

# STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 260 (I RISHIKUAR)

## KOMUNIKIMI ME PERSONAT E NGARKUAR ME QEVERISJEN

(Ka hyrë në fuqi për auditimet e pasqyrave financiare për periudhat që kanë filluar me datën 15 Dhjetor 2016 ose pas kësaj date)

### PËRMBAJTJA

---

	Paragrafi (ët)
<b>Hyrje</b>	
Objekti i këtij SNA-je	1-3
Roli i Komunikimit	4-7
Hyrja në fuqi	8
	9
<b>Objektivat</b>	
	10
<b>Përkufizimet</b>	
<b>Kërkesat</b>	
Personat e Ngarkuar me Qeverisjen	11-13
Çështjet që Duhet të Komunikohen	14-17
Procesi i Komunikimit	18-22
Dokumentimi	23
<b>Zbatimi dhe Materiale të Tjera Shpjeguese</b>	
Personat e Ngarkuar me Qeverisjen	A1-A8
Çështjet që Duhet të Komunikohen	A9-A36
Procesi i Komunikimit	A37-A53
Dokumentimi	A54
Shtojcë 1: Kërkesa Specifike të SNKC 1 dhe SNA-ve të tjera që lidhen me Komunikimin me Personat e Ngarkuar me Qeverisjen	
Shtojcë 2: Aspektet Cilësore të Praktikave Kontabël	

---

Standardi Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) 260 (i rishikuar), “Komunikimi me Personat e Ngarkuar me Qeverisjen” duhet të lexohet i lidhur ngushtë me Standardin Ndërkombëtar të Auditimit (SNA) 200 “Objektivat e Përgjithshme të Audituesit të Pavarur dhe Kryerja e një Auditimi në Pajtim me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit”.

## Hyrje

### Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standad Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësinë që ka audituesi për të komunikuar me personat e ngarkuar me qeverisjen gjatë një auditimi të pasqyrave financiare. Megjithëse ky SNA aplikohet pavarësisht nga struktura apo madhësia e qeverisjes së entitetit, konsiderata të veçanta zbatohen në ato raste kur të gjithë personat e ngarkuar me qeverisjen përfshihen në drejtimin e një entiteti, si dhe për entitetet e listuara. Ky SNA nuk vendos kërkesa në lidhje me komunikimin e audituesit me drejtuesit e entiteteve apo me pronarët, me përjashtim të rasteve kur ata kanë rol në qeverisje.
2. Ky SNA është shkruar në kontekstin e një auditimi të pasqyrave financiare, por mund të përdoret, i përshtatur sipas nevojave dhe rrethanave, për auditimet e të dhënave të tjera financiare historike, kur personat e ngarkuar me qeverisjen kanë përgjegjësinë për të mbikëqyrur përgatitjen e informacioneve të tjera financiare historike.
3. Duke pranuar rëndësinë që ka në një auditim të pasqyrave financiare, një komunikim efektiv dypalësh, ky standard jep një kuadër bazë për komunikimin e audituesit me personat e ngarkuar me qeverisjen dhe identifikon disa çështje specifike që duhet të komunikohen me ta. Në standarde të tjera ndërkombëtare të auditimit janë identifikuar çështje të tjera që duhet të komunikohen, të cilat plotësojnë kërkesat e këtij standardi (shiko shtojcën 1). Veç kësaj, SNA 265<sup>1</sup> përcakton kërkesa specifike për komunikimin me personat e ngarkuar me qeverisjen të mangësive të konsiderueshme në kontrollin e brendshëm, të cilat audituesi i ka identifikuar gjatë auditimit. Çështje të tjera, që nuk kërkohen nga ky standard apo SNA të tjera, mund të kërkohen të komunikohen nga ligji ose rregulli, nga një marrëveshje me entitetin, ose nga kërkesat shtesë që aplikohen për angazhimin, për shembull, nga standardet e organizmit profesional kombëtar të kontabilistëve. Ky standard nuk i pengon audituesit që t`u komunikojnë personave të ngarkuar me qeverisjen e entitetit edhe çështje të tjera. (Ref: Para. A33-A36)

### Roli i Komunikimit

4. Ky standard fokusohet kryesisht në komunikimin e audituesit me personat e ngarkuar me qeverisjen. Sidoqoftë, komunikimi efektiv dypalësh është i rëndësishëm pasi ai ndihmon:
  - (a) Audituesin dhe personat e ngarkuar me qeverisjen, për të kuptuar çështjet që lidhen me kontekstin e auditimit, dhe për të ndërtuar një marrëdhënie pune konstruktive. Kjo marrëdhënie zhvillohet duke ruajtur pavarësinë dhe objektivitetin e audituesit;

<sup>1</sup> SNA 265, *Komunikimi i Mangësive në Kontrollin e Brendshëm me Personat e Ngarkuar me Qeverisjen dhe Drejtimin*.

- (b) Audituesin, për të siguruar nga personat e ngarkuar me qeverisjen informacione të përshtatshme në lidhje me auditimin. Për shembull, personat e ngarkuar me qeverisjen mund të ndihmojnë audituesin për të kuptuar entitetin dhe mjedisin e tij, për të gjetur burimet e duhura të evidencës së auditimit dhe, për të siguruar informacione rreth transaksioneve ose ngjarjeve të veçanta; dhe
  - (c) Personat e ngarkuar me qeverisjen, në përmbushjen e përgjegjësive të tyre për mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar, pasi në këtë mënyrë, zvogëlohet rreziku i anomalisë materiale në pasqyrat financiare.
5. Megjithëse audituesi është përgjegjës për të komunikuar çështjet e kërkuara nga ky standard, drejtimi gjithashtu, ka përgjegjësinë për të komunikuar çështjet me interes qeverisës tek personat e ngarkuar me qeverisjen. Komunikimi nga audituesi nuk e lehtëson drejtimin nga kjo përgjegjësi. Po kështu, komunikimi i drejtitimit me personat e ngarkuar me qeverisjen për çështjet që kërkohet të komunikohen nga audituesi, nuk e lehtëson audituesin nga kjo përgjegjësi. Megjithatë, komunikimi i këtyre çështjeve nga drejtimi mund të ndikojë në formën dhe afatet e komunikimit të audituesit me personat e ngarkuar me qeverisjen.
  6. Komunikimi i qartë për çështje specifike që kërkohet të komunikohen nga SNA-të, është një pjesë integrale e punës së çdo audituesi. Megjithatë, SNA-të nuk i kërkojnë audituesit të ndjekë një procedurë specifike për të identifikuar çështje të tjera për t'u komunikuar tek personat e ngarkuar me qeverisjen.
  7. Në disa juridiksione, ligji ose rregulli mund të kufizojnë audituesin në komunikimin e disa çështjeve me personat e ngarkuar me qeverisjen. Ligjet ose rregullat mund të ndalojnë në mënyrë specifike komunikimin ose veprime të tjera që mund të çojnë në një investigim nga një autoritet i duhur për një veprim ilegal të kryer ose të dyshuar, përfshirë vënien në dijeni të entitetit, për shembull kur audituesi kërkohet të raportojë papajtueshmëritë me ligjet dhe rregullat, të identifikuar ose të dyshuar tek një autoritet i duhur në zbatim të legjislationit të parandalimit të pastrimit të parave. Në këto rrethana çështjet që vlerësohen nga audituesi mund të jenë komplekse dhe audituesi mund ta shohë të arsyeshme të marrë këshilla ligjore.

## **Hyrja në fuqi**

8. Ky SNA ka hyrë në fuqi për auditimet e pasqyrave financiare për periudhat që kanë filluar me datën 15 Dhjetor 2016 ose pas kësaj date.

## Objektivat

9. Objektivat e audituesit janë:

- (a) Të komunikojë në mënyrë të qartë me personat e ngarkuar me qeverisjen përgjegjësitë e audituesit në lidhje me auditimin e pasqyrave financiare dhe një përmbledhje të objektit dhe afateve të auditimit;
- (b) Të marrë nga personat e ngarkuar me qeverisjen informacionin e përshtatshëm për auditimin;
- (c) T'u japë në kohën e duhur personave të ngarkuar me qeverisjen informacione mbi vëzhgimet që rrjedhin nga auditimi, të cilat janë të rëndësishme dhe domethënëse për përgjegjësitë e tyre në mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar; dhe
- (d) Të promovojë një komunikim efektiv dypalësh mes audituesit dhe personave të ngarkuar me qeverisjen.

## Përkufizimet

10. Për qëllime të SNA-ve, termat e mëposhtëm kanë këto kuptime:

- (a) Personat e ngarkuar me qeverisjen – janë të gjithë personat ose organizatat, (për shembull, administratori i besuar i një korporate) të cilët kanë përgjegjësinë për të mbikëqyrur drejtimin strategjik të entitetit dhe detyrimet lidhur me përgjegjshmërinë e entitetit. Kjo përfshin mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar. Për disa entitete, në disa juridiksione, personat e ngarkuar me qeverisjen mund të përfshijnë personelin drejtues, për shembull, anëtarët ekzekutivë të një bordi qeverisës të entitetit në sektorin publik ose privat, ose një pronar-drejtnes. Për të diskutuar rreth diversitetit të strukturave të qeverisjes shiko paragrafin A1-A8.
- (b) Drejtimi – Personat që kanë përgjegjësi ekzekutive për kryerjen e veprimtarive të entitetit. Për disa entitete në disa juridiksione, drejtimi përfshin disa ose të gjithë personat e ngarkuar me qeverisjen, për shembull, anëtarët ekzekutivë të një bordi të qeverisjes ose një pronar-drejtnes.

## Kërkesat

### Personat e Ngarkuar me Qeverisjen

11. Audituesi duhet të përcaktojë personat e përshtatshëm brenda strukturës qeverisëse të entitetit, me të cilët ai duhet të komunikojë (Ref: Para. A1-A4)

*Komunikimi me një Nëngrup të Personave të Ngarkuar me Qeverisjen*

12. Nëse audituesi komunikon me një nëngrup të personave të ngarkuar me qeverisjen, për shembull, me një komitet auditimi, ose një individ, audituesi duhet të përcaktojë gjithashtu, nëse ai duhet të komunikojë me organin qeverisës. (Ref: Para. A5-A7)

*Kur të gjithë Personat e Ngarkuar me Qeverisjen janë të Përfshirë në Drejtimin e Entitetit*

13. Në disa raste, të gjithë personat e ngarkuar me qeverisjen janë të përfshirë në drejtimin e entitetit, për shembull, në një biznes të vogël ku një pronar menaxhon entitetin dhe asnjë tjetër nuk e ka një rol qeverisës. Në këtë rast, nëse çështjet e kërkuara nga ky SNA i komunikohen personit me përgjegjësi drejtuese dhe ky person ka gjithashtu, përgjegjësi për qeverisjen, nuk është më e nevojshme që këto çështje të komunikohen përsëri të njëjtit person në rolin e tij qeverisës. Këto çështje janë shtjelluar në paragrafin 16 (c). Megjithatë, audituesi duhet të jetë i bindur që komunikimi me personat që kanë përgjegjësi drejtuese informon në mënyrë të përshtatshme të gjithë ata me të cilët audituesi duhet të komunikonte në rolin e tyre qeverisës. (Ref: Para. A8)

**Çështjet për t'u komunikuar**

*Përgjegjësitë e Audituesit në Lidhje me Auditimin e Pasqyrave Financiare*

14. Audituesi do të komunikojë me personat e ngarkuar me qeverisjen përgjegjësitë e tij në lidhje me auditimin e pasqyrave financiare, duke përfshirë faktin që:
- (a) Audituesi është përgjegjës për formimin dhe shprehjen e një opinionit për pasqyrat financiare që janë përgatitur nga drejtimi dhe janë mbikëqyrur nga personat e ngarkuar me qeverisjen;
  - (b) Auditimi i pasqyrave financiare nuk e çliron drejtimin ose personat e ngarkuar me qeverisjen nga përgjegjësitë e tyre. (Ref: Para. A9-A10)

*Planifikimi i Objektivit dhe Afatit të Auditimit*

15. Audituesi do të komunikojë me personat e ngarkuar me qeverisjen një përmbledhje të objektivit të planifikuar dhe afatit të auditimit, ku përfshihet komunikimi në lidhje me rreziqet e rëndësishme të identifikuara nga audituesi. (Ref: Para. A11-A16)

*Gjetjet e Rëndësishme nga Auditimi*

16. Audituesi do të komunikojë me personat e ngarkuar me qeverisjen: (Ref: Para. A17-A18)
- (a) Pikëpamjet e audituesit rreth aspekteve të rëndësishme cilësore të praktikave kontabël të entitetit, duke përfshirë politikat kontabël, çmuarjet kontabël dhe informacionet shpjeguese të dhëna në pasqyrat financiare. Kur kjo është e

zbatueshme, audituesi do t'iu shpjegojë personave të ngarkuar me qeverisjen përse ai e konsideron një praktikë kontabël të rëndësishme, e cila është e pranueshme sipas kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar, si jo më të përshtatshmen për rrethanat e veçanta të entitetit; (Ref: Para.A19-A20)

- (b) Vështirësitë e mëdha, nëse ka, të hasura gjatë auditimit; (Ref: Para. A21)
- (c) Përveç nëse të gjithë personat e ngarkuar me qeverisjen janë të përfshirë në drejtimin e entitetit:
  - (i) Çështjet e rëndësishme, që kanë dalë nga auditimi të cilat ishin diskutuar ose kanë qënë çështje të korespondencave me drejtimin; (Ref: Para. A22)
  - (ii) Deklarimet me shkrim që ka kërkuar audituesi;
- (d) Rrethanat që kanë ndikim në formën dhe përmbajtjen e raportit të audituesit, nëse ka të tilla; dhe (Ref. Para A23 - A25)
- (e) Çdo çështje tjetër të rëndësishme që ka dalë gjatë auditimit, të cilat sipas gjykimit profesional të audituesit, janë të rëndësishme për mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar. (Ref. Para A26 - A28)

#### *Pavarësia e Audituesit*

17. Në rastet e entiteteve të listuara, audituesi do t'iu komunikojë personave të ngarkuar me qeverisjen:

- (a) Një deklaratë që grupi i angazhimit dhe personat e tjerë të përshtatshëm në firmë, firma dhe kur lejohet, rrjeti i firmave, kanë qënë në pajtim me kërkesat etike në lidhje me pavarësinë; dhe
  - (i) Të gjitha marrëdhëniet dhe çështjet e tjera ndërmjet firmës, firmave të rrjetit dhe entitetit, që sipas gjykimit profesional të audituesit, në mënyrë të arsyeshme mund të mendohet se e cënojnë pavarësinë. Kjo do të përfshijë të gjitha honoraret e ngarkuara gjatë periudhës së mbuluar për auditimin e pasqyrave financiare për shërbimet e auditimit dhe të jo-auditimit të kryera nga firma dhe rrjeti i firmave për entitetin dhe komponentët e kontrolluar nga entiteti. Këto honorare do të alokohen sipas kategorive që janë të përshtatshme për të ndihmuar personat e ngarkuar me qeverisjen për të vlerësuar ndikimin e shërbimeve mbi pavarësinë e audituesit; dhe
  - (ii) Masat përkatëse mbrojtëse që janë zbatuar për të eliminuar kërcënimet ndaj pavarësisë ose për ti reduktuar ato deri në një nivel të pranueshëm. (Ref: Para. A29 – A32)

## **Procesi i Komunikimit**

### *Vendosja e Procesit të Komunikimit*

18. Audituesi do t`ju komunikojë personave të ngarkuar me qeverisjen, formën, afatet dhe përmbajtjen e përgjithshme të pritshme të komunikimit. (Ref: Para. A37 – A45)

### *Format e Komunikimit*

19. Audituesi do të komunikojë me shkrim me personat e ngarkuar me qeverisjen në lidhje me gjetjet e rëndësishme të dala nga auditimi, nëse në gjykimin profesional të audituesit, komunikimi me gojë nuk do ishte i mjaftueshëm. Në komunikimet me shkrim nuk nevojitet të përfshihen të gjitha problemet që dalin gjatë kryerjes së auditimit. (Ref: Para. A46 – A48)

20. Audituesi do t`ju komunikojë me shkrim personave të ngarkuar me qeverisjen në lidhje me pavarësinë e tij kur kjo kërkohet nga paragrafi 17.

### *Afatet e Komunikimeve*

21. Audituesi do të komunikojë me personat e ngarkuar me qeverisjen në mënyrë të vazhdueshme. (Ref: Para. A49 – A50)

### *Mjaftueshmëria e Procesit të Komunikimit*

22. Audituesi do të vlerësojë nëse komunikimi dy palësh midis tij dhe personave të ngarkuar me qeverisjen ka qënë i mjaftueshëm për qëllimet e auditimit. Nëse jo, audituesi do të përcaktojë efektet, nëse ka, në vlerësimin e audituesit për rreziqet e anomalisë materiale dhe të mundësisë së tij për të siguruar evidencën e nevojshme të auditimit, dhe të ndërmarrë veprimin e duhur. (Ref: Para. A51 – A53)

## **Dokumentimi**

23. Kur çështjet që kërkohet të komunikohen sipas këtij SNA, janë komunikuar me gojë, audituesi do t`i përfshijë ato në dokumentet e auditimit, dhe gjithashtu, të sqarojë se kur dhe kujt i janë komunikuar ato. Kur çështjet janë komunikuar me shkrim, audituesi do të mbajë një kopje të komunikimeve si pjesë e dokumenteve të auditimit.<sup>2</sup> (Ref: Para. A54)

---

<sup>2</sup> SNA 230, *Dokumentimi i Auditimit*, paragrafët 8-11 dhe paragrafi A6.

\*\*\*\*\*

## Zbatimi dhe Materiali Shpjegues

### Personat e Ngarkuar me Qeverisjen (Ref. Para. 11)

A1. Strukturat qeverisëse ndryshojnë sipas juridiksionit dhe sipas entitetit, duke reflektuar ndikime të tilla si, ndryshimet kulturore dhe ligjore, dhe karakteristikat e madhësisë dhe të pronësisë. Për shembull:

- Në disa juridiksione ekziston një bord mbikëqyrës (tërësisht ose kryesisht jo-ekzekutiv) i cili ligjërisht është i ndarë nga një bord ekzekutiv (drejtimi), (strukturë me dy nivele). Në juridiksione të tjera, të dyja funksionet si drejtuese dhe ekzekutive, janë përgjegjësi ligjore të një bordi të vetëm ose unitar, (një strukturë me një nivel drejtues).
- Në disa entitete, personat e ngarkuar me qeverisjen, mbajnë pozitat që janë pjesë përbërëse e strukturës ligjore të entitetit, për shembull, drejtorët e kompanive. Në raste të tjera, për shembull, në disa entitete qeveritare, një trupë që nuk është pjesë përbërëse e entitetit është e ngarkuar me qeverisjen.
- Në disa raste, disa ose të gjithë personat e ngarkuar me qeverisjen, janë të përfshirë në drejtimin e entitetit. Në raste të tjera, personat e ngarkuar me qeverisjen dhe drejtimin janë persona të ndryshëm.
- Në disa raste, personat e ngarkuar me qeverisjen, janë përgjegjës për miratimin<sup>3</sup> e pasqyrave financiare të entitetit (në disa raste të tjera këtë përgjegjësi e ka drejtimi).

A2. Në shumicën e entiteteve, qeverisja është përgjegjësi kolektive e një organizmi qeverisës, siç është bordi i drejtorëve, bordi i mbikëqyrjes, bordi i ortakëve, bordi i pronarëve, komiteti i drejtimit, këshilli i kryetarëve, i administratorëve ose i personave ekuivalentë me ta. Megjithatë, në disa entitete më të vogla, mund të jetë vetëm një peson i ngarkuar me qeverisjen, për shembull, pronari-drejtues, kur nuk ka pronarë të tjerë ose një administrator i besuar i vetëm. Kur qeverisja është një përgjegjësi kolektive, një nëngrup i tillë si komiteti i auditimit ose edhe një individ, mund të ngarkohet me detyra të veçanta për të ndihmuar organizmin qeverisës në përmbushjen e përgjegjësisë së tij. Në mënyrë alternative, një nëngrup ose një individ mund të ketë përgjegjësi ligjore specifike të identifikuara, të cilat ndryshojnë nga ato të organizmit qeverisës.

A3. Një shumëllojshmëri e tillë nënkupton se është e pamundur që ky SNA të specifikojë për të gjitha auditimet personin (personat) me të cilin audituesi duhet të

<sup>3</sup> Sikurse është përshkruar në paragrafin A68 të SNA 700 (I rishikuar), *Formimi i një Opinioni dhe Raportimi mbi Pasqyrat Financiare*, të kesh përgjegjësinë e miratimit në këtë kontekst, do të thotë të kesh autoritetin të deklarosh se janë përgatitur të gjitha pasqyrat që përfshijnë pasqyrat financiare, dhe shënimet përkatëse shpjeguese.



komunikojë për çështje të veçanta. Gjithashtu, në disa raste personi i përshtatshëm me të cilin duhet të komunikohet mund të mos jetë lehtësisht i identifikueshëm nga kuadri ligjor në fuqi, ose nga rrethanat e tjera të angazhimit, për shembull, entitetet ku struktura e qeverisjes nuk është përcaktuar formalisht, siç janë disa entitete në pronësi të familjes, disa organizata jo-fitimprurëse, dhe disa entitete qeveritare. Në raste të tilla, audituesi mund të ketë nevojë të diskutojë dhe të bierë dakort me personin e përshtatshëm të palës angazhuere me të cilin duhet të komunikojë. Në marrjen e vendimit se me kë duhet të komunikojë, për audituesin është e rëndësishme të kuptojë strukturën qeverisëse të entitetit dhe të proceseve të njohura në pajtim me SNA 315 (i rishikuar)<sup>4</sup>. Personi i përshtatshëm me të cilin duhet të komunikojë audituesi mund të ndryshojë në varësi të çështjeve që duhen komunikuar.

- A4. SNA 600 përfshin çështje specifike që duhet të komunikohen nga grupi i audituesve me personat e ngarkuar me qeverisjen<sup>5</sup>. Kur entiteti është pjesë e një grupi, personi i duhur me të cilin audituesi duhet të komunikojë varet nga rrethanat e angazhimit dhe nga çështjet që duhet të komunikohen. Në disa raste, një numër i komponentëve mund të kryejnë të njëjtin aktivitet brenda të njëjtit sistem kontrolli të brendshëm dhe duke përdorur të njëjtat praktika kontabël. Kur personat e ngarkuar me qeverisjen e këtyre komponentëve janë të njëjtë (psh, bordi i përbashkët i drejtorëve), dublimi mund të shmanget duke u marrë për qëllime të komunikimit me këta komponentë njëkohësisht.

*Komunikimi me një Nëngrup të Personave të Ngarkuar me Qeverisjen (Ref. Para.12)*

- A5. Kur komunikon me një nëngrup të personave të ngarkuar me qeverisjen, audituesi mund të mbajë parasysh çështjet e mëposhtme:
- Përgjegjësitë përkatëse të nëngrupit dhe organizmit qeverisës.
  - Natyrën e çështjes që duhet të komunikohet.
  - Kërkesat përkatëse ligjore dhe rregullatore.
  - Nëse nëngrupi ka autoritetin të marrë veprime në lidhje me informacionin e komunikuar dhe nëse mund të japë informacione dhe shpjegime të mëtejshme që mund t'i nevojiten audituesit.
- A6. Kur vendos për faktin nëse ka nevojë që informacioni të komunikohet me organizmin qeverisës, në formë të plotë apo të përmbledhur, audituesi mund të ndikohet nga vlerësimet që ai bën mbi efektivitetin dhe përshtatshmërinë e komunikimit të informacionit nga nëngrupi tek organizmi qeverisës. Audituesi mund

<sup>4</sup> SNA 315 (I rishikuar), *Identifikimi dhe Vlerësimi i Rreziqeve të Anomalisë Materiale Nëpërmjet Njohjes së Entitetit dhe Mjedisit të tij*

<sup>5</sup> SNA 600, *Konsiderata të Veçanta – Auditimet e Pasqyrave Financiare të Grupit (përfshirë Punën e Audituesve të Komponentëve)*, paragrafi 49.

të specifikojë në kontratë, përveç rasteve që ndalohen me ligj ose me rregullore, të drejtën e tij të komunikimit direkt me organizmin qeverisës.

- A7. Në shumë juridiksione ekzistojnë komitetet e auditimit (ose nëngrupe të ngjashme me to por me emra të ndryshëm) . Megjithëse, autoriteti specifik i tyre dhe funksionet mund të ndryshojnë, komunikimi me komitetin e auditimit, kur një komitet i tillë ekziston, është bërë një element kyç në komunikimin e audituesit me personat e ngarkuar me qeverisjen. Parimet e një qeverisjeje të mirë sugjerojnë që:
- Audituesi do të ftohet të marrë pjesë rregullisht në mbledhjet e komitetit të auditimit.
  - Kryetari i komitetit të auditimit, kur është e përshtatshme, dhe anëtarët e tjerë të komitetit të auditimit, të mbajnë lidhje me audituesin në mënyrë periodike.
  - Komiteti i auditimit do të takohet me audituesin pa prezencën e drejtimit, të paktën një herë në vit.

*Kur të Gjithë Personat e Ngarkuar me Qeverisjen janë Përfshirë në Drejtimin e Entitetit*  
(Ref: Para.13)

- A8. Në disa raste, të gjithë personat e ngarkuar me qeverisjen janë të përfshirë në drejtimin e entitetit, dhe zbatimi i kërkesave të komunikimit modifikohet për të mbajtur parasysh këtë pozicion. Në raste të tilla, komunikimi me personat me përgjegjësi drejtuese, nuk mund të informojë në mënyrë të mjaftueshme ata persona me të cilët audituesi do komunikonte në rolet e tyre qeverisëse. Për shembull, në një kompani ku të gjithë drejtorët janë përfshirë në drejtimin e entitetit, disa prej këtyre drejtorëve (për shembull, përgjegjësi për marketingun) mund të mos jenë në dijeni për çështje të rëndësishme të diskutuara me një tjetër drejtor (për shembull, përgjegjësi për përgatitjen e pasqyrave financiare).

## Çështjet për t'u Komunikuar

*Përgjegjësitë e Audituesit në lidhje me Auditimin e pasqyrave financiare* (Ref: Para. 14)

- A9. Përgjegjësitë e audituesit në lidhje me auditimin e pasqyrave financiare shpesh janë të përfshira në letrën e angazhimit ose në marrëveshje të tjera të shkruara ku është rënë dakord për kushtet e angazhimit<sup>6</sup>. Ligji, rregulli ose struktura qeverisëse e një entiteti mund të kërkojnë që personat e ngarkuar me qeverisjen të bien dakord me audituesin, për kushtet e angazhimit të auditimit. Në ato raste kur nuk zbatohet kjo praktike, paisja e personave të ngarkuar me qeverisjen me një kopje të letrës së angazhimit ose të marrëveshjes së shkruar, mund të jetë një mënyrë e përshtatshme për të komunikuar me ta në lidhje me çështje të tilla si:

<sup>6</sup> Shiko paragrafin 10 tek SNA 210, *Rënia dakord me Kushtet e Angazhimit të Auditimit*

- Përgjegjësia e audituesit për të kryer auditimin në pajtueshmëri me SNA-të, e cila është e drejtuar drejt shprehjes së një opinionimi mbi pasqyrat financiare. Prandaj, çështjet që SNA-të kërkojnë të komunikohen, përfshijnë çështje të rëndësishme që dalin gjatë auditimit të pasqyrave financiare, të cilat janë të përshtatshme për personat e ngarkuar me qeverisjen në mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar.
  - Faktin që SNA-të nuk kërkojnë që audituesi të përcaktojë procedura për qëllime të identifikimit të çështjeve shtesë për t'u komunikuar me personat e ngarkuar me qeverisjen
  - Në rastet kur zbatohet SNA 701<sup>7</sup>, përgjegjësitë e audituesit për të përcaktuar dhe komunikuar çështjet kryesore të auditimit në raportin e audituesit.
  - Kur është e zbatueshme, përgjegjësia e audituesit për komunikimin e çështjeve të veçanta që kërkohen nga ligji ose rregulli, nga marrëveshja me entitetin ose nga kërkesat shtesë të zbatueshme për angazhimin, për shembull, standardet e një organizimi kombëtar të profesionit kontabël.
- A10. Ligji ose rregulli, një marrëveshje me entitetin ose kërkesat shtesë të zbatueshme për angazhimin, mund të sigurojnë një komunikim më të gjerë me personat e ngarkuar me qeverisjen. Për shembull, (a) një marrëveshje me entitetin mund të bëjë që të komunikohen çështje të veçanta kur ato lindin nga shërbimet që ndryshojnë nga auditimi i pasqyrave financiare, të kryera nga një firmë ose një rrjet firme; ose (b) mandati i një audituesi në sektorin publik mund të sigurojë komunikimin e çështjeve të ndryshme që tërheqin vëmendjen e audituesit gjatë kryerjes prej tij të punëve të tjera, siç janë auditimet e performancës.

*Planifikimi i Objektivit dhe Afatit e Auditimit (Ref. Para. 15)*

- A11. Komunikimi në lidhje me objektin dhe afatin e planifikuar të auditimit mund të:
- (a) Ndhimjohë personat e ngarkuar me qeverisjen të kuptojnë më mirë pasojat e punës së audituesit, të diskutojnë me audituesin problemin e rrezikut dhe konceptin e materialitetit, dhe të identifikojë çdo fushë në të cilën ata mund të kërkojnë që audituesi të ndërmarrë procedura shtesë; dhe
  - (b) Ndhimjohë audituesin të kuptojë më mirë entitetin dhe mjedisin e tij.
- A12. Komunikimi i rreziqeve të rëndësishme të identifikuar nga audituesi ndihmon personat e ngarkuar me qeverisjen të kuptojnë këto çështje dhe arsyen pse ato kërkojnë konsideratë auditimi të veçantë. Komunikimi i rreziqeve të rëndësishme mund të ndihmojë personat e ngarkuar me qeverisjen në përmbushjen e përgjegjësiave të tyre për mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar.

---

<sup>7</sup> SNA 701, *Komunikimi i çështjeve kryesore të auditimit në Raportin e Audituesit të Pavarur*.

## A13. Çështjet që duhen komunikuar mund të përfshijnë:

- Mënyrën sipas të cilës audituesi planifikon të adresojë rreziqet e rëndësishme të anomalisë materiale për shkak të mashtrimit ose gabimit.
- Mënyrën sipas të cilës audituesi planifikon të adresojë zonat e rreziqeve të vlerësuara si rreziqe të mëdha të anomalisë materiale.
- Metodën që përdor audituesi për vlerësimin e kontrollit të brendshëm që lidhet me auditimin.
- Zbatimin e konceptit të materialitetit në kontekstin e auditimit.<sup>8</sup>
- Natyrën dhe shtrirjen e zotësive dhe të njohurive të specializuara që nevojiten për të kryer procedurat e planifikuara të auditimit ose vlerësuar rezultatet e auditimit, përfshirë përdorimin e një eksperti të audituesit.<sup>9</sup>
- Kur zbatohet SNA 701, pikëpamjet paraprake të audituesit në lidhje me çështjet që mund të jenë fusha që kerkohen vëmendje të veçantë të audituesit në auditim dhe për rrjedhojë, mund të jenë çështje kryesore të auditimit.
- Metoda e planifikuar e audituesit për të adresuar ndikimet në pasqyrat financiare individuale dhe shenimet shpjeguese të ndonjë ndryshimi të rëndësishëm brenda kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar ose në mjedisin, kushtet financiare ose aktivitetet e entitetit.

## A14. Çështje të tjera të planifikimit që mund të jenë të përshtatshme të diskutohen me personat e ngarkuar me qeverisjen, përfshijnë:

- Në rastin kur entiteti ka një funksion të auditimit të brendshëm, si mund të bashkëpunojë audituesi i jashtëm me audituesit e brendshëm në një mënyrë konstruktive dhe komplementare, përfshirë ndonjë përdorim të planifikuar të punës së funksionit të audituesit të brendshëm, dhe natyrën e shtrirjen e ndonjë përdorimi të planifikuar të audituesve të brendshëm për të dhënë asistencë të drejtpërdrejtë.<sup>10</sup>
- Pikëpamjet e personave të ngarkuar me qeverisjen për:
  - Personin (personat) e duhur në strukturën qeverisëse të entitetit me të cilin duhet të komunikojë.

<sup>8</sup> SNA 320, *Materialiteti në Planifikimin dhe Kryerjen e një Auditimi*.

<sup>9</sup> Shiko SNA 620, *Përdorimi i Punës së një Eksperti të Audituesit*.

<sup>10</sup> SNA 610 (rishikuar në vitin 2013), *Përdorimi i Punës së Audituesve të Brendshëm*, paragrafët 20 dhe 31

## KOMUNIKIMI ME PERSONAT E NGARKUAR ME QEVERISJEN

- Ndarjen e përgjegjësive midis personave të ngarkuar me qeverisjen dhe drejtimin.
- Objektivat dhe strategjitë e entitetit lidhur me rreziqet e biznesit që mund të çojë në anomali materiale.
- Çështjet që personat e ngarkuar me qeverisjen vlerësojnë se duhet të kenë një vëmendje të veçantë gjatë auditimit dhe çdo fushë tjetër ku ata kërkojnë të ndërmerren procedura shtesë.
- Komunikimet e rëndësishme midis entitetit dhe rregullatorëve.
- Çështje të tjera që personat e ngarkuar me qeverisjen, vlerësojnë se mund të kenë influencë në auditimin e pasqyrave financiare.
- Qëndrimet, informimet dhe veprimet e personave të ngarkuar me qeverisjen në lidhje me (a) kontrollin e brendshëm të entitetit dhe rëndësinë e tij për entitetin, duke përfshirë mënyrën se si personat e ngarkuar me qeverisjen mbikëqyrin efikasitetin e kontrollit të brendshëm dhe (b) zbulimin e mundësisë së mashtrimit.
- Veprimet e personave të ngarkuar me qeverisjen në përgjigje ndaj zhvillimeve në standardet e kontabilitetit, praktikat e qeverisjes së korporatave, rregullat e listimit në bursë dhe çështje të tjera të lidhura me to dhe efektet e këtyre zhvillimeve për shembull, mbi paraqitjen e përgjithshme, strukturën dhe përmbajtjen e pasqyrave financiare, përfshirë:
  - Përshtatshmërinë, besueshmërinë, krahasueshmërinë dhe kuptueshmërinë e informacionit të paraqitur në pasqyrat financiare; dhe
  - Vlerësimin nëse pasqyrat financiare janë të ndikuara nga përfshirja e informacioneve të papërshtatshme, ose që nuk ndihmojnë për një kuptim të duhur të çështjeve për të cilat jepen informacione shpjeguese.
- Reagimet e personave të ngarkuar me qeverisjen ndaj komunikimeve të mëparshme me audituesin.
- Dokumentet që përfshijnë informacione të tjera (sikurse këto janë përkufizuar në SNA 720 (i rishikuar), metodën e planifikuar dhe afatet e lëshimit të këtyre dokumenteve. Kur audituesi parashikon të marrë informacione të tjera pas datës së raportit të audituesit, diskutimet me personat e ngarkuar me qeverisjen mund të përfshijnë edhe veprimet që mund të jenë të përshtatshme ose të nevojshme nëse audituesi arrin në perfundimin se në informacionet e tjera të marra pas datës së raportit të audituesit ka një anomali materiale.

- A15. Megjithëse komunikimi me personat e ngarkuar me qeverisjen mund të ndihmojë audituesin të planifikojë objektin dhe afatet e auditimit, kjo nuk ndryshon përgjegjësinë e vetme të tij për të hartuar strategjinë e përgjithshme dhe planin e auditimit duke përfshirë natyrën, afatet dhe shtrirjen e procedurave që nevojiten për të marrë evidencën e nevojshme të auditimit.
- A16. Kur komunikohet me personat e ngarkuar me qeverisjen, është e nevojshme të tregohet kujdes rreth objektit të planifikuar dhe afateve të auditimit, me qëllim që të mos kompromentohet efektiviteti i auditimit, veçanërisht kur disa ose të gjithë personat e ngarkuar me qeverisjen janë të përfshirë në drejtimin e entitetit. Për shembull, komunikimi i natyrës dhe afateve të detajuara të procedurave të auditimit, mund të zvogëlojë efektivitetin e këtyre procedurave duke i bërë ato tepër të parashikueshme.

*Gjetjet e Rëndësishme nga Auditimi* (Ref. Para 16)

- A17. Komunikimi i gjetjeve nga auditimi mund të përfshijë kërkesa për më shumë informacion nga personat e ngarkuar me qeverisjen, në mënyrë që të plotësohet evidenca e auditimit e siguar. Për shembull, audituesi mund të konfirmojë se personat e ngarkuar me qeverisjen mund të kuptojnë në të njëjtën mënyrë faktet dhe rrethanat lidhur me transaksionet ose ngjarjet e veçanta.
- A18. Në rastet kur zbatohet SNA 701, komunikimet me personat e ngarkuar me qeverisjen që kërkohen nga paragrafi 16, sikurse edhe komunikimet rreth rreziqeve të rëndësishme të identifikuar nga audituesi, të kërkuara nga paragrafi 15, janë veçanërisht të rëndësishme për audituesin për të përcaktuar çështjet që kërkojnë vëmendje të posacme të tij dhe që për këtë shkak mund të jenë çështje kryesore të auditimit.<sup>11</sup>

Aspekte Cilësore të Rëndësishme të Praktikave Kontabël (Ref: Para. 16 (a))

- A19. Kuadrot e raportimit financiar zakonisht e lejojnë entitetin që të bëjë çmuarje kontabël dhe gjykime rreth politikave kontabël dhe informacioneve shpjeguese që jepen në pasqyrat financiare, për shembull, në lidhje me përdorimin e supozimeve kryesore në zhvillimin e çmuarjeve kontabël për të cilat ka një pasiguri të konsiderueshme në matje. Veç kësaj, ligji, rregullat ose kuadrot e raportimit financiar mund të kërkojnë të jepet një përmbledhje e politikave kontabël më të rëndësishme, të bëhet një reference në lidhje me “Çmuarjet kontabël kritike”, ose “praktikat dhe politikat kontabël kritike” për të identifikuar dhe dhënë informacione shtesë për përdoruesit në lidhje me gjykimet më të vështira, subjektive ose komplekse të bëra nga drejtimi në përgatitjen e pasqyrave financiare.

<sup>11</sup> SNA 701, paragrafet 9-10

A20. Si rrjedhojë, pikëpamjet e audituesit në lidhje me aspektet subjektive të pasqyrave financiare, mund të jenë veçanërisht të përshtatshme për personat e ngarkuar me qeverisjen në përmbushjen e përgjegjësisve të tyre për mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar për shembull në lidhje me çështjet e përshkruara në paragrafin A19, personat e ngarkuar me qeverisjen mund të jenë të interesuar në vlerësimin e audituesit në lidhje me mjaftueshmërinë e shënimeve shpjeguese, për pasiguritë në çmuarjet kontabël që çojnë në rreziqe të konsiderueshme. Komunikimi i hapur dhe konstruktiv rreth aspekteve cilësore të rëndësishme të praktikave kontabël të entitetit, mund të përfshijë edhe komentet mbi pranueshmërinë e praktikave kontabël të rëndësishme dhe cilësinë e shënimeve shpjeguese. Shtojca 2 identifikon çështjet që mund të përfshihen në këtë komunikim.

Vështirësitë e Mëdha të Ndeshura Gjatë Auditimit (Ref: Para. 16(b))

A21. Vështirësitë e mëdha të hasura gjatë auditimit mund të përfshijnë çështje të tilla si:

- Vonesa të konsiderueshme nga drejtimi, mungesa e disponibilitetit të personelit të entitetit, ose mungesa e dëshirës së drejtimit për të dhënë informacionin e nevojshëm për audituesin për të kryer procedurat e audituesit.
- Një kohë e shkurtër e paarsyeshme brenda të cilës duhet të përfundohet auditimi.
- Përpjekje intensive të paparashikuara që kërkohen për sigurimin e evidencës së nevojshme të auditimit.
- Mosdisponueshmëria e informacionit të pritur.
- Kufizimet që ka vendosur drejtimi për audituesin.
- Mungesën e vullnetit të drejtimit për të bërë ose zgjeruar vlerësimin e tij për aftësinë e entitetit për të vazhduar aktivitetin në vijimësi, kur kjo kërkohet.

Në disa rrethana, këto vështirësi mund të përbëjnë një kufizim në objekt, gjë që çon në modifikimin e opinionit të audituesit.<sup>12</sup>

Çështje të Rëndësishme të Diskutuara ose që janë Subjekt i Korrespondencës me Drejtimin (Ref: Para. 16 (c) (i))

A22. Çështje të rëndësishme të diskutuara, ose që janë subjekt i korrespondencës me drejtimin mund të përfshijnë çështjet në vijim:

- Ngjarje ose transaksione të rëndësishme që kanë ndodhur gjatë vitit.

<sup>12</sup> SNA 705, *Modifikimet e Opinionit në Raportin e Audituesit të Pavarur*.

- Kushtet e biznesit që kanë ndikim tek entiteti dhe planet e strategjitë e biznesit që mund të ndikojnë në rreziqet e anomalisë materiale.
- Shqetësimet në lidhje me konsultimin e drejtimin me kontabilistë të tjerë për çështje të kontabilitetit apo auditimit.
- Diskutimet ose korrespondenca me audituesin në lidhje me caktimin e tij për herë të parë ose në vazhdimësi si auditues për praktikat kontabël, zbatimin e standardeve të auditimit, apo tarifat për auditim ose shërbimet e tjera.
- Çështje të rëndësishme për të cilat ka patur mosmarrëveshje me drejtimin, me përjashtim të diferencave fillestare në opinion për shkak të fakteve të paplota ose të informacioneve paraprake, të cilat më vonë janë zgjidhur nga audituesi përmes sigurimit të fakteve ose të informacioneve përkatëse shtesë.

Rrethanat që ndikojnë formën dhe përmbajtjen e Raportit të Audituesit (Ref. Para 16(d))

A23. SNA 210 kërkon që audituesi të bierë dakord për kushtet e angazhimit të auditimit me drejtimin, ose sipas rastit, me personat e ngarkuar me qeverisjen.<sup>13</sup> Kushtet e angazhimit të auditimit të rëna dakord duhet të regjistrohen në një letër angazhimi auditimi ose në ndonjë formë tjetër të përshtatshme të një marrëveshjeje me shkrim dhe përfshijnë, mes të tjerash, referencën ndaj formës dhe përmbajtjes së pritshme të raportit të audituesit.<sup>14</sup> Sikurse është shpjeguar në paragrafin A9, kur kushtet e angazhimit të auditimit nuk janë rënë dakord me personat e ngarkuar me qeverisjen, audituesi mund t'ju japë personave të ngarkuar me qeverisjen një kopje të letrës së angazhimit të auditimit për të komunikuar për çështjet që lidhen me auditimin. Komunikimi i kërkuar sipas paragrafit 16(d) ka për synim të informojë personat e ngarkuar me qeverisjen në lidhje me rrethanat në të cilat raporti i audituesit mund të ndryshojë nga forma dhe përmbajtja e tij e pritur ose mund të përfshijë informacion shtesë rreth auditimit të kryer.

A24. Rrethanat në të cilat audituesi kërkohet, ose përndryshe mund ta konsiderojë të nevojshme të përfshijë informacione shtesë në raportin e audituesit në përputhje me SNA-të dhe për të cilat kërkohet komunikimi me personat e ngarkuar me qeverisjen, përfshijnë rastet kur:

- Audituesi parashikon të modifikojë opinionin në raportin e audituesit në pajtim me SNA 705 (i rishikuar).<sup>15</sup>
- Një pasiguri materiale në lidhje me vijimësinë është raportuar në pajtim me SNA 570 (i rishikuar).<sup>16</sup>

<sup>13</sup> SNA 210, paragrafi 9

<sup>14</sup> SNA 210, paragrafi 10

<sup>15</sup> SNA 705 (I rishikuar), paragrafi 30



- Çështjet kryesore të auditimit janë komunikuar në pajtim me SNA 701.<sup>17</sup>
- Audituesi e konsideron të nevojshme të përfshijë një paragraf që thekson një çështje, ose një paragraf për çështje të tjera në pajtim me SNA 706 (i rishikuar)<sup>18</sup>, ose kërkohet të veprojë në këtë mënyrë nga SNA të tjera.
- Audituesi ka arritur në përfundimin se ka një anomali materiale të pakorrigjuar në informacionet e tjera në pajtim me SNA 720 (i rishikuar)<sup>19</sup>.

Në këto rrethana, audituesi mund ta konsiderojë të dobishme t'ju japë personave të ngarkuar me qeverisjen një draft të raportit të tij për të lehtësuar një diskutim të mënyrës sesi këto çështje do të trajtohen në raportin e audituesit.

- A25. Në rrethana të rralla, kur audituesi nuk synon të përfshijë emrin e ortakut të angazhimit në raportin e auditimit në pajtim me SNA 700 (i rishikuar), audituesi duhet të diskutojë këtë synim me personat e ngarkuar me qeverisjen për të informuar në lidhje me vlerësimin e audituesit për mundësinë dhe ashpërsinë e një kërcënimi të rëndësishëm të sigurisë personale.<sup>20</sup> Gjithashtu, audituesi mund të komunikojë me personat e ngarkuar me qeverisjen në rrethanat kur audituesi zgjedh të mos përfshijë përshkrimin e përgjegjësive të tij në trupin e raportit të audituesit, sikurse lejohet nga SNA 700 (i rishikuar).<sup>21</sup>

Çështje të Tjera të Rëndësishme Lidhur me Procesin e Raportimit Financiar (Ref: Para.16(e))

- A26. SNA 300<sup>22</sup> shprehet se, si rrjedhojë e ngjarjeve të papritura, ndryshimit të kushteve, ose të evidencës së auditimit të siguruar nga rezultatet e procedurave të auditimit, audituesi mund të ketë të nevojshme të modifikojë strategjinë e përgjithshme të auditimit dhe planin e auditimit dhe në këtë mënyrë, natyrën e planifikuar, afatet dhe shtrirjen e procedurave të auditimit, bazuar në vlerësimet e rishikuara të rreziqeve të vlerësuara. Audituesi mund të komunikojë me personat e ngarkuar me qeverisjen rreth këtyre çështjeve, për shembull mund të bëjë një aktualizim të diskutimeve fillestare rreth objektit dhe afateve të planifikuara të auditimit.
- A27. Çështje të tjera të rëndësishme të cilat dalin gjatë auditimit dhe që janë të lidhura direkt me mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar nga personat ngarkuar me qeverisjen, mund të përfshijnë çështje të tilla si anomali të materiale ose mospërputhje materiale të informacioneve të tjera, të cilat janë korrigjuar.

<sup>16</sup> SNA 570 (I rishikuar), Vijimësia , paragrafi 25 (d)

<sup>17</sup> SNA 701, paragrafi 17

<sup>18</sup> SNA 706 (I rishikuar), *Paragrafët që theksojnë Çështjen dhe Paragrafët për Çështje të tjera në Raportin e Audituesit të Pavarur*, paragrafi 12

<sup>19</sup> SNA 720 (I rishikuar), *Përgjegjësitë e Audituesit në lidhje me informacionet e tjera*, paragrafi 18(a)

<sup>20</sup> SNA 700 (I rishikuar) , paragrafet 46 dhe A 63

<sup>21</sup> SNA 700 (I rishikuar) , paragrafi 41

<sup>22</sup> SNA 300, *Planifikimi i një auditimi të pasqyrave financiare*, paragrafi A 15

A28. Deri në shkallën në të cilën nuk është adresuar nga kërkesat në paragrafet 16(a)-(d) dhe materiali përkatës shpjegues, audituesi mund të marrë në konsideratë komunikimin rreth çështjeve të tjera të diskutuara, ose të konsideruara, nga rishikuesi për kontrollin e cilësisë së auditimit, nëse është emëruar një i tillë, në pajtim me SNA 220.<sup>23</sup>

*Pavarësia e Audituesit (Ref: Para.17)*

A29. Audituesi kërkohet të veprojë në pajtim me kërkesat etike, duke përfshirë ato kërkesa që kanë të bëjnë me pavarësinë, lidhur me angazhimet e auditimit të pasqyrave financiare.<sup>24</sup>

A30. Marrëdhëniet dhe çështjet e tjera, dhe masat mbrojtëse që duhen komunikuar, ndryshojnë sipas rrethanave të angazhimit, por në përgjithësi ato adresojnë:

(a) Kërcënimet ndaj pavarësisë, të cilat mund të kategorizohen si: kërcënimet e egoizmit, të vetërishikimit, të përkrahjes, të familiaritetit dhe të frikësimit.

(b) Masat mbrojtëse të krijuara nga profesioni, legjislacioni ose rregullat, masat mbrojtëse brenda entitetit, dhe masat mbrojtëse brenda sistemeve dhe procedurave të firmës.

A31. Kërkesat përkatëse etike ose ligjore apo rregullatore, mundet gjithashtu, të specifikojnë komunikime të veçanta me personat e ngarkuar me qeverisjen në rrethanat kur janë identifikuar shkelje të kërkesave të pavarësisë. Për shembull, Kodi i Etikës për profesionistët kontabël i Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Etikës për Profesionistët Kontabël (Kodi IESBA) kërkon që audituesi të komunikojë me shkrim me personat e ngarkuar me qeverisjen për ndonjë shkelje dhe për veprimet që firma ka ndërmarrë ose propozon të ndërmarrë.<sup>25</sup>

A32. Kërkesat e komunikimit lidhur me pavarësinë e audituesit që zbatohen në rastet e entiteteve të listuara, mund të jenë gjithashtu, të përshtatshme edhe në rastet e disa entiteteve të tjera, veçanërisht të atyre entiteteve që mund të kenë interes të rëndësishëm publik, për shembull për shkak se kanë një numër të madh dhe një gamë të gjerë të palëve të interesuara dhe për shkak të madhësisë dhe natyrës së biznesit të tyre. Shembuj të këtyre entiteteve mund të jenë institucionet financiare (të tilla si bankat, shoqëritë e sigurimeve dhe fondet e pensioneve) dhe entitete të tjera sic janë organizatat e bamirësisë. Nga ana tjetër, mund të ketë situata kur komunikimet lidhur me pavarësinë mund të mos jenë të përshtatshme, për shembull, kur të gjithë personat e ngarkuar me qeverisjen janë informuar për faktet përkatëse përmes aktiviteteve të tyre drejtuese. Kjo është veçanërisht e mundshme kur pronari

<sup>23</sup> Shiko paragrafët 19-22 dhe A24- A 34 të SNA 220, *Kontrolli i cilësisë për një auditim të pasqyrave financiare*.

<sup>24</sup> SNA 200 *Objektivat e Përgjithshme të Audituesit të Pavarur dhe Kryerja e një Auditimi në Pajtim me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit*, paragrafi 14.

<sup>25</sup> Shiko Seksionin 290.39-40 të Kodit IESBA, i cili adreson shkeljet e pavarësisë

drejtues i entitetit, firma audituese dhe rrjeti i firmave kanë një përfshirje të vogël në entitet përtej një auditimi të pasqyrave financiare.

*Çështjet Plotësuese (Ref. Para.3)*

- A33. Mbikëqyrja e drejtimit nga personat e ngarkuar me qeverisjen përfshin sigurinë që entiteti ndërton, zbaton dhe mban kontrollin e duhur të brendshëm në lidhje me besueshmërinë e raportimit financiar, efektivitetin dhe efikasitetin e operacioneve dhe vepron në pajtim me ligjet dhe rregullat e zbatueshme.
- A34. Audituesi mund të vihet në dijeni të çështjeve shtesë që jo domosdoshmërisht kanë të bëjnë me mbikëqyrjen e procesit të raportimit financiar, por të cilat ka mundësi të jenë të rëndësishme për përgjegjësitë e personave të ngarkuar me qeverisjen në mbikëqyrjen e drejtimit strategjik të entitetit ose për detyrimet e entitetit lidhur me përgjegjshmërinë. Këto çështje mund të përfshijnë, për shembull, problemet e rëndësishme lidhur me strukturat ose proceset e qeverisjes, vendimet dhe veprimet e rëndësishme të kryera nga drejtuesit e lartë që nuk kanë autorizimin e duhur.
- A35. Për të përcaktuar nëse çështjet shtesë duhen komunikuar me personat e ngarkuar me qeverisjen, audituesi mund të shqyrtojë këto lloj çështjesh, për të cilat ai është vënë në dijeni, me nivelin e duhur të drejtimit, përveç nëse për rrethanat një gjë e tillë është e papërshtatshme.
- A36. Kur komunikohet një çështje shtesë, për audituesin është e rëndësishme të bëjë me dije personat e ngarkuar me qeverisjen se:
- (a) Identifikimi dhe komunikimi i këtyre çështjeve është i rastësishëm kundrejt qëllimit të auditimit, që është të japë një opinion mbi pasqyrat financiare;
  - (b) Në lidhje me këtë çështje suplementare nuk janë kryer procedura shtesë përveç atyre që kryhen për të dhënë një opinion mbi pasqyrat financiare;
  - (c) Nuk janë kryer procedura shtesë për të përcaktuar nëse ekzistojnë çështje të tjera të tilla.

**Procesi i Komunikimit**

*Vendosja e Procesit të Komunikimit (Ref. Para.18)*

- A37. Komunikimi i qartë i përgjegjësive të audituesit, i objektit dhe afateve të planifikuara të auditimit, dhe përmbajtja e përgjithshme e pritur e komunikimeve ndihmon në vendosjen e bazës për një komunikim efektiv dy palësh.
- A38. Çështjet që gjithashtu, mund të ndihmojnë në një komunikim efektiv dy palësh përfshijnë diskutimet për:

- Qëllimin e komunikimeve. Kur qëllimi është i qartë, audituesi dhe personat e ngarkuar me qeverisjen kanë një arsye më shumë të kenë një mirëkuptim të përbashkët për problemet e rëndësishme dhe për veprimet e pritshme të cilat dalin nga procesi i komunikimit.
- Formën në të cilën do të bëhet komunikimi.
- Personin (at) në grupin e auditimit dhe midis personave të ngarkuar me qeverisjen, i cili do të komunikojë në lidhje me çështjet e veçanta.
- Audituesi pret që komunikimi të jetë dy palësh, dhe se personat e ngarkuar me qeverisjen do të komunikojnë me audituesin çështjet që ata i konsiderojnë të rëndësishme për auditimin, për shembull, vendimet strategjike të cilat mund të ndikojnë dukshëm natyrën, afatet dhe shtrirjen e procedurave të auditimit, dyshimin ose zbulimin e mashtrimit, dhe shqetësimet në lidhje me integritetin dhe kompetencën e drejtuesve të lartë.
- Procesin për marrjen e vendimeve dhe raportimin mbi çështjet e komunikuar nga audituesi.
- Procesin për marrjen e vendimeve dhe raportimin mbrapsht mbi çështjet e komunikuar nga personat e ngarkuar me qeverisjen.

A39. Procesi i komunikimit do të ndryshojë sipas rrethanave, duke përfshirë madhësinë dhe strukturën qeverisëse të entitetit, mënyrën se si veprojnë personat e ngarkuar me qeverisjen, dhe pikëpamjen e audituesit për rëndësinë e çështjeve që do të komunikohen. Vështirësia në vendosjen e një komunikimi efektiv dy palësh mund të tregojë se komunikimi midis audituesit dhe personave të ngarkuar me qeverisjen nuk është i mjaftueshëm për qëllimet e auditimit (shiko paragrafin. A52)

#### Konsiderata të Veçanta për Entitetet Shumë të Vogla

A40. Në rastet e auditimit të entiteteve shumë të vogla, audituesi mund të komunikojë me personat e ngarkuar me qeverisjen në një mënyrë më pak të strukturuar se sa në rastet e entiteteve të listuara ose më të mëdha.

#### Komunikimi me Drejtimin

A41. Në rrjedhën e zakonshme të një auditimi me drejtimin mund të diskutohen shumë çështje, duke përfshirë edhe çështjet që ky SNA kërkon që t'u komunikohen personave të ngarkuar me qeverisjen. Nëpërmjet këtyre diskutimeve pranohet përgjegjësia e drejtimit ekzekutiv në drejtimin e veprimitarive të entitetit, dhe në veçanti, përgjegjësia e drejtimit për përgatitjen e pasqyrave financiare.

A42. Përpara se çështjet të komunikohen me personat e ngarkuar me qeverisjen, audituesi mund t'i diskutojë ato me drejtimin, përveçse kur kjo nuk është e nevojshme. Për shembull, mund të mos jetë e nevojshme të diskutohen me drejtimin çështje të cilat lidhen me kompetencën ose integritetin e drejtimit. Përveç pranimit të përgjegjësisë së drejtimit ekzekutiv, bërja e këtyre diskutimeve që në fillim mund të shërbejë për të sqaruar faktet dhe çështjet, dhe i jep drejtimin një mundësi për të dhënë informacione dhe shpjegime të brendshme. Në mënyrë të ngjashme, kur entiteti ka një funksion të auditimit të brendshëm, audituesi mund të diskutojë këto çështje me audituesin e brendshëm, përpara se t'i komunikojë ato me personat e ngarkuar me qeverisjen.

#### Komunikimi me Palët e Treta

A43. Personat e ngarkuar me qeverisjen mund të kërkohet nga ligji ose rregullat, ose mund të dëshirojnë t'u japin palëve të treta, për shembull, bankierëve ose disa autoriteteve rregullatore, kopje të një komunikimi me shkrim nga audituesi. Në disa raste, deklarimi i këtij komunikimi palëve të treta mund të jetë i paligjshëm ose i papërshtatshëm. Kur një komunikim me shkrim, i përgatitur për personat e ngarkuar me qeverisjen, ju jepet palëve të treta, është e rëndësishme që për rrethanat, palët e treta të jenë të informuara për faktin se komunikimi nuk është përgatitur duke pasur ata parasysh, për shembull, duke shënuar në komunikimet me shkrim me personat e ngarkuar me qeverisjen:

- (a) Se komunikimi ka qenë i përgatitur vetëm për përdorim të personave të ngarkuar me qeverisjen dhe, kur është e zbatueshme, për drejtimin e grupit dhe audituesin e grupit dhe palët e treta nuk duhet të mbështeten mbi të.
- (b) Se audituesi nuk merr përsipër asnjë përgjegjësi në lidhje me palët e treta.
- (c) Çdo kufizim në dhënien e apo shpërndarjen e informacioneve për palët e treta.

A44. Në disa juridiksione audituesit mund t'i kërkohet me ligj ose me rregullore, për shembull që:

- Të njoftojë organizmin rregullator ose zbatues, për disa çështje që ju janë komunikuar personave të ngarkuar me qeverisjen. Për shembull, në disa vende audituesi e ka për detyrë të raportojë anomalitë tek autoritetet kur drejtimi dhe personat e ngarkuar me qeverisjen nuk kryejnë veprime korrigjuese;
- Dërgojë kopje të disa raporteve të përgatitura për personat e ngarkuar me qeverisjen tek organizmat përkatëse rregullatore ose financuese, ose organizma të tjera të tilla si autoritetet qendrore, në rastin e entiteteve të sektorit publik; ose
- Të vërë në dispozicion të publikut raportet e përgatitura për personat e ngarkuar me qeverisjen.

A45. Përveç rasteve kur me ligj ose me rregullore kërkohet që një pale të tretë t'i jepet një kopje e komunikimeve me shkrim midis audituesit dhe personave të ngarkuar me qeverisjen, audituesi përpara se të veprojë në këtë mënyrë, mund të ketë nevojë të marrë një pëlqim paraprak nga personat e ngarkuar me qeverisjen.

*Format e Komunikimit (Ref. Para.19)*

A46. Një komunikim efektiv mund të përfshijë paraqitje të strukturuar dhe raporte të shkruara si edhe komunikime më pak të strukturuar, përfshirë diskutimet. Audituesi mund të komunikojë me gojë ose me shkrim çështje të tjera përveç atyre që tregohen në paragrafin 19 - 20. Komunikimi me shkrim mund të përfshijë një letër angazhimi që ju është dhënë personave të ngarkuar me qeverisjen.

A47. Përveç rëndësisë së një çështje të veçantë, format e komunikimit (për shembull nëse do të komunikohet me gojë ose me shkrim, shkalla e detajimit ose përmbledhja në komunikim, dhe fakti nëse do të komunikohet në mënyrë të strukturuar apo të pastrukturuar) mund të ndikohen nga faktorë të tillë si:

- Nëse diskutimi i një çështjeje do të përfshihet në raportin e audituesit. Për shembull, kur çështjet kryesore të auditimit janë komunikuar në raportin e audituesit, audituesi mund ta shikojë të nevojshme të komunikojë me shkrim për çështjet e përcaktuara si çështje kryesore të auditimit.
- Fakti nëse çështja është zgjidhur në mënyrë të kënaqshme.
- Fakti nëse drejtimi e ka komunikuar më parë këtë çështje.
- Madhësia, struktura operative, mjedisi i kontrollit dhe struktura ligjore e entitetit.
- Në rastin e një auditimi të pasqyrave financiare për qëllime të veçanta, fakti nëse audituesi njëkohësisht auditon edhe pasqyrat financiare të entitetit për qëllime të përgjithshme.
- Kërkesat ligjore. Në disa juridiksione, komunikimi me shkrim me personat e ngarkuar me qeverisjen është i nevojshëm sipas një forme të përshkruar nga ligji lokal.
- Pritshmëritë e personave të ngarkuar me qeverisjen, duke përfshirë marrëveshjet e bëra për takimet periodike ose komunikimet me audituesin.
- Shpeshtësia e kontakteve dhe dialogut që audituesi ka me personat e ngarkuar me qeverisjen.
- Fakti nëse ka patur ndryshime të rëndësishme në anëtarësimin e një organizmi qeverisës.

A48. Kur një çështje e rëndësishme është diskutuar me një nga anëtarët e personave të ngarkuar me qeverisjen, për shembull, me kryetarin e komitetit të auditimit, për audituesin mund të jetë më e përshtatshme që të bëjë një përmbledhje të çështjes për komunikimet e mëvonshme, në mënyrë që të gjithë personat e ngarkuar me qeverisjen të kenë një informacion të plotë dhe të balancuar.

*Afatet e Komunikimeve (Ref. Para. 21)*

A49. Komunikimi në kohë gjatë gjithë auditimit kontribuon në arritjen e një dialogu të fortë me dy kahje midis personave të ngarkuar me qeverisjen dhe audituesit. Megjithatë, afatet e përshtatshme për të komunikuar do të ndryshojnë në varësi të rrethanave të angazhimit. Rrethanat e përshtatshme përfshijnë rëndësinë dhe natyrën e çështjes, dhe veprimet që pritet të merren nga personat e ngarkuar me qeverisjen. Për shembull:

- Komunikimet në lidhje me çështjet e planifikimit mund të bëhen shpesh në fazën e hershme të angazhimit të auditimit, ndërsa për një angazhim fillestar mund të jenë pjesë e kushteve të angazhimit me të cilat është rënë dakord.
- Mund të jetë e përshtatshme, që një vështirësi e konsiderueshme e cila haset gjatë auditimit, të komunikohet sa më shpejt të jetë e mundur po qe se personat e ngarkuar me qeverisjen janë në gjendje të ndihmojnë audituesin për të kapërcyer këtë vështirësi, ose nëse ajo ka mundësi të çojë në një opinion të modifikuar. Në mënyrë të ngjashme, audituesi mund të komunikojë me gojë me personat e ngarkuar me qeverisjen sa më shpejt të jetë e mundur, për mangësitë e rëndësishme në kontrollin e brendshëm që audituesi ka identifikuar, përpara se ai t'i komunikojë këto me shkrim siç kërkohet nga SNA 265<sup>26</sup>.
- Kur zbatohet SNA 701, audituesi mund të komunikojë pikëpamjet e tij paraprake rreth çështjeve kryesore të auditimit, kur ai diskuton objektin dhe afatet e planifikuara të auditimit (shiko paragrafin A13), dhe audituesi, gjithashtu mund të ketë komunikime më të shpeshta për të diskutuar më tej këto çështje kur ai komunikon për gjetjet më të rëndësishme të auditimit.
- Komunikimet në lidhje me pavarësinë mund të jenë të përshtatshme sa herë që bëhen gjykime të rëndësishme rreth kërcënimeve ndaj pavarësisë dhe në lidhje me masat mbrojtëse, për shembull, kur pranohet një angazhim për të dhënë shërbime të jo auditimit, dhe në një diskutimin përfundimtar.
- Komunikimet në lidhje me gjetjet nga auditimi, përfshirë pikëpamjet e audituesit rreth aspekteve cilësore të praktikave kontabël të entitetit, gjithashtu mund të jenë pjesë e diskutimit përfundimtar.

<sup>26</sup> SNA 265, paragrafët 9 dhe A14.

- Kur auditohen njëkohësisht si pasqyrat financiare për qëllime të përgjithshme, ashtu edhe pasqyrat financiare për qëllime të veçanta, do të ishte e përshtatshme të koordinohen afatet e komunikimeve.

A50. Faktorë të tjerë që mund të jenë të përshtatshëm për afatet e komunikimeve përfshijnë:

- Madhësinë, strukturën operacionale, mjedisin e kontrollit, dhe strukturën ligjore të entitetit që auditohet.
- Çdo detyrim ligjor për të komunikuar çështje të caktuara brenda një kohe të caktuar.
- Pritshmëritë e personave të ngarkuar me qeverisjen, duke përfshirë marrëveshjet e bëra për takimet ose komunikimet periodike me audituesin.
- Kohën, në të cilën audituesi identifikon disa çështje, për shembull, audituesi mund të mos identifikojë një çështje të veçantë në kohë (për shembull, mos pajtueshmërinë me një ligj) për veprimet parandaluese që duhet të ndërmerren, por komunikimi i çështjes mund të ndihmojë të ndërmerren veprimet korrigjuese.

*Mjaftueshmëria e Procesit të Komunikimit (ref. Para.22)*

A51. Audituesi nuk duhet të hartojë procedura të veçanta për të mbështetur vlerësimin e komunikimit dy palësh midis audituesit dhe personave të ngarkuar me qeverisjen; për më tepër, ky vlerësim mund të bazohet në rezultatet e vëzhgimit nga procedurat e auditimit të kryera për qëllime të tjera. Këto vëzhgime mund të përfshijnë:

- Përshtatshmërinë dhe afatet kohore për veprimet e ndërmarra nga personat e ngarkuar me qeverisjen në përgjigje ndaj çështjeve të ngritura nga audituesi. Kur çështjet e rëndësishme të ngritura në komunikimet e mëparshme nuk janë trajtuar me efektivitet, për audituesin mund të jetë e përshtatshme të kërkojë pse nuk është ndërmarrë një veprim i duhur, dhe të marrë në konsideratë ngritjen e kësaj pike përsëri. Kjo shmang rrezikun e dhënies së përshtypjes se audituesi është i bindur që kjo çështje është adresuar në mënyrën e përshtatshme ose ajo nuk është më e rëndësishme.
- Transparencën e dukshme të personave të ngarkuar me qeverisjen në komunikimet e tyre me audituesin.
- Gatishmërinë dhe kapacitetin e personave të ngarkuar me qeverisjen për t'u takuar me audituesin pa prezencën e drejtimit.
- Aftësinë e dukshme të personave të ngarkuar me qeverisjen për të kuptuar plotësisht çështjet e ngritura nga audituesi, për shembull, shkallën deri në të



cilën personat e ngarkuar me qeverisjen shqyrtojnë çështjen dhe vënë në diskutim rekomandimet e bera për ta.

- Vështirësinë për të vendosur me personat e ngarkuar me qeverisjen një mirëkuptim të përbashkët për formën, afatet dhe përmbajtjen e pergjithshme të pritshme të komunikimeve.
- Kur të gjithë ose disa nga personat e ngarkuar me qeverisjen janë të përfshirë në drejtimin e entitetit, ndërgjegjësimin e tyre të dukshëm për faktin se si çështjet e diskutuara me audituesin mund të ndikojnë në përgjegjësitë e tyre të gjera të qeverisjes, si edhe përgjegjësitë e tyre të drejtimit.
- Faktin nëse komunikimi dy palësh midis audituesit dhe personave të ngarkuar me qeverisjen plotëson kërkesat e zbatueshme ligjore dhe rregullatore.

A52. Siç thuhet edhe në paragrafin 4, komunikimi dy palësh ndihmon si audituesin ashtu edhe personat e ngarkuar me qeverisjen. Më tej, SNA 315 identifikon pjesëmarrjen e personave të ngarkuar me qeverisjen, duke përfshirë bashkëveprimin me audituesin e brendshëm, nëse ka, dhe me audituesit e jashtëm, si një element i mjedisit të kontrollit të entitetit<sup>27</sup>. Një komunikim dy palësh i papërshtatshëm mund të tregojë për një mjedis kontrolli të pakënaqshëm dhe influencon në vlerësimin e audituesit për rrezikun e anomalisë materiale. Gjithashtu, ekziston një rrezik që audituesi të mos ketë marrë evidencën e nevojshme të auditimit për të formuar një opinion për pasqyrat financiare.

A53. Nëse komunikimi dy palësh midis audituesit dhe personave të ngarkuar me qeverisjen, nuk është ai i duhuri dhe situata nuk mund të zgjidhet, audituesi duhet të marrë masat si më poshtë:

- Të modifikojë opinionin e audituesit bazuar në kufizimin e objektit.
- Të marrë këshillim ligjor për pasojat që shkakton ndërmarrja e veprimeve të ndryshme.
- Të komunikojë me palë të treta (për shembull me një rregullator), ose një autoritet më të lartë në strukturën qeverisëse që është jashtë entitetit, siç është pronari i një biznesi (për shembull aksionerët në një mbledhje të përgjithshme), ose ministrin apo parlamentin përgjegjës për qeverisjen në sektorin publik.
- Të tërhiqet nga angazhimi, kur tërheqja është e mundur sipas ligjit ose rregullit të zbatueshëm.

**Dokumentimi** (Ref: Para. 23)

<sup>27</sup> SNA 315 (i rishikuar), paragrafi A78.

- A54. Dokumentimi i komunikimit verbal mund të përfshijë një kopje të procesverbaleve të përgatitura nga entiteti, të mbajtura si pjesë e dokumenteve të auditimit kur këto procesverbale janë një regjistrim i përshtatshëm i komunikimit.

## Shtojcë 1

(Ref: Para. 3)

### Kërkesa Specifike të SNKC 1 dhe SNA-ve të tjera që Lidhen me Komunikimet me Personat e Ngarkuar me Qeverisjen:

Kjo shtojcë identifikon paragrafët e SNKC 1<sup>28</sup> dhe të SNA-ve të tjera që kërkojnë komunikimin e çështjeve specifike me personat e ngarkuar me qeverisjen. Lista nuk është zëvendësuese e kërkesave dhe materialit përkatës të zbatimit dhe të shpjegimeve të dhëna në SNA-të.

- SNKC 1, *Kontrolli i Cilësisë për Firmat që Kryejnë Auditime dhe Rishikime të Pasqyrave Financiare dhe Angazhime të tjera të Sigurisë dhe të Shërbimeve të Lidhura*- paragrafi 30(a)
- SNA 240, *Përgjegjësitë e Audituesit në Lidhje me Mashtrimin në një Auditim të Pasqyrave Financiare*- paragrafet 22, 39 (c)(i) dhe 41-43
- SNA 250 (i rishikuar), *Mbajtja Parasyshe e Ligjeve dhe Rregullave në një Auditim të Pasqyrave Financiare*- paragrafi 15, 20 dhe 23-25
- SNA 265, *Komunikimi i Mangësive në Kontrollin e Brendshëm me Personat e Ngarkuar me Qeverisjen dhe Drejtimin*- paragrafi 9
- SNA 450, *Vlerësimi i Anomalive të Identifikuara gjatë Auditimit*- paragrafët 12-13
- SNA 505, *Konfirmimet me të Tretët*- paragrafi 9
- SNA 510, *Angazhimet Fillestare të Auditimit – Tepricat e Çeljes*- paragrafi 7
- SNA 550, *Palët e Lidhura*- paragrafi 27
- SNA 560, *Ngjarjet e Mëvonëshme*- paragrafi 7(b)-(c), 10(a), 13(b), 14(a) dhe 17
- SNA 570, *Vijimësia* – paragrafi 25
- SNA 600, *Konsiderata të Veçanta – Auditimet e Pasqyrave Financiare të Grupit (përfshirë edhe Punën e Audituesve të Komponentit)* - paragrafi 49
- SNA 610 (Rishikuar 2013), *Përdorimi i punës së audituesve të brendshëm*- paragrafet 20 dhe 31

<sup>28</sup> SNKC 1 “Kontrolli i Cilësisë për Firmat që Kryejnë Auditime dhe Rishikime të Pasqyrave Financiare dhe Angazhime të Sigurive të Tjera e Shërbimeve të Lidhura.”

- SNA 700 (Rishikuar 2013), *Formimi i një opinionit dhe raportimi mbi pasqyrat financiare*-paragrafi 46
- SNA 701, *Komunikimi i çështjeve kryesore të auditimit në Raportin e audituesit të pavarur*- paragrafi 17
- SNA 705, (i rishikuar) , *Modifikimet e Opinionit në Raportin e Audituesit të Pavarur*, - paragrafet 12, 14, 23 dhe 30
- SNA 706 (i rishikuar), *Paragrafët që Theksojnë Çështje dhe Paragrafet për Çështje të Tjera në Raportin e Audituesit të Pavarur* – paragrafi 12
- SNA 710, *Informacioni krahasues – Shifrat Korresponduese dhe Pasqyrat Financiare Krahasuese*- paragrafi 18
- SNA 720 (i rishikuar), *Përgjegjësitë e Audituesit në Lidhje me Informacione të Tjera në Dokumentet që Përmbajnë Pasqyrat Financiare të Audituar* – paragrafët 17-19

**Shtojca 2**

(Ref: Para. 16(a), A19-A20)

**Aspektet Cilësore të Praktikave Kontabël**

Komunikimi i kërkuar në paragrafin 16(a), dhe i trajtuar në paragrafët A19-A20, mund të përfshijë çështje të tilla si:

**Politikat Kontabël**

- Përshtatshmëria e politikave kontabël në rrethana të veçanta të entitetit, duke patur parasysh nevojën për të balancuar koston e dhënies së informacionit me përfitimet e përdorimit të tij nga përdoruesit e pasqyrave financiare të entitetit. Kur ekzistojnë politika kontabël të pranueshme alternative, komunikimi mund të përfshijë identifikimin e elementeve të pasqyrave financiare që preken nga zgjedhja e politikave kontabël të rëndësishme si dhe informacione për politikat kontabël të përdorura nga entitete të ngjashme.
- Zgjedhja fillestare dhe ndryshimet në politikat kontabël të rëndësishme, përfshirë zbatimin e deklaratave të reja kontabël. Komunikimet mund të përfshijnë: efektin e kohës dhe metodën e adoptimit të një ndryshimi në politikën kontabël në fitimet aktuale dhe të ardhme të entitetit; dhe kohën e një ndryshimi në politikat kontabël në lidhje me deklaratat të reja të pritshme kontabël.
- Efektin e politikave kontabël të rëndësishme në zonat e diskutueshme ose në zhvillim (ose në ato sektorë të veçantë, sidomos kur ka një mungesë të udhëzimeve autoritative ose mungesë konsensusi)
- Efektin e kohës së transaksioneve në lidhje me periudhën në të cilën ato janë regjistruar.

**Çmuarjet Kontabël**

- Për elementët për të cilat çmuarjet janë të rëndësishme, çështjet e diskutuara në SNA 540,<sup>29</sup> përfshijnë, për shembull:
  - Mënyrën se si drejtimi i identifikon këto transaksione, ngjarje dhe kushte të cilat mund të çojnë në nevojën për të njohur çmuarje kontabël ose për ti shpjeguar ato në pasqyrat financiare.
  - Ndryshime në rrethanat që mund të çojnë në çmuarje kontabël të reja ose në nevojën për të rishikuar çmuarjet kontabël ekzistuese.

<sup>29</sup> SNA 540, *Auditimi i Çmuarjeve Kontabël, përfshirë Çmuarjet Kontabël me Vlerën e Drejtë, dhe Informacionet Shpjeguese të Dhëna.*

- Faktin nëse vendimi i drejtimit për të njohur ose jo çmuarjet kontabël në pasqyrat financiare është në pajtim me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.
- Faktin nëse ka patur ose do të ketë një ndryshim krahasuar me periudhën e mëparshme në metodat për bërjen e çmuarjeve kontabël, dhe nëse është kështu, pse, si edhe rezultatin e çmuarjeve kontabël në periudhat e mëparshme.
- Procesin që përdor drejtimi për bërjen e çmuarjeve kontabël (kur drejtimi e ka përdorur këtë model), përfshirë faktin nëse baza e matjes e zgjedhur për çmuarjen kontabël është në pajtim me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.
- Nëse janë të arsyeshme supozimet e rëndësishme të përdorura nga drejtimi në zhvillimin e çmuarjeve kontabël.
- Kur përkatësia dhe arsyeshmëria e supozimeve të rëndësishme të përdorura nga drejtimi ose zbatimi i duhur i kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar, synimet e drejtimit për të kryer disa veprime të caktuara dhe aftësitë e tij për të vepruar në këtë mënyrë.
- Rreziqet e anomalisë materiale.
- Treguesit e paragjyqimeve të mundshme të drejtimit.
- Mënyrën se si drejtimi ka vlerësuar supozimet apo rezultatet alternative dhe pse i ka përjashtuar ato, ose mënyrën se si drejtimi ka adresuar pasigurinë e çmuarjes kur ka bërë çmuarjen kontabël.
- Mjaftueshmërinë në dhënien e informacioneve për pasigurinë e çmuarjeve në pasqyrat financiare.

### **Shënimet Shpjeguese të Pasqyrave Financiare**

- Çështjet e përfshira, dhe gjykimet e bëra në lidhje me to, veçanërisht në shënimet shpjeguese sensitive të pasqyrave financiare (për shembull, shënimet shpjeguese në lidhje me njohjen e të ardhurave, shpërblimet, vijimësinë, ngjarjet e mëvonshme, çështjet e paparashikuara).
- Neutraliteti, koherenca dhe qartësia e përgjithshme e shënimeve shpjeguese në pasqyrat financiare.

## Çështjet e Lidhura

- Efekti i mundshëm në pasqyrat financiare i rreziqeve të mëdha, ekspozimet dhe pasiguritë, të tilla si çështjet gjyqësore, që janë shpjeguar në pasqyrat financiare.
- Shkallën në të cilën pasqyrat financiare janë prekur nga transaksione të rëndësishme që janë jashtë kursit normal të biznesit, ose që përndryshe duken të pazakonta. Ky komunikim mund ta vendos theksin në:
  - shumat që nuk përsëriten, të njohura gjatë periudhës,
  - shkallën në të cilën këto transaksione janë shpjeguar veças në pasqyrat financiare.
  - Faktin nëse këto transaksione duket se janë kryer për të arritur një trajtim tatimor apo një trajtim kontabël të veçantë, ose për të përmbushur një objektiv të veçantë ligjor apo rregullator.
  - Faktin nëse forma e këtyre transaksioneve duket se është tejet komplekse ose kur është marrë këshillë e tepërt në lidhje me strukturimin e transaksionit.
  - Kur drejtimi e vendos më shumë theksin në nevojën për një trajtim kontabël të veçantë dhe jo në bazën ekonomike të transaksionit.
- Faktorët që ndikojnë në vlerat e mbetura të aktivitetit dhe detyrimit, duke përfshirë bazën që përdor entiteti për të përcaktuar jetën e dobishme të aktiveve materiale dhe jo-materiale. Komunikimi mund të shpjegojë se si faktorët ndikojnë në zgjedhjen e vlerave kontabël dhe se si zgjedhjet e alternativave do të ndikonin në pasqyrat financiare.
- Korrigjimi selektiv i anomalive, për shembull, korrigjimi i anomalive që kanë efekt në rritjen e të ardhurave të raportuara, por jo të atyre që kanë efekt në zvogëlimin e të ardhurave të raportuara.