

**International Auditing and  
Assurance Standards Board®**

**Suplement i Manualit  
të Deklaratave Ndërkombëtare  
të Kontrollit të Cilësisë,  
Auditimit, Rishikimit, Sigurive  
të Tjera dhe Shërbimeve  
të Lidhura**

***Botimi 2018  
Volumi III***

Strukturat dhe proceset që mbështesin veprimtaritë e BSNAS mundësohen nga Federata Ndërkombëtare e Kontabilistëve ose (IFAC)®.

BSNAS dhe IFAC nuk mbajnë përgjegjësi për humbjet e shkaktuara ndaj çdo personi që vepron ose nuk vepron sipas materialit të këtij publikimi, nëse një humbje e tillë është e shkaktuar nga pakujdesia ose nga një veprim tjetër.

Standardet Ndërkombëtare të Auditimit, Standardet Ndërkombëtare të Angazhimeve të Sigurisë, Standardet Ndërkombëtare të Angazhimeve të Rishikimit, Standardet Ndërkombëtare të Shërbimeve të Lidhura, Standardet Ndërkombëtare të Kontrollit të Cilësisë, Direktivat e Praktikave Ndërkombëtare të Auditimit, Projekt Paraqitjet, Dokumentet për Konsultim, dhe publikimet e tjera të BSNAS publikohen nga IFAC, e cila ka të drejtat e autorit.

E drejta e autorit (Copyright) © Dhjetor 2018 e Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (IFAC). Të gjitha të drejtat janë të rezervuara. Ky dokument mund të shkarkohet për qëllime personale dhe jo tregtare (p.sh. për referenca profesionale ose kërkime) ose të blihet nga [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org). Për të riprodhuar, ruajtur, ose transmetuar apo për përdorime të tjera të ngjashme të këtij dokumenti duhet të merret leje me shkrim nga IFAC.

“Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit dhe Sigurisë”, “Standardet Ndërkombëtare të Auditimit”, “Standardet Ndërkombëtare të Angazhimeve të Sigurisë”, “Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Etikës për Profesionistët Kontabel”, “Standardet Ndërkombëtare të Angazhimeve të Rishikimit”, “Standardet Ndërkombëtare të Kontrollit të Cilësisë”, “Direktivat e Praktikave Ndërkombëtare të Auditimit”, “BSNAS”, “SNA”, “SNAS”, “SNAR”, “SNSL”, “SNKC”, “DPNA”, logoja e BSNAS dhe IFAC janë marka tregtare të IFAC, ose marka tregtare dhe marka shërbimi të IFAC të regjistruara në SHBA dhe vende të tjera.

Për informacion mbi të drejtat e autorit, markën tregtare dhe marrjen e lejes, ju lutem vizitoni faqen në internet ose kontaktoni [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).



529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.iaasb.org](http://www.iaasb.org)

ISBN: 978-1-60815-389-3

# Markat Tregtare, Markat Tregtare të Regjistruara dhe Markat e Shërbimit

Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit dhe Sigurisë®

BSNAS®



Standardet Ndërkombëtare të Auditimit®

Standardet Ndërkombëtare të Angazhimeve të Sigurisë™

Standardet Ndërkombëtare të Angazhimeve të Rishikimit™

Standardet Ndërkombëtare të Shërbimeve të Lidhura™

Standardet Ndërkombëtare të Kontrollit të Cilësisë™

Direktivat e Praktikave Ndërkombëtare të Auditimit™

SNA®

SNAS™

SNAR™

SNSL™

SNSL™

SNKC™

DPNA™

Manuali i Deklaratave Ndërkombëtare të Kontrollit të Cilësisë, Auditimit, Rishikimit, Sigurive të Tjera dhe Shërbimeve të Lidhura i publikuar nga Federata Ndërkombëtare e Kontabilistëve (IFAC) në gjuhën Angleze në vitin 2018 është përkthyer në gjuhën Shqipe nga Instituti i Ekspertëve Kontabël të Autorizuar të Shqipërisë (IEKA) në bashkëpunim me Shoqatën e Kontabilistëve të Çertifikuar dhe Auditorëve të Kosovës (ShKÇAK) në vitin 2019 dhe është riprodhuar me lejen e IFAC. Procesi i përkthimit të Manuali i Deklaratave Ndërkombëtare të Kontrollit të Cilësisë, Auditimit, Rishikimit, Sigurive të Tjera dhe Shërbimeve të Lidhura është marrë në konsideratë nga IFAC dhe përkthimi është bërë në përputhje me “Deklaratën e Politikave – Politikat për Përkthimin e Publikimeve të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (IFAC).” Teksti i aprovuar “Manuali i Deklaratave Ndërkombëtare të Kontrollit të Cilësisë, Auditimit, Rishikimit, Sigurive të Tjera dhe Shërbimeve të Lidhura” është teksti që IFAC ka publikuar në gjuhën angleze. IFAC nuk mban përgjegjësi për saktësinë dhe plotësinë e përkthimit ose për veprimet që mund të rrjedhin prej tyre.

Teksti në gjuhën Angleze “Manuali i Deklaratave Ndërkombëtare të Kontrollit të Cilësisë, Auditimit, Rishikimit, Sigurive të Tjera dhe Shërbimeve të Lidhura” © 2018 nga IFAC. Të gjitha të drejtat janë të rezervuara.

Teksti në gjuhën Shqipe “Manuali i Deklaratave Ndërkombëtare të Kontrollit të Cilësisë, Auditimit, Rishikimit, Sigurive të Tjera dhe Shërbimeve të Lidhura” © 2019 nga IFAC. Të gjitha të drejtat janë të rezervuara.

Titulli original: Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, And Related Services Pronouncements numri ISBN: 978-1-60815-389-3

Kontakti adresën [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org) për marrjen e lejes për të riprodhuar, ruajtur, shpërndarë, apo për përdorime të tjera të ngjashme të këtij dokumenti.

**SUPLEMENT I MANUALIT TË DEKLARATAVE  
NDËRKOMBËTARE TË KONTROLLIT TË CILËSISË,  
AUDITIMIT, RISHIKIMIT, SIGURIVE TË TJERA DHE  
SHËRBIMEVE TË LIDHURA**

**PJESA III  
PËRMBAJTJA**

---

Faqe

**CILËSIA E AUDITIMIT**

Një Kuadër për Cilësinë e Auditimit: Elementët Kryesorë që Krijojnë një Mjedis  
për Cilësinë e Auditimit..... 1–71

**KUADRI I SIGURISË**

Kuadri Ndërkombëtar për Angazhimet e Sigurisë i Ndryshuar..... 72–106

---



## NJË KUADËR PËR CILËSINË E AUDITIMIT: ELEMENTËT KRYESORË QË KRIJOJNË NJË MJEDIS PËR CILËSINË E AUDITIMIT

### Vizioni i BSNAS Për Kuadrin e Cilësisë së Auditimit

Objektivat e Kuadrit për Cilësinë e Auditimit janë:

- Rritja e ndërgjegjësimit për elementet kryesore të cilësisë së auditimit.
- Inkurajimi i palëve të interesuara për të eksploruar rrugët për përmirësimin e cilësisë së auditimit.
- Lehtësimi i dialogut midis palëve të interesuara mbi këtë çështje.

BSNAS parashikon që Kuadri të gjenerojë diskutime dhe veprime pozitive për të arritur një përmirësim të vazhdueshëm të cilësisë së auditimit.

Audituesit i kërkohet të jetë në pajtim me standardet përkatëse të auditimit dhe të kontrollit të cilësisë të firmave të auditimit, si edhe në pajtim me kërkesat e etikës dhe kërkesa të tjera rregullatore. Kuadri nuk zëvendëson këto standarde dhe as vendos standarde shtesë apo përfshin kërkesa për kryerjen e angazhimeve të auditimit.

## Parathënie

Informacioni financiar duhet të jetë i përshtatshëm, të jepet në kohë dhe të jetë i besueshëm në mënyrë që të plotësojë nevojat e përdoruesve. Ligjet dhe rregullat kombëtare, si dhe palët e interesuara të një entiteti, shpesh kërkojnë kryerjen e një auditimi të jashtëm për disa elementë të informacionit financiar, për t'ju dhënë përdoruesve sigurinë se ky informacion është i besueshëm. Që një auditim i jashtëm të përmbushë objektivin e tij, përdoruesit e pasqyrave financiare të audituara duhet të kenë besim se audituesi ka punuar sipas një standardi të përshtatshëm dhe se është kryer “një auditim cilësor”.

Termi “cilësi e auditimit” përdoret shpesh në debatet midis palëve të interesuara, në komunikimet me rregullatorët, organet e hartimit të standardeve, firmat e auditimit dhe të tjerë, si dhe në kërkimet dhe përcaktimin e politikave. Cilësia e auditimit është një çështje komplekse dhe sikurse përshkruhet në Shtojcën 1, nuk ka asnjë përkufizim ose analizë të këtij termi që do të përbënte një njohje universale.

Për këtë arsye, Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit dhe të Sigurisë (BSNAS) ka hartuar një Kuadër për Cilësinë e Auditimit (Kuadri), i cili përshkruan faktorët e inputit - procesit - dhe të outputit, të cilët kontribuojnë në cilësinë e auditimit në nivel angazhimi, firme auditimi dhe në nivele kombëtare, për auditimet e pasqyrave financiare. Gjithashtu, Kuadri demonstroi rëndësinë e ndërveprimeve të duhura midis palëve të interesuara dhe rëndësinë e faktorëve të ndryshëm kontekstualë.

BSNAS beson se një Kuadër i tillë është në interes të publikut, pasi ai do të:

- Inkurajojë firmat kombëtare të auditimit, rrjetet ndërkombëtare të firmave të auditimit dhe organizatat profesionale të kontabilistëve të reflektojnë mbi mënyrën se si të përmirësojnë cilësinë e auditimit dhe të komunikojnë më mirë informacionin rreth cilësisë së auditimit;
- Rrisë nivelin e ndërgjegjësimit dhe të njohjes e kuptimit të palëve të interesuara, për sa i përket elementëve të rëndësishëm të cilësisë së auditimit;
- Bëjë të mundur që palët e interesuara të njohin këta faktorë të cilët mund të meritojnë vëmendje parësore në përmirësimin e cilësisë së auditimit. Për shembull, Kuadri mund të përdoret për të informuar personat e ngarkuar me qeverisjen rreth cilësisë së auditimit dhe për t'i inkurajuar ata të rishikojnë rolet e tyre në përmirësimin e cilësisë së auditimit;
- Ndihmojë organet e hartimit të standardeve, si në nivel ndërkombëtar ashtu edhe në atë kombëtar. Për shembull, BSNAS mund të përdorë Kuadrin kur ai rishikon Standardin Ndërkombëtar për Kontrollin e Cilësisë (SNKCI)<sup>1</sup> dhe Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (SNA-të). Ai gjithashtu mund të

---

<sup>1</sup> Standardi Ndërkombëtar për Kontrollin e Cilësisë 1, *Kontrolli i Cilësisë për Firmat që Kryejnë Auditime dhe Rishikime të Pasqyrave Financiare, dhe Angazhime të Tjera të Dhënies së Sigurisë dhe Shërbimeve të Lidhura*.



ndihmojë Bordin e Standardeve Ndërkombëtare të Etikës për Profesionistët Kontabël (BSNEPK) dhe Bordin e Standardeve Ndërkombëtare të Edukimit për Kontabilistët (BSNEK), për të marrë në konsideratë përmirësime në deklaratat e tyre si autoritete të njohura;

- Lehtësojë dialogun dhe marrëdhëniet e bashkëpunimit më të ngushtë midis BSNAS dhe palëve kryesore të interesuara, si edhe midis këtyre palëve të interesuara me njëra-tjetrën;
- Stimulojë kërkimin akademik mbi këtë çështje; dhe
- Ndihmojë studentët e auditimit që të kuptojnë plotësisht themelet e profesionit të cilit ata dëshirojnë t'i bashkohen.

## PËRMBAJTJA

---

	Faqe
Vështrim i Përgjithshëm .....	5
1 Faktorët e Inputit .....	10
2 Faktorët e Procesit.....	13
3 Faktorët e Outputit .....	15
4 Ndërveprimet Kryesore brenda Rrjetit të Zinxhirit të Raportimit Financiar .....	21
5 Faktorët Kontekstualë .....	29
Shtojca 1 Kompleksiteti i Përkufizimit të Cilësisë së Auditimit	
Shtojca 2 Tiparet e Faktorëve të Inputit dhe Proceseve në Lidhje me Cilësinë	

---

## Vështrim i Përgjithshëm

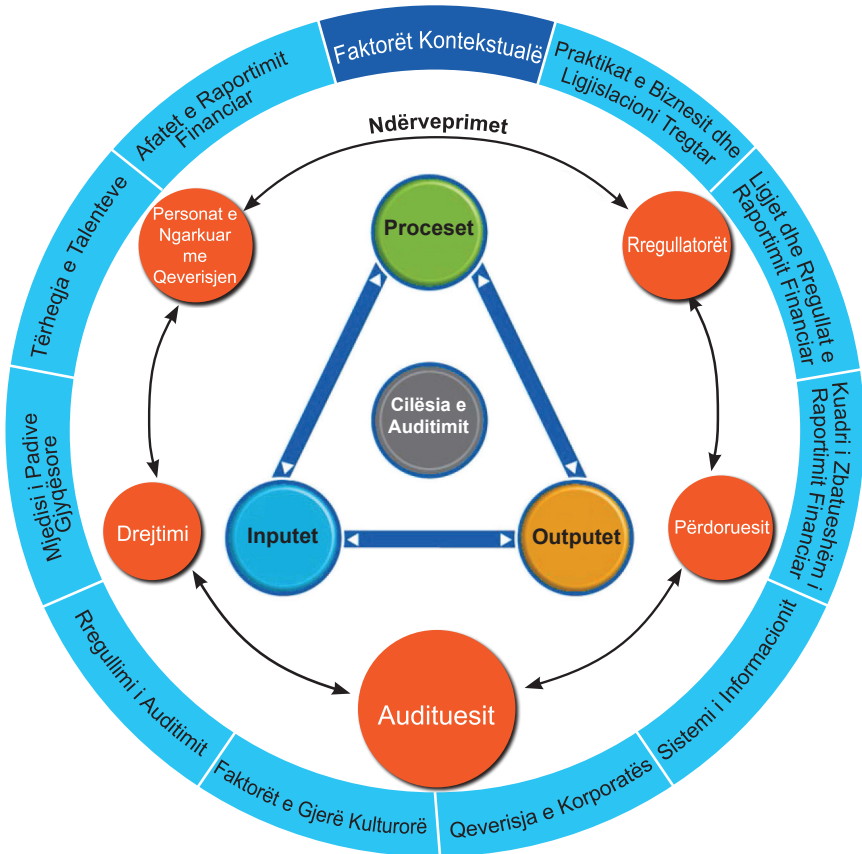
1. Termi **cilësi e auditimit** përfshin elementet kryesorë që krijojnë një mjedis, i cili maksimizon mundësinë që të kryhen auditime cilësore mbi një bazë të qëndrueshme.
2. Objektivi i audituesit në një auditim të pasqyrave financiare është të formojë një opinion mbi pasqyrat financiare, bazuar në sigurimin e evidencës së nevojshme të auditimit për faktin që pasqyrat financiare nuk kanë anomali materiale dhe të raportojë në përputhje me gjetjet e audituesit. **Një auditim cilësor** ka të ngjarë të arrihet nga një grup angazhimi, i cili:
  - Ka treguar vlera etike dhe ka mbajtur qëndrimet e duhura;
  - Ka qenë mjaftueshëm i pajisur me njohuri, zotësi dhe eksperiencë, dhe të cilit i është caktuar kohë e mjaftueshme për kryerjen e auditimit;
  - Ka zbatuar një proces auditimi dhe procedura rigorozë të kontrollit të cilësisë, të cilat janë në pajtim me ligjin, rregullat dhe standardet e zbatueshme;
  - Ka dhënë raporte të dobishme dhe në kohën e duhur; dhe
  - Ka ndërvepruar në mënyrën e duhur me palët përkatëse të interesuara.
3. Përgjegjësia për kryerjen e auditimeve cilësore të pasqyrave financiare i takon audituesve. Megjithatë, cilësia e auditimit arrihet më mirë në një mjedis ku ka mbështetje dhe ndërveprime të duhura midis pjesëmarrësve në rrjetin e zinxhirit të raportimit financiar.
4. Kuadri ka për qëllim të rrisë ndërgjegjësimin lidhur me elementet kryesorë të cilësisë së auditimit duke inkurajuar audituesit, firmat e auditimit dhe palët e tjera të interesuara të sfidojnë veten e tyre për faktin nëse ata mund të bëjnë më shumë për të rritur cilësinë e auditimit në mjedisin e tyre të veçantë.
5. Kuadri zbatohet për auditimet e të gjithë entiteteve, pavarësisht madhësisë, natyrës apo kompleksitetit të tyre. Gjithashtu, ai zbatohet për të gjitha firmat e auditimit, pavarësisht madhësisë, përfshirë firmat e auditimit që janë pjesë e një rrjeti ose të një shoqate (association). Megjithatë, tiparet e cilësisë së auditimit, të përshkruara në këtë Kuadër, variojnë sipas rëndësisë dhe ndikojnë në cilësinë e auditimit në mënyra të ndryshme.
6. Audituesit kërkohet të jenë në pajtim me standardet përkatëse të auditimit dhe standardet e kontrollit të cilësisë për firmat e auditimit, si edhe kërkesat përkatëse të etikës dhe kërkesa të tjera rregullatore. Në mënyrë të veçantë, SNKC1 <sup>2</sup> adreson përgjegjësitë e një firme për sistemin e saj të kontrollit të

<sup>2</sup> SNKC 1 kërkon që firmat e auditimit të krijojnë dhe mbajnë një sistem të kontrollit të cilësisë për të siguruar bindje të arsyeshme që firma dhe personeli i saj përputhen me standardet profesionale dhe kërkesat ligjore dhe rregullatore të zbatueshme; dhe që raportet e lëshuara nga firma ose partnerët e angazhimit janë të përshtatshme me rrethanat.

cilësisë për auditimet. Kuadri nuk është një zëvendësues i këtyre standardeve dhe as nuk vendos standarde të tjera shtesë apo përcakton kërkesa procedurale për kryerjen e angazhimeve të auditimit.

7. Ndonëse cilësia e një auditimi individual do të influencohet nga inputet, proceset, outputet dhe ndërveprimet e përshkruara në këtë Kuadër, Kuadri për Cilësinë e Auditimit, në vetvete, nuk është i mjaftueshëm për qëllime të vlerësimit të cilësisë së një auditimi individual. Kjo pasi duhet të jepet vlerësim i detajuar për çështje të tilla, siç janë natyra, afatet dhe shtrirja e evidencës së auditimit të siguruar në përgjigje e reagim ndaj rreziqeve të anomalisë materiale për një entitet të veçantë, përshtatshmërisë së gjykimeve përkatëse të auditimit të bëra dhe pajtueshmërisë me standardet përkatëse.
8. Kuadri dallon elementet e mëposhtëm:
  - a. Inputet
  - b. Proceset
  - c. Outputet
  - d. Ndërveprimet Kryesore brenda Rrjetit të Zinxhirit të Raportimit Financiar
  - e. Faktorët Kontekstualë

Kuadri skematikisht mund të paraqitet si më poshtë:



### Inputet

9. Inputet janë grupuar në faktorët e inputit si më poshtë:
  - a. Vlerat, etika dhe qëndrimet e audituesve, të cilat influencohen nga kultura që mbizotëron brenda firmës së auditimit; dhe
  - b. Njohuritë, zotësitë dhe eksperiencia e audituesve dhe koha që u është caktuar atyre për të kryer auditimin.
10. Brenda këtyre faktorëve të inputit, tiparet e cilësisë janë organizuar më tej në ata faktorë që zbatohen në mënyrë direkte në:
  - a. Nivelin e angazhimit të auditimit;
  - b. Nivelin e firmës së auditimit, dhe për këtë arsye, në mënyrë indirekte, për të gjitha auditimet e ndërmarra nga firma e auditimit; dhe

- c. Nivelin kombëtar (ose të juridiksionit) dhe për këtë arsye, në mënyrë indirekte, për të gjitha firmat e auditimit që veprojnë në atë vend dhe auditimet që ato kryejnë.
- 11. Shtojca 2 përshkruan me më shumë detaje, tiparet e cilësisë të faktorëve të inputit për nivelet e angazhimit, të firmës dhe ato kombëtare.
- 12. Inputet për cilësinë e auditimit do të influencohen nga konteksti në të cilin është kryer një auditim, ndërveprimet me palët kryesore të interesuara dhe outputet. Për shembull, ligjet dhe rregullat (konteksti) mund të kërkojnë raporte specifike (outpute) që influencojnë zotësitë (inputet) që përdoren.

### **Procesi**

- 13. Rigoroziteti i procesit të auditimit dhe procedurat e kontrollit të cilësisë, kanë ndikim në cilësinë e auditimit. Shtojca 2 përshkruan me më shumë detaje tiparet e cilësisë të këtij faktori të procesit për nivelet e angazhimit, firmës dhe ato kombëtare.

### **Outputet**

- 14. Outputet përfshijnë raportet dhe informacionin që përgatiten dhe paraqiten në mënyrë formale nga njëra palë për një palë tjetër, si edhe outputet që lindin nga procesi i auditimit, të cilat përgjithësisht, nuk janë të dukshme nga ata që janë jashtë organizatës që auditohet. Për shembull, këto mund të përfshijnë përmirësimet në praktikat e raportimit financiar të entitetit të cilat mund të rezultojnë nga gjetjet e audituesit.
- 15. Outputet nga auditimi shpesh janë përcaktuar sipas kontekstit, përfshirë kërkesat legjislative. Ndonëse disa palë të interesuara mund të influencojnë natyrën e outputeve, disa palë të tjera mund të kenë më pak influencë. Në të vërtetë, për disa palë të interesuara, siç janë investitorët në shoqëritë e listuara, raporti i audituesit është outputi kryesor.

### **Ndërveprimet Kryesore brenda Rrjetit të Zinxhirit të Raportimit Financiar**

- 16. Ndonëse çdo palë interesi e veçantë në rrjetin e zinxhirit të raportimit financiar luan një rol të rëndësishëm në mbështetjen e raportimit financiar të një cilësie të lartë, mënyra në të cilën palët e interesuara ndërveprojnë mund të ketë një ndikim të veçantë në cilësinë e auditimit. Këto ndërveprime, përfshirë komunikimet formale dhe joformale, do të influencohen nga konteksti në të cilin kryhet auditimi dhe lejojnë një marrëdhënie dinamike midis inputeve dhe outputeve. Për shembull, diskutimet midis audituesit dhe komitetit të auditimit të një shoqërie të listuar në fazën e planifikimit, mund të influencojnë përdorimin e zotësive të specializuara (inputin) dhe formën e përmbajtjes e raportit të audituesit për personat e ngarkuar me qeverisjen (outputin). Në të kundërt, për bizneset në pronësi private, pronarët mund të jenë të përfshirë shumë gjatë kryerjes së auditimit. Në këto rrethana, mund të ketë komunikime joformale të shpeshta, të cilat kontribuojnë në cilësinë e auditimit.

**Faktorët Kontekstualë**

17. Ekziton një numër faktorësh të mjedisit – ose kontekstualë – siç janë ligjet, rregullat apo praktikat e qeverisjes së shoqërive tregtare, të cilat kanë potencialin të ndikojnë në natyrën dhe cilësinë e raportimit financiar dhe në mënyrë të drejtpërdrejtë ose jo të drejtpërdrejtë edhe në cilësinë e auditimit. Kur është e përshtatshme, audituesit reagojnë ndaj këtyre faktorëve kur ata përcaktojnë mënyrën më të mirë për të siguruar evidencën e mjaftueshme dhe të përshtatshme për auditimin.

## 1. Faktorët e Inputit

1. Auditimet cilësore përfshijnë auditues që:
  - Tregojnë vlera, etikë dhe mbajnë qëndrime të përshtatshme; dhe
  - Zotërojnë njohuri, zotësi dhe eksperiencën e mjaftueshme, dhe u është caktuar kohë e mjaftueshme për kryerjen e punës audituese.
2. Elementet dallues kryesorë që influencojnë cilësinë e auditimit janë përshkruar më poshtë. Këto elemente zbatohen në nivelin e angazhimit të auditimit, në nivelin e firmës së auditimit, dhe në nivel kombëtar (ose të juridiksionit)<sup>3</sup>. Çdo element dhe nivel është përshkruar në seksione të veçanta.
- 1.1 **Vlerat, Etika dhe Qëndrimet – Në Nivel Angazhimi** (Ref.: Para. 2-16 Shtojca 2)
3. Partneri i angazhimit të auditimit<sup>4</sup> është përgjegjës për një angazhim auditimi, dhe për këtë arsye, ai është drejtpërdrejtë përgjegjës për cilësinë e auditimit. Përveç marrjes së përgjegjësisë për kryerjen e auditimit, për auditimin, partneri i angazhimit të auditimit, ka një rol kritik për të siguruar që grupi i angazhimit tregon vlerat, etikën dhe mban qëndrimet e nevojshme për të mbështetur një auditim cilësor.

Tiparet kryesore janë:

- Grupi i angazhimit pranon: se auditimi është kryer në interes të publikut të gjerë, dhe rëndësinë që ka pajtueshmëria me kërkesat etike.<sup>5</sup>
- Grupi i angazhimit tregon objektivitet dhe integritet.
- Grupi i angazhimit është i pavarur.
- Grupi i angazhimit tregon kompetencën profesionale dhe kujdesin e duhur.
- Grupi i angazhimit tregon skepticizëm profesional.

<sup>3</sup> Një juridiksion mund të jetë më i madh ose më i vogël se një vend i veçantë. Në disa zona të botës, disa aspekte të rregullave të auditimit mbulojnë një numër vendesh. Në disa vende të tjera, aspektet e rregullave të auditimit janë ndërmarrë nga njësi më të vogla siç janë shtetet ose provincat.

<sup>4</sup> Në mjedisin e sektorit publik, termat “klient,” “angazhim,” “partner angazhimi,” dhe “firmë” duhet, kur është e përshtatshme, të lexohen duke ju referuar ekuivalentëve të tyre në sektorin publik, sikurse përkufizohet në Standardin Ndërkombëtar të Institucioneve Supreme të Auditimit (ISSAI) 40, Kontrolli i Cilësisë për Institucionet Supreme të Auditimit, Seksioni 7

<sup>5</sup> *Kodi i Etikës për Profesionistët Kontabël* i publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Etikës për Profesionistët Kontabël (Kodi IESBA) identifikon pesë parime themelore të etikës profesionale për profesionistët kontabël: integriteti; objektiviteti; kompetenca profesionale dhe kujdesi i duhur; konfidencialiteti dhe sjellja profesionale.



1.2 **Vlerat, Etika dhe Qëndrimet – Në Nivel Firme** (Ref.: Para. 17-32 Shtojca 2)

4. Kultura e firmës së auditimit ka një influencë të rëndësishme mbi vlerat, etikën dhe qëndrimet e partnerëve të auditimit dhe anëtarëve të tjerë të grupit të angazhimit, për shkak se mjedisi në të cilin punon grupi i angazhimit mund të ndikojë materialisht në mentalitetin e partnerëve dhe të stafit, dhe për pasojë, në mënyrën se si ata përmbushin përgjegjësitë e tyre. Ndonëse auditimi ka për qëllim të mbrojë interesin publik, firmat e auditimit shpesh janë entitete tregtare. Kultura e çdo firme do të jetë një faktor i rëndësishëm për të përcaktuar mënyrën se si partnerët dhe stafi i firmës veprojnë në interes të publikut dhe në të njëjtën kohë arrijnë qëllimet tregtare të firmës.
5. Tiparet kryesore në lidhje me krijimin e një kulture e cila vlerëson cilësinë e auditimit, janë:
- Ekzistenca e marrëveshjeve të qeverisjes të cilat vendosin në mënyrën e duhur “tonin në krye” dhe kanë për qëllim të mbrojnë pavarësinë e firmës.
  - Karakteristikat personale të nevojshme promovohen përmes sistemeve të vlerësimit dhe shpërblimit, të cilët mbështetin cilësinë e auditimit.
  - Vlerësimet financiare nuk inkurajojnë veprime dhe vendime të cilat ulin cilësinë e auditimit.
  - Firma thekson rëndësinë që partnerëve dhe stafit t’u krijohen mundësi për zhvillim profesional të vazhdueshëm dhe akses në suportin teknik të një cilësie të lartë.
  - Firma promovon një kulturë të konsultimit për çështjet e vështira.
  - Ekzistojnë sisteme të forta për marrjen e vendimeve për pranimin dhe vazhdimin e marrëdhënieve me klientin.

1.3 **Vlerat, Etika dhe Qëndrimet – Në Nivel Kombëtar** (Ref.: Para. 33-40 Shtojca 2)

6. Veprimtaritë kombëtare rregullatore të auditimit kanë një ndikim të rëndësishëm mbi kulturën brenda firmës dhe mbi vlerat, etikën dhe qëndrimet e partnerëve të auditimit dhe anëtarëve të tjerë të grupit të angazhimit. Tiparet kryesore janë:
- Kërkesa etike të shpallura, të cilat i bëjnë të qarta parimet etike bazë dhe kërkesat specifike që zbatohen.
  - Rregullatorët, hartuesit kombëtarë të standardeve dhe organizatat e profesionit kontabël, sigurojnë në mënyrë aktive se parimet etike janë kuptuar dhe kërkesat janë zbatuar në mënyrë të qëndrueshme.
  - Informacioni që lidhet me vendimet për pranimin e klientit është shkëmbyer midis firmave të auditimit.

- 1.4 **Njohuritë, Zotësitë, Eksperienca dhe Koha – Në Nivel Angazhimi** (Ref.: Para. 41-58 Shtojca 2)
7. Partneri i angazhimit të auditimit ka përgjegjësinë të bindet se grupi i angazhimit, kolektivisht, ka kompetencat e duhura dhe se grupi ka kohën e duhur për të qenë në gjendje të sigurojë evidencën e nevojshme të auditimit përpara lëshimit të opinionit të auditimit.
8. Tiparet kryesore janë:
- Partnerët dhe stafi kanë kompetencat e nevojshme.
  - Partnerët dhe stafi e njohin dhe e kuptojnë biznesin e entitetit.
  - Partnerët dhe stafi bëjnë gjykime të arsyeshme.
  - Partneri i angazhimit të auditimit është aktivisht i përfshirë në vlerësimin e rrezikut, në planifikimin, mbikëqyrjen dhe rishikimin e punës së kryer.
  - Stafi që kryen punë auditimi të detajuar “në terren”, ka eksperiencë të mjaftueshme, puna e tij drejtohet, mbikëqyret dhe rishikohet në mënyrën e duhur, dhe ka një shkallë të arsyeshme në vazhdimësinë e stafit.
  - Partnerët dhe stafi kanë kohën e mjaftueshme për të kryer auditimin në një mënyrë efektive.
  - Drejtuesit dhe personat e ngarkuar me qeverisjen e entitetit kanë akses tek partneri i angazhimit të auditimit dhe anëtarët e tjerë me eksperiencë të grupit të angazhimit.
- 1.5 **Njohuritë, Zotësitë, Eksperienca dhe Koha – Në Nivel Firme** (Ref.: Para. 59-70 Shtojca 2)
9. Politikat dhe procedurat e firmës së auditimit do të ndikojnë në njohuritë dhe eksperiencën e kërkuar për partnerët e angazhimit të auditimit dhe anëtarët e tjerë të grupit të angazhimit dhe, në kohën në dispozicion të tyre, për të kryer punën e nevojshme të auditimit. Tiparet kryesore janë:
- Partnerët dhe stafi kanë kohën e mjaftueshme për të trajtuar çështjet e vështira kur ato dalin.
  - Grupet e angazhimit janë strukturuar në mënyrën e duhur.
  - Partnerët dhe stafi më i vjetër në profesion i japin herë pas here stafit me më pak eksperiencë vlerësime dhe orientime ose trajnime “nëpërmjet punës”.
  - Partnerëve të auditimit dhe stafit ju jepet trajnimi i nevojshëm në auditim, në çështjet e kontabilitetit dhe kur është e përshtatshme, në çështje të sektorëve të specializuar të ekonomisë.

- 1.6 **Njohuritë, Zotësitë, Eksperienca dhe Koha – Në Nivel Kombëtar** (Ref.: Para. 71-80 Shtojca 2)
10. Aktivitetet kombëtare mund të ndikojnë në kompetencat e audituesve. Tiparet kryesore janë:
- Ekzistojnë marrëveshje të forta për licensimin e firmave të auditimit/audituesve individualë.
  - Kërkesat e edukimit janë përkufizuar qartë dhe trajnimi ka burimet e duhura dhe është efektiv.
  - Ekzistojnë marrëveshje për aktualizimin e audituesve me njohuritë për çështjet aktuale dhe për trajnimin e tyre në lidhje me kërkesa të reja kontabël, të auditimit dhe ato rregullatore.
  - Profesioni i auditimit është i mirë pozicionuar për të tërhequr dhe mbajtur individët me cilësitë e duhura.

## 2. Faktorët e Procesit

11. Auditimet cilësore përfshijnë auditues që zbatojnë një proces auditimi rigoroz dhe procedurat e kontrollit të cilësisë të cilat janë në pajtim me ligjet, rregullat dhe standardet e zbatueshme.
- 2.1 **Procesi i Auditimit dhe Procedurat e Kontrollit të Cilësisë – Në Nivel Angazhimi** (Ref.: Para. 81-93 Shtojca 2)
12. Auditimet duhet të kryhen në pajtim me standardet e auditimit dhe t'i nënshtrohen procedurave të kontrollit të cilësisë të firmës së auditimit, të cilat janë në pajtim me SNKC 1. Këto japin bazën për një metodë të disiplinuar të vlerësimit të rrezikut, të planifikimit dhe kryerjes së procedurave të auditimit dhe përfundimisht, për formimin dhe shprehjen e një opinionit. Shpesh metodologjitë dhe politikat e procedurat e brendshme të firmave të auditimit japin udhëzime më specifike mbi çështje të tilla si, kush i kryen veprimtaritë specifike, kërkesat e konsultimeve të brendshme dhe formatet e dokumentimit.
13. Ndonëse standardet e auditimit dhe metodologjia e firmës së auditimit do t'i japë formën procesit të auditimit, mënyra se si zbatohet procesi në praktikë do të përcaktohet veçmas për çdo auditim të veçantë. Tiparet kryesore janë:
- Grupi i angazhimit vepron në pajtim me standardet e auditimit, ligjet dhe rregullat përkatëse dhe procedurat e kontrollit të cilësisë të firmës së auditimit.
  - Grupi i angazhimit përdor teknologjinë e informacionit në mënyrën e duhur.
  - Ka një ndërveprim efektiv me individët e tjerë të përfshirë në auditim.
  - Ka marrëveshje të përshtatshme me drejtimin për të realizuar një proces auditimi eficient dhe efektiv.

**2.2 Procesi i Auditimit dhe Procedurat e Kontrollit të Cilësisë – Në Nivel Firme** (Ref.: Para. 94-111 Shtojca 2)

14. Politikat dhe procedurat e firmës së auditimit do të ndikojnë në procesin e auditimit. Tiparet kryesore që kontribuojnë në cilësinë e auditimit janë:
- Metodologjia e auditimit është përshtatur me zhvillimet në standardet profesionale dhe me gjetjet nga rishikimet e brendshme dhe inspektimet e jashtme për qëllime të kontrollit të cilësisë.
  - Metodologjia e auditimit inkurajon anëtarët individuale të grupit të zbatojnë skepticizmin profesional dhe të ushtrojnë gjykimin e duhur profesional.
  - Metodologjia kërkon një mbikëqyrje efektive dhe rishikim të punës së auditimit.
  - Metodologjia kërkon dokumentimin e përshtatshëm të auditimit.
  - Vënia në zbatim e procedurave rigoroze të kontrollit të cilësisë, cilësia e auditimit monitorohet dhe ndërmerren veprimet e duhura pasuese.
  - Kur është e nevojshme, ndërmerren rishikime efektive të kontrollit të cilësisë së angazhimit (RKCA/EQCRs).

**2.3 Procesi i Auditimit dhe Procedurat e Kontrollit të Cilësisë - Në Nivel Kombëtar** (Ref.: Para. 112-119 Shtojca 2)

15. Aktivitetet rregullatore kombëtare të auditimit mund të kenë ndikim në procesin e auditimit.
16. SNA-të janë publikuar nga BSNAS. Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Etikës për Profesionistët Kontabël (BSNEPK) harton standardet etike të cilësisë së lartë për profesionistët kontabël, përmes zhvillimit të një Kodi të Etikës për Profesionistët Kontabël, të fortë dhe të përshtatshëm ndërkombëtarisht. Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Edukimit Kontabël (BSNEK) zhvillon dhe përmirëson edukimin profesional kontabël — i cili përfshin kompetencën teknike, si edhe zotësitë profesionale, vlerat, etikën dhe qëndrimet për profesionistët kontabël - përmes shpalljes së Standardeve Ndërkombëtare të Edukimit (SNE). Ka një adoptim të përhapur gjerësisht të këtyre standardeve në nivel kombëtar. Tiparet kryesore janë:
- Standardet e auditimit dhe standardet e tjera të shpallura tregojnë në mënyrë të qartë objektivin bazë, si edhe kërkesat specifike që zbatohen.
  - Organizmat përgjegjëse për inspektimet e jashtme të auditimit mbajnë parasysh tiparet përkatëse të cilësisë së auditimit, si brenda firmës së auditimit ashtu edhe në angazhimet individuale të auditimit.
  - Ekzistojnë sisteme efektive për investigimin e deklarimeve të gabuara të dështimeve në auditim dhe kur është nevoja, për marrjen e masave disiplinore.

### 3. Faktorët e Outputit

17. Palë të ndryshme të interesuara marrin outpute të ndryshme nga një auditim. Këto outpute ka të ngjarë të vlerësohen bazuar në dobinë dhe paraqitjen e tyre në kohën e duhur, dhe të shikohen si aspekte të cilësisë së auditimit. Gjithashtu, ato mund të:
- Japin një pamje më të gjerë përsa i takon cilësisë së auditimit. Për shembull, raportet nga rregullatorët e auditimit, ka të ngjarë të përshkruajnë dobësitë e identifikuar nga aktivitetet e inspektimit; dhe
  - Ndikojnë direkt në cilësinë e auditimit. Për shembull, ekzistenca e një përgjegjësie specifike për të raportuar mbi një çështje, siç është efektiviteti i kontroleve të brendshme, mund të rezultojë në një punë më të efektshme, në këtë fushë.
18. Disa palë të interesuara, veçanërisht drejtimi, personat e ngarkuar me qeverisjen dhe disa rregullatorë, kanë vështrim më të drejtpërdrejtë në disa inpute të cilësisë së auditimit, dhe për këtë arsye, janë të pozicionuar më mirë për të vlerësuar cilësinë, të paktën pjesërisht. Outputet nga këto palë të tjera të interesuara, për shembull, informacioni i dhënë nga komitetet e auditimit, mund të japin informacione të dobishme mbi cilësinë e auditimit për përdoruesit e jashtëm.
19. Outputet përkatës mund të përfshijnë:

Nivelet	Outputet
3.1 Në Nivel Angazhimi	<p><b>Nga Audituesi</b></p> <p>3.1.1 Raportet e Audituesit për Përdoruesit e Pasqyrave Financiare të Audituar</p> <p>3.1.2 Raportet e Audituesit për Personat e Ngarkuar me Qeverisjen</p> <p>3.1.3 Raportet e Audituesit për Drejtimin</p> <p>3.1.4 Raportet e Audituesit për Rregullatorët Financiare dhe të Kujdesshëm</p> <p><b>Nga Entiteti</b></p> <p>3.1.5 Pasqyrat Financiare të Audituar</p> <p>3.1.6 Raporte nga Personat e Ngarkuar me Qeverisjen, Përfshirë Komitetet E Auditimit</p>

	<p><b>Nga Rregullatorët e Auditimit</b></p> <p>3.1.7 Rregullatorët që Japin Informacione mbi Auditimet Individuale</p>
<p><b>3.2 Në Nivel Firme dhe Nivel Kombëtar</b></p>	<p><b>Nga Firma e Auditimit</b></p> <p>3.2.1 Raportet e Transparencës</p> <p>3.2.2 Raportet Vjetore dhe Raportet e Tjera</p> <p><b>Nga Rregullatorët e Auditimit</b></p> <p>3.2.3 Jepet një Pamje e Konsoliduar mbi Rezultatet e Inspektimeve të Firmave të Auditimit</p>

### 3.1 Outputet – Në Nivel Angazhimi

#### 3.1.1 *Raportet e Audituesit për Përdoruesit e Pasqyrave Financiare të Audituar*

20. Outputi kryesor i një auditimi është një opinion i audituesit që u jep përdoruesve bindje lidhur me besueshmërinë e pasqyrave financiare të audituara. Për shumicën e përdoruesve mungesa e një opinionit të modifikuar të audituesit është një shenjë e rëndësishme për besueshmërinë e informacionit financiar. Vlera e kësaj shenje mund të influencohet nga një numër faktorësh, përfshirë reputacionin e firmës së auditimit<sup>6</sup> që ka kryer auditimin dhe një supozim rreth efektivitetit të procesit të auditimit që është zbatuar.
21. Raporti i audituesit i jep një mundësi audituesit për të dhënë informacione, që u mundësojnë përdoruesve të njihen me punën e audituesit dhe gjetjet e tij dhe, si rrjedhojë, me cilësinë e auditimit të kryer. Megjithatë, jo gjithnjë kjo mundësi është shfrytëzuar nga audituesit dhe raporti i audituesit gjatë viteve është bërë i standardizuar. Përveç rrethanave në të cilat opinionin i audituesit është modifikuar, nuk jepet zakonisht informacion në lidhje me punën apo gjetjet e audituesit.
22. Përveç zgjerimit të informacionit që përfshihet në raportin e audituesit, dobia e tij mund të shtohet nëse ai përmban siguri shtesë mbi çështje specifike, që mund të kërkohen nga ligji ose nga rregullat. Në disa raste, kjo siguri mund të jepet pa e zgjeruar objektin e auditimit (për shembull, konfirmimi që drejtimi

<sup>6</sup> Reputacioni i firmës së auditimit nuk adresohet në mënyrë specifike në Kuadër, pasi ai nuk është një element i cilësisë së auditimit por diçka që mund të dalë nga paraqitjet e qëndrueshme të auditimeve cilësore. Ka një numër faktorësh që ndikojnë në reputacionin e një firme, përfshirë madhësinë e saj, aktivitetet e saj të marketingut dhe shkallën në të cilën reputacioni mund të ndikohet negativisht nga paditë gjyqësore ose veprimet rregullatore.

i ka dhënë audituesit të gjithë informacionet dhe shpjegimet e kërkuara). Në raste të tjera, objekti i auditimit duhet të zgjerohet (për shembull, për të dhënë siguri mbi efektivitetin e kontrolleve të brendshme mbi raportimin financiar).

23. Më shumë informacion rreth auditimit jepet zakonisht nga audituesit e sektorit publik ose në raportin kryesor të audituesit, ose në një raport suplementar i cili mund të jetë publik. Përveç kësaj, shpesh audituesit e sektorit publik e kryejnë punën e tyre në një mjedis i cili u jep qytetarëve akses në dokumentet zyrtare. Kjo liri e informacionit mund të bëjë që audituesit e sektorit publik të japin informacione shpjeguese më të detajuara në lidhje me auditimet e tyre, për shembull, mbi rreziqet e biznesit dhe kontrollet e brendshme të një entiteti.
- 3.1.2 *Raportet e Audituesit për Personat e Ngarkuar me Qeverisjen*
24. Standardet e auditimit, zakonisht kërkojnë që audituesi të komunikojë herë pas here me personat e ngarkuar me qeverisjen për çështje specifike. Për shembull, SNA-të<sup>7</sup> kërkojnë komunikime në lidhje me:
  - Përgjegjësitë e audituesit.
  - Objektivitetin e planifikuar dhe afatet e auditimit
  - Informacionet për kërcënimet ndaj objektivitetit të audituesit dhe masat përkatëse mbrojtëse të aplikuara.
  - Gjetjet e rëndësishme nga auditimi.
25. Këto çështje shpesh janë të përfshira në raportet me shkrim të përgatitura për personat e ngarkuar me qeverisjen. Megjithatë, kërkesat e standardeve të auditimit janë parashikuar të mbështetin gjerësisht dhe, në mënyrë më ekstensive, diskutimet midis audituesve dhe personave të ngarkuar me qeverisjen. Personat e ngarkuar me qeverisjen ka të ngjarë të çmojnë vlerën dhe afatet e raporteve me shkrim, dhe të komunikimeve më pak formale, kur ata vlerësojnë cilësinë e përgjithshme të auditimit.
26. Në lidhje me cilësinë dhe dobinë e komunikimeve, personat e ngarkuar me qeverisjen mund të vlerësojnë veçanërisht komunikimet e audituesit, të cilat japin:
  - Këndvështrime të paanshme në lidhje me performancën e drejtimit në plotësimin e përgjegjësisë të tij për përgatitjen e pasqyrave financiare;
  - Këndvështrime brenda praktikave të raportimit financiar të entitetit, përfshirë funksionimin e kontrolleve të brendshme;
  - Rekomandime për përmirësimin e procesit të raportimit financiar të entitetit; dhe

<sup>7</sup> SNA 260, *Komunikimi me Personat e Ngarkuar me Qeverisjen*

- Informacione, të cilat ju bëjnë të mundur atyre përmbushjen efektive të përgjegjësisë qeverisëse.

### 3.1.3 *Raportet e Audituesit për Drejtimin*

27. Gjatë kryerjes së auditimit, audituesit i duhet të komunikojë në mënyrë ekstensive edhe me drejtimin. Shumë nga këto komunikime janë informale, por shpesh audituesi mund të vendosë të komunikojë, ose drejtimi mund të kërkojë, që audituesi të formalizojë observimet e tij në një raport me shkrim. Në këto rrethana, drejtimi ka të ngjarë ta vendosë theksin në vlerën e perceptuar dhe afatet e këtyre raporteve kur ai vlerëson cilësinë e përgjithshme të auditimit.
28. Përveç komunikimeve të çështjeve të raportimit financiar, drejtimi mund të vlerësojë veçanërisht:
- Këndvështrimet dhe rekomandimet për përmirësime në fusha të veçanta të sistemeve dhe biznesit të entitetit;
  - Observimet mbi çështjet rregullatore; dhe
  - Perspektivat globale mbi çështjet e rëndësishme dhe tendencat e sektorit.
29. Drejtimi, veçanërisht në entitetet e vogla ku burimet mund të jenë të kufizuara, mund të vlerësojë këshillat për biznes të dhëna nga audituesi. Në këto rrethana, audituesi pranon se mund të lindin rreziqe të kërcënimeve ndaj pavarësisë.

### 3.1.4 *Raportet e Audituesit për Rregullatorët Financiare dhe të Kujdesshëm*

30. Ligjet dhe rregullat kombëtare mund të kërkojnë që audituesi të komunikojë me rregullatorët financiarë ose të kujdesshëm, qoftë në mënyrë rutinë ose në rrethana specifike. Kërkesat kombëtare ndryshojnë, por ato mund të përfshijnë:
- Dhënien e sigurisë mbi aspektet e procesit të raportimit financiar, për shembull, mbi kontrollin e brendshëm.
  - Raportimin për çështjet që rregullatorët besojnë se, ka të ngjarë, të jenë të një rëndësie materiale për ta.
  - Raportimin e veprimtarive ilegale, përfshirë dyshimet e pastrimit të parasë.
31. Në këto rrethana, rregullatorët ka të ngjarë ta vënë theksin në vlerën e perceptuar dhe afatet e këtyre raporteve kur ata bëjnë vlerësimin e përgjithshëm të cilësisë së auditimit.

### 3.1.5 *Pasqyrat Financiare të Audituar*

32. Siguria përmirëson kredibilitetin e raportimit financiar dhe potencialisht, çon në përmirësimin e cilësisë së raportimit financiar. Për shembull, auditimi mund ta detyrojë drejtimin të bëjë ndryshime në projektin e pasqyrave financiare.



Këto ndryshime mund të jenë të një natyre sasiore ose cilësore, siç janë qartësimet e informacioneve shpjeguese që jepen në shënimet e pasqyrave financiare. Ndonëse këto ndryshime zakonisht nuk janë transparente për përdoruesit, të përballur me atë çfarë ata perceptojnë si pasqyra financiare të një cilësie të lartë, përdoruesit mund të konfirmojnë se është kryer një auditim cilësor. E anasjelltas ka sigurisht të ngjarë të ndodhë, për shembull, kur pasqyrat financiare perceptohen se përmbajnë gabime aritmetike, mospërputhje dhe informacione shpjeguese që janë të vështira të kuptohen, kur nuk ka një raport të kualifikuar të audituesit, çka mund të bëjë që përdoruesit të arrijnë në përfundimin se është kryer një auditim me cilësi të dobët.

33. Në disa juridiksione, entitetet kërkohet të riparaqesin pasqyrat financiare të audituara, të cilat janë gjetur se përmbajnë anomali materiale. Nevoja që një entitet të riparaqesë pasqyrat e tij financiare mundet, në varësi të arsyeve të riparaqitjes, të bëjë që përdoruesit të besojnë se kemi të bëjmë me një dështim të auditimit.

### 3.1.6 *Raportet nga Personat e Ngarkuar me Qeverisjen, Përfshirë Komitetet e Auditimit*

34. Në disa vende, personat e ngarkuar me qeverisjen – në mënyrë të veçantë, komitetet e auditimit të shoqërive të listuara – kanë përgjegjësi specifike për një shkallë të mbikëqyrjes të audituesit ose të procesit të auditimit. Ndonëse përdoruesit ka të ngjarë të arrijnë në përfundimin se përfshirja aktive e komiteteve cilësore të auditimit do të ketë një ndikim pozitiv në cilësinë e auditimit, ekziston një ndryshueshmëri e konsiderueshme në shkallën në të cilën komitetet e auditimit komunikojnë me përdoruesit për mënyrën se si ata kanë përmbushur këto përgjegjësi.

35. Ekziston mundësia për dhënien e informacioneve shpjeguese më të plota për veprimtaritë e komiteteve të auditimit, nga e cila përfiton si cilësia e auditimit, ashtu edhe perceptimi i përdoruesve për të. Për pasojë, disa vende po eksplorojnë aktivisht nëse, në raportet vjetore, do të duhet të përfshijnë më shumë informacione rreth veprimtarive të komiteteve të auditimit që lidhen me auditimin e jashtëm.

### 3.1.7 *Rregullatorët që Japin Informacione mbi Auditimet Individuale*

36. Në disa vende, rregullatorët e auditimit i publikojnë rezultatet e inspektimeve të auditimeve individuale tek komitetet përkatëse të auditimit, ndonëse këto informacione, zakonisht nuk bëhen të disponueshme publikisht.

## 3.2 **Outputet – Në Nivel Firme dhe Nivel Kombëtar**

### 3.2.1 *Raportet e Transparencës*

37. Firmat e auditimit mund të japin informacione të përgjithshme mbi cilësinë e auditimit. Një numër vendesh kanë vendosur kërkesa për firmat e auditimit, që ato të publikojnë raportet e transparencës të cilat japin informacione rreth

sistemeve të qeverisjes dhe të kontrollit të cilësisë të firmës së auditimit.<sup>8</sup> Duke e bërë këtë informacion të disponueshëm për publikun, bëhet e mundur të ndihmohen ata përdorues të pasqyrave financiare të audituara, të cilët nuk kanë ndonjë afërsi me procesin e auditimit, që të kuptojnë karakteristikat e firmave të veçanta të auditimit dhe faktorët që nxitin cilësinë e auditimit në këto firma. Kur palët e interesuara nuk mund të vlerësojnë drejtpërdrejt cilësinë e auditimit, ky informacion mund të ndihmojë entitetet të zgjedhin një firmë auditimi të re.

38. Raportet e transparencës japin gjithashtu një mundësi për firmat e auditimit, për t'u dalluar nga njëra - tjetra, përmes nxjerrjes në pah të aspekteve të veçanta të politikave dhe metodave të tyre për auditimin dhe për këtë arsye, për të konkurruar mbi aspektet e cilësisë së auditimit. Publikimi i informacioneve, për shembull, mbi proceset dhe praktikatat e firmës për kontrollin e cilësisë për të siguruar pavarësinë dhe mbi qeverisjen e saj, jep një nxitje të qartë për të gjithë brenda firmës së auditimit, që të respektojnë frymën, si dhe deklaratimet me shkrim të zotimeve të firmës.

### 3.2.2 *Raportet Vjetore dhe Raporte të Tjera*

39. Disa firma auditimi lëshojnë raporte vjetore. Raportet vjetore janë një mundësi që këto organizma të përshkruajnë treguesit kryesorë të performancës në lidhje me cilësinë e auditimit dhe iniciativat e ndërmarra për ta rritur atë. Këto informacione mund t'i ndihmojnë ato të diferencohen nga njëra tjetra, në lidhje me cilësinë e auditimit.
40. Përveç kësaj, organizmat e auditimit në sektorin publik mund të lëshojnë raporte të tjera, të cilat nxjerrin konkluzione të përgjithshme në të gjithë gamën e gjerë të auditimeve që ato kryejnë, duke identifikuar dobësitë e shpeshta në qeverisje, në çështjet e kontabilitetit dhe në raportim. Këto raporte mund të përfshijnë rekomandimet për ndryshime në ligjet dhe rregullat bazë me të cilat kanë të bëjnë entitetet qeveritare.

### 3.2.3 *Paraqitja e një Pamje Agregate mbi Rezultatet e Inspektimeve të Firmave të Auditimit*

41. Në shumë vende, rregullatorët e auditimit raportojnë çdo vit mbi rezultatet e aktiviteteve të inspektimit të auditimit. Niveli i detajeve që përmbajnë këto raporte ndryshon. Në disa vende, raportet agregojnë (konsolidojnë) rezultatet e inspektimeve të të gjithë firmave të auditimit; në vende të tjera raportet publikohen për firmat e auditimit veç e veç.

<sup>8</sup> Për shtetet anëtare të Bashkimit Europian, për shembull, Direktiva e Auditimit Ligjor kërkon që firmat, të cilat auditojnë entitetet me interes publik, të japin informacione shpjeguese vjetore që mbulojnë strukturën ligjore të firmave të auditimit, të rrjetit ku ato mund të bëjnë pjesë, sistemet e qeverisjes dhe të kontrollit të cilësisë, informacionet financiare dhe informacionet rreth bazës së shpërbllimit të partnerëve.

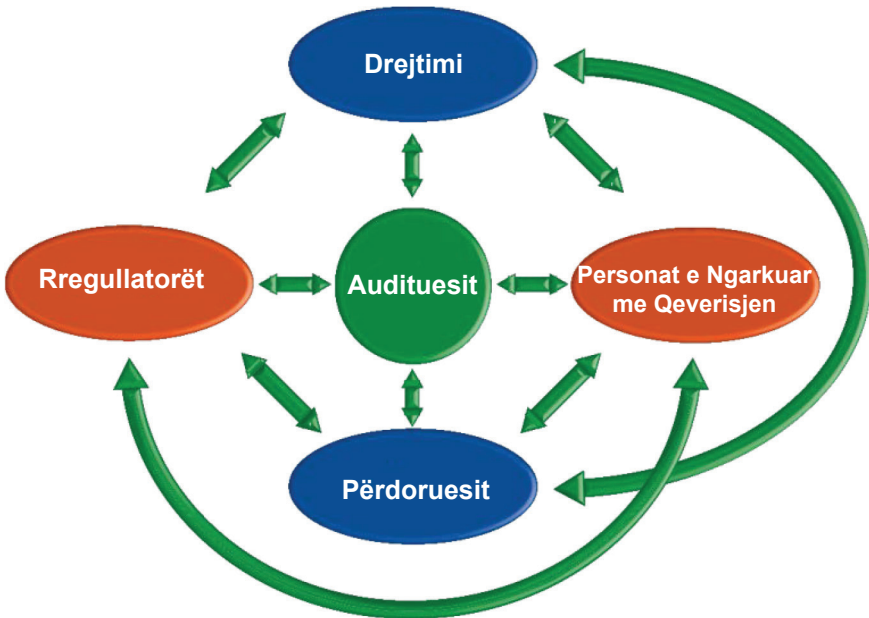
42. Publikimi i raporteve të inspektimit të firmave individuale të auditimit, mund të luajë një rol të rëndësishëm për përmirësimin e cilësisë së auditimit, përfshirë perceptimin e cilësisë së auditimit nga palët kryesore të interesuara, (veçanërisht investitorët dhe përdoruesit e raporteve të auditimit). Debati për faktin nëse rregullatorët e auditimit kanë përfitim nga raportimi publik mbi firmat individuale të auditimit është mjaft i balancuar. Disa besojnë se paraqitja transparente e gjetjeve të inspektimit në lidhje me firmat individuale të auditimit, do të ndihmojë personat e ngarkuar me qeverisjen për përmbushjen e përgjegjësive të tyre dhe do të ketë një ndikim pozitiv mbi cilësinë e auditimit, duke nxitur firmat që të tregojnë përmirësimet e tyre në cilësinë e punës nga viti në vit. Të tjerë besojnë se raportimi publik mbi gjetjet në firmat e veçanta të auditimit, mund të bëjë që firmat e auditimit të adoptojnë një metodë më shumë mbrojtëse për t'ju përgjigjur gjetjeve nga inspektimet dhe duke dëmtuar cilësinë e auditimit.

#### 4. **Ndërveprimet Kryesore Brenda Rrjetit të Zinxhirit të Raportimit Financiar**

43. Në raportin e saj të vitit 2008, *Rrjeti i Zinxhirit të Raportimit Financiar: Perspektivat dhe Drejtimet Aktuale*,<sup>9</sup> Federata Ndërkombëtare e Kontabilistëve (IFAC) e përshkruan rrjetin e zinxhirit të raportimit financiar, si “njerëzit dhe proceset që marrin pjesë në përgatitjen, aprovimin, auditimin, analizën dhe përdorimin e raporteve financiare.”
44. IFAC vëzhgoi se për të ofruar raportim financiar të një cilësie të lartë, të gjitha hallkat në zinxhir duhet të jenë të një cilësie të lartë dhe të lidhura ngushtë me njëra - tjetrën. Ndonëse çdo hallkë e veçantë në rrjetin e zinxhirit luan një rol të rëndësishëm në mbështetjen e raportimit financiar të një cilësie të lartë, natyra e lidhjeve ose ndërveprimet midis hallkave mund të kenë një ndikim të veçantë mbi cilësinë e auditimit.
45. Përmes këtyre ndërveprimeve, përfshirë komunikimet formale dhe joformale, pjesëmarrësit në rrjetin e zinxhirit mund të influencojnë sjelljen dhe pikëpamjet e të tjerëve dhe si rrjedhojë, mund të kontribuojnë në përmirësimet e cilësisë së auditimit. Natyra dhe shtrirja e ndërveprimeve do të influencohet si nga objektivat e individëve të përfshirë, ashtu dhe nga konteksti në të cilin mund të ndodhin ndërveprimet.
46. Ndërveprimet e përshkruara në seksionet në vijim janë ndërveprime të njëpasnjëshme. Megjithatë, mund të ketë përfitime në cilësinë e auditimit kur audituesit dhe palët kryesore të interesuara takohen me njëri-tjetrin dhe, diskutojnë për çështjet që lidhen me cilësinë e auditimit.

<sup>9</sup> Raporti mund të aksesohet në adresën në faqen e internetit: [web.ifac.org/media/publications/9/financial-reporting-supply/financial-reporting-supply.pdf](http://web.ifac.org/media/publications/9/financial-reporting-supply/financial-reporting-supply.pdf).

47. Disa nga ndërveprimet më të rëndësishme<sup>10</sup> në lidhje me cilësinë e auditimit janë përshkruar më poshtë.



#### 4.1 Ndërveprimet midis Audituesve dhe Drejtimit<sup>11</sup>

48. Drejtimi është përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare dhe për ato kontrole të brendshme që sigurojnë se informacioni për përgatitjen e pasqyrave financiare është i besueshëm dhe i disponueshëm në kohën e duhur. Drejtimi është gjithashtu përgjegjës për të siguruar se pasqyrat financiare janë në pajtim me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar, dhe kur është e përshtatshme, paraqesin transaksionet dhe ngjarjet bazë në mënyrë që të arrihet paraqitja e drejtë.
49. Aksesi i plotë dhe në kohë tek informacioni përkatës dhe tek individët, si brenda ashtu edhe jashtë entitetit, ndihmon audituesit të grumbullojnë evidencën e auditimit. Një marrëdhënie e hapur dhe konstruktive ndihmon audituesin për të identifikuar, vlerësuar dhe reaguar ndaj rreziqeve të anomalisë materiale, veçanërisht në lidhje me transaksionet komplekse ose të pazakonta, apo për çështjet që përfshijnë gjykime të konsiderueshme ose pasiguri. Në mungesë të bashkëpunimit dhe dialogut të hapur, nuk ka të ngjarë që një auditim cilësor të kryhet me efikasitet.

<sup>10</sup> Ky seksion merret vetëm me auditimin e jashtëm – që është jashtë ndërveprimeve të grupit të angazhimit. Ndërveprimet brenda grupit të angazhimit janë trajtuar në seksionin 1: Inputet.

<sup>11</sup> Në shumë entitete të vogla ka pak dallim midis drejtimit dhe personave të ngarkuar me qeverisjen. Një pronar-menaxher zakonisht do të përmbushë të dy këto role.

50. Për të ndihmuar në efikasitetin e auditimit, që në një fazë të hershme të auditimit, audituesi ka të ngjarë të diskutojë nevojat për informacion me drejtimin dhe të bjerë dakord për një afat kohor të përshtatshëm. Gjithashtu, audituesi ka të ngjarë të diskutojë gjetjet e auditimit me drejtimin sapo ato dalin, me qëllim që drejtimi të mund të japë shpjegime në kohën e duhur, ose të ndërmarrë analiza shtesë kur kjo nevojitet.
51. Një marrëdhënie konstruktive dhe e hapur midis audituesve dhe drejtimin ndihmon gjithashtu, që të krijohet një mjedis në të cilin drejtimi mund të përfitojë nga gjetjet e audituesit në çështje të tilla si:
- Përmirësimet e mundshme në praktikën e raportimit financiar të entitetit.
  - Përmirësimet e mundshme në kontrollet e brendshme mbi raportimin financiar.
  - Kërkesat e reja të raportimit financiar.
  - Perspektivat në çështjet e sektorit të ekonomisë.
  - Vëzhgime mbi çështjet ligjore dhe rregullatore.
52. Një marrëdhënie konstruktive dhe e hapur midis audituesit dhe drejtimin duhet të jetë e ndryshme nga një marrëdhënie tepër e familjarizuar, e cila mund të ndodhë kur audituesit shpenzojnë periudha të zgjatura gjatë vitit me të njëjtin klient auditim. Për cilësinë e auditimit ka shumë rëndësi që audituesit të mbeten skeptikë dhe objektivë dhe të jenë të përgatitur për të sfiduar (vënë në dyshim) besueshmërinë e informacionit që u jepet.

#### 4.2 **Ndërveprimet midis Audituesve dhe Personave të Ngarkuar me Qeverisjen**

53. Personat e ngarkuar me qeverisjen janë përgjegjës për mbikëqyrjen e drejtimin strategjik të entitetit dhe të detyrimeve të tij lidhur me përgjegjshmërinë. Kjo përfshin mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar të entitetit. Në kompanitë e listuara dhe entitetet e tjera të mëdha, një pjesë e mirë e punës që lidhet me mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar të entitetit, shpesh kryhet nga një komitet i auditimit.
54. Komunikimi efektiv i dyanshëm me audituesit, mund të ndihmojë personat e ngarkuar me qeverisjen në plotësimin e përgjegjësisë së tyre. Në mënyrë të veçantë, personat e ngarkuar me qeverisjen mund të përfitojnë nga pikëpamjet e audituesve mbi çështje të tilla si, rreziqet e raportimit financiar me të cilat ndeshet entiteti, fushat kryesore të gjykimit të drejtimin në pasqyrat financiare dhe perceptimet për cilësinë e procesit të raportimit financiar të entitetit, përfshirë dobësitë në kontrollet e tij të brendshme. Ky informacion mund të ndihmojë personat e ngarkuar me qeverisjen, të konkludojnë mbi paraqitjen e drejtë të pasqyrave financiare, veçanërisht nëse audituesi ka shqetësime të cilat nuk janë konsideruar si duhet nga drejtimi.

55. Audituesi kërkohet të komunikojë me personat e ngarkuar me qeverisjen (përfshirë komitetin e auditimit, kur një i tillë ekziston) rreth çështjeve të planifikimit dhe gjetjeve të rëndësishme. Shpesh komunikimi efektiv lehtësohet nëse kryhet të paktën një takim, ose pjesë e një takimi, pa pjesëmarrjen e anëtarëve të drejtimit të entitetit. Për entitetet më të vogla, komunikimi midis audituesit dhe personave të ngarkuar me qeverisjen, zakonisht ka të ngjarë të jetë më i shpeshtë dhe më pak formal.
56. Personat e ngarkuar me qeverisjen, janë gjithashtu në gjendje të influencojnë cilësinë e auditimit, përmes:
- Paraqitjes së pikëpamjeve të tyre mbi rreziqet e raportimit financiar dhe të fushave të biznesit që kërkojnë një vëmendje auditimi të veçantë;
  - Vlerësimit nëse për auditimin do të caktohen burime të mjaftueshme që ai të kryhet në mënyrë efektive dhe se honorari për auditimin e reflekton një gjë të tillë;
  - Vlerësimit të çështjeve të pavarësisë dhe zgjidhjes së tyre;
  - Vlerësimit të mënyrës se si është sfiduar drejtimi nga audituesi gjatë auditimit, veçanërisht lidhur me vlerësimin e rrezikut të mashtrimit, vlerësimet dhe supozimet e drejtimit dhe zgjedhjen e politikave kontabël; dhe
  - Krijimit të një mjedisi në të cilin drejtimi nuk i reziston sfidimit nga audituesit dhe nuk paraqitet më shumë se sa duhet mbrojtës kur diskuton çështje të vështira ose të diskutueshme.

#### 4.3 **Ndërveprimet midis Audituesve dhe Përdoruesve të Pasqyrave Financiare**

57. Në disa vende, kuadri rregullator u jep përdoruesve një mundësi për të ndërvepruar, deri në një farë mase, me audituesit. Për shembull, në disa juridiksione, propozimet për emërimin, ri-emërimin ose zëvendësimin e audituesit të një entiteti, kërkohet të aprovohen nga aksionerët e entitetit në mbledhjen e tyre të përgjithshme. Aksionerët mund të kenë gjithashtu të drejtën të vënë në dyshim audituesin mbi ndonjë çështje të rëndësishme që ka të bëjë me auditimin, në mbledhjen e përgjithshëm të aksionerëve. Këto ndërveprime mund të japin një motivim shtesë për audituesin për të kryer auditime cilësore.
58. Gjithashtu, përdoruesit mund të dëshirojnë të shqyrtojnë arsyet për ndonjë ndryshim të audituesit. Një gjë e tillë mund të lehtësohet kur informacionet që lidhen me arsyet e ndryshimit bëhen publike në kohën e duhur.
59. Audituesit e sektorit publik, shpesh kanë kontakt të drejtpërdrejtë me përdoruesit kryesorë të pasqyrave financiare. Nuk është e pazakontë që audituesit t'u paraqesin faktet e gjetura legjislativit ose ministrive (në lidhje me agjencitë qeveritare ose kompanitë në pronësi shtetërore), si edhe për t'u dhënë atyre:

- Këndvështrime të paanshme dhe politikisht neutrale, për operacionet dhe praktikat e raportimit financiar të entitetit; dhe
- Rekomandime konstruktive dhe në kohë, për fushat e performancës (përfshirë vlerën e parasë) dhe të pajtueshmërisë me mandatet përkatëse.

Këto paraqitje mund të përmirësojnë njohuritë e audituesve për pritisshmëritë e përdoruesve kryesorë të pasqyrave financiare dhe t'u japin përdoruesve kryesorë një mundësi për të vlerësuar cilësinë e auditimit.

60. Profesionit i auditimit, dhe veçanërisht organizatat e profesionit kontabël, mund të organizojnë herë pas here forume, konferenca dhe takime e diskutime të tjera të një niveli të lartë, ku audituesit mund të angazhohen me grupet e përdoruesve të pasqyrave financiare, për të diskutuar për çështjet që lidhen me cilësinë e auditimit.

#### 4.4 Ndërveprimet midis Audituesve dhe Rregullatorëve

61. Ka disa kategori të ndryshme rregullatorësh, të cilët kanë ndikim në auditim: rregullatorët e tregjeve financiare, të pjesëmarrësve në tregjet financiare dhe të raportimit financiar (“rregullatorët financiarë”); rregullatorët e disa kategorive të entiteteve, siç janë bankat dhe shoqëritë e sigurimeve (“rregullatorët e kujdesshëm”); dhe rregullatorët që mbikëqyrin drejtpërdrejt disa firma të auditimit (“rregullatorët e auditimit”). Në disa vende, ekziston një numër rregullatorësh financiarë dhe të kujdesshëm, të cilët duke koordinuar veprimtaritë e tyre, kontribuojnë në cilësinë e auditimit.

##### 4.4.1 *Rregullatorët Financiarë dhe të Kujdesshëm*

62. Në shumë aspekte, rregullatorët financiarë dhe të kujdesshëm, kanë shqetësime shtesë, ndonëse fokusi i shqetësimeve të tyre mund të jetë i ndryshëm. Prandaj, shkëmbimi i duhur i informacioneve midis këtyre palëve, përmirëson procesin rregullator dhe kontribuon në cilësinë e auditimit.
63. Një auditim është i rëndësishëm për rregullatorët financiarë dhe të kujdesshëm. Këta rregullatorë, zakonisht kërkojnë që pasqyrat financiare të entiteteve përkatëse të auditohen dhe shpesh, zgjerojnë objektin e auditimit, për të përfshirë çështje të tilla si efektiviteti i sistemeve të kontrollit të brendshëm financiar të kompanisë. Veç kësaj, këta rregullatorë shpesh kërkojnë që audituesit të japin siguri mbi çështje specifike.
64. Përveç përgjegjësive për raportimin formal, rregullatorët financiarë dhe të kujdesshëm mund të dëshirojnë të informohen rreth çështjeve që tërheqin vëmendjen e audituesit gjatë kryerjes së auditimit. Në rastin e rregullatorëve të bankave, kjo mund të përfshijë çështje të tilla si:
- Informacionet që tregojnë një dështim për të përmbushur një nga kërkesat e licencës së bankës.
  - Informacionet, të cilat mund të tregojnë një shkelje materiale të ligjeve dhe rregullave.

- Ndryshimet negative materiale në rreziqet e biznesit të bankave dhe çështjet e vijimësisë.

65. Rregullatorët financiarë dhe të kujdesshëm shpesh kanë informacione, të cilat nëse do të mësoheshin nga audituesit, do të ndikonin në objektin e auditimit dhe potencialisht, në konkluzionet e audituesit dhe opinionin e auditimit.

#### 4.4.2 Rregullatorët e Auditimit<sup>12</sup>

66. Në shumë vende, formimi i rregullatorëve të pavarur të auditimit, të cilët janë ngarkuar me inspektimin e firmave të auditimit dhe të auditimeve individuale, jep një mundësi për rritjen e cilësisë së auditimit, si dhe të transparencës së saj për përdoruesit.

67. Komunikimi i hapur midis firmave të auditimit dhe rregullatorëve të auditimit, do të ndihmojë rregullatorët të kryejnë aktivitetet e tyre me efektivitet. Për më tepër, komunikimi i qartë i fakteve të gjetura nga inspektimet e auditimit do të bëjë të mundur që firmat e auditimit të kuptojnë më mirë rrënjët e shkaqeve të mangësive të identifikuara dhe të reagojnë ndaj tyre në një mënyrë pozitive.

68. Dialogu midis rregullatorëve të auditimit në vende të ndryshme, me qëllim promovimin e koherencës së metodave të inspektimit, potencialisht do të forcojë cilësinë globale të auditimit.<sup>13</sup>

#### 4.5 Ndërveprimet midis Drejtimit dhe Personave të Ngarkuar me Qeverisjen

69. Një angazhim i fortë për ndershmëri dhe integritet brenda një entiteti, ka një rol pozitiv në cilësinë dhe besueshmërinë e procesit të tij të raportimit financiar. Një kulturë e tillë, e cila është vendosur dhe ushqyer nga personat e ngarkuar me qeverisjen të cilët punojnë ngushtësisht me drejtuesit e nivelit të lartë të drejtimit, nxit zhvillimin dhe mbajtjen e politikave dhe proceseve kontabël të përshtatshme, si edhe shkëmbimin e hapur të informacionit që nevojitet për raportimin financiar të cilësisë së lartë.

70. Për arritjen e këtij objekti, personat e ngarkuar me qeverisjen varen nga një marrëdhënie transparente dhe konstruktive me drejtimin, i cili i ndihmon ata të përmbushin përgjegjësitë e tyre të mbikëqyrjes së procesit të raportimit financiar. Kjo kërkon që drejtimi të tregojë vullnet për të diskutuar me personat e ngarkuar me qeverisjen, për çështje të tilla si:

<sup>12</sup> Në sektorin publik, organizatat e sektorit publik, zakonisht nuk janë në varësi të mbikëqyrjes rregullatore të jashtme. Ato japin llogari para parlamentit, sistemit legjislativ ose strukturave ekuivalente, të cilat herë pas here mund të vënë në pikëpyetje cilësinë e veprimtarive të auditimit.

<sup>13</sup> Në një kontekst ndërkombëtar, veprimtaritë e Forumit të Rregullatorëve të Pavarur të Auditimit (IFIAR) lehtësojnë shkëmbimin e njohurive dhe nxisin një koordinim më të madh midis rregullatorëve të auditimit. *Parimet Bazë për Rregullatorët e Pavarur të Auditimit* (IFIAR), përfshijnë faktin që “Parimet kanë për qëllim të mbështesin kooperimin midis rregullatorëve dhe të nxisin një koherencë më të madhe të mbikëqyrjes së auditimit.” Informacione të mëtejshme rreth aktiviteteve të IFIAR-it mund të gjenden në faqen e tij të internetit: [www.ifiar.org](http://www.ifiar.org)



- Çështjet e identifikuara dhe potencialisht të rëndësishme që lidhen me raportimin dhe rregullat financiare.
  - Supozimet që qëndrojnë prapa gjykimeve kontabël të rëndësishme, të cilat janë përfshirë në procesin e raportimit financiar.
  - Fushat ku mund të forcohet më tej procesi i raportimit financiar.
71. Nëse audituesit kanë shqetësime rreth marrëdhënieve midis drejtimit dhe personave të ngarkuar me qeverisjen, audituesit do të jenë veçanërisht vigjilentë ndaj mangësive të rëndësishme në kontrollin e brendshëm, gabimeve në procesin e raportimit financiar dhe rreziqeve të mashtrimit. Gjithashtu, për audituesin është e rëndësishme të kërkojë të kuptojë arsyet që qëndrojnë prapa dobësisë në këtë marrëdhënie, pasi natyra e çdo reagimi auditimi do të varet nga rrethanat. Për shembull, një reagim auditimi kur personat e ngarkuar me qeverisjen kanë dyshime për integritetin e drejtimit, do të ndryshojë nga një reagim auditimi kur drejtimi ka rezerva për kompetencën e personave të ngarkuar me qeverisjen.
72. Në raste ekstreme, kur audituesi ka shqetësime serioze për marrëdhënien midis drejtimit dhe personave të ngarkuar me qeverisjen, audituesi vlerëson nëse mund të kryhet një auditim efektiv dhe eficient, dhe për rrjedhojë, nëse ai do të vazhdojë marrëdhënien e tij me klientin.
- 4.6 Ndërveprimet midis Drejtimit dhe Rregullatorëve**
73. Shkalla në të cilën rregullatorët financiarë ndërveprojnë me drejtimin në lidhje me raportimin, ndryshon sipas vendeve dhe sektorëve të ekonomisë. Disa rregullatorë financiarë përcaktojnë dhe detyrojnë zbatimin e kuadrove të raportimit financiar dhe mund të ngrejnë për shqyrtim me drejtimin çështje që lidhen me aspekte të pasqyrave financiare. Kjo mund të bëjë që drejtimi të diskutojë me audituesit këto çështje, të cilat mund të ndikojnë në cilësinë e auditimit në vitet e ardhshme. Për më tepër, në disa sektorë, siç janë bankat, rregullatorët e kujdesshëm mund të ndërmarrin aktivitete mbikëqyrëse të drejtpërdrejta që përfshijnë ndërveprimin me drejtimin. Audituesit sigurojnë njohjen e këtyre ndërveprimeve pasi ato janë një burim i informacionit dhe perceptimeve përkatëse.
- 4.7 Ndërveprimet midis Drejtimit dhe Përdoruesve të Pasqyrave Financiare**
74. Përveçse përmes publikimit të pasqyrave financiare, drejtimi mund të ndërveprojë me përdoruesit, veçanërisht me investitorët, edhe me mënyra të tjera, përfshirë përmes publikimit të njoftimeve për shtyp në lidhje me transaksionet apo ngjarjet e rëndësishme, dhe paraqitjes së analizave të përmbledhura dhe takimeve të tjera me investitorët. Ndërveprimet midis drejtimit dhe përdoruesve krijojnë mundësi për të përmirësuar kuptimin e përdoruesve për pasqyrat financiare. Veç kësaj, ndërveprimet e dyanshme, siç janë takimet midis drejtimit dhe investitorëve, mund të japin një motivim të shtuar për drejtimin për të arritur raportim financiar të një cilësie të lartë.

75. Në mënyrë më të përgjithshme, përdoruesit, siç janë investitorët institucionale, mund të përforcojnë rëndësinë e cilësisë së auditimit nëpërmjet tregimit të një interesi të madh për të eksploruar së bashku me drejtimin çështjet për të cilat audituesi ka marrë një pozicionim publik – siç janë modifikimet e opinionit të auditimit ose lëshimi i një deklaratë për aksionerët ku shpjegohen çështjet përkatëse.

#### 4.8 **Ndërveprimet midis Personave të Ngarkuar me Qeverisjen dhe Rregullatorëve**

76. Sikurse me drejtimin, shkalla në të cilën rregullatorët financiarë ndërveprojnë me personat e ngarkuar me qeverisjen, ndryshon sipas vendeve dhe sektorëve të ekonomisë.

77. Ndonëse deri më sot ka patur relativisht pak ndërveprim midis rregullatorëve të auditimit dhe personave të ngarkuar me qeverisjen, potenciali për këtë ndërveprim ekziston. Për shembull, në disa juridiksione rregullatorët e auditimit komunikojnë, ose u kërkojnë audituesve të komunikojnë, gjetjet e inspektimit të auditimeve të veçanta tek personat e ngarkuar me qeverisjen e entiteteve përkatëse. Për më tepër, inspektorët e auditimit, si pjesë e aktiviteteve të tyre të inspektimit, mund të kërkojnë të dinë këndvështrimin e personave të ngarkuar me qeverisjen mbi cilësinë e auditimeve të veçanta.

#### 4.9 **Ndërveprimet midis Personave të Ngarkuar me Qeverisjen dhe Përdoruesve të Pasqyrave Financiare**

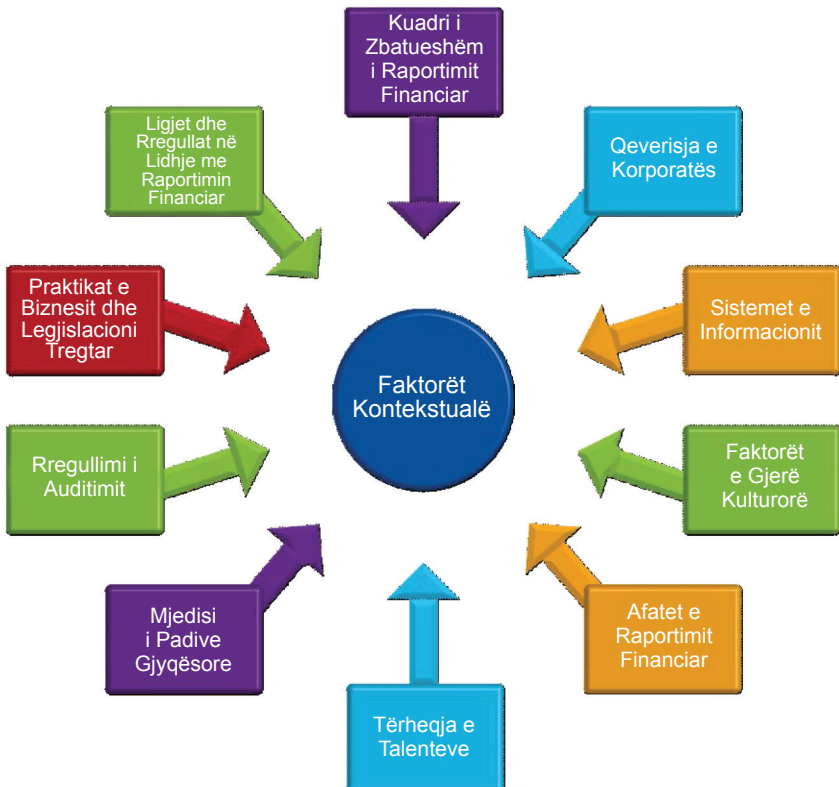
78. Në disa vende, personat e ngarkuar me qeverisjen, përfshirë komitetet e auditimit atje ku ato ekzistojnë, kanë përgjegjësi specifike për një shkallë të mbikëqyrjes së audituesve ose të aspekteve të procesit të auditimit. Perceptimet e përdoruesve për cilësinë e auditimit, ka të ngjarë të përmirësohen përmes përfshirjes aktive të një komiteti të auditimit transparent dhe të një cilësie të lartë. Megjithatë, ka një ndryshueshmëri të konsiderueshme në shkallën në të cilën personat e ngarkuar me qeverisjen komunikojnë me përdoruesit për mënyrën në të cilën ata i kanë përmbushur përgjegjësitë e tyre.

#### 4.10 **Ndërveprimet midis Rregullatorëve dhe Përdoruesve të Pasqyrave Financiare**

79. Në një numër vendesh, si pjesë e marrëveshjeve të mbikëqyrjes së pavarur të auditimit, po kryhen inspektime të jashtme për cilësinë e auditimit. Rregullatorët e auditimit, zakonisht raportojnë publikisht në lidhje me veprimtaritë e tyre në terma të përgjithshme dhe kjo mund t' u krijojë përdoruesve një përshtypje të përgjithshme për cilësinë e auditimit. Disa organizma mbikëqyrëse raportojnë publikisht gjetjet e tyre në lidhje me firmat individuale të auditimit dhe kjo i pajis përdoruesit me informacione më specifike.

## 5. Faktorët Kontekstualë

80. Mjedisi në të cilin realizohet raportimi financiar dhe auditimi ndryshon nga vendi në vend. Në disa vende praktikat e biznesit mund të jenë relativisht joformale dhe legjislacioni tregtar është relativisht më pak i zhvilluar. Në këto vende, raportimi financiar i jashtëm mund të jetë i kufizuar dhe pritshmëritë e përdoruesve në lidhje me të janë të ulëta. Me zhvillimin e vendit dhe veçanërisht me rritjen e bizneseve në madhësi dhe të nevojës së tyre për të siguruar financim nga tregjet e kapitalit, mjedisi bëhet më kompleks. Raportimi financiar bëhet më i rëndësishëm dhe pritshmëritë e përdoruesve në lidhje me shpejtësinë dhe besueshmërinë vazhdojnë të rriten. Në përgjigje të kësaj, evoluojnë edhe ligji, kërkesat e raportimit financiar dhe proceset e qeverisjes së korporatës.
81. Kolektivisht, këta faktorë të mjedisit – ose faktorë kontekstualë – kanë mundësinë të ndikojnë në natyrën dhe cilësinë e raportimit financiar dhe në mënyrë të drejtpërdrejtë ose jo të drejtpërdrejtë edhe në cilësinë e auditimit. Kur është e përshtatshme, audituesi reagon ndaj këtyre faktorëve kur ai përcakton rrugën më të mirë të sigurimit të evidencës së nevojshme të auditimit.
82. Faktorët kontekstualë përfshijnë:



## 5.1 Praktikët e Biznesit dhe Legjislacioni Tregtar

83. Formaliteti i kryerjes së biznesit influencohet nga zakonet dhe ligjet tregtare kombëtare. Për shembull, në disa mjedise kombëtare, për disa biznese, mund të jetë normale që ato të hyjnë në transaksione me palë të tjera mbi baza informale, bazuar në një marrëdhënie besimi. Këto mjedise ekzistojnë në ato raste, kur palët tregtuese kryesore përfshijnë palët e lidhura, siç janë entitetet në pronësi të anëtarëve të familjes së anëtarëve të drejtimit të entitetit, ose entitetet në kontroll të qeverisë.
84. Ligji tregtar do të ketë ndikim në formalitetin me të cilin kryhen transaksionet e biznesit. Veçanërisht, ligji për kontratën përcakton kohën kur lindin të drejtat dhe kur krijohen detyrimet gjatë kryerjes së transaksioneve. Atje ku legjislacioni tregtar është më pak i zhvilluar, drejtimi mund ta ketë të vështirë të mbrojë pretendimet për pronësi dhe të vlerësojë përshtatshmërinë e provizioneve për detyrimet.
85. Në disa rrethana, termat dhe kushtet e kryerjes së transaksioneve mund të jenë të paqarta ose të paregjistruara me shkrim dhe marrëveshjet mund të jenë subjekt i amendimeve me gojë. Në këto rrethana, do të jetë e vështirë të ndahen përgjegjësitë dhe efektiviteti i sistemeve të kontrollit të brendshëm do të jetë i ulët, duke krijuar mundësi për mashtrim dhe korrupsion. Mungesa e dokumentimit të mjaftueshëm në këto rrethana do të paraqesë sfida të mëdha për personat e ngarkuar me qeverisjen, për të kuptuar thelbin ekonomik të transaksioneve dhe për të përcaktuar nëse ato kanë qenë kontabilizuar plotësisht dhe në mënyrën e duhur.
86. Edhe qëndrimet ndaj pajtueshmërisë me tatimet e taksat ndryshojnë. Në disa mjedise, drejtimi mund të kërkojë të minimizojë detyrimet tatimore përmes masave të tilla si shtyrja e lëshimit të faturave, madje edhe në ato raste kur janë përmbushur detyrimet e performancës. Në mjedise të tjera mund të mbahen më shumë se një paketë e regjistrimeve kontabël - një që tregon pozicionin “ekonomik” dhe një që tregon pozicionin “tatimor” – çka mund të krijojë konfuzion. Këto rrethana ka të ngjarë të krijojnë ndërlikime dhe domosdoshmëri për krijimin e një detyrimi tatimor të kushtëzuar i cili zakonisht është subjekt i pasigurisë së madhe në matje.

## 5.2 Ligjet dhe Rregullat që Lidhen me Raportimin Financiar

87. Ligjet dhe rregullat që lidhen me raportimin financiar, përgjithësisht janë hartuar sipas përgjegjshmërisë që kanë bizneset ndaj palëve të interesuara. Për entitetet e listuara ku ka një mungesë të afërsisë midis pronarëve dhe drejtimit, rregullat dhe informacionet shpjeguese të raportimit financiar kanë për qëllim të mbrojnë interesat e atyre aksionerëve të cilët nuk kanë akses në informacionet e brendshme financiare. Krejt ndryshe, shkalla e rregullimit dhe e informacioneve shpjeguese të raportimit financiar në entitetet e tjera ka të ngjarë të jetë e vendosur në një nivel më të ulët, duke qenë se palët e interesuara mund të jenë të përfshira në drejtimin e biznesit dhe në këtë mënyrë ato kanë akses në informacionet brendshme.

88. Krahas paraqitjes së një kuadri të përgjithshëm për mënyrën se si kryhet biznesi, ligjet dhe rregullat mund të kenë ndikim të drejtpërdrejtë në natyrën dhe shtrirjen e informacionit të raportimit financiar që i jepet një grupi të veçantë të palëve të interesuara, veçanërisht nëse ato zbatohen në mënyrë të rreptë. Në këto rrethana, ligjet dhe rregullat, në mënyrë të dobishme mund të:
- Përkufizojnë përgjegjësitë e drejtimit në lidhje me raportimin financiar;
  - Bëjnë të mundur veprimet ndëshkuese ndaj drejtimit për përfshirje në raportim financiar mashtrues;
  - Inkurajojnë pajtueshmërinë me kërkesat e raportimit financiar, përmes mekanizmave të mbikëqyrjes dhe detyrimit për zbatim;
  - Imponojnë detyrime mbi drejtimin për të kooperuar plotësisht me audituesit, përfshirë dhënien e të gjithë informacioneve dhe akseseve të nevojshme për audituesit; dhe
  - Bëjnë të mundur veprimet ndëshkuese ndaj drejtimit për dhënien për audituesit, të informacioneve që çorientojnë.
89. Megjithatë, edhe ligje dhe rregulla shumë të forta nuk do t'i eliminonin plotësisht qëndrimet e dobëta ndaj pajtueshmërisë ose praktikave jo etike të biznesit. Për rrjedhojë, ka kufizime lidhur me shkallën në të cilën kuadri ligjor e rregullator mund të influencojë sjelljen e drejtimit.

### 5.3 **Kuadri i Zbatueshëm i Raportimit Financiar**

90. Kuadri i raportimit financiar është një faktor kritik në cilësinë e raportimit financiar. Një kuadër i qartë e ndihmon drejtimin për vendimet kontabël dhe për të garantuar zbatimin e tyre të qëndrueshëm. Megjithatë, një kuadër i raportimit financiar tejet kompleks e bën të vështirë që drejtimi të kuptojë kërkesat kontabël dhe nuk u jep mundësi personave të ngarkuar me qeverisjen, të kryejnë mbikëqyrje efektive të procesit të raportimit financiar.
91. Këto vështirësi përkeqësohen nga ndryshimet e shpeshta që ndodhin në kërkesat e raportimit financiar dhe në kërkesat për informacione shpjeguese, të cilat të paktën në një periudhë afatshkurtër mund të rrisin mundësinë për mospërputhje më të mëdha në mënyrën se si zbatohen standardet në entitete të ndryshme.
92. Gjithashtu, natyra dhe kompleksiteti i kuadrit të raportimit financiar mund të influencojë perceptimet për cilësinë e auditimit. Disa individë besojnë se një kuadër i raportimit financiar, i cili nuk bazohet mjaftueshëm në parime, i lejon drejtimit një liriveprimi tepër të madhe për regjistrimin kontabël të transaksioneve në një mënyrë që i shkon për shtat objektivave të drejtimit dhe e bën të vështirë sfidën për audituesit. Nga ana tjetër, individë të tjerë besojnë se mbitheksimi i rregullave inkurajon një metodë strikte të pajtueshmërisë me raportimin financiar, gjë që e bën të vështirë për audituesin që nga njëra anë të fokusohet në substancën e transaksioneve dhe nga ana tjetër të sfidojë paraqitjen e drejtë pasqyrave financiare.

93. Zhvillimet e viteve të fundit në raportimin financiar janë fokusur gjithnjë e më shumë në plotësimin e nevojave të përdoruesve për informacione financiare, që janë më “të përshtatshme”, madje edhe nëse këto informacione mund të jenë më shumë subjektive dhe më pak “të besueshme”. Kjo ka çuar në një prirje të përdorimit më të gjerë të matjeve me vlerën e drejtë dhe vlerësimeve të tjera të cilat mund të kenë pasiguri të madhe në matje. Dhënia e informacioneve shpjeguese në lidhje me supozimet e bëra dhe matjen e pasigurisë (psh. analizat e ndjeshmërisë) janë një pjesë integrale e paraqitjes me besnikëri të këtyre shumave në pasqyrat financiare. Por disa nga këto informacione shpjeguese, për nga natyra janë cilësore, siç janë për shembull strategjia e menaxhimit të rrezikut dhe mbrojtjes. Si rrjedhojë, disa e vënë në dyshim “auditueshmërinë” e këtij informacioni financiar, pasi verifikimi i tij objektiv është më i vështirë, si element i pasqyrave financiare, siç janë mjetet monetare. Sfida të auditimit janë si më poshtë:

- Garancia se një sasi e përshtatshme e kohës së anëtarëve më të vjetër të grupit të angazhimit caktohet për drejtimin, mbikëqyrjen dhe rishikimin e punës së auditimit dhe se nuk shpenzohet kohë e tepërt për trajtimin e veprimeve kontabël komplekse.
- Grumbullimi i informacionit të nevojshëm dhe bërja e gjykimeve të duhura, kur vendimarrja për njohjen, matjen dhe përcaktimin e informacioneve shpjeguese mund të mbështetet në një shkallë të konsiderueshme, në ushtrimin e gjykimit nga drejtimi lidhur me zbatimin e kërkesave përkatëse të raportimit financiar, sidomos kur përdoren supozimet, probabilitetet, parashikimet e ardhshme, ose përdoren modele komplekse.
- Konfirmimi i qëllimit të drejtimit, veçanërisht nëse drejtimi nuk është ndeshur me rrethana identike në të kaluarën, kur kuadri i zbatueshëm i raportimit financiar parashikon trajtime alternative kontabël në varësi të veprimeve të parashikuara të entitetit (për shembull, nëse një investim është mbajtur për t’u tregtuar ose parashikohet të mbahet për maturim).
- Verifikimi i vlerave të drejta të instrumenteve financiare, në rastet kur nuk ka treg aktiv dhe matjet janë bazuar në inputet e pavëzhgueshme. Në këto rrethana, llogaritjet e vlerës së drejtë mund të përfshijnë modele komplekse dhe supozime me shkallë gjykimi të lartë dhe shpesh, kërkojnë ekspertizë të specializuar.
- Kuadrot e raportimit financiar, zakonisht nuk përcaktojnë kërkesa dhe nuk japin udhëzime për drejtimin, për të siguruar evidencën e nevojshme për të mbështetur gjykimet e tij kontabël dhe dokumentimin e tyre.

94. Shkalla në të cilën kërkohet të bëhen çmuarje kontabël që përfshijnë pasiguri të madhe në matje, ka të ngjarë të ndryshojë në varësi të sektorit të ekonomisë në të cilin entiteti operon dhe të mjedisit ekonomik në përgjithësi:

- Disa entitete kanë një cikël biznesi relativisht të shkurtër dhe mallrat apo shërbimet prodhohen dhe shiten relativisht shpejt. Në këto biznese, ka një lidhje të ngushtë midis fitimit dhe mjeteve monetare. Në entitete të tjera, cikli i biznesit është më i gjatë dhe ka nevojë të bëhen më shumë çmuarje.
- Disa biznese, siç janë bankat, tregtojnë në mënyrë aktive instrumentet financiare, ndërsa të tjera i përdorin instrumentet shumë rrallë.
- Periudhat e kushteve ekonomike të përkeqësuar ka të ngjarë të kërkojnë çmuarje të vlerave të realizueshme dhe të rezervave të zhvlerësimit. Në këto rrethana, ka të ngjarë të kemi rreziqe të larta në lidhje me faktin nëse partnerët tregtarë, si edhe entiteti vetë, janë në kushtet e vijimësisë së veprimtarisë.

#### 5.4 Sistemet e Informacionit

95. Për të mbështetur raportimin financiar të cilësisë së lartë, nevojiten sisteme të forta informacioni. Disa juridiksione kanë kërkesa ligjore dhe standarde specifike në lidhje me sistemet kontabël, sistemet e tjera të entitetit dhe për kontrollet e brendshme mbi këto sisteme. Por shumë prej tyre nuk kanë. Mund të ketë ligje ose rregulla specifike që lidhen me vlerësimin e audituesit për sistemet e informacionit, por edhe nëse nuk ka, natyra dhe cilësia e sistemeve të informacionit të një entiteti do të ndikojë në natyrën, afatet dhe shtrirjen e evidencës së auditimit të siguruar.
96. Biznesi që kryhet nga entitetet më të vogla, zakonisht është më pak kompleks, me më pak aktivitete dhe burime të të ardhurave. Në këto raste, sistemet kontabël janë zakonisht të thjeshta, përdorin teknologji relativisht më pak të komplikuar dhe shpesh kontrollet e brendshme formale mund t'i kenë të kufizuara.
97. Ndonëse sistemet kontabël bazë të shumë entiteteve, mund të jenë të mirëkontrolluara dhe të besueshme, kërkesat e raportimit financiar, gjithnjë e më shumë po kërkojnë informacione shtesë, veçanërisht për shënimet shpjeguese në pasqyrat financiare. Informacionet mbi çështje të tilla si, vlerat e drejta të aktiveve, treguesit kryesorë jofinanciarë të performancës, shpesh duhet të sigurohen në mënyrë të pavarur ose nga sisteme që normalisht nuk janë pjesë e sistemit kontabël. Ky informacion mund të mos jetë aq i kontrolluar sa ç'është informacioni që merret nga sistemet kontabël, gjë që mund të ndikojë në cilësinë e përgjithshme të raportimit financiar.
98. Sistemet e informacionit, zakonisht janë të kompjuterizuara. Ndonëse sistemet kompjuterike zakonisht do ta përpunojnë informacionin me saktësi, përsëri ato mund të jenë subjekt i dobësive sistemike, të sigurisë dhe problemeve të vazhdimësisë. Marrëveshjet efektive të qeverisjes së korporatës, shpesh kërkojnë që audituesit e brendshëm të japin siguri për personat e ngarkuar me qeverisjen ose drejtimin, sipas rastit, lidhur me besueshmërinë e sistemeve të informacionit të entitetit.

99. Rëndësia e sistemeve të informacionit shkon përtej raportimit financiar dhe gjithnjë e më shumë bizneset po bëhen të varur nga sistemet komplekse dhe teknologjia që i mbështet këto sisteme. Për shembull:
- Shumë prodhues varen nga proceset e automatizuara për të menaxhuar proceset e prodhimit me sistemin “pikërisht në kohë” (just in time).
  - Shumë shitës me pakicë varen nga sistemet e automatizuara të inventarit dhe të shpërndarjes.
  - Disa shitës me pakicë e realizojnë biznesin e tyre vetëm online.
  - Shumë institucione financiare, kompani të telekomunikacionit dhe shumë entitete të rëndësishme të sektorit publik, mbështeten në sistemet e automatizuara për ndërmarrjen dhe përpunimin e volumeve të mëdha të transaksioneve me shpejtësi dhe saktësi, shpesh në një bazë globale.
100. Dështimi i sistemeve të automatizuara brenda TI-së, në entitetet në varësi të këtyre sistemeve mund të rezultojë në kosto të madhe për biznesin dhe në raste të rralla, edhe në falimentim të biznesit.

### 5.5 Qeverisja e Korporatës

101. Pavarësisht nga kërkesat e detajuara të kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar, cilësia e raportimit financiar mbështetet nga motivimi i drejtimit për të paraqitur informacione financiare të sakta dhe të besueshme, si dhe nga njohuritë dhe zotësitë e tij për ta bërë këtë.
102. Mbikëqyrja e drejtimit nga personat e ngarkuar me qeverisjen, vendos pritshmëri për sjelljen dhe i jep motivim drejtimit për përmbushjen e përgjegjësisve të tij. Praktikrat e forta të qeverisjes së korporatës mund të kenë një ndikim pozitiv mbi besueshmërinë e informacioneve financiare të përgatitura nga entiteti.
103. Në shumë entitete ka komitete auditimi—veçanërisht në entitetet e mëdha—dhe ato mund të kontribuojnë në forcimin e qeverisjes së korporatës, sidomos kur anëtarët e tyre janë të pavarur nga drejtimi dhe kanë një shkallë të duhur të njohurive financiare. Diferencat në fortësinë e marrëveshjeve të qeverisjes së korporatës mund të ndikojnë në metodën që do të përdoret për auditimin dhe ndërveprimet me drejtimin dhe personat e ngarkuar me qeverisjen.
104. Qeverisja efektive është po aq e rëndësishme për entitetet e vogla, ndonëse profilet e pronësisë nënkuptojnë se strukturat formale të qeverisjes së korporatës nuk janë të përshtatshme dhe komitetet e auditimit janë më pak prezente. Në shumë entitete të vogla ka pak dallim midis drejtimit dhe personave të ngarkuar me qeverisjen; si rregull një pronar - menaxher i kryen të dyja këto role.
105. Perceptimi i përdoruesve për cilësinë e raportimit financiar të një entiteti ka të ngjarë të rritet kur ata besojnë se komiteti i auditimit është i përbërë



nga anëtarë që janë të pavarur nga drejtimi dhe kanë një shkallë të duhur të njohurive në fushën financiare. Edhe konfidenca ka gjasa të rritet nëse përdoruesit janë vënë në dijeni, ndoshta nga një raport vjetor të aktiviteteve të kryera nga komiteti i auditimit, për çështjet kryesore që ata kanë adresuar dhe arsyet për konkluzionet e tyre.

106. Si pjesë e strukturave të tyre të qeverisjes dhe kontrollit të brendshëm, shumë entitete të mëdha krijojnë një funksion të auditimit të brendshëm. Ndonëse objektivat dhe objekti i punës i një funksioni të auditimit të brendshëm mund të ndryshojnë shumë, në mënyrë tipike ky funksion përfshin veprimtari të sigurisë dhe të këshillimeve të cilat kanë për qëllim të vlerësojnë dhe përmirësojnë efektivitetin e proceseve të qeverisjes së entitetit, menaxhimin e rrezikut dhe kontrollin e brendshëm. Personat e ngarkuar me qeverisjen mund të mbikëqyrin funksionin e auditimit të brendshëm dhe ka të ngjarë të jenë të interesuar për të patur një ndërveprim të duhur midis punës së audituesve të jashtëm dhe funksionit të auditimit të brendshëm.
107. Për auditimin e jashtëm, ka shumë rëndësi qëndrimi i liderave të një entiteti, kryesisht i drejtorëve të kompanisë. Disa mund ta konsiderojnë auditimin e jashtëm thjesht si një rregullator të nevojshëm, kostot e të cilit duhet të minimizohen. Të tjerë mund ta vlerësojnë auditimin si një proces rigoroz që u jep atyre besimin se informacioni financiar i publikuar është i besueshëm, si edhe një mundësi për të marrë komente të dobishme nga një vëzhgues i pavarur dhe me njohuri në lidhje me rreziqet me të cilat përballet entiteti, kontrollin e tij të brendshëm dhe procesin e tij të raportimit financiar. Personat e ngarkuar me qeverisjen e një entiteti mund të influencojnë pozitivisht në cilësinë e një auditimi duke treguar një interes aktiv në punën e audituesit dhe duke ndërmarrë veprime kur ata vlerësojnë se nuk është arritur cilësia e duhur.
108. Në entitetet më të mëdha, veçanërisht në kompanitë e listuara, komitetet e auditimit shpesh janë krijuar për të mbikëqyruar marrëdhënien midis entitetit dhe audituesit. Kjo mund të përfshijë emërimin e audituesit, vlerësimin e pavarësisë së audituesit (përfshirë ofrimin e shërbimeve të joauditimit) dhe miratimin e honorareve të auditimit. Përsa kohë janë të motivuar për të maksimizuar cilësinë e një auditimi dhe jo minimizimin e kostos, komitetet e auditimit kontribuojnë duke ndihmuar që të merret siguria se për auditimin janë caktuar burimet e duhura dhe të mjaftueshme.
109. Disa komitete të auditimit kanë gjithashtu një përgjegjësi për të vlerësuar drejtpërdrejt cilësinë e auditimit dhe e kryejnë këtë detyrë si pjesë e procesit të tyre të riemërimit të audituesve, ose kur vlerësojnë honoraret e auditimit. Kjo realizohet më lehtë, kur komiteti i auditimit ka një proces formal dhe zbaton kritere për përshkrimin e tipareve të cilësisë së auditimit. Vlerësimi që komiteti i auditimit bën për cilësinë e auditimit, do të influencohet nga ndërveprimet me audituesit (shiko paragrafet 53 deri 56) dhe veçanërisht nga një vlerësim i skepticizmit profesional të aplikuar.

110. Zakonisht ekziston një raport i drejtë midis cilësisë së një auditimi dhe cilësisë e sasisë së burimeve të përdorura për kryerjen e tij; si rregull, kjo do të jetë e reflektuar në honorarin e auditimit. Megjithatë, një honorar i auditimit i ulët nuk mund të jetë asnjëherë një justifikim për mungesën e burimeve të mjaftueshme të një auditimi dhe për sigurimin e evidencës së nevojshme të auditimit. Është e rëndësishme që komitetet e auditimit të vlerësojnë nëse është planifikuar koha e mjaftueshme. Kjo është veçanërisht e rëndësishme kur honoraret e auditimit janë negociuar drejtpërdrejt me drejtimin. Shpesh, drejtimi ka influencë të madhe në përcaktimin e honorareve të auditimit dhe mund të ketë një këndvështrim të ndryshëm mbi cilësinë e auditimit nga komiteti i auditimit.

## 5.6 Faktorët e Gjerë Kulturorë

111. Kulturat kombëtare mund të ndikojnë drejtpërdrejt në qëndrimet dhe veprimet e të gjithë palëve të interesuara të përfshira në rrjetin e zinxhirit të raportimit financiar dhe në mënyrë të tërthortë, në natyrën dhe shtrirjen e kërkesave kontabël dhe të ligjeve e rregullave të zbatueshme.

112. Dimensionet kulturore përfshijnë:

- a. Qëndrimet ndaj autoritetit - shkalla e pabarazisë brenda shoqërive (“distanca në fuqi”) ndryshon dhe kjo mund të ndikojë në mënyrën se si stafi më i ri ndërvepron me stafin me më shumë përvojë dhe anasjelltas.
- b. Shmangia e pasigurisë – mënyra se si individët e trajtojnë pasigurinë ndryshon dhe kjo mund të ndikojë në dëshirën e tyre për strukturë dhe në reagimin e tyre ndaj situatave të pastrukturuara.
- c. Sjellja kolektive – shkalla në të cilën individët nga shoqëria pritet të veprojnë kolektivisht ose në mënyrë të pavarur.
- d. Transparenca – vlerësimi i shoqërisë lidhur me balancën e drejtë midis transparencës dhe konfidencialitetit.

113. Këto dimensione kulturore, ka të ngjarë të ndikojnë në objektivitetin dhe skepticizmin profesional dhe në mënyrën se si individët punojnë së bashku, bëjnë gjykime dhe komunikojnë me të tjerët.

114. Dallimet në praktikat e biznesit dhe në faktorët kulturorë mund të paraqesin sfida praktike si për entitetet multinacionale ashtu edhe për audituesit e tyre. Drejtimi i grupit të shoqërive mund të vendosë të kryejë veprime specifike për të lehtësuar efektet e këtyre sfidave, përmes zbatimit dhe mbajtjes në funksion të kontrolleve efektive mbi raportimin financiar, në nivel të të gjithë shoqërive të grupit. Për shembull, këto veprime mund të përfshijnë:

- Politikat dhe procedurat e qëndrueshme në të gjitha vendet ku grupi operon.
- Programet për të gjithë anëtarët e grupit, siç janë kodet e sjelljes dhe programet që parandalojnë mashtrimin.

- Audituesit e brendshëm që vlerësojnë saktësinë dhe plotësinë e informacionit financiar të marrë nga kompanitë.
- Monitorimin e centralizuar të operacioneve të entiteteve të kontrolluara dhe rezultatet e tyre financiare.
- Vizitat e rregullta nga drejtimi i grupit.
- Angazhimet e stafit.

Njohja dhe kuptimi i dallimeve në praktikat e biznesit dhe në faktorët e gjerë kulturorë, i ndihmojnë audituesit e grupit në planifikimin dhe kryerjen e auditimit të grupit në juridiksione të ndryshme.

#### 5.6.1 *Qëndrimet ndaj Autoritetit*

115. Në disa kultura ka një interval të gjerë në shpërndarjen e pushtetit (fuqisë) midis njerëzve të një hierarkie e cila ka të ngjarë të ndikojë në sjelljen dhe komunikimet. Për shembull, në disa kultura mund të konsiderohet mungesë respekti që stafi me më pak eksperiencë të sfidojë pikëpamjet e individëve me më shumë eksperiencë. Dallimet e panevojshme në autoritet mund të ndikojnë në vullnetin e kontabilistëve me më pak eksperiencë në entitet, për të ngritur shqetësimet për superiorët e tyre dhe në marrëdhënien e punës brenda një grupi të angazhimit.
116. Auditimi është një proces që përfshin një grup angazhimi i cili punon së bashku dhe komunikon qartësisht në të dyja drejtimet e strukturës së grupit, nga poshtë - lart dhe lart - poshtë. Ai gjithashtu, kërkon një mentalitet skeptik. Në kulturat me një interval të gjerë të shpërndarjes së pushtetit (fuqisë), mund të jetë e vështirë për audituesit me më pak eksperiencë që të venë në dyshim autoritetet drejtuese. Në këto rrethana, audituesit mund të vendosin të zgjerojnë ekzaminimin e dokumentacionit dhe jo të sfidojnë drejtpërdrejt drejtimin nëpërmjet kërkimit të informacioneve.

#### 5.6.2 *Shmangia e Pasigurisë*

117. Disa kultura krahasuar me të tjerat, kanë një aftësi më të madhe për të toleruar pasigurinë. Kjo mund të ndikojë në qëndrimet ndaj marrjes përsipër të rrezikut dhe të kundërtës së tij, konservatizmit. Konservatizmi ka të ngjarë të influencojë strategjitë e biznesit dhe sjelljen e brendshme të drejtimit, si edhe gjykimet kontabël të natyrshme në raportimin financiar.
118. Shmangia e pasigurisë ka gjithashtu të ngjarë të ndikojë në vlerësimin e rrezikut të audituesve dhe në masën e evidencës që ata përcaktojnë se është e nevojshme (e mjaftueshme dhe e përshtatshme).

#### 5.6.3 *Sjelljet Kolektive*

119. Disa kultura i japin një vlerë të lartë sociale sjelljes kolektive, siç është besnikëria ndaj shtetit, punëdhënësit ose familjes. Në këto rrethana, individët ka më shumë të ngjarë të ndjekin normat dhe proceset e grupit. Në shoqëri të

tjera vlerësohen pikëpamjet dhe metodat e individëve. Por, ndonëse kjo mund të inkurajojë skepticizmin profesional, ajo gjithashtu ka të ngjarë të rezultojë në një variacion më të madh në sjelljen dhe rezultatet.

#### 5.6.4 *Transparenca*

120. Një tjetër aspekt i kulturës që mund të ketë një influencë në raportimin financiar dhe në efektivitetin e ndërveprimeve të audituesit me drejtimin, është shkalla e sekretit ose konfidencialitetit, e parashikuar për veprimtarinë e biznesit. Mungesa e të qenurit i hapur ose e transparencës nga ana e drejtimit, mund t'i rritë vështirësinë audituesve për të siguruar njohjen dhe kuptimin e nevojshëm për entitetin, në mënyrë që ata të identifikojnë dhe vlerësojnë rreziqet e anomalisë materiale në pasqyrat financiare.

#### 5.7 **Rregullimi i Auditimit**

121. Rregullimi përfshin licencimin e firmave dhe individëve për të kryer auditime, përcaktimin e standardeve, inspektimin e auditimeve për cilësinë dhe veprimet disiplinore në rast të papajtueshmërisë me standardet dhe dështimeve të auditimit. Këto funksione zakonisht kryhen në nivel kombëtar nga rregullatorët e pavarur, organizatat e profesionit kontabël ose të dyja bashkë.
122. Ligji dhe standardet e auditimit e të etikës përbëjnë bazën për shumë aspekte të rregullimit. Ndonëse standardet e auditimit dhe të etikës janë të përshkruara në nivel kombëtar, gjithnjë e më shumë standardet kombëtare po bazohen në standardet ndërkombëtare të nxjerra nga BSNAS dhe BSNEPK.
123. Kërkesat e standardeve të auditimit dhe të etikës janë më shumë efektive nëse zbatimi i tyre imponohet në mënyrën e duhur. Kjo përfshin statusin ligjor të standardeve, inspektimet e auditimeve, investigimet e pretendimeve për dështimet në auditim, dhe kur është rasti, veprimin disiplinor që është ndërmarrë.
124. Inspektimi i auditimeve zakonisht kryhet në nivel kombëtar nga një firmë auditimi e veçantë (një rishikim midis kolegëve), një organizëm profesional kontabël (të cilit shpesh kjo përgjegjësi i delegohet nga një rregullator), ose nga një rregullator i auditimit i pavarur. Gjithnjë e më shumë, ligjet dhe rregullat po parashikojnë që inspektimet e auditimeve të shoqërive të listuara dhe shpesh edhe të entiteteve të tjera me interes publik, të kryhen nga një rregullator auditimi i pavarur.
125. Inspektimet e auditimit janë një mekanizëm i rëndësishëm për vlerësimin e pajtueshmërisë së audituesve me standardet e auditimit, dhe në varësi të mandatit, edhe me aspektet e tjera të cilësisë së auditimit. Veprimet e ndërmarra nga firmat e auditimit për të adresuar dobësitë e identifikuara nga inspektorët e auditimit, mund të çojnë në përmirësime në cilësinë e auditimit. Me kalimin e kohës, gjetjet përkatëse nga inspektimet e auditimit ju përcillen hartuesve të standardeve.

126. Rezultatet e inspektimeve të auditimit shpesh publikohen. Publikimi i rezultateve të inspektimeve të auditimit do të çojë në një ndërgjegjësime më të madh rreth çështjeve të cilësisë e auditimit nga palët e interesuara.
127. Përveçse veprojnë si një nxitje për firmën e auditimit për të qenë në pajtueshmëri me standardet e zbatueshme, marrëveshjet disiplinore efektive u japin palëve të tjera të interesuara besim në cilësinë e auditimit. Marrëveshjet efektive disiplinore përfshijnë ato organe që janë përgjegjëse për funksionet e investigimit dhe disiplinës, të cilat kanë mandate të qarta dhe burime të mjaftueshme për të kryer punën e tyre.

### 5.8 Mjedisi i Padive Gjyqësore

128. Përveç kostove të drejtpërdrejta që lidhen me kryerjen e një auditimi, ka mundësi që firmës së auditimit t'i kërkohet të kompensojë një paditës për pasojat e një dështimi në auditim. Rreziku i padisë gjyqësore dhe ndikimi i saj në cilësinë e auditimit ndryshon nga njëri vend në tjetrin.
129. Disa besojnë se rreziku i padisë gjyqësore do të përmirësojë cilësinë e auditimit, pasi ai mund ta detyrojë audituesin të minimizojë mundësinë e një dështimi të auditimit. Të tjerë besojnë se rreziku i padisë gjyqësore do të ketë një impakt negativ mbi cilësinë e auditimit, pasi ai do të rezultojë në një mentalitet “checkliste” dhe jo një vullnet për të menduar rreth mënyrave të adresimit të rrezikut të auditimit në mënyrë inovative, dhe do të veprojnë si një instrument frenues ndaj individëve të talentuar për t’ju bashkuar ose për të qëndruar me profesionin e auditimit.

### 5.9 Tërheqja e Talenteve

130. Auditimi është aktivitet intelektual kërkues, i cili kërkon zbatimin e gjykimit të mirë, një mendje kërkuese dhe një shkallë të madhe të njohurive për biznesin, raportimin financiar dhe njohuri specifike për auditimin. Me gjithë përpjekjet e profesionit për t’i pajisur audituesit me kompetencën e nevojshme, efektiviteti i këtij vullneti do të influencohet në mënyrë të paevitueshme nga kalibri i të rekrutuarve.
131. Në shumë vende, studentët e universitetit të sapo diplomuar janë një burim i rëndësishëm i të rekrutuarve dhe shumë prej tyre do të specializohen në kontabilitet dhe biznes. Ky formim bazë mund të sigurojë si njohuritë përkatëse ashtu edhe qëndrimet e duhura etike.
132. Rekrutimi i stafit me kalibrin e kërkuar për profesionin e auditimit është thelbësor për cilësinë e auditimit. Atraktiviteti për profesionin kontabël duhet të komunikohet tek të rekrutuarit potencialë në një fazë shumë të hershme të mundshme. Megjithatë, atraktiviteti në profesionin e auditimit ndryshon nga njëri vend në tjetrin dhe influencohet nga faktorë të tillë, siç është reputacioni dhe statusi i profesionit, si edhe faktorë më të drejtpërdrejtë siç janë nivelet e krahasueshme të shpërblimit dhe perceptimet rreth punës që do të kryhet. Nëse ka mungesë individësh me edukimin e përshtatshëm për t’u rekrutuar do të ishte i vështirë rekrutimi i kandidatëve të duhur.

### 5.10 Afatet e Raportimit Financiar

133. Koha brenda së cilës do të kryhet auditimi mund të influencojë proceset e raportimit financiar dhe mënyrën se si drejtimi dhe personat e ngarkuar me qeverisjen aprovojnë pasqyrat financiare. Regjimet e raportimit të emergjencës ose të përshpejtuara, në shumë juridiksione kufizojnë edhe shkallën në të cilën audituesit mund të kryejnë punë të detajuar pas përfundimit të periudhës raportuese. Për rrjedhojë, po bëhet gjithnjë e më shumë e nevojshme që audituesit të mbështeten në sistemet e kontrollit të brendshëm dhe të kryejnë procedurat e auditimit përpara përfundimit të periudhës.
134. Afati i përgatitjes së informacionit financiar influencohet gjithashtu nga nevoja që shoqëritë e listuara të prezantojnë, në një fazë më të hershme, çmuarjet e tyre për të ardhurat ose rezultatet paraprake. Në disa juridiksione audituesit i kërkohet të japin miratimin e tyre për këto paraqitje ose të kryejnë punë auditimi në lidhje me to. Kjo ka avantazhin që audituesi të jetë dakord me rezultatet e informacioneve financiare përpara se informacioni të paraqitet, por nga ana tjetër i shton atij më shumë presionin e kohës.
135. Afatet e raportimit mund të paraqesin një ngarkesë më të vogël për auditimin e entiteteve më të vogla se sa për entitetet e listuara, duke i lejuar në këtë mënyrë audituesit të përfitojnë nga evidenca e siguruar nga ngjarjet dhe transaksionet pas datës së bilancit. Për më tepër, për entitetet më të vogla është më e rrallë që të paraqesin çmuarjet për të ardhurat përpara përfundimit të auditimit. Megjithatë, nuk është e pazakontë për entitetet më të vogla që të paraqesin për bankat dhe ofruesit e tjerë të kapitalit, pasqyra financiare të paaudituar vjetore, mujore ose tremujore.

## Shtojca 1

**Karakteri Kompleks i Përkufizimit të Cilësisë së Auditimit**

1. Termi “cilësi e auditimit” përdoret shpesh në diskutimet midis palëve të interesuara, në komunikimet me rregullatorët, hartuesit e standardeve, firmat e auditimit dhe të tjerët, në kërkimet shkencore dhe në hartimin e politikave. Cilësia e auditimit është një çështje komplekse dhe nuk ekziston një përkufizim apo analizë e saj që ka arritur të ketë një pranim universal.
2. Qëllimi i një auditimi është të përmirësojë shkallën e konfidencës së përdoruesve të synuar në pasqyrat financiare. Kjo arrihet nga mbledhja prej audituesve e evidencës së nevojshme të auditimit, me qëllim shprehjen e një opinionimi për faktin nëse pasqyrat financiare janë përgatitur, në të gjitha aspektet materiale, në pajtim me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar. Shpesh ky opinion jepet mbi faktin nëse pasqyrat financiare “paraqesin drejt, në të gjitha aspektet materiale” ose japin “një pamje të vërtetë e të drejtë” të pozicionit financiar të entitetit në fund të periudhës dhe të rezultateve e flukseve të parasë për periudhën, në pajtim me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.
3. Ndonëse ligjet kombëtare dhe standardet e kontabilitetit përcaktojnë kriteret për “paraqitjen e drejtë”, shumë aspekte të procesit të raportimit financiar, dhe padyshim edhe të auditimit të pasqyrave financiare, kërkojnë bërjen e gjykimit.
4. Standardet e auditimit japin një bazë të rëndësishme për mbështetjen e cilësisë së auditimit. Në mënyrë të veçantë, SNA-të e publikuara nga BSNAS, përshkruajnë objektivat e audituesit<sup>1</sup> dhe përcaktojnë kërkesat minimale. Megjithatë, shumica e kërkesave në SNA-të ose japin një kuadër për gjykimet e bëra në një auditim, ose tregojnë nevojën që gjykimi për to të zbatohet siç duhet.
5. Prandaj, auditimi është një disiplinë që mbështetet në individë kompetentë, të cilët përdorin eksperiencën e tyre dhe kanë integritet, objektivitet dhe skepticism profesional, që u mundëson atyre të bëjnë gjykime të përshtatshme që mbështeten nga faktet dhe rrethanat e angazhimit. Cilësitë e këmbënguljes dhe të qëndrimeve të forta janë gjithashtu të rëndësishme për të siguruar që

<sup>1</sup> Referoju paragrafit 11 të SNA 200, *Objektivat e Përgjithshme të Audituesit të Pavarur dhe Kryerja e Auditimit në Pajtim me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit*:

Gjatë kryerjes së një auditimi të pasqyrave financiare, objektivat e përgjithshme të audituesit janë:

- (a) Të arrijë siguri të arsyeshme për faktin që pasqyrat financiare në tërësi, nuk kanë anomali materiale, qoftë për shkak të mashtrimit ose gabimit, çka lejon audituesin të shprehë një opinion mbi faktin nëse pasqyrat financiare janë përgatitur, në të gjithë aspektet materiale, në pajtim me një kuadër të zbatueshëm të raportimit financiar; dhe
- (b) Të raportojë mbi pasqyrat financiare dhe të komunikojë siç kërkohet nga SNA-të, në përputhje me gjetjet e audituesit.

në pasqyrat financiare janë bërë ndryshimet e nevojshme, ose në ato raste kur këto ndryshime nuk janë bërë për të siguruar se raporti i audituesit përmban rezervën e duhur.

6. Përveç natyrës gjyquese të aspekteve të bazës ku mbështeten pasqyrat financiare, ekziston një numër faktorësh, të cilët e vështirësojnë përshkrimin dhe vlerësimin e cilësisë së një auditimi, përfshirë faktin që:
  - Ekzistenca, ose mungesa e anomalive materiale në pasqyrat financiare të audituara, jep vetëm një pamje të pjesshme për cilësinë e auditimit.
  - Auditimet ndryshojnë dhe ajo çka konsiderohet evidencë e nevojshme e auditimit (e mjaftueshme dhe e përshtatshme) për të mbështetur një opinion auditimi është, deri në një farë mase, çështje gjykimi.
  - Pikëpamjet për cilësinë e auditimit ndryshojnë brenda për brenda palëve të interesuara.
  - Ka një transparencë të kufizuar rreth punës së kryer dhe gjetjeve të auditimit.

*Ekzistenca ose Mungesa e Anomalive Materiale në Pasqyrat Financiare të Audituar Jep Vetëm një Pamje të Pjesshme të Cilësisë së Auditimit*

7. Nisur nga objektivi i një auditimi, ekzistenca e anomalive materiale në pasqyrat financiare të cilat nuk kanë qenë zbuluar nga auditimi, mund të jetë një tregues i dështimit të auditimit. Megjithatë, mungesa e anomalive materiale në pasqyrat financiare, nuk mundet, në vetvete, të jetë e vetmja matje për cilësinë e auditimit, për shkak se mund të mos ketë patur asnjë anomali materiale për t'u zbuluar.
8. Madje edhe ekzistenca e një anomalie materiale të pazbuluar në pasqyrat financiare të audituara, nuk mund të tregojë domosdoshmërisht për një cilësi auditimi të ulët, pasi auditimet kryhen për të arritur siguri të arsyeshme dhe jo absolute për faktin që pasqyrat financiare nuk kanë anomali materiale. Diferenca midis sigurisë absolute dhe sigurisë së arsyeshme është veçanërisht e rëndësishme, kur anomalitë rrjedhin nga mashtrimet që janë fshehur përmes, falsifikimit, fshehjeve dhe keqparaqitjeve të qëllimshme.
9. Modeli i auditimit reflekton kufizimet e natyrshme të një auditimi, dhe ka për qëllim të arrihet siguria e arsyeshme dhe jo absolute, e cila do të thotë se përsëri ka mundësi të ketë anomali materiale të pazbuluara. Nëse anomalitë materiale që nuk ishin zbuluar nga auditimi identifikohen më vonë, mund të jetë e vështirë të vlerësohet nëse anomalitë nuk kanë qenë zbuluar si rrjedhojë e modelit të përgjithshëm të auditimit ose e dështimit në cilësinë e auditimeve individuale.
10. Konceptet “evidencë e auditimit e mjaftueshme dhe e përshtatshme (e nevojshme)” dhe “siguri e arsyeshme” janë të lidhura ngushtë me njëra - tjetrën. Ndonëse nuk mund të përkufizohen me saktësi, që të dyja këto koncepte duhet të konsiderohen në kontekstin e standardeve të zbatueshme dhe praktikës së vendosur.



*Auditimet Ndryshojnë dhe Ajo Çka Konsiderohet si Evidencë Auditimi e Mjaftueshme dhe e Përshtatshme për të Mbështetur një Opinion Auditimi, Është deri në Njëfarë Mase Çështje Gjykimi.*

11. Dy entitete nuk mund të jenë ekzaktësisht njëlloj dhe, për këtë arsye, puna e auditimit dhe gjykimet që kërkohen domosdoshmërisht do të ndryshojnë. Prandaj, ajo çka është konsideruar si “evidencë auditimi e mjaftueshme dhe e përshtatshme” është deri në një farë mase një çështje e gjykimit profesional që reflekton madhësinë, natyrën dhe kompleksitetin e entitetit, sektorin e ekonomisë dhe kuadrin rregullator shoqëruar në të cilin ai operon, si edhe vlerësimet e audituesit për rreziqet që pasqyrat financiare të përgatitura nga drejtimi do të kenë anomali materiale.
12. Firmat e auditimit zakonisht janë entitete fitimprurëse dhe fitimprurja e një firme auditimi zakonisht është e lidhur me marrëdhënien midis honorareve të auditimit të faturuara dhe kostos për mbledhjen e evidencës së nevojshme të auditimit. Tek palët e treta, kjo mund të krijojë përshtypjen se pavarësisht zbatimit të standardeve të auditimit dhe kërkesave të etikës, firmat e auditimit mund të kenë incentiva afatshkurtra për të kufizuar punën e kryer, duke pranuar njëkohësisht se në një këndvështrim afatgjatë, cilësia e auditimit duhet për të mbrojtur reputacionin e firmës së auditimit dhe për të shmangur veprimet dëmtuese rregullatore ose ligjore. Gjithashtu, në sektorin publik, duke qenë se organizmat e auditimit të sektorit publik nuk janë entitete fitimprurëse, kufizimet buxhetore mund t'i vendosin ata përpara sfidave shtesë për të siguruar se sasia e punës së kryer është e përshtatshme.

*Pikëpamjet për Cilësinë e Auditimit Ndryshojnë Brenda për Brenda Palëve të Interesuara*

13. Pikëpamjet për cilësinë e auditimit midis palëve të interesuara ndryshojnë. Kjo në vetvete, nuk është surprizë pasi niveli i përfshirjes së tyre të drejtpërdrejtë dhe i aksesit në informacionet përkatëse në një auditim ndryshon shumë; dhe vlera që i jepet auditimit ndryshon midis palëve të interesuara të ndryshme.
14. Palët e interesuara në entitetet e listuara nuk kanë akses në komunikimet e auditimit, me përjashtim të komunikimeve të disponueshme për publikun. Në të kundërt, palët e interesuara në entitete të tjera, shpesh mund të kenë akses të drejtpërdrejtë tek audituesit dhe marrin prej tyre komunikime formale dhe jo formale, të cilat influencojnë drejtpërdrejt pikëpamjet e tyre për cilësinë e auditimit.
15. Disa përdorues të pasqyrave financiare mund ta shohin cilësinë e auditimit si maksimizuese të sasisë së evidencës së nevojshme të auditimit të siguruar dhe si sfidë që i bëhet drejtimit. Vlerësimi i cilësisë së auditimit vetëm nga kjo pikëpamje, çon në përfundimin se sa më shumë burime (sasiore si edhe cilësore) janë caktuar për një auditim, aq më e lartë do të jetë cilësia e auditimit.
16. Drejtimi mund të ketë interes të kufizojë kostot e auditimit, të sigurojë që auditimi të kryhet sa më shpejt të jetë e mundur dhe të minimizojë ndërprerjen

e vijimit të operacioneve të entitetit. Duke e vlerësuar cilësinë e auditimit nga kjo pikëpamje, drejtimi mund të sugjerojë që burimet në dispozicion të një auditimi duhen minimizuar.

17. Balancimi i këtyre pikëpamjeve, sugjeron që vlerësimi i cilësisë auditimit përfshin një auditim efektiv, të kryer me efikasitet, në kohën e duhur dhe me një honorar të arsyeshëm. Sidoqoftë, ka një lloj subjektiviteti për sa u përket termave “efektiv”, “efikasitet”, “në kohë” dhe “i arsyeshëm”. Personat e ngarkuar me qeverisjen, përfshirë komitetet e auditimit, shpesh janë në pozicionin e duhur për vlerësimin e këtyre çështjeve. Për këtë arsye, në shumë vende, komitetet e auditimit kanë përgjegjësi për vlerësimin e cilësisë së auditimit dhe aprovimin ose rekomandimin për aprovim të emërimit të audituesit dhe përcaktimin e honorareve të auditimit.

*Ka një Transparencë të Kufizuar Rreth Punës së Kryer dhe Gjetjeve të Auditimit*

18. Shumë shërbime janë relativisht transparente për ata për të cilët ato janë kryer, dhe përdoruesit mund të vlerësojnë drejtpërdrejt cilësinë e tyre. Megjithatë, shumë palë të interesuara, përfshirë aksionerët e kompanive të listuara ose ofruesit e financimeve për bizneset, zakonisht nuk kanë informacione të detajuara për punën e kryer në auditim dhe për çështjet e identifikuara dhe të adresuara. Prandaj, përdoruesit e raporteve financiare, të cilët janë palë të jashtme për entitetin që auditohet, shpesh nuk mund ta vlerësojnë drejtpërdrejt cilësinë e auditimit.
19. Informacioni rreth punës dhe gjetjeve të audituesit nuk mund të jepet në raportin e audituesit. Megjithatë, shumë raporte të audituesve janë standardizuar dhe përveç rrethanave relativisht të pazakonta, kur opinioni i audituesit është modifikuar, zakonisht në raporte nuk paraqiten informacione lidhur me punën dhe gjetjet e audituesit.
20. Përdoruesit kanë sfiduar BSNAS për faktin nëse në raportin e audituesit duhet të jepet më shumë informacion dhe BSNAS ka reaguar duke propozuar ndryshime në strukturën, formulimin dhe përmbajtjen e raportit të audituesit, përfshirë, në rastet e auditimeve të kompanive të listuara, përfshirjen e Çështjeve Kryesore të Auditimit (ÇKA). BSNAS shpreston se ndryshimet në raportin e audituesit dhe veçanërisht përfshirja e Çështjeve Kryesore të Auditimit, do t’ju japë informacion të dobishëm përdoruesve të pasqyrave financiare, për të përmirësuar njohjen dhe kuptimin e atyre çështjeve që sipas gjykimit profesional të audituesit, kanë qenë të një rëndësie shumë të madhe në auditim.
21. BSNAS shpreston se iniciativa e tij e raportimit të audituesit do t’u japë përdoruesve disa këndvështrime për cilësinë e auditimit, veçanërisht nëse ka një mundësi për të diskutuar më tej rreth tij, me komitetet e auditimit ose me audituesit. Megjithatë, BSNAS pranon se këto informacione shtesë, do të jenë detyruesisht vetëm një pjesë relativisht e vogël e sasisë së informacionit të njohur nga audituesi dhe se kjo mund të jetë e rëndësishme për një vlerësim më të mirë të cilësisë së auditimit.

## Shtojca 2

**Tiparet e Cilësisë të Faktorëve të Inputit dhe Procesit**

1. Kjo shtojcë përmban përshkrime të mëtejshme të tipareve të cilësisë për faktorët e inputit dhe procesit. Këto tipare të cilësisë zbatohen në nivelin e angazhimit të auditimit, në nivelin e firmës së auditimit dhe në nivel kombëtar (ose juridiksional).

**Faktorët e Inputit****1.1 Vlerat, Etika dhe Qëndrimet – Në Nivel Angazhimi**

## 2. Tiparet kryesore janë:

- Grupi i angazhimit pranon: se auditimi është kryer në interes të publikut të gjerë; dhe rëndësinë e pajtueshmërisë me kërkesat etike.
- Grupi i angazhimit tregon objektivitet dhe integritet.
- Grupi i angazhimit është i pavarur.
- Grupi i angazhimit tregon kompetencë profesionale dhe kujdesin e duhur.
- Grupi i angazhimit tregon skepticizëm profesional.

1.1.1 *Grupi i Angazhimit Pranon: se Auditimi Është Kryer në Interes të Publikut të Gjerë; dhe Rëndësinë e Pajtueshmërisë me Kërkesat Etike*

3. Grupi i angazhimit është zotuar për kryerjen e auditimit në interes të palëve të interesuara të entitetit dhe në interes të publikut të gjerë. Natyra dhe shtrirja e interesit publik ka të ngjarë të ndryshojë sipas natyrës së entitetit. Megjithatë, në të gjithë auditimet, grupi i angazhimit duhet të sfidojë drejtimin në shkallën e duhur, të shprehë qartë pikëpamjet e tij dhe të ndjekë çështjet për të arritur konkluzionet e përshtatshme.

1.1.2 *Grupi i Angazhimit Tregon Objektivitet dhe Integritet*

4. Parimi i objektivitetit imponon një detyrim mbi audituesit, që ata të mos kompromentojnë gjykimin e tyre profesional ose të biznesit për shkak të paragjykitimit, konfliktit të interesit ose influencës së tepruar të të tjerëve.<sup>1</sup>
5. Nevoja që audituesit të jenë veçanërisht objektivë lind nga fakti që shumë nga çështjet e rëndësishme që përfshihen në përgatitjen e pasqyrave financiare përhijjnë gjykimin. Pak janë elementet e përfshirë në pasqyrat financiare që mund të maten me siguri dhe shumë prej tyre përfshijnë çmuarjet, dhe për

<sup>1</sup> *Kodi i Etikës për Profesionistët Kontabël* i Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Etikës për Profesionistët Kontabël (*Kodi IESBA*), paragrafi 120.1

rrjedhojë, gjykimin. Audituesit duhet të jenë objektivë kur ata vlerësojnë gjykimet e drejtimit për uljen e rrezikut që pasqyrat financiare të jenë keqparaqitur materialisht, përmes paragjykimeve të drejtimit të bëra në mënyrë të qëllimshme ose të paqëllimshme.

6. Integriteti është një parakusht për të gjithë individët që veprojnë në interes të publikut. Është thelbësore që grupi i angazhimit të veprojë dhe të shikohet se vepron me integritet, gjë që kërkon jo vetëm ndershmëri por edhe një gamë të gjerë të cilësive përkatëse siç janë drejtësia, sinqeriteti dhe kurajo.

### 1.1.3 *Grupi i Angazhimit Është i Pavarur*

7. Pavarësia është e nevojshme për mbrojtjen e anëtarëve individualë të grupit të angazhimit, ose të firmës së auditimit, nga influencat që mund të kompromentojnë gjykimet profesionale dhe i ndihmon audituesit të veprojnë me integritet dhe të ushtrojnë objektivitetin dhe skepticizmin profesional. Pavarësia kërkohet gjithashtu për të shmangur faktet dhe rrethanat, të cilat janë kaq të rëndësishme sa që një palë e tretë e informuar dhe e arsyeshme, ka të ngjarë të arrijë në përfundimin se është kompromentuar integriteti objektiviteti ose skepticizmi profesional i një firme ose një anëtari të grupit të angazhimit.

8. Kërcënimet ndaj pavarësisë mund të përfshijnë:

- Ekzistencën e interesave financiare midis audituesve dhe entitetit që auditohet. Mbajtja e një interesi financiar në një klient të auditimit mund të krijojë një kërcënim të interesit vetjak.
- Marrëdhëniet e biznesit midis audituesit dhe entitetit që auditohet. Një marrëdhënie e ngushtë biznesi midis firmës së auditimit ose një anëtari të grupit të angazhimit, apo një anëtari të drejtpërdrejtë të familjes dhe entitetit, mund të krijojë kërcënime të interesit vetjak dhe të frikësimit.
- Dhënia e shërbimeve të joauditimit për klientët e auditimit. Tradicionalisht, firmat e auditimit kanë dhënë për klientët e tyre një gamë të shërbimeve të joauditimit, të cilat janë në koherencë me zotësitë dhe eksperiencën e tyre. Megjithatë, dhënia e shërbimeve të joauditimit mund të krijojë kërcënime ndaj pavarësisë. Kërcënimet që krijohen shpesh, janë kërcënimet e vetërishikimit, të interesit vetjak dhe të përkrahjes.
- Partnerët dhe stafi mund të besojnë se shpërblimi i tyre, dhe vetë vazhdimësia e karrierave të tyre me firmën e auditimit, varen nga mbajtja e një klienti të auditimit, duke krijuar një kërcënim të familjaritetit ose të interesit vetjak.
- Situatat ku një anëtar i mëparshëm i grupit të angazhimit, ose partneri i firmës, i bashkohet një entitetit që auditohet në një pozicion ku mund të ushtrojë influencë të rëndësishme mbi përgatitjen e regjistrimeve

kontabël dhe të pasqyrave financiare. Kërcënimet që krijohen më shpesh, janë kërcënimet e familjaritetit, interesit vetjak dhe frikësimit.

9. Një kërcënim i familjaritetit mund të krijohet edhe nga përdorimi i të njëjtit personel të nivelit të lartë në një angazhim auditimi për një periudhë kohe të gjatë. Sidoqoftë, njohuria e mëparshme e akumuluar për entitetin dhe biznesin e tij, ka të ngjarë të jetë e favorshme për cilësinë e auditimit, pasi ajo do të përmirësojë vlerësimin e audituesit për rreziqet dhe reagimin ndaj tyre. Gjithashtu, ajo mund të çojë në efikasitet dhe rekomandime më vizionare për përmirësime në fusha të veçanta të operacioneve të biznesit të një entiteti.
10. Përfitimet potenciale për cilësinë e auditimit duhet të balancohen me kërcënimet ndaj pavarësisë së audituesit që mund të lindin nga njohuritë e detajuara të personelit kryesor për entitetin dhe biznesin e tij, të cilat rrjedhin nga përfshirja e tij në auditim gjatë disa viteve. Për të adresuar këtë kërcënim, Kodi IESBA kërkon që partnerët kryesorë të auditimit të entiteteve me interes publik, të ndryshohen (ose të bëjnë “rotacion”) pas shtatë vitesh; kërkesat etike ose ligjore në disa vende mandatojnë një periudhë rotacioni më të shkurtër. Disa besojnë se përveç rotacionit të partnerëve të angazhimit, perceptimi i pavarësisë së audituesit do të përmirësohej nëse vetë firma e auditimit do të ndryshohej periodikisht. Të tjerë besojnë se mbajtja e të njëjtës firmë ka të ngjarë të ndihmojë audituesin të njohë dhe të kuptojë biznesin dhe sistemet e entitetit dhe do të rezultonte në reagime efektive ndaj rreziqeve të anomalisë materiale në pasqyrat financiare, si edhe në efikasitetin e auditimit.
11. Vlerësimi i kërcënimeve dhe i masave mbrojtëse, kur përcaktohet pavarësia për auditimet në sektorin publik, është po aq i rëndësishëm sa edhe për auditimet në sektorin privat. Megjithatë, disa nga kërcënimet potenciale mund të ndryshojnë. Për shembull, ka pak të ngjarë që audituesit në sektorin publik të kenë interesa financiare në entitetet që ata auditojnë.
12. Audituesi shpesh konsiderohet si një këshilltar i vlefshëm tatimor dhe i biznesit për entitetin dhe ai zakonisht ka komunikime të drejtpërdrejta me drejtimin e lartë, çka bën që audituesi të jetë i mirëinformuar rreth zhvillimeve të biznesit. Kjo i jep audituesit njohuri të mira si për procesin e raportimit financiar të klientit, ashtu edhe për sektorin ku klienti operon, por nga ana tjetër, kjo mund të shihet edhe si një kërcënim ndaj pavarësisë.
- 1.1.4 *Grupi i Angazhimit Tregon Kompetencë Profesionale dhe Kujdesin e Duhur*
13. Kompetenca profesionale dhe kujdesi i duhur përfshin të gjithë anëtarët e grupit të angazhimit, të cilët duhet të:
  - Zhvillojnë dhe mbajnë njohuritë dhe zotësitë e tyre profesionale në një nivel të përshtatshëm;
  - Veprojnë me kujdes, plotësisht dhe gjatë gjithë kohës; dhe
  - Veprojnë me kujdes, në pajtim me standardet teknike dhe profesionale të zbatueshme.

1.1.5 *Grupi i Angazhimit Tregon Skepticizëm Profesional*

14. Skepticizmi profesional është një qëndrim që përfshin aplikimin e një mentaliteti dyshues në kontekstin e një njohje të përshtatshme të entitetit, biznesit të tij dhe mjedisit në të cilin ai operon. Kjo njohje, së bashku me eksperiencën dhe njohuritë më të përgjithshme për biznesin, e lejon audituesin të vlerësojë rreziqet e anomalisë materiale në pasqyrat financiare të një entiteti, të vlerësojë mjaftueshmërinë dhe përshtatshmërinë e evidencës së auditimit dhe të arrijë në konkluzionet e duhura.
15. Skepticizmi profesional është një aspekt i rëndësishëm i gjykimit të audituesit që lidhet me planifikimin, kryerjen dhe vlerësimin e rezultateve të një auditimi. Përveç nëse audituesit janë përgatitur të sfidojnë pohimet e drejtimit (përfshirë rastin kur drejtimi ka përdorur një ekspert), ata nuk do të veprojnë si zbulues të mashtrimit dhe as do të jenë në gjendje të konkludojnë me bindje nëse pasqyrat financiare të një entiteti janë paraqitur drejt dhe në pajtim me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.
16. Skepticizmi profesional përfshin të gjithë anëtarët e grupit të angazhimit, të cilët duhet të:
  - Kenë një mentalitet dyshues dhe një vullnet për të sfiduar (vënë në dyshim) pohimet e drejtimit;
  - Vlerësojnë në mënyrë kritike informacionet dhe shpjegimet e marra gjatë kryerjes së punës së auditimit;
  - Kërkojnë të kuptojnë motivimet e drejtimit për anomali të mundshme të pasqyrave financiare;
  - Mbajnë një mendje të hapur;
  - Sfidojnë gjykimet e anëtarëve të tjerë të grupit të angazhimit;
  - Kenë besim për të sfiduar drejtimin dhe këmbëngulje për të ndjekur gjërat deri në arritjen e një konkluzioni; dhe
  - Jenë vigjilentë për evidencën që nuk është në koherencë me evidencën tjetër të siguruar ose që e vë në dyshim besueshmërinë e dokumenteve dhe përgjigjeve ndaj kërkesave.

1.2 **Vlerat, Etika dhe Qëndrimet – Në Nivelin e Firmës**

17. Tiparet kryesore janë:
  - Marrëveshjet e qeverisjes, të cilat e vendosin “tonin në krye” dhe synojnë të mbrojnë pavarësinë e firmës.
  - Karakteristikat e nevojshme personale promovohen përmes sistemeve të vlerësimit dhe të shpërblimit që mbështetin cilësinë e auditimit.
  - Konsideratat financiare nuk nxisin veprime dhe vendime që dëmtojnë cilësinë e auditimit.

- Firma thekson rëndësinë e krijimit të mundësive për partnerët dhe stafin, për zhvillimin e vijueshëm profesional dhe aksesin e tyre në suportin teknik të cilësisë së lartë.
- Firma promovon një kulturë të konsultimit për çështje të vështira.
- Ka sisteme të forta për vendimet në lidhje me pranimin e klientëve të rinj ose vazhdimin e marrëdhënieve me klientët ekzistues.

1.2.1 *Marrëveshjet e Qeverisjes, të Cilat e Vendosin “Tonin në Krye”, Synojnë të Mbrojnë Pavarësinë e Firmës*

18. Për një firmë auditimi, është e rëndësishme që ajo të ketë marrëveshje të forta të qeverisjes së brendshme, për të mbrojtur natyrën e interesit publik të funksionit të auditimit dhe për të shmangur interesat tregtare të firmës, të cilat ndikojnë negativisht në cilësinë e auditimit, për shembull, nëpërmjet promovimit të papërshtatshëm të fushave të praktikave të tjera (siç janë tatimet dhe taksat, financat e korporatës dhe konsulencat), që dëmtojnë cilësinë e auditimit.
19. Lidërshipi i firmës ka një rol thelbësor në promovimin e kulturës që thekson rolin e auditimit në interes të publikut dhe rëndësinë e cilësisë së auditimit në këtë aspekt, duke shmangur situatat që mund të kompromentojnë objektivitetin ose pavarësinë e firmës. Komunikimi i rregullt i sjelljeve të pritshme, krijon një mjedis të përshtatshëm brenda firmës së auditimit dhe përfshin inkurajimin e ndjekjes së parimeve bazë të kërkesave etike të zbatueshme për audituesit.
20. Profesionistët persona fizikë kanë një kontroll të drejtpërdrejtë mbi kulturën e firmës dhe në praktikat e vogla dhe të mesme (SMP), një numër i vogël i partnerëve mund të ketë një influencë të drejtpërdrejtë mbi faktorët e inputit, siç janë marrëveshjet e qeverisjes, konsultimet dhe veprimtaritë e monitorimit. Në varësi të tonit, kjo mund të jetë një forcë ose një dobësi e mjedisit të një firme të vogël.

1.2.2 *Karakteristikat e Nevojshme Personale Promovohen përmes Sistemeve të Vlerësimit dhe Shpërblimit që Mbështetin Cilësinë e Auditimit*

21. Sistemet e vlerësimit dhe të shpërblimit mund të kultivojnë dhe zhvillojnë karakteristikat dhe sjelljet e duhura personale, përfshirë integritetin, objektivitetin, kompetencën profesionale dhe kujdesin e duhur. Kjo kërkon përfshirjen e këtyre karakteristikave në kriteret e zgjedhjes për rekrutimin, proceset e avancimit në detyrë dhe të shpërblimit, si edhe programet e trajnimit, duke përdorur kuadrin e përshtatshëm të kompetencës.
22. Kuadri i kompetencës mund të zhvillohet më mirë duke ju referuar fushave të kompetencës në SNE-të, të cilat do të promovonin harmonizimin e kuadrove midis firmave të auditimit.
23. Firma vlerëson rregullisht partnerët dhe stafin e saj kundrejt kompetencës së zhvilluar për të mbështetur cilësinë e auditimit. Falë kësaj, firmat e auditimit sigurohen se partnerët dhe stafi i tyre nuk do të penalizohen nga mbajtja e

qëndrimeve të forta në çështjet e auditimit edhe nëse një gjë e tillë do të rrezikonte marrëdhënien me klientin. Konkluzionet e arritura përdoren për të mbështetur vendimet e avancimit në detyrë dhe të shpërblimit; si edhe veprime të tjera që mund të jenë ndërmarrë nga firmat kur performanca e partnerëve ose e stafit të tyre nuk ka plotësuar standardet e pritshme.

1.2.3 *Konsideratat Financiare Nuk Nxitin Veprime dhe Vendime që Zvogëlojnë Cilësinë e Auditimit*

24. Konsideratat financiare si në nivel firme (siç është objektivi financiar që një firmë vendos për kufirin e fitimit që duhet të arrihet nga puna e auditimit dhe vullneti për të investuar në trajnim dhe në sistemet që mbështetin auditimin), dhe në nivel angazhimi (siç janë marrëdhëniet midis honorarit të auditimit dhe kostos që nevojitet për kryerjen e punës), nuk duhet të pengojnë performancën e një auditimi të fortë, i cili përmbush interesin publik.
25. Gjithashtu, nuk mund të jenë kosto në kurriz të cilësisë së auditimit:
- Vënia e theksit mbi marrjen e një emërimi auditimi dhe mbi mbajtjen e klientëve të auditimit, veçanërisht me honorare auditimi tejet të ulëta;
  - Vënia e theksit në marketingun e shërbimeve të joauditimit për entitetet që firma auditon; ose
  - Ulja e kostos (përfshirë reduktimin e partnerëve dhe të stafit) së praktikës së auditimit (për shembull gjatë periudhave të rënies ekonomike).

1.2.4 *Firma Thekson Rëndësinë e Krijimit të Mundësive për Partnerët dhe Stafin, për Zhvillimin e Vijueshëm Profesional dhe Aksesin e Tyre në Suportin Teknik të Cilësisë së Lartë.*

26. Auditimi kërkon njohuri për një numër të konsiderueshëm të fushave teknike, përfshirë standardet e raportimit financiar, të auditimit dhe etikës dhe ligjet e rregullat për korporatat dhe për tatimet e taksat. Është e rëndësishme që firmat e auditimit të kenë marrëveshje të mbështetjes teknike për të ndihmuar partnerët individualë dhe stafin të aktualizohen me zhvillimet në këto fusha dhe të jenë në gjendje të japin asistencë në fushat komplekse.
27. Cilësia e auditimit mund të përmirësohet gjithashtu nëse zhvillohet një infrastrukturë informacioni, e cila i jep mundësi firmës të mbështesë gjykimet e auditimit (për shembull, duke grumbulluar bazën e të dhënave të biznesit dhe atë të lidhur me sektorin), për të gjurmuar dhe adresuar në mënyrë të përshtatshme çështjet e pavarësisë dhe për të planifikuar e menaxhuar në mënyrë efektive rotacionin e partnerëve në angazhimet e auditimit.
28. Madhësia e firmës së auditimit dhe e suportit teknik disponibël mund të variojë shumë. Për praktikën më të vogla me një numër të vogël stafi dhe një bazë klientësh relativisht pak komplekse në operatione, ka mundësi të hartohen procedura dhe politika të kontrollit të cilësisë, relativisht të drejtpërdrejta. Megjithatë, praktikën e vogla mund të përballen me sfida në lidhje me konsultimin dhe mund të marrin konsulentë të jashtëm për të patur



ekspertizë teknike ose të mbështeten në shërbimet e suportit teknik që jepen nga organizatat lokale të profesionit kontabël

- 1.2.5 *Firma Promovon një Kulturë të Konsultimit për Çështjet e Vështira.*
29. Ekzistenca e një kulture konsultimi është e rëndësishme për të gjithë firmat e auditimit, përfshirë profesionistët persona fizikë. Auditimi, shpesh kërkon vendimmarrje dhe gjykime të vështira. Stafi do të diskutojë për këto çështje brenda grupit të angazhimit dhe me partnerin e angazhimit të auditimit. Partneri i angazhimit të auditimit diskuton me partnerët e tjerë ose me specialistët teknikë për vendimet e rëndësishme dhe gjykimet dhe vlerëson me kujdes këshillat e dhëna. Që ky proces të funksionojë në mënyrë efektive, është e rëndësishme të ketë një kulturë konsultimi dhe ata të cilët marrin pjesë në konsultime të kenë kohë të mjaftueshme në dispozicion për t'u përballur në mënyrë e duhur me çështjet kur ato lindin.
30. Kur burimet e brendshme mund të jenë të kufizuara, mund të përdoren burime teknike të jashtme përmes organizatave të profesionit kontabël, marrëdhënieve me firmat e tjera apo organizatave të palëve të treta që kanë burime të mjaftueshme.
- 1.2.6 *Ka Sisteme të Forta për Vendimet Lidhur me Pranimin e Klientëve të Rinj dhe Vazhdimin e Marrëdhënieve me Klientët Ekzistues*
31. Para se të pranohet një angazhim auditimi, por edhe çdo vit pas tij, është e rëndësishme që firmat e auditimit të vlerësojnë nëse ato janë kompetente për të kryer angazhimin dhe nëse kanë aftësitë dhe burimet për të kryer angazhimin. Kjo përfshin faktin nëse firma mund të jetë në pajtim me kërkesat përkatëse etike.
32. Ndonëse audituesit duhet të aplikojnë skepticizmin profesional, auditimi përfshin edhe një shkallë të besimit tek drejtimi. Drejtimi, të cilit i mungon integriteti, sipas përkufizimit, nuk mund t'i besohet. Sistemet e mira të pranimit dhe vazhdimin të marrëdhënieve me klientin, vlerësojnë nëse ka informacione që tregojnë se drejtimit të klientit i mungon integriteti deri në atë shkallë që audituesi nuk do të jetë në gjendje të kryejë një auditim cilësor. Prandaj, ekzistenca e një sistemi rigoroz të pranimit dhe vazhdimin është e rëndësishme për të ndihmuar firmën e auditimit të shmangë marrëveshjet, aty ku ka një mundësi të lartë për mashtrim ose për veprimtari jo ligjore, me qëllim që të mbahet reputacioni dhe kryhen auditime cilësore.
- 1.3 Vlerat, Etika dhe Qëndrimet – Në Nivel Kombëtar**
33. Tiparet kryesore janë:
- Janë shpallur kërkesat etike, të cilat bëjnë të qartë parimet etike bazë dhe kërkesat specifike që zbatohen.
  - Regullatorët, hartuesit kombëtarë të standardeve dhe organizatat e profesionit kontabël janë aktive për të siguruar se parimet etike janë kuptuar dhe kërkesat janë zbatuar me koherencë.

- Informacioni përkatës për vendimet e pranimit të klientit është shkëmbyer midis firmave të auditimit.

1.3.1 *Janë Shpallur Kërkesat Etike, të cilat Bëjnë të Qartë Parimet Etike Bazë dhe Kërkesat Specifike që Zbatohen*

34. Kërkesat etike mund të imponohen nga ligji ose rregullatorët, ose mund të mandatohen përmes organizmave të profesionit kontabël. IFAC kërkon që organizmat e tij anëtarë të ndërmarrin veprime dhe të adoptojnë e zbatojnë Kodin IESBA në juridiksionet e tyre dhe të ndihmojnë në zbatimin e tij, në varësi të përgjegjësisë të organizmave të profesionit në mjediset e tyre kombëtare. Në disa vende, Kodi IESBA është plotësuar me kërkesa kombëtare shtesë dhe firmat e auditimit dhe organizmat e sektorit publik mund të zgjedhin të imponojnë kërkesa më të larta për partnerët dhe stafin e tyre.
35. Kërkesat etike nuk mund të adresojnë të gjithë situatat e mundshme. Prandaj audituesit njihen si me kërkesat ashtu edhe me parimet themelore ku ato mbështeten, në mënyrë që të kuptojnë se si t'i zbatojnë në praktikë. Njohja dhe kuptimi i mënyrës se si të aplikohen parimet, mund të bëhet përmes komunikimeve brenda firmës së auditimit, përmes instruksioneve gjatë kryerjes së punës ose përmes mbikëqyrjes që personeli i bën punës që kryhet nga stafi më i vjetër.
36. Kodi IESBA përcakton me parimet themelore të etikës profesionale dhe u kërkon audituesve të jenë në pajtim me to:<sup>2</sup>
- Integriteti – të jesh i drejtpërdrejtë dhe i ndershëm në të gjitha marrëdhëniet profesionale dhe të biznesit. Integriteti kërkon gjithashtu të veprosh drejt dhe me vërtetësi.<sup>3</sup>
  - Objektiviteti – të mos lejosh paragjykimet, konfliktin e interesit ose influenca të panevojshme të të tjerëve, të ndikojnë gjykimet profesionale ose të biznesit.
  - Kompetenca profesionale dhe kujdesi i duhur – të mbash njohuritë dhe aftësitë profesionale në nivelin e kërkuar, për të siguruar se një klient ose punëdhënës merr shërbime profesionale kompetente, bazuar në zhvillimet më të fundit në praktikë, legjislacion dhe teknika dhe të veprosh me kujdes e në pajtim me standardet teknike dhe profesionale të zbatueshme.
  - Konfidencialiteti – të respektosh konfidencialitetin e informacionit të marrë si rrjedhojë e marrëdhënieve profesionale dhe të biznesit, pra, të mos e zbulosh këtë informacion tek palët e treta pa patur një autoritet të përshtatshëm dhe specifik, përveç nëse ekziston një kërkesë ligjore apo profesionale për ta zbuluar informacionin dhe as të mos përdorësh informacionin për avantazh personal të vetë profesionistit kontabël ose të palëve të treta.

<sup>2</sup> Kodi IESBA, paragrafi 100.5

<sup>3</sup> Kodi IESBA, Seksioni 110.1

- Sjellja profesionale – të jesh në pajtim me ligjet dhe rregullat përkatëse dhe të shmangësh çdo veprim që diskrediton profesionin.
37. Veç kësaj, Kodi IESBA përmban kërkesa shtesë për pavarësinë e audituesve dhe përshkruan metodën që duhet të përdorin audituesit në lidhje me pavarësinë, përfshirë:
- Identifikimin e kërcënimeve ndaj pavarësisë;
  - Vlerësimin e rëndësisë së kërcënimeve të identifikuar; dhe
  - Kur është e nevojshme, zbatimin e masave mbrojtëse për të eliminuar kërcënimet ose reduktimin e tyre deri në një nivel të pranueshëm.
38. Kodi IEBA thekson se kur audituesit vlerësojnë se masat e përshtatshme mbrojtëse për të eliminuar kërcënimet ose për t'i zvogëluar ato deri në një nivel të pranueshëm nuk ekzistojnë ose nuk mund të zbatohen, profesionisti kontabël do të eliminojë rrethanat ose marrëdhëniet që krijojnë kërcënimet ose do të tërhiqet apo ndërpresë angazhimin e auditimit<sup>4</sup>. Në disa situata, Kodi IESBA pranon se kërcënimet e krijuara do të ishin kaq të rëndësishme, sa që asnjë masë mbrojtëse nuk do të mund të zvogëlonte kërcënimin deri në një nivel të pranueshëm; dhe për rrjedhojë një auditues nuk lejohet të marrë përsipër të kryejë auditimin.
- 1.3.2 *Rregullatorët, Hartuesit Kombëtare të Standardeve dhe Organizmat e Profesionit Kontabël Janë Aktive për të Siguruar se Parimet Etike Kuptohen dhe Kërkesat Zbatohen me Koherencë*
39. Zbatimi me koherencë i kërkesave etike dhe parimeve mbi të cilat ato janë bazuar, lehtësohet nga udhëzimet, trajnimet dhe veprimtaritë mbështetëse që jepen nga rregullatorët, hartuesit kombëtare të standardeve, organizmat e profesionit kontabël dhe të tjerët. Këtu mund të përfshihen, publikimi i materialeve udhëzuese siç janë përgjigjet për pyetjet që bëhen më shpesh, si edhe organizimi i prezantimeve dhe workshopeve.
- 1.3.3 *Informacioni që Lidhet me Vendimet e Pranimit të Klientëve Shkëmbehet midis Firmave të Auditimit*
40. Firmat e veçanta të auditimit do të marrin vendime për faktin nëse ato do të pranojnë një klient të auditimit të ri apo do të vazhdojnë marrëdhënien me një klient të auditimit ekzistues. Firmat mund të zgjedhin të mos vazhdojnë me një klient të auditimit, nëse ato janë të shqetësuara rreth praktikave të raportimit financiar ose integritetit të drejtimit. Në këto rrethana, është e rëndësishme që firmat e auditimit, të cilat janë ftuar të marrin pjesë në tender për auditime, të jenë në dijeni të këtij informacioni.

<sup>4</sup> Kodi IESBA, paragrafi 290.7. Megjithatë, organizmat e auditimit në sektorin publik, zakonisht nuk mund të tërhiqen nga angazhimet e auditimit.

## 1.4 Njohuritë, Zotësitë, Eksperienca dhe Koha – Në Nivel Angazhimi

41. Tiparet kryesore janë:

- Partnerët dhe stafi kanë kompetencat e nevojshme.
- Partnerët dhe stafi njohin dhe kuptojnë biznesin e entitetit.
- Partnerët dhe stafi bëjnë gjykime të arsyeshme.
- Partneri i angazhimit të auditimit përfshihet në mënyrë aktive në vlerësimin e rrezikut, planifikimin, mbikëqyrjen dhe rishikimin e punës së kryer.
- Stafi që kryen punë auditimi të detajuar “në terren” ka eksperiencën e mjaftueshme, puna e tij është drejtuar, mbikëqyrtur dhe rishikuar në mënyrë të përshtatshme dhe ka një shkallë vazhdimësie të arsyeshme të stafit.
- Partnerët dhe stafi kanë kohën e mjaftueshme për të marrë përsipër kryerjen e auditimit në mënyrë efektive.
- Partneri i angazhimit të auditimit dhe anëtarët e tjerë me eksperiencë të grupit të angazhimit, janë të arritshëm për drejtimin dhe personat e ngarkuar me qeverisjen.

### 1.4.1 *Partnerët dhe Stafi Kanë Kompetencat e Nevojshme*

42. Ndonëse jo të gjithë anëtarët e grupit mund të pritet të kenë të njëjtin nivel njohurie dhe eksperience, është përgjegjësi e partnerit të angazhimit të auditimit, të sigurojë se grupi kolektivisht, ka kompetencat e duhura, dhe specialistët e jashtëm, ose ekspertët, janë angazhuar siç kërkohet për të përmbushur nevojat për rrethanat e angazhimit. Për shembull, ekspertiza mund të jetë e nevojshme për çështje të tilla si:

- Vlerësimi i instrumenteve financiare komplekse, tokës dhe ndërtesave, aktiveve jomateriale, aktiveve dhe detyrimeve të marra përsipër në kombinimet e biznesit, të cilat mund të kenë pësuar rënie në vlerë.
- Llogaritjet aktuariale të detyrimeve të lidhura me kontratat e sigurimeve ose skemat e përfitimit të punonjësve.
- Çmuarjet e rezervave të naftës dhe gazit.
- Vlerësimi i detyrimeve mjedisore dhe kostove të pastrimit të kantierit.
- Interpretimi i kontratave, ligjeve dhe rregullave.
- Analiza e çështjeve të pajtueshmërisë me taksat, të cilat janë komplekse dhe të pazakonta.
- Sistemet e informacionit të entitetit, veçanërisht nëse entiteti vlerësohet se është i varur nga teknologjia e informacionit.

43. Ekspertiza mund të merret ose brenda firmës së auditimit ose nga burime të jashtme. Nëse përfshihen specialistë ose ekspertë, ashtu sikurse edhe për anëtarët e tjerë të grupit të angazhimit, është e rëndësishme që puna e tyre të drejtohet, mbikëqyret dhe rishikohet në mënyrën e duhur.
44. Zhvillimi i duhur i njohurive dhe zotësive profesionale fillon me zhvillimin profesional fillestar të atyre që aspirojnë të bëhen profesionistë kontabël.<sup>5</sup> Më tej, kalohet në specializim të mëtejshëm të profesionistëve kontabël, për të kryer rolin e tyre si auditues, i cili arrihet përmes zhvillimit profesional të vijueshëm dhe eksperiencës shtesë duke punuar në auditim. Zhvillimi profesional i vijueshëm i kompetencës profesionale dhe të mësuarit afatgjatë, janë shumë të rëndësishme për audituesit që ata të vazhdojnë të përmbushin pritshmëritë e klientëve të tyre dhe të publikut.<sup>6</sup>

#### 1.4.2 *Partnerët dhe Staf i Njohin dhe Kuptojnë Biznesin e Entitetit*

45. Një njohje e mirë e entitetit, biznesit të tij dhe e sektorit ku ai operon, është thelbësore për afësinë e audituesit për të vlerësuar rreziqet e anomalisë materiale në pasqyrat financiare, për të fokusuar siç duhet procedurat e auditimit dhe për të vlerësuar gjetjet nga këto procedura. Gjithashtu, është e nevojshme të ushtrohet skepticizmi profesional dhe të përdoret aftësia për të bërë gjykime auditimi të përshtatshme.
46. Njohuritë për sektorin e ekonomisë, përfshirë njohjen e rregullave dhe të çmuarjeve kontabël përkatëse, mund të jetë veçanërisht e rëndësishme për klientët, për shembull, në sektorin e shërbimeve financiare. Megjithatë, ka rëndësi që fushat e njohurive të mos jenë aq të ngushta sa të pengojnë audituesin të shikojë çështjet më të gjera. Audituesit mund të marrin njohuri të përgjithshme për biznesin nga kryerja e punëve të joauditimit dhe nga ekspozimi i tyre ndaj klientëve të ndryshëm në sektorë të ndryshëm të ekonomisë. Kjo u jep mundësi atyre të tërhiqen nga specifikat e biznesit të një entiteti të veçantë dhe të reflektojnë më gjerë mbi njohuritë për çështjet e biznesit, rreziqet dhe sistemet e kontrollit.
47. Auditimet e entiteteve më të vogla në terren shpesh kryhen nga personeli me eksperiencë, i cili ka qenë i përfshirë me entitetin për disa vite me radhë. Ndonëse ky personel zakonisht ka njohuri të mira për biznesin e entitetit, përsëri mund të ketë kërcënime ndaj objektivitetit dhe skepticizmit profesional.

<sup>5</sup> Fushat e kompetencës dhe rezultatet e të mësuarit për individët që aspirojnë të bëhen profesionistë kontabël, janë dhënë në SNE 2, *Zhvillimi Profesional Fillestar - Kompetenca Teknike*; SNE 3, *Zhvillimi Profesional Fillestar – Zotësitë Profesionale*; dhe SNE 4, *Zhvillimi Profesional Fillestar – Vlerat Profesionale, Etika dhe Qëndrimet*, ndërsa fushat e kompetencës dhe rezultatet e të mësuarit për partnerin e angazhimit, janë dhënë në SNE 8, *Zhvillimi Profesional për Partnerët e Angazhimit Përgjegjës për Auditimet e Pasqyrave Financiare*.

<sup>6</sup> IAESB po punon për rishikimin e SNE 8. Ka të ngjarë që ai të pranojë nevojën e audituesve për përmirësim të vazhdueshëm të kompetencës, duke identifikuar në radhë të parë rezultatet e të mësuarit dhe më pas, për të kërkuar zhvillimin profesional të vijueshëm në fushat e kompetencës që kërkohen për partnerët e angazhimit, të cilët janë përgjegjës për auditimin e pasqyrave financiare.

1.4.3 *Partnerët dhe Stafit Bëjnë Gjykime të Arsyeshme*

48. Audituesit përdorin eksperiencën dhe vlerat e integritetit, objektivitetit dhe skepticizmin profesional për të bërë gjykime profesionale të arsyeshme, të cilat mbështeten nga faktet dhe rrethanat e angazhimit.
49. Bërja e gjykimeve të arsyeshme mund të përfshijë partnerët dhe stafin, të cilët:
- Identifikojnë çështjen;
  - Aplikojnë njohuritë e tyre për biznesin, kontabilitetin dhe raportimin financiar dhe teknologjinë e informacionit;
  - Bëjnë kërkime për çështjet dhe vlerësojnë pikëpamjet e ndryshme;
  - Vlerësojnë alternativat mbështetur në faktet dhe rrethanat;
  - Konsiderojnë nëse është ndjekur një proces i përshtatshëm për arritjen e konkluzioneve dhe nëse ka evidencë auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme për ta mbështetur atë;
  - Konsultohen, sipas rastit; dhe
  - Dokumentojnë konkluzionet dhe arsyet përkatëse.

1.4.4 *Partneri i Angazhimit të Auditimit Përfshihet në Mënyrë Aktive në Vlerësimin e Rrezikut, Planifikimin, Mbikëqyrjen dhe Rishikimin e Punës së Kryer*

50. Meqenëse partnerët e angazhimit janë përgjegjës për auditimet që kryejnë, ka rëndësi që ata të jenë të përfshirë drejtpërdrejt në planifikimin e auditimit, vlerësimin e evidencës së siguar dhe në arritjen e konkluzioneve përfundimtare.
51. Ndonëse një pjesë e madhe e punës së detajuar mund të delegohet tek stafi me më pak eksperiencë, e drejta e aksesit të partnerëve të angazhimit të auditimit u jep mundësi atyre të japin inpute krahas progresit të auditimit.
52. Disa besojnë se zbulimi i emrit të partnerit të angazhimit në raportin e audituesit duhet të kërkohet për të gjithë entitetet, pasi kjo bën të mundur që partneri i angazhimit të ketë një sens më të madh të përgjegjshmërisë personale, meqenëse ky individ është përgjegjësi përfundimtar për kryerjen e auditimit. Në shumë juridiksione kjo është e detyrueshme – zakonisht kërkohet që partneri të vendosë në raport firmën e tij personale. Të tjerë besojnë se një kërkesë e tillë nuk do të kishte ndikim në sensin e përgjegjshmërisë së partnerit të angazhimit. Vështirësitë potenciale të një kërkesë të tillë, përfshijnë një zvogëlim të perceptuar në përgjegjësinë e firmës dhe mundësinë e rritjes së detyrimeve ligjore për partnerin e angazhimit në disa juridiksione.
- 1.4.5 *Stafi që Kryen Punë Auditimi të Detajuar “Në Terren” Ka Eksperiencën e Mjaftueshme, Puna e Tij Është Drejtuar, Mbikëqyrur dhe Rishikuar në Mënyrë të Përshtatshme dhe ka një Shkallë Vazhdimësie të Arsyeshme të Stafit.*

53. Struktura e shumë firmave të auditimit, veçanërisht e firmave të mëdha të auditimit, është hierarkike, – shpesh e përshkruar si një “strukturë

piramidale” – dhe përbërja e shumë grupeve të angazhimit për angazhimet e tyre individuale reflekton këtë strukturë. Si rrjedhojë, pjesa më e madhe e punës së detajuar “në terren”, ka të ngjarë të kryhet nga anëtarët e stafit të cilët janë relativisht pa eksperiencë; në të vërtetë, shumë prej tyre janë në proces të përgatitjes për marrjen e një kualifikimi profesional kontabël. Megjithatë, eksperiencia për stafin është përgjithësisht e kërkuar, pasi ai do të duhet të bëjë gjykime profesionale të arsyeshme.

54. Për më tepër, fakti që i njëjti staf përfshihet në një auditim, vit pas viti, ka të ngjarë të ndihmojë që anëtarët e stafit të kuptojnë biznesin dhe sistemet e entitetit dhe një gjë e tillë shpesh shikohet pozitivisht nga drejtimi dhe personat e ngarkuar me qeverisjen. Disa besojnë se kjo ka të ngjarë të rezultojë në reagime efektive ndaj rreziqeve të anomalisë materiale në pasqyrat financiare, si edhe në auditim efikas. Megjithatë, përfshirja për një kohë të gjatë mund të rezultojë në një mungesë të skepticizmit profesional dhe në kërcënime ndaj pavarësisë së audituesit.
55. Në shumë vende, organizmat e auditimit në sektorin publik janë të detyruara të qëndrojnë brenda limiteve që fiksojnë se sa ata mund të shpenzojnë në burimet e stafit. Gjithashtu, mund të ketë rregulla që ndikojnë në rekrutimin e stafit dhe në pagat që ata mund të paguhen. Kjo mund të krijojë vështirësi për disa organizma të auditimit që të rekrutojnë dhe mbajnë një numër të mjaftueshëm të stafit cilësor për të arritur një cilësi auditimi të qëndrueshme.
- 1.4.6 *Partnerët dhe Stafi Kanë Kohën e Mjaftueshme për të Marrë Përsipër Kryerjen e Auditimit në Mënyrë Efektive*
56. Partnerët dhe stafi shpesh kanë përgjegjësi të ndryshme nga ato të auditimit të një entiteti të vetëm, dhe auditimet mund të ndërmerren për t’u kryer në afate të ngushta. Planifikimi është i rëndësishëm, si në nivel të një auditimi të veçantë, ashtu edhe në nivel të firmës së auditimit, për të siguruar se janë disponibël burimet e mjaftueshme për të mbledhur evidencën e auditimit të mjaftueshme dhe të përshtatshme, si dhe për të ndërvepruar në mënyrë e duhur me drejtimin dhe personat e ngarkuar me qeverisjen.
57. Firmat e auditimit, zakonisht janë entitete që ndjekin qëllime fitimprurëse dhe përfitueshmëria e një firme auditimi influencohet nga marrëdhënia midis honorareve të auditimit dhe kostos për mbledhjen e evidencës së nevojshme të auditimit. Partnerët e angazhimeve të auditimit, zakonisht janë përgjegjës brenda firmave të tyre të auditimit për të ardhurat financiare nga auditimet që ata kryejnë dhe, nëse honoraret e auditimit kufizohen nga drejtimi, një gjë e tillë mund të ushtrojë presion mbi grupin e angazhimit për të ndryshuar natyrën dhe afatet e procedurave të auditimit ose për të reduktuar testimin. Një gjë e tillë, potencialisht kërcënon cilësinë e auditimit.<sup>7</sup>

<sup>7</sup> Kërkesat etike (për shembull, paragrafi 240.2 i Kodit IESBA) shpesh e përshkruajnë këtë kërcënim dhe kërkojnë që ai të vlerësohet dhe kur është e përshtatshme, të zbatohen masa mbrojtëse.

1.4.7 *Partneri i Angazhimit të Auditimit dhe Anëtarët e Tjerë me Eksperiencë të Grupit të Angazhimit Janë të Arritshëm për Drejtimin dhe Personat e Ngarkuar me Qeverisjen*

58. Është e rëndësishme që partneri i angazhimit të auditimit të jetë i arritshëm nga drejtuesit e lartë dhe personat e ngarkuar me qeverisjen e entitetit. Kontaktet e rregullta bëjnë të mundur që partneri i angazhimit të auditimit të jetë i informuar për zhvillimet në biznesin e entitetit, si edhe për të ngritur herë pas here çështje në lidhje me auditimin.

1.5 **Njohuritë, Zotësitë, Eksperienca dhe Koha– Në Nivel Firme**

59. Tiparet kryesore janë:

- Partnerët dhe stafi kanë kohë të mjaftueshme të merren me çështjet e vështira, kur ato lindin.
- Grupet e angazhimit janë strukturuar në mënyrën e duhur.
- Partnerët dhe anëtarët e stafit me më shumë eksperiencë i japin stafit me më pak eksperiencë, vlerësimet dhe instruksionet e duhura ose trajnim “përmes punës”.
- Partnerëve të auditimit dhe stafit ju jepet trajnimi i mjaftueshëm për auditimin, kontabilitetin dhe kur është e përshtatshme, për çështje të specializuara të sektorëve të ekonomisë.

1.5.1 *Partnerët dhe Stafi Kanë Kohë të Mjaftueshme të Merren me Çështjet e Vështira, Kur Ato Lindin*

60. Partnerët dhe stafi kryesor, zakonisht punojnë në një numër auditimesh, shpesh me afate raportimi të ngjashme. Kjo mund të çojë në periudha të përqëndruara të veprimtarisë. Gjithashtu, partnerët dhe stafi kryesor mund të ndër marrin shpesh kryerjen e aktiviteteve të tjera brenda firmës së auditimit. Është e rëndësishme që firmat të parashikojnë në mënyrën më të mirë të mundshme dhe të menaxhojnë konfliktet e mundshme në kohë kur caktojnë përgjegjësitë. Menaxhimi proaktiv i firmës monitoron nivelet e punës, në mënyrë që të pakësojë rrezikun e një pengese të papranueshme për partnerët individualë ose stafin.

1.5.2 *Grupet e Angazhimit Janë Strukturuar në Mënyrën e Duhur*

61. Caktimi i burimeve njerëzore mban parasysh rrezikun. Ekziston rreziku që për partnerët dhe stafin me më shumë kompetencë, të caktohen klientët më prestigjiozë dhe më të mëdhenj të firmës, dhe për rrjedhojë, ata nuk do të jenë disponibël për auditimin e klientëve të tjerë, ku rreziku që pasqyrat financiare të kenë anomali materiale është i madh.

62. Caktimi i duhur i burimeve bën të mundur që grupi i angazhimit të ketë ekspertizën dhe kohën për kryerjen e auditimeve të veçanta. Kjo përfshin



caktimin e partnerëve dhe stafit kryesor, të cilët kanë njohurinë e duhur për sektorin e ekonomisë në të cilin operon klienti, për kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar dhe kohën e mjaftueshme për të qenë në gjendje të kryejnë auditime cilësorë.

63. Caktimi i burimeve përfshin mbledhjen nga firma të informacioneve mbi:
- Njohuritë, zotësitë dhe eksperiencën;
  - Kohën e parashikuar të angazhimeve; dhe
  - Periudhat e shërbimit – për të lehtësuar pajtueshmërinë me kërkesat etike, për shembull, në lidhje me rotacionin e partnerëve të auditimit.
64. Në shumë vende, auditimet e entiteteve më të vogla nuk janë të detyrueshme. Kjo do të thotë se në këto vende është e vështirë për SMP-të që kanë vetëm një numër të vogël klientësh, të mbajnë partnerët dhe stafin me njohuritë dhe eksperiencën e duhur.
- 1.5.3 *Partnerët dhe Anëtarët e Stafit Me Më Shumë Eksperiencë i Japin Stafit Me Më Pak Eksperiencë, Vlerësimet dhe Instruksionet e Duhura ose Trajnimi “Përmes Punës”*
65. Procesi i vlerësimit i firmës së auditimit, është një aspekt i rëndësishëm për zhvillimin e aftësive të një individi. Megjithatë është e vështirë të matet, cilësia e auditimit ka të ngjarë të përmirësohet nëse ajo adresohet specifikisht në vlerësimet si për partnerët ashtu edhe për stafin. Kjo mund të përdoret për të promovuar ushtrimin e gjykimit të duhur të auditimit, përfshirë konsultimin mbi çështjet e vështira.
66. Duhet të bëhet dallimi midis kryerjes së vlerësimeve periodike të stafit e dhënies së instruksioneve dhe trajnimit të tyre përmes punës. Ndonëse vlerësimet mund të përdoren për të ndihmuar në identifikimin e një aftësie ose kompetence të rëndësishme, që kërkon përmirësim, instruksionet ose trajnimi përmes punës, mund të përdoren për të ndihmuar një individ të zhvillojë këtë aftësi ose kompetencë. Instruktimi dhe trajnimi përmes punës ka të ngjarë të jetë veçanërisht i rëndësishëm, në lidhje me zhvillimin e karakteristikave personale thelbësore siç janë integriteti, objektiviteti, rigoroziteti, skepticizmi profesional dhe këmbëngulja, si edhe për të ndihmuar stafin me më pak eksperiencë të përballet me fushat e auditimit, me të cilat ai nuk është familjarizuar.
67. Aftësia për të instruktuar në mënyrë efektive kërkon zotësi, njohuri dhe eksperiencë shtesë dhe brenda firmës së auditimit ekziston një numër i kufizuar njerëzish që kanë kompetencat e duhura për këtë qëllim. Këta individë mund të kenë angazhime të tjera gjatë kohës së tyre. Është e rëndësishme që firmat të japin nxitje për stafin me më shumë eksperiencë, që ai të caktojë kohën e nevojshme për të marrë përsipër këtë rol të rëndësishëm të zhvillimit të stafit në mënyrë efektive dhe si pjesë e procesit të vlerësimit, t'i vlerësojë ata nëse kjo është arritur.

1.5.4 *Partnerëve të Auditimit dhe Stafit u Jepet Trajnimi i Mjaftueshëm për Auditimin, Kontabilitetin dhe Kur Është e Përshtatshme, për Çështje të Specializuara të Sektorëve të Ekonomisë*

68. Profesionit bën përpjekje për t'i pajisur audituesit me kompetencën e nevojshme, përmes zhvillimit profesional fillestar (IPD) që përfshin trajnimin në aftësitë teknike dhe profesionale, vlerat, etikën, qëndrimet, eksperiencën praktike dhe kërkesat e zhvillimit profesional të vijueshëm (CPD).
69. Përgjithësisht, firmat japin trajnim në aspektet teknike të auditimit dhe në kërkesat e metodologjive të tyre të auditimit. Firmat, gjithashtu japin eksperiencën praktike të nevojshme, duke i përfshirë kandidatët në grupet e auditimit që ndërmarrin kryerjen e veprimtarive të auditimit.<sup>8</sup> Shkrimi dhe njohuritë rreth aspekteve teknike të auditimit, me marrjen e eksperiencës praktike është e rëndësishme pasi trajnimi formal është vetëm pjesë e procesit me anën e të cilit audituesit zhvillojnë aftësitë dhe eksperiencën.
70. Organizmat e profesionit kontabël që janë anëtarë të IFAC, kanë kërkesa në lidhje me CPD dhe programet e zhvillimit të përdorura prej firmave janë krijuar në funksion të zhvillimit të kompetencës së profesionistëve të auditimit. Këto programe, shpesh adresojnë një gamë të gjerë fushash që lidhen me biznesin e firmës në tërësi, siç janë menaxhimi i projekteve, teknologjia e informacionit dhe zotësitë e komunikimit. Është e rëndësishme, që firmat të dedikojnë kohën dhe burimet e mjaftueshme dhe t'i kushtojnë rëndësinë e duhur trajnimit në çështjet e kontabilitetit dhe të auditimit, përfshirë, kur është e përshtatshme, çështje të sektorëve të specializuar, me qëllim që të jepen zotësitë teknike të cilat nevojiten për të mbështetur cilësinë e auditimit.

1.6 **Njohuritë, Zotësitë, Eksperienca dhe Koha – Në Nivel Kombëtar**

71. Tiparet kryesore janë:

- Ekzistenca e marrëveshjeve të forta për licencimin e firmave të auditimit/audituesve individualë.
- Kërkesat e edukimit janë përcaktuar qartë dhe trajnimi ka burimet e duhura dhe është efektiv.
- Ekzistojnë marrëveshje për aktualizimin e audituesve me njohuritë për çështjet aktuale dhe për trajnimin e tyre në lidhje me kërkesat e reja kontabël, të auditimit ose rregullatore.
- Profesionit i auditimit është i mirëpozicionuar për të tërhequr dhe mbajtur individët me cilësitë e duhura.

1.6.1 *Ekzistenca e Marrëveshjeve të Forta për Licencimin e Firmave të Auditimit/ Audituesve Individualë*

---

<sup>8</sup> SNE 8, paragrafët 54 dhe 59, përcakton kërkesat lidhur me eksperiencën praktike për profesionistët e auditimit.

72. Auditimi është një aktivitet me interes publik, që kryhet nga individët me kualifikimin e duhur, të cilët punojnë në një mjedis të përshtatshëm. Për të arritur këtë, si rregull, ka marrëveshje kombëtare për licencimin e firmave të auditimit ose të audituesve individualë për të kryer auditime. Shpesh, ka një regjistër të firmave dhe individëve të miratuar, i cili mbahet nga një autoritet kompetent. Këto autoritete, shpesh kanë të drejtën të heqin licencën në rrethana të caktuara.
- 1.6.2 *Kërkesat e Edukimit Janë Përcaktuara Qartë dhe Trajnimi ka Burimet e Duhura dhe Është Efektiv*
73. Kriteret për marrjen e licencës zakonisht përfshijnë kërkesat e edukimit si për IPD (ZHPF) ashtu edhe CPD (ZHPV). Cilësia e auditimit do të arrihet me lehtë nëse kërkesat e edukimit janë të përcaktuara qartë dhe nëse ka burime të mjaftueshme për të garantuar një trajnim efektiv.
74. Zotësitë profesionale të përshkruara në SNE-të, përcaktojnë kompetencat që nevojiten për të mbështetur cilësinë e auditimit. Këto kompetenca zhvillohen përmes një kombinimi të trajnimit teorik me eksperiencën praktike dhe instruktimet brenda firmave të auditimit. SNE-të janë shkruar për organizmat anëtare të IFAC-ut (të cilat mund të kenë përgjegjësinë për trajnimin teorik), por nuk aplikohen drejtpërdrejt për firmat e auditimit (të cilat sigurojnë eksperiencën praktike dhe instruksionet). Cilësia e auditimit mund të përmirësohet nëse organizatat trajnuese dhe firmat e auditimit përdorin të njëjtin kuadër të kompetencës.
- 1.6.3 *Ekzistojnë Marrëveshje për Aktualizimin e Audituesve me Njohuritë për Çështjet Aktuale dhe për Trajnimin e Tyre në Lidhje me Kërkesat e Reja Kontabël, të Auditimit ose Rregullatore*
75. Përveç trajnimit që lidhet me ZHPF të një audituesi, ka rëndësi që brenda vendit të ketë marrëveshje të duhura për ZHPV, të cilat janë një faktor i rëndësishëm që kontribuon në cilësinë e auditimit. ZHPV është i nevojshëm për të bërë të mundur që audituesit me më shumë eksperiencë të vazhdojnë të zhvillojnë zotësitë dhe njohuritë e tyre në lidhje me auditimin dhe të jenë informuar për ndryshimet në kërkesat kontabël dhe rregullatore.
76. ZHPV është veçanërisht i rëndësishëm kur ka ndryshime të mëdha në kërkesat që lidhen me raportimin financiar dhe auditimin. Ky trajnim u jep mundësi audituesve të njohin dhe të kuptojnë kërkesat e reja teknike, të kuptojnë objektivat e këtyre ndryshimeve dhe të krijojnë njohjen e nevojshme për kërkesat e reja për t'i zbatuar me kosto efektive.
- 1.6.4 *Profesioni i Auditimit Është i Mirëpozicionuar për të Tërhequr dhe Mbajtur Individë me Cilësitë e Duhura*
77. Kompetencat e partnerëve të auditimit dhe të stafit janë një faktor kritik bazë për cilësinë e auditimit. Edhe pse trajnimi është i rëndësishëm, disa

nga cilësitë e kërkuara janë deri në një farë mase, të natyshme për individët. Prandaj, është e rëndësishme që për të zhvilluar një karrierë në profesionin e audituesit, të tërhiqen individët me cilësitë e duhura.

78. Ka një numër faktorësh, të cilët do të influenconin në tërheqjen e individëve për karrierë në profesionin e audituesit, që përfshijnë:
- Statusin e auditimit si profesion në mjedisin kombëtar;
  - Perceptimet e mundësive për karrierë dhe nxitjet e shpërblimeve;
  - Natyra e punës, përfshirë rolin e profesionit në lidhje me interesin publik; dhe
  - Cilësia e trajnimit që jepet.
79. Të njëjtët faktorë ka të ngjarë të influencojnë vendimet e individëve për të qëndruar në profesionin e auditimit dhe për të ndjekur një karrierë të zgjeruar në auditim. Në disa vende, ekziston tendenca që një numër i madh kontabilistësh të largohen nga firmat e auditimit për t'u punësuar në biznese. Ndonëse kjo mund të ketë ndikim pozitiv në raportimin financiar, ajo mund të kufizojë numrin e stafit në dispozicion të firmave të auditimit dhe në këtë mënyrë, të rrezikojë cilësinë e auditimit.
80. Statusi i profesionit të auditimit në një mjedis kombëtar mund të ndikojë edhe në respektin për audituesit, dhe për këtë arsye, në efektivitetin e funksionit të auditimit. Në ato mjedise ku profesioni i audituesit nuk është i mirërespektuar ose atij nuk i është dhënë autoriteti i duhur, audituesit do të jenë në një pozitë të dobët krahasuar me drejtimin. Në këto rrethana, do të ketë më pak gjasa që audituesit të investigojnë drejtimin mbi çështje të rëndësishme ose që audituesit të mbajnë qëndrim të fortë ndaj çështjeve të rëndësishme të auditimit. Anasjelltas, atje ku profesioni i audituesit është mjaft i vlerësuar, ose përmes mekanizmave përkatëse, atij i është dhënë autoriteti i duhur, audituesit mund ta kenë më të lehtë të demonstrojnë skepticizëm profesional dhe të ndër marrin kryerjen e auditimeve të forta.

## **Faktorët e Procesit**

### **1.7 Procesi i Auditimit dhe Procedurat e Kontrollit të Cilësisë – Në Nivel Angazhimi**

81. Tiparet kryesore janë:
- Grupi i angazhimit respekton standardet e auditimit, ligjet dhe rregullat përkatëse, dhe politikat e kontrollit të cilësisë të firmës së auditimit.
  - Grupi i angazhimit përdor, në mënyrën e duhur, teknologjinë e informacionit.
  - Ka ndërveprim efektiv me individët e tjerë të përfshirë në auditim.
  - Ekzistojnë marrëveshje të përshtatshme me drejtimin për të arritur një proces auditimi efektiv dhe eficient.

- 1.7.1 *Grupi i Angazhimit Respekton Standardet e Auditimit, Ligjet dhe Rregullat Përkatëse dhe Politikat e Kontrollit të Cilësisë të Firmës së Auditimit*
82. Standardet e auditimit kanë një rol thelbësor për arritjen e cilësisë së auditimit dhe besimin e përdoruesve tek auditimi. SNA-të janë hartuar për të mbështetur audituesit në arritjen e sigurisë së arsyeshme, ato kërkojnë që audituesi të ushtrojë gjykimin profesional dhe skepticizmin profesional gjatë gjithë planifikimit dhe kryerjes së auditimit dhe midis të tjerash, të:
- Identifikojë dhe vlerësojë rreziqet e anomalisë materiale për shkak të mashtrimit ose gabimit, bazuar në njohjen dhe kuptimin e entitetit dhe mjedisit të tij, përfshirë kontrollin e brendshëm të entitetit;
  - Sigurojë evidencën e mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit, për faktin nëse ka anomali materiale, përmes hartimit dhe zbatimit të reagimeve të përshtatshme ndaj këtyre rreziqeve; dhe
  - Formojë një opinion mbi pasqyrat financiare, bazuar në konkluzionet e nxjerra nga evidenca e auditimit e siguar.
83. SNA-të kërkojnë një dokumentim të mjaftueshëm, i cili i jep mundësi një audituesi me eksperiencë, që nuk ka patur lidhje me auditimin, të kuptojë natyrën, afatet dhe shtrirjen e procedurave të kryera, rezultatet e këtyre procedurave, çështjet e rëndësishme të lindura dhe konkluzionet e arritura. Ky dokumentim mbështet aktivitetet e kontrollit të cilësisë, si brenda grupit të angazhimit, para se auditimi të jetë përfunduar, ashtu edhe nga të tjerët të cilët rishikojnë cilësinë e punës së kryer.
84. Shpesh ligjet dhe rregullat kombëtare kërkojnë që audituesit të jenë në pajtim me standardet e auditimit. Megjithatë, jo të gjitha aspektet e procesit të auditimit janë të përkufizuara në standardet e auditimit dhe zakonisht, firmat e auditimit kanë metodologji që japin specifikime të mëtejshme. Madje edhe brenda strukturës së krijuar nga standardet e auditimit dhe nga metodologjitë e firmës, për grupin e angazhimit ka fleksibilitet në funksion të punës specifike të auditimit që kryhet si është kryer ajo në praktikë dhe natyrës e afateve të ndërveprimeve me drejtimin. Mënyra se si është kryer puna në praktikë mund të jetë një faktor i rëndësishëm si për efektivitetin ashtu edhe për efizienzën.
- 1.7.2 *Grupi i Angazhimit Përdor, Në Mënyrën e Duhur, Teknologjinë e Informacionit*
85. Përdorimi në rritje dhe kompleksiteti i sistemeve të kompjuterizuara të informacionit u jep mundësi audituesve të mbledhin evidencë auditimi në mënyrë më efektive dhe me efizienzë; për shembull, përmes përdorimit të teknikave të auditimit me ndihmën e kompjuterit, përfshirë ekzaminimet në dosje dhe përdorimin e testimit të të dhënave. Këto teknika kanë avantazhin që mund të arrihet një mbulim më i madh i transaksioneve dhe kontrolleve. Megjithatë, shpesh përdorimi i këtyre teknikave kërkon përfshirjen e

specialistëve, e cila mund të çojë në harxhim të madh kohe, veçanërisht në vitin e parë të përdorimit të tyre.

86. Platformat e teknologjisë së informacionit, brenda firmave të auditimit, kanë një efekt në mënyrën se si audituesit kryejnë një auditim dhe si e regjistrojnë punën e kryer. Për të ndihmuar grupet e angazhimit në zbatimin e metodologjisë së firmës, gjithnjë e më shumë, po përdoren softuret e auditimit. Ndonëse një gjë e tillë, mund të rezultojë në procese efçente dhe procedura të përmirësuara në kontrollin e cilësisë së auditimit, rreziqet ndaj cilësisë së auditimit që shoqërojnë përdorimin e këtyre softuereve përfshijnë:
- Vendosjen e theksit më shumë seç duhet, tek pajtueshmëria e firmës së auditimit me softuerin e auditimit, dhe jo tek inkurajimi i mendimit rreth karakteristikave unike të entitetit që auditohet, dhe
  - Faktin që stafi i ri e shpenzon shumicën e kohës së tij për të mësuar se si të përdorë softuerin e auditimit të firmës dhe jo për të kuptuar konceptet e auditimit.
87. Ndonëse përdorimi i partnerëve dhe stafit me eksperiencë për të rishikuar punën e auditimit në distancë (të vendosur në vende të tjera), mund të reduktojë mundësitë e udhëzimit dhe trajnimit përmes punës, përsëri ai potencialisht sjell përfitim, sepse:
- Lejon rishikim më efektiv të punës së auditimit, kur anëtarët e grupit të angazhimit punojnë në vende të ndryshme ose janë të vendosur në zona kohore të ndryshme; dhe
  - Siguron mjete më efektive për ndërmarrjen e rishikimeve shtesë të punës së auditimit, pasi janë kryer rishikimet fillestare.
88. Teknologjia e informacionit, gjithashtu, ka një efekt mbi mënyrën se si audituesit komunikojnë brenda grupeve të angazhimit dhe me drejtimin e personat e ngarkuar me qeverisjen. Për shembull, gjithnjë e më shumë, po përdoren emaillet dhe mjete të tjera të automatizuara të shërbimit profesional. Ndonëse përgjithësisht përdorimi i emailit rrit aksesin, veçanërisht në bazë ndërkombëtare, emaillet mund të kenë kufizime. Veçanërisht, nga shkëmbimi i emailleve mund të zvogëlohet mundësia për të siguruar evidencë auditimi të dobishme krahasuar me ndërveprimet që vijnë nga diskutimet e plota dhe të hapura me drejtimin. Në varësi të rrethanave, nëpërmjet emailit, drejtimi e ka më të lehtë të japë përgjigje të paplota dhe të pasakta për pyetjet e audituesit ose mund të jetë më pak i hapur me informacionin kur ai ka motive për të vepruar në këtë mënyrë.
- 1.7.3 *Ka Ndërveprim Efektiv me Individët e Tjerë Që Janë të Përfshirë në Auditim*
89. Shumica e entiteteve të mëdha kanë divizione, filiale, sipërmarrje të përbashkëta ose të investuar që janë trajtuar në kontabilitet me metodën e kapitalit (komponentet), dhe një ose më shumë nga komponentët shpesh janë

audituar nga grupe angazhimi të ndryshme nga grupi i angazhimit të grupit të kompanive. Nëse nuk ka ndërveprim efektiv midis grupit të angazhimit të grupit të kompanive dhe audituesve të komponentit ekziston një rrezik që grupi i angazhimit të grupit të kompanive, të mos sigurojë evidencën e auditimit të mjaftueshme dhe të përshtatshme mbi të cilën të bazojë opinionin e auditimit të grupit të kompanive. Komunikimi i qartë dhe në kohë i kërkesave të grupit të angazhimit të grupit të kompanive, formon bazën e një komunikimi efektiv të dyanshëm midis grupit të angazhimit të grupit të kompanive dhe audituesit të komponentit.<sup>9</sup>

90. Individët e tjerë të përfshirë në auditim, mund të jenë specialistët dhe ekspertët (për shembull specialistët e TI-së), ose në kontekstin e një grupi të kompanive, audituesit e komponentëve. Kur individët e tjerë janë përfshirë në një auditim, është e rëndësishme që:
- Grupi i angazhimit të komunikojë qartë me ta rreth punës që duhet të kryhet;
  - Individët e tjerë të përfshirë, të komunikojnë qartë gjetjet nga puna e kryer; dhe
  - Grupi i angazhimit të përcaktojë se puna e kryer është e mjaftueshme për qëllimin e tij dhe reagon në mënyrën e duhur ndaj fakteve të gjetura.
91. Shumë entitete të mëdha kanë një funksion të auditimit të brendshëm. Ai është i rëndësishëm si për eficientësinë e auditimit, ashtu edhe për efektivitetin e tij, në rastet kur ka një ndërveprim efektiv midis audituesve të jashtëm dhe të brendshëm. Për shembull, funksioni i auditimit të brendshëm ka të ngjarë të ketë një këndvështrim të operacioneve të entitetit dhe rreziqeve të biznesit, që mund të japë inpute të vlefshme për audituesin, që ai të kuptojë entitetin dhe vlerësimin e rrezikut të entitetit ose aspektet e tjera të auditimit.
92. Drejtimi i grupit, zakonisht parashikon që audituesit e grupit të koordinojnë me eficientësinë punën që ata kanë marrë përsipër për komponentët (entitetet e kontrolluara). Disa besojnë se kjo mund të lehtësohet nëse auditimet e komponentëve kryhen nga e njëjta firmë auditimi ose nga firmat brenda të njëjtit rrjet të auditimit, ose një asociacioni (shoqate). Prandaj, prezenca gjeografike e firmës dhe për rrjedhojë, aftësia e saj për të mbuluar auditimin për filialet dhe komponentët e tjera të grupit, mund të jetë e rëndësishme. Të tjerë besojnë se përfshirja e disa firmave të ndryshme në një auditim të grupit krijon mundësinë që ato të sjellin një gamë të gjerë pikëpamjesh mbi rreziqet e entitetit dhe reagimet e duhura të auditimit që duhen konsideruar.

<sup>9</sup> Referoju SNA 600, *Konsiderata të Vveçanta – Auditimet e Pasyrave Financiare të Grupit (Përfshirë Punën e Audituesve të Komponentit)*, paragrafi A57.

1.7.4 *Ekzistojnë Marrëveshje të Përshtatshme me Drejtimin, për të Arritur një Proces Auditimi Efektiv dhe Efiçent.*

93. Drejtimi mund të ketë interes të sigurojë që auditimi të kryhet sa më shpejt të jetë e mundur dhe minimizohen çrregullimet në lidhje me vijueshmërinë e operacioneve të entitetit. Efektiviteti dhe efiçenca e procesit të auditimit mund të përmirësohet nëpërmjet:

- Planifikimit rigoroz, përfshirë, kur është e përshtatshme, rënien dakord me drejtimin për nevojat e audituesit për informacione dhe për afatet;
- Angazhimit në kohë me drejtimin për të zgjidhur çështjet e identifikuara gjatë auditimit;
- Përpjekjeve për të përmbushur afatet e rena dakord dhe afatet e raportimit; dhe
- Shmangies, sa më larg të jetë e mundur, të kërkesave të dubluara për drejtimin mbi të njëjtën çështje nga anëtarë të ndryshëm të grupit të angazhimit.

1.8 **Procesi i Auditimit dhe Procedurat e Kontrollit të Cilësisë – Në Nivel Firme**

94. Tiparet kryesore janë:

- Metodologjia e auditimit është e përshtatur me zhvillimet në standardet profesionale dhe mban parasysh gjetjet e rishikimit për kontrollin e brendshëm të cilësisë dhe inspektimet e jashtme.
- Metodologjia e auditimit inkurajon anëtarët individualë të grupit, të zbatojnë skepticizmin profesional dhe të ushtrojnë gjykim profesional të përshtatshëm.
- Metodologjia kërkon mbikëqyrje dhe rishikim efektiv të punës së auditimit.
- Metodologjia kërkon dokumentimin e përshtatshëm të auditimit.
- Vendosja e procedurave rigoroze të kontrollit të cilësisë dhe cilësia e auditimit është e monitoruar dhe janë ndërmarrë veprimet e duhura të mëpasshme.
- Kur kërkohet, janë bërë rishikimet për kontrollin e cilësisë të angazhimit (EQCRs).

1.8.1 *Metodologjia e Auditimit Është e Përshtatur me Zhvillimet në Standardet Profesionale dhe Mban Parasysh Gjetjet e Rishikimit për Kontrollin e Brendshëm të Cilësisë dhe Inspektimet e Jashtme*

95. Është e rëndësishme që metodologjia e auditimit të firmës së auditimit të mos qëndrojë statike, por të evoluojë së bashku me ndryshimet në standardet profesionale dhe në mjedisin e biznesit dhe se bëhen përmirësime të vazhdueshme e në kohë të mjeteve dhe metodologjisë së auditimit të firmës, për të reaguar ndaj gjetjeve të rishikimeve të brendshme dhe inspektimeve të rregullatorëve.



96. Për të treguar një zotim ndaj përmirësimit të vazhdueshëm, firmat e auditimit, kur reagojnë ndaj gjetjeve të inspektimeve të brendshme dhe të jashtme, zakonisht analizojnë rrënjët e shkaqeve, me qëllim që të identifikojnë ndonjë çështje sistemike dhe për të reaguar siç duhet nëpërmjet kryerjes së veprimeve për përmirësimin e metodologjive dhe proceseve të tyre.
- 1.8.2 *Metodologjia e Auditimit Inkurajon Anëtarët Individualë të Grupit, të Zbatojnë Skepticizmin Profesional dhe të Ushtrijnë Gjykim Profesional të Përshtatshëm*
97. Shumica e firmave të auditimit përdorin teknologjitë për të ndihmuar stafin në arritjen e një auditimi eficient dhe efektiv dhe për procedurat e kontrollit të cilësisë. Këto metodologji shpesh përfshijnë përdorimin e softuerve të auditimit, të cilat mbështesin vendimet dhe gjenerojnë fletë pune elektronike që mund të shikohen në vendndodhje të largëta (në distancë).
98. Këto metodologji mund të jenë një mekanizëm efektiv për arritjen e pajtueshmërisë së qëndrueshme me standardet e auditimit dhe për të kontrolluar nëse janë ndjekur të gjithë hapat e nevojshme në procesin e auditimit. Metodologjitë ndihmojnë edhe me dokumentimin dhe, nëse janë në formë elektronike, ato ndihmojnë për shkëmbimin e shpejtë të informacionit, përfshirë me specialistët në distanca të largëta (at remote locations).
99. Megjithatë, ka një rrezik që përshkrimet tejet të detajuara në metodologjinë e auditimit do të kenë ndikime negative për elementët e tjerë të cilësisë së auditimit. Metodologjitë me shkallë të lartë përshkrimi mund të jenë rrjedhojë e mbrojtjes nga kërcënimet e padive ose nga metodat e bazuara në mënyrë të tepruar mbi pajtueshmërinë e audituesve me rregullat dhe inspektimet e auditimit. Shembuj të rrezikut të cilësisë së auditimit përfshijnë:
- Pajtueshmëria e mbi-theksuar me një metodologji tejet përshkruese krijon rrezikun që t'i vendoset një theks i pamjaftueshëm rolit të stafit me eksperiencë për të hartuar procedura specifike për rrethanat dhe për të vlerësuar nëse ka nevojë për kryerjen e procedurave të mëtejshme të auditimit.
  - Mbi-theksimi i procesit me anën e të cilin kryhet një auditim, mund të largojë auditimin nga gjykimet e rëndësishme të partnerëve të auditimit dhe stafit me eksperiencë.
  - Reduktimi i tepërt i lirisë së veprimit të stafit, mund të kërcënojë motivimin e këtyre individëve dhe t'u ulë dëshirën për të ndjekur një karrierë në auditim.
  - Mundësia e distancimit të partnerëve dhe stafit nga kompania që auditohet.

1.8.3 *Metodologjia Kërkon Mbikëqyrje dhe Rishikim Efektiv të Punës së Auditimit*

100. Një punë auditimi tepër e detajuar mund të kryhet nga stafi, i cili ka relativisht më pak eksperiencë. Në këto rrethana, është thelbësore që puna e tij, nëse është kryer “në terren” ose diku tjetër, përfshirë praktikën offshore, të jetë mbikëqyrtur dhe rishikuar nga stafi, menaxherët dhe partnerët me eksperiencë.
101. Disa metodologji moderne japin një mundësi për rishikimin e fletëve të punës jashtë terrenit, çka bën të mundur që çështjet e auditimit të ndahen dhe të konsiderohen në mënyrë efçente, veçanërisht kur kemi të bëjmë me vende të ndryshme dhe në zona orare të ndryshme. Megjithatë, rishikimet jashtë terrenit (off-site), mund të mos jenë gjithmonë një mjet efektiv i vlerësimit të faktit nëse stafi ka kryer auditimin plotësisht, ka treguar një shkallë të përshtatshme të skepticizmit profesional; dhe të zhvillimit të zotësive dhe kompetencave të stafit me më pak eksperiencë.

1.8.4 *Metodologjia Kërkon Dokumentimin e Përshtatshëm të Auditimit*

102. Dokumentacioni i auditimit kryen disa role, përfshirë:
- Asistencën e grupit të angazhimit për të planifikuar dhe kryer auditimin.
  - Asistimin e anëtarëve të grupit të angazhimit përgjegjës për mbikëqyrjen, për drejtimin dhe monitorimin e punës së auditimit.
  - Mundësinë që grupi i angazhimit të jetë përgjegjës për punën e tij.
  - Mbajtjen e një regjistri të çështjeve që janë të rëndësishme për auditimet e ardhshme.
  - Mundësinë për kryerjen e rishikimeve dhe inspektimeve të kontrollit të cilësisë midis firmave dhe të inspektimeve të jashtme në pajtim me kërkesat e zbatueshme ligjore, rregullatore ose të tjera.
103. Dokumentimi i arsyeve për gjykimet e rëndësishme të auditimit, ka të ngjarë të shtojë rigorozitetin, dhe për rrjedhojë, cilësinë e këtij gjykimi. Procesi i dokumentimit të çështjeve dhe i mënyrës se si ato janë zgjidhur, ka të ngjarë të përmirësojë rigorozitetin e procesit të gjykimit të audituesit dhe vlefshmërisë së konkluzioneve të arritura.

1.8.5 *Vendosja e Procedurave Rigoroze të Kontrollit të Cilësisë dhe Cilësia e Auditimit Është Monitoruar dhe Janë Ndërmarrë Veprimet e Duhura të Mëpasshme.*

104. Duhet të vendosen procedura të kontrollit të cilësisë, në mënyrë që firma e aduditimit të japë siguri se:
- Firma respekton standardet profesionale dhe kërkesat ligjore e rregullatore të zbatueshme; dhe
  - Raportet e lëshuara nga firma ose partnerët e angazhimit janë të përshtatshme për rrethanat.<sup>10</sup>

<sup>10</sup> BSNAS ka publikuar SNKC 1, i cili përcakton aktivitetet në të cilat firmat kërkohen të zhvillojnë politikat dhe procedurat me anën e të cilave të përbushin objektivat.

105. Procedurat e kontrollit të cilësisë do të përfshijnë monitorimin dhe kur është nevoja, ndërmarrjen e veprimeve korigjuese. Auditimi përfshin pajtueshmërinë me standardet dhe politikat e procedurat brendshme të firmës. Ai përfshin gjithashtu vendimet dhe gjykimet më të rëndësishme të bëra nga stafi me nivel eksperience të ndryshme dhe shpesh nën presionin e kohës.
106. Monitorimi i cilësisë së auditimit brenda një firme auditimi është një aspekt i rëndësishëm i identifikimit të rreziqeve dhe mundësive që krijohen, për të siguruar se janë ndjekur kërkesat e standardeve dhe se partnerët dhe stafi performojnë në mënyrën e duhur.
107. Disa firma auditimi operojnë në nivel ndërkombëtar përmes një rrjeti të firmave. Firmat rrjet shpesh përdorin të njëjtat metodologji dhe politika e procedura të monitorimit dhe kontrollit të cilësisë. Gjithashtu, disa rrjete ndajnë midis tyre udhëzime në lidhje me vlerat, etikën dhe qëndrimet dhe kanë programe për përmirësimin e njohurive dhe eksperiencës së partnerëve dhe stafit.
108. Krahas proceseve të brendshme, për të monitoruar cilësinë e auditimit, auditimet mund t'i nënshtrohen edhe rishikimit të jashtëm. Rezultatet e këtyre rishikimeve (përfshirë inspektimet e kryera nga rregullatorët e pavarur të auditimit), japin një informacion të rëndësishëm që çon në veprime të cilat kontribuojnë në përmirësimin e cilësisë së auditimit.
109. Përveç adresimit të ndonjë mangësie e cila mund të jetë identifikuar nga auditimet individuale, është e rëndësishme që firmat e auditimit të ndërmarrin veprimet e duhura për të adresuar çështjet sistemike të zbuluara nga aktivitetet e monitorimit të brendshëm dhe të jashtëm dhe ndërmarrjen e veprimeve të duhura.
- 1.8.6 *Kur Kërkohet, Janë Bërë Rishikimet për Kontrollin e Cilësisë të Angazhimit (RKCA)*
110. Rishikimet për kontrollin e cilësisë së angazhimit (RKCA) mundësojnë që grupi i angazhimit të bëjë një vlerësim objektiv të gjykimeve të rëndësishme të drejtimit dhe të konkluzioneve të arritura për formulimin e raportit të audituesit. Ato kërkohet të kryhen mbi auditimet e kompanive të listuara dhe për ato angazhime të tjera të auditimit, për të cilat firma e auditimit, gjykon se janë të përshtatshme, siç janë auditimet e entiteteve me interes publik.
111. Për të qenë efektiv, rishikimi për kontrollin e cilësisë së angazhimit përfshin diskutimet për çështjet e rëndësishme dhe konkluzionet, rishikimin e dokumentimit të anagazhimit të zgjedhur, dhe rishikimin e pasqyrave financiare. Rishikimet duhet të kryhen nga individë, të cilët kanë eksperiencën, autoritetin dhe kohën e nevojshme. RKCA-të kërkojnë bashkërendimin midis partnerit të rishikimit dhe partnerit të angazhimit, në mënyrë që ato të kryhen në kohën e duhur dhe t'i japin mundësi grupit të angazhimit të reagojë në mënyrë të përshtatshme ndaj gjetjeve.

1.9 **Procesi i Auditimit dhe Procedurat e Kontrollit të Cilësisë – Në Nivel Kombëtar**

112. Tiparet kryesore janë:

- Standardet e auditimit dhe standardet e tjera të shpallura, përcaktojnë qartë objektivat bazë dhe kërkesat specifike të zbatueshme.
- Organizmat përgjegjëse për inspektimet e jashtme të auditimit, marrin në konsideratë tiparet përkatëse të cilësisë së auditimit, si brenda firmave të auditimit ashtu edhe në angazhimet individuale të auditimit.
- Ekzistojnë sisteme efektive për investigimin e rasteve të dështimit të auditimit dhe, kur është e nevojshme, për marrjen e masave të duhura disiplinore.

1.9.1 *Standardet e Auditimit dhe Standardet e Tjera të Shpallura, Përcaktojnë Qartë Objektivat Bazë dhe Kërkesat Specifike që Zbatohen*

113. Kërkesat e auditimit dhe kërkesa të tjera mund të imponohen nga ligji ose rregullat ose mund të bëhen të detyrueshme përmes organizmave kombëtare të profesionit kontabël. Është e rëndësishme që këto kërkesa të jenë të një cilësie të lartë dhe t'i kenë të qarta objektivat bazë. SNA-të e publikuara nga BSNAS, përmbajnë objektivat, kërkesat, si dhe zbatimin dhe materialin tjetër shpjegues.

114. BSNEPK (IESBA) harton standarde të cilësisë së lartë për etikën për profesionistët kontabël, përmes zhvillimit të Kodit të përshtatshëm dhe të fortë ndërkombëtar të etikës për profesionistët kontabël. BSNEK (IAESB) zhvillon dhe përmirëson edukimin profesional kontabël – i cili përfshin kompetencën teknike, si edhe zotësitë profesionale, vlerat, etikën dhe qëndrimet për profesionistët kontabël – përmes shpalljes së standardeve ndërkombëtare të edukimit (SNE). Këto standarde janë adoptuar gjerësisht në nivel kombëtar.

115. Është e rëndësishme që standardet të rishikohen, për të marrë në konsideratë informacionet në lidhje me përdorimin dhe zbatimin e tyre. Megjithatë, për hartuesit e standardeve është e rëndësishme që ata të njohin ndikimin që mund të kenë rishikimet e rregullta të standardeve, në trajnimin e audituesve dhe në nevojat për zbatim, kur ato përdoren. IFAC u kërkon anëtarëve të tij, të ndërmarrin veprime për adoptimin dhe zbatimin e Kodit të Etikës për Profesionistët Kontabël dhe SNE-të në juridiksionet e tyre dhe të ndihmojnë në zbatimin e tyre, në varësi të përgjegjësive të organizmave anëtare në mjediset kombëtare. Në disa vende, SNA-të janë modifikuar ose janë plotësuar me kërkesa shtesë kombëtare.

1.9.2 *Organizmat Përgjegjëse për Inspektimet e Jashtme të Auditimit Marrin në Konsideratë Tiparet Përkatëse të Cilësisë së Auditimit, Si Brenda Firmave të Auditimit Ashtu edhe për Angazhimet Individuale të Auditimit.*

116. Inspektimet e jashtme të auditimit krijojnë një mundësi për vlerësimin e pajtueshmërisë së audituesve me standardet e auditimit dhe në varësi të mandatit të tyre, të aspekteve të tjera të cilësisë së auditimit. Veprimet e ndërmarra nga firmat e auditimit për të adresuar gjetjet e identifikuar nga inspektorët e auditimit, mund të çojnë në përmirësim të efektivitetit të auditimit dhe kur rezultatet e inspektimeve janë bërë publike, do të çojnë në një ndërgjegjësim më të madh midis palëve të interesuara lidhur me çështjet e cilësisë së auditimit. Me kalimin e kohës gjetjet nga inspektimet e jashtme të auditimit duhet të analizohen dhe informacionet e përmbledhura t'u jepen hartuesve të standardeve.
- 1.9.3 *Ekzistojnë Sisteme Efektive për Investigimin e Rasteve të Dështimit të Auditimit dhe, Kur Është e Nevojshme, për Marrjen Masave të Duhura Disiplinore.*
117. Veprimet e investigimit dhe të disiplinës mund të ndërmerren nga organizatat e profesionit kontabël. Megjithatë, sikurse edhe në rastin e inspektimit të auditimit, në lidhje me kompanitë e listuara dhe entitetet e tjera me interes publik, këto gjithnjë e më shumë po ndërmerren nga rregullatorët e auditimit të pavarur.
119. Dështimi i auditimit është i vështirë për t'u përkufizuar, veçanërisht për shkak se një auditim përdor shumë gjykimin dhe kriteret e vendosura në ligje dhe rregulla ndonjëherë janë të paqarta dhe të vështira për t'u vënë në zbatim. Efektiviteti i aktiviteteve disiplinore rritet kur ka kritere të qarta për të përcaktuar atë çka konsiderohet një dështim i auditimit.
118. Autoritetet duhet të përcaktojnë një gamë sanksionesh, përfshirë të drejtën për të hequr licencën e firmave të auditimit ose të audituesve individualë, në disa rrethana të përcaktuara qartë. Por, ndërsa këto veprime mund të jenë të përshtatshme në rastet më ekstreme, procesi rregullator përmirësohet po qe se sanksionet që përdoren janë proporcionale për çështjet që nuk janë shumë të rënda. Këto mund të përfshijnë gjobat dhe ritrajnimet e detyrueshme.

# KUADRI NDËRKOMBËTAR PËR ANGAZHIMET E SIGURISË

*Ky Kuadër Ndërkombëtar për Angazhimet e Sigurisë i ndryshuar, do të zëvendësojë Kuadrin Ndërkombëtar të Angazhimeve të Sigurisë, që ekzistonte në kohën kur hyri në fuqi SNAS 3000 (i rishikuar), Angazhimet e Sigurisë që Ndryshojnë nga Auditimet ose Rishikimet e Informacioneve Financiare Historike.*

## PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Hyrje.....	1–4
Parimet Etike dhe Standardet e Kontrollit të Cilësisë.....	5–9
Përshkrimi i Angazhimeve të Sigurisë.....	10–11
Angazhimet për të Vërtetuar dhe Angazhimet Direkte.....	12–13
Angazhimet e Sigurisë së Arsyeshme dhe Angazhimet e Sigurisë së Kufizuar .....	14–16
Objekti i Kuadrit.....	17–19
Raportet mbi Angazhimet e Jo Sigurisë.....	20–21
Parakushtet për një Angazhim të Sigurisë .....	22–25
Elementët e një Angazhimi të Sigurisë.....	26
Marrëdhënia Tri Palëshe.....	27–38
Çështja në Fjalë.....	39–41
Kriteret.....	42–49
Evidenca.....	50–82
Raporti i Sigurisë.....	83–92
Çështje të Tjera.....	93–95
Përdorimi i Papërshtatshëm i Emrit të Profesionistit.....	96
Shtojcë 1: Deklaratat e publikuara nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit dhe të Sigurisë (IAASB) dhe Marrëdhëniet e Tyre me Njëra Tjetrën dhe Kodin IESBA.	
Shtojcë 2: Angazhimet për të Vërtetuar dhe Angazhimet Direkte	
Shtojcë 3: Palët në një Angazhim të Sigurisë	
Shtojcë 4: Kategorizimi i Çështjeve në Fjalë (që shqyrtohen)	

## Hyrje

1. Ky Kuadër është publikuar vetëm për të lehtësuar kuptimin e elementëve dhe të objektivave të një angazhimi të sigurisë dhe angazhimeve për të cilat zbatohen Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (SNA), Standardet Ndërkombëtare të Angazhimeve për të Rishikuar (SNAR) dhe Standardet Ndërkombëtare të Angazhimeve të Sigurisë (SNAS) (këtu e në vijim Standarde të Sigurisë).
2. Ky Kuadër nuk është një Standard dhe për rrjedhojë, nuk përcakton ndonjë kërkesë (parim bazë ose procedura esenciale) për kryerjen e auditimeve, rishikimeve, apo angazhimeve të tjera të sigurisë<sup>1</sup>. Prandaj, një raport i sigurisë nuk mund të pretendojë që një angazhim është kryer në pajtim me këtë Kuadër, por duhet t'i referohet standardeve përkatëse të sigurisë. Standardet e sigurisë përbajnë objektivat, kërkesat, aplikimin dhe materialin shpjegues, materialin hyrës dhe përkufizimet, të cilat janë në përputhje me këtë kuadër dhe duhet të zbatohen në auditim, rishikim dhe angazhime të tjera të sigurisë. Shtojca 1 ilustron kontekstin e deklaratave të publikuara nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit dhe Sigurisë (IAASB) dhe marrëdhënien e tyre me njëra tjetrën dhe me *Kodin e Etikës për Profesionistët Kontabël*, publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Etikës për Profesionistët Kontabël (Kodi IESBA).
3. Ky Kuadër jep një bazë referimi për:
  - (a) Profesionistët e praktikës;
  - (b) Të tjerë që marrin pjesë në angazhimet e sigurisë, përfshirë përdoruesit e synuar të raportit të sigurisë dhe ata që angazhojnë një profesionist kontabël të praktikës (“palën angazhuese”); dhe
  - (c) Bordin e Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit dhe të Sigurisë (IAASB) për zhvillimin prej tij të Standardeve të Sigurisë, dokumenteve praktike dhe dokumenteve të tjera.
4. Më poshtë jepet një pamje e përgjithshme e këtij kuadri:
  - *Hyrja*: Ky Kuadër ka të bëjë me angazhimet e sigurisë të kryera nga profesionistët e praktikës.
  - *Përshkrimi i angazhimeve të sigurisë*: Ky seksion përshkruan angazhimet e sigurisë dhe bën dallimin midis angazhimeve direkte dhe angazhimeve për tu vërtetuar, dhe angazhimeve të sigurisë së arsyeshme nga angazhimet e sigurisë së kufizuar.

<sup>1</sup> Shiko *Parathënien e Manualit të Deklaratave Ndërkombëtare të Kontrollit të Cilësisë, Auditimit, Rishikimit, Sigurive të Tjera dhe Shërbimeve të Lidhura*.

- *Objekti i Kuadrit:* Ky seksion bën dallimin e angazhimeve të sigurisë nga angazhimet e tjera, siç janë angazhimet e këshillimit (konsulencës).
- *Parakushtet për një angazhim të sigurisë:* Ky seksion përcakton parakushtet për një profesionist kontabël për të pranuar një angazhim të sigurisë.
- *Elementët e një angazhimi të sigurisë:* Ky seksion identifikon dhe trajton pesë elementët e një angazhimi të sigurisë, të cilat janë: një marrëdhënie tre palëshe, çështja në fjalë (në shqyrtim), kriteri, evidenca dhe një raport i sigurisë. Ai më tej shpjegohet dallimet e rëndësishme që ekzistojnë midis angazhimeve të sigurisë së arsyeshme dhe angazhimeve të sigurisë së kufizuar. Gjithashtu, ky seksion trajton, për shembull, ndryshimet domethënëse në çështjet në fjalë të angazhimeve të sigurisë, karakteristikat e kërkuara të kriterëve të përshtatshme, rolin e rrezikut dhe të materialitetit në angazhimet e sigurisë dhe mënyrën se si shprehen konkluzionet në angazhimet e sigurisë së arsyeshme dhe angazhimet e sigurisë së kufizuar.
- *Çështje të tjera:* Ky seksion trajton përgjegjësitë për komunikimin, të ndryshme nga ato të raportit të sigurisë të profesionistit kontabël, dokumentimin, ndikimin e lidhjes së një profesionisti me një çështje në fjalë ose me informacionin mbi çështjen në fjalë.

### **Parimet Etike dhe Standardet e Kontrollit të Cilësisë**

5. Kontrolli i cilësisë brenda firmave që kryejnë angazhime të sigurisë, dhe pajtueshmëria me parimet etike, përfshirë kërkesat për pavarësinë, njihen gjerësisht, si të vepruarit në interes publik, dhe janë një pjesë përbërëse integrale e angazhimeve cilësore të sigurisë. Këto angazhime kryhen në pajtim me Standardet e Sigurisë, të cilat bazohen në logjikën që:
  - (a) Anëtarët e grupit të angazhimit dhe rishikuesi i angazhimit për qëllime të kontrollit të cilësisë (për ato angazhime në të cilat është caktuar një rishikues), janë subjekt i pjesëve A dhe B të Kodit IESBA, të cilat kanë të bëjnë me angazhimet e sigurisë, kërkesave të tjera profesionale, ose kërkesave ligjore apo rregullatore që janë të paktën të detyrueshme; dhe
  - (b) Profesionisti i praktikës që kryen angazhimin është anëtar i një firme që i nënshtrohet SNKC1,<sup>2</sup> ose kërkesave të tjera profesionale apo kërkesave ligjore dhe rregullatore, që kanë të bëjnë me përgjegjësitë e firmës për sistemin e saj të kontrollit të cilësisë, që janë të paktën po aq kërkuar sa SNKC1.

<sup>2</sup> SNKC 1 “Kontrolli i Cilësisë për Firmat që Kryejnë Auditime dhe Rishikime të Informacioneve Financiare Historike, Angazhime të Sigurive të Tjera dhe Shërbime të Lidhura”



*Kodi IESBA*

6. Pjesa A e Kodit të IESBA përcakton parimet e mëposhtme themelore të cilat duhet të respektohen nga profesionisti i praktikës:
  - (a) Integriteti;
  - (b) Objektiviteti;
  - (c) Kompetenca profesionale dhe kujdesi i duhur;
  - (d) Konfidencialiteti; dhe
  - (e) Sjellja profesionale.
7. Gjithashtu, Pjesa A jep një kuadër konceptual që duhet të zbatohet nga profesionistët e praktikës për të identifikuar kërcënimet ndaj pajtueshmërisë me parimet kryesore, për të vlerësuar rëndësinë e kërcënimeve të identifikuara, dhe kur është e nevojshme, për të aplikuar masat mbrojtëse, për të eliminuar kërcënimet ose për t'i zvogëluar ato në një nivel të pranueshëm.
8. Pjesa B e Kodit IESBA përshkruan mënyrën e aplikimit të kuadrit konceptual, që jepet në Pjesën A, nga profesionistët që e ushtrojnë profesionin në praktikë në situata të ndryshme, përfshirë pavarësinë. Kodi IESBA përcakton pavarësinë në dy këndvështrime: pavarësia në të menduar dhe pavarësia në dukje. Pavarësia mbron aftësinë për të formuar një konkluzion të sigurisë, pa u ndikuar nga influencat që mund të kompromentojnë konkluzionin. Pavarësia përmirëson aftësinë për të vepruar me integritet, për të qenë objektiv dhe për të mbajtur një qëndrim profesional skeptik.

*SNKC 1*

9. SNKC 1 merret me përgjegjësitë e firmës për të vendosur dhe mbajtur sistemin e saj të kontrollit të cilësisë për angazhimet e sigurisë. Pajtueshmëria me SNKC 1 kërkon, midis të tjerash, që firma të vendosë dhe të mbajë një sistem të kontrollit të cilësisë që përfshin politikat dhe procedurat, të cilat adresojnë çdonjërin nga elementet e mëposhtëm, dhe se ajo i dokumenton politikat dhe procedurat e saj dhe i komunikon ato tek personeli i firmës:
  - (a) Përgjegjësitë e lidërshiptit për cilësinë brenda firmës;
  - (b) Kërkesat etike përkatëse;
  - (c) Pranimin dhe vazhdimin e marrëdhënieve me klientin dhe të angazhimeve specifike
  - (d) Burimet njerëzore;
  - (e) Performancën e angazhimit; dhe
  - (f) Monitorimin.

## Përshkrimi i Angazhimeve të Sigurisë

10. Një angazhim i sigurisë është një angazhim në të cilën një profesionist i praktikës synon të sigurojë evidencën e nevojshme me qëllim që të shprehë një konkluzion, i cili ka për qëllim të përmirësojë shkallën e besimit të përdoruesve të synuar, përveç palës përgjegjëse, në lidhje me rezultatin e vlerësimit ose të matjes për çështjen në fjalë sipas kriterit.
11. Rezultati i matjes ose i vlerësimit të një çështje në fjalë është informacioni që rezulton nga zbatimi i kriterit kundrejt çështjes në fjalë (në shqyrtim). Për shembull:
  - Pasqyrat financiare (rezultati) rrjedhin nga matja e pozicionit financiar, performancës financiare dhe flukseve të parasë (çështja në fjalë në shqyrtim) duke zbatuar një kuadër të raportimit financiar (kriteri).
  - Një pohim për efektivitetin e kontrollit të brendshëm (rezultati) rrjedh nga vlerësimi i efektivitetit të procesit të kontrollit të brendshëm të entitetit (çështja në fjalë) duke zbatuar kriteret përkatëse.
  - Matjet e performancës për një entitet të veçantë (rezultatet) rrjedhin nga matjet e aspekteve të ndryshme të performancës (çështja në fjalë) duke zbatuar metodologjitë përkatëse të matjes (kriteret).
  - Një deklaratë për gazin serë (rezultati) rrjedh nga matja e emetimeve të gazrave serë të një entiteti (çështja në fjalë) nëpërmjet zbatimit të protokolleve për njohjen, matjen dhe paraqitjen (kriteret).
  - Një deklaratë në lidhje me pajtueshmërinë (rezultati) rrjedh nga vlerësimi i pajtueshmërisë së një entiteti (çështja në fjalë) me, për shembull, ligjin dhe rregullin (kriteri).

Termi “informacioni për çështjen në fjalë” përdoret për të nënkuptuar rezultatin e matjes ose të vlerësimit të një çështje të caktuar kundrejt kriterit. Është informacioni për çështjen në fjalë, për të cilin profesionisti i praktikës, mbledh evidencën e nevojshme për të patur një bazë për konkluzionin e tij.

## Angazhimet për të Vërtetuar dhe Angazhimet Direkte

12. Në një angazhim për të vërtetuar, një palë e ndryshme nga profesionisti i praktikës, mat ose vlerëson çështjen në fjalë kundrejt kriterit. Një palë e ndryshme nga profesionisti i praktikës, shpesh paraqet edhe informacionet që lidhen me çështjen në fjalë, në një raport ose deklaratë. Megjithatë, në disa raste, informacioni për çështjen në fjalë, mund të paraqitet në raportin e sigurisë nga profesionisti i praktikës. Konkluzioni i profesionistit të praktikës, adreson faktin nëse informacioni për çështjen në fjalë nuk ka anomali materiale (shiko gjithashtu paragrafin 85).

13. Në një angazhim direkt, profesionisti i praktikës mat ose vlerëson çështjen në fjalë kundrejt kriterit. Veç kësaj, profesionisti i praktikës përdor zotësitë dhe teknikat për të siguruar evidencën e nevojshme rreth rezultatit të matjes ose vlerësimit të çështjes në fjalë kundrejt kriterit. Profesionisti i praktikës mund të sigurojë evidencën njëkohësisht me matjen ose vlerësimin e çështjes në fjalë, por gjithashtu, ai mund ta sigurojë atë, para ose pas kësaj matje apo këtij vlerësimi. Në një angazhim direkt, konkluzionet e profesionistit të praktikës, adresojnë rezultatin e raportuar të matjes ose të vlerësimit të çështjes në fjalë kundrejt kriterit, i cili formulohet në termat e çështjes në fjalë dhe të kriterit. Në disa angazhime direkte, konkluzioni i profesionistit të praktikës, është i gjithë ose një pjesë e informacionit për çështjen në fjalë (shiko gjithashtu Shtojcën 2).

### **Angazhimet e Sigurisë së Arsyeshme dhe Angazhimet e Sigurisë së Kufizuar**

14. Në një angazhim të sigurisë së arsyeshme, profesionisti i praktikës zvogëlon rrezikun e angazhimit në një nivel të pranueshëm, të ulët për rrethanat e angazhimit, si bazë për konkluzionin e tij. Konkluzioni i profesionistit të praktikës është shprehur në një formë që tregon opinionin e profesionistit të praktikës mbi rezultatin e matjes ose vlerësimit të çështjes në fjalë kundrejt kriterit.
15. Në një angazhim të sigurisë së kufizuar, profesionisti i praktikës zvogëlon rrezikun e angazhimit në një nivel të pranueshëm për rrethanat e angazhimit, por ky rrezik është më i lartë se në rastin e një angazhimi të sigurisë së arsyeshme, si bazë për shprehjen e konkluzionit në një formë që tregon nëse, bazuar në procedurat e kryera dhe evidencën e siguruar, vëmendjen e profesionistit e ka tërhequr ndonjë çështje, e cila e bën atë të besojë se informacioni mbi çështjen në fjalë ka anomali materiale. Natyra, afatet dhe shtrirja e procedurave të kryera në një angazhim të sigurisë së kufizuar është e kufizuar krahasuar me atë që nevojitet në rastin e një angazhimi të sigurisë së arsyeshme, megjithatë, ato planifikohen për të marrë një nivel sigurie, që sipas gjykimit të profesionistit të praktikës, është i pranueshëm. Për të qenë i pranueshëm, niveli i sigurisë së marrë nga profesionisti i praktikës ka të ngjarë të përmirësojë besimin e përdoruesve të synuar, rreth informacionit për çështjen në fjalë, në një shkallë që është qartësisht më shumë se i parëndësishëm.
16. Përgjatë gjithë intervalit të angazhimeve të sigurisë së kufizuar, ajo çka është siguri kuptimplotë, mund të variojë nga një nivel, i cili është mbi sigurinë, që ka të ngjarë të përmirësojë besimin e përdoruesve të synuar rreth informacioneve për çështjen në fjalë, në një nivel që është qartësisht krejt e parëndësishme, dhe deri tek një nivel poshtë sigurisë së arsyeshme. Ajo që ka kuptim në një angazhim të veçantë, paraqet në të vërtetë një gjykim brenda këtyre niveleve dhe varet nga rrethanat e angazhimit, përfshirë nevojat për informacione të përdoruesve të synuar si një grup, kriteret dhe çështja në fjalë e angazhimit.

Në disa raste pasojat, që përdoruesit e synuar do të marrin një konkluzion të papërshtatshëm, mund të jenë kaq të mëdha, saqë profesionisti i praktikës do të vlerësojë si të pranueshme për rrethanat, kryerjen e një angazhimi të sigurisë së arsyeshme.

## Objekti i Kuadrit

17. Jo të gjitha angazhimet e kryera nga profesionistët e praktikës janë angazhime të sigurisë. Disa angazhime të tjera që kryhen shpesh, por që nuk janë në koherencë me përshkrimin në paragrafin 10 më sipër (dhe për këtë arsye nuk mbulohen nga ky Kuadër), përfshijnë:
  - Angazhimet që mbulohen nga Standardet Ndërkombëtare për Shërbimet e Lidhura (SNSL), siç janë angazhimet me procedura të rëna dakord dhe angazhimet për të hartuar informacione financiare <sup>3</sup>.
  - Përgatitja e deklaratave tatimore, ku nuk shprehet asnjë konkluzion sigurie.
  - Angazhimet për të dhënë shërbime të konsulencës (ose këshillimore)<sup>4</sup>, siç janë këshillimet menaxheriale dhe tatimore.
18. Një angazhim i sigurisë mund të jetë pjesë e një angazhimi të madh, për shembull, kur një angazhim i këshillimit për blerjen e një biznesi përfshin një kërkesë për të dhënë siguri në lidhje me informacionin financiar historik ose me informacionin financiar parashikues. Në këto rrethana, ky Kuadër është i përshtatshëm vetëm për pjesën e angazhimit të sigurisë.
19. Angazhimet e mëposhtme, të cilat mund të jenë në koherencë me përshkrimin në paragrafin 10, nuk konsiderohen angazhime të sigurisë në përputhje me këtë kuadër:
  - (a) Angazhimet për të vërtetuar në procese gjyqësore në lidhje me kontabilitetin, auditimin, sistemin e taksave ose çështje të tjera; dhe

<sup>3</sup> SNSL 4400, *Angazhimet për të Kryer Procedura të Rëna Dakord në Lidhje me Informacionin Financiar* dhe SNSL 4410 (i rishikuar), *Angazhimet për të Hartuar*

<sup>4</sup> Në një angazhim të këshillimit profesionisti i praktikës përdor aftësitë teknike, edukimin, vëzhgimet, eksperiencën dhe njohuritë për procesin e këshillimit. Angazhimet për të këshilluar përfshijnë një proces analitik që zakonisht përdor një kombinim të aktiviteteve që kanë lidhje me: vendosjen e objektivave, gjetjen e fakteve, përcaktimin e problemeve ose mundësive, vlerësimin e alternativave, zhvillimin e rekomandimeve përfshirë veprimet, komunikimin e rezultateve, dhe shpeshherë edhe zbatimin dhe ndjekjen e rekomandimeve. Raportet (nëse lëshohen) përgjithësisht janë në një stil përshkruar (ose në “formë të gjatë”). Në përgjithësi, puna e kryer është vetëm për përdorimin dhe përfitimin e klientit. Natyra dhe qëllimi i punës përcaktohen në marrëveshjen midis profesionistit të praktikës dhe klientit. Çdo shërbim që plotëson përkufizimin e një angazhimi për dhënie e sigurisë, nuk është një angazhim këshillimi, por një angazhim për dhënie e sigurisë.

- (b) Angazhimet që përfshijnë opinione profesionale, pikëpamje ose formulime nga të cilat një përdorues mund të nxjerrë disa siguri, nëse zbatohen të gjitha sa më poshtë:
- (i) Këto opinione, pikëpamje apo formulime janë dukshëm të rastësishme për angazhimin në përgjithësi;
  - (ii) Çdo raport i lëshuar me shkrim, është shprehimisht i rezervuar për përdorim vetëm nga përdoruesit e synuar të specifikuar në raport;
  - (iii) Sipas një mirëkuptimi me shkrim me përdoruesit e synuar të specifikuar, angazhimi nuk synohet të jetë një angazhim sigurie; dhe
  - (iv) Angazhimi nuk është paraqitur si një angazhim i sigurisë në raportin e profesionistit të praktikës.

### Raportet mbi Angazhimet e Jo-Sigurisë

20. Një profesionist i praktikës që raporton mbi një angazhim, i cili nuk është një angazhim i sigurisë sipas objektit të këtij Kuadri, bën një dallim të qartë të këtij raporti nga një raport i sigurisë. Për të shmangur paqartësitë e përdoruesit, një raport që nuk është një raport i sigurisë, eviton, për shembull
- Nënkuptimin se ai është në pajtim me këtë Kuadër, ose me Standardet e Sigurisë.
  - Përdorimin e papërshtatshëm të fjalëve “siguri”, “auditim” ose “rishikim”.
  - Përfshirjen e një deklaratë, e cila mund të interpretohet gabim për një konkluzion që synon të përmirësojë shkallën e besimit të përdoruesve të synuar për rezultatin e matjes ose të vlerësimit të një çështje në fjalë sipas kriterit.
21. Profesionisti i praktikës dhe pala përgjegjëse mund të bien dakord të zbatojnë parimet e këtij Kuadri për një angazhim, për të cilin nuk ka përdorues të synuar të tjerë përveç palës përgjegjëse, por nëse plotësohen të gjitha kërkesat e tjera të standardeve përkatëse të sigurisë. Në këto raste, raporti i profesionistit të praktikës përfshin një deklaratë që kufizon përdorimin e raportit vetëm për palën përgjegjëse.

### Parakushtet për një Angazhim të Sigurisë

22. Kur vlerësohet nëse një angazhim i sigurisë do të pranohet ose do të vazhdohet, mbahen parasysh parakushtet e mëposhtme:
- (a) Rolet dhe përgjegjësitë e palëve të duhura (dmth sipas rastit, pala përgjegjëse, matësi apo vlerësuesi dhe pala angazhuese) janë të përshtatshme për rrethanat; dhe

- (b) Angazhimi ka të gjithë karakteristikat e mëposhtme:
- (i) Çështja në fjalë është e përshtatshme;
  - (ii) Kriteret që profesionistët e praktikës parashikojnë të përdorin në përgatitjen e informacionit për çështjen në fjalë, janë të përshtatshme për rrethanat e angazhimit, përfshirë faktin që ato përbajnë karakteristikat e përshkruara në paragrafin 44;
  - (iii) Kriteret që profesionistët e praktikës parashikojnë të përdorin në përgatitjen e informacionit për çështjen në fjalë, do të jenë të disponueshme për përdoruesit e synuar;
  - (iv) Profesionistët e praktikës parashikojnë se do të jenë në gjëndje të marrin evidencën e nevojshme për të mbështetur konkluzionin e tyre;
  - (v) Konkluzioni i profesionistëve të praktikës duhet të përfshihet në një raport me shkrim në një formë të përshtatshme si, angazhim për sigurinë e arsyeshme ose angazhimin e sigurisë së kufizuar, dhe
  - (vi) Një qëllim i arsyeshëm, përfshin në rastin e një angazhimi të sigurisë së kufizuar, faktin që profesionistët e praktikës parashikojnë të jenë në gjëndje të marrë një nivel kuptimplotë sigurie.
23. Çështjet në fjalë për angazhime të ndryshme të sigurisë mund të ndryshojnë shumë. Disa çështje mund të kërkojnë zotësi dhe njohuri të specializuara, të cilat shkojnë përtej atyre të zakonshme të zotëruara nga një profesionist individual. Prandaj, është e rëndësishme që profesionisti i praktikës të bindet se personat që kryejnë angazhimin, në mënyrë kolektive kanë kompetencën dhe aftësitë e duhura (referoju gjithashtu paragrafit 31).
24. Kur një angazhim i mundshëm nuk mund të pranohet si një angazhim i sigurisë, pala angazhuese mund të jetë në gjëndje të identifikojë një angazhim të ndryshëm që do të plotësonte nevojat e përdoruesve të synuar. Për shembull:
- (a) Nëse kriteret që profesionisti i praktikës pret të zbatohen nuk janë të përshtatshme, përsëri mund të kryhet një angazhim i sigurisë, i cili plotëson parakushtet e tjera në paragrafin 22 , në qoftë se:
    - (i) Profesionisti i praktikës mund të identifikojë një ose më shumë aspekte të çështjes në fjalë, për të cilën këto kritere janë të përshtatshme. Në këto raste, është në të drejtën e profesionistit që të kryejë një angazhim të sigurisë në lidhje me atë aspekt të çështjes në fjalë. Në raste të tilla, raporti i sigurisë mund të ketë nevojë të qartësojë se raporti lidhet me çështjen në fjalë fillestare, ose;

- (ii) Për çështjen në fjalë, mund të jenë zgjedhur ose zhvilluar kritere alternative të përshtatshme.
  - (b) Pala angazhuese mund të kërkojë kryerjen e një angazhimi, i cili nuk është një angazhim i sigurisë, siç mund të jetë një konsulentë, ose një angazhim me procedura të rëna dakord.
25. Pasi është pranuar, një angazhim i sigurisë nuk mund të ndryshohet me një angazhim të jo-sigurisë, ose një angazhim i sigurisë së arsyeshme nuk mund të ndryshohet me një angazhim të sigurisë së kufizuar, pa patur një justifikim të bazuar. Një ndryshim në rrethanat, i cili ndikon në kërkesat e përdoruesve të synuar ose që çon në një keqkuptim në lidhje me natyrën e angazhimit, mund të justifikojë një kërkesë për një ndryshim në angazhim. Nëse ky ndryshim është bërë, profesionisti i praktikës nuk duhet të mos konsiderojë evidencën e marrë përpara ndryshimit. Pamundësia për të siguruar evidencën e nevojshme për të formuar një konkluzion të sigurisë së arsyeshme nuk është një arsye e pranueshme për të ndryshuar një angazhim të sigurisë të arsyeshme me një angazhim të sigurisë së kufizuar.

### Elementët e një Angazhimi të Sigurisë

26. Në këtë seksion janë trajtuar elementët e një angazhimi të sigurisë, si mëposhtë:
- (a) Një marrëdhënie tri palëshe, e cila përfshin një profesionist të praktikës, një palë përgjegjëse dhe përdoruesit e synuar;
  - (b) Një çështje në fjalë të përshtatshme;
  - (c) Kriteret e përshtatshme;
  - (d) Evidencën e nevojshme; dhe
  - (e) Një raport të sigurisë me shkrim në formën që i përshtatet një angazhimi të sigurisë së arsyeshme ose një angazhimi të sigurisë së kufizuar.

### Marrëdhënia Tri Palëshe

27. Të gjitha angazhimet e sigurisë kanë të paktën tre palë të veçanta: profesionistin e praktikës, palën përgjegjëse dhe përdoruesit e synuar. Në varësi të rrethanave të angazhimit, një rol të veçantë mund të ketë matësi, vlerësuesi ose pala përgjegjëse (shiko shtojcën 3).
28. Pala përgjegjëse dhe përdoruesit e synuar mund të jenë nga entitete të ndryshme ose nga i njëjti entitet. Për shembull në një strukturë bordi me dy nivele mund të jetë rasti kur bordi mbikëqyrës kërkon siguri për informacionin e dhënë nga bordi i drejtimit i entitetit. Marrëdhënia ndërmjet palës përgjegjëse dhe përdoruesve të synuar duhet parë në kontekstin e një angazhimi specifik dhe mund të ndryshojë nga linjat tradicionale të përgjegjesisë. Për shembull, drejtimi i lartë i një entiteti (një përdorues i synuar) mund të angazhojë një

profesionist të kryejë një angazhim të sigurisë për një aspekt të veçantë të aktiviteteve të entitetit, që është përgjegjësi direkte e një drejtuesi të një niveli më të ulët (pala përgjegjëse), por për të cilën, në fund të fundit përgjegjësinë e ka drejtimi i lartë.

*Profesionisti i Praktikës*

29. “Profesionisti i praktikës” është individ (individët) që kryejnë angazhimin (zakonisht partneri i angazhimit ose anëtarët e tjerë të grupit të angazhimit ose sipas rastit, firma) që aplikon zotësinë dhe teknikat për të marrë siguri të arsyeshme ose siguri të kufizuar, sipas rastit, për faktin nëse informacioni për çështjen në fjalë nuk ka anomali materiale<sup>5</sup>. Në një angazhim direkt, profesionisti i praktikës mat ose vlerëson çështjen në fjalë kundrejt kriterëve dhe zbaton zotësitë dhe teknikat e sigurisë për të arritur sigurinë e arsyeshme ose të kufizuar, sipas rastit, për faktin nëse rezultati i matjes ose vlerësimit nuk ka anomali materiale.
30. Nëse një profesionist kompetent, i ndryshëm nga një profesionist kontabël në praktikën publike, zgjedh të deklarojë pajtueshmërinë me një standard të sigurisë, është e rëndësishme që ai të njohë se këto standarde përfshijnë kërkesa, të cilat reflektojnë kushtet në paragrafin 5 në lidhje me Kodin IESBA dhe SNKC 1 ose kërkesa të tjera profesionale, apo kërkesa të tjera ligjore e rregullatore që janë po aq kërkuese.
31. Një angazhim nuk pranohet nëse njohja paraprake e rrethanave tregon se nuk do të plotësohen kërkesat etike lidhur me kompetencën. Në disa raste profesionisti i praktikës mund ti përmbushë këto kërkesa me ndihmën e punës së një eksperti të profesionistit të praktikës.
32. Veç kësaj, profesionisti i praktikës duhet të jetë në gjëndje të përfshihet mjaftueshëm në punën e ekspertit të tij dhe të profesionistëve të tjerë të sigurisë deri në masën që është e mjaftueshme për të pranuar përgjegjësinë për konkluzionet e sigurisë mbi informacionet për çështjen në fjalë, dhe për të siguruar evidencën e nevojshme për të nxjerrë përfundimin nëse puna e ekspertit ose e profesionistit tjetër të sigurisë, është e mjaftueshme për qëllime të profesionistit të praktikës.
33. Profesionisti i praktikës është përgjegjësi i vetëm për konkluzionin e shprehur në lidhje me sigurinë, dhe kjo përgjegjësi nuk zvogëlohet nga përdorimi prej tij i punës së një eksperti apo të profesionistëve të tjerë të sigurisë. Megjithatë, nëse profesionisti i praktikës, i cili përdor punën e një eksperti, pasi ka ndjekur standardet përkatëse të sigurisë, arrin në përfundimin se puna e ekspertit është e mjaftueshme për qëllimet e profesionistit, profesionisti i praktikës mund të pranojë gjetjet apo konkluzionet e ekspertit në fushën e ekspertit si evidencë të përshtatshme.

<sup>5</sup> “Partneri i angazhimit” dhe “firma” duhet të lexohen, kur është e mundur, duke ju referuar ekuivalenteve të tyre në sektorin publik.



*Pala Përgjegjëse*

34. Pala përgjegjëse është pala që ka përgjegjësinë për çështjen në fjalë. Në një angazhim për të vërtetuar, pala përgjegjëse zakonisht është matësi ose vlerësuesi. Pala përgjegjëse mund të jetë ose mund të mos jetë pala që angazhon profesionistin për kryerjen e angazhimit të sigurisë (pala angazhuese).

*Përdoruesit e Synuar*

35. Përdoruesit e synuar janë individë, individët ose organizatat apo grupet e tyre, të cilët sipas profesionistit parashikohet të përdorin raportin e sigurisë. Pala përgjegjëse mund të jetë njëri nga përdoruesit e synuar, por jo i vetmi.
36. Në disa raste mund të ketë përdorues të synuar të ndryshëm nga ata, të cilëve ju adresohet raporti. Profesionisti i praktikës mund të mos jetë në gjendje të identifikojë të gjithë përdoruesit që do të lexojnë raportin e sigurisë, veçanërisht kur në ketë raport kane akses një numër i madh njerëzish. Në këto raste, veçanërisht kur lexues të mundshëm kanë gjasa të kenë një shumëllojshmëri interesash për çështjen në fjalë, përdoruesit e synuar mund të kufizohen tek palët kryesore të interesuara, të cilat kanë interesa të medha dhe të përbashkëta. Përdoruesit e synuar mund të identifikohen në mënyra të ndryshme, për shembull, me marrëveshje midis profesionistit të praktikës dhe palës përgjegjëse ose palës angazhuese ose me ligj apo rregulla.
37. Përdoruesit e synuar ose përfaqësuesit e tyre, së bashku me profesionistin dhe palën përgjegjëse (dhe palën angazhuese, kur është e ndryshme) mund të marrin pjesë drejtperdrejt në përcaktimin e kërkesave të angazhimit. Megjithatë, pavarësisht nga përfshirja e të tjerëve dhe, në ndryshim nga angazhimi për kryerjen e procedurave të rëna dakort (që përfshin raportimin e fakteve të gjetura bazuar në procedurat e rëna dakord me palën angazhuese dhe me ndonjë palë tjetër të tretë të përshtatshme dhe jo një konkluzion):
- Profesionisti i praktikës është përgjegjës për përcaktimin e natyrës, afateve dhe shtrirjes së procedurave; dhe
  - Profesionisti i praktikës mund të ketë nevojë të kryejë procedura shtesë në çdo rast që ai vihet në dijeni të informacioneve që ndryshojnë shumë nga ato mbi të cilët u bazua për përcaktimin e procedurave të planifikuara.
38. Në disa raste, përdoruesit e synuar (për shembull, bankierët dhe rregullatorët) imponojnë një kërkesë për, ose i kërkojnë palës apo palëve të përshtatshme të bëjnë një marrëveshje për kryerjen e një angazhimi të sigurisë për një qëllim specifik. Kur angazhimet përdorin kritere, të cilat janë përcaktuar për një qëllim specifik, raporti i sigurisë përfshin një deklaratë që informon lexuesit për këtë fakt. Veç kësaj, profesionisti i praktikës mund të vlerësojë si të përshtatshme të tregojë se raporti i sigurisë është vetëm për përdoruesit specifikë. Në varësi të rrethanave të angazhimit, kjo mund të arrihet përmes kufizimit të

shpërndarjes ose përdorimit të raportit të sigurisë. Ndërsa një raport i sigurisë mund të jetë i kufizuar kurdoherë që ai parashikohet të përdoret vetëm për përdoruesit e synuar të specifikuar ose për një qëllim specifik, mungesa e kufizimit në lidhje me një përdorues apo një qëllim të veçantë, në vetvete nuk tregon se profesionisti i praktikës mban përgjegjësi ligjore në lidhje me atë përdorues ose për atë qëllim. Fakti nëse do të mbahet përgjegjësi ligjore do të varet nga rrethanat e cdo rasti në juridiksionin përkatës.

### Çështja në Fjalë (në shqyrtim)

39. Çështja në fjalë e një angazhimi të sigurisë mund të jetë në forma të ndryshme, siç janë:

- Performanca ose kushtet financiare historike (për shembull, pozicioni financiar historik, performanca financiare dhe flukset e parasë) për të cilat si informacion për çështjen në fjalë mund të jetë njohja, matja, paraqitja dhe informacionet shpjeguese të dhëna në pasqyrat financiare.
- Performanca ose kushtet financiare të ardhshme (për shembull, pozicioni financiar parashikues, performanca financiare dhe flukset e parasë) për të cilat si informacion për çështjen në fjalë mund të jetë njohja, matja, paraqitja dhe informacionet e dhëna në parashikimet ose projeksionet financiare.
- Performanca ose kushtet jofinanciare (për shembull, performanca e një entiteti) për të cilën informacionet për çështjen në fjalë mund të jenë tregues kyç të efikasitetit dhe të efikasitetit.
- Karakteristikat fizike (për shembull, kapaciteti i një mjedisi pune) për të cilin informacioni për çështjen në fjalë mund të jetë një dokument që përmban specifikime.
- Sistemet dhe proceset (për shembull, kontrolli i brendshëm i një entiteti ose sistemi i TI-së) për të cilat si informacion për çështjen në fjalë, mund të jetë një pohim lidhur me efektivitetin.
- Sjellja (për shembull, qeverisja e shoqërisë tregtare, pajtueshmëria me rregullat, praktikat e burimeve njerëzore) për të cilën si informacion për çështjen në fjalë, mund të jetë një deklaram i pajtueshmërisë ose një deklaratë e efikasitetit.

Shtojca 4 tregon një kategorizim të intervalit të mundshëm të çështjeve në fjalë, me disa shembuj.

40. Çështje të ndryshme kanë karakteristika të ndryshme, përfshirë shkallën në të cilën informacionet rreth tyre janë cilësore kundrejt atyre sasiore, informacionet janë objektive kundrejt atyre subjektive, informacionet janë historike kundrejt atyre perspektive, dhe nëse informacioni lidhet me një moment kohor apo mbulon një periudhë. Këto karakteristika ndikojnë në:

- (a) Saktësinë me të cilën mund të matet ose vlerësohet çështja në fjalë sipas kriterit; dhe
- (b) Karakterin bindës të evidencës disponibël.

Raporti i sigurisë mund të tregojë karakteristikat që për përdoruesit e synuar, janë të një rëndësie të veçantë.

41. Përshtatshmëria e një çështje në fjalë nuk ndikohet nga niveli i sigurisë, që do të thotë se, nëse një çështje në fjalë nuk është e përshtatshme për një angazhim të sigurisë së arsyeshme, ajo nuk është e përshtatshme as për një angazhim të sigurisë së kufizuar dhe anasjelltas. Një çështje në fjalë është e identifikueshme dhe mund të matet apo vlerësohet me koherencë sipas kriterëve të identifikuar, në një mënyrë të atillë që informacioni rreth saj të mund t'i nënshtrohet procedurave për mbledhjen e evidencës së nevojshme që duhet për të mbështetur një konkluzion të sigurisë së arsyeshme ose sipas rastit, një konkluzion të sigurisë së kufizuar.

### Kriteret

42. Kriteret janë nivele bazë që përdoren për matjen ose vlerësimin e çështjes në fjalë. Kriteret mund të jenë formale, për shembull, në përgatitjen e pasqyrave financiare si kriteret mund të jenë Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar ose Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit për Sektorin Publik; kur raportohet mbi efektivitetin e kontrollit të brendshëm, kriteri mund të bazohet tek një kuadër i përcaktuar i kontrollit të brendshëm ose objektivat e kontrollit individual, të hartuara specifikisht për qëllimin; dhe kur raportohet mbi pajtueshmërinë, kriteri mund të jetë ligji, rregulli apo kontrata e zbatueshme. Shembuj të kriterëve më pak formale janë një kod sjellje i brendshëm i hartuar nga entiteti, ose një nivel i pranuar i performancës (siç është numri i mbledhjeve që duhet të bëjë një komitet i caktuar brenda një viti).
43. Kriteret e përshtatshme kërkohen për matjen ose vlerësimin koherent dhe të arsyeshëm të një çështje në fjalë, brenda kontekstit të gjykimit profesional. Pa kuadrin e referencës që jepet nga një kriter i përshtatshëm, çdo konkluzion është i hapur ndaj interpretimit dhe keqkuptimit individual. Kriteret e përshtatshme janë të ndjeshëm sipas kontekstit, që do të thotë, se ato varen nga rrethanat e angazhimit. Madje edhe për të njëjtën çështje në fjalë mund të ketë kriteret e ndryshme, të cilat do të çonin në matje apo vlerësime të ndryshme. Për shembull, një prej kriterëve që një matës ose vlerësues mund të zgjedhë si matës të çështjes në fjalë për kënaqësinë e klientit, është numri i ankesave të klientit të zgjidhura që konfirmojnë kënaqësinë e klientit, ndërsa një matës ose vlerësues tjetër mund të zgjedhë një numër blerjesh të përsëritura në tre muaj pas blerjes fillestare. Më tej, kriteret mund të jenë të përshtatshme për një seri rrethanash të angazhimit, por mund të mos jenë të përshtatshme për një seri rrethanash të ndryshme të angazhimit. Për shembull, raportimi për

qeveritë apo rregullatorët mund të kërkojë përdorimin e një sërë kriteresh të veçanta, por këto kritere mund të mos jenë të përshtatshme për një grup më të gjerë përdoruesish.

44. Kriteret e përshtatshme kanë karakteristikat e mëposhtme:
- (a) Përkatësia: Kriteret e përkatësisë rezultojnë në informacione për çështjen në fjalë që ndihmojnë vendimarrjen e përdoruesve të synuar.
  - (b) Plotësia: Kriteret janë të plota kur informacionet për çështjen në fjalë të përgatitura sipas tyre, nuk lënë jashtë faktorët përkatës, që në mënyrë të arsyeshme mund të parashikohet të ndikojnë në vendimet e përdoruesve të synuar, të marra mbi bazën e këtyre informacioneve për çështjen në fjalë. Kriteret e plota përfshijnë, kur ka kuptim, kritere bazë të paraqitjes dhe të dhënies së informacioneve shpjeguese.
  - (c) Besueshmëria: Kriteret e besueshme lejojnë matjen ose vlerësimin koherent dhe të arsyeshëm të çështjes në fjalë, duke përfshirë, atje ku është e përshtatshme, paraqitjen dhe dhënien e informacioneve shpjeguese, të cilat përdoren në rrethana të ngjashme dhe nga profesionistë të ndryshëm.
  - (d) Neutraliteti: Kriteret e neutralitetit rezultojnë në informacione për çështjen në fjalë, të atilla që nuk përmbajnë dykuptime, në varësi të rrethanave të angazhimit.
  - (e) Kuptueshmëria: Kriteret e kuptueshmërisë rezultojnë në informacione për çështjen në fjalë të cilat mund të kuptohen nga përdoruesit e synuar.
45. Përshkrimet e paqarta të parashikimeve apo gjykimet sipas eksperiencës individuale, nuk përbëjnë kritere të përshtatshme.
46. Rëndësia relative e çdonjerës nga karakteristikat e mësipërme, kur vlerësohet përshtatshmëria e kriterit për një angazhim të veçantë, është çështje e gjykimit profesional. Përshtatshmëria e kritereve nuk ndikohet nga niveli i sigurisë, domethënë, nëse kriteret janë të papërshtatshme për një angazhim të sigurisë së arsyeshme, ato janë gjithashtu të papërshtatshme edhe për një angazhim të sigurisë të kufizuar dhe anasjelltas. Kriteret mund të jenë të përshkruara nga ligji ose rregullat, ose ato mund të nxirren nga organizmat e njohura të ekspertëve, të cilat për këtë qëllim ndjekin një proces të duhur dhe transparent (kritere të vendosura). Të tjera kritere mund të zhvillohen në mënyrë specifike, për qëllimet e përgatitjes së informacioneve për çështjen në fjalë në rrethana të veçanta të angazhimit. Fakti nëse kriteret janë të përcaktuara ose zhvillohen në mënyrë specifike ndikon në punën që nevojitet për të vlerësuar përshtatshmërinë e tyre për një angazhim të veçantë, për shembull, në mungesë të të dhënave që tregojnë për të kundërtën, kriteret e vendosura presupozohet të jenë të përshtatshme nëse ato kanë të bëjnë me nevojat për informacione të përdoruesve të synuar.

47. Kriteret duhet t'u vihen në dispozicion përdoruesve të synuar për t'i lejuar ata të kuptojnë mënyrën se si është matur apo vlerësuar çështja në fjalë. Ato ju vihen në dispozicion përdoruesve të synuar nëpërmjet një ose disa prej rrugëve të mëposhtme:
- Duke u bërë publike.
  - Përmes përfshirjes së tyre në mënyrë të qartë, në paraqitjen e informacionit për çështjen në fjalë.
  - Nëpërmjet përfshirjes së tyre në mënyrë të qartë, në raportin e sigurisë.
  - Me mirëkuptim të përgjithshëm për shembull, kriteri që përdoret për matjen e kohës në orë dhe minuta.
48. Gjithashtu, kriteret mund t'u vihen në dispozicion vetëm përdoruesve të synuar specifikë për shembull, kushtet e kontratës, ose kriteret e nxjerra nga një shoqatë e industrisë, të cilët janë të disponueshme vetëm për ata që bëjnë pjesë në këtë lloj industrie, sepse ato janë të përshtatshme vetëm për një qëllim specifik (shiko gjithashtu paragrafin 38).
49. Si pjesë e angazhimit, profesionisti i praktikës vlerëson nëse kriteret janë të përshtatshme.

### Evidenca

50. Angazhimet e sigurisë planifikohen dhe kryhen sipas pikëpamjes së skepticizmit profesional për të marrë evidencën e nevojshme në kontekstin e angazhimit rreth rezultatit të raportuar të matjes ose vlerësimit të çështjes në fjalë sipas kriterëve. Kur përcakton materialitetin, rrezikun e angazhimit, dhe sasinë e cilësinë e evidencës disponibël, kur planifikon dhe kryen angazhimin, në veçanti kur përcakton natyrën, kohëzgjatjen dhe shtrirjen e procedurave, profesionisti i praktikës përdor gjykimin profesional .

### *Skepticizmi Profesional*

51. Skepticizmi profesional është një qëndrim që përfshin të qenit vigjilent, për shembull në lidhje me:
- Evidencën, e cila nuk është në koherencë me evidencën tjetër të siguruar;
  - Informacionin, i cili vë në dyshim besueshmërinë e dokumenteve dhe përgjigjeve ndaj kërkesave, për t'u përdorur si evidencë;
  - Rrethanat që sugjerojnë nevojën e kryerjes së procedurave, përveç atyre të kërkuara nga standardet e sigurisë; dhe
  - Kushtet që mund të tregojnë për mundësinë e anomalisë.
52. Mbajtja e skepticizmit profesional gjatë gjithë angazhimit është e nevojshme, për shembull, për të zvogëluar:
- Monitorimin më shumë seç duhet të rrethanave të pazakonta;

- Përgjithësimin më tepër se duhet, kur nxirren konkluzionet nga observimet; dhe;
  - Përdorimin e supozimeve të papërshtatshme gjatë përcaktimit të natyrës, afateve dhe shtrirjes së procedurave dhe vlerësimit të rezultateve të tyre.
53. Skepticizmi profesional është i nevojshëm për vlerësimin kritik të evidencës. Kjo kërkon që të mbahet qëndrim dyshues ndaj besueshmërisë së dokumenteve dhe përgjigjeve ndaj kërkesave. Ai përfshin gjithashtu, vlerësimin e mjaftueshmërisë dhe përshtatshmërisë së evidencës së siguruar në dritën e rrethanave.
54. Përveç nëse angazhimi përfshin sigurinë për faktin nëse dokumentet janë të vërteta, regjistrimet dhe dokumentet mund të pranohen si të vërteta përveç rasteve kur profesionisti i praktikës ka arsye të besojë për të kundërtën. Pavarësisht kësaj, profesionisti i praktikës, vlerëson besueshmërinë e informacionit që do të përdoret si evidencë.
55. Profesionisti i praktikës nuk parashikon të mos përfillë eksperiencën e mëparshme të ndershmërisë dhe integritetit të atyre që japin evidencë. Pavarësisht kësaj, besimi se ata që japin evidencë janë të ndershëm dhe kanë integritet nuk e çliron profesionistin e praktikës nga nevoja për të mbajtur skepticizmin profesional.

#### *Gjykimi Profesional*

56. Gjykimi profesional është esencial për kryerjen e duhur të një angazhimi të sigurisë. Kjo për shkak se interpretimi i kërkesave etike, standardeve përkatëse të sigurisë dhe vendimeve të informuara që kërkohen gjatë gjithë angazhimit, nuk mund të bëhen pa zbatimin e trajnimit, njohurive dhe eksperiencës përkatëse ndaj fakteve dhe rrethanave. Gjykimi profesional është i nevojshëm, veçanërisht në lidhje me vendimet për:
- Materialitetin dhe rrezikun e angazhimit;
  - Natyrën, afatet dhe shtrirjen e procedurave që zbatohen për plotësimin e kërkesave të standardeve përkatëse të sigurisë dhe sigurimin e evidencës.
  - Vlerësimin nëse është siguruar evidenca e nevojshme dhe nëse duhet të bëhet më tepër për të arritur objektivat e standardeve përkatëse të sigurisë. Në mënyrë të veçantë, në rastin e një angazhimi të sigurisë së kufizuar, për të vlerësuar nëse është arritur niveli i pranueshëm i sigurisë, kërkohet të përdoret gjykimi profesional.
  - Në rastin e angazhimit direkt, zbatimi i kritereve ndaj çështjes në fjalë dhe, nëse profesionisti i praktikës i zgjedh ose zhvillon vetë kriteret, zgjedhjen ose zhvillimin e tyre. Në rastin e një angazhimi për të vërtetuar, vlerësimi i këtyre gjykimeve të bëra nga të tjerët.
  - Konkluzionet e përshtatshme për t'u nxjerrë, bazuar në evidencën e siguruar.

57. Karakteristikë dalluese e gjykimit profesional të pritshme nga një profesionist i praktikës është fakti që ai është ushtruar nga një profesionist, trajnimi, njohuritë dhe eksperiencia e të cilit, kanë ndihmuar për zhvillimin e kompetencave të nevojshme për të arritur gjykime të arsyeshme.
58. Ushtrimi i gjykimit profesional në ndonjë rast të veçantë, bazohet në faktet dhe rrethanat që janë të njohura nga profesionisti i praktikës. Konsultimi për çështje të vështira ose të debatueshme, gjatë kryerjes së angazhimit, si brenda grupit të angazhimit dhe midis grupit të angazhimit dhe të tjerëve në nivelin e duhur brenda ose jashtë firmës, ndihmon profesionistin të bëjë gjykime të informuara dhe të arsyeshme.
59. Gjykimi profesional mund të vlerësohet bazuar në faktin nëse gjykimi i arritur reflekton një zbatim kompetent të sigurisë dhe të matjes ose të parimeve të vlerësimit dhe është i përshtatshëm në dritën e, dhe në koherencë me faktet dhe rrethanat që për profesionistin kanë qenë të njohura deri në datën e raportit të tij të sigurisë.
60. Gjykimi profesional duhet të ushtrohet gjatë gjithë angazhimit. Gjykimi profesional nuk duhet të përdoret si justifikim për vendimet të cilat përndryshe nuk janë mbështetur nga faktet dhe rrethanat e angazhimit ose nga evidencia e nevojshme.

#### *Mjaftueshmëria dhe Përshtatshmëria e Evidencës*

61. Mjaftueshmëria dhe përshtatshmëria e evidencës janë të ndërlidhura me njëra tjetrën. Mjaftueshmëria është përmasa sasiore e evidencës. Sasia e evidencës që nevojitet ndikohet nga rreziku që informacioni për çështjen në fjalë do të përmbajë anomali materiale (sa më i madh rreziku, aq më shumë evidencë ka të ngjarë të kërkohet) dhe gjithashtu, nga cilësia e kësaj evidence (sa më e lartë të jetë cilësia, aq më pak evidencë mund të kërkohet). Sidoqoftë, marrja e më shumë evidence mund të mos kompensojë cilësinë e saj të dobët. (shiko gjithashtu paragrafin 81-82).
62. Përshtatshmëria është përmasa cilësore e evidencës; domethënë, përkatësia dhe besueshmëria e saj në dhënie e suportit për konkluzionin e profesionistit.
63. Besueshmëria e evidencës influencohet nga burimi dhe natyra e saj, ajo varet nga rrethanat individuale në të cilat është marrë. Lidhur me besueshmërinë e llojeve të ndryshme të evidencës mund të bëhen përgjithësime; sidoqoftë, këto përgjithësime janë subjekt i përrjashtimeve të rëndësishme. Edhe kur evidencia merret nga burime jashtë entitetit, mund të ekzistojnë rrethana që mund të ndikojnë në besueshmërinë e saj. Për shembull, evidencia e marrë nga një burim i jashtëm i pavarur, mund të mos jetë e besueshme nëse burimi nuk është i mirëinformuar ose objektiv. Megjithatë pranohen përrjashtimet, përgjithësimet e mëposhtme për besueshmërinë e evidencës mund të jenë të dobishme:

- Evidenca është më e besueshme kur merret nga burime të pavarura jashtë palëve të përshtatshme.
  - Evidenca që gjenerohet nga brenda është më e besueshme kur kontrollet përkatëse janë efektive.
  - Evidenca e marrë drejtpërdrejt nga profesionisti (për shembull, vëzhgimi i zbatimit të kontrollit) është më e besueshme se evidenca e marrë në mënyrë të tërthortë, ose nga ndërhyrjet (për shembull, kërkimet që bëhen në lidhje me zbatimin e një kontrolli).
  - Evidenca është më e besueshme kur ekziston në formë të dokumentuar, qoftë kjo në letër ose në formë elektronike ose në një media tjetër (për shembull një regjistrim i menjëhershëm me shkrim i një takimi është më i besueshem se një paraqitje e mëvonshme me gojë e asaj që ka qënë diskutuar).
64. Si rregull, më shumë siguri merret nga evidenca e qëndrueshme e siguruar nga burime të ndryshme ose të një natyre të ndryshme, se sa nga elementët e evidencës të vlerësuar individualisht. Përveç kësaj, sigurimi i evidencës nga burime të ndryshme ose të një natyre të ndryshme, mund të provojë që një element individual i evidencës nuk është i besueshëm. Kur evidenca e marrë nga një burim nuk ka koherencë me evidencën e marrë nga një burim tjetër, është e nevojshme të përcaktohen procedurat e tjera shtesë që duhet të kryhen për të zgjidhur moskoherencën.
65. Në terma të sigurimit të evidencës së nevojshme, përgjithesisht është më vështirë të merret siguri në lidhje me informacionet për çështjen në fjalë që mbulon një periudhë, në krahasim me informacionet mbi çështjen në fjalë në një datë të caktuar. Veç kësaj, konkluzionet që jepen për proceset, si rregull kufizohen në periudhën e mbuluar nga angazhimi; profesionisti i praktikës nuk jep asnjë konkluzion në lidhje me faktin nëse procesi do të vazhdojë të funksionojë në mënyrën e specifikuar, në të ardhmen.
66. Vlerësimi nëse është siguruar evidenca e nevojshme mbi të cilën profesionisti i praktikës të bazojë konkluzionin e tij është një çështje e gjykimit profesional, e cila përfshin vlerësimin e marrëdhënies midis kostos së marrjes së evidencës dhe dobisë së informacionit të marrë. Profesionisti i praktikës përdor gjykimin profesional dhe ushtron skepticizmin profesional kur vlerëson sasinë dhe cilësinë e evidencës dhe në këtë mënyrë, vlerëson mjaftueshmërinë dhe përshtatshmërinë e saj, për të mbështetur raportin e sigurisë.

### *Materialiteti*

67. Materialiteti është i përshtatshëm kur planifikohet dhe kryhet angazhimi i sigurisë, përfshirë kohën kur përcaktohet natyra, afatet dhe shtrirja e procedurave dhe kur vlerësohet nëse informacioni për çështjen në fjalë nuk përmban anomali. Gjykimet profesionale në lidhje me materialitetin bëhen në dritën e rrethanave shoqëruese, por ato nuk ndikohen nga niveli i sigurisë,



domethënë, për të njëjtët përdorues të synuar dhe qëllime, materialiteti për angazhimin e sigurisë së arsyeshme është i njëjtë me materialitetin për angazhimin e sigurisë së kufizuar, për shkak se materialiteti bazohet në nevojat për informacione të përdoruesve të synuar.

68. Anomalitë, përfshirë mungesat, konsiderohen materiale, nëse ato individualisht ose të bashkuara, mundet që në mënyrë të arsyeshme, të parashikohet të influencojnë vendimet e përdoruesve të synuar, të marra mbi bazën e informacionit për çështjen në fjalë. Vlerësimi i profesionistit të praktikës për materialitetin është një çështje e gjykimit profesional dhe ndikohet nga perceptimi i tij në lidhje me nevojat për informacione të njëjta të përdoruesve të synuar të vlerësuara si një grup. Përveç nëse marrëveshja është hartuar për të përbushur nevojat për informacion të veçantë të përdoruesve specifike, efekti i mundshëm i anomalive mbi përdoruesit specifik, nevojat e të cilëve për informacion mund të ndryshojnë shumë, si rregull nuk konsiderohet.
69. Materialiteti konsiderohet në kontekstin e faktorëve cilësorë dhe kur është rasti, të faktorëve sasiorë. Rëndësia relative e faktorëve sasiorë dhe cilësorë kur vlerësohet materialiteti në një angazhim të veçantë, është një çështje e gjykimit profesional.
70. Materialiteti lidhet me informacionin që jepet nga raporti i sigurisë i profesionistit të praktikës. Për këtë arsye, kur angazhimi mbulon disa aspekte, por jo të gjithë aspektet e informacioneve për çështjen në fjalë, materialiteti vlerësohet vetëm në lidhje me atë pjesë të informacioneve për çështjen në fjalë, e cila është mbuluar nga angazhimi.

#### *Rreziku i Angazhimit*

71. Informacionet për çështjen në fjalë mund të mos shprehen në mënyrën e duhur, në kontekstin e çështjes në fjalë dhe të kriterit, dhe për rrjedhojë, mund të përmbajnë anomali të cilat mund të jenë materiale. Kjo ndodh kur informacioni për çështjen në fjalë nuk reflekton si duhet zbatimin e kriteve për matjen ose vlerësimin e çështjes në fjalë.
72. Rreziku i angazhimit është rreziku që profesionisti i praktikës të shprehë një konkluzion të papërshtatshëm, kur informacioni për çështjen në fjalë përmban anomali materiale. Rreziku i angazhimit nuk i referohet dhe/ose nuk përfshin rreziqet e biznesit të profesionistit të praktikës, siç janë humbjet nga paditë gjyqësore, publiciteti i papërshtatshëm ose ngjarje të tjera, që rrjedhin në lidhje me informacionin e një çështje të veçantë.
73. Zvogëlimi i rrezikut të angazhimit deri në nivelin zero ose me një kosto përfitim të arsyeshëm mund të arrihet shumë rrallë dhe prandaj “siguria e arsyeshme” është më pak se siguria absolute, për shkak të faktorëve të mëposhtëm:
  - Përdorimi i testimi me zgjedhje.
  - Kufizimet e vetvetishme të kontrollit të brendshëm.

- Fakti që shumica e evidencës në dispozicion të profesionistit të praktikës, është për nga natyra bindëse dhe jo konkluduese.
  - Në disa raste, karakteristikat e çështjes në fjalë kur matet ose vlerësohet kundrejt kritereve.
74. Në përgjithësi, rreziku i angazhimit mund të paraqitet me komponentët e mëposhtëm, megjithëse jo të gjithë këta komponentë do të jenë domosdoshmërisht të pranishëm ose të rëndësishëm për të gjitha angazhimet e sigurisë:
- (a) Rreziqet që profesionisti i praktikës nuk do të influencojë direkt, e cila konsiston në:
    - (i) Dyshimin që informacioni për çështjen në fjalë të përmbajë anomali materiale, me supozimin se nuk funksionojnë kontrollet e zbatuara nga pala e përshtatshme (rreziku i vetvetishëm); dhe
    - (ii) Rreziku që një anomali materiale në informacionet për çështjen në fjalë, nuk do të mund të parandalohet ose zbulohet dhe korrigjohet në kohën e duhur nga kontrollet e brendshme të palëve të përshtatshme (rreziku i kontrollit); dhe
  - (b) Rreziqet që profesionisti i praktikës të influencojë në mënyrë direkte, e cila konsiston në:
    - (i) Rrezikun që procedurat e kryera nga profesionisti i praktikës nuk do të zbulojnë një anomali materiale (rreziku i mos zbulimit);
    - (ii) Në rastin e një angazhimi direkt, rreziqet e lidhura me matjen ose vlerësimin nga profesionisti i praktikës për çështjen në fjalë kundrejt kritereve (rreziku i matjes ose i vlerësimit).
75. Shkalla në të cilën çdonjëri nga këta komponentë është i përshtatshëm për angazhimin, ndikohet nga rrethanat e angazhimit, e veçanërisht nga:
- Natyra e çështjes në fjalë dhe e informacionit për çështjen në fjalë. Për shembull, koncepti i rrezikut të kontrollit mund të jetë më i dobishëm, kur çështja në fjalë lidhet me përgatitjen e informacionit rreth performancës së një entiteti dhe jo kur ajo ka të bëjë me informacionet lidhur me efektivitetin e kontrollit ose ekzistencën e një kushti fizik.
  - Fakti nëse kryhet një angazhim i sigurisë së arsyeshme apo një angazhim i sigurisë së kufizuar. Për shembull, në angazhimet e sigurisë së kufizuar, shpesh profesionisti i praktikës mund të vendosë të sigurojë evidencë me mënyra të ndryshme nga testimet e kontrolleve, rast në të cilin, vlerësimi për rrezikun e kontrollit mund të jetë më pak i përshtatshëm krahasuar me një angazhim të sigurisë së arsyeshme për të njëjtin informacion mbi çështjen në fjalë.

- Nga fakti nëse është një angazhim direkt apo një angazhim për të vërtetuar. Ndonëse koncepti i rrezikut të kontrollit është i përshtatshëm në angazhimet për të vërtetuar, koncepti më i gjerë i rrezikut të matjes ose vlerësimit është më i përshtatshëm në angazhimet direkte.

Vlerësimi i rrezikut është një çështje e gjykimit profesional dhe jo një çështje që kërkon një matje të saktë.

*Natyra, Afatet dhe Shtrirja e Procedurave*

76. Për të arritur një siguri të kufizuar ose një siguri të arsyeshme, zakonisht përdoret një kombinim i procedurave. Këto procedura përfshijnë:
- Inspektimin;
  - Vëzhgimin;
  - Konfirmimin;
  - Rillogaritjen;
  - Rikryerjen;
  - Procedurat analitike; dhe
  - Kërkimin e informacioneve

Natyra ekzakte, afatet dhe shtrirja e procedurave do të ndryshojë nga njëri angazhim në tjetrin. Teorikisht për shumë angazhime të sigurisë, procedurat mund të variojnë shumë. Sidoqoftë, në praktikë ka vështirësi për të bërë një komunikim të qartë dhe jo të dykuptimtë.

77. Që të dyja, si angazhimet e arsyeshme ashtu edhe ato të sigurisë së kufizuar, kërkojnë aplikimin e zotësive dhe teknikave të sigurisë dhe mbledhjen e evidencës së nevojshme si pjesë e një procesi angazhimi sistematik që përsëritet, i cili përfshin sigurimin e njohjes dhe të kuptimit për çështjen në fjalë dhe rrethanat e tjera të angazhimit.
78. Një angazhim i sigurisë së arsyeshme përfshin:
- (a) Bazuar në njohjen e çështjes në fjalë dhe të rrethanave të angazhimit, identifikimin dhe vlerësimin e rreziqeve të anomalisë materiale në informacionin për çështjen në fjalë;
  - (b) Përcaktimin dhe kryerjen e procedurave për të reaguar ndaj rreziqeve të vlerësuara dhe për të arritur sigurinë e arsyeshme për të mbështetur konkluzionin e profesionistit; dhe
  - (c) Vlerësimin e mjaftueshmërisë dhe përshtatshmërisë së evidencës të siguruar në kontekstin e angazhimit dhe nëse nevojitet për rrethanat, të përpjekjeve për të siguruar evidencë të mëtejshme.
79. Natyra, afatet dhe shtrirja e procedurave të mbledhjes së evidencës në një angazhim të sigurisë së kufizuar janë relativisht të limituara krahasuar me një angazhim të sigurisë së arsyeshme. Një standard i sigurisë për një çështje

specifike mund të përcaktojë për shembull, që evidenca e nevojshme për një lloj të veçantë të angazhimit të sigurisë së kufizuar, të merret kryesisht përmes procedurave analitike dhe kërkesave për informacion. Megjithatë, në mungesë të standardeve të sigurisë për çështjen në fjalë specifike, për llojet e tjera të angazhimeve të sigurisë së kufizuar, procedurat për mbledhjen e evidencës së nevojshme mund ose mund të mos jenë kryesisht procedurat analitike dhe kërkesat për informacione dhe do të ndryshojnë në varësi të rrethanave të angazhimit, veçanërisht të çështjes në fjalë dhe nevojave për informacione të përdoruesve të synuar dhe palës përgjegjëse, përfshirë kufizimet përkatëse të kohës dhe kostos. Përcaktimi i natyrës, afateve dhe shtrirjes së procedurave është çështje e gykimit profesional dhe do të ndryshojë nga njëri angazhim në tjetrin.

80. Një angazhim i sigurisë së kufizuar përfshin:
- (a) Bazuar në njohjen e çështjes në fjalë dhe të rrethanave të tjera të angazhimit, identifikimin e fushave ku mund të ketë një anomali materiale në informacionet për çështjen në fjalë;
  - (b) Përcaktimin dhe kryerjen e procedurave për të adresuar ato fusha dhe për të arritur sigurinë e kufizuar për të mbështetur konkluzionin e profesionistit; dhe
  - (c) Në qoftë se profesionisti vihet në dijeni të ndonjë çështje, e cila e bën atë të besojë se informacionet për çështjen në fjalë mund të kenë anomali materiale, përcaktimin dhe kryerjen e procedurave për të siguruar evidencë të mëtejshme.

*Sasia dhe Cilësia e Evidencës së Disponueshme*

81. Sasia ose cilësia e evidencës së disponueshme ndikohet nga:
- (a) Karakteristikat e çështjes në fjalë dhe të informacionit (eve) për çështjen në fjalë. Për shembull, më pak evidencë objektive mund të parashikohet të merret kur informacioni për çështjen në fjalë është i orientuar nga e ardhmja dhe jo historik (shiko paragrafin 40); dhe
  - (b) Rrethanat e tjera të angazhimit, siç është rasti kur evidenca, e cila parashikohet të jetë disponibël, nuk ekziston, për shembull, për shkak të kohës kur është bërë emërimi i profesionistit të praktikës, politikës së ruajtjes së dokumentacionit që zbaton entiteti, ose të një kufizimi të imponuar nga pala përgjegjëse.

Si rregull, evidenca disponbël do të jetë më shumë bindëse sesa konkluduese.

82. Një konkluzion pa rezervë nuk është i përshtatshëm për një angazhim të sigurisë së arsyeshme ose një angazhim të sigurisë së kufizuar, kur:
- (a) Rrethanat e pengojnë profesionistin që ai të marrë evidencën që kërkohet për të zvogëluar rrezikun e angazhimit në një nivel të përshtatshëm; ose

- (b) Një palë në angazhim imponon një kufizim që pengon profesionistin të marrë evidencën e kërkuar për të zvogëluar rrezikun e angazhimit në një nivel të përshtatshëm.

### Raporti i Sigurisë

83. Bazuar në evidencën e siguruar, profesionisti formon një konkluzion dhe jep një raport me shkrim, i cili përmban një shprehje të qartë të këtij konkluzioni për informacionin lidhur me çështjen në fjalë. Standardet e sigurisë përcaktojnë elementët bazë për raportet e sigurisë.
84. Në një angazhim të sigurisë së arsyeshme, konkluzioni i profesionistit shprehet në formën pozitive, e cila transmeton opinionin e profesionistit mbi rezultatit e matjes ose të vlerësimit të çështjes në fjalë.
85. Shembuj të konkluzioneve të shprehura në një formë të përshtatshme për një angazhim të sigurisë së arsyeshme, janë:
- Kur shprehet në termat e çështjes në fjalë dhe të kritereve të zbatueshme: “Sipas opinionit tonë, entiteti ka qenë në pajtim në të gjitha aspektet materiale, me ligjin XYZ”.
  - Kur shprehet në termat e informacioneve të çështjes në fjalë dhe kritereve të zbatueshme: “Sipas opinionit tonë, pasqyrat financiare paraqesin drejt, në të gjitha aspektet materiale, pozicionin financiar të entitetit me datë (data), performancën e tij financiare dhe flukset e parasë për vitin që mbyllet në pajtim Kuadrin XYZ”, ose.
  - Kur shprehet në termat e deklarimit të bërë nga një palë e përshtatshme: “Sipas opinionit tonë, deklarata (pala e përshtatshme) se entiteti ka qenë në pajtim me Ligjin XYZ, është paraqitur drejt, në të gjitha aspektet materiale” ose “Sipas opinionit tonë, deklarata e (pala përshtatshme) treguesit kryesore të performancës janë paraqitur në pajtim me kriteret XYZ, është paraqitur drejt, në të gjitha aspektet materiale”

Në një angazhim direkt, konkluzioni i profesionistit shprehet në termat e çështjes në fjalë dhe të kritereve.

86. Në një angazhim të sigurisë të kufizuar, konkluzioni i profesionistit të praktikës është shprehur në një formë që tregon faktin nëse bazuar në angazhimin e kryer, në vëmendjen e profesionistit ka ardhur ndonjë çështje që e bën atë të besojë se informacioni për çështjen në fjalë ka anomali materiale, për shembull “Bazuar në procedurat e kryera dhe evidencën e siguruar, asgjë nuk na ka tërhequr vëmendjen që të na bëjë të besojmë se entiteti nuk ka qenë në pajtim, në të gjitha aspektet e tij materiale, me ligjin XYZ”.
87. Për të lehtësuar komunikimin efektiv me përdoruesit e synuar profesionisti i praktikës mund të zgjedhë për të raportuar një “formë të shkurtër” ose një “formë të gjatë”. Raportet në formën e shkurtër, zakonisht përfshijnë vetëm

elementet bazë. Raportet në formën e gjatë, përfshijnë informacione të tjera dhe shpjegime që nuk synojnë të ndikojnë konkluzionin e profesionistit. Sikurse edhe elementet bazikë, raportet në formën e gjatë, mund të përshkruajnë me detaje termat e angazhimit, kriteret e përdorura, gjetjet në lidhje me aspektet e veçanta të angazhimit, detajet e kualifikimeve dhe të eksperiencave të profesionistit dhe të tjerëve të përfshirë në angazhim, shpjegimin e niveleve të materialitetit, dhe në disa raste, rekomandimet. Nëse duhet të përfshihet ose jo një informacion i tillë, kjo varet nga rëndësia e tij ndaj nevojave për informacione të përdoruesve të synuar.

88. Konkluzioni i profesionistit është qartësisht i ndarë nga informacionet apo shpjegimet që nuk synojnë të ndikojnë konkluzionet e profesionistit, përfshirë theksimin e ndonjë çështjeje, çështje të tjera, gjetjet lidhur me aspekte të veçanta të angazhimit, rekomandimet apo informacionet shtesë, të përfshira në raportin e sigurisë. Formulimi i përdorur e bën të qartë se një theksim çështjeje, çështje të tjera, gjetjet lidhur me aspekte të veçanta të angazhimit, rekomandimet apo informacionet shtesë, nuk parashikohet të ulin vlerën e konkluzioneve të profesionistit.
89. Një profesionist i praktikës shpreh një konkluzion me rezervë, në rrethanat e mëposhtme:
- (a) Kur sipas gjykimit të profesionistit, ka një kufizim në objekt dhe efekti i çështjes mund të jetë material. Në këto raste profesionisti i praktikës shpreh një konkluzion me rezervë ose nuk jep konkluzion, në varësi të asaj se sa material ose i përhapur është kufizimi. Në disa raste profesionisti merr në konsideratë tërheqjen nga angazhimi.
  - (b) Kur, sipas gjykimit të profesionistit, informacioni për çështjen në fjalë ka anomali materiale. Në këto raste, profesionisti shpreh një konkluzion me rezervë ose një konkluzion kundër. Në ato angazhime direkte, ku informacioni për çështjen në fjalë është konkluzioni i profesionistit, dhe profesionisti arrin në përfundimin se disa ose të gjitha çështjet në fjalë, në të gjitha aspektet materiale, nuk janë në pajtim me kriteret, një konkluzion i tillë gjithashtu, do të konsiderohej me rezervë (ose sipas rastit, kundër).
90. Një konkluzion me rezervë shprehet kur efektet ose efektet e mundshme nuk janë qaq materiale dhe të përhapura, sa të kërkojnë dhëniën e një konkluzioni kundër ose refuzimin e konkluzionit.
91. Kur pasi është pranuar angazhimi, zbulohet se nuk janë të pranishme disa ose të gjithë parakushtet për një angazhim të sigurisë, profesionisti diskuton këtë çështje me palët e dhura dhe përcakton:
- (a) Nëse çështja mund të zgjidhet në mënyrë të kënaqshme për profesionistin;
  - (b) Nëse është e përshtatshme që ai të vazhdojë me angazhimin;

- (c) Nëse dhe në qoftë se është kështu, mënyrën si të komunikojë çështjen në raportin e sigurisë.
92. Kur pasi është pranuar angazhimi, zbulohet se disa ose të gjithë kriteret janë të papërshtatshme, ose disa apo të gjitha çështjet në fjalë nuk janë të përshtatshme për një angazhim të sigurisë, profesionisti merr në konsideratë tërheqjen nga angazhimi, në qoftë se tërheqja është e mundur sipas ligjit apo rregullit të zbatueshëm. Në qoftë se profesionisti vazhdon me angazhimin, profesionisti shpreh:
- (a) Një konkluzion me rezervë ose një konkluzion kundër, në varësi të asaj se sa materiale apo e përhapur është çështja, kur sipas gjykimit të profesionistit, kriteri i papërshtatshëm ose çështja në fjalë e papërshtatshme, ka të ngjarë të çorientojë përdoruesit e synuar; ose
- (b) Një konkluzion me rezervë apo një heqje dorë nga dhënia e konkluzionit në varësi të asaj se sa materiale apo e përhapur është çështja, në raste të tjera.

### Çështje të Tjera

#### *Përgjegjesi të Tjera të Komunikimit*

93. Profesionisti i praktikës vlerëson faktin nëse, në zbatim të kushteve të angazhimit dhe rrethanave të tjera të angazhimit, atij i ka tërhequr vëmendjen ndonjë çështje, e cila duhet të komunikohet me palën përgjegjëse, matësin ose vlerësuesin, palën angazhuese, personat e ngarkuar me qeverisjen ose me të tjerë.

#### *Dokumentacioni*

94. Dokumentacioni i angazhimit përmban një regjistrim të bazës për raportin e sigurisë, kur ai është përgatitur në kohë dhe është i mjaftueshëm e i përshtatshëm për t'i dhënë mundësi një profesionisti me eksperiencë, që nuk ka patur lidhje të mëparshme me angazhimin, të kuptojë:
- (a) Natyrën, afatet dhe shtrirjen e procedurave të kryera për të qenë në pajtim me standardet përkatëse të sigurisë dhe kërkesat e zbatueshme ligjore e rregullatore;
- (b) Rezultatet e procedurave të kryera dhe evidencën e siguruar; dhe
- (c) Çështjet e rëndësishme që kanë lindur gjatë angazhimit, konkluzionet rreth tyre dhe gjykimet e rëndësishme profesionale të bëra për arritjen e këtyre konkluzioneve.
95. Dokumentacioni i angazhimit përfshin mënyrën se si profesionisti ka adresuar ndonjë inkoherencë midis informacionit të identifikuar nga profesionisti dhe konkluzionit përfundimtar të profesionistit në lidhje me një çështje të rëndësishme.

### **Përdorimi i Papërshtatshëm i Emrit të Profesionistit**

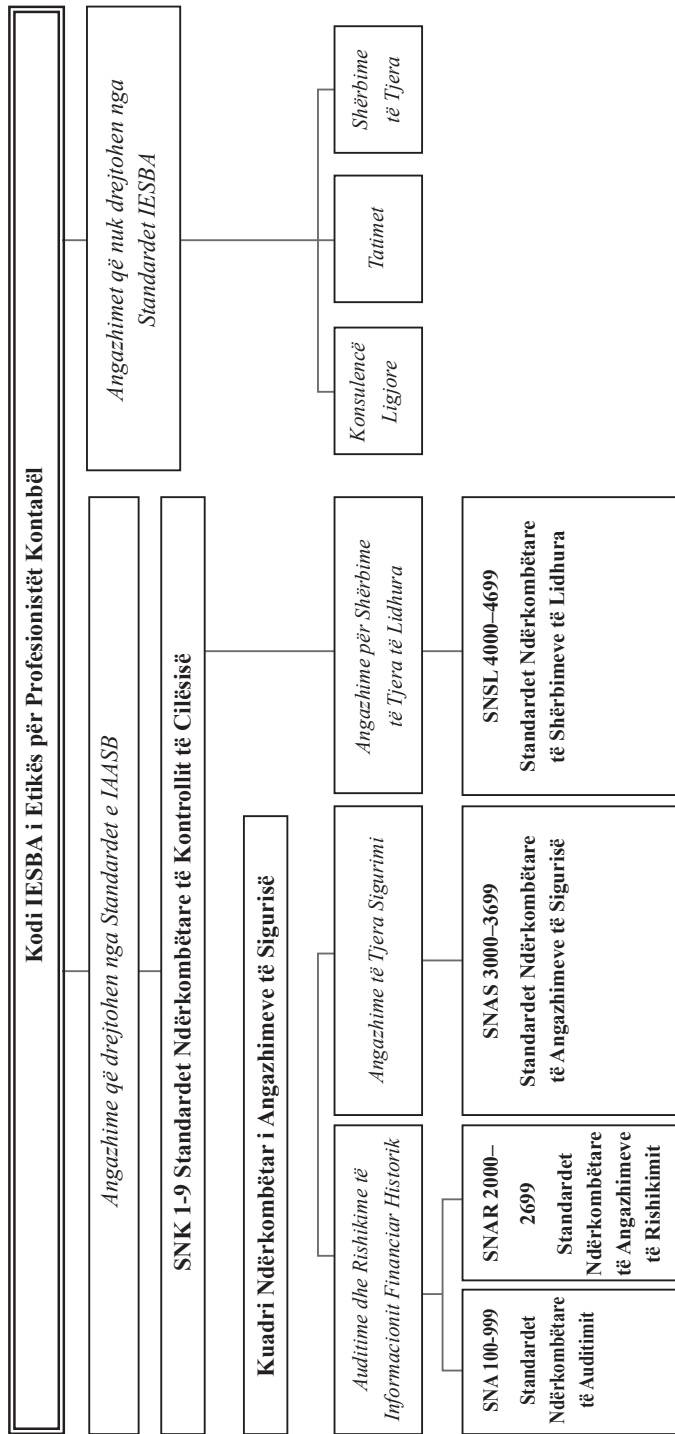
96. Një profesionist i praktikës lidhet me një çështje në fjalë ose me informacionin në lidhje me çështjen në fjalë, kur ai raporton mbi informacionin për atë çështje ose jep pëlqimin për përdorimin e emrit të tij në një raport profesional me atë çështje, apo me informacionin që lidhet me çështjen në fjalë. Nëse profesionisti nuk është i lidhur me këtë çështje, palët e treta nuk mund të presupojnë asnjë përgjegjësi të profesionistit. Nëse profesionisti i praktikës vihet në dijeni të faktit se një palë po përdor në mënyrë të papërshtatshme emrin e tij, në lidhje me një çështje në fjalë, profesionisti i kërkon kësaj pale ta ndërpresë përdorimin e emrit. Gjithashtu, profesionisti merr në konsideratë ndërmarrjen e hapave të tjerë, si për shembull, informimin e çdonjërit prej përdoruesve palë të treta të njohura, për faktin se emri i profesionistit po përdoret në mënyrë të papërshtatshme, ose ai mund të kërkojë konsulencë ligjore.



**Shtojca 1**

**Deklaratat e Publikuara nga IAASB dhe Marrëdhëniet e Tyre me Njëra-Tjetrën dhe me Kodin IESBA**

Kjo shtojcë ilustron objektin e deklaratave të publikuara nga IAASB, dhe marrëdhëniet e tyre me njëra-tjetrën dhe me kodin IESBA të Etikës për Profesionistët Kontabël



**Shtojca 2****Angazhimet për të Vërtetuar dhe Angazhimet Direkte**

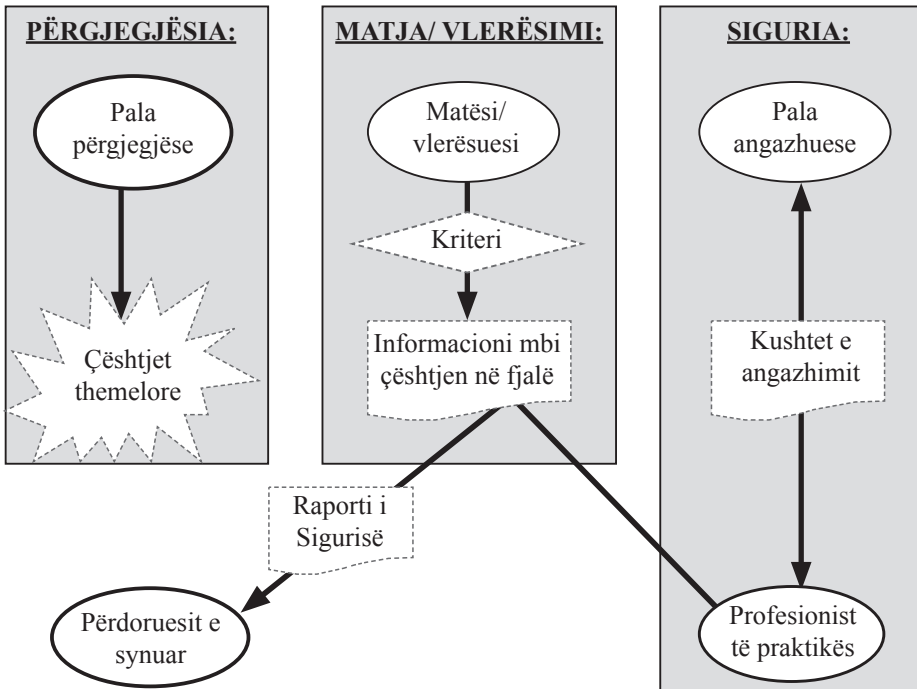
Kjo shtojcë përshkruan ndryshimet midis një angazhimi për të vërtetuar dhe një angazhimi direkt.

1. Në një angazhim për të vërtetuar, matësi ose vlerësuesi, i cili nuk është profesionisti, mat ose vlerëson çështjen në fjalë kundrejt kriterit, rezultat i të cilës është informacioni për çështjen në fjalë. Informacioni për çështjen në fjalë mund të mos shprehet në kontekstin e çështjes në fjalë dhe të kriterit dhe për këtë shkak, ai mund të ketë anomali, potencialisht materiale. Roli i profesionistit në një angazhim për të vërtetuar është të sigurojë evidencën e nevojshme në mënyrë që të shprehë një konkluzion për faktin nëse informacioni për çështjen në fjalë, siç është përgatitur nga matësi ose vlerësuesi, nuk përmban anomali materiale.
2. Në një angazhim direkt, profesionisti i praktikës mat ose vlerëson çështjen që shqyrtohet kundrejt kriterëve dhe paraqet informacionet që dalin nga shqyrtimi i çështjes në fjalë, si pjesë të raportit shoqërues të sigurisë. Konkluzioni i profesionistit të praktikës në një angazhim të drejtpërdrejtë adreson rezultatet e raportuara të matjes ose vlerësimit të çështjes në fjalë kundrejt kriterëve. Në disa angazhime direkte, konkluzioni i profesionistit të praktikës është pjesë përbërëse e informacioneve për çështjen në fjalë. Në varësi të çështjes në fjalë në shqyrtim:
  - (a) Rezultati i matjes ose vlerësimit në një angazhim direkt mund të jetë i ngjashëm me një raport apo deklaratë të përgatitur nga matësi ose vlerësuesi në një angazhim për të vërtetuar. Megjithatë, në rrethana të tjera, rezultati, i cili është informacioni për çështjen në fjalë, mund të reflektohet në përshkrimin e gjetjeve dhe bazën e konkluzioneve të profesionistit të praktikës në një raport të sigurisë në formë të gjatë; dhe
  - (b) Profesionisti i praktikës mund të përdorë të dhënat e mbledhura ose të përgatitura nga të tjerët. Për shembull, të dhënat mund të vijnë nga një sistem informacioni që mbahet nga pala përgjegjëse.
3. Përveç matjes ose vlerësimit të çështjes në fjalë, në një angazhim të drejtpërdrejtë, profesionisti i praktikës përdor gjithashtu, zotësitë dhe teknikat e sigurisë për të marrë evidencën e nevojshme në mënyrë që të shprehë një konkluzion rreth faktit nëse informacioni për çështjen në fjalë ka anomali materiale. Profesionisti i praktikës mund ta sigurojë këtë evidencë njëkohësisht me matjen ose vlerësimin e çështjes në fjalë, por mundet gjithashtu, ta sigurojë atë para ose pas matjes apo vlerësimit.

4. Vlera e një angazhimi direkt qëndron në kombinimin e:
- (a) Pavarësisë së profesionistit të praktikës nga çështja në fjalë, pala angazhuese, përdoruesit e synuar dhe pala përgjegjëse, pavarësisht faktit që profesionisti i praktikës nuk është i pavarur në lidhje me informacionet për çështjen në fjalë, pasi ai e ka përgatitur vetë informacionin për çështjen në fjalë; dhe
  - (b) Zotësitë dhe teknikat e sigurisë që janë përdorur kur është bërë matja apo vlerësimi i çështjes në fjalë, e cila rezulton në akumulimin e evidencës, e cila në sasi dhe në cilësi është e ngjashme me evidencën në një angazhim për të vërtetuar. Është pikërisht ky sigurim i evidencës së nevojshme që e dallon një angazhim të drejtpërdrejtë nga një angazhim për të përgatitur informacione. Për ta ilustruar këtë pikë, nëse një profesionist i praktikës ka përgatitur një pasqyrë të emetimit të gazrave serrë të një entiteti, profesionisti nuk do kishte testuar, për shembull kalibrimin e pajisjeve monitoruese. Megjithatë, në një angazhim direkt, profesionisti i praktikës, kur është e përshtatshme ose do të kalibronte pajisjet monitoruese si pjesë e procesit të matjes, ose do të testonte kalibrimin e pajisjeve monitoruese të kryer nga të tjerët në të njëjtën masë që ai do të realizohej në rastin kur do të kishim një angazhim për të testuar.

### Shtojca 3

#### Palët në një Angazhim të Sigurisë



1. Të gjitha angazhimet e sigurisë kanë të paktën tri palë: palën përgjegjëse, profesionistin e praktikës dhe përdoruesit e synuar. Në varësi të rrethanave të angazhimit, mund të ekzistojë një rol i veçantë i matësit ose vlerësuesit ose i palës angazhuese.
2. Diagrama e mësipërme ilustron mënyrën se si veprojnë këto role në një angazhim të sigurisë:
  - (a) Pala përgjegjëse është përgjegjëse për çështjen në fjalë që shqyrtohet.
  - (b) Matësi ose vlerësuesi përdor kriteret për të matur ose vlerësuar çështjen në fjalë duke rezultuar në informacionet për çështjen në fjalë.
  - (c) Pala angazhuese bie dakord me profesionistin e praktikës për kushtet e angazhimit

- (d) Profesionisti i praktikës siguron evidencën e nevojshme me qëllim shprehjen e një konkluzioni që synon të përmirësojë shkallën e besimit të përdoruesve të synuar, të cilët ndryshojnë nga pala përgjegjëse në lidhje me informacionet për çështjen në fjalë.
- (e) Përdoruesit e synuar marrin vendimet bazuar në informacionet për çështjen në fjalë. Përdoruesit e synuar janë individë ose organizata, apo grupe, prandaj profesionisti i praktikës parashikon se ata do të përdorin raportin e sigurisë. Në disa raste mund të ketë përdorues të synuar që ndryshojnë nga ata për të cilët është adresuar raporti i sigurisë.
3. Në lidhje me këto role mund të bëhen konstatimet e mëposhtme:
- Çdo angazhim sigurie përveç profesionistit të praktikës, ka të paktën një palë përgjegjëse dhe përdoruesit e synuar.
  - Profesionisti i praktikës nuk mund të jetë palë përgjegjëse, palë angazhuese ose përdorues i synuar.
  - Në një angazhim direkt, profesionisti i praktikës është gjithashtu, matësi ose vlerësuesi.
  - Në një angazhim për të vërtetuar, pala përgjegjëse, ose dikush tjetër, por jo profesionisti i praktikës, mund të jetë matës ose vlerësues.
  - Kur profesionisti i praktikës ka matur apo vlerësuar çështjen në fjalë kundrejt kritereve, angazhimi është një angazhim direkt. Karakteri i këtij angazhimi nuk mund të ndryshohet në një angazhim për të vërtetuar nga ndonjë palë tjetër që merr përgjegjësi për matjen ose vlerësimin, për shembull, nga pala përgjegjëse që shton një deklaratë për informacionet për çështjen në fjalë duke pranuar përgjegjësinë për këto informacione.
  - Pala përgjegjëse mund të jetë pala angazhuese.
  - Në shumë angazhime për të vërtetuar, pala përgjegjëse mund të jetë matësi ose vlerësuesi dhe pala angazhuese. Një shembull do të ishte rasti kur një entitet angazhon një profesionist të praktikës të kryejë një angazhim të sigurisë në lidhje me një raport që ai ka përgatitur për praktikën e tij të qëndrueshmërisë. Një shembull kur një palë përgjegjëse është e ndryshme nga matësi ose vlerësuesi, është rasti kur profesionisti i praktikës angazhohet të kryejë një angazhim të sigurisë në lidhje me një raport të përgatitur nga një organizëm qeveritar rreth praktikave të qëndrueshmërisë të një shoqërie private.
  - Në një angazhim për të vërtetuar, matësi ose vlerësuesi si rregull, i japin profesionistit të praktikës një deklaratë me shkrim në lidhje me informacionet për çështjen në fjalë. Në disa raste, profesionisti i

praktikës mund të mos jetë në gjendje të marrë këtë deklaratë, për shembull kur pala angazhuese nuk është matësi ose vlerësuesi.

- Pala përgjegjëse mund të jetë njëri nga përdoruesit e synuar, por jo vetëm një.
  - Pala përgjegjëse, matësi ose vlerësuesi dhe përdoruesit e synuar mund të jenë nga entitete të ndryshme ose nga i njëjti entitet. Si një shembull i rastit të fundit, në një strukturë bordi me dy nivele, bordi mbikëqyrës mund të kërkojë siguri rreth informacionit të paraqitur nga bordi ekzekutiv i këtij entiteti. Marrëdhëniet midis palës përgjegjëse, matësit ose vlerësuesit dhe përdoruesve të synuar duhet të shikohen brenda kontekstit të një angazhimi të veçantë, dhe mund të ndryshojnë nga linjat tradicionale të përgjegjësisë. Për shembull, një drejtues i lartë i entitetit (një përdorues i synuar) mund të angazhojë një profesionist të praktikës të kryejë një angazhim sigurie mbi një aspekt të veçantë të aktiviteteve të entitetit, i cili është përgjegjësi direkte e një niveli të ulët të drejtimit (pala përgjegjëse), por për të cilin drejtuesi i lartë ka përgjegjësinë përfundimtare.
  - Një palë angazhuese, e cila nuk është edhe palë përgjegjëse mund të jetë përdorues i synuar
4. Konkluzioni i profesionistit të praktikës mund të shprehet në termat e mëposhtme:
- Çështja në fjalë dhe kriteret që zbatohen;
  - Informacionet për çështjen në fjalë dhe kriteret që zbatohen; ose
  - Një deklaratë e bërë nga një palë e përshtatshme.
5. Profesionisti i praktikës dhe pala përgjegjëse mund të bien dakord të zbatojnë parimet e standardeve të sigurisë, për një angazhim, ku nuk ka përdorues të synuar përveçse palës përgjegjëse, por nëse përmbushen të gjithë kërkesat e tjera të standardeve të sigurisë. Në këto raste, profesionisti i praktikës përfshin në raportin e tij një deklaratë që kufizon përdorimin e raportit vetëm për palën përgjegjëse.

## Shtojca 4

### Kategorizimi i Çështjeve në Fjalë

Tabela në vijim bën një kategorizim intervalit të mundshëm të çështjeve në fjalë me disa shembuj. Për disa kategori nuk janë dhënë shembuj, për shkak se ka pak të ngjarë që të kryhen angazhime të sigurisë në lidhje me informacionet që jepen në këto kategori. Ky kategorizim nuk është domosdoshmërisht i plotë, ekskluziv dhe disa çështje në fjalë apo informacione për çështjet në fjalë, mund të kenë komponentë në më shumë se një kategori, për shembull, raportimi i integruar dhe raportimi për përgjegjësinë sociale të korporatës ka të ngjarë të kenë si informacione historike ashtu edhe të ardhshme, si informacione financiare, ashtu edhe informacione jo financiare. Gjithashtu, në disa raste, shembujt janë informacionet për çështjen në fjalë, në raste të tjera ato janë çështjet në fjalë ose dukshëm ato janë një tregues i llojit të pyetjes me të cilën mund të asistojë informacioni, cilado qoftë me kuptimplotë për rrethanat.

Informacion për:		Informacioni Historik	Informacion i orientuar nga e ardhmja
Financiar	Performancë	Pasqyrat financiare të përgatitura sipas kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar	<ul style="list-style-type: none"> <li>Flukset e parasë të projektuara/parashikuara</li> </ul>
	Pozicion		<ul style="list-style-type: none"> <li>Pozicioni financiar i parashikuar/projektuar</li> </ul>
Jofinanciar	Performanca Përdorimi i burimeve/ Vlera e Parasë	<ul style="list-style-type: none"> <li>Pasqyra e Gazit Serrë</li> <li>Raporti i Qëndrueshmërisë</li> <li>KPI</li> <li>Deklarata e përdorimit efektiv të burimeve</li> <li>Deklarata e Përdorimit Efiçent të Parasë</li> <li>Raportimi mbi përgjegjësinë sociale të korporatës</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Zvogëlimi i emetimeve të parashikuara që i atribuohen teknologjisë së re ose gazrave serrë të kapur nga pemët e mbjella</li> <li>Deklarata që një veprim i propozuar do të jetë me kursim parash</li> </ul>
	Kushtet	<ul style="list-style-type: none"> <li>Përshkrimi i një sistemi/procesi të zbatuar në një moment kohor</li> <li>Karakteristikat fizike, për shembull madhësia e aktivitetit të dhënë me qira</li> </ul>	

Informacion për:		Informacioni Historik	Informacion i orientuar nga e ardhmja
<b>Sistemi/ Procesi</b>	<b>Përshkrimi</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Përshkrimi i një sistemi të kontrollit të brendshëm</li> </ul>	
	<b>Forma</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Forma e kontrolleve të një organizate të dhënies së shërbimit</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Forma e kontrolleve të propozuara për një prodhim të ardhshëm në proces</li> </ul>
	<b>Operimi/ Performanca</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Efektiviteti i operimit të procedurave për punësimin dhe trajnimin e stafit</li> </ul>	
<b>Aspektet e sjelljes</b>	<b>Pajtueshmëria</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Pajtueshmëria e një entiteti për shembull me huatë, ose kërkesat ligjore e rregullatore</li> </ul>	
	<b>Sjellja Njerëzore</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Vlerësimi i efektivitetit të komitetit të auditimit</li> </ul>	
	<b>Të tjera</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Përshtatshmëria për qëllimin e një paketë softuerike</li> </ul>	





IAASB

International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.iaasb.org](http://www.iaasb.org)  
ISBN: 978-1-60815-389-3