

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 402

KONSIDERATA AUDITIMI PËR NJË ENTITET QË PËRDOR NJË ORGANIZATË SHËRBIMI

(Ka hyrë në fuqi për auditimet e pasqyrave financiare për periudhat që kanë filluar me datën 15 Dhjetor 2009 ose pas kësaj date)

PËRMBAJTJA

	Paragrafi (ët)
Hyrje	
Objekti i këtij SNA-je	1-5
Hyrja në fuqi	6
Objektivat	7
Përkufizimet	8
Kërkesat	
Sigurimi i Njohjes së Shërbimeve të Ofruara nga një Organizatë Shërbimi, Përfshirë Kontrollin e Brendshëm	9-14
Përgjigjja ndaj Rreziqeve të Vlerësuara të Anomalive Materiale	15-17
Raportet e Tipit 1 dhe Tipit 2 që Përfshijnë Shërbimet e një Organizate Shërbimi të Nënkontraktuar	18
Mashtrimi, Papajtueshmëria me Ligjet dhe Rregulloret, dhe Anomalitë e Pakorrigjuara në Lidhje me Aktivitetet në Organizatën e Shërbimit	19
Raportimi nga ana e Audituesit të Entitetit Përdorues	20-22
Zbatimi dhe Materiale të Tjera Shpjeguese	
Sigurimi i Njohjes së Shërbimeve të Ofruara nga një Organizatë Shërbimi, Përfshirë Kontrollin e Brendshëm	A1-A23
Përgjigjja ndaj Rreziqeve të Vlerësuara të Anomalive Materiale	A24-A39
Raportet e Tipit 1 dhe Tipit 2 që Përfshijnë Shërbimet e një Organizate Shërbimi të Nënkontraktuar	A40
Mashtrimi, Papajtueshmëria me Ligjet dhe Rregulloret, dhe Anomalitë e Pakorrigjuara në Lidhje me Aktivitetet në Organizatën e Shërbimit	A41
Raportimi nga ana e Audituesit të Entitetit Përdorues	A42-A44

Standardi Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) 402 “Konsiderata Auditimi për një Entitet që Përdor një Organizatë Shërbimi” 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 Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA), trajton përgjegjësinë e audituesit të entitetit përdorues për të siguruar evidencën e nevojshme të auditimit kur një entitet përdorues shfrytëzon shërbimet e një ose më shumë organizatave të shërbimit. Veçanërisht, ai e shtrin fushën e veprimit në mënyrën se si audituesi i entitetit përdorues zbaton SNA 315 (i rishikuar)¹ dhe SNA 330² në njohjen e entitetit përdorues, përfshirë kontrollin e brendshëm që lidhet me auditimin, në atë masë që ndihmon për të identifikuar dhe vlerësuar rreziqet e anomalive materiale, dhe në përcaktimin dhe kryerjen e procedurave të mëtejshme të auditimit në përgjigje ndaj këtyre rreziqeve.
2. Disa prej aktiviteteve të biznesit shumë entitete i kontraktojnë tek organizatat që ofrojnë shërbime, duke filluar që nga kryerja e një detyre të veçantë nën drejtimin e një entiteti, deri në zëvendësimin e plotë të të gjitha njësive apo të funksioneve të biznesit të entitetit, siç është funksioni i pajtueshmërisë me detyrimet tatimore. Shumë prej shërbimeve të ofruara nga organizata të tilla janë pjesë përbërëse e operacioneve të biznesit të entitetit; megjithatë jo të gjitha këto shërbime kanë lidhje me auditimin.
3. Shërbimet e ofruara nga një organizatë shërbimi kanë lidhje me auditimin e pasqyrave financiare të entitetit përdorues, kur këto shërbime, si dhe kontrolli mbi to, janë pjesë e sistemit të informacionit të entitetit, duke përfshirë proceset përkatëse të biznesit, që lidhen me raportimin financiar. Edhe pse shumica e kontrolleve në organizatën e shërbimit ka të ngjarë të ketë lidhje me raportimin financiar, mund të ketë kontrolle të tjera që, gjithashtu, mund të lidhen me auditimin, të tilla si kontrollet mbi ruajtjen e aktiveve. Shërbimet e një organizate shërbimi janë pjesë e sistemit të informacionit të entitetit përdorues, duke përfshirë edhe proceset përkatëse të biznesit, që lidhen me raportimin financiar, në qoftë se këto shërbime ndikojnë në sa vijon:
 - a) Klasat e transaksioneve të operacioneve të entitetit përdorues që janë të rëndësishme për pasqyrat financiare të tij;
 - b) Procedurat, si brenda sistemeve të teknologjisë së informacionit (IT) ashtu edhe të sistemeve manuale, me të cilat transaksionet e entitetit janë njohur, regjistruar, përpunuar, korrigjuar sipas nevojës, transferuar në librin e madh të llogarive dhe raportuar në pasqyrat financiare;
 - c) Regjistrimet përkatëse kontabël, në formë elektronike ose manuale, që mbështetin informacionin dhe llogaritë specifike në pasqyrat financiare të entitetit përdorues, të cilat janë përdorur për të njohur, regjistruar, përpunuar dhe raportuar

¹ SNA 315 (i rishikuar), *Identifikimi dhe Vlerësimi i Rreziqeve të Anomalisë Materiale Nëpërmjet Njohjes së Entitetit dhe Mjedisit të tij*.

² SNA 330, *Reagimet e Audituesit ndaj Rreziqeve të Vlerësuara*.

KONSIDERATA AUDITIMI PËR NJË ENTITET QË PËRDOR NJË ORGANIZATË SHËRBIMI

transaksionet e tij; kjo përfshin korrigjimin e informacionit të pasaktë dhe mënyrën se si është transferuar ky informacion në librin e madh të llogarive;

- d) Mënyrën se si sistemi i informacionit të entitetit evidenton rrethanat dhe kushtet, përveç transaksioneve, që janë të rëndësishme për pasqyrat financiare;
 - e) Procesin e raportimit financiar të përdorur për përgatitjen e pasqyrave financiare të entitetit përdorues, duke përfshirë çmuarjet kontabël të rëndësishme dhe dhënien e informacioneve shpjeguese; dhe
 - f) Kontrollat në artikujt e ditarit, duke përfshirë artikujt jostandarde të ditarit, të përdorura për të regjistruar transaksione që nuk përsëriten, të pazakonshme ose rregullimet.
4. Natyra dhe shtrirja e punës, që duhet të kryhet nga audituesi i entitetit përdorues, në lidhje me shërbimet e ofruara nga një organizatë shërbimi, varet nga natyra dhe rëndësia e këtyre shërbimeve për entitetin përdorues dhe auditimin.
5. Ky SNA nuk zbatohet për shërbimet e ofruara nga institucionet financiare që janë të kufizuara në përpunimin e llogarisë së entitetit që mbahet nga institucioni financiar, transaksioneve të autorizuar posaçërisht nga entiteti, si përpunimi i transaksioneve të llogarisë rrjedhëse nga një bankë ose përpunimi i transaksioneve me letrat me vlerë nga një ndërmjetës. Përveç kësaj, ky SNA nuk zbatohet për auditimin e transaksioneve që rrjedhin nga interesat financiare të pronësisë në entitete të tjera, të tilla si ortakëritë, korporatat dhe sipërmarrjet e përbashkëta, kur interesat e pronësisë trajtohen dhe raportohen tek kontrolluesit e interesave.

Hyrja në fuqi

6. Ky SNA ka hyrë në fuqi për auditimet e pasqyrave financiare për periudhat që kanë filluar me datën 15 Dhjetor 2009 ose pas kësaj date.

Objektivat

7. Objektivat e audituesit të entitetit përdorues, kur ky entitet përdor shërbimet e një organizate shërbimi, janë:
- a) Të njohë në mënyrë të mjaftueshme natyrën dhe rëndësinë e shërbimeve të ofruara nga organizata e shërbimit dhe efektin e tyre në kontrollin e brendshëm të entitetit përdorues që ka të bëjë me auditimin, për të identifikuar dhe për të vlerësuar rreziqet e anomalive materiale, dhe
 - b) Të përcaktojë dhe kryejë procedura auditimi në përgjigje të këtyre rreziqeve.

Përkufizimet

8. Për qëllime të SNA-ve, termat në vijim kanë kuptimin e dhënë më poshtë:
- a) Kontrollët shtesë të entitetit që përdor një organizatë shërbimi — Kontrollët, të cilat një organizatë shërbimi, gjatë përcaktimit të shërbimit të saj, supozon se do të zbatohen nga entitetet përdoruese, dhe kur janë të nevojshme për të arritur objektivat e kontrollit, janë identifikuar në përshkrimin e sistemit të saj.
 - b) Raport mbi përshkrimin dhe përcaktimin e kontrolleve në një organizatë shërbimi (të përmendur në këtë SNA si një raport i tipit 1) - Një raport që përfshin:
 - i. Një përshkrim, të përgatitur nga drejtimi i organizatës së shërbimit, për sistemin e organizatës së shërbimit, për objektivat e kontrollit dhe kontrollet përkatëse të përcaktuara dhe të zbatuara në një datë të caktuar; dhe
 - ii. Një raport nga audituesi i organizatës së shërbimit, që ka për qëllim të përcjellë siguri të arsyeshme, ku përfshihet opinioni i tij mbi përshkrimin e sistemit të organizatës të shërbimit, objektivat e kontrollit dhe kontrollet përkatëse dhe për përshtatshmërinë e kontrolleve të përcaktuara për të arritur objektivat e specifikuar të tyre.
 - c) Raporti mbi përcaktimin, përshkrimin, dhe efektivitetin e funksionimit të kontrolleve në një organizatë shërbimi (të përmendur në këtë SNA si një raport i tipit 2) - Një raport që përfshin:
 - i. Një përshkrim, të përgatitur nga drejtimi i organizatës së shërbimit, për sistemin e organizatës së shërbimit, objektivat e kontrollit dhe kontrollet përkatëse, për përcaktimin dhe zbatimin e tyre ose në një datë të caktuar, ose gjatë një periudhe të caktuar dhe, në disa raste, për efektivitetin e funksionimit të tyre gjatë një periudhe të caktuar; dhe
 - ii. Një raport nga audituesi i organizatës së shërbimit, që ka për qëllim të përcjellë siguri të arsyeshme, ku përfshihet:
 - a. Opinioni i audituesit të organizatës së shërbimit mbi përshkrimin e sistemit të organizatës së shërbimit, të objektivat e kontrollit dhe kontrollet përkatëse, dhe për përshtatshmërinë e kontrolleve të përcaktuara për të arritur objektivat e specifikuar, dhe efektivitetin e funksionimit të tyre; dhe
 - b. Një përshkrim nga audituesi i organizatës së shërbimit i testeve të kontrolleve dhe i rezultateve të tyre.
 - d) Audituesi i organizatës së shërbimit - Një auditues, i cili me kërkesë të organizatës së shërbimit, jep një raport të sigurisë mbi kontrollet e organizatës së shërbimit.

KONSIDERATA AUDITIMI PËR NJË ENTITET QË PËRDOR NJË ORGANIZATË SHËRBIMI

- e) Organizatë shërbimi - Një organizatë, palë e tretë (një segment i një organizate, palë e tretë) që ofron shërbime për entitetet përdoruese, të cilat janë pjesë e këtyre sistemeve të informacionit të entiteteve, që lidhen me raportimin financiar.
- f) Sistemi i organizatës së shërbimit - Politikat dhe procedurat e hartuara, të zbatuara dhe të vëna në funksionim nga organizata e shërbimit, të cilat kanë për qëllim t'u japin entiteteve përdoruese shërbimet që mbulojnë nga raporti i audituesit të organizatës që kryen shërbimin.
- g) Organizatë shërbimi e nënkontraktuar – Një organizatë shërbimi e përdorur nga një organizatë tjetër shërbimi për të kryer disa prej shërbimeve që ju jepen entiteteve përdoruese, të cilat janë pjesë e sistemeve të informacionit të këtyre entiteteve përdoruese, që kanë të bëjnë me raportimin financiar.
- h) Audituesi i entitetit përdorues – Një auditues që auditon dhe raporton mbi pasqyrat financiare të një entiteti përdorues.
- i) Entitet përdorues – Një entitet që përdor një organizatë shërbimi, pasqyrat financiare të të cilës janë audituar.

Kërkesat

Sigurimi i Njohjes së Shërbimeve të Ofruara nga një Organizatë Shërbimi, Përfshirë Kontrollin e Brendshëm

9. Pasi të ketë njohur entitetin përdorues në përputhje me SNA 315 (i rishikuar)³, audituesi i entitetit përdorues duhet të njihet me mënyrën sesi ky entitet përdor shërbimet e një organizate shërbimi në operacionet e tij, duke përfshirë: (Ref: Para. A1-A2)
- (a) Natyrën e shërbimeve të dhëna nga organizata e shërbimit dhe rëndësinë e këtyre shërbimeve për entitetin përdorues, si dhe efektin e tyre mbi kontrollin e brendshëm të entitetit përdorues; (Ref: Para. A3-A5)
 - (b) Natyrën dhe materialitetin e transaksioneve të përpunuara, llogarive ose proceseve të raportimit financiar të prekura nga organizata e shërbimit; (Ref: Para. A6)
 - (c) Shkallën e ndërveprimit ndërmjet aktiviteteve të organizatës së shërbimit dhe atyre të entitetit përdorues; dhe (Ref: Para. A7)
 - (d) Natyrën e marrëdhënieve midis entitetit përdorues dhe organizatës së shërbimit, duke përfshirë edhe kushtet përkatëse kontraktuale për aktivitetet e ndërmarra nga organizata e shërbimit. (Ref: Para. A8-A11)

³ SNA 315 (i rishikuar), paragrafi 11.

10. Pasi të ketë realizuar një njohje të kontrollit të brendshëm që lidhet me auditimin, në përputhje me SNA 315 (i rishikuar)⁴, audituesi i entitetit përdorues duhet të vlerësojë përcaktimin dhe zbatimin e kontrolleve përkatëse në këtë entitet, të cilat kanë të bëjnë me shërbimet e ofruara nga organizata e shërbimit, duke përfshirë edhe ato që janë zbatuar për transaksionet e përpunuara nga kjo organizatë. (Ref: Para. A12-A14)
11. Audituesi i entitetit përdorues duhet të përcaktojë nëse ka realizuar një njohje të mjaftueshme të natyrës dhe të rëndësisë së shërbimeve të ofruara nga organizata e shërbimit, si dhe të efektit të tyre në kontrollin e brendshëm të entitetit përdorues që ka lidhje me auditimin, në mënyrë që të ketë një bazë për identifikimin dhe vlerësimin e rreziqeve të anomalisë materiale.
12. Nëse audituesi i entitetit përdorues nuk arrin të sigurojë një njohje të mjaftueshme nga entiteti përdorues, ai duhet ta sigurojë këtë njohje nga një ose më shumë prej procedurave të mëposhtme:
 - (a) Duke marrë raportin e tipit 1 apo tipit 2, nëse është e mundur;
 - (b) Duke kontaktuar me organizatën e shërbimit, nëpërmjet entitetit përdorues, për të marrë informacion specifik;
 - (c) Duke bërë vizita në organizatën e shërbimit dhe duke kryer procedura që do të sigurojnë informacionin e nevojshëm në lidhje me kontrollet përkatëse në këtë organizatë; ose
 - (d) Duke përdorur një auditues tjetër për kryerjen e procedurave që do të sigurojnë informacionin e nevojshëm në lidhje me kontrollet përkatëse në organizatën e shërbimit (Ref: Para. A15-A20)

Përdorimi i Raportit të Tipit 1 ose Tipit 2 për të Mbështetur Njohjen e Organizatës së Shërbimit nga ana e Audituesit të Entitetit Përdorues

13. Në përcaktimin e mjaftueshmërisë dhe përshtatshmërisë së evidencës së auditimit, që jepet nga raporti i tipit 1 apo tipit 2, audituesi i entitetit përdorues duhet të jetë i bindur për:
 - (a) Kompetencën profesionale të audituesit të organizatës së shërbimit dhe pavarësinë e tij nga kjo organizatë; dhe
 - (b) Përshtatshmërinë e standardeve sipas të cilave është lëshuar raporti i tipit 1 apo tipit 2. (Ref: Para. A21)

⁴ SNA 315 (i rishikuar), paragrafi 12.

14. Nëse audituesi i entitetit përdorues planifikon të përdorë raportin e tipit 1 apo tipit 2 si evidencë auditimi në ndihmë të njohjes së tij mbi hartimin dhe zbatimin e kontrolleve në organizatën e shërbimit, atëherë ai duhet të:
- (a) Të vlerësojë nëse përshkrimi dhe përcaktimi i kontrolleve në organizatën e shërbimit është në një datë ose për një periudhë që është e përshtatshme për qëllimet e audituesit të entitetit përdorues;
 - (b) Të vlerësojë mjaftueshmërinë dhe përshtatshmërinë e evidencës të siguruar nga raporti për njohjen e kontrollin të brendshëm të entitetit përdorues në lidhje me auditimin; dhe
 - (c) Të përcaktojë nëse kontrollet shtesë të entitetit përdorues, të identifikuar nga organizata e shërbimit, janë të rëndësishme për entitetin përdorues dhe po qe kështu, të arrijë të kuptojë nëse entiteti përdorues ka planifikuar dhe zbatuar kontrolle të tilla. (Ref: Para. A22-A23)

Përgjigjja ndaj Rreziqeve të Vlerësuara të Anomalive Materiale

15. Në përgjigje ndaj rreziqeve të vlerësuara në përputhje me SNA 330, audituesi i entitetit përdorues do të:
- (a) Përcaktojë nëse ka evidencë auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme, nga regjistrimet e bëra në entitetin përdorues, në lidhje me pohimet përkatëse të pasqyrave financiare dhe, nëse jo,
 - (b) Kryejë procedurat e mëtejshme të auditimit për të siguruar evidencën e mjaftueshme e të përshtatshme ose të vërë në punë një auditues tjetër për të kryer këto procedura në organizatën e shërbimit në emër të audituesit të entitetit përdorues. (Ref: Para. A24-A28)

Testet e Kontrolleve

16. Kur në vlerësimin e rrezikut nga audituesi i entitetit përdorues përfshihet edhe pritshmëria që kontrollet në organizatën e shërbimit kanë vepruar në mënyrë efektive, ky auditues duhet të sigurojë evidencë auditimi në lidhje me efektivitetin e funksionimit të këtyre kontrolleve nga një ose më shumë nga procedurat e mëposhtme:
- (a) Marrja e raportit e tipit 2, nëse është e mundur;
 - (b) Kryerja e testeve të përshtatshme të kontrolleve në organizatën e shërbimit; ose
 - (c) Ngarkimi i një audituesi tjetër për të kryer testet e kontrollit në organizatën e shërbimit në emër të audituesit të entitetit përdorues. (Ref: Para. A29-A30)

Përdorimi i Raportit të Tipit 2 si një Evidencë Auditimi që Kontrolllet në Organizatën e Shërbimit Veprojnë në Mënyrë Efektive

17. Në qoftë se, në përputhje me paragrafin 16 (a), audituesi i entitetit përdorues planifikon të përdorë një raport të tipit 2 si evidencë auditimi, që tregon se kontrolllet në organizatën e shërbimit veprojnë në mënyrë efektive, ai duhet të përcaktojë nëse raportit i audituesit të organizatës së shërbimit siguron një evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme për efektivitetin e kontrolleve, për të mbështetur përcaktimin e rrezikut nëpërmjet:

- (a) Vlerësimit nëse përshkrimi, përcaktimi dhe efektiviteti i funksionimit të kontrolleve në organizatën e shërbimit është në një datë ose për një periudhë që është e përshtatshme për qëllime të audituesit të entitetit përdorues;
- (b) Përcaktimit nëse për entitetin përdorues janë të rëndësishme kontrolllet shtesë, të identifikuar nga organizata e shërbimeve, dhe, po qe kështu, të mësojë nëse entiteti përdorues ka hartuar dhe zbatuar kontrolle të tilla dhe, nëse po, të bëjë testimin e efektivitetit të funksionimit të tyre;
- (c) Vlerësimit të përshtatshmërisë të periudhës kohore të mbuluar nga testet e kontrolleve dhe kohën që ka kaluar që nga kryerja e testeve të kontrolleve; dhe
- (d) Vlerësimit nëse testet e kontrolleve të kryera nga audituesi i organizatës së shërbimit dhe rezultatet e tyre, siç është përshkruar në raportin e tij, janë të rëndësishme për pohimet në pasqyrat financiare të entitetit përdorues dhe sigurojnë një evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme që mbështet vlerësimin e rrezikut nga audituesi i entitetit përdorues. (Ref: Para. A31-A39)

Raportet e Tipit 1 dhe Tipit 2 që Përjashtojnë Shërbimet e një Organizate Shërbimi të Nënkontraktuar

18. Nëse audituesi i entitetit përdorues planifikon të përdorë raportin e tipit 1 ose të tipit 2, që përjashton shërbimet e ofruara nga një organizatë shërbimi e nënkontraktuar dhe këto shërbime janë të rëndësishme për auditimin e pasqyrave financiare të entitetit përdorues, audituesi i këtij entiteti do të zbatojë kërkesat e këtij SNA-je në lidhje me shërbimet e siguruar nga organizata shërbimi të nënkontraktuar. (Ref: Para. A40)

Mashtrimi, Papajtueshmëria me Ligjet dhe Rregulloret, dhe Anomalitë e Pakorrigjuara në Lidhje me Aktivitetet në Organizatën e Shërbimit

19. Audituesi i entitetit përdorues duhet të kërkojë nga drejtimi i entitetit përdorues nëse organizata e shërbimit i ka raportuar këtij entiteti, apo nëse entiteti përdorues, nga ana tjetër, është i vetëdijshëm për çdo mashtrim, papajtueshmëri me ligjet dhe rregulloret apo anomalitë e pakorrigjuara që prekin pasqyrat financiare të entitetit përdorues. Audituesi i entitetit përdorues duhet të vlerësojë se si këto çështje ndikojnë në natyrën,

afatin dhe shtrirjen e procedurave të mëtejshme të auditimit, duke përfshirë edhe efektin në konkluzionet dhe raportin e tij. (Ref: Para. A41)

Raportimi nga ana e Audituesit të Entitetit Përdorues

20. Audituesi i entitetit përdorues duhet të modifikojë opinionin në raportin e tij, në përputhje me SNA 705 (i rishikuar)⁵, nëse ai nuk është në gjendje të sigurojë një evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme në lidhje me shërbimet e ofruara nga organizata e shërbimit, që kanë të bëjnë me auditimin e pasqyrave financiare të entitetit përdorues. (Ref: Para. A42)
21. Në raportin e tij, audituesi i entitetit përdorues nuk do t'i referohet punës së audituesit të organizatës së shërbimit, kur ky përmban një opinion të pamodifikuar, përveç rastit kur kërkohet me ligj ose rregullore për ta bërë këtë. Nëse një paraqitje e tillë kërkohet me ligj ose rregullore, audituesi i entitetit përdorues në raportin e tij duhet të tregojë se referimi nuk e zvogëlon përgjegjësinë e tij në dhënien e opinionit të auditimit. (Ref: Para. A43)
22. Nëse referimi në punën e një audituesi të organizatës së shërbimit është i rëndësishëm për të kuptuar modifikimin e bërë në opinionin e audituesit të entitetit përdorues, në raportin e tij, ky auditues duhet të tregojë se një referim i tillë nuk e pakëson përgjegjësinë e tij për këtë opinion. (Ref: Para. A44)

Zbatimi dhe Materiale të Tjera Shpjeguese

Sigurimi i Njohjes së Shërbimeve të Ofruara nga një Organizatë Shërbimi, Përfshirë Kontrollin e Brendshëm

Burimet e Informacionit (Ref: Para. 9)

- A1. Informacioni mbi natyrën e shërbimeve të dhena nga një organizatë shërbimi mund të jetë në dispozicion nga një shumëllojshmëri burimesh, të tilla si:
- Manualet e përdoruesit.
 - Sistemi i mbikëqyrjes.
 - Manualet teknike.
 - Kontratat apo marrëveshjet e nivelit të shërbimit mes entitetit përdorues dhe organizatës së shërbimit.

⁵ SNA 705 (i rishikuar), *Modifikimet e Opinionit në Raportin e Audituesit të Pavarur*, paragrafi 6.

KONSIDERATA AUDITIMI PËR NJË ENTITET QË PËRDOR NJË ORGANIZATË SHËRBIMI

- Raportet nga organizatat e shërbimit, audituesit e brendshëm ose autoritetet rregullatore mbi kontrollet në organizatën e shërbimit.
- Raportet nga audituesi i organizatës së shërbimit, duke përfshirë edhe letrat për drejtimin, nëse është e disponueshme.

A2. Njohuritë e fituara nga përvoja e audituesit të entitetit përdorues me organizatat e shërbimit, për shembull, nga përvoja me angazhime të tjera auditimi, mund të jenë të dobishme për të patur një njohje të natyrës së shërbimeve të siguruar nga organizata e shërbimit. Kjo mund të jetë veçanërisht e dobishme në qoftë se shërbimet dhe kontrollet mbi to në organizatën e shërbimit janë shumë të standardizuara.

Natyra e Shërbimeve të Ofruara nga Organizata e Shërbimit (Ref: Para. 9 (a))

A3. Një entitet përdorues mund të përdorë një organizatë shërbimi siç mund të jetë një organizatë që përpunon transaksionet dhe mban përgjegjshmërinë përkatëse, ose regjistron transaksionet dhe përpunon të dhënat përkatëse. Organizatat e shërbimit që ofrojnë shërbime të tilla përfshijnë, për shembull, departamentet e besimit në bankë që investojnë dhe garantojnë aktivet për skemat e përfitimit të punonjësve apo për të tjerët; bankierët hipotekues që kryejnë shërbim hipotekimi për të tjerët; dhe ofruesit e shërbimeve në sistemet e teknologjisë së informacionit që ofrojnë paketa programesh dhe një mjedis teknologjik që mundëson konsumatorët të përpunojnë transaksione financiare dhe operacionale.

A4. Shembuj të shërbimeve të organizatave të shërbimit që kanë lidhje me auditimin përfshijnë:

- Ruajtjen e të dhënave kontabël të entitetit përdorues.
- Menaxhimin e aktiveve.
- Inicimin, regjistrimin ose përpunimin e transaksioneve si agjent i entitetit përdorues.

Konsiderata të Veçanta për Entitetet e Vogla

A5. Entitetet më të vogla mund të përdorin shërbimet e jashtme të mbajtjes së llogarive duke filluar nga përpunimi i transaksioneve të caktuara (për shembull, pagesat e tatimeve mbi pagat) dhe ruajtjen e regjistrimeve kontabël për përgatitjen e pasqyrave të tyre financiare. Përdorimi i një organizatë të tillë shërbimi për përgatitjen e pasqyrave financiare të këtyre entiteteve nuk e çliron drejtimin e tyre ose personat e ngarkuar me qeverisjen, nga përgjegjësitë e tyre për pasqyrat financiare.⁶

⁶ SNA 200, *Objektivat e Përgjithshme të Audituesit të Pavarur dhe Kryerja e një Auditimi në Përputhje me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit*, paragrafi 4 dhe A2-A3.

Natyrë dhe Materialiteti i Transaksioneve të Përpunuara nga Organizata e Shërbimit (Ref: Para. 9(b))

A6. Një organizatë shërbimi mund të përcaktojë politika dhe procedura që ndikojnë në kontrollin e brendshëm të entitetit përdorues. Këto politika dhe procedura janë të paktën, pjesërisht të ndara fizikisht dhe në mënyrë operacionale nga entiteti përdorues. Rëndësia e kontrolleve të organizatës së shërbimit në ato të entitetit përdorues varet nga natyra e shërbimeve të ofruara nga organizata e shërbimit, duke përfshirë natyrën dhe materialitetin e transaksioneve që ajo përpunon për entitetin përdorues. Në situata të caktuara, transaksionet e përpunuara dhe llogaritë e prekura nga organizata e shërbimit mund të mos jenë materiale për pasqyrat financiare të entitetit përdorues, por natyra e këtyre transaksioneve mund të jetë e rëndësishme, ndaj në këto rrethana audituesi i entitetit përdorues mund të vendosë që është e nevojshme të ketë një njohje të kontrolleve të tyre.

Shkalla e Ndërveprimit midis Aktiviteteve të Organizatës së Shërbimit dhe Entitetit Përdorues (Ref: Para. 9 (c))

A7. Rëndësia e kontrolleve të organizatës së shërbimit për ato të entitetit përdorues, gjithashtu, varet nga shkalla e ndërveprimit në mes aktiviteteve të kësaj organizate dhe atyre të entitetit përdorues. Shkalla e ndërveprimit tregon shkallën me të cilën një entitet përdorues është në gjendje të zgjedhë dhe të zbatojë kontrolle efektive mbi procesin e përpunimit të kryer nga organizata e shërbimit. Për shembull, një shkallë e lartë ndërveprimi ekziston në mes të aktiviteteve të entitetit përdorues dhe atyre në organizatën e shërbimit, kur entiteti përdorues autorizon kryerjen e transaksioneve, ndërsa organizata e shërbimit i përpunon dhe mban kontabilitetin e tyre. Në këto rrethana, për entitetin përdorues mund të jetë e mundur që të zbatojë kontrolle efektive mbi këto transaksione. Nga ana tjetër, kur organizata e shërbimit inicion, regjistron, përpunon dhe kontabilizon transaksionet e entitetit përdorues, ekziston një shkallë më e ulët e ndërveprimit midis të dy organizatave. Në këto rrethana, entiteti përdorues mund të mos jetë në gjendje, ose mund të mos zgjedhë për të zbatuar kontrolle efektive mbi këto transaksione dhe mund të mbështetet në kontrollet e organizatës së shërbimit.

Natyrë e Marrëdhënies midis Entitetit Përdorues dhe Organizatës së Shërbimit (Ref: Para. 9 (d))

A8. Kontrata ose marrëveshja për nivelin e shërbimit midis entitetit përdorues dhe organizatës së shërbimit mund të jetë për çështje të tilla si:

- Informacioni që do t'i ofrohet entitetit përdorues dhe përgjegjësitë për iniciimin e transaksioneve që kanë të bëjnë me aktivitetet e ndërmarra nga organizata e shërbimit;
- Zbatimi i kërkesave të organeve rregullatore në lidhje me formën e të dhënave që duhet të ruhen, ose të të drejtës së hyrjes në to;

KONSIDERATA AUDITIMI PËR NJË ENTITET QË PËRDOR NJË ORGANIZATË SHËRBIMI

- Dëshmëpërblimi, nëse parashikohet, që do t'i bëhet entitetit përdorues në rastin e një performance të pasuksesshme;
- Nëse organizata e shërbimit do të japë një raport mbi kontrollet e saj dhe, në këtë rast, nëse raporti do të ishte i tipit 1 apo i tipit 2;
- Nëse audituesi i entitetit përdorues ka të drejtën e hyrjes në regjistrimet kontabël të entitetit përdorues të mbajtura nga organizata e shërbimit dhe në informacione të tjera të nevojshme për kryerjen e auditimit; dhe
- Nëse marrëveshja lejon një komunikim të drejtpërdrejtë midis audituesit të entitetit përdorues dhe atij të organizatës së shërbimit.

A9. Ekziston një lidhje e drejtpërdrejtë ndërmjet organizatës së shërbimit dhe entitetit përdorues dhe midis organizatës së shërbimit dhe audituesit të kësaj organizate. Këto marrëdhënie nuk krijojnë domosdoshmërisht një marrëdhënie të drejtpërdrejtë ndërmjet audituesit të entitetit përdorues dhe atij të organizatës së shërbimit. Kur nuk ka lidhje të drejtpërdrejtë ndërmjet audituesit të entitetit përdorues dhe audituesit të organizatës së shërbimit, komunikimi në mes tyre, zakonisht bëhet përmes entitetit përdorues dhe organizatës së shërbimit. Gjithashtu, në mes tyre mund të krijohet një marrëdhënie e drejtpërdrejtë, duke marrë parasysh konsideratat etike përkatëse dhe ato të konfidencialitetit. Një auditues i entitetit përdorues, për shembull, mund të ngarkojë audituesin e organizatës së shërbimit të kryejë në emër të tij procedura, të tilla si:

- (a) Testet e kontrolleve në organizatën e shërbimit; ose
- (b) Procedurat thelbësore për transaksionet dhe tepricat e pasqyrave financiare të entitetit përdorues të mbajtura nga organizata e shërbimit.

Konsiderata të Veçanta për Entitetet e Sektorit Publik

A10. Në sajë të legjislacionit, audituesit e sektorit publik në përgjithësi, kanë plotësisht të drejtë për të hyrë në bazën e të dhënave. Megjithatë, mund të ketë situata kur nuk e kanë këtë të drejtë, për shembull, kur organizata e shërbimit është vendosur në një juridiksion tjetër. Në raste të tilla, një auditues i sektorit publik mund të ketë nevojë që të njohë legjislacionin e zbatueshëm në juridiksionin tjetër për të përcaktuar nëse mund të përfitohen të drejtat e duhura të hyrjes. Një auditues i sektorit publik mund të përfitojë ose të kërkojë nga entiteti përdorues të përfshijë të drejtat e hyrjes në bazën e të dhënave në ndonjë marrëveshje kontraktuale midis entitetit përdorues dhe organizatës së shërbimit.

A11. Audituesit e sektorit publik, gjithashtu, mund të ngarkojnë një auditues tjetër të kryejë testet e kontrolleve ose procedurat thelbësore në lidhje me pajtueshmërinë me ligjin, rregulloret apo ndonjë autoritet tjetër.

Njohja e Kontrolleve në lidhje me Shërbimet e Ofruara nga Organizata e Shërbimit (Ref: Paragrafi 10)

A12. Entiteti përdorues mund të vërë në zbatim kontrolle për shërbimet e organizatës së shërbimit, të cilat mund të testohen nga audituesi i entitetit përdorues dhe kjo bën të mundur që ky auditues të arrijë në përfundimin që kontrollet e entitetit përdorues kanë funksionuar në mënyrë efektive për disa ose të gjitha pohimet përkatëse, pavarësisht nga kontrollet në vend që janë kryer në organizatën e shërbimit. Nëse një entitet përdorues, për shembull, përdor një organizatë shërbimi për të përpunuar transaksionet e tij të pagave, atëhere ai mund të zbatojë kontrolle mbi paraqitjen dhe marrjen e informacionit mbi pagat për të bërë të mundur parandalimin ose zbulimin e anomalive materiale. Këto kontrolle mund të përfshijnë:

- Krahasimin e të dhënave të paraqitura në organizatën e shërbimit me raportet e informacionit të marra nga organizata e shërbimit pasi janë përpunuar të dhënat.
- Rillogaritjen e një kampioni të shumave të pagave për saktësi aritmetikore dhe rishikimin e shumës totale të pagave për siguri të arsyeshme.

A13. Në këtë situatë, audituesi i entitetit përdorues mund të kryejë testet e kontrolleve të përpunimit të pagave të cilat do të siguronin një bazë për audituesin, për të arritur në përfundimin që kontrollet e entitetit përdorues kanë funksionuar në mënyrë efektive për pohimet në lidhje me transaksionet e pagave.

A14. Siç është vënë në dukje në SNA 315 (i rishikuar),⁷ në lidhje me disa rreziqe, audituesi i entitetit përdorues mund të gjykojë se nuk është e mundur ose praktike të sigurohet një evidencë auditimi e mjaftueshme dhe e përshtatshme vetëm nga procedurat thelbësore. Rreziqe të tilla mund të lidhen me regjistrime të pasakta ose jo të plota të klasave të zakonshme dhe të rëndësishme të transaksioneve dhe tepricave në llogari, karakteristikat e të cilave shpesh lejojnë një përpunim mjaft të automatizuar me pak ose aspak ndërhyrje manuale. Të tilla karakteristika përpunimi të automatizuar mund të jenë veçanërisht të pranishme, kur entiteti përdorues përdor organizatën e shërbimit. Në raste të tilla, kontrollet e entitetit përdorues mbi këto rreziqe janë të rëndësishme për auditimin, ndaj dhe audituesi i entitetit përdorues është e nevojshme të njohë dhe të vlerësojë këto kontrolle në përputhje me paragrafët 9 dhe 10 të këtij SNA-je.

Procedurat e Mëtejshme kur nuk Arrihet një Njohje e Mjaftueshme nga Entiteti Përdorues (Ref: Para. 12)

A15. Vendimi i audituesit të entitetit përdorues se cilat procedura duhet të ndërmarrë, individualisht ose në kombinim, sipas paragrafit 12, në mënyrë që të sigurojë informacionin e nevojshëm për të patur një bazë për identifikimin dhe vlerësimin e rreziqeve të anomalive materiale në lidhje me përdorimin e organizatës së shërbimit, mund të jetë i ndikuar nga çështje të tilla si:

⁷ SNA 315 (i rishikuar), paragrafi 30.

- Madhësia si e entitetit përdorues, ashtu dhe e organizatës së shërbimit;
- Kompleksiteti i transaksioneve në entitetin përdorues dhe kompleksiteti i shërbimeve të ofruara nga organizata e shërbimit;
- Vendndodhja e organizatës së shërbimit (për shembull, audituesi i entitetit përdorues mund të vendosë të ngarkojë një auditues tjetër për të kryer procedurat në organizatën e shërbimit në emër të tij, nëse organizata e shërbimit është në një vend të largët);
- Nëse procedura(t) pritet, që në mënyrë efektive, t'i sigurojnë evidencë auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme audituesit të entitetit përdorues; dhe
- Natyra e marrëdhënieve midis entitetit përdorues dhe organizatës së shërbimit.

A16.Një organizatë shërbimi mund të angazhojë një auditues për të raportuar mbi përshkrimin dhe përcaktimin e kontrolleve të saj (raporti i tipi 1) apo mbi përshkrimin dhe përcaktimin e kontrolleve dhe efektivitetin e funksionimit të tyre (raporti i tipi 2). Raporti i tipi 1 ose tipit 2 mund të lëshohet sipas Standardit Ndërkombëtar mbi Angazhimet e Sigurisë (SNSA) 3402⁸ apo sipas standardeve të nxjerra nga një organizatë e autorizuar ose e njohur për vendosjen e standardeve (që mund t'i identifikojë ato me emra të ndryshëm, si raporte të tipit A ose të tipit B).

A17.Disponueshmëria e raportit të tipit 1 apo tipit 2, në përgjithësi, do të varet nga fakti nëse kontrata në mes një organizate shërbimi dhe një entiteti përdorues përfshin sigurimin e një raporti të tillë nga organizata e shërbimit. Një organizatë shërbimi mund të zgjedhë, për arsye praktike, të vërë në dispozicion të entiteteve përdoruese raportin e tipit 1 ose tipit 2. Megjithatë, në disa raste, një raport i tillë mund të mos jetë në dispozicion të entiteteve përdoruese.

A18.Në disa rrethana, një entitet përdorues mund t'ua besojë një ose më shumë organizatave shërbimi, një ose më shumë njësi apo funksione të biznesit të tij, të tilla si tërë funksionin e planifikimit tatimor dhe të plotësimit të këtij detyrimi, apo financat, kontabilitetin apo funksionin e aparatit të kontrollit. Meqënëse në këto rrethana, një raport mbi kontrollet në organizatën e shërbimit nuk mund të jetë i disponueshëm, procedura më efektive mund të jetë vizita e audituesit të entitetit përdorues në organizatën e shërbimit për t'u njohur me kontrollet e kësaj organizate, kur ekziston ndërveprimi i drejtpërdrejtë i drejtimit të entitetit përdorues me atë të organizatës së shërbimit.

A19.Një auditues tjetër mund të ngarkohet për kryerjen e procedurave që do të sigurojnë informacionin e nevojshëm në lidhje me kontrollet përkatëse në organizatën e shërbimit. Nëse është lëshuar një raport i tipit 1 apo tipit 2, audituesi i entitetit

⁸ SNSA 3402, *Raportet e Sigurisë mbi Kontrollet në një Organizatë Shërbimi*.

përdorues mund të ngarkojë audituesin e organizatës së shërbimit të kryejë këto procedura, meqë ky ka një marrëdhënie ekzistuese me organizatën e shërbimit. Udhëzimi që jepet në SNA 600⁹ mund të jetë i dobishëm për audituesin e entitetit përdorues që përdor punën e një audituesi tjetër, meqënëse ai ka të bëjë me njohjen dhe përfshirjen në punë të një audituesi tjetër (duke përfshirë edhe pavarësinë e audituesit dhe kompetencën profesionale të tij), për planifikimin, afatin dhe shtrirjen e kësaj pune, dhe vlerësimin e mjaftueshmërisë dhe përshtatshmërisë së evidencës së auditimit të siguruar.

A20. Një entitet përdorues mund të përdorë një organizatë shërbimi, e cila nga ana tjetër përdorë një organizatë shërbimi të nënkontraktuar, për të siguruar disa shërbime të ofruara për një entitet përdorues që janë pjesë e sistemit të informacionit të këtij entiteti dhe që kanë të bëjnë me raportimin financiar. Organizata e shërbimit e nënkontraktuar mund të jetë një entitet i ndryshëm nga organizata e shërbimit, ose mund të jetë e lidhur me të. Një auditues i entitetit përdorues mund të ketë nevojë për të shqyrtuar kontrollet në organizatën e nënkontraktuar të shërbimit. Në situatat kur përdoren një ose më shumë organizata shërbimi të nënkontraktuara, bashkëveprimi në mes të aktiviteteve të entitetit përdorues dhe atyre të organizatës së shërbimit zgjerohet për të përfshirë bashkëveprimin midis entitetit përdorues, organizatës së shërbimit dhe organizatave të nënkontraktuara të shërbimit. Shkalla e këtij bashkëveprimi, si dhe natyra dhe materialiteti i transaksioneve të përpunuara nga organizata e shërbimit dhe organizatat e nënkontraktuara, janë faktorët më të rëndësishëm që audituesi i entitetit përdorues duhet të marrë parasysh për përcaktimin e rëndësisë që kanë kontrollet e organizatës së shërbimit dhe të organizatës së nënkontraktuar në kontrollet e entitetit përdorues.

Përdorimi i Raporteve të Tipit 1 ose Tipit 2 për të Mbështetur Njohjen e Organizatës së Shërbimit nga ana e Audituesit të Entitetit Përdorues (Ref: Para. 13-14)

A21. Audituesi i entitetit përdorues mund të kërkojë informacione për audituesin e organizatës së shërbimit në organizatën profesionale ose tek profesionistët e tjerë, si dhe për faktin nëse ai është subjekt i mbikëqyrjes rregullore. Audituesi i organizatës së shërbimit mund të ketë ushtruar profesionin në një juridiksion ku ndiqen standarde të ndryshme në lidhje me raportet mbi kontrollet në një organizatë shërbimi, prandaj audituesi i entitetit përdorues mund të marrë informacion nga organizata që harton standardet në lidhje me standardet që janë përdorur nga organizata e shërbimit.

A22. Raporti i tipit 1 ose tipit 2, së bashku me informacionin e entitetit përdorues, mund të ndihmojnë audituesin e entitetit përdorues të arrijë njohjen e:

⁹ SNA 600, *Konsiderata të Veçanta – Auditimi i Pasqyrave Financiare (Përfshirë Punën e Audituesve të Entiteteve të Kontrolluara)*, paragrafi 2, thekson se “Ky SNA mund të jetë i dobishëm, në përshtatje me rrethanat, për një auditues kur ai përfshin auditues të tjerë në auditimin e pasqyrave financiare që nuk janë pasqyra të grupit”. Shiko gjithashtu paragrafin 19 të SNA 600.

KONSIDERATA AUDITIMI PËR NJË ENTITET QË PËRDOR NJË ORGANIZATË SHËRBIMI

- (a) Aspekteve të kontrolleve në organizatën e shërbimit, të cilat mund të ndikojnë në përpunimin e transaksioneve të entitetit përdorues, duke përfshirë përdorimin e organizatave të nënkontraktuara të shërbimit;
- (b) Rrjedhës së transaksioneve të rëndësishme në organizatën e shërbimit për të përcaktuar pikat në këtë rrjedhë ku mund të ndodhin anomali materiale në pasqyrat financiare të entitetit përdorues;
- (c) Objektivave të kontrollit në organizatën e shërbimit që kanë të bëjnë me pohimet e pasqyrave financiare të entitetit përdorues; dhe
- (d) Faktit nëse kontrollet në organizatën e shërbimit janë planifikuar në mënyrë të përshtatshme dhe nëse ato janë zbatuar për të parandaluar, apo zbuluar dhe korrigjuar gabimet e përpunimit, që mund të çojnë në anomali materiale në pasqyrat financiare të entitetit përdorues.

Një raport i tipit 1 apo tipit 2 mund të ndihmojë audituesin e entitetit përdorues për të arritur një njohje të mjaftueshme për identifikimin dhe vlerësimin e rreziqeve të anomalisë materiale. Megjithatë, një raport i tipit 1 nuk përbën ndonjë evidencë të funksionimit me efektivitet të kontrolleve përkatëse.

A23. Një raport i tipit 1 apo tipit 2, ngaqë është për një datë ose për një periudhë jashtë periudhës së raportimit të një entiteti përdorues, mund të ndihmojë audituesin e entitetit përdorues në arritjen e një njohje paraprake të kontrolleve të zbatuara në organizatën e shërbimit, nëse raporti është i plotësuar nga burime të tjera me informacionin shtesë aktual. Në qoftë se përshkrimi i kontrolleve të organizatës së shërbimit është për një datë ose për një periudhë që i paraprin fillimit të periudhës së auditimit, audituesi i entitetit përdorues mund të kryejë procedura për të përditësuar informacionin në raportin e tipit 1 ose tipit 2, të tilla si:

- Diskutimi për ndryshimet në organizatën e shërbimit me personelin e entitetit përdorues që është në një pozicion që i duhet të njohë këto ndryshime;
- Rishikimi i dokumentacionit aktual dhe i korrespondencës të mbajtur nga organizata e shërbimit; ose
- Diskutimi për ndryshimet me personelin e organizatës së shërbimit.

Përgjigja ndaj Rreziqeve të Vlerësuara të Anomalisë Materiale (Ref: Para. 15)

A24. Nëse përdorimi i një organizate shërbimi rrit rrezikun e anomalisë materiale të një entiteti përdorues, kjo varet nga natyra e shërbimeve të ofruara dhe nga natyra e kontrolleve mbi këto shërbime; në disa raste, përdorimi i një organizate shërbimi mund të ulë rrezikun e anomalisë materiale në entitetin përdorues, veçanërisht nëse vetë ky entitet nuk zotëron kompetencën e nevojshme për të ndërmarrë aktivitete të

veçanta, të tilla si inicimi, përpunimi dhe regjistrimi i transaksioneve, ose nuk ka burime të mjaftueshme (për shembull, një sistem IT).

A25. Kur organizata e shërbimit mban bazën materiale të regjistrimeve kontabël të entitetit përdorues, mund të jetë e nevojshme e drejta e hyrjes së drejtpërdrejtë në këto regjistrime në mënyrë që audituesi i entitetit përdorues të sigurojë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme në lidhje me operacionet e kontrolleve mbi këto të regjistrime, apo për të vërtetuar transaksionet dhe tepricat e regjistruara në to, ose të dyja. Një e drejtë e tillë mund të përfshijë ose inspektimin fizik të regjistrimeve në ambientet e organizatës së shërbimit, ose investigimin e regjistrimeve të ruajtura në mënyrë elektronike nga entiteti përdorues apo në një vend tjetër, ose të dyja. Atje ku e drejta e hyrjes së drejtpërdrejtë është në mënyrë elektronike, audituesi i entitetit përdorues mund të sigurojë, evidencë për përshtatshmërinë e kontrolleve të kryera nga organizata e shërbimit në lidhje me plotësinë dhe integritetin e të dhënave të entitetit përdorues për të cilat është përgjegjëse organizata e shërbimit.

A26. Në përcaktimin e natyrës dhe shtrirjes së evidencës së auditimit që do të sigurohet në lidhje me tepricat në llogaritë që përfaqsojnë aktivet e mbajtura ose transaksionet e ndërmarra nga një organizatë shërbimi në emër të entitetit përdorues, audituesi i entitetit përdorues mund të marrë parasysh procedurat e mëposhtme:

- (a) Inspektimin e regjistrimeve dhe të dokumenteve të mbajtura nga entiteti përdorues: besueshmërinë e këtij burimi të evidencës përcaktohet nga natyra dhe shtrirja e regjistrimeve kontabël dhe dokumentacioni mbështetës i mbajtur nga ky entitet. Në disa raste, entiteti përdorues mund të mos të mbajë regjistrime të pavarura të hollësishme ose dokumentacion për transaksionet e veçanta të ndërmarra në emër të tij.
- (b) Inspektimin e regjistrimeve dhe të dokumenteve të mbajtura nga organizata e shërbimit: e drejta e hyrjes së audituesit të entitetit përdorues në regjistrimet e organizatës së shërbimit mund të përcaktohet si pjesë e marrëveshjeve kontraktuale midis entitetit përdorues dhe organizatës së shërbimit. Gjithashtu, audituesi i entitetit përdorues mund të ngarkojë një auditues tjetër, në emër të tij, për të patur të drejtë hyrjeje në regjistrimet e entitetit përdorues që mbahen nga organizata e shërbimit.
- (c) Marrja e konfirmimeve për tepricat në llogari dhe transaksionet nga organizata e shërbimit: konfirmimi nga organizata e shërbimit, ku entiteti përdorues mban regjistrimet e pavarura të tepricave dhe transaksioneve, që vërteton regjistrimet e entitetit përdorues, mund të përbëjë evidencë auditimi të besueshme në lidhje me ekzistencën e transaksioneve dhe aktiveve në fjalë. Për shembull, kur përdoren organizata shërbimi të shumta, të tilla si në funksionin e një drejtuesi investimesh dhe të kujdestarit, të cilat mbajnë regjistrime të pavarura, audituesi i entitetit përdorues mund të konfirmojë tepricat në llogari me këto organizata në mënyrë që ta krahasojë këtë informacion me regjistrimet e pavarura të entitetit përdorues.

Nëse entiteti përdorues nuk mban regjistrime të pavarura, informacioni i marrë nga konfirmimet e organizatës së shërbimit është thjesht një deklaratë e asaj çfarë është pasqyruar në regjistrimet që ajo ka mbajtur. Prandaj, konfirmime të tilla, në vetvete, nuk përbëjnë evidencë auditimi të besueshme. Në këto rrethana, audituesi i entitetit përdorues mund të marrë parasysh një burim alternativ që mund të identifikohet si një evidencë e pavarur.

- (d) Kryerja e procedurave analitike për regjistrimet e ruajtura nga entiteti përdorues ose në raportet e marra nga organizata e shërbimit: efektiviteti i procedurave analitike ka të ngjarë të ndryshojë nga pohimi dhe do të ndikohet nga shtrirja dhe detajimi i informacionit të disponueshëm.

A27. Një auditues tjetër mund të kryejë procedura, të cilat janë thelbësore në natyrë, në dobi të audituesve të entitetit përdorues. Një angazhim i tillë mund të përfshijë kryerjen, nga një auditues tjetër, të procedurave të rëna dakord midis entitetit përdorues dhe audituesit të tij si dhe midis organizatës së shërbimit dhe audituesit të saj. Gjetjet që rezultojnë nga procedurat e kryera nga audituesi tjetër shqyrtohen nga audituesi i entitetit përdorues për të përcaktuar nëse ato përbëjnë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme. Përveç kësaj, mund të ketë kërkesa të vendosura nga autoritetet qeveritare ose nga marrëveshjet kontraktuale ku një auditues i organizatës së shërbimit kryen procedura të përcaktuara që janë të pavarura në natyrë. Rezultatet e zbatimit të procedurave të kërkuara në tepricat në llogari dhe transaksionet e përpunuara nga organizata e shërbimit, mund të përdoren nga audituesit e entiteteve përdoruese, si pjesë e evidencës së nevojshme për të mbështetur opinionin e tyre të auditimit. Në këto rrethana, mund të jetë e dobishme që audituesi i entitetit përdorues të bierë dakord me atë të organizatës së shërbimit, para kryerjes së procedurave, për të dokumentuar apo për të patur të drejtë hyrjeje në dokumentacionin e auditimit që do t'i ofrohet audituesit të entitetit përdorues.

A28. Në rrethana të caktuara, në veçanti kur një entitet përdorues ja beson disa ose të gjitha funksionet e tij të financave një organizate shërbimi, audituesi i entitetit përdorues mund të përballë me një situatë ku një pjesë e rëndësishme e evidencës së auditimit gjendet në organizatën e shërbimit. Në organizatën e shërbimeve mund të jetë e nevojshme që të kryhen procedura thelbësore nga ana e audituesit të entitetit përdorues apo një audituesi tjetër në emër të tij. Një auditues i organizatës së shërbimit mund të japë një raport të tipit 2 dhe, përveç kësaj, mund të kryejë procedura thelbësore në emër të audituesit të entitetit përdorues. Përfshirja e një audituesi tjetër nuk ndryshon përgjegjësinë e audituesit të entitetit përdorues për të siguruar evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme që t'i shërbejë si bazë e arsyeshme për të mbështetur opinionin e tij. Në përputhje me rrethanat, gjykimi nga ana e audituesit të entitetit përdorues, nëse ai ka siguruar evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme dhe nëse duhet të kryejë procedura të mëtejshme thelbësore, përfshin angazhimin e tij në drejtimin, mbikëqyrjen dhe performancën e procedurave thelbësore të kryera nga një auditues tjetër.

Testet e Kontrolleve (Ref: Para. 16)

A29.Nga SNA 330¹⁰ është kërkuar që audituesi i entitetit përdorues të planifikojë dhe të kryejë teste kontrolli për të siguruar evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme përse i përket efektivitetit të funksionimit të kontrolleve përkatëse në rrethana të caktuara. Në kontekstin e një organizate shërbimi, kjo kërkesë zbatohet kur:

- (a) Audituesi i entitetit përdorues në vlerësimin e rreziqeve të anomalisë materiale përfshin edhe pritshmërinë që kontrollet në organizatën e shërbimit veprojnë në mënyrë efektive (kjo do të thotë që, audituesi i entitetit përdorues ka ndërmend të mbështetet në efektivitetin e funksionimit të kontrolleve në organizatën e shërbimit për të përcaktuar natyrën, afatin dhe shtrirjen e procedurave thelbësore); ose
- (b) Procedurat thelbësore të vetme, apo në kombinim me testet e efektivitetit të funksionimit të kontrolleve në entitetin përdorues, nuk mund të sigurojnë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme në nivel pohimi.

A30.Nëse raporti i tipit 2 nuk është i disponueshëm, një auditues i entitetit përdorues mund të kontaktojë me organizatën e shërbimit e, përmes entitetit përdorues, dhe të kërkojë që një auditues i organizatës së shërbimit të angazhohet për të siguruar një raport të tipit 2 që përfshin teste të efektivitetit operativ të kontrolleve përkatëse ose, audituesi i entitetit përdorues mund të angazhojë një auditues tjetër për të kryer procedurat në organizatën e shërbimit që të testojë efektivitetin operativ të këtyre kontrolleve. Gjithashtu, një auditues i entitetit përdorues mund të vizitojë organizatën e shërbimit dhe të kryejë testet e kontrolleve përkatëse në qoftë se organizata e shërbimit është dakord me këtë. Vlerësimet e rrezikut nga audituesi i entitetit përdorues bazohen në evidencën e kombinuar të siguruar nga puna e një audituesi tjetër dhe procedurat e veta.

Përdorimi i Raportit të Tipit 2 si Evidencë Auditimi që Kontrollet kanë Funkcionuar në Mënyrë Efektive në Organizatën e Shërbimit (Ref: Para. 17)

A31.Një raport i tipit 2 mund të ketë për qëllim të kënaqë nevojat e audituesve të ndryshëm të entitetit përdorues, prandaj testet e kontrolleve dhe rezultatet e përshkruara në raportin e audituesit të organizatës së shërbimit, nuk mund të jenë i përshtatshme për pohimet që janë të rëndësishme në pasqyrat financiare të entitetit përdorues. Testet përkatëse të kontrolleve dhe rezultatet vlerësohen për të përcaktuar që raporti i audituesit të organizatës së shërbimit siguron evidencën e mjaftueshme e të përshtatshme të auditimit për efektivitetin e kontrolleve në mbështetje të vlerësimit të rrezikut të bërë nga audituesi i entitetit përdorues. Në këtë rast, audituesi i entitetit përdorues mund të marrë parasysh faktorët e mëposhtëm:

¹⁰ SNA 330, paragrafi 8.

KONSIDERATA AUDITIMI PËR NJË ENTITET QË PËRDOR NJË ORGANIZATË SHËRBIMI

- (a) Periudhën kohore të mbuluar nga testet e kontrollit dhe kohën që ka kaluar që nga kryerja e këtyre testeve;
- (b) Qëllimin e punës së audituesit të organizatës së shërbimit, shërbimet dhe proceset e mbuluara, kontrollet e testuara dhe testet që janë kryer, si dhe mënyrën me të cilën janë testuar kontrollet që kanë të bëjnë me kontrollet e entitetit përdorues; dhe
- (c) Rezultatet e këtyre testeve të kontrolleve dhe opinionin e audituesit të organizatës së shërbimit mbi efektivitetin e funksionimit të kontrolleve.

A32.Për disa pohime, sa më e shkurtër të jetë periudha e mbuluar nga një test i veçantë dhe sa më e gjatë të jetë koha që ka kaluar që nga kryerja e testit, aq më pak mundet që testi të sigurojë evidencë auditimi. Nga krahasimi i periudhës së mbuluar nga raporti i tipit 2 kundrejt periudhës së raportimit financiar të entitetit përdorues, audituesi i këtij entiteti mund të arrijë në përfundimin se raporti i tipit 2 përbën një evidencë auditimi jo të plotë në qoftë se është e vogël mbivendosja midis periudhës së mbuluar nga raporti i tipit 2 dhe periudhës për të cilën audituesi i entitetit përdorues ka ndërmend të mbështesë raportin. Në një rast të tillë, raporti i tipit 2 duke mbuluar një periudhë të mëparshme apo të mëpasshme mund të sigurojë evidencë auditimi shtesë. Në raste të tjera, audituesi i entitetit përdorues mund të përcaktojë nëse është e nevojshme për të kryer, ose përdorur punën e një audituesi tjetër, që të kryejë testet e kontrolleve në organizatën e shërbimit në mënyrë që të sigurojë një evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme mbi efektivitetin e funksionimit të këtyre kontrolleve.

A33.Për audituesin e entitetit përdorues, gjithashtu, mund të jetë e nevojshme të sigurojë evidencë plotësuese për ndryshimet e rëndësishme në kontrollet përkatëse në organizatën e shërbimit jashtë periudhës së mbuluar nga raporti i tipit 2, ose të përcaktojë procedura auditimi shtesë për t'u kryer. Faktorët përkatës në përcaktimin e kësaj evidence auditimi shtesë në lidhje me kontrollet, që janë kryer në organizatën e shërbimit jashtë periudhës së mbuluar nga raporti i audituesit të kësaj organizate shërbimi, mund të përfshijnë:

- Rëndësinë e rreziqeve të vlerësuara të anomalisë materiale në nivel pohimi;
- Kontrollet e veçanta që janë testuar gjatë periudhës së ndërmjetme, dhe ndryshimet e rëndësishme në to që nga koha kur janë testuar, duke përfshirë edhe ndryshimet në sistemin e informacionit, proceset, dhe personelin;
- Shkallën në të cilën është siguruar evidenca e auditimit në lidhje me efektivitetin e funksionimit të këtyre kontrolleve;
- Kohëzgjatjen e periudhës së mbetur;
- Shkallën në të cilën audituesi i entitetit përdorues synon të zvogëlojë procedurat thelbësore të mëtejshme bazuar në besueshmërinë në kontrollet; dhe

- Efektivitetin e mjedisit të kontrollit dhe monitorimit të kontrolleve në entitetin përdorues.

A34. Evidenca shitesë e auditimit mund të merret, për shembull, duke shtrirë testet e kontrolleve për periudhën e mbetur ose duke testuar monitorimin e kontrolleve të entitetit përdorues.

A35. Në qoftë se periudha e testimit nga audituesi i organizatës së shërbimit është tërësisht jashtë periudhës së raportimit financiar të entitetit përdorues, audituesi i entitetit përdorues nuk do të jetë në gjendje të mbështetet në teste të tilla për të arritur në përfundimin që kontrollet e entitetit përdorues po veprojnë në mënyrë efektive, sepse ato nuk sigurojnë evidencë auditimi për periudhën aktuale mbi efektivitetin e kontrolleve, me përjashtim të rastit kur janë kryer procedura të tjera.

A36. Në rrethana të caktuara, një shërbim i ofruar nga organizata e shërbimit mund të jetë planifikuar me supozimin që entiteti përdorues do të zbatojë disa kontrolle. Për shembull, shërbimi mund të jetë i planifikuar me supozimin se entiteti përdorues do të ketë kontrolle në vend për autorizimin e transaksioneve para se ato të dërgohen për përpunim në organizatën e shërbimit. Në një situatë të tillë, përshkrimi i kontrolleve nga organizata e shërbimit, mund të përfshijë një përshkrim të këtyre kontrolleve plotësuese të entitetit përdorues. Audituesi i entitetit përdorues shqyrton nëse këto kontrolle plotësuese të entitetit përdorues kanë të bëjnë me shërbimin që i është ofruar këtij entiteti.

A37. Nëse audituesi i entitetit përdorues beson se raporti i audituesit të organizatës së shërbimit, nuk mund të sigurojë një evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme, për shembull, nëse një raport i këtij audituesi nuk përmban një përshkrim të testeve të kontrolleve dhe rezultateve të tyre, audituesi i entitetit përdorues mund të plotësojë njohjen e procedurave të audituesit të organizatës së shërbimit dhe të arrijë në përfundime duke kontaktuar me organizatën e shërbimit, nëpërmjet entitetit përdorues, të kërkojë të diskutojë me audituesin e organizatës së shërbimit në lidhje me qëllimin dhe rezultatet e punës së kryer prej tij. Gjithashtu, në qoftë se audituesi i entitetit përdorues beson se kjo është e nevojshme, ai mund të kontaktojë me audituesin e organizatës së shërbimit, përmes entitetit përdorues, të kërkojë që audituesi i organizatës së shërbimit të kryejë procedurat në këtë organizatë. Në të kundërt, këto procedura mund të kryhen nga audituesi i entitetit përdorues, ose një auditues tjetër me kërkesën e këtij audituesi.

A38. Raporti i tipit 2 i audituesit të organizatës së shërbimit identifikon rezultatet e testeve, përfshirë përjashtimet dhe informacione të tjera që mund të ndikojnë në konkluzionet e audituesit të entitetit përdorues. Përjashtimet e vëna në dukje nga audituesi i organizatës së shërbimit apo një opinion i modifikuar në raportin e tipit 2 të audituesit të organizatës së shërbimit, nuk do të thonë se automatikisht ky raport nuk do të jetë i dobishëm për auditimin e pasqyrave financiare të entitetit përdorues në vlerësimin e rreziqeve të anomalive materiale. Përkundrazi, përjashtimet dhe çështjet, që kanë shkaktuar një opinion të modifikuar në raportin e audituesit të organizatës së shërbimit,

merren parasysh nga audituesi i entitetit përdorues në vlerësimin e testimit të kontrolleve të kryera nga audituesi i organizatës së shërbimit. Audituesi i entitetit përdorues mund të diskutojë çështje të tilla me audituesin e organizatës së shërbimit. Ky lloj komunikimi varet nga komunikimi i entitetit përdorues me organizatën e shërbimit dhe nga marrja e miratimit prej saj për realizimin e komunikimit.

Komunikimi i Mangësive të Identifikuara në Kontrollin e Brendshëm Gjatë Auditimit

A39. Audituesi i entitetit përdorues është e nevojshme t'i komunikojë me shkrim, në kohën e duhur, mangësitë e rëndësishme të identifikuara gjatë auditimit si për drejtimin, ashtu edhe për personat e ngarkuar me qeverisjen.¹¹ Gjithashtu, audituesi i entitetit përdorues kërkohet t'i komunikojë drejtimin në nivelin e duhur të përgjegjësisë, në kohën e duhur, edhe mangësitë e tjera të identifikuara në kontrollin e brendshëm gjatë auditimit të cilat, në gjykimin profesional të tij, kanë një rëndësi të mjaftueshme për të merituar vëmendjen e drejtimin.¹² Çështjet, që audituesi i entitetit përdorues mund t'i identifikojë gjatë auditimit dhe mund t'i komunikojë drejtimin dhe personave të ngarkuar me qeverisjen e entitetit përdorues, përfshijnë:

- Çdo monitorim të kontrolleve që mund të zbatohet nga entiteti përdorues, duke përfshirë ato të identifikuara si rezultat i marrjes së raportit të tipit 1 apo tipit 2;
- Rastet kur kontrollet plotëse të entitetit përdorues janë vënë në dukje në raportin e tipit 1 ose tipit 2 dhe nuk janë zbatuar në këtë entitet; dhe
- Kontrollet që mund të jenë të nevojshme në organizatën e shërbimit, të cilat nuk duket se janë zbatuar ose që nuk mbulohen në mënyrë specifike nga raporti i tipit 1 ose tipit 2.

Raportet e Tipit 1 dhe Tipit 2 që Përjashtojnë Shërbimet e një Organizate Shërbimi të Nënkontraktuar (Ref: Para. 18)

A40. Nëse një organizatë shërbimi përdor një organizatë shërbimi të nënkontraktuar, raporti i audituesit të organizatës së shërbimit mund të përfshijë ose të përjashtojë objektivat përkatëse të kontrollit dhe kontrollet përkatëse të organizatës së shërbimit, në përshkrimin e sistemit dhe në qëllimin e angazhimit të audituesit të saj. Këto dy metoda të raportimit janë të njohura përkatësisht si metoda përfshirëse dhe metoda përjashtimit. Në qoftë se raporti i tipit 1 ose tipit 2 përjashton kontrollet në një organizatë shërbimi të nënkontraktuar, dhe shërbimet e ofruara nga kjo organizatë kanë të bëjnë me auditimin e pasqyrave financiare të entitetit përdorues, është e nevojshme që audituesi i entitetit përdorues të zbatojë kërkesat e këtij SNA-je në lidhje me organizatën e nënkontraktuar të shërbimit. Natyra dhe masa e punës për t'u kryer nga audituesi i entitetit përdorues në lidhje me shërbimet e ofruara nga një

¹¹ SNA 265, *Komunikimi i Mangësive në Kontrollin e Brendshëm Personave të Ngarkuar me Qeverisjen dhe Drejtimin*, paragrafët 9-10.

¹² SNA 265, paragrafi 10.

organizatë shërbimi e nënkontraktuar, varet nga natyra dhe rëndësia e këtyre shërbimeve në entitetin përdorues dhe nga rëndësia e këtyre shërbimeve për auditimin. Zbatimi i kërkesave në paragrafin 9 ndihmon audituesin e entitetit përdorues në përcaktimin e efektit të organizatës së nënkontraktuar të shërbimit, si dhe të natyrës dhe shtrirjes së punës që duhet të kryhet.

Mashtrimi, Papajtueshmëria me Ligjet dhe Rregullat, dhe Anomalitë e Pakorrigjuara në Lidhje me Aktivitetet në Organizatën e Shërbimit (Ref: Para. 19)

A41. Një organizatë shërbimi mund të kërkohet që, sipas kushteve të kontratës me entitetet përdoruese, t'u japë informacion shpjegues, këtyre entiteteve të prekura, për çdo mashtrim, papajtueshmëri me ligjet dhe rregullat ose për anomalitë e pakorrigjuara që i takojnë drejtimit apo punonjësve të organizatës së shërbimit. Siç kërkohet nga paragrafi 19, audituesi i entitetit përdorues i bën kërkesë drejtimit të organizatës së shërbimit në lidhje me faktin nëse organizata e shërbimit ka raportuar për ndonjë çështje të tillë dhe vlerëson nëse ndonjë çështje e raportuar nga organizata e shërbimit ndikon në natyrën, afatin dhe shtrirjen e procedurave të mëtejshme të auditimit. Në rrethana të caktuara, për të kryer këtë vlerësim audituesi i entitetit përdorues mund të kërkojë informacion shtesë, dhe mund t'i kërkojë entitetit përdorues të kontaktojë me organizatën e shërbimit për të marrë informacionin e nevojshëm.

Raportimi nga ana e Audituesit të Entitetit Përdorues (Ref: Para. 20)

A42. Kur një auditues i entitetit përdorues nuk është në gjendje të sigurojë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme në lidhje me shërbimet e ofruara nga organizata e shërbimit, që ka të bëjë me auditimin e pasqyrave financiare të entitetit përdorues, ekziston një kufizim në objektin e auditimit. Ky mund të jetë rasti kur:

- Audituesi i entitetit përdorues nuk është në gjendje të arrijë një njohje të mjaftueshme të shërbimeve të ofruara nga organizata e shërbimit dhe nuk ka një bazë për identifikimin dhe vlerësimin e rreziqeve të anomalisë materiale;
- Vlerësimi i një audituesi të entitetit përdorues përfshin pritshmërinë që kontrollet në organizatën e shërbimit veprojnë në mënyrë efektive dhe audituesi i entitetit përdorues nuk është në gjendje që të sigurojë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme për efektivitetin e funksionimit të këtyre kontrolleve; ose
- Evidenca e mjaftueshme dhe e përshtatshme e auditimit është e vlefshme vetëm nga regjistrimet e mbajtura në organizatën e shërbimit, dhe audituesi i entitetit përdorues nuk është në gjendje të ketë të drejtën e hyrjes në këto regjistrime.

Nëse audituesi i entitetit përdorues shpreh një opinion me rezezervë ose refuzon të japë opinion, kjo varet nga konkluzioni i tij për faktin nëse efektet e mundëshme në pasqyrat financiare janë materiale apo të përhapura.

Referimi në Punën e një Audituesi të Organizatës së Shërbimit (Ref: Para. 21–22)

- A43. Në disa raste, ligji apo rregulli mund të kërkojnë që në raportin e audituesit të entitetit përdorues, të bëhet një referencë në punën e një audituesi të organizatës së shërbimit, për shembull, për qëllime të transparencës në sektorin publik. Në rrethana të tilla, audituesi i entitetit përdorues mund të ketë nevojë të marrë pëlqimin e audituesit të organizatës së shërbimit përpara se të bëjë një referim të tillë.
- A44. Fakti që një entitet përdorues përdor një organizatë shërbimi nuk e ndryshon përgjegjësinë e audituesit të këtij entiteti, i cili sipas SNA-ve, duhet të sigurojë një evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme për të mundësuar një bazë të arsyeshme për të mbështetur opinionin e tij. Prandaj, ai nuk i referohet raportit të audituesit të organizatës së shërbimit si bazë, pjesërisht, për të dhënë opinionin mbi pasqyrat financiare të entitetit përdorues. Megjithatë, kur audituesi i entitetit përdorues shpreh një opinion të modifikuar për shkak të një opinionit të modifikuar në raportin e audituesit të organizatës së shërbimit, kjo nuk do të thotë që audituesi i entitetit përdorues e përjashton referimin tek raporti i audituesit të organizatës së shërbimit, nëse një referencë e tillë ndihmon në shpjegimin e arsyes për opinionin e modifikuar të dhënë nga audituesi i entitetit përdorues. Në rrethana të tilla, ky auditues mund të ketë nevojë të marrë pëlqimin e audituesit të organizatës së shërbimit përpara se të bëjë një referim të tillë.