



MANUALI I AUDITIMIT FINANCIAR

Dhjetor, 2022

VENDIMI I KRYETARIT PËR MIRATIMIN E MANUALIT



REPUBLIKA E SHQIPËRISË KONTROLLI I LARTË I SHTETIT KRYETARI

Nr. 168/2 Prot.

Tiranë, më 29.12.2022

V E N D I M

Nr. 246, Datë 29.12.2022

PËR MIRATIMIN E MANUALIT TË AUDITIMIT FINANCIAR

Realizimi i auditimeve financiare, është një objektiv që buron nga kërkesat e Ligjit nr. 154/2014 “Për Organizimin dhe Funkcionimin e KLSH”, si dhe në zbatim të Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit të Institucioneve Supreme të Auditimit (ISSAI) dhe praktikave më të mira të fushës.

Në kuadër të ndryshimeve/rishikimeve, në vijimësi, të Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit që lidhen specifikisht me auditimin financiar, eksperiencës së audituesve të akumuluar ndër vite, çështjeve/problematikave të evidentuara gjatë veprimtarisë audituese, por edhe me qëllim përditësimin e Manualit me praktika të tjera, të mira të fushës, të aplikuara nga Institucionet Supreme të Auditimit brenda komunitetit INTOSAI, Kontrolli i Lartë i Shtetit ka punuar për përmirësimin e mëtejshëm të Manualit të Auditimit Financiar. Ky manual gjithashtu mori në konsideratë edhe rekomandimet e adresuara në Progres Raportet e Komisionit Evropian për Auditimin e Jashtëm Publik, në lidhje me përmirësimin e veprimtarisë audituese, pjesë e së cilës është edhe auditimi financiar si edhe rekomandimet e Rezolutës e Kuvendit të Shqipërisë “Për vlerësimin e veprimtarisë së KLSH-së për vitin 2021” në lidhje me përditësimin e vazhdueshëm të metodologjive të auditimit dhe aplikimin e praktikave më të mira në frymën e zbatimit të detyrimeve kushtetuese dhe ligjore të institucionit.

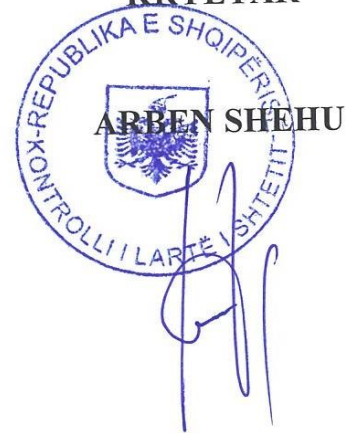
Manual i Auditimit Financiar është produkt dhe kontribut i Grupit të Punës (Brunilda Zeneli, Joana Troqe, Albert Hoxhalli, Alban Polovina dhe Blerin Shkurti), ngritur me Urdhrin e Kryetarit nr. 19, date 04.02.2022 "Per ngritjen e grupit të punës për rishikim e Manualit të Auditimit Financiar", si dhe ekspertizës së trupës së menaxhimit të lartë drejtues.

Dokumenti i Manualit të Auditimit Financiar, duke reflektuar praktika të mira të fushës, synon të shtojë vlerë drejt rritjes së profesionalizmit, pavarësisë, dhe objektivitetit të institucionit, nëpërmjet veprimtarisë audituese. Sa më sipër,

VENDOSA:

1. Miratimin e Manualit të Auditimit Financiar, bashkëlidhur këtij Vendimi;
2. Auditimet që janë në process, do të vijojnë të mbështeten në Manualin ekzistues;
3. Ngarkohet Departamenti i Metodologjisë, Planifikimit Strategjik dhe Zhvillimit për përfshirjen në planin e trajnimeve dhe organizimin e veprimtarive trainuese, për njohjen e gjithë stafit auditues me këtë Manual;
4. Ngarkohet Sektori i Komunikimit dhe Botimeve për publikimin e Manualit në website e KLSH-së, menjëherë;
5. Ngarkohen Drejtorët e Departamenteve të Auditimit, për marrjen e masave, me qëllim njohjen me Manualin e rishikuar nga i gjithë stafit auditues;
6. Manuali i Auditimit Financiar, i miratuar me Vendimin nr. 64, datë 22.06.2020 shfuqizohet;
7. Ky vendim hyn në fuqi menjëherë

KRYETAR



PASQYRA E LËNDËS

KAPITULLI I-HYRJA.....	5
KAPITULLI II-BAZA LIGJORE, KORNIZA E ISSAI-VE	6
2.1 Baza ligjore dhe mandati i KLSH për zhvillimin e auditimeve financiare	6
2.2. Standardet ndërkombëtare mbi auditimin financiar.....	6
KAPITULLI III-PROCESI I AUDITIMIT FINANCIAR	12
3.1 Procesi i Auditimit Financiar	12
3.1.1 Para-angazhimi.....	12
3.1.2 Planifikimi i auditimit.....	12
3.1.3 Kryerja e auditimit (terreni).....	13
3.1.4 Plotësimi dhe rishikimi.....	13
3.1.5 Raportimi.....	13
3.1.6 Ndjekja.....	13
3.1.7 Sigurimi i cilësisë	13
KAPITULLI IV- PLANIFIKIMI I AUDITIMIT	14
Hapi 1: Krijimi i grupit të auditimit	15
Hapi 2: Garantimi i përputhshmërisë me kërkesat etike të grupit të auditimit	16
Hapi 3: Takimi fillestar me subjektin	16
Hapi 4: Përcaktimi i objektivave dhe fushëveprimit të auditimit	16
Hapi 5: Njohja e subjektit & mjedisi i kontrollit të brendshëm	17
Hapi 6: Kryerja e procedurave paraprake analitike	19
Hapi 7: Vlerësimi i proceseve kryesore dhe sistemit të kontabilitetit të njësisë së audituar	19
Hapi 8: Identifikimi dhe vlerësimi i risqeve	21
Hapi 9: Përcaktimi i materialitetit.....	22
Hapi 10: Alokimi i resurseve dhe kohës së auditimit	24
Hapi 11: Identifikimi i risqeve të kontrollit (në nivel të pohimeve) brenda proceseve të përzgjedhura të subjektit	24
Hapi 12: Njohja e kontrolleve të brendshme	25
Hapi 13: Testimi i efektshmërisë të kontrolleve të brendshme të identifikuara	25
Hapi 14: Besueshmëria e kontrollit për proceset e analizuara dhe elementet tjera materiale.....	26
Hapi 15: Përdorimi i punës së të tjerëve	29
Hapi 16: Miratimi i memos së planifikimit dhe programit të auditimit.....	30
Hapi 17: Rishikimi dhe miratimi i programit të auditimit	31
KAPITULLI V-KRYERJA E AUDITIMIT (DOKUMENTIMI).....	32
KAPITULLI VI-RISHIKIMI DHE VLERËSIMI I EVIDENCËS SË AUDITIMIT	41
6.1 Rishikimi i cilësisë në KLSH.....	42
KAPITULLI VII-RAPORTIMI.....	47
7.1 Auditimi Financiar	47
7.2 Kërkesat për Raportim (Issai-Isa/700-799).....	47
7.3. Llojet e opinioneve elementët Përcaktues të tyre.....	51
7.4 Ilustrim mbi llojet e opinioneve	55
7.5 Raporti i auditimit	67
KAPITULLI VIII-NDJEKJA (ZBATIMI REKOMANDIMEVE).....	69
8.1 Standardet e auditimit, mbi ndjekjen dhe zbatimin e rekomandimeve	69
8.2 Procedurat mbi ndjekjen e zbatimit të rekomandimeve:.....	69
KAPITULLI IX-CILËSIA NË AUDITIM.....	70
ANEKSE.....	70

KAPITULLI I-HYRJA

Manuali i Auditimit Financiar është hartuar, bazuar në Standardet Ndërkombëtare të Auditimit ISSAI/IFPP të INTOSAI-t, si dhe ISA të aplikuara nga IFAC, për Auditimin Financiar dhe raportimin e audituesit të pavarur. Për të arritur synimin për të cilin hartohet ky Manual Auditimi (MAF) do të fokusohet në parimet, procedurat, teknikat dhe metodologjinë kryesore të realizimit të këtij lloji auditimi. Për këtë arsye, manuali u vlerësua të përbëhet nga 9 kapituj, të cilat vijnë në rrjedhë logjike me proceset e një misioni auditimi. Vlen të theksohet se ky Manual (MAF) është në koherencë me Rregulloren e Procedurave të Auditimit dhe plotëson aspekte, detaje të procedurave, teknikave dhe metodave që lidhen kryesisht me Auditimin Financiar.

Realizimi i auditimeve financiare është një objektivi që buron nga kërkesat e Ligjit 154/2014 “Për Organizimin dhe Funksonimin e KLSH”, ku shprehimisht përcaktohet se: “...*Auditimi mbulon fushat e përputhshmërisë, ligjshmërisë, rregullshmërisë, menaxhimit financiar, kontabilitetit, si dhe ekonomikitetin, eficientë dhe efektivitetin e administrimit të fondeve dhe pronës publike apo shtetërore*”; si dhe në zbatim të Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit të Institucioneve Supreme të Auditimit (ISSAI) dhe praktikave më të mira të fushës. Sipas INTOSAI/IFPP- P1 “Deklarata e Limës”, auditimi nuk është “qëllimi në vetvete” më tepër se sa është një komponent i domosdoshëm i një sistemi rregullator, që ka për qëllim të zbulojë devijimet nga standardet e pranuar dhe shkeljet e parimeve të ligjshmërisë, eficientë, efektivitetit ekonomikitetit si dhe të menaxhimit financiar. Në këtë kontekst qëllimi i auditimeve financiare është që të japë garanci dhe të rrisë nivelin e besimit të përdoruesve të pasqyrave financiare.

Ky manual është rishikuar dhe ndryshuar më së pari, me qëllim që të reflektojë ndryshimet që kanë ndodhur në standardet ISSAI, si dhe zbatimin e drejtpërdrejtë të standardeve të IFAC mbi auditimin e pasqyrave financiare dhe raportimin e audituesve të pavarur, sipas marrëveshjes me INTOSAI; së dyti, rekomandimet e adresuara në Progres Raportet e Komisionit Evropian për Auditimin e Jashtëm Publik, në lidhje me përmirësimin e veprimtarisë audituese pjesë e të cilës është edhe auditimi financiar; së treti, reflektimin mbi problematikat e evidentuara gjatë realizimit të projekteve të auditimit financiar; së katërti, reflektimin e rekomandimeve të lëna nga projekti i binjakëzimit “Mbi forcimin e kapaciteteve të auditimit të jashtëm” AL13IBFI01; së pesti rekomandimet e lëna nga rezolutat e Kuvendit, si dhe së gjashti eksperiencën e akumuluar ndër vite nga audituesit e KLSH-së.

Manuali i Auditimit Financiar (MAF) të KLSH-së është rikonceptuar në kuadër të ndryshimeve të diktuar nga sa më sipër, në përputhje me detyrimin që buron nga Ligji nr. 154/2014 “Për Organizimin dhe Funksonimin e KLSH”, ku përcaktohet se “...*Kontrolli i Lartë i Shtetit, në veprimtarinë e tij, duhet të reflektojë shkallën më të lartë të standardeve ndërkombëtare të INTOSAI-t dhe IFAC-t, si dhe rezolutat e Kongreseve të INTOSAI-t dhe EUROSAT-t*”.

Ky manual synon të arrijë implementimin e një sërë procedurash dhe metodologjish, me impakt në rritjen e cilësisë së veprimtarisë audituese të Kontrollit të Lartë të Shtetit, duke reflektuar njëherazi edhe një përjasje me standardet ndërkombëtare si një udhërrëfyes praktik për audituesit publik. Manuali MAF fokusohet në:

1. Qasjen e auditimit mbi bazë risku/rreziku, sipas së cilës të gjithë përpjekjet dhe burimet orientohen dhe fokusohen në fushat dhe çështjet më të rëndësishme dhe ku vlerësimi i riskut është në nivelet më të larta;
2. Përdorimin e gjykimit profesional duke u bazuar në Standardet Ndërkombëtare të Auditimit të INTOSAI-t, dhe specifikisht në ISSAI/IFPP 200 (Parimet themelore të auditimit financiar). Nëpërmjet këtij Manuali, KLSH synon gjithashtu që të gjenerojë për palët e interesuara, Kuvendin, publikun, qytetarët dhe mjediset e tjera institucionale, një produkt auditimi cilësor, bazuar tërësisht në kornizat e Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit, duke u siguruar vendimmarrësve (përdoruesve të pasqyrave financiare të sektorit publik) siguri të arsyeshme mbi besueshmërinë e pasqyrave financiare (pra paraqitjen e tyre të drejtë në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kuadrin ligjor dhe rregullator në fuqi që lidhet me raportimin financiar).

1.1 Baza ligjore dhe mandati i KLSH për zhvillimin e auditimeve financiare

1.1. Kushtetuta e Republikës së Shqipërisë në nenin 162 dhe 163 përcakton:

Neni 162 : Kontrolli i Lartë i Shtetit është institucioni më i lartë ekonomik financiar; Neni 163: Kontrolli i Lartë i Shtetit kontrollon:

- a. veprimtarinë ekonomike të institucioneve shtetërore e të personave të tjerë juridike shtetërore;
- b. përdorimin dhe mbrojtjen e fondeve shtetërore nga organet e pushtetit qendror dhe atij vendor;
- c. veprimtarinë ekonomike të personave juridike, në të cilët shteti ka me shumë se gjysmën epjesëve ose të aksioneve, ose kur huat, kredite dhe detyrimet e tyre garantohen nga shteti;

1.2. Ligji 154/2014, “Për organizimin dhe funksionimin e Kontrollit të Lartë të Shtetit”, përcakton:

-Neni 3, pika 2: “Auditim Financiar” nënkupton një vlerësim të pavarur, që rezulton në një opinion me siguri të arsyeshme, nëse gjendja e raportuar financiare e një subjekti të audituar, rezultatet dhe përdorimi i burimeve janë paraqitur në mënyrë të drejtë dhe në përputhje me kuadrin ligjor të raportimit financiar”

ndërsa neni 10 dhe 11 përcakton se:

-Neni 10 dhe 11: “KLSH në përputhje me funksionin e tij ka për kompetencë: Auditimin e pasqyrave financiare vjetore për njësitë e qeverisjes së përgjithshme dhe dhënjën e opinionit për to. Në auditimet financiare KLSH duhet të përcaktojë nëse rezultatet dhe gjendja financiare e raportuar e subjektit që auditohet si dhe përdorimi i burimeve janë paraqitur saktë dhe në përputhje me rregullat e raportimit financiar”.

1.2. Standardet ndërkombëtare mbi auditimin financiar

- Ky seksion shpjegon historinë e zhvillimit të ISSAI-ve të auditimit financiar dhe prezanton parimet e përgjithshme të auditimit të sektorit publik, duke demonstruar lidhjet ndërmjet parimeve të përgjithshme të auditimit të sektorit publik dhe kërkesave të ISSAI të auditimit financiar.
- Përpara miratimit të ISSAI-t, INTOSAI kishte standarde të veçanta auditimi të miratuara në INCOSAI në 1998 dhe të përditësuar në 2001 dhe 2013. Megjithatë, në planin e tij strategjik 2005-2010, INTOSAI vendosi të "sigurojë një kuadër të përditësuar të standardeve profesionale" dhe për këtë arsye Komiteti i Standardeve Profesionale, vendosi të bashkojë standardet dhe udhëzimet ekzistuese dhe të reja të INTOSAI-t në një kuadër të vetëm. Kuadri fillestar ISSAI i klasifikoi deklaratat zyrtare në katër nivele, siç paraqitet në tabelën e mëposhtme:

N i v e l i 1	Parimet Themeluese (ISSAI 1-2) Niveli 1 i kornizës ISSAI përmban parimet themeluese të INTOSAI-t. ISSAI 1, Deklarata e Limës nga viti 1977, bën thirrje për krijimin e Institucioneve Supreme të Auditimit efektive dhe ofron udhëzime mbi parimet e auditimit.
N i v e l i 2	Parakushtet për Funksionimin e Institucioneve Supreme të Auditimit (ISSAI 10-99) Parakushtet për Funksionimin e Institucioneve të Lartë të Auditimit përmban deklaratat e INTOSAI-t (Deklarata e Meksikos) për parakushtet e nevojshme për funksionimin e duhur dhe sjelljen profesionale të SAI-ve. Këto përfshijnë parimet dhe udhëzimet për pavarësinë, transparencën dhe llogaridhënien, etikën dhe kontrollin e cilësisë. Parakushtet mund të kenë të bëjnë me mandatin e institucionit dhe legjislacionin e mëtejshëm, si dhe me procedurat e vendosura dhe praktikatat e përditshme të organizatës dhe stafin e saj.
N i	Parimet Themelore të Auditimit (ISSAI 100-999) Niveli 3 ISSAI janë parimet themelore për auditimin e sektorit publik, të cilat

<p>v e l i 3</p>	<p>ofrojnë një bazë konceptuale për auditimin e sektorit publik dhe sigurojnë qëndrueshmëri në kuadrin e ISSAI. ISSAI 100 përfshin parimet themelore të auditimit të sektorit publik dhe përcakton konceptet dhe parimet bazë të përbashkëta nga të tre fushat e auditimit (financiar, auditimi i përputhshmërisë dhe performancës). Parimet specifike të tre llojeve të auditimit janë në ISSAI 200, 300 dhe 400.</p>
<p>N i v e l i 4</p>	<p>Udhëzimet e auditimit (ISSAI 1000-4999) Standardet e auditimit në nivelin 4 i përkthejnë parimet themelore të auditimit në standarde më specifike, më të detajuara dhe operacionale, të cilat audituesit mund ti përdorin në kryerjen e detyrave të auditimit. Qëllimi i standardeve është të sigurojë një bazë për zhvillimin e metodologjive (dhe manualeve) të auditimit mbi auditimin e sektorit publik që anëtarët e INTOSAI-t mund të aplikojnë. Udhëzimet e përgjithshme të auditimit (ISSAI 1000-4999) përmbajnë kërkesat e rekomanduara të auditimit financiar, të performancës dhe të përputhshmërisë dhe ofrojnë udhëzime të mëtejshme për audituesin. Ato përcaktojnë praktikën më të mira aktuale të njohura ndërkombëtarisht brenda fushës së tyre të përgjithshme të aplikimit.</p>

Përmbledhje mbi ISSAI-të e publikuara nga INTOSAI, (2019-2022).

NIVELI	KATEGORIA	NUMRI I KATEGORISË
Niveli parë	Principet themelore të INTOSAI-t	INTOSAI P/1-9
	Parimet bazë të INTOSAI-it	INTOSAI P10-99
Niveli dytë	Parimet themelore të sektorit të auditimit publik	ISSAI 100-129
	Kërkesat organizative të SAI-eve (niveli SAI-eve)	ISSAI 130-199
	Parimet e auditimit financiar ISSAI	ISSAI 200-299
	Parimet e auditimit të performancës	ISSAI 300-399
	Parimet e auditimit të përputhshmërisë	ISSAI 400-499
	Standardet e auditimit financiar ISSAI	ISSAI 2000-2899
	Standardet e auditimit të performancës	ISSAI 3000-3899
	Standardet e auditimit të përputhshmërisë	ISSAI 4000-4899
Niveli i tretë	Udhëzues mbi organizimin e SAI-eve	ISSAI 1900-1999
	Udhëzues plotësues mbi auditimin financiar	ISSAI 2900-2999
	Udhëzues plotësues mbi auditimin e performancës	3900-3999
	Udhëzues plotësues mbi auditimin e përputhshmërisë	4900-4999
	Udhëzues i veçantë në trajtimin e tematikave lëndore	ISSAI 5000-5999
	Udhëzues të tjerë	9000-9999
	ETJ.	

Shënim: Bashkëngjitur, Aneksi nr. 1 “Standardet ndërkombëtare të auditimit/Korniza e Deklarimeve Profesionale (IFPP) të INTOSAI”, si dhe përmbajtja e tyre.

Në këtë paragraf, trajtohen në mënyrë të përmblendhur standardet ndërkombëtare të auditimit financiar, të publikuara nga INTOSAI dhe të zbatueshme nga KLSH, referuar Ligjit nr. 154/2014 “Për organizimin dhe funksionimin e KLSH”, neni 6 “Fusha e zbatimit”. *Konkretisht:*

- ISSAI/IFPP-100
- ISSAI/IFPP-200
- ISSAI/IFPP-2000-2899
- ISSAI/IFPP-2900

ISSAI/IFPP-100 “Parimet themelore të auditimit në sektorin publik”

Ky standard jep informacion të detajuar mbi:

- Qëllimin dhe autoritetin e ISSAI-ve;
- Kornizën për auditimin e sektorit publik;
- Elementet e auditimit të sektorit publik;
- Parimet që duhen zbatuar në auditimin e sektorit publik.

Llojet e auditimit¹:

- **Auditim financiar;**
- Auditim Përputhshmërie;
- Auditim Performancë.

Palët e përfshira në auditimin e sektorit publik².

- Audituesin;
- Palën përgjegjëse (subjekti);
- Përdoruesit e synuar.

Llojet e angazhimit.³

- Angazhimet e vërtetimit;
- **Angazhimet e raportimit të drejtpërdrejtë.**

Principet e auditimit në sektorin publik⁴

PRINCIPET THEMELORE ⁵			
Etika dhe pavarësia	Gjykimi profesional dhe skepticizmi	Kontrolli i cilësisë	Aftësitë profesionale
Risku i auditimit	Materialiteti	Dokumentimi	Komunikimi

PARIMET MBI PROCESIN E AUDITIMIT ⁶		
Planifikimi i auditimit	Kryerja e auditimit	Raportimi dhe ndjekja
<ul style="list-style-type: none"> - Përcaktimi i kushteve të auditimit - Marrja e mirëkuptimit - Analiza e problemit, vlerësimi i riskut - Identifikimi i riskut të mashtrimit - Hartimi i programit të auditimit 	<ul style="list-style-type: none"> - Kryerja e procedurave të planifikuara të auditimit për marrjen e evidencës - Vlerësimi i evidencës së auditimit dhe nxjerrja e konkluzioneve 	<ul style="list-style-type: none"> - Përgatitja e Raportit bazuar në përfundimet e arritura - Ndjekja e çështjeve të rëndësishme

ISSAI/IFPP-200 “Parimet themelore të auditimit financiar”

Parimet	Parimet e përgjithshme të auditimit	Shpjegimi i parimit në ISSAI 100	Kërkesa të hollësishme në lidhje me parimet e përgjithshme në ISSAI 200 dhe ISSAI 2200-2810*
1	Etika dhe pavarësia	Audituesit duhet të respektojnë kërkesat përkatëse etike	ISSAI 130, ISSAI 200

¹ ISSAI 100, Paragrafi 22

² ISSAI 100, Paragrafi 25

³ ISSAI 100, Paragrafi 29

⁴ ISSAI 100, Paragrafi 34

⁵ ISSAI 100, Paragrafi 36-43

⁶ ISSAI 100, Paragrafi 44-51

		dhe të jenë të pavarur.	
2	Gjykimi profesional, kujdesi i duhur dhe skepticizmi	Audituesit duhet të mbajnë sjellje të përshtatshme profesionale duke aplikuar skepticizëm profesional, gjykim profesional dhe kujdes të duhur gjatë gjithë auditimit	ISSAI 200, ISSAI 2200
3	Kontrolli i cilësisë	Audituesit duhet të kryejnë auditimin në përputhje me standardet profesionale për kontrollin e cilësisë	ISSAI 40, ISSAI 200, ISSAI 2200, ISSAI 2220
4	Menaxhimi dhe aftësitë e ekipit të auditimit	Audituesit duhet të zotërojnë ose të kenë akses në aftësitë e nevojshme	ISSAI 200, ISSAI 2200, ISSAI 2220
5	Rreziku i auditimit	Audituesit duhet të menaxhojnë rreziqet e dhënies së një raporti të papërshtatshëm në rrethanat e auditimit	ISSAI 200, ISSAI 2315
6	Materialiteti	Audituesit duhet të marrin parasysh materialitetin gjatë gjithë procesit të auditimit	ISSAI 200, ISSAI 2320
7	Dokumentimi	Audituesit duhet të përgatisin dokumentacionin e auditimit në detaje të mjaftueshme për të siguruar një kuptim të qartë të punës së kryer, dëshmive të marra dhe konkluzioneve të arritura	ISSAI 200, ISSAI 2230, all ISSAI
8	Komunikimi	Audituesit duhet të krijojnë komunikim efektiv gjatë gjithë procesit të auditimit	ISSAI 200, ISSAI 2200, ISSAI 2210, ISSAI 2240, ISSAI 2260, ISSAI 2265

ISSAI/IFPP 2000-2899 ose ISA 200-899, të IFAC.⁷

Standardet e aplikuara mbi auditimin financiar, nga INTOSAI:

Për të shmangur përsëritjen e panevojshme të (ISA) ka marrëveshje zyrtare midis Komitetit të Standardeve Profesionale INTOSAI (PSC) dhe Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (IFAC) dhe organit të tij të pavarur, përcaktues të standardeve, Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit dhe Sigurisë (IAASB) që lejon përdorimin e standardeve të IFAC direkt në punën tonë (SAI) të auditimit.⁸

Në ISSAI 2000 është cilësuar se: “Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit (ISSAI) për auditimin financiar përfshijnë Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (ISA) të zhvilluara nga Bordi Ndërkombëtar i Standardeve të Auditimit dhe Sigurisë (IAASB). Një marrëveshje formale midis Komitetit të Standardeve Profesionale të INTOSAI-t (PSC) dhe Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (IFAC) dhe organit të saj të pavarur për vendosjen e standardeve, IAASB, i lejon INTOSAI-t të inkorporojë ISA-të në Kornizën e Deklarimeve Profesionale të INTOSAI-t (IFPP).

INTOSAI ka arritur në përfundimin se ISA-t, janë të rëndësishme dhe të zbatueshme për sektorin publik, si dhe janë përfshirë në IFPP pa modifikim, me përjashtim të çështjeve të etikës dhe cilësisë së auditimit, ku do të zbatohen ISSAI/IFPP 130 dhe 140 të INTOSAI.

ISSAI/IFPP 2900 “Udhëzues për standardet e auditimit financiar”⁹, publikuar në vitin 2021 nga INTOSAI, synon të mbështesë SAI-t dhe audituesit në zbatimin dhe përdorimin e standardeve të auditimit financiar (ISSAI 2000-2899), duke ofruar udhëzime shtesë në lidhje me përkufizimet, objektivat, kërkesat dhe materialin shpjegues dhe aplikimin e mëtejshëm të standardeve. Udhëzuesi, mbulon çështje të secilit prej ISSAI-ve 2200-2899 (200-899 të aplikuara nga IFAC).

⁷ Aneksi nr. 4 “Lidhja midis ISA dhe ISSAI/IFPP”

⁸ ISSAI 200, Paragrafi 4.

⁹ INTOSAI

KAPITULLI III-PROCESI I AUDITIMIT FINANCIAR

- Qëllimi i një auditimi financiar ISSAI është të rrisë shkallën e besimit të përdoruesve të synuar në pasqyrat financiare të audituara. Kjo arrihet me shprehjen e një opinionit nga audituesi nëse pasqyrat financiare janë përgatitur, në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kornizën e zbatueshme të raportimit financiar.
- Për të qenë në gjendje të shprehë një opinion, audituesi duhet të mbledhë evidenca të mjaftueshme të përshtatshme auditimi duke hartuar dhe kryer procedura të përshtatshme auditimi siç kërkohet në ISSAI. Për ta bërë këtë, procesi i auditimit financiar duhet të ndiqet siç sugjerohet në Figurën 2.1. Proceset e auditimit janë të lidhura mirë me njëra-tjetrën dhe duhet të mbahen gjatë gjithë procesit të auditimit, duke qenë të plota vetëm pas nxjerrjes së raportit të auditimit.

3.1 Procesi i Auditimit Financiar¹⁰

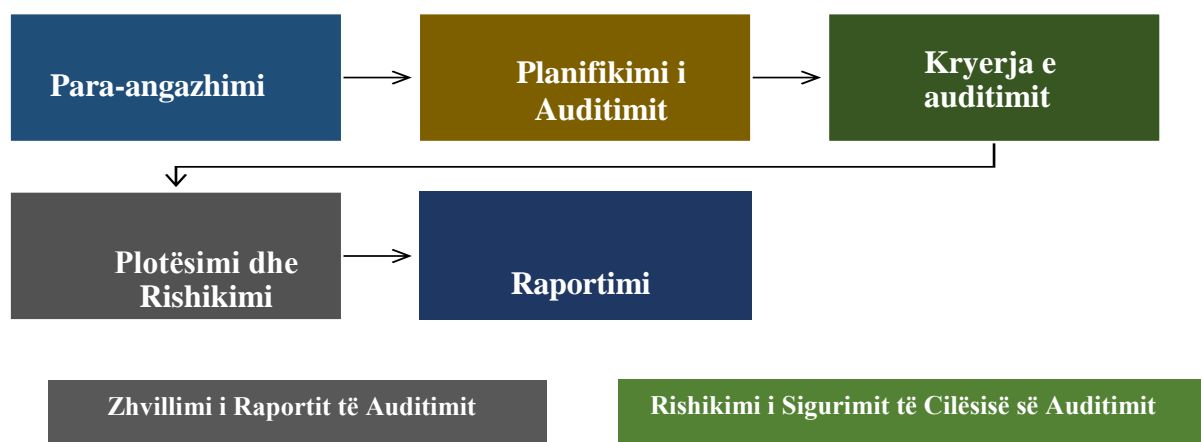


Figura 2.1.

3.1.1 Para-angazhimi

Procesi i auditimit financiar fillon me aktivitetet para angazhimit. Në kontekstin e auditimit të sektorit privat, audituesi kryen një vlerësim nëse angazhimi i auditimit mund të pranohet, ose nëse ka ndonjë arsye profesionale pse nuk mundet. **Në sektorin publik, SAI-t janë të detyruara nga legjislacioni i tyre dhe ligjet dhe rregulloret e tjera përkatëse për të kryer auditimin financiar të subjekteve të mandatuara për auditim. Prandaj, mospranimi i angazhimit do të jetë një situatë shumë e rrallë në një auditim të sektorit publik.** Një qëllim i kryerjes së aktiviteteve para angazhimit është, ndër të tjera, të shihet nëse ekzistojnë parakushtet për auditim, të tilla si një kornizë e pranueshme e raportimit financiar, një kuptim i përgjegjësive të tij nga drejtimi, etj. Përfundimi i aktiviteteve para angazhimit duhet të rishikohet dhe të nënshkruhet nga rishikuesit.

3.1.2 Planifikimi i auditimit

Bazuar në përfundimin e aktiviteteve para angazhimit, hapi tjetër është përgatitja e planit të auditimit për kryerjen e auditimit të pasqyrave financiare. ISSAI-t janë ndërtuar mbi një qasje auditimi të bazuar në risk. Në këtë fazë të procesit, audituesit kryesisht identifikojnë dhe vlerësojnë rreziqet e anomalive materiale në pasqyrat financiare për shkak të mashtrimit ose gabimit dhe përcaktojnë materialitetin. SNA-315, kërkon një vlerësim të rrezikut të anomalive materiale nëpërmjet të kuptuarit të njësisë ekonomike dhe mjedisit të tij. Bazuar në vlerësimin e riskut, audituesit i kërkohet të identifikojë kontrollet e vendosura që do të zbusin ose eliminojnë risqet dhe të testojë efektivitetin e këtyre kontrolleve. Si përgjigje ndaj riskut (SNA-330), audituesve u kërkohet të hartojnë procedurat e auditimit, p.sh. testi i kontrolleve dhe testet thelbësore. Plani i auditimit duhet të rishikohet dhe të nënshkruhet nga rishikuesi dhe, siç kërkohet nga SNA & ISSAI, të përditësohet deri në përfundimin e auditimit dhe nxjerrjen e raportit të auditimit.

¹⁰ SNA, Manuali i Auditimit Financiar (IDI)

3.1.3 Kryerja e auditimit (terreni)

Në fazën e kryerjes, e cila përfshin kryesisht punën në terren, audituesit kryejnë procedurat e auditimit të hartuara në fazën e planifikimit, dokumentojnë konkluzionet e bazuara në procedurat e kryera të auditimit dhe mbledhin dëshmi auditimi. Procedurat e auditimit të kryera nga audituesit dhe konkluzionet e dokumentuara duhet të rishikohen dhe nënshkruhen nga rishikuesit.

3.1.4 Plotësimi dhe rishikimi

- SNA-500, kërkon që audituesit të mbledhin dëshmi të mjaftueshme të përshtatshme auditimi për të dhënë një opinion auditimi mbi pasqyrat financiare. Evidenca e auditimit mbledhet duke kryer procedura të veçanta auditimi që i përgjigjen risqeve të identifikuar në nivelin e pohimeve ose të pasqyrave financiare. Në këtë fazë të procesit të auditimit, audituesit vlerësojnë dëshmitë e auditimit të mbledhura në fazën e kryerjes. Dëshmia e auditimit duhet të vlerësohet për mjaftueshmërinë dhe përshtatshmërinë, dhe ajo përbën bazën për dhënien e një opinionit auditimi mbi pasqyrat financiare dhe raportimin për mospërputhjen me ligjet, rregullat dhe rregulloret, nëse ka.
- Në këtë fazë, mbikëqyrësi ose rishikuesi i auditimit merr në konsideratë opinionin dhe gjetjet e përgatitura nga audituesi, duke siguruar që të dyja janë të mbështetura në mënyrën e duhur nga evidenca e auditimit dhe se është zbatuar gjykimi profesional. Si audituesit ashtu edhe rishikuesit duhet të sigurojnë që plani i auditimit është ndjekur gjatë kryerjes së auditimit, prandaj puna e kryer nga audituesit duhet të rishikohet dhe të nënshkruhet nga rishikuesit.

3.1.5 Raportimi

Bazuar në vlerësimin dhe rishikimin e punës së bërë nga audituesit, hapi tjetër është përgatitja dhe nxjerrja e raportit përfundimtar të auditimit. Në mënyrë tipike, raporti i auditimit përmban opinionin e auditimit mbi pasqyrat financiare. Opinioni bazohet në evidencën nëse pasqyrat financiare janë paraqitur në mënyrë të drejtë në përputhje me kornizën e raportimit financiar dhe çdo ligj e rregullore që ndikon në paraqitjen e tyre. Më tej, mund të ketë përgjegjësi të tjera raportimi sipas mandatit të SAI-t dhe këto përgjegjësi të tjera raportuese mund të kërkojnë zbatimin e standardeve të tjera të auditimit kur ato janë përtej fushëveprimit të ISSAI-ve të auditimit financiar.

3.1.6 Ndjekja

- ISSAI/IFPP-100, thekson se SAI-t kanë një rol në monitorimin e veprimeve të ndërmarra nga pala përgjegjëse (subjekti), në përgjigje të atyre çështjeve të ngritura në një raport auditimi. Ndjekja fokusohet nëse subjekti i audituar i ka adresuar në mënyrë e duhur çështjet e raportuara. Veprimet e pamjaftueshme ose të pakënaqshme të ndërmarra nga subjekti i audituar mund të kërkojnë një raport të mëtejshëm nga SAI.
- Gjithashtu, procedurat përcjellëse konsiderohen një praktikë e mirë sipas ISSAI/IFPP-P20. Nëse ky proces i ndjekjes së zbatimit të rekomandimeve nuk zbatohet pas nxjerrjes së raportit të auditimit, SAI nuk mund të vlerësojë nëse ka patur një ndikim të dëshiruar/të pritshëm si rezultat i auditimit. Prandaj, procedurat e ndjekjes shihen si një nga komponentët e rëndësishëm të procesit të auditimit.

3.1.7 Sigurimi i cilësisë

- Ndërsa rishikimi i punës së auditimit të kryer (kontrolli i cilësisë) do të bëhet në kohë të ndryshme gjatë gjithë procesit të auditimit siç kërkohet nga SNA-220, do të jetë e nevojshme që të ketë një sistem të sigurimit të pavarur të cilësisë për rishikimin e punës së kryer nga SAI-t pas përfundimit.
- Në nivel auditimi, procesi i rishikimit të SC ndihmon drejtuesit e SAI-ve në arritjen e një konkluzioni nëse procesi i auditimit është ndjekur dhe nëse auditimi i pasqyrave financiare është kryer sipas kërkesave të ISSAI-ve ose të ngjashme.
- Sigurimi i cilësisë së auditimeve të përfunduara kryhet në bazë të mostrës/kampionit në përputhje me Elementin 6: Monitorimi i ISSAI/IFPP-140 (parimi kryesor (a) sipas këtij elementi thotë se procesi i monitorimit duhet të përfshijë një shqyrtim dhe vlerësim të vazhdueshëm të sistemit të kontrollit të cilësisë së SAI-t, duke përfshirë një rishikim të një kampioni të punës së përfunduar në të gjithë gamën e punës së kryer nga SAI). Kjo gjithashtu i referohet ISQC1.48 (a).¹¹

¹¹ ISSAI/IFPP-140 (INTOSAI)

1. Planifikimi i auditimit (ISSAI/IFPP- 2300 ose ISA 300/IFAC)

Audituesi gjatë planifikimit duhet të kryejë:

- Përcaktimin e materialitetit, nga pikëpamja cilësore dhe sasiore;
- Të identifikojë dhe vlerësojë risqet materiale nëpërmjet të kuptuarit të njësisë dhe vlerësimit të mjedisit, përfshirë këtu kontrollin e brendshëm;
- Të hartojë procedurat e planifikimit për sa i takon natyrës, afateve dhe masës së punës audituese që duhet të kryhet në përgjigje të risqeve të identifikuara;
- Hartimi i Projektit të Auditimit dhe Programit të Auditimit

Më hollësisht hapat e nevojshëm gjatë kryerjes së planifikimit paraqiten në diagramën e mëposhtme:

Figura nr. IV.1-Hapat e planifikimit



Përgjegjësia në planifikim dhe rolet përkatëse

Planifikimi përbën një nga proceset kryesore të auditimit, vendimet e të cilit kanë një ndikim të drejtpërdrejtë në rezultatet e punës në terren, natyrën, periudhën kohore dhe shtrirjen e auditimit. Për këtë arsye vendimmarrjet për çështjet që kanë të bëjnë me planifikimin duhet të kryhen nga audituesit me përvojë dhe të nivelit të lartë sipas grupeve të auditimit, por gjithmonë dukë marë në konsideratë edhe sugjerimet e anëtarëve të tjerë.

Gjatë takimit fillestar (*Dokumenti nr. 2*), ku do të përcaktohen edhe udhëzimet për procesin e planifikimit me subjektin e audituar, grupi i auditimit shoqërohet nga Drejtori i Departamentit/Kryeaudituesi. Më pas, përgjegjësit e grupeve të auditimit duhet të përcaktojnë detyrat e gjithsecilit prej anëtarëve me qëllim mbledhjen e informacioneve të nevojshme për të njohur (kuptuar) entitetin e audituar dhe mjedisin e kontrollit të brendshëm, si dhe për të hartuar *Dokumentin nr.3* “Memo mbi planifikimin e Projektit të Auditimit”. Kërkesat e planifikimit duhet të plotësojnë Standardet Ndërkombëtare të Institucioneve Supreme të Auditimit, ku niveli i dokumentacionit të nevojshëm përcaktohet në varësi të subjektit të audituar. Memoja e planifikimit të auditimit shërben më pas për hartimin e dokumentit të programit të auditimit, i cili miratohet nga Kryetari i KLSH¹².

Planifikimi i auditimit ndahet në dy faza:

- Faza 1 - Planifikimi i përgjithshëm
- Faza 2 – Planifikimi i detajuar

Planifikimi i përgjithshëm

Gjatë fazës së planifikimit të përgjithshëm, përcaktohen vendimet kyç në kuadër të planifikimit ku përfshihen procedurat e planifikimit fillestar; hartimi i strategjisë së auditimit; vlerësimi i riskut.

Më hollësisht, në kuadër të planifikimit fillestar zhvillohet takimi paraprak ku përcaktohen objektivat dhe fushëveprimi i auditimit për të kuptuar entitetin dhe mjedisin e kontrollit të tij të brendshëm.

Më pas planifikimi shtrihet në drejtim të përlllogaritjes së materialitetit, alokimit të resurseve dhe periudhës kohore të auditimit për të hartuar më pas memon e planifikimit.

¹² Rregullore e Procedurave të Auditimit në KLSH

Për të konkluduar fazën e auditimit të përgjithshëm, grupi i auditimit identifikon risqet e kontrollit duke njohur kontrollet kyçe të brendshme të subjektit dhe testimin e tyre për të përcaktuar nëse do të bazohet në këto kontrolle për proceset e mëtejshme të auditimit.

Planifikimi i detajuar

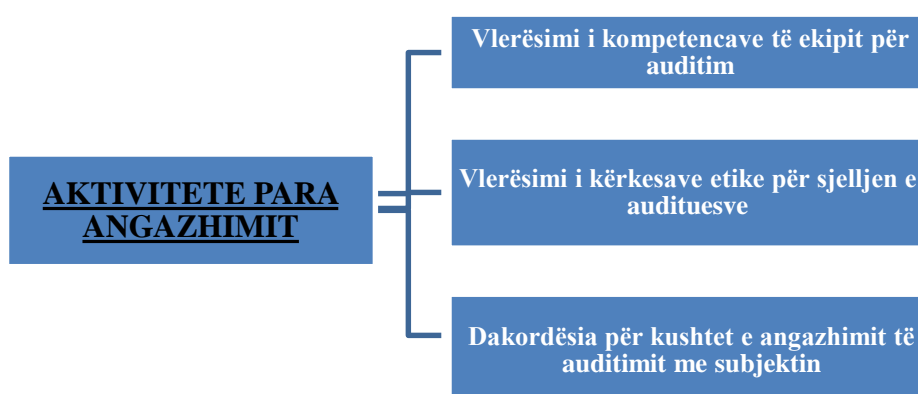
- Planifikimi i detajuar kryhet duke përdorur informacionin e mbledhur gjatë planifikimit të përgjithshëm, për të hartuar më pas procedurat thelbësore të auditimit. Gjatë kësaj fazë memoja e planifikimit mund të rishikohet duke rivlerësuar disa nga vendimet e ndërmarra gjatë planifikimit të përgjithshëm, ku përfshihet edhe koha e auditimit dhe burimet e nevojshme për t'i shërbyer më efektivisht planifikimit të auditimit. Planifikimi i detajuar i auditimit nuk përbëhet nga një dokument i vetëm. Ai përfshin dokumentacionin në lidhje me natyrën, kohën dhe shtrirjen e procedurave të auditimit që duhet të kryhen dhe dokumenton sa vijon për secilën komponent të audituar;
- Procedurat e nevojshme për të marrë sigurinë e arsyeshme të auditimit duke përfshirë të gjitha pohimet dhe kërkesat përkatëse të mandatit të auditimit;
- Shkallën e testimit bazuar në risqet e qenësishme të identifikuara dhe risqet e kontrollit;
- Përgjegjësia e audituesit për të hartuar dhe kryer procedurat e auditimit në përgjigje të risqeve të identifikuara të gabimeve materiale dhe vlerësimit gjatë planifikimit strategjik dhe planifikimit të detajuar. Qëllimi i planit të detajuar është të zvogëlojë riskun e gabimeve materiale në një nivel të pranueshëm. (SNA-330). Përgjegjësia e audituesit në këtë fazë është të dokumentojë veprimet e njësisë për secilin komponent të audituar.

2. Hapat kryesorë sipas së cilave kryhet planifikimi paraqiten si më poshtë:

Aktivitetet para angazhimit

Procesi i auditimit financiar fillon me aktivitetet para angazhimit. Qëllimi i kryerjes së aktiviteteve para angazhimit është, ndër të tjera, të shihet nëse ekzistojnë kushte për auditim, të tilla si një kuadër i pranueshëm i raportimit financiar, një kuptim i përgjegjësive nga subjekti etj. Gjatë kësaj faze kryhen edhe aktivitetet të tjera specifike si: vlerësimi i kërkesave etike dhe kompetencave të ekipit, takimi me drejtimin e subjektit, krijimi i kushteve të përshtatshme për kryerjen e auditimit, etj.

Figura IV.2-Aktivitetet e para-angazhimit



Aktivitetet e para angazhimit merren në konsideratë nga audituesi gjatë hapave të auditimit si më poshtë:

Hapi 1: Krijimi i grupit të auditimit (Dokumenti nr. 1 “Njoftim për fillim auditimi”)

Në këtë fazë, duhet të përcaktohet madhësia dhe përbërja e grupit të auditimit, duke siguruar se të gjithë pjesëtarët e grupit të auditimit dhe ekspertët e jashtëm, kanë kompetencat dhe aftësitë të kryejnë auditimin në përputhje me standardet përkatëse, kërkesat ligjore dhe rregulloret në fuqi, si dhe të ndërtojnë një raport auditimi i cili është në përputhje me objektivat dhe qëllimin e auditimit. Përgjegjësi, ose një anëtar grupi i

deleguar prej tij duhet të përfshijë informacionin e orëve ose ditëve efektive të punës të shpenzuar për kryerjen e auditimit në një dokument, i cili më pas do të firmoset nga të gjithë anëtarët e grupit të auditimit (dokumenti nr. 3 “Memo mbi planifikimin e auditimit”).

Hapi 2: Garantimi i përputhshmërisë me kërkesat etike të grupit të auditimit

Përgjegjësi i grupit duhet të sigurojë që anëtarët e grupit të auditimit zbatojnë kërkesat e kodit të etikës dhe zotërojnë kompetencat e duhura për kryerjen e auditimit. Nëse ka devijime, përgjegjësi i grupit gjykon nëse këto devijime paraqesin risk për pavarësinë e auditimit dhe duhet të marrë masa për eliminimin e riskut ose për t’u ulur atë në nivele të pranueshme.

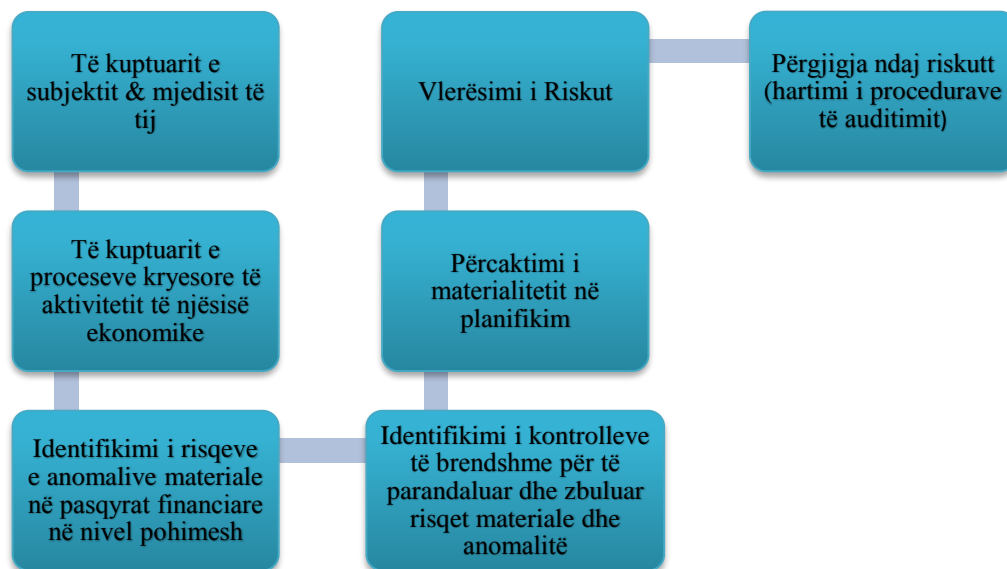
Hapi 3: Takimi fillestar me subjektin (Dokumenti nr. 2 “Protokolli i takimit fillestar”¹³)

Mbështetur në ISSAI-të, për rënien dakord mbi çështje të rëndësishme për të siguruar krijimin e kushteve paraprake të nevojshme për kryerjen e auditimit, si dhe për krijimin e një mjedisi bashkëpunues dhe mirëkuptues, planifikohet kryerja e një takimi paraprak me subjektin e audituar (SNA-260 “Komunikimi me subjektin”). Kjo fazë përmbyllet me dokumentin standard nr.2, “Protokolli i takimit fillestar”.

Planifikimi i auditimit

Bazuar në rezultatet e para angazhimit, hapi tjetër është përgatitja e planit të auditimit për kryerjen e auditimit të pasqyrave financiare. ISSAI-t janë ndërtuar mbi një qasje auditimi të bazuar në risk. Në këtë fazë të procesit, audituesit kryesisht identifikojnë dhe vlerësojnë risqet, materialitetin dhe anomalitë në pasqyrat financiare duke përfshirë edhe ato për shkak të mashtrimit, nëpërmjet të kuptuarit të subjektit dhe mjedisit të tij. Bazuar në vlerësimin e riskut, audituesi identifikon kontrollet e brendshme të njësishë duke vlerësuar efektivitetin e tyre. Si përgjigje ndaj riskut kërkohet nga audituesit hartimi i procedurave të auditimit, p.sh. testet e kontrolleve dhe testet thelbësore. Më pas kjo fazë do të finalizohet me programin e auditimit.

Figura nr. IV.3-Procesi i detajuar i planifikimit të auditimit



Aktivitetet e planifikimit merren në konsideratë nga audituesi gjatë hapave të auditimit si më poshtë:

Hapi 4: Përcaktimi i objektivave dhe fushëveprimit të auditimit

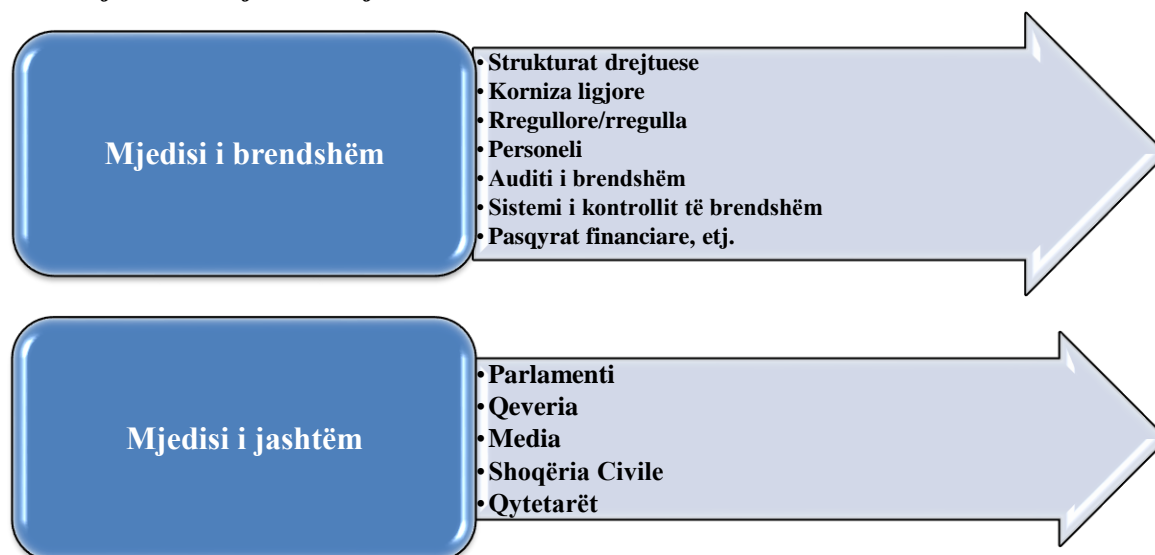
Objektivi i auditimit duhet të jetë formulim i qartë i asaj që audituesi ka ndërmend të ekzaminojë dhe i asaj që duhet të arrihet nga auditimi. Kjo do të fokusohet në faktin se auditimi jonë është dizajnuar në mënyrë të atillë që të lejojë të japë një opinion mbi pasqyrat financiare. Është e rëndësishme që objektivat e auditimit

¹³ Rregullore e Procedurave të Auditimit

të jenë absolutisht të qarta, si dhe për tu siguruar se është kryer punë e mjaftueshme për të arritur këto objektiva. Fushëveprimi i auditimit është një formulim rreth asaj se cilat fusha do të auditohen, afatin kohor, çfarë pune duhet të bëhet medoemos dhe çfarë nuk do të bëhet. Auditimi ynë i pasqyrave financiare do të kryhet në përputhje me ISSAI (INTOSAI) dhe ISA (IFAC).

Hapi 5: Njohja e subjektit & mjedisi i kontrollit të brendshëm

Figura IV.4-Mjedisi i subjektit/subjektit



Gjatë vlerësimit të njësisë ekonomike të audituar dhe mjedisit të saj duhet të identifikohen ato elementë të nevojshëm për të ndihmuar në arritjen e një konkluzioni në lidhje me objektivat e auditimit, pra të kuptojë sa vijon:

- Kuadri ligjor (SNA 250) - baza ligjore për veprimtarinë dhe pjesët përkatëse të raportimit financiar apo rregullave të tjera.
 - Organizimi dhe qeverisja e përgjithshme e aktivitetit të subjektit të audituar, duke përfshirë strukturën operacionale, burimet dhe rregullat e menaxhimit.
 - Proceset e punës- Politika, objektivat dhe strategjitë, vendndodhjet dhe llojet/volume/vlerat e programeve/projekteve.
 - Kontrollat e brendshme, përfshirë manualin dhe mjedisin e teknologjisë së informacionit (IT) dhe risqet që lidhen me TI-në
 - Risqet e punës që lidhen me objektivat dhe strategjitë e njësisë ekonomike që mund të rezultojnë në devijime materiale. Kjo përfshin të kuptuarin e marrëdhënieve dhe transaksioneve me palët e lidhura të njësisë ekonomike
 - Masat e performancës – kuptimi i këtyre masave (p.sh. treguesit e performancës, analiza e variancës) i lejon audituesit të marrë në konsideratë nëse presionet për të arritur objektivat e performancës mund të rezultojnë në veprime të drejtimit që rrisin riskun e anomalive materiale ose parregullsive. Shtrirja e punës së audituesit për të kuptuar mjaftueshëm njësinë ekonomike dhe mjedisin e saj do të varet nga kompleksiteti i operacioneve dhe proceseve kontabël përkatëse; përvojën e mëparshme të audituesit në njësinë ekonomike; dhe shkallën e ndryshimit, nëse ka, që ka ndodhur që nga auditimet e mëparshme.
- Të kuptuarit e njësisë ekonomike dhe mjedisit të tij në auditimin financiar përfshin një kuptim të:
- Natyrës së njësisë ekonomike, duke përfshirë llojet e transaksioneve të ndërmarra, operacionet, proceset e saj, pasqyrat financiare dhe zërat buxhetorë të përfshirë në llogari, dhe zinxhirin e përgjegjësive të përfshira në procesin e kontabilitetit; vendimet të marra për këtë njësi si p.sh. ndryshimi i vendndodhjes gjeografike, ndryshimi i numrit të punonjësve, riorganizimet, përfshirë transferimin e aktiviteteve në subjekte të tjera, transferimin e programeve, kufizimet buxhetore ose detyrimet e prapambetura.

- Objektivat dhe strategjitë e njësisë ekonomike dhe risqet e lidhura me biznesin që mund të rezultojnë në një anomali materiale të llogarive vjetore;
- Kuadrit të raportimit financiar, duke përfshirë rregullat e kontabilitetit të miratuara dhe dispozitat rregullatore të fushës financiare, sipas të cilave përgatiten llogaritë vjetore. Kuadri i raportimit financiar dhe rregulloret e tjera përfshijnë ato të përcaktuara në legjislacionin specifik të njësisë së audituar. Një kuptim i tillë mbulon gjithashtu paraqitjen e llogarive vjetore, duke përfshirë zbulimin e çështjeve materiale, terminologjinë e përdorur, klasifikimin e zërave dhe bazën e shumave;
- Përzgjedhjes dhe zbatimit të politikave kontabël nga subjekti - audituesi merr në konsideratë nëse këto janë të përshtatshme dhe në përputhje me kuadrin e raportimit financiar. Marrja e një mirëkuptimi përfshin metodat e kontabilitetit, vendosjen e vlerësimeve kontabël, ndryshimet në politikat kontabël ose ndryshimet në standardet ndërkombëtare të kontabilitetit që mund të ndikojnë në subjekt dhe politikat kontabël të drejtimit të subjektit.
- Mënyra se si subjekti mat dhe rishikon performancën e tij financiare, qoftë nëpërmjet treguesve të performancës (p.sh. ekzekutimi buxhetor), analizës së variancës etj; pra masa të tilla që mund t'i tregojnë audituesit një risk të anomalive në llogari.
- Konsideratë e veçantë duhet t'i kushtohet mashtrimeve, çështjeve gjyqësore.

Audituesi duhet të krijojë një ide mbi mjedisin dhe kontrollin e brendshme të njësisë së audituar. Kjo bëhet me qëllim identifikimin e risqeve, nëpërmjet vlerësimit të riskut të gabimit material, për shkak të mashtrimit ose gabimit; dhe planifikimit dhe kryerjes së auditimit në mënyrë efikase dhe efektive. Sistemi i kontrollit të brendshëm është një proces në organizatë, i realizuar nga personeli i tij në nivele të ndryshme të qeverisjes dhe shërben për të mbështetur arritjen e objektivave të tij.

Ekzistojnë pesë komponentë të sistemit të kontrollit të brendshëm: - mjedisi i kontrollit, vlerësimi i riskut, aktivitetet e kontrollit, informacioni dhe komunikimi, dhe monitorimi.¹⁴ Ata bashkëveprojnë me objektivat e subjektit, elementët e tij strukturorë dhe proceset operative. Letrat e punës, formularët dhe checklist-at e trajtuar në këtë seksion (Letra e Punës 2 “Shqyrtimi analitik paraprak”, dhe Dokumentin 3 “Memo e planifikimit”) ndihmojnë audituesin të marrë informacion për mjedisin dhe kontrollin e brendshme të subjektit. Audituesi duhet të përdorë skepticizimin profesional gjatë plotësimit të letrave të punës si dhe duhet të marrë evidenca nga burime të ndryshme, të cilat duhet të mbështesin përfundimet e arritura.

Vlerësimi i mashtrimit (SNA-240)

Ekipi i auditimit duhet të diskutojë mbi nivelin e gabimeve të tolerueshme dhe ekzistencën e keq-pasqyrimin material në pasqyrat financiare për shkak të mashtrimit. Keq-pasqyrimet në pasqyrat financiare mund të vijnë ose nga mashtrimi ose nga gabimi. Dallimi është se mashtrimi është shkaktuar me qëllim ndërsa gabimi është i paqëllimshëm. Ekzistojnë dy lloje të mashtrimit – mashtrim në raportimin financiar dhe shpërdorimi i aseteve. Edhe pse audituesi mund të dyshojë ose, në raste të rralla, të identifikojë praninë e mashtrimit, audituesi nuk bën përcaktime ligjore nëse mashtrimi ka ndodhur në të vërtetë.

Mashtrimi i raportimit financiar mund të realizohet si më poshtë:

- Manipulimi, falsifikimi, ose ndryshimi i regjistrave kontabël ose dokumentacioni mbështetës nga i cili janë përgatitur pasqyrat financiare.
 - Keq-prezantimi ose lënia jashtë e transaksioneve, ngjarjeve ose informacioneve të tjera të rëndësishme nga pasqyrat financiare.
 - Keqpërdorimi i qëllimshëm i parimeve të kontabilitetit në lidhje me shumat, klasifikimin, mënyrën e prezantimit ose zbulimin.
 - Abuzimi, përfshirë keqpërdorimin e autoritetit ose pozitës për interesa financiare personale ose ato të një anëtarit të afërt të familjes ose bashkëpunëtorit të subjektit (punonjësit).
- Shpërdorimi i aseteve** mund të realizohet në mënyra të ndryshme duke përfshirë:
- Përvetësimi i faturave (për shembull shpërdorimi i llogarive të arkëtueshme ose devijimi i faturave me qëllim fshirjen e detyrimeve – writte offs)

¹⁴ Ligji mbi Menaxhimin Financiar dhe Kontrollin dhe Manuali mbi MFK

- Vjedhja e aseteve fizike ose pronësisë intelektuale (për shembull, vjedhja e inventarit për përdorim personal ose për shitje, vjedhja e skrapit për rishitje, bashkëpunimi me një furnizues duke zbuluar të dhënat teknologjike në këmbim të pagesës).
- Pagesa për mallrat dhe shërbimet që nuk janë marrë (për shembull, pagesa ndaj shitësve fiktivë, rryshfete të paguara nga shitësit tek agjentët blerës të njësisë ekonomike në këmbim të çmimeve të inflatuara, pagesa për punonjësit fiktiv).
- Përdorimi i pasurive të një njësie ekonomike për përdorim personal (për shembull, përdorimi i aktiveve të njësisë ekonomike si kolateral për një kredi personale ose një kredi për një palë të lidhur).

Zakonisht mashtrimi kryhet kur ekzistojnë faktorë të caktuar:

- Nxitja ose presioni për të kryer mashtrime në raportimet financiare mund të ekzistojnë kur drejtimi është nën presion për të arritur një objektiv të pritshëm (dhe mbase jo realist). Në sektorin publik punonjësit ose drejtimi mund të jenë nën presion për të ofruar shërbime me cilësi të lartë me pak burime dhe për të përmbushur buxhetet.
- Ekziston një mundësi për të kryer mashtrim kur kontrolli i brendshëm nuk është efektiv.
- Mungesa e aftësive, transaksione të shumta me vlera të ulëta në cash mund të jenë të përhapura në operacione.
- Racionalizimi i aktit të mashtrimit kur personeli (përfshirë drejtimin) lejon kryerjen e veprimeve të pandershme (jo etike). Pagat më të ulta në sektorin publik mund t'i bëjnë punonjësit të justifikojnë keqpërdorimin e fondeve.

Kur audituesi ka identifikuar mashtrim ose ka marrë informacion që tregon se mashtrimi mund të ekzistojë, audituesi duhet t'i komunikojë këto çështje sa më shpejt të jetë e mundur tek personat që janë të ngarkuar me drejtimin (menaxhimi financiar dhe kontrollin GMS). Audituesi duhet të komunikojë mashtrimin e identifikuar ose të dyshuar te ata që ngarkohen me MFK, duke përfshirë:

- Menaxhimin;
- Punonjësit që kanë role domethënëse në kontrollin e brendshëm; ose
- Persona të tjerë kur mashtrimi rezulton në një keq-pasqyrim material në pasqyrat financiare.

Hapi 6: Kryerja e procedurave paraprake analitike

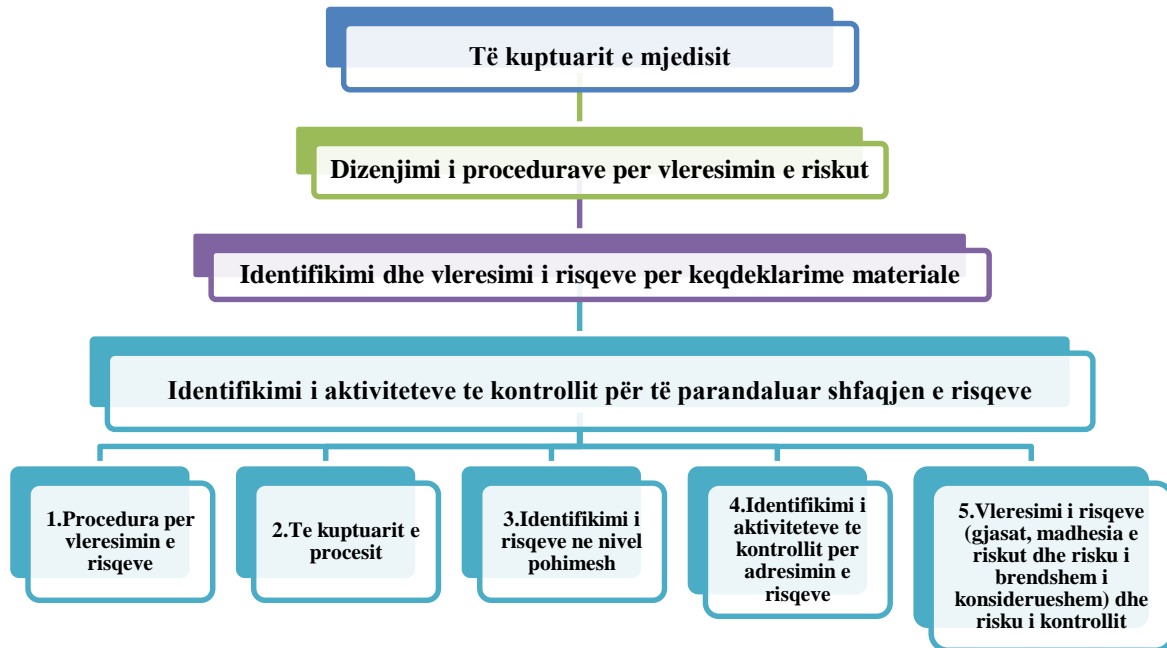
Ekipi i auditimit duhet të kryejë procedura analitike paraprake për të ndihmuar në të kuptuarit e subjektit, veprimtarive të tij dhe për të identifikuar fushat me risk potencial. Burimi thelbësor i informacionit në fazën e planifikimit të auditimit, janë Pasqyrat Financiare të subjektit nga viti i kaluar. Procedurat analitike që duhet të kryhen në auditimet financiare përfshijnë kontrolle analitike të llogarive dhe pasqyrave financiare, në krahasim me vlerat e viteve dhe buxheteve të mëparshme, për identifikimin e çështjeve dhe llogarive që duhet të auditohen (SNA-520). Nëse procedurat analitike gjatë krahasimit, identifikojnë transaksione apo llogari të pazakonta apo diferenca që nuk mund të shpjegohen është shumë e rëndësishme që këto vlera të qartësohen dhe vërtetohen, duke u mbështetur në evidenca nga burime të sigurta dhe të pavarura (Letra e Punës 2 “Shqyrtimi paraprak analitik”).

Hapi 7: Vlerësimi i proceseve kryesore dhe sistemit të kontabilitetit të njësisë së audituar

Procedurat e vëzhgimit dhe inspektimit mund të përdoren për të siguruar informacion mbi subjektin dhe mjedisin e tij. Vëzhgimi konsiston në vëzhgim të aktiviteteve dhe veprimtarisë së subjektit; inspektimin e dokumenteve regjistrime kontabël, raporte të përgatitura nga subjekti, vizita në vend (psh inspektime të ambjentëve; inventarëve, etj); apo edhe ndjekjen e regjistrimit të transaksioneve në sistemin e raportimit financiar. Anëtarët e ekipit të auditimit duhet të mbledhin informacionin bazë mbi procesin dhe sistemin e kontabilitetit të subjektit (me anë të TI apo në formë manuale, ose një kombinim i të dyjave) të përdorura për të regjistruar transaksionet financiare dhe gjeneruar raporte financiare. Informacioni i nevojshëm në këtë fazë të auditimit përfshin bazën e kontabilitetit, kategoritë kryesore të transaksioneve dhe pasurive të subjektit, mënyrat se si janë regjistruar dhe klasifikuar ato, si dhe identifikimin e regjistrave të kontabilitetit (llojet e ditarit, librat e llogarive, etj). Gjatë fazës së planifikimit, audituesi dokumenton proceset kryesore të njësisë për secilin komponent të audituar (për shembull, aktivet fikse, shpenzimet, të ardhurat etj.) në mënyrë që të sigurohet një kuptueshmëri e plotë e sistemeve dhe proceseve kryesore të kontabilitetit.

Hapi 8: Identifikimi dhe vlerësimi i risqeve

Figura VI.5-Identifikimi dhe vlerësimi i risqeve



Zakonisht nuk është praktike ose me kosto efektive për audituesit që të mbledhin dëshmi në mënyrë që të kenë siguri absolute (100%) ose besim për zbulimin e të gjitha devijimeve materiale. Në vend të kësaj, ata përpiqen të sigurojnë që konkluzionet dhe opinionet e tyre bazohen në siguri të arsyeshme, e cila merret nga puna e auditimit.

Risku i auditimit është e kundërta e sigurisë së auditimit. Është risku që audituesi është i gatshëm të tolerojë arritjen e një përfundimi të gabuar. Në praktikë, risku i auditimit është i pashmangshëm.

Komponentët e riskut të auditimit

Komponentët e riskut të auditimit janë:

- risku i brendshëm (i qenësishëm), që lidhet me natyrën e njësisë ekonomike; Shembuj të risqeve të brendshëm mund të përfshijnë ndryshime të rëndësishme në terma të kontabilitetit ose IT-së, kompleksitetin e rregullave kontabël dhe proceseve që aplikohen, numrin e njësive apo departamenteve, si dhe risqe të gabimeve njerëzore;
- risku i kontrollit, në lidhje me kontrollet e njësisë ekonomike; Risku që një gabim material nuk mund të zbulohet nga kontrolli i brendshëm i njësisë ekonomike.
- risku i zbulimit - risku që audituesi të mos zbulojë devijimet.

Vlerësimi i risqeve është më tepër një gjykim dhe jo një matje e saktë. Niveli që i atribuohet secilit komponent vlerësohet nga audituesi në bazë të gjykimit të tij/saj profesional, i informuar nga procedurat e përshkruara më poshtë. Si pjesë e vlerësimit të riskut, audituesi duhet të përcaktojë së cilat nga risqet e identifikuar, kërkon vëmendje më të madhe për t'u audituar, sipas gjykimit të tij profesional.

Risku i gabimeve material mund të jetë më i madh për risqe që lidhen me:

- Riskun e mashtrimit;
- Transaksionet jo rutinë dhe jo të zakonshme;
- Transaksione që përfshijnë edhe palë të tjera;
- Transaksione komplekse;
- Kompleksiteti i përlllogaritjeve ose i parimeve kontabël;

- Gjykimi i kërkuar mund të jetë subjektiv, kompleks ose që kërkon supozime sa i takon efekteve të ngjarjeve të ardhshme

Kur duhet të vlerësohet risku i auditimit

Risku i auditimit duhet të merret parasysh gjatë:

- planifikimit të auditimit, duke përfshirë hartimin e procedurave të auditimit;
- kryerjes së procedurave të auditimit; dhe
- vlerësimit të rezultateve të testeve të auditimit të kryera.

Procedurat e vlerësimit të riskut përdoren për të kuptuar sa vijon:

- subjektin dhe mjedisin e tij, duke identifikuar kështu risqet e brendshme në fushën në shqyrtim, duke përfshirë risqet në lidhje me palët e lidhura dhe mashtrimin;
- planifikime të kontrollit të brendshëm në çdo nivel përkatës, për të ndihmuar në identifikimin e risqeve të kontrollit.
- natyra dhe shtrirja e testeve të planifikuara të auditimit do të ndryshojnë, në varësi të vlerësimit të audituesit për riskun e brendshëm dhe të kontrollit (shih modelin e sigurisë).

Audituesi mund të vlerësojë riskun, nëpërmjet intervistave me drejtimin por edhe me palë të tjera brenda dhe jashtë njësisë, përmes kryerjes së procedurave analitike; apo vëzhgimit mbi operacionet kryesore të njësisë; rivlerësimit të aktiviteteve të kontrollit të brendshëm.

Procedurat e vlerësimit të riskut	Burimet e informacionit
<i>Analiza e marrëdhënieve brenda dhe ndërmjet informacionit financiar dhe jo financiar, nëpërmjet një studimi të marrëdhënieve të besueshme, duke përfshirë tendencat dhe raportet. Shembujt përfshijnë krahasimin e informacionit faktik (realizimi) kundrejt buxhetit të planifikuar (plani), të ardhurat nga licencat kundrejt numrit të licencave dhe të ardhurat nga taksat doganore kundrejt të dhënave fizike të numrit të importeve.</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Informacioni financiar dhe jo-financiar, në mënyrë që të ofrojë një tregues të gjerë fillestar të marrëdhënieve të pazakonta ose të papritura.
<i>Inspektimi konsiston në ekzaminimin e të dhënave ose dokumenteve, qofshin ato të brendshme ose të jashtme, në formë letre, elektronike, ose media të tjera, ose aktive të prekshme.</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Vizita në ambientet dhe objektet e subjektit - Dokumentet e brendshme - planet e menaxhimit, regjistrimet, manualat - Informacione të tjera - buxheti i të audituarit; - Informacione të jashtme- revista/gazeta ekonomike; publikime financiare, etj - Gjetjet nga auditimet e mëparshme, auditimi i brendshëm, etj
<i>Observimi konsiston në vëzhgimin e një procesi ose procedure që kryhet nga të tjerët. Ai jep informacion në lidhje me performancën e procesit ose procedurës, por është i kufizuar në pikën kohore në të cilën kryhet vëzhgimi.</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Vëzhgimi i aktiviteteve dhe operacioneve të subjektit që po kryhen
<i>Kërkimi konsiston në kërkimin e informacionit të personave me njohuri për fushën, brenda ose jashtë subjektit të audituar.</i>	Ata që janë përgjegjës për qeverisjen, menaxhimin dhe të tjera brenda njësisë ekonomike

Gjatë procesit të planifikimit të detajuar si dhe gjatë gjithë auditimit, audituesi duhet të identifikojë risqet e gabimit material, të cilat mund të vlerësohen në nivelin e llogarive dhe pohimeve. Për këtë qëllim audituesi duhet:

- Të identifikojë risqet duke marrë parasysh natyrën e njësisë ekonomike dhe mjedisin e saj, kontrollet e brendshme, llojet e transaksioneve, llogaritë e bilancit etj;
- Të lidhë risqet e identifikuara me llogaritë që mund të deklarohen gabim;
- Të vlerësojë rëndësinë dhe mundësinë e ndodhjes së riskut. Audituesi është i detyruar të vlerësojë modelin e

kontrolleve të njësisë ekonomike, përfshirë aktivitetet përkatëse të kontrollit.

Gjatë identifikimit dhe vlerësimit të riskut të gabimeve materiale, audituesi duhet të marrë në konsideratë edhe çështje të tjera si:

- Faktin që identifikimi dhe vlerësimi i riskut të gabimeve material në nivelin e pasqyrave financiare dhe në nivelin e pohimeve mund të përfshijë edhe çështje që lidhen me klimën politike, interesin publik dhe ndjeshmërinë e programit.
- Faktin se pohimet për klasat e transaksioneve, llogaritë e bilanceve dhe shënimet shpjeguese mund të zgjerohen aq sa të mund të japin informacion nëse transaksione dhe ngjarjet janë kryer në përputhje me kërkesat ligjore.

Si pjesë e vlerësimit të riskut, audituesi duhet të përcaktojë së cilat nga risqet e identifikuara, kërkon vëmendje më të madhe për t'u audituar, sipas gjykimit të tij profesional. Risku i gabimeve material mund të jetë më i madh për risqe që lidhen me:

- Riskun e mashtrimit;
- Transaksionet jo rutinë dhe jo të zakonshme;
- Transaksione që përfshijnë edhe palë të tjera;
- Transaksione komplekse;
- Kompleksiteti i përlllogaritjeve ose i parimeve kontabël;

Hapi 9: Përcaktimi i materialitetit

Materialiteti është një koncept themelor në auditimin financiar. Ai përcakton nivelin e devijimit që audituesi konsideron se mund të ndikojë në vendimmarrjen e përdoruesve të synuar. Në teori, devijimet ose gabimet janë materiale nëse ato, individualisht ose të grumbulluara me gabime të tjera, do të ndikonin në mënyrë të arsyeshme në konkluzionet kryesore të auditimit ose vendimmarrjen e përdoruesve të raportit të auditimit. Ekzistojnë dy lloje materialiteti, materialiteti sasior dhe cilësor të trajtuar më poshtë.

Materialiteti sasior

Materialiteti sasior përcaktohet duke iu referuar një popullate (të ardhura, shpenzime etj.) e cila është përfaqësuese dhe e rëndësishme në veprimtarinë e subjektit. Aplikohet si % e nivelit të sigurisë kundrejt shumës së të ardhurave ose shpenzimeve që përfaqëson popullatën, bazuar mbi gjykimin profesional të audituesit.

- Gjatë përcaktimit të strategjisë së përgjithshme të auditimit, audituesi duhet të përcaktojë materialitetin për pasqyrat financiare ose popullatën e audituar në tërësi (materialiteti i përgjithshëm).
- Materialiteti i performancës përcaktohet gjatë kryerjes së procedurave të auditimit për balancat dhe/ose transaksionet e llogarive të caktuara dhe përcaktohet qëllimisht më i ulët se materialiteti i përgjithshëm në mënyrë që anomalitë e përgjithshme të mbahen nën nivelin e materialitetit të përgjithshëm.

Në auditimet të cilat planifikohen përpara se të jenë hartuar llogaritë përfundimtare, një prag paraprak i materialitetit vendoset duke përdorur buxhetin e planifikuar dhe jo të dhënat aktuale të realizuara. Ndërsa të dhënat përfundimtare mbi shpenzimet ose të ardhurat bëhen të disponueshme, audituesi duhet të rishikojë pragu e materialitetit për të përcaktuar nëse ai mbetet i përshtatshëm.

Materialiteti cilësor

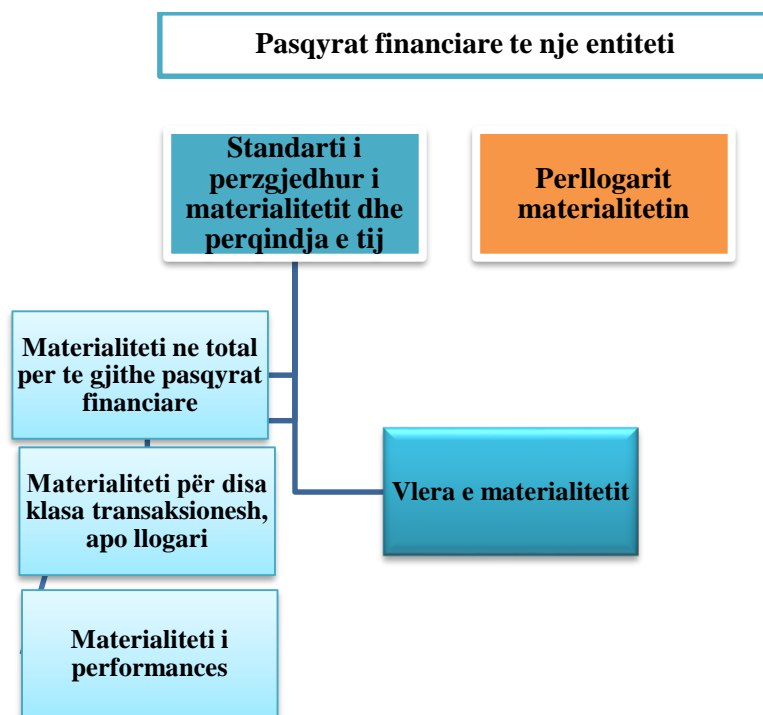
Disa lloje të keqdeklarimeve ose mospërrputshmërisë, megjithëse nuk janë materiale për nga sasia, mund të jenë materiale për shkak të natyrës së tyre ose për shkak të kontekstit në të cilin ato ndodhin, dhe në këtë mënyrë të kenë ndikim në përfundimin e arritur të auditimit. Materialiteti cilësor përfshin artikujt që mund të jenë ose:

- Materialie nga natyra: kjo lidhet me karakteristika të qenësishme dhe ka të bëjë me çështje ku mund të ketë kërkesa specifike për zbulim ose interes të lartë politik ose publik. Këtu përfshihet çdo dyshim për keqmenaxhim serioz, mashtrim, paligjshmëri ose parregullsi ose keqdeklarim të qëllimshëm ose keqinterpretim të rezultateve ose informacionit;
- Materialie nga konteksti: kjo ka të bëjë me artikujt që janë material për nga rrethanat e tyre, në mënyrë që të ndryshojnë përshtypjen që u jepet përdoruesve. Ai përfshin raste kur një gabim i vogël mund të ketë një efekt

të rëndësishëm, p.sh. keqklasifikimi i shpenzimeve si të ardhura, në mënyrë që një deficit faktik të raportohet si tepricë në pasqyrat financiare.

Shembuj të çështjeve materiale nga natyra ose konteksti për t'u zbuluar mund të përmendim në auditimin financiar: përshkrim jo adekuat ose i papërshtatshëm i një politike kontabël, i tillë që ka të ngjarë që një përdorues i llogarive të gabojë; ose përfshirja e një njësie ekonomike gabimisht në listën e njësisive ekonomike të konsoliduara.

Figura IV.6-Përcaktimi i materialitetit gjatë planifikimit¹⁵



Kur planifikohet dhe kryhet auditimi, koncepti i materialitetit duhet të zbatohet në një mënyrë të përshtatshme. Ai përcakton nivelin e shmangies që audituesit vlerësojnë se mund të ndikojë tek përdoruesit e informacionit që përmbajnë raportet e auditimit. Qëllimi është të zbatohet koncepti i materialitetit në mënyrë të duhur gjatë gjithë auditimit, veçanërisht kur:

- Identifikohen komponentët që do të auditohen (planifikimi i përgjithshëm);
- Përcaktohet natyra, koha dhe shtrirja e procedurave të auditimit (planifikimi i detajuar); dhe
- Vlerësohet efekti i anomalive (raportimi).

Materialiteti vendoset në katër nivele të ndryshme: materialiteti i përgjithshëm, materialiteti i performancës, materialiteti i komponentëve dhe niveli jo sinjifikativ (pragu jo material).

- Materialiteti i përgjithshëm i referohet materialitetit sasior për pasqyrat financiare në tërësi. Ai përcaktohet si përqindje e shumave bruto në kategoritë e transaksioneve ose balancat e llogarive në një entitet të sektorit publik, siç janë të ardhurat bruto ose shpenzimet; aktivet ose detyrimet (letra e punës nr. 6 “Materialiteti i përgjithshëm”).
- Materialiteti i performancës vendoset më pak se materialiteti i përgjithshëm dhe përdoret vetëm për planifikimin / hartimin e procedurave të auditimit. Materialiteti i performancës është zakonisht nga 50% (risk i lartë) deri në 90% (risk i ulët) e materialitetit të përgjithshëm (letra e punës nr. 7 “Materialiteti i komponentëve dhe performancës”).

¹⁵ Trajtuar në Kapitullin V, “Kryerja e auditimit, dokumentimi”,

- Materialiteti i komponentëve vendoset për ato komponentë, informacioni financiar i të cilëve do të kontrollohet ose do të rishikohet si pjesë e auditimit të pasqyrave financiare të konsoliduara. Materialiteti i komponentëve nuk duhet të jetë pjesë aritmetike e materialitetit të pasqyrave financiare të konsoliduara si një e tërë (quajtur ndryshe "materialitet i përgjithshëm i konsoliduar"), megjithatë, është më i ulët se materialiteti i përgjithshëm i konsoliduar (letra e punës nr. 7 “Materialiteti i komponentëve dhe performancës).
- Niveli “jo sinjifikativ” (pragu jo material) është një vlerë e cila në mënyrë të dallueshme është jo sinjifikative dhe nuk ka nevojë të mblidhet sepse audituesi pret që mbledhja e këtyre shumave nuk do të ketë një efekt material në pasqyrat financiare. “Jo sinjifikativ” nuk është një zëvendësim i "jo material", thjesht ai është nën nivelin jomaterial. Niveli jo sinjifikativ është zakonisht 5% e materialitetit të përshkruar në pikat e mësipërme.

Hapi 10: Alokimi i resurseve dhe kohës së auditimit

Për auditimin duhet të planifikohen burimet për fushat specifike të auditimit dhe përfshirja e anëtarëve të ekipit me përvojë të duhur për fushat me risk të lartë apo përfshirja e ekspertëve në çështjet komplekse. Duhet pasur numër të duhur të burimeve të alokuara për fushat specifike të auditimit (anëtarët e ekipit me njohuri ku numri i tyre varet nga madhësia dhe kompleksiteti i subjektit të audituar). Krahas tyre do të përcaktohet edhe koha e nevojshme për kryerjen e auditimit.

Hapi 11: Identifikimi i risqeve të kontrollit (në nivel të pohimeve) brenda proceseve të përzgjedhura të subjektit

Para fillimit të punës për vlerësimin e riskut, është thelbësore të njihet dhe të kuptohet koncepti i pohimeve në lidhje me pasqyrat financiare. Pohimet në kontekstin e auditimit duhet të kuptohen si deklarata të sakta dhe të sigurta (implicite ose eksplicite) të bëra nga drejtimi në lidhje me informacionin financiar të ofruar në Pasqyrat Financiare që audituesit i përdorin në fokus të auditimit të tyre. Komponentët e auditimit kanë risqe të ndryshme që janë sinjifikative/domethënëse për auditimin. Rrjedhimisht, duke parë një komponent specifik, audituesi është në gjendje të identifikojë nëse një pohim është ose jo më sinjifikativ se tjetri. Audituesi përdor pohimet në vlerësimin e risqeve duke marrë parasysh llojet e ndryshme të gabimeve të mundshme që mund të ndodhin, dhe në këtë mënyrë harton procedurat e auditimit.

HAPI 1: Identifikoni riskun që mund të shkaktojë anomali materiale në nivel pohimesh

- Risku i identifikuar që mund të shkaktojë anomali materiale në pasqyrat financiare duhet të lidhet me pohimin që ndikohet për shkak të këtij risku, për të dhënë qartësi në drejtim të hartimit të auditimit procedurat.

HAPI 2: Identifikoni pohimin që do të testohet

- Procedurat e auditimit janë projektuar për të testuar pohimet e pasqyrave financiare bazuar në risqet e vlerësuara për anomali materiale. Prandaj, hapi i dytë në hartimin e procedurat e auditimit është identifikimi i pohimit që duhet të testohet.

HAPI 3: Hartoni procedurat e auditimit

- Hapi tjetër është hartimi i procedurës së duhur të auditimit për të testuar pohimin dhe për të zbuluar anomalitë materiale në pasqyrat financiare për shkak të risqeve të identifikuar në Hapin 1. Procedurat e auditimit marrin formën e testeve të kontrolleve ose të testeve thelbësore/analitike.

Pohimet

Audituesi përdor pohimet për të marrë në konsideratë llojet e ndryshme të anomalive të mundshme që mund të ndodhin. Këto pohime janë objektivat specifike të auditimit për të cilat audituesi dëshiron të arrijë një përfundim.

Pohimet e auditimit për klasat e transaksioneve dhe ngjarjeve për periudhën nën auditim

- *Përkatësia* - transaksionet dhe ngjarjet që janë regjistruar kanë ndodhur dhe i përkasin njësisë ekonomike;
- *Plotësia* - janë regjistruar të gjitha transaksionet dhe ngjarjet që duhej të ishin regjistruar;

- *Saktësia* - shumat dhe të dhënat e tjera që lidhen me transaksionet dhe ngjarjet e regjistruara janë regjistruar në mënyrë të duhur;
- *Cut-off (Raportimi)* - transaksionet dhe ngjarjet janë regjistruar në periudhën e saktë të kontabilitetit;
- *Klasifikimi* - transaksionet dhe ngjarjet janë regjistruar në llogaritë e sakta; dhe
- *Pajtueshmëria (ligjshmëria dhe rregullshmëria)*- Transaksionet dhe ngjarjet kanë ndodhur në përputhje me të gjitha ligjet dhe rregulloret përkatëse. Janë në dispozicion detajimet buxhetore. Një transaksion i paligjshëm dhe i parregullt nuk deklarohet se ka cënuar besueshmërinë e llogarive nëse është futur saktë në llogari. Megjithatë, ndikimi financiar ose risqet e parregullsive duhet të zbulohen në mënyrë adekuate.

Pohimet për gjendjen e llogarive në fund të periudhës:

- *Ekzistenca* - aktivet, detyrimet dhe interesat e kapitalit neto ekzistojnë;
- *Të drejtat dhe detyrimet* - subjekti mban ose kontrollon të drejtat mbi aktivet, dhe detyrimet janë obligime të saj;
- *Plotësia* - të gjitha aktivet, detyrimet dhe interesat e kapitalit neto që duhet të ishin regjistruar janë regjistruar;
- *Vlerësimi dhe alokimi* - aktivet, detyrimet dhe interesat e kapitalit neto përfshihen në pasqyrat financiare në shumat përkatëse dhe çdo rregullim i vlerësimit ose alokimit që rezulton është regjistruar në mënyrë të duhur;

Pohimet rreth prezantimit të shënimeve shpjeguese

- *Transaksionet, të drejtat dhe detyrimet*- ngjarjet, transaksionet dhe çështjet e sqaruara në shënimet shpjeguese kanë ndodhur dhe kanë të bëjnë me entitetin;
- *Plotësia* - të gjitha informacionet shpjeguese që duhet të ishin përfshirë në pasqyrat financiare janë përfshirë;
- *Klasifikimi dhe kuptueshmëria* - informacioni financiar është paraqitur në mënyrë të përshtatshme dhe shënimet shpjeguese e kanë shprehur qartë; dhe
- *Saktësia dhe vlerësimi* - informacioni financiar dhe informacionet e tjera janë paraqitur në mënyrë të drejtë dhe të plotë.

Hapi 12: Njohja e kontrolleve të brendshme¹⁶

Audituesi duhet të njohë sistemin e kontrollit të brendshëm që ka ngritur subjekti. Kontrolli i brendshëm duhet të ofrojë siguri të arsyeshme për arritjen e objektivave të njësisë ekonomike, të rrisë besueshmërinë e raportimit financiar, të risin efektivitetin dhe efikasitetin e operacioneve si dhe të sigurojë zbatueshmërinë e dispozitave ligjore dhe nënligjore ("Checklista per Kontrollin e Brendshëm"). Kontrollat e brendshme janë të ndërtuar në mënyrë efektive kur arrijnë të parandalojnë ose zbulojnë gabimet e mundshme. Nëse sistemi i kontrollit nuk është ndërtuar në mënyrë efektive, audituesi nuk duhet të mbështesë punën audituese në këto sisteme dhe duhet t'i raportojë drejtuesve të subjektit për dobësitë e sistemit të kontrollit.

Sistemet e kontrollit të brendshëm, duke përfshirë sistemet e TI-së, mund të ndahen në pesë komponentë të ndërlidhur:

- Mjedisi i kontrollit
- Vlerësimi i riskut
- Aktivitetet e kontrollit
- Informim dhe komunikim
- Monitorimi

Hapi 13: Testimi i efektshmërisë të kontrolleve të brendshme të identifikuara

Për të lehtësuar vendimin nëse do të testoni kontrollat apo jo, duhet të grupohen së bashku kontrollet kryesore të identifikuara në përshkrimet e sistemeve dhe të vlerësohen për secilin pohim të rëndësishëm në lidhje me komponentët e audituar (Mbështetja në letrën e punës 8 "Puna për procesin e zgjedhur"). Vendimi do të merret për faktin nëse këto kontrolle janë të dizajnuara në mënyrë adekuate për të parandaluar, zbutur ose korrigjuar gabimet materiale në mënyrë që të adresojnë risqet për secilin pohim. Kontrollat kryesore që identifikohen gjatë procedurës "hap pas hapi" duhet të transferohen në letrën e punës 1 "Puna për procesin e zgjedhur", ku

¹⁶ Ligji "Për menaxhimin financiar dhe kontrollin" dhe "Manuali mbi menaxhimin financiar dhe kontrollin"

ato grupohen së bashku sipas pohimeve. Vlerësohen kontrollet për secilin pohim dhe audituesi vendos nëse kontrollet janë zbatuar dhe hartuar në mënyrë të duhur. Audituesi duhet të hartojë programin e auditimit duke u bazuar te risqet e identifikuar në nivel pohimesh të pasqyrave financiare, ku të përfshihet natyra, koha dhe shtrirjen e auditimit. (Referoju Letrës së Punës "Programi i Auditimit" sipas Rregullores së Procedurave të Auditimit). Përzgjedhja e procedurave të auditimit bazohet në vlerësimin e riskut. Sa më i lartë është risku i vlerësuar nga audituesi, aq më e besueshme dhe e rëndësishme është prova e auditimit e kërkuar nga audituesit për procedurat thelbësore/analitike. Kjo mund të ndikojë në llojet e procedurave të auditimit që duhet të kryhen dhe kombinimin e tyre.

Hapi 14: Besueshmëria e kontrollit për proceset e analizuara dhe elementet tjera materiale

Audituesi duhet të dokumentojë natyrën, kohën dhe shtrirjen e procedurave të planifikuara të auditimit. Qëllimi është të sigurojë një lidhje të qartë midis natyrës, kohës dhe shtrirjes së këtyre procedurave të auditimit dhe vlerësimit të riskut të identifikuar. Në hartimin e programit të auditimit, audituesi duhet të trajtojë çështjet e mëposhtme:

- Rëndësinë e riskut;
- Mundësinë e ndodhjes së riskut;
- Karakteristikat e klasës së transaksioneve, gjendjen e llogarisë ose gjetjet e konstatuara;
- Natyrën e kontrolleve specifike të përdorura nga subjekti dhe veçanërisht nëse ato janë manuale ose të automatizuara; dhe
- Nëse audituesi do të marrë evidenca për të përcaktuar nëse kontrollet e njësisë ekonomike janë efektive në parandalimin, ose zbulimin dhe korrigjimi i gabimeve materiale.

Vlerësimi i audituesit për risqet e identifikuar në nivelin e pohimit ofron një bazë për të marrë në konsideratë qasjen e duhur të auditimit për hartimin dhe kryerjen e programeve të auditimit. Sa më i lartë të jetë vlerësimi i audituesit për riskun, aq më shumë evidenca që të mbështesin auditimin duhet të merren nga audituesit. Nëse vlerësimi i audituesit është se kontrollet janë adekuate, kontrollet do të testohen për të vlerësuar efektivitetin operativ të tyre (Letra e Punës 8 dhe 9). Nëse kontrollet zbulohen se nuk janë adekuate, audituesi duhet të ndërtojë pyetjet e auditimit. Në këtë rast niveli i besimit të kontrolleve nuk do të merret në konsideratë. Gjithë sa më sipër kryhet me qëllim që audituesi të konkludojë mbi sistemin e kontrollit të brendshëm si:

- i hartuar / dizenuar ose jo siç duhet;
- i implementuar ose jo siç duhet; dhe/ ose
- efektiv ose jo.

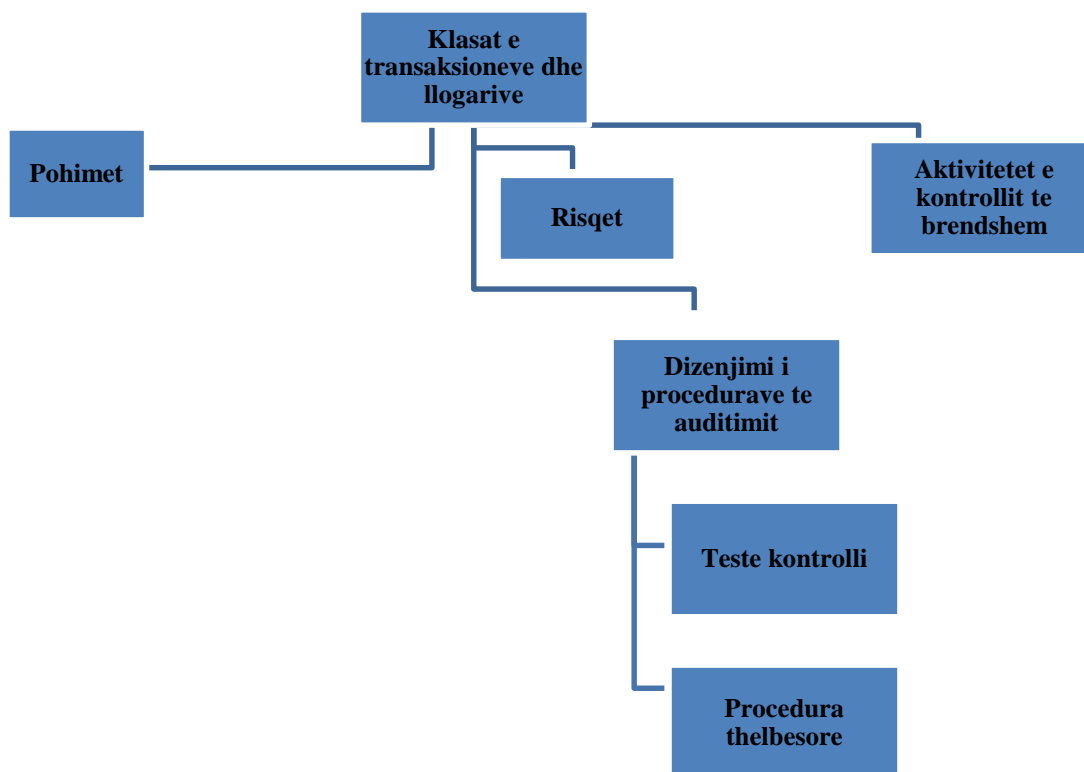
Më pas në varësi të këtij vlerësimi (marrë nga Letra e Punës 8 dhe 8/1), plotësohet Letra e Punës 9 "Për vlerësimin e faktorit të riskut", ku krahas vlerësimit të mësipërm për KB në tre nivele, hartim/implementim/funksionim (tani më me Po/Jo) shtohet edhe Vlerësimi i Sigurisë së Kontrollit dhe Riskut të Kontrollit.

Siguria e Kontrollit merr këto 3 vlera, në varësi të vlerësimit respektiv të kontrolleve:

- 1 (e moderuar),
- 3 (e lartë),
- dhe 0 (e ulët)

P.sh nëse kontrolli specifik që po vlerësohet rezulton me status "Jo" në të tre fazat hartim, implementim dhe efektivitet, atëherë Siguria e Kontrollit do të jetë 0 (pra kontrollet janë thuajse in ekzistente). Nëse kontrolli specifik po vlerësohet rezulton me status rezulton "Po" në të tre fazat, atëherë niveli i sigurisë do të jetë 3 (siguri e arsyeshme maksimale).

Figura V.7-Hartimi i procedurave të auditimit si përgjigje ndaj risqeve të vlerësuara të anomalive materiale



Dizenjimi i procedurave të auditimit

Objektivi i audituesit është të marrë evidencë të mjaftueshme të përshtatshme auditimi në lidhje me risqet e vlerësuara nëpërmjet dizenjimit dhe implementimit të përgjigjeve të duhura ndaj këtyre risqeve.

Procedurat e auditimit hartohen nga audituesi me qëllim që:

- të kryejë një test auditimi të përshtatshëm, në kohën e duhur dhe duke mbuluar periudhën e duhur;
- të marrë dëshmi të mjaftueshme, relevante dhe të besueshme të auditimit; dhe
- të arrijë nivelin e duhur të besimit për të mbështetur konkluzionet e auditimit.

Elemente për t'u marrë parasysh

Procedurat e auditimit, të cilat synojnë të marrin sigurinë e kërkuar në mënyrën më kosto-efektive, hartohen mbi bazën e njohurive të marra nga audituesi dhe duhet të marrin parasysh aspekte të rëndësishme, si materialiteti dhe risku.

Përmbajtja e një procedure auditimi

Një procedurë auditimi duhet të përfshijë elementët e mëposhtëm:

- objektivat e auditimit të procedurës dhe/ose testet e auditimit;
- rezultati i pritur nga procedura;
- pohimi, rregulli, rregullorja ose kërkesa që duhet adresuar;
- risku i vlerësuar;
- kontrollet kyçe përkatëse;
- hapi(et) e auditimit: evidenca për t'u marrë, puna për të kryer, lloji i procedurës që do të përdoret, dokumentet që duhen marrë, stafi për intervistë, etj.;

- përfundimi i auditimit mbi objektivat e testit ose, në rast të një konkluzion negativ, testimi i mëtejshëm i mundshëm ose ndikimi në qasjen e auditimit dhe procedurat përkatëse të auditimit.

Si të hartohen procedurat e auditimit?

Gjatë hartimit të procedurave të auditimit, audituesi duhet të përcaktojë:

- **Qasjen e auditimit**

Qasja e auditimit mund të përbëhet nga:

- një qasje e bazuar në sisteme: Testet e kontrolleve ndërmerren në ato raste kur vlerësimi paraprak ka treguar se kontrollet janë të shkëlqyera ose të mira, të mbështetura nga procedura thelbësore; ose
- një qasje thelbësore. Procedurat thelbësore përdoren kur vlerësimi paraprak tregon se kontrollet janë të dobëta, ose kur testimi tregon se kontrollet nuk kanë funksionuar vazhdimisht dhe në mënyrë efektive gjatë periudhës që auditohet, ose kur kontrollet (edhe nëse konsiderohen të jenë të mira ose të shkëlqyera) nuk janë testuar (qoftë për shkak të mungesës së burimeve, ekspertizës, etj.)

Materialiteti, së bashku me vlerësimin e audituesit për riskun e brendshëm dhe vlerësimin e tij/saj paraprak të kontrollit të brendshëm, ofrojnë bazën për qasjen e duhur të auditimit. Vlerësimi i kombinuar i riskut të brendshëm dhe vlerësimi i kontrollit të brendshëm ndihmon për të përcaktuar natyrën dhe shtrirjen e procedurave të auditimit që do të hartohen dhe kryhen. Pavarësisht nga qasja e përzgjedhur e auditimit apo sa të forta janë kontrollet, audituesi duhet të hartojë dhe kryejë gjithmonë procedura thelbësore për shkak të riskut të tejkalimit të kontrolleve nga menaxhmenti, marrëveshjeve të fshehta, etj. Kur vlerësimi paraprak i riskut të kontrollit është i lartë, audituesi nuk duhet të mbështetet në sisteme, por mund të testojë kontrollet për të mbështetur gjetjet që duhet t'i raportohen drejtimit ose autoritetit të shkarkimit në lidhje me dobësitë e sistemit. Të njëjtat transaksione mund të përdoren si për testet e kontrolleve ashtu edhe për testet e detajeve ("teste me qëllime të dyfishta"). Në raste të tilla, audituesi konsideron nëse rezultatet e auditimit janë në përputhje me objektivat e auditimit dhe nëse duhet të kryhen procedura shtesë të auditimit.

- **Niveli i sigurisë që rrjedh nga procedurat e auditimit**

Siguria në masën 95% e kërkuar në përgjithësi nga testet e auditimit mund të rrjedhë kryesisht nga kontrollet, ose kryesisht ose tërësisht nga procedurat thelbësore, në varësi të vlerësimin të audituesit për riskun e brendshëm dhe të kontrollit.

- **Lloji i procedurave të auditimit (si dhe ku të merren evidencat e kërkuara)**

Natyra (lloji) i procedurave të auditimit i referohet:

- *qëllimit*: testet e kontrolleve ose procedurat thelbësore (duke përfshirë testet e detajeve dhe procedurat analitike) dhe
- *lloji*, pra procedurat analitike, inspektimi, vëzhgimi; hetimi (përfshirë konfirmimin), llogaritjen dhe ri-performancën.

Audituesi zgjedh procedurën e auditimit që është më e përshtatshme për të reduktuar riskun e vlerësuar të auditimit në një nivel të ulët të pranueshëm. Audituesi duhet të ushtrojë gjykimin e tij profesional për të përzgjedhur procedurat, duke marrë parasysh objektivat e testit (d.m.th. pohimet për të mbuluar), natyrën e popullatës, riskun e vlerësuar dhe nivelin e mbështetjes në kontrollet e brendshme. Audituesi vendos për shtrirjen e një procedure auditimi, d.m.th. sasinë për të testuar, bazuar në:

- niveli i materialitetit dhe risku i vlerësuar;
- shkallën e sigurisë që audituesi planifikon të marrë;
- teknikën më të përshtatshme të kampionimit për procedurën e auditimit;
- përdorimin e Teknikave të Auditimit të Asistuar me Kompjuter (CAAT), të cilat mund të mundësojnë testim më të gjerë të transaksioneve elektronike dhe dosjeve të llogarive.

Audituesi zakonisht zgjat shtrirjen e një procedure auditimi me rritjen e riskut të anomalive materiale ose mospërputhshmërisë. Madhësitë minimale të mostrës për materialitetin 2% dhe sigurinë 95% janë përcaktuar në modelin e sigurisë.

▪ **Hartimi i procedurave efikase të auditimit**

Audituesi siguron që ekziston një lidhje e qartë ndërmjet vlerësimit të riskut, vlerësimit të kontrollit të brendshëm dhe natyrës, kohës dhe shtrirjes së procedurave të auditimit. Procedurat e auditimit, të cilat duhet të rrjedhin nga qasja e auditimit dhe në këtë mënyrë të jenë në përputhje me të, pasqyrojnë vendimin e marrë nga audituesi nëse do të mbështetet ose jo në kontrollet e brendshme dhe shtrirjen e procedurave thelbësore. Audituesi duhet të hartojë hapa dhe procedura shteruese të auditimit. Hapat e auditimit brenda një procedure auditimi duhet të jenë reciprokisht ekskluzive, që do të thotë se objektivat janë të ndryshëm nga njëri-tjetri dhe nuk mbivendosen. Në të njëjtën kohë, gama e plotë e objektivave përkatës për fushën e audituar duhet së bashku të jetë gjithëpërfshirëse në mënyrë që të mbliidhen provat e nevojshme dhe të mbulohen pohimet përkatëse. Në këtë kuptim, ato janë shteruese. Së fundi, procedurat e auditimit duhet të jenë specifike. Për të maksimizuar efikasitetin, audituesi mund të koordinojë procedura të ngjashme auditimi. Për procedurat e auditimit që përfshijnë marrjen e mostrave, audituesi mund të kryejë teste të shumta në të njëjtin kampion (testim me shumë qëllime), duke përfshirë kontrollet e testimit, p.sh. audituesi mund të testojë shumën dhe të testojë kontrollet për atë zonë/llogari.

Të gjithë audituesit që kryejnë procedurat e auditimit duhet të kuptojnë se si çdo seksion individual lidhet me qasjen e përgjithshme të auditimit dhe kontribuon në sigurinë e përgjithshme të auditimit që duhet të arrihet për auditimin.

Hapi 15: Përdorimi i punës së të tjerëve

Përdorimi i punës së auditit të brendshëm (SNA-610)

Audituesi i jashtëm duhet të vlerësojë aktivitetet e auditimit të brendshëm dhe rëndësinë e tyre, nëse ka, në procedurat e auditimit të jashtëm. Ndërsa audituesi i jashtëm ka përgjegjësi të vetme për opinionin e auditimit të shprehur dhe për përcaktimin e natyrës, kohës dhe shtrirjes së procedurave të auditimit të jashtëm, disa pjesë të caktuara të punës së auditimit të brendshëm mund të jenë të dobishme për kryerjen e auditimit. "Auditimi i brendshëm" nënkupton një veprimtari vlerësimi të krijuar brenda një entiteti si një shërbim për njësinë ekonomike. Funksionet e tij përfshijnë, ndër të tjera, monitorimin e përshtatshmërisë dhe efektivitetit të kontrollit të brendshëm. Pavarësisht nga shkalla e autonomisë dhe objektivitetit të auditimit të brendshëm, ai nuk mund të arrijë të njëjtën shkallë pavarësie siç kërkohet nga auditimi i jashtëm. Roli i auditimit të brendshëm është të monitorojë dhe vlerësojë menaxhimin e kontrolleve të brendshme që subjekti ka hartuar. Të njëjtat kontrolle të brendshme që audituesit e brendshëm vlerësojnë dhe monitorojnë gjithashtu janë pjesë e punës së audituesve të jashtëm. Auditorët e jashtëm duhet të vlerësojnë këto kontrolle të brendshme që janë hartuar e aprovuar si përgjigje të rreziqeve të subjektit të audituar. Këto kontrolle janë të dokumentuara, dhe hartimi dhe zbatimi i tyre vlerësohen dhe testohen. Auditimi i brendshëm efektiv lejon audituesit e jashtëm të zvogëlojnë sasinë dhe shtrirjen e punës të auditimit të jashtëm. Përveç sa më sipër, audituesit e jashtëm duhet të krijojnë një panoramë të qartë e të mjaftueshme të aktiviteteve të auditimit të brendshëm. Kjo është për të identifikuar dhe vlerësuar rreziqet e keq-deklarimit të pasqyrave financiare dhe për të hartuar e kryer procedurat e mëtejshme të auditimit. Në rastet kur subjekti i audituar ka strukturën e auditimit të brendshëm, audituesi i jashtëm duhet të përcaktojë nëse dhe në çfarë mase, të përdorë relacione specifike të audituesve të brendshëm. Nëse përdoren relacionet specifike të audituesëve të brendshëm, të përcaktohet nëse këto janë të përshtatshme për qëllimet e auditimit.

Gjatë vlerësimit të funksionit të auditimit të brendshëm, shikohet si në vijim:

- statusi organizativ dhe pavarësia nga funksionet e menaxhimit në lidhje me fushat e auditimit;
- linjat e raportimit dhe aksesit i drejtpërdrejtë në ato të drejtimit;
- kompetencat teknike;
- qëllimi, natyra dhe shtrirja e auditimeve të kryera dhe nëse është i përshtatshëm për qëllimet e auditimit të jashtëm;
- nivelin e presionit politik për të kryer auditime dhe raporte të gjetjeve;
- rreziqe të keq-deklarimeve materiale për subjektin e audituar dhe pohimet specifike dhe nivelin e subjektivitetit në vlerësimin e provave të auditimit;
- Komunikimi efektiv midis audituesve të jashtëm dhe të brendshëm.

Audituesi duhet të konkludojë nëse mund të vendoset besueshmëri në punën e auditimit të brendshëm dhe të përcaktojë natyrën, kohën dhe shtrirjen e sigurisë. Kur planifikohet për të përdorur punën e auditimit të brendshëm, audituesi i jashtëm do të duhet të marrë në konsideratë planin e aprovuar të audituesit të brendshëm për periudhën dhe ta diskutojë atë sa më shpejt që të jetë e mundur. Mund të arrihet marrëveshje në lidhje me fushën, natyrën dhe shtrirjen e punës që duhet të kryhet nga auditimi i brendshëm.

Përdorimi i punës së ekspertit të auditimit (SNA-620)

"Ekspert" nënkupton një person ose shoqëri që zotëron aftësi, njohuri dhe përvojë të veçantë në një fushë të veçantë përveç kontabilitetit dhe auditimit dhe puna e të cilit përdoret nga audituesi për të marrë prova të mjaftueshme e përkatëse të auditimit. Për të pasur një njohje të mirë të subjektit dhe kryerjen e procedurave të mëtejshme në përgjigje të risqeve të vlerësuara, audituesi mund të ketë nevojë të sigurojë prova të auditimit në formën e raporteve, opinioneve, vlerësimeve dhe deklaratave të një eksperti. Arsimimi dhe eksperiencia e audituesit, mundëson që ai të jetë i ditur në lidhje me çështjet në përgjithësi, por audituesi nuk pritët të ketë ekspertizën e një personi të trajnuar ose të kualifikuar për t'u angazhuar në praktikën e një profesioni tjetër, të tilla si një vlerësues ose inxhinier. Përgjegjësia e përgjithshme e audituesit për të shprehur një mendim mbi pasqyrat financiare të audituesit nuk zvogëlohet kur përdoret puna e një eksperti.

Për sa më poshtë mund të ndikojë në vendimin nëse do të përdorim punën e një eksperti:

- Njohuria e ekipit të angazhuar dhe përvojat e mëparshme lidhur me çështjen që po shqyrtohet; Përgjegjësi shtesë për raportimin si për shembull për mashtrim;
- Risku i keq-deklarimit material bazuar në natyrën, kompleksitetin dhe materialitetin e çështjes që shqyrtohet;
- Sasia dhe cilësia e provave të tjera të auditimit që pritët të merren; dhe
- Konfidencialiteti i informacionit të njësisë ekonomike .

Shembuj të përdorimit të një eksperti kemi si më poshtë:

- Vlerësimet e disa llojeve të aktiveve, për shembull tokës dhe ndërtesave;
- Përcaktimi i shumave duke përdorur teknika ose metoda të specializuara, për shembull, një vlerësim aktuarial; (në fushën e siguracioneve)
- Mendime juridike në lidhje me interpretimin e marrëveshjeve, statuteve dhe rregulloreve.

Audituesi duhet të vlerësojë:

- Kompetencat, në aspektin e kualifikimit profesional, përvojës dhe reputacionin e ekspertit në fushën përkatëse;
- Objektivitetin e ekspertit përfshirë neutralitetin politik;
- Natyrën, fushëveprimin dhe objektivat e punës së kryer për qëllimet e auditimit;
- Përshtatshmërinë e provave të auditimit;
- Metodatat e rëndësishme të përdorura;
- Besueshmërinë e të dhënave të përdorura nga eksperti;
- Rëndësinë e përfundimeve të nxjerra.

Nëse rezultatet e punës së ekspertit nuk japin prova të mjaftueshme të auditimit ose nëse rezultatet nuk janë në përputhje me provat e tjera të auditimit, audituesi duhet të dakortësojë me ekspertin për punën e mëtutjeshme për tu kryer nga eksperti ose audituesi. Nëse audituesi i referohet punës së një eksperti auditimi në raportin e auditimit për shkak se një referencë e tillë është e rëndësishme për të kuptuar një modifikim në opinionin e mbajtur, audituesi duhet të tregojë në raport që kjo referencë nuk do të zvogëlojë përgjegjësinë e audituesit për atë opinion.

Hapi 16: Miratimi i memos së planifikimit dhe programit të auditimit

Memoja e planifikimit së bashku me programin e auditimit janë produkti kryesor i planifikimit të auditimit. Këto përfshijnë të kuptuarit e subjektit që do të auditohet, duke njohur përgjithësisht mjedisin e tij të kontrollit dhe identifikimin e risqeve. Në anën tjetër, ka për qëllim të sigurojë një kornizë themelore për të gjitha Pasqyrat Financiare dhe auditimin duke ofruar drejtimin për planifikimin e mëtejshëm. Për më tepër, ai identifikon objektivat raportuese të auditimit dhe përcakton burimet e nevojshme për kryerjen e auditimit. Rregullorja e brendshme përcakton edhe më hollësisht aspekte që duhet të përfshihen në këtë dokument, të tilla si objektivi, qëllimi, qasja e auditimit, burimet, koha, etj.

Hapi 17: Rishikimi dhe miratimi i programit të auditimit

Programi i auditimit përshkruan se si do të kryhet auditimi për të përmbushur objektivat e tij. Objektivi final i audituesit gjatë planifikimit është që:

- Të përcaktojë strategjinë e përgjithshme të auditimit (memoja e planifikimit) e cila përcakton qëllimin, kohën dhe drejtimin e auditimit dhe udhëzon zhvillimin e programit më të detajuar të auditimit;
- Të zhvillojë një program auditimi, i cili është një grup udhëzimesh për ekipin e auditimit që parashtron në detaje natyrën, kohën dhe shtrirjen e procedurave të auditimit që audituesit duhet të miratojnë.

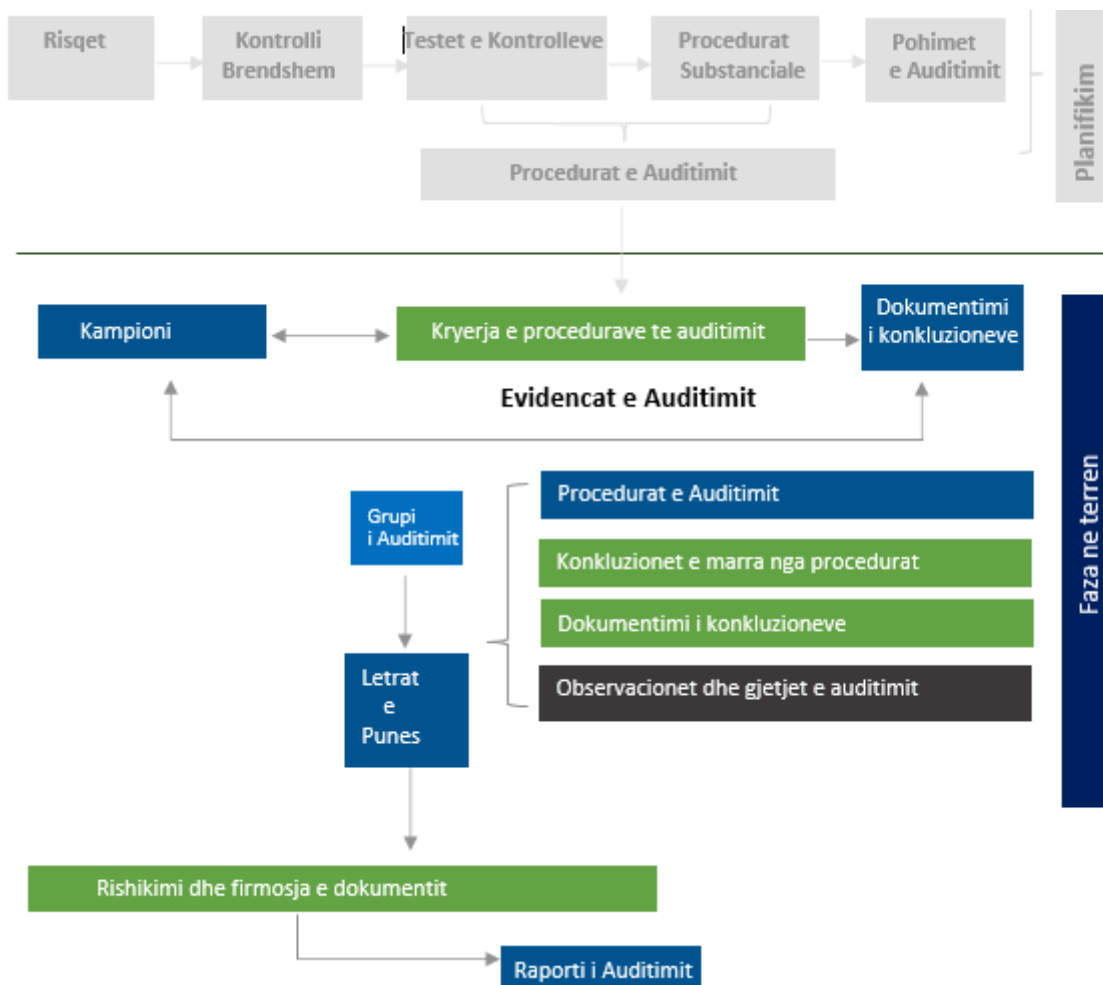
Komunikimi i vazhdueshëm dhe i mirë me subjektin e audituar lehtëson punën paraprake për të mbajtur në krah zhvillimet e reja dhe për të vlerësuar ndikimin e tyre në procedurat tona të planifikuara të auditimit. Në përfundim të planifikimit, audituesi duhet të jetë në gjendje të plotësojë kërkesat e përcaktuara në listën e kontrollit 1.1 “Kontrolli i cilësisë në planifikim/programin e auditimit”¹⁷. Memoja e planifikimit dhe programi i auditimit duhet të përditësohen dhe ndryshohen sipas nevojës gjatë rrjedhës së auditimit, qoftë për shkak të ngjarjeve të papritura, ndryshimeve në kushte apo dëshmime të marra të auditimit. Kjo mund të ketë ndikim në natyrën, shtrirjen dhe kohën e planifikuar të procedurave të planifikuara të auditimit. Ndryshimet në programin e auditimit duhet të miratohen nga Kryetari.

¹⁷ Udhëzuesi i Menaxhimit të Cilësisë

KAPITULLI V-KRYERJA E AUDITIMIT

Faza e auditimit në terren përfshin kryerjen e procedurave të auditimit dhe mbledhjen e dokumentacionit mbështetës.

Figura V.1- Përshkrim të fazës së kryerjes të auditimit financiar (performimin e procedurave të auditimit dhe mbledhjes së dokumentacionit)



1. Kryerja e auditimit dhe dokumentimi i konkluzioneve

- Audituesi harton procedurat e auditimit dhe mbledh dokumentacionin mbështetës, të cilat formojnë bazën e konkluzioneve të auditimit. Audituesi duhet të mbledhë dokumentacionin mbështetës të përshtatshëm dhe të mjaftueshëm gjatë kryerjes së auditimit. Mjaftueshmëria lidhet me sasinë e dokumentacionit, përshtatshmëria lidhet me cilësinë e dokumentacionit përsa i përket rëndësisë dhe besueshmërisë.
- Pas kryerjes së auditimit në terren, Audituesi duhet të regjistrojë konkluzionet e arritura si dhe të faktojë nëse qëllimi i procedurave të auditimit është arritur. Akti i dokumentimit të konkluzioneve gjithashtu siguron nëse audituesi ka kryer procedurat e auditimit të projektuara gjatë fazës së planifikimit si dhe dokumentacionin mbështetës që shërben si evidencë auditimi. Thënë ndryshe nëse konkluzionet e auditimit janë të dokumentuara në mënyrë të përshtatshme tregon që procedurat e auditimit janë kryer.

- Më poshtë do të ilustruhet një shembull nëse sistemet e kontrollit të brendshëm të subjektit që auditohet kanë funksionuar siç duhet. Nëpërmjet këtij shembulli do të tregohet se si audituesi duhet të dokumentojë konkluzionet bazuar mbi testet e kontrollit që ka kryer.

“Dokumentimi i konkluzioneve të arritura pas kryerjes së testeve të kontrollit”

Risku	Pagesa e shërbimit të udhëtimit jo në përputhje me tarifën
Aktiviteti i Kontrollit	Kryerja e kontrollit nëse tarifën e përcaktuara janë të sakta bazuar mbi kërkesën për shërbim të hartuar nga punonjësi
Testi i Kontrollit/P	Inspektimi i kërkesës për shërbim të punonjësit si dokumentacion mbështetës.
Konkluzion i	Konkluzion pozitiv: Është kryer kontroll i brendshëm i pavarur nga stafi i subjektit. Sistemet e kontrollit të brendshëm janë
	Konkluzion negativ: Nuk është kryer kontroll i brendshëm nga subjekti.
Dokument Financiar	Saktësi (Verifikimi nëse tarifën e udhëtimit janë zbatuar në përputhje me

- Audituesi duke aplikuar SNA-të e auditimit financiar, kur auditon pasqyrat financiare duhet të verifikojë sistemet e kontrollit të brendshëm të subjektit që do të auditohet pasi kanë një rëndësi të veçantë gjatë hartimit të pasqyrave financiare.
- Audituesi duhet të verifikojë nëse janë hartuar dhe janë zbatuar kontrollet e brendshme të identifikuar të zërat që kanë një efekt material të pasqyrat financiare. Ky proces tregon identifikimin e sistemeve të kontrollit të brendshëm dhe vlerësimin nëse ato kanë funksionuar siç duhet të cilat për rrjedhojë do të çojnë në uljen efektive të riskut të parashikuar në planifikim. Kjo nënkupton vlerësimin nëse kontrollet e brendshme janë zbatuar në të vërtetë si dhe nëse janë kryer. Është e nevojshme të kryhet ky verifikim nga audituesi pasi nëse kontrollet e brendshme nuk kanë funksionuar siç duhet ose kanë dështuar do të krijohet një risk i lartë për gabime materiale dhe të përhapura në hartimin e pasqyrave financiare.
- Audituesi duhet të testojë efektivitetin e kontrolleve të brendshme kur ai përcakton se do të jetë përgjigja e duhur ndaj riskut të identifikuar, ose kur audituesi nuk mund të marrë një evidencë të mjaftueshme nga procedurat e tjera të auditimit. Testimi i efektivitetit nënkupton verifikimin për t’u siguruar nëse sistemet e kontrollit të brendshëm janë kryer siç duhet nga subjekti i audituar.
- Pavarësisht kryerjes së testeve të kontrollit të brendshëm dhe arritjes së një përfundimi mbi funksionimin dhe efektivitetin e tyre, audituesi duhet të kryejë dhe të hartojë procedura thelbësore për zërat materiale dhe klasat e transaksioneve, bilancet e llogarive ose dhënien e informacioneve shpjeguese, pasi risku i vlerësuar nga audituesi mund të mos jetë mjaftueshëm i saktë për të identifikuar të gjitha anomalitë materiale. Gjithashtu mund të ketë kufizime mbi efektivitetin e kontrollit të brendshëm, duke përfshirë riskun e tejkalimit të kompetencave nga drejtimi, mundësinë e gabimit njerëzor dhe efektin e ndryshimeve të sistemeve.
- SNA-330, përcakton që audituesi duhet të kryejë procedura të mëtjshme auditimi, natyra, koha dhe shtrirja e të cilave bazohen në përgjigjen ndaj risqeve të identifikuar për anomalitë materiale në nivel pohimi. Shembulli më poshtë mbi kërkesën për udhëtim ilustron se si audituesi mund të dokumentojë konkluzionin e arritur duke kryer procedura auditimi thelbësore dhe se si ti trajtojë risqet dhe pohimet e auditimit të identifikuar.

Dokumentimi i konkluzioneve të arritura pas kryerjes së procedurave thelbësore

Risku	Pretendimi i një punonjësi që paguhet me tarifa të pasakta në shërbim/udhëtim
Aktiviteti	Kryerja e kontrollit nëse tarifën e përcaktuara janë të sakta bazuar mbi kërkesën për shërbim të hartuar nga punonjësi
Testi i Kontrollit	Inspektimi i kërkesës për shërbim të punonjësit si dokumentacion mbështetës.
Procedura	Marrja e të dhënave dhe databazave (psh.tarifat e udhëtimit të miratuara nga qeveria), dhe krahasimi i tyre me tarifën e aplikuar në kërkesën për shërbim.

Konkluzioni	Konkluzion pozitiv: Tarifat e aplikuara në kërkesën për shërbim nga punonjësi janë në përputhje me tarifat e miratuara nga qeveria
	Konkluzion negativ: Tarifat e aplikuara nuk janë në përputhje me ato të miratuara nga qeveria. Ka një diferencë në shumën XX midis dy zërave.
Dokument	Saktësi (Verifikimi nëse tarifat e udhëtimit janë zbatuar në përputhje me ligjin).

- Audituesi duhet të hartojë dhe kryejë procedura thelbësore (substanciale) auditimi, për të mbledhur dokumentacion të rëndësishëm dhe konfirmues auditimi.
- Disa kushte dhe rrethana që tregojnë mundësinë e një anomalie materiale.
Shembujt përfshijnë:
 - Procedurat analitike që paraqesin diferenca të mëdha nga pritshmëritë;
 - Diferenca të rëndësishme midis rakordimit të një llogarie kontrolli dhe të dhënave analitike, ose midis një inventari fizik me llogari të lidhur me të;
 - Letrat e konfirmimit nga palët e treta të cilat zbulojnë diferenca ose japin më pak përgjigje se sa pritej;
 - Transaksione të përzgjedhura për t'u testuar të cilat nuk janë të mbështetura në dokumentacion të duhur ose të autorizuar jo si duhet;
 - Dokumentacione mbështetëse të cilat janë lehtësisht të disponueshëm por nuk jepen në momentin e kërkesës së paraqitur nga audituesi.
- Nëse jemi në kushtet ose rrethanat e përshkruara më sipër, procedurat thelbësore të cilat janë planifikuar në fillim mund të mos jenë të mjaftueshme për të zbuluar gabimet materiale. Testet thelbësore shtesë duhet të kryhen sipas nevojës së përcaktuar nëse kanë ndodhur gabime materiale si dhe për të përcaktuar sasinë e këtyre gabimeve. Zgjedhja e procedurave të përshtatshme, duke përfshirë kryerjen e një kombinimi të procedurave analitike dhe testeve të detajeve është në gjykimin profesional të audituesit.

Konfirmimet e jashtme:

- Konfirmimi i jashtëm është një test i detajuar që përfshin marrjen e informacionit nga palët e treta. Për rrjedhojë kjo procedurë auditimi jep evidencë auditimi shumë të besueshme. Konfirmimi i jashtëm është një përgjigje me shkrim për audituesin nga një palë e tretë, në formë shkrese ose me anë të një mjeti elektronik.
- Procedurat e konfirmimit të jashtëm për marrjen e evidencës së auditimit përcaktohen në SNA 505, e cila parashikon ndër të tjera se informacioni konfirmues i marrë nga një burim i pavarur rrit sigurinë e arsyeshme që audituesi mer nga dokumentacioni i regjistrave kontabël.
- Në sektorin publik, konfirmimet e jashtme mund të përdoren për të marrë evidencë për gjendjen e llogarive bankare, detyrimeve të pagueshme, të drejtave të arkëtueshme.
- Konfirmimi nga palët e treta është një procedurë e rëndësishme auditimi, pasi evidencat e marra janë nga një burim i pavarur jashtë subjektit që auditohet, si dhe mund të ofrojë siguri më të madhe se dokumentacioni i siguruar vetëm brenda subjektit.

Procedurat analitike

- “Procedura analitike” nënkupton vlerësimet e informacionit financiar nëpërmjet analizës së besueshmërisë së të dhënave financiare dhe jo financiare. Procedurat analitike përfshijnë gjithashtu hetime të nevojshme për të identifikuar luhatjet ose marrëdhëniet që nuk janë në përputhje me informacione të tjera përkatëse, ose që ndryshojnë nga vlerat e pritura në një vlerë të konsiderueshme.
- Është e detyrueshme që audituesit të kryejnë procedura analitike në fazën e planifikimit dhe përfundimit të auditimit.
- Procedurat analitike mund të përdoren për qëllimet e mëposhtme:
 - Të ndihmojnë në planifikimin e natyrës, shtrirjes dhe kohës së procedurave të auditimit;
 - Si një test thelbësor për zbulimin e gabimeve të mundshme në pasqyrat financiare; dhe
 - Si një rishikim i përgjithshëm i pasqyrave financiare.
- Procedurat analitike të kryera gjatë planifikimit të auditimit dhe si rishikim i përgjithshëm, në përgjithësi përbëhen nga metoda relativisht të thjeshta të aplikuara në nivele agregate, siç janë pasqyrat financiare.

Procedurat thelbësore të auditimit mund të përfshijnë analiza me saktësi më të lartë, në varësi të efektivitetit dhe efikasitetit të këtyre testeve në raport me procedurat e tjera të auditimit.

- SNA 520 ofron udhëzime për kryerjen e procedurave analitike, ku sipas SNA 520.12, në kryerjen e procedurave analitike (qoftë si procedura thelbësore analitike ose për të ndihmuar në formimin e një konkluzioni të përgjithshëm), audituesit e sektorit publik mund të marrin në konsideratë:

Krahasimet, ku përmendim:

- Shpenzimet kundrejt buxhetit ose ndarjeve buxhetore;
- Të ardhurat tatimore kundrejt informacionit demografik apo kushteve ekonomike;
- Interesi si përqindje e borxhit kombëtar krahasuar me normën e huamartjes së qeverisë;
- Grantet qeveritare për zhvillim ekonomik dhe social, p.sh. grante për fermerët me të ardhura të ulëta dhe grante për ndërtesat e shkollave kundrejt dhe treguesve demografik dhe ekonomik;

Dëshmitë, d.m.th. kur audituesi parashikon vlerën e një bilanci dhe e krahason atë me bilancin e raportuar.

- Në planifikimin e procedurave analitike si një test thelbësor, audituesi duhet të marrë parasysht nivelin e sigurisë së dëshiruar, e cila ndikohet nga faktorët e mëposhtëm:

- *Natyra e llogarisë ose pohimit*

Procedurat analitike janë efektive dhe efikase për bilancet ose pohimet, kur anomalitë e mundshme nuk janë të dukshme nga një ekzaminim i evidencës së detajuar, ose kur evidenca nuk është e disponueshme.

- *Besueshmëria dhe parashikueshmëria e marrëdhënies*

Duhet të ketë një nivel të lartë parashikueshmërie nëse përdoren procedura analitike të auditimit thelbësor për të adresuar rrezikun në nivelin e pohimit. Nëse parashikueshmëria është e ulët, atëherë kjo procedurë auditimi mund të bëhet joefektive dhe jo relevante.

- *Disponueshmëria e të dhënave*

Të dhënat mund ose nuk mund të jenë lehtësisht të disponueshme për të zhvilluar pritshmëri për disa pasqyra financiare ose pohime.

- *Besueshmëria e të dhënave*

Faktorët që ndikojnë në besueshmërinë e të dhënave për qëllime të arritjes së objektivave të auditimit përfshijnë:

- të dhënat që janë marrë nga burime të pavarura jashtë subjektit ose nga burime brenda subjektit të audituar;
- të dhënat e përpunuara sipas një sistemi të besueshëm me kontrole të përshtatshme;
- të dhënat që i janë nënshtruar testimit të auditimit në vitin aktual ose të kaluar etj.

Audituesi duhet të marrë përcaktojë nivelin e diferencës nga pritshmëria që mund të pranojë pa një hetim të mëtejshëm. Kjo vlerë ndikohet kryesisht nga materialiteti dhe duhet të jetë në përputhje me nivelin e sigurisë së arsyeshme.

Në rastet kur nuk mund të merret një shpjegim për diferencën, audituesi duhet të marrë dëshmi të mjaftueshme në lidhje me gjendjen e llogarisë ose pohimin, duke kryer procedura të tjera auditimi. Në hartimin e procedurave të tjera, audituesi duhet të marrë parasysht se, diferencat e pashpjegueshme mund të tregojnë një anomali materiale.

Përzgjedhja e artikujve për testim

- Zbatimi i procedurave të auditimit shpesh përfshin përzgjedhjen e artikujve për testim me qëllim marrjen e një evidencë të përshtatshme për auditimin. Audituesi duhet të përcaktojë metodat e duhura për përzgjedhjen e artikujve për testim, ku përfshihen:

Përzgjedhja e të gjithë artikujve (ekzaminim 100%). Kjo është e përshtatshme kur (kriteret):

- popullsia përbën një numër të vogël artikujsh me vlerë të madhe;
- ekziston një risk i konsiderueshëm që mos të ofrohet evidencë e mjaftueshme auditimi;
- natyra e përsëritur e një procesi të kryer automatikisht e bën 100 për qind efektiv ekzaminimin, për shembull, duke përdorur teknikat e auditimit të asistuar me kompjuter (CAAT).

Zgjedhja e artikujve të veçantë. Kjo është e përshtatshme për (kriteret):

- zërat me vlerë të lartë që mund të rezultojnë individualisht në një anomali materiale;
- rastet kur audituesi dëshiron të mbulojë të gjitha transaksionet mbi një vlerë të caktuar;
- çdo zë të pazakontë, sensitiv ose dhënie informacionesh shpjeguese të pasqyrave financiare;
- çdo zë që është shumë i ndjeshëm ndaj anomalive;
- zërat që do të ofrojnë informacion për çështje të tilla si natyra e njësisë ekonomike, natyra e transaksioneve dhe kontrolli i brendshëm;
- zëra për të testuar funksionimin e disa aktiviteteve të kontrollit.

Përdorimi i kampionimit të auditimit (përzgjedhja e zërave nga popullata). Kjo është e përshtatshme kur audituesi arrin në një përfundim për një grup të dhënash (popullata) duke përzgjedhur një kampion përfaqësues të artikujve brenda popullatës, duke përdorur metoda statistikore dhe jo statistikore të kampionimit të auditimit.

Vendimi varet nga gjykimi i audituesit dhe nga rrethanat, pasi aplikimi i secilës prej metodave të sipërpërmendura ose një kombinim i tyre mund të jetë i përshtatshëm në raste të caktuara.

Përdorimi i kampionimit

Mostra e auditimit përfshin zbatimin e procedurave të auditimit në më pak se 100% të artikujve brenda një klase të transaksioneve ose pasqyrave financiare, në mënyrë që të gjitha njësitë e kampionimit të kenë një shans përzgjedhjeje. Në këtë mënyrë audituesi merr dhe vlerëson evidencën e auditimit në bazë të karakteristikave të zërave të përzgjedhur. Madhësia e kampionit mund të merret duke përdorur metoda të përcaktimit statistikor ose jostatistikor.

- Kampionimi statistikor është një metodë për zgjedhjen e rastësishme të një kampioni, d.m.th. në mënyrë të tillë që secili zë i popullatës të ketë një probabilitet për t'u përfshirë në kampion.
- Kampionimi jostatistikor është një metodë me të cilën audituesi përdor gjykimin profesional për të zgjedhur artikujt e popullatës dhe për të vlerësuar rezultatet nga kampioni. Në ushtrimin e gjykimit profesional, audituesit përdorin njohuritë, aftësitë dhe përvojën e tyre për të kryer mbledhjen e provave në mirëbesim dhe integritet. Ushtrimi i gjykimit profesional i lejon audituesit të marrë siguri të arsyeshme se çdo anomali materiale ose pasaktësi e rëndësishme do të zbulohet.

Hapat kryesorë në procesin e kampionimit të auditimit

Pavarësisht nga metoda e kampionimit (statistikore apo jo statistikore), dhe pavarësisht nga teknika e aplikuar për përzgjedhjen, audituesi duhet të ndjekë hapat kryesorë të mëposhtëm në procesin e kampionimit të auditimit:

Përcaktimi i kampionit të auditimit. Audituesit duhet të marrin në konsideratë objektivat e procedurave të auditimit dhe atributet e popullatës nga e cila do të merret kampioni. Ata duhet:

- të përcaktojnë objektivat e testit;
- të përcaktojnë gabimet e mundshme;
- të përcaktojnë popullatën nga e cila do të merret kampioni;
- të përcaktojnë metodën e kampionimit dhe teknikën e përzgjedhjes; dhe
- të përcaktojnë njësitë e kampionimit, d.m.th. zëra individualë që përfshin popullata.

Përcaktimi i madhësisë së mostrës. Madhësia e kampionit ndikohet nga niveli i riskut të kampionimit që audituesi është i gatshëm të pranojë. Sa më i ulët të jetë risku i pranueshëm për audituesin, aq më e madhe do të jetë madhësia e kampionit. Madhësia e kampionit mund të përcaktohet nga aplikimi i një formule të bazuar statistikiisht ose nëpërmjet ushtrimit të gjykimit profesional. Ndër faktorët që ndikojnë në madhësinë e kampionit janë:

- Niveli i besimit ose faktori i besueshmërisë. Sa më e madhe të jetë shkalla e besueshmërisë e kërkuar nga audituesi ose besimi se rezultatet e kampionit janë në fakt tregues të ndikimit në popullatë, aq më e madhe duhet të jetë madhësia e kampionit.

- Shkalla në të cilën risku i anomalive materiale reduktohet nga zbatimi efektiv i kontrolleve. Sa më shumë siguri audituesi synon të marrë nga zbatimi efektiv i kontrolleve, aq më i ulët do të jetë vlerësimi i audituesit për riskun e anomalive materiale dhe aq më e madhe duhet të jetë madhësia e kampionit.
- Vlerësimi i riskut të anomalive materiale. Sa më i lartë të jetë vlerësimi i audituesit për riskun e anomalive materiale, aq më e madhe duhet të jetë madhësia e kampionit.
- Shkalla e tolerueshme e devijimit, d.m.th. madhësia e devijimit (e përcaktuar nga audituesi) nga procedurat e kontrollit të brendshëm. Audituesi kërkon të marrë një nivel të duhur sigurie se norma e caktuar e devijimit nuk tejkalohet nga shkalla aktuale e devijimit në popullatë; sa më të ulëta të jenë normat e devijimit që audituesi është i gatshëm të pranojë, aq më e madhe duhet të jetë madhësia e kampionit.
- Shkalla e pritshme e devijimit të popullsisë. Sa më e lartë të jetë shkalla e devijimit që audituesi pret, aq më e madhe do të jetë madhësia e kampionit, kështu që audituesi mund të jetë në gjendje të bëjë një vlerësim të arsyeshëm të shkallës aktuale të devijimit.

Gabim i tolerueshëm. Sa më i vogël të jetë gabimi që audituesi është i gatshëm të pranojë, aq më i madh është kampioni.

Zgjedhja e kampionit. Zgjedhja e kampionit kryhet duke patur në konsideratë se të gjitha njësitë e kampionimit në popullatë kanë shanse të barabarta për përzgjedhje. Ndër teknikat e përzgjedhjes së mostrës janë kampionimi i rastësishëm, sistematik ose i njërive monetare. Çdo SAI mund të përshtat teknikat e veta të përzgjedhjes së kampionit të auditimit për t'u zbatuar në mënyrë uniforme nga audituesit dhe për të shmangur paragjykimet në përzgjedhjen e kampionit. Zbatimi i teknikave të kampionimit mund të ndryshojë nga një auditim në tjetrin.

Kryerja e procedurave të auditimit. Audituesi duhet të kryejë të gjitha procedurat e auditimit që janë të përshtatshme për objektivin e testit për çdo zë të përzgjedhur, si më poshtë:

- Për testet e kontrolleve, audituesi zgjedh njësitë e kampionit dhe i shqyrton ato për të përcaktuar nëse përmbajnë devijime nga sistemet e kontrollit në një auditim. Nëse audituesi nuk është në gjendje të zbatojë procedurat e planifikuara të auditimit për shkak se artikulli i përzgjedhur nuk është i disponueshëm dhe nuk mund të bëhet asnjë procedurë alternative për të testuar nëse kontrolli është zbatuar siç është përshkruar, zëri duhet të konsiderohet si një devijim nga kontrolli për qëllime të vlerësimit të kampionit.
- Për testet e detajeve, në rastet kur audituesi nuk është në gjendje të zbatojë procedurat e planifikuara për njësitë e përzgjedhura të kampionimit për shkak të mungesës së dokumentacionit mbështetës, mënyra e trajtimit të artikujve të paekzaminuar varet nga raporti i tyre kundrejt madhësisë së kampionit.

Vlerësimi i rezultatit të kampionit. Pas testimit të kampionit dhe përmbledhjes së gabimeve të vëzhguara, audituesi vlerëson rezultatet për të arritur një përfundim të përgjithshëm, si më poshtë:

- Efekti i drejtpërdrejtë i gabimeve të identifikuar në pasqyrat financiare. Gabimet mund të kenë një veçori ose prirje të përbashkët. Në një rast të tillë, audituesi mund të identifikojë të gjithë zërat në popullatë që kanë tiparin e përbashkët dhe të zgjerojë procedurat e auditimit në atë shtresë popullore. Është gjithashtu e mundur që gabime të tilla mund të jenë të qëllimshme dhe mund të tregojnë mundësinë e mashtrimit.
- Llogaritja e gabimeve të popullatës.
- Arritja e një përfundimi të përgjithshëm. Audituesi duhet të vlerësojë rezultatet e kampionit për të përcaktuar nëse vlerësimi paraprak i karakteristikave të popullatës është konfirmuar apo ka nevojë të rishikohet, dhe cili është efekti i rezultatit të kampionit si në objektivin e testit ashtu edhe në fushat e tjera të auditimit.
- Marrja parasysh e mundësisë për të vendosur nëse gabimet e identifikuar kërkojnë më shumë kampionime dhe testim shtesë.
- Dokumentimi i procedurës së marrjes së kampionit.

Shembull: Mbi materialitetin sasior dhe kampionimin.

Për përlllogaritjen e materialitetit, audituesi duhet të ndjekë hapat e mëposhtëm.

- Përcaktoni bazën për përlllogaritjen e materialitetit
- Përcaktoni pragun dhe vlerën e materialitetit
- Përcaktoni vlerën specifike të materialitetit për secilin zë individual të pasqyrave financiare, atje ku është e nevojshme
- Përcaktoni vlerën e materialitetit të performancës
- Përcaktoni pragun jomaterial
- Përcaktoni faktorët e materialitetit cilësor
- Rishikimi i materialitetit

Baza e materialitetit të përgjithshëm

1. Në shembullin e mëposhtëm materialiteti është përlllogaritur duke marrë si bazë totalin e shpenzimeve të kryera nga njësia e audituar, si zë përfaqësues. Pra totali i popullatës përbëhet nga shuma e zërave të listuar si më poshtë (shpenzime për llog 600-606; 230-231,etj):

Struktura buxhetore	Shuma
Paga (600)	163,336,51 6
Sigurime Shoqërore (601)	24,477,289
Mallra e Shërbime (602)	139,424,88 8
Të tjera transf. korrente të brend. (604)	
Transferta per buxhete familjare (606)	
Punonjës në liste pritje	
Shpenzime kapitale të patrupëz. (230)	824,028
Shpenzime kapitale të trupëz. (231)	
Total	328,062,72 1

2. Audituesi zgjedh materialitetin në % që do të përdoret në auditim referuar besueshmërisë në kontrollet e brendshme të njësisë; riskut të brendshëm; sigurisë së kërkuar nga auditimi; etj *{trajtuar më poshtë (Hapi 16) në manual}*. Në këtë shembull është aplikuar materialiteti në masën 1%, nga 0,5-2 %.
3. Më pas kjo përqindje do të shumëzohet me totalin e **popullatës së përzgjedhur** (në shembullin tonë totali i shpenzimeve) për përcaktimin e nivelit të materialitetit në vlerë.

Materialiteti në përqindje (0.5-2%)	(2)		1.0%
Materialiteti në vlerë	(3)	(1)*(2)	3,280,627

4. Gjithashtu, audituesi përcakton edhe gabimin e lejuar në punën audituese (në varësi të riskut të zbulimit), i cili varion nga 10-20%, dhe në shembullin tonë është përzgjedhur masa 10%.
5. Kjo % më pas do të shumëzohet me materialitetin në vlerë, për të shprehur gabimin që është i pranueshëm në punën audituese, i cili më pas do të përkthehet në nivelin e precizionit në punën audituese (pra materialiteti në vlerë- gabimin e lejuar).

Materialiteti në vlerë		3 , 2 8
------------------------	--	------------------

			0 , 6 2 7
Gabimi i lejuar (10%-20%)			1 0 %
Gabimi i lejuar në vlerë	(3) * (4)		3 2 8 , 0 6 3
Precisioni	(3)- (5)		2 , 9 5 2 , 5 6 4

6. Pas përcaktimit të nivelit të precizionit, audituesi përlogarit një vlerë më të ulët të materialitetit, ajo që konsiderohet si materialiteti i performancës dhe varion nga 50%-90% të totalit të precizionit, me qëllim uljen në një nivel të pranueshëm të probabilitetit që gabimet e pa identifikuar nga audituesi në totalin e tyre të kalojnë nivelin e përcaktuar të materialitetit.
7. Niveli i përzgjedhur i materialitetit shumëzohet me vlerën e përlogarit të precizionit, për të konkluduar kështu me materialitetin në vlerë të performancës.

Materialiteti i performancës (50-90%)	(7)		90%
Materialiteti i performancës në vlerë	(8)	(6)*(7)	2,657,308

8. Pasi përcaktohet materialiteti i performancës, audituesi zgjedh nivelin më të ulët të gabimeve/anomalive të identifikuar **poshtë së cilit ato nuk merren në konsideratë nga audituesi**. Pra, ky është niveli i pa rëndësishëm i gabimeve (threshold level), që nuk ndikojnë në keqdeklarimin e pasqyrave financiare.
9. Për përlogaritjen e tij, audituesi zgjedh një nivel nga 1-5% (në shembullin tonë ai është 3%), dhe e shumëzon me totalin e materialitetit të performancës, për të konkluduar kështu në një vlerë të gabimit të lejuar të njësishëm të audituar.
10. Gabimet/anomalitë e identifikuar në çdo test të kryer për zërat material, që variojnë nga pragu i pa rëndësishëm i gabimeve të lejuara, deri/ose mbi materialitetin e performancës në vlerë, do të mblidhen dhe vlera agregate e tyre do të jetë baza për të përcaktuar më pas llojin e opinionit të auditimit.

Niveli i parëndësishëm (threshold level) (1-5%)	(9)		3%
Niveli i parëndësishëm në vlerë(4) * (1)	(10)	(8)*(9)	79,719

Baza për llogaritjen e madhësisë së kampionit

Hapi i parë, për përlllogaritjen e madhësisë së kampionit do të konsistojë në përzgjedhjen e fushës së auditimit që do të përdoret nga audituesi, pra për zërat e identifikuar si material gjatë fazës së planifikimit. Këtu mund të përfshihen shpenzimet operative, të ardhurat; asetet; detyrimet; etj. Në shembullin e mëposhtëm fusha e auditimit është përzgjedhur për të testuar shpenzimet operative (llog 602), ku totali i këtij zëri ka rezultuar në vlerën 139,424,888 lekë, vlerë e cila përbën popullatën nga ku do të përzgjidhet kampioni për testet analitike (materialiteti i performacës është në vlerën 2,657,308 lekë).

Hapi i dytë, konsiston në përzgjedhjen e nivelit të faktorit të sigurisë që do të aplikohet nga audituesi, për përzgjedhjen e madhësisë së duhur të kampionit të auditimit në kuadër të dhënies së sigurisë së arsyeshme për auditimin. Më hollësisht, faktori i sigurisë do të jetë:

- **0.7**- nëse audituesi ka krijuar një siguri të lartë mbi funksionimin e kontrolleve të brendshme për zërin që do të auditohet (në këtë rast shpenzimet operative) i cili do të rezultojë në kryerjen e një numri minimal të testeve analitike;
- **2**- nëse audituesi ka krijuar një siguri mesatare mbi funksionimin e kontrolleve të brendshme për zërin që do të auditohet (në këtë rast shpenzimet operative) i cili do të rezultojë në kryerjen e një numri standart të testeve analitike;
- **3**- nëse audituesi nuk ka krijuar siguri mbi funksionimin e kontrolleve të brendshme për zërin që do të auditohet (në këtë rast shpenzimet operative) i cili do të rezultojë në kryerjen e një numri të thelluar të testeve analitike;

Hapi i tretë do të fokusohet në përlllogaritjen e madhësisë së kampionit (në shembullin tonë ky numër do të përfaqësohet nga urdhër shpenzimet e kryera për llogari të zërit 602-shpenzime operative). Për përlllogaritjen e madhësisë së kampionit do të përpjestohet materialiteti i performancës me vlerën e faktorit të sigurisë (në këtë rast 0.7) për të arritur në intervalin mesatar të kampionit. Vlera totale e popullatës do të përpjestohet me intervalin mesatar të kampionit për të dhënë madhësinë e kampionit me qëllim kryerjen e testeve analitike.

✚ Shënim: Për aplikimin e këtij modeli mbi përlllogaritjen e materialitetit sasior, bashkëngjitur letra e punës në format excel.

KAPITULLI VI-RISHIKIMI DHE VLERËSIMI I EVIDENCËS SË AUDITIMIT

- Standardet e auditimit
 - Manuali i Auditimit Financiar (IDI)
 - Rregullorja e Procedurave të Auditimit në KLSH
 - Udhëzuesi i Menaxhimit të Cilësisë në KLSH
-
- SNA 220 “Kontrolli i cilësisë për një auditim të pasqyrave financiare”, përveçse kërkon që e gjithë puna e auditimit të rishikohet gjatë gjithë procesit të auditimit, kërkon që audituesi të jetë i sigurt (në fazën e përfundimit) se është marrë evidencë e mjaftueshme e përshtatshme auditimi, për të mbështetur konkluzionet e arritura dhe nxjerrjen e raportit të auditimit. Kjo bëhet përmes rishikimit të dokumentacionit të auditimit, së bashku me versionin përfundimtar pasqyrave financiare të subjektit dhe diskutimin me grupin e auditimit.
 - Mbikëqyrësi i angazhimit të auditimit, pritet të luajë një rol shumë të rëndësishëm në këtë fazë të auditimit, pavarësisht rishikimit që ai/ajo duhet të kryejë në çdo fazë të auditimit për qëllime të cilësisë së auditimit. Rishikimi dhe vlerësimi jo i duhur në fazën e përfundimit të auditimit mund të rezultojë në shprehjen e një opinionit të papërshtatshëm të auditimit mbi pasqyrat financiare.
 - SNA-të, kërkojnë që të kryhen procedura specifike në fazën e përfundimit dhe rishikimit, të tilla si procedurat analitike përfundimtare (SNA-520), procedurat e ngjarjeve të mëvonshme (SNA-560), procedurat e vazhdimësisë (SNA-570), përfaqësimi i subjektit (SNA-580), komunikimi me subjektin (SNA-260) etj.
 - Dosja e auditimit është baza për rishikim, pasi përmban evidencën e auditimit. Në mënyrë tipike, dosja e auditimit duhet të përmbajë, rreziqet e identifikuar dhe të vlerësuara, pohimet e testuara të pasqyrave financiare, procedurat e auditimit të kryera, konkluzionet e arritura përmes procedurave të auditimit të kryera dhe dokumentet që mbështesin këto përfundime. Kjo është bazë për të kryer rishikimin kundrejt versionit përfundimtar të pasqyrave financiare të ofruara nga subjekti.
 - Në këtë drejtim, rishikuesi duhet të rishikojë planin e auditimit (mund të konkludohet nga dokumenti i punës i auditimit D-4), dokumentet ku audituesi supozohet të regjistrojë procedurat e auditimit (Letrat e punës) në fazën e kryerjes së auditimit, mbi të cilat mbështet konkluzionin e arritur, rivlerësimi i tyre nëse janë hartuar dhe kryer procedurat e duhura të auditimit.
 - Për sa i përket dokumenteve që mbështesin konkluzionet e arritura nga audituesi gjatë kryerjes së procedurave të auditimit, tradicionalisht kopjet e dokumenteve të marra në subjekt dhe nga palët e treta konsiderohen si (dëshmi auditimi), por kjo nuk mund të konsiderohet si dëshmi e mjaftueshme dhe e përshtatshme e auditimit në vetvete. Evidenca e auditimit është në përgjithësi rekordi i punës së kryer nga audituesi.

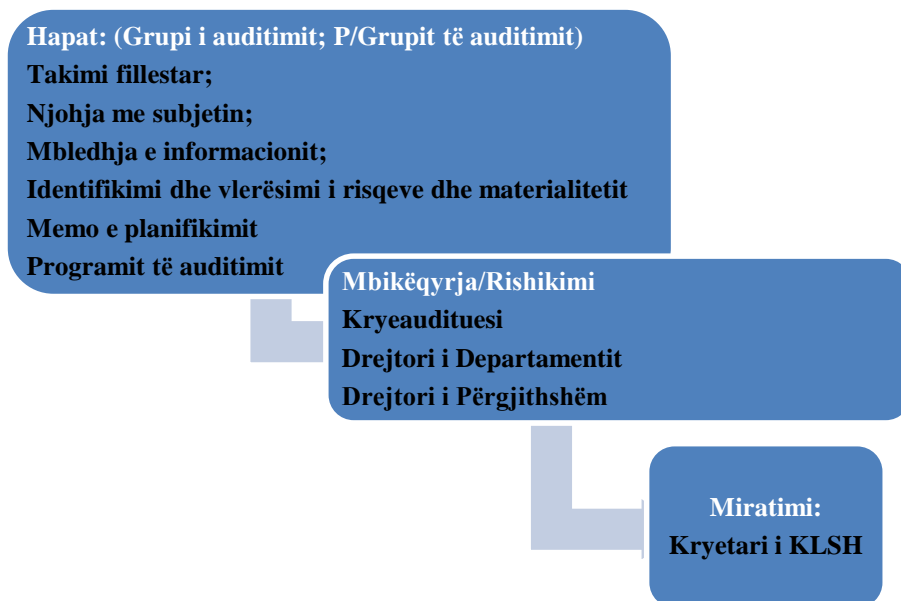
Në KLSH, ky proces realizohet bazuar në Rregulloren e Procedurave të Auditimit dhe Udhëzuesin e Menaxhimit të Cilësisë.

Më poshtë po paraqesim në mënyrë skematike hapat e këtij procesi.

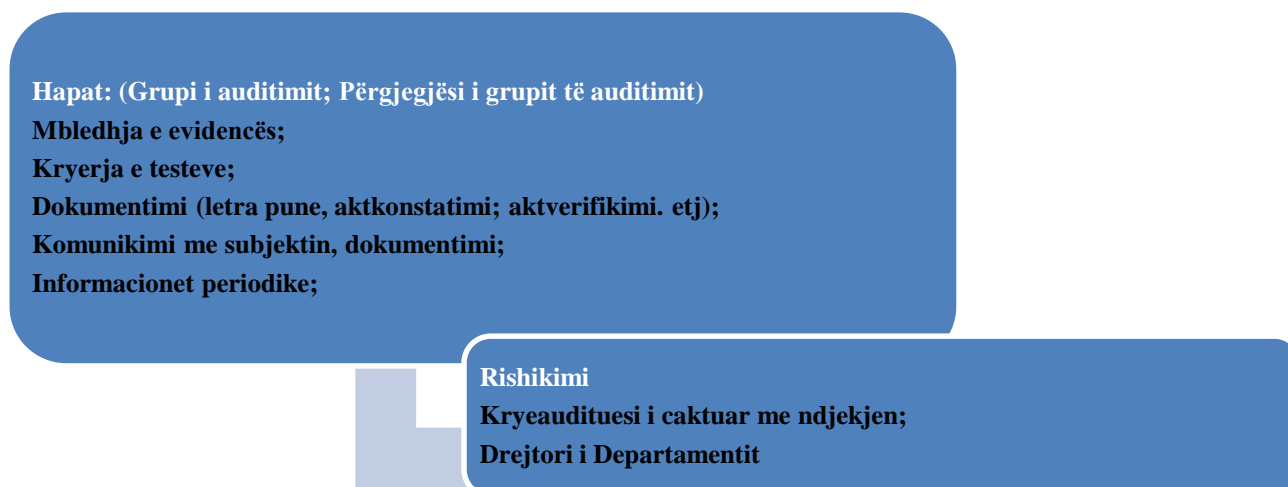
Dy skemat e para i përkasin rishikimit dhe vlerësimit të evidencës së auditimit, ndërsa dy fazat e tjera respektivisht, raportimit dhe sigurimit të cilësisë (në të ftohtë),

6.1 Rishikimi i cilësisë në KLSH

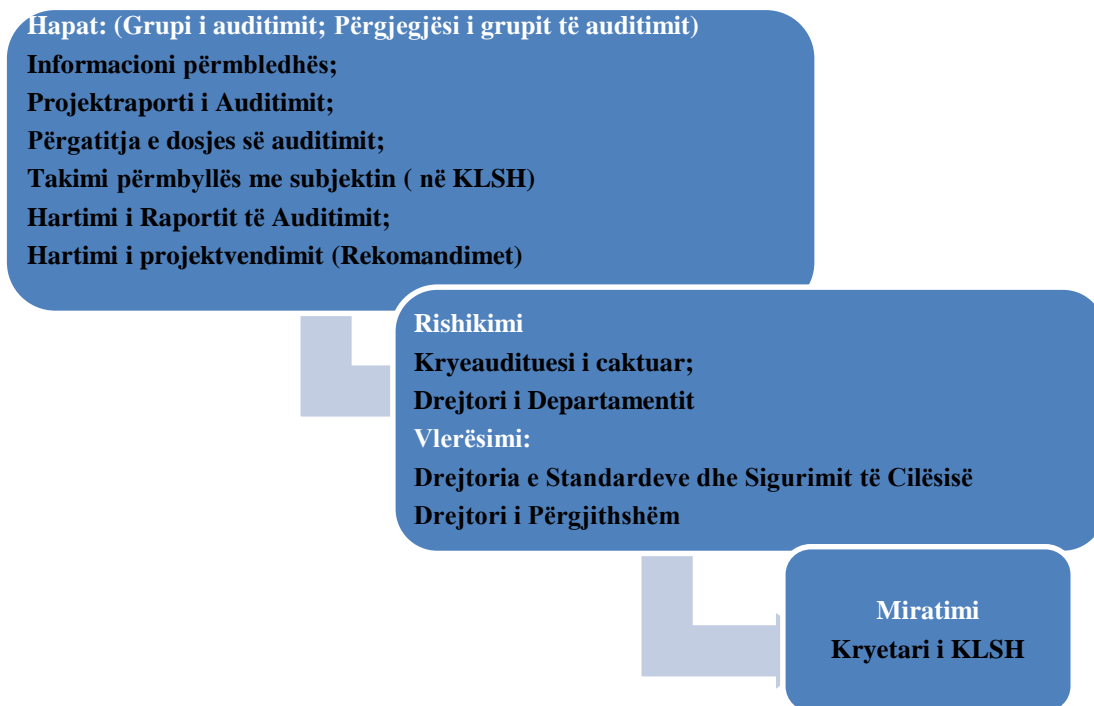
- Në fazën e planifikimit të auditimit



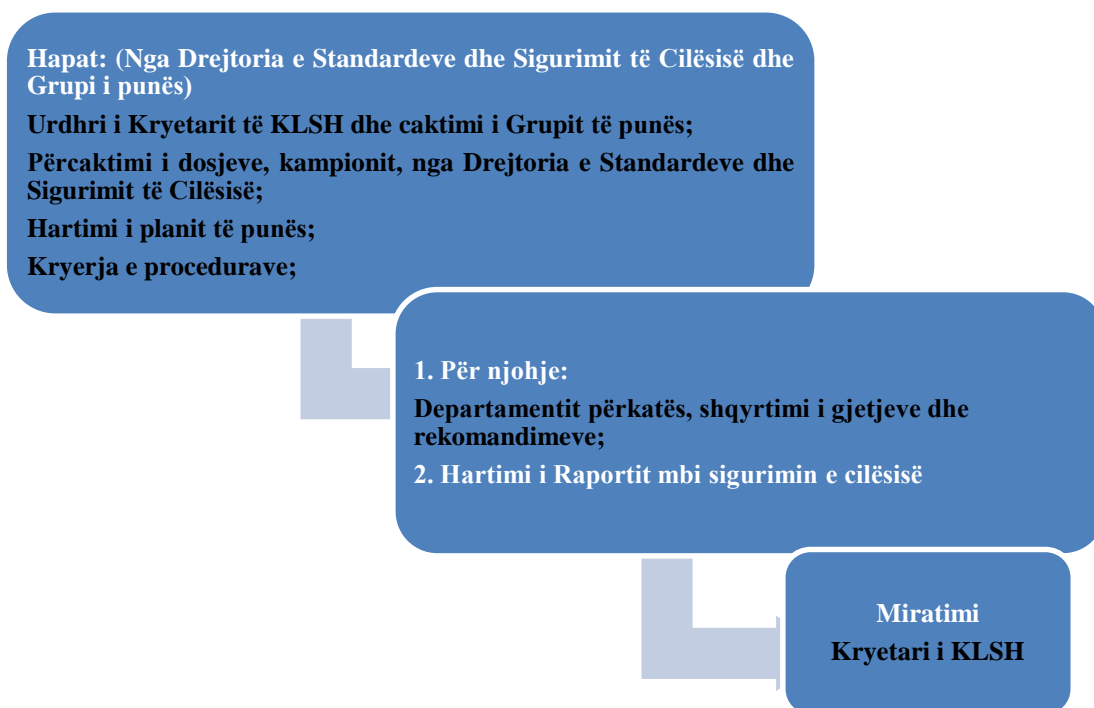
- Në fazën e terrenit



Faza e raportimit:



Sigurimi i cilësisë:



- Pas kryerjes së procedurave të auditimit mbi klasat e transaksioneve, llogarive ose dhënien e informacioneve shpjeguese të pasqyrave financiare, audituesi pritet të arrijë në konkluzione pozitive ose negative. Të dyja konkluzionet duhet të regjistrohen në dokumentet e punës së auditimit.
- SNA 450, përshkruan kërkesat për vlerësimin e anomalive të identifikuara gjatë auditimit, i cili bëhet në fazën e përfundimit të auditimit. Të gjitha anomalitë e identifikuara duhet të grumbullohen gjatë auditimit

që audituesi/shqyrtuesi të vlerësojë si efektin e tyre në auditim (kryerja e auditimit të mëtejshëm procedurat) dhe efektin e çdo anomalie të pakorrigjuar në pasqyrat financiare (implikim për opinionin e auditimit). Anomalitë mund të regjistrohen në një dokument pune. Në kontekstin e një auditimi financiar, një anomali është një diferencë midis shumës së raportuar, klasifikimit, paraqitjes ose shpalosjes së një zëri të pasqyrës financiare dhe shumës, klasifikimit, paraqitjes ose dhënies së informacioneve shpjeguese që kërkohet që zëri të jetë në përputhje me kornizën e zbatueshme të raportimit financiar. Anomalitë mund të lindin nga gabimi ose mashtrimi.

- SNA-450, gjithashtu kërkon që të gjitha anomalitë t'i komunikohen subjektit në kohën e duhur, së bashku me një kërkesë për të ndryshuar anomalitë e identifikuara. Rishikuesi shqyrton anomalitë e identifikuara gjatë auditimit dhe kontrollon nëse ato i janë komunikuar subjektit në kohën e duhur.
- Në mënyrë tipike, audituesi i ofron subjektit një listë të anomalive duke përcaktuar çdo anomali dhe duke propozuar veprimet dhe rregullimet e nevojshme në pasqyrat financiare.
- Kur subjekti bën rregullimet e nevojshme në librat e llogarive dhe pasqyrat financiare, audituesi duhet të kontrollojë nëse rregullimet janë bërë në mënyrë korrekte. Audituesi më pas duhet të regjistrojë përfundimin e rishikuar mbi procedurat e auditimit të kryera, bazuar në verifikimin e rregullimeve të bëra nga subjekti. Regjistrimet e nevojshme të rregullimit dhe dokumentet e mëtejshme mbështetëse duhet të dokumentohen nga audituesi për të mbështetur përfundimin e rishikuar bazuar në procedurat e auditimit të kryera.
- Në përgjigje të anomalive të identifikuara, audituesi mund t'i duhet të kryejë procedura të mëtejshme auditimi, d.m.th. nëse ekzistojnë anomali të tjera. Rishikuesi mund ta drejtojë audituesin të rrisë madhësinë e kampionit dhe të kryejë procedura të mëtejshme auditimi për të arritur në një përfundim.

Procedurat analitike

- SNA-520, thotë se audituesi duhet të hartojë dhe kryejë procedura analitike afër fundit të auditimit që e ndihmojnë audituesin kur të krijojë një konkluzion të përgjithshëm, nëse pasqyrat financiare, janë në përputhje me të kuptuarit e audituesit për njësinë ekonomike. Konkluzionet e arritura gjatë kryerjes së procedurave analitike në fund të auditimit duhet të vërtetojnë konkluzionet e nxjerra gjatë auditimit të komponentëve individualë ose elementëve individualë të pasqyrave financiare. Procedurat analitike të kryera në fund të auditimit mund të jenë të një dizajni të ngjashëm me ato të kryera gjatë fazës së planifikimit. Për shembull, audituesi mund të krahasojë rezultatet e vitit aktual me ato të vitit të kaluar për të siguruar që të gjitha variacionet e rëndësishme janë kuptuar bazuar në informacionin e marrë gjatë procesit të auditimit.
- Gjithashtu, për shkak se pasqyrat financiare përmbajnë shënime për llogaritë, siç kërkohet nga standardet e raportimit dhe akte të tjera ligjore të përdorura nga subjekti/subjekti, audituesi duhet të auditojë shënimet për pajtueshmërinë me standardet në fuqi. Shënimet janë teknikisht ekuivalente me pasqyrat financiare, dhe për këtë arsye audituesi duhet të sigurojë që të sigurohen evidenca të mjaftueshme të përshtatshme auditimi për të fituar siguri/besueshmëri mbi ato shënime.
- Procedurat e reja të auditimit të hartuara dhe të kryera duhet të dokumentohen. Por si dëshmi për kontrollin e cilësisë, duhet të tregohet qartë në dokumentin e punës se këto procedura janë kryer në përfundim të auditimit.

Procedurat e ngjarjeve të mëvonshme

- “Ngjarjet e mëvonshme/pasuese” ndikojnë në paraqitjen e pasqyrave financiare dhe rrjedhimisht në opinionin e audituesit, në masën që subjektit i kërkohet të ndryshojë pasqyrat financiare dhe audituesi të ndryshojë raportin e auditimit. Ngjarjet pasuese janë ngjarjet që ndodhin ndërmjet datës së pasqyrës financiare dhe datës së raportit të audituesit, dhe faktet që i bëhen të njohura audituesit pas datës së raportit të auditimit. Prandaj, SNA-560 “Ngjarjet e mëvonshme” kërkon që audituesit të kryejnë procedura auditimi për të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme që të gjitha ngjarjet që ndodhin ndërmjet datës së pasqyrave financiare dhe raportit të audituesit dhe që kërkojnë rregullim ose dhënie informacionesh shpjeguese në pasqyrat financiare janë identifikuar.
- Bazuar në standardet e hartimit dhe raportimit mbi pasqyrat financiare të përdorura nga subjekti për të përgatitur pasqyrat financiare, supozohet që nga ana e subjektit të identifikohet çdo ngjarje e mëvonshme dhe mënyra se si ato janë trajtuar në pasqyrat financiare. Audituesi duhet të shohë nëse subjekti ka vendosur

procedurat e duhura për të identifikuar ngjarjet përkatëse të mëvonshme. Audituesi duhet të rishikojë nëse këto ngjarje janë ngjarje rregulluese ose jo rregulluese, duke iu referuar standardeve të hartimit dhe raportimit mbi pasqyrat financiare së zbatuara nga subjekti për të përgatitur pasqyrat financiare. Ngjarjet korrigjuese pas datës së raportimit janë ato që ofrojnë dëshmi të kushteve që kanë ekzistuar në datën e raportimit. Ngjarjet jorregulluese pas datës së raportimit janë ato që janë tregues të kushteve që kanë lindur pas datës së raportimit.

Procedurat e vazhdueshme

- Supozimi i vazhdimësisë është se subjekti do të vazhdojë të veprojë për të ardhmen e parashikueshme. Prandaj, kur përgatit pasqyrat financiare, subjekti përdor supozime nëse beson se do të jetë në gjendje të vazhdojë në vijimësi.
- **Koncepti i supozimit të vazhdimësisë në sektorin publik, veçanërisht në njësitë e qeverisjes së përgjithshme, mund të jetë më pak i rëndësishëm sesa në sektorin privat,** pasi financat publike mobilizohen nëpërmjet taksave dhe burimeve të tjera të të ardhurave jotatimore. Megjithatë, zbatueshmëria e konceptit nuk mund të përjashtohet. Në fakt:
 - Në sektorin publik, aplikimi i konceptit të vazhdimësisë mund të jetë më i rëndësishëm kur llogaritë e të gjithë qeverisë auditohen nga KLSH, pasi ndikimi ose interesi i qeverisë në ndërmarrjet, publike ose private, do të llogaritet në ato pasqyra financiare të konsoliduara. Prandaj, ndërsa qeveritë korporatizojnë dhe privatizojnë njësitë qeveritare dhe ruajnë ndikimin ose interesin në to, çështjet e vazhdueshme do të bëhen gjithnjë e më të rëndësishme për sektorin publik.
 - Përveç kësaj, kur auditohen njësitë e sektorit publik me marrëveshje financimi të mbështetura nga qeveria që mund të tërhiqen, ekzistenca e tyre mund të jetë gjithashtu në rrezik, dhe kështu SNA-570 ofron udhëzime të dobishme për auditimin e tyre.
 - Kur ka pasiguri të konsiderueshme në lidhje me aftësinë e subjektit për të vazhduar si vijimësi dhe kjo është shpalosur në pasqyrat financiare të subjektit, audituesi do të përfshijë formulimin në paragrafin e “Theksimit të çështjes” për të drejtuar vëmendjen e përdoruesve të pasqyrat financiare. Nëse audituesi nuk pajtohet me supozimin e menaxhmentit në lidhje me vazhdimësinë, ai duhet të modifikojë opinionin e tij në raportin e auditimit.

Paraqitje me shkrim

- Përfaqësimet me shkrim, shpesh të referuara si përfaqësime të drejtimit, *janë një formë e dëshmisë së auditimit më vete*, ose një që vërteton një tjetër dëshmi auditimi të marrë nga audituesi.
- SNA-580 kërkon gjithashtu që audituesi të kryejë disa procedura auditimi mbi përfaqësimet e subjektit deri në fund të auditimit. Audituesi duhet të sigurojë që data e paraqitjeve me shkrim të jetë sa më afër, por jo pas datës së raportit të audituesit. Audituesi nuk mund të shprehë një opinion për paraqitjen e pasqyrave financiare në një datë përpara datës së paraqitjeve me shkrim, sepse ato paraqitje janë dëshmi auditimi.
- Modeli i letrës së punës së auditimit (Aneksi nr. VI.1), ofron një model të paraqitjeve me shkrim, të cilat duhet të përshtaten sipas nevojave të SAI-t ose audituesit. Modeli ofron një pasqyrë të asaj që duhet të përfshijnë paraqitjet me shkrim. Në varësi të strukturës qeverisëse të subjekteve të audituara nga SAI të juridiksioneve të ndryshme, drejtuesit e SAI-t duhet të vendosin dhe t'i komunikojnë njësisë se cila palë duhet të nënshkruajë përfaqësimet me shkrim.

Çështjet ligjore

- Në përputhje me SNA-700 (i rishikuar), audituesit i kërkohet që të datojë raportin e auditimit jo më herët se data në të cilën audituesi ka marrë evidencë të mjaftueshme dhe të përshtatshme auditimi, mbi të cilën mund të bazojë opinionin mbi pasqyrat financiare.
- Dëshmia e auditimit në lidhje me statusin e çështjeve gjyqësore dhe pretendimeve deri në datën e raportit të audituesit mund të merret nga subjekti, duke përfshirë këshillimin nga Departamenti Juridik dhe personi përgjegjës për trajtimin e çështjeve.

Komunikimi i mangësive në kontrollin e brendshëm me ata që janë të ngarkuar me menaxhimin (GMS)

- Në përputhje me SNA-260, audituesit i kërkohet të komunikojë me personat e ngarkuar me drejtimin për mangësitë e rëndësishme të vërejtura në kontrollet e brendshme që lidhen me procesin e raportimit financiar në bazë të punës së kryer të auditimit.
- Ky komunikim duhet të jetë në formë të shkruar. Komunikimi me subjektin dhe ata që janë të ngarkuar me drejtimin¹⁸ është një proces i vazhdueshëm në një auditim.
- SNA-260 thekson se, në përcaktimin se kur duhet të kryhet komunikimi me shkrim, audituesi mund të marrë parasysh nëse marrja e një komunikimi të tillë do të ishte një faktor i rëndësishëm për t'u mundësuar atyre që janë të ngarkuar me drejtimin të kryejnë përgjegjësitë e tyre të mbikëqyrjes në lidhje me procesin e raportimit financiar, që përfshin miratimin të pasqyrave financiare.
- SAI-t mund të kenë politika se kur këto çështje duhet t'u komunikohen atyre që janë të ngarkuar me drejtimin për të ndërmarrë veprimet e duhura korrigjuese.

Dokumentimi i procesit të rishikimit¹⁹

- SNA-230 “Dokumentacioni i Auditimit” kërkon që dokumentacioni i procesit të rishikimit të përfshijë se kush ka rishikuar punën e përfunduar të auditimit dhe datën dhe shtrirjen e atij rishikimi.
- Evidenca e rishikimit në nivele të ndryshme siguron gjithashtu që procesi për kontrollin e cilësisë së auditimit financiar është ndjekur në mënyrën e duhur.

Një rishikim konsiston në marrjen në konsideratë të çështjeve të tilla si:

- Puna është kryer në përputhje me standardet profesionale, kërkesat etike, si dhe kërkesat ligjore dhe rregulloret përkatëse;
- Çështjet e rëndësishme janë marrë në konsideratë;
- Ballafaqimet e duhura janë ndërmarrë dhe konkluzionet e arritura janë dokumentuar dhe zbatuar;
- Puna e kryer mbështet konkluzionet e arritura dhe është dokumentuar në mënyrën e duhur;
- Evidenca e mbledhur është e mjaftueshme dhe e duhura për të mbështetur raportin e audituesit; dhe
- Objektivat e procedurave të angazhimit janë përmbushur, etj..

¹⁸ Ligji “Për menaxhimin Financiar dhe Kontrollin”

¹⁹ Udhëzuesi i Menaxhimit të Cilësisë

KAPITULLI VII-RAPORTIMI

Çështjet që do të trajtohen:

- **Formimi i një opinionit mbi pasqyrat financiare**
- **Përcaktimi i llojeve të modifikimit të opinionit të audituesit**
- **Paragrafi i theksimit të çështjes**
- **Paragrafët e çështjeve të tjera në raportin e audituesit**
- **Komunikimi i çështjeve kryesore të auditimit në raportin e audituesit të pavarur**
- **Forma dhe përmbajtja e raportit të auditimit mbi pasqyrat financiare**

7.1 AUDITIMI FINANCIAR

Auditimi financiar, është një vlerësim i pavarur i pasqyrave financiare, ku audituesi **shpreh një opinion (të pamodifikuar ose të modifikuar)** që jep siguri të arsyeshme (siguri të lartë, por jo siguri absolute), mbi vërtetësinë e pasqyrave financiare, referuar ISA 200 si më poshtë:

- Objektivi i auditimit të pasqyrave financiare është t'i mundësojë audituesit që të shprehë një opinion nëse pasqyrat janë përgatitur në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kuadrin raportues financiar në fuqi.
- Objektivi i audituesit është të ofrojë siguri të arsyeshme nëse pasqyrat si një e tërë nuk pëmbajnë anomali materiale, raste mashtrimi ose gabime, si edhe të raportojë mbi këto pasqyra përsa i takon gjetjeve të tij/saj.

Opinion i pamodifikuar

Audituesi duhet të shprehë një opinion të pamodifikuar për besueshmërinë e llogarive kur audituesi arrin në përfundimin që llogaritë vjetore janë përgatitur, në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kornizën e zbatueshme të raportimit financiar. Në mënyrë që të formojnë atë opinion, audituesi duhet të konkludojë se ka marrë siguri të arsyeshme nëse pasqyrat financiare në tërësi janë pa gabime materiale, qoftë për shkak të mashtrimit apo gabimit.

Opinion i modifikuar

Audituesi duhet të shprehë një opinion të modifikuar kur bazuar në evidencën e auditimit të siguruar, arrin në përfundimin se pasqyrat financiare në tërësi kanë anomali material dhe kur audituesi nuk është në gjendje të sigurojë evidencën e nevojshme të auditimit, për të arritur në përfundimin se pasqyrat financiare në tërësi nuk kanë anomali materiale.

7.2 KËRKESAT PËR RAPORTIM (ISSAI-ISA/700-799)²⁰

- SNA 700 (i rishikuar), Formimi i një opinionit dhe raportimi mbi Pasqyrat Financiare
- SNA 701, Komunikimi i çështjeve kryesore të auditimit në raportin e audituesit të pavarur
- SNA 705 (i rishikuar), Modifikimet e opinionit në raportin e audituesit të pavarur
- SNA 706 (i rishikuar), Paragrafët që theksojnë çështjen dhe paragrafët për çështje të tjera në raportin e audituesit të pavarur
- SNA 710 Informacionet krahasuese – Shifrat korresponduese dhe Pasqyrat Financiare Krahasuese
- SNA 720 (i rishikuar), Përgjegjësitë e audituesit në lidhje me informacionet e tjera

7.2.1. Përkufizimet SNA-700

²⁰ Referenca mbi standardet e auditimit do të jenë ato të IFAC, të cilat korrespondojnë me ISSAI/IFPP të INTOSAI, me përjashtim të numrit të standardit psh. (ISA 700 e IFAC korrespondon me ISSAI 2700 të INTOSAI)

Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA=ISA)²¹ trajton përgjegjësinë e audituesit për të formuar një opinion mbi pasqyrat financiare. Ai, gjithashtu, merret me formulimin dhe përmbajtjen e raportit të audituesit që lëshohet në përfundim të auditimit të pasqyrave financiare.

- Referenca në këtë SNA për “pasqyrat financiare”, nënkupton “një paketë të plotë të pasqyrave financiare të përgatitura për qëllime të përgjithshme, përfshirë shënimet përkatëse”. Shënimet përkatëse si rregull përfshijnë një përmbledhje të politikave kontabël më të rëndësishme dhe informacione të tjera shpjeguese. Kërkesat e kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar përcaktojnë formën dhe përmbajtjen e pasqyrave financiare si edhe atë çfarë është një paketë e plotë e pasqyrave financiare.
- Referenca në këtë SNA për “Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar” nënkupton Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF=IFRS) të publikuara nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit dhe referenca për “Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit për Sektorin Publik”, nënkupton Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit për Sektorin Publik (SNKSP-IPSAS) të publikuara nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit për Sektorin Publik.

7.2.2. Përkufizimet SNA-701

Objektivat e audituesit janë të përcaktojë çështjet kryesore të auditimit dhe duke formuar një opinion mbi pasqyrat financiare, të komunikojë këto çështje duke i përshkruar në raportin e audituesit.

- Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësinë e audituesit për të komunikuar çështjet kryesore të auditimit në raportin e audituesit. Ai synon të trajtojë si gjykimin e audituesit për atë çfarë duhet të komunikohet në raportin e audituesit ashtu edhe formën dhe përmbajtjen e këtij komunikimi.
- Qëllimi i komunikimit të çështjeve kryesore të auditimit bëhet për të rritur vlerën komunikuese të raportit të audituesit, duke siguruar transparencë më të madhe në lidhje me auditimin që është kryer. Komunikimi i çështjeve kryesore të auditimit ofron informacion shtesë për përdoruesit e synuar të pasqyrave financiare (“përdoruesit e synuar”) për t’i ndihmuar ata të kuptojnë ato çështje që, sipas gjykimit profesional të audituesit, kanë qenë të një rëndësie më të madhe në auditimin e pasqyrave financiare të periudhës aktuale.

Ky SNA ofron udhëzime në lidhje me:

Përcaktimi i Çështjeve Kryesore të Auditimit

Audituesi duhet të përcaktojë ato çështje të cilat kërkojnë prej tij vëmendje të konsiderueshme në kryerjen e auditimit. Në marrjen e këtij vendimi, audituesi duhet të ketë parasysh sa më poshtë:

- Fushat e vlerësuara me rrezik të lartë të anomalisë materiale ose rreziqe të rëndësishme të identifikuar në përputhje me SNA-315.
- Gjykimet e rëndësishme të audituesit në lidhje me fusha të pasqyrave financiare, të cilat përfshijnë gjykime të rëndësishme të drejtimit, përfshirë çmuarje kontabël që janë identifikuar me pasiguri të lartë të çmuarjes.
- Efektin mbi auditimin, të ngjarjeve apo transaksioneve të rëndësishme që kanë ndodhur gjatë periudhës.
- Audituesi do të përcaktojë se cilat prej çështjeve të përcaktuara, kanë qenë të një rëndësie më të madhe në auditimin e pasqyrave financiare të periudhës aktuale dhe për këtë arsye janë çështje kryesore të auditimit.

Komunikimi i Çështjeve Kryesore të Auditimit

Audituesi do të përshkruajë secilën çështje kryesore të auditimit, duke përdorur një nëntitull të përshtatshëm në një seksion të veçantë të raportit të audituesit nën titullin “Çështjet Kryesore të Auditimit”, përveç nëse ekzistojnë rrethanat që jepen në paragrafët 14 ose 15. Paragrafi hyrës në këtë seksion të raportit të audituesit do të deklarojë se:

- Çështjet kryesore të auditimit janë ato çështje që, në gjykimin profesional të audituesit, kanë qenë të një rëndësie më të madhe në auditimin e pasqyrave financiare [të periudhës aktuale]; dhe
- Këto çështje kanë qenë trajtuar në kuadër të auditimit të pasqyrave financiare në tërësi dhe në formimin e opinionit të audituesit mbi to, dhe audituesi nuk jep një opinion të veçantë për këto çështje.

7.2.3 Përkufizimet SNA-705

²¹ ISA=SNA, Standardet Ndërkombëtare të Auditimit;
IFRS=SNRF, Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar;
IPSAS-SNKSP Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit në Sektorin Publik.

- Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësitë e audituesit për të lëshuar një raport të duhur, në rrethanat kur gjatë formimit të një opinionit në pajtim me SNA 700, audituesi arrin në përfundimin se në opinionin e audituesit mbi pasqyrat financiare duhet të bëhet një modifikim.
- Ky SNA trajton edhe si ndikohet forma dhe përmbajtja e raportit të audituesit, kur ai shpreh një opinion të modifikuar. Edhe pse nuk janë përsëritur në këtë SNA në të gjitha rastet zbatohen kërkesat e SNA 700 (i rishikuar), përveç rasteve kur ato janë ndryshuar ose trajtuar në mënyrë eksplicite nga kërkesat e këtij SNA-je.
- Ky SNA përcakton tre lloje të opinionëve të modifikuara, që janë opinionit me rezervë, opinionit kundër dhe refuzimi për të dhënë opinion. Vendimi se cili lloj i opinionit të modifikuar është i përshtatshëm varet nga natyra e çështjes që çon në modifikim, d.m.th., nëse pasqyrat financiare përmbajnë anomali materiale, ose në rastin kur nuk mund të sigurohet evidencë e nevojshme e auditimit, mund të përmbajnë anomali materiale dhe gjykimi i audituesit në lidhje me shkallën e përhapjes së ndikimeve ose të ndikimeve të mundshme në pasqyrat financiare.

7.2.4. Përkufizimet SNA-706

Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton komunikimet shpesh në raportin e audituesit, kur audituesi konsideron të nevojshme:

- Të tërheqë vëmendjen e përdoruesve për një ose disa çështje të paraqitura ose shpjeguara në raportin e audituesit, të cilat janë të një rëndësie të tillë që është themelore për kuptimin nga përdoruesit të pasqyrave financiare; ose
- Të tërheqë vëmendjen për ndonjë çështje ose çështje të tjera përveç atyre të paraqitura ose të shpjeguara në pasqyrat financiare, që janë të rëndësishme për kuptimin nga përdoruesit të auditimit, të përgjegjësive të audituesit ose të raportit të audituesit.

Për qëllime të SNA-ve termat në vijim kanë këto kuptime:

- Paragrafi që Thekson Çështje – një paragraf që përfshihet në raportin e audituesit, i cili i referohet një çështjeje të paraqitur ose të shpjeguar në mënyrën e duhur në pasqyrat financiare, e cila sipas gjykimit të audituesit është me shumë rëndësi, pasi është thelbësore për kuptimin e pasqyrave financiare nga ana e përdoruesve.
- Paragrafi për Çështje të Tjera – një paragraf që përfshihet në raportin e audituesit, i cili shërben për të referuar një çështje tjetër të ndryshme nga ato që janë paraqitur në pasqyrat financiare dhe që sipas gjykimit të audituesit është e rëndësishme për kuptimin nga ana e përdoruesve të auditimit, të përgjegjësive të audituesit ose të raportit të audituesit.

Paragrafi “Theksimi i çështjes”

Çështja është shpjeguar plotësisht në pasqyrat financiare	Paragrafi i theksimit të çështjes ju referohet çështjeve që tashmë janë paraqitur ose shpjeguar në pasqyrat financiare dhe nuk zëvendëson këtë shpjegim. Paragrafi nuk do të japë më shumë detaje nga sa tashmë janë dhënë në pasqyrat financiare.
Nuk ekzitojnë anomali materiale	Audituesi duhet të sigurojë evidencën e nevojshme të auditimit që tregon se çështja nuk është keqparaqitur materialisht në pasqyrat financiare.
Vendoset menjëherë pas bazës për opinionin e auditimit	Paragrafi pason paragrafin e bazës së opinionit të audituesit. Paragrafi titullohet “Theksimi i Çështjes”.
Nuk është një modifikim i opinionit	Paragrafi tregon se opinionit i audituesit nuk është ndryshuar në lidhje me çështjen e theksuar.

Paragrafi “Çështje të tjera”

Çështja është shpjeguar plotësisht në pasqyrat financiare	Paragrafi i theksimit të çështjes ju referohet çështjeve që tashmë janë paraqitur ose shpjeguar në pasqyrat financiare dhe nuk zëvendëson këtë shpjegim. Paragrafi nuk do të japë më shumë detaje nga sa tashmë janë dhënë në pasqyrat financiare.
--	--

Nuk ekzitojnë anomali materiale	Audituesi duhet të sigurojë evidencën e nevojshme të auditimit që tregon se çështja nuk është keqparaqitur materialisht në pasqyrat financiare.
Vendoset menjëherë pas bazës për opinionin e auditimit	Paragrafi pason paragrafin e bazës së opinionit të audituesit por para paragrafit të seksionit që tregon përgjegjësitë e tjera të raportimit. Paragrafi titullohet “Theksimi i Çështjes”.
Nuk është një modifi kim i opinionit	Paragrafi tregon se opinionin e audituesit nuk është ndryshuar në lidhje me çështjen e theksuar.

7.2.5. Përkufizimet SNA-710

Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA), trajton përgjegjësitë që ka audituesi lidhur me informacionin krahasues në një auditim të pasqyrave financiare. Kur pasqyrat financiare të periudhës së mëparshme nuk kanë qenë audituar, për tepricat e çeljes do të zbatohen edhe kërkesat dhe udhëzimet që jepen në SNA 510 “Angazhimet fillestare të auditimit, bilanci i hapjes”.

Natyra e Informacionit Krahasues

Natyra e informacionit krahasues që është paraqitur në pasqyrat financiare të një entiteti varet nga kërkesat e kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar. Ekzistojnë dy metoda të ndryshme, që përdoren gjerësisht, të cilat trajtojnë përgjegjësitë e raportimit të audituesit në lidhje me këto informacione krahasuese: shifrat korresponduese dhe pasqyrat financiare krahasuese. Metoda që duhet të përdoret, shpesh specifikohet nga ligji ose rregulli, por gjithashtu, ajo mund të specifikohet edhe në kushtet e angazhimit.

Diferencat thelbësore të raportimit të auditimit ndërmjet dy metodave janë:

- Për shifrat korresponduese, opinionin e audituesit mbi pasqyrat financiare i referohet vetëm periudhës aktuale, ndërsa
- Për pasqyrat financiare krahasuese, opinionin e audituesit i referohet secilës periudhë për të cilën janë paraqitur pasqyrat financiare.

Objektivat e audituesit janë:

- Të sigurojë evidencën e nevojshme për faktin nëse informacioni krahasues i përfshirë në pasqyrat financiare, është paraqitur, në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kërkesat për informacion krahasues që janë dhënë në kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar, dhe
- Për të raportuar në përputhje me përgjegjësitë që ka audituesi për të raportuar.

7.2.6. Përkufizimet SNA 720

Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësitë e audituesit në lidhje me informacionet e tjera, financiare ose jofinanciare (që ndryshojnë nga pasqyrat financiare të audituara dhe raporti i audituesit mbi këto pasqyra), që përfshihen në raportin vjetor të një entiteti. Raporti vjetor i një entiteti mund të jetë një dokument i vetëm, ose një kombinim i dokumenteve që i shërbejnë të njëjtit qëllim.

Ky SNA është shkruar në kontekstin e një auditimi të pasqyrave financiare nga një auditues i pavarur. Për rrjedhojë, objektivat në këtë SNA duhet të kuptohen në kontekstin e objektivave të përgjithshme të audituesit, të shpallura në SNA 200. Kërkesat në këtë SNA synojnë t'i japin audituesit mundësinë që ai të arrijë objektivat e specifikuar në SNA-të dhe, përmes tyre, objektivat e përgjithshme të audituesit. Opinioni i audituesit mbi pasqyrat financiare nuk mbulon informacionet e tjera, dhe as ky SNA nuk kërkon që audituesi të sigurojë evidencë auditimi përtej asaj që kërkohet për të formuar një opinion mbi pasqyrat financiare.

Ky SNA kërkon që audituesi të lexojë dhe të vlerësojë informacionet e tjera, për arsye se informacionet e tjera që kanë inkoherenca (mospërputhje) materiale me pasqyrat financiare ose me njohjen e siguruar nga audituesi gjatë auditimit, mund të tregojnë se ka një anomali materiale në pasqyrat financiare ose që ekziston një anomali materiale në informacionet e tjera, ku çdonjëra prej tyre mund të dëmtojë besueshmërinë e pasqyrave financiare dhe të raportit të audituesit mbi këto pasqyra. Këto anomali materiale mund të influencojnë në mënyrë të papërshtatshme vendimet e përdoruesve për të cilët është përgatitur raporti i audituesit.

Objektivat e audituesit, pasi ka lexuar informacionet e tjera, janë:

- Të vlerësojë nëse ka një inkoherencë materiale midis informacioneve të tjera dhe pasqyrave financiare;
- Të vlerësojë nëse ka një inkoherencë materiale midis informacioneve të tjera dhe njohurive që audituesi ka siguruar gjatë auditimit;

- Të reagojë në mënyrën e duhur, kur audituesi identifikon se duket se ekzistojnë këto inkoherenca materiale, ose kur audituesi përndryshe, bëhet i vetëdijshëm se informacionet e tjera duket se kanë anomali materiale.
- Të raportojë në përputhje me këtë SNA.

7.3. LLOJET E OPINIONEVE ELEMENTËT PËRCAKTUES TË TYRE²²

Një nga objektivat e auditimit financiar është dhëni e opinionit mbi pasqyrat financiare. Opinioni i auditimit, përcaktimi i llojit të tij, është i lidhur ngushtë me tre elementë (materialitetin, sigurinë dhe përhapjen e materialitetit), koncepte të cilët do të trajtohen më poshtë.

7.3.1 Materialiteti²³:

- Materialitet sasior:
- Materialiteti cilësor:

7.3.2. Llojet e sigurive:

- Siguri e arsyeshme
 - Siç shpjegohet në ISSAI 200²⁴, siguria e arsyeshme arrihet vetëm kur audituesi ka marrë evidencën e nevojshme (të mjaftueshme dhe të përshtatshme) të auditimit për të ulur nivelin e rrezikun e auditimit (që është, rreziku që audituesi të shprehë një opinion të papërshtatshëm kur pasqyrat financiare janë të keqparaqitura materialisht) në një nivel të ulët të pranueshëm. Shumica e punës së audituesit në formimin e opinionit të audituesit konsiston në marrjen dhe vlerësimin e evidencës së auditimit, për rrjedhojë niveli i sigurisë është i lidhur me cilësinë e evidencës së siguruar.
 - Mjaftueshmëria dhe përshtatshmëria e evidencës së auditimit janë të ndërlidhura. *Mjaftueshmëria* është masa e sasisë së evidencës së auditimit. Sasia e evidencës së auditimit ndikohet nga vlerësimi që audituesi ju bën rreziqeve dhe anomalive (sa më të larta të jenë rreziqet e vlerësuara, aq më shumë evidencë ka mundësi të kërkohej) dhe gjithashtu, nga cilësia e kësaj evidence të auditimit (sa më e lartë cilësia, aq më pak evidencë mund të kërkohej). Sidoqoftë, marrja e evidencës së auditimit të tepërt nuk mund të kompesojë cilësinë e dobët të saj. *Përshtatshmëria* është masa e cilësisë së evidencës së auditimit; çka do të thotë që ajo është e përshtatshme dhe e besueshme në dhënie e mbështetjes për konkluzionet mbi të cilat bazohet opinionin e audituesit. Besueshmëria e evidencës së auditimit është e influencuar nga burimet dhe nga natyra e saj dhe është e ndërruar nga rrethanat individuale në të cilat ajo është marrë.
- Siguri i kufizuar: Kur audituesi nuk është në gjendje të marrë dëshmi të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit ku të bazojë opinionin dhe efektet e mundshme mbi llogaritë vjetore apo transaksionet.

7.3.3. Përhapja e materialitetit (sasior dhe cilësor)

Përhapja është një term, i cili është përdorur në kontekstin e anomalive, për të përshkruar ndikimet ose ndikimet e mundshme të anomalive në pasqyrat financiare nëse ka të tilla, të cilat nuk janë zbuluar për shkak të pamundësisë së audituesit për të siguruar evidencën e nevojshme të auditimit. Në raport me përhapjen e anomalive materiale diferencohen edhe llojet e auditimeve të modifikuara. Ndikime të përhapura apo të pa përhapura në pasqyrat financiare janë ato ndikime, të cilat sipas gjykimit të audituesit:

I pa përhapur (Opinionin me rezervë)	I përhapur (Opinionin i kundërt)
Anomalitë janë të kufizuara në elemente, llogari ose zëra të veçanta të pasqyrave financiare	Anomalitë nuk janë të kufizuara në elemente, llogari ose zëra të veçanta të pasqyrave financiare;
Anomalitë janë të kufizuara dhe nuk përfaqësojnë pjesë të konsiderueshme të pasqyrave financiare;	Anomalitë kur janë të kufizuara, përfaqësojnë ose mund të përfaqësojnë një pjesë të konsiderueshme të pasqyrave

²² ISSAI/IFPP 200, Paragrafët 58-65

²³ Trajtuar në Kapitullin IV

²⁴ ISSAI/IFPP-200, Paragrafi 8

	financiare; ose
Në lidhje me informacionet shpjeguese të dhëna, nuk janë themelore për kuptimin e pasqyrave financiare nga përdoruesit e tyre.	Në lidhje me informacionet shpjeguese të dhëna, janë themelore për kuptimin e pasqyrave financiare nga përdoruesit e tyre.

7.3.4. Korelacioni midis llojit të opinionit, materialitetit, përhapjes dhe sigurisë:

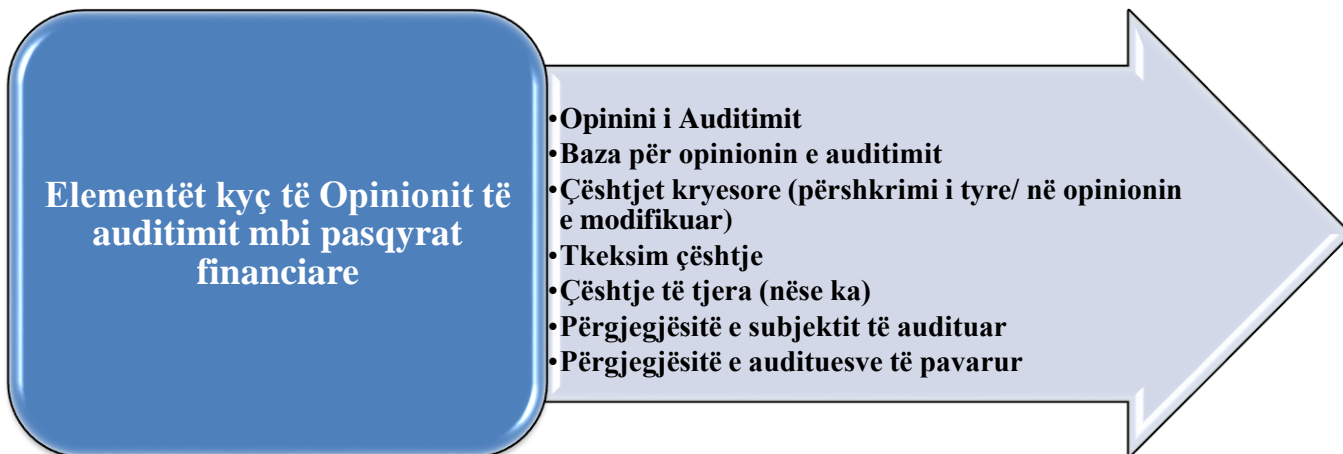
Natyrë e çështjes që çon në modifikim të opinionit	Gjykimi i audituesit në lidhje me përhapjen e ndikimeve ose ndikimeve të mundshme në pasqyrat financiare Materiale, por jo i Përhapur (1)	Gjykimi i audituesit në lidhje me përhapjen e ndikimeve ose ndikimeve të mundshme në pasqyrat financiare Material edhe i përhapur (2)
Pasqyrat Financiare kanë anomali materiale (a)	Opinion me rezerve (1+a) (siguri e arsyeshme)	Opinion kundër (2+a)
Pamundësia për të marrë evidencën e nevojshme të auditimit (b)	Opinion me rezervë (1+b) (siguri e kufizuar)	Refuzim opinion (2+b)

7.3.5. Opinionet mbi auditimin financiar

1. Objektivat e audituesit janë që të arrijë një siguri të arsyeshme lidhur me faktin nëse pasqyrat financiare në tërësi nuk kanë anomali materiale, për shkak të mashtrimit apo gabimit dhe të hartojë një raport auditimi i cili përfshin opinionin mbi pasqyrat financiare. Elementët kyç në dhënie të një opinion mbi pasqyrat financiare:

Figura nr. 1²⁵

²⁵ SNA (700; 701; 705; 706)



Siç është cilësuar edhe më lart, janë përcaktuar dy lloje të opinioneve të auditimit financiar, Opinioni i pamodifikuar dhe Opinioni i modifikuar. Më poshtë trajtohen me hollësi faktorët dhe kushtet për dhënien e opinioneve.

2. Kërkesat mbi dhënien e një opinionit

- Audituesi duhet të formojë një opinion nëse pasqyrat financiare janë përgatitur, në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.
- Në mënyrë që të formojë opinionin, audituesi duhet të arrijë në përfundimin nëse ai ka arritur sigurinë e arsyeshme për faktin që pasqyrat financiare në tërësinë e tyre, nuk kanë anomali materiale, qoftë kjo për shkak të mashtrimit apo të gabimit.

3. Ky konkluzion duhet të ketë parasysh:

- Konkluzionin e audituesit, nëse është siguruar evidenca e mjaftueshme dhe e përshtatshme e auditimit; (*gjë e cila ka të bëjë me marrjen e sigurisë*)
- Konkluzionin e audituesit, nëse anomali të pakorrigjuara janë materiale, individualisht apo së bashku;
- Audituesi do të vlerësojë nëse pasqyrat financiare janë përgatitur, në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kërkesat e kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar. Ky vlerësim duhet të përfshijë marrjen në konsideratë të aspekteve cilësore të praktikave kontabël të subjektit.
- Në mënyrë të veçantë, audituesi do të vlerësojë, nëse në dritën e kërkesave të kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar:
 - Pasqyrat financiare shpjegojnë në mënyrë të mjaftueshme politikat e rëndësishme kontabël të zgjedhura dhe të zbatuara. Kur bën këtë vlerësim, audituesi duhet të marrë në konsideratë përshtatshmërinë e politikave kontabël ndaj subjektit, dhe faktin nëse ato janë përgatitur në mënyrë të kuptueshme;
 - Zgjedhjet e politikave kontabël të bëra nga drejtimi janë të arsyeshme.
- Informacioni i paraqitur në pasqyrat financiare është i përshtatshëm, i besueshëm, i krahasueshëm dhe i kuptueshëm. Në bërjen e këtij vlerësimi audituesi duhet të marrë në konsideratë nëse:
 - Informacioni që duhet të ishte përfshirë, është përfshirë, dhe nëse ky informacion është klasifikuar, grupuar apo detajuar dhe etiketuar (karakterizuar) siç duhet;
 - Paraqitja e përgjithshme e pasqyrave financiare është kompromentuar me përfshirjen e informacionit që nuk është i përshtatshëm ose që nuk lejon një kuptueshmëri të saktë të çështjeve të paraqitura.
- Pasqyrat financiare japin informacione shpjeguese të mjaftueshme, të cilat bëjnë të mundur që përdoruesit e synuar të kuptojnë ndikimin e transaksioneve dhe të ngjarjeve materiale në informacionin e përcjellë në pasqyrat financiare; dhe
- Terminologjia e përdorur në pasqyrat financiare, përfshirë titullin e secilës pasqyrë financiare, është e përshtatshme.
- Kur pasqyrat financiare janë përgatitur në përputhje me një kuadër të paraqitjes së drejtë, vlerësimi i kërkuar të përfshijë gjithashtu, faktin nëse pasqyrat financiare arrijnë një paraqitje të drejtë. Vlerësimi i audituesit përse i përket faktit nëse pasqyrat financiare arrijnë paraqitjen e drejtë duhet të përfshijë marrjen në

konsideratë të:

- Paraqitjes së përgjithshme, strukturës dhe përmbajtjes së pasqyrave financiare; dhe
- Faktit nëse pasqyrat financiare paraqesin transaksionet dhe ngjarjet mbështetëse në një mënyrë të atillë që arrihet paraqitja e drejtë.
- Audituesi duhet të vlerësojë nëse pasqyrat financiare në mënyrë të përshtatshme i referohen ose përshkruajnë kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.

4. Auditime financiare²⁶, të cilat përfshijnë:

- Dhënien e një sigurie të arsyeshme, nëse pasqyrat financiare në tërësi nuk përmbajnë gabime materiale, qoftë nga mashtrimi dhe gabimet dhe i mundësojnë audituesit;
- Dhënien e një opinioni, nëse pasqyrat janë përgatitur në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kornizën e zbatueshme të raportimit financiar;
- Dhënien e një opinioni, se mbi pasqyrat financiare, raportohet dhe komunikohet sipas kërkesave të SNA-ve dhe bazuar në gjetjet e auditimit.
- Dhënia e opinionit shprehet nëpërmjet njërit prej opinionëve të mëposhtme të auditimit²⁷:

4.1. Opinion i Pamodifikuar²⁸, Audituesi duhet të shprehë një opinion të pamodifikuar për besueshmërinë e llogarive kur arrin në përfundimin se llogaritë vjetore janë përgatitur, në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kornizën e zbatueshme të raportimit financiar. Në mënyrë që të formojë këtë opinion, audituesi duhet të konkludojë se ka marrë siguri të arsyeshme nëse pasqyrat financiare në tërësi janë pa gabime materiale, qoftë për shkak të mashtrimit apo gabimit. Ky opinion mund të jetë pa rezervë ose me theksim çështjeje.

Një opinion “Pa rezervë”, jepet në rastet kur audituesi është i kënaqur në të gjitha aspektet materiale se:

- pasqyrat financiare janë përgatitur duke përdorur baza të pranueshme të kontabilitetit dhe politika të cilat janë aplikuar në vazhdimësi;
- pasqyrat janë në përputhje me kërkesat ligjore dhe me rregulloret përkatëse;
- janë paraqitur saktë të gjitha çështjet materiale që lidhen me pasqyrat financiare.

Një opinion me “Theksim Çështjeje”, jepet në rastet kur audituesi nuk është dakord ose është i pasigurt, për një ose më shumë çështje specifike, që bëjnë pjesë në pasqyrat financiare por që nuk janë thelbësore për arsyetimin e pasqyrave.

4.2. Opinion i Modifikuar²⁹, jepet në ato raste kur Pasqyrat Financiare përmbajnë gabime materiale, të cilat çojnë në ndryshim të rezultatit financiar, ose kur nga auditimi nuk sigurohet evidencë e mjaftueshme dhe e duhur financiare për të mbështetur dhënien e opinionin, por që në gjykimin profesional të audituesit mund të ketë gabime materiale të cilat sjellin ndryshim të rezultatit financiar.

Ky opinion mund të jetë me rezervë, i kundërt ose me refuzim opinionin.

Një “Opinion me rezervë”, jepet në rastet kur:

- audituesi ka marrë dëshmi të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit dhe arrin në përfundimin se: anomalitë apo rastet e mospërputhshmërisë, individualisht ose së bashku, janë materiale, por jo të përhapura, në llogaritë vjetore apo transaksionet në fjalë;
- audituesi nuk është në gjendje për të marrë dëshmi të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit ku të bazojë opinionin, dhe efektet e mundshme mbi llogaritë vjetore apo transaksionet të kësaj pamundësie janë materiale por jo të përhapura.

Një “Opinion të kundërt”, jepet në rastet kur audituesi ka marrë dëshmi të mjaftueshme dhe përshtatshme të auditimit dhe arrin në përfundimin se anomalitë apo rastet e mosrespektimit të cilat janë materiale individualisht ose së bashku janë përhapur në llogaritë vjetore apo transaksionet.

Një “Refuzim opinion”, jepet në rastet kur:

²⁶ INTOSAI, 2019

²⁷ IFAC, “Standardet Ndërkombëtare të Auditimit mbi Raportimin e Audituesit të Pavarur”

²⁸ ISA 700-ISSAI 2700

²⁹ ISA 705-ISSAI 2705

- kur audituesi nuk është në gjendje të marrë dëshmi të mjaftueshme dhe të përshtatshme auditimi, mbi të cilat duhet të bazojë mendimin për efektet e mundshme materiale edhe të përhapura mbi llogaritë vjetore apo transaksionet.
- në raste jashtëzakonisht të rralla që përfshijnë pasiguri të shumta, ku audituesi pavarësisht se ka marrë dëshmi të mjaftueshme dhe përshtatshme të auditimit në lidhje me secilën prej pasigurive, mund të konkludojë se nuk është e mundur për të formuar një opinion dhe në këtë mënyrë refuzon dhënien e tij.

7.4 Ilustrim mbi llojet e opinioneve³⁰

LLOJET	NËNLLOJET	KUSHTET
I PAMODIFIKUAR	1. Pa rezervë	<ul style="list-style-type: none"> - Pasqyrat financiare janë përgatitur duke përdorur baza të pranueshme të kontabilitetit dhe politika të cilat janë aplikuar në vazhdimësi; - pasqyrat janë në përputhje me kërkesat ligjore dhe me rregulloret përkatëse; - janë paraqitur saktë të gjitha çështjet materiale që lidhen me pasqyrat financiare.
	2. Me theksim çështjeje	<p>Ky opinion jepet në rastet e plotësimit të kushteve të opinionit pa rezervë, por në gjykimin e audituesit ka çështje të cilat nuk janë materiale, por që duhet ti sillen në vëmendjen e subjektit për të ardhmen. Sa më sipër, Paragrafi i theksimit të çështjes ju referohet çështjeve që tashmë janë paraqitur ose shpjeguar në pasqyrat financiare dhe nuk zëvendëson këtë shpjegim. Paragrafi nuk do të japë më shumë detaje nga sa janë dhënë në pasqyrat financiare. Audituesi duhet të sigurojë evidencën e nevojshme të auditimit që tregon se çështja nuk është keqparaqitur materialisht në pasqyrat financiare. Paragrafi pason paragrafin e bazës së opinionit të audituesit, por para paragrafit të seksionit që tregon përgjegjësitë e tjera të raportimit. Paragrafi titullohet “Theksimi i Çështjes”. Paragrafi tregon <i>se opinioni i audituesit nuk është ndryshuar në lidhje me çështjen e theksuar, nuk kemi modifikim të tij.</i></p>

³⁰ MAF (IDI), shembuj mbi raportimin dhe opinionet, sipas Kapitullit 8, anekese 8.1-8.9, nga faqe 184-218.

I MODIFIKUAR	1. Me rezervë	<p><i>Rasti 1:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Siguria: audituesi ka marrë dëshmi të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit; - Materialiteti: arrin në përfundimin se anomalitë apo rastet e mospërputhshmërisë, individualisht ose së bashku, janë materiale; - Përhapja: Arrin në përfundimin se anomalitë nuk janë, të përhapura, në llogaritë vjetore apo transaksionet në fjalë; <p><i>Rasti 2:</i></p> <p>Audituesi nuk është në gjendje për të marrë dëshmi të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit ku të bazojë opinionin, dhe efektet e mundshme mbi llogaritë vjetore apo transaksionet të kësaj pamundësie janë materiale por jo të përhapura.</p>
	2. I kundërt	<ul style="list-style-type: none"> - Siguria: audituesi ka marrë dëshmi të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit; - Materialiteti: arrin në përfundimin se anomalitë apo rastet e mospërputhshmërisë, individualisht ose së bashku, janë materiale; - Përhapja: Arrin në përfundimin se anomalitë janë të përhapura, në llogaritë vjetore apo transaksionet në fjalë;
	3. Refuzim opinion	<p><i>Rasti 1:</i></p> <p>Kur audituesi nuk është në gjendje të marrë dëshmi të mjaftueshme dhe të përshtatshme auditimi, mbi të cilat duhet të bazojë mendimin për efektet e mundshme materiale edhe të përhapura mbi llogaritë vjetore apo transaksionet.</p> <p><i>Rasti 2:</i></p> <p>Në raste jashtëzakonisht të rralla që përfshijnë pasiguri të shumta, ku audituesi pavarësisht se ka marrë dëshmi të mjaftueshme dhe përshtatshme të auditimit në lidhje me secilën prej pasigurive, mund të konkludojë se nuk është e mundur për të formuar një opinion dhe në këtë mënyrë</p>

1.1.Opinionet e pamodifikuara:

Opinion i pamodifikuar, pa rezervë (i pastër)

Për drejtimin e Ministrisë xx /Bashkisë xx (për lehtësi do shprehemi “Subjekti”):

Ne kemi audituar Pasqyrat Financiare Vjetore (PFV) të Subjektit, për vitin ushtrimor nga 01.01.2020-31.12.2020, të cilat përfshijnë pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e performancës, pasqyrën e ndryshimeve në kapital, pasqyrën e fluksit të mjeteve monetare dhe shënimet shpjeguese që shoqërojnë këto pasqyra. Auditimi ka përfshirë ekzaminimin, në bazë testimesh, të dokumenteve që mbështesin shumat dhe shpalosjet në pasqyrat financiare, ku u bë vlerësimi i parimeve kontabël të përdorura dhe vlerësimeve të bëra nga drejtuesit, si dhe vlerësimi i paraqitjes së përgjithshme të pasqyrave financiare.

Opinion:

Sipas opinionit tonë, PFV paraqesin në mënyrë të drejtë, në të gjitha aspektet materiale, pozitën financiare të subjektit më 31 dhjetor 2020, referuar (*kuadri rregullator: standarde, ligje, udhëzime psh: Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit për Sektorin Publik; Standardet Kombëtare të Kontabilitetit; Ligji “Për Kontabilitetin”; Ligji “Për menaxhimin financiar dhe kontrollin”; Udhëzimet e MF mbi përgatitjen e pasqyrave financiare vjetore, etj.*) mbi të cilat subjekti i audituar është mbështetur për përgatitjen e pasqyrave financiare.

Baza për opinionin:

Ne e kryem auditimin tonë në përputhje me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (SNA-të). Përgjegjësitë tona sipas këtyre standardeve janë përshkruar në mënyrë më të detajuar në seksionin e raportit ku jepen Përgjegjësitë e audituesit për pasqyrat financiare. Ne jemi të pavarur nga Subjekti, në përputhje me kërkesat etike që janë të zbatueshme për auditimin e pasqyrave financiare në [juridiksionin], dhe kemi përmbushur përgjegjësitë e tjera etike në përputhje me këto kërkesa. Ne besojmë se evidenca e auditimit që kemi siguruar është e mjaftueshme dhe e përshtatshme³¹ për të dhënë një bazë për opinionin tonë³². Opinionin e dhënë e mbështesim në faktin se; pasqyra e pozicionit financiar, pasqyra e performancës financiare, pasqyra e ndryshimeve në kapital, pasqyra e flukseve e mjeteve monetare, si dhe shpjegimet mbi to, janë përfshirë në deklaratat financiare, si dhe nuk përmbajnë gabime materiale.

Përgjegjësia e strukturave drejtuese të Subjektit

Strukturat drejtuese të Subjektit, janë përgjegjëse për përgatitjen dhe prezantimin e saktë të pasqyrave financiare në përputhje me kërkesat e “Kuadrit rregullator/sipas rastit” dhe kërkesat e tjera në kuadrin e raportimit financiar në fuqi, si dhe funksionimin e sistemit të kontrollit të brendshëm, që ka rezultuar i nevojshëm për përgatitjen e pasqyrave financiare, për të shmangur gabimet apo mashtrimet. Stafit drejtues është gjithashtu përgjegjës për përdorimin e burimeve financiare në përputhje me politikën, ligjet dhe rregulloret e aplikuar (kriteret e vlerësimit). Personat përgjegjës për drejtimin janë përgjegjës për kontrollin e procesit të raportimit financiar. Stafit drejtues është përgjegjës për përdorimin e burimeve financiare në përputhje me të gjitha ligjet dhe rregulloret në fuqi.

Titullari i Institucionit, Sekretari i Përgjithshëm (në cilësinë e Nëpunësit Auditrizues), janë përgjegjës për të siguruar mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar.

Përgjegjësia e audituesit të KLSH për auditimin e PFV

Përgjegjësia e audituesit të KLSH, është që të shprehë një opinion për PFV në bazë të auditimit të kryer. Përgjegjësia e audituesit të KLSH, lidhet me garantimin e sigurisë së arsyeshme,

³¹ SNA-500

³² SNA-700

nëse pasqyrat financiare në tërësi, nuk paraqesin anomali materiale, për shkak të gabimit apo mashtrimit, kështu si pasaktësi apo gabime që mund të kenë ekzistuar, nëse veprimtaria e subjektit të audituar është zhvilluar në përputhje me kriteret, si dhe për të konkluduar me një raport auditimi që përfshin një opinion. Siguria e arsyeshme është një nivel i lartë sigurie, por nuk garanton që auditimi i kryer në përputhje me standardet mundëson identifikimin e çdo gabimi apo anomalie që mund të ekzistojë. Përveç standardeve ISSAI, audituesi i KLSH, gjithashtu aplikon edhe gjykimin dhe skepticismin e tij profesional në punën audituese. Ne gjithashtu:

Identifikojmë dhe vlerësojmë risqet e anomalive materiale në pasqyrat financiare, për shkak të gabimeve ose mashtrimeve, projektojmë dhe zbatojmë procedura auditimi të cilat u përgjigjen këtyre rreziqeve, si dhe marrim evidence auditimi të plota dhe të mjaftueshme për të krijuar bazat e opinionit tonë. Gjatë vlerësimit të risqeve, audituesi merr në konsideratë kontrollin e brendshëm që është relevant në përgatitjen e pasqyrave financiare nga subjekti, në mënyrë që të përcaktojë procedura auditimi që janë të përshtatshme për rrethanat e subjektit, por jo për qëllim të shprehjes së opinionit mbi efektivitetin e kontroleve të brendshme të subjektit.

Auditimi përfshin edhe vlerësimin e përshtatshmërisë së politikave kontabël të përdorura, arsyeshmërinë e përllogaritjeve kontabël të bëra nga subjekti, si dhe vlerësimin e prezantimit të pasqyrave financiare.

Opinion me theksim të çështjes.

Për drejtimin e Ministrisë xx /Bashkisë xx (Subjekti):

Ne kemi audituar Pasqyrat Financiare Vjetore (PFV) të Subjektit, për vitin ushtrimor nga 01.01.2020-31.12.2020, të cilat përfshijnë pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e performancës, pasqyrën e ndryshimeve në kapital, pasqyrën e fluksit të mjeteve monetare dhe shënimet shpjeguese që shoqërojnë këto pasqyra. Auditimi ka përfshirë ekzaminimin, në bazë testimesh, të dokumenteve që mbështesin shumat dhe shpalosjet në pasqyrat financiare, ku u bë vlerësimi i parimeve kontabël të përdorura dhe vlerësimeve të bëra nga drejtuesit, si dhe vlerësimi i paraqitjes së përgjithshme të pasqyrave financiare.

Opinionit:

Sipas opinionit tonë, PFV paraqesin në mënyrë të drejtë, në të gjitha aspektet materiale, pozitën financiare të subjektit më 31 dhjetor 2020, referuar (kuadri rregullator: standarde, ligje, udhëzime psh: Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit për Sektorin Publik; Standardet Kombëtare të Kontabilitetit; Ligji “Për Kontabilitetin”; Ligji “Për menaxhimin financiar dhe kontrollin”; Udhëzimet e MF mbi përgatitjen e pasqyrave financiare vjetore, etj.) mbi të cilat subjekti i audituar është mbështetur për përgatitjen e pasqyrave financiare.

Baza për opinionin:

Ne e kryem auditimin tonë në përputhje me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (SNA-të). Përgjegjësitë tona sipas këtyre standardeve janë përshkruar në mënyrë më të detajuar në seksionin e raportit ku jepen Përgjegjësitë e Audituesit për Pasqyrat Financiare. Ne jemi të pavarur nga (Subjekti) në përputhje me kërkesat etike që janë të zbatueshme për auditimin e pasqyrave financiare në [juridiksionin], dhe kemi përmbushur përgjegjësitë e tjera etike në përputhje me këto kërkesa. Ne besojmë se evidenca e auditimit që kemi siguruar është e mjaftueshme dhe e përshtatshme për të dhënë një bazë për opinionin tonë. (SNA-700). Opinionin e dhënë e mbështesim në faktin se; pasqyra e pozicionit financiar, pasqyra e performancës financiare, pasqyra e ndryshimeve në kapital, pasqyra e flukseve e mjeteve monetare, si dhe shpjegimet janë përfshirë në deklaratat financiare, si dhe kemi arritur në përfundimin se pasqyrat financiare nuk përmbajnë gabime materiale.

Theksimi i çështjes

Shembull 1: Ne tërheqim vëmendjen tuaj për faktin se, shpenzimet për udhëtim e dieta, në

vlerë prej 100,000 lekë janë paguar pa një bazë të qartë ligjore (mungesë të dokumentacionit autorizues, vërtetues) në kundërshtim me Udhëzimin nr. 8, datë 09.03.2018 “Për procedurat e përgatitjes, paraqitjes dhe raportimit të Pasqyrave financiare vjetore të njësive të qeverisjes së përgjithshme”, me ndryshime, etj. sipas rastit. *Opinionin jonë nuk është i modifikuar për këtë çështje.*

Shembull 2: Ne tërheqim vëmendjen tuaj për faktin se, procedurat e planifikimit të fondeve buxhetore, nuk kanë ndjekur radhën e duhur, kjo për të shmangur në maksimum rritjen e nivelit të kreditorëve në fund të periudhave ushtrimore, ku në fund të vitit 2020, janë në shumën 10,000,000 lekë. Këto veprime janë në kundërshtim me Ligjin nr. 9936, datë 26.06.2008 “Për Menaxhimin e Sistemit Buxhetor në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar; Udhëzimi të MFE nr. 2, datë 06.02.2012 “Për Procedurat Standarde të Zbatimit të Buxhetit” me ndryshime, etj. sipas rastit.

Shembull 3: Ne tërheqim vëmendjen tuaj për faktin se pasuritë e trashëguara në vlerë prej 10,000,000 lekë dhe pasuritë e blera prej 1,000,000 lekë në vitin 2020, nuk janë regjistruar në Rregjistrin e aktiveve të njësive të sektorit publik, edhe pse ishin të përfshira në PFV. Kjo reflekton pasaktësi materiale në regjistrat e pasurive dhe është në kundërshtim me Udhëzimin e MF nr. 30, datë 27.12.2011 “Për menaxhimin e aktiveve në njësitë e sektorit publik” me ndryshime, etj. sipas rastit. *Opinionin jonë nuk është modifikuar për këtë çështje.*

Përgjegjësia e strukturave drejtuese të Subjektit

Strukturat drejtuese të Subjektit, janë përgjegjëse për përgatitjen dhe prezantimin e saktë të pasqyrave financiare në përputhje me kërkesat e “Kuadrit rregullator/sipas rastit” dhe kërkesat e tjera në kuadrin e raportimit financiar në fuqi, si dhe funksionimin e sistemit të kontrollit të brendshëm, që ka rezultuar i nevojshëm për përgatitjen e pasqyrave financiare, për të shmangur gabimet apo mashtrimet. Stafit drejtues është gjithashtu përgjegjës për përdorimin e burimeve financiare në përputhje me politikën, ligjet dhe rregulloret e aplikuara (kriteret e vlerësimit). Personat përgjegjës për drejtimin janë përgjegjës për kontrollin e procesit të raportimit financiar. Stafit drejtues është përgjegjës për përdorimin e burimeve financiare në përputhje me të gjitha ligjet dhe rregulloret në fuqi.

Titullari i Institucionit, Sekretari i Përgjithshëm (në cilësinë e Nëpunësit Auditizues), janë përgjegjës për të siguruar mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar.

Përgjegjësia e audituesit të KLSH për auditimin e PFV

Përgjegjësia e audituesit të KLSH, është që të shprehë një opinion për PFV në bazë të auditimit të kryer. Përgjegjësia e audituesit të KLSH, lidhet me garantimin e sigurisë së arsyeshme, nëse pasqyrat financiare në tërësi, nuk paraqesin anomali materiale, për shkak të gabimit apo mashtrimit, kështu si pasaktësi apo gabime që mund të kenë ekzistuar, nëse veprimtaria e subjektit të audituar është zhvilluar në përputhje me kriteret, si dhe për të konkluduar me një raport auditimi që përfshin një opinion. Siguria e arsyeshme është një nivel i lartë sigurie, por nuk garanton që auditimi i kryer në përputhje me standardet mundëson identifikimin e çdo gabimi apo anomalie që mund të ekzistojë. Përveç standardeve ISSAI, audituesi i KLSH, gjithashtu aplikon edhe gjykimin dhe skepticizmin e tij profesional në punën audituese. Ne gjithashtu:

Identifikojmë dhe vlerësojmë risqet e anomalive materiale në pasqyrat financiare, për shkak të gabimeve ose mashtrimeve, projekteve dhe zbatimeve procedurave auditimi të cilat u përgjigjen këtyre rreziqeve, si dhe marrim evidence auditimi të plota dhe të mjaftueshme për të krijuar bazat e opinionit tonë. Gjatë vlerësimit të risqeve, audituesi merr në konsideratë kontrollin e brendshëm që është relevant në përgatitjen e pasqyrave financiare nga subjekti, në mënyrë që të përcaktojë procedura auditimi që janë të përshtatshme për rrethanat e subjektit, por jo për qëllim të shprehjes së opinionit mbi efektivitetin e kontroleve të brendshme të subjektit.

Auditimi përfshin edhe vlerësimin e përshtatshmërisë së politikave kontabël të përdorura, arsyeshmërinë e përlogaritjeve kontabël të bëra nga subjekti, si dhe vlerësimin e prezantimit

1.2. Opinione e modifikuara:

Opinionimi me rezervë

Për drejtimin e Ministrisë xx / Bashkisë xx (për lehtësi do shprehemi "Subjekti"):

Ne kemi audituar Pasqyrat Financiare Vjetore (PFV) të Subjektit, për vitin ushtrimor nga 01.01.2020-31.12.2020, të cilat përfshijnë pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e performancës, pasqyrën e ndryshimeve në kapital, pasqyrën e fluksit të mjeteve monetare dhe shënimet shpjeguese që shoqërojnë këto pasqyra. Auditimi ka përfshirë ekzaminimin, në bazë testimesh, të dokumenteve që mbështesin shumat dhe shpalosjet në pasqyrat financiare, ku u bë vlerësimi i parimeve kontabël të përdorura dhe vlerësimeve të bëra nga drejtuesit, si dhe vlerësimi i paraqitjes së përgjithshme të pasqyrave financiare.

Opinionimi:

Sipas opinionit tonë, përveç efekteve të çështjeve të përshkruara në paragrafin e "Bazës për Opinionin me rezervë"³³, pasqyrat financiare paraqesin në mënyrë të drejtë, në të gjitha aspektet materiale, pozitën financiare të shoqërisë më 31 dhjetor 2020, referuar (*kuadri rregullator: standarde, ligje, udhëzime psh: Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit për Sektorin Publik; Standardet Kombëtare të Kontabilitetit; Ligji "Për Kontabilitetin"; Ligji "Për menaxhimin financiar dhe kontrollin"; Udhëzimet e MF mbi përgatitjen e pasqyrave financiare vjetore, etj.*) mbi të cilat subjekti i audituar është mbështetur për përgatitjen e pasqyrave financiare.

Baza për opinionin:

Ne e kryem auditimin tonë në përputhje me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (SNA-të). Përgjegjësitë tona sipas këtyre standardeve janë përshkruar në mënyrë më të detajuar në seksionin e raportit ku jepen Përgjegjësitë e audituesit për pasqyrat financiare. Ne jemi të pavarur nga Subjekti, në përputhje me kërkesat etike që janë të zbatueshme për auditimin e pasqyrave financiare në [juridiksionin], dhe kemi përmbushur përgjegjësitë e tjera etike në përputhje me këto kërkesa. Ne besojmë se evidenca e auditimit që kemi siguruar është e mjaftueshme dhe e përshtatshme³⁴ për të dhënë një bazë për opinionin tonë³⁵.

Opinionin e dhënë e mbështesim në faktin se gjatë auditimit kemi arritur në përfundimin se pasqyrat financiare përmbanin gabime materiale (por jo të përhapura), të cilat sipas gjykimit tonë, kanë efekt në rezultatin financiar të Subjektit. Për këto arsye kemi dhënë opinion me rezervë, sipas shpjegimeve në paragrafin e mëposhtëm:

Përshkrimi i çështjeve kryesore³⁶: (*shembull, anomalia e trajtuar është materiale, por nuk është e përhapur, ka të bëjë vetëm me mosregjistrimin në kohë të "kredisë" dhe efektet*)

1. Angazhimit e marra nga Subjekti, sipas Marrëveshjeve të nën-huasë së lidhur me Ministrinë e Financave, nuk janë regjistruar në kontabilitet në momentin e ndodhjes së ngjarjes. Nga auditimi i pasqyrave financiare ka rezultuar se në vitin 2020, në klasën e "Llogarive jashtë bilancit", në llogarinë "Investime të papërfunduara" është pasqyruar vlera prej (X) lekë, e cila i korrespondon në pasiv të bilancit llogarisë "Kredi për t'u njohur jashtë bilancit", referuar "Marrëveshjes së nën-huasë", së nënshkruar midis Subjektit dhe Ministrisë së Financave në vitin 2010, veprim i cili nuk është pasqyruar në kontabilitet sipas parimit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara.

2. Referuar angazhimit të marrë nga Subjekti, sipas Marrëveshjeve të nën-huasë së lidhur me Ministrinë e Financave, mbi pagesën e kostove të kredisë (interesa, penalitete dhe komisione)

³³ SNA-705

³⁴ SNA-500

³⁵ SNA-700

³⁶ SNA-701

ka rezultuar se nuk janë regjistruar në kontabilitet në momentin e ndodhjes së ngjarjes, duke rënduar në këtë mënyrë periudhat përkatëse ushtrimore për koston e tyre. Sipas termave të kredisë me Kreditorin, Subjekti, ka marrë angazhim për shlyerjen e principalit (duke filluar nga viti 2015) dhe të koston së kredisë (interesa dhe penalitete, duke filluar nga viti 2010), për të cilat nuk ka rënduar shpenzimet sipas periudhave përkatëse ushtrimore, por janë akumuluar dhe në fund të vitit 2020 në shumën (X) interesa dhe (X) penalitet për mos shlyerje në afat të detyrimeve.

3. Subjekti (sipas Marrëveshjeve të Nën-huasë së lidhur me Ministrinë e Financave), efektet e kursit të këmbimit për pagesat e detyrimeve të kredisë principal dhe kosto e kredisë duhej të regjistroheshin në kontabilitet në momentin e ndodhjes së ngjarjes (sipas kalendarit), duke rënduar në këtë mënyrë periudhat përkatëse ushtrimore, të çdo fundviti duke filluar nga viti 2010. Nuk janë pasqyruar në aktiv dhe në pasiv respektivisht në llogaritë 476 “Diferenca konvertimi aktive” dhe 477 “Diferenca konvertimi pasive” me kundërparti llogaritë e shpenzimeve financiare (llogaria 666 “Humbje nga këmbimi”) dhe në të ardhurat financiare (llogaria 766 “Fitime nga këmbimi”).

Përgjegjësia e strukturave drejtuese të Subjektit

Strukturat drejtuese të Subjektit, janë përgjegjëse për përgatitjen dhe prezantimin e saktë të pasqyrave financiare në përputhje me kërkesat e “Kuadrit rregullator/sipas rastit” dhe kërkesat e tjera në kuadrin e raportimit financiar në fuqi, si dhe funksionimin e sistemit të kontrollit të brendshëm, që ka rezultuar i nevojshëm për përgatitjen e pasqyrave financiare, për të shmangur gabimet apo mashtrimet. Stafit drejtues është gjithashtu përgjegjës për përdorimin e burimeve financiare në përputhje me politikën, ligjet dhe rregulloret e aplikuara (kriteret e vlerësimit). Personat përgjegjës për drejtimin janë përgjegjës për kontrollin e procesit të raportimit financiar. Stafit drejtues është përgjegjës për përdorimin e burimeve financiare në përputhje me të gjitha ligjet dhe rregulloret në fuqi.

Titullari i Institucionit, Sekretari i Përgjithshëm (në cilësinë e Nëpunësit Auditizues), janë përgjegjës për të siguruar mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar.

Përgjegjësia e audituesit të KLSH për auditimin e PFV

Përgjegjësia e audituesit të KLSH, është që të shprehë një opinion për PFV në bazë të auditimit të kryer. Përgjegjësia e audituesit të KLSH, lidhet me garantimin e sigurisë së arsyeshme, nëse pasqyrat financiare në tërësi, nuk paraqesin anomali materiale, për shkak të gabimit apo mashtrimit, kështu si pasaktësi apo gabime që mund të kenë ekzistuar, nëse veprimtaria e subjektit të audituar është zhvilluar në përputhje me kriteret, si dhe për të konkluduar me një raport auditimi që përfshin një opinion. Siguria e arsyeshme është një nivel i lartë sigurie, por nuk garanton që auditimi i kryer në përputhje me standardet mundëson identifikimin e çdo gabimi apo anomalie që mund të ekzistojë. Përveç standardeve ISSAI, audituesi i KLSH, gjithashtu aplikon edhe gjykimin dhe skepticizmin e tij profesional në punën audituese. Ne gjithashtu:

Identifikojmë dhe vlerësojmë risqet e anomalive materiale në pasqyrat financiare, për shkak të gabimeve ose mashtrimeve, projekteve dhe zbatimeve procedurë auditimi të cilat u përgjigjen këtyre rreziqeve, si dhe marrim evidence auditimi të plotë dhe të mjaftueshme për të krijuar bazat e opinionit tonë. Gjatë vlerësimit të risqeve, audituesi merr në konsideratë kontrollin e brendshëm që është relevant në përgatitjen e pasqyrave financiare nga subjekti, në mënyrë që të përcaktojë procedura auditimi që janë të përshtatshme për rrethanat e subjektit, por jo për qëllim të shprehjes së opinionit mbi efektivitetin e kontrolleve të brendshme të subjektit.

Auditimi përfshin edhe vlerësimin e përshtatshmërisë së politikave kontabël të përdorura, arsyeshmërinë e përlllogaritjeve kontabël të bëra nga subjekti, si dhe vlerësimin e prezantimit të pasqyrave financiare.

Opinion me rezervë me theksim çështjeje:

Për drejtimin e Ministrisë xx /Bashkisë xx (për lehtësi do shprehemi “Subjekti”):

Ne kemi audituar Pasqyrat Financiare Vjetore (PFV) të Subjektit, për vitin ushtrimor nga 01.01.2020-31.12.2020, të cilat përfshijnë pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e performancës, pasqyrën e ndryshimeve në kapital, pasqyrën e fluksit të mjeteve monetare dhe shënimet shpjeguese që shoqërojnë këto pasqyra. Auditimi ka përfshirë ekzaminimin, në bazë testimesh, të dokumenteve që mbështesin shumat dhe shpalosjet në pasqyrat financiare, ku u bë vlerësimi i parimeve kontabël të përdorura dhe vlerësimeve të bëra nga drejtuesit, si dhe vlerësimi i paraqitjes së përgjithshme të pasqyrave financiare.

Opinionit:

Sipas opinionit tonë, përveç efekteve të çështjeve të përshkruara në paragrafin e “Bazës për Opinionin me rezervë”³⁷, pasqyrat financiare paraqesin në mënyrë të drejtë, në të gjitha aspektet materiale, pozitën financiare të shoqërisë më 31 dhjetor 2020, referuar (*kuadri rregullator: standarde, ligje, udhëzime psh: Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit për Sektorin Publik; Standardet Kombëtare të Kontabilitetit; Ligji “Për Kontabilitetin”; Ligji “Për menaxhimin financiar dhe kontrollin”; Udhëzimet e MF mbi përgatitjen e pasqyrave financiare vjetore, etj.*) mbi të cilat subjekti i audituar është mbështetur për përgatitjen e pasqyrave financiare.

Baza për opinionin:

Ne e kryem auditimin tonë në përputhje me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (SNA-të). Përgjegjësitë tona sipas këtyre standardeve janë përshkruar në mënyrë më të detajuar në seksionin e raportit ku jepen Përgjegjësitë e audituesit për pasqyrat financiare. Ne jemi të pavarur nga Subjekti, në përputhje me kërkesat etike që janë të zbatueshme për auditimin e pasqyrave financiare në [juridiksionin], dhe kemi përmbushur përgjegjësitë e tjera etike në përputhje me këto kërkesa. Ne besojmë se evidenca e auditimit që kemi siguruar është e mjaftueshme dhe e përshtatshme³⁸ për të dhënë një bazë për opinionin tonë³⁹.

Opinionin e dhënë e mbështesim në faktin se gjatë auditimit kemi arritur në përfundimin se pasqyrat financiare përmbanin gabime materiale (por jo të përhapura), të cilat sipas gjykimit tonë, kanë efekt në rezultatin financiar të Subjektit. Për këto arsye kemi dhënë opinion me rezervë.

Theksimi i çështjes (Shembull)

Duam të tërheqim vëmendjen tuaj në faktin se mungesa e një qasje sistematike për të konfirmuar vlerën e pasurive të trashëguara dhe kualifikimin e investimeve në vijim si pasuri kapitale, para finalizimit të projektit, ka rezultuar në një pasiguri mbi vlerën e vërtetë të pasurive neto. Opinioni ynë nuk është i kualifikuar në lidhje me këtë çështje.

Përshkrimi i çështjeve kryesore⁴⁰: (*shembull, anomalia e trajtuar është materiale, por nuk është e përhapur, ka të bëjë vetëm me mosregjistrimin në kohë të “kredisë” dhe efektet*)

1. Angazhimet e marra nga Subjekti, sipas Marrëveshjeve të nën-huasë së lidhur me Ministrinë e Financave, nuk janë regjistruar në kontabilitet në momentin e ndodhjes së ngjarjes. Nga auditimi i pasqyrave financiare ka rezultuar se në vitin 2020, në klasën e “Llogarive jashtë bilancit”, në llogarinë "Investime të papërfunduara" është pasqyruar vlera prej (X) lekë, e cila i korrespondon në pasiv të bilancit llogarisë "Kredi për t'u njohur jashtë bilancit", referuar “Marrëveshjes së nën-huasë”, së nënshkruar midis Subjektit dhe Ministrisë së Financave në vitin 2010, veprim i cili nuk është pasqyruar në kontabilitet sipas parimit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara.

2. Referuar angazhimit të marrë nga Subjekti, sipas Marrëveshjeve të nën-huasë së lidhur me Ministrinë e Financave, mbi pagesën e kostove të kredisë (interesa, penalitete dhe komisione)

³⁷ SNA-705

³⁸ SNA-500

³⁹ SNA-700

⁴⁰ SNA-701

ka rezultuar se nuk janë regjistruar në kontabilitet në momentin e ndodhjes së ngjarjes, duke rënduar në këtë mënyrë periudhat përkatëse ushtrimore për koston e tyre. Sipas termave të kredisë me Kreditorin, Subjekti, ka marrë angazhim për shlyerjen e principalit (duke filluar nga viti 2015) dhe të koston së kredisë (interesa dhe penalitete, duke filluar nga viti 2010), për të cilat nuk ka rënduar shpenzimet sipas periudhave përkatëse ushtrimore, por janë akumuluar dhe në fund të vitit 2020 në shumën (X) interesa dhe (X) penalitet për mos shlyerje në afat të detyrimeve.

3. Subjekti (sipas Marrëveshjeve të Nën-huasë së lidhur me Ministrinë e Financave), efektet e kursit të këmbimit për pagesat e detyrimeve të kredisë principal dhe kosto e kredisë duhej të regjistroheshin në kontabilitet në momentin e ndodhjes së ngjarjes (sipas kalendarit), duke rënduar në këtë mënyrë periudhat përkatëse ushtrimore, të çdo fundviti duke filluar nga viti 2010. Nuk janë pasqyruar në aktiv dhe në pasiv respektivisht në llogaritë 476 “Diferenca konvertimi aktive” dhe 477 “Diferenca konvertimi pasive” me kundërparti llogaritë e shpenzimeve financiare (llogaria 666 “Humbje nga këmbimi”) dhe në të ardhurat financiare (llogaria 766 “Fitime nga këmbimi”).

Përgjegjësia e strukturave drejtuese të Subjektit

Strukturat drejtuese të Subjektit, janë përgjegjëse për përgatitjen dhe prezantimin e saktë të pasqyrave financiare në përputhje me kërkesat e “Kuadrit rregullator/sipas rastit” dhe kërkesat e tjera në kuadrin e raportimit financiar në fuqi, si dhe funksionimin e sistemit të kontrollit të brendshëm, që ka rezultuar i nevojshëm për përgatitjen e pasqyrave financiare, për të shmangur gabimet apo mashtrimet. Stafit drejtues është gjithashtu përgjegjës për përdorimin e burimeve financiare në përputhje me politikën, ligjet dhe rregulloret e aplikuara (kriteret e vlerësimit). Personat përgjegjës për drejtimin janë përgjegjës për kontrollin e procesit të raportimit financiar. Stafit drejtues është përgjegjës për përdorimin e burimeve financiare në përputhje me të gjitha ligjet dhe rregulloret në fuqi.

Titullari i Institucionit, Sekretari i Përgjithshëm (në cilësinë e Nëpunësit Auditizues), janë përgjegjës për të siguruar mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar.

Përgjegjësia e audituesit të KLSH për auditimin e PFV

Përgjegjësia e audituesit të KLSH, është që të shprehë një opinion për PFV në bazë të auditimit të kryer. Përgjegjësia e audituesit të KLSH, lidhet me garantimin e sigurisë së arsyeshme, nëse pasqyrat financiare në tërësi, nuk paraqesin anomali materiale, për shkak të gabimit apo mashtrimit, kështu si pasaktësi apo gabime që mund të kenë ekzistuar, nëse veprimtaria e subjektit të audituar është zhvilluar në përputhje me kriteret, si dhe për të konkluduar me një raport auditimi që përfshin një opinion. Siguria e arsyeshme është një nivel i lartë sigurie, por nuk garanton që auditimi i kryer në përputhje me standardet mundëson identifikimin e çdo gabimi apo anomalie që mund të ekzistojë. Përveç standardeve ISSAI, audituesi i KLSH, gjithashtu aplikon edhe gjykimin dhe skepticizmin e tij profesional në punën audituese. Ne gjithashtu:

Identifikojmë dhe vlerësojmë risqet e anomalive materiale në pasqyrat financiare, për shkak të gabimeve ose mashtrimeve, projekteve dhe zbatimeve procedurë auditimi të cilat u përgjigjen këtyre rreziqeve, si dhe marrim evidence auditimi të plotë dhe të mjaftueshme për të krijuar bazat e opinionit tonë. Gjatë vlerësimit të risqeve, audituesi merr në konsideratë kontrollin e brendshëm që është relevant në përgatitjen e pasqyrave financiare nga subjekti, në mënyrë që të përcaktojë procedurë auditimi që janë të përshtatshme për rrethanat e subjektit, por jo për qëllim të shprehjes së opinionit mbi efektivitetin e kontrolleve të brendshme të subjektit.

Auditimi përfshin edhe vlerësimin e përshtatshmërisë së politikave kontabël të përdorura, arsyeshmërinë e përlllogaritjeve kontabël të bëra nga subjekti, si dhe vlerësimin e prezantimit të pasqyrave financiare.

Opinion i kundërt:

Për drejtimin e Ministrisë xx /Bashkisë xx (për lehtësi do shprehem i “Subjekti”):

Ne kemi audituar Pasqyrat Financiare Vjetore (PFV) të Subjektit, për vitin ushtrimor nga 01.01.2020-31.12.2020, të cilat përfshijnë pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e performancës, pasqyrën e ndryshimeve në kapital, pasqyrën e fluksit të mjeteve monetare dhe shënimet shpjeguese që shoqërojnë këto pasqyra. Auditimi ka përfshirë ekzaminimin, në bazë testimesh, të dokumenteve që mbështesin shumat dhe shpalosjet në pasqyrat financiare, ku u bë vlerësimi i parimeve kontabël të përdorura dhe vlerësimeve të bëra nga drejtuesit, si dhe vlerësimi i paraqitjes së përgjithshme të pasqyrave financiare.

Opinionit:

Sipas opinionit tonë, për shkak të efekteve të çështjeve të përshkruara në paragrafin e “Bazës për opinion të kundërt” pasqyrat financiare nuk paraqesin në mënyrë të drejtë, të gjitha aspektet materiale, pozitën financiare të shoqërisë më 31 dhjetor 2020, referuar (*kuadri rregullator: standarde, ligje, udhëzime psh: Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit për Sektorin Publik; Standardet Kombëtare të Kontabilitetit; Ligji “Për Kontabilitetin”; Ligji “Për menaxhimin financiar dhe kontrollin”; Udhëzimet e MF mbi përgatitjen e pasqyrave financiare vjetore, etj.*) mbi të cilat subjekti i audituar është mbështetur për përgatitjen e pasqyrave financiare.

Baza për opinionin:

Ne e kryem auditimin tonë në përputhje me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (SNA-të). Përgjegjësitë tona sipas këtyre standardeve janë përshkruar në mënyrë më të detajuar në seksionin e raportit ku jepen Përgjegjësitë e audituesit për pasqyrat financiare. Ne jemi të pavarur nga Subjekti, në përputhje me kërkesat etike që janë të zbatueshme për auditimin e pasqyrave financiare në [juridiksionin], dhe kemi përmbushur përgjegjësitë e tjera etike në përputhje me këto kërkesa. Ne besojmë se evidenca e auditimit që kemi siguruar është e mjaftueshme dhe e përshtatshme⁴¹ për të dhënë një bazë për opinionin tonë⁴².

Opinionin e dhënë e mbështesim në faktin se pasqyrat financiare përmblanin gabime materiale dhe të përhapura, ato prekin disa prej llogarive financiare dhe sipas gjykimit tonë, kanë efekt në rezultatin financiar të Subjektit. Për këto arsye kemi dhënë opinion të kundërt, sipas shpjegimeve në paragrafin e mëposhtëm:

Përshkrimi i çështjeve kryesore⁴³: (*shembull, anomalitë kanë rezultuar materiale, si dhe janë të përhapura në disa prej llogarive*)

Gabimet materiale në pasqyrat financiare të mbyllura në 31 dhjetor 2020, paraqiten si më poshtë:

Nga auditimi ka rezultuar se në disa raste, trajtuar hollësisht në Raportin Përfundimtar të Auditimit, nga Zyra e Financës janë kryer veprime mbi pasqyrimin e ngjarjeve ekonomike në kontabilitet në mënyrë jo të drejtë, kryesisht:

- Në mënyrë të gabuar shpenzimet e kryera për investime dhe që rezultojnë në proces (llog. 23), janë kontabilizuar në llog. në llog.21, duke i konsideruar ato si shpenzime të përfunduara, të marra në dorëzim dhe të kapitalizuara. Efektet janë në shumën X lekë;
- Nuk është përfshirë në llogarinë inventarizim llogaritë: 210, 211, 212, 213, 214 dhe 215, si dhe për këto llogari nuk ekziston një regjistër kontabël, në kundërshtim me UMF nr. 30, datë 27.11.2011 “Për menaxhimin e aktiveve në sektorin publik”;
- Nuk është pasqyruar në llogarinë 468 “Debitorë të ndryshëm”, vlera prej X lekë;
- Nuk janë pasqyruar në llogarinë 4342 “Operacione me shtetin (të drejta)”, vlera prej X lekë, si detyrime të shtetit kundrejt subjektit, për angazhime buxhetore të ndërmarra gjatë vitit 2020, me kundër parti llogarinë 7206 “Financim i pritshëm nga buxheti.”;

⁴¹ SNA-500

⁴² SNA-700

⁴³ SNA-701

- Nuk janë pasqyruar detyrimet e prapambetura për vlerën X lekë në llogarinë 486 “Shpenzime të periudhave të ardhshme” me kundër parti llogarinë 467 “Kreditorë të ndryshëm”, rezultat i të cilave është dhe deklarimi i pasaktë i detyrimeve të prapambetura në Ministrinë e Financave dhe Ekonomisë;
- Nuk është përlogaritur sipas normave të miratuara amortizimi për në shumën X lekë, çfarë ka sjellë pasqyrimin e aktiveve më shumë se vlera reale e tyre, etj.

Përgjegjësia e strukturave drejtuese të Subjektit

Strukturat drejtuese të Subjektit, janë përgjegjëse për përgatitjen dhe prezantimin e saktë të pasqyrave financiare në përputhje me kërkesat e “Kudrit rregullator/sipas rastit” dhe kërkesat e tjera në kuadrin e raportimit financiar në fuqi, si dhe funksionimin e sistemit të kontrollit të brendshëm, që ka rezultuar i nevojshëm për përgatitjen e pasqyrave financiare, për të shmangur gabimet apo mashtrimet. Stafit drejtues është gjithashtu përgjegjës për përdorimin e burimeve financiare në përputhje me politikën, ligjet dhe rregulloret e aplikuara (kriteret e vlerësimit). Personat përgjegjës për drejtimin janë përgjegjës për kontrollin e procesit të raportimit financiar. Stafit drejtues është përgjegjës për përdorimin e burimeve financiare në përputhje me të gjitha ligjet dhe rregulloret në fuqi.

Titullari i Institucionit, Sekretari i Përgjithshëm (në cilësinë e Nëpunësit Auditivues), janë përgjegjës për të siguruar mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar.

Përgjegjësia e audituesit të KLSH për auditimin e PFV

Përgjegjësia e audituesit të KLSH, është që të shprehë një opinion për PFV në bazë të auditimit të kryer. Përgjegjësia e audituesit të KLSH, lidhet me garantimin e sigurisë së arsyeshme, nëse pasqyrat financiare në tërësi, nuk paraqesin anomali materiale, për shkak të gabimit apo mashtrimit, kështu si pasaktësi apo gabime që mund të kenë ekzistuar, nëse veprimtaria e subjektit të audituar është zhvilluar në përputhje me kriteret, si dhe për të konkluduar me një raport auditimi që përfshin një opinion. Siguria e arsyeshme është një nivel i lartë sigurie, por nuk garanton që auditimi i kryer në përputhje me standardet mundëson identifikimin e çdo gabimi apo anomalie që mund të ekzistojë. Përveç standardeve ISSAI, audituesi i KLSH, gjithashtu aplikon edhe gjykimin dhe skepticizmin e tij profesional në punën audituese. Ne gjithashtu:

Identifikojmë dhe vlerësojmë risqet e anomalive materiale në pasqyrat financiare, për shkak të gabimeve ose mashtrimeve, projektojmë dhe zbatojmë procedura auditimi të cilat u përgjigjen këtyre rreziqeve, si dhe marrim evidence auditimi të plota dhe të mjaftueshme për të krijuar bazat e opinionit tonë. Gjatë vlerësimit të risqeve, audituesi merr në konsideratë kontrollin e brendshëm që është relevant në përgatitjen e pasqyrave financiare nga subjekti, në mënyrë që të përcaktojë procedura auditimi që janë të përshtatshme për rrethanat e subjektit, por jo për qëllim të shprehjes së opinionit mbi efektivitetin e kontrolleve të brendshme të subjektit.

Auditimi përfshin edhe vlerësimin e përshtatshmërisë së politikave kontabël të përdorura, arsyeshmërinë e përlogaritjeve kontabël të bëra nga subjekti, si dhe vlerësimin e prezantimit të pasqyrave financiare.

Refuzim opinionit

Për drejtimin e Ministrisë xx /Bashkisë xx (për lehtësi do shprehemi “Subjekti”):

Ne ishim angazhuar për auditimin e pasqyrave financiare vjetore të subjektit, për vitin e përfunduar më 31 dhjetor 2020, të cilat përfshijnë pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e performancës, pasqyrën e ndryshimeve në kapital, pasqyrën e fluksit të mjeteve monetare dhe shënimet shpjeguese që shoqërojnë këto pasqyra.

Për shkak të rëndësisë së çështjeve të përshkruara në paragrafin e “Bazës për refuzimin e dhënies së opinionit”, ne nuk ishim në gjendje të sigurojmë dëshmitë e nevojshme të auditimit për të krijuar një bazë për opinion të auditimit. Prandaj kemi refuzuar dhënien e një

opinionit për pasqyrat financiare vjetore, për vitin e mbyllur më datë 31.12.2020.

Baza për refuzim të dhënies së opinionit

Shembull 1: Ne nuk ishim në gjendje të kryenim procedura të rregullta të auditimit për të marrë siguri në lidhje me rregullsinë e pagesave të pagave në vlerë prej 20,000,000 lekë në sektorin e shëndetësisë. Dosjet e personelit mungonin dhe shumica prej tyre nuk kishte kontrata pune. Për rrjedhojë ne nuk kemi qenë në gjendje të vërtetojmë nëse janë ndjekur procedurat e duhura gjatë transferimit të punonjësve, përputhja e pozicionit me sistemin e pagave, si dhe nëse pagesat janë bërë për punonjësit e duhur.

Shembull 2: Subjekti ka mbajtur të dhënat e tij kontabël si manualisht ashtu edhe në sistemin e kontabilitetit. Rreth 70-80% e të dhënave të kontabilitetit për vitin 2020 u raportuan se ishin shkatërruar nga aksidenti i fundit nga zjarri në zyrë. Si rezultat i kësaj, ne nuk ishim në gjendje të kryenim procedurat tona të auditimit për pohimet e pasqyrave financiare të bëra nga subjekti në pasqyrat e tij financiare për vitin e mbyllur më 31 dhjetor 2020.

Përgjegjësia e strukturave drejtuese të Subjektit

Strukturat drejtuese të Subjektit, janë përgjegjëse për përgatitjen dhe prezantimin e saktë të pasqyrave financiare në përputhje me kërkesat e “Kuadrit rregullator/sipas rastit” dhe kërkesat e tjera në kuadrin e raportimit financiar në fuqi, si dhe funksionimin e sistemit të kontrollit të brendshëm, që ka rezultuar i nevojshëm për përgatitjen e pasqyrave financiare, për të shmangur gabimet apo mashtrimet. Stafit drejtues është gjithashtu përgjegjës për përdorimin e burimeve financiare në përputhje me politikën, ligjet dhe rregulloret e aplikuara (kriteret e vlerësimit). Personat përgjegjës për drejtimin janë përgjegjës për kontrollin e procesit të raportimit financiar. Stafit drejtues është përgjegjës për përdorimin e burimeve financiare në përputhje me të gjitha ligjet dhe rregulloret në fuqi.

Titullari i Institucionit, Sekretari i Përgjithshëm (në cilësinë e Nëpunësit Auditrizues), janë përgjegjës për të siguruar mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar.

Përgjegjësia e audituesit të KLSH për auditimin e PFV

Përgjegjësia audituesit të KLSH, është që të shprehë një opinion për PFV në bazë të auditimit të kryer. Përgjegjësia e audituesit të KLSH, lidhet me garantimin e sigurisë së arsyeshme, nëse pasqyrat financiare në tërësi, nuk paraqesin anomali materiale, për shkak të gabimit apo mashtrimit, kështu si pasaktësi apo gabime që mund të kenë ekzistuar, nëse veprimtaria e subjektit të audituar është zhvilluar në përputhje me kriteret, si dhe për të konkluduar me një raport auditimi që përfshin një opinion. Siguria e arsyeshme është një nivel i lartë sigurie, por nuk garanton që auditimi i kryer në përputhje me standardet mundëson identifikimin e çdo gabimi apo anomalie që mund të ekzistojë. Përveç standardeve ISSAI, audituesi i KLSH, gjithashtu aplikon edhe gjykimin dhe skepticizmin e tij profesional në punën audituese. Ne gjithashtu:

Identifikojmë dhe vlerësojmë risqet e anomalive materiale në pasqyrat financiare, për shkak të gabimeve ose mashtrimeve, projektojmë dhe zbatojmë procedura auditimi të cilat u përgjigjen këtyre rreziqeve, si dhe marrim evidence auditimi të plota dhe të mjaftueshme për të krijuar bazat e opinionit tonë. Gjatë vlerësimit të risqeve, audituesi merr në konsideratë kontrollin e brendshëm që është relevant në përgatitjen e pasqyrave financiare nga subjekti, në mënyrë që të përcaktojë procedura auditimi që janë të përshtatshme për rrethanat e subjektit, por jo për qëllim të shprehjes së opinionit mbi efektivitetin e kontroleve të brendshme të subjektit.

Auditimi përfshin edhe vlerësimin e përshtatshmërisë së politikave kontabël të përdorura, arsyeshmërinë e përlogaritjeve kontabël të bëra nga subjekti, si dhe vlerësimin e prezantimit të pasqyrave financiare.

7.5 Raporti i auditimit

Në përfundim të punës audituese, si dhe pas procedurave të rishikimit, audituesi harton Raportin Përfundimtar të Auditimit, ku evidenton në mënyrë të përmbledhur gjitha gjetjet dhe konkluzionet që kanë dalë gjatë ushtrimit të auditimit, duke i radhitur dhe grupuar ato sipas çështjeve e nën çështjeve të përcaktuara në programin e auditimit dhe rëndësisë së tyre. Në të përfshihet çdo fakt mbi të cilën janë mbështetur të dhënat e auditimit, gjetjet e auditimit, konkluzionet dhe rekomandimet të vlerësuara përsa i përket materialitetit dhe riskut të auditimit, ligjshmërisë dhe evidencave faktike.



Raportit të Auditimit Financiar referuar ISSAI dhe Rregullores së Procedurave të Auditimit në KLSH.

1. Në përfundim të çdo auditimi, brenda **10 (dhjetë) ditë pune**⁴⁴ nga data e marrjes së komenteve mbi Projekt Raportin nga njësia e audituar, audituesi përgatit me shkrim Raportin Përfundimtar të Auditimit, ku pasqyrohen rezultatet e auditimit. Brenda këtij afati përfshihet dhe takimi ballafaques me njësinë e audituar sipas nenit 34, të Rregullores së Procedurave të Auditimit.
2. Raporti Përfundimtar i Auditimit hartohet mbi bazën e Projekt Raportit të Auditimit, duke reflektuar në të komentet e shpjegimet e subjektit të audituar, rezultatet e takimit përmbyllës në nivelet drejtuese dhe përgjigjet e argumentuara ligjërisht nga grupi i auditimit.
3. Raporti i auditimit duhet të jetë i paanshëm, objektiv, i drejtë dhe konstruktiv dhe duhet të përmbajë informacion të përmbledhur në anekse, tabela dhe grafikë.
4. Përmbajtja e Raportit duhet të jetë e lehtë për tu kuptuar dhe të mos ketë paqartësi ose dy kuptueshmëri, të përfshijë vetëm informacionin që është mbështetur nga evidencat përkatëse dhe të përshtatshme të auditimit.
5. Audituesi harton Raportin Përfundimtar i Auditimit i cili duhet të reflektojë këto tipare:
 - a. **I plotë**-duhet të ketë të gjithë informacionin e nevojshëm që të përmbushë objektivat e auditimit, të garantojë një kuptim të mjaftueshëm dhe të qartë mbi gjendjen në subjektin e audituar dhe të përmbushi kërkesat e raportit.
 - b. **I saktë**-evidencat e paraqitura janë të vërteta dhe gjetjet janë përshkruar drejtë.

⁴⁴ Rregullore e Procedurave të auditimit, neni

- c. **Objektiv**-i gjithë raporti duhet të jetë i ekuilibruar në përmbajtje dhe në tonin e shprehur, duhet të jetë i drejtë dhe jo çorientues, duke paraqitur rezultatet e auditimit në mënyrë të paanshme dhe jo me tendenciozitet, duke ekzagjeruar ose mbivlerësuar performancën e dobët të njësisë së audituar.
 - d. **I bindshëm**-raporti duhet të jetë i mjaftueshëm në mënyrë që i audituari (lexuesi) të bindet dhe të njihet me vlefshmërinë e gjetjeve, të gjykojë mbi konkluzionet dhe çfarë mund të përfitohet nga zbatimi i rekomandimeve të lëna nga grupi i auditimit.
 - e. **I qartë**-raporti duhet të jetë i lehtë dhe i kuptueshëm për lexuesin, të shkruhet në një gjuhë sa më të qartë dhe të thjeshtë sipas temës që auditohet. Një shkrim i drejtpërdrejtë, me gjuhë jo teknike e bën raportin më të thjeshtë dhe tërheq më tepër lexuesin.
 - f. **Konciz/ i përmbledhur**-nuk duhet të jetë më shumë i gjatë nga sa është e nevojshme për të mbështetur mesazhin përfundimtar.
 - g. **Pamje të Përshtatshme**-të përmbajë foto, grafikë, tabela për të paraqitur gjetjet në mënyrë më të kuptueshme për subjektin (lexuesin) lidhur me gjendjen e entit.
6. Raporti Përfundimtar i Auditimit kalon ciklin e sigurimit të cilësisë nga Kryeaudituesi te Drejtuesi i Departamentit përkatës, te Drejtori i Drejtorisë së Standardeve dhe Sigurimit të Cilësisë, si dhe Drejtori i Përgjithshëm dhe konfirmohet më tej nga Kryetari, përmes një Vendimi të veçantë.

Struktura e Raportit Përfundimtar të Auditimit, duhet të përmbajë⁴⁵:

I. Përmbledhje ekzekutive

1. Përshkrim i shkurtër i Projektit të Auditimit;
2. Përshkrim i gjetjeve kryesore dhe rekomandimeve;
3. Një përshkrim i përmbledhur i gjetjeve dhe rekomandimeve nga auditimi, (përfshirë vetëm fushën në të cilën është identifikuar gjetja dhe të renditur sipas rëndësisë dhe materialitetit);
4. Shënim: Në përmbledhjen e gjetjeve nuk do të përfshihen të gjitha gjetjet e paraqitura ne Kapitullin IV “Gjetje dhe Rekomandime” të Raportit të Auditimit. Përmbledhja Ekzekutive do të përmbajë vetëm gjetjet më të rëndësishme me rekomandimet përkatëse;
5. Konkluzioni i përgjithshëm dhe Opinioni i auditimit.

II. Hyrja

1. Objekti i auditimit;
2. Qëllimi i auditimit;
3. Identifikimi i çështjes;
4. Përgjegjësitë e strukturave drejtuese;
5. Përgjegjësitë e audituesve;
6. Kriteret e vlerësimit;
7. Standardet e auditimit;
8. Metodatat e auditimit;
9. Dokumentimi i auditimit.

III. Përshkrimi auditimit

1. Informacion i përgjithshëm mbi subjektin;
2. Përshkrimi i auditimit, sipas drejtimeve të auditimit dhe komunikimi i gjetjeve⁴⁶.

IV. Gjetjet dhe rekomandimet (Për përmirësimin e situatës në të ardhmen)

V. Aneks

⁴⁵ Rregullore e Procedurave të Auditimit, Dokumenti nr. 14

⁴⁶ Sipas Rregullores së Procedurave të Auditimit, neni 29 “Komunikimi i Gjetjeve, konkluzioneve dhe rekomandimeve”

KAPITULLI VIII-NDJEKJA (ZBATIMI REKOMANDIMEVE)

8.1 Standardet e auditimit, mbi ndjekjen dhe zbatimin e rekomandimeve

IFPP-10P “Deklarata e Meksikos”, Parimi 7 cilëson:

Ekzistenca e mekanizmave efektivë të ndjekjes së rekomandimeve të SAI-t;

- SAI-t ia paraqesin raportet e tyre legjislativit, një prej komisioneve të tij, dhe subjekteve, për shqyrtim dhe ndjekje të rekomandimet specifike për veprime korrigjuese.
- SAI-t kanë sistemin e tyre të brendshëm të ndjekjes për të siguruar që subjektet e audituara, adresojnë siç duhet gjetjet dhe rekomandimet e tyre;
- SAI-t i paraqesin raportet e tyre vijuese legjislativit, një prej komisioneve dhe subjekteve, për shqyrtim dhe veprim, edhe kur SAI-t kanë fuqinë e tyre ligjore për ndjekjen dhe sanksionet.

IFPP-20P “Parimet e transparencës dhe llogaridhënia”, Parimi 3, ku ndër të tjera cilësohet:

- SAI-t miratojnë standarde, procese dhe metoda auditimi që janë objektive dhe transparente;
- SAI-t miratojnë standarde dhe metodologji që përputhen me ISSAI 100 “Parimet Themelore të Auditimit të Sektorit Publik”;
- SAI-t komunikojnë se cilat janë ato standarde dhe metodologji;
- **SAI-t kanë mekanizma efektivë ndjekës dhe raportojnë mbi rekomandimet e tyre, për të siguruar që subjektet e audituara adresojnë siç duhet vëzhgimet dhe rekomandimet e tyre, si dhe ato të bëra nga Legjislativi (INTOSAI-P10 - Deklarata e Meksikës mbi Pavarësinë e SAI-t, Parimi 7).**
- **Procedurat përcjellëse të SAI-ve lejojnë që subjekti i audituar të japë informacion mbi masat korrigjuese të marra ose pse nuk janë ndërmarrë veprime korrigjuese.**

IFPP-100 “Parimet themelore të auditimit në sektorin publik” pranon se:

- “SAI-t kanë një rol të rëndësishëm në monitorimin e veprimeve të ndërmarrë nga pala përgjegjëse, në përgjigje të çështjeve të ngritura në një raport auditimi. Ndjekja fokusohet nëse subjekti i audituar i ka trajtuar në mënyrën e duhur çështjet e ngritura. Veprimet e pamjaftueshme ose të pakënaqshme nga subjekti i audituar mund të kërkojnë një raport të mëtejshëm nga SAI.

8.2 Procedurat mbi ndjekjen e zbatimit të rekomandimeve⁴⁷:

- Audituesit duhet të ndjekin gjithmonë gjetjet materiale që ata kanë ngritur, për të siguruar që çështjet që janë identifikuar janë zgjidhur nga subjekti i audituar. Në kontekstin e një auditimi financiar audituesi zakonisht do të kryejë këtë ndjekje si pjesë e procesit të auditimit të vitit pasardhës, pasi çështjet e pazgjidhura të vitit të kaluar mund të përfaqësojnë rreziqe të anomalive materiale të pasqyrave financiare të vitit pasardhës. Audituesit e sektorit publik mund të raportojnë informacion shtesë që nuk kërkohet të raportohet kur aplikojnë ISSAI-t e auditimit financiar për të kryer auditimin. Një raportim i tillë shtesë mund të kërkojë që të kryhen aktivitete shtesë pasuese.
- Raporti i auditimit siç diskutohet në Kapitullin “Raportimi” mund të përmbajë një opinion të modifikuar auditimi mbi pasqyrat financiare, çështjet kryesore të auditimit, gjetjet e auditimit që mbulojnë mangësitë në kontrollat e brendshme dhe mospërputhjen me ligjet dhe rregulloret që mund të kenë ose jo efekt të drejtpërdrejtë në pasqyrat financiare.
- Vazhdimi fokusohet nëse entiteti i audituar i ka trajtuar në mënyrë adekuate çështjet e ngritura nga auditimi, duke përfshirë ndonjë implikim më të gjerë. Veprimet e pamjaftueshme ose të pakënaqshme të ndërmarrë nga subjekti i audituar mund të kërkojnë një raport të mëtejshëm nga SAI.

⁴⁷ Manuali i Auditimit Financiar (IDI)

- Përveç kërkesave statutorë, një nga qëllimet e kryerjes së auditimeve financiare është të ndihmojë në përmirësimin e sistemeve dhe procedurave duke përfshirë procesin e raportimit financiar të njësisë ekonomike (subjektit të audituar). Duke kryer një ndjekje, SAI do të jetë gjithashtu në gjendje të përcaktojë vlerën e shtuar nga auditimi financiar për sa i përket përmirësimeve të futura në sistem. Nëse kjo ndjekje nuk zbatohet në praktikë, SAI nuk mund të vlerësojë nëse ndikimi i dëshiruar i auditimit ka qenë efektiv apo jo. Prandaj, një auditim pasues është një nga komponentët e rëndësishëm të procesit të auditimit dhe ky proces nuk mund të jetë i plotë pa të. Më tej, edhe subjektet mund të mos motivohen për të ndërmarrë veprime nëse nuk ka sistem ndjekje nga SAI.
- SAI të ndryshme mund të kenë procese të ndryshme ndjekjeje në varësi të modelit të SAI që ndiqet (modeli i gjykatës, modeli Ëestminster, modeli i bordit, etj.).
- SAI-t dhe/ose ligjet dhe rregulloret mund të tregojnë afatin e fundit për subjektet e audituara për t'iu përgjigjur raportit të audituesit që ka opinion të modifikuar dhe mangësi të tjera, për shembull dobësitë në kontrollat e brendshme që raportohen në formularin në gjetjet e auditimit, duke detajuar veprimet korrigjuese që duhet të ndërmerren nga entiteti (i sugjeruar si Raport i Veprimeve të ndërmarra).
- SAI shqyrton raportin e veprimeve të ndërmarra për gjetjet e auditimit dhe përgatit një raport pasues. Vazhdimi mund të bëhet ose si një rishikim në zyrë ose në subjekt për konfirmim faktik të përgjigjes së dhënë nga subjekti. Raporti vijues duhet gjithashtu të kalojë përmes procesit të duhur të kontrollit të cilësisë. Kjo do të varet gjithashtu nga mënyra se si funksioni i ndjekjes së zbatimit të rekomandimeve është i strukturuar në SAI, nëse ekziston një i tillë.
- Mund të jetë e përshtatshme që të ketë një funksion të pavarur të ndjekjes së rekomandimeve në SAI për të kryer vlerësimin objektiv të veprimeve të ndërmarra nga subjekti dhe për të ushtruar gjykimin profesional. Nëse, për shembull, i njëjti divizion/njësi funksionale ose ekip auditimi që ka kryer auditimin bën ndjekjen, ai mund të tentojë të mbrojë gjetjet e tij të auditimit edhe nëse subjekti ka ndërmarrë veprimet e duhura për ato çështje të auditimit.
- Bazuar në modelin e ndryshëm të SAI-eve dhe strukturën parlamentare të përhapur në juridiksionet e SAI-ve, Komisioni parlamentar luan një rol aktiv në shqyrtimin dhe ndjekjen e raporteve të auditimit të paraqitura në Parlament. Prandaj, mund të ketë dy nivele të ndjekjes së gjetjeve dhe rekomandimeve të auditimit, d.m.th., një në nivel SAI dhe një tjetër në nivelin e Komisionit të Llogarive Publike/parlamentar.
- Një vazhdim i një raporti auditimi mund të jetë vetëm për një vit kontabël/vit fiskal në të cilin është kryer auditimi dhe raporti është nxjerrë. Megjithatë, mund të ketë çështje të pazgjidhura nga raportet e auditimit të viteve të mëparshme (financiare ose të tjera) në lidhje me të njëjtin subjekt, të cilat gjithashtu mund të duhet të ndiqen së bashku me raportin e lëshuar së fundmi.
- Ndjekja në SAI duhet të jetë një proces i vazhdueshëm, derisa gjetjet e pazgjidhura të auditimit të zgjidhen bazuar në veprimet e duhura të ndërmarra nga drejtuesit ose ata që janë të ngarkuar me qeverisjen. Pas nxjerrjes së raportit të auditimit dhe pas marrjes së përgjigjes nga subjekti, shpeshësia e ndjekjes së mëvonshme mund të vendoset nga SAI, ose SAI mund të ketë rregullore ose ligje të caktuara që drejtojnë këtë proces. Megjithatë, është në interesin më të mirë si të SAI-t ashtu edhe të subjektit që të zgjidhin çështjet e pazgjidhura të auditimit, duke përfshirë çdo opinion të modifikuar mbi pasqyrat financiare, sa më shpejt që të jetë e mundur.

Në raport me sa është parashtruar më lart, si këkesa të standardeve (IFPP-INTOSAI), Kontrolli i Lartë i Shtetit ka miratuar **Manualin nr. 67, datë 23.06.2020 “Për ndjekjen e zbatimit të rekomandimeve të auditimeve të Kontrollit të Lartë të Shtetit dhe Regjistri elektronik institucional”**.

Në lidhje me këtë fazë të procesit të auditimit, audituesit e KLSH duhet të zbatojnë procedurat dhe hapat e përcaktuar në këtë manual për ndjekjen e zbatimit të rekomandimeve.

- Standardet e auditimit;
 - Manuali i Menaxhimit të Cilësisë në KLSH;
 - Rregullore e Procedurave të Auditimit në KLSH.
-
- Në nivel angazhimi, SAI-t duhet të vendosin masa të kontrollit të cilësisë në mënyrë specifike për të garantuar cilësinë e lartë të çdo raporti auditimi. Cilësia e lartë arrihet kur SAI dhe personeli i tij veprojnë në përputhje me standardet profesionale dhe kërkesat ligjore dhe rregullatore në fuqi dhe raportet e auditimit janë të përshtatshme. (ISSAI/IFPP-140 “Cilësia në auditim”)
 - Megjithatë, për të qenë efektive, këto masa duhet t'i nënshtrohen monitorimit të vazhdueshëm⁴⁸ (SNA-220) për të ofruar siguri të pavarur dhe të arsyeshme se politikat dhe procedurat në lidhje me sistemin e kontrollit të cilësisë janë relevante, të përshtatshme dhe funksionojnë në mënyrë efektive.
 - Në këtë drejtim, KLSH ka miratuar Udhëzimin e Menaxhimit të Cilësisë, i cili trajton ciklin e sigurimit të cilësisë, si dhe hapat që duhet të ndiqen në të gjitha fazat e auditimit, si dhe Rregulloren e Procedurave të Auditimit, ku gjithashtu trajtohen çështjet e sigurimit të cilësisë në të gjitha fazat e auditimit, strukturat, dokumentimi si dhe afatet që duhet të zbatohen nga strukturat përkatëse.

Sa më sipër, në lidhje me sigurimin e cilësisë duhet ti referohemi:

- Udhëzimit të Menaxhimit të Cilësisë dhe listave të kontrolleve bashkëngjitur;
- Rregullores së Procedurave të Auditimit në KLSH, me ndryshime dhe dokumenteve standarde bashkëngjitur.

⁴⁸ SNA-220

ANEKSE

Kapitulli IV. Planifikimi

LETRA E PUNËS 2 “Shqyrtimi analitik paraprak”

Elemen tët e auditi mi	V l e r a e r e a l i z i m i t	V l e r a e b u x h e t i t	D i f e r e n c a m i d i s v l e r ë s s ë b u x h e t i t d h e v l e r ë s s ë r e a l i z i m i t	% e d i f e r e n c ë s	V i t i m ë p a r s h ë m	D i f e r e n c a m i d i s v i t i t t ë m ë p a r s h ë m d h e v i t i t a k t u a l	% e d i f e r e n c ë s	S h p j e g i m e p ë r d e v i j i m i m b i l 0 %
Të ardhurat								
Llojet e pagesave								
Pagesat jashtë orarit								
Shpërblime								

Ndihma								
Shpenzi me								
Mallra dhe shërbime								
Shërbime profesionale								
Dieta								
Udhëtime								
Shpenzi me administrative								
Totali i shpenzimeve								
Asete								
Pajisje dhe makineri								
Mobilje								
Pajisje kompjuterike								
Struktura të tjera fikse								
Toka dhe ndërtesa								
Totali i Aseteve								
Detyrimet								

Zonat e mëposhtme të riskut janë identifikuar në këtë letër pune:

- 1.
- 2.
- 3.....

Risqet e identifikuar më lart do të mbarten tek letra e punës 3 “Risku i gabimeve materiale ne nivel pasqyrash financiare”

LETRA E PUNËS NR. 3 “Lista e kontrolleve mbi Kontrollin e brendshëm”

ASPEKTE TË KONTROLLIT	P O	J O	PUNA E KRYE
------------------------------	----------------	----------------	----------------------------

			R
I. MJEDISI I KONTROLLIT			
1. Vendorsja e Objektivave - Objektivat duhen përcaktuar në mënyrë të tillë që të sigurojnë përmbushjen e misionit të njësisë.			
1	A keni hartuar dhe miratuar Deklaratën e Misionit të njësisë tuaj? Nëse po, lutemi specifikoni tek rubrika "Komente", datën e miratimit të saj. Kjo kërkesë është përcaktuar edhe në Ligjin Nr. 9936, datë 26.06.2008 "Për Menaxhimin e Sistemit Buxhetor në RSH".		
2	A keni Strategji (një, ose më shumë dokumente) e cila përmban objektivat strategjike/prioritetet e institucionit tuaj dhe planet e veprimit? <i>Nëse po, lutemi specifikoni tek rubrika "Komente", titullin/titujt e saj/tyre si dhedatën/datat e miratimit të saj/të tyre.</i>		
3	A keni plan-veprime të miratuara për arritjen e qëllimeve strategjike, që përmbajnë veprime, afate, dhe persona konkretë përgjegjës për çdo veprim të parashikuar? <i>Nëse po, lutemi specifikoni në rubrikën "Komente" titullin/titujt si dhe datën/datat e miratimit të tij/tyre.</i>		
4	Gjate hartimit të objektivave afatmesme (PBA) a keni marrë në konsideratë risqet e ndryshme që mund të pengojnë përmbushjen e këtyre objektivave?		
5	A janë informuar menaxherët/nepunësit/punonjësit e njësisë publike në lidhje me përmbajtjen e deklaratës së misionit, objektivave dhe të strategjisë? <i>Specifikoni tek rubrika "Komente" cila ka qenë mënyra dhe data e shpërndarjes së dokumenteve, psh në formë elektronike, në formë shkresore, me anë të takimeve, etj.</i>		
6	A është në dijeni çdo menaxher/strukture varesie për buxhetin e caktuar për aktivitetin/grupin e aktiviteteve që mbulon në kuadrin e programit për plotësimin e objektivave të se cilit është ai vetë përgjegjës?		
2. Etika personale dhe profesionale			
7	A ka në institucionin tuaj ndonjë rregullore/udhëzim të brendshëm në mbështetje të kuadrit ligjor egzistues mbi etikën, konfliktin e interesit, marrëdhëniet midis menaxhereve, marrëdhëniet me të tretet, etj?		

8	Nese nuk keni rregullore si me lart, a keni ne plan te hartoni nje te tille, referuar dhe kerkesave te Ligjit 10296 Per MFK-ne?			
9	A ekziston një procedurë që garanton se të gjithë punonjësit e njohin/kuptojnë Ligjin per Kodin e Etikës/rregulloren/udhezimet?			
10	A ka ndonjë procedurë për të raportuar shkeljet e legjislacionit mbi etiken dhe për marrjen e masave si rrjedhojë e kësaj? Nëse po, lutemi shpjegoni në rubrikën "Komente" dhe specifikoni titullin dhe datën e miratimit të kësaj procedure.			
3. Struktura organizative duhet te jete ne funksion te objektivave te njesise				
11	A mendoni se struktura e njesise tuaj publike eshte e përshtatshme për dimensionet e saj? Lutemi t'i bashkëngjitni këtij pyetësori organigramën e institucionit tuaj.			
12	A mendoni se struktura e institucionit tuaj eshte e përshtatshme për karakterin e aktivitetit të saj? (kjo pyetje ka të bëjë me faktin, nëse struktura e institucionit është e përshtatshme që organizata të arrijë objektivat e saj/nëse struktura i mbulon të gjitha detyrat dhe përgjegjësitë që ligji i ngarkon institucionit / nëse kjo strukturë është e centralizuar, apo e decentralizuar/si e lehtëson ajo qarkullimin e informacionit)			
13	A përfshin struktura organizative (e publikuar) e njesise tuaj publike dhe njesitee vartesisë/njesite e kontrolluara? (Pyetja ka te beje me faktin se shpeshhere struktura e publikuar permban vetem organiken e aparatit dmth te organit qendror perjashtuar njesite e vartesisë. Ne kete menyre nuk del qarte lidhja mestyre dhe linjat e raportimit)			
14	A është struktura në gjendje t'ju ofrojë informacionin e nevojshëm për vendimarrjen tuaj?			
15	A ka çdo departament/drejtori/sector, përgjegjësi dhe detyra të përcaktuara qartë dhe veçmas nga drejtoritë/departamentet/sectorët e tjerë. Nëse po, lutemi specifikoni se në cilin dokument janë përshkruar këto përgjegjësi.			
16	A është krijuar Grupi për Menaxhimin Strategjik (GMS) sipas kërkesave të Nenit 27 të Ligjit 10296 për MFK? <i>Ne rubriken e "komenteve" pershkruani perberjen e GMS sipas funksioneve.</i>			
17	A është caktuar Nepunesi Autorizues i institucionit tuaj ne perputhje me kerkesat e Ligjit 9936, "Per menaxhimin e sistemit buxhetor ne RSH" dhe Ligjit 10296 Per MFK-ne? <i>Ne kolonen komente vendosni emrin, mbiemrin eNA dhe pozicionin e tij organizativ ne organigramen e institucionit)</i>			
18	A është caktuar ne strukturen tuaj një menaxher i vetëm si përgjegjes për zhvillimin dhe menaxhimin e çdo programi buxhetor me synim arritjen e qëllimeve të politikave të programit? <i>Koment: Nese ka institucione me nje program buxhetor drejtues i programit duhet te jete Nepunesi Autorizues.</i>			
19	A jane drejtuesit e programeve ne varesi direkte te nepunesit autorizues?			

2 0	A është caktuar Nepunesi Zbatues i institucionit tuaj në përputhje me kërkesat e Ligjit 9936, Për menaxhimin e sistemit buxhetor në RSH" dhe Ligjit 10296 PërMFK-ne?			
2 1 1	Cili është pozicioni organizativ i nepunesit zbatues në hierarkinë e organigramës tuaj? <i>Ne kolonën komente vendosni emrin, mbiemrin e NZ dhe pozicionin e tij organizativ në hierarkinë e njesisë tuaj.</i>			
2 2 2	A e kryen nepunesi zbatues i njesisë tuaj rolin e sekretariatit të Grupit të Menaxhimit Strategjik? <i>(Referuar Nenit 12, të Ligjit MFK-ne)</i>			
4. Stili i të Vepruarit dhe Filozofia e Menaxhimit				
2 3 3	Në cilësinë e menaxherit të institucionit a ndërmerri ju hapat e duhura në rast të shkeljes së normave ligjore, të kodit të etikës, të rregullave, procedurave, apo rregulloreve të sjelljes, në institucionin tuaj?			
2 4 4	A ka rregulla të brendshme të miratuara nga Titullari, të cilat trajtojnë delegimin e detyrave dhe menyrën e dokumentimit të tij?			
2 4 4	A funksionon në praktike delegimi i detyrave në njesinë tuaj?			
2 0	A garantojnë procedurat e brendshme se punonjësit mbikëqyren në mënyrën e duhur, në kryerjen e detyrave të tyre, nga eprorët, apo nga drejtuesit e linjës?			
2 7 7	A zhvillohen mbledhje të rregullta të Grupit të Menaxhimit Strategjik (midis titullarit të njesisë dhe menaxhereve të lartë/drejtues të programeve buxhetore)? <i>Lutemi specifikoni frekuencën e këtyre takimeve gjatë vitit në kolonën "Komente"</i>			
5. Politikat dhe praktikën e menaxhimit të burimeve njerëzore				
2 8 8	A keni miratuar ju përshkrime pune për çdo pozicion pune në institucion, në të cilat të përshihen detyrat individuale që duhen kryer, kërkesat lidhur me kualifikimet e nevojshme dhe linjat e raportimit? <i>(kjo pyetje lidhet me punonjësit të gjitha niveleve në institucion dhe përshin edhe drejtuesit e lartë).</i>			
2 9 9	A i nënshtrohen përshkrimet e punës verifikimeve/rishikimeve periodike, të kryera nga eprorët e linjës? <i>(Lutemi specifikoni në rubrikën "Komente" frekuencën e rishikimeve, për çdo vit)</i>			
3 0 0	A kryhen vlerësime periodike të punonjësve në institucionin tuaj, lidhur me detyrat që ata kryejnë si pjesë e përgjegjësisë së tyre? <i>(Lutemi përdorni rubrikën "komente" për të shpjeguar se sa shpesh kryhen këto vlerësime, kush është përgjegjës për këtë proces dhe si informohen punonjësit për rezultatet e vlerësimit).</i>			
3 1 1	A është politika dhe praktika e burimeve njerëzore e tillë që të garantojë ruajtjen dhe zhvillimin e kompetencave profesionale të stafit? <i>(kjo mund të përshihet në programe specifike trajnimit për punonjësit, ose një përgjegjës të veçantë të titullarit për të ngritur nivelin profesional të punonjësve, etj).</i>			
II. MENAXHIMI I RISKUT				

3 4	A është caktuar kordinatori i riskut në institucionin tuaj? <i>Ne rubrikën e komenteve pershkruani pozicionin e tij ne strukture (psh.sekretari i pergjithshem, kryetar i bashkise, etj. Referojuni gjithashtu nenit 10 te Ligjit 10296 per MFK-ne)</i>			
3 3	A diskutohen ceshtjet qe kane te bejne me risqet qe pengojne permbushjen eobjektivave te njesise gjate takimeve te GMS?			
3 4	A është miratuar strategjia e risqeve sipas Nenit 21 te Ligjit 10296 te MFK-se?			
3 5	A ekziston në institucionin tuaj ndonjë procedurë për menaxhimin e riskut – përidentifikimin, analizimin dhe kontrollin e risqeve që mund të vënë në rrezik permbushjen e objektivave të njesise, te percaktuara gjate planifikimit te buxhetit afatmesem dhe vjetor?			
III. AKTIVITETET E KONTROLLIT				
3 6	A keni procedura te punes te shkruara, te pakten per proceset kryesore operacionale dhe financiare, përfshirë dhe qarkullimin e dokumentacionit dhetë informacionit, hallkat e vendim-marrjes dhe kontrollet e brendshme të vendosura? <i>Nese po, ne cilin dokument jane te perfshira, psh ne rregulloren e brendshme,etj.?</i>			
3 7	A ekziston në institucionin tuaj një ndarje e përshtatshme e detyrave, në mënyrëqë i njëjti person/strukture të mos përfshihet njëherësh në zbatimin e dy, ose më shumë detyrave që lidhen me: miratimin, zbatimin dhe regjistrimin e operacioneve financiare?			
3 8	A i nenshkruan nepunesi autorizues te gjitha angazhimet e institucionit ne perputhje me Ligjin 9936, "Per Menaxhimin e Sistemit Buxhetor ne RSH" dhe nenin 9 te Ligjit 10296 per MFK-ne?			
3 9	A janë parashikuar në institucionin tuaj rregulla të brendshme mbi zbatimin esistemit të firmës së dyfishtë?			
4 0	A nenshkruhet angazhimet financiare nga nepunesi autorizues dhe nepunesizbatues i institucionit?			
4 1	A kryhen te gjitha transaksionet financiare ne perputhje me udhezimet dheregullat e Ministrise Financave?			
4 2	A është iniciues i shpenzimit drejtuesi i programit buxhetor/menaxheri funksional i aktivitetit buxhetor? <i>(Sqarim: Pyetja ka te beje me faktin nese drejtuesi i programit harton kerkesen fillestare per shpenzimet ne kuader te programit te tij dhe me pas ia dorezon nepunesit autorizues dhe nepunesit zbatues per ndjekje te metejshme).</i>			
4 3	A jane te dokumentuara procedurat e delegimit, sipas kerkesave te Ligjit 10296per MFK (Nenet 9/12/15)			

	A janë marrë masat e duhura paraprake për të pakësuar nivelin e riskut për punonjësit që janë përfshirë në detyra me natyrë delikate?			
4 4	<i>Koment: Qëllimi i këtyre masave do të ishte të kufizonin mundësinë e ushtrimit të influencave të dëmshme dhe të pasojave të tyre negative (p.sh. nëse janë përcaktuar rregulla dhe procedura që trajtojnë aksesin e subjekteve të jashtme tek një lloj i caktuar informacioni, nëse punonjësit marrin udhëzime, raportime, ose trajnime lidhur mënyrën se si të sillen përballë ofertave korruptive).</i>			
4 5	A janë aktivet afatgjata dhe aktivet e vlefshme për institucionin (përfshirë edhe të dhënat personale), të mbrojtura kundrejt aksesit dhe përdorimit të paautorizuar?			
4 6	A keni rregulla të brendshme që garantojnë se të gjitha operacionet, veprimet, vendimet dhe transaksionet financiare janë të dokumentuara?			
4 7	A janë parashikuar veprime të përshtatshme kontrolli për sistemet e TI-së (teknologjisë së informacionit)?			
IV. INFORMIMI DHE KOMUNIKIMI				
4 8	A ofron sistemi i TI-së në institucionin tuaj informacion për monitorimin e progresit në arritjen e objektivave të njesise suaj në tërësi dhe të strukturave të veçanta të saj?			
4 9	A keni udhëzim/rregullore të shkruar mbi mënyrën e komunikimit brendainstitucionit (komunikimit me shkrim, elektronik, ose verbal)?			
5 0	A zotëroni ju dhe menaxheret e strukturave në vartësi të tuaj informacion të mjaftueshëm për qëllimet dhe rëndësinë e menaxhimit financiar dhe të kontrollit, menaxhimit të riskut dhe auditimit të brendshëm?			
5 1	A informohet Titullari dhe drejtuesit e programeve mbi shpenzimet aktuale krahasuar me buxhetin e planifikuar në total dhe për çdo program për të cilin ai/ajo ka një përgjegjësi?			
5 2	Cili është struktura që siguron këtë informacion (<i>lutemi sqaroni në rubriken e "komenteve"</i>)			
5 3	A pajisen Titullari dhe menaxheret e programeve me informacion relevant mbipermbushjen e objektivave mbi baze produkti dhe impakti?			
5 4	A është i mjaftueshëm dhe i rëndësishëm për vendimarrjen tuaj, informacioni financiar që merrni nga nepunësi zbatues i institucionit?			
5 5	A u mundëson punonjësve sistemi aktual i komunikimit marrjen e informacioneve të duhura për zbatimin e detyrave të tyre?			
5 6	A kanë punonjësit një kanal komunikimi të përcaktuar për raportimin e parregullsive dhe problemeve të mundshme dhe a janë njoftuar ata për procedurën në zbatimin e kësaj?			
5 7	A është hartuar ndonjë procedure për mbledhjen dhe dokumentimin e gabimeve, ose të ankesave (të jashtme dhe të brendshme) për analizën e tyre, identifikimin e shkaqeve dhe për eliminimin e problemeve që kanë mundësi ripërsëritjeje?			

5 8	A janë të pajisura sistemet e IT-së në institucionin tuaj me një procedurë të përshtatshme për hedhjen e të dhënave në një sistem rezervë (back-up) dhe për ri-përfitimin e të dhënave, në rast aksidenti të sistemit dhe a janë testuar këto procedura në praktikë?			
5 9	A janë vendosur kanale efektive komunikimi me subjektet kryesore të jashtme?			
V. MONITORIMI				
6 0	Në cilësinë e titullarit a u kërkoni menaxhereve të departamenteve/drejtorive/njesive te vartesisë/njesive te kontrolluara, t'ju dërgojnë raporte javore/mujore/tremujore, etj, mbi aktivitetin e strukturave qe ata drejtojnë? <i>Lutemi specifikoni shkurtimisht frekuencen e tyre ne rubriken "komente".</i>			
6 1	A monitorohet rregullisht progresi lidhur me arritjen e objektivave dhe a analizohen shkaqet për dështimet e mundshme në këtë drejtim? <i>(Lutemi përdorni rubrikën "Komente" për të përshkruar se si monitorohet progresi lidhur me arritjen e objektivave: nga kush, për kë, sa shpesh, etj).</i>			
6 2	A e monitorojnë drejtuesit e njësive te vartesisë efektivitetin e sistemeve te menaxhimit financiar dhe kontrollit brenda njësisë të cilën drejtojnë? <i>(Lutemi përdorni rubrikën "Komente" për të shpjeguar se sa shpesh bëhet kjo dhe ku i raportojnë drejtuesit e njësive rezultatet e vlerësimeve të tyre).</i>			
6 3	A ka vendosur Titullari linja raportimi te tilla qe garantojne objektivitetin dhe pavarësinë e auditimit të brendshëm? <i>(për shembull, a i raporton Kreu i Njësisësë Auditimit të Brendshëm drejtpërdrejt titullarit të institucionit?</i>			

Janë identifikuar risqet e mëposhtme:

Të gjitha risqet e identifikuar do të merren në konsideratë për vlerësimin e riskut të gabimeve materiale. Letra e punës 3.6.13.

LETRA E PUNËS 4 “RISKU I GABIMEVE MATERIALE NË NIVEL PASQYRASH FINANCIARE”

<p align="center">Letrat e punës që identifi kohnë risqet</p>	<p align="center">Risku i gabimit material (përfshirë detajet për secilin risk të identifikuar)</p>	<p align="center">Elementët e auditimit që kanë ndikim nga risku (Konsideroninëse risku ndikon në pikat që do të auditohen)</p>	<p align="center">A kërkohet punë e mëtejshme për të identifikuar ndikimin e riskut në elementët e auditimit? Po / Jo [Nëse po, përfshini referencën e letrës së punës]</p>
<p>Shqyrtime paraprak analitik</p>			
<p>Pyetësori i kontrollit të brendshëm</p>			
<p>Nga informacione të marra nga puna e ekspertëve të tjerë</p>			

Konkluzion

Risku i gabimit material në nivelin e pasqyrave financiare është:
 [Zgjidhni optionin e duhur p.sh. Risk i lartë; Risk i mesëm ose Risk i ulët]

LETRA E PUNËS 5 “DOKUMENTI I DISKUTIMIT TË GRUPIT TË AUDITIMIT”

Lisat e pjesëmarrësve në diskutim

Emri	Pozicioni

Elementët për diskutim	Shënime, komente
Karakteristikat e subjektit (p.sh baza ligjore, për raportimin financiar, vendndodhja).	
Objektivat e raportimit (p.sh afat kohore, data përfundimtare eraportimit, diskutimi me drejtuesit).	
Faktorë të rëndësishëm që do të përcaktojnë elementët ku do të përqendrohet auditimi (materialiteti, vlerësimi i riskut, vlerësimi i kontrollit të brendshëm)	
Implikime për ndryshime apo modifikuar strategjinë e auditimit (programi i auditimit).	
Natyra, koha, mbikëqyra e grupit të auditimit dhe rishikimet, duke përfshirë edhe përdorimin e IT nga grupi i auditimit	
MASHTRIMI	
<p>Si dhe pse pasqyrat financiare mund të kenë elementë të mashtrimit, duke përfshirë identifikimit e:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Zonat dhe elementët që mund të jenë më të prekura ngamashtrimi. - Si menaxherët mund të kryejnë mashtrime në pasqyratfinanciare dhe si mund ti fshehin këto mashtrime. - Si mund të shpërdorohen pasuritë e njësisë ekonomike. <ul style="list-style-type: none"> - Rrethanat apo indikatorët që mund të tregojnë mashtrime tëmundshme. 	
<p>Shqyrtimi i faktorëve apo elementëve që:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Krijojnë nxitje apo presion për menaxhimin apo personat etjera për të kryer mashtrim - Mundësia që mashtrimin mund të ndodhë. - Ndikimi i kulture apo mjedisi që mundëson menaxherët dhepunonjësit e tjerët që të kryejnë mashtrim. 	
Shqyrtimi i përfshirjes së drejtimit në mbikëqyrjen e punonjësve qasje në Cash ose asete te tjera të prekshme nga shpërdorimi.	
Shqyrtimi i çdo ndryshimi të pazakontë ose të pashpjegueshëm në sjellje ose stilin e jetës së drejtuesve apo punonjësve të tjerë.	

<p>Duhet të mbahen në vëmendje gjatë auditimit:</p> <ul style="list-style-type: none">-Mundësia e gabimeve materiale për shkak të mashtrimit;- Risku i mashtrimit që nuk mund të kapet nga kontrolli.<ul style="list-style-type: none">- Cilat lloje të procedurave të auditimit mund të jenë më efektive për të zbluar mashtrimet e mundshme.-Pohimet e mundshme që mund të përmbajnë mashtrim.-Si një ngjarje e paparashikuar mund të përfshihet në auditm.	
--	--

LETRAT E PUNËS- KAPITULLI VI “RISHIKIMI & RAPORTIMI”

- Udhëzuesit të Menaxhimit të Cilësisë
- Rregullore e Procedurave të Auditimit

Aneksi nr. VI.1

Elementët për tu vlerësuar	Përgjigja		Shpjegime
	Po	Jo	
Struktura e raportit është në përputhje me politikat dhe standardet e zbatueshme të KLSH-së;			
Raporti është konciz, i qartë, në kohë, i saktë, i thjeshtë dhe objektiv. Faktet paraqiten janë në terma asnjans. Raporti është konstruktiv dhe paraqet konkluzione pozitive dhe negative;			
Të gjitha gjetjet e auditimit janë vlerësuar në lidhje me materialitetin, ligjshmërinë dhe provat faktike.			
Ka dëshmi të dokumentuara në mbështetje të të gjitha opinioneve, gjetjeve, konkluzioneve dhe rekomandimeve. Ekziston një gjurmë e qartë e auditimit për hapat e auditimit, gjetjet, konkluzionet dhe rekomandimet, të përgatitura nga përgjegjësi i grupit të auditimit dhe anëtarët, si dhe tërësisht i referohen dokumenteve të punës;			
Janë përfshirë të gjitha gjetjet relevante materiale. Çdo dëshmi kontradiktore është vlerësuar me kujdes dhe është dhënë një shpjegim i vlefshëm për shpërfilljen e saj;			
Janë marrë parasysh ngjarjet relevante dhe materiale pas auditimit, në masën që përgjegjësi i grupit të auditimit ishte, ose duhet të kishte qenë, i vetëdijshëm për to;			
Janë bërë observacionet me shkrim nga subjekti i audituar, veçanërisht në rastet kur gjetjet materiale të auditimit nuk mund të konfirmohen ndryshe;			
Janë ndjekur procedurat e zbatueshme të KLSH në lidhje me ndonjë parregullsi serioze dhe/ose mashtrime të zbuluara në auditim;			
Raporti i propozuar është rishikuar brenda KLSH në përputhje me politikat e tij, duke përfshirë rishikimin nga ekspertët ligjorë dhe të tjerë, siç është e përcaktuar në procedura;			
Subjektit të audituar i është dhënë mundësia për të shqyrtuar dhe komentuar projekt-raportin.			
Opinionet e subjektit të audituar janë përmendur në raport në mënyrë të përshtatshme.			

Çdo divergjencë e opinionit me të audituarin ose çështjet e fakteve që vihen në dyshim nga të audituarit janë diskutuar dhe zgjidhur, nëse është e mundur edhe nëpërmjet një procedure ballafaqese;			
Raporti përfundimtar është miratuar në përputhje me politikat e KLSH-së;			
Janë respektuar afatet kohore.			

Aneksi nr. VI.2

Leter konfirmimi (përfaqësimi)

Letër e subjektit me datë:

Emri i punonjesit... (Titullari, NA, NZ)

Kjo letër përfaqësimi/konfirmimi është dhënë në lidhje me auditimin tuaj të pasqyrave financiare të (X) për vitin e mbyllur, me qëllim të shprehjes së një opinioni nëse pasqyrat përgatiten në të gjitha aspektet materiale në përputhje me (kornizën e zbatueshme të raportimit financiar) ose japin një pamje të vërtetë dhe të drejtë.

Ne konfirmojmë se (me njohuritë dhe besimin tonë më të mirë, pasi kemi bërë pyetje të tilla që i kemi konsideruar të nevojshme për qëllimin e informimit të duhur):

Pasqyrat Financiare

- Ne kemi përmbushur përgjegjësitë tona, të përcaktuara në kushtet e angazhimit të auditimit të datës [shëno datën], për përgatitjen e pasqyrave financiare në përputhje me (kornizën e aplikueshme të raportimit financiar); në veçanti, pasqyrat financiare paraqiten në mënyrë të drejtë (ose japin një pamje të vërtetë dhe të drejtë) ose përgatiten në të gjitha aspektet materiale në përputhje me to.
- Supozimet e rëndësishme të përdorura nga ne në bërjen e vlerësimeve kontabël, duke përfshirë ato të matura me vlerën e drejtë, janë të arsyeshme. (ISSAI 1540)
- Marrëdhëniet dhe transaksionet me palët e lidhura janë kontabilizuar dhe shpalosur në mënyrë të përshtatshme në përputhje me kërkesat e (kornizës së zbatueshme të raportimit financiar). (ISSAI 550)
- Të gjitha ngjarjet që pasojnë datën e pasqyrave financiare dhe për të cilat (korniza e aplikueshme e raportimit financiar) kërkon rregullim ose dhënie informacionesh shpjeguese janë rregulluar ose shpalosur. (ISA 560)
- Efektet e anomalive të pakorrigjuara janë jomateriale, si individualisht ashtu edhe në tërësi, për pasqyrat financiare në tërësi. Një listë e anomalive të pakorrigjuara i bashkëngjitet letrës së përfaqësimit. (ISSAI 450)
- [Çdo çështje tjetër që auditori mund ta konsiderojë të përshtatshme]

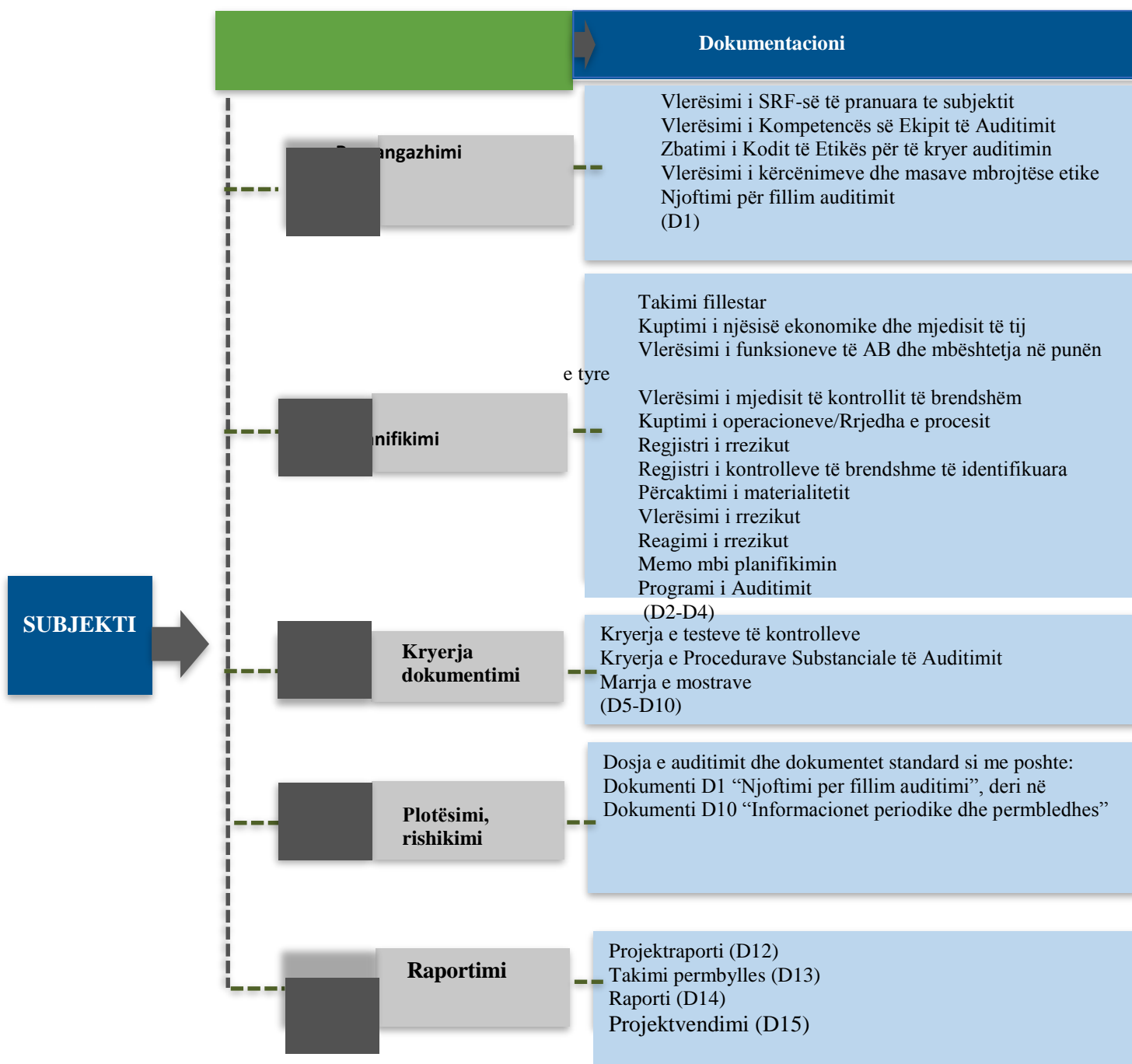
Informacioni i dhënë. Ne ju kemi ofruar:

- Qasje në të gjitha informacionet për të cilat ne jemi të vetëdijshëm që janë të rëndësishme për përgatitjen e pasqyrave financiare, të tilla si regjistrimet, dokumentacioni dhe çështje të tjera;
- Informacione shtesë që keni kërkuar nga ne për qëllime të auditimit; dhe
- Qasje e pakufizuar për personat brenda subjektit nga të cilët e keni përcaktuar se është e nevojshme të merren evidenca audituese.
- Të gjitha transaksionet janë regjistruar në regjistrat kontabël dhe janë pasqyruar në pasqyrat financiare.
- Ne ju kemi shpalosur rezultatet e vlerësimit tonë të rrezikut që pasqyrat financiare mund të keqdeklarohen materialisht si rezultat i mashtrimit.

- Ne ju kemi zbuluar të gjithë informacionin në lidhje me mashtrimin ose mashtrimin e dyshuar për të cilin jemi në dijeni dhe që prek njësinë ekonomike dhe përfshin:
 - Menaxhimi;
 - Punonjësit që kanë role të rëndësishme në kontrollin e brendshëm; ose
 - Të tjera ku mashtrimi mund të ketë një efekt material në pasqyrat financiare.
- Ne ju kemi shpalosur të gjitha informacionet në lidhje me pretendimet për mashtrim ose mashtrim të dyshuar, që ndikojnë në pasqyrat financiare të njësisë ekonomike dhe të komunikuar nga punonjësit, ish-punonjësit, analistët, rregullatorët ose të tjerë.
- Ne ju kemi shpalosur të gjitha rastet e njohura të mospërputhjes ose mospërputhjes së dyshuar me ligjet dhe rregulloret, efektet e të cilave duhet të merren parasysh gjatë përgatitjes së pasqyrave financiare.
- Ne ju kemi zbuluar identitetin e palëve të lidhura të njësisë ekonomike dhe të gjitha marrëdhëniet dhe transaksionet me palët e lidhura për të cilat ne jemi në dijeni.
- [Çdo çështje tjetër që auditori mund ta konsiderojë të nevojshme]

Nënshkrimi i Titullarit/ ose zyrtari i autorizuar

Aneksi nr. VI.3



STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 200

OBJEKTIVAT E PËRGJITHSHME TË AUDITUESIT TË PAVARUR DHE KRYERJA E NJË AUDITIMI NË PAJTIM ME STANDARDET NDËRKOMBËTARE TË AUDITIMIT

Objekti i këtij SNA-je

1. Standardi Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësitë e audituesit të pavarur kur ai kryen një auditim të pasqyrave financiare në pajtim me SNA-të. Në mënyrë të veçantë, ai vendos objektivat e përgjithshme të audituesit të pavarur dhe shpjegon natyrën dhe objektin e një auditimi që ka si qëllim t'i japë mundësi audituesit të pavarur të përmbushë këto objektiva. Ai gjithashtu shpjegon, objektin, autoritetin dhe strukturën e SNA-ve dhe përfshin kërkesat që shërbejnë për të vendosur përgjegjësitë e përgjithshme të audituesit të pavarur të zbatueshme për të gjithë auditimet, përfshirë detyrimin për të qenë në pajtim me SNA-të. Këtu e në vijim termi auditues i pavarur është referuar me termin “auditues”.

2. SNA-të janë shkruar në kontekstin e një auditimi të pasqyrave financiare nga një auditues. Ato duhet të përshtaten sipas nevojës, në rrethanat kur ato zbatohen për auditimet e informacioneve të tjera financiare historike. SNA-të nuk adresojnë përgjegjësitë e audituesit që mund të ekzistojnë në ligj, rregulla ose ndryshe në lidhje me, për shembull, ofrimin e letrave me vlerë për publikun. Këto përgjegjësi mund të ndryshojnë nga ato të përcaktuara në SNA-të. Për rrjedhojë, ndonëse audituesi mund të gjejë aspekte të SNA-ve të dobishme për këto rrethana, është përgjegjësia e tij që të sigurojë pajtueshmërinë me të gjitha detyrimet përkatëse ligjore, rregullatore ose profesionale.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Një auditim i Pasqyrave Financiare	A1-A13
2	Përkufizimet	A14-A15
3	Kërkesat etike që lidhen me auditimin e Pasqyrave Financiare	A16-A19
4	Skepticizmi profesional	A20-A24
5	Gjykimi profesional	A25-A29
6	Evidenca e nevojshme e auditimit dhe rreziku i auditimit	A30-A54
7	Kryerja e një auditimi në pajtueshmëri me SNA-të	A55-A78

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 210

RËNIA DAKORD ME KUSHTET E ANGAZHIMIT TË AUDITIMIT

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA), trajton përgjegjësitë e audituesit në rënie dakord mbi kushtet e angazhimit të auditimit me drejtimin dhe, kur është e përshtatshme, me personat e ngarkuar me qeverisjen. Kjo përfshin përcaktimin e ekzistencës së parakushteve të caktuara për një auditim, përgjegjësia për të cilat bie mbi drejtimin dhe, kur është e përshtatshme, mbi personat e ngarkuar me

qeverisjen. SNA 220 trajton ato aspekte të pranimit të angazhimit që janë në kontrollin e audituesit. (Ref: Para. A1)

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Objekti i këtij SNA-je	A1
2	Parakushtet për një auditim	A2-A21
3	Marrëveshja mbi kushtet e angazhimit të auditimit	A22-A29
4	Auditimet e njëpasnjëshme	A30
5	Pranimi i një ndryshimi në kushtet e angazhimit të auditimit	A31-A35
6	Konsiderata shtesë në pranimin e angazhimit	A36-A39
7	Shtojcë 1: Shembull i një letre të angazhimit të auditimit	
8	Shtojcë 2: Përcaktimi i pranueshmërisë së kuadrove për qëllime të përgjithshme	

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 220

KONTROLLI I CILËSISË PËR NJË AUDITIM TË PASQYRAVE FINANCIARE

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësitë specifike të audituesit në lidhje me procedurat e kontrollit të cilësisë për auditimin e pasqyrave financiare. Ai adreson, kur është e nevojshme, përgjegjësitë e rishikuesit të kontrollit të cilësisë së angazhimit. Ky standard duhet të interpretohet në kontekstin e kërkesave etike përkatëse.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Sistemi i kontrollit të cilësisë dhe roli i grupeve të angazhimit	A1-A2
2	Përgjegjësitë e lidhshme për cilësinë e auditimit	A3
3	Kërkesat përkatëse etike	A4-A7
4	Pranimi dhe vazhdimi i marrëdhënieve me klientët dhe angazhimet e auditimit	A8-A10
5	Caktimi i grupeve të angazhimit	A11-A13
6	Kryerja e angazhimit	A14-A33
7	Monitorimi	A34-A36
8	Dokumentimi	A37

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 230

DOKUMENTIMI I AUDITIMIT

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësitë e audituesit për përgatitjen e dokumentacionit të auditimit për auditimin e pasqyrave financiare. Shtojca rendit SNA-të e tjera që përmbajnë kërkesa dhe udhëzime specifike lidhur me dokumentimin. Kërkesat specifike për dokumentimin e SNA-ve të tjera nuk

kufizojnë zbatimin e këtij SNA-je. Ligjet ose rregulloret mund të përcaktojnë kërkesa shtesë për dokumentimin.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Përgatitja në kohë e dokumentimit të auditimit	A1
2	Dokumentimi i procedurave të auditimit të kryera dhe evidencës së auditimit të marrë	A2-A20
3	Sistemimi i dosjes përfundimtare të auditimit	A21-A24

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 240

PËRGJEGJËSITË E AUDITUESIT LIDHUR ME MASHTRIMIN NË NJË AUDITIM TË PASQYRAVE FINANCIARE

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësinë e audituesit lidhur me mashtrimin në një auditim të pasqyrave financiare. Në mënyrë të veçantë, ai zgjeron mënyrën se si zbatohen SNA 315 (i rishikuar) dhe 330 në lidhje me rreziqet e anomalive materiale për shkak të mashtrimit.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Karakteristikat e mashtrimit	A1-A5
2	Përgjegjësia për parandalimin dhe zbulimin e mashtrimit	A6-A7
3	Skepticizmi profesional	A8-A10
4	Diskutimi mes anëtarëve të Grupit të angazhimit	A11-A12
5	Procedurat e vlerësimit të rrezikut dhe veprimtaritë përkatëse	A13-A28
6	Identifikimi dhe vlerësimi i rreziqeve të anomalisë materiale për shkak të mashtrimit	A29-A33
7	Reagimet ndaj rreziqeve të vlerësuara të anomalisë materiale për shkak të mashtrimit	A34-A49
8	Vlerësimi i evidencës së auditimit	A50- A54
9	Pamundësia e audituesit për të vazhduar angazhimin	A55-A58
10	Deklarimet me shkrim	A59-A60
11	Komunikimet me drejtimin dhe me personat e ngarkuar me qeverisjen	A61-A66
12	Raportimi i mashtrimit tek një autoritet i duhur jashtë entitetit	A67-A69
13	Shtojcë 1: Shembuj të faktorëve të rrezikut të mashtrimit	
14	Shtojcë 2: Shembuj të procedurave të mundshme të auditimit në lidhje me rreziqet e anomalive materiale për shkak të mashtrimit	
15	Shtojcë 3: Shembuj të rrethanave që tregojnë për ekzistencën e mundshme të mashtrimeve.	

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 250 (I RISHIKUAR)

MBAJTJA PARASYSH E LIGJEVE DHE RREGULLAVE NË NJË AUDITIM TË PASQYRAVE FINANCIARE

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësinë e audituesit për mbajtjen parasysh të ligjeve dhe rregullave në një auditim të pasqyrave financiare. Ky standard nuk zbatohet për angazhimet e tjera të sigurisë, në të cilat audituesi angazhohet specifikisht për verifikimin dhe raportimin në lidhje me pajtueshmërinë me ligjet ose rregullat e veçanta.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Përgjegjësia për pajtueshmërinë me ligjet dhe rregullat	A1-A8
2	Përkufizimi	A9-A10
3	Vlerësimi nga audituesi i pajtueshmërisë me ligjet dhe rregullat	A11-A16
4	Procedurat e auditimit kur identifikohen ose dyshohen papajtueshmëri	A17-A25
5	Komunikimi dhe raportimi i papajtueshmërive të identifikuara ose të dyshuara	A26-A34
6	Dokumentimi	A35-A36

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 260 (I RISHIKUAR)

KOMUNIKIMI ME PERSONAT E NGARKUAR ME QEVERISJEN

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standad Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësinë që ka audituesi për të komunikuar me personat e ngarkuar me qeverisjen gjatë një auditimi të pasqyrave financiare. Megjithëse ky SNA aplikohet pavarësisht nga struktura apo madhësia e qeverisjes së entitetit, konsiderata të veçanta zbatohen në ato raste kur të gjithë personat e ngarkuar me qeverisjen përfshihen në drejtimin e një entiteti, si dhe për entitetet e listuara. Ky SNA nuk vendos kërkesa në lidhje me komunikimin e audituesit me drejtuesit e entiteteve apo me pronarët, me përjashtim të rasteve kur ata kanë rol në qeverisje.

2. Ky SNA është shkruar në kontekstin e një auditimi të pasqyrave financiare, por mund të përdoret, i përshtatur sipas nevojave dhe rrethanave, për auditimet e të dhënave të tjera financiare historike, kur personat e ngarkuar me qeverisjen kanë përgjegjësinë për të mbikëqyrur përgatitjen e informacioneve të tjera financiare historike.

3. Duke pranuar rëndësinë që ka në një auditim të pasqyrave financiare, një komunikim efektiv dypalësh, ky standard jep një kuadër bazë për komunikimin e audituesit me personat e ngarkuar me qeverisjen dhe identifikon disa çështje specifike që duhet të komunikohen me ta. Në standarde të tjera ndërkombëtare të auditimit janë identifikuar çështje të tjera që duhet të komunikohen, të cilat plotësojnë kërkesat e këtij standardi (shiko shtojcën 1). Veç kësaj, SNA 265 përcakton kërkesa specifike për komunikimin me personat e ngarkuar me qeverisjen e mangësive të konsiderueshme në kontrollin e brendshëm, të cilat

audituesi i ka identifikuar gjatë auditimit. Çështje të tjera, që nuk kërkohen nga ky standard apo SNA të tjera, mund të kërkohen të komunikohen nga ligji ose rregulli, nga një marrëveshje me entitetin ose nga kërkesat shitesë që aplikohen për angazhimin, për shembull, nga standardet e organizmit profesional kombëtar të kontabilistëve. Ky standard nuk i pengon audituesit që t`u komunikojnë personave të ngarkuar me qeverisjen e entitetit edhe çështje të tjera. (Ref: Para. A33-A36)

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Personat e ngarkuar me qeverisjen	A1-A8
2	Çështjet që duhet të komunikohen	A9-A36
3	Procesi i komunikimit	A37-A53
4	Dokumentimi	A54
5	Shtojcë 1: Kërkesa specifike të SNKC 1 dhe SNA-ve të tjera që lidhen me komunikimin me personat e ngarkuar me qeverisjen	
6	Shtojcë 2: Aspektet cilësore të praktikave kontabël standardi	

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 265

KOMUNIKIMI I MANGËSIVE NË KONTROLLIN E BRENDSHËM PERSONAVE TË NGARKUAR ME QEVERISJEN DHE DREJTIMIN

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësinë e audituesit për të komunikuar në mënyrën e duhur me personat e ngarkuar me qeverisjen dhe drejtimin, lidhur me mangësitë në kontrollin e brendshëm që audituesi ka identifikuar gjatë një auditimi të pasqyrave financiare. Ky SNA nuk vendos përgjegjësi të reja mbi audituesin për të kuptuar kontrollin e brendshëm dhe për të ndërtuar e kryer teste të kontrolleve shumë më tepër nga çfarë kërkohet nga SNA 315 (i rishikuar) dhe SNA 330, SNA 260 (i rishikuar) përcakton kërkesa të mëtejshme dhe jep udhëzime lidhur me përgjegjësinë e audituesit për të komunikuar me personat e ngarkuar me qeverisjen në lidhje me auditimin.

2. Audituesi duhet të ketë një njohje të kontrollit të brendshëm të përshtatshme për auditimin kur identifikon dhe vlerëson rreziqet e anomalisë materiale. Për kryerjen e vlerësimeve të rrezikut, audituesi merr parasysh kontrollin e brendshëm në mënyrë që të ndërtojë procedura auditimi të cilat janë të përshtatshme për rrethanat, por jo me qëllimin për të shprehur një opinion lidhur me efektivitetin e kontrollit të brendshëm. Audituesi mund të identifikojë mangësi në kontrollin e brendshëm jo vetëm gjatë procesit të vlerësimit të rrezikut, por edhe në çdo stad tjetër të auditimit. Ky SNA përcakton se cilat mangësi të identifikuar i kërkohen audituesit që t`ua komunikojë personave të ngarkuar me qeverisjen dhe drejtimin.

3. Ky SNA nuk e ndalon audituesin që t`i komunikojë personave të ngarkuar me qeverisjen dhe drejtimin çështje të tjera të kontrollit të brendshëm që audituesi ka identifikuar gjatë auditimit.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
-----	----------	---------------------

1	Përcaktimi nëse janë identifikuar mangësitë në kontrollin e brendshëm	A1-A4
2	Mangësitë e konsiderueshme në kontrollin e brendshëm	A5-A11
3	Komunikimi i mangësive në kontrollin e brendshëm	A12-A30

300-499 “VLERËSIMI I RREZIKUT DHE REAGIMI NDAJ RREZIQEVE TË VLERËSUARA”

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 300

PLANIFIKIMI I AUDITIMIT TË PASQYRAVE FINANCIARE

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësinë e audituesit për të planifikuar një auditim të pasqyrave financiare. Ky standard është shkruar në kontekstin e auditimeve të njëpasnjëshme. Konsideratat shtesë në rastin e një angazhimi fillestar të auditimit janë identifikuar veçmas.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Roli dhe afati i planifikimit	A1-A3
2	Përfshirja e anëtarëve kryesorë të grupit të angazhimit	A4
3	Aktivitetet paraprake të angazhimit	A5-A7
4	Planifikimi i veprimtarive	A8-A17
5	Dokumentimi	A18-A21
6	Konsiderata shtesë në angazhimet fillestare të auditimit	A22
7	Shtojcë: Konsiderata në hartimin e strategjisë së përgjithshme të auditimit	

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 315 (I RISHIKUAR)

IDENTIFIKIMI DHE VLERËSIMI I RREZIQEVE TË ANOMALISË MATERIALE NËPËRMJET NJOHJES SË ENTITETIT DHE MJEDISIT TË TIJ

Qëllimi i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësitë e audituesit në identifikimin dhe vlerësimin e rreziqeve të anomalisë materiale në pasqyrat financiare, nëpërmjet njohjes së entitetit dhe mjedisit të tij, duke përfshirë kontrollin e brendshëm të entitetit.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Procedurat e vlerësimit të rrezikut dhe aktivitetet përkatëse	A1-A24

2	Njohja e kërkuar e entitetit dhe mjedisit të tij, përfshirë kontrollin e brendshëm të entitetit	A25-A121
3	Identifikimi dhe vlerësimi i rreziqeve të anomalive materiale	A122-A152
4	Dokumentimi	A153-A156
5	Shtojcë 1: Elementët përbërës të kontrollit të brendshëm	
6	Shtojcë 2: Kushtet dhe ngjarjet që mund të tregojnë për rreziqe të anomalisë materiale	

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 320

MATERIALITETI NË PLANIFIKIMIN DHE NË KRYERJEN E NJË AUDITIMI

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA), trajton përgjegjësinë e audituesit për të zbatuar konceptin e materialitetit në planifikimin dhe kryerjen e një auditimi të pasqyrave financiare. SNA 450 shpjegon se si zbatohet materialiteti në vlerësimin e efektit të anomalive të identifikuar në auditim dhe të anomalive të pakorrigjuara, nëse ka, në pasqyrat financiare.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Materialiteti dhe rreziku i auditimit	A1
2	Materialiteti në kontekstin e një auditimi	A2
3	Përcaktimi i materialitetit dhe i performancës së tij kur bëhet planifikimi i auditimit	A3-A13
4	Rishikimi gjatë Zhvillimit të Auditimit	A14

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 330

REAGIMET E AUDITUESIT NDAJ RREZIQEVE TË VLERËSUARA

Objekti i këtij SNA-je

1. SNA 330 trajton përgjegjësinë që ka audituesi për të përcaktuar mënyrën e reagimit dhe për të reaguar ndaj rreziqeve të anomalisë materiale në pasqyrat financiare, të cilat kanë qenë identifikuar dhe vlerësuar prej tij, në pajtim me SNA 315 (i rishikuar), në një auditim të pasqyrave financiare”.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Reagimet e përgjithshme	A1-A3
2	Procedurat e auditimit që i përgjigjen rreziqeve të vlerësuar të anomalive materiale në nivel pohimi	A4-A58
3	Mjaftueshmëria e paraqitjes së pasqyrave financiare	A59
4	Vlerësimi i mjaftueshmërisë dhe përshtatshmërisë së evidences së auditimit	A60-A62
5	Dokumentimi	A63

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 402

KONSIDERATA AUDITIMI PËR NJË ENTITET QË PËRDOR NJË ORGANIZATË SHËRBIMI

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësinë e audituesit të entitetit përdorues për të siguruar evidencën e nevojshme të auditimit kur një entitet përdorues shfrytëzon shërbimet e një ose më shumë organizatave të shërbimit. Veçanërisht, ai e shtrin fushën e veprimit në mënyrën se si audituesi i entitetit përdorues zbaton SNA 315 (i rishikuar) dhe SNA 330 në njohjen e entitetit përdorues, përfshirë kontrollin e brendshëm që lidhet me auditimin, në atë masë që ndihmon për të identifikuar dhe vlerësuar rreziqet e anomalive materiale, dhe në përcaktimin dhe kryerjen e procedurave të mëtejshme të auditimit në përgjigje ndaj këtyre rreziqeve.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Sigurimi i njohjes së shërbimeve të ofruara nga një organizatë shërbimi, përfshirë kontrollin e brendshëm	A1-A23
2	Përgjigja ndaj rreziqeve të vlerësuara të anomalive materiale	A24-A39
3	Raportet e Tipit 1 dhe Tipit 2 që përjashtojnë shërbimet e një organizate shërbimi të nënkontraktuar	A40
4	Mashtrimi, papajtueshmëria me ligjet dhe rregulloret, dhe anomalitë e pakorrigjuara në lidhje me aktivitetet në organizatën e shërbimit	A41
5	Raportimi nga ana e audituesit të entitetit përdorues	A42-A44

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 450

VLERËSIMI I ANOMALIVE TË IDENTIFIKUARA GJATË AUDITIMIT

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA), trajton përgjegjësinë e audituesit për të vlerësuar efektin e anomalive të identifikuara në auditim dhe të anomalive të pakorrigjuara, nëse ka, në pasqyrat financiare. SNA 700 trajton përgjegjësinë e audituesit, në formimin e një opinionit mbi pasqyrat financiare, për të arritur në përfundimin nëse ka fituar një siguri të arsyeshme që pasqyrat financiare në tërësi nuk kanë anomali materiale. Konkluzioni i audituesit, siç kërkohet nga SNA 700 (i rishikuar), merr parasysh vlerësimin nga ana e tij të anomalive të pakorrigjuara, nëse ka të tilla, në pasqyrat financiare, në përputhje me këtë SNA.1 SNA 320 trajton përgjegjësinë e audituesit për të zbatuar siç duhet konceptin e materialitetit në planifikimin dhe kryerjen e një auditimi të pasqyrave financiare.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Përkufizimi i anomalive	A1

2	Akumulimi i anomalive të identifikuara	A2-A6
3	Marrja parasysh e anomalive të identifikuara gjatë zhvillimit të auditimit	A7-A9
4	Komunikimi dhe korrigjimi i anomalive	A10-A13
5	Vlerësimi i efektit të anomalive të pakorrigjuara	A14-A28
6	Deklarimet me shkrim	A29
7	Dokumentimi	A30

500-599 “EVIDENCA E AUDITIMIT”

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 500

EVIDENCA E AUDITIMIT

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) shpjegon se çfarë përbën evidencë auditimi në një auditim të pasqyrave financiare dhe trajton përgjegjësinë e audituesit për të hartuar dhe kryer procedurat e auditimit për të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme me qëllim që ai të jetë në gjendje të nxjerrë konkluzione të arsyeshme mbi të cilat do të bazohet opinioni i audituesit.

2. Ky SNA është i zbatueshëm për të gjithë evidencën e auditimit të marrë gjatë kohës së zhvillimit të auditimit.

SNA të tjera merren me aspekte specifike të auditimit, për shembull, SNA 315 (i rishikuar); evidenca e auditimit për t'u marrë në lidhje me një çështje të caktuar (për shembull, SNA 570 (i rishikuar); procedurat specifike për të marrë evidencë auditimi (për shembull, SNA 520) dhe vlerësimin nëse është marrë evidenca e nevojshme e auditimit (SNA 200 dhe SNA 330).

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Evidenca e auditimit e mjaftueshme dhe e përshtatshme	A1-A25
2	Informacioni që duhet të përdoret si evidencë auditimi	A26-A52
3	Zgjedhja e elementëve që duhen testuar për të siguruar evidencën e auditimit	A53-A57
4	Moskoherencë ose dyshime mbi besueshmërinë e evidencës së auditimit	A58

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 501

EVIDENCA E AUDITIMIT, KONSIDERATA TË VEÇANTA PËR ZËRA TË ZGJEDHUR

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton konsiderata të veçanta të audituesit për të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme në përputhje me SNA 330, SNA 500 dhe SNA-të e tjera përkatëse, lidhur me disa aspekte të inventarëve, mosmarrëveshjeve dhe pretendimeve që përfshijnë entitetin dhe informacionin e segmentit në auditimin e pasqyrave financiare.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Inventarët	A1-A16
2	Mosmarrëveshjet dhe Pretendimet	A17-A25
3	Informacioni i Segmentit	A26-A27

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 505

KONFIRMIMET NGA TË TRETËT

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) ka të bëjë me përdorimin nga audituesi të procedurave të konfirmimit nga të tretët, për të siguruar evidencën e auditimit në përputhje me kërkesat e SNA 330 dhe SNA 500. Ai nuk trajton kërkesat në lidhje me çështjet gjyqësore dhe pretendimet, të cilat janë trajtuar në SNA 501.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Procedurat e konfirmimit nga të tretët	A1-A7
2	Moslejimi nga drejtimi që audituesi të dërgojë kërkesën për konfirmim	A8-A10
3	Rezultatet e procedurave të konfirmimit nga të tretët	A11-A22
4	Konfirmimet negative	A23
5	Vlerësimi i evidencës së përfutur	A24-A25

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 510

ANGAZHIMET FILLESTARE TË AUDITIMIT-TEPRICAT E ÇELJES

Qëllimi i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësitë e audituesve lidhur me tepricat e çeljes në një angazhim auditimi që kryhet për herë të parë. Përveç shumave të pasqyrave financiare, tepricat e çeljes përfshijnë edhe çështje që kërkojnë dhënie të informacioneve të cilat kanë ekzistuar në fillim të periudhës, të tilla si kontigjencat dhe angazhimet. Kur pasqyrat financiare përfshijnë informacion financiar krahasues do të zbatohen edhe kërkesat dhe udhëzimet që jepen në SNA 710. SNA 300 përfshin kërkesa dhe udhëzime shtesë lidhur me aktivitetet përpara nisjes së një auditimi fillestar.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Procedurat e auditimit	A1-A7
2	Konkluzionet e auditimit dhe raportimi	A8-A9
3	Shtojcë: Ilustrime të Raportit të Auditimit me Opinion të Modifikuar	

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 520

PROCEDURAT ANALITIKE

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përdorimin prej audituesve të procedurave analitike si procedura thelbësore “procedura analitike thelbësore”. Ky standard trajton gjithashtu, përgjegjësinë e audituesve lidhur me kryerjen e procedurave analitike në prag të përfundimit të auditimit, të cilat ndihmojnë audituesin gjatë formimit të një konkluzioni të përgjithshëm mbi pasqyrat financiare. SNA 315 (i rishikuar) trajton përdorimin e procedurave analitike si procedura të vlerësimit të rrezikut. SNA 330 përfshin kërkesat dhe udhëzimet të cilat kanë të bëjnë me natyrën, kohën dhe shtrirjen e procedurave të auditimit si përgjigje ndaj rrezikut të vlerësuar; këto procedura auditimi mund të përfshijnë procedurat analitike thelbësore.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Përkufizimi i procedurave analitike	A1-A3
2	Procedurat analitike thelbësore	A4-A16
3	Procedurat analitike që ndihmojnë në formimin e një konkluzioni të përgjithshëm	A17-A19
4	Investigimi i rezultateve të procedurave analitike	A20-A21

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 530

ZGJEDHJA NË AUDITIM

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) zbatohet kur audituesi ka vendosur të përdorë metodën e zgjedhjes së kampionit në kryerjen e procedurave të auditimit. Ai ka të bëjë me përdorimin nga ana e audituesit të zgjedhjes statistikore dhe jostatistikore kur projektton dhe përzgjedh kampionin në auditim, me kryerjen e testeve për kontrollin e brendshëm, testeve të të dhënave si dhe me vlerësimin e rezultateve të kampionit.

2. Ky standard plotëson standardin 500, i cili ka të bëjë me përgjegjësinë e audituesit për të projektuar dhe për të kryer procedura auditimi për të siguruar

evidenca të mjaftueshme dhe të përshtatshme në auditim për të qenë i aftë të nxjerrë konkluzione të arsyeshme mbi të cilat do të bazohet opinioni i audituesit. Standardi 500 jep udhëzime mbi mjetet e përdorshme nga audituesi për zgjedhjen e elementëve për testim, ku zgjedhja në auditim është një nga mjetet.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Përkufizime	A1-A3
2	Përcaktimi i kampionit, madhësia dhe përzgjedhja e elementëve për t'u testuar	A4-A13
3	Kryerja e procedurave të auditimit	A14-A16
4	Natyra dhe shkakut i devijimeve dhe anomalive	A17
5	Projektimi i anomalive	A18-A20
6	Vlerësimi i rezultateve të kampionit	A21-A23
7	Shtojcë 1: Shtresëzimi dhe zgjedhja e vlerës së ponderuar	
8	Shtojcë 2: Shembuj të faktorëve që influencojnë në madhësinë e kampionit për testet e kontrolleve	
9	Shtojcë 3: Shembuj të faktorëve që influencojnë në madhësinë e kampionit për testet e të dhënave	
10	Shtojcë 4: Metodatat e zgjedhjes së kampionit	

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 540

AUDITIMI I ÇMUARJEVE KONTABËL, PËRFSHIRË ÇMUARJET KONTABËL ME VLERËN E DREJTË DHE INFORMACIONET PËRKATËSE SHPJEGUESE

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit ka të bëjë me përgjegjësitë e audituesit në lidhje me çmuarjet kontabël, përfshirë çmuarjet kontabël me vlerën e drejtë dhe informacionet përkatëse shpjeguese në auditimin e pasqyrave financiare.

Në mënyrë të veçantë ky Standard shkon më tej dhe jep shpjegime se si SNA 315 (i rishikuar) dhe SNA 330 si dhe SNA-të e tjera përkatëse duhet të zbatohen në lidhje me çmuarjet kontabël. Ky standard përmban gjithashtu, edhe kërkesa dhe udhëzime në lidhje me anomalitë në çmuarjet kontabël, dhe tregues të paragjyqimeve të mundshme të drejtimit.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Natyra e çmuarjeve kontabël	A1-A11
2	Procedurat e vlerësimit të rreziqeve dhe aktivitetet përkatëse	A12-A44
3	Identifikimi dhe vlerësimi i rreziqeve të anomalisë materiale	A45-A51
4	Reagimet ndaj rreziqeve të vlerësuara të anomalisë materiale	A52-A101
5	Procedura të tjera thelbësore në përgjigje të rreziqeve të rëndësishme	A102-A115
6	Vlerësimi i arsyeshmërisë së çmuarjeve kontabël dhe përcaktimi i anomalive	A116-A119
7	Informacionet shpjeguese në lidhje me çmuarjet kontabël	A120-A123

8	Treguesit e ekzistencës së mundshme të paragjytimeve të drejtimit	A124- A125
9	Deklarimet me shkrim	A126- A127
10	Dokumentimi	A128

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 550

PALËT E LIDHURA

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësitë e audituesit lidhur me marrëdhëniet dhe transaksionet e palëve të lidhura në një auditim të pasqyrave financiare. Në mënyrë të veçantë, ai jep shpjegime të zgjeruara se si zbatohen SNA 315 (i rishikuar), SNA 330, dhe SNA 240 në lidhje me rreziqet e anomalisë materiale që shoqërojnë marrëdhëniet dhe transaksionet e palëve të lidhura.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Përgjegjësitë e audituesit	A1-A3
2	Përkufizimi i palës së lidhur	A4-A7
3	Procedurat e vlerësimit të rrezikut dhe veprimtaritë përkatëse	A8-A28
4	Identifikimi dhe vlerësimi i rreziqeve të anomalisë materiale që shoqërojnë marrëdhëniet dhe transaksionet e palëve të lidhura	A29-A30
5	Përgjigja ndaj rreziqeve të anomalisë materiale që shoqërojnë marrëdhëniet dhe transaksionet e palëve të lidhura	A31-A45
6	Vlerësimi i kontabilizimit dhe raportimit të marrëdhënies dhe transaksioneve të palëve të lidhura të identifikuar	A46-A47
7	Deklarimet me shkrim	A48-A49
8	Komunikimi me personat e ngarkuar me qeverisjen	A50

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 560

NGJARJET E MËVONSHME

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësitë e audituesit në lidhje me ngjarjet e mëvonshme në auditimin e pasqyrave financiare. Ai nuk merret me çështjet që lidhen me përgjegjësitë e audituesit për informacionet e tjera të siguruar pas datës së raportit të audituesit, të cilat janë trajtuar në SNA 720 (i rishikuar). Megjithatë, këto informacione të tjera mund të nxjerrin në dritë një ngjarje të mëvonshme që është brenda objektit të këtij SNA-je. (Ref: Para. A1)

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Objekti i këtij SNA-je	A1
2	Përkufizime	A2-A5

3	Ngjarjet që ndodhin nga data e Pasqyrave Financiare deri në datën e Raportit të Audituesit	A6-A10
4	Faktet për të cilat audituesi merr dijeni mbas datës së Raportit të Audituesit por para datës së publikimit të Pasqyrave Financiare	A11-A17
5	Faktet për të cilat audituesi merr dijeni mbasi janë publikuar Pasqyrat Financiare	A18-A20

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 580

DEKLARIMET ME SHKRIM

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësinë e audituesit për të marrë deklaratime me shkrim nga drejtimi dhe kur është e përshtatshme, nga personat e ngarkuar me qeverisjen në një auditim të pasqyrave financiare.
2. Shtojca 1 liston SNA të tjera që përmbajnë kërkesa specifike për deklaratime me shkrim. Kërkesat specifike për deklaratime me shkrim të SNA-ve të tjera nuk kufizojnë zbatimin e këtij SNA-je.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Përdorimi i deklaratimeve me shkrim si evidencë e auditimit	A1
2	Drejtimi nga i cili kërkohen deklaratime me shkrim	A2-A6
3	Deklarimet me shkrim për përgjegjësitë e drejtimit	A7-A9
4	Deklarime të tjera me shkrim	A10-A13
5	Komunikimi i një shume kufi	A14
6	Data dhe periudha(t) e mbuluara nga deklaratime me shkrim	A15- A18
7	Forma e deklaratimeve me shkrim	A19-A21
8	Komunikimi me personat e ngarkuar me qeverisjen	A22
9	Dyshimi mbi besueshmërinë e deklaratimeve me shkrim dhe deklaratime me shkrim të kërkuara dhe jo të dhëna	A23-A27
10	Shtojca 1: Lista e SNA-ve që përmbajnë kërkesat për deklaratime me shkrim	
11	Shtojca 2: Shembull i një letre deklarimi	

600-699 “PËRDORIMI I PUNËS SË TË TJERËVE”

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 600

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT (DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

Objekti i këtij SNA-je

1. Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (SNA) zbatohen për auditimet e grupit. Ky SNA përmban konsiderata të veçanta që zbatohen për auditimet e grupit, veçanërisht në ato që përfshijnë audituesit e entiteteve të kontrolluara.

2. Ky SNA, i përshtatur sipas rrethanave, mund të jetë i dobishëm për një auditues kur ai përfshin edhe auditues të tjerë në auditimin e pasqyrave financiare, që nuk janë pasqyra financiare të grupit. Për shembull, një auditues mund të përfshijë një auditues tjetër për të vëzhguar numërimin e inventarit ose inspektimin fizik të aktiveve afatgjata materiale në një vend të largët.

3. Sipas statutit, rregullores apo për një arsye tjetër, një auditues i entitetit të kontrolluar mund të kërkohet që të shprehë një opinion për auditimin e pasqyrave financiare të një entiteti të kontrolluar. Ekipi i angazhimit të grupit mund të vendosë të përdorë evidencën e auditimit, në të cilën bazohet opinioni i auditimit mbi pasqyrat financiare të entitetit të kontrolluar, si evidencë auditimi për grupin, por megjithatë do të zbatohen kërkesat e këtij SNA-je. (Ref: Paragrafi A1)

4. Në përputhje me SNA 220, ortaku i angazhimit për grupin kërkohet të jetë i kënaqur se ata që realizojnë angazhimin për auditimin e grupit, duke përfshirë audituesit e entitetit të kontrolluar, bashkërisht, kanë kompetencën dhe aftësitë e duhura. Gjithashtu, ortaku i angazhimit për grupin është përgjegjës për drejtimin, mbikëqyrjen dhe performancën e angazhimit për auditimin e grupit.

5. Ortaku i angazhimit për grupin zbaton kërkesat e SNA 220 pavarësisht nëse ekipi i angazhimit të grupit ose një auditues i entitetit të kontrolluar kryen punë mbi informacionin financiar të një entiteti të kontrolluar. Ky SNA ndihmon ortakun e angazhimit për grupin për të përmbushur kërkesat e SNA 220, sipas të cilit audituesi i entitetit të kontrolluar kryen punë mbi informacionin financiar të këtij entiteti.

6. Rreziku i auditimit është një funksion i rrezikut të anomalive materiale të pasqyrave financiare dhe i rrezikut që audituesi nuk do t'i zbulojë këto anomali. Në një auditim të grupit, ky përfshin edhe rrezikun që audituesi i entitetit të kontrolluar nuk mund të zbulojë një anomali në informacionin financiar të entitetit të kontrolluar, që mund të shkaktojë një anomali materiale në pasqyrat financiare të grupit, si dhe rrezikun që ekipi i angazhimit të grupit nuk mund ta zbulojë këtë anomali. Ky SNA shpjegon çështjet që ekipi i angazhimit të grupit i shqyrton gjatë përcaktimit të natyrës, afatit dhe shkallës së përfshirjes së tij në procedurat e vlerësimit të rrezikut dhe procedurat e auditimit të mëtejshëm, të kryera nga audituesit e entitetit të kontrolluar mbi informacionin financiar të entitetit. Qëllimi i kësaj përfshirjeje është që të merret një evidencë auditimi e mjaftueshme dhe e përshtatshme mbi të cilën bazohet opinioni i auditimit mbi pasqyrat financiare të grupit.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Entitetet e kontrolluara që janë subjekt auditimi sipas statutit, rregullores apo për arsye të tjera	A1
2	Përkufizimet	A2-A7
3	Përgjegjësia	A8-A9
4	Pranimi dhe vazhdimi	A10-A21
5	Strategjia e përgjithshme dhe planifikimi i auditimit	A22
6	Njohja e grupit, entiteteve të kontrolluara të tij dhe mjediset e tyre	A23- A31
7	Njohja e audituesit të entitetit të kontrolluar	A32-A41
8	Materialiteti	A42-A46
9	Qëndrimet ndaj rreziqeve të vlerësuara	A47-A55
10	Procesi i konsolidimit	A56
11	Komunikimi me audituesin e entitetit të kontrolluar	A57-A60

12	Vlerësimi i mjaftueshmërisë dhe përshtatshmërisë së evidencës së marrë të auditimit	A61-A63
13	Komunikimi me drejtimin e grupit dhe personat e ngarkuar me qeverisjen e tij	A64-A66
14	Shtojcë 1: Ilustrim i Raportit të Audituesit kur ekipi i angazhimit të grupit nuk është në gjendje të sigurojë evidencën e nevojshme të auditimit mbi të cilën të bazojë opinionin e auditimit të grupit.	
15	Shtojcë 2: Shembuj të çështjeve për të cilat ekipi i angazhimit të grupit ka siguruar një njohje.	
16	Shtojcë 3: Shembuj të kushteve apo ngjarjeve që mund të tregojnë për rreziqe të anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit.	
17	Shtojcë 4: Shembuj të konfirmimeve nga një auditues i një entiteti të kontrolluar.	
18	Shtojcë 5: Çështjet e kërkuara dhe të tjera të përfshira në letrën e udhëzimit të ekipit të angazhimit të grupit.	

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 610 (I RISHIKUAR NË 2013)

PËRDORIMI I PUNËS SË AUDITUESVE TË BRENDSHËM

Objekti i këtij Standardi

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) ka të bëjë me përgjegjësitë e audituesit të jashtëm në rast të përdorimit të punës së audituesve të brendshëm.

Këtu përfshihet:

a) përdorimi i punës së auditimit të brendshëm për të siguruar evidencën e auditimit dhe

b) përdorimi i ndihmës së drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm nën drejtimin, mbikëqyrjen dhe rishikimin e audituesit të jashtëm.

2. Ky Standard nuk gjen zbatueshmëri në rastet kur entiteti nuk ka një funksion të auditimit të brendshëm. (shih paragrafin A2)

3. Në rastet kur entiteti ka një funksion të auditimit të brendshëm, kërkesat në këtë Standard lidhur me përdorimin e punës së audituesve të brendshëm nuk zbatohen nëse:

(a) Përgjegjësitë dhe aktivitetet e auditimit të brendshëm nuk kanë lidhje me auditimin; ose

(b) Bazuar në njohjen paraprake të audituesit për auditimin e brendshëm, si rezultat i procedurave të kryera nën SNA 315 (i rishikuar), audituesi i jashtëm nuk parashikon përdorimin e punës së auditimit të brendshëm për të siguruar evidencën e auditimit.

Ky Standard nuk udhëzon audituesin e jashtëm të përdorë punën e audituesit të brendshëm me qëllim modifikimin e natyrës ose kohës, ose për të zvogëluar shtrirjen e procedurave të auditimit që duhet të kryhen drejtpërdrejt nga audituesi i jashtëm; por mbetet një vendim i audituesit të jashtëm për hartimin e strategjisë së përgjithshme të auditimit.

4. Për më tepër, kërkesat në këtë Standard lidhur me ndihmën e drejtpërdrejtë nuk gjejnë zbatueshmëri nëse audituesi i jashtëm nuk ka në plan përdorimin e ndihmës së drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm.

5. Në disa juridiksione të caktuara, audituesi i jashtëm mund të jetë i ndaluar apo i kufizuar nga ligji ose rregullat për përdorimin e punës së auditimit të brendshëm

ose përdorimin e ndihmës së drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm. Standardet Ndërkombëtare të Auditimit nuk i tejkalojnë ligjet apo rregullat që drejtojnë një auditim të pasqyrave financiare. Prandaj, këto ndalime apo kufizime nuk e pengojnë audituesin e jashtëm të veprojë në pajtueshmëri me Standardin. (Shih paragrafin A31)

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Përkufizimi i Auditimit të Brendshëm	A1-A4
2	Përcaktimi i nevojës, fushës dhe masës së përdorimit të punës së Auditimit të Brendshëm	A5-A23
3	Përdorimi i punës së Auditimit të Brendshëm	A24-A30
4	Përcaktimi i nevojës, fushës dhe masës së përdorimit të ndihmës së drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm	A31-A39
5	Përdorimi i ndihmës së drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm	A40-A41

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 620

PËRDORIMI I PUNËS SË EKSPERTIT TË AUDITUESIT

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësinë e audituesit në lidhje me punën e një individi ose organizate që zotëron ekspertizë në një fushë të ndryshme nga kontabiliteti ose auditimi, në rastin kur kjo punë është përdorur nga audituesi për ta ndihmuar atë për të siguruar evidencën e mjaftueshme dhe të nevojshme të auditimit.

2. Ky SNA nuk përfshin:

- (a) Situatat në të cilat grupi i angazhimit përfshin një pjesëtar, ose këshillohet me një individ ose organizatë, që zotëron ekspertizë në një fushë të ndryshme nga kontabiliteti ose auditimi, raste të cilat trajtohen nga SNA 220; ose
- (b) Përdorimi nga ana e audituesit i punës së një individi ose organizate, që zotëron ekspertizë në një fushë të ndryshme nga kontabiliteti ose auditimi, punë e të cilit në atë fushë është përdorur nga entiteti për të ndihmuar entitetin në përgatitjen e pasqyrave financiare (një ekspert i drejtimit), rast i cili trajtohet nga SNA 500.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Përkufizimi i ekspertit të audituesit	A1-A3
2	Përcaktimi i nevojës për ekspertin e audituesit	A4-A9
3	Natyra, kohëzgjatja dhe shtrirja e procedurave të auditimit	A10-A13
4	Kompetenca, aftësitë dhe objektiviteti i ekspertit të audituesit	A14-A20
5	Njohja e fushës së ekspertizës të ekspertit të audituesit	A21-A22
6	Marrëveshja me ekspertin e audituesit	A23- A31
7	Vlerësimi i përshtatshmërisë së punës së ekspertit të audituesit	A32- A40
8	Referimi i ekspertit të audituesit në Raportin e Auditimit	A41- A42

9	Shtojcë: Konsiderata në lidhje me marrëveshjen ndërmjet Audituesit dhe Ekspertit të audituesit të jashtëm	
---	---	--

700-799 “KONKLuzionet e Auditimit dhe Raportimi”

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 700 (I RISHIKUAR)

FORMIMI I NJË OPINIONI DHE RAPORTIMI MBI PASQYRAT FINANCIARE

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësinë e audituesit për të formuar një opinion mbi pasqyrat financiare. Ai gjithashtu merret me formulimin dhe përmbajtjen e raportit të audituesit që lëshohet në përfundim të auditimit të pasqyrave financiare.

2. SNA 701 trajton përgjegjësinë e audituesit për të komunikuar çështjet kryesore të auditimit në raportin e audituesit. SNA 705 (i rishikuar) dhe SNA 706 (i rishikuar) trajtojnë ndikimin në formën dhe në përmbajtjen e raportit të audituesit, kur audituesi në raportin e tij, shpreh një opinion të modifikuar ose përfshin një paragraf që thekson një çështje apo një paragraf për çështje të tjera. SNA të tjera përmbajnë gjithashtu, kërkesa të raportimit që zbatohen kur lëshohet raporti i audituesit.

3. Ky SNA zbatohet për auditimin e një pakete të plotë të pasqyrave financiare të përgatitura për qëllime të përgjithshme dhe është shkruar në këtë kontekst. SNA 800 trajton vlerësimet e veçanta që bëhen në rastet kur pasqyrat financiare përgatiten në përputhje me një kuadër për qëllime të veçanta. SNA 805 trajton vlerësimet e veçanta që lidhen me një auditim të një pasqyre financiare të vetme ose të një elementi, llogarie, apo zëri specifik të një pasqyre financiare. Ky SNA zbatohet gjithashtu, edhe në auditime për të cilat zbatohet SNA 800 ose SNA 805.

4. Kërkesat e këtij SNA-je synojnë të trajtojnë një ekuilibër të përshtatshëm ndërmjet nevojës për qëndrueshmëri dhe krahasueshmëri për audituesin që raporton në nivel global dhe nevojës për të rritur vlerën e raportimit të audituesit, duke e bërë informacionin që paraqitet në raportin e audituesit më të përshtatshëm për përdoruesit. Ky SNA ndihmon për të patur qëndrueshmëri

në raportin e audituesit, por pranon gjithashtu, nevojën për fleksibilitet për t’ju përshtatur rrethanave të veçanta në juridiksione të caktuara. Qëndrueshmëria në raportin e audituesit, kur auditimi është kryer në përputhje me SNA-të, rrit besueshmërinë në tregun global duke i bërë shumë më lehtë të identifikueshme ato auditime që janë kryer në përputhje me standardet e njohura globalisht. Ajo gjithashtu ndihmon në rritjen e nivelit të të kuptuarit nga ana e përdoruesve dhe në identifikimin e rasteve të pazakonta kur ato ndodhin.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Aspektet cilësore të praktikave të kontabilitetit të entitetit	A1-A3
2	Politikat kontabël të shpjeguara siç duhet në pasqyrat financiare	A4

3	Informacioni i paraqitur në pasqyrat financiare është i përshtatshëm, i besueshëm, i krahasueshëm dhe i kuptueshëm	A5
4	Shpjegimi i efektit të transaksioneve dhe ngjarjeve materiale mbi informacionin e përfshirë në pasqyrat financiare	A6
5	Vlerësimi nëse pasqyrat financiare janë paraqitur drejt	A7-A9
6	Përshkrimi i kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar	A10-A15
7	Forma e opinionit	A16-A17
8	Raporti i audituesit	A18-A77
9	Informacioni plotësues i paraqitur së bashku me pasqyrat financiare	A78-A84
	Shtojcë: Ilustrime të raporteve të audituesit të pavarur mbi pasqyrat financiare	

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 701

KOMUNIKIMI I ÇËSHTJEVE KRYESORE TË AUDITIMIT NË RAPORTIN E AUDITUESIT TË PAVARUR

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësinë e audituesit për të komunikuar çështjet kryesore të auditimit në raportin e audituesit. Ai synon të trajtojë si gjykimin e audituesit për atë çfarë duhet të komunikohet në raportin e audituesit ashtu edhe formën dhe përmbajtjen e këtij komunikimi.

3. Qëllimi i komunikimit të çështjeve kryesore të auditimit bëhet për të rritur vlerën komunikuese të raportit të audituesit, duke siguruar transparencë më të madhe në lidhje me auditimin që është kryer. Komunikimi i çështjeve kryesore të auditimit ofron informacion shtesë për përdoruesit e synuar të pasqyrave financiare (“përdoruesit e synuar”) për t’i ndihmuar ata të kuptojnë ato çështje që, sipas gjykitit profesional të audituesit, kanë qenë të një rëndësie më të madhe në auditimin e pasqyrave financiare të periudhës aktuale. Komunikimi i çështjeve kryesore të auditimit gjithashtu, mund të ndihmojë përdoruesit e synuar që të kuptojnë entitetin dhe fushat e gjytimeve të rëndësishme të drejtimit në pasqyrat financiare të audituara. (Ref: Para. A1-A4)

4. Komunikimi i çështjeve kryesore të auditimit në raportin e audituesit gjithashtu, mund të sigurojë për përdoruesit e synuar një bazë për përfshirje të mëtejshme me drejtimin dhe personat e ngarkuar me qeverisjen, për disa çështje që kanë lidhje me entitetin, pasqyrat financiare të audituara, apo auditimin e kryer.

5. Komunikimi i çështjeve kryesore të auditimit në raportin e audituesit bëhet në kontekstin e formimit nga audituesi të një opinionit lidhur me pasqyrat financiare në tërësi. Komunikimi i çështjeve kryesore të auditimit në raportin e audituesit nuk:

- (a) Zëvendëson shënimet shpjeguese në pasqyrat financiare që sipas kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar kërkohet të përgatiten nga drejtimi ose që përndryshe janë të nevojshme për të arritur paraqitjen e drejtë;
- (b) Zëvendëson shprehjen nga audituesi të një opinionit të modifikuar, kur kërkohet nga rrethanat e një angazhimi auditimi të veçantë, në përputhje me SNA 705 (i rishikuar);

(c) Zëvendëson raportimin sipas SNA 705 (i rishikuar) kur ekziston një pasiguri materiale lidhur me ngjarjet ose kushtet, të cilat mund të hedhin dyshime të mëdha mbi aftësinë e entitetit për të vijuar veprimtarinë; ose

(d) Është një opinion i ndarë (i veçantë) mbi çështje individuale. (Ref: Para. A5-A8)

6. Ky SNA zbatohet për auditimet e paketave të plota të pasqyrave financiare për qëllime të përgjithshme të entiteteve të listuara dhe në rrethanat kur audituesi përndryshe vendos të komunikojë çështjet kryesore të auditimit në raportin e audituesit. Ky SNA zbatohet edhe në rastet kur audituesi është i detyruar nga ligji ose rregullat të komunikojë çështjet kryesore të auditimit në raportin e audituesit. Megjithatë SNA 705 (i rishikuar) e ndalon audituesin të komunikojë çështjet kryesore të auditimit, në rastet kur audituesi refuzon dhënien e opinionit mbi pasqyrat financiare, përveç nëse një raportim i tillë kërkohet nga ligji ose rregullat.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Objekti i këtij SNA-je	A1-A8
2	Përcaktimi i çështjeve kryesore të auditimit	A9-A30
3	Komunikimi i çështjeve kryesore të auditimit	A31-A59
4	Komunikimi me personat e ngarkuar me qeverisjen	A60-A63
5	Dokumentimi	A64

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 705 (I RISHIKUAR)

MODIFIKIMET E OPINIONIT NË RAPORTIN E AUDITUESIT TË PAVARUR

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësitë e audituesit për të lëshuar një raport të duhur, në rrethanat kur gjatë formimit të një opinionin në pajtim me SNA 700, audituesi arrin në përfundimin se në opinionin e audituesit mbi pasqyrat financiare duhet të bëhet një modifikim. Ky SNA trajton edhe si ndikohet forma dhe përmbajtja e raportit të audituesit, kur ai shpreh një opinion të modifikuar. Edhe pse nuk janë përsëritur në këtë SNA në të gjitha rastet zbatohen kërkesat e SNA 700 (i rishikuar), përveç rasteve kur ato janë ndryshuar ose trajtuar në mënyrë eksplicite nga kërkesat e këtij SNA-je.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Llojet e Opinioneve të Modifikuara	A1
2	Rrethanat kur kërkohet një modifikim në opinionin e audituesit	A2-A12
3	Përcaktimi i llojit të modifikimit në opinionin e audituesit	A13-A16

4	Forma dhe përmbajtja e raportit të audituesit kur opinion është modifikuar	A17-A26
5	Komunikimi me personat e ngarkuar me qeverisjen	A27
6	Shtojcë: Ilustrime të raporteve të audituesit me modifikime në opinion	

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 706 (I RISHIKUAR)

PARAGRAFËT QË THEKSOJNË ÇËSHTJE DHE PARAGRAFËT PËR ÇËSHTJE TË TJERA NË RAPORTIN E AUDITUESIT TË PAVARUR

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton komunikimet shtesë në raportin e audituesit, kur audituesi konsideron të nevojshme:

(a) Të tërheqë vëmendjen e përdoruesve për një ose disa çështje të paraqitura ose shpjeguara në raportin e audituesit, të cilat janë të një rëndësie të tillë që është themelore për kuptimin nga përdoruesit të pasqyrave financiare; ose

(b) Të tërheqë vëmendjen për ndonjë çështje ose çështje të tjera përveç atyre të paraqitura ose të shpjeguara në pasqyrat financiare, që janë të rëndësishme për kuptimin nga përdoruesit të auditimit, të përgjegjësive të audituesit ose të raportit të audituesit.

2. SNA 701 vendos kërkesa dhe jep udhëzime kur audituesi përcakton çështjet kryesore të auditimit dhe i komunikon ato në raportin e tij. Kur audituesi përfshin në raportin e tij një seksion për çështjet kryesore të auditimit, ky SNA trajton marrëdhënien midis çështjeve kryesore të auditimit dhe ndonjë komunikimi shtesë në raportin e audituesit në përputhje me këtë SNA. (Ref: Para. A1-A3)

3. SNA 570 (i rishikuar) dhe SNA 720 (i rishikuar) përcakton kërkesa dhe jep udhëzime rreth komunikimit në lidhje me vijimësinë në raportin e audituesit.

4. Shtojcat 1 dhe 2 identifikojnë SNA-të që përmbajnë kërkesa të veçanta për audituesin për të përfshirë në raportin e audituesit paragrafë që theksojnë çështje ose paragrafë për çështje të tjera. Në këto rrethana, në lidhje me formën dhe vendosjen e këtyre paragrafëve, do të zbatohen kërkesat e këtij SNA-je.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Marrëdhëniet midis paragrafëve që theksojnë çështje dhe çështjeve kryesore të auditimit në raportin e audituesit	A1-A3
2	Rrethanat kur mund të jetë i nevojshëm një paragraf që thekson çështje	A4-A6
3	Përfshirja në raportin e audituesit e një paragrafi që thekson çështje	A7-A8
4	Paragrafët për çështje të tjera në raportin e audituesit	A9-A15
5	Vendosja në raportin e audituesit e paragrafëve që theksojnë çështje dhe paragrafëve për çështje të tjera	A16-A17
6	Komunikimi me personat e ngarkuar me qeverisjen	A 18

7	Shtojcë 1: Lista e SNA-ve që përmbajnë kërkesa për paragrafët që theksojnë çështje	
8	Shtojcë 2: Lista e SNA-ve që përmbajnë kërkesa për paragrafët për çështje të tjera	
9	Shtojcë 3: Ilustrimi i një raporti të audituesit që përfshin një seksion për çështjet kryesore të auditimit, një paragraf që thekson çështjen dhe një paragraf për çështje të tjera	
10	Shtojca 4: Ilustrimi i një raporti të audituesit që përmban një Opinion me rezervë për shkak të një devijimi nga kuadri i zbatueshëm i raportimit financiar dhe që përfshin një paragraf që thekson çështje	

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 710

INFORMACIONET KRAHASUESE – SHIFRAT KORRESPONDUESE DHE PASQYRAT FINANCIARE KRAHASUESE

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA), trajton përgjegjësitë që ka audituesi lidhur me informacionin krahasues në një auditim të pasqyrave financiare. Kur pasqyrat financiare të periudhës së mëparshme kanë qenë audituar nga një auditues paraardhës ose kur ato nuk kanë qenë audituar, për tepricat e çeljes do të zbatohen edhe kërkesat dhe udhëzimet që jepen në SNA 510.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Procedurat e Auditimit	A1
2	Raportimi i Auditimit	A2-A13
3	Shtojcë: Ilustrime të Raporteve të Audituesve	

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 720 (I RISHIKUAR)

PËRGJEGJËSITË E AUDITUESIT NË LIDHJE ME INFORMACIONET E TJERA

Objekti i Këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësitë e audituesit në lidhje me informacionet e tjera, financiare ose jofinanciare (që ndryshojnë nga pasqyrat financiare të audituara dhe raporti i audituesit mbi këto pasqyra), që përfshihen në raportin vjetor të një entiteti. Raporti vjetor i një entiteti mund të jetë një dokument i vetëm, ose një kombinim i dokumenteve që i shërbejnë të njëjtit qëllim.

2. Ky SNA është shkruar në kontekstin e një auditimi të pasqyrave financiare nga një auditues i pavarur. Për rrjedhojë, objektivat në këtë SNA duhet të kuptohen në kontekstin e objektivave të përgjithshme të audituesit, të shpallura në paragrafin 11 të SNA 200. Kërkesat në këtë SNA synojnë t`i japin audituesit mundësinë që ai të arrijë objektivat e specifikuar në SNA-të dhe, përmes tyre, objektivat e

përgjithshme të audituesit. Opinioni i audituesit mbi pasqyrat financiare nuk mbulon informacionet e tjera, dhe as ky SNA nuk kërkon që audituesi të sigurojë evidencë auditimi përtej asaj që kërkohet për të formuar një opinion mbi pasqyrat financiare.

3. Ky SNA kërkon që audituesi të lexojë dhe të vlerësojë informacionet e tjera, për arsye se informacionet e tjera që kanë inkoherenca (mospërputhje) materiale me pasqyrat financiare ose me njohjen e siguruar nga audituesi gjatë auditimit, mund të tregojnë se ka një anomali materiale në pasqyrat financiare ose që ekziston një anomali materiale në informacionet e tjera, ku çdonjëra prej tyre mund të dëmtojë besueshmërinë e pasqyrave financiare dhe të raportit të audituesit mbi këto pasqyra. Këto anomali materiale mund të influencojnë në mënyrë të papërshtatshme vendimet e përdoruesve për të cilët është përgatitur raporti i audituesit.

4. Gjithashtu, ky SNA mund të ndihmojë audituesin për të qenë në pajtim me kërkesat përkatëse etike, të cilat kërkojnë që audituesi të shmangë lidhjen e tij, me dashje, me informacionet që audituesi beson se përmbajnë një deklaram fals ose çorientues, me deklaratat ose informacionet e marra nxitimthi, apo me mungesat ose fshehjet e informacioneve që duhet të përfshihen, kur këto mungesa apo fshehje do të ishin çorientuese.

5. Informacionet e tjera mund të përshijnë shuma ose elemente të tjera, që parashikohet të jenë të njëjta, në lidhje me përmbledhjen ose dhënien e më shumë detajeve rreth shumave dhe elementëve të tjerë në pasqyrat financiare, dhe shuma ose elementë të tjerë, me të cilët audituesi është njohur gjatë auditimit. Informacionet e tjera mund të përfshijnë edhe çështje të tjera.

Përgjegjësitë e audituesit në lidhje me informacionet e tjera (që ndryshojnë nga përgjegjësitë e zbatueshme të raportimit) zbatohen pavarësisht faktit nëse informacionet e tjera janë siguruar nga audituesi para, apo pas datës së raportit të audituesit.

7. Ky SNA nuk zbatohet për:

(a) Shpalljen paraprake të informacioneve financiare, ose

(b) Dokumentet me të cilat ofrohen letrat me vlerë, përfshirë prospektet.

8. Përgjegjësitë e audituesit sipas këtij SNA-je nuk përbëjnë një angazhim të sigurisë mbi informacionet e tjera dhe as imponojnë një detyrim mbi audituesin që ai të japë siguri rreth këtyre informacioneve.

9. Ligji ose rregullat mund t'i imponojnë audituesit detyrime shtesë në lidhje me informacionet e tjera që janë përtej objektit të këtij SNA-je.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Përkufizimet	A1- A10
2	Sigurimi (mbledhja) e/i informacioneve të tjera	A11-A22
3	Leximi dhe vlerësimi i informacioneve të tjera	A23-A38
4	Reagimi kur duket se ekziston një inkoherencë (mospërputhje) material ose kur informacionet e tjera duket se kanë anomali materiale	A39-A43
5	Reagimi kur audituesi arrin në përfundimin se në informacionet e tjera ekziston një anomali materiale	A44-A50
6	Reagimi kur ekziston një anomali materiale në pasqyrat financiare ose kur duhet të aktualizohet njohja e audituesit për entitetin dhe mjedisin e tij	A51
7	Raportimi	A52-A59

8	Shtojca 1: Shembuj të shumave ose zërave të tjera që mund të jenë përfshirë në informacionet e tjera.	
9	Shtojca 2: Ilustrime të raporteve të audituesit lidhur me informacionet e tjera	

800-899 “FUSHA TË VEÇANTA”

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 800 (I RISHIKUAR)

KONSIDERATA TË VEÇANTA-AUDITIMET E PASQYRAVE FINANCIARE TË PËRGATITURA NË PËRPTHJE ME KUADROT PËR QËLLIME TË VEÇANTA

Objekti i këtij SNA-je

1. Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (SNA-të) nga 100 deri në 700 zbatohen për një auditim të pasqyrave financiare. Ky SNA trajton vlerësimet e veçanta në zbatimin e atyre SNA-ve për një auditim të pasqyrave financiare të përgatitura në përputhje me një kuadër për qëllime të veçanta.
2. Ky SNA është shkruar në kontekstin e një pakete të plotë të pasqyrave financiare të përgatitura në përputhje me një kuadër për qëllime të veçanta. SNA 805 (i rishikuar)1 trajton konsideratat e veçanta që lidhen me një auditim të një pasqyre financiare të vetme ose të një llogarie, elementi, apo një zëri specifik të një pasqyre financiare.
3. Ky SNA nuk tejkalon kërkesat e SNA-ve të tjera; as nuk synon të merret me të gjitha konsideratat e veçanta që mund të jenë të rëndësishme në rrethanat e angazhimit.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Përkufizimi i kuadrit për qëllime të veçanta	A1-A4
2	Konsiderata kur pranohet angazhimi	A5-A8
3	Konsiderata kur planifikohet dhe kryhet auditimi	A9-A12
4	Konsiderata në lidhje me formimin e një opiniononi dhe raportimin	A13-A21
5	Shtojcë: Ilustrime të raporteve të audituesit të pavarur mbi pasqyrat financiare për qëllime të veçanta	

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 805 (I RISHIKUAR)

KONSIDERATA TË VEÇANTA-AUDITIMET E PASQYRAVE FINANCIARE TË VETME, ELEMENTËVE, LLOGARIVE OSE ZËRAVE TË VEÇANTË TË NJË PASQYRE FINANCIARE

Objekti i këtij SNA-je

1. Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (SNA) seria nga 100-700 zbatohen për një auditim të pasqyrave financiare dhe do të përshtaten sipas nevojës, në rrethanat

kur ato zbatohen për auditimet e informacioneve të tjera historike financiare. Ky SNA trajton konsiderata të veçanta në zbatimin e këtyre SNAve në auditimin e një pasqyre financiare të vetme ose elementëve, llogarive ose të zërave të veçantë të një pasqyre financiare. Një pasqyrë financiare e vetme, ose elementi, llogaria apo zëri i veçantë i një pasqyre financiare mund të përgatitet në përputhje me një kuadër për qëllime të përgjithshme ose për qëllime të veçanta. Nëse është përgatitur në përputhje me një kuadër për qëllime të veçanta, përsëri për auditimin do të zbatohet SNA 800 (i rishikuar). (Ref: Para. A1-A4)

2. Ky standard nuk zbatohet për raportin e audituesit të një komponenti (entiteti të kontrolluar), të lëshuar si rezultat i punës së bërë mbi informacionin financiar të një komponenti, me kërkesë të grupit të angazhimit për qëllime të një auditimi të pasqyrave financiare të grupit (të entiteteve të kontrolluara - për qartësim) (shih SNA 600).

3. Ky SNA nuk i tejkalon kërkesat e SNA-ve të tjera; dhe as nuk ka për qëllim të merret me të gjithë konsideratat e veçanta, të cilat mund të jenë të rëndësishme në rrethanat e angazhimit.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Objekti i këtij SNA-je	A1-A4
2	Konsiderata kur pranohet angazhimi	A5-A9
3	Konsiderata gjatë planifikimit dhe kryerjes së auditimit	A10-A15
4	Formimi i një opinionit dhe konsiderata për raportimin	A16-A28
5	Shtojcë 1: Shembuj të elementëve, llogarive ose zërave të veçantë të një pasqyre financiare	
6	Shtojcë 2: Ilustrime të raportit të audituesit të pavarur mbi pasqyrat financiare të vetme dhe mbi një element të veçantë të një pasqyre financiare.	

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 810 (I RISHIKUAR)

ANGAZHIMET PËR RAPORTIMIN MBI PASQYRAT FINANCIARE TË PËRMBLEDHURA

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësitë e audituesit në lidhje me një angazhim për raportimin mbi pasqyrat financiare të përmbledhura që rrjedhin nga pasqyrat financiare të audituara në përputhje me SNA-të nga i njëjti auditues.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Pranimi i angazhimit	A1-A7
2	Vlerësimi i disponibilitetit të pasqyrave financiare të audituara	A8
3	Forma e Opinionit	A9
4	Afatet e punës dhe ngjarjet pas datës së raportit të audituesit mbi pasqyrat financiare të audituara	A10
5	Informacione në dokumentet që përmbajnë pasqyra financiare të përmbledhura	A11-A16

6	Raporti i audituesit mbi pasqyrat financiare të përmbledhura	A17-A23
7	Të dhënat krahasuese	A24-A25
8	Informacione plotësuese të paaudituar të paraqitura së bashku me pasqyrat financiare të përmbledhura	A26
9	Lidhja e audituesit	A27
10	Shtojcë: Ilustrime të raporteve të audituesve të pavarur mbi pasqyrat financiare të përmbledhura	

DIREKTIVAT PRAKTIKE NDËRKOMBËTARE TË AUDITIMIT (DPNA)

DIREKTIVA E PRAKTIKËS NDËRKOMBËTARE TË AUDITIMIT 1000 KONSIDERATA TË VEÇANTA NË AUDITIMIN E INSTRUMENTEVE FINANCIARE

Direktiva e Praktikës Ndërkombëtare të Auditimit (DPNA) 1000, *Konsideratat e Veçanta në Auditimin e Instrumenteve Financiare*, duhet të lexohet e lidhur ngushtë me *Parathënien për Deklaratat Ndërkombëtare të Kontrollit të Cilësisë, Auditimit, Rishikimit, Sigurive të Tjera dhe Shërbimeve të Lidhura*. DPNA-të nuk imponojnë kërkesa shtesë mbi audituesit, përtej atyre që janë të përfshira në Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (SNA), dhe as ndryshojnë përgjegjësitë e audituesit për të qenë në pajtim me të gjithë SNA-të që kanë të bëjnë me auditimin. DPNA-të japin ndihmesë praktike për audituesit. Ato kanë për synim që t'u shpërndahen personave përgjegjës për standardet kombëtare, ose të përdoren në hartimin e materialeve përkatës në shkallë kombëtare. Gjithashtu, ato sigurojnë materiale, që firmat mund të përdorin për hartimin e programeve të tyre të trajnimit dhe udhëzimeve të brendshme.

STANDET E REJA DHE TË RISHIKUARA QË NUK KANË HYRË NË FUQI (SNA-540)

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 540 (I RISHIKUAR)

AUDITIMI I ÇMUARJEVE KONTABËL DHE INFORMACIONET PËRKATËSE SHPJEGUESE

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit trajton përgjegjësitë e audituesit në lidhje me çmuarjet kontabël dhe shpjegimet përkatëse në auditimin e pasqyrave financiare. Në mënyrë të veçantë ky Standard përfshin kërkesa dhe udhëzime që i reforohen, ose japin shpjegime të zgjeruara, në lidhje me mënyrën se si duhet të zbatohen SNA 315 (i rishikuar), SNA 330, SNA 450, SNA 500 si dhe SNA-të e tjera përkatëse përsa i përket çmuarjeve kontabël dhe shpjegimeve përkatëse. Ky standard përmban gjithashtu edhe kërkesa dhe udhëzime në lidhje me anomalitë në çmuarjet kontabël, dhe tregues të paragjykimave të mundshme të drejtimit.

Nr.	Çështjet	Referenca Paragrafi
1	Natyra e çmuarjeve kontabël	A1-A7
2	Konceptet kryesore të këtij SNA-je	A8-A13
3	Përkufizimet	A14-A18
4	Procedurat e vlerësimit të rrezikut dhe aktivitetet përkatëse	A19-A63
5	Identifikimi dhe vlerësimi i rreziqeve të anomalisë materiale	A64-A80
6	Reagimi ndaj rreziqeve të vlerësuara të anomalisë materiale	A81-A132
7	Treguesit e paragjyqimeve të mundshme të drejtimit	A133-A136
8	Vlerësimi i përgjithshëm bazuar në procedurat e auditimit të kryera	A137-A144
9	Deklarimet me shkrim	A145
10	Komunikimi me personat e ngarkuar me qeverisjen, drejtimin, ose palët e tjera të përshtatshme	A146-A148
11	Dokumentimi	A149-A152
12	Shtojca 1: Treguesit e rrezikut të vetvetishëm	
	Shtojca 2: Komunikimi me personat e ngarkuar me qeverisjen	

Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit

Kuadri konceptual

- IAS 1 Paraqitja e Pasqyrave Financiare
- IAS 2 Inventaret
- IAS 7 Pasqyra e fluksit monetar
- IAS 8 Politikat Kontabel, Ndryshimet ne Vleresimet Kontabel dhe Gabimet
- IAS 10 Ngjarjet pas dates se bilancit
- IAS 11 Kontratat e Ndertimit
- IAS 12 Tatimet mbi te Ardhurat
- IAS 16 Aktivete Afatgjata Materiale (toka, ndertesa, makineri e pajisje)
- IAS 17 Qirate
- IAS 18 Te ardhurat
- IAS 19 Perfitimet e Punonjesve
- IAS 20 Kontabiliteti i Granteve Qeveritare dhe Dhenia e Informacioneve Shpjeguese per Ndhimen Qeveritare
- IAS 21 Efektet e ndryshimit ne kurset e kembimit
- IAS 23 Kostot e huamarrjes
- IAS 24 Dhenia e informacioneve shpjeguese per palet e lidhura
- IAS 26 Kontabiliteti dhe Raportimi per Skemat e Perfitimit te Pensioneve
- IAS 27 Pasqyrat Financiare te Konsoliduara dhe Individuale
- IAS 28 Investime ne Pjesemarrje
- IAS 29 Raportimi Financiar ne Ekonomite Hiperinflacioniste
- IAS 31 Interesat ne Siper marrjet e Perbashketa
- IAS 32 Instrumentet Financiare Paraqitja

- IAS 33 Fitimet per Aksion
- IAS 34 Raportimi Financiar i Ndermjetem
- IAS 36 Zhvleresimi i aktiveve
- IAS 37 Provizionet, Pasivet dhe Aktivet e Kushtezuara
- IAS 38 Aktivet Jo-materiale
- IAS 39 Instrumentat financiare Njohja dhe Matja
- IAS 40 Aktivet materiale afatgjata te investuara
- IAS 41 Bujqesia

Standardet e Raportimit Financiar

- IFRS 1 Adoptimi i Standardeve Nderkombetare te Raportimit Financiar per Here te Pare
- IFRS 2 Pagesat e bazuar ne Aksione
- IFRS 3 Kombinimet e Biznesit
- IFRS 4 Kontratat e Sigurimit
- IFRS 5 Aktivet Afatgjata qe Mbahen per tu Shitur dhe Operacionet Jo te Vijueshme
- IFRS 6 Kerkimet per Burime Minerare dhe Vleresimi i tyre
- IFRS 7 Instrumentat Financiare Dhenie Informacionesh Shpjeguese
- IFRS 8 Segmentet e Shfrytezimit
- IFRIC 1 Ndryshimet ne Pasivet Ekzistuese te Nxjerrjes nga Perdorimi, Ristrukturimi dhe Pasive te Ngjashme
- IFRIC 2 Aksionet e Anetareve ne Njesite Ekonomike Kooperativa dhe Instrumente te Ngjashme
- IFRIC 4 Percaktimi nese nje Marreveshje Permban Nje Marreveshje Qiraje
- IFRIC 5 Drejtat per Interesat qe Rrjedhin nga Fondet e Nxjerrjes nga Perdorimi, Restaurimi dhe Rehabilitimi Mjedisor
- IFRIC 6 Detyrimet qe Rrjedhin nga Pjesemarrja ne nje Treg Specifik Mbetjet e Paisjeve Elektrike dhe Elektronike
- IFRIC 7 Zbatimi i Metodes se Riparaqitjes sipas SNK 29 Raportimi Financiar ne Ekonomite Hiperinflacioniste
- IFRIC 8 Objekti i SNRF 2
- IFRIC 9 Rivleresimi i Instrumentave Derivative te Perfshire
- IFRIC 10 Raportimi Financiar i Ndermjetem dhe Cvleresimi
- IFRIC 11 SNRF 2 Transaksionet e Aksioneve te Grupit dhe te Thesarit
- IFRIC 12 Marreveshjet Koncensionare te Sherbimit
- SIC 7 Futja ne Perdorim e Euros
- SIC 10 Ndhurma Qeveritare pa Lidhje Specifike me Veprimtarite e Shfrytezimit
- SIC 12 Konsolidimi Njesite Ekonomike per qellime te vecanta
- SIC 13 Njesite Ekonomike te Kontrolluara Bashkerisht Kontributet jo Monetare nga Sipermarresit
- SIC 15 Qerate e Zakonshme stimujt
- SIC 21 Tatimet mbi te Ardhurat Rikuperimi i Aktiveve te Pa amortizueshme te Rivleresuara
- SIC 25 Tatimet mbi te Ardhurat Ndryshimet ne Statusin Tatimor te nje Njesie Ekonomike ose Aksionereve te saj

- SIC 27 Vleresimi i Permbajtjes se Transaksioneve qe Perfshijne Formen Ligjore te nje Qiraje
- SIC 29 Marrveshjet e Koncensionit per sherbimet Dhenia e informacioneve shpjeguese
- SIC 31 Te ardhurat Transaksionet Mall me Mall (barter) qe perfshijne sherbimet e reklames
- SIC 32 Aktivet jo materiale Kostot e faqes se internetit

STANDARDET-IFAC/INTOSAI

Për të shmangur përsëritjen e panevojshme të (ISA) ka marrëveshje zyrtare midis Komitetit të Standardeve Profesionale INTOSAI (PSC) dhe Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (IFAC) dhe organit të tij të pavarur, përcaktues të standardeve, Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit dhe Sigurisë (IAASB) që lejon përdorimin e standardeve të IFAC direkt në punën tonë të auditimit.

Standardet e INTOSAI “ISSAI” dhe standardet e IFAC “ISA”

ISA 200-810 të IFAC marrin numrin ISSAI 2200-2810 të INTOSAI (IFPP)

Referenca e ISSAI	Përmbajtja
ISSAI 2200	Objektivat e përgjithshme të audituesit të pavarur dhe kryerja e një auditimi në përputhje me standardet ndërkombëtare të auditimit
ISSAI 2210	Marrëveshja mbi termat e një anagazhimi auditimi
ISSAI 2220	Kontrolli i cilësisë në auditimin e pasqyrave financiare
ISSAI 2230	Dokumentimi i auditimit
ISSAI 2240	Përgjegjësitë e audituesve në lidhje me raportimin e mashtrimit në auditimin e

	pasqyrave financiare
ISSAI 2250	Auditimi i pasqyrave financiare në përputhje me ligjet dhe rregullat
ISSAI 2260	Komunikimi me personat që janë të ngarkuar me drejtimin (MFK)
ISSAI 2265	Komunikimi i mangësive në feksionimin e kontrollit të brendshëm, personave që janë të ngarkuar me drejtimin (MFK)
ISSAI 2300	Planifikimi i një auditimi të pasqyrave financiare.
ISSAI 2315	Identifikimi dhe vlerësimi i rreziqeve dhe anomalive materiale nëpërmjet të kuptuarit të njësisë ekonomike dhe mjedisit të saj.
ISSAI 2320	Materialiteti në planifikimin dhe kryerjen e një auditimi
ISSAI 2330	Përgjigjet e audituesve ndaj risqeve të vlerësuara
ISSAI 2402	Konkluzionet e auditimit në lidhje me një njësi ekonomike, që përdor një kryerjen e shërbimeve nga të tretë.
ISSAI 2450	Vlerësimi i anomalive të identifikuara gabim, gjatë auditimit.

ISSAI 2500	Evidenca e auditimit
ISSAI 2501	Evidenca e auditimit - konsiderata specifike për llojin e evidencës së zgjedhur
ISSAI 2505	Konfirmimet nga të tretët
ISSAI 2510	Angazhimet fillestare të auditimit - hapja e dosjes
ISSAI 2520	Procedurat analitike
ISSAI 2530	Kampionimi i auditimit
ISSAI 2540	Auditimi i vlerësimeve kontabël dhe shpalosjeve të lidhura me to
ISSAI 2550	Palët e lidhura
ISSAI 2560	Ngjarjet e mëvonshme
ISSAI 2570	Zgjidhja e problemit
ISSAI 2580	Paraqita e konkluzioneve
ISSAI 2600	Konsiderata të veçanta, të grupit të auditimit të pasqyrave financiare (përfshirë punën e audituesve për çdo komponent përbërës)
ISSAI 2610	Përdorimi i punës së audituesve të brendshëm
ISSAI 2620	Përdorimi i punës së ekspertëve të auditimit
ISSAI 2700	Formimi i një opinioni dhe raportimi mbi pasqyrat financiare
ISSAI 2701	Komunikimi i çështjeve kryesore të auditimit në

	raportin e auditimit
ISSAI 2705	Opinionin e modifikuar në Raportin e auditimit
ISSAI 2706	Paragrafi “Theksimi i çështjes” dhe paragrafi “Çështje të tjera” në raportin e auditimit
ISSAI 2710	Informacion krahasues - shifrat përkatëse dhe krahasuese Pasqyrat financiare
ISSAI 2720	Përgjegjësitë e audituesit në lidhje me informacione të tjera të marra
ISSAI 2800	Konsiderata të veçanta auditimi i pasqyrave financiare, përgatitja e tyre përputhje me kornizat ligjore dhe standardet e kontabilitetit dhe raportimit
ISSAI 2805	Konsiderata të veçanta - auditimi i një pasqyre të vetme financiare, si dhe i elementeve, llogarive ose zërave të veçantë të një pasqyre financiare
ISSAI 2810	Angazhimet për të raportuar mbi pasqyrat financiare përmbledhëse