

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 450

VLERËSIMI I ANOMALIVE TË IDENTIFIKUARA GJATË AUDITIMIT

(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
Hyrja në fuqi	2
Objektivi	3
Përkufizimet	4
Kërkesat	
Akumulimi i Anomalive të Identifikuara	5
Marrja Parasysh e Anomalive të Identifikuara gjatë Zhvillimit të Auditimit	6-7
Komunikimi dhe Korrigjimi i Anomalive	8-9
Vlerësimi i Efektit të Anomalive të Pakorrigjuara	10-13
Deklarimet me Shkrim	14
Dokumentimi	15
Zbatimi dhe Materiale të Tjera Shpjeguese	
Përkufizimi i Anomalive	A1
Akumulimi i Anomalive të Identifikuara	A2-A6
Marrja Parasysh e Anomalive të Identifikuara gjatë Zhvillimit të Auditimit	A7-A9
Komunikimi dhe Korrigjimi i Anomalive	A10-A13
Vlerësimi i Efektit të Anomalive të Pakorrigjuara	A14-A28
Deklarimet me Shkrim	A29
Dokumentimi	A30

Standardi Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) 450, “Vlerësimi i Anomalive të Identifikuara Gjatë Auditimit” 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 për të vlerësuar efektin e anomalive të identifikuara në auditim dhe të anomalive të pakorrigjuara, nëse ka, në pasqyrat financiare. SNA 700 trajton përgjegjësinë e audituesit, në formimin e një opinionimi mbi pasqyrat financiare, për të arritur në përfundimin nëse ka fituar një siguri të arsyeshme që pasqyrat financiare në tërësi nuk kanë anomali materiale. Konkluzioni i audituesit, siç kërkohet nga SNA 700 (i rishikuar), merr parasysh vlerësimin nga ana e tij të anomalive të pakorrigjuara, nëse ka të tilla, në pasqyrat financiare, në përputhje me këtë SNA.¹ SNA 320² trajton përgjegjësinë e audituesit për të zbatuar siç duhet konceptin e materialitetit në planifikimin dhe kryerjen e një auditimi të pasqyrave financiare.

Hyrja në fuqi

2. 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.

Objektivi

3. Objektivi i audituesit është që të vlerësojë:
 - (a) Efektin e anomalive të identifikuara në auditim; dhe
 - (b) Efektin e anomalive të pakorrigjuara, nëse ka të tilla, në pasqyrat financiare.

Përkufizimet

4. Për qëllime të SNA-ve, termat e mëposhtme kanë kuptimin e dhënë në vijim:
 - (a) Anomali – Një diferencë midis shumës së raportuar, klasifikimit, paraqitjes ose dhënies së shpjegimit, që kërkohet për një element për të qenë në pajtueshmëri me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar. Anomali mund të vijë nga gabimi ose mashtrimi. (Ref: Para. A1)
Kur audituesi shpreh një opinion për faktin nëse pasqyrat financiare janë përgatitur në mënyrë të drejtë, në të gjitha aspektet materiale, ose japin një pamje të vërtetë dhe të drejtë, anomali të përfshijnë gjithashtu, rregullimet e shumave, të klasifikimeve, paraqitjeve dhe shpjegimeve, të cilat sipas gjykimit të audituesit janë të nevojshme për pasqyrat financiare, me qëllim që ato të paraqiten në mënyrë të drejtë ose të japin një pamje të vërtetë dhe të drejtë.

¹ SNA 700 (i rishikuar), *Formimi i një Opinioni dhe Raportimi mbi Pasqyrat Financiare*, paragrafët 10-11.

² SNA 320, *Materialiteti në Planifikimin dhe Kryerjen e një Auditimi*.

- (b) Anomali të pakorrigjuara – Anomalitë që audituesi i ka akumuluar gjatë auditimit, të cilat nuk janë korrigjuar.

Kërkesat

Akumulimi i Anomalive të Identifikuara

5. Audituesi duhet të akumulojë anomalitë e identifikuara gjatë auditimit, përveç atyre që janë krejt të parëndësishme. (Ref: Para. A2-A6)

Marrja parasysh e anomalive të identifikuara gjatë zhvillimit të auditimit

6. Audituesi duhet të përcaktojë nëse strategjia e përgjithshme e auditimit dhe plani i tij kanë nevojë të rishikohen në qoftë se:
- (a) Natyra e anomalive të identifikuara dhe rrethanat e ndodhjes së tyre tregojnë se mund të ekzistojnë anomali të tjera, të cilat kur bashkohen me anomalitë e akumuluar gjatë auditimit, mund të jenë materiale, ose (Ref: Para. A7)
- (b) Totali i anomalive të akumuluar gjatë auditimit i përafrohet materialitetit të përcaktuar në përputhje me SNA 320. (Ref: Para. A8)
7. Në qoftë se, me kërkesën e audituesit, drejtimi ka shqyrtuar një klasë të transaksioneve, tepricat në llogari ose informacionin shpjegues dhe ka korrigjuar anomalitë e zbuluara, audituesi duhet të kryejë procedura auditimi shtesë për të përcaktuar nëse anomalitë mbeten. (Ref: Para. A9)

Komunikimi dhe Korrigjimi i Anomalive

8. Audituesi duhet të komunikojë në kohë, përveçse kur ndalohet nga ligji ose rregullat, të gjitha anomalitë e akumuluar gjatë auditimit me nivelin e duhur të drejtimit.³ Audituesi do t'i kërkojë drejtimit të korrigjojë këto anomali. (Ref: Para. A10-A12)
9. Në qoftë se drejtimi refuzon të korrigjojë disa ose të gjitha anomalitë e komunikuar nga audituesi, atëherë ai duhet të arrijë të njihet me arsyet e drejtimit për të mos bërë korrigjimet dhe do t'i ketë parasysh kur të bëjë vlerësimin nëse pasqyrat financiare në tërësi janë pa anomali materiale. (Ref: Para. A13)

Vlerësimi i Efektit të Anomalive të Pakorrigjuara

10. Para se të vlerësojë efektin e anomalive të pakorrigjuara, audituesi duhet të rivlerësojë materialitetin e përcaktuar në përputhje me SNA 320 për të konfirmuar nëse ai vazhdon të jetë i duhuri në kontekstin e rezultateve aktuale financiare të entitetit. (Ref: Para. A14-A15)

³ SNA 260 (i rishikuar), *Komunikimi me Personat e Ngarkuar me Qeverisjen*, paragrafi 7.

11. Audituesi duhet të përcaktojë nëse anomalitë e pakorrigjuara janë materiale, individualisht ose në total. Për të bërë përcaktimin, audituesi merr parasysh:
- (a) Madhësinë dhe natyrën e anomalive, si në lidhje me klasat e veçanta të transaksioneve, tepriat në llogari ose informacionet shpjeguese dhe pasqyrat financiare në tërësi, dhe rrethanat e veçanta të kryerjes së tyre; dhe (Ref: Para. A16-A22, A24 -A25)
 - (b) Efektin e anomalive të pakorrigjuara, në lidhje me periudhat e mëparshme, në klasat përkatëse të transaksioneve, tepriat në llogari ose informacionet shpjeguese, si dhe pasqyrat financiare në tërësi. (Ref: Para. A23)

Komunikimi me Personat e Ngarkuar me Qeverisjen

12. Audituesi duhet t’ua komunikojë personave të ngarkuar me qeverisjen anomalitë e pakorrigjuara dhe efektin që ato, individualisht ose në total, mund të kenë në opinionin e shprehur në raportin e audituesit, nëse nuk ndalohet nga ligji ose rregullimi.⁴ Në komunikimin që bën, audituesi duhet të identifikojë individualisht anomalitë materiale të pakorrigjuara. Ai duhet të kërkojë që këto anomali të korrigjohen. (Ref: Para. A26-A28)
13. Gjithashtu, audituesi duhet t’u komunikojë personave të ngarkuar me qeverisjen, efektin e anomalive të pakorrigjuara në lidhje me periudhat e mëparshme në klasat përkatëse të transaksioneve, tepriat në llogari ose informacionet shpjeguese, dhe pasqyrat financiare në tërësi.

Deklarimet me Shkrim

14. Audituesi do të kërkojë një deklaratë me shkrim nga drejtimi dhe, nëse është e përshtatshme, nga personat e ngarkuar me qeverisjen nëse ata besojnë se efektet e anomalive të pakorrigjuara janë jomateriale, individualisht dhe në total, në pasqyrat financiare në tërësi. Një përmbledhje e këtyre zërave, do të përfshihet ose do t’i bashkangjitet deklaratimit të shkruar. (Ref: Para. A29)

Dokumentimi

15. Audituesi duhet të përfshijë në dokumentacionin e auditimit:⁵ (Ref: Para. A30)
- (a) Shumën poshtë të cilës anomalitë do të konsideroheshin, si krejt të parëndësishme (paragrafi 5);
 - (b) Të gjitha anomalitë e akumuluar gjatë auditimit dhe nëse ato janë korrigjuar (paragrafët 5, 8 dhe 12); dhe

⁴ Shiko shënimin 3.

⁵ SNA 230, *Dokumentimi i Auditimit*, paragrafët 8-11, dhe A6

- (c) Konkluzionin e audituesit nëse anomalitë e pakorrigjuara, individualisht ose në total, janë materiale dhe bazën për këtë konkluzion (paragrafi 11).

Zbatimi dhe Materiale të Tjera Shpjeguese

Përkufizimi i Anomalisë (Ref: Para. 4(a))

A1. Anomalitë mund të rrjedhin nga:

- (a) Një pasaktësi në mbledhjen ose përpunimin e të dhënave me të cilat janë përgatitur pasqyrat financiare;
- (b) Një mungesë e një shume ose informacioni shpjegues; përfshirë informacionet shpjeguese të pamjaftueshme ose të paplota dhe ato informacione shpjeguese që kërkohen për të plotësuar objektivat e dhënies së informacioneve shpjeguese sipas disa kuadrove të zbatueshme të raportimit financiar;⁶
- (c) Një çmuarje kontabël e pasaktë që rrjedh nga mosmarrja parasysh apo keqinterpretimi i fakteve;
- (d) Gjykimet e drejtimit që kanë të bëjnë me çmuarjet kontabël që audituesi i konsideron të paarsyeshme ose përzgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël që audituesi i konsideron të papërshtatshme.
- (e) Një klasifikim, grupim apo ndarje e papërshtatshme e informacionit, dhe
- (f) Për pasqyrat financiare të përgatitura sipas një kuadri të paraqitjes së drejtë, nga lënia jashtë e një informacioni shpjegues për pasqyrat financiare, që duhet për të arritur paraqitjen e drejtë, përtej informacioneve shpjeguese të kërkuara në mënyrë specifike nga kuadrot e raportimit financiar.⁷

Shembuj të anomalive që rrjedhin nga mashtrimet janë të dhëna në SNA 240.⁸

Akumulimi i Anomalive të Identifikuara (Ref: Para. 5)

⁶ Për shembull, Standardi Ndërkombëtar i Raportimit Financiar 7 (SNRF), Instrumentet financiare, Dhënia e informacioneve shpjeguese, paragrafi 42H, shprehet se “Një entitet duhet të japë informacione shpjeguese për çdo informacion shtesë që ai e gjykon të nevojshëm për të përbushur objektivat e dhënies së informacioneve shpjeguese të parashikuara në këtë paragraf...”

⁷ Për shembull, SNRF-të kërkojnë që një entitet të japë informacione shpjeguese shtesë, kur pajtueshmëria me kërkesat specifike në SNRF-te është e pamjaftueshme për të bërë të mundur që përdoruesit të kuptojnë, impaktin që kanë transaksione të veçanta, ose ngjarje apo kushte të tjera në pozicionin financiar dhe performancën financiare të entitetit (Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 1, Paraqitja e Pasqyrave Financiare, paragrafi 17(c)).

⁸ SNA 240, “Përgjegjësitë e Audituesit Lidhur me Mashtrimin në Auditimin e Pasqyrave Financiare,” paragrafët A1-A7.

“Krejt i parëndësishëm”

A2. Paragrafi 5 i këtij SNA-je kërkon që audituesi të akumulojë anomalitë e identifikuar gjatë auditimit, përveç atyre që janë krejt të parëndësishme. Termi "krejt i parëndësishëm" nuk është një mënyrë shprehjeje tjetër për "jo materiale." Anomalitë që janë krejt të parëndësishme do të jenë tërësisht të ndryshme (më të vogla) nga madhësia ose tërësisht me natyrë të ndryshme nga ato që do të kishin qenë përcaktuar si materiale dhe do të jenë anomali krejt të parëndësishme, qoftë të marra individualisht ose në total, qoftë të gjykuara nga ndonjë kriter në lidhje me madhësinë, natyrën ose rrethanat. Kur ka ndonjë pasiguri nëse një ose më shumë zëra janë krejt të parëndësishëm, anomalia konsiderohet të mos jetë krejt e parëndësishme.

Anomalitë ne pasqyrat individuale

A3. Audituesi mund të caktojë një shumë poshtë të cilës anomalitë e shumave në pasqyrat financiare individuale do të ishin krejt të parëndësishme, kështu që nuk do kishte nevojë të bashkoheshin, sepse audituesi parashikon që akumulimi (bashkimi) i këtyre shumave në mënyrë të qartë nuk do të ketë një efekt material në pasqyrat financiare. Megjithatë, anomalitë e shumave që janë mbi shumat e caktuara, akumulohen/bashkohen, siç kërkohet nga paragrafi 5 i këtij SNA-je. Veç kësaj anomalitë që lidhen me shumat mund të mos jenë krejt të parëndësishme kur gjykohet në kriteret e natyrës ose të rrethanave, dhe kur është kështu, ato akumulohen, sikurse kërkohet nga paragrafi 5 i këtij SNA-je.

Anomalitë në informacionet shpjeguese

A4. Anomalitë në informacionet shpjeguese gjithashtu, mund të jenë krejt të parëndësishme qoftë individualisht ose të bashkuara dhe nëse ato gjykohen sipas ndonjë kriteri si madhësia, natyra ose rrethanat. Edhe anomalitë në informacionet shpjeguese që nuk janë krejt të parëndësishme, akumulohen për të ndihmuar audituesin të vlerësojë efektin e këtyre anomalive në informacionet shpjeguese përkatëse dhe pasqyrat financiare në tërësi. Paragrafi A17 i këtij SNA-je jep shembuj se kur një anomali në informacionet shpjeguese cilësore mund të jetë materiale.

Akumulimi i anomalive

A5. Anomalitë, që lidhen me natyrën ose rrethanat, të cilat janë akumuluar siç përshkruhet në paragrafët A3-A4, nuk mund të bashkohen, sikurse një gjë e tillë mund të bëhet në rastin e anomalive të shumave. Megjithatë, audituesi kërkohet sipas paragrafit 11 të këtij SNA-je, të vlerësojë këto anomali individualisht dhe të bashkuara (d.m.th. në mënyrë kolektive bashkë me anomalitë e tjera) për të përcaktuar nëse ato janë materiale.

A6. Për të ndihmuar audituesin në vlerësimin e efektit të anomalive të akumuluar gjatë auditimit dhe në komunikimin e këtyre anomalive drejtuesve dhe personave të

ngarkuar me qeverisje, mund të jetë e dobishme të bëhet dallimi në mes anomalive faktike, anomalive në gjykim dhe anomalive të projektuara.

- Anomalitë faktike janë anomali për të cilat nuk ka dyshim.
- Anomalitë në gjykim janë dallimet që lindin nga gjykimet e drejtimit përfshirë ato që lidhen me njohjen, matjen, paraqitjen dhe informacionet shpjeguese në pasqyrat financiare (përfshirë zgjedhjen apo zbatimin i politikave kontabël) që audituesi i konsideron të paarsyeshme ose të papërshtatshme.
- Anomalitë e projektuara janë çmuarja më e mirë, e bërë nga audituesi, e anomalive në popullatë, që përfshijnë projektimin e anomalive të identifikuar në kampionët e auditimit për tërë popullatën nga e cila janë marrë. Në SNA 530⁹ jepet udhëzimi për përcaktimin e anomalive të projektuara dhe vlerësimin e rezultateve.

Marrja Parasysh e Anomalive të Identifikuara Gjatë Zhvillimit të Auditimit (Ref: Para. 6–7)

A7. Një anomali nuk mund të jetë një ngjarje e izoluar. Për shembull, evidenca se ekzistojnë anomali të tjera mund të përfshijë ato raste ku audituesi identifikon që një anomali rrjedh nga një mangësi në kontrollin e brendshëm ose nga supozimet apo metodat e papërshtatshme të vlerësimit që janë aplikuar gjerësisht nga entiteti.

A8. Nëse totali i anomalive të akumuluar gjatë auditimit i afrohet materialitetit të përcaktuar në përputhje me SNA 320, mund të ndodhë që ky total të jetë më i madh se niveli i ulët i pranueshëm i rrezikut që anomalitë e mundshme të pazbuluara, kur merren së bashku me anomalitë e akumuluar gjatë auditimit, mund të tejkalojnë materialitetin. Anomalitë e pazbuluara mund të ekzistojnë për shkak të pranisë së rrezikut të metodës me zgjedhje dhe metodës pa zgjedhje.¹⁰

A9. Audituesi mund t'i kërkojë drejtimit të shqyrtojë një klasë të transaksioneve, tepricat në llogari dhe informacionet shpjeguese në mënyrë që të kuptojë arsyen e një anomalie të identifikuar nga ai, të kryejë procedurat për të përcaktuar shumën e anomalive aktuale në klasën e transaksioneve, tepricave në llogari ose informacioneve shpjeguese, dhe për të bërë rregullimet e duhura në pasqyrat financiare. Një kërkesë e tillë mund të bëhet, për shembull, e bazuar në projektimin, nga ana e audituesit, e anomalive të identifikuar në një kampion auditimi për të gjithë popullatën nga e cila është marrë.

Komunikimi dhe Korrigjimi i Anomalive (Ref: Para. 8–9)

A10. Komunikimi në kohë i anomalive tek niveli i duhur i drejtimit është i rëndësishëm pasi e mundëson drejtimin të vlerësojë nëse klasat e transaksioneve, tepricat e llogarisë dhe informacionet shpjeguese janë keq paraqitur, informon audituesin nëse nuk është

⁹ SNA 530, *Zgjedhja në Auditim*, paragrafët 14-15.

¹⁰ SNA 530, paragrafët 5(c)-(d).

dakord, dhe të marrë masat e nevojshme. Zakonisht, niveli i duhur i drejtimit është ai që ka përgjegjësinë dhe autoritetin për të vlerësuar anomalitë dhe për të marrë veprimet e nevojshme.

A11. Në disa juridiksione, audituesit mund t'i kufizohet me ligj apo rregullore komunikimi i anomalive të caktuara tek drejtimi, apo tek të tjerët, brenda entitetit. Ligjet ose rregullat, në mënyrë specifike, mund ndalojnë një komunikim, ose veprime të tjera, që mund të paragjykojnë një hetim nga një autoritet kompetent në një veprim aktual, të paligjshëm ose të dyshuar, përfshirë paralajmërimin e entitetit, për shembull, kur audituesi në pajtim me legjislacionin për pastrimin e parave nevojitet të raportojë mashtrimin tek një autoritet i duhur. Në këto rrethana, çështjet e marra në konsideratë nga audituesi mund të jenë komplekse dhe audituesi mund të konsiderojë të përshtatshme të marrë konsulencë ligjore.

A12. Korigjimi nga drejtimi i të gjitha anomalive, duke përfshirë edhe ato të komunikuar nga audituesi, e mundëson atë të mbajë saktë librat e kontabilitetit dhe regjistrimet, si dhe ul rrezikun e anomalive materiale në pasqyrat financiare të ardhshme për shkak të efektit kumulativ të anomalive jomateriale të pakorrigjuara që i përkasin periudhave të mëparshme.

A13. SNA 700 (i rishikuar) kërkon që audituesi të vlerësojë nëse pasqyrat financiare janë të përgatitura dhe të paraqitura, në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kërkesat e kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar. Ky vlerësim ka të bëjë me shqyrtimin e aspekteve cilësore të praktikave kontabël të entitetit, duke përfshirë treguesit e paragjykimi të mundshëm në gjykimet e drejtimit,¹¹ të cilat mund të ndikohen nga njohja që ka audituesi mbi arsyet e drejtimit për të mos bërë korigjimet.

Vlerësimi i Efektit të Anomalive të Pakorrigjuara (Ref: Para. 10–11)

A14. Përcaktimi i materialitetit nga audituesi, në përputhje me SNA 320, shpesh bazohet në çmuarjet e rezultateve financiare të entitetit, sepse rezultatet financiare aktuale nuk mund jenë ende të njohura. Prandaj, para se audituesi të vlerësojë efektin e anomalive të pakorrigjuara, mund të jetë e nevojshme që ai të rishikojë materialitetin e përcaktuar në bazë të rezultateve financiare aktuale në përputhje me SNA 320.

A15. SNA 320 shpjegon se, me zhvillimin e auditimit, materialiteti për pasqyrat financiare në tërësi (dhe, në qoftë se është i zbatueshëm, materialiteti për nivel ose nivele të klasave të veçanta të transaksioneve, tepricat në llogari ose informacionet shpjeguese) rishikohet në rast se audituesi bëhet i vetëdijshëm për informacionin gjatë auditimit që do të bënte që ai të përcaktonte një shumë (ose shumën) të ndryshme nga ajo e fillimit.¹² Pra, çdo rishikim i rëndësishëm ka mundësi të bëhet para se audituesi të vlerësojë efektin e anomalive të pakorrigjuara. Megjithatë, nëse nga rivlerësimi që i bën audituesi materialitetit, në përputhje me SNA 320 (shih paragrafin 10 të këtij

¹¹ SNA 700 (i rishikuar), paragrafi 12.

¹² SNA 320, paragrafi 12.

SNA), përcaktohet një shumë (ose shumat) më e ulët, atëhere rishqyrtohen edhe performanca e materialitetit dhe përshtatshmëria e natyrës, afatit dhe shtrirjes së procedurave të mëtejshme të auditimit në mënyrë që të përftohet një evidencë auditimi e mjaftueshme dhe e përshtatshme, mbi të cilën bazohet opinionimi i audituesit.

A16. Çdo anomali individuale shqyrtohet që të vlerësohet efekti i saj mbi klasat përkatëse të transaksioneve, tepricat në llogari ose informacionet shpjeguese, duke përfshirë edhe nëse është tejkaluar niveli i materialitetit për këtë klasë të veçantë të transaksioneve, tepricat ose informacionet shpjeguese, nëse ka.

A17. Veç kësaj, shqyrtohet çdo anomali individuale e një informacioni shpjegues cilësor, për të vlerësuar efektet e tij mbi informacionet shpjeguese përkatëse, si edhe efektin e përgjithshëm mbi pasqyrat financiare në tërësi. Përcaktimi nëse një anomali e një informacioni shpjegues cilësor, është materiale, në kontekstin e kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar dhe të rrethanave specifike të entitetit, është një çështje që kërkon ushtrimin e gjykitit profesional. Disa shembuj kur anomali të tilla mund të jenë materiale janë:

- Përshkrime të pasakta ose të paplota të informacionit për objektivat, politikat dhe proceset e menaxhimit të kapitalit, për entitete që kryejnë veprimtari bankare dhe të sigurimit.
- Mungesë informacioni rreth ngjarjeve ose rrethanave që kanë çuar në një humbje nga zhvlerësimi (për shembull një përkeqësim i konsiderueshëm afatgjatë në kërkesën për një metal ose një mall) në një entitet që kryen veprimtari minerare.
- Përshkrime të pasakta për një politikë kontabël në lidhje me një element të rëndësishëm në pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e të ardhurave gjithpërfshirëse, pasqyrën e ndryshimeve në kapital ose në pasqyrën e flukseve të parasë.
- Përshkrim i pamjaftueshëm i ndjeshmërisë së një kursi këmbimi në një entitet që ndërmerr veprimtari tregtare ndërkombëtare.

A18. Kur përcakton nëse anomalitë e pakorrigjuara janë materiale për nga natyra, sipas paragrafit 11 të këtij SNA-je, audituesi konsideron anomalitë në shuma dhe në informacionet shpjeguese. Këto anomali mund të konsiderohen materiale individualisht ose kur merren të kombinuara me anomalitë e tjera. Për shembull, në varësi të anomalive të identifikuara në informacionet shpjeguese, audituesi mund të konsiderojë nëse:

- (a) gabimet e identifikuara janë të vazhdueshme ose të përhapura, ose
- (b) një numër i anomalive të identifikuara janë të lidhura me të njëjtën çështje, dhe të konsideruara bashkërisht mund të ndikojnë në njohjen e kësaj çështje nga përdoruesit.

Shqyrtimi i anomalive të akumuluar gjithashtu, është i dobishëm kur vlerësohen pasqyrat financiare në pajtim me paragrafin 13(d) të SNA 700 (i rishikuar), i cili

kërkon që audituesi të vlerësojë nëse paraqitja e përgjithshme e pasqyrave financiare dëmtohet nga përfshirja e informacionit, i cili ose nuk është i përshtatshëm ose pengon njohjen/kuptimin e duhur të çështjes së shpjeguar.

- A19. Në qoftë se një anomali individuale është gjykuar të jetë materiale, nuk ka të ngjarë që kjo mund të kompensohet nga anomalitë e tjera. Për shembull, nëse të ardhurat janë materialisht të mbivlerësuara, pasqyrat financiare në tërësi do të kenë anomali materiale, madje edhe nëse efekti i anomalisë në të ardhurat është kompensuar tërësisht nga një mbivlerësim ekuivalent i shpenzimeve. Mund të jetë e përshtatshme të kompensohen anomalitë brenda të njëjtës tepricë llogarie ose klasë transaksionesh, megjithatë, rreziku, që mund të ekzistojnë anomali të mëtejshme të pazbuluara, merret parasysh para se të arrihet në përfundimin se është i nevojshëm kompensimi edhe i anomalive jomateriale.¹³
- A20. Klasifikimi i një anomalie nëse është materiale përfshin vlerësimin e anëve cilësore, të tilla si efekti i klasifikimit të anomalisë në borxhe ose në lidhje të tjera kontraktuale, efekti në zërat individualë ose nëntoale, ose efekti në treguesit kyç. Mund të ketë rrethana ku audituesi arrin në përfundimin që një anomali e klasifikuar nuk është materiale në kontekstin e pasqyrave financiare në tërësi, edhe pse ajo mund të tejkalojë nivelin e materialitetit ose nivelet e zbatuara në vlerësimin e anomalive të tjera. Për shembull, një keqklasifikim midis nënzërave të bilancit mund të mos quhet material në kontekstin e pasqyrave financiare në tërësi kur shumica e keqklasifikimit është e vogël në raport me madhësinë e nënzërave të bilancit dhe ky keqklasifikim nuk ndikon në pasqyrën e të ardhurave ose në ndonjë tregues kyç.
- A21. Në varësi të rrethanave, audituesi mund të vlerësojë si materiale disa anomali, individualisht ose të marra së bashku me anomali të tjera të akumuluar gjatë auditimit, edhe nëse ato janë më të vogla se sa materialiteti për pasqyrat financiare në tërësi. Rrethanat që mund të ndikojnë në këtë vlerësim përfshijnë shkallën në të cilën anomalia:
- ndikon në përputhjen me kërkesat rregullatore;
 - ndikon në përputhjen me klauzolat e borxhit ose kërkesat e tjera kontraktuale;
 - ka të bëjë me zgjedhjen ose zbatimin e gabuar të një politike kontabël që ka një efekt jo material në pasqyrat financiare të periudhës aktuale, por ka mundësi që të ketë një efekt material në pasqyrat financiare të periudhave të ardhshme;
 - maskon një ndryshim në të ardhurat apo tendencat e tjera, veçanërisht në kontekstin e kushteve të përgjithshme ekonomike dhe të industrisë;

¹³ Identifikimi i një sërë anomalish jomateriale brenda të njëjtës llogari ose klasë transaksionesh mund të kërkojë nga audituesi të rivlerësojë rrezikun e anomalive materiale për këtë tepricë llogarie ose klasë të transaksioneve.

VLERËSIMI I ANOMALIVE TË IDENTIFIKUARA GJATË AUDITIMIT

- ndikon në treguesit e përdorur për të vlerësuar pozicionin financiar të entitetit, rezultatet e operacioneve ose flukset e mjeteve monetare;
- ndikon në informacionin e paraqitur për segmentin në pasqyrat financiare (për shembull, rëndësinë e çështjes për një segment ose pjesë të tjera të biznesit të entitetit që njihet se luan një rol të rëndësishëm në operacione të entitetit ose rentabilitetin e tij);
- ka efekt në shpërblimin në rritje të drejtimit, për shembull, duke siguruar se janë plotësuar kërkesat për dhënien e shpërblimeve, ose të stimujve të tjerë;
- ka rëndësi në njohjen nga audituesi të komunikimeve të mëparshme të bëra përdoruesve, për shembull, në lidhje me parashikimin e të ardhurave;
- ka të bëjë me zërat e përfshirë në palët e veçanta (për shembull, nëse palët e jashtme janë të lidhur në transaksion me anëtarët e drejtimit të entitetit);
- ka një mungesë informacioni që nuk kërkohet në mënyrë specifike nga kuadri i zbatueshëm i raportimit financiar por, në gjykimin e audituesit, ky informacion ka rëndësi për përdoruesin që të njohë pozicionin financiar, performancën financiare ose flukset e parasë të entitetit; ose
- ndikon në informacionet e tjera të përfshira në raportin vjetor të entitetit (për shembull, informacioni i përfshirë në "Trajtimi dhe analiza e drejtimit" ose "Rishikimi operativ dhe financiar"), gjë që në mënyrë të arsyeshme pritet të ndikojë në vendimet ekonomike të përdoruesve të pasqyrave financiare. SNA 720 (i rishikuar)¹⁴ trajton marrjen parasysh përgjegjësive të audituesit në lidhje me informacionet e tjera.

Këto rrethana janë vetëm shembuj; nuk ka të ngjarë që të gjitha këto të jenë të pranishme në të gjitha auditimet dhe as lista nuk është domosdoshmërisht e plotë. Ekzistenca e çdo rrethane si këto nuk do të çojë domosdoshmërisht në një konkluzion që anomalitë janë materiale.

A22.SNA 240¹⁵ shpjegon se si pasojat e një anomalie që është, ose mund të jetë, rezultat i mashtrimit duhet të shqyrtohen në lidhje me aspekte të tjera të auditimit, edhe nëse madhësia e anomalisë nuk është materiale në lidhje me pasqyrat financiare. Në varësi të rrethanave, anomalitë materiale në informacionet shpjeguese, mund të jenë edhe tregues të mashtrimit, dhe për shembull mund të lindin nga:

- informacione shpjeguese çorientuese rrjedhë e paragjytimeve në gjykimet e drejtimit; ose

¹⁴ SNA 720 (i rishikuar), *Përgjegjësitë e Audituesit në Lidhje me Informacionet e Tjera*.

¹⁵ SNA 240, paragrafi 36.

- informacione shpjeguese dublikatë ose jo informuese që kanë për qëllim të pengojnë një kuptim të duhur të çështjeve në pasqyrat financiare.

Kur konsideron ndikimet e anomalive në klasat e transaksioneve, tepricat e llogarisë dhe informacionet shpjeguese, audituesi ushtron skepticizmin profesional në pajtim me SNA 200.¹⁶

A23. Efekti kumulativ i anomalive jomateriale të pakorrigjuara të lidhura me periudhat e mëparshme mund të jetë material në pasqyrat financiare të periudhës aktuale. Për vlerësimin nga audituesi i këtyre anomalive të pakorrigjuara, në pasqyrat financiare të periudhës aktuale, ka metoda të ndryshme të pranueshme. Përdorimi i të njëjtës metode vlerësimi ofron qëndrueshmëri nga periudha në periudhë.

Konsiderata të Veçanta për Entitetet e Sektorit Publik

A24. Në rastin e një auditimi të një entiteti të sektorit publik, vlerësimi nëse një anomali është materiale mund të ndikohet nga përgjegjësitë e audituesit, e vendosura me ligj, rregullore apo nga një autoritet tjetër për të raportuar çështje specifike, duke përfshirë, për shembull, mashtrimin.

A25. Për më tepër, çështje të tilla si interesi publik, përgjegjshmëria, ndershmëria dhe sigurimi i mbikëqyrjes efektive legjislative, në veçanti, mund të ndikojë në vlerësimin nëse një zë është material në bazë të natyrës së tij. Kjo është veçanërisht kështu për zërat që janë në përputhje me ligjin, rregullat apo ndonjë autoritet tjetër.

Komunikimi me Personat e Ngarkuar me Qeverisjen (Ref: Para. 12)

A26. Në qoftë se anomali të e pakorrigjuara i janë komunikuar personit (personave) përgjegjës të drejtimit, dhe, gjithashtu, personit (personave) të ngarkuar me qeverisjen, ato nuk duhet t'i komunikohen përsëri të njëjtit person (personave) në funksionin e tyre qeverisës. Megjithatë, audituesi duhet të jetë i kënaqur që komunikimi me personin (personat) përkatës përgjegjës të drejtimit realizon mundësinë e informimit të të gjithë atyre me të cilët, ndryshe, ai do të komunikonte në nivel qeverisjeje.¹⁷

A27. Në rastin kur ka një numër të madh anomalish individuale jomateriale të pakorrigjuara, audituesi mund të komunikojnë numrin dhe efektin e përgjithshëm monetar të këtyre anomalive, në vend që të japë hollësi për secilën prej tyre.

A28. SNA 260 (i rishikuar) kërkon që audituesi t'u komunikojë personave të ngarkuar me qeverisjen deklaratimet me shkrim që kërkohen nga audituesi (shih paragrafin 14 të këtij SNA).¹⁸ Audituesi mund të diskutojë me këta persona arsyet për, dhe implikimet

¹⁶ SNA 200, *Objektivat e Përgjithshme të Audituesit të Pavarur dhe Kryerja e një Auditimi në Pajtim me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit*, paragrafi 15

¹⁷ SNA 260 (i rishikuar), paragrafi 13.

¹⁸ SNA 260 (i rishikuar), paragrafi 16(c)(ii).

nga, një pamundësi për të korrigjuar anomalitë, duke pasur parasysh madhësinë dhe natyrën e anomalive gjykuar në rrethanat përkatëse, si dhe pasojat e mundshme në lidhje me pasqyrat financiare në të ardhmen.

Deklarimet me Shkrim (Ref: Para. 14)

A29. Meqë përgatitja e pasqyrave financiare kërkon që drejtimi dhe, kur është e përshtatshme, personat e ngarkuar me qeverisje të rregullojnë pasqyrat financiare për të korrigjuar anomalitë materiale, audituesi është i detyruar t'u kërkojë atyre që të japin një deklaratë me shkrim mbi anomalitë e pakorrigjuara. Në disa rrethana, drejtimi, dhe, kur është e përshtatshme, personat e ngarkuar me qeverisje nuk mund të besojnë se anomali të caktuara të pakorrigjuara janë anomali. Për këtë arsye, ata mund të dëshirojnë të shtojnë në deklaratën me shkrim fjalë të tilla si: "Ne nuk jemi dakord që zërat ... dhe ... përbëjnë anomali, sepse [përshkrimi i arsyeve]." Megjithatë, marrja e këtij deklarami nuk e çliron audituesin nga kërkesa për të dhënë një konkluzion mbi efektin e anomalive të pakorrigjuara.

Dokumentimi (Ref: Para. 15)

A30. Në dokumentimin e anomalive të pakorrigjuara, audituesi mund të ketë parasysh:

- (a) Rëndësinë e efektit total të anomalive të pakorrigjuara;
- (b) Vlerësimin nëse kanë qenë tejkaluar niveli ose nivelet e materialitetit për klasa të veçanta të transaksioneve, tepricat në llogari ose informacionet shpjeguese, nëse ka; dhe
- (c) Vlerësimin e efektit të anomalive të pakorrigjuara mbi treguesit kyç ose tendencat, dhe pajtueshmërinë me kërkesat ligjore, rregullatore dhe kontraktuale (për shembull, kontratat e borxhit).