

PIKËPAMJE DHE NJOHURI GLOBALE

Modeli i Tre Linjave – Një Mjet i
Rëndësishëm për Suksesin e Çdo
Organizate

Komiteti Këshillues

Nur Hayati Baharuddin, CIA, CCSA, CFSA, CGAP, CRMA – Anëtar i IIA–Malajzi

Lesedi Lesetedi, CIA, QIAL – Federate Afrikane IIA

Hans Nieuwlands, CIA, CCSA, CGAP – IIA–Hollandë

Karem Obeid, CIA, CCSA, CRMA – Member of IIA– Emiraret e Bashkuara Arabe

Carolyn Saint, CIA, CRMA, CPA – IIA– Amerika e Veriut

Ana Cristina Zambrano Preciado, CIA, CCSA, CRMA – IIA–Kolumbi

Përkthimi dhe përshtatja në shqip

Silvana Zoto, CIA, CRMA -IIA Albania

Fjorinda Baholli -IIA Albania

Erald Bezhani, CIDA -IIA Albania

Botime të Mëparshme

Për botime të mëparshme të Pikëpamje dhe Njohuri Globale, hyni në www.theiia.org/GPI.

Reagime të Lexuesit

Dërgoni pyetje ose komente në globalperspectives@theiia.org.

Rreth IIA

Instituti i Audituesve të Brendshëm (IIA) është avokati, edukatori dhe ofruesi i standardeve, udhëzimeve dhe certifikimeve më të njohura të profesionit të auditimit të brendshëm. Themeluar në 1941, IIA sot i shërben më shumë se 200,000 anëtarëve nga më shumë se 170 vende dhe territore. Selia e shoqatës ndodhet në adresën Lake Mary, Fla., USA. Për më shumë informacion, vizitoni www.globaliia.org.

Deklarata e përgjegjesisë

Opinionet e shprehura në Perspektivat dhe Njohuritë Globale nuk janë domosdoshmërisht ato të kontribuesve individualë apo të punëdhënësve të kontribuesve.

E drejta e autorit

Copyright © 2020 nga The Institute of Internal Auditors, Inc. Të gjitha të drejtat e rezervuara.

Tabela e Përmbajtjes

Hyrje	3
Pse është e Nevojshme Qeverisja?	3
Çfarë është Modeli i Tre Linjave?	4
Cilëve u shërben Modeli i Tre Linjave?	4
Çfarë nxit krijimin e Modelit të Tre Linjave?	5
Çfarë qëndroi e pandryshuar	5
Parimet	6
Shpjegimi i Roleve Kryesore	8
Bazuar në Qeverisje	9
Grafiku i ri	9
Zbatimi i Modelit	10
Tre Linjat dhe	11
Përfundimi	12

Hyrje

Qeverisja nuk ka qënë kurrë më e rëndësishme se sot, duke qënë se organizatat lundrojnë në trazirën e një pandemie globale, transformimin teknologjik, zgjerimin e pabarazisë ekonomike, gjeopolitikën, globalizimin, ndryshimin e klimës dhe më gjerë. Organet drejtuese (Bordet Mbikqyrëse) dhe drejtimi i lartë po përballen me pyetje në lidhje me mjediset e ç'orientuara të punës, ndryshimin e tregjeve dhe humbjen e të ardhurave. Modeli i Tre Linjave të Institutit të Audituesve të Brendshëm (IIA) ofron përgjigje në kohë për organizatat që kërkojnë një qeverisje të fortë për të mbështetur mjete inovative për të qënë në fund të fundit të suksesshëm.

Modeli i Tre Linjave ndihmon organizatat të identifikojnë struktura, të hartojnë procese dhe të caktojnë përgjegjësi të cilat ndihmojnë më së miri në arritjen e objektivave dhe ndihmojnë qeverisjen e fortë dhe administrimin e riskut. Ky model formon rastin për të tre lojtarët kryesorë në qeverisje: organi drejtues, drejtimi i lartë dhe auditimi i brendshëm. Në të njëjtën kohë, sqaron elementet bazë që qeverisja kërkon si më themelore: përgjegjësinë, veprimet, sigurinë dhe këshillat. Kjo është në thelb ajo çfarë qeverisja është.

Pse është e Nevojshme Qeverisja?

Pronarët/aksionerët vendosin besimin e tyre tek organet drejtuese (bordet mbikqyrëse). Megjithatë, anëtarët e bordit janë zakonisht larg nga aktiviteti, duke u takuar disa herë në vit ndërsa bëjnë punë të tjera, duke lënë organet drejtuese përgjithësisht të delegojnë veprimet dhe burimet te drejtimi i lartë. Kjo krijon dy shkallë ndarjeje midis pronarëve/aksionerëve dhe asaj që po ndodh në të vërtetë. Kur merren parasysh kompleksitetet e shtuara nga natyra njerëzore, prirja për subjektivitet, interesi vetjak, pasiguria, risku, madje edhe mashtrimi, del në pah një pyetje e qartë: Si mundet bordi tu deklarojë me ndershmëri palëve të interesit se çfarë po ndodh? Organet drejtuese mund të fitojnë një farë shkalle besimi duke pyetur drejtimin e lartë, por, si përgjegjësit kryesorë, ata kanë nevojë për verifikim të pavarur objektiv, një themel ky i qeverisjes.

Qeverisja organizative i referohet përpjekjeve për të kënaqur interesat e palëve të interesit duke përfshirë strukturat, politikat dhe praktikat e nevojshme për ta bërë këtë. Qeverisja është e nevojshme për një sërë arsyesh:

- Organizatat shpesh mbikëqyren nga të tjerët në emër të palëve të interesit.
- Ata që janë në krye të qeverisjes nuk janë të pozicionuar të kenë njohuri të dorës së parë për të gjitha ato që janë ndërmarrë nga drejtimi i lartë.
- Grupet e palëve të interesit mund të jenë shumë të larmishme duke përfshirë ato grupe që nuk identifikohen lehtë, siç janë gjeneratat e ardhshme që mund të ndikohen nga veprimet e organizatës.
- Interesat e palëve të interesit mund të jenë subjekt ndryshimi dhe mund të mos jenë të ngjashme.
- Qeniet njerëzore mund të jenë jo të besueshme, të njëanshme dhe egocentrike.
- Operacionet mund të jenë komplekse dhe të vështira për tu` kuptuar plotësisht.
- Çdo gjë është subjekt i ndryshimit dhe pasigurisë.

Qeverisja mund të kuptohet si një përpjekje për të adresuar këto sfida përmes udhëheqjes, transparencës dhe integritetit. Kërkesa minimale për ushtrimin e qeverisjes është përgjegjësia e qartë për dhe renditja ndërmjet:

- Përgjegjësisë ndaj palëve të interesit për performancën.
- Veprimeve dhe përdorimit të burimeve për të arritur qëllimet, duke marrë parasysh riskun.
- Konfirmimi dhe sigurimi objektiv për të gjitha çështjet e rëndësishme, të pavarura nga përgjegjësia për to.

Qeverisja e suksesshme ofron siguri dhe besim të palët e interesit se vendimet, veprimet dhe rezultatet e organizatës janë të tilla që ato të përmbushin qëllimin e dëshiruar të organizatës. Ne e dimë që palët e interesit duan sukses, por jo me çdo çmim. Ata kërkojnë që idealisht arritja të jetë efiçase, etike dhe e qëndrueshme. Ata janë të interesuar jo vetëm për rezultatet, por për sjelljen, administrimin, e kështu me rradhë. Si mundet palët e interesit ose organi drejtues të dinë se çfarë po ndodh vërtet pa një siguri të pavarur, pa auditimin e brendshëm, që është si sytë dhe veshët e tyre?

Çfarë është Modeli i Tre Linjave?

Modeli i Tre Linjave është një kornizë mjaft e thjeshtë, e lehtë për tu kuptuar dhe shpjeguar, mbështetur nga një grafik i thjeshtë. Bazuar në gjashtë parime kyçe, Modeli i Tre Linjave inkurajon organizatat të marrin në konsideratë rolet e nevojshme për një qeverisje efektive për të ndihmuar në nxitjen e suksesit. Përmes një kuptimi më të thellë të këtyre roleve dhe mënyrës se si ata punojnë me njëri-tjetrin për të mbështetur arritjet e organizatës, organizatat mund të vendosin vetë se cila është një strukturë e përshtatshme për to. Modeli përdoret i ndërthurur me qëllimet specifike të organizatës, rrethanat, kulturën, burimet, etj., si themel për ndërtimin e strukturës dhe proceseve që organizatës i duhen për të administruar riskun dhe për të arritur objektivat.

Cilëve u shërben Modeli i Tre Linjave?

Audienca e synuar për Modelin e Tri Linjave është çdo palë e interesuar për suksesin e organizatave. Më konkretisht, përfitimet e Modelit të Tre Linjave u takojnë atyre që janë në krye të qeverisjes, në drejtimin e lartë, administrimin e riskut, sigurinë e jashtme dhe, natyrisht, auditimin e brendshëm. Audituesit e brendshëm jo vetëm që mund të thellojnë vlerësimin e tyre për marrëdhëniet kyçe dhe kontributin e auditimit të brendshëm drejt suksesit, por edhe mund të ndajnë modelin me ata që mund të ndikojnë në mënyrën në të cilën auditimi i brendshëm konsiderohet, strukturohet dhe furnizohet me burime, dhe se si funksionon. Kjo përfshin:

- Organet drejtuese dhe komitetet e auditimit.
- Ata që punojnë ngushtë me auditimin e brendshëm, veçanërisht drejtimin e lartë, funksionet e lidhura me riskun, audituesit e jashtëm dhe ofruesit e tjerë të sigurisë.
- Ofruesit e shërbimeve të jashtme.
- Rregullatorët, veçanërisht në sektorin e shërbimeve financiare.
- Ligjvënësit, politikëbërësit, udhëheqësit e mendimit, arsimtarët dhe këshilltarët e karrierës.

- Vendosësit e standardeve për profesionet dhe aktivitetet e lidhura me to, veçanërisht auditimin e jashtëm, riskun, qeverisjen, kontabilitetin dhe administrimin financiar.
- Ata që punësojnë auditues të brendshëm, përfshirë burimet njerëzore dhe agjensitë e rekrutimit.
- Organizatat kombëtare, rajonale dhe globale si dhe individët që ndikojnë në ndonjë nga sa më sipër.

Çfarë nxiti krijimin e Modelit të Tre Linjave?

Modeli i Tre Linjave i lëshuar në Korrik 2020, është një rishikim i kujdesshëm i Modelit të Tre Linjave të Mbrojtjes, tani më shumë se 20 vjeç. Ndërsa modeli i vjetër ishte i mirënjohur dhe i përshtatur gjerësisht si një mënyrë e thjeshtë për të shpjeguar auditimin e brendshëm, mundësia për të pasqyruar dhe kuptuar më mirë praktikatat moderne organizative po bëhej gjithnjë e më e dukshme.

Ndoshta arsyeja më e rëndësishme që Instituti i Audituesve të Brendshëm nisi në Janar 2019 rishikimin e modelit të mëparshëm ishte që përshkrimi i auditimit të brendshëm si vija e tretë e mbrojtjes ishte vjetëruar. Ishte bërë i papajtueshëm me përkufizimin e misionit të auditimit të brendshëm të Kuadrin të Praktikave Profesionale Ndërkombëtare (IPPF): *Për të rritur dhe mbrojtur vlerën organizative duke ofruar siguri, këshilla dhe gjykim të thellë të bazuar në risk dhe objektivitet*. Përdorimi i fjalës *mbrojtje* solli një fokus tepër të ngushtë: Auditimi i brendshëm sheh përpara, këshillon dhe konsulton, dhe bën më shumë sesa thjesht të ndalojë të ndodhin gjëra të këqija.

Disa kritikë të modelit të mëparshëm thanë se koncepti i rrezikut ishte i vjetëruar; përdorimi i termave *linja* sugjeronte izolim dhe vija të forta që nuk mund të kalohen; linjat përmendnin tërthorazi operacione të njëpasnjëshme - nga i pari në të dytin dhe në të tretin; pozicionimi i bordit në grafikun e vjetër e bënte atë të dukej i largët, duke u pozicionuar sipër organizatës; e fuste në kuti auditimin e brendshëm, sikur thoshte 'nuk mund ta bësh atë, ti je vija e tretë'; nuk dukej fleksibël për organizatat më të vogla, sektorin publik dhe organizatat jo të mirëregulluara; i la audituesit e brendshëm me pyetjen mbi të ashtuquajturën "turbullirë" e linjave dhe çfarë do të thotë kur drejtuesi i auditimit të brendshëm (DAB) merr role jashtë auditimit të brendshëm.

Një grup pune i kalibrit të lartë u formua për të përcaktuar nëse modeli ishte ende i përshtatshëm dhe për të adresuar kritikën e mbledhura gjatë viteve. Detyra e këtij ekipi elitë profesionistësh ishte të peshonin me kujdes çdo sfidë dhe të merrnin parasysh të gjitha nuancat e lidhura me to.

Çfarë qëndroi e pandryshuar

Pas mbledhjes së komenteve të paraqitura nga më shumë se 2,000 praktikues në të gjithë globin, dhe studimit të mëtejshëm nga grupi i punës, u shfaq një model dhe grafik më i fortë. Shumë gjëra mbetën të pandryshuara. Modeli i ri:

- Është plotësisht në përputhje me Kuadrin e Praktikave Profesionale Ndërkombëtare (IPPF).
- Është me autoritet.
- Është i zbatueshëm për të gjitha organizatat.

- Është hartuar për të ndihmuar organizatat të planifikojnë dhe strukturojnë burimet dhe aktivitetet që mbështesin administrimin e riskut për të shmangur mbivendosjet, boshllëqet dhe konfuzionin.
- Përqendrohet kryesisht brenda një organizate, megjithëse një farë konsiderate u jepet edhe palëve të jashtme.
- Konsideron rolet dhe marrëdhëniet ndërmjet organit drejtues, drejtimit të lartë (përfshirë funksionet e lidhura me riskun) dhe auditimit të brendshëm.
- Ruan gjuhën dhe numërimin e njohur të "tre linjave" në interes të njohjes dhe vazhdimësisë.
- Është i thjeshtë dhe mbështetet nga një grafik lehtësisht i kuptueshëm.
- Bazohet në parime.

Çfarë është e re

Modeli i Tre Linjave inkurajon një qasje të bazuar në parime për të përputhur nevojat dhe rrethanat e një organizate. Është e qartë që të gjitha organizatat janë të ndryshme dhe nuk mund të ketë një qasje të vetme për të gjitha. Kjo çoi në përcaktimin në mënyrë të qartë të gjashtë parimeve të modelit, mbi të cilat ai bazohet.

Një ndryshim i rëndësishëm shtesë ishte përdorimi i gjuhës, duke eliminuar përdorimin e "linjave" dhe duke futur idenë e "roleve". Përcaktimi i roleve kryesore dhe përshkrimi i marrëdhënieve midis atyre roleve thelbësore në Modelin e ri të Tre Linjave konfirmon se bashkërendimi dhe përafrimi janë thelbësore për të siguruar koherencën organizative dhe për të shmangur izolimin.

Më e rëndësishmja, modeli i ri plotëson nevojën kritike për siguri mbi përshtatshmërinë dhe efektivitetin e përgjigjeve ndaj riskut, përfshirë kontrollet, si një komponent themelor i qeverisjes. Kjo arrihet përmes përdorimit kompetent të proceseve sistematike dhe të disiplinuar, ekspertizës dhe gjykimit të thellë nga auditimi i brendshëm.

Parimet

Parimet e Modelit të Tre Linjave janë në zemër të kornizës dhe së bashku zbulojnë se si funksionon qeverisja e suksesshme, siç përshkruhet tek [Three Lines Model Position Paper](#).

Parimi 1: Qeverisja

Qeverisja e një organizate kërkon struktura dhe procese të përshtatshme që mundësojnë:

- Përgjegjësinë e një bordi mbikëqyrës ndaj palëve të interesit për mbikëqyrje organizative përmes integritetit, udhëheqjes dhe transparencës.
- Veprimet (përfshirë administrimin e riskut) nga drejtimi i lartë për të arritur objektivat e organizatës përmes vendimmarrjes së bazuar në risk¹ dhe përdorimit të burimeve.

¹ Vendimmarrja e bazuar në risk: konsiderohet një proces që përfshin analizën, planifikimin, veprimin, monitorimin dhe rishikimin, dhe merr parasysh ndikimet e mundshme të pasigurisë mbi objektivat.

- Siguri² dhe këshilla nga një funksion i pavarur i auditimit të brendshëm që siguron qartësi dhe besim dhe nxit përmirësimin e vazhdueshëm përmes kërkesave rigoroze, komunikimit dhe njohurive të thelluara.

Parimi 2: Rolet e Bordit Mbikëqyrës

Bordi mbikëqyrës siguron që:

- Strukturat dhe proceset e duhura janë ndërtuar për një qeverisje efektive.
- Objektivat dhe aktivitetet organizative janë në përputhje me interesat kryesore të palëve të interesit.

Bordi mbikëqyrës:

- Delegon përgjegjësinë dhe siguron burime për drejtimin e lartë për të arritur objektivat e organizatës duke siguruar që të përmbushen pritshmëritë ligjore, rregullative dhe etike.
- Krijon dhe mbikëqyr një funksion të pavarur, objektiv dhe kompetent të auditimit të brendshëm për të siguruar qartësi dhe besim në progresin drejt arritjes së objektivave.

Parimi 3: Rolet e Drejtimit të lartë dhe të linjës së parë dhe të dytë

Përgjegjësia e drejtimit të lartë për veprime (përfshirë administrimin e riskut) për të arritur objektivat organizative përfshin rolet e linjës së parë dhe të dytë.³ *Rolet e linjës së parë* lidhen drejtpërdrejt me ofrimin e produkteve dhe / ose shërbimeve të klientët e organizatës, përfshirë funksionet mbështetëse⁴ për ta realizuar atë. *Rolet e linjës së dytë* ofrojnë ndihmë për administrimin e riskut.

Rolet e linjës së parë dhe të dytë mund të bashkohen ose ndahen. Disa role të linjës së dytë mund t'u caktohen specialistëve që sigurojnë ekspertizë plotësuese, mbështetje, monitorim dhe sfida për specialistët e linjës së parë. Rolet e linjës së dytë mund të përqëndrohen në objektiva specifike të administrimit të riskut, siç janë: përputhshmëria me ligjet, rregulloret dhe sjelljen e pranueshme etike; kontrolli i brendshëm; siguria e informacionit dhe teknologjisë; qëndrueshmëria; dhe sigurimi i cilësisë. Në mënyrë alternative, rolet e linjës së dytë mund të përfshijnë një sferë më të gjerë në administrimin e riskut, siç është administrimi i riskut të ndërmarrjes (ERM – Enterprise Risk Management). Sidoqoftë, përgjegjësia për administrimin e riskut mbetet pjesë e roleve të linjës së parë dhe brenda fushës së drejtimit të lartë.

Parimi 4: Rolet e linjës së tretë

Auditimi i brendshëm ofron siguri të pavarur dhe objektive dhe këshillim mbi përshtatshmërinë dhe efektivitetin e qeverisjes dhe administrimit të riskut (përfshirë kontrollin e brendshëm) përmes zbatimit kompetent të proceseve sistematike dhe të disiplinuar, ekspertizës dhe gjykimit të thelluar. Ai raporton gjetjet e tij tek drejtimi i lartë dhe bordi mbikëqyrës për të nxitur përmirësim të vazhdueshëm. Gjatë punës së tij, ai mund të konsiderojë sigurinë e dhënë nga ofruesit e tjerë të brendshëm dhe të jashtëm.

² Siguria: konfirmim dhe besim i pavarur.

³ Termat "linja e parë," "linja e dytë," dhe "linja e tretë" janë ruajtur nga modeli origjinal për arsye të familjaritetit. Gjithsesi, "linjat" nuk synojnë të tregojnë elementet strukturore por një ndarje të dobishme të roleve. Llogjikisht, rolet e bordit mbikëqyrës përbëjnë gjithashtu një "linjë" por kjo ndarje nuk është futur për të shmangur konfuzionin. Radhitja (e para, e dyta, e treta) nuk nënkupton operacione të njëpasnjëshme. Por, të gjitha rolet veprojnë njëkohësisht.

⁴ Disa i konsiderojnë rolet e funksioneve mbështetëse (të tilla si Burimet Njerëzore, shërbimet e administratës dhe të mirëmbajtjes) si role të linjës së dytë. Për qartësi, Modeli i Tre Linjave përcakton që *rolet e linjës së parë* përfshijnë aktivitetet si në "zyrat e linjës së parë" (Front office) ashtu dhe në "zyrat e linjës së dytë" (Back office), dhe *rolet e linjës së dytë* përfshijnë ato aktivitete plotësuese të përqendruara në çështje të lidhura me riskun.

Parimi 5: Pavarësia e linjës së tretë

Pavarësia e auditimit të brendshëm nga përgjegjësitë e drejtimit të lartë është kritike për objektivitetin, autoritetin dhe besueshmërinë e tij. Ajo përcaktohet përmes: llogaridhënies para bordit mbikëqyrës, aksesit të pakufizuar të njerëzimit, burimet dhe të dhënat e nevojshme për të kryer punën e tij; dhe lirisë nga paragjykimi ose nga ndërhyrja në planifikimin dhe dorëzimin e shërbimeve të auditimit.

Parimi 6: Krijimi dhe mbrojtja e vlerës

Rolet e bordit mbikëqyrës së bashku me rolet e linjës së parë, të dytë dhe të tretë kontribuojnë kolektivisht në krijimin dhe mbrojtjen e vlerës kur ato janë në përputhje me njëra-tjetrën dhe me interesat kryesore të palëve të interesit. Përafrimi i aktiviteteve kryhet përmes komunikimit, bashkëpunimit, bashkërendimit dhe mbështetjes besueshmërinë, koherencën dhe transparencën e informacionit të nevojshëm për një vendimarrje të bazuar në risk.

Shpjegimi i Roleve Kryesore

Modeli i rinfreskuar i referohet roleve të linjës së parë, roleve të linjës së dytë etj, dhe jo linjave për të konfirmuar se nuk bëhet fjalë për strukturën por për rolet dhe marrëdhëniet, për mënyrën se si ato mund të caktohen, kombinohen, ose ndahen, dhe marrëdhëniet midis tyre. Në modelin e vjetër, linja e parë sugjeronte një tipar të ngurtë, strukturor. Funksionet, ekipet, madje edhe individët mund të kenë një përzierje rolesh, kështu që është e vështirë të thuhet nëse janë "në linjën e parë" ose "në linjën e dytë". Modeli gjithashtu nuk trajton "kalimin e linjës" ose "turbullirën e linjës."

Rolet duhet të jenë gjithmonë të qarta. Rolet mund të caktohen sic i vendos organizata (ose sic kërkohen nga rregullatori). Rolet e linjës së parë dhe të dytë mund të ndahen ose të përzihen së bashku. Individët, skuadrat dhe funksionet mund të kenë një përzierje të roleve ose mund të jenë më të specializuar.

- Rolet e linjës së parë janë përcaktuar si ato të fokusuar më drejtpërdrejt në ofrimin e produkteve dhe/ose shërbimeve të klientit, dhe përfshijnë rolet e funksioneve mbështetëse si Burimet Njerëzore, administrata, IT dhe shërbimet ndihmëse. Këto role të linjës së parë janë përgjegjëse për administrimin e riskut.
- Rolet e linjës së dytë janë ato që fokusohen në aspekte specifike të administrimit të riskut duke përfshirë përputhshmërinë me kërkesat etike, ligjore dhe rregullative; kontrollin; sigurimin e cilësisë; sigurinë e informacionit dhe teknologjisë; qëndrueshmërinë dhe përgjegjësi më të gjera si psh administrimin e riskut të ndërmarrjes (ERM – Enterprise Risk Management). Rolet e linjës së dytë ofrojnë sfidë shtesë, ekspertizë, mbikëqyrje dhe kontroll.

Modeli përshkruan përgjegjësitë e drejtimit si të përbërë nga rolet e linjës së parë dhe të dytë pavarësisht se si ato janë caktuar. Mund të ketë individë të lartë me role të linjës së dytë (p.sh., një Drejtor Risku) që raporton drejtpërdrejt tek bordi mbikëqyrës për të krijuar një nivel pavarësie. Megjithatë, këto mbeten brenda sferës së përgjegjësive të drejtimit.

Pozicioni unik i auditimit të brendshëm duke qenë i pavarur nga drejtimi i lartë dhe përgjegjësitë e drejtimit është roli i linjës së tretë. Për shkak të kësaj pavarësie, ai është në gjendje të ofrojë siguri dhe këshillim objektiv.

Modeli konfirmon se, logjikisht, nuk është e mundur të jesh i pavarur nga drejtimi i lartë dhe të marrësh përgjegjësitë e drejtimit (pra, rolet e linjës së parë dhe të dytë). Në rastet kur auditimi i brendshëm ka këto role të linjës së parë dhe të dytë, siguria e pavarur mbi këto aktivitete duhet të ofrohet nga burime të tjera.

Bazuar në Qeverisje

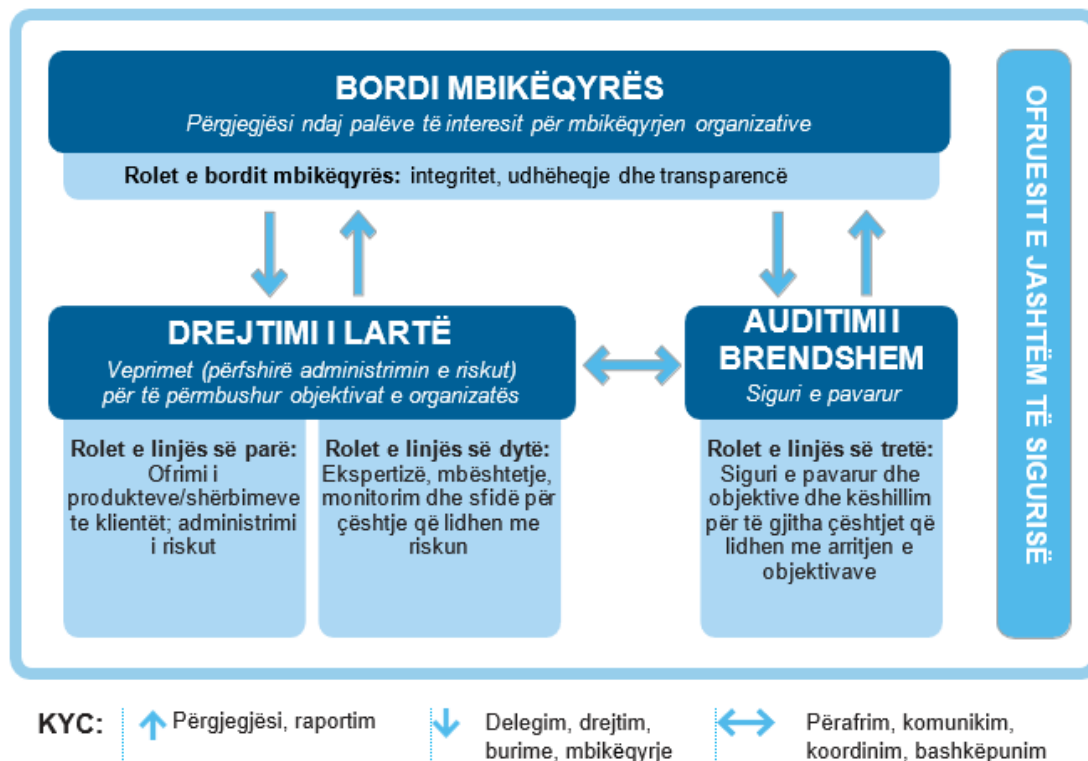
Një tjetër ndryshim i rëndësishëm në modelin e ri është se ai bazohet në qeverisje krahasuar me thjesht administrimin e riskut dhe kontrollin, për të përfshirë si krijimin e vlerës ashtu edhe mbrojtjen e saj, duke përfshirë dy aspektet sulmuese dhe mbrojtëse të administrimit të riskut.

Vizioni 2030 i Institutit të Audituesve të Brendshëm është të pozicionojë auditimin e brendshëm si të domosdoshëm për qeverisjen dhe Modeli i Tre Linjave tregon se si komponentët kryesorë themelorë të qeverisjes, duke përfshirë auditimin e brendshëm, lidhen me njëri-tjetrin. Çelësi për rolin e auditimit të brendshëm në qeverisje është pavarësia e tij, por pavarësi nuk do të thotë izolim. Komunikimi, bashkëpunimi dhe bashkëveprimi janë jetikë dhe auditimi i brendshëm duhet t'ë jetë në linjë me përparësitë e organizatës dhe të angazhohet plotësisht me drejtimin e lartë.

Grafiku i ri

Në pamje të parë, grafiku i përditësuar duket të jetë thjesht një variant i modernizuar i modelit të vjetër. Por ka disa dallime të rëndësishme që shihen kur studiohen me kujdes dhe këto ndryshime të rëndësishme janë thelbësore për të shpjeguar bazat e qeverisjes.

Modeli i Tre Linjave të IIA



Copyright © 2020 The Institute of Internal Auditors, Inc. Të gjitha të drejtat e rezervuara

Grafiku i ri në mënyrë më të dallueshme përcakton se qeverisja kërkon tre komponentë thelbësorë: përgjegjshmërinë nga bordi mbikëqyrës ndaj palëve të interesit për mbikëqyrje; veprimet (duke përfshirë administrimin e riskut) nga drejtimi i lartë për të arritur objektivat organizative; dhe siguri dhe këshilla nga një funksion i pavarur i auditimit të brendshëm për të siguruar njohuri të thelluara, besim dhe inkurajim për përmirësim të vazhdueshëm.

Ndryshimet në grafikun e ri përfshijnë njohjen më të mirë të rëndësisë së rolit që luan bordi mbikëqyrës, dhe përshtatjen e termit *bord mbikëqyrës* në vend të *bordit* për të siguruar pranimin e lehtë në të gjithë botën si në sektorët publikë dhe privatë. Grafiku i ri lejon aq linja raportimi midis drejtimit dhe bordit mbikëqyrës sa të jenë të nevojshme (psh. Drejtuesi Ekzekutiv, Drejtuesi i Departamentit të Riskut). Duke hequr fjalën *mbrojtje*, grafiku e bën të qartë se mbrojtja nuk është e vetmja, madje as fokusi kryesor i modelit dhe as i administrimit të riskut në përgjithësi.

Ndoshta ajo që është më e rëndësishmja, shigjetat tani shkojnë në të dyja drejtimet si nga roli i bordit mbikëqyrës te drejtimi i lartë dhe auditimi i brendshëm, ashtu edhe horizontalisht midis drejtimit dhe auditimit të brendshëm. Kjo paraqet më mirë një marrëdhënie midis të tre roleve dhe ilustron bashkëpunimin që duhet të ekzistojë. Drejtuesit e Auditimit të Brendshëm mund t'u kërkojnë audituesve të brendshëm të punojnë me bordin mbikëqyrës në një projekt ose komiteti i auditimit mund t'i kërkojë auditimit të brendshëm për të drejtuar një hetim mashtrimi, të gjitha këto pjesë e një strukture të shëndetshme qeverisjeje.

Zbatimi i Modelit

Modeli i Tre Linjave përshtat ekzistencën e strukturave të ndryshme në organizata. Është e rëndësishme të theksohet se modeli grafik në vetvete nuk është projektuar për të qenë një diagram strukturor ose një strukturë organizative. Ai është projektuar për të treguar se rolet e linjës së parë dhe të dytë mund të jenë të përziera ose të ndara, dhe mund të ketë shumë linja raportimi për bordin mbikëqyrës (p.sh. Drejtuesi Ekzekutiv, Drejtuesi i Riskut, Drejtuesi i Përputhshmërisë) duke u dhënë këtyre funksioneve shkallën e duhur të pavarësisë.

Duke qenë se shumë individë raportojnë drejtpërdrejt në bord e mund të strukturohen sipas kërkesës, gjë që siguron një nivel pavarësie për përputhshmërinë ose administrimin e riskut, etj. Për aq kohë sa ata me role të linjës së dytë këshillojnë, monitorojnë, vlerësojnë, raportojnë dhe ofrojnë siguri, ata në fakt po luajnë role të linjës së tretë, megjithëse pavarësia e tyre mund të mos jetë e njëjtë. Kur të njëjtët njerëz me role të linjës së dytë marrin edhe vendime rreth administrimit të riskut — projektimit dhe zbatimit, përcaktimit të kufijve, vendosjes së politikave, vendosjes së objektivave, etj. — ata janë "në kuzhinë duke bërë salçiqe" dhe janë qartësisht pjesë e veprimeve dhe përgjegjësisë të drejtimit. Administrimi i riskut në të gjitha rastet mbetet përgjegjësi e drejtimit.

Auditimi i brendshëm është i ndryshëm në mënyrë cilësore. Nuk është vetëm një funksion tjetër këshillues i linjës së dytë. Ai është i pavarur nga përgjegjësitë dhe vendimet dhe nga ndërhyrja e drejtimit dhe është përgjegjës drejtpërsëdrejti ndaj bordit mbikëqyrës.

Organizatat mund të strukturohen sipas dëshirës në varësi të objektivave, burimeve, kulturës rregullative etj. Rolet e linjës së parë dhe të dytë, pavarësisht se si janë caktuar, mbeten brenda përgjegjësisë së drejtimit. Auditimi i brendshëm është i pavarur nga përgjegjësitë e drejtimit. A mund të kombinohen rolet e linjës së dytë dhe të tretë? Po, me vendim të bordit mbikëqyrës, por këto role nuk përputhen: një person nuk mund të jetë i përgjegjshëm për diçka dhe të sigurojë një mendim të pavarur për të. Megjithatë, nëse audituesit e brendshëm marrin këtë rol, ata duhet të gjejnë dikë tjetër për të dhënë një opinion të pavarur.

Tre Linjat dhe....

Modeli i Tre Linjave është ideuar të jetë i përshtatshëm, pasi ai njih rëndësinë e roleve dhe mënyrën se si ato mund të kombinohen ose të ndahen. Sektorë të ndryshëm mund të kenë nevojë për të caktuar role ose për të krijuar marrëdhënie ndërvarësie për të strukturuar më mirë qeverisjen për organizatat e tyre. Por pavarësisht nga këto nuanca të ndryshme, auditimi i brendshëm qëndron krejtësisht i njëjtë në strukturën e qeverisjes së suksesshme.

Më poshtë janë disa shembuj që tregojnë si Modeli i Tre Linjave dhe industritë e sektorët e ndryshëm mund të përballen me disa sfida në ngritjen e një funksioni auditimi të brendshëm, por mund të punojnë së bashku për të krijuar qeverisjen duke ofruar siguri të pavarur dhe objektive.

Menaxhimi i Riskut të Njësive: ERM është një qasje e strukturuar dhe e qëndrueshme në administrimin e riskut në përfitim të gjithë organizatës pasi identifikon, vlerëson, vendos mbi përgjigjet dhe raporton mbi mundësitë dhe kërcënimet që mund të ndikojnë në objektivat e një organizate. Kur ERM është e ndërtuar mirë, ajo është e integruar dhe e mishëruar në të gjithë organizatën. Ky është në parim një aplikim i formalizuar se si Modeli i Tre Linjave mund dhe duhet të funksionojë, kur një strukturë e qëndrueshme e qeverisjes është në thelb të çdo vendimi që një organizatë merr. Organizatat nuk ekzistojnë për të administruar risqe, administrimi i riskut është pjesë e qeverisjes. Që ERM të jetë efektive dhe të shmangë mbivendosjen e panevojshme, konfuzionin, apo boshllëqet, kërkohet qartësi dhe komunikim i shkëlqyer midis aktorëve kryesorë.

Shërbimet Financiare: Që nga kriza financiare e vitit 2008, rregullatorët janë bërë gjithnjë e më specifikë në pritshmëritë e tyre lidhur me strukturat e kontrollit të brendshëm dhe funksionet e administrimit të riskut të institucioneve të mëdha bankare dhe firmave të sigurimeve. Megjithatë, ndarja e mirë-përcaktuar midis biznesit, funksioneve të administrimit të riskut / përputshmërisë dhe auditit të brendshëm nuk është domosdoshmërisht praktike ose e kërkuar nga rregulloret në firmat më të vogla të shërbimeve financiare. Modeli i Tre Linjave vendos standardin në terma të praktikave më të mira, por lë vend për organizatat që të përdorin ndarje më pak të ngurta midis linjave sipas nevojave unike. Ata mund ta ruajnë pavarësinë, por duke u shërbyer organizatave të tyre në një mënyrë praktike. Modeli i Tre Linjave mund të konsiderohet për përdorim në të gjitha firmat e shërbimeve financiare, nga një institucion i vogël ose kompani sigurimesh lokale deri në një institucion të madh ose kompani sigurimesh shumëkombëshe.

Sektori publik: Auditimi i brendshëm në qeveri ndryshon gjerësisht, në varësi të juridiksionit. Për shembull, në Shtetet e Bashkuara, auditimi i brendshëm është i ndryshëm në njësitë qeveritare lokale, shtetërore dhe federale. Shpesh auditimi i brendshëm është i vendosur brenda një departamenti, me linjë raportimi tek drejtuesi i departamentit. Auditimi i brendshëm mund të fragmentohet në organizata të tilla si Kombet e Bashkuara dhe institucione të tjera financiare shumëpalëshe, ku detyrat mund të quhen inspektime, korrigjime, hetime, vlerësime, ose shërbime mbikëqyrjeje. Kujdes, mungesa e besimit apo shqetësimi për pavarësinë në njësitë e sektorit publik se auditimi i brendshëm po bën më shumë sesa ofrimi i sigurisë, është dominues. Shpesh nuk ka një komitet vërtet të pavarur auditimi dhe qeverisja është subjekt i cikleve politike. Qëllimi i njësisë është përqëndruar në dhënien e një shërbimi publik dhe jo në optimizimin e kthimit financiar. Ndërkohë që titujt mund të jenë të ndryshëm dhe audituesit mund të mos raportojnë në një Drejtues Njësie Auditimi të Brendshëm, aplikimi i Modelit të Tre Linjave në sektorin publik rezulton në arritjen e një konsensusi. Organet drejtuese mund të krahasojnë gjetjet dhe të dinë se rezultatet janë pjesë e të njëjtit proces të brendshëm të përdorur në gjithë organizatën.

Qëndrueshmëria: Investimet që ndikojnë për të nxitur një të mirë sociale ose për të parandaluar një sëmundje shoqërore janë më të përhapura se kurrë gjatë krizave pandemike. Kjo do të thotë

se bordet mbikëqyrëse dhe drejtimi duhet të marrin në konsideratë në çdo fazë jo vetëm risqet financiare por edhe çështjet mjedisore, sociale dhe të qeverisjes. Modeli i Tre Linjave është kritik për të ofruar sigurinë e duhur mbi mënyrën e të menduarit në afat të gjatë. Auditimi i brendshëm është i vendosur në mënyrë të përsosur brenda organizatës për të dhënë siguri mbi informacionin jo financiar dhe për të dhënë njohuri të thelluara mbi perspektivën më të gjatë, të strukturuar më mirë duke përdorur Modelin e Tre Linjave. General Motors, për shembull, implementoi Modelin e Tre Linjave thujse menjëherë pasi u lëshua në korrik të vitit 2020 për të arritur qëndrueshmëri qeverisjeje në nivel global.

Njësitë e vogla dhe të mesme: SME-të tradicionalisht kanë burime të kufizuara dhe më pak staf me më pak mundësi për specializim, gjë që shpesh rezulton në kombinime midis roleve të linjës së parë dhe roleve të linjës së dytë. Detyrat dhe titujt e punës janë më të ndërthurura (p.sh., drejtorë me role ekzekutive). Gjithashtu mund të mos ketë funksion auditimi të brendshëm brenda njësisë. SME-të duhet të kuptojnë riskun që marrin si organizatë nëse nuk kanë tre rolet e qeverisjes, siç përshkruhet në Modelin e Tre Linjave. Disa role mund të bashkohen: rolet e linjës së parë dhe rolet e linjës së dytë të kombinuara janë nën drejtimin gjithsesi. Pa rolin e linjës së tretë, njësia nuk ka qeverisje dhe nuk do të kishte kontrolle dhe balanca mbi prirjet e drejtuesve drejt interesit vetjak – duke i raportuar bordit vetëm ato çështje që i bëjnë ata të dukeshin mirë. Roli i linjës së tretë mund të merret nga jashtë organizatës nga një ofrues i jashtëm i shërbimit, ndërkohë që organizata ka "përgjegjësinë për mbajtjen e një veprimtarie efektive të auditimit të brendshëm," sipas Standardit 2070 të IIA.

Mashtrimi/transparenca: Një aplikim specifik i Modelit të Tre Linjave do të jetë në përfitim të organizatave kur bëhet fjalë për mashtrimin, transparencën dhe korrupsionin, me modelin që shërben si udhëzim për zbatim. Kur i hedhim një sy rolit të gjerë të drejtimit, përqëndrohemi në atë që roli përmban në lidhje me mashtrimin, të përforcuar nga Modeli i Tre Linjave. Nëse drejtimi është i përfshirë në mashtrime dhe nuk ka asnjë funksion të auditimit të brendshëm, bordi mbikëqyrës po mbështetet te mashtruesit për të konfirmuar çdo informacion që merr.

Raporti i Vitit 2020 i Shoqatës së Ekzaminuesve të Çertifikuar të Mashtrimeve (ACFE - Association of Certified Fraud Examiners) mbi mashtrimin dhe abuzimin global e renditi auditimin e brendshëm si një nga tre palët ku bilbilfyrësit raportojnë. Studimi i ACFE- së, [Report to the Nations](#), zbuloi gjithashtu se auditimi i brendshëm zbuloi 15% të rasteve të raportuara të mashtrimit dhe korrupsionit, në vend të dytë vetëm pas ankesave të përgjithshme që janë 40%. Për më tepër, raporti vuri në dukje praninë e auditimit të brendshëm si një kontroll kundër mashtrimit (74%) duke zvogëluar në gjysëm sasinë e humbjes mesatare nga mashtrimi. Është interesante se, ndonëse auditimet e jashtme ishin më të zakonshmet nga kontrollet e shqyrtuara në studim (83% e organizatave viktime të mashtrimit kishin pasur pasqyrat financiare të tyre të audituara nga auditues të jashtëm), këto përbënin vetëm 4 për qind të mashtrimeve të zbuluara.

Përfundimi

Një nga shpresat e mëdha për Modelin e ri të Tre Linjave është se ai do të ndihmojë në sqarimin e rolit të auditimit të brendshëm dhe do të sigurojë profesionit më shumë besim, si dhe do të demonstrojë fleksibilitet dhe përshkallëzim të përshtatshëm për të zgjeruar aplikimin e tij duke përfshirë të gjitha organizatat. Modeli do të krijojë më shumë besim jo vetëm brenda funksionit të auditimit të brendshëm, por edhe me bordin mbikëqyrës dhe drejtimin për sa i përket vlerës së auditimit të brendshëm.

Modeli i Tre Linjave largon konfuzionin në lidhje me ofrimin e shërbimeve këshilluese. Këshillim nuk do të thotë "kalimi i vijës" ose "mjegullimi i vijës" ose vënia e pavarësisë në rrezik. Auditimi i brendshëm është i pozicionuar në mënyrë ideale për të ofruar këshilla të vlefshme, të besueshme,

autoritare, objektive dhe njohuri të thelluara pikërisht sepse është i pavarur. Siguria efektive mund të bazohet vetëm në njohuri të mira të thelluara. Nëse auditimi i brendshëm nuk mund të japë njohuri të thelluara, po kufizon vlerën që ai ofron.

Kjo është e lidhur gjithashtu me krahasimet midis pavarësisë së auditimit të brendshëm dhe auditimit të jashtëm, shpesh të keqkuptuar. Auditimi i brendshëm është plotësisht i pavarur. Pavarësia e tij sigurohet nga mbikëqyrja e komitetit të auditimit. Komiteti i auditimit mbikëqyr rekrutimin, shkarkimin dhe kompensimin e auditimit të brendshëm, ashtu siç bën për auditimin e jashtëm. Avantazhi i madh i auditimit të brendshëm është se ai është plotësisht i mirëinformuar dhe i lidhur me organizatën dhe suksesin e saj.

Struktura varet nga organizata, pasi "linjat" tradicionale mund të ndahen ose të kenë fusha të rëndësishme mbivendosjeje. Struktura nuk është ngritur një herë e përgjithmonë, por duhet të mbahet nën rishikim në kuadrin e ndryshimit të përparësive dhe rrethanave. Për këtë qëllim, Modeli i Tre Linjave është një udhëtim.

