

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 600

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT (DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

(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	1-6
Hyrja në fuqi	7
Objektivat	8
Përkufizimet	9-10
Kërkesat	
Përgjegjësia	11
Pranimi dhe vazhdimi	12-14
Strategjia e përgjithshme dhe planifikimi i auditimit	15-16
Njohja e grupit, e entiteteve të kontrolluara të tij dhe mjediset e tyre	17-18
Njohja e audituesit të entitetit të kontrolluar	19-20
Materialiteti	21-23
Qëndrimet ndaj rreziqeve të vlerësuara	24-31
Procesi i konsolidimit	32-37
Ngjarjet e mëpasshme	38-39
Komunikimi me audituesin e entitetit të kontrolluar	40-41
Vlerësimi i mjaftueshmërisë dhe përshtatshmërisë së evidencës së marrë të auditimit	42-45
Komunikimi me drejtimin e grupit dhe personat e ngarkuar me qeverisjen e tij	46-49
Dokumentimi	50
Zbatimi dhe Materiale të Tjera Shpjeguese	
Entitetet e kontrolluara që janë subjekt auditimi sipas statutit, rregullores apo për arsye të tjera	A1
Përkufizimet	A2-A7
Përgjegjësia	A8-A9
Pranimi dhe vazhdimi	A10-A21
Strategjia e përgjithshme dhe planifikimi i auditimit	A22
Njohja e grupit, entiteteve të kontrolluara të tij dhe mjediset e tyre	A23- A31

Njohja e audituesit të entitetit të kontrolluar	A32-A41
Materialiteti	A42-A46
Qëndrimet ndaj rreziqeve të vlerësuara	A47-A55
Procesi i konsolidimit	A56
Komunikimi me audituesin e entitetit të kontrolluar	A57-A60
Vlerësimi i mjaftueshmërisë dhe përshtatshmërisë së evidencës së marrë të auditimit	A61-A63
Komunikimi me drejtimin e grupit dhe personat e ngarkuar me qeverisjen e tij	A64-A66
Shtojcë 1: Ilustrim i Raportit të Audituesit kur ekipi i angazhimit të grupit nuk është në gjendje të sigurojë evidencën e nevojshme të auditimit mbi të cilën të bazojë opinionin e auditimit të grupit.	
Shtojcë 2: Shembuj të çështjeve për të cilat ekipi i angazhimit të grupit ka siguruar një njohje.	
Shtojcë 3: Shembuj të kushteve apo ngjarjeve që mund të tregojnë për rreziqe të anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit.	
Shtojcë 4: Shembuj të konfirmimeve nga një auditues i një entiteti të kontrolluar.	
Shtojcë 5: Çështjet e kërkuara dhe të tjera të përfshira në letrën e udhëzimit të ekipit të angazhimit të grupit	

Standardi Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) 600, “Konsiderata të Veçanta – Auditimi i Pasqyrave Financiare të Grupit (duke përfshirë punën e audituesit të entitetit të kontrolluar)” 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. Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (SNA) zbatohen për auditimet e grupit. Ky SNA përmban konsiderata të veçanta që zbatohen për auditimet e grupit, veçanërisht në ato që përfshijnë audituesit e entiteteve të kontrolluara.
2. Ky SNA, i përshtatur sipas rrethanave, mund të jetë i dobishëm për një auditues kur ai përfshin edhe auditues të tjerë në auditimin e pasqyrave financiare, që nuk janë pasqyra financiare të grupit. Për shembull, një auditues mund të përfshijë një auditues tjetër për të vëzhguar numërimin e inventarit ose inspektimin fizik të aktiveve afatgjata materiale në një vend të largët.
3. Sipas statutit, rregullores apo për një arsye tjetër, një auditues i entitetit të kontrolluar mund të kërkohet që të shprehë një opinion për auditimin e pasqyrave financiare të një entiteti të kontrolluar. Ekipi i angazhimit të grupit mund të vendosë të përdorë evidencën e auditimit, në të cilën bazohet opinioni i auditimit mbi pasqyrat financiare të entitetit të kontrolluar, si evidencë auditimi për grupin, por megjithatë do të zbatohen kërkesat e këtij SNA-je. (Ref: Paragrafi A1)
4. Në përputhje me SNA 220,¹ ortaku i angazhimit për grupin kërkohet të jetë i kënaqur se ata që realizojnë angazhimin për auditimin e grupit, duke përfshirë audituesit e entitetit të kontrolluar, bashkërisht, kanë kompetencën dhe aftësitë e duhura. Gjithashtu, ortaku i angazhimit për grupin është përgjegjës për drejtimin, mbikëqyrjen dhe performancën e angazhimit për auditimin e grupit.
5. Ortaku i angazhimit për grupin zbaton kërkesat e SNA 220 pavarësisht nëse ekipi i angazhimit të grupit ose një auditues i entitetit të kontrolluar kryen punë mbi informacionin financiar të një entiteti të kontrolluar. Ky SNA ndihmon ortakun e angazhimit për grupin për të përmbushur kërkesat e SNA 220, sipas të cilit audituesi i entitetit të kontrolluar kryen punë mbi informacionin financiar të këtij entiteti.
6. Rreziku i auditimit është një funksion i rrezikut të anomalive materiale të pasqyrave financiare dhe i rrezikut që audituesi nuk do t'i zbulojë këto anomali.² Në një auditim të grupit, ky përfshin edhe rrezikun që audituesi i entitetit të kontrolluar nuk mund të zbulojë një anomali në informacionin financiar të entitetit të kontrolluar, që mund të shkaktojë një anomali materiale në pasqyrat financiare të grupit, si dhe rrezikun që ekipi i angazhimit të grupit nuk mund ta zbulojë këtë anomali. Ky SNA shpjegon çështjet që ekipi i angazhimit të grupit i shqyrton gjatë përcaktimit të natyrës, afatit dhe shkallës së përfshirjes së tij në procedurat e vlerësimit të rrezikut dhe procedurat

¹ SNA 220, *Kontrolli i Cilësisë për një Auditim të Pasqyrave Financiare*, paragrafët 14 dhe 15.

² SNA 200, *Objektivat e përgjithshme të audituesit të pavarur dhe kryerja e një auditimi në pajtim me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit*, paragrafi A34.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

e auditimit të mëtejshëm, të kryera nga audituesit e entitetit të kontrolluar mbi informacionin financiar të entitetit. Qëllimi i kësaj përfshirjeje është që të merret një evidencë auditimi e mjaftueshme dhe e përshtatshme mbi të cilën bazohet opinionimi i auditimit mbi pasqyrat financiare të grupit.

Hyrja në fuqi

7. 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

8. Objektivat e audituesit janë:
- a) Të përcaktojë nëse do të veprojnë si auditues i pasqyrave financiare të grupit; dhe
 - b) Nëse vepron si auditues i pasqyrave financiare të grupit:
 - (i) Të komunikojë në mënyrë të qartë me audituesit e entitetit të kontrolluar në lidhje me qëllimin dhe afatin e punës së tyre që kryhet mbi informacionin financiar që ka të bëjë me entitetet e kontrolluara dhe gjetjet në to; dhe
 - (ii) Të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme në lidhje me informacionin financiar të entitetit të kontrolluar dhe procesin e konsolidimit, për të shprehur një opinion nëse pasqyrat financiare të grupit janë përgatitur, në të gjitha aspektet materiale, në përputhje me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.

Përkufizimet

9. Për qëllime të SNA-ve, termat në vijim kanë kuptimin e dhënë më poshtë:
- (a) Entitet i kontrolluar – Një entitet ose aktivitet biznesi, për të cilin grupi, ose drejtimi i entitetit të kontrolluar, përgatit informacione financiare që duhet të përfshihen në pasqyrat financiare të grupit. (Ref: Paragrafët A2–A4)
 - (b) Audituesi i entitetit të kontrolluar – Një auditues, i cili me kërkesë të ekipit të drejtimit të grupit kryen punë mbi pasqyrat financiare të entitetit të kontrolluar, për qëllime të auditimit të grupit. (Ref: Paragrafi A7)
 - (c) Drejtimi i entitetit të kontrolluar – Drejtimi, i cili është përgjegjës për përgatitjen e informacioneve financiare të një entiteti të kontrolluar.
 - (d) Materialiteti i entitetit të kontrolluar – Materialiteti për një entitet të kontrolluar, i cili është përcaktuar nga ekipi i angazhimit të grupit.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

- (e) Grupi – Të gjitha entitetet e kontrolluara, informacionet financiare të të cilave janë përfshirë në pasqyrat financiare të grupit. Një grup gjithmonë ka më shumë se një entitet të kontrolluar.
 - (f) Auditimi i grupit – Auditimi i pasqyrave financiare të grupit.
 - (g) Opinion për auditimin e grupit - Opinioni i auditimit mbi pasqyrat financiare të grupit.
 - (h) Ortaku i angazhimit për grupin - Ortaku ose personi tjetër në firmë, i cili është përgjegjës për angazhimin e auditimit të grupit dhe performancën e tij dhe për raportin e audituesit mbi pasqyrat financiare të grupit, të lëshuar në emër të firmës. Në rastet kur auditimi i grupit kryhet nga disa auditues (bashkëauditues), ortakët e përbashkët të angazhimit dhe ekipet e tyre të angazhimit në mënyrë kolektive formojnë ortakun e grupit të angazhimit dhe të ekipit të angazhimit të grupit. Megjithatë, ky SNA nuk trajton marrëdhëniet në mes bashkëaudituesve ose punën që kryen një bashkëauditues në lidhje me punën e një bashkëaudituesi tjetër.
 - (i) Ekipi i angazhimit të grupit – Ortakët, përfshirë ortakun e angazhimit të grupit dhe personelin i cili vendos për strategjinë e përgjithshme të grupit, që komunikojnë me audituesit kompetentë, kryejnë punën për procesin e konsolidimit dhe vlerësojnë konkluzionet e nxjerra nga evidenca e auditimit si bazë për formimin e një opinionit mbi pasqyrat financiare të grupit.
 - (j) Pasqyrat financiare të grupit - Pasqyrat financiare që përfshijnë informacionin financiar të një ose më shumë entiteteve të kontrolluara. Termi “pasqyrat financiare të grupit” i referohet edhe pasqyrave financiare të kombinuara që bashkojnë informacionin financiar të përgatitur nga entitetet e kontrolluara, që nuk kanë një entitet mëmë, por që janë nën kontroll të përbashkët.
 - (k) Drejtimi i grupit – Drejtimi, i cili është përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare të grupit.
 - (l) Kontrollë për të gjithë grupin – Kontrollët që janë ndërtuar, zbatuar dhe vënë në funksionim nga drejtimi i grupit për qëllime të raportimit financiar të grupit.
 - (m) Entitet i kontrolluar i konsiderueshëm – Një entitet i kontrolluar i identifikuar nga ekipi i angazhimit të grupit (i) si një entitet individual financiarisht i rëndësishëm për grupin ose (ii) që për shkak të natyrës së tij ose rrethanave specifike, ka mundësi të mbartë rreziqe të konsiderueshme të anomalisë materiale për pasqyrat financiare të grupit. (Ref: Paragrafët A5–A6)
10. Referimi në “kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar” do të thotë që kuadri i raportimit financiar zbatohet për pasqyrat financiare të grupit. Referimi në "procesin e konsolidimit" përfshin:

- (a) Njohjen, matjen, paraqitjen dhe dhënien e informacionit financiar për entitetet e kontrolluara në pasqyrat financiare të grupit sipas mënyrës së konsolidimit, të konsolidimit proporcional, apo sipas metodave kontabël të kapitalit neto apo kostos; dhe
- (b) Bashkimi në pasqyrat financiare të kombinuara të informacionit financiar të entiteteve të kontrolluara që nuk kanë shoqëri mëmë, por janë nën kontrollin e përbashkët.

Kërkesat

Përgjegjësia

11. Ortaku i angazhimit për grupin është përgjegjës për drejtimin, mbikëqyrjen dhe performancën e ekipit të angazhimit të grupit në përputhje me standardet profesionale dhe kërkesat e zbatueshme ligjore dhe rregullatore, si dhe nëse është lëshuar raporti i duhur sipas rrethanave nga ana e audituesit.³ Si rezultat, raporti i audituesit për pasqyrat financiare të grupit nuk do t'i referohet një audituesi të entitetit të kontrolluar, përveç nëse kërkohet me ligj ose rregullore të përfshihen të tilla referenca. Nëse një referencë e tillë kërkohet me ligj ose rregullore, raporti i audituesit duhet të tregojë se referimi nuk e zvogëlon shkallën e përgjegjësisë të ortakut të angazhimit të grupit ose të firmës të ortakut të angazhimit të grupit në lidhje me opinionin për auditimin e grupit. (Ref: Paragrafët A8-A9)

Pranimi dhe Vazhdimi

12. Në zbatimin e SNA 220, ortaku i angazhimit për grupin do të përcaktojë nëse në mënyrë të arsyeshme pritet të merret evidencë auditimi e mjaftueshme dhe e përshtatshme, në lidhje me procesin e konsolidimit dhe informacionin financiar të entiteteve të kontrolluara, mbi të cilën bazohet opinionin për auditimin e grupit. Për këtë qëllim, ekipi i angazhimit të grupit duhet të njohë në mënyrë të mjaftueshme grupin, entitetet e kontrolluara të tij, dhe mjediset e tyre që të identifikojë ato entitete të kontrolluara të cilat kanë gjasa të jenë të konsiderueshme. Në rastin ku audituesit e entiteteve të kontrolluara do të kryejnë punë në informacionin financiar të këtyre entiteteve, ortaku i angazhimit për grupin do të vlerësojë nëse ekipi i angazhimit të grupit do të jetë në gjendje të përfshihet në punën e këtyre audituesve, në masën e nevojshme, për të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme. (Ref: Para. A10-A12)

13. Nëse ortaku i angazhimit për grupin arrin në përfundimin se:

- a) nuk do të jetë e mundur për të që të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme, për shkak të kufizimeve të vendosura nga drejtimi i grupit; dhe

³ SNA 220, paragrafi 15.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

- b) efekti i mundshëm i kësaj pamundësie do të çojë në heqjen dorë nga dhënia e opinionit mbi pasqyrat financiare të grupit,⁴

atëhere ai duhet ose:

- c) në rastin e një angazhimi të ri, të mos e pranojë atë, ose, në rastin e një angazhimi të vazhdueshëm, të tërhiqet nga angazhimi, ku tërheqja është e mundur sipas ligjit në fuqi ose rregullores, ose
- d) të heqë dorë nga dhënia e një opinionit mbi pasqyrat financiare të grupit, në rastin ku ligji apo rregullorja e ndalon një auditues të refuzojë angazhimin apo ku nga ana tjetër tërheqja nga një angazhim nuk është e mundur, pasi ka kryer auditimin e pasqyrave financiare të grupit deri në një farë mase. (Ref: Paragrafët A13-A19)

Kushtet e angazhimit

14. Ortaku i angazhimit për grupin duhet të pranojë kushtet e angazhimit për auditimin e grupit në përputhje me SNA 210.⁵ (Ref: Paragrafët A20-A21)

Strategjia e përgjithshme e auditimit dhe planifikimi i tij

15. Ekipi i angazhimit të grupit do të përcaktojë një strategji të përgjithshme auditimi për grupin dhe do të hartojë një plan auditimi në përputhje me SNA 300.⁶
16. Ortaku i angazhimit për grupin do të shqyrtojë strategjinë e përgjithshme të auditimit të grupit dhe planin e auditimit. (Ref: Paragrafi A22)

Njohja e grupit, e entiteteve të kontrolluara të tij dhe mjediseve të tyre

17. Audituesit i kërkohet të identifikojë dhe të vlerësojë rrezikun e anomalive materiale nëpërmjet njohjes së entitetit dhe të mjedisit të tij.⁷ Ekipi i angazhimit të grupit duhet të:
- (a) Thellojë njohjen e grupit, të entiteteve të kontrolluara të tij dhe mjedisit e tyre, përfshirë kontrollet për të gjithë grupin, gjatë fazës së pranimit apo të vazhdimit; dhe
- (b) Njihet me procesin e konsolidimit, duke përfshirë udhëzimet e lëshuara nga drejtuesit e grupit për entitetet e kontrolluara. (Ref: Paragrafët A23-A29)

⁴ SNA 705 (i rishikuar), *Modifikimet e opinionit në raportin e audituesit të pavarur*.

⁵ SNA 210, *Rënia dakord me kushtet e angazhimit të auditimit*.

⁶ SNA 300, *Planifikimi i auditimit të pasqyrave financiare*, paragrafët 7-12.

⁷ SNA 315 (i rishikuar), *Identifikimi dhe vlerësimi i rreziqeve të anomalive materiale nëpërmjet njohjes së entitetit dhe mjedisit të tij*.

18. Ekipi i angazhimi të grupit duhet të arrijë të ketë një njohje të mjaftueshme për të:

- a) Konfirmuar ose rishikuar identifikimin e tij fillestar të entiteteve të kontrolluara të cilat ka mundësi të jenë të rëndësishme; dhe
- b) Vlerësuar rreziqet e anomalive materiale të pasqyrave financiare, qoftë për shkak të mashtrimit apo gabimit.⁸ (Ref: Paragrafët A30-A31)

Njohja e audituesit të entitetit të kontrolluar

19. Nëse ekipi i angazhimit të grupit ka në plan të kërkojë një auditues të entitetit të kontrolluar për të kryer punë mbi informacionin financiar të një entiteti të tillë, atëherë ekipi duhet të arrijë të ketë një njohje për sa më poshtë: (Ref: Paragrafët A32-A35)

- (a) Nëse audituesi i entitetit të kontrolluar njeh dhe i plotëson kërkesat etike që kanë lidhje me auditimin e grupit dhe, në veçanti, është i pavarur. (Ref: Paragrafi A37)
- (b) Kompetencën profesionale të audituesit të entitetit të kontrolluar. (Ref: Paragrafi A38)
- (c) Nëse ekipi i angazhimit të grupit do të jetë në gjendje të përfshihet në punën e audituesit të entitetit të kontrolluar në masën e nevojshme për të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme.
- (d) Nëse audituesi i entitetit të kontrolluar vepron në një mjedis rregullator që mbikëqyr audituesit në mënyrë aktive. (Ref: Paragrafi A36)

20. Nëse një auditues i entitetit të kontrolluar nuk i plotëson kërkesat për pavarësi, të cilat kanë të bëjnë me auditimin e grupit, apo ekipi i angazhimit të grupit ka shqetësime serioze në lidhje me çështje të tjera të listuara në paragrafin 19 (a) - (c), atëherë ekipi do të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme për informacionin financiar të këtij entiteti, pa kërkuar që audituesi të kryejë punë mbi informacionin financiar të tij. (Ref: Paragrafët A39-A41)

Materialiteti

21. Ekipi i angazhimit të grupit duhet të përcaktojë sa vijon: (Ref: Paragrafi A42)

- (a) Materialitetin për pasqyrat financiare të grupit në tërësi, kur përcaktohet strategjia e përgjithshme e auditimit të grupit.

⁸ SNA 315.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

- (b) Nivelin ose nivelet e materialitetit që zbatohen për ato klasa të veçanta të transaksioneve, teprica në llogari ose informacione shpjeguese, në qoftë se, në rrethanat specifike të grupit, ka klasa të veçanta transaksionesh, teprica në llogari ose informacione shpjeguese në pasqyrat financiare të grupit, për të cilat, anomalitë me shuma më të vogla se materialiteti i pasqyrave financiare të grupit në tërësi priten, në mënyrë të arsyeshme, të ndikojnë në vendimet ekonomike të përdoruesve, të marra në bazë të këtyre pasqyrave.
- (c) Materialitetin e entitetit të kontrolluar për ato entitete të kontrolluara ku audituesi do të kryejë një auditim apo do të bëjë një rishikim për qëllime të auditimit të grupit. Për të zvogëluar në një nivel të ulët, të përshtatshëm, probabilitetin që totali i anomalive të pakorrigjuara dhe i anomalive të pazbuluara në pasqyrat financiare të grupit e tejkalon materialitetin e pasqyrave financiare të grupit në tërësi, materialiteti i entitetit të kontrolluar do të jetë më i ulët se materialiteti për pasqyrat financiare të grupit në tërësi. (Ref: Paragrafët A43-A44)
- (d) Pragun përtej të cilit anomalitë nuk mund të konsiderohen në mënyrë të qartë të parëndësishme për pasqyrat financiare të grupit. (Ref: Paragrafi A45)
22. Në rastin ku audituesi i entitetit të kontrolluar do të kryejë një auditim për qëllime të auditimit të grupit, ekipi i angazhimit të grupit duhet të vlerësojë përshtatshmërinë e performancës së materialitetit të përcaktuar në nivel entiteti të kontrolluar. (Ref: Paragrafi A46)
23. Nëse një entitet i kontrolluar i nënshtrohet auditimit sipas statutit, rregullores ose për arsye të tjera, dhe ekipi i angazhimit për grupin vendos ta sigurojë që këtej evidencën e auditimit për grupin, atëherë ekipi do të përcaktojë nëse:
- (a) materialiteti për pasqyrat financiare në tërësi të entitetit të kontrolluar; dhe
 - (b) performanca e materialitetit në nivel entiteti të kontrolluar,
- i plotësojnë kërkesat e këtij SNA-je.

Qëndrimet ndaj rreziqeve të vlerësuara

24. Audituesit i kërkohet të përcaktojë dhe të mbajë qëndrimet e duhura në trajtimin e rreziqeve të vlerësuara të anomalive materiale në pasqyrat financiare.⁹ Ekipi i angazhimit të grupit do të përcaktojë llojin e punës që do të kryhet nga ekipi, apo audituesit e entiteteve të kontrolluara në emër të tij, në informacionin financiar të këtyre entiteteve (shih paragrafët 26-29). Gjithashtu, ekipi i angazhimit të grupit do të përcaktojë natyrën, afatin dhe shkallën e përfshirjes së tij në punën e këtyre audituesve (shih paragrafët 30-31).

⁹ SNA 330, *Reagimet e Audituesit ndaj Rreziqeve të Vlerësuara*.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

25. Në qoftë se, natyra, afati dhe shtrirja e punës, që do të kryhet në procesin e konsolidimit apo në informacionin financiar të entiteteve të kontrolluara, janë të bazuara në një pritshmëri që kontrollet për të gjithë grupin veprojnë në mënyrë efektive, ose nëse vetë procedurat thelbësore nuk mund të sigurojnë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme në nivel pohimi, ekipi i angazhimit për grupin do të testojë, ose kërkojë një auditues të entitetit të kontrolluar për të testuar, efektivitetin operativ të këtyre kontrolleve.

Përcaktimi i llojit të punës që do të kryhet mbi informacionin financiar të entiteteve të kontrolluara (Ref: Paragrafi A47)

Entitetet e kontrolluara

26. Për një entitet të kontrolluar, që është i konsiderueshëm për shkak të rëndësisë financiare individuale të tij në grup, ekipi i angazhimit të grupit, ose, në emër të tij, një auditues i entitetit të kontrolluar do të kryejë auditimin e informacionit financiar në këtë entitet duke përdorur materialitetin e tij.

27. Për një entitet të kontrolluar që është i rëndësishëm, sepse ka gjasa që ai të përfshijë rreziqe të rëndësishme të anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit, për shkak të natyrës ose rrethanave të veçanta të tij, ekipi i angazhimit të grupit, ose, në emër të tij, një auditues i entitetit të kontrolluar do të kryejë një ose më shumë nga sa vijon:

- (a) Një auditim të informacionit financiar të entitetit të kontrolluar duke përdorur materialitetin e këtij entiteti.
- (b) Një auditim të një ose më shumë tepricave në llogari, klasave të transaksioneve ose informacioneve shpjeguese në lidhje me rreziqet e mundshme të rëndësishme të anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit. (Ref: Paragrafi A48)
- (c) Procedurat e auditimit të specifikuar në lidhje me rreziqet e mundshme të konsiderueshme të anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit. (Ref: Paragrafi A49)

Entitetet e kontrolluara që nuk janë të konsiderueshme

28. Për entitetet që nuk janë të konsiderueshme, ekipi i angazhimit të grupit do të kryejë procedurat analitike në nivel grupi. (Ref: Paragrafi A50)

29. Nëse ekipi i angazhimit të grupit mendon se nuk merret evidencë auditimi e përshtatshme dhe e mjaftueshme, mbi të cilën bazohet opinioni i auditimit të grupit, nga:

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

- (a) puna e kryer mbi informacionin financiar të entiteteve të kontrolluara;
- (b) puna e kryer mbi kontrollet për të gjithë grupin dhe procesi i konsolidimit; dhe
- (c) procedurat analitike të kryera në nivel grupi,

atëhere ai do të zgjedhë entitetet e kontrolluara që nuk janë të konsiderueshme dhe do të kryejë, ose do të kërkojë një auditues të entitetit të kontrolluar për të kryer mbi informacionin financiar të entitetit të kontrolluar të veçantë të përzgjedhur, një ose më shumë nga sa vijon: (Ref: Paragrafët A51-A53)

- Një auditim të informacionit financiar të entitetit të kontrolluar duke përdorur materialitetin e tij.
- Një auditim të një ose më shumë tepricave në llogari, klasave të transaksioneve ose informacioneve shpjeguese.
- Një rishikim të informacionit financiar të entitetit të kontrolluar duke përdorur materialitetin e tij.
- Procedurat e specifikuar.

Ekipi i angazhimi të grupit do të ndryshojë zgjedhjen e entiteteve të kontrolluara për një periudhë kohe.

*Përfshirja në punën e kryer nga audituesi i entitetit të kontrolluar
(Ref: Paragrafët A54-A55)*

Entitetet e kontrolluara të konsiderueshme –Vlerësimi i rrezikut

30. Nëse një auditues i entitetit të kontrolluar kryen një auditim të informacionit financiar të një entiteti të kontrolluar të konsiderueshëm, ekipi i angazhimit të grupit do të përfshihet në vlerësimin e rrezikut të bërë nga audituesi për të identifikuar rreziqet e konsiderueshme të anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit. Natyra, afati dhe shkalla e përfshirjes ndikohen nga njohja që ka ekipi i angazhimit të grupit për punën e audituesit të entitetit të kontrolluar, por minimumi duhet të përfshihet:

- a) Diskutimi me audituesin e entitetit të kontrolluar apo drejtimin e tij për ato aktivitete të biznesit që janë të rëndësishme për grupin;
- b) Diskutimi me audituesin e entitetit të kontrolluar në lidhje me ndjeshmërinë e entitetit ndaj anomalive materiale në informacionin financiar për shkak të gabimeve apo mashtrimit; dhe
- c) Rishikimi i dokumentimit të audituesit të entitetit të kontrolluar për rreziqet e konsiderueshme të identifikuar të anomalive materiale në pasqyrat financiare të

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

grupit. Ky dokumentim mund të ketë formën e një memorandumit që pasqyron përfundimin e nxjerrë nga audituesi i entitetit të kontrolluar në lidhje me rreziqet e konsiderueshme të identifikuar.

Rreziqet e konsiderueshme të identifikuar të anomalive materiale të pasqyrave financiare të grupit - Procedurat e auditimit të mëtejshëm

31. Nëse janë identifikuar rreziqe të konsiderueshme të anomalive materiale të pasqyrave financiare të grupit në një entitet të kontrolluar, në të cilin një auditues ka kryer punën, ekipi i angazhimit të grupit duhet të vlerësojë përshtatshmërinë e procedurave të auditimit të mëtejshëm që duhet të kryhen për t'iu përgjigjur këtyre rreziqeve të identifikuar. Bazuar në njohjen e punës së audituesit të entitetit të kontrolluar, ekipi i angazhimit i grupit do të përcaktojë nëse është e nevojshme të përfshihet në procedurat e mëtejshme të auditimit.

Procesi i konsolidimit

32. Në përputhje me paragrafin 17, ekipi i angazhimit në grup arrin të njohë kontrollet për të gjithë grupin dhe procesin e konsolidimit, duke përfshirë udhëzimet e lëshuara nga drejtimi i grupit për entitetet e kontrolluara. Në përputhje me paragrafin 25, ekipi i angazhimit të grupit, apo audituesi i entitetit të kontrolluar me kërkesë të ekipit, teston efektivitetin operativ të këtyre kontrolleve nëse natyra, afati dhe shtrirja e punës që kryhet në procesin e konsolidimit janë të bazuara në një pritshmëri që kontrollet për të gjithë grupin veprojnë në mënyrë efektive, ose që vetë procedurat thelbësore nuk mund sigurojnë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme në nivel pohimi.

33. Ekipi i angazhimit të grupit do të hartojë dhe do të kryejë procedurat e mëtejshme të auditimit në procesin e konsolidimit në përgjigje ndaj rreziqeve të vlerësuara të anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit që rrjedhin nga procesi i konsolidimit. Kjo do të përfshijë edhe vlerësimin nëse të gjitha entitetet e kontrolluara janë përfshirë në pasqyrat financiare të grupit.

34. Ekipi i angazhimit të grupit do të vlerësojë plotësinë, përshtatshmërinë dhe saktësinë e rregullimeve të konsolidimit dhe riklasifikimet, si dhe do të vlerësojë nëse ekziston ndonjë nga faktorët e rrezikut për mashtrim, ose ka tregues të tendenciozitetit të mundshëm nga ana e drejtimit. (Ref: Paragrafi A56)

35. Nëse informacioni financiar i një entiteti të kontrolluar nuk është përgatitur në përputhje me politikat kontabël të njëjta me ato që zbatohen në pasqyrat financiare të grupit, ekipi i angazhimit të grupit do të vlerësojë nëse informacioni financiar i këtij entiteti është rregulluar për qëllime të përgatitjes dhe paraqitjes së pasqyrave financiare të grupit.

36. Ekipi i angazhimit të grupit do të përcaktojë nëse informacioni financiar i identifikuar gjatë komunikimit me audituesin e entitetit të kontrolluar (shih

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

paragrafin 41 (c) është informacioni financiar që është përfshirë në pasqyrat financiare të grupit.

37. Nëse pasqyrat financiare të grupit përfshijnë pasqyrat financiare të një entiteti të kontrolluar për një periudhë raportimi financiar që mbaron në një datë të ndryshme nga ajo e grupit, ekipi i angazhimit të grupit do të vlerësojë nëse janë bërë rregullimet e duhura për këto pasqyra financiare në përputhje me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.

Ngjarjet e mëpasshme

38. Kur ekipi i angazhimit të grupit apo audituesit e entiteteve të kontrolluara kryejnë auditime në informacionin financiar të këtyre entiteteve, atëherë ata duhet të kryejnë procedurat e hartuara për të identifikuar ngjarjet në këto entitete që ndodhin ndërmjet datave të informacionit financiar të entiteteve dhe datës së raportit të audituesit mbi pasqyrat financiare të grupit, dhe që mund të kërkojnë të bëhet një rregullim ose të jepet informacion shpjegues në pasqyrat financiare të grupit.
39. Kur audituesit e entiteteve të kontrolluara kryejnë punë të tjera përveç auditimeve të informacionit financiar të këtyre entiteteve, ekipi i angazhimit të grupit do t'u kërkojë audituesve ta njoftojnë atë, nëse ata bëhen të vetëdijshëm për ngjarje të mëvonshme që mund të kërkojnë një rregullim ose dhënie të informacionit shpjegues në pasqyrat financiare të grupit.

Komunikimi me audituesin e entitetit të kontrolluar

40. Ekipi i angazhimit të grupit do t'ia komunikojë kërkesat e tij audituesit të entitetit të kontrolluar në kohën e duhur. Ky komunikim do të përcaktojë punën që do të kryhet, shfrytëzimin e saj, formën dhe përmbajtjen e komunikimit të audituesit të entitetit të kontrolluar me ekipin e angazhimit të grupit. Ai gjithashtu do të përfshijë sa më poshtë: (Ref: Paragrafët A57, A58, A60)
- Një kërkesë që audituesi i entitetit të kontrolluar, duke ditur kontekstin në të cilin ekipi i angazhimit të grupit do të përdorë punën e tij, konfirmon se ai do të bashkëpunojë me ekipin. (Ref: Paragrafi A59)
 - Kërkesat etike që kanë të bëjnë me auditimin e grupit dhe, në veçanti, kërkesat për pavarësi.
 - Në rastin e një auditimi ose rishikimi të informacionit financiar të entitetit të kontrolluar, materialiteti i entitetit (dhe, nëse është e përshtatshme, niveli ose nivelet e materialitetit për klasat e veçanta të transaksioneve, tepricat në llogari ose informacionet shpjeguese) dhe pragu mbi të cilin anomali, në mënyrë të qartë, nuk mund të konsiderohen si të parëndësishme në pasqyrat financiare të grupit.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

- d) Rreziqet e identifikuar të rëndësishme të anomalive materiale të pasqyrave financiare grupit, për shkak të mashtrimit apo gabimit, që kanë të bëjnë me punën e audituesit të entitetit të kontrolluar. Ekipi i angazhimit të grupit do të kërkojë nga audituesi i entitetit të kontrolluar të komunikojë në kohë ndonjë rrezik tjetër të identifikuar të rëndësishëm të anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit, për shkak të mashtrimit apo gabimit në entitetin e kontrolluar, dhe qëndrimin e tij ndaj këtyre rreziqeve.
 - e) Një listë të palëve të lidhura, të përgatitur nga drejtimi i grupit, dhe të ndonjë pale të lidhur tjetër, për të cilën ekipi i angazhimit të grupit ka dijeni. Ekipi i angazhimit për grupin do të kërkojë nga audituesi i entitetit të kontrolluar të komunikojë në kohë palët e lidhura që nuk kanë qenë identifikuar më parë nga drejtimi i grupit ose vetë ekipi. Ekipi i angazhimit të grupit do të vendosë nëse këto palë të lidhura shtesë do t'u bëhen të njohura audituesve të entiteteve të tjera të kontrolluara.
41. Ekipi i angazhimit të grupit do të kërkojë nga audituesi i entitetit të kontrolluar të komunikojë çështjet që kanë të bëjnë me konkluzionin në lidhje me auditimin e grupit. Ky komunikim duhet të përfshijë: (Ref: Para A60)
- a) Nëse audituesi i entitetit të kontrolluar ka plotësuar kërkesat etike që kanë të bëjnë me auditimin e grupit, duke përfshirë edhe pavarësinë dhe kompetencën profesionale;
 - b) Nëse audituesi i entitetit të kontrolluar ka plotësuar kërkesat e ekipit të angazhimit të grupit;
 - c) Identifikimin e informacionit financiar të entitetit të kontrolluar për të cilin raporton audituesi i këtij entiteti.
 - d) Informacionin mbi rastet e mospërrputhjes me ligjet dhe rregulloret që mund të shkaktojnë anomali materiale në pasqyrat financiare të grupit;
 - e) Një listë të anomalive të pakorrigjuara të informacionit financiar të entitetit të kontrolluar (lista nuk duhet të përfshijë anomalitë që janë poshtë pragut të anomalive të komunikuar qartazi si të parëndësishme nga ekipi i angazhimit të grupit (shih paragrafin 40 (c));
 - f) Treguesit e paragjytimeve të mundshme të drejtimit;
 - g) Përshkrimin e ndonjë mangësie të konsiderueshme të identifikuar në kontrollin e brendshëm në nivel entiteti të kontrolluar;
 - h) Çështje të tjera të rëndësishme që audituesi i entitetit të kontrolluar ua ka komunikuar ose pret t'ua komunikojë personave të ngarkuar me qeverisjen e entitetit, duke përfshirë mashtrimin ose dyshimin për mashtrim të punonjësve

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

dhe drejtimit të entitetit të kontrolluar, të cilët kanë rol të rëndësishëm në kontrollin e brendshëm në nivel entiteti apo të tjerë në rastin ku mashtrimi ka çuar në një anomali materiale të informacionit financiar të entitetit të kontrolluar;

- i) Çdo çështje tjetër që mund të ketë lidhje me auditimin e grupit, ose që audituesi i entitetit të kontrolluar dëshiron të tërheqë vëmendjen e ekipit të angazhimit të grupit, përfshirë edhe përjashtimet e shënuara në deklaratimet me shkrim që ai ka kërkuar nga drejtimi i entitetit; dhe
- j) Gjetjet, konkluzionet ose opinionin e përgjithshëm të audituesit të entitetit të kontrolluar.

Vlerësimi i mjaftueshmërisë dhe përshtatshmërisë së evidencës së marrë të auditimit

Vlerësimi i komunikimit me audituesit e entiteteve të kontrolluara dhe mjaftueshmërisë së punës së tyre

42. Ekipi i angazhimit të grupit do të vlerësojë komunikimin me audituesin e entitetit të kontrolluar (shih paragrafin 41). Ekipi i angazhimit të grupit do të:

- a) Diskutojë me audituesin, drejtimin e entitetit të kontrolluar ose atë të grupit, për atë që është e përshtatshme, çështjet e rëndësishme që dalin nga ky vlerësim; dhe
- b) Përcaktojë nëse është e nevojshme të rishikojë pjesë të tjera përkatëse të dokumentimit të auditimit nga audituesi i entitetit të kontrolluar. (Ref: Paragrafi A61)

43. Nëse ekipi i angazhimit të grupit arrin në përfundimin se puna e audituesit të entitetit të kontrolluar është e pamjaftueshme, atëherë ai do të përcaktojë se çfarë procedurash të tjera janë për t'u kryer, dhe nëse ato janë për t'u kryer nga audituesi i këtij entiteti apo nga ekipi i angazhimit të grupit.

Mjaftueshmëria dhe përshtatshmëria e evidencës së auditimit

44. Audituesi është e nevojshme të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme për të reduktuar rrezikun e auditimit në një nivel të pranueshëm të ulët, që e lejon të nxjerrë konkluzione të arsyeshme, ku do të bazohet opinionin e tij¹⁰. Ekipi i angazhimit për grupin do të vlerësojë nëse është marrë evidencë e mjaftueshme dhe e përshtatshme nga procedurat e auditimit të kryera mbi procesin e konsolidimit dhe nga puna e kryer nga ekipi i angazhimit të grupit dhe audituesit e entiteteve të kontrolluara mbi informacionin financiar të këtyre entiteteve, mbi të cilën bazohet opinionin për auditimin e grupit. (Ref: Paragrafi A62)

¹⁰ SNA 200, paragrafi 17.

45. Ortaku i angazhimit për grupin do të vlerësojë efektin që ka mbi opinionin e auditimit të grupit, ndonjë anomali e pakorrigjuar (ose e identifikuar nga ekipi i angazhimit të grupit, ose e komunikuar nga audituesit e entiteteve të kontrolluara), dhe ndonjë rast paaftësie për të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme. (Ref: Paragrafi A63)

Komunikimi me drejtimin e grupit dhe personat e ngarkuar me qeverisjen e tij

Komunikimi me drejtimin e grupit

46. Ekipi i angazhimit të grupit do të përcaktojë se cilat janë mangësitë e identifikuara në kontrollin e brendshëm për t'ua komunikuar personave të ngarkuar me qeverisjen dhe drejtimin e grupit në përputhje me SNA 265.¹¹ Në bërjen e këtij përcaktimi, ekipi i angazhimit të grupit do të marrë parasysh:

- a) Mangësitë që ekipi i angazhimit të grupit ka identifikuar në kontrollin e brendshëm për të gjithë grupin;
- b) Mangësitë në kontrollin e brendshëm që ekipi i angazhimit të grupit ka identifikuar në kontrollet e brendshme të entiteteve të kontrolluara; dhe
- c) Mangësitë në kontrollin e brendshëm për të cilat audituesit e entiteteve të kontrolluara kanë tërhequr vëmendjen e ekipit të angazhimit të grupit.

47. Nëse mashtrimi është identifikuar nga ekipi i angazhimit të grupit, ose i është bërë atij i njohur nga një auditues i entitetit të kontrolluar (shih paragrafin 41 (h)), ose informacioni tregon se mund të ekzistojë një mashtrim, ekipi i angazhimit të grupit do t'ia komunikojë këtë, në kohën e duhur, drejtimin të nivelit të përshtatshëm të grupit në mënyrë që ta informojë për përgjegjësinë kryesore në parandalimin dhe zbulimin e mashtrimit të çështjeve që janë në përgjegjësitë e tij. (Ref. Paragrafi A64)

48. Një audituesi të entitetit të kontrolluar mund t'i kërkohet nga statuti, rregullorja ose për një arsye tjetër, të shprehë një opinion të auditimit mbi pasqyrat financiare të një entiteti të kontrolluar. Në këtë rast, ekipi i angazhimit të grupit do t'i kërkojë drejtimin të grupit të informojë drejtimin e entitetit të kontrolluar për çdo çështje që ekipi i angazhimit është i vetëdijshëm se mund të jetë e rëndësishme për pasqyrat financiare të entitetit, por që drejtimi i entitetit të kontrolluar mund të mos jetë në dijeni. Nëse drejtimi i grupit refuzon t'ia komunikojë këtë çështje drejtimin të entitetit të kontrolluar, ekipi i angazhimit të grupit do ta diskutojë çështjen me personat e ngarkuar me qeverisjen e grupit. Nëse çështja mbetet e pazgjidhur, ekipi i angazhimit të grupit, duke respektuar fshehtësinë ligjore dhe profesionale, do të tregojë kujdes nëse do ta këshillojë audituesin e entitetit të kontrolluar të mos nxjerrë raportin për pasqyrat financiare deri sa çështja të zgjidhet. (Ref: Para A65)

¹¹ SNA 265, *Komunikimi i mangësive në kontrollin e brendshëm personave të ngarkuar me qeverisjen dhe drejtimin.*

Komunikimi me personat që janë të ngarkuar me qeverisjen e grupit

49. Ekipi i angazhimit të grupit do të komunikojë me personat e ngarkuar me qeverisjen e grupit për çështjet e mëposhtme, përveç atyre të kërkuara nga SNA 260 (i rishikuar)¹² dhe SNA-të e tjera: (Ref: Paragrafi A66)
- a) Një pamje të përgjithshme të llojit të punës që do të kryhet në informacionin financiar të entiteteve të kontrolluara.
 - b) Një pamje të përgjithshme të natyrës së përfshirjes së planifikuar të ekipit të angazhimit të grupit në punën që kryhet nga audituesit e entiteteve të kontrolluara mbi informacionin financiar të entiteteve të kontrolluara të konsiderueshme.
 - c) Rastet ku vlerësimi i punës së një audituesi të entitetit të kontrolluar nga ekipi i angazhimit të grupit i jep shkas një shqetësimi në lidhje me cilësinë e punës së audituesit.
 - d) Çdo kufizim mbi auditimin e grupit, për shembull, në rastin kur ekipi i angazhimit të grupit e ka të kufizuar të drejtën e hyrjes në informacion.
 - e) Mashtrimin ose dyshimin për mashtrim që përfshin drejtimin e grupit, drejtimin e entitetit të kontrolluar, punonjësit që kanë një rol të rëndësishëm në kontrollet për të gjithë grupin ose të tjerët kur mashtrimi rezulton në një anomali materiale në pasqyrat financiare të grupit.

Dokumentimi

50. Ekipi i angazhimit të grupit do të përfshijë në dokumentacionin e auditimit çështjet e mëposhtme:¹³
- a) Një analizë të entiteteve të kontrolluara, duke treguar ato që janë të konsiderueshme, dhe llojin e punës së kryer në informacionin financiar të këtyre entiteteve.
 - b) Natyrën, afatin dhe shkallën e përfshirjes së ekipit të angazhimit të grupit në punën e kryer nga audituesit e entiteteve të kontrolluara të rëndësishme, duke përfshirë, kur është e zbatueshme, rishikimin nga ekipi i angazhimit të grupit e pjesëve përkatëse të dokumentacionit të auditimit dhe konkluzionet lidhur me këtë të audituesve të entiteteve të kontrolluara.
 - c) Komunikimet me shkrim në mes të ekipit të angazhimit të grupit dhe audituesve të entiteteve të kontrolluara në lidhje me kërkesat që ka ekipi.

¹² SNA 260 (i rishikuar), *Komunikimi me personat e ngarkuar me qeverisjen*.

¹³ SNA 230, *Dokumentimi i auditimit*, paragrafët 8-11 dhe A6.

Zbatimi dhe Materiale të Tjera Shpjeguese

Entitetet e kontrolluara që janë subjekt auditimi sipas statutit, rregullores apo për arsye të tjera (Ref: Paragrafi 3)

A1. Faktorët, që mund të ndikojnë në vendimin e ekipit të angazhimit të grupit nëse do të shfrytëzojë auditimin e kërkuar nga statuti, rregullorja ose për një arsye tjetër që të sigurojë evidencë për auditimin e grupit, përfshijnë si në vijim:

- Dallimet në kuadrin e raportimit financiar të zbatuar në përgatitjen e pasqyrave financiare të entitetit të kontrolluar dhe të atij të zbatuar në përgatitjen e pasqyrave financiare të grupit.
- Dallimet në standardet e auditimit dhe standardet e tjera të zbatuara nga audituesi i entitetit të kontrolluar dhe atyre të zbatuara në auditimin e pasqyrave financiare të grupit.
- Nëse auditimi i pasqyrave financiare të entitetit të kontrolluar do të përfundonte në kohë për të përbushur afatin kohor të raportimit të grupit.

Përkufizimet

Entiteti i kontrolluar (Ref: Paragrafi 9 (a))

A2. Struktura e një grupi ndikohet nga mënyra se si janë identifikuar entitetet e kontrolluara. Për shembull, sistemi i raportimit financiar i grupit mund të jetë i bazuar në një strukturë organizative që jep mundësinë e përgatitjes së informacionit financiar nga një shoqëri mëmë dhe një ose më shumë filiale, sipërmarrjet e përbashkëta, apo entitetet e investuara nëpërmjet metodave kontabël të kapitalit neto apo kostos, ose nga një kombinim i të dyjave. Megjithatë, disa grupe, mund të organizojnë sistemin e tyre të raportimit financiar sipas funksionit, procesit, produktit apo shërbimit (ose sipas grupeve të produkteve apo shërbimeve), apo vendndodhjeve gjeografike. Në këto raste, entiteti ose veprimtaria e biznesit, për të cilin drejtimi i grupit apo i entitetit të kontrolluar përgatit informacionin financiar që është përfshirë në pasqyrat financiare të grupit, mund të jetë një funksion, proces, produkt ose shërbim (ose grup i produkteve ose shërbimeve), apo vendndodhja gjeografike.

A3. Brenda sistemit të raportimit financiar të grupit mund të ekzistojnë entitete të kontrolluara të niveleve të ndryshme, rast në të cilin mund të jetë më e përshtatshme që këto entitete të identifikohen së bashku në një nivel të caktuar sesa në mënyrë individuale.

A4. Entitetet e kontrolluara, të bashkuara në një nivel të caktuar, mund të përbëjnë një entitet për qëllime auditimi të grupit; megjithatë, një entitet i tillë mund të përgatisë, gjithashtu, pasqyrat financiare të grupit që përfshijnë informacionin financiar të entiteteve të kontrolluara që ai ka (pra, është një nëngrup). Prandaj, ky SNA mund zbatohet nga ortakë të ndryshëm të angazhimit për grupin dhe ekipe për nëngrupe të ndryshme brenda një grupi më të madh.

Entiteti i kontrolluar i konsiderueshëm (Ref: Paragrafi 9(m))

A5. Me rritjen e rëndësisë financiare individuale të një entiteti të kontrolluar, zakonisht, rriten edhe rreziqet e anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit. Ekipi i angazhimit të grupit mund të aplikojë një përqindje për një kufi të zgjedhur si ndihmë për të identifikuar entitetet e kontrolluara që janë të një rëndësie të veçantë financiare. Identifikimi i një pike referimi dhe përcaktimi i një përqindjeje që do të zbatohet në të, kërkon të ushtrohet gjykimi profesional. Në varësi të natyrës dhe rrethanave të grupit, kufijtë e përshtatshëm mund të përfshijnë aktivet e grupit, detyrimet, flukset e parasë, fitimin ose qarkullimin. Për shembull, ekipi i angazhimit të grupit mund t'i quajë si entitete të konsiderueshme ato që tejkalojnë 15% e zgjedhur si kufi. Megjithatë, një përqindje më e lartë apo më e ulët mund të gjykohej e përshtatshme sipas rrethanave.

A6. Ekipi i angazhimit të grupit mund të identifikojë, gjithashtu, një entitet të kontrolluar si të mundshëm për të përfshirë rreziqe të konsiderueshme të anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit për shkak të natyrës së tij të veçantë ose rrethanave (pra, rreziqe që kërkojnë auditim të posaçëm¹⁴). Për shembull, një entitet i kontrolluar mund të jetë përgjegjës për tregtinë në monedhë të huaj dhe në këtë mënyrë e ekspozon grupin ndaj një rreziku të konsiderueshëm të anomalive materiale, edhe pse ai, nga ana tjetër, nuk është i një rëndësie financiare të veçantë për grupin.

Audituesi i entitetit të kontrolluar

A7. Një anëtar i ekipit të angazhimit të grupit, me kërkesën e këtij ekipi, mund të kryejë punë mbi informacionin financiar të një entiteti të kontrolluar për auditimin e grupit. Në këtë rast, ky anëtar është gjithashtu një auditues i entitetit të kontrolluar.

Përgjegjësia (Ref: Paragrafi 11)

A8. Ortaku i angazhimit për grupin ose firma e ortakut të angazhimit për grupin është përgjegjës për opinionin mbi auditimin e grupit, edhe pse audituesit e entiteteve të kontrolluara mund të kryejnë punë mbi informacionin financiar të këtyre entiteteve për auditimin e grupit dhe për këtë janë përgjegjës për gjetjet e përgjithshme, konkluzionet apo opinionet e tyre.

¹⁴ SNA 315 (i rishikuar), paragrafët 27-29.

A9. Kur opinioni për auditimin e grupit është i modifikuar, sepse ekipi i angazhimit për grupin nuk ka patur mundësi të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme dhe të përshtatshme në lidhje me informacionin financiar të një ose më shumë entiteteve të kontrolluara, paragrafi për Bazat për Modifikim, në raportin e audituesit për pasqyrat financiare të grupit, përshkruan arsyet për këtë paaftësi pa iu referuar audituesit të entitetit të kontrolluar, me përjashtim të rastit kur një referencë e tillë është e nevojshme për të dhënë një shpjegim të përshtatshëm të rrethanave.¹⁵

Pranimi dhe vazhdimi

Njohja në fazën e pranimit ose vazhdimit (Ref: Paragrafi 12)

A10. Në rastin e një angazhimi të ri, njohja e grupit nga ana e ekipit të angazhimit, e entiteteve të tij të kontrolluara dhe mjediseve të tyre mund të sigurohet nga:

- Informacioni i dhënë nga drejtimi i grupit;
- Komunikimi me drejtimin e grupit; dhe
- Kur është e përshtatshme, nga komunikimi me ekipin e mëparshëm të angazhimit të grupit, drejtimin e entiteteve të kontrolluara ose audituesit e tyre.

A11. Njohja, nga ana e ekipit të angazhimit të grupit, mund të përfshijë çështje të tilla si në vijim:

- Struktura e grupit, duke përfshirë si strukturën ligjore dhe atë organizative (pra, mënyrën se si është organizuar sistemi i raportimit financiar të grupit).
- Aktivitetet e biznesit të entiteteve të kontrolluara që janë të konsiderueshme për grupin, duke përfshirë industrinë dhe mjediset rregullatore, ekonomike dhe politike në të cilën këto aktivitete zhvillohen.
- Përdorimi i organizatave të shërbimit, duke përfshirë edhe qendrat e shërbimit të përbashkët.
- Një përshkrim të kontrolleve për të gjithë grupin.
- Kompleksiteti i procesit të konsolidimit.
- Nëse audituesit e entiteteve të kontrolluara, që nuk janë nga firma ose rrjeti i ortakut të angazhimit për grupin, do të kryejnë punën mbi informacionin financiar të ndonjë prej entiteteve të kontrolluara dhe arsyen e emërimit të më shumë se një audituesi.

¹⁵ SNA 705 (i rishikuar), paragrafi 20.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

- Nëse ekipi i angazhimit të grupit:
 - Do të ketë të drejtë të pakufizuar për marrje informacioni nga personat e ngarkuar me qeverisjen e grupit, drejtimi i grupit, personat e ngarkuar me qeverisjen e entitetit të kontrolluar, drejtimin e këtij entiteti, informacioni i entitetit të kontrolluar dhe audituesve të tij (duke përfshirë edhe dokumentimin përkatës të auditimit kërkuar nga ekipi i angazhimit të grupit); dhe
 - Do të mund të kryejë punën e nevojshme mbi informacionin financiar të entiteteve të kontrolluara.

A12.Në rastin e një angazhimi të vazhdueshëm, mundësia e ekipit të angazhimit të grupit për të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme mund të ndikohet nga ndryshime të rëndësishme, për shembull:

- Ndryshimet në strukturën e grupit (për shembull, blerjet, nxjerrjet jashtë përdorimit, riorganizimet apo ndryshimet në mënyrën se si është i organizuar sistemi i raportimit financiar të grupit).
- Ndryshimet në aktivitetet e biznesit të entiteteve të kontrolluara që janë të rëndësishme për grupin.
- Ndryshimet në përbërjen e personave të ngarkuar me qeverisjen e grupit, drejtimin të grupit, ose drejtuesve kryesorë të entiteteve të kontrolluara të konsiderueshme.
- Interesimi i ekipit të angazhimit të grupit në lidhje me integritetin dhe kompetencën e grupit apo të drejtimin të entitetit të kontrolluar.
- Ndryshimet në kontrollet për të gjithë grupin.
- Ndryshimet në kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.

Pritshmëria për të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme (Ref: Paragrafi 13)

A13.Një grup mund të përbëhet vetëm prej entiteteve të kontrolluara që nuk konsiderohen si të rëndësishëm. Në këto rrethana, ortaku i angazhimit për grupin, në mënyrë të arsyeshme, pret të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme, mbi të cilën bazohet opinioni i auditimit të grupit në rast se ekipi i angazhimit të grupit do të jetë në gjendje të:

- a. Kryejë punë mbi informacionin financiar të disa prej këtyre entiteteve të kontrolluara; dhe

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

- b. Jetë i përfshirë në punën e kryer nga audituesit e entiteteve të kontrolluara mbi informacionin financiar të entiteteve të tjera të kontrolluara në shkallën e nevojshme për të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme.

E drejta e marrjes së informacionit (Ref: Paragrafi 13)

A14.E drejta e marrjes së informacionit nga ana e ekipit të angazhimit të grupit mund të kufizohet nga rrethana që nuk mund të kontrollohen nga drejtimi i grupit, për shembull, ligjet në lidhje me konfidencialitetin dhe të dhënat private, ose refuzimi nga audituesi i entitetit të kontrolluar i të drejtës së hyrjes në dokumentacionin përkatës të auditimit, të kërkuar nga ekipi i angazhimit të grupit. Gjithashtu, ajo mund të kufizohet nga drejtimi i grupit.

A15.Në rastet kur e drejta e marrjes së informacionit është e kufizuar sipas rrethanave, ekipi i angazhimit të grupit mund të jetë ende në gjendje të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme, megjithatë, një gjë e tillë është më pak e mundshme kur rritet rëndësia e entitetit të kontrolluar. Për shembull, ekipi i angazhimit të grupit nuk mund të ketë të drejtën e marrjes së informacionit nga personat e ngarkuar me qeverisje, drejtimi apo audituesi i një entiteti të kontrolluar (duke përfshirë dokumentacionin përkatës të auditimit të kërkuar nga ekipi i angazhimit të grupit), që trajtohet sipas metodës kontabël të kapitalit neto. Nëse entiteti i kontrolluar nuk është një entitet i konsiderueshëm, dhe ekipi i angazhimit të grupit ka paketën e plotë të pasqyrave financiare të entitetit, duke përfshirë edhe raportin e audituesit për to, si dhe ka të drejtën e hyrjes në informacionin që mbahet nga drejtimi i grupit në lidhje me entitetin e kontrolluar, atëherë ai mund të arrijë në përfundimin se ky informacion përbën evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme në lidhje me këtë entitet të kontrolluar. Megjithatë, nëse entiteti i kontrolluar është i konsiderueshëm, ekipi i angazhimit të grupit nuk do të jetë në gjendje të përmbushë kërkesat përkatëse të këtij SNA në rrethanat e auditimit të grupit. Për shembull, ekipi i angazhimit të grupit nuk mund të përmbushë kërkesat e paragrafëve 30-31 për t'u përfshirë në punën e audituesit të entitetit të kontrolluar. Pra, ekipi i angazhimit të grupit nuk do të mund të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme në lidhje me këtë entitet të kontrolluar. Efekti i pamundësisë së ekipit të angazhimit për të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme është trajtuar në SNA 705 (i rishikuar).

A16.Ekipi i angazhimit të grupit nuk do të jetë në gjendje të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme në qoftë se drejtimi i grupit i kufizon të drejtën e marrjes së informacionit të një entiteti të kontrolluar të konsiderueshëm atij ose një audituesi të entitetit të kontrolluar.

A17.Ndonëse ekipi i angazhimit të grupit mund të jetë në gjendje të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme nëse kufizime të tilla kanë të bëjnë me një entitet të kontrolluar që konsiderohet të jetë jo i rëndësishëm, arsyeja për kufizim mund të ndikojë në opinionin për auditimin e grupit. Për shembull, kjo mund të

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

ndikojë në besueshmërinë e përgjigjeve të dhëna nga drejtimi i grupit dhe përfaqësuesve të tyre për pyetjet e bëra nga ekipi i angazhimit të grupit.

A18.Ligji apo rregullorja mund të ndalojë ortakun e angazhimit për grupin që të refuzojë apo të tërhiqet nga një angazhim. Për shembull, në disa juridiksione audituesi emërohet për një periudhë të caktuar kohe dhe i ndalohet të tërhiqet para mbarimit të kësaj periudhe. Gjithashtu, në sektorin publik, opsioni i refuzimit apo i tërheqjes nga një angazhim nuk mund të jetë i vlefshëm për audituesin për shkak të natyrës së mandatit ose për arsye të interesit publik.

Në këto rrethana, ky SNA vlen edhe për auditimin e grupit, ndërsa efekti i pamundësisë së ekipit të angazhimit të grupit për të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme trajtohet sipas SNA 705 (i rishikuar).

A19.Shtojca 1 përmban një shembull të një raporti të audituesit që përmban një opinion të kualifikuar, bazuar në pamundësinë e ekipit të angazhimit të grupit për të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme, në lidhje me një entitetet të kontrolluar të konsiderueshëm, të trajtuar sipas metodës kontabël të kapitalit neto, por ku, sipas gjykimit të ekipit të angazhimit të grupit, efekti është material, por jo i përhapur.

Kushtet e angazhimit (Ref: Paragrafi 14)

A20.Kushtet e angazhimit rrjedhin nga kuadri i zbatueshëm i raportimit financiar.¹⁶ Çështje të tjera mund të përfshihen në kushtet e një angazhimi për auditimin e grupit, të tilla si fakti se:

- Komunikimi në mes ekipit të angazhimit të grupit dhe audituesve të entiteteve të kontrolluara duhet të jetë i pakufizuar deri në atë shkallë që e lejon ligji ose rregullorja;
- Komunikimet e rëndësishme në mes audituesve të entiteteve të kontrolluara, personave të ngarkuar me qeverisje dhe drejtimin e këtyre entiteteve, duke përfshirë komunikimet mbi mangësitë e konsiderueshme në kontrollin e brendshëm, duhet t'i komunikohen edhe ekipit të angazhimit të grupit;
- Komunikimet e rëndësishme midis autoriteteve rregullatore dhe entiteteve të kontrolluara në lidhje me çështjet e raportimit financiar duhet t'i komunikohen ekipit të angazhimit për grupin; dhe
- Deri në masën që ekipi i angazhimit të grupit e quan të nevojshme, duhet t'i lejohet:
 - E drejta e marrjes së informacionit në entitetet e kontrolluara, nga personat e ngarkuar me qeverisje, drejtimi dhe audituesit e tyre (duke përfshirë edhe

¹⁶ SNA 210, paragrafi 8.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

dokumentacionin përkatës të auditimit të kërkuar nga ekipi i angazhimit të grupit); dhe

- Të kryejë punë ose të kërkojë një auditues të entitetit të kontrolluar të kryejë punë mbi informacionin financiar të entitetit.

A21. Kufizimet e vëna mbi:

- të drejtën e marrjes së informacionit nga ekipi i angazhimit të grupit në entitetet e kontrolluara, prej personave të ngarkuar me qeverisje, drejtimit ose audituesve të këtyre entiteteve (duke përfshirë edhe dokumentacionin përkatës të auditimit të kërkuar nga ekipi); ose
- punën që do të kryhet mbi informacionin financiar të entiteteve të kontrolluara,

pas pranimit të angazhimit për auditimin e grupit nga ana e ortakut të angazhimit për grupin, përbëjnë një pamundësi për të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme që mund të ndikojë në opinionin mbi auditimin e grupit. Madje, në rrethana të jashtëzakonshme, një gjë e tillë mund të çojë në tërheqje nga angazhimi kur ky është i mundur në bazë të ligjit ose rregullores së zbatueshme.

Strategjia e përgjithshme e auditimit dhe planifikimi i tij (Ref: Paragrafi 16)

A22.Rishikimi i strategjisë së përgjithshme të auditimit të grupit dhe planifikimit të tij është një pjesë e rëndësishme e përbushjes së përgjegjësisë së ortakut të angazhimit të grupit për drejtimin e këtij angazhimi.

Njohja e grupit, e entiteteve të kontrolluara dhe mjediseve të tyre

Çështjet për të cilat ekipi i angazhimit të grupit siguron një njohje (Ref: Paragrafi 17)

A23.SNA 315 (i rishikuar) përmban udhëzime për çështje që audituesi mund t'i marrë parasysh për të patur një njohje për industrinë, rregullat dhe faktorë të tjerë të jashtëm që prekin entitetin, duke përfshirë kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar; natyrën e entitetit; objektivat, strategjitë dhe rreziqet e lidhura me biznesin; matjen dhe rishikimin e performancës financiare të entitetit.¹⁷ Shtojca 2 e këtij SNA-je përmban udhëzime për çështje specifike për një grup, duke përfshirë procesin e konsolidimit.

Udhëzimet e lëshuara nga drejtimi i grupit për entitetet e kontrolluara (Ref: Paragrafi 17)

A24.Për të arritur uniformitetin dhe krahasueshmërinë e informacionit financiar, drejtimi i grupit zakonisht nxjerr udhëzime për entitetet e kontrolluara. Udhëzime të tilla specifikojnë kërkesat për informacionin financiar të entiteteve të kontrolluara që

¹⁷ SNA 315 (i rishikuar), paragrafët A25-A49.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

përfshihet në pasqyrat financiare të grupit dhe shpesh përfshijnë manualet e procedurave të raportimit financiar dhe një paketë të raportimit. Një paketë raportimi, zakonisht, përbëhet nga formatet standarde për sigurimin e informacionit financiar për ta përfshirë në pasqyrat financiare të grupit. Megjithatë, paketat e raportimit, në përgjithësi, nuk marrin formën e pasqyrave financiare të plota, të përgatitura dhe të paraqitura në përputhje me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.

A25. Udhëzimet zakonisht mbulojnë:

- Politikat kontabël që do të zbatohen;
- Kërkesat statutorë dhe ato të dhënies së informacioneve shpjeguese, të zbatueshme për pasqyrat financiare të grupit, duke përfshirë:
 - Identifikimin dhe raportimin e segmenteve;
 - Marrëdhëniet e palëve të lidhura dhe transaksionet;
 - Transaksionet brenda-grupit dhe fitimet e përealizuara;
 - Tepricat e llogarive brenda-grupit; dhe
- Një kalendar të raportimit.

A26. Njohja e udhëzimeve nga ekipi i angazhimit të grupit mund të përfshijë në vijim:

- Qartësinë dhe praktikitetin e udhëzimeve për plotësimin e paketës së raportimit.
- Nëse udhëzimet:
 - Përshekruajnë mirë karakteristikat e kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar;
 - Sigurojnë informacione shpjeguese që janë të mjaftueshme për të përmbushur kërkesat e kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar, për shembull, dhënia e informacioneve shpjeguese për marrëdhëniet dhe transaksionet e palëve të lidhura, si dhe informacione për segmentin;
 - Sigurojnë identifikimin e rregullimeve të konsolidimit, për shembull, transaksionet brenda grupit dhe fitimet e përealizuara, dhe tepricat e llogarive brenda grupit; dhe
 - Sigurojnë miratimin e informacionit financiar nga drejtimi i entitetit të kontrolluar.

Mashtrimi (Ref: Paragrafi 17)

A27. Audituesit i kërkohet të identifikojë dhe të vlerësojë rrezikun e anomalive materiale të pasqyrave financiare për shkak të mashtrimit, të planifikojë dhe të zbatojë qëndrimet e duhura ndaj rreziqeve të vlerësuara.¹⁸ Informacioni i përdorur për të identifikuar rreziqet e anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit për shkak të mashtrimit mund të përfshijnë si më poshtë:

- Vlerësimin e drejtimit të grupit të rreziqeve që pasqyrat financiare të grupit mund të kenë anomali materiale si rezultat i mashtrimit.
- Procesin e identifikimit dhe qëndrimet ndaj rreziqeve të mashtrimit për grupin, duke përfshirë çdo rrezik të veçantë mashtrimi të identifikuar nga drejtimi i grupit, ose tepricat e llogarive, klasat e transaksioneve, ose dhënien e informacioneve shpjeguese për të cilat është i mundshëm një rrezik mashtrimi.
- Nëse ka entitete të kontrolluara të veçantë për të cilët është i mundshëm një rrezik mashtrimi.
- Mënyrën me të cilën personat e ngarkuar me qeverisje të grupit monitorojnë proceset e drejtimit të grupit për identifikuar dhe për t'iu përgjigjur rreziqeve të mashtrimit në grup, dhe kontrollet që drejtimi i grupit ka krijuar për të zbutur këto rreziqe.
- Përgjigjet e personave të ngarkuar me qeverisjen e grupit, drejtimit të grupit, individëve të përshtatshëm brenda auditimit të brendshëm (dhe nëse është e përshtatshme, drejtimit të entitetit të kontrolluar, audituesve të këtyre entiteteve dhe të tjerëve) ndaj pyetjeve të ekipit të angazhimit nëse ata kanë njohuri për ndonjë mashtrim që ekziston aktualisht apo që dyshojnë se ka të tillë, që ndikon në një entitet të kontrolluar ose grup.

Diskutimi ndërmjet anëtarëve të ekipit të angazhimit të grupit dhe audituesve të entiteteve të kontrolluara përsa i përket rrezikut të anomalive materiale të pasqyrave financiare të grupit, përfshirë rreziqet e mashtrimit (Ref: Paragrafi 17)

A28. Nga anëtarët kryesorë të ekipit të angazhimit kërkohet të diskutohet predispozita e një entiteti për anomali materiale në pasqyrat financiare për shkak të mashtrimit apo gabimit, veçanërisht duke theksuar rreziqet për shkak të mashtrimit. Në një auditim të grupit, këto diskutime mund të përfshijnë edhe audituesit e entiteteve të kontrolluara.¹⁹ Përcaktimi nga ortaku i angazhimit për grupin se kush përfshihet në diskutime, si dhe kur ndodhin ato, shtrirja e tyre ndikohet nga faktorë të tillë si përvoja e mëparshme me grupin.

¹⁸ SNA 240, *Përgjegjësitë e audituesit lidhur me mashtrimin në një auditim të pasqyrave financiare.*

¹⁹ SNA 240, paragrafi 16; SNA 315 (i rishikuar), paragrafi 10.

A29. Diskutimet ofrojnë një mundësi për të:

- Marrë pjesë në njohjen e entiteteve të kontrolluara dhe të mjediseve të tyre, përfshirë kontrollet e përgjithshme të grupit.
- Shkëmbyer informacion në lidhje me rreziqet e biznesit të entiteteve të kontrolluara ose grupit.
- Shkëmbyer ide se si dhe ku pasqyrat financiare të grupit mund të jenë të ndjeshme ndaj anomalive materiale për shkak të mashtrimit apo gabimit, si mund të kryhet dhe të fshihet mashtrimi në raportimin financiar nga drejtimi i grupit dhe ai i entitetit të kontrolluar, dhe si mund të shpërdorohen aktivet e entiteteve të kontrolluara.
- Identifikuar praktikrat e ndjekura nga drejtimi i grupit ose ai i entitetit të kontrolluar që mund të jenë të njëanshme ose të projektuara për të menaxhuar të ardhurat që mund të çojnë në raportim financiar mashtrues, për shembull, praktikrat e njohjes së të ardhurave që nuk janë në përputhje me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.
- Marrë parasysh faktorë të njohur të jashtëm dhe të brendshëm që ndikojnë në grup, të cilët mund të shkaktojnë një nxitje apo presion në drejtimin e grupit, të entitetit të kontrolluar, ose të tjerët për të kryer mashtrim, japin mundësi që të kryhet mashtrimi, ose tregojnë për një kulturë apo ambient që mundëson drejtimin e grupit, drejtimin e entitetit të kontrolluar, ose të tjerët të justifikojnë mashtrimin e kryer.
- Patur parasysh rrezikun që drejtimi i grupit apo i entitetit të kontrolluar mund të shpërfillë kontrollet.
- Patur parasysh nëse janë përdorur politika uniforme kontabël për përgatitjen e informacionit financiar nga entitetet e kontrolluara për pasqyrat financiare të grupit dhe, aty ku nuk ka ndodhur kështu, si janë identifikuar dhe rregulluar ndryshimet në politikat kontabël (kur kërkohet nga kuadri i zbatueshëm i raportimit financiar).
- Diskutuar mashtrimin që është identifikuar në entitetet e kontrolluara, ose informacionin që tregon ekzistencën e një mashtrimi në një entitet të tillë.
- Shkëmbyer informacion që mund të tregojë mospërputhje me ligjet kombëtare, rregullat, për shembull, dhënia e ryshfeteve dhe praktikrat e parregullta të çmimeve të transferimit.

Faktorët e rrezikut (Ref: Paragrafi 18)

A30. Shtojca 3 jep shembuj të kushteve apo ngjarjeve që, individualisht ose së bashku, mund të tregojnë për rreziqe të anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit, duke përfshirë rreziqet për shkak të mashtrimit.

Vlerësimi i rrezikut (Ref: Paragrafi 18)

A31. Vlerësimi, në nivel grupi, nga ekipi i angazhimit të grupit, i rreziqeve të anomalive materiale të pasqyrave financiare të grupit bazohet në këtë informacion si në vijim:

- Informacioni i marrë nga njohja e grupit, entiteteve të kontrolluara të tij dhe mjediset e tyre, procesit të konsolidimit, duke përfshirë evidencën e auditimit të marrë gjatë vlerësimit, hartimit dhe zbatimit të kontrolleve për të gjithë grupin dhe kontrollet që kanë të bëjnë për konsolidimin.
- Informacioni i marrë nga audituesit e entiteteve të kontrolluara.

Njohja e audituesit të entitetit të kontrolluar (Ref: Paragrafi 19)

A32. Ekipi i angazhimit të grupit siguron njohjen e një audituesi të entitetit të kontrolluar vetëm kur ka në plan t'i kërkojë audituesit të kryejë punë në informacionin financiar të një entiteti të kontrolluar për auditimin e grupit. Për shembull, nuk do të ishte e nevojshme të sigurohet njohja e audituesve të atyre entiteteve për të cilin ekipi i angazhimit për grupin ka në plan të kryejë procedura analitike vetëm në nivel grupi.

Procedurat e ekipit të angazhimit të grupit për të patur një njohje të audituesit të entitetit të kontrolluar dhe burimet e evidencës të auditimit (Ref: Paragrafi 19)

A33. Natyra, afati dhe shtrirja e procedurave të ekipit të angazhimit të grupit për të patur njohje mbi audituesin e entitetit të kontrolluar, ndikohen nga faktorë të tillë si eksperiencia e mëparshme me ose njohuritë për këtë auditues, shkalla në të cilën ekipi i angazhimit të grupit dhe audituesi i entitetit të kontrolluar janë subjekt i politikave dhe i procedurave të përbashkëta, për shembull:

- Nëse ekipi i angazhimit të grupit dhe një auditues i entitetit të kontrolluar kanë:
 - Politika dhe procedura të përbashkëta për kryerjen e punës (për shembull, metodologjitë e auditimit);
 - Politika dhe procedura të përbashkëta të kontrollit të cilësisë; ose
 - Politika dhe procedura të përbashkëta të monitorimit.
- Qëndrueshmëri apo ngjashmëri të:

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

- Ligjeve, rregullave ose sistemit juridik;
- Mbikëqyrjes profesionale, disiplinës, dhe cilësisë së dhënies së sigurisë nga jashtë;
- Arsimit dhe trajnimit;
- Organizatave profesionale dhe standardeve; ose
- Gjuhës dhe kulturës.

A34. Këta faktorë bashkëveprojnë dhe nuk përjashtojnë njeri-tjetrin. Për shembull, shtrirja e procedurave të ekipit të angazhimit të grupit për patur një njohje të audituesit të entitetit të kontrolluar A, i cili vazhdimisht zbaton politika dhe procedura të përbashkëta të kontrollit të cilësisë dhe monitorimit, si dhe një metodologji të përbashkët auditimi apo vepron në të njëjtin juridiksion sikurse partneri i angazhimit të grupit, mund të jetë më e vogël se shtrirja e procedurave për të patur një njohje të audituesit të entitetit të kontrolluar B, i cili nuk ka zbatuar vazhdimisht politika dhe procedura të përbashkëta të kontrollit të cilësisë dhe monitorimit, si dhe një metodologji të përbashkët auditimi apo vepron në një juridiksion të huaj. Natyra e procedurave, të kryera në lidhje me audituesit A dhe B, mund të jetë të ndryshme.

A35. Ekipi i angazhimit të grupit mund të njohë audituesin e entitetit të kontrolluar në një sërë mënyrash. Në vitin e parë të përfshirjes së një audituesi të entitetit të kontrolluar, ekipi i angazhimit të grupit mund, për shembull:

- Të vlerësojë rezultatet e sistemit të monitorimit të kontrollit të cilësisë, ku ekipi i angazhimit i grupit dhe audituesi i entitetit të kontrolluar janë nga një firmë apo rrjet që vepron sipas dhe në përputhje me politikat dhe procedurat e përbashkëta të monitorimit;²⁰
- Të vizitojë audituesin e entitetit të kontrolluar për të diskutuar çështjet në paragrafin 19(a)- (c);
- T'i kërkojë audituesit të entitetit të kontrolluar të konfirmojë me shkrim çështjet e përmendura në paragrafin 19 (a) - (c). Shtojca 4 përmban një shembull të konfirmimeve të shkruara nga një auditues i entitetit të kontrolluar;
- T'i kërkojë audituesit të entitetit të kontrolluar për të plotësuar pyetësorët në lidhje me çështje në paragrafin 19 (a) - (c);

²⁰ Siç kërkohet nga SNKC 1, *Kontrolli i cilësisë për firmat që kryejnë auditimet dhe rishikimet e pasqyrave financiare, dhe angazhimet e tjera për dhënie sigurie dhe shërbimet e lidhura*, paragrafi 54, ose kërkesat kombëtare që janë të paktën po aq kërkuese.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

- Të diskutojë për audituesin e entitetit të kontrolluar me kolegët në firmën e ortakut të angazhimit për grupin ose me një palë të tretë me reputacion që ka njohuri për të; ose
- Të marrë konfirmime nga organi ose organet profesionale, të cilave iu përket audituesi i entitetit të kontrolluar, autoritetet nga të cilat ai është licencuar, ose palë të treta.

Në vitet e mëvonshme, njohja e audituesit të entitetit të kontrolluar mund të bazohet në përvojën e mëparshme që ka ekipi i angazhimit të grupit me këtë auditues. Ekipi i angazhimit të grupit mund të kërkojë nga audituesi i entitetit të kontrolluar të konfirmojë nëse ka ndryshuar, që prej vitit të kaluar, ndonjë gjë në lidhje me çështjet e listuara në paragrafin 19 (a) –(c).

A36.Në rastin ku organet e pavarura të mbikëqyrjes janë krijuar për të mbikëqyrur profesionin e auditimit dhe për të monitoruar cilësinë e auditimeve, dijenia për mjedisin rregullator mund të ndihmojë ekipin e angazhimit të grupit në vlerësimin e pavarësisë dhe kompetencës së audituesit të entitetit të kontrolluar. Informacioni në lidhje me mjedisin rregullator mund të merret nga audituesi i entitetit të kontrolluar ose informacioni i dhënë nga organet e pavarura të mbikëqyrjes.

Kërkesat etike që kanë të bëjnë me auditimin e grupit (Ref: Para 19 (a))

A37.Audituesi i entitetit të kontrolluar është subjekt i kërkesave etike që kanë të bëjnë me auditimin e grupit, në rastet kur puna në informacionin financiar të një entiteti të kontrolluar kryhet për efekt të një auditimi të grupit. Kërkesa të tilla mund të jenë të ndryshme ose mbi ato që përdoren për audituesin e entitetit të kontrolluar kur auditimi i ligjshëm kryhet në juridiksionin e tij. Për këtë arsye, ekipi i angazhimit të grupit mëson nëse audituesi i entitetit të kontrolluar i di dhe i zbaton kërkesat etike që kanë të bëjnë me auditimin e grupit,të mjaftueshme për të përmbushur përgjegjësitë e tij në këtë auditim.

Kompetenca profesionale e audituesit të entitetit të kontrolluar (Ref: Paragrafi 19 (b))

A38.Njohja e kompetencës profesionale të audituesit të entitetit të kontrolluar nga ana e ekipit të angazhimit të grupit mund të përfshijë nëse audituesi:

- Zotëron njohuri të auditimit dhe të standardeve të tjera të zbatueshme në auditimin e grupit që është e mjaftueshme për të përmbushur përgjegjësitë e tij në këtë auditim;
- Zotëron aftësi të veçanta (për shembull, njohuri për industri specifike) të nevojshme për të kryer punën në informacionin financiar të entitetit të kontrolluar të veçantë; dhe

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

- Në raste të caktuara, zotëron një njohje të kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar, që është e mjaftueshme për përmbushjen e përgjegjësive të tij në auditimin e grupit (udhëzimet e lëshuara nga drejtimi i grupit për entitetet e kontrolluara shpesh përshkruajnë karakteristikat e kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar).

Realizimi i njohjes së një audituesi të entitetit të kontrolluar nga ekipi i angazhimi të grupit (Ref: Paragrafi 20)

A39. Ekipi i angazhimit të grupit nuk mund ta kapërcejë faktin se një auditues i entitetit të kontrolluar nuk është i pavarur, duke qenë se ai është i përfshirë në punën e tij ose duke bërë vlerësim shtesë të rrezikut, ose procedura auditimi të mëtejshme në informacionin financiar të entitetit të kontrolluar.

A40. Sidoqoftë, ekipi i angazhimi të grupit mund të jetë në gjendje ta kapërcejë pa problem çështjen në lidhje me kompetencën profesionale të audituesit të entitetit të kontrolluar (për shembull, mungesa e njohurive të veçanta për industrinë), ose faktin që audituesi nuk vepron në një mjedis ku audituesit mbikëqyren në mënyrë aktive, duke qenë i përfshirë në punën e tij apo duke kryer vlerësim shtesë të rrezikut, ose procedura auditimi të mëtejshme në informacionin financiar të entitetit të kontrolluar.

A41. Në rastin kur ndalohet me ligj apo rregullore marrja e informacionit në pjesët përkatëse të dokumentimit të auditimit nga audituesi i entitetit të kontrolluar, ekipi i angazhimit të grupit mund t'i kërkojë audituesit ta kapërcejë këtë fakt duke përgatitur një memorandum që mbulon informacionin përkatës.

Materialiteti (Ref: Paragrafët 21-23)

A42. Audituesit i kërkohet:²¹

- a. Gjatë hartimit të strategjisë së përgjithshme të auditimit, të përcaktojë:
 - i. Materialitetin për pasqyrat financiare në tërësi; dhe
 - ii. Nivelin ose nivelet e materialitetit që do të zbatohen në ato klasa të veçanta të transaksioneve, teprica të llogarive ose informacione shpjeguese, nëse, në rrethana specifike të entitetit, ka klasa të veçanta të transaksioneve, teprica të llogarive ose informacione shpjeguese për të cilat anomalitë me shuma më të vogla se materialiteti për pasqyrat financiare në tërësi, në mënyrë të arsyeshme, mund të priten të ndikojnë në vendimet ekonomike të marra nga përdoruesit në bazë të këtyre pasqyrave; dhe

²¹ SNA 320, *Materialiteti në planifikimin dhe kryerjen e një auditimi*, paragrafët 10-11.

b. Të përcaktojë performancën e materialitetit.

Në kontekstin e një auditimi të grupit, materialiteti vendoset si për pasqyrat financiare në tërësi të grupit, ashtu dhe për informacionin financiar të entiteteve të kontrolluara. Materialiteti për pasqyrat financiare në tërësi të grupit vendoset gjatë përcaktimit të strategjisë së përgjithshme për auditimin e grupit.

A43.Për të reduktuar në një nivel të ulët, të përshtatshëm, probabilitetin që totali i anomalive të pakorrigjuara dhe të pazbuluara në pasqyrat financiare të grupit tejkalon materialitetin për pasqyrat financiare në tërësi të tij, materialiteti vendoset më i ulët se materialiteti për pasqyrat financiare në tërësi. Për entitetet e ndryshme të kontrolluara mund të vendosen materialitete të ndryshme. Materialiteti i entitetit të kontrolluar nuk duhet të jetë një pjesë aritmetike e materialitetit për pasqyrat financiare të grupit në tërësi dhe, për rrjedhojë, materialiteti në total i entiteteve të kontrolluara, të ndryshme, mund të tejkalojë materialitetin për pasqyrat financiare të grupit në tërësi. Materialiteti i entitetit të kontrolluar vendoset gjatë përcaktimit të strategjisë së përgjithshme të auditimit për këtë entitet.

A44.Materialiteti i entitetit të kontrolluar përcaktohet për ato entitete, pasqyrat financiare të të cilave do të auditohen ose rishikohen si pjesë e auditimit të grupit, në përputhje me paragrafët 26, 27 (a) dhe 29. Materialiteti i entitetit të kontrolluar vendoset nga audituesi i entitetit të kontrolluar për të vlerësuar nëse anomalitë e zbuluara, të pakorrigjuara, janë materiale, individualisht ose së bashku.

A45.Në entitetet e kontrolluara, përveç materialitetit vendoset edhe një prag për anomalitë. Anomalitë e identifikuar në informacionin financiar të entitetit të kontrolluar, që janë mbi prahun për to, i komunikohen ekipit të angazhimit të grupit.

A46.Në rastin e një auditimi të informacionit financiar të një entiteti të kontrolluar, audituesi i këtij entiteti (ose ekipi i angazhimit për grupin) përcakton performancën e materialitetit në nivel të entitetit të kontrolluar. Kjo është e nevojshme për të reduktuar në një nivel të ulët, të përshtatshëm, probabilitetin që totali i anomalive të pakorrigjuara dhe të pazbuluara në informacionin financiar të entitetit të kontrolluar tejkalon materialitetin e tij. Në praktikë, ekipi i angazhimit të grupit mund ta përcaktojë materialitetin e entitetit të kontrolluar në këtë nivel shumë të ulët. Në këtë rast, audituesi i entitetit të kontrolluar përdor materialitetin e entitetit të kontrolluar për qëllime të vlerësimit të rreziqeve të anomalive materiale në informacionin financiar të këtij entiteti dhe hartimin e procedurave të mëtejshme të auditimit në përgjigje të rreziqeve të vlerësuar, si edhe për të vlerësuar nëse anomalitë e zbuluara janë materiale individualisht ose së bashku.

Qëndrimet ndaj rreziqeve të vlerësuar

Përcaktimi i llojit të punës që do të kryhet mbi informacionin financiar të entitetit të kontrolluar (Ref: Paragrafët 26-27)

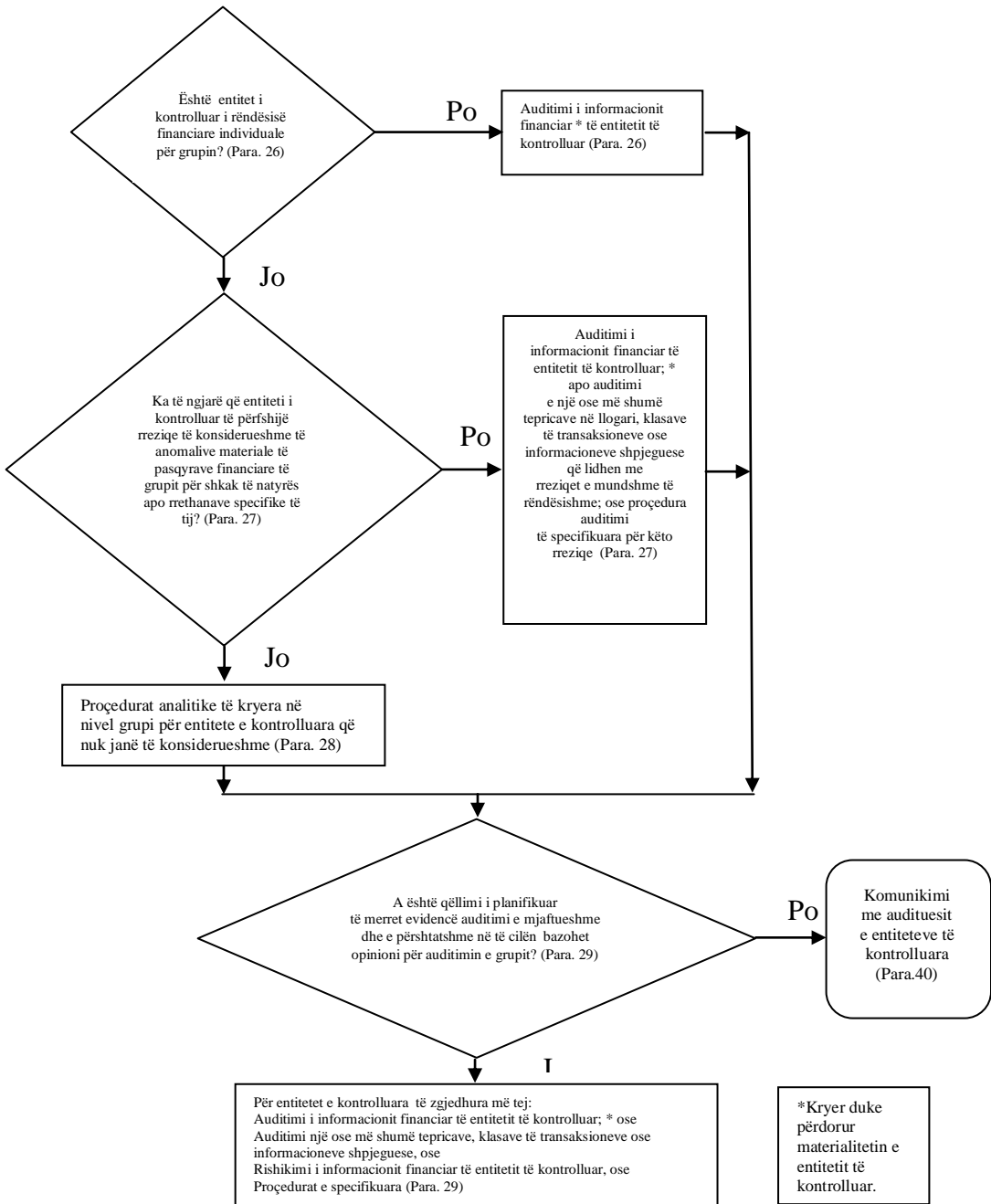
KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

A47.Përcaktimi nga ekipi i angazhimit të grupit të llojit të punës që do të kryejë në informacionin financiar të një entiteti të kontrolluar dhe përfshirjen e tij në punën e audituesit të këtij entiteti ndikohet nga:

- (a) Rëndësia e entitetit të kontrolluar;
- (b) Rreziqet e identifikuara të konsiderueshme të anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit;
- (c) Vlerësimi i ekipit të angazhimit të grupit të ekipit për planin e kontrolleve për të gjithë grupin dhe përcaktimi nëse ato janë zbatuar; dhe
- (d) Njohja e audituesit të entitetit të kontrolluar nga ekipi i angazhimit të grupit.

Diagrama tregon se si rëndësia e entitetit të kontrolluar ndikon në përcaktimin nga ekipi i angazhimit të grupit e llojit të punës që do të kryhet në informacionin financiar të entitetit të kontrolluar.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)



Entitetet e kontrolluara të konsiderueshme (Ref: paragrafi 27 (b)-(c))

A48. Ekipi i angazhimit për grupin mund të identifikojë një entitet të kontrolluar si një entitet të rëndësishëm për shkak se ai ka mundësi të përfshijë rreziqe të mëdha për anomali materiale në pasqyrat financiare të grupit, për shkak të natyrës ose rrethanave të veçanta të tij. Në këtë rast, ekipi i angazhimit për grupin mund të jetë në gjendje të identifikojë tepricat e llogarive, klasat e transaksioneve apo informacionet shpjeguese të prekura nga rreziqet e mundshme të rëndësishme. Në këtë rast, ekipi i angazhimit të grupit mund të vendosë të kryejë, ose të kërkojë një auditues të entitetit të kontrolluar për të kryer një auditim vetëm për këto teprica në llogari, klasa të transaksioneve apo informacione shpjeguese. Për shembull, në situatën e përshkruar në paragrafin A6, puna mbi informacionin financiar të entitetit të kontrolluar mund të kufizohet në një auditim të tepricave në llogari, klasave të transaksioneve dhe informacioneve shpjeguese të prekura nga shkëmbimi tregtar në monedhë të huaj të këtij entiteti të kontrolluar. Kur ekipi i angazhimit për grupin kërkon një auditues të entitetit të kontrolluar të kryejë auditimin e një ose më shumë tepricave në llogari, klasave të transaksioneve apo informacioneve shpjeguese, komunikimi me të (shih paragrafin 40) merr parasysh faktin se shumë zëra të pasqyrave financiare janë të ndërlidhura.

A49. Ekipi i angazhimit për grupin mund të planifikojë procedurat e auditimit që i përgjigjen një rreziku të mundshëm, të konsiderueshëm, të anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit. Për shembull, në rastin e një rreziku të mundshëm, të konsiderueshëm, të vjetërimit të inventarit, ekipi i angazhimit të grupit mund të kryejë, ose të kërkojë një auditues të entitetit të kontrolluar për të kryer procedurat specifike të auditimit në vlerësimin e inventarit në një entitet të kontrolluar që mban një vëllim të madh inventari potencialisht të vjetëruar, por që, nga ana tjetër, nuk është i rëndësishëm.

Entitetet e kontrolluara që nuk janë të konsiderueshëm (Ref: Paragrafët 28-29)

A50. Në varësi nga rrethanat e angazhimit, informacioni financiar i entiteteve të kontrolluara mund të mblidhet në nivele të ndryshme për qëllime të procedurave analitike. Rezultatet e procedurave analitike vërtetojnë konkluzionet e ekipit të angazhimit të grupit se nuk ka rreziqe të konsiderueshme të anomalive materiale në informacionin financiar të përmbledhur të entiteteve të kontrolluara që nuk janë të konsiderueshëm.

A51. Vendimi i ekipit të angazhimit të grupit se sa entitete të kontrolluara të përzgjedhë në përputhje me paragrafin 29, cilat entitete të zgjedhë, si dhe llojin e punës që do të kryhet në informacionin financiar të entitetit të kontrolluar të veçantë që është përzgjedhur, mund të ndikohet nga faktorë të tillë si në vijim:

- Madhësia e evidencës së auditimit që pritet të merret nga informacioni financiar i entiteteve të kontrolluara të konsiderueshëm.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

- Nëse entiteti i kontrolluar sapo është formuar apo blerë.
- Nëse kanë ndodhur ndryshime të rëndësishme në entitetin e kontrolluar.
- Nëse auditimi i brendshëm ka kryer punë në entitetin e kontrolluar dhe çdo efekt të kësaj pune në auditimin e grupit.
- Nëse entitetet e kontrolluara zbatojnë sisteme dhe procese të përbashkëta.
- Efektiviteti operativ i kontrolleve për të gjithë grupin.
- Luhatjet normale të identifikuar nga procedurat analitike të kryera në nivel grupi.
- Rëndësia individuale financiare e, ose rreziku që vjen nga, entiteti i kontrolluar në krahasim me entitete të tjerë të kësaj kategorie.
- Nëse entiteti i kontrolluar është subjekt i auditimit të kërkuar me statut, rregullore ose për një arsye tjetër.

Përfshirja e një elementi të paparashikueshmërisë në zgjedhjen e entiteteve të kontrolluara në këtë kategori mund të rrisë mundësinë e identifikimit të anomalive materiale në informacionin financiar të entiteteve të kontrolluara. Zgjedhja e këtyre entiteteve ndryshon shpesh në baza ciklike.

A52.Një rishikim i informacionit financiar të një entiteti të kontrolluar mund të kryhet në përputhje me Standardin Ndërkombëtar mbi angazhimet në rishikim (SNAR) 2400 (i rishikuar)²² ose SNAR 2410²³, në përshtatje me rrethanat. Gjithashtu, ekipi i angazhimit për grupin mund të specifikojë procedurat shtesë për të plotësuar këtë punë.

A53.Siç shpjegohet në paragrafin A13, një grup mund të përbëhet vetëm nga entitete të kontrolluara që nuk janë të konsiderueshëm. Në këto rrethana, ekipi i angazhimit të grupit mund të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme mbi të cilën bazohet opinioni për auditimin e grupit, duke përcaktuar llojin e punës që do të kryhet në informacionin financiar të entiteteve të kontrolluara, në përputhje me paragrafin 29. Nëse ekipi i angazhimit për grupin ose audituesi i entitetit të kontrolluar testojnë vetëm kontrollet për të gjithë grupin dhe kryejnë procedura analitike mbi informacionin financiar të entiteteve të kontrolluara, nuk ka mundësi që ekipi i angazhimit të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme mbi të cilën bazohet opinioni për auditimin e grupit.

²² SNAR 2400 (i rishikuar), *Angazhimet për rishikimin e pasqyrave financiare*.

²³ SNAR 2410, *Rishikimi i informacionit financiar të ndërmjetëm të kryer nga audituesit e pavarur të entitetit*.

Përfshirja në punën e kryer nga audituesit e entiteteve të kontrolluara (Ref: Paragrafët 30-31)

A54.Faktorët, që mund të ndikojnë në përfshirjen e ekipit të angazhimit të grupit në punën e audituesit të entitetit të kontrolluar, përfshijnë:

- (a) Rëndësinë e entitetit të kontrolluar;
- (b) Rreziqet e identifikuara të konsiderueshëm të anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit; dhe
- (c) Njohja e audituesit të entitetit të kontrolluar nga ekipi i angazhimit të grupit.

Në rastin e një entiteti të kontrolluar të konsiderueshëm ose rreziqeve të identifikuara të konsiderueshme, ekipi i angazhimit të grupit kryen procedurat e përshkruara në paragrafët 30-31. Në rastin e një entiteti të kontrolluar që nuk është i konsiderueshëm, natyra, afati dhe shkalla e përfshirjes së ekipit angazhimit në punën e audituesit të entitetit të kontrolluar do të ndryshojnë në bazë të njohjes që ka ekipi i angazhimit për audituesin e këtij entiteti. Fakti, që entiteti i kontrolluar nuk është i rëndësishëm, bëhet dytësor. Për shembull, edhe pse një entitet i kontrolluar nuk është quajtur i konsiderueshëm, ekipi i angazhimit të grupit, megjithatë, mund të vendosë që ta përfshijë në vlerësimin e rrezikut të audituesit të entitetit të kontrolluar, sepse ka më pak problem për kompetencën profesionale të këtyre audituesve (për shembull, mungesa e njohurive të veçanta për industrinë), ose audituesi i entitetit të kontrolluar nuk operon në një mjedis që i mbikëqyr audituesit në mënyrë aktive.

A55.Format e përfshirjes në punën e audituesit të entitetit të kontrolluar, përveç atyre të përshkruara në paragrafët 30-31 dhe 42, bazuar në njohjen e audituesit të entitetit të kontrolluar nga ekipi i angazhimit, mund të përfshijnë një ose më shumë nga sa më poshtë:

- (a) Takimi me drejtimin e entitetit të kontrolluar ose me audituesin e tij për të patur një njohje të entitetit dhe mjedisit të tij.
- (b) Rishikimi i strategjisë së përgjithshme të auditimit të audituesve të entiteteve të kontrolluara dhe planit të auditimit.
- (c) Kryerja e procedurave të vlerësimit të rrezikut për të identifikuar dhe për të vlerësuar rreziqet e anomalive materiale në nivel entiteti të kontrolluar. Këto mund të kryhen me audituesit e entiteteve të kontrolluara, ose nga ekipi i angazhimit të grupit.
- (d) Hartimi dhe kryerja e procedurave të mëtejshme të auditimit. Këto mund të hartohen

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

dhe të kryhen me audituesit e entiteteve të kontrolluara, ose nga ekipi i angazhimit të grupit.

- (e) Pjesëmarrja në takimet përmbyllëse ose të tjera kyçe midis audituesve të entiteteve të kontrolluara dhe drejtimit të këtyre entiteteve.
- (f) Rishikimi i pjesëve të tjera përkatëse të dokumentimit të auditimit të audituesve të entiteteve të kontrolluara.

Procesi i konsolidimit

Rregullimet në konsolidim dhe riklasifikimet (Ref: Paragrafi 34)

A56. Procesi i konsolidimit mund të kërkojë rregullime të shumave të raportuara në pasqyrat financiare të grupit që nuk kalojnë përmes sistemeve të përpunimit të transaksioneve të zakonshme, dhe nuk mund të jenë subjekt i të njëjtave kontrole të brendshme të cilave iu nënshtrohet një informacion tjetër financiar. Vlerësimi i ekipit të angazhimit të grupit për përkatësinë, plotësinë dhe saktësinë e rregullimeve mund të përfshijë:

- Vlerësimi nëse rregullimet e rëndësishme pasqyrojnë siç duhet ngjarjet dhe transaksionet bazë të tyre;
- Përcaktimi nëse rregullimet e rëndësishme janë bërë në mënyrë të saktë, janë përpunuar dhe autorizuar nga drejtimi i grupit dhe, në rastet ku është e mundur, nga drejtimi i entitetit të kontrolluar;
- Përcaktimi nëse rregullimet e konsiderueshme janë të mbështetura siç duhet dhe të dokumentuara në mënyrë të mjaftueshme; dhe
- Kontrollimi i rakordimit dhe eliminimit të transaksioneve brenda grupit, fitimeve të përcaktuara dhe tepicave në llogaritë brenda grupit.

Komunikimi me audituesin e entitetit të kontrolluar (Ref: Paragrafët 40-41)

A57. Nëse nuk ekziston komunikimi efektiv i dyanshëm në mes ekipit të angazhimit të grupit dhe audituesve të entiteteve të kontrolluara, ekziston rreziku që ekipi i angazhimit të grupit të mos marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme, mbi të cilën bazohet opinioni për auditimin e grupit. Komunikimi i qartë dhe në kohë i kërkesave të ekipit të angazhimit të grupit përbën bazën e komunikimit efektiv të dyanshëm në mes të ekipit dhe audituesit të entitetit të kontrolluar.

A58. Kërkesat e ekipit të angazhimit të grupit komunikohen shpesh në një letër udhëzimesh. Shtojca 5 përmban udhëzime për çështjet e kërkuara dhe të tjera që mund të përfshihen në këtë letër udhëzimesh. Komunikimi i audituesit të entitetit të

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

kontrolluar me ekipin e angazhimit të grupit shpesh merr formën e një memorandumit ose raportit për punën e kryer. Megjithatë, ky komunikim nuk mund të jetë domosdoshmërisht me shkrim. Për shembull, ekipi i angazhimit të grupit mund të vizitojë audituesin e entitetit të kontrolluar për të diskutuar në lidhje me rreziqet e konsiderueshme të identifikuar apo për të rishikuar pjesë përkatëse të dokumentacionit të tij. Megjithatë, kjo bëhet duke zbatuar kërkesat e këtij SNA-je dhe të standardeve të tjera për dokumentimin.

A59. Në bashkëpunim me ekipin e angazhimit për grupin, audituesi i entitetit të kontrolluar, për shembull, do t'i ofrojë këtij ekipi mundësinë e shfrytëzimit të dokumentimit përkatës të auditimit, nëse nuk ndalohet me ligj ose rregullore.

A60. Kur një anëtar i ekipit të angazhimit për grupin është, gjithashtu, një auditues i entitetit të kontrolluar, objektivi i ekipit të angazhimit për të komunikuar në mënyrë të qartë me audituesin e këtij entiteti shpesh mund të arrihet me mjete të tjera përveç komunikimit të veçantë me shkrim. Për shembull:

- Aksesi i audituesit të entitetit të kontrolluar në strategjinë e përgjithshme të auditimit dhe planin e auditimit mund të jetë i mjaftueshëm për t'i komunikuar kërkesat e ekipit të angazhimit të përcaktuara në paragrafin 40; dhe
- Një rishikim i dokumentimit të auditimit të audituesit të entitetit të kontrolluar prej ekipit të angazhimit të grupit mund të jetë i mjaftueshëm për të komunikuar çështjet që kanë të bëjnë me konkluzionin e ekipit, të përcaktuara në paragrafin 41.

Vlerësimi i mjaftueshmërisë dhe përshtatshmërisë së evidencës së marrë të auditimit

Rishikimi i dokumentimit të auditimit të entitetit të kontrolluar (Ref: Paragrafi 42 (b))

A61. Ato pjesë të dokumentacionit të auditimit të audituesit të entitetit të kontrolluar, që kanë të bëjnë me auditimin e grupit, mund të ndryshojnë në varësi të rrethanave. Shpesh fokusi është në dokumentacionin e auditimit që ka të bëjë me rreziqet e rëndësishme të anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit. Shkalla e rishikimit mund të ndikohet nga fakti se dokumentacioni i auditimit të audituesit të entitetit të kontrolluar ka qenë subjekt i procedurave të rishikimit të firmës së audituesve të entiteteve të kontrolluara.

Mjaftueshmëria dhe përshtatshmëria e evidencës së auditimit (Ref: Paragrafët 44-45)

A62. Nëse ekipi i angazhimit të grupit arrin në përfundimin se nuk është marrë evidencë auditimi e mjaftueshme dhe e përshtatshme, në të cilën bazohet opinionimi për auditimin e grupit, ekipi i angazhimit të grupit mund të kërkojë nga audituesi i entitetit të kontrolluar të kryejë procedura shtesë. Nëse kjo nuk është e mundshme,

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

ekipi i angazhimit të grupit mund të kryejë procedurat e veta në informacionin financiar të entitetit të kontrolluar.

A63. Vlerësimi nga ortaku i angazhimit për grupin të efektit total të çdo anomalie (ose e identifikuar nga ekipi i angazhimit të grupit, ose e komunikuar nga audituesit e entitetit të kontrolluar) e lejon ortakun e angazhimit për grupin të përcaktojë nëse pasqyrat financiare të grupit në tërësi kanë anomali materiale.

Komunikimi me drejtimin e grupit dhe personat e ngarkuar me qeverisjen

Komunikimi me drejtimin e grupit (Ref: Paragrafët 46-48)

A64. SNA 240 përmban kërkesat dhe udhëzimet për t'ia komunikuar mashtrimin drejtimin dhe, rastet ku drejtimi mund të jetë i përfshirë në mashtrim, personave që janë të ngarkuar me qeverisje.²⁴

A65. Drejtimi i grupit mund të ketë nevojë të mbajë në mënyrë konfidenciale informacione të caktuara të ndjeshme materiale. Shembuj të çështjeve, që mund të jenë të rëndësishme për pasqyrat financiare të entitetit të kontrolluar, por për të cilat drejtimi i entitetit të kontrolluar nuk është në dijeni, përfshijnë si në vijim:

- Mosmarrëveshjet gjyqësore potenciale.
- Planet për braktisjen e aktiveve materiale të funksionimit.
- Ngjarjet e mëvonshme.
- Marrëveshjet e rëndësishme ligjore.

Komunikimi me personat e ngarkuar me qeverisjen e grupit (Ref: Paragrafi 49)

A66. Çështjet që ekipi i angazhimit të grupit ua komunikon personave të ngarkuar me qeverisjen e grupit mund të përfshijnë ato që sillen në vëmendjen e ekipit të angazhimit të grupit nga audituesit e entiteteve të kontrolluara dhe që ekipi i gjykon se janë të rëndësishme për përgjegjësitë që kanë personat e ngarkuar me qeverisjen e grupit. Komunikimi me këta persona ndodh në kohë të ndryshme gjatë auditimit të grupit. Për shembull, çështjet e përmendura në paragrafin 49 (a) - (b) mund të komunikohen pasi ekipi i angazhimit të grupit ka përcaktuar se çfarë pune do të kryhet në informacionin financiar të entitetit të kontrolluar. Nga ana tjetër, çështja e përmendur në paragrafin 49(c) mund të komunikohet në fund të auditimit, dhe çështjet e përmendura në paragrafin 49(d) - (e) mund të komunikohen kur ato ndodhin.

²⁴ SNA 240, paragrafët 41-43

Shtojca 1

(Ref: Paragrafi A19)

Ilustrim i Raportit të Audituesit kur ekipi i angazhimit të grupit nuk është në gjendje të sigurojë evidencën e nevojshme të auditimit mbi të cilën të bazojë opinionin e auditimit të grupit.

Shënim: Në të gjitha këto raporte audituesi ilustruese, seksioni i opinionit është zhvendosur në fillim në pajtim me SNA 700 (i rishikuar) dhe seksioni i Bazës për opinionin është pozicionuar menjëherë pas seksionit të opinionit. Gjithashtu, fjalia e parë dhe e fundit që u përfshi në seksionin e përgjegjësive të audituesit, tani është e përfshirë si pjesë përbërëse e seksionit të ri të Bazës për opinionin.

Për qëllime të këtij raporti ilustrues të audituesit, supozohen rrethanat e mëposhtme:

- **Auditimi që kryhet është për një paketë të plotë të pasqyrave financiare të konsoliduara të një entiteti të pa listuar, që përdor një kuadër të paraqitjes së drejtë. Auditimi është auditim i një grupi (d.m.th. kur zbatohet SNA 600).**
- **Pasqyrat financiare të konsoliduara janë përparë nga drejtimi i entitetit në përputhje me SNRF-të (një kuadër për qëllime të përgjithshme).**
- **Kushtet e angazhimit të auditimit reflektojnë përshkrimin e përgjegjësisë së drejtimit për pasqyrat financiare të konsoliduara, sipas SNA 210.**
- **Ekipi i angazhimit të grupit nuk është në gjendje të sigurojë evidencën e nevojshme të auditimit në lidhje me një komponent të rëndësishëm të njohur me metodën e kapitalit (njohur me shumën 15 milion dollarë në pasqyrën e pozicionit financiar, e cila reflekton një total të aktiveve prej 60 milion dollarë), për shkak se ekipi i angazhimit të grupit nuk pati akses në regjistrat kontabël tek drejtimi ose tek audituesi i komponentit.**
- **Ekipi i angazhimit të grupit i ka lexuar pasqyrat financiare të komponentit të datës 31 Dhjetor 20X1, përfshirë raportin e audituesit mbi to dhe ka mbajtur parasysh informacionet financiare përkatëse të mbajtura nga menaxhimi i grupit në lidhje me komponentin.**
- **Sipas gjyqimit të ortakut të angazhimit të ekipit, efektet e kësaj pamundësie për të siguruar evidencën e nevojshme të auditimit, në pasqyrat financiare të grupit, janë materiale por jo të përhapura²⁵.**

²⁵ Nëse, në gjykimin e partnerit të angazhimit të grupit, efekti, në pasqyrat financiare të grupit, për shkak të pamundësisë për të siguruar evidencën e nevojshme të auditimit, është material dhe i përhapur, ortaku i angazhimit të grupit do të refuzojë të japë opinionin në pajtim me SNA 705 (i rishikuar).

- **Kodi i Etikës i Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Etikës për profesionistët kontabël përfshin të gjitha kërkesat përkatëse etike që zbatohen për auditimin.**
- **Bazuar në evidencën e auditimit të siguruar, audituesi ka arritur në përfundimin se nuk ka një pasiguri materiale në lidhje me ngjarjet ose kushtet, e cila mund të hedhë dyshime të mëdha për aftësinë e entitetit për të vijuar veprimtarinë sipas SNA 570 (i rishikuar).²⁶**
- **Audituesi nuk kërkohet, dhe ai nuk ka vendosur të komunikojë Çështjet kryesore të auditimit në pajtim me SNA 701.²⁷**
- **Audituesi i ka siguruar informacionet e tjera para datës së raportit të audituesit dhe opinionin me rezervë mbi pasqyrat financiare të konsoliduara ndikon edhe në këto informacione.**
- **Ata që janë përgjegjës për mbikëqyrjen e pasqyrave financiare të konsoliduara ndryshojnë nga ata që janë përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare të konsoliduara.**
- **Përveç auditimit të pasqyrave financiare të konsoliduara, audituesi ka edhe përgjegjësi të tjera për të raportuar, të cilat kërkohen sipas legjislacionit lokal (të vendit përkatës).**

RAPORTI I AUDITUESIT TË PAVARUR

Për aksionarët e Shoqërisë Tregtare ABC [ose një Adresë tjetër e duhur]

Raporti mbi pasqyrat financiare të konsoliduara²⁸

Opinionin me rezervë

Ne kemi audituar pasqyrat financiare të konsoliduara të Shoqërisë Tregtare ABC dhe filialeve të saj (Grupi), të cilat përfshijnë pasqyrën e pozicionit financiar të konsoliduar me datën 31 Dhjetor 20X1, pasqyrën e të ardhurave gjithpërfshirëse të konsoliduara, pasqyrën e ndryshimeve në kapital dhe pasqyrën e flukseve të parasë për vitin që mbyllet me këtë datë, si edhe shënimet për pasqyrat financiare, përfshirë një përmbledhje të politikave kontabël më të rëndësishme.

Sipas opinionit tonë, me përjashtim të efekteve të mundshme të çështjes së përshkruar në seksionin e Bazës për Opinionin me Rezervë të raportit tonë, pasqyrat financiare të

²⁶ SNA 570 (i rishikuar), *Vijimësia*.

²⁷ SNA 701, *Komunikimi i Çështjeve Kryesore të Auditimit në Raportin e Audituesit të Pavarur*.

²⁸ Nën-titulli, "Raporti mbi Auditimin e Pasqyrave Financiare të Konsoliduara" është i panevojshëm në rrethanat kur nën-titulli i dytë, "Raporti për kërkesat e tjera ligjore dhe rregullatore" nuk është i zbatueshëm.

konsoliduara bashkëlidhur paraqesin drejt, në të gjitha aspektet materiale, (ose japin pamjen e vërtetë dhe të drejtë për) pozicionin financiar të shoqërisë me datën 31 Dhjetor 20X1, dhe performancën financiare e flukset e parasë për vitin që mbyllet në këtë datë, në pajtim me Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Baza për opinionin me rezervë

Investimi i Shoqërisë ABC në shoqërine tregtare XYZ, një pjesëmarrje e huaj e blerë gjatë vitit dhe e njohur me metodën e kapitalit, është paraqitur në shumën 15 milion dollarë në pasqyrën financiare të konsoliduar të pozicionit financiar me datën 31 Dhjetor 20X1, dhe pjesa e Shoqërisë ABC në të ardhurat neto të XYZ në shumën 1 milion dollarë është përfshirë në pasqyrën financiare të konsoliduar të të ardhurave gjithëpërfshirëse për vitin që mbyllet me këtë datë. Ne nuk ishim në gjendje të siguronim evidencën e nevojshme të auditimit lidhur me vlerën kontabël të investimit të Shoqërisë ABC në pjesëmarrjen XYZ me datën 31 Dhjetor 20X1 dhe pjesën e ABC në të ardhurat neto të XYZ për vitin, për shkak se ne na u refuzua aksesimi në informacionet financiare, kontakti me drejtuesit dhe audituesit e XYZ. Për pasojë ne nuk ishim në gjendje të përcaktonim nëse ishte i nevojshëm të bëhej ndonjë korigjim në këto shuma.

Ne e kryem auditimin në përputhje me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (SNA të). Përgjegjësitë tona sipas këtyre standardeve janë përshkruar në mënyrë më të detajuar në seksionin e raportit tonë ku jepen Përgjegjësitë e Audituesit për Auditimin e Pasqyrave Financiare. Ne jemi të pavarur nga Grupi në përputhje me kërkesat e Kodit të Etikës të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Etikës për profesionistët kontabël dhe kemi përmbushur edhe përgjegjësitë e tjera etike në përputhje me këto kërkesa (Kodi i BSNEPK). Ne besojmë se evidenca e auditimit që kemi siguruar është e mjaftueshme dhe e përshtatshme për të dhënë një bazë për opinionin tonë me rezervë

Informacione të tjera [ose një titull tjetër i përshtatshëm, si për shembull “Informacione të tjera të ndryshme nga pasqyrat financiare dhe Raporti i Audituesit mbi to”]

[Raportimi në përputhje me kërkesat e raportimit që jepen në SNA 720 (i rishikuar)²⁹ - shiko Ilustrimin 6 në shtojcën 2 të SNA 720 (i rishikuar). Paragrafi i fundit i seksionit të informacioneve të tjera në ilustrimin 6 do të përshtatet për të përshkruar çështjet specifike që çojnë në opinion me rezervë, i cili gjithashtu ka efekte në informacionet e tjera].

Përgjegjësitë e Drejtimit dhe të Personave të ngarkuar me qeverisjen në lidhje me pasqyrat financiare të konsoliduara³⁰

²⁹ SNA 720 (i rishikuar), Përgjegjësitë e Audituesit në Lidhje me Informacionet e Tjera.

³⁰ Në këto raporte auditimi ilustruese, termat drejtimi ose personat e ngarkuar me qeverisjen mund të jetë e nevojshme të zëvendësohen me terma të tjerë që janë të përshtatshëm, në kontekstin e kuadrit ligjor që zbatohet në një juridiksion të caktuar

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

[Raportimi në përputhje me SNA 700 (i rishikuar)³¹ – shiko Ilustrimin 2 në SNA 700 (i rishikuar).]

Përgjegjësitë e Audituesit për auditimin e pasqyrave financiare

[Raportimi në përputhje me SNA 700 (i rishikuar)– shiko Ilustrimin 2 në SNA 700 (i rishikuar). Nuk do të përfshihen vetëm dy paragrafët e fundit që lidhen me auditimet e entiteteve të listuara.]

Raport mbi Kërkesa të tjera Ligjore dhe Rregullatore

[Raportimi në përputhje me SNA 700 (i rishikuar) – shiko Ilustrimin 2 në SNA 700 (i rishikuar).]

[Nënshkrimi në emër të firmës së auditimit, emrin personal të audituesit ose të dyja bashkë, cilado është e përshtatshme në juridiksionin e caktuar]

[Adresa e Audituesit]

[Data]

Nëse, në gjykimin e ortakut të angazhimit për grupin, efekti në pasqyrat financiare të grupit e paaftësisë për të marrë evidencë auditimi të mjaftueshme e të përshtatshme është material dhe i përhapur, atëhere ai do të heqë dorë nga dhënia e një opinionimi në përputhje me SNA 705 (i rishikuar).

³¹ SNA 700 (i rishikuar) *Formimi i një Opinioni dhe Raportimi mbi Pasqyrat Financiare*.

Shtojca 2 (Ref: Paragrafi A23)

Shembuj të çështjeve për të cilat ekipi i angazhimit të grupit siguron një njohje

Shembujt e dhënë mbulojnë një gamë të gjerë çështjesh, megjithatë, jo të gjitha çështjet kanë të bëjnë me çdo angazhim për auditimin e grupit dhe lista e shembujve nuk është domosdoshmërisht e plotë.

Kontrollet për të gjithë grupin

1. Kontrollet për të gjithë grupin mund të përfshijnë një kombinim të atyre që vijojnë:
 - Takimet e rregullta në mes drejtimit të grupit dhe atij të entitetit të kontrolluar për të diskutuar mbi zhvillimet e biznesit dhe për të rishikuar performancën.
 - Monitorimi i operacioneve të entiteteve të kontrolluara dhe i rezultateve të tyre financiare, duke përfshirë praktikën e zakonshme të raportimit të rregullt, që i jep mundësi drejtimit të grupit të monitorojë performancën e entiteteve të kontrolluara kundrejt buxheteve, dhe për të marrë masat e duhura.
 - Procesi i vlerësimit të rrezikut nga drejtimi i grupit, që është, procesi për identifikimin, analizimin dhe menaxhimin e rreziqeve të biznesit, duke përfshirë rrezikun e mashtrimit, që mund të shkaktojë anomali materiale të pasqyrave financiare të grupit.
 - Monitorimi, kontrolli, rakordimi, eliminimi i transaksioneve dhe fitimeve të parealizuara brenda grupit dhe të tepcave në llogari brenda grupit në nivel grupi.
 - Një proces për monitorimin e afateve kohore dhe vlerësimin e saktësisë dhe të plotësisë së informacionit financiar të marrë nga entitetet e kontrolluara.
 - Një sistem qendror IT i kontrolluar nga kontrollet e përgjithshme të njëjta për të gjithë grupin ose pjesë të tij.
 - Aktivitetet e kontrollit brenda një sistemi IT që janë të përbashkëta për të gjitha ose entitete të kontrolluara.
 - Monitorimi i kontrolleve, duke përfshirë aktivitetet e auditimit të brendshëm dhe programet e vlerësimit.
 - Politikat dhe procedurat e qëndrueshme, duke përfshirë edhe manualin e procedurave të raportimit financiar të grupit.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

- Programet për të gjithë grupin, të tilla si kodet e sjelljes dhe programet e parandalimit të mashtrimit.
 - Marrëveshjet për caktimin e autoritetit dhe të përgjegjësisë për drejtimin e entitetit të kontrolluar.
2. Auditimi i brendshëm mund të shikohet si pjesë e kontrolleve për të gjithë grupin, për shembull, kur auditimi i brendshëm është i centralizuar. SNA 610 (i rishikuar në 2013)³² trajton vlerësimin që bën ekipi i angazhimit të grupit nëse statusi organizativ auditimit të brendshëm si dhe politikat dhe procedurat përkatëse të saj mbështesin në mënyrë të përshtatshme objektivitetin e audituesve të brendshëm, nivelin e kompetencës së auditimit të brendshëm dhe nëse auditimi i brendshëm zbaton një metodë sistematike dhe të disiplinuar, për rastet kur ekipi i auditimit të grupit pret që të përdorë punën e auditimit të brendshëm.

Procesi i konsolidimit

3. Njohja e procesit të konsolidimit nga ekipi i angazhimit të grupit mund të përfshijë çështje të tilla si në vijim:

Çështjet që lidhen me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar:

- Shkalla e njohjes që ka drejtimi i entitetit të kontrolluar për kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.
- Procesi për identifikimin dhe trajtimin kontabël të entiteteve të kontrolluara në përputhje me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.
- Procesi për identifikimin e segmenteve raportues për raportimin segmentar në përputhje me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.
- Procesi për identifikimin e marrëdhënieve midis palëve të lidhura dhe të transaksioneve midis tyre për raportimin në përputhje me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.
- Politikat kontabël të zbatuara për pasqyrat financiare të grupit, ndryshimet nga ato të vitit të kaluar financiar, si dhe ndryshimet që vijnë nga standardet e reja ose të rishikuara sipas kuadrit të zbatueshëm të raportimit financiar.
- Procedurat për trajtimin e entiteteve të kontrolluara që kanë fundin e vitit financiar të ndryshëm nga ai i grupit.

³² SNA 610 (i rishikuar në 2013), *Përdorimi i punës së audituesve të brendshëm*, paragrafi 9.

Çështjet që lidhen me procesin e konsolidimit:

- Procesi i njohjes, nga drejtimi i grupit, i politikave kontabël të përdorura nga entitetet e kontrolluara, dhe, sipas rastit, sigurimi që janë përdorur politika uniforme kontabël nga këto entitete për të përgatitur informacionin financiar për pasqyrat financiare të grupit, dhe se janë identifikuar dallimet në politikat kontabël, dhe janë rregulluar, kur një gjë e tillë kërkohet nga kuadri i zbatueshëm i raportimit financiar. Politikat kontabël uniforme janë parimet specifike, bazat, konvencionet, rregullat dhe praktikat e miratuara nga grupi, bazuar në kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar, që entitetet e kontrolluara përdorin për të raportuar transaksionet e ngjashme në mënyrë të qëndrueshme. Këto politika përshkruhen, zakonisht, në manualin e procedurave të raportimit financiar dhe në paketën e raportimit të lëshuar nga drejtimi i grupit.
- Procesi i sigurimit, nga drejtimi i grupit, i një raportimi financiar të plotë, të saktë dhe në kohë nga entitetet e kontrolluara për konsolidimin.
- Procesi i përkthimit të informacionit financiar të entiteteve të kontrolluara të huaja në monedhën e pasqyrave financiare të grupit.
- Mënyra e organizmit të IT për konsolidimin, duke përfshirë fazat manuale dhe të automatizuara të procesit, dhe kontrollet manuale dhe të programuara, të përshtatshme në faza të ndryshme të procesit të konsolidimit.
- Procesi i marrjes së informacionit nga drejtimi i grupit mbi ngjarjet e mëposhme.

Çështjet që lidhen me rregullimet e konsolidimit:

- Procesi i regjistrimit të rregulimeve të konsolidimit, duke përfshirë përgatitjen, autorizimin dhe përpunimin e artikujve përkatës të ditarit, dhe eksperiencia e personelit përgjegjës për konsolidimin.
- Rregullimet e konsolidimit të kërkuara nga kuadri i zbatueshëm i raportimit financiar.
- Arsyet themelore të biznesit për ngjarjet dhe transaksionet që shkaktojnë rregullimet e konsolidimit.
- Frekuenca, natyra dhe madhësia e transaksioneve ndërmjet entiteteve të kontrolluara.
- Procedurat për monitorimin, kontrollin, rakordimin dhe eliminimin e transaksioneve brenda grupit dhe fitimeve të përcaktuara, si dhe tepricat në llogaritë brenda grupit.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

- Hapat e ndërmarrë për të arritur në vlerën e drejtë të aktiveve të blera dhe detyrimeve, procedurat për amortizimin e emrit të mirë (në rastet ku është e zbatueshme), dhe testimi për zhvlerësimin e emrit të mirë, në përputhje me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar.
- Marrëveshjet e shumicës apo të pakicës së interesave në lidhje me humbjet e shkaktuara nga një entitet i kontrolluar (për shembull, një detyrim i pakicës së interesave për të ndrequr këto humbje).

Shtojca 3 **(Ref: Paragrafi A30)**

Shembuj të kushteve apo ngjarjeve që mund të tregojnë për rreziqet e anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit

Shembujt e dhënë mbulojnë një gamë të gjerë të kushteve dhe ngjarjeve; megjithatë, jo të gjitha kushtet ose ngjarjet kanë lidhje me çdo angazhim për auditimin e grupit dhe lista e shembujve nuk është domosdoshmërisht e plotë.

- Një strukturë komplekse e grupit, sidomos kur ka blerje të shpeshta, nxjerrje jashtë përdorimit ose riorganizime.
- Struktura të dobëta të qeverisjes së korporatave, duke përfshirë edhe proceset e vendim-marrjes, të cilat nuk janë transparente.
- Kontrollë për të gjithë grupin jo-ekzistente ose të paefektshme, duke përfshirë edhe informacionin e papërshtatshëm të drejtimit të grupit për monitorimin e operacioneve të entiteteve të kontrolluara dhe të rezultateve të tyre.
- Entitetet e kontrolluara që veprojnë në juridiksionet e huaja dhe që mund të jenë të ekspozuara ndaj faktorëve të tillë si ndërhyrja e pazakontë e qeverisë në fusha të tilla si tregti dhe politikat fiskale, kufizimet në valutë dhe lëvizjet e dividendit, si dhe luhatjet në kursin e këmbimit.
- Aktivitetet e biznesit të entiteteve të kontrolluara që janë me rrezik të lartë, të tilla si kontratat afat-gjata ose tregtimi i instrumentave financiare të reja apo komplekse.
- Pasiguria në lidhje me atë informacion financiar të entiteteve të kontrolluara që kërkohet të përfshihet në pasqyrat financiare të grupit, në përputhje me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar, për shembull, nëse ekzistojnë entitete me ndonjë qëllim të veçantë- ose entitete jo-tregtare dhe kërkojnë të inkorporohen.
- Marrëdhëniet e pazakonshme dhe transaksionet midis palëve të lidhura.
- Tepricat në llogaritë brenda grupit që kanë rezultuar paraprakisht dhe nuk janë kompensuar apo rakorduar në konsolidim.
- Ekzistenca e transaksioneve të ndërlikuara që janë trajtuar në më shumë se një entitet i kontrolluar.
- Zbatimi nga entitetet e kontrolluara i politikave kontabël që dallojnë nga ato të zbatuara në pasqyrat financiare të grupit.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

- Entitete të kontrolluara që kanë periudha financiare të ndryshme, gjë që mund të shfrytëzohet për të manipuluar kohën e transaksioneve.
- Ngjarjet pararendëse të rregullimeve të paautorizuara ose të paplota të konsolidimit.
- Planifikimi agresiv tatimor brenda grupit, ose transaksione me shuma të mëdha paraje në dorë me entitetet në parajsën fiskale.
- Ndryshimet e shpeshta të audituesve të angazhuar për auditimin e pasqyrave financiare të entiteteve të kontrolluara.

Shtojca 4

(Ref: Paragrafi A35)

Shembuj të konfirmimeve të një audituesi të entitetit të kontrolluar

Shembulli në vijim nuk ka për qëllim të tregojë si duhet të jetë një letër standard. Konfirmimet mund të ndryshojnë nga një auditues në tjetrin dhe nga një periudhë në tjetrën.

Shpesh, konfirmimet merren para se të fillojë puna në informacionin financiar të entitetit të kontrolluar.

[Koka e letrës së audituesit të entitetit të kontrolluar]

[Data]

[Për ortakun e grupin të angazhimit]

Kjo letër është në lidhje me auditimin tuaj të pasqyrave financiare të grupit [emri i shoqërisë mëmë] për vitin e përfunduar më [data] për qëllim të shprehjes së një opinioni nëse pasqyrat financiare të grupit paraqesin në mënyrë të drejtë, në të gjitha aspektet materiale (japin një pamje të vërtetë dhe të drejtë), gjendjen financiare të grupit më [data], performancën financiare të tij dhe flukset e mjeteve monetare për vitin e mbyllur, në përputhje me [tregohet kuadri i zbatueshëm i raportimit financiar].

Ju njoftojmë për marrjen e udhëzimeve tuaja më datë [data], ku na është kërkuar të kryejmë punën e specifikuar mbi informacionin financiar të [emri i entitetit të kontrolluar] për vitin e mbyllur [data].

Konfirmojmë që:

1. Do të jemi në gjendje të zbatojmë udhëzimet./Ju njoftojmë që nuk do të jemi në gjendje të zbatojmë udhëzimet e mëposhtme [specifiko udhëzimet] për arsyet e mëposhtme [specifiko arsyet].
2. Udhëzimet janë të qarta dhe i kuptojmë ato./Do ta vlerësonim nëse ju mund të na sqaroni udhëzimet e mëposhtme [specifiko udhëzimet].
3. Do të bashkëpunojmë me ju dhe do të keni akses në dokumentimin e auditimit.

Ju njoftojmë që:

1. Informacioni financiar i [emri i entitetit të kontrolluar] do të përfshihet në pasqyrat financiare të grupit [emri i shoqërisë mëmë].

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

2. Mund ta quani të nevojshme për t'u përfshirë në punën që na keni kërkuar të kryejmë në informacionin financiar të [emri i entitetit të kontrolluar] për vitin mbyllur më [data].
3. Ju dëshironi të vlerësoni dhe, në qoftë se e konsideroni të përshtatshme, mund të shfrytëzoni punën tonë për auditimin e pasqyrave financiare të grupit [emri i shoqërisë mëmë].

Në lidhje me punën që do të kryejmë në informacionin financiar të [emri i entitetit të kontrolluar], një [përshekruani entitetin e kontrolluar, për shembull, filiali i zotëruar plotësisht, sipërmarrje e përbashkët, i investuar që trajtohet sipas metodave kontabël të kapitalit neto ose kostos] i [emri i shoqërisë mëmë], konfirmojmë në vijim:

1. Kemi një njohje të [trego kërkesat përkatëse etike] që është e mjaftueshme për të përmbushur përgjegjësitë tona në auditimin e pasqyrave financiare të grupit, dhe do t'i zbatojmë ato. Në mënyrë të veçantë, dhe në lidhje me [emri i shoqërisë mëmë] dhe entitetet e tjera të kontrolluara të grupit, jemi të pavarur sipas kuptimit të [trego kërkesat përkatëse etike] dhe plotësojmë kërkesat e zbatueshme [referohu rregullave] të shpallura nga [emri i agjencisë rregullatore].
2. Kemi një njohje të Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit dhe [trego standardet e tjera kombëtare të zbatueshme për auditimin e pasqyrave financiare të grupit], që është e mjaftueshme për të përmbushur përgjegjësitë tona në auditimin e pasqyrave financiare të grupit dhe do të kryejmë punën tonë mbi informacionin financiar të [emri i entitetit të kontrolluar] për vitin e mbyllur më [data], në përputhje me këto standarde.
3. Kemi aftësi të veçanta (për shembull, njohuri specifike për industrinë) të nevojshme për të kryer punën në informacionin financiar të entitetit të kontrolluar të veçantë.
4. Kemi një njohje të [trego kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar apo manualin e procedurave të raportimit financiar të grupit], që është e mjaftueshme për të përmbushur përgjegjësitë tona në auditimin e pasqyrave financiare të grupit.

Do t'ju informojmë për çdo ndryshim, përsa është parashtruar më sipër, gjatë kryerjes së punës tonë mbi informacionin financiar të [emri i entitetit të kontrolluar].

[Nënshkrimi i audituesit]

[Data]

[Adresa e audituesit]

Shtojca 5

(Ref: Paragrafi A58)

Çështjet e kërkuara dhe të tjera të përfshira në letrën e udhëzimit të ekipit të angazhimit të grupit

Çështjet që kërkojnë nga ky SNA për t'ia komunikuar audituesit të entitetit të kontrolluar janë treguar me shkronja kursive.

Çështjet që kanë të bëjnë me planifikimin e punës së audituesit të entitetit të kontrolluar:

- *Një kërkesë për audituesin e entitetit të kontrolluar, duke ditur kontekstin në të cilin ekipi i angazhimit të grupit do të përdorë punën e këtij audituesi, për të konfirmuar se ai do të bashkëpunojë me ekipin e angazhimit të grupit.*
- Afati kohor për përfundimin e auditimit.
- Datat e vizitave të planifikuara nga drejtimi i grupit dhe ekipi i angazhimit të grupit, dhe datat e takimeve të planifikuara me drejtimin e entitetit të kontrolluar dhe audituesin e këtij entiteti.
- Një listë e kontakteve kryesore.
- *Puna që duhet të kryhet nga audituesi i entitetit të kontrolluar, shfrytëzimi që do t'i bëhet kësaj pune, dhe marrëveshjet për koordinimin e përpjekjeve në fazën fillestare të dhe gjatë auditimit, duke futur edhe përfshirjen e planifikuar të ekipit të angazhimit të grupit në punën e audituesit të entitetit të kontrolluar.*
- *Kërkesat etike që kanë të bëjnë me auditimin e grupit dhe, në veçanti, kërkesat për pavarësi, për shembull, kur audituesit të grupit i ndalohej nga ligji ose rregullat për të përdorur ndihmën e drejtëpërdrejtë të audituesve të brendshëm, është e rëndësishme që audituesi i grupit të marrë në konsideratë nëse kjo ndalesë përfshin edhe audituesit e entitetit të kontrolluar, dhe nëse është kështu, ta trajtojë atë në komunikimin me audituesin e entitetit të kontrolluar.*³³
- *Në rastin e një auditimi ose rishikimi të informacionit financiar të entitetit të kontrolluar, materialiteti i tij, (dhe, në qoftë se, është e përshatshme, niveli ose nivelet e materialitetit për klasa të veçanta të transaksioneve, tepricat në llogari ose informacionet shpjeguese), dhe pragun mbi të cilin anomali të nuk mund të*

³³ SNA 610 (i rishikuar në 2013), Përdorimi i punës së audituesve të brendshëm, paragrafi A31.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

konsiderohen, në mënyrë të qartë, të parëndësishme për pasqyrat financiare të grupit.

- *Një listë e palëve të lidhura të përgatitur nga drejtimi i grupit, dhe për çdo palë tjetër të lidhur që ekipi i angazhimit për grupin ka dijeni, dhe një kërkesë që audituesi i entitetit të kontrolluar t'i komunikojë në kohën e duhur ekipit të angazhimit të grupit, palët e lidhura që nuk janë identifikuar më parë nga drejtimi i grupit, ose ekipi i angazhimit të grupit.*
- Puna që do të kryhet në transaksionet brenda grupit dhe fitimet e perealizuara, si dhe tepricat në llogaritë brenda grupit.
- Udhëzime për përgjegjësitë e tjera të raportimit statutor, për shembull, raportimi mbi pohimet e drejtimit të grupit mbi efektivitetin e kontrollit të brendshëm.
- Udhëzime të veçanta për një rishikim të ngjarjeve të mëvonshme për ato raste ku ka të ngjarë të ketë vonesë kohore ndërmjet përfundimit të punës mbi informacionin financiar të entiteteve të kontrolluara dhe konkluzionit të nxjerrë nga ekipi i angazhimit të grupit mbi pasqyrat financiare të grupit.

Çështjet që kanë të bëjnë me kryerjen e punës nga audituesi i entitetit të kontrolluar:

- Rezultatet e testeve të ekipit të angazhimit të grupit të aktiviteteve të kontrollit të një sistemi përpunimi që është i përbashkët për të gjitha ose disa entitete të kontrolluara, dhe testet e kontrolleve që do të kryhen nga audituesi i entitetit të kontrolluar.
- *Rreziqet e identifikuar të konsiderueshme të anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit, për shkak të mashtrimit apo gabimit, që lidhen me punën e audituesit të entitetit të kontrolluar, dhe një kërkesë që ai të komunikojë në kohën e duhur çdo rrezik tjetër të anomalive materiale në pasqyrat financiare të grupit, për shkak të mashtrimit apo gabimit, të identifikuar në entitetin e kontrolluar dhe qëndrimin e tij ndaj rreziqeve të tilla.*
- Gjetjet nga auditimi i brendshëm, bazuar në punën e kryer mbi kontrollet në ose në lidhje me entitetet e kontrolluara.
- Një kërkesë për komunikim në kohë të evidencës së auditimit të marrë nga kryerja e punës mbi informacionin financiar të entiteteve të kontrolluara që bie ndesh me atë të mbi të cilën ekipi i angazhimit të grupit është bazuar fillimisht për vlerësimin e rrezikut të kryer në nivel grupi.
- Një kërkesë për një deklaram me shkrim që drejtimi i entitetit të kontrolluar është në përputhje me kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar, ose një deklaratë që janë dhënë informacione shpjeguese në lidhje me dallimet në mes politikave kontabël të zbatuara në informacionin financiar të entitetit të kontrolluar dhe atyre që zbatohen në pasqyrat financiare të grupit.

KONSIDERATA TË VEÇANTA - AUDITIMI I PASQYRAVE FINANCIARE TË GRUPIT
(DUKE PËRFSHIRË PUNËN E AUDITUESIT TË ENTITETIT TË KONTROLLUAR)

- Çështjet që duhet të dokumentohen nga audituesi i entitetit të kontrolluar.

Informacione të tjera

- Një kërkesë që t'i raportohen në kohë ekipit të angazhimit të grupi sa më poshtë:
 - Çështjet e rëndësishme kontabël, të raportimit financiar dhe të auditimit, duke përfshirë çmuarjet kontabël dhe gjykimet lidhur me to.
 - Çështjet që kanë të bëjnë me vijueshmërinë e entitetit të kontrolluar.
 - Çështjet që lidhen me mosmarrëveshjet gjyqësore apo pretendimet.
 - Mangësitë e konsiderueshme të kontrollit të brendshëm që audituesi i entitetit të kontrolluar ka identifikuar gjatë kryerjes së punës mbi informacionin financiar të entitetit të kontrolluar, dhe informacioni që tregon ekzistencën e mashtrimit.
- Një kërkesë që ekipi i angazhimit të grupit i ekipit të njoftohet për çdo ngjarje të rëndësishme apo të pazakontë sa më shpejt që të jetë e mundur.
- Një kërkesë që çështjet e listuara në paragrafin 41 t'i komunikohen ekipit të angazhimit për grupin kur ka përfunduar puna mbi informacionin financiar të entitetit të kontrolluar.