësisë së auditimit të brendshëm, përfundimi i dosjes së auditimit dhe depozitimi i saj duhet të bazohen në udhëzimet dhe aktet ligjore të procedurave rregullative administrative brenda institucionit.

Përmbajtja e dosjes së auditit

Dosja e auditit duhet të përmbajë të paktën gjashtë kapituj.

Kapitulli 1 – MBLEDHJA E INFORMACIONEVE NË VAZHDIMËSI - përfshin gjithë materialet që janë mbedhur përpara fillimit të auditit, planet afatgjata, ankesat e marra, informacionet e ndryshme, etj.

Kapitulli 2 – PLANIFIKIMI I AUDITIT – përfshin gjithë dokumentet e lidhura me planifikimin e auditit; planin e auditit dhe amendamentet e sugjeruara për planin e auditit, urdhëri i shërbimit, letra për fillimin e misionit, shënime gjatë takimit prezantues dhe çdo koment i bërë, programi i punës së kontrollit të brendshëm paraprak të miratuar.

Kapitulli 3 – EVIDENCAT DHE ZHVILLIMI – përfshin gjithë dokumentet e përfituara ose të marra për sigurimin e masave të kontrollit të brendshëm gjatë zbatimit të metodave të auditit të zgjedhura (aktinventari, intervistat e shkruara, evidencat ose testet e përfunduara, kopje të dokumenteve procesverbale, etj.).

Kapitulli 4 – RAPORTET – përfshin gjithë projektin për raportin final, çdo raport tjetër, kundërshtimin dhe komentet e bëra për to, raportin final të miratuar, memorandum.

Kapitulli 5 – PËRFUNDIMET – përfshin tabelën e vlerësimit të kontrollit të brendshëm, të përfunduar, çdo koment të bërë nga drejtuesi i njësisë së auditimit të brendshëm, konfirmimi i raportit dhe akti për mbylljen e dosjes, si dhe evidencën e zbulimeve gjatë auditimit sipas formatit të përcaktuar.

Kapitulli 6 – NDJEKJA E REKOMANDIMEVE - përfshin dokumentet e zhvilluara dhe të mbledhura gjatë ndjekjes së rekomandimeve (pasi është mbyllur dosja) dhe raporti përkatës i auditimit.

Gjithë dokumentet (si materialet e zhvilluara, si dhe kopjet e dokumenteve bazë gjatë auditimit) duhet të verifikohen, të nënshkruhen dhe të datohen nga auditët e brendshëm; nëse është e kërkuar dhe firma e përfaqësuesit të njësisë së audituar, të protokolluara dhe të përfshira në listën e dokumenteve. Lista e dokumenteve në fillim të dosjes duhet të përfshijë informacione për gjithë dokumentet e bashkëngjitura dosjes.

Çdo dosje e auditit duhet të jetë me informacionet e poshtëshënuara:

✓ Numrin e dosjes

- ✓ Emrin e dosjes
- ✓ Emrin e njësisë së auditit
- ✓ Emrin e subjektit të audituar
- ✓ Kohën e përfundimit të auditimit

Dosjet e qëndrueshme (të përhershme)

Dosja e qëndrueshme hapet në njësinë e auditimit të brendshëm dhe përfshin informacione të lidhura, të rëndësishme; gjithashtu përfshin kopje të raporteve të auditit final, raporteve të investigimit, të lidhura me institucionin. Përmbajtja e dosjes së qëndrueshme duhet të ketë referencat me dosjet e zakonshme, ashtu si këto të fundit duhet të kenë shënime (“Ndodhet në dosjen e përhershme”). Dosja e qëndrueshme duhet të arkivohet në bazë të procedurave administrative të caktuara për institucionin.

Drejtorja e Përgjithshme e Auditimit në Ministrinë e Financave mban një bazë të dhënash që ka plane strategjike të konsoliduara, tabelën e punës vjetore dhe raportet tremujore në ministritë e linjës dhe subjekte të tjera dhe hapsirave të saj administrative, raporte për Komitetin e Auditimit dhe Këshillin e Ministrave etj., si dhe dokumente të tjera që karakterizojnë situatën e auditimit të brendshëm dhe sistemit të kontrollit të brendshëm brenda sektorit publik dhe kjo mund të përdoret për zhvillimin e vlerësimeve të lidhura dhe raporteve të konsoliduara.

Dosjet e përgjithshme

Rekomandohet që njësi e auditimit të brendshëm të mbajë një dosje të përgjithshme ku të përfshihen dokumente që e karakterizojnë institucionin si një të tërë dhe/ose njësinë e auditimit të brendshëm të tij, që mund të përdoren për të paraqitur auditime të ardhshme. Dosja duhet të mbahet dhe të regjistrojë dokumentet në një mënyrë të lehtë për të arritur identifikimin e menjëhershëm të informacionit që ai përmban.

Mbyllja e dosjes së auditit

Dosja e auditimit duhet të mbyllet me aktin përkatës të zhvilluar nga drejtuesi i njësisë së auditimit të brendshëm menjëherë pas miratimit të raportit final (memorandumit), edhe kur është e sigurt se nuk ka nevojë për të ndërmarrë ndonjë hap shtesë për zbatimin e gjetjeve të auditit. Akti duhet të përfshijë emrin e auditit, datën e mbylljes së dosjes rrjedhën e integritetit të dosjes, si dhe inventarin e dokumenteve që përmban. Akti i mbylljes duhet t’i bashkëngjitet dosjes në kapitullin « Përfundimet ». Akti i mbylljes nënshkruhet nga drejtuesi i njësisë së auditimit dhe personi i ngarkuar me administrimin e dosjeve.

Nëse është e kërkuar, dosja do të hapet për të kontrolluar zbatimin e rekomandimeve. Hapja e dosjes bëhet kurdoherë me autorizimin e drejtuesit të njësisë së auditimit brendshëm.

Dokumentet origjinale të mbledhura gjatë auditimit do t’i kthehen institucionit ose njësisë së audituar menjëherë pas mbylljes së dosjes duke ruajtur një fotokopje të tyre të vërtetuar me origjinalin.

Kërkesat për administrim dhe ruajtja e informacionit

Duhet të ketë procedura të ndara të zhvilluara për ruajtjen e dokumenteve elektronike të lidhura me auditin. Dokumentet elektronike duhet të prodhohen edhe në dokumente shkresore.

Auditët e brendshëm duhet të marrin përgjegjësi personale për keqpërdorimin e dokumenteve të marra gjatë auditimit, si dhe për çdo lloj informacioni konfidencial profesional që ata mund të përfshijnë në bazë të klauzolave që qëndrojnë në aktet ligjore dhe procedurat administrative.

SEKSIONI VIII

BURIMET E AUDITIT DHE MENAXHIMI I TYRE

I. Burimet e auditimit

Me burimet të auditimit të brendshëm do të kuptohen burimet njerëzore dhe materiale.

Burimet njerëzore janë kapacitetet audituese që struktura e auditit ka në dispozicion për realizimin e misionit të auditimit. Të tilla mund të jenë:

- ❑ Burime të brendshme që përfaqësohen nga kapacitetet njerëzore dhe profesionale që njësi e auditimit të brendshëm ka në dispozicion në mënyrë të përhershme;
- ❑ Burime të jashtme që përfaqësojnë kapacitete të pajtuara nga jashtë njësisë së auditit.

Të tilla mund të jenë ekspertët teknikë të fushave të ndryshme, ekspertët kontabël të autorizuar, auditët e jashtëm të Kontrollit të Lartë të Shtetit dhe burime të tjera të këtij lloji.

Burimet materiale janë kapacitetet logjistike që auditit i vihen në dispozicion për të realizuar misionin e auditimit. Këto burime mund të jenë të përhershme ose të përkohshme.

Drejtuesi i njësisë së auditimit të brendshëm në kryerjen e një auditimi, por edhe në deklaratën e misionit duhet të bëjë bilancin e këtyre burimeve në raport me objektivat dhe misionin e auditimit dhe t'ia prezantojë niveleve të menaxhimit.

1. Stafi i auditit

Auditët punojnë në të gjitha njësitë e subjektet publike dhe ushtrojnë detyrat e tyre në emër të titullarit të subjektit publik.

Shënime që duhen mbajtur parasysht:

Kjo do të thotë që ata vlerësohen nga një numër i madh punonjësish, të cilët në vazhdimësi i vlerësojnë ata jo vetëm për cilësitë e tyre profesionale, por në veçanti vlerat e tyre etike dhe njerëzore. Secili prej punonjësve që dëshiron të punojë në strukturat e auditit, për një kohë të gjatë duhet të kualifikohet nga pikëpamja profesionale, si edhe në sjelljen ndaj njerëzve.

Në goftë se ai dëshiron të pëlqehet nga punonjësit, punën e të cilëve auditon, ai fillimisht

Në të njëjtën kohë një audit duhet të jetë i sigurt që ka siguruar autoritetin e nevojshëm personal për punën që ai do të kryejë.

Auditët nuk mund dhe nuk duhet të harrojnë për asnjë moment që drejtuesit e njesisë së auditimit, si dhe të subjektit që auditohet kanë besim tek ai. Ai duhet të perpiqet për ta zhvilluar e konsoliduar me tej këtë besim.

duhet të pranohet edhe nga pikëpamja njerëzore. Ai duhet të fitojë njohjen e mjaftueshme në çdo auditim.

2. Kualifikimi personal

Një audit mund dhe duhet të jetë i pajisur me cilësitë e mëposhtme personale:

a- Virtutet bazë si, ndershmëria dhe sinqeriteti, aftësitë profesionale, moskorruptimi, ndjenja e detyrës, besnikëria, toleranca.

b- Mënyra të mira të sjelluri dhe aftësi në marrëdhëniet me njerëzit e tjerë që reflektohet në:

- ☐ njohuri mbi natyrën njerëzore,
- ☐ ndjeshmëri psikologjike,
- ☐ besueshmërinë dhe jo metoda detyrimi,
- ☐ taktin dhe aftësinë për të vlerësuar situatat,
- ☐ bashkëpunimin, pa ndihmuar në favorizimin e të tjerëve,
- ☐ këmbënguljen dhe vetënxitja,
- ☐ aftësinë për t'u shkuar punëve deri në fund.

c- Karakter të fortë dhe aftësi intelektuale që reflektohen në:

- ☐ vetëbesimin dhe këmbënguljen,
- ☐ aftësitë vetëkorrigjuese dhe të punës në grup,
- ☐ aftësitë për të zhvilluar kritikën në sensin pozitiv,
- ☐ vetëpërmbytje dhe tolerancë,
- ☐ bindës dhe argumentues, jo kokëfortë,
- ☐ aftësi vetëanalizuese, dhe vetëorganizuese, gjykim objektiv dhe të paanshëm,
- ☐ i aftë për të përcaktuar zgjidhje në lidhje me parregullsitë që konstaton.

3. Kualifikimi profesional

Si rregull, personeli i subjektit të audituar ka njohuri më të plota për subjektin se auditimi që

kryen auditimin, veçanërisht kur punonjësi i njësise që auditohet hyn në trajtimin e hollësishëm të problemit. Fuqia e auditit konsiston jo në njohjen e detajeve të problemeve, por në faktin se ai duhet të ketë njohuri më të gjera mbi gjithë aktivitetin që kryhet nga subjekti, mbi rregulloret e departamenteve të veçanta, si edhe marrëdhëniet midis tyre, si dhe midis tyre dhe subjekteve të tjera dhe shtetit.

Detyra e auditit është të rregjistrojë dhe të njohë brënda një periudhe të shkurtër kohe faktet thelbësore për punën që kryen njësia e audituar, të verifikojë nëse ato përputhen me rregullat në fuqi dhe të vlerësojë ato me ndihmën e njohurive të tij të gjera dhe eksperiencës së thellë që ai zotëron. I gjithë ky proces është i rekomandueshem të kryhet me shkrim.

Për të përmbushur këtë detyrë nevojiten të paktën cilësitë e mëposhtme profesionale:

- Njohuri të mira teorike e praktike për disiplinën në fjalë;
- Kapacitet intelektual (njohuri perceptimi, aftësi për të menduar analitikisht dhe në mënyrë abstrakte dhe të ketë fuqinë e deduksionit dhe të kuptojë ekonominë dhe mekanizmat e saj);
- Të ketë imagjinatë dhe krijueshmëri;
- Njohuri organizative;
- Fuqi shprehëse.

4. Trajnimi i vazhdueshëm

Është e rëndësishme që çdo audit të azhurnojë njohuritë e tij. Ai duke zotëruar gjuhë të huaj, (veçanërisht atë angleze), si dhe duke ndjekur kurset e kualifikimit të gjuhës mund të fitojë njohuri mbi bazat dhe përvojat e mira, që lidhen me termat e punës së tij. Ai duhet të jetë i aftë të bëjë vetëvlerësimin e njohurive të tij, si edhe përpjekje për rritjen e nivelit të njohurive të profesionit të tij. Atij duhet t'i jepet për këtë qëllim një kohë në dispozicion gjatë përgatitjes për auditimin e një funksioni të caktuar. Gjithashtu, koha midis dy auditëve të njëpasnjëshëm në njësi të caktuara, shërben edhe si kohë për ngritjen e tij profesionale.

Përveç mbledhjes së rregulloreve, manualeve e procedurave për stafin, një librari e vogël mund të ngrihet që të përmbajë literaturën e përshtatshme në çdo departament dhe për çdo audit.

Në literaturë duhet të përfshihen publikimet e drejtorisë së përgjithshme në fushën e auditimit, botime të vëna në dispozicion, buletinet e dërguara nga Kontrolli i Lartë i Shtetit, literaturë që mund të gjendet nëpërmjet internetit, materialet e siguruara nëpërmjet pjesëmarrjes nëpër seminare etj. Veçanërisht, materialet që përmbajnë punë praktike janë shumë të përshtatshme për trajnim të mëtejshëm. Stafi duhet të trajnohet edhe në kurse të ndryshme të mbledhura dhe me shkëputje nga puna e përditshme. Për këtë qëllim të gjithë strukturat e auditimit të brendshëm publik duhet të hartojnë planin e trajnimit, dhe në bilancin e kohës të planifikojnë jo më pak se 40 orë në vit për trajnimin. Një kopje e planit të trajnimit duhet të depozitohet në Drejtorinë e Përgjithëshme të Auditimit të Brendshëm në Ministrinë e Financave, e cila duhet të koordinojë më tej punën për këtë qëllim.

Kërkesat për trajnim jashtë vendit mund të paraqiten edhe në mënyrë individuale. Ato i paraqiten me shkrim menaxhimit të lartë, sipas rregullit të vendosur në institucionin përkatës, brenda muajit shtator të çdo viti për t'u marrë në konsideratë gjatë planifikimit të buxhetit të trajnimeve të vitit të ardhshëm.

Arsyeja e trajnimit në kurse jashtë vendit mund të shpjegohet me nevojën e rritjes së kualifikimit të auditëve, krahas kualifikimit të vazhdueshëm që bëhet për specialistët në fusha të ndryshme të punës.

5. Metodatat e punës së auditëve

Qëllimi i punës së auditëve është që rezultatet e nxjerra dhe rekomandimet e dhëna të pranohen dhe të zbatohen.

Bashkëpunimi i frytshëm midis subjekteve të audituara dhe auditëve është një kusht thelbësor për realizimin e auditimit.

Nga auditët kërkohet që të zbatojnë punën e tyre në mënyrë të pavarur, p.sh. ata vetë janë përgjegjës për planifikimin e punës së tyre brënda një kohe të caktuar, dhe ta përfundojnë punën në mënyrë sa më të saktë. Prej tyre kërkohen gjykime të sakta dhe t'i mbështesin faktikisht ato.

Një kërkesë e rëndësishme për sukses gjatë auditimit është aftësia e auditëve për të mos u ndikuar nga faktet që ndeshin në departamente që ata auditojnë, dhe nëse është e nevojshme të jenë në gjendje të zhvillojnë alternativat.

6. Këshilla për drejtuesit e njësive të auditimit

Administrimi i kritikave ndaj auditëve

Gjatë punës, drejtuesi i njësisë së auditimit të brendshëm mund të hasë në kritika të ndryshme për auditët që ai drejton, kritika që mund të jenë të drejta, ashtu siç mund të bëhen për motive të hakmarrjes ndaj opinioneve dhe gjetjeve të auditit. Prandaj nga drejtuesi i strukturës kërkohet një vlerësim objektiv i këtyre kritikave, duke i studjuar ato me vëmendje dhe maturi. Për këtë drejtuesi i strukturës së auditimit duhet:

- ❑ Të dëgjojë me kujdes dhe durim ankuesin, të mbajë shënime të sakta për pretendimet dhe rrethanat.
- ❑ Të krijojë besim te ankuesi për drejtësinë dhe paanshmërinë e tij.
- ❑ Të bëjë vlerësim objektiv të ankesës dhe të sqarojë të dhënat për të diskutuar dhe për të sqaruar problemin.
- ❑ Të diskutojë çështjen në mënyrë konfidenciale me auditin për të cilin ankohen, të mbajë dhe regjistrojë faktet.
- ❑ Të ndërmarrë takime me subjektin e audituar që ka bërë kritikën.
- ❑ Të japë një gjykim rreth kritikave duke ia komunikuar atë si ankuesit, ashtu edhe auditit.
- ❑ Kur kritika bëhet për çështje profesionale të kërkojë opinionin e strukturës së rishikimit të cilësisë, për çështjet në fjalë.

Në këtë mënyrë mund të arrihet:

- ❑ në mosmarrjen parasysh të kritikave të pabazuara,
- ❑ në sqarimin e keqkuptimeve,
- ❑ në kërkesën që auditët të tërheqin ato pretendime që kanë, të cilat rezultojnë të pabazuara dhe nëse është në dyshim, kërkon këshilla nga drejtuesi i Drejtorisë së Përgjithshme të Auditimit,
- ❑ nëse nga njësia e audituar që ka ngritur kritika dhe ka kundërshtime e ankesa ndaj zgjidhjeve të drejtuesit të njësisë së auditimit, duhet të rekomandohet që kërkesa t'i drejtohet me shkrim Drejtorisë së Përgjithshme të Auditimit, veçanërisht për çështje profesionale,
- ❑ duhet kryer konsultimi me drejtuesin e njësisë së auditimit të brendshëm edhe më tej nëse ka raste fërkimesh gjatë procesit të auditimit. Ky i fundit duhet të përpiqet për t'i sheshuar mosmarrëveshjet, duhet qetësisht të diskutojë faktet me personat që lidhen me këto konflikte.

7. Drejtuesi i auditit të brendshëm është përgjegjës për menaxhimin e njësisë së auditimit të brendshëm.

Drejtuesi i njësisë së auditimit të brendshëm është përgjegjës pikërisht për menaxhimin si më poshtë:

- ❑ Puna e auditit plotëson qëllimet e përgjithshme dhe përgjegjësitë e aprovuara nga menaxhimi i lartë.
- ❑ Burimet e njësisë së auditimit të brendshëm janë efikase, eficiente, të afta.
- ❑ Procesi i auditimit është në përputhje me *standartet për praktikën profesionale të auditit të brendshëm*.

8. Autoriteti dhe përgjegjësia

Drejtuesi i auditimit të brendshëm duhet të formulojë deklaratën vjetore për qëllimin, autoritetin dhe përgjegjësinë për njësinë e auditimit të brendshëm.

Drejtuesi i njësisë së auditimit të brendshëm është përgjegjës për kërkimin dhe aprovimin nga menaxhimi i lartë të dokumentit formal të shkruar për njësinë e auditit të brendshëm, lidhur me misionin vjetor të auditit.

9. Planifikimi

Drejtuesi i njësisë së auditimit të brendshëm duhet të hartojë plane për zbatimin e përgjegjësiave të njësisë së auditimit të brendshëm dhe detyrimeve që rrjedhin nga deklaratat vjetore e misionit të auditimit.

Këto plane duhet të jenë në përputhje me kartën e njësisë së auditimit dhe me qëllimet e subjektit.

Procesi i planifikimit duhet të përfshijë këto rubrika:

- ❑ qëllimet
- ❑ skedulimin e punës së auditit

- planet e stafit dhe koston e auditimit

10. Aktiviteti i planifikimit dhe i raportimit

- Qëllimet e njësise së auditimit të brendshëm duhet të jenë të afta të plotësojnë me plane specifike operative shtrirjen e mundshme. Ato duhet të jenë të shoqëruara me kriteret e matjes dhe me data të caktuara të plotësimit.
- Skedulat e punës së auditit duhet të përfshijnë:
 - a. se çfarë aktiviteteve janë për t'u audituar;
 - b. se kur ato do të auditohen;
 - c. vlerësimin e kohës së kërkuar duke mbajtur parasysh qëllimin e punës së planifikuar të auditimit dhe natyrën dhe shtrirjen e punës së auditimit të kryer nga të tjerët.

Çështjet që konsiderohen prioritare në hartimin e skedulave të punës së auditimit, duhet të përfshijnë:

- ✓ datën dhe rezultatet e auditimit të fundit;
- ✓ paraqitjen financiare;
- ✓ rreziqet dhe humbjet e mundshme;
- ✓ kërkesat e menaxhimit;
- ✓ ndryshimet kryesore në veprimet, programet, sistemet dhe kontrollet;
- ✓ mundësitë për të kryer veprime me përfitim;
- ✓ ndryshimet në mundësitë e stafit të auditimit.

Puna e skedulimit duhet të jetë mjaft fleksibël për të mbuluar kërkesat e paparashikuara të njësise së auditimit të brendshëm.

Vlerësimi i rrezikut është një proces i cili është kryesor në zhvillimin e punës efektive të skedulimit të auditit. Procesi i vlerësimit të rrezikut përfshin identifikimin e aktiviteteve të auditueshme, identifikimin e faktorëve riskues përkatës dhe vlerësimin e rëndësisë së tyre relative.

Planet e stafit, përfshirë numrin e auditëve dhe njohuritë, aftësitë dhe disiplinën për të ekzekutuar punën e tyre, duhet të përcaktohen nga puna e skedulimit të auditimit, aktivitetet administrative, edukimi dhe trajnimi sipas nevojës, kërkimet dhe zhvillimet e përpjekjeve të auditimit.

Raportet e aktiviteteve duhet t'i paraqiten periodikisht menaxhimit të lartë. Këto raporte duhet të krahasojnë:

- a. shfaqjen e qëllimeve të departamentit dhe punën e skedulimit të auditit;
- b. shpenzimet me buxhetet financiare; ata duhet të shpjegojnë arsyet kryesore të mospërputhjes dhe të tregojnë çdo veprim të marrë apo të nevojshëm.

11. Politikat dhe procedurat

Drejtuesi i njësise së auditimit të brendshëm duhet të sigurojë politikat e shkruara dhe procedurat për të udhëhequr stafin e auditit.

Forma dhe përmbajtja e politikave të shkruara duhet të jenë sipas përmasës dhe strukturës së njësise së auditimit të brendshëm dhe me kompleksitetin e punës së tyre. Manualet formale administrative dhe teknike nuk janë të nevojshme për të gjithë stafin e njësise së auditimit të brendshëm. Një njësi e vogël e auditimit të brendshëm mund të jetë e menaxhuar informalisht. Stafi i auditimit duhet të jetë i drejtuar dhe i kontrolluar çdo ditë, nën mbikëqyrje të shpeshtë dhe që pasqyrohen në raporte të shkruara. Ndërsa për njësi të gjera të auditimit të brendshëm, kërkojnë më shumë politika dhe procedura formale dhe të kuptueshme që janë esenciale për të udhëhequr stafin e auditit që të jenë në pajtim me standardet e ekzekutimit.

12. Auditët e jashtëm

Drejtuesi i auditit të brendshëm duhet të koordinojë përpjekjet e auditit të brendshëm dhe të jashtëm.

Puna e auditit të jashtëm dhe të brendshëm duhet të koordinohet për të siguruar një auditim adekuat dhe për të minimizuar përpjekjet e dubluara.

- ❖ Fusha e auditimit të brendshëm mbulon të dyja edhe objektivat edhe aktivitetet financiare dhe operative. Nga ana tjetër auditët e jashtëm zakonisht ekzaminojnë për të përfituar një lëndë të mjaftueshme për të mbështetur një opinion të përgjithshëm dhe të drejtë, të një deklarate financiare vjetore. Fusha e punës së auditit të jashtëm përcaktohet nga standardet e tyre profesionale dhe ata janë përgjegjës për gjykimin dhe adekuimin e procedurave të përdorura për arritjen e qëllimeve të shprehjes së opinionit të tyre në deklaratën financiare vjetore.

- ❖ Në bashkëpunimin e punës së auditëve të jashtëm me ata të brendshëm, drejtori i auditimit të brendshëm duhet të sigurojë që puna e tij të mos jetë e dubluar me punën e auditëve të jashtëm, të cilët mund të mbështetin qëllimet e mbulimit të auditimit të brendshëm. Shtrirja në përgjegjësitë e lejuara profesionale dhe organizative në raportet, mund t'i drejtojë auditët e brendshëm në mënyrë që të sigurojnë maksimumin e efikasitetit të bashkëpunimit në auditim.
- ❖ Drejtori i auditit të brendshëm duhet t'i përgjigjet punës së kryer të auditëve të jashtëm në lidhje me auditin e tyre vjetor të deklaratës financiare. Puna e kryer nga auditët e brendshëm për të ndihmuar auditët e jashtëm në përmbushjen e përgjegjësiave të tyre është objekt i kushteve të *standarteve për praktikat profesionale të auditit të brendshëm*.
- ❖ Drejtori i auditit të brendshëm duhet të bëjë një vlerësim të rregullt të bashkëpunimit ndërmjet auditëve të brendshëm dhe të jashtëm. Në vlerësim i tillë duhet të përfshijë vlerësimet e përgjithshme të efektivitetit dhe efikasitetit të aktiviteteve të auditit të brendshëm dhe të jashtëm përfshirë tërësi koston e auditit.

II. Menaxhimi i personelit dhe zhvillimi i burimeve njerëzore

Drejtuesi i auditimit të brendshëm duhet të hartojë një program për zgjedhjen dhe zhvillimin e burimeve njerëzore të njësisë së auditit të brendshëm.

Programi duhet të sigurojë:

- Një përshkrim të punës (job descriptions) të shkruar për çdo nivel të stafit të auditit.
- Zgjedhje të kualifikuar dhe kompetente individuale.
- Trajnimin dhe sigurimin e mundësisë për edukim të vazhdueshëm për secilin audit të brendshëm.
- Vlerësimin e performancës së çdo auditit të brendshëm të paktën çdo vit.
- Sigurimin e këshillimit të auditëve të brendshëm në performancën dhe zhvillimin e tyre profesional.

Drejtuesi i njësisë së auditimit duhet të bëjë periodikisht vlerësimin e performancës së auditëve.

Vlerësimi i performancës së auditëve të brendshëm mund të ndihmohet nga faktorë të tillë si:

- ✓ Njohuritë profesionale dhe eksperiencë;
- ✓ Njohuritë për organizimin e ekonomisë publike;
- ✓ Pavarësia;
- ✓ Vlefshmëria e shërbimeve të specializuara;
- ✓ Mbajtja e lidhjeve përkatëse të punës;
- ✓ Përmbushja e detyrave të marra përsipër;
- ✓ Një vazhdimësi e arsyeshme e zgjidhjes së zotimit të personelit.

Vlerësimi i performancës duhet të mbështetet në qëllimin e përgjithshëm të punës, objektivat dhe përshkrimin e vendit të punës të auditëve. Në këtë proces duhen vlersuar aftësi të tilla, si:¹⁾

1. **Aftësitë organizuese dhe drejtuese** të cilat përfshijnë aftësitë për të ndikuar tek vartësit që nën drejtimin e tij të ndikojë në arritjen e objektivave.

2. **Gjykimin e shëndoshë** që përfaqëson aftësinë për të analizuar të dhënat dhe për të marrë vendimin më të mirë.

3. **Aftësia për të punuar në grup** është mënyra se si auditit i caktuar kontribuon dhe ndihmon të tjerët në arritjen e objektivave.

4. **Administrimi i burimeve** nënkupton aftësinë për të përdorur me efektivitet dhe efikasitet burimet në dispozicion në procesin e arritjes së objektivave.

5. **Vetënxitja** me anë të së cilës auditit përdor në mënyrën më të mirë aftësitë e tij nëpërmjet pjesëmarrjes së plotë në veprimet duke treguar përkushtimin maksimal në plotësimin e objektivave.

6. **Shpirti krijues** presupozon aftësinë e auditit për të krijuar ide të reja që sjellin zgjidhje efikase të problemeve dhe arritje të objektivave.

7. **Vetorganizimi** presupozon planifikimin e kohës dhe caktimin e rendeve e prioriteve në kryerjen e detyrave.

8. **Aftësitë komunikuese me shkrim** vlerësojnë mënyrën se si auditët përcjellin informacionin e shkruar te zyrtari më i lartë dhe aftësia e tij për t'a interpretuar atë, ose informacionin e paraqitur në një material tjetër.

¹. Sipas Ligjit Statusi i nepunesit civil dhe dispozitat zbatuese.

9. **Komunikimi me gojë** është aftësia për të përcjellë verbalisht një informacion të saktë dhe në mënyrën e duhur të tjerët, si dhe aftësia për të kuptuar dhe interpretuar në mënyrë që të tjerët të kuptojnë mendimin.

10. **Cilësia e shërbimit** është ndërgjegjësimi vetjak dhe i kolëgeve si dhe ndërmarrja e veprimeve efektive për të plotësuar nevojat e publikut dhe detyrat e menaxhimit me frytshmëri duke ruajtur cilësinë e duhur.

11. **Ekspertiza teknike** e cila përfaqëson aftësinë për të përdorur dhe përvetësuar njohuritë teknike dhe aftësitë që nevojiten për të qenë efikas në punë.

12. **Pavarësia profesionale** që nënkupton kryerjen e auditimeve dhe dhënien e opinioneve jashtë ndikimeve të njerëzve me autoritet ose interesave të ndryshme.

Në vartësi të niveleve dhe funksioneve të auditit, përveç kësaj duhen vlerësuar edhe elemente të tjera, si *aftësia për të deleguar detyrat, shkathhtësia në bisedime, shpirti praktik, iniciativa, pavarësia në ekzekutim, aftësia për të pranuar mendimin e tjetrit, gatishmëria për të marrë përsipër përgjegjësi etj.*

Vlerësimi duhet t'i komunikohet përherë personelit që vlerësohet, por ai përgjithësisht duhet të jetë konfidencial dhe të mos publikohet. Vlerësimi është e këshillueshme të jetë në formën e një raporti të arsyetuar ku të analizohen qëllimi i përgjithshëm dhe arritja e objektivave.

Mbi bazën e vlerësimit bëhet shpërblimi dhe promovimi i personelit, prandaj ai duhet të jetë konsistent me objektivat e tij dhe real e i arsyetuar. Një vlerësim i pasaktë, joreal, dërgon mesazhe të gjithë personeli dhe ka efektin e kundërt në promovimin e personelit.

Aftësitë e përmendura më sipër kanë të bëjnë kryesisht me vlerësimin vjetor të auditit dhe nuk ndryshojnë shumë nga aftësitë e përgjithshme të personelit dhe janë të bazuara kryesisht mbi gjykimin e drejtuesit të njësisë së auditit. Por, do të ishte më efikase sikur ky vlerësim të bëhej në periudha më të shkurtëra mujore ose tremujore ose në rastet kur spikasin pozitivisht ose negativisht aftësitë e mësipërme.

Një vlerësim karakteristik i punës së auditit dhe një vlerësim i plotë i performancës së tij dhe shumë efektiv është vlerësimi i produktit. Ky vlerësim bazohet jo në periudha kohore, por në produktet e nxjerra. Kështu, është e rekomandueshme dhe shumë efektive që të mund të bëhet vlerësimi i performancës për çdo auditim. Ky vlerësim merr në konsideratë kryesisht ekspertizën dhe cilësinë e shërbimit, por mund të futen edhe elemente të tjera, si vlerësimi i punës në grup, marrëdhëniet ndërpersonale, aftësitë shprehëse me shkrim dhe me gojë etj. Ky vlerësim duhet të jetë i formalizuar në formën e një karteje që i bashkëngjitet raportit dhe dokumenteve të tjera të auditit dhe që depozitohet në dosjen e auditit. Kartela e vlerësimit të performancës ka formën bashkëngjitur.

Drejtori i auditit të brendshëm duhet t'i komunikojë rezultatet e vlerësimit të performancës ndërmjet auditëve të brendshëm dhe menaxhimit së bashku me komentet përkatëse rreth performancës së auditorëve të brendshëm.

Caktimi i auditëve

Caktimi i auditëve në një auditim nuk është një veprim i rastit. Drejtuesi i njësisë së auditimit të brendshëm duhet të marrë parasysh një sërë faktorësh e rrethanash në caktimin e auditëve të cilat më së paku kanë të bëjnë me:

- ❑ Aftësitë profesionale individuale të auditëve; që kanë të bëjnë me njohuritë, aftësitë dhe kapacitetin profesional dhe intelektual të auditit për kryerjen e misionit. Drejtuesi i njësisë së auditimit brendshëm asnjëherë nuk duhet t'a vendosë auditin në pozita jo kompetente.
- ❑ Natyrën e kompleksitetit të subjektit të audituar; që përfaqëson madhësinë, flukset e punës, kompleksitetin e subjektit. Sa më i madh të jetë vëllimi i punës, kompleksiteti i subjektit, aq më shumë kujdes duhet bërë në zgjedhjen dhe me njohuri të veçanta për fushën që do të auditohet.
- ❑ Marrëdhëniet ndërpersonale kushtëzojnë punën e auditëve në grup. Sido që të jenë aftësitë e auditëve, auditimi i një subjekti kërkon punën në grup dhe një bashkëpunim të mirë midis tyre gjatë auditimit. Për shkaqe të ndryshme ndodh që marrëdhëniet ndërpersonale midis dy apo më shumë auditëve nuk janë të mira. Rekomandohet që ato të mos jenë në të njëjtin grup pune në auditimin e një subjekti.
- ❑ Marrëdhëniet e mëparshme të auditit me subjektin e audituar përfaqësojnë marrëdhëniet e auditit me subjektin gjatë kryerjes së auditimeve të mëparshme. Nëse në auditimet e mëparshme janë krijuar konflikte midis auditit dhe drejtuesve të subjektit, të cilat kanë

mbetur në nivelin fillestar, nuk është i rekomandueshëm caktimi i një auditit në këtë subjekt.

- ❑ Konfliktin e interesave që përfaqëson një gjendje ose marrëdhënie pasurore ose interesi moral të auditit me subjektin i cili ndikon në opinionet e auditit. Drejtuesi duhet të shqyrtojë me kujdes deklaratën e pavarësisë së auditorit, por të “shfletojë” edhe njohuritë dhe informacionet personale që ka në këtë drejtim.

Ligji “Për auditimin e brendshëm” ka përcaktuar qartë se një auditim i kryer nga një audit që ndodhet në konflikt interesash duhet zhvlerësuar. Një zhvlerësim i tillë është një humbje financiare, por edhe morale për strukturën e auditit, prandaj një kujdes i veçantë i duhet kushtuar këtij komponenti.

Mbikëqyrja gjatë auditimit

“Puna e stafit të auditit në çdo nivel dhe në çdo fazë të auditimit duhet të mbikëqyret”

Gjatë kryerjes së auditimit drejtuesi i njësisë së auditit brendshëm dhe nivele të tjera të dejtimit duhet të mbikëqyrin kryerjen e auditimit për t’u siguruar se:

- ❑ Auditimi po kryhet sipas planit të miratuar;
- ❑ Burimet e auditimit po përdoren me efikasitet dhe efektivitet;
- ❑ Auditimi po kryhet në përputhje me standardet dhe metodologjinë e përcaktuar;
- ❑ Cilësia e auditimit është në nivelin e kërkuar;
- ❑ Auditët po marrin asistencën e nevojshme.

Drejtuesi i njësisë së auditimit gjatë mbikëqyrjes informohet për ecurinë e auditimit dhe diskuton me auditët për mënyrat dhe format më efikase të kryerjes së auditit dhe jep rekomandime. Për çështje të rëndësishme drejtuesi i njësisë së auditit brendshëm mund të caktojë edhe detyra me shkrim për auditët.

Drejtuesi i njësisë së auditit mund të kërkojë të informohet me shkrim për realizimin e programit të auditit, pengesat, kufizimet dhe problemet që kanë dalë si dhe nevojat që kanë auditët për përfundimin e auditimit. Ky njoftim bëhet me anë të raporteve të ndërmjetme dhe aplikohet kryesisht në ato subjekte që kanë një volum të madh pune dhe kërkojnë një kohë të gjatë për t’u audituar.

Drejtuesi i njësisë së auditit brendshëm, ose kur nuk është e mundur një i caktuar prej tij, detyrimisht duhet të marrë pjesë në seancën pajtuese të auditimit. (Seanca para përpilimit të raportit.)

SEKSIONI IX

PËRPUNIMI I MËTEJSHËM I NORMAVE TË AUDITIMIT NGA SUBJEKTET PUBLIKE

Ky manual përcakton drejtimet më të përgjithshme të zhvillimit dhe të kryerjes së auditimit në sektorin publik, por ai nuk mund të mbulojë teknikisht dhe metodikisht të gjithë sektorin publik. Kjo për faktin se auditimi duhet të ndjekë edhe karakteristikat e veçoritë teknologjike të çdo subjekti dhe në përputhje me këtë duhet të ndërtojë programin e auditit.

Në mënyrë që të lehtësohet puna e auditëve dhe të rritet kapaciteti i tyre, njësitë e auditimit duhet të përpunojnë norma auditimi të veçanta në përputhje me këtë manual.

Përpunimi i normave të auditimit nga subjektet publike përfshin dy nivele:

a- Përpunimin e normave të auditimit për çdo ministri të linjës

b- Përpunimi i normave të auditimit për çdo subjekt publik

Përpunimi i normave të auditimit duhet të plotësojë të paktën këto kushte:

- ❑ Të mbulojë gjithë fushën e auditimit të subjektit
- ❑ Të jetë në përputhje me këtë manual

Veçoritë e manualit të auditimit ose përpunimi i normave të auditimit hartohen nga drejtuesi i njësisë së auditimit duke marrë edhe mendimin e specialistëve të tjerë të fushave të ndryshme dhe miratohet nga titullari i subjektit publik.

Të gjitha njësitë e auditimit janë të detyruara të përpunojnë normat e auditimit në përputhje me këto kritere jo më vonë se 6 muaj nga miratimi i këtij manuali.

Normat e auditimit të përpunuara depozitohen në ministritë e linjës, ndërsa këto të fundit një kopje të tyre e depozitojnë në Drejtorinë e Përgjithëshme të Auditimit Brendshëm në Ministrinë e Financave.

SEKSIONI X

STADET E AUDITIT

1. Planit vjetor ose urdhri i ministrit/titullarit të subjektit publik

Si rregull, një auditim fillon kurdoherë në bazë të planit vjetor të miratuar nga ministri/titullari i subjektit publik. Në raste të veçanta, bazuar në nevojat që paraqesin subjekte të veçanta ose nivelet e ndryshme të menaxhimit, një auditim mund të kryhet edhe jashtë planit vjetor. Në këtë rast kryerja e auditimit është kurdoherë subjekt i aprovimit të veçantë nga ministri/titullari i subjektit publik, i cili duhet të disponojë me urdhër të veçantë për njësinë e auditimit të brendshëm.

2. Urdhri i shërbimit

Në bazë të planit vjetor ose të urdhrit të ministrit/titullarit të subjektit publik, drejtuesi i njësisë së auditimit përpilon një lajmërim me shkresë për subjektin jo më vonë se 10 ditë nga fillimi i misionit të auditimit. Pas konfirmimit të subjektit që do të auditohet (konfirmimi nuk është i domosdoshëm dhe kusht për zhvillimin e misionit), drejtuesi i njësisë së auditit lëshon një urdhër për fillimin e misionit të auditimit. Urdhri përmban detyrimisht kohën në të cilën do të zhvillohet auditimi, grupin e punës dhe kërkesën për bashkëpunimin e subjektit të audituar.

3. Takimi prezantues

Pas marrjes së urdhrit të shërbimit, grupi i auditorëve që është ngarkuar për kryerjen e misionit të auditimit paraqitet në subjekt duke prezantuar misionin dhe qëllimin e tij. Rekomandohet që në takimin prezantues, përveç titullarit të subjektit që do të auditohet, të marrin pjesë edhe menaxherë të niveleve më të ulëta. Niveli minimal i përfaqësimit në këtë takim përcaktohet nga grupi i punës, por në takim mund të marrin pjesë edhe punonjës të tjerë të subjektit sipas vlerësimit të drejtuesit të subjektit.

Rekomandohet që informacioni për fillimin e misionit të auditit të njihet nga një numër sa më i madh të punësuarish me të cilët grupi i punës duhet të jetë i hapur në vazhdimësi.

Përveç prezantimit të misionit nga përgjegjësi i grupit në këtë diskutim rekomandohet dhe duhet të inkurajohet të diskutojnë edhe pjesëmarrësit, lidhur me çështjet që do të auditohen. Njëri nga pjesëtarët e grupit të punës duhet të mbajë shënim (protokollin) të gjitha problemet e prezantuara nga pjesëmarrësit duke i bërë ato, kur çmohet e arsyeshme, pjesë të programit të auditimit.

4. Hartimi i programit të auditimit

Pas takimit prezantues dhe duke vlerësuar problemet e evidentuara në këtë takim, grupi i punës fillon nga puna për hartimin e programit të auditimit. Për hartimin e programit të auditimit, si rregull, më parë duhet të vlerësohet rreziku i kontrollit të brendshëm, të përcaktohen zonat që do të auditohen sipas metodikave të përcaktuara në këtë manual dhe më pas të fillojë ekzaminimi. Koha e nevojshme për hartimin e programit të auditimit përcaktohet në urdhrin e shërbimit. Pas hartimit të programit ai ia paraqitet për miratim drejtuesit të njësisë së auditimit të brendshëm.

5. Ekzaminimi

Ekzaminimi përfaqëson thelbin e procesit të auditit dhe konsiston në ekzaminimin e dokumentacionit, të veprimtarive dhe zonave të përcaktuara për auditim, në programin e punës. Gjatë ekzaminimit auditit mban shënimet e nevojshme në bllokun e tij për problemet që mendon se duhet të përfshihen në raportin e auditimit, shënime të cilat i nënshtrohen diskutimit, vlerësimit dhe

konfirmimit të mëtejshëm nga të audituarit.

6. Hartimi i projektraportit

Duke u mbështetur në programin e auditimit dhe në ekzaminimin e dokumentacionit dhe të zonave të audituara mbi bazën e gjetjeve dhe vlerësimeve, auditimi fillon të shkruajë raportin e auditit. Çdo audit duhet të formulojë raportin për pjesën e auditimit të kryer prej tij dhe t'ia dorëzojë atë përgjegjësit të grupit të punës. Raporti si më sipër është pjesë e letrave të punës dhe duhet të depozitohet në dosjen e auditit. Çdo audit përpara se të shkruajë projektraportin presupozohet se ka diskutuar me të audituarit për shënimet e mbajtura dhe ka marrë opinionin e tyre paraparak.

Përgjegjësi i grupit të punës bën redaktimin e të gjitha pjesëve duke u mbështetur në kërkesat e paraqitura në këtë manual (për shkrimin e raporteve) dhe formulon projektin e raportit, i cili do të diskutohet me të audituarit.

7. Takimi pajtues

Takimi pajtues organizohet me rastin e paraqitjes së projektit të raportit jo më vonë se 15 ditë nga dorëzimi i tij dhe mbahet me titullarin e subjektit të audituar, si dhe me të gjithë personelin që është përfshirë në projektraport. Për datën e takimit pajtues duhet të merret edhe konfirmimi i drejtuesit të njësisë së auditit, i cili si rregull duhet të marrë pjesë në këtë takim.

Për zhvillimin e takimit pajtues mbahet një protokoll i veçantë nga njëri prej auditëve që marrin pjesë në këtë takim. Brenda afatit të mësipërm data për zhvillimin e takimit pajtues caktohet në marrëveshje me subjektin e audituar. Në takim paraqiten argumentet dhe vlerësimet për projektraportin.

Pavarësisht nga diskutimet e zhvilluara, subjekti i audituar duhet t'i formulojë me shkrim vërejtjet dhe vlerësimet për projektraportin, të cilat i paraqiten përgjegjësit të grupit të punës jo më vonë se 5 ditë-punë nga zhvillimi i takimit pajtues.

8. Administrimi i observacioneve

Grupi i punës që ka kryer auditimin e subjektit, studion edhe një herë observacionet, vlerësimet dhe kundërshtimet e paraqitura dhe reflekton mbi to. Grupi i punës është i detyruar që në një ankesë të veçantë të bëjë arsyetimin e observacioneve dhe t'i pranojë ose t'i kundërshtojë ato në mënyrë të arsyetuar.

9. Raporti final, memorandumi

Pas administrimit të observacioneve dhe vërejtjeve, grupi i punës harton raportin final, i cili reflekton në mënyrë të arsyetuar observacionet ose verifikimet e kryera më tej gjatë përpunimit të raportit. Afati për hartimin e raportit final caktohet nga drejtuesi i njësisë së auditimit të brendshëm në vartësi të madhësisë së subjektit të audituar, problemeve të dala nga auditimi, si dhe përbërjes dhe kapacitetit të grupit të punës.

Raporti final nënshkruhet nga grupi i punës dhe i dërgohet zyrtarisht subjektit të audituar nga drejtuesi i njësisë së auditimit. Krahas me dërgimin e raportit final përgjegjësi i grupit të punës formulon memorandumin, i cili është një përmbledhje e raportit sipas kërkesave të përcaktuara në këtë manual. Memorandumi i dërgohet menjëherë ministrit ose nivelit më të lartë të menaxhimit nga varet subjekti i audituar.

10. Shqyrtimi nga niveli bazë i menaxhimit të auditit

Në njësitë e auditimit, të cilat për shkak të madhësisë janë të organizuara me sektorë, përgjegjësi i sektorit do të shqyrtojë raportin final dhe memorandumin, si dhe gjithë dosjen e auditit nëse auditimi është kryer sipas programit të punës dhe objektivave të caktuara në fillimin e misionit. Për këtë qëllim, ai shqyrton materialet përkatëse dhe plotëson fletën e kontrollit të dosjes, për mangësitë eventuale që në dijeni grupin e punës, i cili, kur është e mundur, bën rregullimet e nevojshme.

Nëse nga vlerësimi përkatës niveli bazë i menaxhimit arrin në përfundimin se grupi i punës nuk e ka realizuar misionin e auditit, ai urdhëron grupin e punës për të bërë plotësimet përkatëse. Kur shkalla e plotësimeve është e tillë që plotësimi i tyre kërkon ekzaminime të reja, ai i propozon drejtuesit të njësisë së auditit për të bërë plotësimet përkatëse në subjekt nga grupi i punës ose nga auditë të tjerë.

Vlerësimet e bëra nga niveli bazë i menaxhimit të auditit duhet të jenë të atilla që të sigurojnë vlerësimin e punës së çdo auditit në veçanti dhe të grupit të punës në përgjithësi.

11. Rishikimi i cilësisë

Rishikimi i cilësisë presupozon një shqyrtim të hollësishëm të raportit, memorandumit dhe të të gjitha letrave të punës nëse ato janë plotësuar sipas standardeve dhe kërkesave të këtij manuali.

Rishikimi i cilësisë, veçanërisht duhet të ndalet në vlerësimin e rekomandimeve, propozimeve të grupit të punës, si dhe në vlerësimin e gjetjeve (evidencave) në pikëpamje të saktësisë dhe argumentimit e bazueshmërisë së tyre ligjore.

Rishikimi i cilësisë bëhet nga një audit ose një grup auditësh, që nuk kanë lidhje me auditimin e kryer, të cilët në përfundim duhet të hartojnë një raport vlerësues me propozime konkrete për drejtuesin e njësisë së auditimit brendshëm. Një staf i veçantë ose një audit për rishikimin e cilësisë së auditimeve caktohet kur numuri i auditëve në një strukturë është më i madh se pesë, përfshirë edhe drejtuesin e njësisë.

Aty ku për shkaqet dhe kriteret e mësipërme nuk është e mundur të ketë një staf ose një audit të veçantë për rishikimin e cilësisë, këtë punë e kryen drejtuesi i njësisë auditimit.

12. Shqyrtimi nga drejtuesi i njësisë së auditimit

Drejtuesi i njësisë së auditimit vlerëson procedurat e auditimit, rekomandimet dhe vlerësimet e kryera si më sipër dhe kur është dakord konfirmon raportin dhe ia përcjell atë titullarit të subjektit publik me kërkesën për konfirmim brenda 15 ditësh.

Kur drejtuesi i njësisë së auditit brendshëm nuk është dakord me vlerësimet, rekomandimet dhe përmbajtjen e memorandumit apo të të gjithë raportit, ai në mënyrë të arsyetuar dhe me shkrim i paraqet vërejtjet për grupin e punës dhe instancat e tjera që kanë konfirmuar materialet e auditit së bashku me rekomandimet përkatëse për përmirësim.

Drejtuesi i njësisë së auditimit të brendshëm krahas opinionëve të paraqitura nga grupi i punës, mund t'i paraqesë ministrit /titullarit të subjektit publik opinione, propozime dhe vlerësime shtesë për subjektin e audituar.

13. Shqyrtimi nga ministri/titullari i subjektit publik

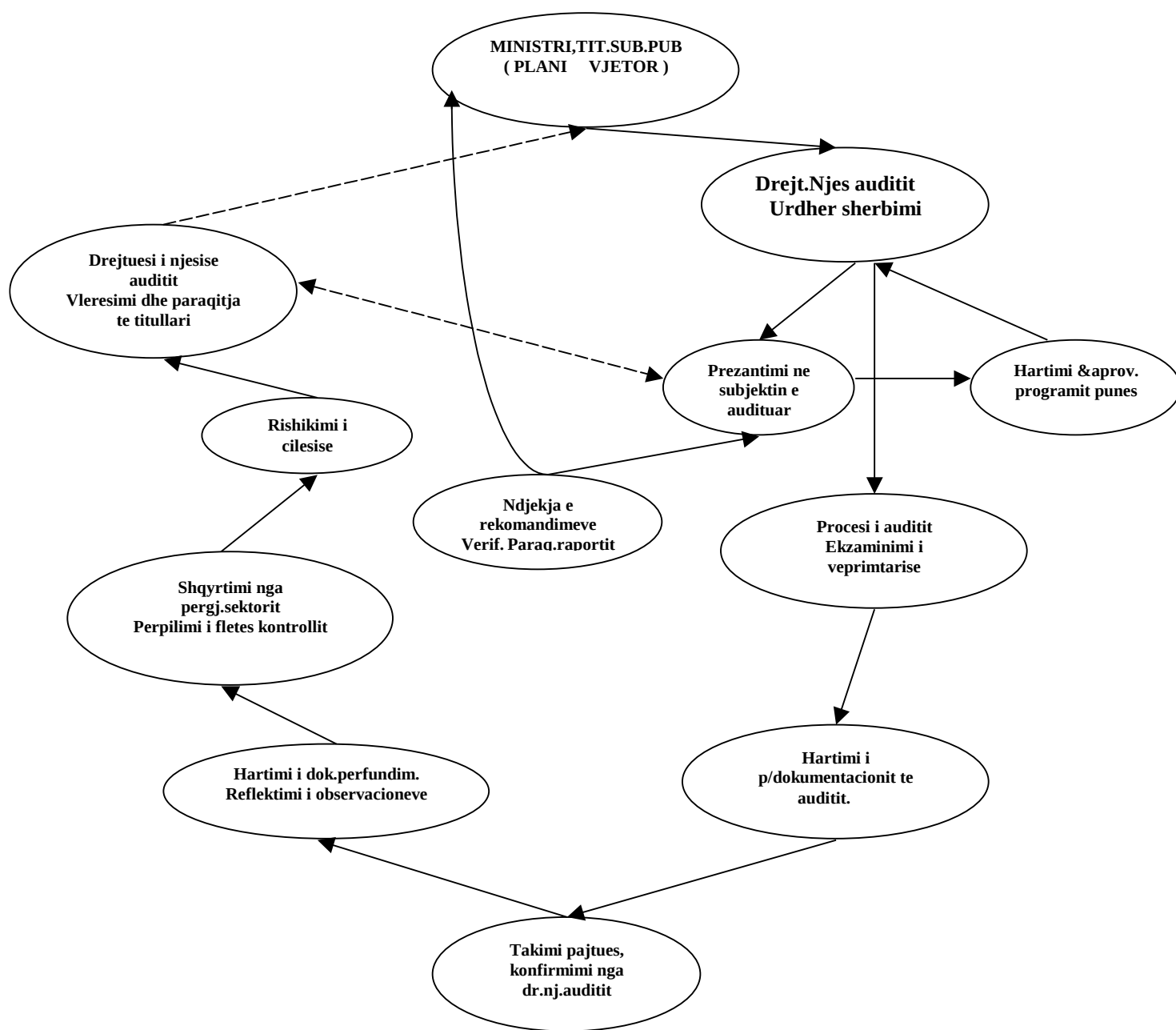
Ministri/titullari i subjektit publik të njësisë që ka kryer auditimin shqyrton memorandumin dhe opinionet e vlerësimit e drejtuesit të njësisë së auditimit dhe kur i gjen të drejta shprehet dakord. Ministri mund të urdhërojë masa shtesë organizative teknike ose disiplinore për subjektin e audituar, por në asnjë rast nuk mund të kërkojë nga njësia e auditimit propozime të reja. Nëse qëndrimet e grupit të punës ose të njësisë së auditimit nuk janë në përputhje me rregullat e caktuara, ministri i sugjeron zyrtarëve autorizues dhe raportues të marrin shënime për t'i pasqyruar këto në vlerësimet e punës së auditëve.

15. Ndjekja e rekomandimeve

Ndjekja e rekomandimeve të auditit të formuluar në raportin final është objekt i vazhdueshëm i punës së njësisë së auditimit brendshëm, e cila planifikohet dhe kryhet sipas kërkesave të këtij manuali në seksionin përkatës. Njësia e auditit kërkon nga subjektet e audituara një raport për zbatimin e rekomandimeve, si dhe kontrollon periodikisht zbatimin e tyre me auditë të veçantë. Ndjekja e rekomandimeve bëhet sipas kriterëve të përcaktuara në kapitullin përkatës “Raportimi dhe ndjekja e rekomandimeve”.

Në mënyrë skematike statet e auditimit paraqiten organigramën e mëposhtme:

STADET E AUDITIT



**LAJMËRIM
PËR FILLIMIN E MISIONIT TË AUDITIT**

Ky dokument ka formën e një shkrese zyrtare me përmbajtjen e mëposhtme:



**REPUBLIKA E SHQIPËRISË
MINISTRIA E _____**

Për: Emërtimi i subjektit publik që parashikohet të auditohet

Subjekti: Për fillimin e misionit të auditimit

I nderuar z. (titullari i subjektit publik që do të auditohet)

Mbështetur në planin vjetor të auditimit të brendshëm të miratuar nga.....(ministri/titullari i institucionit), me shkresën nr.____datë____, një mision i auditit të brendshëm publik do të zhvillohet në(emërtimi i subjektit që do të auditohet).

Misioni do të vlerësojë punën për realizimin e objektivave dhe përdorimin e burimeve publike në këtë proces, duke dhënë edhe rekomandimet përkatëse.

Ne dëshirojmë të kontaktojmë me Ju në mënyrë që të biem dakord për një takim të hapur për të diskutuar aspektet e realizimit të këtij misioni përfshirë edhe:

- ☐ Prezantimin e auditëve
- ☐ Paraqitjen e objektivave kryesore që përmban ky mision
- ☐ Programin e auditimit
- ☐ Si dhe aspekte të tjera të nevojshme që vlersohen nga të dyja palët

Duke Ju falenderuar për mirëkuptimin

Drejtuesi i njësisë së auditimit

DEKLARATA E PAVARËSISË**DEKLARATË**

I nënshkruari _____ me detyrë audit, i caktuar në misionin e auditimit të subjektit _____ me urdhër shërbimin nr. ____ datë ____ deklaroj se mospajtimet me subjektin e audituar janë si më poshtë:

Nr.	MOSPAJTIMET NË LIDHJE ME SUBJEKTIN E AUDITUAR	Po	Jo
1.	Keni ndonjë lidhje financiare me ndonjë person i cili mund të kufizojë hapësirat ose dobësojnë auditimin?		
2.	Keni ndonjë paragjykim kundrejt ndonjë personi i cili me autoritetin e tij ose mënyra të tjera mund të influencojë opinionet tuaja?		
3.	Keni pasur detyra drejtuese ose jeni përfshirë në mënyra të ndryshme në veprimtarinë e subjektit të audituar gjatë tre viteve të fundit?		
4.	A keni qenë i përfshirë në përpunimin ose zbatimin e sistemeve të kontrollit të brendshëm ose në lamente të veçanta të tij?		
5.	A jeni bashkëshort/bashkëshorte ose i afërm deri në tri breza me drejtuesit e subjektit, anëtarët e bordit dhe drejtorët e departamenteve?		
6.	A keni ndonjë lidhje politike, shoqërore ose miqësore me anëtarët e bordit të drejtorisë apo të drejtuesit e departamenteve?		
7.	A keni qenë i punësuar gjatë tre viteve të fundit në subjektin në mënyrë të plotë apo të pjesshme, apo keni kryer shërbime për llogari të tij?		
8.	A keni direkt ose indirekt ndonjë interes financiar me subjektin?		

Nëse gjatë auditimit mund të shfaqet ndonjë mospajtim që nuk është deklaruar më sipër, ose mospajtime të tjera do të njoftoj menjëherë drejtuesin e njësisë së auditit.

Emri e mbiemri i auditit

(_____)

Shënime për mundësinë e zvogëlimit të mospajtimeve. (Drejtuesi i njësisë së auditit të brendshëm në këtë pjesë jep udhëzime për zvogëlimin e mospajtimeve duke urdhëruar masat e duhura.)

Drejtuesi njësisë së auditit

(_____)

SHËNIME

MBI TAKIMIN E HAPUR

Sot më datën.....në subjektin..... u zhvillua takimi i hapur për fillimin e misionit të auditit të brendshëm.

Në këtë takim marrin pjesë: Emrat e pjesëmarrësve të grupit të punës së auditit, si dhe të palës së audituar.

Axhenda e takimit:

- ☐ Prezantimi i grupit të punës
- ☐ Prezantimi i objektivave të misionit
- ☐ Rënia dakord për datën e fillimit të misionit
- ☐ Diskutimi për kushtet e punës të auditëve
- ☐ Të tjera

Zhvillimi i takimit

Shënim. Shënimet fillimisht mbahen me shkurtime dhe pas takimit riformulohen dhe zbardhen në formën e një raporti.

Në dosjen e auditit ruhen si shënimet e mbajtura, ashtu edhe raporti i riformuluar.

Emri e mbiemri i auditit që ka formuluar protokollin.



URDHËRSHËRBIMI

Mbështetur në planin vjetor të auditimit të brendshëm të miratuar nga Ministri (titullari i subjektit publik) me shkresën nr.____datë____ një mision i auditimit të brendshëm do të zhvillohet në_____(emërtimi i subjektit që do të auditohet) prej datës _____deri më datën_____.

Grupi i punës për realizimin e këtij misioni do të përbëhet nga:

1. Përgjegjës
- 2.
- 3.

Brenda datës _____ përgjegjësi i grupit të punës do të paraqesë për miratim programin e auditimit.

Drejtuesi i njësisë së auditimit

SHËNIMET E MBAJTURA GJATË AUDITIMIT

Datë._____

Gjetjet

Datë._____

Gjetjet

Datë_____

Gjetjet

PROCESVERBALI

I mbajtur sot më datën _____ nga unë (emri e mbiemri i auditit) me detyrë audit në _____ dhe të z. _____ (emri e mbiemri me të cilin mbahet proces verbali) në _____ (vendi ku mbahet emërtimi i subjektit zyres) mbi sa më poshtë:

Gjatë ushtrimit të misioinit të auditit është konstatuar se _____

(Përshkrimi i shkeljes apo parregullsisë)

Këto veprime janë në kundërshtim me nenin ----- të ligjit, (VKM, udhëzimit, rregullores, statutit, emërtimi i saktë i dispozitës) dhe kanë sjellë një dëm ekonomik prej _____ lekë. (Ose pasoja të tjera rrjedhojë e këtij veprimi të kundërligjshëm.)

Për sa më sipër përgjegjësi ka _____ (emri me të cilin mbahet procesverbali dhe që çmohet se është përgjegjës.)

Lidhur me këtë përgjigjsi z. _____ shpjegon se _____

Ky procesverbal u mbajt sot më datën _____ dhe pasi lexohet nënshkruhet si më poshtë:

Emri i auditit

Shënim. Procesverbali kur nuk nënshkruhet menjëherë ose refuzohet të nënshkruhet, i dorëzohet zyrtarisht personit me të cilin është mbajtur nëpërmjet protokollit të subjektit të audituar dhe brenda tri ditëve nga marrja e njoftimit ai është i detyruar ta nënshkruajë atë ose të paraqesë vërtjetet me shkrim. Me kalimin e këtij afati auditit është i lirë të vazhdojë procedurat e mëtejshme të auditimit.

Përpara formulimit të procesverbalit auditit duhet të marrë një deklaratë me shkrim nga personi me të cilin do të mbajë procesverbalin se ky i fundit ka paraqitur dhe ka vënë në dispozicion të gjithë dokumentacionin e nevojshëm, lidhur me rrethanat e çështjes për të cilin mbahet proces verbali.

SHËNIME
MBI TAKIMIN PAJTUES

Sot më datën.....në subjektin..... u zhvillua takimi i pajtues për paraqitjen e projektraportit të auditimit të brendshëm të kryer prej datës _____deri më datën_____.

Në këtë takim marrin pjesë:

Emrat e pjesëmarrësve të grupit të punës së auditit, si dhe të palës së audituar.

Axhenda e takimit:

- ☐ Paraqitje e projektraportit të auditimit të brendshëm
- ☐ Pyetje dhe diskutime
- ☐ Shpjegime nga të audituarit dhe auditët
- ☐ Renia dakord për çështjet
- ☐ Të tjera

Emri i auditit

Shënim. Shënimet fillimisht mbahet me shkurtime dhe pas takimit riformulohen dhe zbardhen në formën e një raporti.

Në dosjen e auditit ruhen si shënimet e mbajtura, ashtu edhe raporti i riformuluar.

REGJISTRIMI I KOHËS DHE I PRODUKTIT

Emri e mbiemri i auditit _____

Subjekti i audituar _____

DATA,MUAJI, VITI	KOHA Prej orës deri në orën	Përshkrimi i punës	Dokumenti Nr.datë.	Produkti i nxjerrë,zbulimet
5.01.2004	8-10	Kontroll i gjendjes së arkës	M.A Nr.45 dt.1.12	Proces verbal
		për muajin dhjetor	Deri M.a.Nr74 datë 5.01.2004	Diferencë +1235 lekë
			Mp.Nr. deri Mp nr.datë	
	10-16	Ligjshmëria e pagesave të arkës	Mp25-341	Pv.shkelje dis.fin
6.01.2004	8-11			

Emri e mbiemri i auditit
Firma

PYETËSORI

I vlerësimit të sistemit të kontrollit të
Brendshëm në një ndërmarrje të madhe

Emri i ndërmarrjes : Adresa : Telefoni : Teleksi : Faksi : Personat për t'u kontaktuar për të gjithë udhëzimet plotësuese :
Pyetëtori i plotësuar prej Z. Data e përpilimit të pyetësit :

Periudha e kontrolluar :

I - PËRDORIMI I PYETËSORIT

Çdo pyetjeje duhet t'i përgjigjeni me «po» ose me «jo» ose me « PP » (pa përdorim) në kolonën « **Natyra e përgjigjes** ». Nëse përgjigja kërkon vëzhgime plotësuese, ia vlen të bëhet figurimi i numrit të referencës të notës korresponduese në kolonën e « **Vërejtjeve** ».

VO : Do të përdoret bojë me ngjyrë *blu* ose të zezë për përgjigjet « **po** », e *kuqe* për përgjigjet « **jo** » dhe e *gjelbër* për përgjigjet « **PP** ».

II - PËRMBAJTJA E PYETËSORIT

- | | |
|---|---|
| 1 - Organizimi i përgjithshëm dhe i kontabilitetit
2 - Thesari (arka dhe banka)
3 - Llogaritë e klientëve
4 - Efekte për t'u marrë
5 - Inventare - Stoqet
6 - Titujt në portofol
7 - Aktivitetet e qëndrueshme | 8 - Llogaritë e furnitorëve
9 - Bileta në urdhër (të karakterit financiar)
10 - Kapitalet e veta dhe dividendet
11 - Shitjet
12 - Blerjet
13 - Personeli dhe pagat
14 - Kontabiliteti analitik |
|---|---|

1 - ORGANIZIMI I PËRGJITHSHËM DHE KONTABILITETI		
P Y E T J E T	Natyra e përgjigjes	Vërejtje
1- A janë të përcaktuara objektivat dhe masat për arritjen e tyre. 2. A kryhen periodikisht analiza dhe vlerësimi i arritjes së objektivave. 3- A ka një vlerësim të rrezikut dhe një plan për shmangien e tij ,si dhe daljen nga situata. 4 - A kanë mundur të mblidhen në dosjen e përhershme të gjitha dokumentet përkatëse ? 5 - A ekziston ndonjë shërbim i auditit të brendshëm ose ndonjë audit i brendshëm ? 6 -Rekomandimet e bëra nga shërbimet e auditit të brendshëm a janë ndjekur nga fakte në një afat të arsyeshëm ? 7 - Regjistrat kontabël : a) A janë ata të mjaftueshëm dhe të përshtatshëm për natyrën e ndermarrjes ? b) a bëhen ata objekt ndalimesh mujore ? 8 - A janë të gjitha rregjistrimet në ditar : a) të shoqeruara me justifikimet përkatëse ? b) të aprovuara prej shefit të kontabilitetit ose kontrollorit para rregjistrimit të tyre në ditar ? 9 - A janë ekzaminuar periodikisht llogaritë e shpenzimeve e të ardhurave prej ndonjë përgjegjësi të kualifikuar? Nëse po, a është informuar drejtoria menjëherë për këtë ? 10 - A lejojnë dokumentet mujore të nxirren në mënyrë të përshtatshme situatat anormale ? 11 - A ekziston ndonjë organigrame ose ndonjë skemë organizimi ? Është ajo e përgjithshme : sipas sektorit të aktivitetit ? sipas llojit të shërbimit ? të tjera kritereve ? 12- A ka përshkrim të vendit të punës dhe a janë të njohur punonjësit me këtë? 13. -A është bërë vlerësimi i performancës së punonjësve? 14 - Detyrat dhe funksionet në tërësinë e shoqërisë a janë objekt i manualeve të procedurave ? 15 - A i marrin pushimet të gjithë kuadrot dhe punonjësit ? 16 - A përmbushen detyrat dhe funksionet e kuadrove dhe të punonjësve të tjerë që janë me leje prej personave të tjerë të ndryshëm nga ata që i kryejnë ato zakonisht ? 17 - A janë mbulimet me sigurime objekt i ekzaminimeve periodike ?		

2 - THESARI (ARKA dhe BANKA)		
P Y E T J E T	Natyra e përgjigjes	Vërejtje
A - <u>Arkëtimet</u> 1 - Detyrat dhe funksionet e personave të ngarkuar me operacionet e arkëtimit ose të mbikëqyrjes së tyre a janë ato krejtësisht të ndara dhe të dalluara nga detyrat dhe funksionet që vijojnë : a) ekzekutimi i punëve që lidhen me faturimin klientelës ose me përpilimin e notave të kreditit, të tilla si : 1) përgatitja 2) verifikimi 3) regjistrimi 4) përmbledhja b) ekzekutimi i punëve mbi llogaritë kliente : 1) regjistrimit 2) përpilimi i bilanceve c) përpilimi i gjendjeve që klasifikojnë sipas vjetërsisë të drejtat mbi klientët; d) ndjekjen e të prapambeturave; e) dërgimi ose marrja e nxjerrjeve të llogarive për klientët; f) aprovimi i skontove ose i komisioneve; g) përgatitja e listave të llogarive për t'u kaluar në humbje e fitime h) aprovimet e regjistrimeve korresponduese; i) rakordimet e llogarive bankare; j) pranimi dhe hapja e postës; k) përgatitja e dokumenteve justifikuese të pagesës; l) aprovimi i dokumenteve justifikuese të pagesës; m) përgatitja e çeqeve dhe në mënyrë më të veçantë e çeqeve të pagesës; n) përgatitja, nënshkrimi (ose kundërnënshkrimi) i çeqeve dhe, në mënyrë më të veçantë, i çeqeve të rregullimit të pagave; o) dërgimi ose marrja e çeqeve dhe, në mënyrë më të veça i çeqeve të rrogave; p) realizimi i punëve mbi efektet për t'u paguar ose mbi çdo dokumenttjetër angazhimi, të tillë si: 1) përgatitja 2) nënshkrimi q) kalimi i regjistrimeve të kontabilitetit të përgjithshëm; r) regjistrimet e artikujve në ditarin e blerjeve ose në regjistrat e faturimit; s) operacionet e ruajtjes ose të kalimit në : 1) llogaritë e klientëve dhe dokumentet korresponduese, 2) titujt dhe vlerat në portofol, 3) efektet për t'u marrë dhe dokumentet e garancisë të tregtueshm		

që i shoqërojnë ato , 4) shpërblimet ose dividendet në pritje të rregullimit, 5) të hollat në arkë .		
--	--	--

2 - A janë bërë listat në përputhje me titujt e arkëtimeve që përmban posta në momentin e çeljes së saj? 3 - A janë krahasuar listat korresponduese me dokumentet e regjistrimeve kontabël prej një personi të ndryshëm nga ai përgjegjës për administrimin e arkës dhe të bankës? 4 - Një dëftesë a i bëhet e njohur paguesit, gjatë marrjes së fondeve, në një rrugë tjetër përveç asaj postare? a) nëse arkëtimi regjistrohet me makinë, a është e mundur që operatori të mos gjejë qoftë edhe njërin prej dokumenteve të arkëtimeve përkatëse? b) nëse arkëtimi kryhet dorazi, a bën pjesë ndonjëri prej ekzemplarëve të arkëtimin në ndonjë regjistër me cungje të lidhur ose a është ai i numërtuar që më parë? 5 - A ruhet një kopje e kësaj dëftese prej personit që administron fondet? 6 - A rakordohen dokumentet korresponduese me regjistrimet e arkëtimeve të kryera prej ndonjë personi tjetër , përveç atij që merr fondet ose atij që e mbikëqyr atë? 7 - A depozitohet tërësia e titujve të arkëtimeve ashtu siç merren dhe a ka në një afat minimal? 8 - A depozitohen arkëtimet e filialeve ose të subjekteve të tjera në një llogari, trajtimet e së cilës mund të kryhen vetëm prej qendrës? 9 - A e ndalojnë dispozitat në fuqi përdorimin e rregullimeve me anë të arkës për pagimin e shpërblimeve dhe për çeqet personale? 10 - A autorizohet çelja e llogarive bankare vetëm prej përgjegjësve të pajisur me të drejtat e nevojshme? 11 - Personi që mbikëqyr arkëtimet a është përgjegjës për fondet e marra deri sa ato të depozitohen në bankë? 12 - Dublikatat e borderove të dorëzimit në bankë : a) a ruhen? b) a i kanë vulat e bankës? c) a rakordohen dokumentet e regjistrimit të arkëtimeve, të tilla si: 1) lista e hartuar me çeljen e postës 2) librat e thesarit 13 - A kontrollohen njoftim debitimet (të tilla si kthimet e papaguara) prej dikujt tjetër veç personit që siguron mbajtjen e llogarive të thesarit? 14 - A ushtrohet një kontroll i mjaftueshëm mbi titujt e arkëtimeve të padepozituara në bankë? 15 - A janë miratuar siç duhet personat të cilëve u është besuar marrja e fondeve ose operacionet e mbajtjes së thesarit?		
--	--	--

B - Pagesat 1 - Detyrat dhe funksionet e të gjithë personave që përgatisin ose që mbikëqyrin direkt përgatitjen e çeqeve a janë të ndara krejtësisht nga detyrat dhe funksionet e mëposhtme: a) rakordimi i llogarive të bankës, b) dërgimi ose marrja e çeqeve, dhe pikërisht e çeqeve të rregullimit të shpërblimeve, c) përgatitjen e pagave. d) aprovimin e borderove para rregullimit të tyre, e) aprovimin e fletëprezencës ose të nxjerrjeve të kohës së punës, f) aprovimin e zbritjeve, shpërblimeve ose të rimbursimeve, g) aprovimin e dokumenteve justifikues të pagesave, h) kalimin e artikujve të kontabilitetit të përgjithshëm?, i) kalimin e artikujve në librin e blerjeve ose në regjistrin e faturimit? j) ruajtja (ose futja) në: 1) Librin e Madh , 2) librin e blerjeve ose në regjistrin e faturimit , 3) kontabilitetin ndihmës të llogarive të furnitorëve. 2 - Personat e autorizuar për të përgatitur ose për të mbikëqyrur përgatitjen e çeqeve a e kanë mundësinë e hyrjes në formularët në të bardhë? 3 - A janë numërtuar që më parë të gjitha çeqet? 4 - A janë ruajtur të gjitha çeqet e anuluar? 5 - A janë objekt rakordimesh rregullisht llogaritë e bankës? 6 - A nënkuptojnë rakordimet e bankës: a) inspektimin dhe ekzaminimin e çeqeve për firmën? b) ekzaminimin e çeqeve për xhirimet e tyre? c) krahasimin e çeqeve me trungjet ose me regjistrin e pagesave për numrat, destinatarin, datën dhe shumën? d) një sistem ndjekjeje të vijimësisë së numrave të çekut? 7 - A janë çeket e pezulluara që prej një date të largët objekt i hetimeve përkatëse ? 8 - Faturat e furnitorëve dhe pjesët justifikuese korresponduese a janë: a) ekzaminuar prej nënshkruesit në momentin e nënshkrimit të çekut të pagesës? b) anuluar ose shënuar me viza për të penguar ripërdorimin? 9 - A janë aprovuar të gjitha pjesët justifikuese të pagesës prej një personi tjetër përveç atij prej të cilit kryhet pagesa? 10 - A përdoren markuesit (shënuesit) mekanikë të çeqeve?		
11 - A përdoren makinat për firmosjen e çekut? Nëse po : a) a janë nën kontroll çelësat dhe matricat (kallëpet) e firmosjes? b) a i aprovojnë pjesët justifikuese para pagesës personat, firma e të cilëve riprodhohet mekanikisht? c) a ekzistojnë dispozitivë mekanikë numërimi në makinat për të firmosur? d) a rakordohen rregullisht totalet e treguara nga këta numërues me numrin e çeqeve të krijuar? e) a u është bërë e pamundur personave që e vënë në funksionim makinën të firmosin çeket për t'u pranuar sipas formulave të çekut në të bardhë? 12 - A janë firmosur edhe nga miratuesi të gjithë çeket?		

13 - A ekzistojnë kufizime të shumës së çeqeve për të cilën mjafton edhe një firmë e vetme? 14 - A e ndalojnë dispozitat që zbaton kompania: a) që çeqet të firmosen nga personi dhe nga miratuesi në avancë, b) që çeqet të firmosen dhe të miratohen me firmë prej arkëtarit, c) që çeqet të përpilohen për prurësin? 15 - A paguhet i gjithë personeli me çek? 16 - Nëse tërësia e shpërblimeve paguhet me çek, a lëshohen çeket mbi një llogari bankare të veçantë të ushqyer nga një sistem avanscash? 17 - Nëse shpërblimet paguhet me arkë ose çek: a) a firmoset prej punonjësve një dokument për shkarkimin (një çek i xhiruar a përbën një dokument të mjaftueshëm)? b) a kërkohen dokumentet e identitetit? c) a është ngarkuar me pagat një punonjës i pavarur? d) nëse nuk është kështu, a janë bërë rregullime rastësore prej personave të tjerë që nuk janë punonjës të ndërmarrjes për të cilët është një funksion normal? 18 - Dorëzimi i pagave të personelit a kryhet nga një person i ndryshëm nga: a) kryepunëtori për personat që ka nën mbikëqyrje? b) personat që janë të ngarkuar me rakordimet bankare? c) personat që merren me përgatitjen e : 1) borderove, 2) listë-prezencat ose nxjerrjet e kohës së punës , 3) çeqeve? 19 - A ekziston një kontroll i mjaftueshëm mbi pagat ose rrogat që nuk kanë qënë reklamuar? 20 - Personat që firmosin çeket dhe ata që kryejnë rregullimet përkatëse a janë të garantuar normalisht?		
--	--	--

C - <u>Pagesat - Arka</u> 1 - A janë vendosur fondet në arkë nën përgjegjësinë e një personi të vetëm? 2 - Dokumentat e arkës: a) a janë përpiluar ato për çdo rregullim? b) a janë përgatitur për disa rregullime? c) a janë shoqëruar, në rast të kundërt, me dokumentet justifikuese të nevojshme? d) a janë përpiluar me bojë apo me makinë shkrimi? e) a janë të datuara? f) a e saktësojnë ato qartë objektin e pagesës? g) a e tregojnë ato qartë shumën e paguar? h) a kontrollohen dhe aprovohen ato, para pagesës, prej dikuj tjetër përveç arkëtarit? i) a janë ato të shënuara prej përfituesit të rregullimit? j) a anulohen ato në mënyrë korrekte në momentin e pagesës për të penguar ripërdorimin e tyre , si dhe të dokumenteve justifikuese që i shoqërojnë ato? 3 - Çeqet e rikthimit të paradhënieve të paguara me arkë a e bëjnë evidente, nëse arkëtari i ka përfituar ato? 4 - Të njëjtat çeqe a janë xhiruar prej arkëtarit nëse ato janë përpiluar për prurësin më të parë?		
--	--	--

5 - A kontrollohen rastësisht arkat prej dikuj tjetër përveç arkëtarit? 6 - A i ndalohehet arkëtarit hyrja në dokumentet kontabël? 7 - Rëndësia e gjendjes së parave në arkë: a) a paraqitet gjendja e arkës konform nevojave normale të afarizmit? b) a paraqitet gjendja e arkës shumë e lartë? 8 - A është e fiksuar shuma « normale » e arkëtimit? Nëse po, teprica në arkë a derdhet menjëherë në bankë? 9 - A janë të garantuar arkëtarët në mënyrë korrekte?		
---	--	--

3 - LLOGARITË E KLIENTËVE		
P Y E T J E	Natyra e përgjigjes	Vërejtje
Llogaritë debitore (faturimet) Llogaritë kreditore (paradhënie dhe pagesa pjesore) 1 - Detyrat dhe funksionet e kontabilistëve të ngarkuar me llogaritë e klientë ose të personave që i mbikëqyrin ato a janë të ndara nga detyrat ose funksionet që vijojnë: a) administrimi i thesarit ose ekzekutimi i punëve mbi dokumentet e thesarit, b) çelja e postës, c) dërgimi ose marrja e nxjerrjeve të llogarive të klientëve, d) klasifikimi i kërkesëarkëtimeve sipas vjetërsisë, e) rakordimi midis nxjerrjeve të klientëve dhe llogarive korresponduese, f) hetimi dhe ndjekja lidhur me llogaritë "Kliente" të prapambetura, g) pastrimi i po këtyre llogarive ose kërkesëarkëtimeve, h) aprovimi i kalimit në humbje-fitime i kërkesëarkëtimeve të pambulueshme, i) aprovimi : 1) i zbritjeve, 2) i faljeve ose i reklamimeve për t'u mbuluar klientit , 3) i rimbursimeve, 4) i kredive të tjera. 2 - Totali i librit ndihmës të klientëve a është i rakorduar çdo muaj me llogarinë e përgjithshme të klientëve? 3 - Ky total a është i rakorduar me llogarinë e përgjithshme të klientëve në intervale të shkurtra prej dikujt tjetër përveç kontablit të ngarkuar me llogaritë e klientëve? 4 - A janë përpiluar rregullisht tabelat e vjetërsisë së kërkesëarkëtimeve? 5 - A është e ekzaminuar kjo tabelë prej ndonjë personi përgjegjës të kualifikuar ? 6 - A është organizuar ndonjë qarkullim midis kontabëlve të ngarkuar me llogaritë e klientëve? 7 - A u janë adresuar klientëve nxjerrjet mujore? 8 - Tepricat e detajuara a janë objekt sipas rastit i kërkesave të konfirmimit pranë klientëve prej punonjësve që nuk i përkasin shërbimit të llogarive "Kliente"? 9 - Të drejtat e dyshimta ose të gjykuara si të humbura a janë objekt kontrolli pas kalimit të tyre në humbje ose fitime? 10 - A merret aprovimi i përgjegjës: a) për eliminimin e kërkesëarkëtimeve të gjykuara si të humbura,		

b) për zbritjet më të larta se përqindjet e zakonshme, c) për shpërblimet dhe shtesat, d) për rimbursimet, e) për kreditë e tjera? 11 - A janë përpiluar të gjitha notat e kredisë mbi dokumente të paranumërtuara? 12 - Nëse përpilohen procesverbale për kthimin e mallrave, a e parashikojn procedurat përkatëse ndonjë kontroll nga shërbimet e pranimit?		
---	--	--

4 - EFEKTET PËR T'U ARKËTUAR (në thelb kambialet)		
P Y E T J E T	Natyra e përgjigjes	Vërejtje
1 - Marrja e kambialeve si tituj detyrimi, huaje a i nënshtrohet një aprovimi prej personit përgjegjës ? 2 - A janë eventualisht kambialet objekt konfirmimi të kërkuar direkt pranë emetuesit ? 3 - A përdoret ndonjë regjistër i efekteve për t'u arkëtuar ? 4 - A rakordohet ky regjistër me llogarinë e përgjithshme efekte për t'u arkëtuar ? 5 - Për biletat ,data e të cilave ka skaduar a është sinjalizuar menjëherë personi përgjegjës? 6 - Shtyrja e afatit ose rinovimi i tyre a përbën objekt miratimi specifik prej një personi të autorizuar me mënyrën e duhur? 7 - A mundet personeli kontabël të hyjë në efektet dhe në dokumentet e garancisë që, eventualisht, mund t'i shoqërojnë ato? 8 - Pagesat pjesore a janë shënuar në kurriz të kambialit? 9 - A është i garantuar siç duhet çdo person që merret me efektet (dhe me garancitë që i shoqërojnë ato? 10 - A zbatohen për efektet për t'u marrë dispozitat e parashikuara në seksionin« Titujt në portofol »?		

5 - INVENTARËT - STOQET		
P Y E T J E T	Natyra e përgjigjes	Vërejtje
1 - A kalon çdo element që hyn në ndërmarrje nëpërmjet një shërbimi pranimit? 2 - A i livron shërbimi i pranimit artikujt korrespondues në magazinën e parashikuar, ose a e kontrollon ai livrimin? 3 - Lidhur me materialet ose artikujt e magazinës: a) a është e ndaluar hyrja për personat e tjerë veç magazinierëve? b) a janë sistemuar në mënyrë korrekte magazinat? c) a janë livruar materialet ose artikujt vetëm kundrejt paraqitjes së urdhrat të daljes të aprovuar siç duhet? 4 - A është në shërbim një sistem inventari i përhershëm për: a) lëndët e para,		

b) punimet në proces , c) produktet përfundimtare , d) furniturat e ndryshme, dokumentet, objektet e tregtisë? 5 - A i kontrollon shërbimi kontabël dokumentet e regjistrimit që lidhen me artikujt që i përkasin shoqërisë,por që ndodhen në duart e personave të tjerë, p .sh.: mallra të vendosura në shitje, materialet që i nenshtrohen përpunimit të jashtëm, mallrat në depo etj.? 6 - A i kontrollojnë shërbimet kontabël dokumentet dhe regjistrimet që lidhen me artikujt që u përkasin personave të tjerë por që janë në duart e kompanisë, p.sh. : mallra të vendosura në konsinjacion, materialet e marra për t'iu nënshtruar përpunimit etj.? 7 - A është organizuar një ndarje e tillë e funksioneve që personat e ngarkuar me skedat e magazinave të mos kenë mundësi të merren me stokun gjendje në magazinat? 8 - A janë objekt inventari periodik fishat dhe të paktën një herë në vit? 9 - Për sa u takon inventarëve fizikë: a) punonjësit e ngarkuar me kryerjen e inventarëve: 1) a i kanë marrë ata instruksionet përkatëse? 2) a janë mbikëqyrur ata? b) a përdoren formularët e numërtuar? c) a organizohet ndonjë kontabilizim i këtyre formularëve? d) a respektohet ndonjë ndërprerje precize (midis ushtrimit ose periudhës) në nivelin e livrimeve ose të dërgimeve? e) a kanë punonjësit që merren me inventarët detyra të tjera të rregullta, përveç atyre të magazinierit ose përgjegjësit të skedave për magazinën?		
f) a kontrollohen llogaritjet dhe artikujt që figurojnë në formularët e inventarit? g) a kanë qenë parashikuar kontrole për t'u siguruar nëse artikujt janë inventarizuar mirë? h) artikujt e vjetër, artikujt për t'u hedhur, artikujt që u përkasin klientëve, mallrat në konsinjacion, a janë objekt shënimesh të veçanta? i) a u përmbahemi të njëjtave njësi për inventarin fizik si ato për vlerësimin e inventarit? 1) Nëse jo, a janë bërë kontrole mbi korrespondimin midis njësive fizike dhe njësive të vlerësimit? j) a janë rakorduar listat e detajuara të inventarit me të dhënat e hyrjes fillestare? k) a janë kontrolluar çmimet, seritë, totalet etj. e listave të detajuara? l) a janë kontrolluar përmbledhëset e listave të detajuara? 10 - A përbëjnë objekt hetimesh të menjëhershme diferencat midis skedave dhe inventarëve, veçanërisht për sa u takon diferencave të vazhdueshme të njëjtët artikuj ose diferenca të rëndësishme? 11 - A sigurojnë procedurat rutinë një kontroll të vazhdueshëm të gjendjeve të mallrave për artikuj të stokuar ose me një qarkullim të ngadalshëm?		

6 - TITUJT NË PORTOFOL		
P Y E T J E	Natyra e përgjigjes	Vërejtje
1 - A përdoren shërbimet e një personi ose të një organizmi për ruajtjen e titujve? 2 - A depozitohen titujt në ambiente të ruajtura mirë, në ndonjë kasafortë? 3 - A mbyllen me çelës dhe a janë të sigurta prej zjarrit kasat dhe dollapët? 4 - A janë objekt i masave mbrojtëse të përshkruara në pikat 1, 2, 3 të gjithë titujt? 5 - Procedurat e përdorura a janë të tilla që të mos lejojnë marrjen me kasën veçse të dy (ose më shumë) personave në të njëjtën kohë? 6 - A e parashikojnë procedurat një inspektim të rregullt të titujve ose një konfirmim direkt pranë organizmit të ngarkuar me ruajtjen? 7 - A i mbajnë shërbimet kontabël dokumentet që japin një përshkrim të plotë të titujve përfshi numrat e certifikatave? 8 - A janë përpiluar të gjithë titujt që nuk janë për mbajtësin në emër të kompanisë? 9 - A i nënshtrohen kontrollit titujt ,vlera kontabël e të cilave është zero? 10 - A janë të garantuar siç duhet personat që merren me titujt?		

7 - AKTIVET E QËNDRUESHME (sidomos njësitet e prodhimit)		
P Y E T J E	Natyra e përgjigjes	Vërejtje
1 - Vetëm përgjegjësit e caktuar zyrtarisht: a) autorizojnë blerjen e çdo aktivi të qëndrueshëm, instalimi dhe makinë? b) aprovojnë marrjen e aktiveve të qëndrueshme pas blerjes, nëse keto nuk kanë qenë të autorizuar që më parë? 2 - A rakordohen shpenzimet reale me ato të autorizuar? 3 - A janë fiksuar instruksione krejt të përcaktuara për t'ia lehtësuar shërbimit kontabël ndarjen midis elementeve që mund të mbahen si aktive të qëndrueshme dhe atyre që duhet të kalojnë në shpenzime (të tilla si riparimet, shpenzimet e mirëmbajtjes etj.)? 4 - Lidhur me skedat e aktiveve të qëndrueshme, pikërisht ato të prodhimit përfshirë regjistrimet e amortizimeve të akumuluar: a) a janë përpiluar ato? b) a janë ato objekt ekzaminimesh të vazhdueshme periodike? c) a kontrollohen ato rastësisht me anë të ndonjë inventari fizik të aktiveve të qëndrueshme? d) a janë ato objekt nxjerrje teprice në mënyrë të rregullt për t'u bërë i mundur krahasimi me llogarinë e përgjithshme përkatëse? e) a ruhen ato për aktivet e qëndrueshme të amortizuara tërësisht? 5 - A markohen ose a kanë një sistem etiketimi të gjitha elementet e pajisje me numra identifikimi?		

A korrespondon ky numër me atë të identifikimit që figuron në fishat e aktiveve të qëndrueshme? 6 - A janë të autorizuar shitjet e materialeve të tepërta ose të dala jashtë përdorimit prej përgjegjësve të caktuar zyrtarisht? 7 - Procedurat rutinë a sigurojnë një tërësi informacionesh të shpejta dhe precize për shërbimin kontabël për sa i takon: a) shitjeve të materialeve, b) çdo shitjeje ose daljeje jashtë përdorimit të aktiveve të qëndrueshme (dhe pikërisht të aktiveve të qëndrueshme prodhuese, instalimeve dhe makinave)? 8 - Veglat dhe instrumentet e punës: a) a ruhen në magazina të specializuara? b) në të cilat përgjegjësia e ruajtjes është siguruar prej një numri të vogël punonjësish të caktuar siç duhet?		
--	--	--

8 - LLOGARITË E FURNITORËVE		
P Y E T J E	Natyra e përgjigjes	Vërejtje
1 - Nxjerrjet mujore që vijnë prej furnitorëve a rakordohen me tepricat e detajuara që rezultojnë në llogaritë e furnitorëve korrespondues? 2 - Nëse shfaqen diferenca, a ekzaminohen ato shpejt? 3 - Rregullimet që rrjedhin nga diferencat a janë objekt i një aprovimi prej ndonjë personi përgjegjës të kualifikuar? 4 - A përpilohet çdo muaj ndonjë nxjerrje tepricash ndihmëse për llogaritë furnitore e rakorduar me llogarinë e përgjithshme? 5 - Llogaritë debitore të furnitorëve a i bëhen të njohura ndonjë personi përgjegjës të kualifikuar? 6 - Zgjedhja e furnitorit a bëhet objekt i direktivës nga ana e drejtorisë?		

9 - KAMBIALET (me karakter financiar)		
P Y E T J E	Natyra e përgjigjes	Vërejtje
1 - A është i nevojshëm autorizimi nga një person përgjegjës i kualifikuar për përpilimin e çdo kambiali si një borxh për sa i përket : a) shumave , b) qëllimit të marrjes së këtij borxhi , c) zgjedhjes së organizmave të borxhit ? 2 - Regjistri i këtyre efekteve : a) a ekziston ? b) a është objekt i rakordimit mujor me llogarinë e përgjithshme ? 3 - A siglohen këto kambiale pas pagesës prej përfituesit dhe a ruhen ato në dosjet e përhershme të ndërmarrjes ?		

10 - KAPITALET E VETA DHE DIVIDENDET		
P Y E T J E	Natyra e përgjigjes	Vërejtje
1 - A ekziston : a) ndonjë organizëm i pavarur i ngarkuar me transfertat? b) ndonjë organizëm i pavarur i ngarkuar me mbajtjen e regjistrave? 2 - A është praktikuar ndonjë kontroll i përshtatshëm mbi certifikatat e aksioneve të përdorura? 3 - A janë anuluar në mënyrë të përshtatshme aksionet e anuluar ose të transferuara? 4 - Justifikimet e pagimit të taksave për krijimin ose transferimin e titujve a ruhen të lidhura me trungjet e certifikatave? 5 - Skedat sipas aksionarëve : a) a ekzistojnë? b) a bëhet shpesh nxjerrja e tepricës së tyre për rakordimin e tyre me llogaritë e përgjithshme korresponduese? 6 - Nëse nuk mbahet skedë sipas aksionarit, trungjet e certifikatave a janë objekt përmbledhësish që të rakordohen me llogaritë e kontabilitetit të përgjithshëm? 7 - A ushtrohet ndonjë kontroll i përshtatshëm mbi rregullimet e dividendeve? 8 - Dividendet e patërhequra prej përfituesit a janë objekt ndjekjeje të përshtatshme?		

11 - SHITJET		
P Y E T J E	Natyra e përgjigjes	Vërejtje
1 - A aprovohen porositë prej shërbimit të kreditit para së të pranohen ato? 2 - Përgjegjësia e autorizimit të kreditit a është krejt e ndarë nga funksionet e tjera, sidomos nga administrimi i thesarit, nga shërbimi i shitjeve dhe nga funksioni kontabël? 3 - Bonot e livrimit (fletëdërgesat): a) a përdoren ato? b) a përdoren ato për të gjitha elementet që dalin prej ndërmarrjes? c) a numërtohen ato që më parë? 4 - Bonot e livrimit (fletëdërgesat) a rakordohen me porositë e klientit për kontrollin e sasive dhe të emërtimeve, në mënyrë që të sigurohemi se të gjithë artikujt e livruar janë pikërisht ato që kanë qenë porositur? 5 - Faturat: a) a janë përgatitur për të gjitha shitjet? b) a janë të numërtuara ato? 6 - A është bërë ndonjë kontroll për t'u siguruar nëse ekzistojnë bono livrimi (fletëdërgesa) për të gjitha faturat dhe anasjelltas? 7 - A rakordohen faturat me lajmërim dërgimet për të kontrolluar sasitë dhe emërtimet, me qëllim që të sigurohemi nëse të gjithë artikujt e livruar janë faturuar gjithashtu? 8 - A është bërë ndonjë kontroll për t'u siguruar nëse të gjitha faturat janë regjistruar dhe nëse të gjithë numrat e faturave janë objekt ndjekje kontabël? 9 - A përbëjnë faturat objekt kontrolli lidhur me : a) seritë, b) totalizimet, c) kushtet, d) çmimet ? 10 - Livrimet pjesore a u nënshtrohen të njëjtave procedura si shitjet normale? 11 - Shitjet e tjera a ndjekin të njëjtat procedura si shitjet normale (p sh shitjet e pajisjeve, të mbeturinave, të skarcove ose shitjet e personelit)? 12 - A përgatiten përmbledhëset e shitjeve, pavarësisht nga dokumentet e përpiluar prej shërbimit kontabël, që të mund të përdoren si element kontrolli për shitjet e regjistruara?		

12 - BLERJET		
P Y E T J E	Natyra e përgjigjes	Vërejtje
1 - A ekziston ndonjë shërbim blerjesh i ndarë dhe i veçantë? 2 - Funkzioni i blerjeve a është krejtësisht i ndarë nga funksionet e tjera dhe veçanërisht nga funksionet kontabël, nga funksionet e livrimit dhe ato të pranimi të mallrave? 3 - A përgatiten porosi të brendshme blerjeje? 4 - Nëse përgatiten porosi të brendshme blerjeje, a aprovohen ato prej shefit të shërbimit përkatës? 5 - Nëse nuk përgatiten porosi të brendshme blerjeje, a aprovohen të gjitha blerjet prej dikujt tjetër nga pesoni përgjegjës i shërbimit të blerjeve? 6 - Porositë për furnitorët: a) a janë përpiluar? b) a janë përpiluar për të gjitha blerjet? c) a janë ato objekt i ndonjë numërtimi? d) a është dërguar ndonjë kopje në shërbimin kontabël? 7 - A përbëjnë të gjitha numrat që ndodhen në porositë e blerjeve objektin e ndonjë kontabilizimi në kuadrin e një procedure rutinë? 8 - Bonot e pranimi (fletëpranimet): a) a përdoren ato? b) a përdoren ato për të gjitha elementet e marra prej uzinave ose magazinave? c) a janë të numërtuara ato? d) a dërgohet një kopje e tyre në shërbimin kontabël? 9 - A janë të gjithë numrat e bonove të marrjes (fletëpranimet) objekt i ndonjë sistemi zbërthimi sipas ndonjë procedure rutinë? 10 - A është përpiluar ndonjë dokument për të gjithë artikujt që nuk janë pranuar prej shërbimit kontabël ose për elementet që u janë kthyer furnitorëve? 11 - A janë rakorduar faturat e furnitorëve: a) me porositë për sa u takon kushteve, çmimeve dhe sasive, b) me bonot e marrjes (fletëpranimet) për sa u takon natyrës dhe sasisë së artikujve, c) për të kontrolluar seritë dhe totalet? 12 - A e tregojnë personat përgjegjës për kontrollet e përshkruara në pyetjen 11 në një mënyrë ose në tjetrën nëse kontrollet janë kryer? 13 - A ekziston ndonjë kontroll mbi shpenzimet e transportit? 14 - A i kontrollon shërbimi kontabël urdhrat e blerjes, bonot e marrje (fletëpranimet) dhe faturat e furnitorëve para se të përgatisë dokumentin justifikues të pagesës? 15 - Bonot e marrjes (fletëpranimet), porositë dhe faturat e furnitorëve që nuk janë të çiftuara me dokumente të tjera a përbëjnë ato objektin e ekzaminimeve periodike? 16 - A është ushtruar ndonjë kontroll dhe ndonjë koordinim i përshtatshëm mbi faturat e shitjes dhe të blerjes në rastin kur mallrat janë blerë për livrim direkt klientëve të shoqërisë? 17 - A ndiqen të njëjtat procedura për blerjet për personelin si për ato të zakonshme? 18 - A janë rishikuar të gjitha kalimet ose a përbëjnë ato objekt testimesh të mjaftueshme prej dikujt tjetër përveç personit që ka bërë kalimet fillestare?		

13 - PERSONELI DHE PAGESAT		
P Y E T J E	Natyra e përgjigjes	Vërejtje
1 - A ekziston ndonjë libër hyrjesh e daljesh të personelit (për të regjistruar lëvizjet e personelit)? 2 - A ekzistojnë dokumente të përshtatshme lidhur me personelin (skeda të personelit), që të përfshijnë firmën dhe adresën precize të çdo personi? 3 - A përpilohet, gjatë çdo marrjeje në punë, ndonjë dokument që të precizoj kushtet e punës dhe të shpërblimit? 4 - A thirren persona provizorë në punë? Nëse po, të tregohet se prej cilit person buron kjo iniciativë? 5 - A janë të përcaktuara qartë rregullat e punësimit dhe të shpërblimit të personelit provizor? 6 - A është efikas kontrolli i kohës së punës? 7 - A bëhet ndonjë rakordim midis kohës reale të prezencës (pikëzimet në skeda speciale) dhe kohës së paguar? Midis kohëve të paguara dhe kohëve të përfshira në kosto? 8 - Skedarët e nxjerrjes së kohës së punës: a) a përdoren ato? b) a u jepet visto prej ndonjë përgjegjësi të kualifikuar, pikërisht për modifikimet? c) a aprovohen ato prej kryepunëtorëve ose kohëshënuesve pikerish për sa i takon llogaritjes së orëve të prezencës efektive? 9 - A është proceduar me kontrole të efektivit në vendet e punës? 10 - Funkcioni i pagesave a është i ndarë prej atij : a) të regjistrimit të kohëve të punës, b) të ruajtjes së monedhave? 11 - A përbëjnë objekt xhirimi midis personave të shërbimit të pagesës punët që lidhen me pagesën? 12 - A u nënshtrohen të njëjtave procedura rutine të gjithë pagesat dhe paradhëniet? 13 - A janë rishikuar ose a janë bërë objekt kontrollesh të mjaftueshme të gjitha hedhjet e pagesave (orët e prezencës, tarifat orare të pagave, totalet, zbritjet e paradhënies dhe vonesave etj.) prej dikujt tjetër ndaj personit që ka bërë hedhjet fillestare? 14 - A firmosin punonjësit gjatë marrjes së pagës? 15 - A asistojnë kryepunëtorët ose kohëshënuesit gjatë dorëzimit të pagës me qëllim që të identifikohen të punësuarit? 16 - Pagat e patërhequra a janë: - regjistruar, - paguar vetëm personave të identifikuar dhe të autorizuar, - riderdhur në arkë ose në bankë?		
P Y E T J E	Natyra e përgjigjes	Vërejtje
I - <u>Organizimi i përgjithshëm</u> 1 - Organizimi i adoptuar a është në përputhje me aktivitetin e ndërmarrjes? Me dimensionin e saj?		

2 - A është kontabiliteti analitik, në çfarëdolloj mënyre, nën vartësinë: a) e shërbimeve të prodhimit, b) e shërbimeve tregtare, c) e shërbimeve të kontabilitetit të përgjithshëm? 3 - A i komunikohen të dhënat e kontabilitetit analitik drejtimit të përgjithshëm në mënyrë periodike? A përdoren ato? II - Përfshirja e kostove dhe e shpenzimeve të tjera 1 - A është e mundur që, për ndonjë produkt të refuzuar prej shërbimeve të kontrollit të cilësisë dhe që, për këtë shkak, është dashur të rimerret në proces lëndët e para dhe materialet e nevojshme a mund të bëhen objekt i një daljeje të re pa i lënë vend asnjë njoftimi? 2 - A janë kontrolluar daljet prej magazinierit dhe prej shërbimit të përdoruesit ? 3 - A janë objekt rakordimi kohët e materializuara në produkt me kohët e paguara ? 4 - A merren parasysh kohët e vdekura të paevitueshme (përgatitja dhe mirëmbajtja e makinave p .sh .)? Nëse po, të shpjegohet se si. 5 - A mbahen parasysh stimujt për rendimentin? 6 - A ekziston siguria ,nëse shpenzimet industriale të paraqitura efektivisht janë përfshirë në kosto? 7 - A ekziston siguria, nëse ndarja e shpenzimeve të tjera që duhet të integrohen në kosto është kryer efektivisht? 8 - Çmimet standarde (kosto e materialeve, kosto e krahut të punës, shpenzimet industriale dhe të tjerat etj.) a kontrollohen ato rregullisht dhe në mënyrë të përshtatshme për sa i përket përputhjes së tyre me çmimet reale? III - Inventari i përhershëm 1 - A ekzistojnë lokale në numër të mjaftueshëm: - për çdo material ose furniture, - për çdo stad prodhimi? 2 - A procedohet me inventarë të rastësishëm në mënyrë mjaft të shpeshtë?		
---	--	--

FJALOR

SHPJEGUES I TERMAVE

A

Auditim (Auditing):

Proces që mund të realizohet për të kënaqur kërkesat e menaxhimit (auditi i brendshëm) apo të KLSH, së apo të ndonjë auditori tjetër të pavarur, për të plotësuar obligimet statutores (auditi i jashtëm). Një detyrë e veçantë e auditit të brendshëm është monitorimi i sistemeve të kontrollit të menaxhimit dhe t,i raportojë menaxhimit më të lartë mbi të metat dhe të rekomandojë përmirësime. Fusha e auditeve varion gjerësisht dhe përfshin:

- ❑ auditet financiare, mbulojnë ekzaminimin dhe raportimin mbi deklaratat financiare dhe shqyrtimin e sistemeve të llogaritjes mbi të cilat këto deklarata janë bazuar;
- ❑ auditet e rregullsisë dhe të pajtueshmërisë, të cilat ekzaminojnë pajtueshmërinë legale dhe administrative, përkatësinë e administrimit, sistemet financiare dhe sistemet e kontrollit të menaxhimit;
- ❑ auditi i performancës/auditi për vlerën e parasë, të cilat vlerësojnë performancën e

menaxhimit dhe operimit (ekonomi, efikasitet dhe efektivitet) të programeve publike, ministrive dhe agjencive të veçanta në përdorimin e burimeve financiare, stafit dhe të tjera në realizimin e objektivave të tyre.

Auditimi i brendshëm (Internal auditing):

Është një aktiviteti i pavarur që jep siguri objektive dhe këshilla për drejtimin, i projektuar për të shtuar vlerën dhe për të përmirësuar veprimet e subjektit publik. Ai ndihmon subjektin me anë të një mënyre sistematike dhe të disiplinuar për të vlerësuar dhe për të përmirësuar frytshmërinë e menaxhimit të rriskut, proceset e kontrollit dhe të qeverisjes.

Ambienti i kontrollit (Control environment):

Është mjedisi i krijuar nga menaxhimi në të cilin bëhet i mundur realizimi i kontrollit të brendshëm. Ambienti i kontrollit përfshin:

- ❑ Vlerat etike dhe integritetin
- ❑ Filozofinë e menaxhimit dhe stilin e operimit
- ❑ Strukturën organizative
- ❑ Caktimin e autoritetit dhe të përgjegjësisë
- ❑ Politikën e burimeve njerëzore dhe praktikat
- ❑ Kompetenca e personelit

Aktiviteti i kontrollit (Control activity):

Aktivitetet e kontrollit të brendshëm janë politikat, procedurat, teknikat dhe mekanizmat që ndihmojnë për të siguruar se direktivat e menaxhimit po zbatohen.

Analiza e rrezikut (risk analyse):

Procesi sipas të cilës bëhet identifikimi, vlerësimi dhe analiza e dukurive që paraqesin rrezik lidhur me arritjen e objektivave.

Angazhimi (engagement):

Një caktim specifik i auditit të brendshëm, detyrë apo aktivitet rishikues, si është një audit i brendshëm, rishikimi i kontrollit të vetëvlerësimit, ekzaminimi i shkeljeve apo konsultimi. Një angazhim mund të përfshijë detyra të shumëfishta apo aktivitete të hartuara për të përmbushur disa objektiva specifike të lidhura me to.

Auditë (auditor):

Profesionistë të auditimit të certifikuar sipas rregullave.

Audit i brendshëm (Internal auditor):

Janë profesionistë të auditimit, të punësuar brenda subjektit ku kryejnë auditimet dhe të kualifikuar sipas kërkesave të përcaktuara në ligj.

Audit i jashtëm (External auditor)

I referohet auditorëve të një subjekti që nuk është nën kontrollin e subjektit që auditohet dhe mund të mos raportojnë për objektivat e vendosura nga organizata. Të tillë janë auditët e pavarur (ekspertët kontabël të autorizuar ose auditët e KLSH së)

Autorizim (Authorization):

Veprime të formalizuara (me shkrim) të niveleve të menaxhimit përgjegjës me anë të cilit autorizohen nivelet e tjera më të ulëta të menaxhimit ose punonjës të caktuar për kryerjen e veprimeve e transaksioneve.

D

Dokumentimi (Documentation):

Dokumentimi është materiali (letrat e punës) i përgatitur dhe të marrë apo mbajtur nga auditori në lidhje me kryerjen e auditit.

Deklarata financiare (Financial statement):

Llogaritë e hartuara nga një organizatë apo subjekt për të raportuar çështjet e saj financiare.

Deklaratat e pasakta (Misstatement):

Një gabim në informacionin financiar i cili lind nga gabimet dhe mashtrimet.

E

Ex-ante kontroll (Ex-ante control): Shih kontrolli parandalues

Ex-post kontroll (ex-post control): Shih kontrolli zbulues

Ekonomiciteti (Economizing):

Është përdorimi me masë dhe me kujdes i burimeve për një veprimtari, duke ruajtur cilësinë e nevojshme.

Efiçenca (Efficiency):

Nënkupton lidhjen ndërmjet rezultatit, në kuptimin e mallrave, shërbimeve ose prodhimeve të tjera (rezultateve) dhe burimeve të përdorura për t'i prodhuar ato.

Efektiviteti (effectiveness):

Nënkupton nivelin e realizimit të objektivave dhe marrëdhëniet ndërmjet rezultatit të pritur dhe rezultatit faktik të veprimtarisë.

G

Gabim (Error):

Gabimi është një veprim që pasqyron një shmangie nga rregullat e vendosura të kryera nga personeli në mënyrë të pavetëdijshme për pasojat që rrjedhin prej tij.

I

Informacioni dhe komunikimi (Information and communication):

Komponent i rëndësishëm i kontrollit të brendshëm sipas të cilit të gjitha hallkat e procesit dhe ambienti i kontrollit duhet të jetë në komunikim të vazhdueshëm dhe nën informimin e menaxhimit. Veprimtari që pasqyron në kohë dhe me cilësinë e duhur ngjarjet ekonomike.

Integriteti (Integrity):

Cilësia apo gjendja e të qenit me parime morale, si: drejtësia, ndërshmëria dhe singëriteti; dëshira për të bërë gjënë e duhur dhe për të deklaruar dhe përjetuar disa vlera dhe pritje e dëshiruar për rezultatet e tyre.

K

Kontroll, kontrolle (Control):

Ka dy kuptime lidhur me menaxhimin dhe administrimin:

- ☐ Mekanizma dhe mjete për drejtimin, vetërregullim apo shtrengim, me qëllim parandalimin e prapësive, si një pilot që kontrollon një aeroplan. Shumë gjuhë nuk kanë fjalë direkte ekuivalente me këtë kuptim të “kontrollit”.
- ☐ Veprim sipas të cilit kontrollohet (check), verifikohet.

Kontrolli i brendshëm (Internal control):

Gjithë sistemi i kontrolleve të tjera dhe financiare, duke përfshirë strukturën organizative,

metodat, procedurat dhe auditin e brendshëm, të ngritur nga menaxhimi brenda qëllimeve të subjektit, për të asistuar në drejtimin e biznesit dhe të entit të audituar në një mënyrë ekonomike, eficiente dhe efektive, duke siguruar besnikëri për politikat e menaxhimit, ruajtjen e aseteve dhe burimeve, duke siguruar kujdes dhe plotësi të rekordeve të llogaritjes dhe prodhimin e informacionit financiar dhe të menaxhimit të besueshëm dhe në kohë.

Kontrolli parandalues (ex-ante control, Preventive control):

Ka kuptimin edhe të kontrollit paraprak dhe të vetë kontrollit. Ky kontroll kryhet para kryerjes së veprimeve dhe është i projektuar që të pengojë ndodhjen e ngjarjeve të padëshirueshme ose të dobësojë gabimet dhe parregullsitë. Mekanizmi më tipik i këtij kontrolli, në kontrollin financiar është sistemi i nënshkrimit të dyfishtë dhe kontrolli me anë të thesarit.

Kontrolli zbulues (ex-post control, Detective control):

Është kontroll pas kryerjes së veprimeve dhe është projektuar në mënyrë të tillë që gabimet e parregullsitë e kryera të zbulohen brenda rrjedhës normale të punës.

Kontrolli direktiv (Directive control):

Me kontrole direktive do të kuptojmë ndërtimin e sistemeve dhe rregullave në mënyrë të tillë që të provokohen shkaqet apo të nxitet ndodhja e një ngjarje të dëshirueshme.

Kontrolli i përgjithshëm (General control):

Kontrollet e përgjithshme sigurojnë që procedurat e programuara brenda një sistemi të kompjuterizuar janë përmirësuar, mbajtur në mënyrë të përshtatshme dhe vetëm ndryshimet e autorizuar i bëhen programeve dhe të dhënave.

Kontrolli aplikues (Application control):

Kontrollet aplikuese synojnë , nëse janë projektuar procedurat e kontrollit të programuara në aplikimin e software dhe të lidhura me procedurat manuale për të ndihmuar , që të sigurohet plotësia ,kujdesi dhe autorizimi i të dhënave të proceduara dhe të ruajtura.

Kontrolli efektiv (Effective Control):

Një strukturë e kontrollit të brendshëm mund të gjykohet si efektive në secilën nga kategoritë respektive, nëse menaxhimi (dhe ndonjë trup tjetër qeverisës) ka një siguri të arsyeshme për të mëposhtmet:

- ☐ ato e kuptojnë shtrirjen në të cilën duhet të arrihen objektivat operacionale të subjektit,
- ☐ fondet publike dhe fondet në përgjithësi përdoren në mënyrë të përgjegjshme ,
- ☐ sigurohet përputhje me rregullat dhe ligjet e aplikueshme ,
- ☐ një gjendje apo situatë e kontrollit të brendshëm brenda strukturës së kontrollit të brendshëm.

Kontrolli Financiar (Financial control):

Janë kontrollet e projektuara për të rregulluar përdorimin me efektivitet dhe efizienz të burimeve financiare dhe materiale, si dhe për të garantuar ruajtjen e aseteve.

Kontrolli korrektiv (Corrective Control):

Një kontroll i hartuar për të korrigjuar gabimet dhe parregullsitë që janë zbuluar (ndryshe nga Kontrolli detectiv dhe kontrolli parandalues)

Kontrollet e llogarisë (Accounting control):

Procedurat dhe dokumentacioni që ka të bëjë me ruajtjen e aseteve, sjelljen dhe regjistrimin e transaksioneve financiare dhe besueshmërinë e regjistrave financiarë. Ato bazohen mbi standardet e emetuara nga Ministri i Financave apo ligji përkatës për të siguruar krahasueshmërinë e praktikave të llogaritjes përmes gjithë ministrive dhe konformitet me konventat nacionale dhe/ose internacionale.

Kontrolli i drejtimit (Management control):

Është përdorur këtu si sinonim i kontrollit të brendshëm. Fjala menaxhim përdoret për të theksuar që ky lloj kontrolli është përgjegjësi e menaxherëve, në nivele të ndryshme, për përmbushjen e programeve apo aktiviteteve të tjera të administrimit. Kontrolli i menaxhimit nuk është vetëm organizimi specifik i projektuar për kontroll, por fillimisht dhe më kryesorja organizimi, politikat dhe procedurat e përdorura për të ndihmuar në sigurimin që programet e qeverisë të arrijnë rezultatet e tyre të synuara; që burimet e përdorura për realizimin e këtyre programeve janë konsistente me synimet dhe objektivat e vendosur të organizatave; që programet janë të mbrojtura nga harxhimet, mashtrimet dhe keqmenaxhimet dhe që informacioni i besueshëm dhe kohor është përfituar, ruajtur, raportuar dhe përdorur për vendimmarrjen. Është përgjegjësi e menaxhimit të një subjekti të ngrëjë e të monitorojë sistemet e kontrollit të menaxhimit.

Kontrolli i përshtatshëm (Adequate Control):

Është i pranishëm nëse menaxhimi ka planifikuar dhe organizuar (hartuar) në një mënyrë të tillë që jep siguri të arsyeshme, që risku i subjekteve është menaxhuar në mënyrë efektive dhe se qëllimet dhe objektivat e organizatës do të arrihen në mënyrë efikente dhe ekonomike.

Korrupsion (Corruption):

Ka disa përkufizime të ndryshme të korrupsionit, një prej të cilëve është “Keqpërdorimi aktiv apo pasiv i pushteteve të zyrtarëve publikë (të emëruar apo zgjedhur) për përfitime financiare apo të tjera private”.

Kufizimet e fushës (Limitation scope):

Janë kufizimet e brendshme të kontrollit të cilat bëjnë që kontrolli të mos japë siguri të arsyeshme si p.sh.kostoja e kontrollit në raport me përfitimin.

Kontrollet administrative (Administrative controls):

Referuar procedurave dhe rekordeve jofinanciare të ministrive të cilat sigurojnë përputhshmëri me rregullat e aktiviteteve të tilla si:

- ☐ caktimi, promovimi dhe disiplinimi i stafit
- ☐ prokurimet publike
- ☐ dorëzimi i korrespondencës
- ☐ udhëtimi dhe argëtimi etj.

Kufizimet e brendshme (tipikisht të pandara) (Inherent limitations):

Kufizimet e aplikueshme në të gjitha kontrollet e brendshme brenda një strukture të kontrollit të brendshëm. Kufizimet e gjyimeve njerëzore; burimet e detyrueshme, nevoja për të konsideruar koston e kontrolleve në lidhje me përfitimet e pritshme; realiteti që mund të sjellin avaritë dhe mundësitë e marrjes nëpër këmbë dhe marrëveshjeve të fshehta të menaxhimit dhe personelit.

Kujdesi i duhur (Due Care):

Elementi përkatës i kujdesit dhe aftësisë që një auditor i trajnuar do të pritët të aplikojë duke e konsideruar kompleksitetin e detyrës së kontrollit, duke përfshirë kujdesin e planifikimit, mbledhjes dhe vlerësimit të të dhënave dhe formimin e opinioneve, konkluzioneve dhe bërjen e rekomandimeve.

Kujdesi i duhur profesional (professional due care):

Thirrje për aplikime të kujdesit dhe aftësive të pritura të një auditori të arsyeshëm, prudent dhe kompetent në rrethana të njëjta. Kujdesi i duhur profesional ushtrohet kur kontrollet realizohen në përputhje me standardet e vendosura për profesionin.

L

Ligjshmëria (Legality):

Parim i ndërtimit të sistemeve i cili kërkon marrjen në konsideratë të Kushtetutës dhe legjislacionit vendas, si dhe të marrëveshjeve ndërkombëtare të ratifikuara e standardeve të pranuar.

M

Mashtrim (Fraud):

1. Është forma më e egër e parregullsisë.

- ❑ Termi mashtrim përcaktohet në Konventën e interesit financiar të Komunitetit Europian. Konventa është përpiluar në përputhje me rregullat e kolonës së tretë të BE - së meqë rregullat përmbajnë çështje penale.
- ❑ Përcaktimi i mashtrimit që ndikon buxhetin e BE - së është i gjatë, thelbi është që ka nevojë për akt intencional apo lënie pas dore për të pasur një parregullsi të përcaktuar si një mashtrim dhe nga ku të ndëshkueshme nga procedurat e gjykatës.
- ❑ Për qëllime të kësaj konvente, mashtrim konsiderohet veprimi që ndikon interesat financiare.

2. Çdo akt i qëllimshëm apo mungesë lidhur me:

- ❑ përdorimin apo prezantimin e deklaratave apo dokumenteve falso, jokorrekte apo inkomplete, që si efekt kanë keqadministrimin apo ndalimin gabim të fondeve nga buxheti I përgjithshëm apo buxhetet e menaxhuara nga subjekte të veçanta
- ❑ moszbulimin e informacionit në thyerjen e një obligimi specifik, me efekt të njëjtë;
- ❑ keqaplikimi i fondeve të tilla për qëllime të tjera sesa për ato çfarë ishin dhënë..

3. në respekt të të ardhurave, çdo akt intencional apo mangësi lidhur me:

- ❑ përdorimin apo prezantimin e deklaratave apo dokumenteve falso, jokorrekte apo inkomplete, që kanë efekt zvogëlimin ilegal të resurseve të buxhetit të përgjithshëm apo buxheteve të menaxhuara nga subjekte të veçanta.
- ❑ moszbulimin e informacionit në thyerjen e një obligimi specifik, me efekt të njëjtë;
- ❑ keqaplikimi i një benefici të përfituar legalisht, me efekt të njëjtë.

4. Një akt i paligjshëm i karakterizuar nga mashtrimi, fshehja apo dhunimi i besimit. Këto akte nuk varen nga ushtrimi i kërcënimit për dhunë apo të forcës fizike. Mashtrimet kryhen nga individë dhe subjekte për të përfituar para, prona apo shërbime; për të shmangur pagesat apo humbjet e shërbimeve; apo për të siguruar avantazh personal apo biznesi.

5. Vepër penale, sipas të cilës përkufizohen veprimet e kryera për të fituar pasurinë e tjetrit me anë të gënjeshtërs¹⁾

Monitorimi (monitoring):

¹ Kodi Penal i RSH, neni 143-149

Procesi dhe procedurat që projekton menaxhimi për t'u siguruar se kontrolli i brendshëm është ndërtuar dhe po punon në të gjithë komponentët e tij sipas objektivave (ambienti i kontrollit, vlerësimi i rrezikut, aktiviteti i kontrollit dhe informacioni e komunikimi).

Materialiteti dhe rëndësia (Materiality and Importance):

I referohet rëndësisë së një çështjeje në lidhje me një informacion financiar apo të performancës. Nëse një çështje është materiale kundrejt informacionit, atëherë duhet të ketë rëndësi për përdoruesin e atij informacioni.

Në terma të përgjithshëm, një çështje mund të gjykohet materiale, nëse njohuria e saj do të influencojë përdoruesin e deklaratave financiare apo raportin e auditit të performancës. Materialiteti shpesh është **konsideruar në terma** vlerë, por natyra e brendshme apo karakteristikat e një çështjeje apo grup çështjesh mund të bëjnë një çështje materiale edhe në raste të tjera. Përveç materialitetit në vlerë e në natyrë, një çështje mund të jetë materiale për arsye të kontekstit ku ndodhet, p.sh. duke konsideruar një çështje në lidhje me gjithë panoramën e dhënë të llogarive, totali i së cilës formon një pjesë.

O

Opinion (Opinion):

Shprehja e mendimeve dhe e pikëpamjeve që një person ka për një çështje të caktuar.

Opinion i auditit (audit opinion):

Raporti i auditorit përmban një shprehje të shkruar qartë të opinionit në deklaratimet financiare si një e tërë. Një opinion i pakualifikuar shprehet kur auditori arrin në përfundimin se deklaratimet financiare japin një këndvështrim të drejtë dhe të vërtetë (ose paraqiten ashtu si duhet, në të gjitha materialet respektive) në lidhje me kuadrin raportues financiar të identifikuar dhe kur çështjet që përmbajnë deklaratimet janë materiale.

P

Procedura (Procedure):

Një veprim ose tërësi veprimesh për të zbatuar një politikë.

Procedurat e kontrollit (control procedures):

Procedurat e kontrollit janë ato politika dhe procedura, si dhe mjedisi i kontrollit, menaxhimi i të cilit ka vendosur të arrijë objektivat specifike të njësisë.

Procesi (Process):

Disa detyra të lidhura logjikisht, që përfshijnë njerëz, makineri dhe metoda; të përdorura për të ndryshuar materiale, burime apo të dhëna (inpute) në mallra apo shërbime (output).

Procesi i qeverisjes (Governance Process):

Procedurat e përdorura nga përfaqësuesit e subjektit apo aksionarëve, për të siguruar një mbikëqyrje të riskut dhe proceset e kontrollit të administruara nga menaxhimi.

Proceset e kontrollit (Control Processes):

Politikat, procedurat dhe aktivitetet që janë pjesë e një kuadri kontrolli, hartuar për të siguruar së risqet janë brenda tolerancës së riskut të vendosur nga procesi i menaxhimit të riskut.

Pajtueshmëri (Compliance):

Veprimet e kryera nga subjekti konform ligjeve, rregullave dhe rregulloreve të aplikueshme.

Papajtueshmëri (Noncompliance):

Ky term përdoret për t'iu referuar akteve të shkarkimit apo të ngarkimit nga njësi që auditohet, të qëllimshme apo të paqëllimshme, të cilat janë në kundërshtim me ligjet ekzistuese apo rregulloret.

Parregullsi (Irregularity):

Parregullsi do me thënë çdo shkelje e një klauzole të një ligji që rrjedh nga një akt apo mangësi nga një operator ekonomik, që ka apo do të ketë, efektin në buxhetin e përgjithshëm të komuniteteve apo buxheteve të menaxhuara nga to ose duke ulur apo humbur të ardhurat nga burimet e veta të mbledhura direkt në emër të komunitetit, ose nga një artikull i pajustificuar i shpenzimeve, ose veprime të tjera administrative që nuk janë në përputhje me një rregull të vendosur nga menaxhimi.

Përshkrim pune (Job description):

Një grup detyrash apo aktiviteteve për t'u kryer nga një individ të cilat përcaktojnë limitet e funksionit të punës të okupuar nga ky person.

Q**Qeverisje (Governance):**

Termi qeverisje përshkruan rolin e personave që janë të autorizuar për mbikëqyrje, kontroll dhe drejtimin e një subjekti. Ata që janë të ngarkuar me qeverisje zakonisht janë përgjegjës për të siguruar që subjekti i arrin objektivat e tij, raportimin financiar dhe raportimin në palët e interesuara. Ata që janë të ngarkuar me qeverisje përfshijnë menaxhimin vetëm kur ai kryen funksione të tilla.

RR**Rrezik (Risk):**

Është pasiguria për një ngjarje që mund të ndodhë, e cila parashikohet të ketë një impakt të rëndësishëm në arritjen e objektivave.

S**Standardet e përgjithshme (General Standards):**

Kualifikimet dhe kompetenca, pavarësia e nevojshme dhe objektiviteti, dhe ushtrimi i kujdesit të duhur, që do t'i kërkohej auditorit për realizimin e detyrave të lidhura me standardet e fushës dhe raportimit në një mënyrë kompetente, eficiente dhe efektive.

Siguri e arsyeshme (Reasonable assurance):

Koncepti që kontrolli i brendshëm, pavarësisht sa mirë është hartuar dhe operuar, nuk mund të garantojë në mënyrë absolute që mund të përmbushen objektivat e një subjekti për shkak se ekzistojnë kufizime të brendshme tipikisht të pakontrollueshme në të gjitha sistemet e kontrollit.

Sistem (System):

Tërësia e veprimtarive dhe masave të ndërmarra nga subjekti dhe të lidhura midis tyre të projektuara për të vepruar së bashku në arritjen e objektivit të planifikuar.

Sistem financiar (Financial system):

Procedurat për përgatitjen , regjistrimin dhe raportimin e informacionit të besueshëm për sa u takon transaksioneve financiare dhe ngjarjeve ekonomike.

Sistemi i kontrollit të kontabilitetit (accounting control system):

Një sërë veprimesh të cilat konsiderohen të jenë pjesë e sistemit total të kontrollit të brendshëm lidhur me realizimin e qëllimeve të kontabilitetit të entit. Kjo përfshim përputhjen me politikat dhe procedurat financiare dhe të kontabilitetit, sigurimin e burimeve të entit dhe përgatitjen e raporteve financiare të besueshme.

Sistemi i kontrollit administrativ (administrative control system):

Një seri veprimesh, duke qenë një pjesë integrale e sistemit të kontrollit të brendshëm, lidhur me procedurat administrative të duhura për vendimmarrjen menaxheriale që realizojnë efikasitetin më të lartë ekonomike dhe administrative dhe sigurojnë zbatimin e efikasitetit administrativ dhe të politikave administrative, të lidhura me çështjet financiare apo të tjera.

Sistem i nënshkrimit të dyfishtë (double signature system):

Procedurë e detyrueshme sipas të cilit për autorizimin e lëvizjes së vlerave financiare, kërkohet paralelisht nënshkrimi i përgjegjësit të financës dhe i titullarit të llogarisë.

Sistemet e informacionit dhe të menaxhimit (SIM) (Information and management systems):

Iu referohet atyre burimeve të të dhënave dhe rekordeve të mbajtura brenda ministrive apo agjencive, të cilat janë të projektuara si dëshmi informacioni për të ndihmuar menaxherët në realizimin e përgjegjësi të tyre. Sistemet e informacionit financiar të menaxhimit si pjesë e SIM, konsiderohen si themelore për shumicën e ministrive dhe agjencive për të menaxhuar burimet e tyre më mirë. Sisteme të tilla mund të asistojnë në vlerësimin e performancës së programit, në planifikimin e ngarkesës së punës dhe në monitorimin e progresit drejt objektivave. Sistemet e informacionit të menaxhimit formojnë një element kyç të kontrolleve të menaxhimit.

Sistemi i kontrollit të brendshëm (Internal control system):

Një proces i ndikuar nga drejtori, menaxhimi dhe stafit mbështetës të secilit njësi të subjektit, i hartuar për të dhënë një siguri të arsyeshme drejt përmbushjes së secilit mision kryesor të departamentit, objektivave dhe qëllimeve. Kontrolli i brendshëm, sistemi i kontrollit të brendshëm, struktura e kontrollit të brendshëm, sistemi i menaxhimit të kontrollit dhe kontrollet e brendshme të kontabilitetit dhe administrative i referohen në mënyrë të këmbyeshme gjatë gjithë këtij punimi kuadrit të përgjithshëm të kontrollit të brendshëm.

Sektori publik (public sector):

Do të përfshihen: ministrinë dhe institucionet e tjera që janë në varësi të Këshillit të Ministrave apo të ministrive; organet e pushtetit vendor dhe subjektet publike në varësi të tyre; shoqëritë tregtare, me kapital tërësisht shtetëror ose ato ku pjesëmarrja e shtetit në kapitalin e tyre është mbi 50 për qind; bankat e nivelit të dytë, shoqëritë e sigurimeve dhe institucionet financiare në të cilat pjesëmarrja e shtetit në kapitalin e tyre është mbi 50 për qind.

Standardet e përgjithshme (General Standards):

Kualifikimet dhe kompetenca, pavarësia e nevojshme dhe objektiviteti, ushtrimi i kujdesit të

duhur dhe kontrollet e duhura të cilësisë, që do t'i kërkohej auditori të nxjerrë detyrat e lidhura me fushën dhe standardet raportuese në një mënyrë kompetente, efiçente dhe efektive.

SH

Shërbimet e sigurimit (assurance services):

Një ekzaminim objektiv i evidencës me qëllim për të siguruar një vlerësim të pavarur mbi menaxhimin e riskut, kontrolli apo proceset qeverisëse për organizatën. Shembujt mund të përfshijnë angazhimet financiare, performancë, pajtueshmëri, siguri sistemi dhe kujdesin e duhur.

Shërbimet konsultuese (Consulting Services):

Aktivitetet këshilluese dhe ato në lidhje me shërbimin ndaj klientit, natyra dhe fusha në të cilën është rënë dakord me klientin dhe e cila është caktuar për të shtuar vlerë dhe për të përmirësuar veprimet e një organizate. Shembujt përfshijnë këshilla, lehtësira, hartim procesi dhe trajnim.

T

Transaksion (transaction):

Veprime me anë të të cilave sigurohet kalimi i të drejtave dhe i detyrimeve pronësore nga njëri pronar tek tjetri.

Testet e kontrollit (controls test):

Testet e kontrollit kryhen në mënyrë që të përfitohet evidenca e auditit për efektivitetin :

- a) e hartimit të sistemeve të kontrollit të brendshëm dhe llogaritjes, nëse ato janë të hartuara në mënyrë të përshtatshme për të parandaluar apo për të zbuluar deklaratimet e pasakta materiale të duhura;
- b) e veprimit të kontrolleve të brendshme gjatë periudhës.

V

Vlerat etike (ethical values):

Kriteri moral që mundëson një vendimmarrës që të përcaktojë një rrjedhë të sjelljes së përshtatshme. Këto vlera duhet të bazohen në atë se çfarë është “e drejtë” dhe mund të shkojë përtej asaj që është “e ligjshme”.

SHKURTIMET E EMRAVE

AB:	Auditimi i Brendshëm
KA:	Komiteti i Auditimit
DPAB:	Drejtoria e Përgjithshme e Auditimit të Brendshëm
KLSH:	Kontrolli i Lartë i Shtetit.
KM:	Këshilli i Ministrave
INTOSAI:	Organizata Ndërkombëtare e Institucioneve Supreme të Auditit.
GAO:	Zyra Qeveritare e Kontabilitetit (Sh.B.A)
IFAC:	Organizata Ndërkombëtare e Kontabilistëve
ISA:	Standardet Ndërkombëtare të Auditimit
IIA:	Instituti i Auditorëve të Brendshëm
SAI:	Institucioni Suprem i Auditit (KLSH)
RSH:	Republika e Shqipërisë
BE:	Bashkimi European
DAP:	Departamenti i Administratës Publike
IEKA:	Instituti i Ekspertëve Kontabël të Autorizuar
KPA:	Kodi i Procedurave Administrative
KP:	Kodi Penal
KC:	Kodi Civil
KPP	Kodi i Procedurës Penale
KPC:	Kodi i Procedurës Civile

KARTA E AUDITIMIT TË BRENDSHËM

1.Qëllimi

Qëllimi kryesor i auditit të brendshëm është të japë siguri objektive, të pavarur dhe aktivitete këshillimor, i projektuar për të shtuar vlerën dhe përmirësuar veprimet e subjektit publik. Ai ndihmon subjektin të përmbushë objektivat duke përdorur mënyrën më të mirë sistematike dhe të disiplinuar që ka për qëllim vlerësimin dhe përmirësimin e efektivitetit të menaxhimit të riskut, proceset e kontrollit dhe administrimit.

Auditi i brendshëm duhet të asistojë të gjitha nivelet e menaxhimit në kryerjen efektive të përgjegjësi të tyre me anë të analizave të pavarura, vlerësimeve, këshillimeve e rekomandimeve lidhur me veprimet e ekzaminuara.

Funksioni i auditit brendshëm i jep menaxhimit të lartë:

- Vlerësime të operacioneve dhe veprimeve
- Këshilla të pavarura dhe konfidenciale për të përmirësuar kurësimin, dobinë dhe frytëshmërinë në përdorimin e burimeve.
- Raporte lidhur me veprimet koregjuese të ndërmarra nga të gjithë nivelet e menaxhimit.

Për realizimin e këtyre objektivave procedurat e auditimit duhet të përfshijnë:

- ✓ Rishikimin, vlerësimin, përkatësinë dhe efektivitetin e kontrollit të brendshëm.
- ✓ Vlerësimin e relevancës, besueshmërisë dhe integritetit të menaxhimit dhe informacionit financiar dhe të drejtimit.
- ✓ Rishqyrtimin e sistemeve të vendosura për të siguruar pajtueshmëri me ato politika, plane, procedura dhe rregulla të cilat mund të kenë një impakt sinjifikativ mbi operacionet.
- ✓ Rishikimin e mjeteve të ruajtjes së aseteve si dhe verifikimin e ekzistencës së tyre.
- ✓ Vlerësimin e ekonomisë eficientë dhe efektivitetit me të cilin burimet janë përdorur.
- ✓ Rishikimin e operacioneve apo programeve për t' u siguruar që rezultatet janë konsistente me objektivat dhe qëllimet e vendosura të menaxhimit.
- ✓ Vlerësimin e përshtatshmërisë së sistemeve dhe procedurave të vendosura.
- ✓ Kryerjen e detyrave dhe investigimeve speciale në emër të menaxhimit në çdo çështje apo veprimtari që ndikon interesat dhe besueshmërinë e subjektit.

2.Natyra e auditit të brendshëm

Auditimi i brendshëm është një funksion i pavarur vlerësimi i krijuar brenda subjektit për të vlerësuar dhe përcaktuar në se:

- Për operacionet e ndryshme dhe sistemet e kontrollit janë ndjekur politika dhe procedura të pranueshme.
- Në se janë pranuar kërkesat legjislative dhe të standarteve të pranuar
- Në se burimet janë përdorur me eficientë dhe ekonomi.
- Në se objektivat e planifikuara janë përmbushur efektivisht
- Në se është përfutur dhe përdorur drejt në vendimarrje informacion financiar dhe i besueshëm

3.Pavarësia

Funksioni i auditit brendshëm ka status të pavarur brenda subjektit në dhënien e opinionëve dhe rekomandimeve. Për të realizuar pavarësinë strukturat e auditit brendshëm duhet të :

- ✓ Të jenë funksionalisht përgjegjës mbi baza të përherëshme.
- ✓ Të mos kenë fuqi, pushtet ekzekutiv apo menaxherial, autoritet, funksione apo detyra përveç atyre që lidhen me menaxhimin e funksionit të auditit të brendshëm.
- ✓ Të mos jenë përgjegjës për zhvillimin apo implementimin e detajuar të sistemeve të reja por mund të japin këshillime para dhe pas zhvillimeve të tilla.
- ✓ Të mos përfshihen në sistemin e kontrollit operativ dhe në veprimtari operative brenda

subjektit publik.

4.Struktura e auditit të brendshëm

Auditimi i brendshëm është përgjegjësi e menaxhimit. Struktura dhe niveli i tij përcaktohen nga menaxhimi por ajo duhet te jete sa me pavarur nga ana organizative brenda ekzekutivit dhe kurdoherë jashtë strukturave operative.

Struktura organizative profesionale dhe metodologjike e auditit brendshëm është si vijon:

- ❑ Komiteti i Auditimit Brendshëm në Ministrinë e Financave
- ❑ Drejtoria e Përgjithëshme e Auditimit Brendshëm në Ministrinë e Financave
- ❑ Njësite e auditit brendshëm në subjektet publike.

5.Autoriteti

Kryerja e auditimit është subjekt aprovimi nga titullari i subjektit publik dhe drejtuesi i njësisë auditimit.

Titullari i subjektit publik dhe Komiteti i Auditit miratojnë planet vjetore sipas mënyrave të përcaktuara me ligj, ndërsa drejtuesi i njësisë së auditit të brendshëm, miraton programet e auditimit të subjektit të hartuara nga auditet.

Auditimi i brendshëm ka autoritetin:

- ❑ Të kryejë auditime në pajtim me programin e aprovuar.
- ❑ Të ketë akses në të gjitha periudhat e veprimtarisë së subjektit dhe në të gjithë regjistrat, dokumentat, llogarite, korespondencën, asetet fizike dhe të dhëna të tjera të subjektit që ai i çmon të nevojshme për kryerjen e procesit të auditimit.
- ❑ Të kërkojë informacion nga cdo i punësuar i subjektit që auditohet kur gjykohet se një gjë e tillë duhet për të forcuar një opinion mbi ndershmërinë dhe përshtatshmërinë e sistemit të kontrollit.
- ❑ Gëzon prioritet nga menaxhimi i të gjitha niveleve për diskutime relevante me çështje që lidhen me auditimin e subjektit.

6.Misioni

Në pajtim me qëllimet e subjektit, misioni i njësisë së auditimit të brendshëm është:

- ✓ Të shtojë vlerën dhe performacën e veprimeve të subjektit, duke siguruar cilësi dhe duke kryer auditime e shërbime këshillimore me kosto të reduktuara
- ✓ Të sjellë përfitime në eficensën operationale, kontrole të brendshme të forta dhe politika të përmirësuara.

Për të realizuar këtë mision, auditimi i brendshëm bazohet mbi një strategji të vlerësimit të rriskut dhe kryen revizione dhe paraqet raporte të pavarura për efektivitetin e kontroleve të menaxhimit dhe performancën operationale të subjektit të audituar.

7.Objektivat dhe veprimtaria

Objekti i primar i auditimit të brendshëm është të asistojë menaxhimin e subjektit në realizimin efektiv të përgjegjësiave të tij. Në këtë mënyrë njësia e auditimit brendshëm i furnizon ato me analiza, rekomandime, këshilla dhe informacion lidhur me aktivitetet e shqyrtuara.

Objektivat specifikë të njësisë së auditimit brendshëm janë;

1.Të revizionojë subjektet vartëse në intervale të caktuara, për të përcaktuar në se ato janë efektive në realizimin e funksioneve të tyre të planifikimit, organizimit, drejtimit dhe kontrollit, për arritjen e objektivave në pajtim me udhëzimet e menaxhimit, politikat, procedurat dhe misionin e subjektit dhe standartet e performancës së menaxhimit.

2.Të përcaktojë përshtatshmërinë dhe efektivitetin e sistemeve të kontrollit brendshëm të subjektit publik.

3.Të shqyrtojë besueshmërinë dhe integritetin e informacionit dhe mjetet e përdorura për të identifikuar, matur, klasifikuar dhe raportuar një informacion të tillë.

4.Të shqyrtojë sistemet e vendosura për të siguruar performancë në pajtim me politikat e vendosura, planet, procedurat, ligjet dhe rregullat të cilat mund të kenë një impakt të rëndësishme në operationet dhe raportet dhe të përcaktojë në se enti është në pajtim me to.

5.Të shqyrtojë rregullat e ruajtjes së aseteve dhe sipas rastit të verifikojë ekzistencën e tyre.

6.Të vlerësojë ekonominë dhe eficensën me të cilën burimet janë shpërndarë dhe përdorur; të identifikojë fusha të mundësisë ku performanca e veprimeve mund të përmirësohet dhe të rekomandojë zgjidhje për dobësitë e sistemit të kontrollit kur e sheh të nevojshme.

7.Të shqyrtojë operationet për t' u siguruar në se ato janë në pajtim me rregullat dhe rezultatet

janë në pajtim me objektivat e vendosura.

8.Të harmonizojë dhe rakordojë punën e auditimit të brendshëm me auditimin e jashtëm.

9.Të paraqesë planin vjetor dhe strategjik të auditimit tek menaxhimi i lartë dhe komiteti auditimit për shqyrtim dhe aprovim.

10.Të asistojë subjektin për planifikimin strategjik dhe përcaktimin e rrisqeve dhe dobësive në kuadrin e arritjes së objektivave të subjektit publik.

11.Të realizojë vlerësime ad-hoc, inspektive, investigime, ekzaminime apo shqyrtime që mund të kërkohen nga menaxhimi i lartë.

8.Programi

Në konsultim paraprak me menaxhimin e lartë, dhe me miratimin e tij njësia e auditimit të brendshëm duhet të hartojë një program të auditimeve dhe një deklaratë për synimet e auditimit të brendshëm për vitin. Ministritë dhe institucionet qendrore një kopje e këtij plani të aprovuar nga menaxhimi i lartë ja dërgojnë DPAB në Ministrinë e Financave e cila sipas afateve të përcaktuara i paraqet një përmbledhje të tyre Komitetit të Auditit Brendshëm.

Programet e auditit duhet të jenë mjaftueshëm të plotë për të siguruar shqyrtim efektiv dhe të rregullt të të gjithë operacioneve mbi një cikël të planifikuar.

9.Përgjegjësia

Njësitë e auditimit të brendshëm dhe auditet janë përgjegjëse për:

- ❑ Për zhvillimin dhe implementimin e metodave e standarteve dhe procedurave të auditit në përputhje me standartet përkatëse.
- ❑ Hartimin dhe realizimin e plotë të një programi auditimi për vlerësimin dhe auditimin e veprimtarisë së subjektit në mënyrë të tillë që të mbulohet gjithë fusha e subjektit publik.
- ❑ Ekzaminimin e efektivitetit të të gjitha niveleve të menaxhimit në jurisdiksonin e organizatës dhe pajtueshmërinë e tyre me procedurat dhe politikat e vendosura.
- ❑ Rekomandimin për përmirësimin e sistemeve të kontrollit të brendshëm me synimin për të ruajtur burimet, për të nxitur dhe inkurajuar performancën e veprimeve të subjektit dhe pajtueshmërinë me ligjet dhe rregullat.
- ❑ Rishikimin e procedurave dhe rregjistrimeve për rregullsinë e tyre për të përmbushur objektivat e vendosura dhe vlerësimin e politikave e programeve në lidhje me aktivitetin, si funksion i shqyrtimeve të auditit.
- ❑ Autorizimin për publikimin e raporteve për rezultatet e ekzaminimeve të auditit duke përfshirë edhe rekomandimet për përmirësim në përputhje me legjislacionin për të drejtën e informimit.
- ❑ Vlerësimin e veprimeve të ndërmarra nga menaxhimi në përgjigje të rekomandimeve dhe dobësive të konstatuara nga auditimi

10.Fusha e auditit të brendshëm

Fusha e auditimit të brendshëm duhet të jetë mjaftueshëm e plotë për të mundësuar ekzaminimin efektiv dhe të rregullt të të gjithë veprimtarive operationale, financiare dhe të lidhura.

Auditimi i brendshëm nuk mund të jetë subjekt i ndonjë kufizimi brenda subjektit publik të audituar. Shtrirja dhe frekuenca e auditimeve të brendshme do të varet nga rrethana të ndryshme si;

- Rezultatet e auditimeve të kryera më parë.
- Risqet relative të lidhura me efektivitetin
- Materialitetin dhe përshtatshmërinë e sistemit të kontrollit brendshëm
- Burimet në dispozicion të njësisë së auditit brendshëm.

11.Detyrat e menaxhimit

Menaxhimi i lartë është përgjegjës për hartimin, implementimin dhe operimin e sistemeve të kontrollit brendshëm dhe përgatitjen e politikave dhe procedurave për arritjen e objektivave. Ai duhet t'i japë auditit brendshëm burimet e nevojshme lidhur me stafin dhe kushtet të tjera të nevojshme për të realizuar auditime të pavarura dhe me cilësi. Menaxhimi gjithashtu është përgjegjës për sigurimin e burimeve për trainimin e vazhdueshëm të stafit të auditimit.

12.Komiteti i Auditimit të Brendshëm

Komiteti i auditimit të brendshëm është një funksion i pavarur këshillimor i Ministrit të Financave në mbështetje të Drejtorit të Përgjithshëm të Auditimit të Brendshëm për realizimin e funksioneve të auditimit brendshëm në sektorin publik. Organizimi dhe funksionimi i KA përcaktohen në nenin 8 të Ligjit Nr.9009 datë 13.02.2003 "Për auditimin e brendshëm në sektorin publik" si dhe në

aktet nënligjore.

Funksionet kryesore të këtij komiteti janë:

- Të japë këshilla për ministrin e Financave në mbështetje të Drejtorit Përgjithshëm të Auditit Brendshëm, në të gjitha aspektet e planeve të punës, praktikave të auditimit, cilësisë auditimit etj.
- Të shqyrtojë dhe miratojë paraprakisht planin vjetor dhe afat gjatë të auditimit të brendshëm për t'ja paraqitur atë ministrit të financave për aprovim përfundimtar.
- Shqyrton dhe vlerëson performancën e auditimit të brendshëm në sektorin publik dhe siguron që nuk ka kufizime mbi auditimin nga menaxhimi.
- Shqyrton dhe vlerëson çdo akt tjetër që lidhet me sigurimin e mbarëvajtjes së auditimit në sektorin publik.

13.Drejtoria e Përgjithëshme e Auditimit Brendshëm

Drejtoria e Përgjithëshme e Auditimit të Brendshëm është e vendosur në Ministrinë e Financave dhe sipas nenit 13 të Ligjit Nr.9009 datë 13.02.2003 “Për auditimin e brendshëm në sektorin publik” është përgjegjëse për:

- Zhvillimin e kuadrit të auditimit të brendshëm në sektorin publik.
- Udhëheqjen metodologjike dhe mbikqyrjen e auditit brendshëm
- Auditimin e subjekteve në vartësi të ministrisë financave dhe aty ku kapacitetet e auditit brendshëm mungojnë ose nuk janë të frytshme.

14.Detyrat e stafit të auditimit

Auditimi i brendshëm duhet të adoptojë praktikat më të mira në plaifikimin, kryerjen dhe raportimin e auditimeve. Ai duhet të evidentojë zhvillimet e reja që ndikojnë punën e tyre dhe veprimtarinë e subjektit.

Auditimi i brendshëm është përgjegjës për zbatimin e programit të auditit dhe saktësinë e konkluzioneve, opinionëve dhe rekomandimeve të dhëna.

Auditimi i brendshëm duhet të jetë i ndjeshëm ndaj nevojës për ndryshime dhe duhet të luftojë vetë për kualifikimin e vazhdueshëm të tijë dhe ruajtjen e integritetit në kryerjen e veprimtarive të tijë.

Drejtori i Përgjithshëm i Auditimit të Brendshëm duhet të përcaktojë dhe vendosë procedura kontrolli të cilësisë dhe të sigurojë që standartet për praktikat profesionale të auditimit brendshëm të emetuara nga IIA janë duke u zbatuar.

Drejtori i Përgjithshëm i Auditimit të Brendshëm është përgjegjës gjithashtu për ruajtjen e kartës në gjendje të azhurnuar. Amendimi i saj duhet të jetë subjekt aprovimi i ministrit të financave në konsultim me komitetin e auditimit të brendshëm dhe propozim të DPAB.

15.Raportimi

Një raport i shkruar duhet përgatitur dhe lëshuar nga auditet e brendshëm në përfundim të çdo auditimi duke e adresuar atë aty ku është e nevojshme. Një përmbledhje e këtij raporti me komentet e drejtuesit të njësisë së auditit brendshëm i paraqitet menaxhimit të lartë.

Raporti i auditimit duhet të prezantojë fushën e auditimit, kufizimet eventuale, zbulimet dhe konkluzionet në mënyrë objektive si dhe të bëjë rekomandimet përkatëse kur është e nevojshme.

Auditimi i brendshëm ka një status raportimi të pavarur brenda subjektit cka presupozon që raportet e tijë i përcillen drejtpërdrejt subjektit të audituar dhe menaxhimit të lartë me komentet përkatëse të drejtuesve të njësisë së auditit brendshëm.

Njësitë e auditimit të brendshëm paraqesin raporte përmbledhëse në çdo tre muaj tek menaxhimi dhe një kopje për DPAB dhe kjo e fundit për Komitetin e Auditit. Raportet përmbajnë rezultatet e auditimeve të kompletuara dhe probleme të tjera për ecurinë e auditimeve.

Drejtuesi i njësisë së auditimit të brendshëm duhet të ketë akses tek menaxhimi në se kërkohet.

Njësitë e auditimit të brendshëm duhet të raportojnë perioidikisht te menaxhimi dhe DPAB dhe ky i fundit në Komitetin e Auditit, por jo më vonë se një herë në vit në se:

- Janë ndërmarrë veprimet e duhura nga subjektet e audituara për komentet dhe rekomandimet e rëndësishme të auditit.
- Veprimet e auditimit janë drejtuar drejt ekspozimit më të madh ndaj rrezikut dhe drejt rritjes së efektivitetit, ekonomisë dhe efikasitetit të operacioneve.
- Auditimet e brendshme dhe të jashtme janë kordinuar për të shmangur dublikimet e

mundëshme.

- Plani vjetor i auditimit është adekuat dhe i skeduar, përfshirë edhe një raport për zbatimin e tijë.
- Ka kufizime të perligjura për autoritetin e auditimit të brendshëm apo për aksesin e veprimeve, regjistrave, pasurive dhe personelit të subjektit.

Njësitet e auditimit brendshëm të ministrive të linjës raportojnë të menaxhimi përkatës me një kopje për DPAB, rezultatet e ekzaminimit të auditit, opinionet e auditit të dorëzuara dhe rekomandimet e dhëna.

Një raport përmbledhës vjetor për veprimtarinë e AB përpilohet nga DPAB mbi bazën e raporteve të ministrive të linjës dhe ekzaminimeve të kryera nga vetë DPAB dhe i paraqitet Komitetit të AB dhe Ministrisë të Financave dhe nëpërmjet tijë KM jo më vonë se më datën 31 Mars të çdo viti për veprimtarinë e vitit parardhës.

16. Metodologjia e auditimit

Auditimit përgjegjës për veprimtarinë nën ekzaminim duhet t'i jepet këshillë e vazhdueshme dhe t'i krijohet mundësia të diskutojë me menaxhimin përgjegjës dhe drejtuesit e njësive të auditit ose eksperte të fushës gjatë gjithë procedurave të auditimit lidhur me:

- Objektivin dhe fushën e auditimit përpara fillimit të procesit të auditimit.
- Zbulimet dhe rekomandimet para përfundimit të auditimit si dhe nevojën për të bërë komente dhe rekomandime.

17. Ndjekja e rekomandimeve

Menaxheri i lartë i njësive të audituar është përgjegjës për të vlerësuar veprimet korrektive të rekomanduara për dobësitë e zbuluara. Ai duhet të përcaktohet me shkrim dhe të njoftojë njësine e AB Brenda 15 ditëve nga marrja e raportit të auditimit ku janë deklaruar këto dobësi, nëse këto veprime janë duke u korigjuar ose jo.

Përcaktimi me shkrim i menaxhimit duhet të detajojë planin e veprimit dhe të identifikojë se:

- C'farë do të bëhet
- Kur do të bëhet
- Kush do të jetë përgjegjës për kryerjen e veprimeve.

Njësia e auditimit brendshëm është përgjegjëse përpara menaxhimit të saj të lartë për ndjekjen e rekomandimeve. Auditimi në ndjekjen e rekomandimeve vlerëson gjithë planet e menaxhimit dhe veprimet e ndërmarra kundrejt komenteve dhe rekomandimeve të auditimit. Nëse përgjigja e subjektit të audituar është vlerësuar si jo efektive apo e pakënaqshme për auditimin ai ndjek diskutimin derisa zgjidhja të pranohet ose bën përgjegjës menaxhimin për koston e moszbatimit të rekomandimit.

Njësia e auditit është përgjegjëse gjithashtu për ndjekjen e duhur të rekomandimeve për t' u siguruar që veprimet korrektive janë implementuar dhe janë efektive.

18. Marrëdhëniet me KLSH

Drejtori i Përgjithshëm i Auditimit të brendshëm duhet të vendosë lidhje të vazhdueshme me kryetarin e KLSH dhe vecanërisht lidhur me:

- Forcimin e marrëdhënjëve të bashkëpunimit dhe kooperimit.
- Zvogëlimin në maksimumimin e mundshëm të mbivendosjeve të auditimit.
- Ndarjen e duhur të informacioneve
- Sigurimin dhe kordinimin e të gjithë përpjekjeve në kuadër të zbatimit të planeve të auditimit.

Drejtori i Përgjithshëm i Auditimit të brendshëm dhe drejtuesit e njësive të auditimit duhet të vendosin në dispozicion të KLSH për shqyrtim dhe ekzaminim të gjitha letrat e punës së auditimit sa herë që ato kërkohen dhe të vendosin bashkëpunim me auditet e lartë kur ato auditojnë subjektin e tyre.

Drejtori i Përgjithshëm i Auditimit të brendshëm dhe drejtuesit e njësive të auditimit duhet t' i paraqesin raport KLSH sa herë që kjo kërkohet nga Kryetari KLSH.

19. Sigurimi i cilësisë

Drejtori i Përgjithshëm i Auditimit të brendshëm dhe drejtuesit e njësive të auditimit brendshëm duhet të adoptojnë rregulla dhe procedura për sigurimin e cilësisë në mënyrë që auditimi i brendshëm të kryhet në përputhje me procedurat dhe standartet e pranuar.

Për këtë duhet:

- Të ngrihet, të realizohet dhe të ruhet një sistem i plotë raportimi i punës së auditimit.

- Të përcaktohen procedura për mbikqyrjen dhe rishikimin e auditimeve.
- Mbikqyrja dhe rishikimi të mbulojë gjithë fushën e auditimeve.
- Të sigurohet një trainim i vazhdueshëm i stafit të auditit.

20. Standartet e auditimit të brendshëm.

Standartet e zbatuara nga njësitë e auditimit të brendshëm në sektorin publik duhet të jenë konsistente me Standartet Për Praktikën Profesionale të Auditimit të brendshëm të emetuara nga Instiututi i Auditorëve të Brendshëm.

Kur është e mundur dhe e aplikueshme strukturat e auditimit të brendshëm duhet të konsiderojnë edhe standarte dhe deklarata të emetuara nga organizma të tjerë profesionale brenda dhe jashtë vendit sidomos në lidhje me kontabilitetin.

Auditet e brendshëm të sektorit publik duhet t' u përmbahen kërkesave të Kodit të Etikës, rregullave të sjelljes si dhe rendit të brendshëm të institucionit që auditojnë.

KODI I ETIKËS PËR AUDITËT E BRENDSHËM NË SEKTORIN PUBLIK

INTOSAI ka gjykuar themelore në procesin e auditimit të sektorit publik vendosjen e një kodi etike. Ky kod u drejtohet auditëve të veçantë, kryetarit të SAI dhe punonjësve që punojnë për llogari të tijë dhe që janë të përfshirë në punët e auditimit. Por vetë ky kod parashikon zhvillimin e rregullave të etikës duke u mbështetur në veçoritë, kulturat, sistemet legale dhe mjedisin ku zhvillojnë veprimtarinë strukturat e auditimit.

Nga ana tjetër auditit i brendshëm publik paraqet disa veçori në raport me SAI-n dhe prandaj është e domosdoshme zhvillimi i rregullave specifike për auditët e brendshëm në sektorin publik.

1. Sfondi:

Drejtoria e Përgjithshme e Auditimit të Brendshëm që është struktura përgjegjëse për auditin e brendshëm në sektorin publik e vlerëson si domosdoshmëri, nevojën për të vendosur një kod të etikës për auditorët e brendshëm të sektori publik me qëllim që të rrënjosen tek auditët, në një shkallë

të lartë dhe të qendrueshme vlerat etike, ndërkohë që ata kryejnë aktivitetet e tyre si pjesë e funksioneve të Auditimit të Brendshëm. Në këtë mënyrë do të ushqehet besim në integritetin, drejtësinë dhe objektivitetin e Auditimit të Brendshëm nga subjektet, aktiviteti i të cilave auditohet nga Qeveria dhe nga publiku.

2. Përmbajtja

Një kod etik është një deklaratë e qartë e vlerave dhe parimeve, i cili duhet të udhëheqë punën ditore të auditëve. Pavarësia, fuqia dhe përgjegjësitë e auditëve të brendshëm në ushtrimin e detyrës, duhet të demonstrojnë vlera të larta etike. Ky kod etik, mbulon kërkesat kryesore etike të auditëve të brendshëm, duke përfshirë në veçanti detyrimet e tyre profesionale dhe të sjelljes.

3. Fusha e veprimit

3.1 Ky kod aplikohet tek të gjithë anëtarët e stafit në të gjitha nivelet që zhvillojnë auditimin mbështetur në ligjin nr.9009, datë 13.02.2003 “Për auditimin e brendshëm në sektorin publik”. Kështu veprimtaria e këtij kodi përfshin të gjithë ato që veprojnë për llogari të auditimit të brendshëm në sektorin publik.

3.2 Meqë ky kod ka si qëllim të sigurojë një përcaktim të qartë të përgjegjësiave, ai nuk mund t’u adresohet të gjitha sfidave të mundshme, të cilat auditët dhe të punësuarit e tjerë mund të hasin gjatë kryerjes së detyrave të tyre. Ky kod cakton përgjegjësi të qarta për auditët e veçantë dhe stafin tjetër, për sjelljen dhe veprimet e tyre.

4. Qëllimi

4.1 Është e një rëndësie të veçantë që auditët e brendshëm të shikohen me besim, siguri dhe besueshmëri nga ata që i rrethojnë, të cilët klasifikohen në mënyrën e mëposhtme:

- Qeveria dhe autoritete të tjera ekzekutive
- Publiku i gjërë
- Subjektet e audituara
- Trupat ndërkombëtare dhe agjencitë e tyre që zhvillojnë veprimtari në vendin tonë
- Subjekte të tjera që me kërkesën e tyre mund t’i nështrohen auditimit.

4.2 Auditët mund ta nxisin këtë besim duke përvetësuar dhe aplikuar kërkesat etike të emërtuara në këtë kod, ndërsa kryejnë përgjegjësitë ndaj subjekteve publike, njësi të auditimit, publikut dhe zyrës së tyre respektive.

4.3 Ndonjë mangësi apo shkelje në sjelljen profesionale apo ndonjë sjellje e pahijshme në jetën e tyre personale, ndikon integritetin e auditëve të brendshëm dhe cilësinë/vlefshmërinë e punës së tyre dhe mund të ngrejë dyshime rreth besueshmërisë së vetë auditimit të brendshëm.

4.4 Kështu që është e rëndësishme që auditët e brendshëm të pajtohen me këtë Kod Etik në mënyrë që ai të nxisë besim dhe siguri tek auditët në punën e tyre.

5. Parimet e përgjithshme

5.1 Integriteti

5.1.1 Integriteti është vlera kryesore e Kodit të Etikës. Auditët kanë një detyrë që të pajtohen me standardet e larta të sjelljes (si p.sh. ndershmërinë, drejtësinë, pastërtinë dhe besueshmërinë në rrjedhën e punës së tyre dhe në marrdhënjen e tyre me zyrtaret e trupave të audituar). Në mënyrë që të ruhet besimi publik, qëndrimi i auditorëve ndaj subjekteve të audituara duhet të jetë përgjithësisht qortues.

5.1.2 Integriteti mund të matet me termat e asaj se çfarë është e drejtë dhe çfarë është e rregullt në raport me vlerat dhe veprimet e auditëve. Integriteti kërkon që auditët të vëzhgojnë jo vetëm formën por edhe shpirtin e standardeve etike dhe të auditimit.

5.1.3 Integriteti kërkon gjithashtu që auditët të demonstrojnë standarde të paqortueshme të sjelljes profesionale, të marrin vendime duke pasur në mendje interesin publik dhe me ndershmëri absolute në zbatimin e punës dhe në ruajtjen e zhvillimin e burimeve të auditimit të brendshëm.

5.1.4 Të patundura në nocionin e integritetit të njësisë së auditimit dhe auditëve, janë konceptet e pavarësisë dhe objektivitetit. Auditët duhet të mbajnë dhe të manifestojnë me shembuj këto koncepte. Nëse këto karakteristika mungojnë, mandati i auditit do të ishte i pamundur.

5.2 Pavarësia

5.2.1 Pavarësia nga njësitë e audituara dhe grupet e tjera të interesuara është parakusht për auditët. Kjo do të thotë se auditët duhet të sillen në një mënyrë të tillë që të zmahdojnë dhe në asnjë mënyrë të zvogëlojnë pavarësinë e tyre.

5.2.2 Pavarësia e auditëve nuk duhet të dobësohet nga interesa personale apo të jashtëm. Pavarësia mund të dobësohet, për shembull, nga presioni i jashtëm apo ndikime të tjera tek auditët; paragjykimet e mbajtura nga auditët rreth individëve, subjekteve të audituara, projektet apo programet; punësimet e mëparshme të auditëve me subjektin e audituar ose anagazhime të tjera personale apo financiare të cilat mund të shkaktojnë konflikte besimesh ose interesash.

Auditët kanë një përgjegjësi për t'u shmangur nga përfshirja në të gjitha çështjet në të cilat kanë një interes të dyfishtë.

5.3 Objektiviteti dhe paanshmëria

5.3.1 Auditët duhet të përpiqen jo vetëm të jenë të pavarur nga subjektet e audituara dhe grupet e tjera të interesit, por gjithashtu duhet të jenë objektivë dhe të paanshëm në çështjet që janë në auditim.

5.3.2 Auditët duhet të jenë objektivë dhe të paanshëm, jo vetëm faktikisht por edhe në dukje.

5.3.3 Ka një nevojë për objektivitet dhe paanësi në të gjitha punët e bëra nga auditët, veçanërisht rreth raporteve. Përfundimet dhe raportet duhet të bazohen në faktet e marra dhe të grumbulluara sipas standardeve të auditimit.

5.3.4 Auditët duhet të përdorin informacionin që merret nga njësitë e audituara dhe burime të tjera. Informacioni mund të merret në konsideratë nga auditët në një mënyrë të paanshme për të formuar opinionin e tyre. Auditët duhet të mbledhin gjithashtu informacionin rreth subjektit të audituar dhe njësisë të tjera, por përfundimi dhe opinionin e auditit duhet të mbështetet vetëm në fakte.

5.4 Kompetenca

5.4.1 Auditët kanë për detyrë të auditojnë në një mënyrë kompetente dhe profesionale, në çdo kohë dhe të aplikojnë standarde të larta profesionale në zbatimin e punës së tyre me kompetencë dhe paanësi. Ata duhet t'i përkushtohen përmirësimit të cilësisë dhe aftësisë së tyre nëpërmjet programeve të zhvillimit profesional dhe të edukimit.

5.4.2 Auditët nuk duhet të ndërmarrin punë, për të cilat nuk janë kompetentë që t'i kryejnë. Kur ato caktohen në punë të tilla, duhet të kenë kurajon t'i reklamojnë mbikëqyrësit ose autoritetit më të lartë të auditimit.

5.4.3 Auditët duhet të dinë të ndjekin auditimin e aplikueshëm, si përlllogaritjet, standardet e menaxhimit financiar, politikat, procedurat dhe praktikën më të mira. Ata duhet të kenë kuptuar gjithashtu mjaft mirë bazat e kushtetutës, ligjeve dhe standardet që qeverisin veprimet e njësisë së audituar.

5.4.4 Auditët duhet të ushtrojnë kujdesin e duhur profesional në drejtimin dhe kryerjen e auditit dhe në përgatitjen e raporteve që kanë lidhje me të. Auditit duhet të sigurohet që puna e tij të jetë e besueshme, në kohë, e dobishme, bindëse dhe e pastër.

5.4.5 Auditët kanë një detyrim profesional për të rinovuar dhe përmirësuar aftësitë e kërkuara për të realizuar përgjegjësitë e tyre profesionale.

5.4.6 Auditët duhet të përdorin metodat dhe praktikën e cilësisë më të lartë të mundshme në kryerjen e auditimit. Në kryerjen e auditimit dhe në përgatitjen e raportit, auditët kanë si detyrë të veprojnë në pajtim me postulatet bazë të standardeve të auditimit të IIA.

5.4.7 Detyrat dhe përgjegjësitë e auditit duhet të vlerësohen periodikisht dhe në mënyrën e përshtatshme si:

- a) Trajnimi që ka marrë ai deri tani;
- b) Eksperienca që ka fituar;
- c) Produktiviteti i punës.

5.5 Mandati

5.5.1 Kryerja e auditimit është kudoherë subjekt aprovim i drejtuesit të njësisë së auditimit në bazë të planit vjetor ose të një akti tjetër të titullarit subjektit publik.

5.5.2 Auditët duhet të kryejnë të gjitha aktivitetet e tyre të auditimit brenda mandatit të njësisë së auditimit. Fusha e plotë e mandatit të njësisë përfshin auditin e gjendjes financiare, auditin e rregullsisë (pajtuashmërisë), auditin e performancës, dhe vlerësimin e sistemit të kontrollit të brendshëm.

5.5.2. Neni 6 i ligjit nr.9009, datë 13.2.2003 "Për auditimin e brendshëm në sektorin publik" nuk njeh ndonjë kufizim të fushës dhe mandatit të auditit, brenda subjektit publik dhe në respektim të kërkesave të mësipërme.

5.6 Ekonomia, efienca dhe efektiviteti i veprimeve

5.6.1 Auditët duhet të kenë një përgjegjësi që të përpiqen sinqerisht për të arritur reduktimin e kostos dhe të sigurojnë efikasitetin dhe efektivitetin e njësisë së auditimit dhe kështu të rrisin në maksimum vlerën për paratë që i vihen në dispozicion njësisë së auditit për realizimin e misionit të tij.

5.6.2 Ashtu si strukturat e tjera publike, kostoja e auditimit mbulohet nga taksapaguesit. Me që objektivi kryesor i AB është të sigurojë ekonominë, efikasitetin dhe efektivitetin në aktivitetet financiare të subjekteve publike, ai ka një detyrim akoma më të madh për të ndjekur këto parime në veprimtarinë e tyre. Në lidhje me këtë auditët kanë një përgjegjësi të jenë si model për pjesën tjetër të administratës publike.

5.7 Neutraliteti politik

5.7.1 Është e rëndësishme që të mbahet neutraliteti politik edhe ai i supozuar i auditëve të brendshëm. Kështu që është e rëndësishme që auditët të ruajnë pavarësinë e tyre nga ndikimi politik, në mënyrë që të realizojnë përgjegjësitë e tyre të auditimit në një mënyrë të paanëshme.

5.8 Kostruktiviteti

5.8.1 Misioni kryesor i AB është të sigurohen përmirësime në aktivitetet qeverisëse të subjekteve publike. Duke mbajtur këtë në mendje, auditët duhet të kenë një rol pozitiv dhe konstruktiv, i cili duhet të reflektohet në raportet e tyre të auditimit.

5.8.2 Roli i një auditit përfshin gjithashtu dhënien e rekomandimeve për menaxhimin e njësive të audituara për përmirësime të veprimeve. Ndërsa bëhet kështu, duhet të tregohet kujdes që të sigurohet që auditit të mos marrë rolin e menaxherit kur jep këshilla të tilla. Për shembull, ata duhet të shmangin pjesëmarrjen direkte në formulimin e politikave apo në hartimin e sistemeve apo në kontrollin e lidhura me të. Auditët duhet të mbajnë gjithnjë në mendje që roli kryesor i tyre është t'i japë siguri subjektit dhe jo të ketë një rol menaxhimi. Në rast të ndonjë ngatërrese të tillë, auditit duhet të diskutojë dhe të qartësojë pozicionin e tij, me mbikëqyrësin që përgjigjet për këtë auditim.

5.8.3 Auditët duhet të përpiqen gjithnjë të sigurojnë se ato:

- ❑ Nuk përfshijnë në raporte ndonjë dokument, provë materiale, deklaratë apo dokumente të tjera të cilat nuk janë verifikuar tërësisht nga ata.
- ❑ Kanë pasqyruar në dokumentet e auditit faktet materiale për të cilin ato kanë dijeni.
- ❑ Nuk kanë dështuar në mbledhjen e informacionit të mjaftueshëm për të mbështetur shprehjen e një opinioni.

5.8.4 Auditët duhet të vendosin një standard të lartë të marrëdhënieve me subjektet e audituara.

5.9 Sekreti profesional

5.9.1 Është detyra e auditit të mbajë sekret informacionin e mbledhur nga subjektet e audituara. Informacioni i mbledhur gjatë auditimit duhet të ndjekë vetëm linjën e raportimit. Zbulimi i pa autorizuar i ndonjë informacioni zyrtar me gojë ose me shkrim, ose përdorimi i tij për arsye personale është i ndaluar.

5.9.2 Publikimi apo zbulimi i informacionit zyrtar duhet të bëhet vetëm nëpërmjet autorizimit të duhur nga autoritetet kompetente me qëllim që të përmbushin përgjegjësitë e njësive së auditimit apo përgjegjësi të tjera të identifikueshme. Auditët gjatë auditimit duhet të realizojnë sigurinë dhe konfidencialitetin e të gjitha dokumenteve që kanë në ekzaminim, në zyrën e tyre dhe në subjektin e audituar.

5.9.3 Subjektet e audituara kanë një interes por dhe të drejtën për të mësuar zbulimet dhe përfundimet e auditit. Është e domosdoshme për auditin dhe subjektin e audituar që të mbajë konfidenciale të gjitha përfundimet dhe zbulimet e auditimit derisa këto zbulime dhe gjetje të vërtetohen plotësisht, të jetë proceduar sipas mënyrës së autorizuar pas diskutimit me njësinë e audituar dhe të jetë dhënë aprovimi për çlirimin e tyre nga autoritetet kompetente. Duhet të tregohet kujdes nga auditët që të mos tregohen zbulimet e auditit dhe përfundimet në një mënyrë të parakohshme dhe jo të duhur që mund të dëmtojë subjektin e audituar dhe të krijojë keqkuptime për zyrën e auditit.

5.10 Këmbëngulja

5.10.1 Auditët duhet të jenë të sjellshëm por edhe këmbëngulës në kryerjen e ekzaminimeve të auditit. Megjithatë gjithnjë me mendje të hapur, ata duhet të ngulmojnë në mbledhjen dhe analizimin e fakteve të nevojshme për të prodhuar zbulime dhe përfundime që ia vlejné.

5.11 Rëndësia

5.11.1 Auditët duhet të përgatiten që të mbrohen plotësisht kundër ndonjë sfide nga të audituarit ose personat e interesuar, në lidhje me të gjitha zbulimet e auditit, përfundimet dhe vëzhgimet e bëra nga ato.

5.11.2 Ashtu si njësia e auditimit aplikon kriteret me të cilat vlerëson aktivitetet e subjekteve të audituara, ajo aplikon një standard të lartë të provave në vlerësimin dhe evidencën e përdorur për të parë rëndësinë e zbulimeve të auditit dhe përfundimet gjithashtu.

5.11.3 Auditët duhet të sigurohen se evidenca mbështetëse e një raporti është e mjaftueshme, e besueshme dhe e qartë, kështu që përfundimet apo gjykimet e arritura mund të jenë në mënyrë të bindshme të rëndësishme.

5.11.4 Auditët duhet të paraqesin vetëm ato zbulime që bazohen fort në faktet e gjetura dhe që janë të qarta si dhe ato që mund të rezistojnë me një shqyrtim të kujdesshëm. Herë pas here mund të bëhet e nevojshme që të paraqiten zbulimet dhe përfundimet që përfshijnë interpretim, por interpretime të tilla mund të bazohen vetëm në fakte dhe mund të jenë logjiksht të qëndrueshme dhe të arsyeshme.

5.12 Komunikimi i qartë

5.12.1 Raportet e përgatitura nga auditët për menaxhimin, duhet të jenë objektive, të ballancuara në përmbajtje dhe tonalitet, të besueshme, të qarta dhe bindëse. Ato duhet të shkruhen sipas kërkesave të komunikimit të mirë dhe efektiv.

Me pak fjalë, raporti duhet të jetë:

<i>I saktë</i>	<i>Konciz</i>	<i>Konstruktiv</i>
<i>I faktuar</i>	<i>Objektiv</i>	<i>Pa pasion</i>
<i>I qartë</i>	<i>I besueshem</i>	<i>Jo personal</i>
<i>I plotë</i>	<i>Konkret</i>	<i>Në kohë</i>

6.

Sjellja në lidhje me komunikimin publik

6.1 Të gjitha komunikimet publike (p.sh fjalimet, fjalët në shtyp, fjala në konferenca etj.) lidhur me çështje të auditimit nga ndonjë punonjës i AB mund të bëhen, pasi ai ka marrë autorizimin e duhur nga autoriteti kompetent.

6.2 Përgjegjësia e AB ndaj subjektit publik, absolutisht sjell një përgjegjësi për publikun e gjerë. Por marrëdhënia kryesore raportuese e AB nuk është drejtpërdrejt me publikun e gjerë, por tek menaxheri i subjektit publik. Njësia e AB mund të komunikojë me publikun (më së shumti raportet e auditit dhe raportet e tjera të përgatitura nga zyrat e auditit) sipas ligjit për të drejtën e informimit dhe me autorizim të titullarit të subjektit publik.

7. Përgjegjësia në zyrë

7.1 Sjellja personale

7.1.1 Të gjithë auditët dhe pjesëtarët e stafit që punojnë për AB do të zbatojnë kushtet e punësimit dhe aktet e tjera si rregullat e etikës në shërbimin publik etj.

7.1.2 Të gjithë auditët e brendshëm dhe ato që punojnë për llogari të AB, detyrohen të zbatojnë rendin e brendshëm në punë në subjektin e audituar.

7.1.3 Të gjithë auditët dhe anëtarët e stafit duhet të vëzhgojnë besueshmërinë e dokumentacionit të brendshëm dhe komunikimet.

7.1.4 Auditët e brendshëm nuk duhet të përdorin pozicionin e tyre zyrtar për të fituar avantazhe që nuk u takojnë, qofshin këto pasurore apo përfitime të tjera .

7.1.5 Auditët nuk duhet të ndërmarrin dhe as ta mendojnë idenë për të ndërmarrë aktivitete politike ndërkohë që ndodhen nën autoritetin e ligjit të AB; jo vetëm pse ky tip aktivitetesh është i ndaluar nga ligji i AB por gjithashtu sepse përfshirje të tilla mund të kenë apo mund të shihen sikur kanë një ndikim negativ në aftësinë e tyre për të realizuar përgjigjësitë profesionale në mënyrë të paanëshme.

7.1.6 Të gjithë anëtarët e stafit duhet të sigurojnë se ata nuk diskriminojnë realisht por edhe në dukje asnjëri, sipas seksit, fesë, aftësisë fizike apo gjendjes shëndetësore.

7.1.7 Të gjithë pjesëtarët e stafit kanë një përgjegjësi për sjelljen e tyre në lidhje me të gjitha llojet e ngacmimeve. Ngacmimi është një sjellje e mërzitshme që krijon shqetësime tek personi që

ngacmohet. Ngacmimi mund të variojë nga forma ekstreme siç janë ato seksuale, dhuna fetare dhe deri te injorimi i dikujt në vendin e punës. Çfarëdo forme të ketë dhe kurdo që të ndodhë, ngacmimi sjell kufizime dhe ndikime të mëdha në jetën personale dhe familjare të auditit dhe dëmton imazhin dhe besueshmërinë e njësisë së auditit.

7.1.8 Të gjithë anëtarët e stafit kanë një përgjegjësi personale, për të siguruar se ato nuk vënë shëndetin dhe sigurinë e të tjerëve në rrezik nga veprimet e tyre.

7.1.9 Anëtarët e stafit duhet të sigurojnë se ato i përdorin burime publike në mënyre efikente dhe efektive, dhe nuk i përdorin ato për qëllime personale. Kjo shfaqet në përdorimin e të gjitha pajisjeve të zyrës duke përfshirë telefonin, faksin, kompjuterat, e-mailin dhe internetin, fotokopjen, godinën e zyrës dhe transportin zyrtar etj. vetëm për qëllime të funksioneve të auditimit.

7.2 Konfliktet e interesave

7.2.1 Neni 16 i ligjit nr.9009, datë 13.2.2003 “Për auditimin e brendshëm në sektorin publik” përcakton disa raste të përgjithshme për konfliktin e interesave në fushën e auditimit, si dhe menaxhimin e tyre.

7.2.2 Konflikti i interesave është një pozicion i auditit ndaj subjektit të audituar, i tillë që ndikon ose duket sikur ndikon në dhënien e opinioneve të pa anëshme dhe objektive. Drejtuesi i njësisë së auditit duhet të bëjë kujdes për vlerësimin e pozicioneve në konflikt, për menaxhimin dhe shmangien e tyre.

7.2.3 Auditët para se të fillojnë një mision auditimi duhet të njoftojnë në zyrën e tyre të auditimit apo mbikëqyrësin që merret me auditin se as ata dhe as të afërmit e tyre nuk mund të vënë në dyshim paanshmërinë apo objektivitetin e auditit në dhënien e gjykimeve në lidhje me subjektin e audituar. Kjo kërkon që në vazhdimësi, auditët të informojnë autoritetet e duhura në zyrë, nëse ndonjë konflikt potencial lind më vonë.

7.2.4 Në mënyrë që të mbahet ndershmëria dhe paanshmëria e auditëve ato nuk duhet ta vënë veten në një pozicion ku ato janë nën ndonjë detyrim të ndonjë personi që mund të pengojë realizimin e detyrave dhe përgjegjësiwe profesionale.

7.2.5 Drejtuesit e njësive të auditimit duhet të jenë veçanërisht të ndjeshëm ndaj deklaratave të konfliktit të interesave sepse ato vënë në diskutim objektivitetin e njësive të auditimit dhe kompetencën për të bërë gjykime të paanëshme. Meqë imazhi i njësive të auditimit varet nga perceptimi publik i aktiviteteve të saj, një dukje e një konflikti interesash nga ana e një punonjësi mund të ishte po aq dëmtoese sa edhe konflikti real i interesave.

7.2.6 Auditët që besojnë se ka një mundësi për një situatë konflikti interesash, ata duhet t’ia tregojnë çështjen mbikëqyrësit të tyre, i cili do të përcaktojë më vonë duke u konsultuar me autoritetin më të lartë, se çfarë hapash duhet të ndërmerren për të menaxhuar këtë situatë.

7.2.7 Auditët nuk mund të përdorin pozitën e tyre profesionale për të kërkuar apo siguruar fitime të pajustificuara personale, avantazhe jo të drejta, shërbime apo mallra të pajustificuara me punë.

7.2.8 Përveç sa është parashikuar në nenin 16 të ligjit nr.9009, datë 13.2.2003 “Për auditimin e brendshëm në sektorin publik”, situatat e konflikteve të interesave mund të ndahen në kategoritë e mëposhtme:

- ☐ angazhimet financiare
- ☐ ekskluziviteti i shërbimit
- ☐ eksperiencia e punës së kaluar
- ☐ pranimi i dhuratës
- ☐ kërkimi i një punësimi të ri

a-Rregullimet financiare

Auditët nuk duhet të kenë ndonjë interes financiar që mund të konfliktojë në ndonjë mënyrë realizimin e përgjegjësiwe të tyre, të vërë në diskutim motivin e tyre në lidhje me çështjen në shqyrtim apo të shkaktojë humbjen e besueshmërisë.

- ☐ Një interes financiar i rëndësishëm në një subjekt auditimi apo në ndonjë organizatë që ka çështje të rëndësishme apo madhore në mënyrë të drejtpërdrejtë apo të tërthortë me një subjekt auditimi mund të konsiderohet si një konflikt interesash. Një audit në

një situatë të tillë duhet t'i raportojë mbikëqyrësit të tij apo autoritetit më të lartë. Është përgjegjësi e auditit të bëjë deklarinimin e plotë dhe të sinqertë të situatës ku ai dyshon se mund të ekzistojë një konflikt interesash. Drejtuesi i njësive të auditimit është më pas i detyruar të përcaktojë nëse ekziston apo jo një konflikt real ose, në dukje, interesash dhe nëse po, duhet të përcaktojë hapat që duhen ndërmarrë.

b-Ekskluziviteti i shërbimit

- ❑ Detyrimi kryesor i shërbimit të auditëve është ndaj njësive të auditit ku ata janë të punësuar. Kjo detyrë nuk përjashton precedencën e ndonjë marrëdhënie pune tjetër. Por ndonjë punësim dytësor në lidhje me aktivitetet e audituara, drejtpërdrejt apo në emër të një pale të tretë të jashtme, paraqet një konflikt interesash shumë të madh, dhe kjo nuk është e lejueshme. Prandaj auditët janë të detyruar të deklarojnë në njësinë e tyre të auditimit, ndonjë punë të dytë të kësaj natyre që mund të kenë ata dhe të marrin autorizimin e drejtuesit të njësive të auditit për kryerjen e saj.
- ❑ Ndonjë punë e jashtme e pa autorizuar konsiderohet si e parregullt dhe përbën shkak për të ndërmarrë veprime disiplinore.

c-Eksperiencia e punës së kaluar

- ❑ Auditët duhet të informojnë njësinë e auditimit për ndonjë situatë ku një punë e mëparshme mund të vërë në diskutim realizimin e përgjegjësiave të auditit.
- ❑ Nëse një audit ka punuar më parë në një subjekt auditimi, ai duhet ta vërë këtë fakt në vëmendjen e mbikëqyrësit apo tek autoriteti tjetër më i lartë për të bërë zgjidhjet e duhura.

d-Pranimi i dhuratës

- ❑ Auditët duhet të mbrojnë integritetin dhe imazhin e tyre dhe të parandalojnë shfaqjen e një konflikti interesash nga ofrimi i dhuratave dhe përfitime të tjera si udhëtime falas, pritje (darka e dreka), akomodimin apo zbavitjen. Ofertat të tilla duhet të raportohen tek mbikëqyrësi apo tek autoriteti tjetër më i lartë.
- ❑ Dhuratat si më sipër nga subjektet e audituara, paraqesin një situatë të qartë ku konflikti i interesave mund të konsiderohet i hapur. Auditët duhet të shmangin edhe dyshimin e një konflikti interesash. Ata nuk duhet të japin përshtypjen se janë ndikuar nga ndonjë dhuratë për të favorizuar apo jo, ndonjë person apo subjekt që është audituar.
- ❑ Një përjashtim i këtij rregulli është rasti i dhuratave të marra nga drejtuesi i njësive të auditit apo auditë të veçantë nga kolegë apo homologë të huaj.

e- Kërkimi i një punësimi të ri

- ❑ Auditët lejohen të kërkojnë apo të negociojnë punësime të tjera me subjekte publike apo private pasi ata kanë njoftuar me pare drejtuesin e njësive të auditit.

8. Marrëdhënia këshilluese

8.1.1 Auditët duhet të karakterizohen nga veprime këshillimi me kolegët e tjerë auditë, si dhe me subjektet e audituara.

8.1.2 Marrëdhëniet këshilluese demonstrohen në kërkimin e mendimeve nga koleget për çështje të caktuara profesionale dhe zgjidhjen e tyre. Kërkimi i mendimeve nuk obligon zbatimin e këshillave në procedurat përkatëse të auditimit.

8.1.3 Pavarësisht nga këshillat e marra përgjegjësi për dhënien e opinioneve është e auditit që është duke kryer auditimin.

8.1.4 Në marrëdhënie me subjektin e audituar, auditit duhet të mos shfaqë diktat ndaj të audituarve por të kërkojë këshillën dhe mendimin e tyre për ngjarjet të cilat janë në vëmendjen e auditit.

8.2 Respektimi i diversitetit

8.2.1 *Mosdiskriminimi.* Auditët nuk duhet në asnjë mënyrë të diskriminojnë kolegët apo subjektin e audituar, bazuar në moshën, ngjyrën, kulturën, paaftësinë fizike, nivelin profesional, grupin etnik, gjininë, racën, fenë, orientimin seksual, gjendjen civile, gjendjen shoqërore dhe pasurore.

8.2.2 *Respektimi i ndryshimeve.* Auditët duhet të përpiqen të kuptojnë background-in kulturor diversiv të kolegut me të cilin punojnë dhe të personelit të subjektit të audituar.

8.2.3. *Respektimi i mendimit ndryshe.* Auditët duhet të respektojnë mendimin ndryshe të

demonstruar nga kolegët ose subjekti i audituar qoftë në pikëpamje profesionale apo shoqërore. Auditimi nuk duhet të kundërshtojë kategorikisht mendimin e tjetrit por kur është rasti, mund të shfaqin një mendim alternativ.

9. Përgjegjësia publike

9.1 Ngacmimi seksual

Auditët nuk duhet të përfshihen në ngacmime seksuale të personelit të subjekteve të audituara dhe as me kolegët. Me ngacmime seksuale do të kuptohen joshjet seksuale, avancimet fizike apo veprimet verbale, apo joverbale të një natyre seksuale, që kryhen në lidhje me aktivitetin profesional, dhe që është ofensive apo krijon një ambient pune të mërzitshëm.

9.2. Ngacmime të tjera

Por edhe ngacmime të tjera janë të palejueshme për auditin. Me ngacmime të tjera kuptohen reagime të ashpra me fjalë, veprime fizike ose presione dhe biseda intensive, të cilat krijojnë tek bashkëbiseduesi një lodhje ose gjendje të papëlqyeshme.

9.3. Paraqitja e mediave

Kur auditët japin këshilla apo komente direkt apo nëpërmjet mjeteve të informacionit publik, demonstrimeve, programeve të radios apo televizionit, kasetave të regjistruara, artikujve të gazetave, materialit të postuar, apo mediave të tjera, ata marrin masa të arsyeshme për t'u siguruar se:

- ❑ deklarimet janë të bazuara në praktikën dhe literaturën e përshtatshme ;
- ❑ deklaratat përputhen me Kodin e Etikës dhe standardet për praktikat profesionale;
- ❑ marrësit e informacionit të dëshmojnë se është vendosur një marrëdhënie këshilluese profesionale;
- ❑ kur bëhen deklarata personale në një kontekst publik, auditët duhet të qartësojnë se ata po flasin nga pozita e tyre personale dhe nuk po flasin në emër të të gjithë profesionistëve apo auditëve.

10. Përgjegjësia profesionale

10.1. Marrëdhëniet me eprorët. Auditët duhet të reflektojnë standarde të larta të sjelljes me mbikëqyrësin, përgjegjësën e grupit ose drejtuesin e njësisë së auditit. Opinionet e auditit janë të pavarura por ato duhet të jenë kurdoherë në përshtatje me standardet profesionale. Kur një audit ka një opinion ndryshe për një çështje profesionale, ai duhet ta shprehë atë me shkrim duke e argumentuar.

10.2 Raportet ndaj palëve të treta. Auditët duhet të jenë të saktë, të ndershëm dhe të paanëshëm në raportimin e aktiviteteve të tyre profesionale dhe në gjykimet që i bëjnë palëve të treta duke përfshirë të gjithë ato që marrin raportet vlerësuese, dhe të tjerët.

10.3 Përgjegjësia për realizimin e programit. Auditët janë përgjegjës përpara drejtuesit të njësisë se auditimit për respektimin e planit të punës, urdhërave të shërbimit dhe detyrave të caktuara prej tij në kuadrin e detyrave funksionale.

10.4 Përgjegjësia për raportet dhe opinionet. Auditët kanë përgjegjësi profesionale për saktësinë dhe vlefshmërinë e opinionëve dhe rekomandimeve të dhëna në raportet për menaxhimin dhe subjektet e audituara

10.5 Përgjegjësia e moszbulimit të shkeljeve e parregullsive. Auditët sipas rastit kanë përgjegjësi penale ose disiplinore kur nga auditimet e kryera me pas në të njëjtin subjekt dhe në të njëjtën periudhë të audituar, zbulohen mashtrime, vjedhje apo shpërdorime, të cilat vërtetojnë se raportet e tyre nuk kanë qenë të sakta ose kanë fshehur gjendjen.

10.6 Përgjegjësia për zhvillimin profesional. Auditët duhet të bëjnë kujdes vetë për zhvillimin e tyre profesional duke e demonstruar një gjë të tillë me raporte specifike për drejtuesin e njësisë së auditit.

11. Marrëdhëniet me subjektin e audituar

11.1 Si rregull auditi është vetë përgjegjës në radhë të parë për masën e pranimin të tij në subjektin që ai po auditon.

11.2 Preferohet një sjellje shoqërore dhe me edukatë në raport me subjektin e audituar.

11.3 Aftësia për të dëgjuar është po aq e rëndësishme sa edhe aftësia për të mos lejuar provokime.

11.4 Sjellja e auditit duhet të reflektojë vetëpërmbytje kur flet me të audituarit, të njohur ose me kolege.

11.5 Ai nuk duhet të prononcohet dhe as të japë gjykime personale për problemet që auditon.

Çdo shenjë paragjykimi duhet shmangur, ai duhet të konsultohet me drejtuesin e strukturës së auditit në rast se ka dyshime.

11.6 Refuzimi i subjektit për të pranuar një audit për kryerjen e auditimit si rregull duhet të merret parasysh duke caktuar një audit tjetër. Vetëm në raste të veçanta kur pretendimet e subjektit janë të tilla që në mënyrë të dukshme synohet shmangia e një auditit për shkak të profesionalizimit të tij dhe që ka për qëllim fshehjen e të dhënave ose mbulimin e veprimeve të parregullta, ose kur kërkesa nuk është e arsyetuar, drejtuesi i njësies së auditit nuk duhet të marrë parasysh kërkesën e subjektit.

12. Marrëdhëniet me profesionistët e tjerë

12.1. *Metoda te ndryshme.* Auditët publikë i respektojnë metodat e profesionistëve të tjerë, që ndryshojnë nga të tyre, në aktivitetin profesional. Auditët duhet të marrin parasysh traditat dhe praktikat e grupeve të tjera profesioniste me të cilat punojnë.

Kur shfrytëzojnë materiale të profesionistëve të tjerë, auditët duhet të përdorin saktësisht referencat dhe burimin e informacionit. Ato mund të paraqesin opinionet e tyre alternative pa dhënë vlerësimë të drejpërdrejta ose pa i kundërshtuar ato.

12.2 Marrëdhëniet me kolegët

12.2 *Përcaktimi i rolit.* Auditët kur punojnë në grup duhet të përcaktojnë dhe përshkruajnë rolet dhe përgjegjësitë e tyre, parametrat dhe nivelet profesionale.

12.2.2 *Marrëveshjet.* Auditët duhet të vendosin marrëveshje pune me mbikëqyrësit, kolegët dhe personelin e subjektit të audituar përsa i përket realizimit të misionit, këshillimit apo marrëdhënieve profesionale, konfidencialitetit, përshtatjes me standardet profesionale, mirëmbajtjes dhe shpërndarjes së informacionit të regjistruar dhe shpërndarjen e punës.

12.2.3 *Vlerësimi.* Auditët i nënshtrohen rregullisht rishikimit dhe vlerësimit nga mbikëqyrësit e tyre apo përfaqësuesit e përshtatshëm të drejtuesit njësisë së auditit.

12.2.3 *Praktikat.* Auditët duhet të përpiqen të mbajnë dhe të demonstrojnë nivelet më të larta të shërbimeve profesionale.

12.2.4 *Sjellja profesionale.* Auditët kanë një përgjegjësi edhe ndaj subjekteve, edhe ndaj institucionit të tyre, që auditimet e kryera prej tyre të reflektojnë standarde të larta të sjelljes profesionale.