

**УНИВЕРСИТЕТ ЗА НАЦИОНАЛНО И СВЕТОВНО СТОПАНСТВО - СОФИЯ**

**Ф И Н А Н С О В О - С Ч Е Т О В О Д Е Н Ф А К У Л Т Е Т**

**КАТЕДРА “Ф И Н А Н С О В К О Н Т Р О Л ”**

**Йонида Бектеши**

**“УСЪВЪРШЕНСТВАНЕ МОДЕЛА НА ВЪТРЕШЕН  
ОДИТ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР В РЕПУБЛИКА  
АЛБАНИЯ”**

**А В Т О Р Е Ф Е Р А Т**

**на дисертационен труд**

**за присъждане на образователна и научна степен „доктор”**

**по научна специалност: Счетоводна отчетност, контрол и анализ на  
стопанската дейност (Финансов контрол)**

**Научен ръководител:**

**Доц. д-р Красимир Василев Йорданов**

София

2023 г.

Дисертационният труд е обсъден на Катедрен съвет и насрочен за защита от катедра “Финансов контрол” при Университета за национално и световно стопанство – София на **05.10.2023 г.** Авторът на дисертационния труд е редовен докторант към катедра “Финансов контрол”, съгласно заповед № **3249/30.12.2019 г.** на Ректора на УНСС.

Дисертацията съдържа увод, три глави, заключение, списък с използвана литература и приложения, с общ обем 318 страници. Основният текст е изложен на 215 страници. В него са включени 37 таблици, 34 графики и 14 фигури на модели. Към дисертационния труд има 4 приложения. Литературата обхваща 258 заглавия, от които и 15 интернет източника.

Защитата на дисертационния труд ще се състои на **04.12.2023 г. от 10,00 часа, зала 2032А.** на Университет за национално и световно стопанство – София, на открито заседание на научно жури, утвърдено със Заповед № **2613/11.10.2023 г.**

Материалите по защитата са на разположение на интересувалите се в библиотеката и в сектор “Научни съвети и конкурси” на Университета за национално и световно стопанство – София.

## **ОБЩА ХАРАКТЕРИСТИКА НА ДИСЕРТАЦИОННИЯ ТРУД.**

Функцията за вътрешен одит, като се вземе предвид публичният сектор, е много важен елемент за управлението на публичните финанси и за усъвършенстване изпълнението в публичния сектор като цяло. Бързите промени, които настъпиха особено напоследък на бизнес средата, технологичния напредък и разширените регулаторни изисквания увеличиха още повече нуждата от вътрешен одит в организациите. Тези промени има големи последици за организациите по целия свят и днес в средата на публичните организации, но също и в частните в Албания, вътрешният одит се превърна в основна поддържаща функция за ръководството, одитния комитет, борда на директорите и външните одитори. Оценка, направени през последните години във връзка с годишните отчети, но и други отчети свързани с дейността на вътрешния одит, подчертават необходимостта от модернизиране и укрепване на ролята на вътрешния одит в публичния сектор в Република Албания.

Като начало, за да се оцени моделът на вътрешен одит в публичния сектор в Република Албания и да се измери ефективността на вътрешния одит, е важно да се определи теоретичната основа на вътрешния одит, включително документите, свързани с тази дейност, но и представяне на ролите и отговорностите на структурите за вътрешен одит.

Естеството на вътрешния одит е много важен аспект, тъй като обхваща голям брой дейности, действайки като механизъм, който осигурява сигурност на правителството, ресорните министерства и местната администрация. Вътрешният одит също има особено значение за висшето ръководство, тъй като чрез прилагане на систематичен и дисциплиниран подход към оценката и по-нататъшното подобряване на ефективността на процесите по контрол, управление на риска и информация, той им помага в техните задачи за намиране на правилните решения. и изпълнение на поставените цели.

### **1. Цел и задачи на дисертационния труд**

**Целта на изследването** е да се предложат насоки за усъвършенстване модела на вътрешен одит в публичния сектор на Република Албания. **Задачите** които се очакват да бъдат постигнали са следвани:

- Систематичен и критичен преглед на основната правна рамка, която регламентира дейността на вътрешния одит в публичния сектор.

- Проучване на характеристиките и дейността на вътрешните одитори.
- Проучване на литературни източници и добри практики относно ефективността на вътрешния одит.
- Разбиране как ефективността на вътрешния одит се възприема от ключовите участници в процеса на одит в Албания;
- Оценка и анализ на перспективите за развитие пред вътрешния одит публичния сектор и очакваното ниво на квалификация от лицата, които го извършват.
- Анализ това как се възприема дейността на вътрешните одитори по отношение на ефективността на вътрешния одит.
- Обосноваване на насоки за усъвършенстване на вътрешния одит в публичния сектор според съвременните разбирания за неговата роля, място и функции, както и според очакванията на заинтересованите страни за ползите от него.

## **2. Обект и предмет на изследването**

**Обект на изследване** в докторската дисертация е оценката на ефективността на дейността по вътрешен одит в публичния сектор на Република Албания и усъвършенстване, които могат да бъдат направени в настоящия модел на вътрешен одит.

**Предмет на изследването** са основните фактори за постигане на ефективност и усъвършенстване на модела на дейността на вътрешния одит в организациите от публичния сектор.

## **3. Основна теза и хипотези на изследването**

Основната изследователска **теза** е, че независимо от липсата на единна методология за изследване на ефективността на вътрешния одит в публичния сектор е налице необходимост от усъвършенстване модела за вътрешния одит, базиран на практиката. В повечето случаи това е предопределено от очакванията на заинтересованите страни.

Темата на дисертационния труд се основава на следните **фактори**:

1. Компетентност на вътрешния одит.
2. Независимост на вътрешния одит.
3. Качество на вътрешния одит.

4. Управленската подкрепа за вътрешния одит.
5. Вързката на вътрешния одит с външния одит.
6. Вързката с Одитния Комитет
7. Изпълнението на дейности базирани на риска на вътрешния одит.

Въз основа на теоретичната рамка и в съответствие с обекта, предмета и целита на изследването бяха повдигнати следните *хипотези*:

- **X1:** Съществува положителна връзка между компетентността на вътрешните одитори и ефективността на вътрешния одит.
- **X2:** Независимостта на вътрешния одит има положително въздействие върху ефективността на вътрешния одит.
- **X3:** Съществува положителна връзка между качеството на вътрешния одит и ефективността на вътрешния одит.
- **X4:** Има положителна връзка между подкрепата на управлението и ефективността на вътрешния одит.
- **X5:** Сътрудничеството с външния одитор има положителен ефект върху ефективността на вътрешния одит.
- **X6:** Съществува положителна връзка между дейността на Одитния комитет и ефективността на вътрешния одит.
- **X7:** Основаните на риска дейности по вътрешен одит имат положителен ефект върху ефективността на вътрешния одит.

#### **4. Методология и методика на изследването.**

**Методологията на това изследване** е тясно свързана с дефинирания обект, предмет, цели и задачи на дисертационния труд. Методологията на проучването се основава на анализ на законодателството, което регулира дейността на вътрешния одит и на цялостен подход за изследване на естеството на вътрешния одит в Албания, ключовите фактори, които влияят на неговата ефективност, за да се видят подобрения, които могат да бъдат стана моделът за вътрешен одит.

- В изследването е използвана аналитична и интерпретативна методология, базирана на първични и вторични данни. Основните източници на данни са тези,

които ще дойдат от отговорите на проучването, адресирано до вътрешни одитори в публичния сектор. Анкетата е анонимна по отношение на получените отговори, за да бъде проучването по-достоверно и валидно. Вторичните данни са свързани с изследвания, различни научни статии от местни и чуждестранни автори, доклади, публикувани всяка година за вътрешен одит от официалния уебсайт на Министерството на финансите на Република Албания, Наръчник за вътрешен одит, както и различни национални и международни изследвания.

- Преди това беше проведено пилотно проучване. Целта на пилотното проучване беше да се провери в реални условия как работи инструментът за бъдещо проучване и откриване на грешки, свързани с анкетната карта и евентуални подобрения, които могат да бъдат направени в нея, преди да бъде изпратена за попълване на вътрешните одитори. Пилотното проучване е проведено сред 30 анкетиращи които имат одитен опит в гр. Елбасан. Алфа тестът на Cronbach е използван за измерване дали въпросникът е надежден. Ако резултатът показва алфа стойност над 0,7 и повече, това означава, че групирането на елементи за факторите е надеждно (Nunnally, 1978).
- За събиране на първични данни беше използван въпросник от две части. Първата част описва демографските данни на респондентите, а втората част се фокусира върху факторите за оценка на вътрешния одит.
- За демографски въпроси е използван описателен анализ. Описателният анализ е анализ на честотата, процента и кумулативния процент на въпросите, зададени на респондентите.
- Тест за нормалност – Тестът за нормалност е извършен, за да провери дали променливите имат нормално разпределение. Тестът за линейност ще провери дали връзката между независимите променливи и тяхната зависима променлива е линейна. Има два основни теста, тестът на Колмогоров-Смирнов (K-S) и тестът на Шапиро-Уилк.
- Множествен регресионен анализ – определя връзката между независимата променлива и нейната зависима променлива и как те са свързани (Osborne, Jason & Waters, 2002).

- Корелационен анализ – проверява дали променливите са свързани и също така помага да се идентифицира силата на тяхната корелация. Коефициентът на корелация, известен също като "r", е основният резултат на корелация и варира от -1,0 до +1,0.
- Синтез, анализ и формулиране на изводи от резултатите от изследване с помощта на аналитични, логически и статистически методи и техники.

## **5. Ограничения на изследването.**

Както всяка друга работа, включително тези в други области, тази работа също има някои **ограничения**, които са подчертани по-долу, с надеждата, че в бъдеще тя ще бъде последвана от други проучвания от други заинтересовани страни, свързани с изучаваната тема, което вероятно ще за да могат да преодолеят тези ограничения. Ограниченията на изследването са свързани с:

- Проучването е ограничено само до публичния сектор в Република Албания, без да се взема предвид частният сектор.
- Размер на извадката – Размерът на извадката е малък и не може да се обобщи за по-голямата съвкупност от вътрешни одитори в публичния сектор.
- В проучването бяха включени само респонденти, които бяха на разположение по време на сесиите с въпросника.
- Няма други проучвания в Албания, които имат за цел да оценят ефективността на вътрешния одит в публичния сектор за бюджетни организации на централното правителство и местната администрация.

## **СТРУКТУРА И СЪДЪРЖАНИЕ НА ДИСЕРТАЦИОННИЯ ТРУД**

### **Увод**

1. Цел и задачи на дисертационния труд
2. Обект и предмет на изследването.
3. Основните теза и хипотези на изследването.
4. Методология и методика на изследването.
5. Ограничителни условия.

### **Глава първа: Теоретично основни и Развитие на вътрешния одит в публичния сектор в Република Албания.**

- 1.1. Теоретичните основи на вътрешния одит в публичния сектор в Албания.
  - 1.1.1. Основни документи за оценка на ефективността на вътрешния одит в публичния сектор.
  - 1.1.2. Роли и отговорности на структурите, свързани с вътрешния одит в публичния сектор в Албания.
- 1.2. Моделът за вътрешен одит в публичния сектор в Република Албания.
  - 1.2.1. Анализ на вътрешния одит в публичния сектор на Република Албания.
  - 1.2.2. Характеристики на вътрешния одит в публичния сектор в Република Албания.
  - 1.2.3. Определяне на пазара на одит в Албания.
    - 1.2.3.1. Търсенето за одит в публичния сектор в Албания.
    - 1.2.3.2. Предлагање за одит в публичния сектор в Албания.
  - 1.2.4. Метода Разходи / Ползи за вътрешен одит в публичния сектор.
  - 1.2.5. Обхватът на вътрешния одит в публичния сектор на Република Албания.
    - 1.2.5.1. Централното правителство и местната администрация като предмет на изследване.
    - 1.2.5.2. Признак на подбора на единиците, взети под внимание в изследването.
- 1.3. Сравнително проучване: Вътрешен одит в публичния сектор в Албания и България.

### **Глава втора: Оценка на ефективността на вътрешния одит в публичния сектор в Република Албания.**

- 2.1. Концептуалният модел за оценка на вътрешния одит в публичния сектор.



- 2.2. ФАКТОР 1: Ефективност на вътрешния одит.
  - 2.2.1. Основните елементи на ефективната одитна дейност в публичния сектор.
  - 2.2.2. Преглед на литературата за ефективността на вътрешния одит.
- 2.3. ФАКТОР 2: Компетентност на вътрешни одитори.
  - 2.3.1. Програма за непрекъснато професионално обучение на вътрешни одитори в публичния сектор.
  - 2.3.2. Търсене на литература относно фактора Компетентност на вътрешния одитор.
- 2.4. ФАКТОР 3: Независимост на вътрешния одит.
- 2.5. ФАКТОР 4: Качество на вътрешния одит.
  - 2.5.1. Вътрешна оценка на качеството.
  - 2.5.2. Външна оценка на качеството.
- 2.6. ФАКТОР 5: Управленска подкрепа за вътрешен одит.
- 2.7. ФАКТОР 6: Връзка между вътрешния и външния одит.
  - 2.7.1. Допълващи се взаимоотношения между вътрешния и външния одит.
  - 2.7.2. Процес на одит за вътрешни и външни одитори.
  - 2.7.3. Прилики и разлики между вътрешния и външния одит.
  - 2.7.4. Сътрудничество и координация, свързани с работата, извършвана от външен одит и вътрешен одит.
- 2.8. ФАКТОР 7: Връзка с Одитния комитет.
  - 2.8.1. Одитният комитет в Албания.
  - 2.8.2. Основната литература, която подпомага Одитната комисия.
  - 2.8.3. Одитен комитет в Европейския съюз и страните кандидатки.
- 2.9. ФАКТОР 8: Одит, базиран на риска.
  - 2.9.1. Идентифициране на рисковете и рисковите фактори, на които са изложени организациите.
- 2.10. Изготвяне на стратегия по темата.

**Глава трета: Конкретна изследвания приложение на методиката за оценка на ефективността на вътрешен одит.**

- 3.1. Методика на изследването.
- 3.2. Събиране на данни.
- 3.3. Проучване на съвкупност и извадка.

- 3.3.1. Пилотно проучване.
- 3.4. Описателен анализ ( Descriptive Statistic).
  - 3.4.1. Описателен анализ на факторите, които влияят върху ефективността на вътрешния одит.
  - 3.4.2. Разликите между централната и местната власт по отношение на променливите, които влияят върху ефективността на вътрешния одит.
  - 3.4.3 Корелация между трудов опит, ниво на образование, възраст и променливите.
  - 3.4.4. Разлики между групите.
- 3.5. Разпределение на данни и тестове за нормалност.
- 3.6. Измерване на променливите.
- 3.7. Анализ на надеждността - (Cronbach's Alpha).
- 3.8. Exploratory Factor Analysis (факторен анализ).
  - 3.8.1. Факторен анализ на факторите.
  - 3.8.2. Корелационният анализ.
- 3.9. Регресионен анализ.
- 3.10. Насоки за усъвършенстване на вътрешен одит в публичния сектор Република Албания.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

## **ПРИЛОЖЕНИЯ**

**Приложение 1:** Най-известната литература, която се занимава с факторите, влияещи върху ефективността на вътрешния одит.

**Приложение 2:** Анкета харта изпратена за попълване на вътрешните одитори в публичните бюджетни институции (Централна правителство и местна администрация).

**Приложение 3:** Резултати от обработка на данните с програмата SPSS (Descriptive Statistic).

**Приложение 4.** Резултати от обработка на данните с програмата SPSS (Reliability and Factor Analysis).

## **ИЗПОЛЗВАНА ЛИТЕРАТУРА**

## ПЪРВА ГЛАВА: ТЕОРЕТИЧНО ОСНОВНИ И РАЗВИТИЕ НА ВЪТРЕШНИЯ ОДИТ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР В РЕПУБЛИКА АЛБАНИЯ.

В първата точка се анализират теоретичните основни на вътрешния одит в публичния сектор в Република Албания. Най-важното е извършването на дейността по вътрешен одит и одитната работа да се базират на определена основа, т.е. да се извършват в съответствие с Международни одиторски стандарти на ПА<sup>1</sup> за професионална практика на вътрешния одит. От друга страна, дейността на вътрешния одит, освен че трябва да спазва международните стандарти на ПА за професионална практика на вътрешния одит<sup>2</sup>, трябва да се извършва и в съответствие със закона 114/2015 г., Статут на вътрешен одит, Етичния кодекс<sup>3</sup> и Наръчника за вътрешен одит. Законът 114/2015 за вътрешния одит в Република Албания дефинира вътрешния одит, както следва<sup>4</sup>:

***“Вътрешният одит е независима и обективна дейност за предоставяне на увереност и консултации, предназначена да допринася за добавянето стойност и подобряване на дейността на организацията. Вътрешния одит помага на организацията да постигне целите чрез прилагането на систематичен и дисциплиниран подход за оценяване и подобряване на ефективността на процесите на управление на риска, контрол и управление”.***

Като концепция дума “одит” произлиза от латинската дума “Audire”, което означава “да слушам”. Необходимостта от вътрешен одит се забелязва още от древни времена, когато за първи път се появява необходимостта от създаване на някои официални системи, които да съхраняват данни, свързани с дейностите. Въпреки че по-късно дейностите започват да нарастват по обем и да стават все по-сложни и се търси специална функция, която да проверява информацията, необходима за вземане на решения. Според Mautz (1964 г.,

---

<sup>1</sup> Институтът на вътрешните одитори (ПА) е организация от професионалисти, работещи в областта на вътрешния одит, риска и вътрешния контрол. ПА подкрепя и популяризира международните стандарти за вътрешен одит и се ангажира с развитието и напредъка на професията на вътрешния одит. АПА е част от глобалния институт на вътрешните одитори и е единствената професионална организация за вътрешни одитори в Албания.

<sup>2</sup> IPPF са фокусирани върху принципи и осигуряват рамка за провеждане и насърчаване на вътрешния одит. Вж. <https://www.theiia.org/en/standards/what-are-the-standards/>

<sup>3</sup> Вж. Kodi I etikes per Audituesit e brendshem. Ministria e Financave, Tirane 2015

<sup>4</sup> Вж. [https://www.financa.gov.al/wp-content/uploads/2018/06/Ligji\\_114\\_22.10.2015.pdf](https://www.financa.gov.al/wp-content/uploads/2018/06/Ligji_114_22.10.2015.pdf) Закон № 114/2015 за вътрешния одит в публичния сектор в Албания урежда дейността по вътрешен одит в публичния сектор.

цитирано от Ramamoorti, 2003, p.3)<sup>5</sup>, около края на 20-ти век създаването на официална функция за вътрешен одит, на която могат да бъдат делегирани тези отговорности, се разглежда като логичен отговор. С течение на времето функцията за вътрешен одит стана отговорна за “внимателното събиране и тълкувателното докладване на избрани бизнес факти”, за да даде възможност на ръководството да следи значимите бизнес развития, дейности и резултати от бизнес трансакции, различни и обемни.

Различни автори са дали дефиниции или мнения за това как виждат вътрешния одит в зависимост от тяхната гледна точка. Въпреки че дефинициите са различни, общото им е, че имат за цел да изведат резултата от вътрешния одит възможно най-ясно, независимо от факта, че някои може да са много точни, а други непълни.

**Аргументите**, които изразяват необходимостта и важността на изследването относно оценката на ефективността на дейността на вътрешен одит на публичния сектор във връзка с това изследване са:

1. Това научно изследване е оригинално и досега в Албания то е едно от първите, които са изследвали бюджетните институции в централната правителство и местната администрация.
2. Има много малко изследвания, които се занимават с факторите, които влияят върху ефективността на вътрешния одит. Особеността на това изследване спрямо предишните проучвания е, че факторите са изследвани в по-широко измерение и в по-голям брой фактори и тяхното определяне е направено на базата на научни изследвания и съвместна работа с вътрешни одитори в публичния сектор в република албания.
3. Липса на унифицирани факторите за оценка на ефективността на вътрешния одит в публичния сектор в Република Албания.
4. Необходимостта от разглеждане на съвременната роля, значение и място на вътрешния одит в публичния сектор.
5. Това изследване има теоретична и практическа стойност за изследователите, но също и за вътрешните одитори или други заинтересовани страни по разглежданата тема.

---

<sup>5</sup> Вж. Ramamoorti, S., (2003) “Internal auditing: History, evolution, and prospects”, p. 2-13

В първата подточка се изследват основните документи за оценка на ефективността на вътрешния одит в публичния сектор в Република Албания. На този етап ще бъде направен анализ на основните документи, отразяващи изпълнението на дейността по вътрешен одит в публичния сектор. Тези документи са важни за измерване на ефективността на вътрешния одит и служат като основни източници, които трябва да се вземат предвид за измерване на ефективността, независимо дали е количествена или качествена. Втората подточка се занимава с ролите и отговорностите на структурите, свързани с вътрешния одит в публичния сектор в Албания. Информацията се основава на Закона за вътрешния одит в Албания, Наръчника за вътрешен одит и съответните уебсайтове на структурите в Интернет.

Във втора точка на тази глава е дефиниран моделът на вътрешен одит в публичния сектор. Определянето на модела е направено след задълбочен анализ на законодателството, основни документи, решения на Министерския съвет, подзаконови нормативни актове, наръчник за вътрешен одит, годишни отчети на вътрешния държавен финансов контрол и други доклади, които анализират и имат значителни резултати свързани с дейността по вътрешен одит в публичния сектор. Този модел показва как е позициониран процесът на вътрешен одит в организациите от публичния сектор.

В първия подточка на тази точка е направен анализ на вътрешния одит в публичния сектор в Република Албания. Предизвикателствата, пред които е изправен вътрешният одит, като се отнасят повече до събитията, случили се през последните три години и особено от пандемията Covid-19 през 2019-2020 г. са били доста сериозни. Като част от системата за вътрешен контрол, Вътрешният одит обслужва ръководството за ефективността на системите за контрол, управлението на риска и управлението като цяло. Понастоящем дейността по вътрешен одит в Албания се упражнява и се основава на принципите на законност, безпристрастност, почтеност, независимост, обективност, професионализъм и професионално развитие, компетентност и поверителност. Основните услуги, предлагани от вътрешния вътрешен одит в публичния сектор, са свързани ангажимент за даване на увереност и консултантски ангажименти, които се извършват в съответствие с международните стандарти за професионални практики.

Член 9 от Закон 114/2015 относно вътрешния одит в публичния сектор определя изпълнението на горните две услуги, където одитният ангажимент за даване на увереност

се предоставя чрез одит на съответствието, одит на изпълнението, финансов одит, одит на информационните технологии и други видове одит. Консултантските ангажменти включват основно даване на съвети и мнения с цел подобряване на процесите на контрол, добавяне на стойност и подобряване на управлението на икономическия субект, подобряване на организационните процеси и осигуряване на тяхната ефективност и ефикасност. Наръчникът за вътрешен одит е друг много важен документ, който се основава на горепосочения закон и стандарти за одит и предоставя подробно обяснение на горните видове услуги, предоставяни от вътрешния одит.

Таблицата по-долу включва разликите между Ангажимент за даване на увереност и ангажимента за консултиране по няколко аспекта (честота, критерии, участващи страни, резултат и мандат).

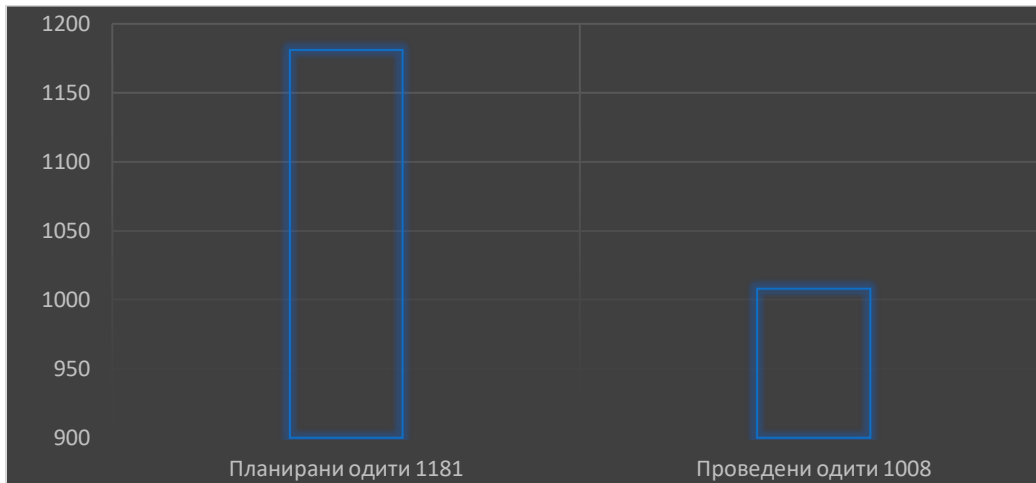
**Таблица 1.2: Разликите между Ангажимент за даване на увереност и ангажимента за консултиране.**

АСПЕКТИ	КОНСУЛТАНТСКА УСЛУГА	АНГАЖИМЕНТ ЗА ДАВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ
<b>1. Замесени страни</b>	В консултацията участват само две страни, одиторът (доставчик на услуги) и ръководителят на институцията.	Този ангажимент включва съобщаване на резултатите на ръководителя на институцията, одитора и одитираното лице
<b>2. Продукт</b>	Консултантските задачи дават препоръки. В този случай може да се изисква официален доклад.	Ангажимент за даване на увереност изискват становище относно резултата.

<p><b>3. Честота</b></p>	<p>Консултирането варира от задачите, посочени в писменото споразумение, до консултантски дейности, като участие в управленски комитети, постоянни или временни, или в екипи по проекти.</p>	<p>включва систематичен процес на получаване и обективна оценка на данни.</p>
<p><b>4. Критерии</b></p>	<p>Вътрешните одитори използват професионални знания и преценка, за да определят степента, до която насоките, предоставени в това задание, трябва да се прилагат във всяка от дадените ситуации.</p>	<p>Ангажимент за даване на увереност изискват наличието на определени определени критерии.</p>
<p><b>5. Мандат</b></p>	<p>Консултантските задължения се изискват от ръководителя на институцията в публичния сектор.</p>	<p>Те започват с ръководителя на звеното за вътрешен одит и са обвързващи в смисъл, че одитната функция не може произволно да реши да не изпълнява този ангажимент, тъй като е идентифициран като необходим.</p>

**Източник:** Наръчник за вътрешен одит в Албания, 2016 г. Вж. <https://financa.gov.al/wp-content/uploads/2020/01/Manuali-i-Auditimit-t%C3%AB-Brendsh%C3%ABm-I-ndryshuar.pdf>

Графиката по-долу представя реализираните и планираните одитни ангажименти за 2022 г.



**Графика 1.1: Реализация на планираните одити по видове за 2022 г.**

**Източник:** Наръчник за вътрешен одит в Албания, 2016 г. Вж. <https://financa.gov.al/wp-content/uploads/2020/01/Manuali-i-Auditimit-t%C3%AB-Brendsh%C3%ABm-I-ndryshuar.pdf>

Графиката показва, че са извършени 469 комбинирани одита; 379 одита за съответствие; 80 финансови; 28 Одит на изпълнението; 4 одита на информационни технологии; 10 консултантски услуги; 29 одита по искане на притежателите на публични дялове. Между планираните одити и извършените одити има разлика от 173 одита.

*За да се елиминира разликата, е важно одитните ангажименти да са фокусирани върху области с висок и среден риск и да се обърне внимание на други фактори, които могат да повлияят на създаването на тази разлика, като (промяна в степента на преоценка, капацитет на структури за вътрешен одит, ефективност при планиране на факторните ресурси, брой планирани ресурси и др.*

Специален акцент в бъдеще ще бъде измерването как се изпълняват препоръките на вътрешния одит и доколко те допринасят за подобряване на системата за вътрешен контрол в бюджетните организации на централната и местната власт. Ограниченията, наложени от Covid 19, са засегнали отделните одитни задачи. През 2020 г. звената за вътрешен одит са имали за цел да изпълнят 1070 индивидуални задачи, но са изпълнили само 926. За измерване на успеха на звеното за вътрешен



одит като референция се използва изпълнението на препоръките. През 2020 г. броят на препоръките е намалял в сравнение с 2019 и 2020 г. в резултат на пандемията от Covid 19, по-конкретно от 4941 препоръки на 4137 препоръки.

Понастоящем относно вътрешния одит в публичния сектор в Албания са дефинирани редица проблеми, свързани с неговия обхват, качество и ефективност, което води до необходимостта от допълнителни подобрения, които могат да бъдат направени в модела на одит. Постигането на ефективност на одита изисква разбиране и от двете страни, както от страна на лицата, които извършват вътрешния одит, така и от страна на клиентите на одита и лицата, които са компетентни да упражняват надзор върху дейността по вътрешен одит. Друг фокус в бъдеще ще бъде и подобряването на функцията за вътрешен одит, свързана с модернизирани практики и операциите чрез използване на още повече техники за одит с цел улавяне на грешки, отклонения, нередности и коригирането им с цел добавяне на стойност. укрепване на управлението на риска и увеличаване на капацитета на вътрешните одитори. Упражняването на дейността по вътрешен одит в публичния сектор обхваща няколко основни направления, които са свързани със: Системите за финансово управление, областта на процеса на набиране на човешки ресурси; Организационни процеси като (система за управление на риска, системи за средносрочен финансов план, бюджетен контрол; ИТ проекти и публични инвестиции).

Във втората подточка характеристиките на вътрешния одит са представени въз основа на определението за вътрешен одит, дадено от “Института на вътрешните одитори”.

В трети подточка на втората точка е дефиниран пазарът на вътрешен одит. Търсенето и предлагането на одит се считат за две пазарни сили, които заедно формират пазара на одит, както на всеки друг пазар. Регулаторната намеса е от съществено значение на пазара на одит, както за търсенето, така и за предлагането.

Четвъртият подточка се занимава с метода на разходите и ползите за вътрешен одит в публичния сектор. Като концепция анализът на разходите и ползите се появява за първи път през 19 в. Анализът на разходите и ползите сравнява разходите и ползите от определен проект или дейност с цел в крайна сметка да се вземат икономически решения. Въз основа на проведеното проучване се заключава, че общите ползи, получени от дейността по

вътрешен одит, надвишават разходите, свързани със създаването на функция за вътрешен одит. Това заключение се основава на броя и характера на подобренията, направени чрез прилагане на препоръките на вътрешния одит. Вътрешният одит е ефективен, тъй като се опитва да установи баланс между риск, разходи и стойност. В публичния сектор се вижда, че вътрешният одит е полезен за организацията, тъй като е планиран по правилния начин и е помогнал на висшето ръководство да идентифицира тези рискове, които пряко засягат постигането на нейните цели.

В пети подточка се разглежда Обхватът на вътрешния одит в публичния сектор на Република Албания. Публичният сектор включва публични институции, които извършват публична дейност в публичния сектор в Република Албания. Според Afonso и Tanzi (2006, p. 55) “Публичният сектор е комбинация от публични и частни елементи”. И така, публичният сектор е съвкупността от институции, които се издържат от държавния бюджет. Според Smalsky (2010) институциите в публичния сектор имат пет характерни функции като разпределение, регулиране, преразпределение, създаване на институции, предоставяне на публични услуги. Публичните единици в Република Албания, които упражняват своята дейност в публичния сектор, включват следните три категории:



**Фигура 1.3: Публични единици в публичния сектор в Албания**

**Източник: Автор.**

Публичният сектор в Албания се състои от 1288 бюджетни единици, включително: Централно правителство; Федерално правителство; Местно администрация;

Осигурителни фондове; Публични предприятия; Централна банка.

**Таблица 1.3: Брой единици в публичния сектор.**

<b>Класификация на единици в публичния сектор</b>	<b>Брой</b>
Централно правителство	954
Федерално правителство	-
Местно администрация	303
Осигурителни фондове	2
Нефинансови публични предприятия	26
Публично финансово предприятие	2
Централна банка	1
<b>ОБЩА СУМА</b>	<b>1288</b>

**Източник: Автор.**

Според KBFP (2021, р. 46) в Република Албания броят на публичните субекти, които имат вътрешни одитори в своите структури, е 135. От таблицата може да се види, че тези 135 ЗВО, които имат вътрешни одитори, са конкретно: (11 министерство; 18 централни институции; 3 агенции и органи; 3 специални фонда; 12 независими институции; 7 университета; 13 болничен център; 19 Думата е за Акционерна компания; 49 местната администрация).

**Таблица 1.4: Данни за вътрешни одитори**

<b>Наименование</b>	<b>Структура (брой)</b>	<b>Вътрешни одитори План/факт</b>	<b>Сертифициран</b>	<b>Не сертифициран</b>
Министерства	11	69/56	55	1
Централни институции	18	71/64	50	14
Агенции и органи	3	9/8	8	0

Специални фондове.	3	25/24	21	3
Независими институции	12	34/28	19	9
Университети	7	25/22	20	2
Болничен център	13	20/19	12	7
Акционерна компания	19	87/81	70	11
Местна администрация	49	145/131	87	44
<b>ОБЩА СУМА</b>	<b>135</b>	<b>485/433</b>	<b>342</b>	<b>91</b>

**Източник:** Доклад на KBFP 2021. г в Албания, с. 46. Интернет сайт, <https://financa.gov.al/wp-content/uploads/2022/09/Raporti-KBFP-2021-Final.pdf>

В тези единици на държавното управление може да се види, че има 52 свободни позиции (485 вътрешни одитори са планирани, но само 433 са наети), разпределени както следва: (13 в ресорните министерства; 14 в органите на местното самоуправление; 9 в централни институции; 6 в независими институции; 3 в държавните университети; 1 в болнични центрове; 6 в Акционерна компания. Съществуването на тези длъжности крие риск одиторската дейност да не бъде подкрепена с необходимите ресурси, професионалния човешки капацитет, който да позволи навременното и качествено извършване на одиторската услуга.

Що се отнася до вътрешните одитори, голяма част от тях притежават различни национални и международни сертификати. Ако се позовем на таблицата, виждаме, че 342 от тези одитори са специално сертифицирани; (55 министерства; 50 централни институции; 8 агенции и органи; 21 специални фонда; 19 независими институции; 20 университета; 12 болнични центъра; 70 Акционерна компания) и 87 в местната администрация.

За несертифицираните вътрешни одитори разпределението е както следва: (1 министри; 14 централни институции; 0 агенции и органи; 3 специални фонда; 9 независими институции; 2 университета; 7 болнични центъра; 11 Акционерна

компания) и 44 в местната администрация. Най-много одитори не сертифицирани са в местната администрация. От несертифицираните одитори се очаква да проследят процеса на сертифициране за сезон 2022-2023, за да изпълнят задължението за сертифициране през първите 2 години на работа и да получат доказателства. Местното управление играе много важна роля за качеството на услугите за гражданите и като важен инструмент за икономическото развитие на обществото като цяло.

В последната точка на втора точка е направено сравнително анализ: Вътрешен одит в публичния сектор в Албания и България. Е изградена и попълнена таблица с 11 аспекта За България и Албания. Резултатите бяха анализирани и накрая е дадено извода звързани със тях.

**Изводите до които достига авторът в първа глава са:** Преди всичко може да се каже, че вътрешният одит има много важна роля за успеха на обществените организации. Процесът на одит става все по-важен и ключът към успеха на организациите и основната му цел е да добави стойност към организацията. Вътрешният одит предлага изпълнението на услугите за увереност чрез три вида одит: одит на съответствие, финансов и одит на изпълнението.

От анализа на състоянието на вътрешния одит в публичния сектор в Република Албания се установява, че по отношение на планирането, изпълнението и докладването на вътрешния одит се спазват международните стандарти. Докладът по време на планирането и изпълнението е разделен на отделни параграфи, спазват се приложимите стандарти и методология. По отношение на ангажимент за даване на увереност и ангажимента за консултиране се вижда, че те са в съответствие с действащите стандарти.

Принципите и правилата за поведение на вътрешните одитори са двата съществени аспекта на Етичния кодекс, който определя стандарти по отношение на представянето, поведението на персонала и одиторските звена. Анализът показва, че вътрешните одитори спазват етичния кодекс и международните стандарти в своите задължения и че повечето от тях са оборудвани със сертификати. Това се основава на анализи направени на годишни отчети от KBFP и на Наръчник на Вътрешния

одит показва че друго основание за направения извод е от анализа на отговорите, дадени в анкетите изпратени от мен към публичните единици за попълване от вътрешните одитори.

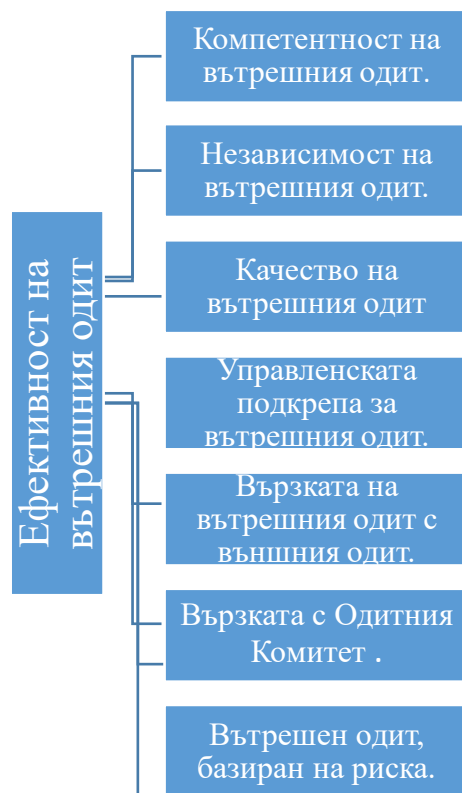
Сравнителния анализ на вътрешния одит в публичния сектор в Република Албания и РБ показва че, дейността по вътрешен одит и в двете страни се осъществява въз основа на закона за вътрешен одит и при спазване на международните стандарти. Въз основа на данните от публикуваните доклади и наръчниците за вътрешен одит за двете страни може да се види, че броят на организациите, които прилагат вътрешен одит, и броят на сертифицираните одитори в България е по-висок, отколкото в Албания, в резултат на което броят на вътрешните одитни звена, създадени в българската държава, също е по-висок. Всяко звено за одит, създадено в Албания и България, има своя харта за вътрешен одит и като цяло дейността по вътрешен одит се извършва от вътрешни одитори, които спазват принципите и правилата на етичния кодекс. Процесът на планиране и в двете страни се осъществява чрез изготвяне на три вида планове, стратегически, годишен и план за конкретен одитен ангажимент. Резултатите от всеки одитен ангажимент се докладват по процедурата, определена в стандартите и Наръчника.

## **ВТОРА ГЛАВА: ОЦЕНКА НА ЕФЕКТИВНОСТТА НА ВЪТРЕШНИЯ ОДИТ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР В РЕПУБЛИКА АЛБАНИЯ.**

В тази глава акцентът е поставен върху факторите, които определят ефективността на вътрешния одит. След като изведох факторите, в края на главата се изготвя стратегията по темата. След стратегията се дава изводът на втората глава. За да се определят факторите, които влияят върху ефективността на вътрешния одит, са направени многобройни изследвания върху литературата и научните трудове на различни автори, които оценяват ефективността на вътрешния одит. Всеки автор в своята работа дава различни мнения и модели по отношение на вътрешния одит и няма уникален модел, който да бъде адаптиран към всички организации. Най-успешният модел на вътрешен одит е този, който води до "добавена стойност" за организацията. Работата се основава на голям брой

литература, където избраната литература е на английски език и включва теоретични прегледи и качествени и количествени емпирични изследвания, казуси, които са публикувани между периода 1990-2022 г. и най-голямо внимание е насочено към тази литература които се занимават с ефективността на вътрешния одит и факторите, които му влияят. Литературата и трудовете, които изследват ефективността, са много на брой, но са взети под внимание онези литератури, които като първоизточник имат значението и третирането на факторите, влияещи върху ефективността на вътрешния одит. Основната цел на документа е фокусирана върху идентифицирането на факторите, които влияят върху ефективността на вътрешния одит и след това тяхната концепция в модел и накрая идентифицирането на подобренията, които могат да бъдат направени в настоящия модел на вътрешния одит в Албания. Дефинирането на модела взема предвид: Размера на публичния сектор; Знанията и капацитета, притежавани от човешките ресурси, работещи в областта на одита; Политическа стабилност на страната; макроикономически фактори; Икономически условия; Директиви на публични регулаторни институции и др. Международните стандарти за професионална практика на вътрешния одит бяха използвани като основни насоки при избора на индикатори за тестване.

Предложеният модел за оценка на вътрешния одит интегрира осем фактора, включително техните измерения. Като зависима променлива за оценка на модела на одит на вътрешния одит е ефективността на вътрешния одит и нейното измерване ще се извършва чрез независими фактори, по-специално: (Компетентност на вътрешния одитор; Независимост на вътрешния одит; Качество на вътрешния одит; Управленска подкрепа за вътрешния одит; Връзка на вътрешния одит с външния одит; Връзка с Одитния комитет; Одит, базиран на риска). На фигурата по-долу е представен концептуалният модел, който ще бъде изследван. Предложеният модел предоставя на практикуващите вътрешен одит, одитните комитети и висшия мениджмънт широко разбиране на ключовите фактори, които да вземат предвид, ако искат да изградят ефективни одитни функции или да подобрят ролята на вътрешния одит в своите организации.



**Фигура2.1: Концептуалният модел ( факторите за оценка на вътрешния одит).**

**Източник: Автор**

**Извод:** В тази глава е направено проучване на факторите, които влияят върху ефективността на вътрешния одит в публичния сектор в Република Албания. Въз основа на тези фактори е изграден концептуалният модел, върху който ще се базира настоящото изследване. Идентифицирането на факторите се основава на научните изследвания на голям брой проучени литератури за ефективността на вътрешния одит, в различни доклади, публикувани в интернет и на сайта на Министерството на финансите, наръчници, закони, подзаконовни актове , заповеди, Решения на Министерския съвет и др. Изборът на изследваните фактори е направен чрез съвместна работа с вътрешни одитори в публичния сектор, които имат дългогодишен опит като одитори в публичния сектор в централната и местната власт, сертифицирани са и са участвали в различни обучения в Албания и извън нея . Всеки фактор е изследван независимо, като е подкрепен от литературата, която го подкрепя.



## ГЛАВА ТРЕТА: КОНКРЕТНА ИЗСЛЕДВАНЯ ПРИЛОЖЕНИЕ НА МЕТОДИКАТА ЗА ОЦЕНКА НА ЕФЕКТИВНОСТТА НА ВЪТРЕШЕН ОДИТ.

В тази глава са отразени резултатите от изследователската работа и интерпретацията на резултатите. Анализът на данните и резултатите се основава на данните, събрани от въпросника, адресиран до вътрешните одитори, които работят в централното правителство и местната администрация в публичния сектор .

В първата точка е направено описание на методологията на изследването, като се акцентира върху всички процедури, използвани за нейното реализиране. Изборът на методология е предизвикателство сам по себе си, като се има предвид значението, свързано с качеството на работата. Изборът на изследователския метод се основава на няколко критерия като: Цели на изследователската работа; Скоростта на използване на метода, колко лесен е за използване, контролът върху променливите, обобщаването на данните и валидността на измерването, времевите ограничения, възможността за връщане на отговори.

В проучването за събиране на данни е използвано проучването, базирано на опита на други изследователи в предишни проучвания, проведени в областта на одита, и като се има предвид неговата ефективност, в това изследване е използван качественият метод. Анкетата е структуриран в два раздела, като изготвянето на въпросите е направено с цел те да бъдат максимално ясни, разбираеми и свързани с разглежданата тема. Всеки раздел съдържа определен брой въпроси, повдигнати с цел да се даде отговор на изследователските въпроси. Обърнато е специално внимание на дължината на анкетата за да обхване всички необходими въпроси, но от друга страна да не бъде досаден и да съдържа излишни въпроси, които не са свързани с целта на научното изследване. **Сектор А** съдържа демографски въпроси за респондентите като пол, трудов стаж, ниво на образование, възраст, притежавани професионални сертификати и къде работят (в централното правителство или местното правителство). Въпросите в този раздел не са задължителни. По-конкретно, демографските въпроси са свързани с пола (мъж или жена), години трудов стаж (0-5; 5-10; 11-20; > 20, ниво на образование (бакалавър, магистър, доктор), възраст (23- 30; 31-40; 41-50; > 50), професионален сертификат и къде работят в централната или местната власт. **Сектор Б** на въпросника се фокусира се фокусира върху факторите, които му влияят

ефективността на вътрешния одит в публичния сектор. Факторите, които бяха взети под внимание са: компетентността на вътрешния одитор, независимостта на вътрешния одитор, качеството на вътрешния одит, одитът, основан на риска, връзката между вътрешния одитор и външния одитор, одитния комитет и подкрепа на управлението. високо. Вторият сектор е предназначен да тества 8 основни факторите в проучването и изисква от респондентите да изразят според своите възгледи и възприятия степента, в която са съгласни или несъгласни с твърденията, дадени за всяка от факторите. Определянето на факторите е направено въз основа на повдигнатите изследователски въпроси, целта и целта на изследването и на предишни проучвания, проведени от различни автори относно факторите, които влияят върху ефективността на вътрешния одит, но това се разглежда в контекста на функциониране на вътрешен одит в публичния сектор в Албания. В иконометрията променливата е характеристика на лица, обекти или събития, които се различават по стойност една от друга и от факта, че са измерими.

Като мярка за отразяване на мненията на респондентите по отношение на твърденията, включени във въпросника, е използвана петстепенна скала на Ликерт, която ще бъде претеглена (1) Абсолютно несъгласен (2) за несъгласен (3) за ситуацията е неутрална (4) за съгласен и (5) за ситуацията напълно съгласен. Предимството на скалата на Likert е, че е лесна за конструиране и разбираемост от респондентите. Обработката на данни беше извършена чрез *SPSS*. Софтуерната платформа IBM SPSS предоставя разширен статистически анализ на данни, събрани от проучвания. Лекотата и гъвкавостта, предлагани от програмата, предлагат възможност да се използва от всички потребители.

Във втората точка се определя методът за събиране на данни. Събирането на данни от проучването беше осигурено чрез директен метод, като отидете и се срещнахте с одиторите лице в лице и онлайн чрез електронна поща, тъй като това се смяташе за най-добрият начин за изпълнение на целта на проучването. Анализът на събраните статистически данни ще премине през четири основни етапа: Определяне на проблема; Събиране на данни; Анализ на данни; и Отчитане на резултатите.

В трета точка се определя извадката, взета при изследването. По този начин, при невъзможност за изследване на съвкупността, "извадката" се избира като представителна за популацията. Извадката трябва да бъде избрана внимателно, за да бъде възможно най-представителна за популацията. Проучването се основава на бюджетните институции на

централното правителство и бюджетните институции на местната администрация. Подборът на извадката е направен въз основа на характеристиката на бюджетните разходи, като институциите, които са взети под внимание, имат най-високи бюджетни разходи в централната правителство и местната администрация. Преди провеждането на това проучване беше проведено предварително проучване, за да се видят допълнителни подобрения, които биха могли да бъдат поискани. Беше проведено пилотно проучване от 30 одитори в град Елбасан, които работят в публичния сектор и имат опит в областта на одита.

В четвърта точка е направен описателен анализ на демографските въпроси. Описателният анализ представлява анализ на честотата, процента и кумулативния процент на задаваните въпроси на респондентите. За представяне на данните са използвани таблици и графики. След това е направен описателен анализ на данните за централната правителство и местната администрация, за да се направи сравнение между тях. Освен това е направен описателен анализ на факторите, които влияят върху ефективността на вътрешния одит.

В пета точка са представени разпределението на данните и тестът за нормалност. Има два основни теста, тестът на Колмогоров-Смирнов (K-S) и тестът на Шапиро-Уилк. Както може да се види от тестовете на Колмогоров-Смирнов и Шапиро-Уилк и стойността на статистическата значимост  $p$ , данните в тази извадка имат нормално разпределение. Нормалното разпределение позволява извършването на параметрични статистически тестове.

**Таблица 3.20: Тестове за нормалност**

Тестове за нормалност

	Kolmogorov-Smirnov			Shapiro-Wilk		
	Statistic	GI	$P$	Statistic	GI	$P$
IAE <sup>a</sup>	.109	130	.001	.936	130	.000
IAC <sup>b</sup>	.152	130	.000	.909	130	.000
IAI <sup>c</sup>	.199	130	.000	.902	130	.000
IAQ <sup>d</sup>	.105	130	.001	.964	130	.001
IAMS <sup>e</sup>	.074	130	.074	.967	130	.003
IAEA <sup>f</sup>	.096	130	.005	.964	130	.002
AC <sup>g</sup>	.096	130	.005	.964	130	.002
RBIAA <sup>h</sup>	.099	130	.003	.967	130	.003

<sup>a</sup> – Ефективност на вътрешния одит

<sup>b</sup> – Компетентност на вътрешния одитор

- <sup>c</sup> – Независимост на вътрешния одитор  
<sup>d</sup> – Качество на вътрешния одит  
<sup>e</sup> – Управленска подкрепа за вътрешен одит  
<sup>f</sup> – Връзка на вътрешния одит с външния одит  
<sup>g</sup> – Връзка с Одитния комитет  
<sup>h</sup> – Дейности, базирани на риска за вътрешен одит

## Източник: Автор

Шестата точка представя измерването на факторите (компетентността на вътрешния одитор, независимостта на вътрешния одитор, качеството на вътрешния одит, одитът, базиран на риска, връзката между вътрешния одитор и външния одитор, одитният комитет и подкрепа на висшето ръководство) чрез променливи.

В седма точка е извършен анализ на надеждността. Анализът на надеждността показва, че използваният инструмент има висока надеждност, посочена от алфа коефициента на Cronbach от .896, което показва висока вътрешна консистенция. Данните за анализа на надеждността са показани в таблица.

**Таблица 3.21: Алфата на Кронбах**

Фактори	Символ	Брой показатели	Алфата на Кронбах	Алфа на Кронбах, ако елементът бъде изтрит
<b>Зависима променлива</b>				
Ефективност на вътрешния одит	IAE	12	.896	
<b>Независима променливи</b>				
Компетентност на вътрешния одитор	IAC	19	.803	
Независимост на вътрешния одитор	IAI	15	.624	.728 (IAI2, IAI4, IAI5, IAI6, IAI7, IAI11)
Качество на вътрешния одит	IAQ	14	.691	
Управленска подкрепа за вътрешен одит	IAMS	16	.839	
Връзка на вътрешния одит с	IAEA	18	.868	

външния одит				
Връзка с Одитния комитет	АС	19	1.000	
Дейности, базирани на риска за вътрешен одит	RBIAA	9	.689	.751 (RBIAA2, RBIAA3)

### Източник: Автор

Посочената по-горе таблица показва алфа коефициентите на Кронбах по отношение на теста за надеждност. Най-ниският алфа коефициент на Кронбах сред всички променливи е .624 (по-висок от 0.60). Наблюдавани променливи като (IAI2, IAI4, IAI5, IAI6, IAI7, IAI11, RBIAA2, RBIAA3) са коригирали алфата на Кронбах под .40, като се взема предвид това правило от общо 122 променливи, 8 от тях са изтрити по време на надеждността тест, достигаш до 114 променливи за EFA (Exploratory Factor Analysis- факторен анализ).

В точка осма е извършен факторен анализ. Проучвателният факторен анализ често се използва за идентифициране на основните променливи или фактори, които обясняват корелациите на модели в набор от наблюдавани променливи, като се използва статистически метод за намаляване на данните до по-малък набор от обобщени променливи, за да се изследва основната теоретична структура на явленията.

Корелационният статистически анализ на Pearson беше използван за изследване на връзките между променливите. От анализа на корелациите между променливите беше установено, че има силна и статистически значима положителна връзка между връзката на вътрешния одит с външния одит и връзката с одитния комитет ( $r = 1$ ,  $p < 0,01$ ).

Ефективността на вътрешния одит има статистически значима умерена положителна връзка с компетентността на вътрешния одит ( $r = .516$ ,  $p < .01$ ), с независимостта на вътрешния одит ( $r = .324$ ,  $p < .01$ ), с качеството на вътрешния одит ( $r = .436$ ,  $p < .01$ ), с управленска подкрепа за вътрешен одит ( $r = .482$ ,  $p < .01$ ) и с базирани на риска дейности за вътрешен одит ( $r = .391$ ,  $p < .01$ ), докато имаше няма статистически значима връзка с вътрешния одит. Връзка с външния одит, както и с връзката с одитния комитет.

Компетентността на вътрешния одитор имаше статистически значима умерена положителна връзка с независимостта на вътрешния одитор ( $r = .453$ ,  $p < .01$ ), с качеството

на вътрешния одит ( $r = .556, p < .01$ ), с дейностите, базирани на риска за вътрешен одит ( $r = .550, p < .01$ ), докато имаше слаба статистически значима връзка с подкрепата на управлението за вътрешен одит ( $r = .224, p < .05$ ). Компетентността на вътрешния одитор няма статистически значима връзка с връзката на вътрешния одит с външния одит, както и с връзката с одитния комитет.

**Таблица 3.23: Матрица на корелациите между променливите.**

	IAE	IAC	IAI	IAQ	IAMS	IAEA	AC	RBIAA
IAE <sup>a</sup>								
IAC <sup>b</sup>	,516**							
IAI <sup>c</sup>	,324**	,453**						
IAQ <sup>d</sup>	,436**	,556**	,439**					
IAMS <sup>e</sup>	,482**	,224*	,271**	,360**				
IAEA <sup>f</sup>	,157	,013	,138	,101	,190*			
AC <sup>g</sup>	,157	,013	,138	,101	,190*	1,000**		
RBIAA <sup>h</sup>	,391**	,550**	,275**	,417**	,241**	,115	,115	

\*\* . Корелацията е значима на ниво 0,01.

\* . Корелацията е значима на ниво 0,05.

### **Източник: Автор**

Независимостта на вътрешния одитор има статистически значима умерена положителна връзка с качеството на вътрешния одит ( $r = .439, p < .01$ ), с подкрепата на управлението за вътрешен одит ( $r = .271, p < .01$ ) и с дейностите, базирани на риска за Вътрешен одит ( $r = .275, p < .01$ ), докато нямаше статистически значима връзка с връзката на вътрешния одит с външния одит и с връзката с одитния комитет.

Качеството на вътрешния одит имаше статистически значими умерени положителни връзки с подкрепата на управлението за вътрешен одит ( $r = .360, p < .01$ ) и с базираните на риска дейности за вътрешен одит ( $r = .417, p < .01$ ), докато имаше няма статистически значима връзка с вътрешния одит Връзка с външния одит, както и с връзката с одитния комитет.

Управленската подкрепа за вътрешния одит има статистически значима положителна умерена връзка с базираните на риска дейности за вътрешен одит ( $r = 241, p < .01$ ), както и слаба статистически значима връзка с връзката между вътрешния одит ( $r = .190, p < .05$ ) и с

връзката с Одитния комитет ( $r = .190$ ,  $p < .05$ ). Данните за връзките между променливите са представени в таблица 34.

В деветата точка, въз основа на горните резултати, се отбелязва, че може да се направи регресионен анализ. Многовариантният регресионен анализ беше използван за изследване на връзката между променливите. Фактори като одитния комитет и връзката между вътрешния и външния одит не бяха взети под внимание в регресионния анализ, тъй като нямаха статистически значима връзка с ефективността на вътрешния одит. Данните от линейния регресионен анализ за факторите са представени в таблицата по-долу.

**Таблица 3.25: Данни от линейния регресионен анализ**

Ефективност на вътрешния одит					
	B	SE B	$\beta$	R <sup>2</sup>	p
Компетентност на вътрешния одитор	.720	.106	.516	.266	<.001
Независимост на вътрешния одитор	.487	.126	.324	.105	<.001
Качество на вътрешния одит	.458	.084	.436	.190	<.001
Управленска подкрепа за вътрешен одит	.392	.063	.482	.232	<.001
Дейности, базирани на риска за вътрешен одит	.396	.082	.391	.153	<.001

**Източник: Автор**

В точка десета е изготвена стратегията по темата.

### **3.10.Насоки за усъвършенстване на модела на вътрешен одит в публичния сектор Република Албания.**

Като цяло дейността на вътрешния одит в публичния сектор в Република Албания функционира на задоволително ниво, като се вземат предвид докладите за функционирането на вътрешния одит като (доклада KBFP; докладът на SIGMA, както и докладът за управлението на публичните финанси в Албания), Наръчникът за вътрешен

одит, Законът за вътрешния одит, Етичният кодекс, Одитен Статут, различните инструкции, VKM, но отново има място и необходимост за усъвършенстване на настоящия модел, който се прилага в бюджетните институции от публичния сектор.

#### ➤ **Изпълнение на препоръките**

Анализът на получените резултати от проучването подчертава необходимостта от своевременно изпълнение на препоръките, тъй като то не е на нужното ниво. Заслужава да се спомене докладът за годината (2021-2022), който съдържа 7890 препоръки, свързани с промени в регулаторната рамка, подобрения в системата и организационни мерки на управление, от които около 99% са приети и статистически само 49 % от препоръките са изпълнени напълно, докато останалите 41% все още са в процес на изпълнение. За да се получи по-високо ниво на изпълнени препоръки, определено трябва да се обърне внимание на времето, необходимо за пълно изпълнение на дейностите и мерките, които трябва да бъдат предприети за изпълнение на препоръките.

#### ➤ **Професионално образование**

Като цяло вътрешните одитори в публичния сектор в Република Албания имат знания, професионални умения, опит и квалификации, изразени и определен процент се оказва, че са сертифицирани съгласно националните и международните стандарти. Нивото на опит, придобит от различни обучения или курсове, има много положителен ефект върху ефективността и модела на вътрешния одит и е тясно свързано с важността и професионалната отговорност на владенето на професията и компетентността в даването на рационални становища, ръководенето на правни процедури и разбиране на същността и последствията от своята дейност.

Въз основа на нивото на важност, което има професионалната квалификация за вътрешните одитори за упражняване на тяхната дейност, следователно има необходимост от участие във възможно най-много обучения в или извън страната, обмяна на опит, повишаване на уменията (аналитични, технически, преценяващи, организационни), които значително подобряват качеството на тяхната работа. Това се постига чрез провеждане на различни обучения, инвестиране в периодични обучения, които трябва да бъдат посещавани



от вътрешни одитори, подкрепяни от ръководителите на институции в публичния сектор, които трябва да гледат на професионалното израстване и квалификация на вътрешните одитори като на взаимна изгода на институциите или организации.

Създаване на ефективни комуникационни канали за укрепване на връзките между управленския персонал и вътрешните одитори в рамките на създаване на условия за непрекъснато обучение и обмен на знания и професионална експертиза с квалифициран персонал в областта на одита в и извън страната. В близко бъдеще трябва да се оценят възможностите за създаване на сътрудничество със страните-членки на ЕС, за да се подобри моделът на вътрешен одит в Албания, като се възползват от опита и съвременните практики на тези страни, свързани с одиторската професия. Проектирането и изпълнението на програмата за професионално развитие трябва да осигури разумна увереност, че вътрешните одитори се възползват от ефективно професионално развитие на умения и компетенции за изпълнение на текущи и бъдещи задачи на високо ниво. Програмите за обучение трябва да включват ефективни отговори на индивидуалните и институционалните нужди за изграждане и укрепване на капацитета за одит.

Друг елемент за подобряване на компетентността на вътрешните одитори е свързан с универсалността, което означава, че вътрешните одитори не трябва да имат знания само в една област, а е необходимо знанията им да са от различни области, например (финанси, маркетинг, счетоводство, ИТ, консултации и др), за да се създаде устойчива база и да се увеличи възможно най-много броят на сертифицираните вътрешни одитори в организацията от публичния сектор.

#### ➤ **Независимост при упражняване на професията.**

Не по-малко важно е подобрението, което може да бъде направено за модела на вътрешен одит в Албания по отношение на независимостта, тъй като се разглежда като елемент, който постоянно се нарушава в момента на създаване на пространства за намеса по време на упражняването на строги задължения от страна на вътрешните одитори. За да се създадат оптимални условия при самостоятелното изпълнение на задачата, те не трябва да се влияят от външни лица, лични интереси или влияния от трети фактори, които са пряко свързани с нарушаване на интересите и работата на обществената организация, в която работят.

За да елиминират липсата на независимост, одиторите трябва да разчитат само на

личните си преценки в съответствие със законовите и подзаконовите нормативни актове, да спазват решенията на Министерския съвет относно упражняването на дейността по вътрешен одит, да прилагат наръчниците за одит и етичния кодекс. Вътрешен като неразделна част от дейността по вътрешен одит и допринася за легитимността и етичните цели на организацията. Друг много важен фактор, който е тясно свързан с производителността и нивото на представяне, е високата оценка и уважение към вътрешните одитори, като им се доверява и позволява достъп, влизане и първично използване на различни активи и източници на информация чрез най-лесния достъп до ресурси според представените нужди от одиторите за изпълнение на одиторския ангажимент. В крайна сметка резултатите от тяхната работа трябва да се вземат на сериозно от висшите мениджъри, тъй като по този начин те виждат, че работата им се оценява и насърчава, като по този начин се влияе и върху намаляването на нивото на липса на независимост и увеличаването на одита производителност.

#### ➤ **Качество на одиторската работа**

В концептуалния модел, изграден за вътрешния одит в публичния сектор, качеството на вътрешния одит е фактор който влияе ефективността на вътрешния одит. Въз основа на горното е необходимо да се видят някои начини, които могат да помогнат за повишаване на нивото на качество на вътрешния одит. Независимата оценка на одитната дейност, управлението на риска и процесите на контрол на звено в публичния сектор се извършва чрез одит на съответствието, изпълнението, финансов, консултантски, увереност, информационни технологии или други видове вътрешен одит в публичния сектор в съответствие с правната рамка и стандартите за одит.

Друг много важен и значим елемент за повишаване стандарта на качеството на работа и подобряване на изпълнението е свързан със случаите на констатиране на проблеми, но не само, където най-важните стъпки са коригиращите мерки, тъй като те влияят фундаментално върху подобряването на качеството на одита. Игнорирането им и непредприемането на коригиращи действия само влияе върху увеличаването на проблемите и намаляването на нивото на качеството на одита и избледняването на ефективността на публичната организация. В бъдеще следва да се даде приоритет на външната оценка на качеството, свързано с дейността по вътрешен одит в публичния сектор в Република

Албания, за да се види как изпълнението на тази дейност отговаря на международните стандарти с цел предприемане на инициативи за дейност промени като качествен фактор за укрепване на системата за вътрешен одит.

Качеството на вътрешния одит се повишава, ако процесите по планиране, провеждане на одита, съобщаване на резултатите, предоставяне на констатациите и препоръките се извършват в съответствие с професионалните ценности на одиторите и ръководителите на институции в публичния сектор. И накрая, прякото участие и представяне на периодична програма за обучение за професионално развитие на одиторите от дирекция “Хормонизация на вътрешния одит” открива перспективи и дава възможност за още по-високо качество на услугата вътрешен одит.

#### ➤ **Подкрепа от висшето ръководство**

Качествените продукти, генерирани от дейността на вътрешния одитор, имат за свой основен стълб подкрепата от страна на висшето ръководство или ръководителите на институциите. Подкрепата на мениджмънта за вътрешния одит се разглежда в различни аспекти, свързани със запазване на независимостта, поддържане на дейностите в правилно изпълнение, влияние върху ефективността на вътрешния одит и др. Ръководителите на институциите трябва да обърнат специално внимание и да са наясно с нуждите, представени от вътрешните одитори. Обикновено се вижда, че работата на одиторите не се оценява правилно, като по този начин се създават комуникационни бариери между висшето ръководство и вътрешните одитори.

Премахването на тези бариери е от съществено значение и значително ще повиши ефективността на вътрешния одит и ще създаде мостове за комуникация и насърчаване, които влияят върху изпълнението на качествените задачи. Висшето ръководство трябва да отговори на нуждите на вътрешния одит и да създаде подходящи условия за правилното функциониране на вътрешния одит в организациите от публичния сектор, като отговорно изпълнява ролята, която има в организацията при упражняване на функцията си и не трябва да влияе обективността и независимостта на вътрешните одитори или да нарушава правата им, като им възлага повече отговорности, отколкото трябва, по отношение на вътрешния контрол и управлението на риска.

Ще има положителен ефект върху работата на вътрешните одитори, ако висшето

ръководство обърне внимание на очакванията на вътрешните одитори, предложи им възможности за обучение, кариера, пространство за програми и професионално развитие, карайки вътрешните одитори да се чувстват по-надценени. Предоставянето и приоритизирането на значителни бюджетни суми или необходими стимулиращи ресурси дава възможност и дава достатъчен стимул за отговорното изпълнение на целите и спазването на сроковете на одитната дейност на институции или организации в публичния сектор.

#### ➤ **Връзката между външен и вътрешен одит**

Дейността на вътрешния одитор е свързана с предизвикателства и рискове, които затрудняват изпълнението на одита и в резултат на това са необходими здрави професионални отношения, които проправят пътя за обсъждане на констатациите и решаването на различни проблеми, създадени от фактори с външни или вътрешно влияние. В плана на годишния календар следва да се отдели особено значение на наличното време за провеждане на координационни срещи и координационна работа с външната одиторска институция. Не бива да липсват срещи и дискусии по специални теми, както и независимостта на изразяване на опасения, основана на взаимното уважение между двете институции. Концепцията за вътрешния одит като обект на контрол носи последствията от увреждане на здравите взаимоотношения и нетолерантни подходи и неположителни нагласи към дейностите или дейностите на вътрешните одитори. Особеното значение за повишаване на ефективността, намаляване на грешките и изграждане на по-ефективна комуникация идва и в резултат на обмена на работен план, одитни техники и периодична информация, свързана с напредъка на одитната дейност в институциите от публичния сектор.

#### ➤ **Функция на Одитния комитет**

ОК служи като междинна връзка с основната тежест, наблюдавайки правилното функциониране на дейностите в съответствие с действащите правила и закони, наблюдавайки годишните стратегически планове и съветвайки ръководителя на публичното звено при разногласия между одитираната страна и ЗВО. При проведеното от

автора проучване в държавните бюджетни институции, включително централните правителство и местната администрация, се подчертава липсата на посредническо звено на ОК. Преведено в цифри от 11 министерства от централните правителствени линии, само 6 от тях (МФЕ, Министерство на земеделието и развитието на селските райони, Министерство на правосъдието, Министерство на Европа и външните работи, Министерство на културата, Министерство на отбраната) са установили органът на ОК.

От общия анализ, който беше направен за ОК, само централната правителство имаше ОК, докато в местната администрация се забелязва подчертана липса на този орган. Подобренията, които могат да бъдат направени по въпроса за ОК, са създаването му във всички органи на централната правителство и местната администрация, което ще помогне на ръководството да засили вътрешния контрол и да повиши независимостта на одитните структури. Създаването на Комитета ще даде възможност за идентифициране, оценка, управление на риска в публичните субекти, по-високо ниво на надеждност, всеобхватност на финансовата и оперативна информация и даване на препоръки за подобряване на дейността.

### ➤ **Управление на риска**

Важността на този компонент е свързана с факта, че всяка организация в публичния сектор е изправена пред вътрешни и външни рискове, които застрашават постигането на поставените от нея цели. В повечето институции се вижда, че процесът на прилагане на практика, свързан с управлението на риска, не е на нужното ниво. Като се има предвид динамичният характер на риска, е необходимо да се извърши идентифициране, оценка и контрол на онези ситуации и събития, които имат по-негативен ефект върху изпълнението на целите. За да се подобрят дейностите, базирани на риска, трябва да се създаде среда, в която обсъжданията на риска са част от ежедневните операции на организацията. Вътрешните одитори трябва да притежават подходящи знания и да провеждат практическо обучение, насочено към укрепване на управлението на риска и установяване на процедури за вътрешен контрол за предотвратяване на риска. Вътрешните одитори, за да повишат качеството на извършваните от тях одити, е необходимо да прилагат инструкциите, свързани с (Одит на просрочени задължения, Оценка на одитния риск и Създаване на вътрешна програма за осигуряване на качеството).

Като се има предвид, че измамите възпрепятстват постигането на целите в организацията, е необходимо висшето ръководство и персоналът да вземат под внимание оценката на риска от измама като неразделна част от управлението на риска и определянето на процедури за измерване на риска от измама .

Настъпват промени в системата за вътрешен контрол, които са следствие от структурни и управленски промени и в резултат на това създават риск. Рискът може да бъде създаден както от външни промени (икономически, регулаторни, физически), така и от вътрешни промени (които са свързани с дейностите и операциите на организацията). За да се подобри тази ситуация, е важно да се намерят правилните механизми за идентифициране и оценка на рисковете, произтичащи от промените.

#### ➤ **Прегледи на правната и регулаторна рамка**

Правната подкрепа за вътрешния одит е тема, която създава дискусия за промени, която произтича като част от тричлена на законите за подобряване на финансовото управление, финансовия контрол и инспекцията на вътрешния одит. С други думи, заедно с подобренията в законите за данъчното производство и тези на наказателния кодекс, с правилния подбор на комисиите, те предлагат видимо и необходимо подобрение на правната рамка за продължаване на усилията за формализиране на икономиката, доброто управление на финансите и обществените фондове за защита срещу злоупотреби, прехосничество и корупция. Основен регулатор за отстраняване на недостатъците и подобряване на качеството на одита е укрепването на правната рамка като опорна основа за основите на вътрешния одит.

Положително въздействие би имало приемането на законопроект, който предвижда изменения и подобрения, засягащи развитието на качествената одиторска дейност, като се избягват ограниченията, свързани с прилагането на изискванията на закона в работната практика. Друг елемент, който породи непрекъснат дебат и пряко засяга доброто функциониране на практиките за контрол на вътрешния одит, е припокриването на функции между висшите контролни институции на държавата, структурите за финансов одит и инспекции. Ефикасно решение за определяне на отговорностите на горепосочените институции би било приемането на решение на Министерския съвет, което да служи като регулатор за правилното функциониране на всяка от тях и разработването на чести срещи

чрез обмен на консолидирани планове и одитни доклади с цел за избягване на припокривания.

Закон № 114/2015 г. “За вътрешния одит в публичния сектор” оставя в отговорността на титулярите да изградят структури за вътрешен одит и да определят най-ефективните форми за покриване на дейността с този вид услуга. От проведеното изследване авторът стига до извода, че значителен процент от притежателите на публични дялове нямат изградени структури за вътрешен одит в своите звена.

Друг важен момент, който би добавил стойност към решенията и правните актове, би било добавянето на строг надзор и механизми за прилагане, за да се премахнат случаите, при които субектите отговарят на условията и критериите за създаване на одитни структури, а титулярите не действат, за да изпълнят това задължение. Регулаторната рамка е далеч от управленския подход, който определя публичния сектор в Албания поради причината, че не осигурява увереност за постигането на целите, поставени от структурите за вътрешен одит. Структурите на ресорните министерства, но в частност на Министерството на финансите, трябва да бъдат първият щит, който отчита откриването на слаби места, които ограничават дейността на вътрешния одит.

**Извод:** В тази глава са направени всички необходими анализи на одитния модел, изграден от автора във втората глава. С помощта на програмата SPSS бяха направени всички необходими анализи и тестове, от които се оказа, че със събраните данни от бюджетните институции факторният анализ и изграждането на регресионния модел за факторите, (Компетентност на вътрешния одитор; Независимост на вътрешния одитор; Качество на вътрешния одит; Управленска подкрепа за вътрешен одит; Дейности, базирани на риска за вътрешен одит) които имат значима връзка със фактора " ефективността на вътрешен одит". Накрая авторът даде необходимите указания за подобряване на модела за вътрешен одит.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Вътрешният одит в публичния сектор в Република Албания се разглежда като много важен инструмент за постигане на целите чрез дисциплиниран и систематичен начин за оценка и подобряване на ефективността на процесите на управление на риска, контрол и управление. Дейността по вътрешен одит като цяло спазва Закона за вътрешния одит, VKM

и международните стандарти в съответствие с правилното функциониране на вътрешния одит, подготовката и квалификацията на персонала на одиторите съгласно заповедите и инструкциите на Министерството на финансите.

Бюджетните институции в Албания все още имат неясна концепция и ниско ниво на информираност по отношение на съвременната роля на вътрешния одит в публичния сектор. Това е свързано с липсата на прилагане на стандарти на най-високи нива, липсата и създаването на условия за независимост и обективност при упражняване на одиторската дейност и даване на становища и обективни преценки при изпълнение на задачата, гарантиране на независимостта на вътрешните одитор, наблюдението на плана и резултатите от одита, съвети по въпроси, свързани с рисковете, както и изпълнението на препоръките, дадени от висшестоящите звена.

Това проучване е предприето, като се вземе предвид значението, което вътрешният одит има днес в одитната дейност на бюджетните институции в публичния сектор, и мярката, която засяга подобряването на процесите за контрол и управление на риска, с цел добавяне на стойност и подобряване на управлението на звена в публичния сектор.

Основите, които носят основната тежест на изследването, са издигането на хипотези и идентифицирането на фактори, които оказват влияние върху повишаването на качеството на ефективността на вътрешния одит, като се вземе предвид взаимната връзка, която зависимата фактор (Ефективност на вътрешния одит ) има с независимите фактор и (компетентност на вътрешния одит, независимост на вътрешния одит, качество на вътрешния одит, поддръжка на управлението, вътрешен одит и сътрудничество с вътрешния одит, връзка с ОК и базирани на риска дейности по вътрешен одит), които пряко засягат независимостта и развитието на последователни методи за подобряване на дейността по вътрешен одит в публичния сектор.

В концептуалния модел са идентифицирани седем независими фактор и и една зависима фактор, измерени със скалата на Likert (Напълно несъгласен - Напълно съгласен). За да се определят факторите, които влияят върху ефективността на вътрешния одит в публичния сектор, бяха проведени открити срещи с вътрешните одитори, както и изследвания в проучвания, които са малко на брой в публичния сектор в Република Албания, разширявайки освен това към различните автори на от едно и също естество извън него.



Методологията, използвана за изследване, има свои собствени измерения, като: спецификация на обектите на изследване и вземане на проби, инструментите, използвани за изследване, план за изпълнение, етични въпроси, представяне на резултатите от изследването, установяване на критерии за границите на изследването, както и определянето на методологията за събиране и обработка на данни чрез статистически анализ, извършен чрез програмата SPSS. Анкетирания бяха положителни и готови да представят дейността по вътрешен одит чрез факторите, установени като оценъчен инструмент за измерване на качеството на дейността по вътрешен одит в бюджетните институции, съответно централното правителство и местната администрация в публичния сектор.

В края на анализа на изследването и обработката на данните, като се вземат предвид всички факторите, използвани в проучването и хипотезите, изградени като крайъгълен камък в подкрепа на изследването, се оказва, че от седем фактори само пет от тях са статистически значими .

#### Фактор 1 – Компетентност на вътрешните одитори

Статистическият анализ показва, че Компетентността на вътрешните одитори има значително по-висока връзка в сравнение с други независими фактори с ефективността на вътрешния одит. В таблица 36 са дадени стойностите на R Square, където компетентността на вътрешните одитори е R Square .266 и  $p$ , представена от стойността на значимост,  $e < .001$ , което засилва силната връзка между двете фактори. Този резултат се подкрепя и от други подобни проучвания на различни изследователи като Arena и Azzone 2009; Mousa 2005; Mihret et al 2010; Mihret и Yismaw 2007; Yee et al 2010; Soh & Martinov Bennie 2011; Walter & Guandau 2012; Fanning & Piercey 2014; Dellai & Omri 2016; Alzeban & Guillian 2014; Endaya & Hanefah 2013; приемат, че компетентността на вътрешния одит повишава нивото на ефективност чрез подобряване на възприемането и признаването на ролята на одиторите в организацията.

#### Фактор 2 – Управленска подкрепа за вътрешен одит

Втората фактор а след Компетентността, която има статистически значима висока

корелация с Ефективността, е Управленската подкрепа за вътрешния одит. От таблицата с резултати R квадрат е .232 и  $p < .001$ , където отново е показана значителна връзка, която е повлияла на връзката със зависимата променлива. Поддръжката на управлението е изследвана и от други автори като; Onumah & Krah 2012; Mihret et al. 2010 г.; Yee et al. 2008; Cohen & Sayag 2010, както и много други автори, които са показали, че поддръжката на управлението играе жизненоважна роля в поддържането на процеса на вътрешен одит, като ефективно повишава неговата ефективност.

### Фактор 3 – Качество на вътрешния одит

Третата фактора, която следва с най-висока значима връзка с ефективността на вътрешния одит, е Качеството на вътрешния одит, където R квадрат е .190 и  $p$  стойността е  $< .001$ , което отново показва, че има статистически значима връзка. Тук можем да споменем и други автори, които са подкрепили статистическата връзка между тях като; Glazer & Jaenike 1980; Dittenhofer 2011; Ridley & D'Silva 1997; Mihret & Yismaw 2007; Dejnarek et al. 2016; които са в същия ред, където показват, че качеството на вътрешния одит значително допринася за ефективността на вътрешния одит.

### Фактор 4 – Дейност, базирана на риска

Според последователността, показана в таблицата с линейна регресия, която има статистически значима силна връзка с ефективността, е базираната на риска дейност за вътрешен одит. Резултатите показват, че R квадрат е .153 и  $p$  стойността е  $< .001$ , подкрепяйки още веднъж значимата връзка между двете променливи. Авторы като; Allegrini & D'Onza 2003; Turekten et al. 2009; Spira & Page 2003; Contanheira et al. 2010; Sarens et al. 2012; Coetzee & Lubbe 2013; показват, че дейността, базирана на риска, има положителен ефект върху функцията за ефективност на вътрешния одит.

### Фактор 5 – Независимост на вътрешния одит

Последната фактора, представена в таблицата с линейна регресия, която има силна и статистически значима връзка, е независимостта на вътрешния одит. Стойността на R квадрат се оказва 0,105, а  $p < 0,001$ , което показва, че независимостта засяга функцията на вътрешния одит. Според някои изследователи като Van Peursem 2005; Онай 2021 г.; Cohen

& Sayag 2010; Mihret & Yismaw 2007; Yee et al. 2008 г.; твърдят, че факторите имат значителна връзка и повишават надеждността, което означава, че процесът на одит се извършва свободно и без външни влияния.

В общата концепция общата стойност на R квадрат е .946, което означава, че независимите променливи са фактор със силно влияние върху доброто функциониране на вътрешния одит. Изразено по различен начин, където петте фактора, Компетентност, Управленска подкрепа, Качество, Дейности, базирани на риска и независимост, показват идеята, в която се обяснява, че 94,6% от независимите сметки имат статистически значимо влияние върху ефективността на вътрешния одит.

В края на статистическия анализ и връзките между зависимите и независимите променливи, проучването показва, че фактор на ОК и връзката между вътрешния и външния одит от корелационния анализ се оказват статистически незначими и нямат значително влияние върху зависимите променлива, поради тази причина горните факторите бяха изключени и не бяха взети предвид при извършването на факторен анализ и линейна регресия.

В обобщение, следната таблица е изградена, която подкрепя или не хипотезите, повдигнати при проучването на процеса на вътрешен одит в Република Албания, въз основа на гореспоменатите коефициенти на независимите променливи, където ясно се получава, че R стойността и R квадрат на всеки фактор има значима връзка, която влияе пряко или не върху зависимата променлива (Фактора “Ефективността на вътрешния одит”) и подобрение в институциите от публичния сектор).

**Таблица 3.26: Потвърдена и Не-потвърдена хипотези**

<b>Хипотеза</b>	<b>Резултат</b>
-----------------	-----------------

Съществува положителна връзка между компетентността на вътрешните одитори и ефективността на вътрешния одит.	Потвърдена
Съществува положителна връзка между независимостта на вътрешните одитори и ефективността на вътрешния одит.	Потвърдена
Съществува положителна връзка между качеството на вътрешния одит и ефективността на вътрешния одит.	Потвърдена
Съществува положителна връзка между подкрепата на управлението и ефективността на вътрешния одит.	Потвърдена
Извършването на рисково-базирана дейност на вътрешния одит има положителен ефект върху неговата ефективност.	Потвърдена
Връзката между външния и вътрешния одит влияе положително върху ефективността на вътрешния одит.	Не-потвърдена
Връзката с Одитния комитет има положителен ефект върху ефективността на вътрешния одит.	Не-потвърдена

**Източник: Автор**

**Приносите** на дисертацията в теорията и практиката може да бъде представен в следните

точки:

- Създаден е модел за оценка на ефективността на вътрешния одит в публичния сектор на Р. Албания и са предложени примерни основни индикатори за вътрешен одит, които създават възможност за усъвършенстване на модела за вътрешен одит. Той осигурява добра научна основа за бъдещите изследвания, които се стремят да развият и подобряват ефективността на вътрешния одит.
- Направено е ревю на 50 автора, които имат изследвания, свързани с различни фактори, влияещи върху ефективността на вътрешния одит. Това може да бъде база за следващи проучвания на ефективността на вътрешния одит.
- Направено е емпирично изследване с конкретни резултати в бюджетните институции на централното и местното правителство в Република Албания на базата на анкетно проучване.
- Направен е сравнителен анализ на организацията на вътрешния одит на Република Албания и Република България. Това може да послужи като база за оптимизиране на вътрешния одит в публичния сектор на двете държави.

#### **СПИСЪК НА ПУБЛИКАЦИИТЕ ПО ДИСЕРТАЦИОННИЯ ТРУД.**

Бектеши, Йонида" Ролята на Вътрешния Одит в Публичния Сектор в Албания", *На втората национална студентска и докторантска конференция на тема" Код дигитално икономика, образование и социални отношения*, 15 Април 2022г., ВУЗФ, София, с.107-116, ISBN: 978-619-7622-30-0

Bekteshi, J. (2017), " Effectiveness of Internal Audit ", *Proceedings of the Third International Conference on Education and social sciences – Challenges towards the future, Bialystok, 7 October 2017*, p.75-82, ISBN: 978-9928-214-84-3

Bekteshi, J. (2022), "Internal Audit and Effectiveness of Covid -19 Situation Management during the Pandemic Period in Albania in Public Sector", *Proceedings of the 12<sup>th</sup> International Scientific Conference of Business Faculty on Economic Policy and EU Integration*, Durres, Albania, 13-14 May 2022, f.116-124, ISBN: 978-9928-267-50-4

Bekteshi, J. (2022), “Importance of Internal Audit Increasing Efficiency in the public sector”, *Proceedings of Конференция, Посветена на 100 Годишнината от Рождението на Проф. Тотю Тотев и Проф. Коста Пергелов- Счетоводството- Наука, Образование, Практика*, София, България, 22 Ноември 2021 г., стр .247-256, ISBN: 978-619-232-627-2

Bekteshi, J. (2022), “ Code of Ethics for Internal Auditors in the Public Sector ”, *Scientific Journal of Natyral Science, Economics and Technical Medical Sciences Periodical*, Elbasan, Albania, p.109-117, Nr.52, ISSN: 2221-5956

Bekteshi, J. (2022), “Function and Role of Internal Audit. Comperative Study Based On the Process, report and Value Added of the Audit”, *Yearbook of Unwe*, Sofie, pg.19-38, ISSN: 2534-8949.

## **ДЕКЛАРАЦИЯ ЗА ОРИГИНАЛНОСТ**

(За научни и научно-приложни резултати, които представляват оригинален принос в науката)

Декларирам, че настоящата дисертация е изцяло авторски труд и при нейното разработване не са ползвани в нарушение на авторските им права чужди публикации и разработки. Съм спазила изискванията за авторско право по отношение на използваните източници и не съм използвам неправомерно чужди текстове, без да посоча техния автор и източник.

**UNIVERSITY OF NATIONAL AND WORLD ECONOMY - SOFIA**

**FINANCIAL - ACCOUNTING FACULTY  
DEPARTMENT OF "FINANCIAL CONTROL"**

**JONIDA BEKTESHI**

**"IMPROVING THE MODEL OF INTERNAL AUDIT IN  
THE PUBLIC SECTOR IN THE REPUBLIC OF  
ALBANIA"**

**A B S T R A C T**

**A dissertation  
for awarding the educational and scientific degree "doctor"  
in scientific specialty: Accounting, control and analysis of economic activity  
(Financial control)**

**Doctoral Supervisor:  
Assoc. Prof. Dr. Krasimir Vasilev Jordanov**

**Sofia**

**2023**

The dissertation was discussed at the Departmental Council and scheduled for defense by the department of "Financial Control" at the University of National and World Economy - Sofia on **05.10.2023**. The author of the dissertation is a full-time doctoral student at the "Financial Control" department, according to order No. **3249/30.12.2019** of the Rector of UNSS.

The dissertation contains an introduction, three chapters, a conclusion, a list of references and appendices, with a total volume of 318 pages. The main text is set out in 215 pages. It includes 37 tables, 34 charts and 14 figures. In the dissertation, there are 4 annexes. The literature covers 258 titles, of which 15 the internet source.

The defense of the dissertation will take place on **04.12.2023** at **10:00** a.m., room **2032A** of the University of National and World Economy - Sofia, at an open meeting of a scientific jury, approved by Order **No. 2613/11.10.2023**.

The defense materials are available to those interested in the library and in the "Scientific Councils and Competitions" sector of the University of National and World Economy - **Sofia**.



## **GENERAL CHARACTERISTICS OF THE DISSERTATION.**

The internal audit function, taking into account the public sector, is a very important element for the management of public finances and improving the performance in the public sector at the same time. The rapid changes that have occurred especially recently in the business environment, technological advancements and expanded regulatory requirements have further increased the need for internal audit in all organizations. These changes have great implications for organizations worldwide. Today in public and private environment organizations in Albania, internal audit has become a major support function for management, audit committee, board of directors and external auditors. The assessments made in recent years in compliance with the annual reports, emphasize the need to modernize and strengthen the role of the internal audit in the public sector in the Republic of Albania.

First, in order to evaluate the model of internal audit in the public sector in the Republic of Albania and measure the effectiveness of internal audit, it is important to determine the theoretical basis of internal audit. This comprises the law basis related to this activity and a presentation of the roles and the responsibilities of internal audit structures. The nature of internal audit is a very important effort, as it covers a large number of activities, acting as a mechanism that provides security to the government, line ministries and local administration. Internal audit has a particular importance to senior management because it applies a systematic and disciplined approach to evaluate and further improve the effectiveness of control, risk management and information processes.

Thus, good corporate governance can be achieved with the assistance of internal auditors, coming up with the right solutions and set of goals.

### **1. Tasks and Purpose of the dissertation**

The purpose of the study is to propose guidelines for improving the internal audit model in the public sector of the Republic of Albania.

The major tasks expected to be achieved are as follows:

- Systematic and critical review of the main legal framework that regulates the activity of

internal audit in the public sector.

- Study of the characteristics and activities of internal auditors.
- Study of literature sources and gold standard regarding the effectiveness of internal audit.
- Understanding how the effectiveness of internal audit is perceived by key stakeholders in the audit process in Albania.
- Assessment and analysis of the development prospects for the internal audit of the public sector and the expected level of qualification of the performing audience.
- Analysis of the activity of the internal auditors is perceived in terms of the effectiveness of the internal audit.
- Justification of guidelines for improving internal audit in the public sector according to modern understandings of its role, place and functions, as well as according to the expectations of interested parties about benefits.

## **2. The object and purpose of the research**

The object of research in the doctoral dissertation is the evaluation of the effectiveness of the internal audit activity in the public sector of the Republic of Albania and improvement that can be made in the current internal audit model. The purpose of the study are the main factors for achieving efficiency and refinement of the internal audit activity model in public sector organizations.

## **3. Main thesis and hypotheses of the study**

Despite the lack of a unified methodology for researching the effectiveness of internal audit in the public sector, it is necessary to improve the Internal Audit model based on practice. In most cases, this is predetermined by stakeholder expectations. The dissertation topic is based on the following factors:

1. Internal Audit Competence.
2. Internal Audit Independence.
3. Internal audit Quality.
4. Internal audit Management Support.

5. The relationship of internal audit with external audit.
6. The relationship with the Audit Committee.
7. The implementation of risk-based activities of the internal audit.

Based on the theoretical framework and in accordance with the object, questions and goals of the study, the following hypotheses are summarized as follows:

- **X1:** There is a positive relationship between the competence of internal auditors and the effectiveness of internal auditing.
- **X2:** Internal audit independence has a positive impact on internal audit effectiveness.
- **X3:** There is a positive relationship between internal audit quality and internal audit effectiveness.
- **X4:** There is a positive relationship between management support and internal audit effectiveness.
- **X5:** Cooperation with the external auditor has a positive effect on the effectiveness of the internal audit.
- **X6:** There is a positive relationship between the activity of the Audit Committee and the effectiveness of the internal audit.
- **X7:** Risk-based internal audit activities have a positive effect on internal audit effectiveness.

#### **4. Research mechanism and methodology.**

The methodology of this research is closely associated to the defined object, subject, goals and tasks of the dissertation work. The research methodology depend on legislation analysis that regulates the activity of internal audit and a comprehensive approach to study the nature of internal audit in Albania. The key factors that influence its effectiveness, in order to see improvements that can be made to the internal audit model, are explained below.

- Analytical and interpretive methodology were applied in this research based on primary and secondary data. The main sources of data are those that will come from the responses to the survey addressed to internal auditors in the public sector. The survey responses are anonymous which makes the survey more reliable and valid. Secondly, data are related to research using various scientific articles by local and international authors, reports

published every year on internal audit from the official website of the Ministry of Finance of the Republic of Albania, Internal Audit Manual, as well as various national and international researches.

- A pilot study was conducted prior and the purpose was to test in real conditions how the instrument works for future research and to detect any errors related to the questionnaire and possible improvements before it is sent to the internal auditors to complete. The pilot study was conducted among thirty respondents who have audit experience in the city of Elbasan. Cronbach's alpha test was used to measure the reliability of the questionnaire. If the result shows an alpha value 0.7 and above, it means that the grouping of items for the factors is reliable (Nunally, 1978).
- A two-part questionnaire was used to collect primary data. The first part describes the demographics of the respondents, and the second part focuses on internal audit evaluation factors.
- Descriptive analysis was used for demographic questions comparing frequency, percentage and cumulative percentage of questions asked to respondents.
- The normality test was performed to check whether the variables have a normal distribution. The linearity test will check whether the relationship between the independent variables and their dependent variable is linear. There are two basic tests, the Kolmogorov-Smirnov (K-S) test and the Shapiro-Wilk test.
- Multiple Regression Analysis determined the relationship between dependent variable and its independent variables and how they are related to one another (Osborne, Jason & Waters, 2002).
- Correlation analysis checks whether the variables are related, also helps to identify the strength of their correlation. The correlation coefficient, also known as "r", is the basic correlation score and ranges from -1.0 to +1.0.
- Synthesis, analysis and formulation of conclusions from research results using analytical, logical and statistical methods and techniques.

## **5. Limitations of the study.**

Like any other research study done previously, this work may also have some limitations, which are highlighted below. These limitations found can contribute to positively impact future studies by other researchers to overcome these limitations. The study limitations relate to:

- Limited access to data because the study is limited only to the public sector in the Republic of Albania without considering the private sector.
- The sample size is insufficient for statistical measurements and cannot be generalized to a larger population of internal auditors in the public sector.
- There is some sample bias because only respondents who were available during the questionnaire sessions were included in the survey.
- Lack of previous research studies because there are no other studies in Albania that aim to evaluate the effectiveness of internal audit in the public sector for budgetary organizations of the central government and local administration.

## **STRUCTURE AND CONTENT OF THE DISSERTATION**

1. Introduction
2. Purpose and tasks of the dissertation work
3. Object and subject of the study.
4. The main theses and hypotheses of the study.
5. Research mechanism and methodology.
6. Restrictive Terms.

### **Chapter One: Theoretical Basics and Development of Internal Audit in the Public Sector in the Republic of Albania.**

#### **1.1. The theoretical foundations of internal auditing in the public sector in Albania.**

- 1.1.1. Basic documents for evaluating the effectiveness of internal audit in the public sector.
- 1.1.2. Roles and responsibilities of structures related to internal audit in the public sector in Albania

- 1.2.** The public sector internal audit model in the Republic of Albania.
  - 1.2.1. Analysis of internal audit in the public sector of the Republic of Albania.
  - 1.2.2. Characteristics of internal audit in the public sector in the Republic of Albania.
  - 1.2.3. Defining the audit market in Albania.
    - 1.2.3.1. The demand for public sector auditing in Albania.
    - 1.2.3.2. Public sector audit proposal in Albania.
  - 1.2.4. The Cost/Benefit Method for Internal Auditing in the Public Sector.
  - 1.2.5. The scope of internal audit in the public sector of the Republic of Albania.
    - 1.2.5.1. Central government and local administration as a subject of research.
    - 1.2.5.2. An indication of the selection of the units taken into account in the study.
- 1.3.** Comparative study: Internal audit in the public sector in Albania and Bulgaria.

## **Chapter Two: Assessing the Effectiveness of Internal Audit in the Public Sector in the Republic of Albania.**

- 2.1.** The conceptual model for evaluating internal audit in the public sector.
- 2.2.** FACTOR 1: Effectiveness of internal audit.
  - 2.2.1. The main elements of effective audit activity in the public sector.
  - 2.2.2. A review of the literature on internal audit effectiveness.
- 2.3.** FACTOR 2: Competence of internal auditors.
  - 2.3.1. Program for continuous professional training of internal auditors in the public sector.
  - 2.3.2. Literature search on the Internal Auditor Competence factor.
- 2.4.** FACTOR 3: Independence of internal audit.
- 2.5.** FACTOR 4: Quality of internal audit.
  - 2.5.1. Internal quality assessment.
  - 2.5.2. External quality assessment.
- 2.6.** FACTOR 5: Management support for internal audit.
- 2.7.** FACTOR 6: Relationship between internal and external audit.
  - 2.7.1. Complementary relationships between internal and external audit.
  - 2.7.2. Audit process for internal and external auditors.
  - 2.7.3. Similarities and differences between internal and external auditing.

- 2.7.4. Cooperation and coordination related to work performed by external audit and internal audit.
- 2.8. FACTOR 7: Relationship with the Audit Committee.**
  - 2.8.1. The audit committee in Albania.
  - 2.8.2. The main literature that supports the Audit Committee.
  - 2.8.3. Audit Committee in the European Union and the candidate countries.
- 2.9. FACTOR 8: Risk-based auditing.**
  - 2.9.1. Identifying the risks and risk factors to which organizations are exposed.
- 2.10. Developing a strategy on the topic.**

**Chapter three: Specific research application of the methodology for evaluating the effectiveness of internal audit.**

- 3.1** Research methodology.
- 3.2** Data collection.
- 3.3** Population and sample research.
  - 3.3.1 A pilot study.
- 3.4** Descriptive analysis (Descriptive Statistic).
  - 3.4.1 A descriptive analysis of the factors that influence the effectiveness of internal auditing.
  - 3.4.2 Differences between central and local government in terms of variables that influence internal audit effectiveness.
  - 3.4.3 Correlation between work experience, level of education, age and the variables.
  - 3.4.4 Differences between groups.
- 3.5** Data distribution and normality tests.
- 3.6** Measurement of variables.
- 3.7** Reliability analysis - (Cronbach's Alpha).
- 3.8** Exploratory Factor Analysis (factor analysis).
  - 3.8.1 Factor analysis of factors.
  - 3.8.2 Correlation analysis.
- 3.9** Regression analysis.
- 3.10** Guidelines for improving internal audit in the public sector Republic of Albania.

## **CONCLUSIONS**

### **APPENDIXES**

Appendix 1. The most prominent literature that deals with the factors affecting the effectiveness of internal auditing.

Appendix 2. Survey charter sent for completion by internal auditors in public budget institutions (Central Government and Local Administration).

Appendix 3. Results of data processing with the SPSS program (Descriptive Statistic).

Appendix 4. Results of data processing with the SPSS program (Reliability and Factor Analysis).

### **REFERENCES**

## **CHAPTER ONE: THEORETICAL BASIC AND DEVELOPMENT OF INTERNAL AUDIT IN THE PUBLIC SECTOR IN THE REPUBLIC OF ALBANIA.**

The first topic analyzes the theoretical basics of internal audit in the public sector in the Republic of Albania. The most important mechanism is that the performance of the internal audit activity and the audit work should be based on a professional standard base, i.e. to be performed in accordance with IIA<sup>6</sup> International Auditing Standards for the Professional Practice of Internal Auditing. On the other hand, the activity of the internal audit, in addition to having to comply with the international standards of the IIA for the professional practice of the internal audit<sup>7</sup>, must also be carried out in accordance with the law 114/2015, Statute of internal audit, the Code<sup>8</sup> of Ethics and the HandboAC of Internal audit. Law 114/2015 on Internal Audit in the Republic of Albania defines internal audit as follows<sup>9</sup>:

"Internal audit is an independent and objective assurance and consulting activity designed to contribute to adding value and improving the organization's operations. Internal auditing helps the

---

<sup>6</sup> The Institute of Internal Auditors (IIA) is an organization of professionals working in the fields of internal auditing, risk and internal control. The IIA supports and promotes international standards for internal auditing and is committed to the development and advancement of the internal auditing profession. AIIA is part of the Global Institute of Internal Auditors and is the only professional organization for internal auditors in Albania.

<sup>7</sup> The IPPFs are principles-focused and provide a framework for conducting and promoting internal audit. See <https://www.theiia.org/en/standards/what-are-the-standards/>

<sup>8</sup> Refer to Kodi I etikes per Audituesit e brendshem. Ministria e Financave, Tirane 2015

<sup>9</sup> Refer to [https://www.financa.gov.al/wp-content/uploads/2018/06/Ligji\\_114\\_22.10.2015.pdf](https://www.financa.gov.al/wp-content/uploads/2018/06/Ligji_114_22.10.2015.pdf) Law No. 114/2015, on Internal Audit in the Public Sector in Albania regulates the internal audit activity in the public sector.



organization achieve its objectives by applying a systematic and disciplined approach to evaluating and improving the effectiveness of risk management, control and governance processes”.

As a concept, the word "audit" is derived from the Latin word "Audire", which means "to listen". The necessity for internal auditing has been noticed since ancient times, when circumstances to create some formal systems to store data related to activities emerged. Although subsequent activities started to grow in volume and become more complex, a special function was sought to check the information required for decision making. According to Mautz (1964, cited by Ramamoorti, 2003, p.3)<sup>10</sup>, around the end of the 20th century the creation of a formal internal audit function to which these responsibilities could be delegated, was perceived as a logical response. Over time, the internal audit function became responsible for the "careful collection and interpretive reporting of selected business facts" to enable management and to monitor significant business developments, activities and results of business transactions, varied and voluminous.

Various authors have given definitions or opinions on how they perceive internal auditing depending on their perspective. Although the definitions are different, what they have in common is that, they aim to convey the result of the internal audit as clearly as possible, despite the fact that some may be very precise and others shortened.

The arguments that express the need and importance of the study on the evaluation of the effectiveness of the activity of internal audit of the public sector in relation to this study are:

1. This scientific study is original and up to now, in Albania, it is the first to study budgetary institutions in the central government and local administration.
2. Turn out to be very little research that addresses the factors influencing internal audit effectiveness. The peculiarity of this study compared to the previous studies is that, the factors were investigated in a wider dimension and in a larger number of variables. The determination was made based on scientific research and combined work with internal auditors in the public sector in the Republic of Albania.
3. Lack of unified factors for evaluating the effectiveness of internal audit in the public sector in the Republic of Albania.

---

<sup>10</sup> Refer to Ramamoorti, S., (2003) “Internal auditing: History, evolution, and prospects”, p. 2-13

4. The need to consider the modern role, importance and place of internal audit in the public sector.
5. This research has theoretical and practical value for researchers, but also for internal auditors or other interested parties on the subject.

In the first subsection, are examined the main documents for evaluating the effectiveness of internal audit in the public sector in the Republic of Albania. At this stage, an analysis of the main documents elicited reflecting the performance of the internal audit activity in the public sector. These documents are important for measuring internal audit effectiveness and serve as the primary sources to consider measuring whether effectiveness, quantity or quality. The second sub-point deals with the roles and responsibilities of internal audit public sector structures in Albania, based on the information found on *the Law of Internal Audit in Albania, the Manual on Internal Audit* and the relevant websites of the structures on the Internet.

In the second idea of this chapter is defined the model of internal audit in the public sector. The determination of the model was made after going through in-depth analysis of the legislation, basic documents, decisions of the Council of Ministers, laws and regulations, internal audit manual, annual reports of the internal state financial control, and other reports that analyze and have significant results related to the activity of internal audit in public sector . This model shows how the internal audit process is propped in public sector organizations.

In the first subsection of this topic, is crafted an analysis of the internal audit in the public sector in the Republic of Albania. The challenges faced by the internal audit, related to the events that happened in the last three years and especially from the Covid-19 pandemic in 2019-2020, have been quite serious. As part of the internal control system, Internal Audit serves to guide the effectiveness of control systems, risk management and management in general. Internal audit in Albania is currently practiced and based on the principles of; legality, impartiality, integrity, independence, objectivity, professionalism, professional development, competence and confidentiality. The main services offered by internal audit in the public sector are related assurance and advisory engagements, performed in accordance with international standards of professional practice.

Article 9 of Law 114/2015 on Internal Audit in the Public Sector defines the performance of the above two services, where the assurance audit engagement is provided through compliance audit,

performance audit, financial audit, information technology audit and other types of audit. Consulting engagements mainly include, giving advice and opinions with the aim of improving control processes, adding value and improving the management of the economic entity, improving organizational processes and ensuring effectiveness and efficiency. The Internal Audit Manual is another very important document to establish the audit law and standards and provides a detailed explanation of the above types of services provided by internal audit.

The table below includes the differences between the Assurance Engagement and the Consultation Engagement in several aspects; frequency, criteria, parties involved, outcome and mandate.

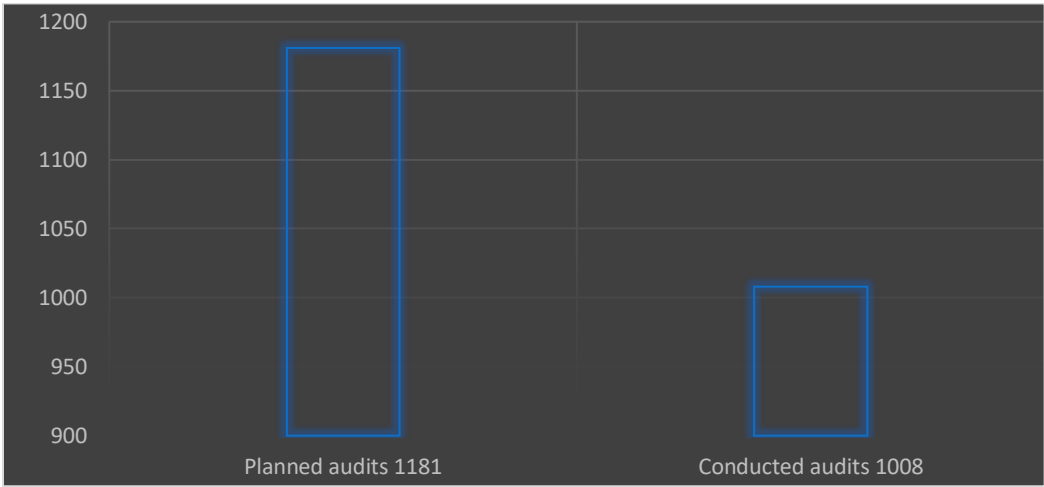
**Table 1.2: Differences between Assurance Engagement and Consulting Engagement.**

ASPECTS	CONSULTING SERVICE	ASSURANCE COMMITMENT
<b>1. Parties involved</b>	Only two parties participate in the consultation, the auditor (service provider) and the head of the institution.	This commitment includes communicating the results to the head of the institution, the auditor and the auditee
<b>2. Product</b>	Consulting assignments provide recommendations. In this case, a formal report may be required.	An assurance engagement requires an opinion on the outcome.
<b>3. Frequency</b>	Consulting ranges from the tasks specified in the written agreement to consulting activities such as participation in management committees, permanent or temporary, or in project teams.	Involves a systematic process of obtaining and objectively evaluating data.

<p><b>4. Criterion</b></p>	<p>Internal auditors use professional knowledge and judgment to determine the extent to which the guidance provided in this engagement should be applied in each given situation.</p>	<p>A commitment to give assurance requires the presence of certain specified criteria.</p>
<p><b>5. Mandate</b></p>	<p>Consultancy duties are required by the head of the public sector institution.</p>	<p>It starts with the head of the internal audit function and is binding in the sense that the audit function cannot arbitrarily decide not to perform this engagement because it is identified as necessary.</p>

**Source: Internal Audit HandboAC in Albania, 2016. See; <https://financa.gov.al/wp-content/uploads/2020/01/Manuali-i-Auditimit-t%C3%AB-Brendsh%C3%ABm-I-ndryshuar.pdf>**

The graph below presents the realized and planned audit engagements for 2022.



**Chart 1.1: Implementation of planned audits by species for 2022.**

**Source: Internal Audit HandboAC in Albania, 2016. See <https://financa.gov.al/wp-content/uploads/2020/01/Manuali-i-Auditimit-t%C3%AB-Brendsh%C3%ABm-I-ndryshuar.pdf>**

The graph shows that 469 combined audits were carried out; 379 compliance audits; 80 financial; 28 Performance audit; 4 information technology audits; 10 consulting services; 29 audits at the request of the holders of public shares. There is a gap of 173 audits between planned audits and performed audits.

In order to eliminate the gap, it is important that audit engagements focus on areas of high and medium risk and is paid attention to other factors that may influence the enlargement of this gap, such as (change in the rate of revaluation, capacity of structures for internal audit, efficiency in factor resource planning, number of planned resources, etc.

A special emphasis in the future will be to measure how internal audit recommendations are implemented and to what extent they contribute to the improvement of the internal control system in central and local government budget organizations. The restrictions imposed by Covid 19 have affected individual audit tasks. In 2020, the internal audit units aimed to complete 1,070 individual tasks, but completed only 926. To measure the success of the internal audit unit, the implementation of recommendations is used as a reference. At the same year, the number of referrals decreased consequently compared to 2019 and 2020 because of the Covid 19 pandemic, specifically from 4,941 to 4,137 referrals.

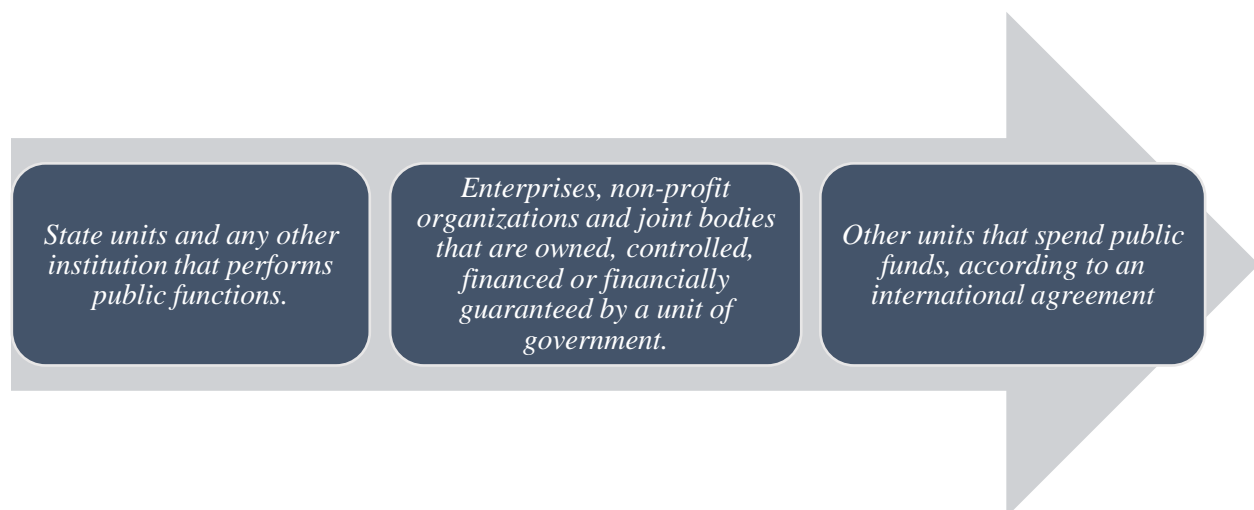
Currently, a number of problems related to its scope, quality and effectiveness define regarding the internal audit in the public sector in Albania, which leads to the need for further improvements that to be made in the audit model. Achieving audit effectiveness requires understanding on both sides, those who perform internal audit and audit clients and those who are competent to exercise oversight of the internal audit activity. Another focus going forward will also be to improve the internal audit function related to modernizing practices and operations by using even more audit techniques to entangle errors, deviations, irregularities and correct them to add value, strengthen risk management and increasing the capacity of internal auditors. The practice of internal audit activity in the public sector covers several main directions, which are related to; Financial management systems, the area of the human resources recruitment process; Organizational processes such as (risk management system, medium-term financial plan systems, budget control; IT projects and public investments).

In the second subsection, the characteristics of internal audit exhibit based on the definition of internal audit given by the " Internal Auditors Institute ".

In the third subsection of the second point, is defined the internal audit market. Audit supply and demand are considered two market forces that together shape the audit market as in any other market. Regulatory intervention is essential in the audit market, both for supply and demand.

The fourth subsection deals with the cost-benefit method for internal audit in the public sector. As a concept, cost-benefit analysis first appeared in the 19th century. Cost-benefit analysis compares the costs and benefits of a particular project or activity in order to make ultimate economic decisions. Based on the study conducted, the overall benefits derived from the internal audit activity outweigh the costs associated with establishing an internal audit function. This conclusion based on the number and nature of improvements made by implementing internal audit recommendations. Internal auditing is effective because it tries to strike a balance between risk, cost and value. In the public sector, internal audit has been beneficial to the organization as it planned in the right way and has helped higher management to identify those risks that directly affect the achievement of its objectives.

In the fifth subsection, is examined the scope of the internal audit in the public sector of the Republic of Albania. The public sector includes public institutions that carry out public activity in the public sector in the Republic of Albania. According to Afonso and Tanzi (2006, p. 55) “The public sector is a combination of public and private organizations”. The public sector is the set of institutions that are supported by the state budget. According to Smalsky (2010), institutions in the public sector have five characteristic functions such as distribution, regulation, redistribution, establishment of institutions, provision of public services. Public entities in the Republic of Albania apply their activity in the public sector include the following three categories:



### Figure 1.3: Public entities in the public sector in Albania

Source: Author

The public sector in Albania consists of 1,288 budget units, includes: Central Government; Federal Government; Local administration; Insurance funds; Public enterprises; Central bank.

Table 1.3: Number of units in the public sector.

<b>Classification of Public Sector Entities</b>	<b>Unit</b>
<b>Central Government</b>	<b>954</b>
<b>Federal Government</b>	<b>-</b>
<b>Local administration</b>	<b>303</b>
<b>Insurance funds</b>	<b>2</b>
<b>Non-financial public enterprises</b>	<b>26</b>
<b>Public financial enterprise</b>	<b>2</b>
<b>central bank</b>	<b>1</b>
<b>TOTAL</b>	<b>1288</b>

Source: Author

According to KBFP (2021, p. 46), in the Republic of Albania the number of public entities that have internal auditors in their structures is 135. From the table it can be seen that these 135 HEIs that have internal auditors are specifically: (11 ministry; 18 central institutions; 3 agencies and bodies; 3 special funds; 12 independent institutions; 7 universities; 13 hospital center; 19 The word is for joint-stock company; 49 the local administration).

**Table 1.4: Data for internal auditors**

<b>Designation</b>	<b>Structure (Number)</b>	<b>Internal auditors Plan/Act</b>	<b>Certified</b>	<b>Not Certified</b>
Ministries	11	69/56	55	1
Central institutions	18	71/64	50	14
Agencies and bodies	3	9/8	8	0
Special funds.	3	25/24	21	3
Independent institutions	12	34/28	19	9
Universities	7	25/22	20	2
Hospital center	13	20/19	12	7
Joint stock company	19	87/81	70	11
Local administration	49	145/131	87	44
<b>TOTAL</b>	<b>135</b>	<b>485/433</b>	<b>342</b>	<b>91</b>

**Source:** KBFP Report 2021. d in Albania, c. 46. Website, <https://financa.gov.al/wp-content/uploads/2022/09/Raporti-KBFP-2021-Final.pdf>

Government state units acclaimed that there are 52 vacant positions (485 internal auditors are expected, but only 433 are employed), distributed as follows:(13 in line ministries; 14 in local self-government bodies; 9 in institutions central 6 in independent institutions 3 in state universities 1 in hospital centers 6 in joint-stock companies. The existence of these positions poses a risk that the audit activity does not get supported with the necessary, professional resources, human capacities that would allow the timely and qualitative performance of audit service.

Regarding internal auditors, most of them hold various national and international certificates. If we refer to the table, we see that 342 of these auditors are specially certified; (55 Ministries; 50 Central Institutions; 8 Agencies and Bodies; 21 Special Funds; 19 Independent Institutions; 20 Universities; 12 Hospital Centers; 70 Joint Stock Company) and 87 in local administration.

For non-certified internal auditors, the distribution is as follows: (1 ministry; 14 central institutions; 0 agencies and bodies; 3 special funds; 9 independent institutions; 2 universities; 7



hospital centers; 11 joint-stock company) and 44 in local administration. The largest number of auditors not certified are in the local administration. Non-certified auditors must follow the certification process for the 2022-2023 season to fulfill the certification obligation in the first 2 years of employment and obtain evidence. Local government plays a very important role in the quality of services for citizens and as an important tool for the economic development of society as a whole.

In the last analysis of the second viewpoint, a comparative analysis was made: Internal audit in the public sector in Albania and Bulgaria. A table with 11 aspects has been created and filled in for Bulgaria and Albania. The analyzed results and finalized conclusion is given related to the collected data of comparative study.

**The conclusions achieved by the author in the first chapter are:** First, it is safe to say that internal audit has a very important role for the success of public organizations. The audit process is becoming increasingly important and key to the success of organizations and its primary purpose is to add value to the organization. Internal audit offers the performance of assurance services through three types of audit: compliance audit, financial audit and performance audit.

From the analysis of the state of internal audit in the public sector in the Republic of Albania is established that in terms of planning, implementation and reporting of internal audit, international standards are followed. The report during planning and implementation is divided into separate paragraphs, and are followed the applicable standards and methodology. Regarding to the assurance engagement and the consultation engagement, all of them comply in line with current standards.

The Principles and Rules of exercising the activity for Internal Auditors are two essential aspects of the Code of Ethics, which set standards regarding the performance, staff behavior and audit units. The analysis showed that internal auditors comply with the code of ethics and international standards in their duties and that most of them are equipped with certificates. This is based on analyzes made on annual reports by KBFP and on the Internal Audit Manual shows that another basis for the conclusion can be made from the analysis of the answers given in the surveys I sent to the public units to be filled out by the internal auditors.

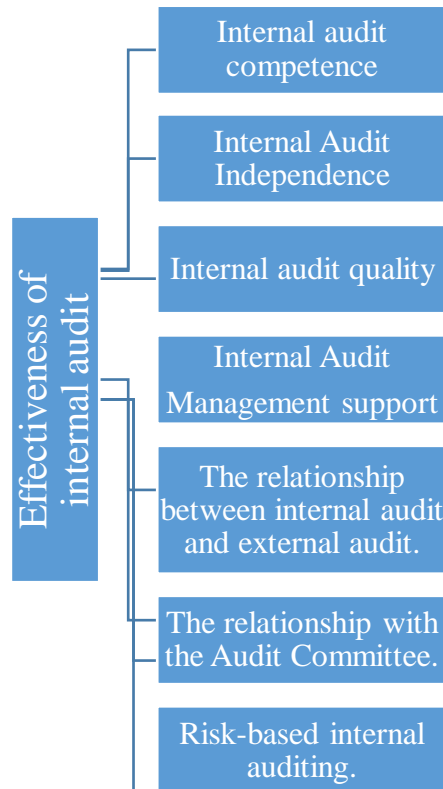
The comparative analysis of the internal audit in the public sector in the Republic of Albania and the Republic of Bulgaria reveals the following results. The internal audit activity in both countries is carried out based on the law on internal audit and in compliance with international standards. In conformity of the data from the published reports and internal audit manuals for both countries, it can be seen that the number of organizations implementing internal audit and the number of certified auditors in Bulgaria is higher than in Albania, as a result the number of internal audit units established in the Bulgarian state is also higher. Each audit unit established in Albania and Bulgaria has its own internal audit charter and, in general, the internal audit activity is perpetrated by internal auditors who comply with the principles and rules of the code of ethics. The planning process in both countries is achieved by preparing three types of plans, strategic, annual and plan for a specific audit engagement. The results of each audit engagement are broadcasted according to the procedure defined in the standards and the HandboAC.

## **CHAPTER TWO: ASSESSMENT OF THE EFFICIENCY OF INTERNAL AUDIT IN THE PUBLIC SECTOR IN THE REPUBLIC OF ALBANIA.**

This chapter focuses on the factors that determine the effectiveness of internal auditing. In order to determine the factors that affect the effectiveness of internal audit, numerous studies have placed on the literature and scientific works of various authors who evaluate the effectiveness of internal audit. At the end, each author gives different opinions and models regarding internal audit and there is no unique model that can be adapted to all organizations. The most successful internal audit model is one that results in "added value" for the organization. The work is based on a large body of literature, where the selected literature is in English and includes theoretical reviews and qualitative and quantitative empirical studies, case studies that were published amongst 1990-2022, however the greatest attention is compelled to the literature that deal with the effectiveness of internal auditing and the influencing factors. The literature and study examine the effectiveness are many in number, but literatures that, as a primary source, have significant treatment of the factors influencing the effectiveness of the internal audit have been taken into account. The main objective of the paper is to identify the factors that influence the effectiveness of internal audit and then conceptualizing them in a model and finally identifying the improvements that can be made in the current internal audit model in Albania. Defining the model takes into account: The

size of the public sector; The knowledge and capacity possessed by human resources working in the audit field; Political stability of the country; macroeconomic factors; Economic conditions; Directives of public regulatory institutions, etc. International standards for the professional practice of internal auditing accustomed as the main guidelines in the selection of testing indicators.

The proposed internal audit assessment model integrates eight factors including their dimensions. The Internal audit Effectiveness is the dependent variable to evaluate the internal audit model and computation will be done through independent factors, in particular: (Competence of the internal auditor; Independence of the internal audit; Quality of the internal audit; Management support for internal audit; Relationship of internal audit with external audit; Relationship with the Audit Committee; Risk-based audit). The figure below presents the conceptual model taken as an example. The proposed model provides internal audit practitioners, audit committees, and senior management with a broad understanding of the key factors to consider if they want to build effective audit functions or improve the role of internal audit in their organizations.



**Figure 2.1: The conceptual model (internal audit assessment factors).**

**Source:** Author

**Conclusion:** This section examines the factors that influence the effectiveness of internal audit in the public sector in the Republic of Albania. Based on these factors, the conceptual model on which the present study will be based was built. The identification of the factors is based on the scientific research of a large number of studied literature on the effectiveness of the internal audit, in various reports published on the Internet and on the website of the Ministry of Finance, manuals, laws, by-laws, orders, Decisions of the Council of Ministers, etc. The selection of the researched factors was made by working together with internal auditors in the public sector, who have many years of experience as auditors in the public sector in the central and local government, are certified and have participated in various trainings in Albania and abroad. Each factor has been independently researched and supported by the literature, regulations and laws.

**CHAPTER THREE: SPECIFIC RESEARCH APPLICATION OF THE METHODOLOGY FOR ASSESSING THE EFFICIENCY OF INTERNAL AUDIT.**

This chapter reflects the results of the research work and the interpretation of the results. The data analysis and results are based on the data collected from the questionnaire addressed to the internal auditors who work in the central government and local administration in the public sector. The first point describes the methodology of the research, emphasizing all the procedures used for implementation. The choice of methodology is a challenge in itself, given the importance attached to the quality of the work. The research method is based on several criteria such as: Objectives of the research work; The speed of use of the method, how straightforward is to use, the control over variables, the generalizability of the data and the validity of the measurement, the time constraints, the ability to return answers.

In the data collection study, the survey was used based on the experience of other researchers in previous studies conducted in the field of auditing and considering its effectiveness, the qualitative method was used in this study. The survey is organized in two sections, and the preparation of the questions was done in order to make them as clear, understandable and related to the topic under consideration as possible. Each section contains a number of questions raised in

order to answer the research questions. Special attention perceived to the length of the survey to cover all the necessary questions, but on the other hand not to be boring and contain unnecessary questions that do not convey to the purpose of the scientific research.

**Section A** contains demographic questions for respondents such as gender, work experience, education level, age, professional certifications held and where they work (in central government or local government). The questions in this section are optional. Specifically, demographic questions related to gender (male or female), years of work experience (0-5; 5-10; 11-20; > 20), level of education (bachelor, master, doctorate), age (23- 30; 31-40; 41-50; > 50), professional certificate and where they work in central or local government.

**Sector B** of the questionnaire focuses on the factors that influence the effectiveness of internal audit in the public sector. The factors taken into account are; the competence of the internal auditor, the independence of the internal auditor, the quality of the internal audit, the risk-based audit, the relationship between the internal auditor and the external auditor, the audit committee and management support.

The second sector designed to test eight main factors in the study and asked the respondents to express according to their views and perceptions to express agreements or disagreements with the statements given for each of the factors. The determination of the factors organized based on the hoisted research questions, the aim and the purpose of the study and previous studies conducted by various authors on the factors that influence the effectiveness of internal audit, considered in the context of the functioning of internal audit in the public sector in Albania. In econometrics, a variable is a characteristic of persons, objects, or events that differ in value from one another and by the fact that they are measurable.

As a measure to reflect the opinions of the respondents regarding the statements included in the questionnaire, a five-point Likert scale was used, which will be weighted (1) Absolutely disagree (2) for disagree (3) for the situation is neutral (4) for agree and (5) for the situation fully agree. The advantage of the Liker scale is that it is easy to construct and understandable by the respondents. Data processing precipitated using SPSS. The IBM SPSS software platform provides advanced statistical analysis of data collected from surveys. The ease and flexibility offered by the program offer the opportunity to be used by all users.

The second point, defines the data collection method. Data collection of the survey yielded through a direct method by going and meeting the auditors in person and online through e-mail as considered as the best way to fulfill the purpose of the survey. The analysis of the collected statistical data will go through four main stages: Determination of the problem; Data collection; Data analysis; and Reporting the results.

In the third point the sample taken during the study is determined. Thus, when it is impossible to study the population, the "sample" is chosen as representative of the population. The sample must be chosen carefully to be as representative of the population as possible. The study is based on the budgetary institutions of the central government and the budgetary institutions of the local administration. The selection of the sample rendered based on the characteristic of budgetary expenditure, with the institutions taken into account having the highest budgetary expenditure in the central government and local administration. Prior to conduct this survey, a preliminary survey led the way to see what demands additional improvements. A pilot study to AC place for thirty auditors in the city of Elbasan who work in the public sector and have audit experience.

In the fourth point, a descriptive analysis of the demographic questions was made. The descriptive analysis is an analysis of the frequency, percentage and cumulative percentage of the questions asked to the respondents. Tables and graphs brought into play to present the data. A descriptive analysis of the central government and local government data pursued to compare them. In addition, a descriptive analysis of the factors patched together the influence of the effectiveness of the internal audit. Differences between central government and local government in terms of variables that affect internal audit effectiveness compiled through SPSS to analyze the bond of jurisdictions.

The fifth point presents the data distribution and the normality test. There are two basic tests, the Kolmogorov-Smirnov (K-S) test and the Shapiro-Wilk test. As can be seen from the Kolmogorov-Smirnoff and Shapiro-Wilk tests and the statistical significance p value, the data in this sample is normally distributed. The normal distribution allows the perform of parametric statistical tests.

**Table 3.20: Tests for normality**

	Kolmogorov-Smirnov			Shapiro-Wilk		
	Statistic	gl	<i>P</i>	Statistic	Gl	<i>P</i>
IAE <sup>a</sup>	.109	130	.001	.936	130	.000
IAC <sup>b</sup>	.152	130	.000	.909	130	.000
IAI <sup>c</sup>	.199	130	.000	.902	130	.000
IAQ <sup>d</sup>	.105	130	.001	.964	130	.001
IAMS <sup>e</sup>	.074	130	.074	.967	130	.003
IAEA <sup>f</sup>	.096	130	.005	.964	130	.002
AC <sup>g</sup>	.096	130	.005	.964	130	.002
RBIAA <sup>h</sup>	.099	130	.003	.967	130	.003

<sup>a</sup> – Effectiveness of internal audit

<sup>b</sup> – Competence of the internal auditor

<sup>c</sup> – Independence of the internal auditor

<sup>d</sup> – Internal audit quality

<sup>e</sup> – Management support for internal audit

<sup>f</sup> – Relationship of internal audit with external audit

<sup>g</sup> – Liaison with the Audit Committee

<sup>h</sup> – Risk-based activities for internal audit

**Source:** Author

The sixth point, presents the computation of the factors (internal auditor competence, internal auditor independence, internal audit quality, risk-based audit, internal auditor-external auditor relationship, audit committee and top management support) through variables.

In the seventh point was performed a reliability analysis among the factors. Reliability analysis displayed that the instrument used attained high reliability indicated by Cronbach's alpha coefficient of .896, indicating high internal consistency. Reliability analysis data narrated below;

**Table 3.21: Cronbach's alpha**

Factors	Symbol	Number of indicators	Cronbach's alpha	Cronbach's alpha if the item is deleted
<b>Dependent variable</b>				
Internal Audit Effectiveness	IAE	12	.896	
<b>Independent Variable</b>				

<b>Internal Audit Competences</b>	IAC	19	.803	
<b>Internal Audit Independence</b>	IAI	15	.624	.728 (IAI2, IAI4, IAI5, IAI6, IAI7, IAI11)
<b>Internal Audit Quality</b>	IAQ	14	.691	
<b>Internal Audit Management System</b>	IAMS	16	.839	
<b>Internal and External Audit Relation</b>	IAEA	18	.868	
<b>Audit Committee</b>	AC	19	1.000	
<b>Risk Based Internal Audit Activity</b>	RBIAA	9	.689	.751 (RBIAA2, RBIAA3)

**Source:** Author

The above table shows the Cronbach's alpha coefficients with respect to the reliability test. The lowest Cronbach's alpha coefficient among all variables was .624 (higher than 0.60). Observed variables such as (IAI2, IAI4, IAI5, IAI6, IAI7, IAI11, RBIAA2, RBIAA3) have adjusted Cronbach's alpha below .40 considering this rule out of a total of 122 variables, 8 of them were deleted during the reliability test, reaching 114 variables for EFA (Exploratory Factor Analysis). In point eight, was performed a factor analysis. Exploratory factor analysis frequently used to identify the underlying variables or factors that explain pattern correlations in a set of observed variables, using a statistical method to reduce the data to a smaller set of summary variables to explore the underlying theoretical structure of phenomena.

Pearson's correlation statistical analysis used to examine relationships between variables. From the analysis of correlations between the variables, it was found that there is a strong and statistically significant positive relationship between the internal audit relationship with the external audit and the audit committee relationship ( $r = 1$ ,  $p < 0.01$ ).

Internal audit effectiveness has statistically significant moderate positive relationship with internal audit competence ( $r = .516$ ,  $p < .01$ ), with internal audit independence ( $r = .324$ ,  $p < .01$ ),



with internal audit quality ( $r = .436, p < .01$ ), with management support for internal audit ( $r = .482, p < .01$ ) and with risk-based internal audit activities ( $r = .391, p < .01$ ), while there was no statistically significant relationship with internal audit Relationship with external audit as well as with the relationship with the audit committee.

Internal auditor competence had statistically significant moderate positive relationship with internal auditor independence ( $r = .453, p < .01$ ), with internal audit quality ( $r = .556, p < .01$ ), with risk-based activities for internal auditing ( $r = .550, p < .01$ ), while there was a weak statistically significant relationship with management support for internal auditing ( $r = .224, p < .05$ ). Internal auditor competence has no statistically significant relationship with internal audit's relationship with external audit, nor with the relationship with the audit committee.

**Table 3.23: Matrix of correlations between variables.**

	IAE	IAC	IAI	IAQ	IAMS	IAEA	AC	RBIAA
IAE <sup>a</sup>								
IAC <sup>b</sup>	,516**							
IAI <sup>c</sup>	,324**	,453**						
IAQ <sup>d</sup>	,436**	,556**	,439**					
IAMS <sup>e</sup>	,482**	,224*	,271**	,360**				
IAEA <sup>f</sup>	,157	,013	,138	,101	,190*			
AC <sup>g</sup>	,157	,013	,138	,101	,190*	1,000**		
RBIAA <sup>h</sup>	,391**	,550**	,275**	,417**	,241**	,115	,115	

\*\* The correlation is significant at the 0.01 level.

\* The correlation is significant at the 0.05 level.

**Source:** Author

Internal auditor independence has statistically significant moderate positive relationship with internal audit quality ( $r = .439, p < .01$ ), with management support for internal audit ( $r = .271, p < .01$ ), and with activities based on of Internal Audit risk ( $r = .275, p < .01$ ), while there was no statistically significant relationship with the relationship of internal audit with external audit and with the relationship with the audit committee.

Internal audit quality had statistically significant moderate positive relationships with management support for internal audit ( $r = .360, p < .01$ ) and with risk-based internal audit activities ( $r = .417, p < .01$ ), while there was no statistically significant relationship with internal audit Relationship with external audit as well as with the relationship with the audit committee. Management support for internal audit has a statistically significant positive moderate relationship with risk-based internal audit activities ( $r = .241, p < .01$ ) as well as a weak statistically significant relationship with the relationship between internal audit ( $r = .190, p < .05$ ) and with the relationship with the Audit Committee ( $r = .190, p < .05$ ). In Table 34, are shown the data relationships between variables.

In the ninth point, based on the above results, acclaimed that regression analysis can be part of the analyses. Multivariate regression analysis examine the relationship between variables. Factors such as the audit committee and the relationship between internal and external audit did not compute in the regression analysis because they did not have a statistically significant relationship with internal audit effectiveness. In the table below are displayed all the data from the linear regression analysis of each factor.

**Table 3.25: Data from linear regression analysis**

<b>Internal Audit Effectiveness</b>					
	<b>B</b>	<b>SE B</b>	<b><math>\beta</math></b>	<b>R<sup>2</sup></b>	<b>P</b>
<b>Internal Audit Competence</b>	.720	.106	.516	.266	<.001
<b>Internal Audit Independence</b>	.487	.126	.324	.105	<.001
<b>Internal Audit Quality</b>	.458	.084	.436	.190	<.001
<b>Internal Audit Management Support</b>	.392	.063	.482	.232	<.001
<b>Risk Based Internal Audit Activities</b>	.396	.082	.391	.153	<.001

The strategy of the topic is prepared in point ten.

### **3.10. Guidelines for improving the internal audit model in the public sector Republic of Albania.**

In general, the internal audit activity in the public sector in the Republic of Albania functions at a satisfactory level, taking into account the reports on the functioning of the internal audit such as (the KBFP report; the SIGMA report, as well as the report on the management of public finances in Albania), the HandboAC of internal audit, the Law on Internal Audit, the Code of Ethics, the Audit Statute, the various instructions, VKM, but again there is place and exigency to improve the current model, which is applied in public sector budget institutions.

#### **➤ Implementation of the recommendations**

The analysis of the results obtained from the study emphasizes the need for timely implementation of the recommendations, shows that it is not at the required level. It is worth mentioning the report of the year (2021-2022), which contains 7890 recommendations related to changes in the regulatory framework, system improvements and organizational management measures, of which about 99% have been adopted and statistically only 49% of the recommendations have been implemented fully, while the remaining 41% are still in progress. In order to obtain a higher level of implemented recommendations should definitely be paid attention to the time required to fully implement the activities and the measures taken to implement the recommendations.

#### **➤ Professional education**

In general, internal auditors in the public sector in the Republic of Albania have knowledge, professional skills, certified experience and qualifications expressed at a certain percentage according to national and international standards. The level of experience gained from various trainings or courses has a very positive effect on the effectiveness and model of the internal audit and closely related to the importance and professional responsibility of mastering the profession and competence in giving rational opinions, managing legal procedures and understanding the nature and consequences of its activity.

Due to the level of importance that the professional qualification has for the internal auditors to exercise their activity, there is a need to participate in as many trainings as possible inside or outside the country, exchange experience, increase skills (analytical, technical, judgmental, organizational) that significantly improve the quality of their work. Rounded out by conducting various trainings, investing in periodic trainings attended by internal auditors, supported by the heads of institutions in the public sector, who must see the professional growth and qualification of internal auditors as a mutual benefit of the institutions or organizations.

Conception of effective communication channels strengthen relations between management staff and internal auditors within the framework of setting conditions for continuous training and exchange of knowledge and professional expertise with qualified personnel in the field of auditing in the country and abroad. In the near future, should be evaluated opportunities to establish cooperation with EU member states in order to improve the internal audit model in Albania, taking advantage of the experience and modern practices of these countries related to the auditing profession. The design and implementation of the professional development program should provide reasonable assurance that internal auditors benefit from effective professional development of skills and competencies to perform current and future high-level assignments. Training programs should include effective responses to individual and institutional needs for building and strengthening audit capacity.

Another element to improve the competence of internal auditors is related to extensiveness. Internal auditors should have combined from different areas, for example (finance, marketing, accounting, IT , consulting, etc.) to create a sustainable base and increase as much as possible the number of certified internal auditors in public sector organizations.

➤ **Independence in exercising the profession.**

Consigning to oblivion the importance of the improvement that can be achieved to the internal audit model in Albania regarding independence, as it is seen as an element that is constantly violated at the time of creating spaces for intervention during the exercise of strict duties of internal auditors. In order to set optimal conditions for the independent performance of the task, there should be no influence by outsiders, personal interests or interventions from third factors that are directly associated to disrupt the interests and work of the public organization.

In order to eliminate the lack of independence, the auditors must rely only on their personal judgments in accordance with the legal and by-laws, comply with the decisions of the Council of Ministers regarding the application of the internal audit activity apply the audit manuals and the code of ethics. Internal as an integral part of the internal audit activity and contributes to the legitimacy and ethical objectives of the organization. Another very important factor that is closely related to productivity and performance level is the high appreciation and respect for internal auditors, trusting them and allowing access, entry and primary use of various assets and sources of information through the easiest access to resources according to the presented needs of the auditors for the performance of the audit engagement. After all, the results of their work must be taken seriously by senior managers because in this way is appreciated and encouraged and influence the reduction of the level of lack of independence and the increase of audit performance.

➤ **Quality of audit work**

In the conceptual model built for the internal audit in the public sector, the quality of the internal audit is a factor that affects the effectiveness of the internal audit. Based on the above, it is necessary to see some ways that can help to increase the quality level of internal audit. The independent assessment of the audit activity, risk management and control processes of a public sector entity pursue through compliance, performance, financial, advisory, assurance, information technology or other types of public sector internal audit in accordance with the legal framework and standards for audit.

A very important and significant element to pitch the standard of work quality and improve performance is related to the cases of finding problems, but not only, where the most important steps are corrective measures, as they fundamentally affect the improvement of audit quality. Ignoring them and not taking corrective action only affects the increase of problems and the reduction of the level of audit quality and the fading of the effectiveness of the public organization. In the future, priorities should be granted to the external quality assessment related to the activity of internal audit in the public sector in the Republic of Albania to see how the performance of this activity meets international standards in order to take initiatives for activity changes as a quality factor to strengthen the internal audit system.

The quality of the internal audit enhances if the processes of planning, conducting the audit, communicating the results, providing the findings and recommendations are carried out in accordance with the professional values of auditors and heads of institutions in the public sector. Finally, the direct participation and presentation of a periodic training program for the professional development of the auditors from the "Harmonization of Internal Audit" Directorate opens up perspectives and enables an even higher quality of the internal audit service.

➤ **Support from senior management**

The quality products generated by the activity of the internal auditor have as their main pillar the support of the top management or the heads of the institutions. Management support for internal audit considered in various aspects related to preserving independence, maintaining activities in proper execution, influencing the effectiveness of internal audit, etc. Heads of institutions should pay special attention and be aware of the needs presented by internal auditors. It is commonly seen that the work of auditors is not properly evaluated, thus creating communication barriers between senior management and internal auditors.

Removing these barriers is essential and will greatly increase the effectiveness of internal audit and create bridges of communication and encouragement that influence the performance of quality assignments. Senior management must respond to the needs of internal audit and set appropriate conditions for the proper functioning of internal audit in public sector organizations. Fulfilling responsibly the role in the organization in the execution of its function and must not affect the objectivity and independence of internal auditors or violate their rights by giving them more responsibilities than they should in terms of internal control and risk management.

It has have a positive effect on the work of internal auditors if senior management pays attention to the expectations of internal auditors, offers them opportunities for training, careers, space for programs and professional development, making internal auditors feel more valued. The provision and prioritization of significant budget amounts or necessary incentive resources enables and provides sufficient incentive for the responsible implementation of the objectives and compliance with the deadlines of the audit activity of institutions or organizations in the public sector.

➤ **The relationship between external and internal audit**

The activity of the internal auditor is associated with challenges and risks that make it difficult to perform the audit and, as a result, a healthy professional relationship is necessary that paves the way for the discussion of findings and the resolution of various problems created by factors with external or internal influence. In the plan of the annual calendar, a special importance key role, plays the available time for holding coordination meetings and work with the external auditing institution. Meetings and discussions on special topics should not be neglected, as well as the independence of expressing concerns based on mutual respect between the two institutions. The concept of internal audit as an object of control carries the consequences of damaging healthy relationships and intolerant approaches and negative attitudes towards the activities or activities of internal auditors. The particular importance for increasing efficiency, reducing errors and building more effective communication also comes from the exchange of work plan, audit techniques and periodic information related to the progress of audit activity in public sector institutions.

➤ **Function of the Audit Committee**

The AC serves as an intermediate link with the main burden, monitoring the proper functioning of activities in accordance with the applicable rules and laws, monitoring the annual strategic plans and advising the head of the public unit in case of disagreements between the audited party and internal audit unit. In the research carried out by the author in the state budget institutions, including the central government and the local administration, is emphasized a lack of mediation of the AC unit. Translated into figures from eleven central government line ministries, only six of them (MFE, Ministry of Agriculture and Rural Development, Ministry of Justice, Ministry of Europe and Foreign Affairs, Ministry of Culture, Ministry of Defense) have established the authority of AC. Revising general analysis of AC, only the central government had AC, while in the local administration there is a marked absence in the chain of institutions. Improvements that can be made on the issue of AC is establishment in all central government and local administration organizations, which will help management to strengthen internal control and increase the independence of audit structures. The establishment of the Committee will enable the identification, assessment, risk management in public entities, a higher level of reliability,

comprehensiveness of financial and operational information and giving recommendations for improving the activity.

### ➤ **Risk Management**

The importance of this component associated to the fact that every organization in the public sector faces internal and external risks that threaten the achievement of its goals. Most institutions emphasize that the process of implementation of practice related to risk management is not at the required level. Given the dynamic nature of risk, it is necessary to identify, assess and control those situations and events that have a more negative effect on the achievement of objectives. To create an improved risk-based activity, must be conceived an environment in which risk discussions are part of the day-to-day operations of the organization. Internal auditors must possess appropriate knowledge and conduct practical training aimed at strengthening risk management and establishing internal control procedures to prevent risk. Internal auditors, in order to improve the quality of their audits, need to implement the instructions related to (Arrears Audit, Audit Risk Assessment and Establishing an Internal Quality Assurance Program).

Given that fraud impedes the achievement of organizational objectives, it is necessary for senior management and staff to consider fraud risk assessment as an integral part of risk management and to define procedures for measuring fraud risk.

Adjustments occurring in the internal control system are consequences of structural and management changes and, as a result, create risk. Risk can be created both by external changes (economic, regulatory, physical) and internal changes (which are related to the activities and operations of the organization). To improve this situation, it is important to find the right mechanisms to identify and assess the risks arising from the changes.

### ➤ **Reviews of the legal and regulatory framework**

Legal support for internal audit is a topic that creates a discussion for changes that arises as part of the triad of laws to improve financial management, financial control and inspection of internal audit. In other words, together with the improvements in the tax procedure laws and those of the penal code, with the right selection of the commissions, they offer a visible and necessary



improvement of the legal framework to continue the efforts to formalize the economy, good financial management and public funds for protection against abuse, waste and corruption. A key regulator for eliminating deficiencies and improving audit quality is the strengthening of the legal framework as a supporting basis for the fundamentals of internal auditing.

A positive impact would be the adoption of a bill that provides for amendments and improvements affecting the development of quality audit activity, avoiding the limitations related to the application of the law's requirements in work practice. Continuous debate has generated directly affecting the good functioning of internal audit control practices by overlapping of functions between the supreme control institutions of the state, financial audit structures and inspections. An effective solution to determine the responsibilities of the above institutions would be the adoption of a decision of the Council of Ministers to serve as a regulator for the proper functioning of each of them and the development of frequent meetings through the exchange of consolidated plans and audit reports in order to avoid overlaps.

Law No. 114/2015 "On Internal Audit in the Public Sector" leaves it to the responsibility of the incumbents to build internal audit structures and determine the most effective forms of covering the activity with this type of service. Supervised research led the author to the conclusion that a significant percentage of the holders of public shares did not build structures for internal audit in their units.

Another important point that would add value to the decisions and legal acts would be the addition of strict supervision and enforcement mechanisms to eliminate cases where entities meet the conditions and criteria for establishing audit structures and the incumbents do not act to fulfill this obligation. The regulatory framework is far from the management approach that defines the public sector in Albania for the reason that it does not provide assurance for the achievement of the objectives set by the internal audit structures. The structures of the line ministries, but in particular the Ministry of Finance, should be the first shield that takes into account the discovery of weak points that limit the activity of the internal audit.

**Conclusion:** In this chapter, the author have made all the necessary analyzes of the audit model. Utilizing the SPSS program of all the necessary analyzes and tests, turned out that with the data collected from the budget institutions, the factor analysis and the construction of the regression model for the factors (Competence of the internal auditor; Independence of the internal

auditor; Quality of the internal audit ; Management support for internal audit; Risk-based activities for internal audit) have a significant relationship with the "effectiveness of internal audit" factor. Finally, the author concluded the necessary guidelines for improving the internal audit model.

## CONCLUSION

Internal audit in the public sector in the Republic of Albania seen as a very important tool to achieve goals through a disciplined and systematic way to assess and improve the effectiveness of risk management, control and governance processes. The internal audit activity generally complies with the Law on Internal Audit, VKM and international standards in accordance with the proper functioning of the internal audit, the training and qualification of the auditors' personnel according to the orders and instructions of the Ministry of Finance.

Budgetary institutions in Albania still have a vague concept and a low level of awareness regarding the modern role of internal audit in the public sector.

Due to the lack of application of highest levels of standards, the lack of conditions set for independence and objectivity in the exercise of audit activity and giving opinions and objective judgments in the performance of the task, guaranteeing the independence of the internal auditor, the monitoring of the plan and results of the audit, advice on matters related to risks, as well as the implementation of recommendations given by higher units.

This study was undertaken taking into account the importance that internal audit has today in the audit activity of public sector budget institutions and the measure that affects the improvement of risk control and management processes in order to add value and improve management of units in the public sector.

The foundations that carry the main burden of the study are the raising of hypotheses and the identification of factors that influence the increase in the quality of internal audit effectiveness, Taking into account the relationship that the dependent factor (Internal Audit Effectiveness) has with the independent factors (competence of internal audit, independence of internal audit, quality of internal audit, management support, internal audit and cooperation with internal audit, relationship with AC and risk-based activities of internal audit) that directly affect the independence and development of consistent methods for improving internal audit activity in the public sector.

All the seven independent factors and one dependent factor identified in the conceptual model, measured with a Likert scale from (Strongly Disagree - Strongly Agree). In order to determine the factors that influence the effectiveness of internal audit in the public sector, open meetings were conducted with internal auditors, as well as research in studies that are few in number in the public

sector in the Republic of Albania, also extending to the various authors of the same nature outside it.

The methodology used for research has its own dimensions, such as: specification of research objects and sampling, instruments used for research, implementation plan, ethical issues, presentation of research results, establishment of criteria for research boundaries, as well as the determination of the methodology for data collection and processing through statistical analysis performed through the SPSS program. The respondents were positive and ready to present the internal audit activity through the factors established as an evaluation tool for measuring the quality of the internal audit activity in the budget institutions, respectively the central government and the local administration in the public sector.

At the end of the research analysis and data processing, while taking into account all the factors used in the study and the hypotheses built as a cornerstone to support the study, it turns out that out of seven factors; only five of them are statistically significant.

### **Factor 1 – Competence of internal auditors**

Statistical analysis shows that Competence of internal auditors has a significantly higher relationship than other independent factors with internal audit effectiveness. Table 36 gives the R Square values, where the competence of internal auditors is R Square .266 and the p represented by the significance value is  $<.001$ , which reinforces the strong relationship between the two factors. This result is also supported by other similar studies by different researchers such as Arena and Azzone 2009; Mousa 2005; Mihret et al 2010; Mihret and Yismaw 2007; Yee et al 2010; Soh & Martinov Bennie 2011; Walter & Guandau 2012; Fanning & Piercey 2014; Dellai & Omri 2016; Alzeban & Guilliam 2014; Endaya & Hanefah 2013; assume that internal audit competence increases the level of effectiveness by improving the perception and recognition of the role of auditors in the organization.

### **Factor 2 – Management support for internal audit**

The second factor after Competence that has a statistically significant high correlation with Effectiveness is Management Support for Internal Audit. From the table of results, R squared was

.232 and  $p$  was  $<.001$ , where again a significant relationship was shown to have affected the relationship with the dependent variable. Management support has also been explored by other authors such as; Onumah & Krah 2012; Mihret et al. 2010; Ye et al. 2008; Cohen & Sayag 2010, as well as many other authors who have shown that management support plays a vital role in maintaining the internal audit process, effectively increasing its effectiveness.

### **Factor 3 – Internal audit quality**

The third factor that follows with the highest significant relationship with internal audit effectiveness is Internal Audit Quality, where the R square is .190 and the  $p$  value is  $<.001$ , again indicating that there is a statistically significant relationship. Here we can mention other authors who have supported the statistical relationship between them such as; Glazer & Jaenike 1980; Dittenhofer 2011; Ridley & D'Silva 1997; Mihret & Yismaw 2007; DejnarAC et al.. 2016; which are in the same order where they show that internal audit quality significantly contributes to internal audit effectiveness.

### **Factor 4 - Risk-based activity**

According to the sequence shown in the linear regression table, which has a statistically significant strong relationship with performance is the risk-based internal audit activity. The results showed that the R square was .153 and the  $p$  value was  $<.001$ , again supporting the significant relationship between the two variables. Authors like; Allegrini & D'Onza 2003; Turekten et al. 2009; Spira & Page 2003; Contanheira et al. 2010; Sarens et al. 2012; Coetzee & Lubbe 2013; show that risk-based activity has a positive effect on the internal audit performance function.

### **Factor 5 – Independence of internal audit**

The final factor presented in the linear regression table that has a strong and statistically significant relationship is internal audit independence. The R-squared value is found to be 0.105 and  $p$  is  $<0.001$ , indicating that independence affects the internal audit function. According to some researchers such as Van Peurseem 2005; The 2021 one; Cohen & Sayag 2010; Mihret & Yismaw

2007; Ye et al. 2008; argue that the factors have a significant relationship and increase reliability, which means that the audit process is carried out freely and without external influences.

In the general concept, the total value of R square is .946, which means that the independent variables are a factor with a strong influence on the good functioning of internal audit. Stated differently, where the five factors, Competence, Management Support, Quality, Risk-Based Activities, and Independence, show the idea that 94.6% of independent accounts have a statistically significant impact on internal audit effectiveness.

As a final observation of the statistical analysis and the relationships between the dependent and independent variables, the study shows that the factor of AC and the relationship between internal and external audit from the correlation analysis found to be statistically insignificant and have no significant impact on the dependent variables, therefore the above factors were excluded and were not taken into account when performing factor analysis and linear regression.

In summary, the following table is constructed which supports or not the hypotheses raised in the study of the internal audit process in the Republic of Albania, based on the aforementioned coefficients of the independent variables, where it is clearly obtained that the p value and R square of each factor has a significant relationship that directly or indirectly affects the dependent variable (the "Effectiveness of internal audit" factor and improvement in public sector institutions).

**Table 3.26: Table of Affirmed and Denied Hypotheses**

Hypothesis	Outcome
There is a positive relationship between the competence of internal auditors and the effectiveness of Internal Audit.	Approved
There is a positive relationship between the independence of internal auditors and the effectiveness of internal auditing.	Approved
There is a positive relationship between Internal Audit Quality and Internal Audit effectiveness.	Approved

There is a positive relationship between internal audit quality and internal audit effectiveness.	Approved
There is a positive relationship between management support and internal audit effectiveness.	Approved
Carrying out risk-based activities of the internal audit has a positive effect on its effectiveness.	Approved
The relationship between external and internal audit positively affects the effectiveness of internal audit.	Denied
The relationship with the Audit Committee has a positive effect on the effectiveness of the internal audit.	Denied

**Source:** Author

The *contribution* of the dissertation in theory and practice can be presented in the following points:

- A model for evaluating the effectiveness of internal audit in the public sector of the Republic of Albania has been created and sample key internal audit indicators have been proposed, which create an opportunity to improve the internal audit model. It provides a sound scientific basis for future research that seeks to develop and improve the effectiveness of internal auditing.
- A review was made of 50 authors who have research related to various factors influencing the effectiveness of internal audit. This can be a basis for further studies of the effectiveness of internal audit.
- Empirical research with concrete results was done in the budgetary institutions of the central and local government in the Republic of Albania based on a survey.
- A comparative analysis of the internal audit organization of the Republic of Albania and the Republic of Bulgaria was made. This can serve as a basis for optimizing the internal audit in the public sector of both countries.

## LIST OF DISSERTATION PUBLICATIONS.

Bekteshi, Jonida "The role of Internal Audit in the Public Sector in Albania", At the second national student and doctoral conference on the topic "Code digital economy, education and social relations", April 15, 2022, VUZF, Sofia, c.107-116, ISBN : 978-619-7622-30-0

Bekteshi, J. (2017), " Effectiveness of Internal Audit ", *Proceedings of the Third International Conference on Education and social sciences – Challenges towards the future, BialystAC, 7 October 2017*, p.75-82, ISBN: 978-9928-214-84-3

Bekteshi, J. (2022), "Internal Audit and Effectiveness of Covid -19 Situation Management during the Pandemic Period in Albania in Public Sector", *Proceedings of the 12<sup>th</sup> International Scientific Conference of Business Faculty on Economic Policy and EU Integration*, Durres, Albania, 13-14 May 2022, f.116-124, ISBN: 978-9928-267-50-4

Bekteshi, J. (2022), "Importance of Internal Audit Increasing Efficiency in the public sector", *Proceedings of Конференция, Посветена на 100 Годишнината от Рождението на Проф. Тотю Тотев и Проф.Коста Пергелов- Счетоводството- Наука, Образование, Практика*, София, България, 22 Ноември 2021 г., стр .247-256, ISBN: 978-619-232-627-2

Bekteshi, J. (2022), " Code of Ethics for Internal Auditors in the Public Sector ", *Scientific Journal of Natyral Science, Economics and Technical Medical Sciences Periodical*, Elbasan, Albania, p.109-117, Nr.52, ISSN: 2221-5956

Bekteshi, J. (2022), "Function and Role of Internal Audit. Comperative Study Based On the Process, report and Value Added of the Audit", *YearboAC of Unwe*, Sofie, pg.19-38, ISSN: 2534-8949.



## **DECLARATION OF ORIGINALITY**

For scientific and scientific-applied results that represent an original contribution to science, I declare that this dissertation is entirely the author's work and that during its development no foreign publications and developments were used in violation of their copyrights. I have respected the copyright requirements regarding the sources used and have not illegally used other people's texts without indicating their author and source.