

Shoqata e kontabilistëve të çertifikuar dhe auditorëve të
Kosovës

**Auditim i avancuar dhe
siguria
(zgjidhjet)**

P10

Data 22/06/2019

Detyra 1

Ju jeni menaxher i auditimit në firmën Xheku & Partnerët, firmë e licensuar e auditimit. Aktualisht jeni duke përgatitur fillimin e punës së auditimit për klientin DiniGjath Shpk, një prodhues i djathit për vitin që përfundon me 31 dhjetor 2018. Gjatë kësaj kohe keni rishikuar dosjen e vitit të kaluar (që ka të bëjë vetëm me përgatitjen e pasqyrave financiare) dhe keni vënë re faktet në vijim:

1. Aba Shpk është biznes familjar me një qarkullim vjetor prej €3 milion, pa kërkesë ligjore për auditim por të kërkuar nga banka për kredinë që kishte pranuar në janar 2017, prandaj pasqyrat e vitit të kaluar nuk ishin audituar por ishin përgatitur nga njësia e kontabilitetit të firmës Xheku & Partnerët dhe nuk kishte ndonjë informatë në dosje për ndonjë vështirësi gjatë përgatitjes së atyre pasqyrave.
2. Përafërsisht 70% e qarkullimit të kompanisë është nga shitja e djathit tradicional, shitje direkte te konsumatorët përmes internetit por gjithashtu edhe nga dyqani i vetëm i kompanisë dhe disa dyqaneve tjera të zonës.
3. Përveç dyqanit dhe pajisjeve të prodhimit të djathit, kompania po ashtu ka një kope të vogël të lopëve, deleve dhe dhive, që mbahen kryesisht për qumësht (që përdoret në prodhimin e djathit), ndërsa qengjat dhe viçat e tyre shiten për të gjeneruar të hyra shtesë.
4. Kompania po ashtu operon me një kopësht të vogël zoologjik me këto kafshë që është i popullarizuar për fëmijët. Këtij kopshti, së voni iu shtua edhe një park i vogël i lojërave.
5. Nga fundi i dosjes gjendej edhe një shënim në të cilin ishte treguar se ekipit të përgatitjes së pasqyrave financiare vitin e kaluar kompania u kishte bërë dhuratë nga një pako me djathra të kompanisë. Këto pako nuk janë për shitje por kryesisht përdoren si dhurata nga kompania për bashkëpunëtorët e saj, konsumatorët lojal, shkolla, etj. Pasi që angazhimi i vitit të kaluar nuk ishte shërbim i sigurisë, dhuratat ishin pranuar nga ekipi.

Në vijim, ju keni vizituar lokacionin e kompanisë dhe jeni takuar me drejtorin menaxhues Abedin Tomlaj. Ju keni kërkuar nga ai të shpjegonte zhvillimet kryesore të biznesit gjatë vitit që do të auditohet dhe keni marr shënimet në vijim:

- (i) Kompania dëshiron që edhe sivjet të përgatiten dhe të auditohen pasqyrat financiare nga Xheku & Partnerët.
- (ii) Në nëntor 2018, kompania kishte pranuar një kërkesë nga Ministria e Bujqësisë në të cilin thuhej se kompania nuk kishte paguar disa taksa të detyrueshme të viteve të kaluara për prodhuesit e qumështit. Zakonisht këto taksa ndaleshin automatikisht nga kooperativat e prodhuesve të qumështit, mirëpo pasi që kompania kishte shfrytëzuar tërë qumështin në prodhimin e djathit, kompania nuk kishte konsideruar se këto taksa janë të zbatueshme nëse qumështi nuk shitet te kooperativa. Drejtori tha se kishte hetuar këtë çështje dhe beson se kjo nuk zbatohet për qumështin e deleve dhe të dhive. Mirëpo, nëse këto taksa do të ishin të zbatueshme atëherë shuma është materiale për kompaninë. Drejtori menaxhues është i vetëdijshëm se ju si firmë e auditimit keni shumë klient të industrisë bujqësore prandaj ju pyeti nëse mund të merreni me këtë çështje, si angazhim i veçantë, për të adresuar në Ministrinë e Bujqësisë.
- (iii) Njëri nga djathrat e popullarizuar është Djathi Blu, që prodhohet nga qumështi i pasterizuar. Në një raport hulumtues të publikuar në janar 2016, thuhej se djathi Blu lidhej me astmën tek fëmijët. Ky publikim shkaktoi rënie të kërkesës për këtë produkt si dhe zvogëlim në vlerën e pajisjeve që përdorreshin në prodhimin e këtij djathi. Mirëpo, ky

raport që nga atëherë ishte dokumentuar si i pasaktë dhe i pabazuar, prandaj kërkesa për këtë djath ishte kthyer në nivele të mëparshme.

- (iv) Në tetor 2018, kompania pranoi një grant nga qeveria për të instaluar pajisje që kursejnë energjinë dhe për panele solare. Granti, i cili është material, duhet të kthehet në qeveri nëse kosto e energjisë nuk zvogëlohet për 30% pas instalimit. Kushtet e kontratës për grant kërkojnë që kompania të ketë një raport të sigurisë që konfirmon energjinë e kursyer brenda 18 muajsh nga data e pranimi të grantit.

Kërkohet:

(a) Përgatitni një raport për partnerin e auditimit në të cilin vlerësoni në mënyrë kritike pasojat e auditimit të parë për kompaninë, duke u fokusuar në procesin e planifikimit të auditimit (përfshirë vlerësimin e rrezikut të auditimit) (13 pikë)

(b) Vlerësoni çështjet etike që mund të paraqiten për firmën e auditimit lidhur me auditimin e kompanisë. (12 pikë)

[Total: 25 pikë]

Zgjidhja

a) Planifikimi i auditimit të parë është më sfidues se sa auditimi i vazhdueshëm. Ne duhet të vendosim përftojmë evidenca të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit për të na mundësuar të japim një opinion mbi pasqyrat financiare.

Duhet të sigurohemi se jemi në pajtueshmëri me kërkesat ligjore për auditim. Duhet të pajtohemi për kushtet e angazhimit (SNA 210).

Duhet të njihemi me entitetin dhe mejdisin në të cilin operon entiteti dhe të kryejmë vlerësimin e rrezikut (SNA 315). Këtë mund ta bëjmë duke iu referuar edhe dosjes së vitit të kaluar (edhe pse nuk është dosje e auditimit) për të përftuar informata lidhur me strukturën e klientit, sistemin informativ të kontabilitetit përfshirë librat, regjistrat kontabël, personelin, etj. Kjo është e rëndësishme për të përcaktuar cilat janë fushat në të cilat duhet të fokusohemi (dmth fushat me rrezik më të madh), mirëpo gjithsesi rreziku moszbulimit do të jetë i lartë në auditimin e parë.

Gjithashtu duhet të tentojmë të auditojmë saldot fillestare të pasqyrë së pozicionit financiar.

Duhet të konsiderojmë faktorët që janë specifik në rastin e kompanisë, siç është rasti i taksave nga Ministria, vlerën e pajisjeve që përdoren në prodhim dhe grantin e pranuar nga qeveria.

Duhet të rishikojmë procedurat tona për kontrollin e cilësisë (ISQC 1 and SNA 220) dhe procedurat e dokumentimit (SNA 230)

Pasi që saldot fillestare nuk janë të audituara, duhet të vlerësojmë ndikimin e tyre në raporti e auditimit, më e pakta që mund të bëjmë është përfshirja e paragrafit të “Çështjeve tjera”.

Gjithashtu varësisht nga materialiteti i zërave të saldove fillestare, psh i stoqeve dhe pamundësia për të vlerësuar saktësinë dhe vlerën e tyre, mund të jetë e nevojshme të rezervohet opinionin për ato saldo për shkak të pamjaftueshmërisë së evidencave të auditimit.

(b) Çështjet në vijim mund të rrisin kërcënimet ndaj pavarësisë së firmës së auditimit:

(i) Kërkesa për të vazhduar në përgatitjen e pasqyrave financiare dhe auditimin e tyre.

(ii) Kërkesa për të trajtuar taksën dhe kontaktim me ministrinë

(iii) Mundësia e ofertës për dhurata ndaj ekipit të auditimit.

Më poshtë janë paraqitur kërcënimet e mundshme

Kërcënimi	Diskutimi i kërcënimit
Interesi personal	Mund të paraqitet nëse pranohen edhe shërbime tjera përveç auditimit (përgatitja e pasqyrave financiare, përfaqësimi para ministrisë) me qëllim të krijimit të të hyrave shtesë për firmën e auditimit. Prandaj duhet të jemi të kujdesshëm në vendimin për të pranuar ose jo ofrimin e këtyre shërbimeve.
Vetë-rishikimi	Në rast të ofrimit të shërbimit të përgatitjes së pasqyrave financiare, ne do të rishikojmë punën tonë gjatë auditimit dhe mund të jetë e vështirë të ushtronim skepticizmin e duhur profesional.
Familjariteti	Pasi që mund të kryejmë shumë shërbime për klientin kjo mund të rrisë rrezikun e njohjes së tepërt me klientin që mund të na kërcënojë objektivitetin dhe ushtrimin e gjykimit profesional.
Avokimi	Angazhimi në përfaqësimin e kompanisë kundrejt ministrisë, mund të rrisë kërcënimin e avokimit, për shkak se auditori do ta mbrojë pozicionin e klientit dhe do të jetë e vështirë ruajtja e objektivitetit gjatë kryerjes së auditimit.
Interesi personal	Mundësia e ofrimit dhe pranimit të dhuratave në formën e pakove të djathit mund të rrisë kërcënimin e interesit personal. Nëse ndodhë që klienti të ofroj këto pako për ekipin e auditimit, duhet të njoftohet partneri i angazhimit dhe të refuzohet ajo dhuratë.

Detyra 2

(a) Ju jeni menaxheri i auditimit përgjegjës për auditimin e Tayna Shpk, një kompani për hulumtime farmaceutike. Jeni duke planifikuar auditimin për vitin që përfundoi me 31 dhjetor 2018. Në qershor 2018 kompania kontraktoi funksionin e pagave kompanisë PagaPro, një firmë profesionale që ofron shërbime të pagave e cila ndodhej afër zyrave kryesore të Tayna Shpk. Vendimi për të kontraktuar funksionin e pagave ishte si pasojë e largimit të disa punonjësve të departamentit të burimeve njerëzore dhe pagave gjatë muajve të verës dhe vështirësisë për të gjetur zëvendësime. Në tetor 2018, Tayna po ashtu kontraktoi edhe funksionin sekretarital, rregullator dhe të pajtueshmërisë tek kompania AmiKo, një firmë profesionale ligjore. Arsyeja kryesore për këtë vendim ishin ndryshimet e fundit legjislative në vend të cilat rritën rrezikun e mospajtueshmërisë së mundshme me ligje dhe rregullore. Në vitet e kaluara, auditimi i shpenzimeve të pagave ishte kryer duke u bazuar në qasjen e mbështetjeve në kontrolleve (më shumë teste të kontrolleve, më pak teste të pavarura). Kosto e pagave për gjashtë muaj deri me 30 qershor 2018 ishte €8,125,000. Për vitin e kaluar kosto totale ishte €17,157,000. Kompania rishikon nivelet e pagave me 1 tetor çdo vit; një rritje prej 6% ishte akorduar për vitin 2017 dhe 2018. Numri i punonjësve kishte mbetur konstant nga viti në vit përveç rënies prej 3% në verën e vitit 2018 për arsyet e mësipërme.

Kërkohet:

- (a) Vlerësoni çështjet që duhet të konsiderohen gjatë planifikimit të auditimit të shpenzimit të pagave të kompanisë Tayna Shpk për vitin që përfundoi me 31 dhjetor 2018 dhe shpjegoni ndryshimin në qasje të auditimit në krahasim me vitin e kaluar, nëse është e nevojshme. (8 pikë)
- (b) Konsideroni çfardo implikimi që mund të paraqitet gjatë auditimit nëse kompania PagaPro nuk lejon të bëhet testimi i sistemeve dhe kontrolleve të kësaj kompanie lidhur me shpenzimet e pagave të Tayna. (4 pikë)
- (c) Vlerësoni arsyeshmërinë ose jo të kostos së pagave për vitin që përfundoi me 31 dhjetor 2018 bazuar në informatat e ofruara. (6 pikë)
- (d) Vlerësoni rreziqet kryesore të mundshme për Tayna që mund të paraqiten ose mund të zvogëlohen nga kontraktimi nga jashtë i funksionit të punëve sekretariale, rregullatore dhe të pajtueshmërisë. (7 pikë)

[Total: 25 Pikë]

Zgjidhja

(a) Në bizneset e ngjashme, shpenzimet e pagave mund të jenë materiale për pasqyrat financiare. Kjo për arsyen se hulumtimet farmaceutike kërkojnë personel me aftësi të larta dhe të specializuara prandaj me paga të larta. Ndoshta edhe mund të jetë shpenzimi më i lart në pasqyrat financiare. Është e zakonshme që auditimi të bazohen në qasjen në sisteme të kontrollit. Është e rëndësishme që sistemet e kontrollit të jenë të pandryshuara nga gjysma e parë e vitit. Prandaj pagat e kësaj gjysme të vitit mund të auditohen duke u bazuar në qasjen e njëjtë edhe pse vlerësimi i rrezikut të kontrollit do të duhej të rivlerësohej për shkak se kompania ka personel të pamjaftueshëm pak para kontraktimit të kompanisë për paga.

Kalimi në kompaninë për paga do të thotë se kemi nevojë të ndryshojmë qasjen e auditimit. Duhet të shohim se cilat kontrolle janë ende në pronësi të Tayna dhe duhet të shohim bashkëveprimin e kontrolleve në mes të kompanisë së kontraktuar dhe Tayna.

Duhet të dokumentojmë dhe testojmë sistemin e ri. Nëse Tayna tashmë e ka dokumentuar sistemin, ne duhet të kryejmë teste hap-pas-hapi për të konfirmuar njohjen tonë me sistemin. Ne gjithashtu duhet të kryejmë disa teste shtesë të kontrollit, psh si barten informatat e orëve të punuara nga tayna te kompania e kontraktuar dhe si informohet kjo kompani me çfardo ndryshimi për të punësuarit (punësime të reja, largime, ndryshime të normave, etj).

Sa i përket qasjes tonë si auditor në sistemet e PagaPro, duhet të sigurohemi se na lejohet të testojmë sistemet e tyre, ose kërkojmë nga auditorët e PagaPro të na raportojnë për kontrollet e PagaPro. Këto teste duhet të mbulojnë perudhën nga data e kontraktimit të PagaPro dhe gjithashtu duhet të kryejmë edhe disa procedura të pavarura për të testuar nëse ka ndonjë ndryshim nga gjysma e parë e vitit.

(b) Tayna është dashur që në marrëveshje me PagaPro të informonte për mundësinë e qasjes në sisteme të saj nga auditorët. Nëse Tayna nuk e ka bërë këtë përmes marrëveshjes, atëherë auditorët duhet të konsiderojnë pasojat. Hapi i parë do të ishte vlerësimi i evidencave të auditimit që mund të merren nga kompania Tayna përmes procedurave analitike. Kjo ka gjasë se është e pamjaftueshme prandaj nëse nuk kemi qasje në sistemet e PagaPro, ne duhet të konsiderojmë modifikimin e raportit të auditimit për shkak të pamjaftueshmërisë së evidencave (kufizim i fushëveprimit) dhe mund të rezultoj me opinion 'përveç për'. Kjo pamjaftueshmëri e evidencave të auditimit është 'kufizim i fushëveprimit i imponuar nga menaxhmenti' prandaj edhe mund të konsiderohet vazhdimi apo jo i marrëdhënies me klientin.

(c) Pagat e vitit të kaluar ishin €17,157,000

Ngritja në paga gjatë vitit ishte 6%. Kjo zbatohet për ¼ e vitit. Prandaj, mesatarja e vitit do të ishte 1.5%. Nëse supozojmë se numri i punonjësve ka rënë me 3% do të thotë që kemi një mesatare prej 1.5% brenda vitit. Kjo natyrisht supozon se personeli i larguar është paguar me mesataren e të gjithë personelit të kompanisë. his applied for ¼ of the year. Therefore, Ëeighted over the year it represented a 1.5% increase.

Shifrat e paraqitura në skenar sugjerojnë se pagat kanë rënë nga €8,578,500 (€17,157,000/2) në €8,125,000, për rreth 5.3%. Nuk kemi ndonjë informatë në skenar pse ka ndodhur kjo rënie. Në fakt pagat do të ishin rritur sipas të dhënave në skenar. Kjo mund të sugjeroj që pagat në periudhën që po auditohen janë nënvlerësuar.

(d) Kontraktimi nga jashtë i funksioneve sekretariale, rregullatore dhe të pajtueshmërisë ka gjasë se e zvogëlon rrezikun e pajtueshmërisë i cili është në rritje për shkak të ndryshimeve legislative si dhe faktit që produktet e kompanisë ndikojnë në shëndetin e njerëzve apo kafshëve. Një firmë

e specializuar për këto çështje është në pozitë të ofroj shërbime të kënaqshme për kompaninë. Drejtorët e kompanisë do të mbajnë përgjegjësinë e kontaktit të parë me institucionet rregullatore. Në rast të ndonjë problemi për mospajtueshmëri ka gjasë që kompania e kontraktuar mund ta mbulojë përmes dëmshpërblimit profesional. Në mënyrë që kjo marrëdhënie të funksionoi si duhet, është e nevojshme që kontrata në mes të kompanisë së kontraktuar dhe klientit tonë duhet të përmbajë në detaje lidhur me përgjegjësitë e ndërsjella siç janë cilat informata të shkëmbehen, kushtet lidhur me tarifat, etj.

Detyra 3

(a) Diskutoni marrëdhënien në mes të konceptit të 'rrezikut të biznesit' dhe 'rrezikut të pasqyrave financiare'; (5 pikë)

(b) Ju jeni menaxheri përgjegjës për auditimin e Traktori ShA, një kompani e listuar, për vitin që përfundon me 31 mars 2018. Firma juaj ishte caktuar si auditor i kompanisë në shtator 2017. Puna e auditimit ka përfunduar dhe ju jeni duke i rishikuar letrat e punës në mënyrë që ta draftoni raportin për personat e ngarkuar me qeverisjen në kompani. Pasqyra e pozicionit financiar tregon pasuri gjithsej €78 milion (2017 – €66 milion). Aktiviteti kryesor biznesor i Traktori është prodhimi i makinerive bujqësore.

Gjatë auditimit të pasurive joqarkulluese është zbuluar se kontrollet mbi shpenzimet kapitale janë përkeqësuar gjatë vitit. Nuk është marrë autorizimi për blerjen e pajisjeve të zyrës të cilat kushtuan €225,000. Nuk janë zbuluar gabime materiale në pasqyrat financiare nga procedurat e kryera të auditimit në pasuri joqarkulluese.

Një markë tregtare e gjeneruar së brendshmi është përfshirë në pasqyrën e pozicionit financiar me vlerën e drejtë prej €10 milion. Letrat e punës së auditimit tregojnë se çështja është diskutuar me drejtorin financiar, i cili deklarojë se €10 milion paraqet vlerën e tanishme të rrjedhës së ardhshme të parasë e parashikuar që do të gjenerohet nga marka tregtare. Anëtar i ekipit të auditimit i cili kishte kryer programin e punës së auditimit për pasuritë e patrupëzuara ka shënuar se ky trajtim është në kundërshtim me SNK 38 Pasuritë e patrupëzuara dhe se menaxhmenti ka refuzuar të bëjë mos-njohjen (shlyerjen) e kësaj pasurie.

Ka pasur probleme gjatë auditimit të stoqeve. Për shkak të mbikqyrjes nga auditorët e brendshëm të kompanisë Traktori, ekipi i auditorëve të jashtëm nuk e mori një kopje të procedurave të numërimit të stoqeve para pjesëmarrjes në numërim. Kjo shkaktoi vonesë në fillimin e numërimit të stoqeve që rezultoi me faktin se ekipi i auditimit është dashur që shpejt të shpejt të njoftohet me procedurat e numërimit. Përveç kësaj, gjatë auditimit përfundimtar, kur seniori i auditimit kërkoi dokumentacion për të mbështetur vlerësimin përfundimtar të stoqeve, zgjati dy javë që kjo informatë të pranohej sepse kontabilisti i cili i përgatiti këto tabela i kishte humbur ato diku.

Këkohet:

(i) Identifikoni qëllimin kryesor të përfshirjes së 'gjetjeve nga auditimi' (pikët e letrës së menaxhmentit) në raportin për personat e ngarkuar me qeverisjen. (3 pikë)

(ii) Nga informatat e ofruara më lart, rekomandoni çështjet të cilat duhet të përfshihen në 'gjetjet nga auditimi' në raportin tuaj për personat e ngarkuar me qeverisjen, dhe shpjegoni arsyet pse duhet të përfshihen ato. (8 pikë)

(c) Drejtori financiar i Traktori, Bena, ka kërkuar nga firma juaj që ju t'i pargatisni pasqyrat financiare në një format të caktuar për tu prezentuar para aksionarëve të kompanisë në takimin e ardhshëm të përgjithshëm. Bena po ashtu ka deklaruar se auditorët e mëparshëm nuk e kishin përdorur paragrafin për kufizimin e përgjegjësisë në raportin e auditimit, dhe do të donte më shumë informata lidhur me përdorimin e këtij paragrafi.

Këkohet:

(i) Diskutoni çështjet etike të ngritura nga kërkesa që firma juaj të përgatis pasqyrat financiare për Traktori. (4 pikë)

(ii) Në kontekstin e raportit standard të pamodifikuar të auditimit, përshkruani përmbajtjen e paragrafit të kufizimit të përgjegjësisë dhe diskutoni argumentet kryesore 'për' dhe 'kundër' përdorimit të këtij paragrafi. (5 pikë)

[Total: 25 Pikë]

Zgjidhja

(a) Rreziku i biznesit definohet si kërcënim i cili do të thotë se biznesi mund të dështojë për të përmbushur objektivat e vazhdueshme biznesore.

Rreziqet biznesore paraqesin probleme me të cilat ballafaqohet menaxhmenti dhe këto problem duhet të identifikohen dhe vlerësohen nëse kanë ndikim në biznes.

Rreziku i pasqyrave financiare është rreziku që përbërësit e pasqyrave financiare mund të jenë me anomali, përmes transaksioneve ose shpalosjeve të pasakta dhe jo të plota. Prandaj rreziku i pasqyrave financiare paraqet gabime të mundshme ose anomali të qëllimshme në pasqyrat e publikuara të biznesit.

Zakonisht ka një marrëdhënie direkte në mes të rrezikut të biznesit dhe atij të pasqyrave financiare. Në përgjithësi nëse një rrezik i biznesit nuk adresohet nga menaxhmenti mund të ndikojë në përbërësit specifik të PF. Psh, për Medi, rënia në kërkesë të pajisjeve kirurgjike është identifikuar si rrezik i biznesit. Një rrezik i asociuar i pasqyrave financiare është mbivlerësimi i mundshëm i stokeve të papërdorshme.

Ndonjëherë rreziqet e biznesit kanë një efekt më të përgjithshëm në pasqyrat financiare. Sitemet e dobëta të kontrollit të brendshëm zakonisht identifikohen si rrezik i biznesit. Pamjaftueshmëria në sistemet dhe kontrole mund të shkaktojë gabime dhe anomali në pasqyra financiare kështu që auditorët mund ta perceptojnë si një rrezik të përgjithshëm të auditimit.

Rreziqet e biznesit shpesh janë të lidhura me çështjet e vijimësisë së biznesit, sepse dështimi në përmbushjen e objektivave siç është gjenerimi i parasë ose rritja e të hyrave mund të shkaktojë problem me ekzistencën operacionale të biznesit. Sa i përket rrezikut të pasqyrat financiare, hipoteza e vijimësisë është çështje shumë specifike dhe zakonisht rreziku është në mosshpalosjen e mjaftueshme të problemeve me vijimësinë. Në rastet ekstreme kur biznesi nuk operon sipas hipotezës së vijimësisë, rreziku është që pasqyrat financiare nuk janë përgatitur sipas bazës së vijimësisë.

Rreziku i biznesit dhe i pasqyrave financiare si koncepte përdoren nga auditorët për të identifikuar fushat që mund të përmbajnë anomali material në PF. Qasja e rrezikut të biznesit e vendosë auditorin 'në këpucët' e menaxhmentit dhe prandaj ofron një depërtim më të thellë në operacionet e biznesit dhe gjeneron një të kuptuar më të gjërë të tij.

(b)(i) Raporti i drejtuar atyre të cilët janë përgjegjës për pasqyrat financiare të entitetit duhet të jetë i përgatitur me qëllim që të komunikohen çështjet e lidhura me auditimin e jashtëm.

SNA 260 Komunikimi i Çështjeve të Auditimit atyre të cilët janë të angazhuar në Qeverisjen kërkon që auditorët të komunikojnë shumë çështje, duke përfshirë pavarësinë dhe çështjet tjera etike, qasjen e auditimit dhe qëllimin, detajet e përfaqësimeve të menaxhmentit si dhe të gjeturat e auditimit.

Të gjeturave të auditimit zakonisht u referohemi si pikat e letrës së menaxhmentit. Duke i komunikuar këto çështje, auditori është i sigurtë se ka dokumentacion të shkruar i cili i përshkruan të gjitha çështjet e ngritura dhe me rëndësi gjatë procesit të auditimit dhe se për këto çështje është lajmëruar formalisht nivel i lartë i menaxhmentit të klientit.

Për menaxhmentin raporti duhet të sigurojë se ata tërësisht e kuptojnë qëllimin dhe rezultatet e shërbimeve të auditimit të cilat janë ofruar dhe janë në gjendje që të ofrojnë komente për t'iu ndihmuar atyre të plotësojnë detyrat e tyre në raport me pasqyrat financiare dhe sistemet e kontabilitetit dhe të kryhet kontrolli me efikasitet.

Raporti duhet poashtu të përfshijë, aty ku është relevante ndonjë veprim që menaxhmenti ka treguar se do ta ndërmerret në lidhje me rekomandimet e bëra nga auditorët.

(ii) Dobësitë e kontrollit

SNA 260 përmban udhëzime për llojet e çështjeve të cilat duhet të komunikohen. Njëra nga çështjet e identifikuar është dobësitë e kontrollit në ciklin e shpenzimeve kapitale. Pasuritë për të cilat nuk është marrë autorizimi arrijnë shumën prej 0.3% të pasurive në total (225,000/78 million x 100%), e cila është dukshëm jo material. Megjithatë faktin e materialitetit, auditori duhet të sigurojë

që mungesa e kontrollit duhet tu bëhet me dije menaxhmentit me një qartësi të ndikimeve që mund të ketë kjo dhe rekomandimeve si të eliminohen mangësitë e kontrollit.

Auditori ofron informata për tu ndihmuar atyre të cilët janë të angazhuar me qeverisjen e entitetit, në mënyrë që të përmirësojnë sistemet dhe kontrollet dhe të zvogëlojnë rreziqet e biznesit. Në këtë rast ka rrezik të madh të mashtrimit si rezultat i mungesës së autorizimit për blerjen e paisjeve të zyres, që do të lejonte blerjen e pasurive të cilat nuk përdoren për qëllime të biznesit.

Mospajtimi në lidhje me trajtimin në kontabilitet të markës tregtare

Procedurat e auditimit kanë treguar se sipas *SNK 38 Pasuritë e patrupëzuara*, në të cilën thuhet se shenjat tregtare të gjeneruara së brendshmi janë të ndaluara që të njihen dhe të regjistrohen në kontabilitet.

Blushi shpik ka njohur një gjë të tillë e cila është materiale në bilancin e gjendjes pasi që përfaqëson 12.8 % të totalit të pasurive ($10/78 \times 100\%$).

Pasqyra e pozitës financiare (bilanci i gjendjes) përmban anomali materiale. Raporti për ata të cilët janë të angazhuar në qeverisjen duhet qartazi të shpjegojë rregullat e njohjes së shenjave tregtare të gjeneruara së brendshmi, për të siguruar që menaxhmenti ka në dispozicion të gjitha faktet relevante teknike.

Në raport auditorët duhet të kërkojnë që pasqyrat financiare të jenë të sakta dhe të qartësojnë se nëse nuk shlyhen pasuritë e patrupëzuara të njohura më heret, atëherë opinion i auditimit do të jetë me rezervë për shkak të anomalive materiale.

Pasi që kjo pjesë e SNK 38 është bërë e qartë tëk menaxhmenti në raportin e ofruar, atëherë ata kanë mundësi të diskutojnë çështjen dhe të vendosin nëse do të ndryshojnë pasqyrat financiare me cka mund t'i ikin opinionit me rezervë.

Mos efikasiteti i auditimit

Dokumentimi në lidhje me stoqet nuk ka qenë i gatshëm cdoherë për auditorët.

Kjo duket të jetë rezultat i administrimit të dobët nga klienti më shumë sesa përpjekje e qëllimshme për të shtyrë informacionet. Raporti duhet të përmbajë një përshkrim të qartë të problemeve të identifikuara nga skuadra e auditimit. Menaxhmentit duhet tu bëhet me dije që vonesat mund të shkaktojnë joefikasitet në procesin e auditimit.

Kjo mund të duket çështje e parëndësishme por mund të ndikojë në rritjen e çmimit të auditimit. Menaxhmenti duhet të reagojë në komentete e tilla duke siguruar që aq sa të jetë e mundur që do të sigurohen të gjitha dokumentacionet e kërkuara nga auditorët.

(c) Nuk është e pazakontë për firmat e auditimit që të përpilojnë pasqyrat financiare të klientëve të tyre, sidomos kur klienti është entitet relativisht i vogël, gjë e cila mund të reduktojë burimet dhe aftësitë për të kryer këtë punë. Kjo nuk ndalohet me standardet etike.

Megjithatë, mund të ketë kërcnim të pavarësisë, me rrezikun e paraqitur në rastin e Blushit e cila është kompani e listuar. Auditorët mund të perceptohen të jenë të angazhuar në përgatitjen e pasqyrave financiare të klientëve të listuar, gjë e cila është e ndaluar me standardet etike.

Kodi i Etikës i IFAC paraqet se për klientët e listuar, firma e auditimit nuk duhet të jetë e angazhuar në përgatitjen e pasqyrave financiare, gjë e cila mund të krijojë kërcnim të vetë rishikimit.

Megjithatë edhe pse përpilimi i pasqyrave financiare nuk është i ndaluar me udhëzimet etike, ekziston rreziku që ofrimi i shërbimit të tillë mund të perceptohet si element i përgatitjes së pasqyrave financiare.

Është e mundshme që gjatë këtij procesi të përpilimit të pasqyrave financiare, mund të bëhen vendime dhe gjykime. Kjo mund të duket si marrje e vendimeve të menaxhmentit në raport me pasqyrat financiare, e cila qartësisht është mosrespektim i pavarësisë së auditorit.

Për të eliminuar rrezikun e ekspozimit, vendimi i duhur do të jetë që të mos përpilohen pasqyrat financiare, duke siguruar se Blushi vlerëson problemet etike të kësaj çështjeje.

(d) Është bërë e zakonshme që firmat e auditimit të përfshijnë një paragraf të kufizimit të përgjegjësisë në raportin e auditimit. Mirëpo, kjo nuk është kërkesë nga SNA dhe firmat individuale të auditimit duhet të vlerësojnë përparësitë dhe pengesat e përdorimit të një paragrafi të tillë.

Fjalitë në këtë paragraf përdoren të theksojnë faktin se raporti i auditorit i dedikohet përdorimit vetëm të kompanisë dhe asnjë përgjegjësi nuk pranohet për palë të tjera.

Përparësia kryesore e perceptuar është se kufizimi do të ndihmojë zvogëlimin e ekspozimit të firmës së auditimit ndaj padive gjyqësore nga kushdo përveç aksionarëve të kompanisë.

Kufizimi e bën të qartë se raportet e firma e auditimi i raporton vetëm atyre që i kanë angazhuar, dmth aksionarëve të kompanisë dhe kjo do të bëjë më të vështirë padinë e mundshme nga ndonjë pale tjetër.

Po ashtu thuhet se paragrafi i kufizimit të përgjegjësisë ndihmon në zvogëlimin e 'boshllëkut të pritjes' duke ofruar indikacion me të qartë lidhur me përgjegjësinë e auditorit.

Rastet e fundit gjyqësore kundër firmave të auditimit ilustrojnë se detyra e firmës së auditimit ndaj kujdesit të duhur shkon përtej kompanisë dhe aksionarëve të saj prandaj firmat e auditimit duhet të konsiderojnë mënyrën se sit ë mbrohen kundër pretendimeve ligjore.

Mirëpo, mund të argumentohet se kufizimi nuk funksionon për ta mbrojtur firmën e auditimit.

Çdo rast ligjor ka rrethanat individuale dhe për deri sa një kufizim mund të mbrojë firmën e auditimit në një rast, njësoj mund t'i mos ofroj mbrojtje në rastin tjetër, ku faktet e rastit janë të ndryshme. Përveç kësaj, shpesh argumentohet se firmat e auditimit përdorin kujdesin e duhur prandaj nuk ka nevojë për një kufizim të tillë, pasi që puna cilësore e auditimit nuk do të çonte në padi gjyqësore. Si rrjedhojë, mund të thuhet se përdorimi i paragrafit të kufizimit të përgjegjësisë mund të lejojë auditime me cilësi të dobët.

Detyra 4

(a) Ju jeni menaxher i auditimit të Lala Shpk, një biznes që menaxhohet nga pronari dhe operon një zingjir të kafferive dhe restoraneve. Ky është auditimi i parë nga firma juaj për këtë kompani dhe auditimi është në process për vitin që përfundon me 31 dhjetor 2018.

Seniori i auditimit ju ka dërguar shënimet e mëposhtme:

‘Gjatë auditimit të të hyrave kam vërjetur një gjë të çuditshme. Të hyrat e Lala Shpk, të cilat janë gati të gjitha në para të gatshme, kanë vlerën prej €5.5 milion në pasqyrat financiare draft. Mirëpo, të hyrat nga konsumatorët sipas arkës fiskale të kompanisë ishin vetëm €3.5 milion. Kjo duket e çuditshme, prandaj kam pyetur Ana Shehun, shafen e kontabilitetit për këtë çështje. Ajo tha se Prenk Lala, pronari i kompanisë, merret me paranë dhe i regjistron inkasimet në ditar. Ana pyeti Prenkun për këtë çështje por ai refuzoi të jap përgjigje.’

‘Gjatë auditimit të parasë, kam vërejtur një pagesë prej €2 milion e realizuar përmes transferit bankar nga llogaria e kompanisë drejt një institucioni financiar jashtë vendit. Raporti bankar paraqet se transferi ishte autorizuar nga Prenk Lala por nuk kishte ndonjë dokumentacion mbështetës tjetër për këtë transfer. I alarmuar nga madhësia e këtij transferi dhe mungesa e dokumenteve mbështetëse, kam pyetur Prenkun për burimin e këtyre inkasimeve dhe arsyen e transferit. Ai nuk dëshiroi të jep përgjigje dhe u bë mjaft agresiv.’

Kërkohet:

- (i) Diskutoni implikimet e rrethanave të mësipërme në shënimin e seniorit të auditimit; dhe (6 pikë)
- (ii) Shpjegoni natyrën e raportimit që duhet të bëhet nga seniori i auditimit në këtë rast. (3 pikë)

(b) Ju po ashtu jeni përgjegjës për auditimin e Koko Shpk dhe aktualisht jeni duke rishikuar letrat e punës së auditimit për vitin që përfundon me 28 shkurt 2018. Në letrat e punës që kanë të bëjnë me pagat, juniori i auditimit ka komentuar si në vijim: ‘Janë shtuar disa punonjës të ri në listën e pagave të kompanisë, me pagesë gjithsej prej €125,000 (për të gjithë në total). Nuk shihet se ka pasur autorizim për këta emra shtesë në listën e pagave. Kur pyeta zyrtarin e pagave i cili kishte bërë këto ndryshime në listë, ai tha se nuk kishte nevojë për autorizim pasi që punonjësit e rinj janë punësuar vetëm përkohësisht. Mirëpo, kur kam diskutuar numrat e të punësuarve me menaxhmentin, ata theksuan se nuk kishin punësuar asnjë punëtor të ri gjatë vitit. Përveç testeve të planifikuara të kontrollit, nuk është kryer ndonjë punë tjetër në auditim.’

Kërkohet:

Lidhur me auditimin e pagave në Koko Shpk: Shpjegoni kuptimin e ‘skepticismit profesional’, dhe rekomandoni veprimet e mëtejshme që duhet të ndërmerren nga auditori. (6 pikë)

(c) SNA 705 *Modifikimet e opinionit në raportin e auditorit të pavarur* dhe SNA 706 *Paragrafët e theksimit të çështjes dhe paragrafët e çështjeve tjera në raportin e auditorit të pavarur* përfshijën tekstin e sugjeruar të frazave të modifikuara për t’i përdorur ato kur lëshohen raportet e modifikuara.

Kërkohet:

Shpjegoni dhe bëni dallimin në mes të secilit prej termeve të mëposhtme:

- (i) ‘opinion me rezervë’;
- (ii) ‘mohim i opinionit’;
- (iii) ‘paragrafi i theksimit të çështjes’;
- (iv) ‘paragrafi i çështjeve tjera’ (10 pikë)

[Total: 25 pikë]

Zgjidhja

(a) (i) Rrethanat e përshkuara nga seniori i auditimit tregojnë se pronari i kompanisë është duke e përdorur kompaninë e tij të pastrojë para. Pastrimi i parasë definohet si proces sipas të cilit kriminelët përpiqen të fshehin origjinën dhe pronësinë e të hyrave nga aktiviteti i tyre kriminal, duke lejuar kështu të kenë kontroll mbi ato të hyra dhe të mbulojnë në mënyrë ligjore burimin e të hyrave. Aktiviteti i pastrimit të parasë mund të jetë prej një veprimi të vetëm, që është pronësia mbi të paranë nga burimet e dyshimta kriminale deri te skema të sofistikuar që përfshijnë palë të shumëfishta dhe metoda të shumëfishta që trajtojnë pronat kriminale. Biznesi i Lala është kryesisht në para të gatshme, që e bën një mjedis ideal për ta legalizuar paranë e fituar diku tjetër të duket si e hyrë e biznesit. Duket se €2 milion para shtesë janë shtuar në të hyrat origjinale të biznesit. Fakti që vetë pronari i poston të hyrat në libra të kompanisë ngrit dyshime lidhur me ligjshmërinë e transaksioneve. Gjithashtu dyshimet rriten nga fakti se pronari ka refuzuar të shpjegojë natyrën e regjistrimeve kontabël. Pagesa e €2 milion përmes transferit elektronik është në shumën e njëjtë sa është paraja e postuar në ditar si e hyrë. Kjo është tregues se paraja është duke u pastruar. Pastruesit e parasë shpesh e lëvizin paranë jashtë shtetit për të larguar paranë nga burimi original dhe ta bëjnë gjurmimin më të vështirë.

Reagimi i pronarit lidhur me pyetjen për burimin e parasë dhe transferin drejton në faktin se ka diçka për të fshehur sjellja e tij duket se ka mungesë të integritetit dhe këto fakte janë të mjaftueshme për firmën e auditimit nëse do të vazhdojë ta ketë këtë kompani si klient. Seniori i auditimit kishte reaguar si duhet mirëpo pyetja që i ka bërë pronarit mund ta ketë alarmuar atë për dyshimet që kanë auditorët për pastrimin e parasë. Ka rrezik që seniori i auditimit përmes këtij reagimi e ka informuar pronarin për pasojat dhe kjo mund të ketë ndikim në hetime. Shuma është materiale prandaj ka efekt edhe në auditim. i tërë angazhimi duhet të konsiderohet si auditim me rrezik të madh dhe të qaset me skepticizëm profesional. Firma duhet të konsideroj nëse është e përshtatshme të tërhiqet nga angazhimi.

(ii) Seniori i auditimit duhet ta diskutojë çështjen e auditorin përgjegjës dhe të informohen personat në firmën e auditimit për këshilla në rast të situatave të tilla. Firma e auditimit duhet të raportoj situatën tek organet përgjegjëse. Sipas ligjeve aktuale në Kosovë, të gjitha transaksionet që duken të dyshimta lidhur me pastrimin e parasë duhet të raportohen në Nësinë per Hetime Financiare dhe audiorët nuk kanë përjashtim.

(b) Termi skepticizëm profesional është i përkufizuar në SNA 200 Objektivat e përgjithshme të auditorit të pavarur dhe kryerja e një auditimi në pajtueshmëri me SNA siç vijon: 'Një sjellje që përfshinë qëndrimin e vëmendshëm për kushtet që tregojnë anomali të mundshme për shkak të gabimeve ose mashtrimeve dhe vlerësimin kritik të dëshmive të auditimit'.

Skepticizimi profesional do të thotë që auditori duhet të jetë i vëmendshëm ndaj dëshmive që janë kundërthënëse ose të pabesueshme dhe kushteve që mund të tregojnë ekzistencën e mashtrimit. Nëse nuk mbahet skepticizmi profesional, auditori mund të anashkalojë rrethanat dhe të përdorë procedurat të papërshtatshme të auditimit ose të arrijë në përfundime të papërshtatshme kur e vlerëson rezultatin e punës së auditimit. Si përmbledhje, ruajtja e skepticizmit profesional është e rëndësishme për të zvogëluar rrezikun e auditimit. Në këtë rast, juniori i auditimit nuk ka përdorur skepticizëm të duhur profesional kur ka përfutur evidencë të auditimit. Së pari, besueshmëria e përgjigjes së mbikqyrësit të pagave duhet të vihet në pyetje. Pastaj duhet të kërkohet dëshmi mbështetëse dhe vërtetuese lidhur me emrat e rinj në listë që me të vërtetë janë të përkohshëm. Mungesa e autorizimit duhet të hetohet më tutje. Autorizimi është një kontroll i rëndësishëm për punësimin e punëtorëve të rinj, qofshin ata edhe të përkohshëm. Nëse është e saktë se kompania nuk kërkon autorizim për punëtorët e përkohshëm atëherë junior i auditimit duhet ta shënoj këtë si mangësi në kontrole të brendshme dhe të raportohet në letrën e menaxhmentit. Gjithashtu duhet të hetohet dëshmia kontradiktore nga komentet e bëra nga menaxhmenti. SNA 500 Dëshmitë e auditimit thekson se nëse dëshmia e përfutur nga një

burim nuk është në konsistencë me burimin tjetër...auditori duhet të përcaktojë modifikimin ose shtimin e procedurave të auditimit për të zgjidhur çështjen. Prandaj duhet të kryhen procedura shtesë për të përcaktuar cili nga burimet e dëshmive është më i besueshëm. Duhet të diskutohet mëtutje me menaxhmentin për të qartësuar a janë rekrutuar punëtorë të tjerë gjatë itit. Në këtë rast ka rrezik se dikush ka futur persona fiktiv në listën e pagave prandaj auditori duhet të përfshirë procedura shtesë për të adresuar këtë rrezik. Duhet të rishikohen llogaritë bankare të punonjësve për tu siguruar se nuk janë fiktiv ose të ndonjë personi brenda kompanisë. Juniori i auditimi është dashur të diskutojë këtë çështje me menaxherin e auditimit për të kërkuar udhëzime të mëtutjeshme.

- (c) (i) Opinioni me rezervë për pasqyrat financiare jepet kur auditori vjen në përfundim se nuk mund të jepet një opinion pa rezervë por që efekti i çfardo anomalie, ose pamundësi për të përfutur dëshmi të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit nuk është aq material sa të kërkohej të ipet një opinion i kundërt ose të refuzohet (mohohet) dhënia e opinionit.
- (ii) Mohimi i opinionit jepet kur efekti i mundshëm i pamundësisë së përfutimit të dëshmive të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit është aq material sa që auditori nuk ishte në gjendje të jap një opinion mbi pasqyrat financiare.
- (iii) Paragrafi i theksimit të çështjes përdoret në një raport të auditimit për të nënvizuar një çështje që ndikon në pasqyrat financiare e cila është paraqitur dhe shpalosur në mënyrë të përshtatshme psh në shënimet e pasqyrave financiare, por që është e një rëndësie të tillë sa që është fundamentale për shfrytëzuesit e pasqyrave financiare. Përfshirja e një paragrafi të tillë të theksimit të çështjes nuk ndikon në opinionin e auditorit mbi pasqyrat financiare. Auditori mund të modifikoj raportin duke përdorur paragrafin e theksimit të çështjes për të raportuar çështjet tjera përveç atyre që ndikojnë pasqyrat financiare.
- (iv) Paragrafi i çështjeve tjera është paragraph që përfshihet në raportin e auditorit dhe që i referohet çështjeve tjera përveç atyre të shpalosura në pasqyrat financiare që sipas gjykimit të auditorit janë relevante për shfrytëzuesit e pasqyrave.

Të katër termet mund të dallohet nga njëri tjetri siç vijon:

Paragrafi i theksimit të çështjes ose paragrafi i çështjeve tjera nuk ndikojnë në opinionin e auditorit mbi pasqyrat financiare, deri sa opinion me rezervë dhe mohimi i opinionit ndikojnë. Opinioni me rezervë mund të rezultojë nga pamundësia e përfutimit të dëshmive të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit ose nga anomalitë material, deri sa mohimi i opinionit rezulton nga pamundësia e përfutimit të dëshmive të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit që është aq material sa që auditori nuk mund të jep një opinion mbi pasqyrat financiare.