

2018

Hulumtimi i Cilësisë së Pasqyrave Financiare të Audituara të Ndërmarrjeve në Kosovë

viti raportues 2015 dhe 2016

(edicioni i dytë)





Hulumtimi i Cilësisë së Pasqyrave Financiare
të Audituarra të Ndërmarrjeve në Kosovë
- viti raportues 2015 dhe 2016 -

(edicioni i dytë)

Prishtinë
Shtator 2018

BOTUES

© Shoqata e Kontabilistëve të Çertifikuar dhe Auditorëve të Kosovës
Departamenti i Kontrollit të Cilësisë
Sylejman Vokshi nr.14 Prishtinë, 10.000 Kosovë
Tel: 038 249 043 dhe 038 249 045

Faqja e internetit: www.scaak.org

Adresa elektronike: info@scaak.org

Autorë: Arbër HOTI
Liridona SOPA

Aprovuar nga: Komisioni i Sigurimit të Cilësisë – ShKÇAK

Aprovuar për botim: Këshilli i ShKÇAK

Tabela e përmbajtjes:

Lista e shkurtesave.....	1
Përmbledhje Ekzekutive.....	2
1. Kërkesat për raportim financiar dhe auditim në Kosovë.....	3
1.1. <i>Ndërmarrjet e mëdha</i>	<i>3</i>
1.2. <i>Ndërmarrjet e mesme dhe vogla.....</i>	<i>4</i>
1.3. <i>Mikro-ndërmarrjet.....</i>	<i>4</i>
2. Cilësia e raportimit financiar dhe auditimit të pasqyrave financiare.....	5
2.1. <i>Qëllimi i hulumtimit.....</i>	<i>5</i>
2.1. <i>Mostra dhe popullata</i>	<i>5</i>
2.2. <i>Metodologjia e punës dhe standardet e aplikueshme</i>	<i>6</i>
3. Pajtueshmëria e raportit të auditorit me SNA-të përkatëse	6
3.1. <i>Standardet Ndërkombëtare të Auditimit</i>	<i>6</i>
3.2. <i>Rezultatet e analizës 2015-2016</i>	<i>9</i>
4. Pajtueshmëria e pasqyrave financiare me SNRF/SNK-të përkatëse.....	16
4.1. <i>Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) dhe Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit (SNK)</i>	<i>16</i>
4.2. <i>Rezultatet e analizës 2015-2016</i>	<i>18</i>
5. Krahasimi i rezultateve të analizës së periudhës 2015 - 2016 me periudhën 2013 - 2014	25
6. Diskutime dhe rekomandime	29
Aneks 1: Lista e ndërmarrjeve subjekt rishikimi.....	30
Aneks 2: Lista e Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (SNK), Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) dhe Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit (SNA) të marra për bazë në këtë hulumtim.....	32

Lista e shkurtesave

BSNK - Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit

BSNAS - Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit dhe Sigurisë

BI - Biznes Individual

EVP - Edukim i Vazhdueshëm Profesional

FNK - Federata Ndërkombëtare e Kontabilistëve

KKRF - Këshilli Kosovarë për Raportim Financiar

NVM - Ndërmarrjet e Vogla dhe të Mesme

O - Ortakëri

PF - Pasqyrat Financiare

PPF - Pasqyra e Pozicionit Financiar

PAGJ - Pasqyra e të Ardhurave Gjithëpërfshirëse

PNE - Pasqyra e Ndryshimeve në Ekuitet

PRrP - Pasqyra e Rrjedhjes së Parasë

PIP - Prona, Impiantet dhe Pajisjet

SNA - Standardet Ndërkombëtare të Auditimit

SNK - Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit

SNRF - Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar

SNE - Standardet Ndërkombëtare të Edukimit

ShKÇAK - Shoqata e Kontabilistëve të Çertifikuar dhe Auditorëve të Kosovës

ShPK - Shoqëri me Përgjegjësi të Kufizuar

ShA - Shoqëri Aksionare

Përmbledhje Ekzekutive

Sipas ligjit në fuqi për Kontabilitet, Raportim Financiar dhe Auditim, auditorët e licencuar janë të obliguar të respektojnë të gjitha kërkesat e Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit (SNA) gjatë auditimit të pasqyrave financiare, ndërsa kontabilistët duhet të zbatojnë kërkesat e Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF)/Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit (SNK) gjatë përgatitjes së pasqyrave financiare për ndërmarrjet e mëdha.

Gjatë analizimit të të dhënave të realizuar në *edicionin e parë* të këtij hulumtimi, të publikuar në shtator të vitit 2016, ku janë rishikuar pasqyrat financiare të periudhës kontabël të përfunduar më 31 dhjetor 2013 dhe 31 dhjetor 2014, është vërejtur që niveli i cilësisë së pasqyrave financiare të audituara është jo i kënaqshëm.

Ky hulumtim paraqet *edicionin e dytë* të hulumtimit të realizuar nga departamenti i kontrollit të cilësisë, i cili funksionon në kuadër të zyrës ekzekutive të Shoqatës së Kontabilistëve të Çertifikuar dhe Auditorëve të Kosovës (ShKÇAK).

Qëllimi i hulumtimi është që të analizohet nëse pasqyrat financiare të ndërmarrjeve të mëdha të cilat kanë pasur obligim dorëzimin e tyre për publikim në Këshillin Kosovar për Raportim Financiar (KKRF), janë përgatitur në pajtueshmëri me kërkesat e SNRF/SNK-ve, si dhe nëse raporti i auditorit është përgatitur në pajtueshmëri me kërkesat e SNA-ve. Pasqyrat financiare të rishikuara i përkasin periudhës kontabël e cila përfundon më 31 dhjetor 2015 dhe 31 dhjetor 2016.

Për të realizuar analizën e pajtueshmërisë së raportit të auditorit me SNA-të përkatëse, janë përzgjedhur SNA-të të cilat mbulojnë çështjen e raportit të auditorit. Sa i përket pajtueshmërisë së pasqyrave financiare me SNRF/SNK-të përkatëse, analiza është përqendruar në këto dy drejtime: *'prezantimi i përgjithshëm i pasqyrave financiare'* dhe *'shpalosjet për zërat specifik të pasqyrës së pozicionit financiar dhe pasqyrës së të ardhurave gjithëpërfshirëse'*.

Mostra e pasqyrave financiare subjekt i hulumtimit është përzgjedhur në mënyrë të rastësishme.

Nga krahasimet e dy edicioneve të hulumtimit vërehen përmirësime në aplikimin e kërkesave të standardeve specifike, si në ato të auditimit ashtu edhe në ato të raportimit financiar. Megjithatë, rezultatet tregojnë një situatë ku as auditorët e licencuar e as kontabilistët e ndërmarrjeve nuk janë të përgatitur aq sa duhet për të përmbushur në nivel të kënaqshëm obligimin ligjor të tyre.

1. Kërkesat për raportim financiar dhe auditim në Kosovë

Kërkesat për raportim financiar dhe auditim të pasqyrave financiare të shoqërive tregtare në Kosovë janë të përshkruara në nenet 3, 4, 5, 9 dhe 11 të *Ligjit Nr. 04/L-014 Për Kontabilitet, Raportim Financiar dhe Auditim*. Ligji në fjalë është në fuqi deri më 31 dhjetor 2018, ndërsa nga 1 janar 2019 hyn në fuqi *Ligji i ri Nr. 06/L-032 për Kontabilitet, Raportim Financiar dhe Auditim*.

Sipas nenit 4 të ligjit aktual, të gjitha ndërmarrjet në Kosovë, në vartësi të numri të punonjësve, totalit të pasurive dhe totalit të qarkullimit vjetor, klasifikohen si të mëdha, mesme, vogla dhe mikro-ndërmarrje. Ky klasifikim shërben si bazë për përcaktimin e kornizës përkatëse të raportimit financiar, kërkesës për auditim dhe kërkesës për publikim të pasqyrave financiare pranë Këshillit Kosovar për Raportim Financiar (KKRF-së).

1.1. Ndërmarrjet e mëdha

Një ndërmarrje konsiderohet si e madhe nëse i plotëson dy nga tri kriteret në vijim: (i) Qarkullim vjetor (neto): mbi €4 milion; (ii) Asetet (pasuritë) bruto: mbi €2 milion; (iii) Numri mesatar i të punësuarve gjatë vitit: mbi 50.

Sipas kërkesave të ligjit, një ndërmarrje e madhe duhet të aplikoj Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) dhe Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit (SNK) të cilat janë publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK) dhe aprovuar nga Këshilli i Kosovës për Raportim Financiar (KKRF). Sipas kërkesave të ligjit, këto pasqyra financiare duhet të auditohen nga një firmë e auditimit e licencuar nga KKRF dhe të njëjtat duhet të dorëzohen për publikim në KKRF jo më vonë se 30 prill të vitit vijues, përkatësisht 30 qershor të vitit vijues për rastet e pasqyrave financiare të konsoliduara. Auditimi i pasqyrave financiare duhet të bëhet në pajtueshmëri me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (SNA) të publikuara nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit dhe Sigurisë (BSNAS) të FNK-së dhe aprovuar nga KKRF. Duhet theksuar që përkundër obligimit për auditim të pasqyrave financiare nga firmat ligjore të auditimit, *Ligji Nr. 04/L-014 Për Kontabilitet, Raportim Financiar dhe Auditim* nuk e obligon këtë kategori të ndërmarrjeve të angazhojnë apo punësojnë kontabilist të çertifikuar për të përgatitur pasqyrat financiare në pajtueshmëri me SNRF/SNK.

1.2. Ndërmarrjet e mesme dhe vogla

Një ndërmarrje konsiderohet si e mesme nëse i plotëson dy nga tri kriteret në vijim: (i) Qarkullim vjetor (neto): nga €2 milion deri në €4 milion; (ii) Asetet (pasuritë) bruto: nga €1 milion deri në €2 milion; (iii) Numri mesatar i të punësuarve gjatë vitit: nga 10 deri në 50.

Një ndërmarrje konsiderohet si e vogël nëse i plotëson dy nga tri kriteret në vijim: (i) Qarkullim vjetor (neto): nga €50 mijë deri në €2 milion; (ii) Asetet (pasuritë) bruto: nga €25 mijë deri në €1 milion; (iii) Numri mesatar i të punësuarve gjatë vitit: deri në 10.

Të gjitha NVM-të ashtu siç klasifikohen në nenin 4 të Ligjit, duke filluar nga data 01.01.2015 duhet të zbatojnë Standardin Ndërkombëtarë të Raportimit Financiar për Ndërmarrjet e Vogla dhe të Mesme (SNRF për NVM) të publikuar nga Bordi për Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK) dhe aprovuara nga KKRF. Sipas nenit 4 të ligjit, në definicionin e ndërmarrjeve përfshihen të gjitha llojet e ndërmarrjeve (*BI, O, SHPK, SHA, etj*), andaj të gjitha këto lloje të ndërmarrjeve, duhet ta kenë të përcaktuar kornizën raportuese, që për NVM-të është SNRF për NVM. Pasqyrat financiare të ndërmarrjeve të mesme duhet të jenë të audituara nga një firmë e auditimit apo auditor ligjor i licencuar nga KKRF, ndërsa sa i përket ndërmarrjeve të vogla auditimi nuk është obligativ. Gjithashtu, dorëzimi dhe publikimi i pasqyrave financiare për NVM-të nuk është obligativ. Edhe për këtë kategori të ndërmarrjeve *Ligji Nr. 04/L-014 Për Kontabilitet, Raportim Financiar dhe Auditim* nuk i obligon ndërmarrjet që të angazhojnë apo punësojnë kontabilist të certifikuar për të përgatitur pasqyrat financiare në pajtueshmëri me SNRF për NVM.

1.3. Mikro-ndërmarrjet

Një ndërmarrje konsiderohet si mikro nëse i plotëson dy nga tri kriteret në vijim: (i) Qarkullim vjetor (neto): më pak se €50 mijë; (ii) Asetet (pasuritë) bruto: më pak se €25 mijë; (iii) Numri mesatar i të punësuarve gjatë vitit: më pak se 10-të. Raportimi financiar i kësaj kategorie ende nuk është i rregulluar me Ligj, pasi që ligji i jep kompetencë KKRF-së që të nxjerrë një udhëzim administrativ për të përcaktuar kornizën adekuate të raportimit financiar të kësaj kategorie të ndërmarrjeve. KKRF ende nuk ka nxjerrë ndonjë kornizën raportuese për këtë kategori të ndërmarrjeve.

2. Cilësia e raportimit financiar dhe auditimit të pasqyrave financiare

2.1. Qëllimi i hulumtimit

Shoqata e Kontabilistëve të Çertifikuar dhe Auditorëve të Kosovës (ShKÇAK) që nga viti 2015 ka themeluar departamentin e sigurimit të cilësisë, i cili funksionon në kuadër të zyrës ekzekutive dhe i cili i raporton Komisionit të Sigurimit të Cilësisë së ShKÇAK. Qëllimi i këtij departamentit është të kontrolloj cilësinë e punës së auditorëve ligjor, anëtarë të ShKÇAK, në mënyrë që të sigurohet që ata janë duke respektuar kërkesat e standardeve profesionale dhe ato të kodit të etikës.

Për të parë se cila është cilësia e raportimit financiar dhe auditimit të pasqyrave financiare ky departament i ShKÇAK gjatë vitit 2018-të ka bërë rishikimin e cilësisë së pasqyrave financiare të audituara të ndërmarrjeve të mëdha të cilat kanë pasur obligim dorëzimin e tyre për publikim në KKRF. Pasqyrat financiare të rishikuara i përkasin periudhës kontabël e cila përfundon më 31 dhjetor 2015 dhe 31 dhjetor 2016. Ky hulumtim paraqet edicionin e dytë të hulumtimit, ndërsa edicioni i parë i këtij hulumtimi është publikuar në shtator të vitit 2016 dhe i përfshinë periudhat kontabël të cilat kanë përfunduar më 31 dhjetor 2013 dhe 31 dhjetor 2014.

Qëllimi i këtij hulumtimi është që të analizohet nëse pasqyrat financiare të ndërmarrjeve të mëdha janë përgatitur në pajtueshmëri me kërkesat e SNRF/SNK, si dhe nëse raporti i auditorit është përgatitur në pajtueshmëri me kërkesat e SNA.

2.1. Mostra dhe popullata

Totali i ndërmarrjeve të mëdha të cilat i kanë dorëzuar pasqyrat financiare të audituara për publikim në KKRF¹ për vitin raportues 2015 ka qenë 248, ndërsa për vitin raportues 2016 ka qenë 345. Mostra është përzgjedhur në mënyrë të rastësishme dhe për vitin raportues 2015 nga 248 ndërmarrje të mëdha janë përzgjedhur për rishikim 60 ndërmarrje apo 24% e popullatës, ndërsa për vitin raportues 2016 nga 345 ndërmarrje janë përzgjedhur për rishikim 60 ndërmarrje apo 17% e popullatës. Lista e detajuar e ndërmarrjeve të përzgjedhura për rishikim është prezantuar në **aneks 1** (fq. 30).

¹ Raporti Vjetor i Pasqyrave Financiare 2015, 2016 - KKRF (<http://mf.rks-gov.net/page.aspx?id=1,91>)

2.2. Metodologjia e punës dhe standardet e aplikueshme

Analiza e pasqyrave financiare të audituara është bërë duke u bazuar në kërkesat specifike të standardeve përkatëse (SNRF/SNK dhe SNA). Bazuar në standardet përkatëse është përgatitur lista e pyetjeve se a i përmbahen pasqyrat financiare të audituara dhe raporti i auditimit kërkesave të këtyre standardeve dhe në bazë të kësaj analize janë nxjerrë rezultatet përfundimtare për tërë mostrën. Analiza është ndarë në dy pjesë:

- (i) Pajtueshmëria e raportit të auditorit me SNA-të përkatëse, dhe
- (ii) Pajtueshmëria e pasqyrave financiare me SNRF/SNK-të përkatëse.

3. Pajtueshmëria e raportit të auditorit me SNA-të përkatëse

3.1. Standardet Ndërkombëtare të Auditimit

Për të realizuar analizën e pajtueshmërisë së raportit të auditorit me SNA-të përkatëse, janë përzgjedhur SNA-të të cilat mbulojnë çështjen e raportit të auditorit. SNA-të e marra për bazë për këtë pjesë të analizës janë:

- (i) *Standardi Ndërkombëtar i Auditimit 700 – ‘Formimi i Opinionit dhe Raportimi për Pasqyrat financiare & Standardi Ndërkombëtar i Auditimit 700 (i Rishikuar) – Efektive për auditimin e pasqyrave financiare për periudhat që përfundojnë më ose pas datës 15 dhjetor 2016.* Ky standard përmban kërkesat që auditori duhet ti respektoj në lidhje me formën dhe përmbajtjen e një raporti standard të auditimit. Një auditor duhet ti respektoj të gjitha kërkesat e këtij standardi nëse sipas opinionit të tij pasqyrat financiare janë plotësisht në pajtueshmëri me SNRF/SNK, pra në rastet kur auditori jep opinion të pakualifikuar². Për vitin raportues 2015 auditori është dashur të aplikoj SNA 700, ndërsa për vitin raportues 2016 është dashur të aplikoj SNA 700 (i rishikuar). Pikat kryesore të cilat janë marrë për bazë gjatë analizës janë pikat 20 deri 42 si dhe ilustrimi 1 dhe 3 për vitin raportues 2015 të SNA 700, kurse pikat 20 deri 49 si dhe ilustrimi 1 dhe 3 për vitin raportues 2016 të SNA 700 i rishikuar.
- (ii) *Standardi Ndërkombëtar i Auditimit 705 – ‘Modifikimi i Opinionit në Raportin e Auditorit’ & Standardi Ndërkombëtar i Auditimit 705 (i rishikuar) – Efektive për auditimin e pasqyrave financiare për periudhat që përfundojnë më ose pas datës 15 dhjetor 2016.* Ky standard përmban kërkesat që auditori duhet ti

² I njohur ndryshe edhe me termet: ‘opinion i pastër’, ‘opinion i pamodifikuar’.

respektoj në lidhje me formën dhe përmbajtjen e një raporti të auditimit me opinion të modifikuar. Një auditor duhet ti respektoj të gjitha kërkesat e këtij standardi nëse sipas opinionit të tij pasqyrat financiare nuk janë plotësisht në pajtueshmëri me SNRF/SNK, pra në rastet kur auditori jep opinion të modifikuar. Sipas këtij standardi, ekzistojnë tri lloje të opinionëve të modifikuar: *'opinion i kualifikuar'*, *'opinion i kundërt'* dhe *'tërheqje nga dhënia e opinionit'*. Pra në rastet kur auditori në raportin e tij jep njërin nga këto tre lloje të opinionëve, atëherë duhet të merr për bazë kërkesat e këtij standardi. Për vitin raportues 2015 auditori është dashur të aplikoj SNA 705, ndërsa për vitin raportues 2016 është dashur të aplikoj SNA 705 (i rishikuar). Pikat kryesore të cilat janë marrë për bazë gjatë analizës janë pikat 6 deri 28 si dhe ilustrimi 1 deri 6 për vitin raportues 2015 të SNA 705, kurse pikat 16 deri 29 si dhe ilustrimi 1 deri 5 për vitin raportues 2016 të SNA 705 i rishikuar.

- (iii) *Standardi Ndërkombëtar i Auditimit 706 – 'Paragrafi i Theksimit të Çështjes dhe Paragrafët e Çështjeve Tjera në Raportin e Auditorit'. & Standardi Ndërkombëtar i Auditimit 706 (i rishikuar) – Efektive për auditimin e pasqyrave financiare për periudhat që përfundojnë më ose pas datës 15 dhjetor 2016.* Ky standard përmban kërkesa të veçanta në rastet kur auditorët dëshirojnë të tërheqin vëmendjen e lexuesve të pasqyrave financiare në lidhje me çështjet e prezantuara apo shpalosura në pasqyra financiare. Gjithashtu përmban kërkesa të veçanta edhe për rastet kur auditorët dëshirojnë të tërheqin vëmendjen e lexuesve të pasqyrave financiare në lidhje me çështjet të cilat nuk janë prezantuar apo shpalosur në pasqyrat financiare por të cilat janë të rëndësishme për tu shpalosur në raport të auditorit. Pra ky standard aplikohet vetëm në rastet kur auditorët pas paragrafit të opinionit, dëshirojnë të shtojnë edhe paragrafët si në vijim: *'theksimi i çështjes'*, *'çështje tjera'*. Për vitin raportues 2015 auditori është dashur të aplikoj SNA 706, ndërsa për vitin raportues 2016 është dashur të aplikoj SNA 706 (i rishikuar). Pikat kryesore të cilat janë marrë për bazë gjatë analizës janë pikat 6 deri 9, materialin aplikativ dhe shpjegues A1 deri A12 si dhe ilustrimin 1 për vitin raportues 2015 të SNA 706, kurse pikat 8 deri 12, materialin aplikativ dhe shpjegues A1 deri A12 si dhe apendixin 3 dhe 4 për vitin raportues 2016 të SNA 706 i rishikuar.

Raporti i auditorit duhet të përgatitet duke i respektuar SNA-të e lartpërmendura, në vartësi të rasteve se çfarë opinionit ka dhënë auditori. Gjatë analizës së raporteve të auditimit mund të paraqiten këto shtatë alternativa:

- (i) *Opinion i pakualifikuar.* Në këtë rast auditori duhet të zbatoj kërkesat e SNA 700, përkatësisht SNA 700 (i rishikuar).
- (ii) *Opinion i pakualifikuar me paragraf të theksimit të çështjes.* Në këtë rast auditori duhet të zbatoj kërkesat e SNA 700 dhe SNA 706, përkatësisht SNA 700 dhe 706 të rishikuar.
- (iii) *Opinion i kualifikuar.* Në këtë rast auditori duhet të zbatoj kërkesat e SNA 705, përkatësisht SNA 705 (i rishikuar).
- (iv) *Opinion i kualifikuar me paragraf të theksimit të çështjes.* Në këtë rast auditori duhet të zbatoj kërkesat e SNA 705 dhe SNA 706, përkatësisht SNA 705 (i rishikuar) dhe 706 të rishikuar (i rishikuar).
- (v) *Opinion i kundërt.* Në këtë rast auditori duhet të zbatoj kërkesat e SNA 705, përkatësisht SNA 705 (i rishikuar).
- (vi) *Opinion i kundërt me paragraf të theksimit të çështjes.* Në këtë rast auditori duhet të zbatoj kërkesat e SNA 705 dhe SNA 706, përkatësisht SNA 705 (i rishikuar) dhe 706 (i rishikuar).
- (vii) *Tërheqje nga dhënia e opinionit.* Në këtë rast auditori duhet të zbatoj kërkesat e SNA 705, përkatësisht SNA 705 (i rishikuar).

3.2. Rezultatet e analizës 2015-2016

Në tabelën 1 janë prezantuar rezultatet e analizës së llojit të opinionëve të lëshuara nga auditorët. Bazuar në të dhënat përmbledhëse në tabelën 1, vërehet që në vitin 2015, nga mostra e analizuar, numri i opinionëve të pakualifikuara ka qenë 25 (42%), numri i opinionëve të kualifikuara ka qenë 20 (33%), numri i opinionëve të pakualifikuara apo kualifikuara me theksim të çështjes 11 (18%), si dhe numri i tërheqjeve nga dhënia e opinionit ka qenë 4 (7%). Në vitin 2016, nga mostra e analizuar, numri i opinionëve të pakualifikuara ka qenë 36 (60%), numri i opinionëve të kualifikuara ka qenë 15 (25%), numri i opinionëve të pakualifikuara apo kualifikuara me theksim të çështjes 5 (8%), si dhe numri i tërheqjeve nga dhënia e opinionit ka qenë 4 (7%). Në mostrat e analizuara, në asnjë rast auditorët nuk kanë lëshuar opinion të kundërt.

Tabela 1: Opinionet e lëshuara të auditimit

Lloji i opinionit	Viti 2015	Viti 2016
	Numri	Numri
Pakualifikuar	25	36
Pakualifikuar me theksim të çështjes	7	1
Kualifikuar	20	15
Kualifikuar me theksim të çështjes	4	4
Kundërt	-	-
Kundërt me theksim të çështjes	-	-
Tërheqje nga dhënia e opinionit	4	4
Totali i raporteve të kontrolluara (mostra)	60	60
Totali i përgjithshëm (popullata)	248	345
Totali i raporteve të kontrolluara (mostra) %	24%	17%

Në tabelën 2 janë prezantuar rezultatet e analizës nëse raporti i auditorit është në pajtueshmëri me të gjitha kërkesat e SNA-ve. Prandaj, për 'opinionet e pakualifikuara' kemi analizuar nëse raporti i auditorit është në pajtueshmëri me kërkesat e SNA 700, respektivisht SNA 700 (i rishikuar), për 'opinionet e kualifikuara', 'opinionet e kundërta' dhe 'tërheqjet nga dhënia e opinionit' kemi analizuar nëse raporti i auditorit është në pajtueshmëri me kërkesat e SNA 705, respektivisht SNA 705 (i rishikuar), ndërsa për rastet kur auditorët kanë shtuar edhe paragrafin 'theksimi i çështjes' apo 'çështje të tjera' kemi analizuar nëse paragrafi është në pajtueshmëri me kërkesat e SNA 706, respektivisht SNA 706 (i rishikuar).

Rezultatet e analizës për vitin 2015-të janë prezantuar në tabelën 2a. Bazuar në këto rezultate, për vitin 2015-të, vetëm 32% të raporteve të analizuara përmbajnë gabime në raportin e auditorit, ndërsa 68% janë pa gabime. Gjatë analizës gabimet i kemi

ndarë në raportet e auditorit të lëshuara nga firmat vendore apo firmat e huaja. Rezultatet e analizës tregojnë që nga 19 raporte të auditimit me gabime, 100% janë nga firmat vendore të auditimit. Nga 60 raporte të auditimit, janë identifikuar 65 gabime, me një mesatare prej 1.1 gabime për një raport të rishikuar.

Tabela 2a: Parregullsitë në raportet e auditorit sipas firmave të auditimit - 2015

Firmë vendore / e huaj	Viti 2015				
	Numri total i raporteve të kontrolluara (a)	Numri total i opinionëve me gabime (b)	Numri total i opinionëve pa gabime (c) = (a)-(b)	Numri i gabimeve në opinion (d)	Mesatarja e gabimeve për një opinion (e) = (d) / (a)
Vendore	31	19	12	65	2.1
E huaj	29	-	29	-	-
Totali	60	19	41	65	1.1
Totali si % e (a)	100%	32%	68%		

Rezultatet e analizës për vitin 2016-të janë prezantuar në tabelën 2b. Bazuar në këto rezultate, për vitin 2016-të 75% të raporteve të analizuara përmbajnë gabime në raportin e auditorit, ndërsa vetëm 25% janë pa gabime. Gjatë analizës gabimet i kemi ndarë në raportet e auditorit të lëshuara nga firmat vendore apo firmat e huaja. Rezultatet e analizës tregojnë që nga 45 raporte të auditimit me gabime, 78% janë nga firmat vendore të auditimit ndërsa vetëm 22% janë nga firmat e huaja të auditimit. Nga 60 raporte të auditimit, janë identifikuar 93 gabime, me një mesatare prej 1.6 gabime për një raport të rishikuar.

Tabela 2b: Parregullsitë në opinionet e auditimit sipas firmave të auditimit - 2016

Firmë vendore / e huaj	Viti 2016				
	Numri total i raporteve të kontrolluara (a)	Numri total i opinionëve me gabime (b)	Numri total i opinionëve pa gabime (c) = (a)-(b)	Numri i gabimeve në opinion (d)	Mesatarja e gabimeve për një opinion (e) = (d) / (a)
Vendore	37	35	2	81	2.2
E huaj	23	10	13	12	0.5
Totali	60	45	15	93	1.6
Totali si % e (a)	100%	75%	25%		

Rezultatet e analizës tregojnë që përqindja totale e raporteve të auditimit me gabime është rritur për 43% në vitin 2016-të, dhe kjo ka ndodhur kryesisht për shkak të ndryshimeve në standardet SNA 700, 705 dhe 706, të cilat kanë hyrë në fuqi në këtë vit raportues. Nga kjo analizë mund të arrijmë në përfundim se auditorët ligjor vendor të cilët janë partner në firmat vendore të auditimit nuk i kanë aplikuar drejtë ndryshimet në SNA-të 700, 705 dhe 706-të në krahasim me auditorët ligjor të huaj.

Numri kaq i lartë i gabimeve mund të jetë si pasojë e mos-ekzistimit të kontrollit të jashtëm të cilësisë nga ana e KKRF-së, së punës së auditorëve që ekziston që nga themelimi i profesionit të auditimit në Kosovë. Gjithashtu fakti që numri i gabimeve është mjaft i ultë në rastin e firmave të huaja të auditimit, në krahasim me firmat vendore të auditimit, tregon se firmat e huaja kanë të implementuar një sistem efektiv të kontrollit të brendshëm të cilësisë dhe kjo garanton edhe cilësinë e raporteve të tyre.

Rezultatet e kësaj analize duhet të shërbejnë si dritë e kuqe për KKRF-në që të ndërmer hapa konkret për funksionalizimin e sistemit të mbikëqyrjes publike. Gjithashtu, këto rezultate duhet të shërbejnë si dritë e kuqe edhe për ShKÇAK që të ndryshoj sistemin e EVP-ve në rastet kur ato kanë të bëjnë me SNRF/SNK, SNA, Kodi i Etikës, pra të kaloj nga EVP-të e bazuara në outpute, në ato të bazuara në inpute, që i bie që pas çdo sesiioni të EVP-së, kandidatët për ti fituar kreditë e nevojshme të EVP-së duhet ta kalojnë një test me shkrim. Ky sistem i EVP-së garanton që kandidatët janë pajisur dhe i kuptojnë mirë kërkesat e standardeve profesionale.

Në tabelën 3 (fq. 15) janë prezantuar rezultatet e analizës së natyrës së gabimeve, përkatësisht parregullsiive të hasura në raportet e auditorëve. Të gjitha gabimet e hasura gjatë raporteve të viteve 2015 dhe 2016 i kemi klasifikuar në kategoritë e listuara si në tabelë.

Siç mund të vërehet nga tabela e rezultateve, më së shumti gabime kanë pasur kategoritë si në vijim:

(i) 'Mungesa e specifikimit të pasqyrave financiare, politikave të kontabilitetit dhe shënimeve shpjeguese në paragrafin e parë të opinionit'. Bazuar në kërkesat e SNA 700 dhe SNA 700 i rishikuar, secili raport i auditimit, në paragrafin e parë të tij duhet të specifikoj se cilat pasqyra financiare janë audituar dhe për çfarë periudhe raportuese. Në vitin 2015, nga 60 raporte të analizuar janë identifikuar 10 gabime. Në vitin 2016, nga 60 raporte të analizuar janë identifikuar 5 gabime të tilla.

(ii) *'Mungesa apo gabim në emërtimin e paragrafëve'*.

- Bazuar në kërkesat e SNA 700, SNA 705 dhe SNA 706 secili paragraf i raportit të auditorit duhet ti ketë të specifikuar emërtimet e paragrafëve. Për një raport të pakualifikuar, duhet të ekzistojnë këto emërtime të paragrafëve: *'përgjegjësia e menaxhmentit për pasqyrat financiare'*, *'përgjegjësia e auditorit'*, *'baza për opinion'*, *'opinion'*. Për një raport të kualifikuar, duhet të ekzistojnë këto emërtime të paragrafëve *'përgjegjësia e menaxhmentit për pasqyrat financiare'*, *'përgjegjësia e auditorit'*, *'baza për opinion të kualifikuar'*, *'opinion i kualifikuar'*. Në rastet kur auditorët shtojnë edhe paragrafin *'theksimi i çështjes'* apo *'çështje tjera'*, ky paragraf duhet të jetë pas paragrafit të opinionit dhe duhet ta ketë emërtimin e shkruar qartazi. Në vitin 2015, nga 60 raporte të analizuara janë identifikuar 7 gabime në këtë kategori, pra ka pasur raste kur auditorët nuk i kanë emëruar fare paragrafët, i kanë emërtuar por jo në mënyrën e duhur, apo i kanë emërtuar pjesërisht.
- Bazuar në kërkesat e SNA 700 (i rishikuar), SNA 705 (i rishikuar) dhe SNA 706 (i rishikuar) secili paragrafi i raportit të auditorit duhet ti ketë të specifikuar emërtimet e paragrafëve. Për një raport të pakualifikuar, duhet të ekzistojnë këto emërtime të paragrafëve: *'opinion'*, *'baza për opinion'*, *'përgjegjësia e menaxhmentit për pasqyrat financiare'*, *'përgjegjësia e auditorit'*. Për një raport të kualifikuar, duhet të ekzistojnë këto emërtime të paragrafëve: *'opinion i kualifikuar'*, *'baza për opinion të kualifikuar'*, *'përgjegjësia e menaxhmentit për pasqyrat financiare'*, *'përgjegjësia e auditorit'*. Në rastet kur auditorët shtojnë edhe paragrafin *'theksimi i çështjes'* apo *'çështje tjera'*, ky paragraf duhet të jetë pas paragrafit të bazës për opinion dhe duhet ta ketë emërtimin e shkruar qartazi. Në vitin 2016, nga 60 raporte të analizuara janë identifikuar 4 gabime në këtë kategori, pra ka pasur raste kur auditorët i kanë emërtuar paragrafët por jo në mënyrën e duhur, apo i kanë emërtuar pjesërisht.

(iii) *'Mungesa e deklarimit që menaxhmenti i ndërmarrjes ka përgatitur pasqyrat financiare në përputhje me SNRF'*. Bazuar në kërkesat e SNA 700 dhe SNA 700 (i rishikuar) në paragrafin *'përgjegjësia e menaxhmentit për pasqyrat financiare'* duhet të specifikohet që pasqyrat financiare janë përgatitur në pajtueshmëri me SNRF/SNK. Në vitin 2015, nga 60 raporte të analizuara janë identifikuar 9 raste ku auditorët nuk e kanë inkuadruar këtë kërkesë të SNA 700 në raport të auditorit. Në vitin 2016, nga 60 raporte të analizuara janë identifikuar 3 raste

ku auditorët nuk e kanë inkuadruar këtë kërkesë të SNA 700 të rishikuar në raport të auditorit.

(iv) *'Mungesa e e cekjes së përgjegjësiave të auditorit'*. Bazuar në kërkesat e SNA 700 dhe SNA 700 (i rishikuar) në paragrafin *'përgjegjësia e auditorit'* duhet të specifikohet përgjegjësit e auditorit në pajtueshmëri me SNA.

SNA 700 (i rishikuar) kërkon që auditori të cek disa përgjegjësi:

- *'identifikimin dhe vlerësimin e rrezikut të gabimeve materiale në pasqyra financiare..'*,
- *'marrjen e një kuptueshmërie të atyre kontroleve të brendshme relevante për procesin e auditimit.'*
- *'vlerësimin e përshtatshmërisë së politikave kontabël të përdorura..'*
- *'të shprehen në lidhje me përshtatshmërinë e parimit të vijimësisë..'*
- *'vlerësojnë paraqitjen e përgjithshme, strukturën dhe përmbajtjen e pasqyrave financiare..'*

Në vitin 2015, nga 60 raporte të analizuara është identifikuar vetëm 1 raste ku auditorët nuk e kanë inkuadruar këtë kërkesë të SNA 700 në raport të auditorit. Në vitin 2016, nga 60 raporte të analizuara janë identifikuar 35 raste ku auditorët nuk e kanë inkuadruar këtë kërkesë të SNA 700 (i rishikuar) në raport të auditorit, respektivisht nuk e kanë cekur paragrafin për *'vlerësimin e paraqitjes së përgjithshme, strukturën dhe përmbajtjen e pasqyrave financiare..'*

(v) *'Mos-deklarimi i përputhshmërisë me SNRF në paragrafin e opinionit të auditorit'*. Bazuar në kërkesat e SNA 700 në paragrafin e *'opinionit'* auditori duhet të theksoj se pasqyrat financiare paraqesin në mënyrë të drejtë në të gjitha aspektet materiale . . . në pajtueshmëri me SNRF. Në vitin 2015, nga 60 raporte të analizuara janë identifikuar 5 raste ku auditorët nuk e kanë theksuar këtë kërkesë të SNA 700. Në vitin 2016, nga 60 raste të analizuara numri i gabimeve ishte 3. Në rastet me gabime, shpeshherë auditorët kanë përmendur këto fjalë: *'Standardet Kosovare të Kontabilitetit'*, *'Ligjet e Kosovës'*, *'Standardet Ndërkombëtare të Auditimit'*, etj.

(vi) *'Mungesa apo gabimi në prezantimin e gjendjes së entitetit në paragrafin e opinionit të auditorit'*. Bazuar në kërkesat e SNA 700, respektivisht SNA 700 (i rishikuar) në paragrafin e *'opinionit'* auditori duhet të theksoj se pasqyrat financiare prezantojnë në mënyrë të drejtë në të gjitha aspektet materiale *'pozicionin e financiar të kompanisë ABC më 31 dhjetor 20XX, performancën e saj financiare dhe rrjedhjen e parasë për vitin që përfundon më 31 dhjetor 20XX'*, në pajtueshmëri me Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar. Në vitin 2015, nga 60 raporte të analizuara janë identifikuar 3 raste kur auditorët nuk e

kanë precizuar si duhet këtë pjesë të paragrafit. Në vitin 2016-të, nga 60 raste të analizuara nuk kemi hasur në gabime të tilla.

(vii) *'Mosparaqitja e shumës së zërit për të cilin auditori jep opinionin e kualifikuar, në paragrafin bazat për opinion të kualifikuar'*. Bazuar në kërkesat e SNA 705, respektivisht SNA 705 (i rishikuar) nëse ekziston ndonjë anomali materiale në pasqyrat financiare e cila ndërlidhet me ndonjë zë specifik të pasqyrave financiare, auditori duhet të shpalojë në paragrafin *'baza për opinion të kualifikuar'* përshkrimin e anomalisë materiale dhe kuantifikimin e efektit financiar të anomalisë. Nëse është e pamundur të kuantifikohet efekti financiar, atëherë ky fakt duhet të shpaloset në paragrafin *'baza për opinion të kualifikuar'*. Në vitin 2015, nga 24 raporte me opinion të kualifikuar, nuk është hasur në asnjë gabim. Në vitin 2016, nga 19 raporte me opinion të kualifikuar, ky gabim është hasur në 6 raste.

(viii) *'Të tjera'*. Në vitin 2015 janë identifikuar 12 gabime në kategorinë *'të tjera'* ndërsa në vitin 2016, 29 gabime. Këto janë gabime të cilat nuk kemi mundur ti klasifikojmë në kategoritë përkatëse për shkak të natyrës së ndryshueshme të gabimeve. Në vijim po i listojmë disa nga këto raste:

- Raporti i auditorit nuk ka qenë i nënshkruar.
- Mungesa e datës kur është lëshuar raporti i auditorit, apo data e lëshimit të raportit të auditorit nuk ka qenë e plotë .
- Renditja e gabuar e paragrafëve (p.sh., paragrafi për theksimin e çështjes është vendosur para paragrafit të opinionit).
- Mungesa e paragrafit të opinionit.
- Në paragrafin e përgjegjësive së auditori janë shkruar dy paragrafë të cilat kërkohet të cekën vetëm për entitetet e listuara.
- Në raport nuk ka nevojë të ceket fushëveprimi, objektiva dhe shtrirja e auditimit, sigurimi i dëshmive dhe testeve gjatë procesit të auditimit, si dhe njohja dhe vlerësimi i kontrollit të brendshëm dhe sistemit të kontabilitetit.

Tabela 3: Parregullsitë në raportet e auditimit sipas natyrës së gabimeve (viti 2015 dhe 2016)

	Viti 2015	Viti 2016
Natyra e gabimeve	Numri i gabimeve	Numri i gabimeve
Mungesa apo gabim në emërtimin e paragrafëve	7	4
Mungesa e specifikimit të pasqyrave financiare, politikave të kontabilitetit dhe shënimeve shpjeguese në paragrafin e parë të opinionit	10	5
Mungesa e deklarimit që menaxhmenti i ndërmarrjes ka përgatitur pasqyrat financiare në përputhje me SNRF-të	9	3
Mungesa e deklarimit që auditori i ka audituar pasqyrat financiare në përputhje me SNA-të	4	2
Mungesa e cekjes së përgjegjësive të auditorit	1	35
Mungesa e cekjes së përgjegjësive të menaxhmentit	2	3
Mos-vendosja e fjalive të caktuara në paragrafët adekuat	9	2
Theksimi i çështjes i bërë pas nënshkrimit të opinionit nga auditori	3	1
Mos-deklarimi i përputhshmërisë me SNRF-të në paragrafin e opinionit të auditorit	5	3
Mungesa apo gabimi në prezantimin e gjendjes së entitetit në paragrafin e opinionit të auditorit	3	-
Mos-paraqitja e shumës së zërit për të cilin auditori jep opinion të kualifikuar, në paragrafin ' <i>baza për kualifikimin e opinionit</i> '	-	6
Të tjera	12	29
Totali i gabimeve	65	93

4. Pajtueshmëria e pasqyrave financiare me SNRF/SNK-të përkatëse

4.1. Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) dhe Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit (SNK)

Për ta realizuar analizën e pajtueshmërisë së pasqyrave financiare (PF) me SNRF/SNK-të përkatëse, janë përzgjedhur SNRF/SNK-të më relevante për popullatën e përzgjedhur. Përqendrimi kryesor i kësaj analize ka qenë që të shikohet nëse prezantimi i pasqyrave financiare është në pajtueshmëri me SNRF/SNK. Analiza është përqendruar në këto dy drejtime: *'prezantimi i përgjithshëm i PF-ve'* dhe *'shpalosjet për zërat specifik të pasqyrës së pozicionit financiar dhe pasqyrës së të ardhurave gjithëpërfshirëse'*. Për këto dy kategori të analizës, janë përzgjedhur SNRF/SNK-të relevante, është përgatitur lista e kërkesave minimale që PF-të duhet ti kenë në bazë të këtyre standardeve dhe është bërë krahasimi i mostrës së pasqyrave financiare me këto kërkesa.

Për analizën e kategorisë *'prezantimi i përgjithshëm i PF-ve'* janë marrë për bazë këto standarde.

(i) SNK 1 - *'Prezantimi i Pasqyrave Financiare'*. Në këtë standard përshkruhen udhëzimet e detajuara në lidhje me prezantimin e pasqyrave financiare si dhe përcaktohen kërkesat minimale për përmbajtjen e tyre. Ky standard është i aplikueshëm për pasqyrat financiare për qëllime të përgjithshme të cilat bazohen në SNRF. Ndërmarrjet e mëdha të cilat janë të obliguara ti përgatisin pasqyrat financiare në pajtueshmëri me SNRF duhet ti zbatojnë të gjitha kërkesat e këtij standardi.

(ii) SNK 8 - *'Politikat e Kontabilitetit, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet'*. Në këtë standard përshkruhen udhëzimet e detajuara në lidhje me zgjedhjen dhe aplikimin e politikave të kontabilitetit, kontabilitetin për ndryshimet në vlerësime dhe prezantimin e gabimeve të periudhave paraprake.

(iii) SNRF 7 - *'Instrumentet Financiare: Shpalosjet'*. Në këtë standard përshkruhen udhëzimet e detajuara në lidhje me shpalosjet e informatave për instrumentet financiare të ndërmarrjes dhe për natyrën dhe shtrirjen e rreziqeve që ndërlidhen me ato instrumente, si në mënyrë cilësore ashtu edhe sasiore. Përveç kërkesave tjera, rreziqet kryesore që kërkohen të shpalosen janë: *rreziku i tregut, rreziku i likuiditetit dhe rreziku kreditor*.

Për analizën e kategorisë *'Shpalosjet për zërat specifik të pasqyrës së pozicionit financiar dhe pasqyrës së të ardhurave gjithëpërfshirëse'* janë marrë për bazë këto standarde:

(i) SNK 16 – ‘Patundshmëritë, Impiantet dhe Pajisjet’. Në këtë standard përshkruhen udhëzimet e detajuara në lidhje me trajtimin kontabël për të gjitha llojet e kategorisë ‘patundshmëritë, impiantet dhe pajisjet’. Gjithashtu, ky standard përshkruan udhëzimet në lidhje me kërkesat minimale për shpalosje të kësaj kategorie të pasqyrave financiare.

(ii) SNRF 7 – ‘Instrumentet Financiare: Shpalosjet’.

(iii) SNK 2 – ‘Stoqet’. Në këtë standard përshkruhen udhëzimet e detajuara në lidhje me kërkesat për trajtimin kontabël të pjesës dërmuese të stoqeve si dhe kërkesat minimale për shpalosje të informatave sasiore dhe cilësore në shënimet shpjeguese të pasqyrave financiare.

(iv) SNK 18 – ‘Të Hyrat’. Në këtë standard përshkruhen udhëzimet e detajuara në lidhje me kërkesat për njohjen e të hyrave dhe shpalosjet minimale në shënimet shpjeguese.

4.2. Rezultatet e analizës 2015-2016

Rezultatet për kategorinë e analizës 'prezantimi i përgjithshëm i PF-ve' janë prezantuar në tabelën 4a (fq. 21). Në tabelë është prezantuar numri i gabimeve në pasqyrat financiare të analizuara për secilën kërkesë të SNRF/SNK të listuar në tabelë. Siç mund të vërehet nga tabela e rezultateve, më së shumti gabime kanë pasur këto kategori:

(i) *'Shpалosja që PF-të janë në pajtueshmëri me SNRF/SNK'*. Bazuar në kërkesat e SNK 1, secila ndërmarrje në shënimet shpjeguese duhet të shpалosë që pasqyrat financiare janë përgatitur në pajtueshmëri me SNRF/SNK. Nga mostra e vitit 2015, 4 ndërmarrje apo 7% e mostrës, nuk e kanë shpалosur këtë kërkesë, ndërsa nga mostra e vitit 2016, 5 ndërmarrje apo 8% e mostrës nuk e kanë shpалosur këtë kërkesë.

(ii) *'Identifikimi i qartë i secilës PF dhe shpалosjet'*. Bazuar në kërkesat e SNK 1, pasqyrat financiare dhe shpалosjet duhet të jenë qartë të identifikueshme. Nga mostra e vitit 2015, 2 ndërmarrje apo 3% e mostrës, nuk e kanë plotësuar drejtë këtë kërkesë, ndërsa nga mostra e vitit 2016, 1 ndërmarrje apo 2% e mostrës nuk e kanë plotësuar drejtë këtë kërkesë. Gabimet e kësaj kategorie kanë rrjedhur pasi që ndërmarrjet në pasqyrat financiare nuk i kanë referencuar fare zërat e pasqyrave financiare me shënimet shpjeguese dhe anasjelltas.

(iii) *'Niveli i rrumbullaksimit të vlerave në PF'*. Bazuar në kërkesat e SNK 1, në pasqyrat financiare duhet të shpалoset niveli i rrumbullakimit të vlerave, p.sh., në Euro, 000' Euro, etj. Nga mostra e vitit 2015, 18 ndërmarrje apo 30% e mostrës, nuk e kanë shpалosur si duhet këtë kërkesë, ndërsa nga mostra e vitit 2016, 13 ndërmarrje apo 22% e mostrës nuk e kanë shpалosur si duhet këtë kërkesë. Në disa raste, në pasqyra financiare është prezantuar që vlerat janë në 'EURO' ndërsa si vlera janë vendosur vlerat me presje dhjetore (në cent). Në disa raste tjera nuk është shpалosur fare niveli i rrumbullakimit të vlerave.

(iv) *'Shpалosja që PF-të janë përgatitur sipas parimit akrual, përveç pasqyrës së rrjedhjes së parasë'*. Sipas kërkesave të SNK 1, kërkohet që të shpалosjet që pasqyrat financiare janë bërë sipas parimit akrual, përveç pasqyrës së rrjedhjes së parasë. Nga mostra e vitit 2015, 2 ndërmarrje apo 3% e mostrës, nuk e kanë bërë këtë shpалosje, ndërsa nga mostra e vitit 2016, 9 ndërmarrje apo 15% e mostrës nuk e kanë plotësuar drejtë këtë kërkesë.

(v) *'Emri i subjektit raportues'*. Sipas kërkesave të SNK 1, kërkohet që të shpaloset në pasqyra financiare në mënyrë të vazhdueshme (p.sh., në titull të secilës pasqyrë financiare si dhe në shpalosje) emri i subjektit raportues. Nga mostra e vitit 2015, 8 ndërmarrje apo 13% e mostrës, nuk e kanë bërë këtë shpalosje, ndërsa nga mostra e vitit 2016, 10 ndërmarrje apo 17% e mostrës nuk e kanë plotësuar drejtë këtë kërkesë.

(vi) *'Disagregimi (ndarja) i zërave të klasifikuara si Patundshmëri, Impiante dhe Pajime (PIP), siç kërkohet me SNK 16'*. Sipas kërkesave të SNK 1 dhe SNK 16, për kategorinë PIP ndërmarrjet duhet të shpalosin në shënimet shpjeguese në detaje nën-kategoritë të cilat janë pjesë e saj (p.sh., orenditë dhe kompjuterët, toka, veturat, etj). Nga mostra e vitit 2015, 5 ndërmarrje apo 8% e mostrës, nuk e kanë bërë këtë shpalosje, ndërsa nga mostra e vitit 2016, 4 ndërmarrje apo 7% e mostrës nuk e kanë plotësuar drejtë këtë kërkesë.

(vii) *'Rekoncilimi për secilën klasë të ekuitetit ndërmjet vlerës në fillim të periudhës dhe fund të periudhës'*. Sipas kërkesave të SNK 1, ndërmarrjet duhet të shpalosin për secilën klasë të ekuitetit (kapitalit) rekoncilimin ndërmjet vlerës në fillim të periudhës dhe fund të periudhës. Nga mostra e vitit 2015, 26 ndërmarrje apo 43% e mostrës, nuk e kanë bërë këtë shpalosje, ndërsa nga mostra e vitit 2016, 19 ndërmarrje apo 32% e mostrës nuk e kanë plotësuar drejtë këtë kërkesë. Pjesa dërmuese e gabimeve të kësaj kategorie rrjedhë nga fakti se ndërmarrjet kanë aplikuar formatin e KKRF-së për përgatitjen e PF-ve dhe pasqyra e ndryshimeve në ekuitet sipas këtij formati nuk i përmbushë kërkesat e SNK 1.

(viii) *'Shpalosja e listës së SNRF-ve të reja të cilat janë publikuar por nuk janë ende efektive'*. Sipas kërkesave të SNK 8, ndërmarrjet janë të obliguara të shpalosin listën e SNRF-ve të publikuara por të cilat ende nuk janë efektive për aplikim. Ky Standard kërkon të shpaloset titulli i standardit të ri, data kur ky standard është obligativ për aplikim, diskutimin e ndikimit në pasqyrat financiare me rastin e adaptimit fillestar të SNRF-ve të reja. Nga mostra e vitit 2015, 20 ndërmarrje apo 33% e mostrës, nuk e kanë bërë këtë shpalosje, ndërsa nga mostra e vitit 2016, 12 ndërmarrje apo 20% e mostrës nuk e kanë bërë këtë shpalosje.

(ix) *'Shpalosja për secilin rrezik që rrjedhin nga instrumentet financiare, politikat dhe procedurat për menaxhimin e tyre dhe metodat e aplikuara për matjen e rrezikut dhe ndryshimit nga viti paraprak'*. Sipas kërkesave të SNRF 7, secila ndërmarrje e cila në pasqyrën e pozicionit posedon elemente si *'paraja dhe ekuivalentët e*

parasë', 'të arkëtueshmet tregtare dhe të tjera', 'të pagueshmet tregtare dhe të tjera', 'huazimet', dhe instrumente tjera financiare, duhet të shpalesë politikat dhe procedurat për menaxhimin e secilit rrezik dhe metodat e aplikuara për matjen e tyre. Nga mostra e vitit 2015, 28 ndërmarrje apo 47% e mostrës, nuk e kanë bërë këtë shpalesje, ndërsa nga mostra e vitit 2016, 11 ndërmarrje apo 18% e mostrës nuk e kanë bërë këtë shpalesje.

(x) 'Të tjera'. Këto janë gabime të cilat nuk kemi mundur ti klasifikojmë në kategoritë përkatëse për shkak të natyrës së ndryshueshme të gabimeve. Në vijim po i listojmë disa nga këto raste:

- Zërat të cilët nuk kanë vlerë në dy vite nuk ka nevojë të cekën as në pasqyra financiare as në shpalesje.
- Mungesa e shpalesjeve për zërat signifikant (material).
- Shpalesjet për zërat signifikant duhet të paraqiten për dy vite.
- Mungesa e nënshkrimit të pasqyrave financiare nga menaxhmenti.
- Mungesa e paraqitjes së pasqyrave financiare sipas kërkesave të SNRF-ve/SNK-ve, pasqyrat financiare janë paraqitur vetëm në format të KKRF-së.
- Pas opinionit të auditorit duhet të paraqiten pasqyrat financiare e jo Informatat e përgjithshme.
- Në raport duhet të paraqiten plotësisht përmbledhjet e politikave të rëndësishme kontabël, menaxhimin e rreziqeve dhe shpalesjet e vlerës së drejtë.

Tabela 4a: Pajtueshmëria e pasqyrave financiare me SNRF/SNK - prezantimi i përgjithshëm i PF-ve

Kërkesat	Viti 2015		Viti 2016	
	Numri i gabimeve	Numri i gabimeve (%)	Numri i gabimeve	Numri i gabimeve (%)
A është shpalosur që PF-të janë në pajtueshmëri me SNRF/SNK?	4	7%	5	8%
A është shpalosur që PF-të janë sipas parimit akrual, përveç pasqyrës së rrjedhjes së parasë?	2	3%	9	15%
A është prezantuar seti i plotë i PF-ve?	1	2%	-	0%
A është identifikuar qartë secila PF dhe shpalesjet?	2	3%	1	2%
<i>A janë prezantuar:</i>				
Emri i subjektit raportues	8	13%	10	17%
Data e PF-ve dhe periudha e mbuluar	-	0%	1	2%

Kërkesat	Viti 2015		Viti 2016	
	Numri i gabimeve	Numri i gabimeve (%)	Numri i gabimeve	Numri i gabimeve (%)
Valuta e prezantimit	1	2%	1	2%
Niveli i rrumbullaksimit të vlerave në PF	3	5%	2	3%
<i>Pasqyra e pozicionit financiar (PPF)</i>				
A janë ndarë P-të dhe D-të Qarkulluese / Jo-qarkulluese?	-	0%	1	2%
Nëse po, a është klasifikuar tatimi i shtyrë si jo-qarkullues?	-	0%	-	0%
<i>A janë shpalosur:</i>				
Disagregimi (ndarja) i zërave të klasifikuara si PIP, siç kërkohet me SNK 16	5	8%	4	7%
Ndarja e të arkëtueshmeve në: tregtare, nga palët e lidhura, parapagimet, dhe shumat e tjera	4	7%	-	0%
Ndarja e stokeve në: lëndë e parë, furnizimet, materialet, punë në progres, dhe produkte të gatshme	4	7%	1	2%
Provizionet (akrualet) të klasifikuar si: për punonjës dhe të tjera	1	2%	-	0%
Ekuiteti i ndarë sipas klasave: kapitali i paguar, fitimi i mbajtur, premia, rezervat	1	2%	-	0%
Për secilën klasë të kapitalit aksionar: numrin e aksioneve të autorizuara, numrin e aksioneve të emetuara dhe paguara, vlerën nominale, shpjegimin dhe natyrën e secilës rezervë.	24	40%	18	30%
<i>Pasqyra e të ardhurave gjithëpërfshirëse (PAGJ)</i>				
A është prezantuar ndonjë e hyrë/shpenzim i jashtëzakonshëm?	-	0%	-	0%
A është shpalosur natyra dhe shumat e zërave material të PAGJ?	-	0%	-	0%
Nëse janë sipas funksionit, a janë bërë shpalosje të natyrës së shpenzimeve për punonjësit, zhvlerësimin, etj.	1	2%	-	0%
<i>Shpalosjet tjera:</i>				
A janë bërë shpalosjet dhe informatat krahasuese për dy vite?	7	12%	7	12%
A janë shpalosur vendi i biznesit, forma juridike e organizimit dhe aktivitetet kryesore të biznesit?	1	2%	7	12%

Kërkesat	Viti 2015		Viti 2016	
	Numri i gabimeve	Numri i gabimeve (%)	Numri i gabimeve	Numri i gabimeve (%)
Pasqyra e ndryshimeve në ekuitet (PNE)				
A është bërë rekoncilimi për secilën klasë të ekuitetit ndërmjet vlerës në fillim të periudhës dhe fund të periudhës?	26	43%	19	32%
Pasqyra e rrjedhjes së parasë (PRRP)				
A janë prezantuar zërat drejtë sipas seksioneve, O, F, I ?	-	0%	-	0%
A është bërë rekoncilimi i parasë dhe ekuivalentëve të parasë?	2	3%	1	2%
Shënimet shpjeguese				
A janë renditur shënimet shpjeguese në këtë mënyrë: i) deklarata e pajtueshmërisë me SNRF, ii) përmbledhje e politikave kryesore të kontabilitetit, iii) informatat mbështetëse për zërat material të PF-ve, iv) shpalosjet tjera përfshirë detyrimet kontingjente dhe zotimet kontraktuale të paregjistruara, shpalosjet jo-financiare (SNRF 7)?	15	25%	17	28%
A është shpalosur lista e SNRF-ve të reja të cilat janë publikuar por nuk janë ende efektive?	20	33%	12	20%
A janë shpalosur politikat e kryesore të kontabilitetit të aplikuara?	2	3%	1	2%
A janë shpalosur për secilin rrezik që rrjedhin nga instrumentet financiare, politikat dhe procedurat për menaxhimin e tyre, dhe metodat e aplikuara për matjen e rrezikut dhe ndryshimit nga viti paraprak?	28	47%	11	18%
Totali i PF-ve të kontrolluara (mostra)	60	60	60	60
Totali i përgjithshëm (popullata)	248	248	345	345
Totali i PF të kontrolluara (mostra) %	24%	24%	17%	17%

Rezultatet për kategorinë e analizës 'shpalosjet për zërat specifik të pasqyrës së pozicionit financiar dhe pasqyrës së të ardhurave gjithëpërfshirëse' janë prezantuar në tabelën 4b (fq. 24). Në tabelë është prezantuar numri i gabimeve në pasqyrat financiare të analizuar për secilën kërkesë të SNRF/SNK-ve të listuar në tabelë. Siç mund të vërehet nga tabela e rezultateve, më së shumti gabime kanë pasur këto kategori:

(i) 'Shpalosja për secilën klasë të PIP shuma bruto dhe zhvlerësimi i akumuluar në fillim dhe në fund të periudhës për dy vite krahasuese'. Bazuar në kërkesat e SNK 16, secila ndërmarrje në shënimet shpjeguese të pasqyrave financiare për kategorinë PIP duhet të shpalosë shumën bruto (koston), zhvlerësimin e akumuluar në fillim dhe në fund të periudhës për dy vite krahasuese. Nga mostra e vitit 2015, 14 ndërmarrje apo 23% e mostrës, nuk e kanë bërë këtë shpalosje siç kërkohet, ndërsa nga mostra e vitit 2016, 11 ndërmarrje apo 18% e mostrës nuk e kanë plotësuar këtë kërkesë.

(ii) 'Shpalosja e informatave në lidhje me rrezikun e tregut, likuiditetit dhe kreditor'. Sipas kërkesave të SNRF 7, secila ndërmarrje në shpalosjet e pasqyrave financiare duhet të shpalosë informata në lidhje me rrezikun e tregut, likuiditetit dhe kreditor. Këto informata duhet të përfshijnë mënyrën e menaxhimit të secilit rrezik nga ana e kompanisë. Nga mostra e vitit 2015, 29 ndërmarrje apo 48% e mostrës, nuk e kanë bërë këtë shpalosje, ndërsa nga mostra e vitit 2016, 30 ndërmarrje apo 50% e mostrës nuk e kanë bërë këtë shpalosje.

(iv) 'Shpalosja e të hyrave nga secila kategori e të hyrave'. Sipas kërkesave të SNK 18, shpalosjet e pasqyrave financiare duhet të përfshinë edhe ndarjen e të hyrave sipas kategorive. Nga mostra e vitit 2015, 5 ndërmarrje apo 8% e mostrës, nuk e kanë bërë këtë shpalosje, ndërsa nga mostra e vitit 2016, 11 ndërmarrje apo 18% e mostrës nuk e kanë bërë këtë shpalosje.

Tabela 4b: Pajtueshmëria e pasqyrave financiare me SNRF/SNK - Shpalosjet për zërat specifik

Kërkesat	Viti 2015		Viti 2016	
	Numri i gabimeve	Numri i gabimeve (%)	Numri i gabimeve	Numri i gabimeve (%)
<i>Patundshmëritë, impiantet dhe pajimet (PIP) dhe pasuritë e paprekshme</i>				
Për secilën klasë të PIP a është shpalosur shuma bruto dhe zhvlerësimi i akumuluar në fillim dhe në fund të periudhës për dy vite krahasuese?	14	23%	11	18%
A është prezantuar rekoncilimi i vlerave bartëse në fillim dhe në fund të periudhës për: (i) shtesat, rritjet/rëniet si rezultat i rivlerësimit, zhvlerësimin, ndryshimet tjera?	15	25%	11	18%

Kërkesat	Viti 2015		Viti 2016	
	Numri i gabimeve	Numri i gabimeve (%)	Numri i gabimeve	Numri i gabimeve (%)
Për asetet e rivlerësuara a janë shpalosur: data efektive e rivlerësimit, a është angazhuar një vlerësues i pavarur, për secilën klasë të PIP a është treguar vlera bartëse po të mos ishte aplikuar modeli i rivlerësimit?	5	8%	-	0%
<i>Pasuritë dhe detyrimet financiare</i>				
Për secilën klasë të pasurive dhe detyrimeve financiare, a është shpalosur vlera e drejtë?	27	45%	37	62%
A janë shpalosur informata në lidhje me rrezikun e tregut, likuiditetit dhe atë kreditor?	29	48%	30	50%
<i>Stoqet</i>				
A është shpalosur vlera totale bartëse e secilin klasifikim të stoqeve dhe në total?	7	12%	12	20%
A është shpalosur vlera e stoqeve e njohur si shpenzim gjatë vitit?	2	3%	13	22%
A është shpalosur shuma e rënies në vlerë (dëmtimit) të stoqeve?	36	60%	27	45%
<i>Tjera</i>				
A janë shpalosur të hyrat nga secila kategori e të hyrave?	5	8%	11	18%
A janë shpalosur përfitimet e punonjësve (pagat) dhe kontributet pensionale të paguara gjatë vitit?	5	8%	9	15%
Totali i PF të kontrolluara (mostra)	60	60	60	60
Totali i përgjithshëm (popullata)	248	248	345	345
Totali i PF të kontrolluara (mostra) %	24%	24%	17%	17%

5. Krahasimi i rezultateve të analizës së periudhës 2015 - 2016 me periudhën 2013 - 2014

Në edicionin e parë të këtij hulumtimi të publikuar në shtator të vitit 2016, ku janë rishikuar pasqyrat financiare të periudhës kontabël të përfunduar më 31 dhjetor 2013 dhe 31 dhjetor 2014, gjatë analizimit të të dhënave është vërejtur që niveli i cilësisë së pasqyrave financiare të audituara është jo i kënaqshëm. ShKÇAK ka organizuar takimet individuale të realizuara me auditor, ku janë diskutuar gjetjet edhe janë dhënë rekomandime për ngritje të cilësisë së auditimit dhe raportimit financiar.

Me qëllim të monitorimit të vazhdueshëm të cilësisë së pasqyrave financiare të audituara, në vijim kemi paraqitur krahasimin e të gjeturave të realizuara nga hulumtimi i parë dhe i dytë.

Në tabelat e më poshtme janë krahasuar rezultatet e edicionit të parë të hulumtimit me rezultatet nga edicioni i dytë i hulumtimit dhe janë paraqitur në formë tabelare rastet kur kemi përmirësime të dukshme në aplikim të kërkesave të SNA-ve dhe SNRF-ve/SNK-ve, si dhe, rastet kur nuk janë vërejtur përmirësime të dukshme në aplikim.

Në tabelën 5 është krahasuar mesatarja e gabimeve për një opinion ndër vite sipas firmave të auditimit, në të cilën mund të shihet që kemi përmirësime në aplikim të kërkesave të SNA-ve, mirëpo me rastin e hyrjes në fuqi të SNA-ve të rishikuara numri i gabimeve në opinion është rritur. Derisa në periudhën 2013-2014 ka pasur mesatarisht 4.2 gabime për një opinion, kjo shifër mesatare për periudhën 2015-2016 është vërejtur që është zvogëluar në rreth 2.1, përkatësisht 2.2 gabime për një opinion.

Tabela 5: Parregullsitë në opinionet e auditimit sipas firmave të auditimit ndër vite

Firmë vendore / e huaj	Viti 2013 - Mesatarja e gabimeve për një opinion	Viti 2014 - Mesatarja e gabimeve për një opinion	Viti 2015 - Mesatarja e gabimeve për një opinion	Viti 2016 - Mesatarja e gabimeve për një opinion
Vendore	4.2	4.2	2.1	2.2
E huaj	0.6	0.5	-	0.5

Në tabelën 6a është krahasuar numri i gabimeve në raport të auditorit ndër vite, tek të cilat ka pasur përmirësime, ndërsa në tabelën 6b është krahasuar numri i gabimeve në raport të auditorit ndër vite, në të cilat ka pasur rritje të numrit të gabimeve. Derisa në periudhën 2013-2014 numri i gabimeve në raport të auditorit ka qenë mjaftë i lartë, për periudhën 2015-2016 është vërejtur që është zvogëluar

konsiderueshëm numri i gabimeve në raport të auditorit, megjithatë ky përmirësim nuk është i kënaqshëm.

Tabela 6a: Parregullsitë në opinionet e auditimit te të cilat janë vërejtur përmirësime të dukshme në aplikim

Natyra e gabimeve	Viti 2013 - Numri i gabimeve	Viti 2014 - Numri i gabimeve	Viti 2015 - Numri i gabimeve	Viti 2016 - Numri i gabimeve
Mungesa apo gabim në emërtimin e paragrafëve	39	34	7	4
Mungesa e specifikimit të pasqyrave financiare, politikave të kontabilitetit dhe shënimeve shpjeguese në paragrafin e parë të opinionit	20	19	10	5
Mungesa e deklarimit që menaxhmenti i ndërmarrjes ka përgatitur pasqyrat financiare në përputhje me SNRF-të	17	14	9	3
Mungesa e deklarimit që auditori i ka audituar pasqyrat financiare në përputhje me SNA-të	5	6	4	2
Mos deklarimi i përputhshmërisë me SNRF në paragrafin e opinionit të auditorit	22	18	5	3
Mungesa apo gabimi në prezantimin e gjendjes së entitetit në paragrafin e opinionit të auditorit	30	28	3	-

Tabela 6b: Parregullsitë në opinionet e auditimit te të cilat nuk janë vërejtur përmirësime në aplikim

Natyra e gabimeve	Viti 2013 - Numri i gabimeve	Viti 2014 - Numri i gabimeve	Viti 2015 - Numri i gabimeve	Viti 2016 - Numri i gabimeve
Mungesa e cekjes së përgjegjësive të auditorit	2	4	1	35
Mosparaqitja e shumës së zërit për të cilin auditori jep opinionin e kualifikuar, në paragrafin ;baza për kualifikimin e opinionit'	13	16	-	6

Në tabelat 7a dhe 7b janë krahasuar rezultatet e edicionit të parë të hulumtimit dhe rezultatet nga edicioni i dytë i hulumtimit lidhur me aplikimin e drejtë të kërkesave të SNRF-ve dhe SNK-ve specifike, dhe janë paraqitur në formë tabelare rastet kur janë vërejtur përmirësime të dukshme në aplikim, si dhe rastet kur nuk janë vërejtur përmirësime. Derisa në periudhën 2013-2014 numri i gabimeve në pasqyrat financiare vjetore ka qenë mjaftë i lartë, për periudhën 2015-2016 është vërejtur që është zvogëluar numri i gabimeve në pasqyrat financiare vjetore, megjithatë ky përmirësim nuk është i

kënaqshëm. Një përqindje e lartë e pasqyrave financiare vjetore vërehet se vazhdojnë të mos shpalosin informata për menaxhim të rreziqeve.

Tabela 7a: SNRF/SNK-ve tek të cilat janë vërejtur përmirësime të dukshme në aplikim

Elementet e verifikuara	Viti 2013 - Numri i gabimeve (%)	Viti 2014 - Numri i gabimeve (%)	Viti 2015 - Numri i gabimeve (%)	Viti 2016 - Numri i gabimeve (%)
A është shpalosur që PF-të janë në pajtueshmëri me SNRF/SNK?	31%	20%	7%	8%
Niveli i rumbullaksimit të vlerave në PF	65%	40%	30%	22%
Disagregimi zërave të klasifikuara si PIP, siç kërkohet me SNK 16?	18%	18%	8%	7%
A është bërë reconcilimi për secilën klasë të ekuitetit ndërmjet vlerës në fillim të periudhës dhe fund të periudhës?	69%	64%	43%	32%
A është shpalosur lista e SNRF-ve të reja të cilat janë publikuar por nuk janë ende efektive?	62%	72%	33%	20%
A janë shpalosur për secilin rrezik që rrjedhin nga instrumentet financiare, politikat dhe procedurat për menaxhimin e tyre, dhe metodat e aplikuara për matjen e rrezikut dhe ndryshimit nga viti paraprak?	78%	60%	47%	18%
A është prezantuar reconcilimi i vlerave bartëse në fillim dhe në fund të periudhës për: (i) shtesat, rritjet/rëniet si rezultat i rivlerësimit, zhvlerësimit, ndryshimet tjera?	33%	30%	23%	18%

Tabela 7b: SNRF/SNK-ve tek të cilat janë nuk vërejtur përmirësime në aplikim

Elementet e verifikuara	Viti 2013 - Numri i gabimeve (%)	Viti 2014 - Numri i gabimeve (%)	Viti 2015 - Numri i gabimeve (%)	Viti 2016 - Numri i gabimeve (%)
A është shpalosur që PF-të janë përgatitur sipas parimit aktual, përveç PRRP?	25%	8%	3%	15%
Emri i subjektit raportues:	24%	22%	13%	17%
A janë shpalosur informata në lidhje me rrezikun e tregut, likuiditetit dhe kreditor?	65%	42%	48%	50%
A janë shpalosur të hyrat nga secila kategori e të hyrave?	20%	28%	8%	18%

Në bazë të rezultateve të fituara nga krahasimet e dy edicioneve të hulumtimit mund të vërehet përmirësime të dukshme në aplikimin e kërkesave të standardeve specifike, si në ato të auditimit ashtu edhe në ato të raportimit financiar. Përkundër përmirësimeve të hasura, niveli i përgjithshëm i aplikimit të kërkesave të SNA-ve dhe SNRF/SNK-ve vazhdon të jetë jo i kënaqshëm.

Rezultat i këtij përmirësimi të dukshëm mund të konsiderohet publikimi i edicionit të parë të hulumtimit i cili është rishikuar nga auditorët, si dhe takimet individuale të realizuara me auditor dhe diskutimi i gjetjeve me ta. Gjithashtu ShKÇAK ka organizuar EVP të vazhdueshme për anëtarët e saj me qëllim të ngritjes së cilësisë së auditimit dhe raportimit financiar. Megjithatë ende mbetet vend për përmirësime në cilësinë e auditimit dhe raportimit financiarë.

6. Diskutime dhe rekomandime

Rezultatet e analizës për (i) *pajtueshmërinë e raportit të auditorit me SNA-të përkatëse*, dhe (ii) *pajtueshmërinë e pasqyrave financiare me SNRF/SNK-të përkatëse* tregojnë që niveli i cilësisë së pasqyrave financiare të audituara edhe më tutje është jo i kënaqshëm, përkundër përmirësimeve të identifikuara.

Auditorët e licencuar janë të obliguar të respektojnë të gjitha kërkesat e SNA-ve gjatë auditimit të pasqyrave financiare ndërsa kontabilistët duhet të zbatojnë kërkesat e SNRF/SNK-ve gjatë përgatitjes së pasqyrave financiare për ndërmarrjet e mëdha. Rezultatet tregojnë një situatë ku as auditorët e licencuar e as kontabilistët e ndërmarrjeve nuk janë të përgatitur aq sa duhet për të përmbushur në nivel të kënaqshëm obligimin ligjor të tyre. Në këtë drejtim, duhet të ndërmerren hapa konkrete me qëllim të ngritjes së cilësisë së pasqyrave financiare të audituara. Disa nga rekomandimet për të arritur një rezultat më të mirë të cilësisë janë:

-Implementimi i një sistemi efikas të kontrollit të cilësisë nga Këshilli Kosovar për Raportim Financiar (KKRF) për auditorët ligjor dhe firmat ligjore të auditimit.

-Implementimi i një sistemi efikas të kontrollit të cilësisë nga ShKÇAK për auditorët dhe kontabilistët e certifikuar të cilët ofrojnë shërbime ndaj publikut të gjerë.

-Implementimi i një sistemi të EVP-ve sipas qasjes së bazuar në output e cila është e preferueshme sipas Standardit Ndërkombëtarë të Edukimit 7 (SNE 7) dhe e cila bazohet në verifikimin/testimin e njohurive të fituara nga kandidatët ndjekës të EVP-ve.

-Bashkëpunim më të mirë ndërmjet ShKÇAK dhe KKRF-së në fushën e sigurimit të cilësisë së punës së auditorëve.

-Krijimi i një platforme nga ana e KKRF-së për dorëzim elektronik të pasqyrave financiare të audituara, në të cilat qasja do të ishte më e efektive.

-Zgjedhja e temave të EVP-ve të bazohet në gjetjet nga rishikimet e rregullta të cilësisë së pasqyrave financiare të audituara.

-Obligimi që pasqyrat financiare të ndërmarrjeve të përgatiten nga kontabilistët e certifikuar të cilët janë anëtarë të ndonjë nga shoqatat profesionale të kontabilitetit dhe auditimit të licencuara nga KKRF. Ky rekomandim mund të konsiderohet se është realizuar në *Ligjin e ri Nr. 06/L-032 për Kontabilitet, Raportim Financiar dhe Auditim*, i cili do të hyjë në fuqi më 01.01.2019.

Aneks 1: Lista e ndërmarrjeve subjekt rishikimi

Viti raportues 2015			
Nr.	Emri i ndërmarrjes	Nr.	Emri i ndërmarrjes
1.	Alba Beton	31.	Kivo Sh.p.k.
2.	Albi Shopping	32.	Konsoni-m Sh.p.k.
3.	Alk&Kos Pharmaceuticals Sh.p.k.	33.	Kosmonte Food Sh.p.k.
4.	ALMA Sh.p.k.	34.	Lesna Ing Af Sh.p.k.
5.	Apetiti Sh.p.k.	35.	Marigona Residence Sh.p.k.
6.	Asgeto Sh.p.k.	36.	Mccroft Tobacco Kosova Sh.p.k.
7.	Asseco See sh.p.k.	37.	Monting N.T.Sh.
8.	Banja e Kllokotit fabrika e ujit mineral & CO2 Sh.p.k.	38.	M-Technologie Sh.p.k.
9.	Beni Dona Plast Sh.p.k.	39.	Nëntë Vëllezërit Sh.p.k.
10.	Brickos Sh.p.k.	40.	NTN Tregtia
11.	C.A.T L.L.C.	41.	Pallati i Rinisë
12.	Company 21 Sh.p.k	42.	Palma Sh.p.k.
13.	Defacto Retail KS	43.	Pestova Sh.p.k.
14.	Delfini Sh.p.k.	44.	Petrol Oti Slovenija Sh.p.k.
15.	Dukagjini Sh.p.k.	45.	Porsche Kosova Sh.p.k.
16.	Euro Food Sh.p.k.	46.	QTA Sh.p.k.
17.	Ex Fis Sh.p.k.	47.	Rec Kos Sh.p.k.
18.	Fat Oil Sh.p.k.	48.	Rizam Holding Sh.p.k.
19.	Fluidi Sh.p.k.	49.	Royal Sh.p.k.
20.	N.T. Fortesa	50.	RSM Company Sh.p.k.
21.	Fitorja Sh.p.k.	51.	Sharcem Sh.p.k.
22.	Frutex Sh.p.k.	52.	N.T.P. Shari
23.	Gekos Sh.p.k.	53.	Solid Sh.p.k.
24.	N.T.Sh.T.P GOGAJ AG	54.	N.T. Standard Benz Sh.p.k.
25.	Hidromorava Sh.a.	55.	Studio Moderna Kosove Sh.p.k.
26.	Interplast Sh.p.k.	56.	Swiss Diamond Hotel Sh.p.k.
27.	N.P. Izolimi	57.	Trepça Pjesa Jugore
28.	Jaha Company Sh.p.k.	58.	Uje Rugove Sh.p.k.
29.	KAG Asphalt Sh.p.k.	59.	Vitaminka Sh.p.k.
30.	Kajmak Sh.p.k.	60.	NTP Winaks – Prizren

Viti raportues 2016

Nr.	Emri i ndërmarrjes	Nr.	Emri i ndërmarrjes
1.	Abrazen L.L.C.	31.	KRU Radoniqi- Dukagjini
2.	Auloni Sh.p.k.	32.	Laberion Sh.p.k.
3.	Autopasion Sh.p.k.	33.	LC Waikiki Kosovo Sh.p.k.
4.	B.L. Harbert International L.L.C.	34.	Lorik-Com sh.p.k. Malisheve
5.	N.T.P.Sh. Bast-Trade	35.	Mabco Construction Sh.p.k.
6.	Binni Sh.p.k.	36.	Meka Sh.p.k.
7.	Birra Peja Sh.a.	37.	Ndertimtari Sh.p.k.
8.	Brickos Sh.p.k.	38.	Norwegian PX Kosove Sh.p.k.
9.	Cactus Sh.a.	39.	Olti Trasing Sh.p.k.
10.	CDEK Sh.p.k.	40.	Palma Sh.p.k.
11.	CIMA Sh.p.k.	41.	N.T.Sh. Patroni
12.	Coca-Cola Kosovo L.L.C.	42.	Phoenix Pharma Sh.p.k.
13.	Condor Sh.p.k.	43.	Play 4 Win
14.	Dardafon.Net	44.	Vatani Sh.p.k.
15.	N.T.Sh. Dino Sh.p.k.	45.	Prima Tobacco Sh.p.k.
16.	N.N.T.Sh. Drini Company Sh.p.k.	46.	Prime Group Sh.p.k.
17.	N.T.Sh. ELDAARD	47.	Proex Sh.p.k.
18.	Emona Center Sh.p.k.- Vushtri	48.	Q.E.A. Gulistan
19.	Enrad Sh.p.k.	49.	Ramiz Sadiku
20.	Fitorja Sh.p.k.	50.	Renelual Tahiri
21.	Fluidi Sh.p.k.	51.	Q.D.T. Rezonanca Sh.p.k.
22.	N.T.P. Gama	52.	Santefarm sh.p.k.
23.	Hirona Mushroom Sh.p.k.	53.	Scan Color - JYSK
24.	Industria Metalike e Kosovës Sh.p.k	54.	Sharri N.T.P
25.	N.T.Sh. Italmed	55.	Sole Kosova Sh.p.k.
26.	N.P. Izolimi	56.	Starbag AG Branch Kosovo
27.	Jaha Company Sh.p.k.	57.	Stonecastel Vineyards & Winery Sh.p.k.
28.	Kajmak Sh.p.k.	58.	Thermo Sh.p.k.
29.	Kesco Sh.a.	59.	Toni Compani
30.	Kid Zone Kosova Sh.p.k.	60.	Trasing Group Sh.p.k.

Aneks 2: Lista e Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (SNK), Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) dhe Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit (SNA) të marra për bazë në këtë hulumtim

Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit (SNK)

- SNK 1 - 'Prezantimi i Pasqyrave Financiare'
- SNK 2 - 'Stoqet'
- SNK 8 - 'Politikat e Kontabilitetit, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet'
- SNK 16 - 'Patundshmëritë, Impiantet dhe Pajisjet'
- SNK 18 - 'Të Hyrat'

Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF)

- SNRF 7 - 'Instrumentet Financiare: Shpalosjet'

Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (SNA)

- SNA 700 - 'Formimi i Opinionit dhe Raportimi për Pasqyrat financiare'
- SNA 705 - 'Modifikimi i Opinionit në Raportin e Auditorit'
- SNA 706 - 'Paragrafi i Theksimit të Çështjes dhe Paragrafët e Çështjeve Tjera në Raportin e Auditorit'

- SNA 700 (i rishikuar) - 'Formimi i Opinionit dhe Raportimi për Pasqyrat financiare'
- SNA 705 (i rishikuar) - 'Modifikimi i Opinionit në Raportin e Auditorit'
- SNA 706 (i rishikuar) - 'Paragrafi i Theksimit të Çështjes dhe Paragrafët e Çështjeve Tjera në Raportin e Auditorit'