

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 580

DEKLARIMET ME SHKRIM

(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	1-2
Përdorimi i Deklarimeve me Shkrim si Evidencë e Auditimit	3-4
Hyrja në fuqi	5
Objektivat	6
Përkufizimet	7-8
Kërkesat	
Drejtimi nga i cili kërkohen Deklarimet me Shkrim	9
Deklarimet me Shkrim për Përgjegjësitë e Drejtimit	10-12
Deklarime të Tjera me Shkrim	13
Data dhe Periudha(t) e Mbuluara nga Deklarimet me Shkrim	14
Forma e Deklarimeve me Shkrim	15
Dyshimi mbi Besueshmërinë e Deklarimeve me Shkrim dhe Deklarimet me Shkrim të Kërkuara dhe jo të Dhëna	16-20
Zbatimi dhe Materiale të Tjera Shpjeguese	
Përdorimi i Deklarimeve me Shkrim si Evidencë e Auditimit	A1
Drejtimi nga i cili kërkohen Deklarimet me Shkrim	A2-A6
Deklarimet me Shkrim për Përgjegjësitë e Drejtimit	A7-A9
Deklarime të Tjera me Shkrim	A10-A13
Komunikimi i një Shume Kufi	A14
Data dhe Periudha(t) e Mbuluara nga Deklarimet me Shkrim	A15- A18
Forma e Deklarimeve me Shkrim	A19-A21
Komunikimi me Personat e Ngarkuar me Qeverisjen	A22
Dyshimi mbi Besueshmërinë e Deklarimeve me Shkrim dhe Deklarimet me Shkrim të Kërkuara dhe jo të Dhëna	A23-A27
Shtojca 1: Lista e SNA-ve që Përmbajnë Kërkesat për Deklarimet me Shkrim	
Shtojca 2: Shembull i një Letre Deklarimi	

Standardi Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) 580, “Deklarimet me Shkrim” 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 marrë deklarime me shkrim nga drejtimi dhe, kur është e përshtatshme, nga personat e ngarkuar me qeverisjen në një auditim të pasqyrave financiare.
2. Shtojca 1 liston SNA të tjera që përmbajnë kërkesa specifike për deklarimet me shkrim. Kërkesat specifike për deklarimet me shkrim të SNA-ve të tjera nuk kufizojnë zbatimin e këtij SNA-je.

Përdorimi i Deklarimeve me Shkrim si Evidencë e Auditimit

3. Evidenca e auditimit është informacioni i përdorur nga audituesi për të arritur në përfundimet mbi të cilat mbështetet opinioni i audituesit.¹ Deklarimet me shkrim janë informacione të nevojshme që kërkohen nga audituesi në lidhje me auditimin e pasqyrave financiare të një entiteti. Prandaj, në ngjashmëri me përgjigjet ndaj kërkesave për informacion, deklarimet me shkrim janë evidencë auditimi. (Ref: Para. A1)
4. Megjithëse deklarimet me shkrim sigurojnë evidencë auditimi të nevojshme, ato në vetvete nuk sigurojnë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme për çdonjërin nga çështjet me të cilat kanë të bëjnë. Gjithashtu, fakti që drejtimi ka dhënë deklarime me shkrim të besueshme nuk ndikon në natyrën dhe shtrirjen e evidencës tjetër të auditimit që audituesi siguron rreth përmbushjes së detyrimeve të drejtimit, ose rreth pohimeve specifike.

Hyrja në Fuqi

5. 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

6. Objektivat e audituesit janë:
 - a) Të sigurojë deklarime me shkrim nga drejtimi dhe, kur është e përshtatshme, nga personat e ngarkuar me qeverisjen lidhur me faktin që ata (drejtimi/personat e ngarkuar me qeverisjen) besojnë se i kanë përmbushur përgjegjësitë e tyre për përgatitjen e pasqyrave financiare dhe për plotësinë e informacionit që i është dhënë audituesit.

¹ SNA 500, *Evidenca e Auditimit*, paragrafi 5(c).

DEKLARIMET ME SHKRIM

- b) Të mbështesë evidencën tjetër të auditimit që ka të bëjë me pasqyrat financiare ose me pohime specifike në pasqyrat financiare me anë të deklarimeve me shkrim, nëse përcaktohet si e nevojshme nga audituesi ose kërkohet nga SNA-të e tjera; dhe
- c) T'i përgjigjet në mënyrën e duhur deklarimeve me shkrim të dhëna nga drejtimi dhe kur është e përshtatshme, personat e ngarkuar me qeverisjen, ose në rastin kur drejtimi ose, kur është e përshtatshme, personat e ngarkuar me qeverisjen nuk japin deklarinmet me shkrim të kërkuara nga audituesi.

Përkufizimet

- 7. Për qëllime të këtij SNA-je, termi i mëposhtëm ka kuptimin që i është dhënë në vijim:

Deklarim me shkrim – Një deklaratë me shkrim dhënë audituesit nga drejtimi për të konfirmuar çështje të caktuara ose për të mbështetur evidencën tjetër të auditimit. Deklarimet me shkrim në këtë kontekst nuk përfshijnë pasqyrat financiare, pohimet në to, ose librat dhe regjistrat kontabël mbështetës.

- 8. Për qëllime të këtij SNA-je, termi “drejtim” duhet të interpretohet si “drejtimi dhe, kur është e përshtatshme, personat e ngarkuar me qeverisjen.”
Për më tepër, në rastin e një kuadri të paraqitjes së drejtë, drejtimi është përgjegjës për përgatitjen dhe paraqitjen *e sinqertë* të pasqyrave financiare në pajtim me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar; ose përgatitjen e pasqyrave financiare *që japin një pamje të vërtetë e të sinqertë* në pajtim me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.

Kërkesat

Drejtimi nga i cili kërkohen Deklarimet me Shkrim

- 9. Audituesi duhet të kërkojë deklarinme me shkrim nga drejtimi i cili ka përgjegjësitë e duhura për pasqyrat financiare dhe njohuritë për çështjet e lidhura me to. (Ref: Para. A2–A6)

Deklarimet me shkrim për Përgjegjësitë e Drejtimit

Përgatitja e Pasqyrave Financiare

- 10. Audituesi duhet t'i kërkojë drejtimit të japë një deklarinm me shkrim se ai (drejtimi) ka përmbushur përgjegjësinë e tij për përgatitjen e pasqyrave financiare në pajtim me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar, përfshirë, kur është e nevojshme,

paraqitjen e sinqertë, siç përcaktohet në kushtet e anagazhimit të auditimit.² (Ref: Para. A7–A9, A14, A22)

Informacioni i Dhënë dhe Plotësia e Transaksioneve

11. Audituesi duhet t'i kërkojë drejtimit të japë një deklaram me shkrim që:

- (a) Ai (drejtimi) i ka siguruar audituesit të gjithë informacionin e nevojshëm dhe të drejtat e hyrjes në të ashtu siç është rënë dakort në kushtet e angazhimit të auditimit;³ dhe
- (b) Të gjitha transaksionet janë regjistruar dhe janë reflektuar në pasqyrat financiare. (Ref: Para. A7–A9, A14, A22)

Shprehja e Përgjegjësive të Drejtimit në Deklarimet me Shkrim

12. Përgjegjësitë e Drejtimit duhet të shprehen në deklaramet me shkrim të kërkuara nga paragrafët 10 dhe 11 në të njëjtën mënyrë siç janë shprehur në kushtet e angazhimit të auditimit.

Deklarime të Tjera me Shkrim

13. Edhe SNA të tjera i kërkojnë audituesit që të kërkojë deklaramet me shkrim. Nëse, përveç deklarameve të kërkuara më sipër, audituesi e përcakton si të nevojshme marrjen e një ose më shumë deklarameve të tjera me shkrim për të mbështetur evidencën tjetër të auditimit që ka të bëjë me pasqyrat financiare ose me një apo më shumë pohime specifike në to, audituesi duhet t'i kërkojë këto deklaramet të tjera me shkrim. (Ref: Para. A10–A13, A14, A22)

Data dhe Periudha(t) e Mbuluara nga Deklarimet me Shkrim

14. Data e deklarameve me shkrim duhet të jetë sa më afër që të jetë e mundur, por jo më pas, datës së raportit të audituesit mbi pasqyrat financiare. Deklarimet me shkrim duhet të bëhen për të gjitha pasqyrat financiare dhe për periudhën(at) e përfshirë(a) në raportin e audituesit. (Ref: Para. A15–A18)

Forma e Deklarameve me Shkrim

15. Deklarimet me shkrim duhet të jenë në formën e një letre deklarimi në adresë të audituesit. Nëse ligji ose rregulli e kërkon që drejtimi të japë deklarata publike me shkrim lidhur me përgjegjësitë e tij dhe audituesi vendos që deklarata të tilla sigurojnë një ose të gjitha deklaramet e përcaktuara në paragrafët 10 ose 11, çështjet

² SNA 210, Rënia Dakord me Kushtet e Angazhimit të Auditimit. Paragrafi 6(b)(i).

³ SNA 210, paragrafi 6(b)(iii).

e mbuluara nga deklarata të tilla nuk është e nevojshme që të përfshihen në letrën e deklarimit. (Ref: Para. A19–A21)

Dyshimi mbi Besueshmërinë e Deklarimeve me Shkrim dhe Deklarimet me Shkrim të Kërkuara dhe jo të Dhëna

Dyshimi mbi Besueshmërinë e Deklarimeve me Shkrim

16. Nëse audituesi ka dyshime për aftësinë, ndershmërinë, vlerat etike dhe kujdesin e drejtimit, ose për përkushtimin e tij ndaj tyre apo zbatimit të tyre, audituesi duhet të përcaktojë efektin që këto dyshime mund të kenë mbi besueshmërinë e deklarimeve (verbale ose me shkrim) dhe evidencës së auditimit në përgjithësi. (Ref: Para. A24–A25)
17. Në veçanti, nëse deklarimet me shkrim nuk janë në koherencë me evidencën tjetër të auditimit, audituesi duhet të kryejë procedura auditimi shtesë për të zgjidhur çështjen. Nëse çështja mbetet e pazgjidhur, audituesi duhet të rikonsiderojë vlerësimin për aftësinë, ndershmërinë, vlerat etike dhe kujdesin e drejtimit, ose përkushtimin e tij ndaj tyre apo zbatimit të tyre, dhe duhet të përcaktojë efektin që kjo mund të ketë mbi besueshmërinë e deklarimeve (verbale ose me shkrim) dhe evidencës së auditimit në përgjithësi. (Ref: Para. A23)
18. Nëse audituesi arrin në përfundimin që deklarimet me shkrim nuk janë të besueshme, audituesi duhet të ndërmarrë veprimet e nevojshme, përfshirë përcaktimin e ndikimit të mundshëm në raportin e audituesit në pajtim me SNA 705 (i rishikuar),⁴ duke patur parasysh kërkesën në paragrafin 20 të këtij SNA-je.

Deklarimet me Shkrim të Kërkuara dhe jo të Dhëna

19. Nëse drejtimi nuk jep një ose më shumë nga deklarimet me shkrim të kërkuara, audituesi duhet:
 - (a) Të diskutojë çështjen me drejtimin;
 - (b) Të rivlerësojë ndershmërinë e drejtimit dhe vlerësojë efektin që kjo mund të ketë mbi besueshmërinë e deklarimeve (verbale ose me shkrim) dhe evidencës së auditimit në përgjithësi; dhe
 - (c) Të ndërmarrë veprimet e duhura, përfshirë përcaktimin e efektit të mundshëm në raportin e audituesit në pajtim me SNA 705 (i rishikuar), duke patur parasysh kërkesën në paragrafin 20 të këtij SNA.

⁴ SNA 705 (i rishikuar), *Modifikimet e Opinioneve në Raportin e Audituesit të Pavarur*.

Deklarimet me shkrim për Përgjegjësitë e Drejtimit

20. Audituesi duhet të refuzojë dhënien e opinionit mbi pasqyrat financiare në pajtim me SNA 705 (i rishikuar) nëse:
- (a) Audituesi arrin në konkluzionin që ka dyshim të mjaftueshëm lidhur me ndershmërinë e drejtimit saqë deklarimet me shkrim të kërkuara në paragrafët 10 dhe 11 nuk janë të besueshme; ose
 - (b) Drejtimi nuk i jep deklarimet me shkrim të kërkuara në paragrafët 10 dhe 11. (Ref: Para. A26–A27)

Zbatimi dhe Materiale të Tjera Shpjeguese**Përdorimi i Deklarimeve me Shkrim si Evidencë e Auditimit** (Ref: Para. 3)

- A1. Deklarimet me shkrim përbëjnë një burim të rëndësishëm të evidencës së auditimit. Fakti nëse drejtimi modifikon ose nuk i jep deklarimet me shkrim të kërkuara, mund të përbëjë një sinjal për audituesin lidhur me mundësinë që një ose më shumë probleme të rëndësishme mund të jenë prezente. Për më tepër, një kërkesë për deklarime me shkrim, në vend të atyre verbale, në shumë raste mund ta nxisë drejtimin që t'i marrë në konsideratë me më shumë rigorozitet çështje të tilla, duke përmirësuar në këtë mënyrë cilësinë e deklarimeve.

Drejtimi nga i cili Kërkohen Deklarimet me Shkrim (Ref: Para. 9)

- A2. Deklarimet me shkrim kërkohen nga personat që janë përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare. Këta individë mund të jenë të ndryshëm, në varësi të strukturës qeverisëse të entitetit dhe ligjeve ose rregulloreve në fuqi; megjithatë, drejtimi (më shumë se personat e ngarkuar me qeverisjen) është zakonishtë pala përgjegjëse. Për këtë arsye, deklarimet me shkrim mund të kërkohen nga zyrtari kryesor ekzekutiv dhe zyrtari kryesor financiar i entitetit, ose nga persona të tjerë në pozicione të ngjashëm në entitet por që nuk kanë tituj të tillë. Megjithatë, në rrethana të caktuara, individë të tjerë, siç janë personat e ngarkuar me qeverisjen, janë gjithashtu përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare.
- A3. Për shkak të përgjegjësisë së tij për përgatitjen e pasqyrave financiare dhe të përgjegjësisë së tij për drejtimin e biznesit të entitetit, drejtimi pritet që të ketë njohuri të mjaftueshme për procesin e ndjekur nga entiteti për përgatitjen e pasqyrave financiare dhe pohimeve në to, mbi të cilat ai (drejtimi) mbështet deklarimet me shkrim.
- A4. Në disa raste, megjithatë, drejtimi mund të vendosë të kërkojë informacion nga persona të tjerë të cilët marrin pjesë në përgatitjen dhe paraqitjen e pasqyrave financiare dhe pohimeve në to, duke përfshirë individë që kanë njohuri të

specializuara në lidhje me çështjet për të cilat kërkohen deklaratimet me shkrim. Këta individë mund të jenë:

- Një aktuar përgjegjës për vlerësimet kontabël lidhur me përcaktimin e rrezikut të ngjarjeve dhe primit të sigurimit.
- Inxhinierë të stafit që mund të kenë përgjegjësi për vlerësimin e detyrimeve mjedisore dhe njohuri të specializuara lidhur me to.
- Këshilltarë juridikë të brendshëm të cilët mund të japin informacion të rëndësishëm lidhur me provizionet për pretendimet ligjore.

A5. Në disa raste, drejtimi mund të përfshijë në deklaratimet me shkrim gjuhë të cilësuar që të japë të kuptojë se deklaratimet janë bërë sipas njohurisë dhe besimit të tij më të mirë. Është e arsyeshme për audituesin të pranojë mënyrë të tillë të shprehuri nëse audituesi është i bindur që deklaratimet janë bërë nga persona me përgjegjësitë dhe njohuritë e duhura për çështjet e përfshira në deklarime.

A6. Për ta nxitur drejtimin që të bëjë deklarime informuese, audituesi mund t'i kërkojë atij (drejtimin) që të përfshijë në deklaratat me shkrim konfirmimin që ai (drejtimi) ka kërkuar të gjithë informacionin e nevojshëm për të qënë në gjëndje të bëjë deklaratat e kërkuara me shkrim. Nuk pritet që kërkimi i një informacioni të tillë të ketë zakonisht nevojë për një proces të brendshëm formal përtej atij që entiteti përdor zakonisht.

Deklarimet me Shkrim për Përgjegjësitë e Drejtimit (Ref: Para. 10–11)

A7. Evidenca e auditimit e siguruar gjatë auditimit lidhur me faktin që drejtimi i ka përmbushur përgjegjësitë e përmendura në paragrafët 10 dhe 11, nuk është e mjaftueshme pa marrë konfirmimin nga drejtimi që ai (drejtimi) beson se i ka përmbushur këto përgjegjësi. Kjo për arsyen se audituesi nuk është në gjëndje të gjykojë vetëm mbi bazën e evidencës tjetër të auditimit për faktin nëse drejtimi i ka përgatitur dhe i ka paraqitur pasqyrat financiare dhe i ka dhënë informacion audituesit në bazë të njohjes dhe të kuptimit të përgjegjësive të tij të pranuar. Për shembull, audituesi nuk mund të dalë në përfundimin se drejtimi i ka dhënë audituesit të gjithë informacionin e duhur për të cilin është rënë dakort në kushtet e angazhimit pa e pyetur atë, dhe pa marrë konfirmimin prej tij se, një informacion i tillë i është dhënë atij (audituesit).

A8. Deklarimet me shkrim të kërkuara nga paragrafët 10 dhe 11 përshkruajnë njohjen dhe kuptimin nga drejtimi të përgjegjësive të tij të pranuar nga ai (drejtimi) në kushtet e angazhimit të auditimit duke kërkuar konfirmim që ai (drejtimi) i ka përmbushur ato. Audituesi mund t'i kërkojë drejtimin gjithashtu që të rikonfirmojë njohjen dhe kuptimin e këtyre përgjegjësive në deklaratimet me shkrim. Kjo është e zakonshme në juridiksione të caktuara, por gjithsesi mund të jetë veçanërisht e përshtatshme kur:

- Personat që kanë nënshkruar kushtet e angazhimit të auditimit në emër të entitetit nuk i kanë më përgjegjësitë e duhura;
- Kushtet e angazhimit të auditimit janë përgatitur në një vit të mëparshëm;
- Ka tregues që drejtimi i ka keqkuptuar këto përgjegjësi; ose
- Ndryshimet e rrethanave e kanë bërë të nevojshme një gjë të tillë.

Në përputhje me kërkesat e SNA 210,⁵ një rikonfirmim i tillë i njohjes dhe i kuptimit të përgjegjësive të tij nga ana e drejtimit nuk bëhet bazuar në njohurinë dhe në besimin më të mirë të tij (sic është diskutuar në paragrafin A5 të këtij SNA-je).

Kosiderata të veçanta për Entitetet në Sektorin Publik

A9. Direktivat për auditimin e pasqyrave financiare të entiteteve në sektorin publik mund të jenë më të gjera se ato të entiteteve të tjera. Si rezultat, baza, që ka të bëjë me përgjegjësitë e drejtimit, mbi të cilën kryhet auditimi i pasqyrave financiare të një entiteti në sektorin publik mund të çojë në nevojën për deklarime shtesë me shkrim. Këto mund të përfshijnë deklarime me shkrim që konfirmojnë se transaksionet dhe ngjarjet janë kryer në përputhje me ligjin, me rregullat ose me kërkesat e një autoriteti tjetër rregullator.

Deklarime të Tjera me Shkrim (Ref: Para. 13)

Deklarime Shtesë me Shkrim rreth Pasqyrave Financiare

A10. Përveç deklarimeve me shkrim të kërkuara nga paragrafi 10, audituesi mund ta konsiderojë si të nevojshme të kërkojë deklarime të tjera me shkrim lidhur me pasqyrat financiare. Këto deklarime me shkrim mund të jenë plotësuese, por nuk janë pjesë e deklarimeve me shkrim të kërkuara nga paragrafi 10. Ato mund të përfshijnë deklarime për sa më poshtë:

- Nëse janë zgjedhur metodat kontabël të përshtatshme dhe ato janë zbatuar siç duhet; dhe
- Nëse çështjet si ato në vijim, ku konsiderohen të përshtatshme nën kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar, janë njohur, janë matur, janë paraqitur ose janë publikuar në pajtim me këtë kuadër:
 - Plane ose synime që mund të ndikojnë vlerën e bartur ose klasifikimin e aktiveve dhe detyrimeve;

⁵ SNA 210, paragrafi 6(b).

DEKLARIMET ME SHKRIM

- Detyrime, si ato faktike ashtu edhe ato të mundshme;
- Pronësia ose kontrolli mbi aktivet, pretendimet ligjore ose pengesat mbi aktivet e shoqërisë dhe aktivet e vëna si kolateral; dhe
- Aspekte të ligjeve, të rregulloreve dhe të marrëveshjeve kontraktuale që mund të ndikojnë mbi pasqyrat financiare, duke përfshirë mospajtueshmërinë.

Deklarime Shtesë me Shkrim rreth Informacionit të Dhënë Audituesit

A11. Përveç deklarimeve me shkrim të kërkuara nga pragrafi 11, audituesi mund ta vlerësojë të nevojshme t'i kërkojë drejtimit një deklaratë me shkrim që ai (drejtimi) i ka bërë të ditur audituesit të tëra mangësitë në kontrollin e brendshëm për të cilat drejtimi ka dijeni.

Deklarime me Shkrim për Pohime Specifike

A12. Gjatë marrjes së evidencës për vlerësimin e gjykimeve dhe synimeve të drejtimit, audituesi mund ketë parasysh një ose më shumë nga alternativat e mëposhtme:

- Historikun e kaluar të entitetit në përmbushjen e qëllimeve të shpallura prej tij.
- Arsytet e entitetit për zgjedhjen e një rrjedhë veprimi të caktuar.
- Aftësinë e entitetit për të ndjekur një rrjedhë veprimi të caktuar.
- Egzistencën ose mungesën e ndonjë informacioni tjetër që mund të jetë vënë re gjatë zhvillimit të auditimit, jokohërent me gjykimin ose synimin e drejtimit.

A13. Përveç kësaj, audituesi mund ta vlerësojë të nevojshme t'i kërkojë drejtimit të japë deklarime me shkrim rreth pohimeve specifike në pasqyrat financiare; në veçanti, për të mbështetur të kuptuarin që audituesi ka krijuar nga evidenca tjetër e auditimit për sa i përket gjykimin ose synimit të drejtimit në lidhje me plotësinë e një pohimi specifik. Për shembull, nëse synimi i drejtimit është i rëndësishëm për bazën e vlerësimit për investime, mund të mos jetë e mundur të merren evidenca auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme pa një deklaratë me shkrim nga drejtimi në lidhje me synimet e tij. Megjithatë deklarime të tilla me shkrim sigurojnë evidencë të nevojshme auditimi, ato në vetvete nuk sigurojnë evidenca auditimi të përshtatshme e të mjaftueshme për këtë pohim.

Komunikimi i një Shume Kufi (Ref: Para. 10–11, 13)

A14. SNA 450⁶ kërkon nga audituesi që të grumbullojë anomalitë e identifikuar gjatë auditimit, përveç atyre që janë krejt të parëndësishme. Audituesi mund të vendosë një kufi mbi të cilin anomalitë nuk mund të konsiderohen krejt të parëndësishme. Në të njëjtën mënyrë, audituesi mund të marrë parasysh t'i komunikojë drejtimin një kufi për qëllime të deklarimeve me shkrim të kërkuara.

Data e dhe Periudha(t) e Mbuluar(a) nga Deklarimet me Shkrim (Ref: Para. 14)

A15. Për arsye se deklaratimet me shkrim janë evidenca të nevojshme auditimi, opinioni i audituesit nuk mund të jepet dhe raporti i audituesit nuk mund të datohet përpara datës së deklarimeve me shkrim. Për më tepër, duke qënë se audituesi është i interesuar për ngjarjet e ndodhura deri në datën e raportit të audituesit, të cilat mund të kërkojnë rregullim ose paraqitje në pasqyrat financiare, deklaratimet me shkrim datohen sa më afër që të jetë praktikisht e mundur, por jo pas datës së raportit të audituesit për pasqyrat financiare.

A16. Në disa rrethana, mund të jetë e përshtatshme për audituesin që të marrë një deklaratim me shkrim rreth një pohimi të caktuar në pasqyrat financiare gjatë zhvillimit të auditimit. Në një rast të tillë, mund të jetë e nevojshme të kërkohet një deklaratë me shkrim e rifreskuar.

A17. Deklarimet me shkrim mbulojnë të gjitha periudhat e referuara në raportin e audituesit, sepse drejtimi ka nevojë të rikonfirmojë që deklaratimet me shkrim të bëra më parë prej tij lidhur me periudha të mëparshme, mbeten të vlefshme. Audituesi dhe drejtimi mund të bien dakort për një formë deklarimi me shkrim që rifreskon deklaratimet me shkrim që kanë të bëjnë me periudha të mëparshme, duke u përqëndruar në faktin nëse ka ndonjë ndryshim të këtyre deklarimeve me shkrim dhe nëse po, cilat janë këto ndryshime.

A18. Mund të ketë situata të tilla kur drejtimi aktual nuk ka qënë në detyrë gjatë gjithë periudhave të referura në raportin e audituesit. Persona të tillë mund të deklarojnë se ata nuk janë në pozitën që të sigurojnë disa ose të gjitha deklaratimet me shkrim, pasi ata nuk kanë qënë në atë detyrë gjatë asaj periudhe. Ky fakt, megjithatë, nuk i zvogëlon përgjegjësitë e këtyre pesonave për pasqyrat financiare në tërësi. Prandaj, nevoja e audituesit për të kërkuar nga ata deklarata me shkrim që mbulojnë të gjithë peridhën (at) mbetet e vlefshme.

Forma e Deklarimeve me Shkrim (Ref: Para. 15)

A.19 Deklarimet me shkrim kërkohet të përfshihen në një letër deklarimi adresuar audituesit. Në disa juridiksione, megjithatë, drejtimin mund t'i kërkohet nga ligji ose nga rregulloret në fuqi, që të bëjë një deklaratë publike me shkrim rreth

⁶ SNA 450, *Vlerësimi i Anomalive të Identifikuar Gjatë Auditimit*, paragrafi 5.

përgjegjësi të tij. Edhe pse një deklaratë e tillë është një deklaram për përdoruesit e pasqyrave financiare, ose për autoritetet e interesuara, audituesi mund të vendosë që kjo është një formë e përshtatshme deklarimi me shkrim në lidhje me disa ose me të gjitha deklaramet e kërkuara nga paragrafët 10 dhe 11. Si pasojë, çështjet e mbuluara nga një deklaratë e tillë, nuk është e nevojshme që të përfshihen në letrën e deklaramit. Faktorët që mund të ndikojnë në vendimin e audituesit lidhur me formën e deklarameve me shkrim përfshijnë:

- Nëse deklarimi përfshin konfirmimin e përmbushjes së përgjegjësi të përmendura në paragrafët 10 dhe 11.
- Nëse deklarimi është dhënë ose është miratuar nga ata prej të cilëve audituesi ia ka kërkuar deklaramet me shkrim në fjalë.
- Nëse një kopje e deklaramit i është dhënë audituesit sa më afër që të jetë e mundur, por jo pas datës së raportit të audituesit mbi pasqyrat financiare (shiko paragrafin 14).

A20. Një deklaratë formale e pajtueshmërisë me ligjin ose me rregulloret, ose e miratimit të pasqyrave financiare, nuk përmban informacion të mjaftueshëm për audituesin që ai të jetë i kënaqur që të gjitha deklaramet e nevojshme janë bërë në mënyrë të ndërgjegjshme. Shprehja e detyrimeve të drejtimit në një ligj ose rregullore, gjithashtu nuk është një zëvendësim i deklarameve me shkrim.

A21. Shtojca 2 jep një shembull ilustrues të një deklarate me shkrim.

Komunikimi me Personat e Ngarkuar me Qeverisjen (Ref: Para. 10-11, 13)

A22. SNA 260 (i rishikuar) i kërkon audituesit që tu komunikojë personave të ngarkuar me qeverisjen deklaramet me shkrim që audituesi ia ka kërkuar drejtimit.⁷

Dyshimi mbi Besueshmërinë e Deklarameve me Shkrim dhe Deklaramet me Shkrim të Kërkuara dhe jo të Dhëna.

Dyshimi mbi Besueshmërinë e Deklarameve me Shkrim (Ref: Para. 16–17)

A23. Në rastin e gjetjes së mospërputhshmërive ndërmjet një apo më shumë deklarameve me shkrim të drejtimit dhe evidencës së auditimit të siguruar nga një tjetër burim, kërkohet që audituesi të rishqyrtojë nëse vlerësimi i rrezikut mbetet i njëjtë dhe, nëse jo, ta rishikojë atë dhe të përcaktojë natyrën, kohën dhe shtrirjen e procedurave të mëtejshme të auditimit për t'iu përgjigjur rrezikut të vlerësuar.

A24. Dyshimet për aftësinë, ndershmërinë, vlerat etike apo për kujdesin e drejtimit ose përkushtimin e tij ndaj tyre ose për përmbushjen e tyre, mund të bëjnë që audituesi

⁷ SNA 260 (i rishikuar), *Komunikimi me Personat e Ngarkuar me Qeverisjen*, paragrafi 16(c)(ii).

të dalë në përfundimin se rreziku i shtrembërimit të të dhënave në pasqyrat financiare është i tillë sa ta bëjë të pamundur kryerjen e auditimit. Në këtë rast, audituesi mund të marrë në konsideratë të tërhiqet nga angazhimi, atje ku tërheqja është e lejuar nga ligjet apo nga rregullat e zbatueshëm, me përjashtim të rastit kur personat e ngarkuar me qeverisjen vënë në zbatim masat e nevojshme korrigjuese. Këto masa megjithatë mund të mos jenë të mjaftueshme për t'i mundësuar audituesit lëshimin e një opinionit auditimi të pamodifikuar.

A25. SNA 230 i kërkon audituesit të dokumentojë çështjet me rëndësi që kanë dalë gjatë auditimit, përfundimet që janë arritur lidhur me to dhe gjykimet e rëndësishme profesionale që kanë bërë të mundur arritjen e këtyre përfundimeve.⁸ Audituesi mund të ketë gjetur çështje të rëndësishme që kanë të bëjnë me aftësinë, ndershmërinë, vlerat etike ose kujdesin e drejtimit, ose rreth përkushtimit të tij ndaj tyre ose për përmbushjen e tyre, por ka arritur në përfundimin se deklaratimet me shkrim janë gjithsesi të besueshme. Në një rast të tillë, çështja e rëndësishme dokumentohet në përputhje me SNA 230.

Deklarimet me shkrim për Përgjegjësitë e Drejtimit (Ref: Para. 20)

A26. Siç është shpjeguar në paragrafin A7, audituesi nuk është në gjendje të gjykojë vetëm në bazë të evidencës tjetër të auditimit lidhur me faktin nëse drejtimi i ka përmbushur përgjegjësitë e përmendura në paragrafët 10 dhe 11. Për rrjedhojë, siç është përcaktuar edhe në paragrafin 20(a), nëse audituesi del në përfundimin se deklaratimet me shkrim për këto çështje nuk janë të besueshme, ose nëse drejtimi nuk i jep këto deklarime me shkrim, audituesi nuk është në gjendje të sigurojë evidencën e mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit. Efektet e mundshme të kësaj pamundësie mbi pasqyrat financiare nuk kufizohen vetëm në elementë, llogari apo zëra të vecantë të pasqyrave financiare dhe për rrjedhojë janë të përhapura. Në rrethana të tilla, SNA 705 (i rishikuar)⁹ i kërkon audituesit të refuzojë dhënien e opinionit mbi pasqyrat financiare.

A27. Një deklaratim me shkrim që është modifikuar në krahasim me atë të kërkuar nga audituesi nuk nënkupton domosdoshmërisht që drejtimi nuk e ka dhënë deklaratimin me shkrim. Megjithatë, arsyja e një modifikimi të tillë mund të ndikojë opinionin në raportin e audituesit. Për shembull:

- Deklarimi me shkrim në lidhje me përmbushjen e përgjegjësisë të drejtimit për përgatitjen e pasqyrave financiare citon që drejtimi beson se, përveç mospajtit material me një kërkesë të caktuar të kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar, pasqyrat financiare janë përgatitur në pajtim me atë kuadër. Kërkesa në paragrafin 20 nuk është e zbatueshme në këtë rast sepse audituesi ka arritur në përfundimin që drejtimi ka dhënë deklarime me shkrim të besueshme. Megjithatë, audituesit i kërkohet të marrë në konsideratë efektin e

⁸ SNA 230 *Dokumentimi i Auditimit*, paragrafët 8(c) dhe 10.

⁹ SNA 705 (i rishikuar), paragrafi 9.

DEKLARIMET ME SHKRIM

mospajtueshmërisë mbi opinionin në raportin e audituesit në përputhje me SNA 705 (i rishikuar).

- Deklarimi me shkrim rreth përgjegjësisë së drejtimit për t'i dhënë audituesit të gjithë informacion e nevojshëm për të cilin është rënë dakort në kushtet e angazhimit të auditimit, citon që drejtimi beson se, përveç informacionit të humbur gjatë rënies së një zjarri, ai (drejtimi) i ka dhënë audituesit të gjithë informacionin e nevojshëm. Kërkesa në pragrafin 20 nuk është e zbatueshme në këtë rast sepse audituesi ka arritur në përfundimin që drejtimi ka dhënë deklarime me shkrim të besueshme. Megjithatë, audituesit i kërkohet të marrë në konsideratë efektet e përhapura të informacionit të humbur si pasojë e rënies së zjarrit mbi pasqyrat financiare dhe, për rrjedhojë, efektin mbi opinionin në raportin e audituesit në përputhje me SNA 705 (i rishikuar).

Shtojca 1

(Ref: Para. 2)

Lista e SNA-ve që Përmbajnë Kërkesa për Deklarimet me Shkrim

Kjo shtojcë liston paragrafet në SNA-të e tjera, të cilët kanë hyrë në fuqi për auditimet e pasqyrave financiare të periudhave që kanë filluar më 15 Dhjetor 2009 e në vijim, që përmbajnë kërkesa specifike për deklarimet me shkrim. Lista nuk zëvendëson nevojën për të marrë në konsideratë kërkesat e tjera dhe zbatimin e tyre si dhe materialet e tjera shpjeguese në përmbajtje të SNA-ve të tjera.

- SNA 240, “Përgjegjësia e Audituesit për të Marrë në Konsideratë Mashtrimin në një Auditim të Pasqyrave Financiare” – paragrafi 40
- SNA 250 (i rishikuar), “Marrja në Konsideratë e Ligjeve dhe Rregullave në një Auditim të Pasqyrave Financiare” – paragrafi 17
- SNA 450, “Vlerësimi i Anomalive të Gjetura gjatë Auditimit” – paragrafi 14
- SNA 501, “Evidenca e Auditimit – Konsiderata Shtesë për Elementët Specifikë” – paragrafi 12
- SNA 540, “Auditimi i Çmuarjeve Kontabël, përfshirë Çmuarjet Kontabël të Dhëna me Vlerën e Çmuar Drejt, dhe Informacionet e Lidhura” – paragrafi 22
- SNA 550, “Palët e Lidhura” – paragrafi 26
- SNA 560, “Ngjarjet e Mëvonshme” – paragrafi 9
- SNA 570 (i rishikuar), “Vijimësia” – paragrafi 16(e)
- SNA 710, “Të dhënat Krahasuese – Shifrat Korresponduese dhe Pasqyrat Financiare Krahasuese” – paragrafi 9
- SNA 720 (i rishikuar), “Përgjegjësitë e Audituesit në Lidhje me Informacionet e Tjera” – paragrafi 13(c)

Shtojca 2

(Ref: Para. A21)

Shembull i një Letre Deklarimi

Letra ilustruese e deklaramit në vijim përfshin deklarime me shkrim që kërkohen nga ky standard dhe nga SNA të tjerë në fuqi për auditimet e pasqyrave financiare për periudhat që kanë filluar më 15 Dhjetor 2009 e në vijim. Në këtë ilustrim, supozohet që kuadri i zbatueshëm i raportimit financiar janë Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar; kërkesa e SNA 570¹⁰ për të marrë një deklaram me shkrim nuk është e vlefshme; dhe nuk ka përjashtime për deklaramet me shkrim të kërkuara. Nëse do të kishte përjashtime, do të ishte e nevojshme që deklaramet të modifikoheshin për të reflektuar këto përjashtime.

(Stema e Entitetit)

(Për Audituesin)

(Data)

Kjo letër e deklarameve jepet në lidhje me auditimin tuaj të pasqyrave financiare të shoqërisë ABC për vitin që përfundon më 31 Dhjetor, 20XX¹¹ me qëllimin e shprehjes së një opinionit nëse pasqyrat financiare paraqesin në mënyrë të sinqertë, në të gjitha aspektet materiale (*ose japin një pamje të vërtetë dhe të sinqertë*) në pajtim me Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar.

Ne konfirmojmë që (*sipas njohurisë dhe besimit tonë më të mirë, kemi bërë kërkesa për informacion të tilla që i kemi konsideruar të nevojshme me qëllimin për të qënë të informuar ashtu siç duhet*):

Pasqyrat Financiare

- Ne i kemi përmbushur përgjegjësitë tona, të përcaktuara në kushtet e angazhimit të auditimit me datë [vendos datën], për përgatitjen e pasqyrave financiare në pajtim me Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar; veçanërisht pasqyrat financiare paraqesin në mënyrë të sinqertë, (*ose japin një pamje të vërtetë dhe të sinqertë*) në pajtim me to.
- Supozimet e rëndësishme që kemi përdorur në bërjen e vlerësimeve kontabël, përfshirë ato të matura me vlerën e çmuar drejt, janë të arësyeshme. (SNA 540)

¹⁰ SNA 570 (i rishikuar), *Vijimësia*

¹¹ Në rastet kur audituesi raporton për më shumë se një periudhë, audituesi e rregullon datën në mënyrë që letra t'i përkasë të gjitha periudhave të mbuluara nga raporti i audituesit.

DEKLARIMET ME SHKRIM

- Marrëdhëniet dhe transaksionet me palët e lidhura janë kontabilizuar në mënyrën e duhur dhe janë paraqitur në pajtim me kërkesat e Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar. (SNA 550)
- Të gjitha ngjarjet e mëvonshme tej datës së pasqyrave financiare dhe për të cilat Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar kërkojnë rregullim ose paraqitje, janë rregulluar ose janë paraqitur në pasqyrat financiare. (SNA 560)
- Efekti i anomalive të pakorrigjuara, më vete ose bashkarisht, mbi pasqyrat financiare si një e tërë është jomaterial. Një listë me anomalitë e pakorrigjuara do ta gjeni bashkëngjitur letrës së deklaramit. (SNA 450)
- [Ndonjë çështje tjetër që audituesi e konsideron të nevojshme (shiko paragrafin A10 të këtij SNA).]

Informacioni i Dhënë

- Ne ju kemi dhënë juve:¹²
 - Të drejta hyrjeje në të gjithë informacionin që ne e mendojmë të lidhur me përgatitjen e pasqyrave financiare, si për shembull rregjistrimet, dokumentacionin dhe çështje të tjera;
 - Informacion shtesë të kërkuar nga ju për qëllime të auditimit; dhe
 - Të drejta hyrjeje të pakufizuara tek personat brenda entitetit prej të cilëve ju e përcaktuat si të rëndësishme marrjen e evidencës së auditimit.
- Të gjitha transaksionet janë hedhur në regjistrat kontabël dhe janë paraqitur në pasqyrat financiare.
- Ne ju kemi paraqitur juve rezultatet e vlerësimit tonë për rrezikun që pasqyrat financiare të përmbajnë anomali materiale si pasojë e mashtrimit. (SNA 240)
- Ne ju kemi paraqitur juve të gjithë informacionin lidhur me mashtrimin ose dyshimin për mashtrim për të cilin ne jemi në dijeni dhe që ka ndikim mbi entitetin dhe që përfshin:
 - Drejtimin;
 - Punonjës që kanë rol të rëndësishëm në kontrollin e brendshëm; ose

¹² Nëse audituesi ka përfshirë në letrën e angazhimit të auditimit, çështje të tjera që lidhen me përgjegjësitë e drejtimit, sipas SNA 210, Rënia dakord me kushtet e angazhimit të auditimit, ai duhet të mbajë parasysh që këto çështje të përfshihen edhe në deklaramet me shkrim të drejtimit ose të personave të ngarkuar me qeverisjen.

DEKLARIMET ME SHKRIM

- Të tjerë punonjës ku mashtrimi mund të ketë një efekt material mbi pasqyrat financiare. (SNA 240)
- Ne ju kemi paraqitur juve të gjithë informacionin lidhur me supozime apo dyshime për mashtrim që kanë ndikim mbi pasqyrat financiare të entitetit të raportuar nga punonjës, ish-punonjës, analistë, rregullatorë ose të tjerë. (SNA 240)
- Ne ju kemi paraqitur juve të gjitha situatat e njohura te mospajtueshmërisë ose dyshimit për mospajtueshmëri me ligjet dhe rregulloret, efektet e të cilave duhen patur parasysh gjatë përgatitjes së pasqyrave financiare. (SNA 250)
- Ne ju kemi paraqitur juve identitetin e palëve të lidhura të entitetit dhe të gjitha marrëdhëniet dhe transaksionet me palët e lidhura, për të cilat ne jemi në dijeni. (SNA 550)
- [Ndonjë çështje tjetër që audituesi e konsideron të nevojshme (shiko paragrafin A11 të këtij SNA-je).]

Drejtimi

Drejtimi