

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 610 (I RISHIKUAR NË 2013)

PËRDORIMI I PUNËS SË AUDITUESVE TË BRENDSHËM

(Ka hyrë në fuqi për auditimet e pasqyrave financiare për periudhat që kanë filluar me datën 15 Dhjetor 2014 ose pas kësaj date)

PËRMBAJTJA

	Paragrafi (ët)
Hyrje	
Objekti i këtij Standardi	1-5
Marrëdhëniet midis SNA 315 (i rishikuar) dhe SNA 610 (i rishikuar në 2013)	6-10
Përgjegjësia e Audituesit të Jashtëm për Auditimin	11
Hyrja në fuqi	12
Objektivat	13
Përkufizimet	14
Kërkesat	
Përcaktimi i Nevojës, Fushës dhe Masës së Përdorimit të Punës së Auditimit të Brendshëm	15-20
Përdorimi i Punës së Auditimit të Brendshëm	21-25
Përcaktimi i Nevojës, Fushës dhe Masës së Përdorimit të Ndhmës së Drejtpërdrejtë të Audituesve të Brendshëm	26-32
Përdorimi i Ndhmës së Drejtpërdrejtë të Audituesve të Brendshëm	33-35
Dokumentimi	36-37
Zbatimi dhe Materiale të Tjera Shpjeguese	
Përkufizimi i Auditimit të Brendshëm	A1-A4
Përcaktimi i Nevojës, Fushës dhe Masës së Përdorimit të Punës së Auditimit të Brendshëm	A5-A23
Përdorimi i Punës së Auditimit të Brendshëm	A24-A30
Përcaktimi i Nevojës, Fushës dhe Masës së Përdorimit të Ndhmës së Drejtpërdrejtë të Audituesve të Brendshëm	A31-A39
Përdorimi i Ndhmës së Drejtpërdrejtë të Audituesve të Brendshëm	A40-A41

Standardi Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) 610 (Rishikuar në 2013) "Përdorimi i Punës së Audituesve të Brendshëm" duhet të lexohet së bashku me Standardin Ndërkombëtar të Auditimit (SNA) 200 "Objektivat e Përgjithshme të Audituesit të Pavarur dhe Kryerja e një Auditimi në Pajtueshmeri me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit".

Hyrje

Objekti i këtij Standardi

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) ka të bëjë me përgjegjësitë e audituesit të jashtëm në rast të përdorimit të punës së audituesve të brendshëm. Këtu përfshihet: a) përdorimi i punës së auditimit të brendshëm për të siguruar evidencën e auditimit dhe b) përdorimi i ndihmës së drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm nën drejtimin, mbikëqyrjen dhe rishikimin e audituesit të jashtëm.
2. Ky Standard nuk gjen zbatueshmëri në rastet kur entiteti nuk ka një funksion të auditimit të brendshëm. (shih paragrafin A2)
3. Në rastet kur entiteti ka një funksion të auditimit të brendshëm, kërkesat në këtë Standard lidhur me përdorimin e punës së audituesve të brendshëm nuk gjejnë zbatueshmëri nëse:
 - Përgjegjësitë dhe aktivitetet e auditimit të brendshëm nuk kanë lidhje me auditimin; ose
 - Bazuar në kuptimin paraprak të audituesit për auditimin e brendshëm, si rezultat i procedurave të kryera nën SNA 315 (i rishikuar),¹ audituesi i jashtëm nuk parashikon përdorimin e punës së auditimit të brendshëm për të siguruar evidencën e auditimit.

Ky Standard nuk udhëzon audituesin e jashtëm të përdorë punën e audituesit të brendshëm me qëllim modifikimin e natyrës ose kohës, ose për të zvogëluar shtrirjen e procedurave të auditimit që duhet të kryhen drejtpërdrejt nga audituesi i jashtëm; por ngelet një vendim i audituesit të jashtëm në hartimin e strategjisë së përgjithshme të auditimit.

4. Për më tepër, kërkesat në këtë Standard lidhur me ndihmën e drejtpërdrejtë nuk gjejnë zbatueshmëri nëse audituesi i jashtëm nuk ka në plan përdorimin e ndihmës së drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm.
5. Në disa juridiksione të caktuara, audituesi i jashtëm mund të jetë i ndaluar apo i kufizuar nga ligji ose rregullat për përdorimin e punës së auditimit të brendshëm ose përdorimin e ndihmës së drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm. Standardet Ndërkombëtare të Auditimit nuk i tejkalojnë ligjet apo rregullat që drejtojnë një auditim të pasqyrave financiare². Prandaj, këto ndalime apo kufizime nuk e pengojnë audituesin e jashtëm të veprojë në pajtueshmëri me Standardin. (Shih paragrafin A31)

¹ SNA 315 (i rishikuar), *Identifikimi dhe Vlerësimi i Kërcënimeve lidhur me Anomalitë Materiale përmes Kuptimit të Entitetit dhe Mjedisit të Tij*

² SNA 200, *Objektivat e Përgjithshme të Audituesit të Pavarur dhe Kryerja e një Auditimi sipas Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit*, paragrafi A57

Marrëdhëniet midis SNA 315 (i rishikuar) dhe SNA 610 (i rishikuar në 2013)

6. Një numër i madh entitetesh krijojnë funksionin e auditimit të brendshëm si pjesë të strukturave të tyre të kontrollit të brendshëm dhe strukturave të qeverisjes. Objektivat dhe fushëveprimi i një auditimi të brendshëm, natyra e përgjegjësiive të tij dhe statusi i tij organizativ, duke përfshirë autoritetin dhe përgjegjësinë e tij ndryshojnë shumë në varësi të madhësisë dhe strukturës së entitetit dhe kërkesave të drejtimit si dhe, kur është e zbatueshme, personave të ngarkuar me qeverisjen.
7. SNA 315 (i rishikuar) përshkruan se si njohuritë dhe përvoja e auditimit të brendshëm mund të ndihmojnë audituesin e jashtëm të kuptojë entitetin dhe mjedisin e tij, si dhe në identifikimin dhe vlerësimin e rrezikut të anomalisë materiale. SNA 315 (i rishikuar)³ shpjegon gjithashtu se si komunikimi efektiv midis audituesve të brendshëm dhe atyre të jashtëm krijon një mjedis në të cilin audituesi i jashtëm mund të informohet për çështje të rëndësishme që mund të ndikojnë në punën e tij.
8. Në varësi të faktit nëse statusi organizativ i auditimit të brendshëm dhe politikat dhe procedurat përkatëse mbështesin në mënyrë të përshtatshme objektivitetin e audituesve të brendshëm, nivelin e kompetencës së auditimit të brendshëm dhe nëse ai zbaton një metodë sistematike dhe të disiplinuar, audituesi i jashtëm mund të përdorë punën e auditimit të brendshëm në mënyrë konstruktive dhe plotësuese. Ky Standard trajton përgjegjësitë e audituesit të jashtëm në rastet kur, në bazë të kuptimit paraprak të auditimit të brendshëm nga audituesi i jashtëm, si rezultat i procedurave të kryera nën SNA 315 (i rishikuar), audituesi i jashtëm parashikon të përdorë punën e audituesve të brendshëm si pjesë e evidencës të marrë nga auditimi⁴. Një përdorim i tillë i kësaj pune modifikon natyrën ose kohën, ose zvogëlon shtrirjen e procedurave të auditimit të kryera drejtpërdrejt nga audituesi i jashtëm.
9. Përveç kësaj, ky SNA gjithashtu trajton përgjegjësitë e audituesit të jashtëm nëse merret parasysh përdorimi i ndihmës së drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm nën drejtimin, mbikëqyrjen dhe rishikimin e audituesit të jashtëm.
10. Mund të ketë individë në një entitet që kryejnë procedura të ngjashme me ato të kryera nga auditimi i brendshëm. Megjithatë, nëse nuk kryhen nga një auditim i brendshëm objektiv dhe kompetent që zbaton një metodë sistematike dhe të disiplinuar, duke përfshirë kontrollin e cilësisë, këto procedura do të konsiderohen si kontroll i brendshëm dhe sigurimi i evidencave lidhur me efektivitetin e këtyre kontrolleve do të bënte pjesë në përgjigjen e audituesit ndaj rrezikut të vlerësuar në përputhje me SNA 330.⁵

³ SNA 315 (I rishikuar), paragrafi A120

⁴ Shih paragrafët 15-25.

⁵ SNA 330, *Përgjigjet e Audituesit ndaj Kërcënimeve të Vlerësuar*

Përgjegjësia e Audituesit të Jashtëm për Auditimin

11. Audituesi i jashtëm ka përgjegjësinë e plotë për opinionin e shprehur mbi auditimin dhe kjo përgjegjësi nuk zvogëlohet nga përdorimi i punës së auditimit të brendshëm apo dhënia e ndihmës së drejtpërdrejtë nga audituesit e brendshëm. Megjithatë mund të kryejnë procedura auditimi të ngjashme me ato të kryera nga audituesi i jashtëm, as funksioni i auditimit të brendshëm dhe as audituesit e brendshëm nuk janë të pavarur nga entiteti siç i kërkohet audituesit të jashtëm në një auditim të pasqyrave financiare në përputhje me SNA 200.⁶ Ky SNA përcakton kushtet e nevojshme për audituesin e jashtëm për të bërë të mundur përdorimin e punës së audituesve të brendshëm. Ai përcakton gjithashtu punën e nevojshme për të siguruar evidencat e mjaftueshme dhe të përshtatshme që garantojnë se puna e auditimit të brendshëm, ose audituesve të brendshëm që japin ndihmë të drejtpërdrejtë, është në pajtueshmëri me qëllimet e auditimit. Kërkesat kanë për qëllim të sigurojnë një kornizë për gjykimet e audituesit të jashtëm lidhur me përdorimin e punës së audituesve të brendshëm për të parandaluar përdorimin e tepërt ose të panevojshëm të kësaj pune.

Hyrja në Fuqi

12. Ky Standard ka hyrë në fuqi për auditimet e pasqyrave financiare për periudhat që kanë mbaruar me datën 15 Dhjetor 2014 ose pas kësaj date.

Objektivat

13. Objektivat e audituesit të jashtëm në rastet kur entiteti ka një funksion të auditimit të brendshëm dhe audituesi i jashtëm planifikon të përdorë punën e tij për të modifikuar natyrën ose kohën, ose për të zvogëluar shtrirjen e procedurave të auditimit të kryera drejtpërdrejt nga audituesi i jashtëm, apo të përdorë ndihmën e drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm, janë:

- (a) Të përcaktojë nëse puna e auditimit të brendshëm ose ndihma e drejtpërdrejtë nga audituesit e brendshëm mund të përdoret, dhe nëse po, në cilat fusha dhe në çfarë mase;

Dhe pas kryerjes së këtij përcaktimi:

- (b) Në rastin e përdorimit të punës së auditimit të brendshëm, të përcaktojë nëse kjo punë është e përshtatshme për qëllimet e auditimit; dhe
- (c) Në rastin e dhënies së ndihmës së drejtpërdrejtë nga audituesit e brendshëm, të udhëzojë, mbikëqyrë dhe rishikojë në mënyrë të përshtatshme punën e tyre.

⁶ SNA 200, paragrafi 14

Përkufizime

14. Për qëllimet e këtij Standardi, përkufizimet e mëposhtme kanë kuptimet që jepen në vijim:
- (a) Auditimi i brendshëm - Është një funksion i entitetit që kryen aktivitete të sigurisë dhe konsultimit, të hartuara për të vlerësuar dhe përmirësuar efektivitetin e qeverisjes, menaxhimit të rrezikut dhe proceset kontrollit të brendshëm të entitetit. (Shih paragrafët A1-A4)
 - (b) Ndihma e drejtpërdrejtë – Përdorimi i audituesve të brendshëm për kryerjen e procedurave të auditimit nën drejtimin, mbikëqyrjen dhe rishikimin e audituesit të jashtëm.

Kërkesat

Përcaktimi i Nevojës, Fushës dhe Masës që Mund të Përdoret Puna e Audituesve të Brendshëm

Vlerësimi i Auditimit të Brendshëm

15. Audituesi i jashtëm duhet të përcaktojë nëse puna e auditimit të brendshëm mund të përdoret për qëllimet e auditimit, duke vlerësuar:
- (a) Se në çfarë mase statusi organizativ si dhe politikat dhe procedurat përkatëse të auditimit të brendshëm mbështesin objektivitetin e audituesve të brendshëm;
 - (b) Nivelin e kompetencës profesionale të auditimit të brendshëm; dhe (Shih paragrafët A5-A9)
 - (c) Nëse auditimi i brendshëm zbaton një metodë sistematike dhe të disiplinuar, përfshirë kontrollin e cilësisë. (Shif paragrafët A10-A11)
16. Audituesi i jashtëm nuk duhet të përdorë punën e audituesve të brendshëm nëse ai përcakton se:
- (a) Statusi organizativ dhe politikat dhe procedurat përkatëse nuk ruajnë sic duhet objektivitetin e audituesve të brendshëm;
 - (b) Audituesit e brendshëm nuk kanë kompetenca profesionale të mjaftueshme; ose
 - (c) Nëse audituesit e brendshëm nuk zbatojnë një metodë sistematike dhe të disiplinuar, përfshirë kontrollin e cilësisë. (Shih paragrafët A12-A14)

Përcaktimi i Natyrës dhe Masës së Përdorimit të Punës së Audituesve të Brendshëm

17. Si bazë për përcaktimin e fushës dhe masës së përdorimit të punës së audituesve të brendshëm, audituesi i jashtëm duhet të marrë në konsideratë natyrën dhe objektin e punës së kryer apo që pritet të kryhet nga audituesit e brendshëm si dhe përshtatshmërinë e saj me planin dhe strategjinë e përgjithshme të auditimit. (Shih paragrafët A15-A17)
18. Audituesi i jashtëm duhet të bëjë të gjitha gjykimet e rëndësishme në angazhimin e auditimit dhe duhet të planifikojë të përdorë në masë më të vogël punën e auditimit të brendshëm dhe të kryejë shumicën e punës në mënyrë të drejtpërdrejtë, për të parandaluar përdorimin e papërshtatshëm të punës së audituesve të brendshëm: (Shih paragrafët A15-A17)
- (a) Sa më e lartë të jetë nevoja e gjykitimit në:
- (i) Planifikimin dhe kryerjen e procedurave përkatëse të auditimit; dhe
- (ii) Vlerësimin e evidencave të mbledhura nga auditimi; (Shih paragrafët A18-A19)
- (b) Sa më i lartë të jetë rreziku i vlerësuar i anomalive materiale në nivel pohimi, me konsideratë në veçanti për rreziqet e identifikuara si të rëndësishme; (Shih paragrafët A20-A22)
- (c) Sa më pak statusi organizativ dhe politikat dhe procedurat përkatëse të auditimit të brendshëm mbështesin objektivitetin e audituesve të brendshëm; dhe
- (d) Sa më i ulët niveli i kompetencës profesionale të audituesve të brendshëm.
19. Audituesi i jashtëm duhet të vlerësojë nëse në tërësi përdorimi i punës së auditimit të brendshëm në masën e parashikuar do të rezultojë gjithsesi në përfshirjen e mjaftueshme të audituesit të jashtëm në auditim, duke marrë parasysh përgjegjësinë e plotë të audituesit të jashtëm për dhënien e opinionit mbi auditimin. (Shih paragrafët A15-A22)
20. Gjatë komunikimit të një këndvështrimi të përgjithshëm të objektit dhe periudhës kohore të planifikuar të auditimit në përputhje me SNA 260 (i rishikuar),⁷ audituesi i jashtëm duhet t'u komunikojë personave të ngarkuar me qeverisjen se si ai parashikon të përdorë punën e audituesve të brendshëm. (Shih paragrafin A23)

⁷ SNA 260 (i rishikuar), *Komunikimi me Personat e Ngarkuar me Qeverisjen*, paragrafi 15

Përdorimi i Punës së Auditimit të Brendshëm

21. Nëse audituesi i jashtëm planifikon të përdorë punën e auditimit të brendshëm, ai duhet të diskutojë përdorimin e kësaj pune me audituesin e brendshëm si bazë për kordinimin e aktiviteteve të tyre përkatëse. (Shih paragrafët A24-A26)
22. Audituesi i jashtëm duhet të lexojë raportet e audituesit të brendshëm lidhur me punën e auditimit të brendshëm që audituesi i jashtëm ka për qëllim të përdorë, për të kuptuar natyrën dhe shtrirjen e procedurave të kryera dhe gjetjeve përkatëse.
23. Audituesi i jashtëm duhet të kryejë procedura të mjaftueshme auditimi mbi tërësinë e punës të bërë nga auditimi i brendshëm, që ai ka për qëllim të përdorë, për të përcaktuar përshtatshmërinë e saj për qëllimet e auditimit, duke përfshirë vlerësimin nëse:
 - (a) Puna e audituesve të brendshëm është planifikuar, kryer, mbikëqyrur, rishikuar dhe dokumentuar ashtu siç duhet;
 - (b) Janë mbledhur evidenca të përshtatshme dhe të mjaftueshme auditimi nga audituesi i brendshëm që i kanë mundësuar këtij të fundit të nxjerrë konkluzione të arsyeshme; dhe
 - (c) Konkluzionet e nxjerra janë të përshtatshme për rrethanat dhe raportet e përgatitura nga audituesit e brendshëm janë në përputhje me rezultatet e punës së kryer. (Shih paragrafin A27-A30)
24. Natyra dhe shtrirja e procedurave të auditimit të kryera nga audituesi i jashtëm duhet të jenë në përputhje me vlerësimin e audituesit të jashtëm lidhur me:
 - (a) Gjykimin që nevojitet;
 - (b) Rrezikun e vlerësuar të anomalive materiale;
 - (c) Masën në të cilën politikat dhe procedurat përkatëse dhe statusi organizativ i auditimit të brendshëm mbështesin objektivitetin e audituesve të brendshëm; dhe
 - (d) Nivelin e kompetencave profesionale të audituesve të brendshëm.⁸ (Shih paragrafët A27-A29)

dhe duhet të përfshijë rikryerjen e një pjese të punës. (Shih paragrafin A30)
25. Audituesi i jashtëm duhet të vlerësojë gjithashtu nëse konkluzionet e nxjerra nga ai lidhur me auditimin e brendshëm në paragrafin 15 të këtij Standardi si dhe

⁸ Shih paragrafin 18.

përcaktimin e natyrës dhe shtrirjes së përdorimit të punës së audituesit të brendshëm për qëllimet e auditimit në paragrafët 18-19 të këtij Standardi janë të përshtatshme.

Përcaktimi i Nevojës, Fushës dhe Shtrirjes së Përdorimit të Audituesve të Brendshëm për Ndhmë të Drejtpërdrejtë

Përcaktimi Nëse Ndhma e Drejtpërdrejtë e Audituesve të Brendshëm Mund të Përdoret për Qëllimet e Auditimit

26. Audituesi i jashtëm mund të ndalohej nga ligji apo rregullat për përdorimin e ndihmës së drejtpërdrejtë nga audituesit e brendshëm. Në rast të tillë, paragrafët 27-35 dhe 37 nuk gjejnë zbatim. (Shih paragrafin A31)
27. Nëse përdorimi i ndihmës së drejtpërdrejtë nga audituesi i jashtëm nuk ndalohej nga ligji apo rregullat, dhe audituesi i jashtëm ka për qëllim të përdorë ndihmën e drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm për auditimin, audituesi i jashtëm duhet të vlerësojë ekzistencën dhe rëndësinë e kërcënimeve ndaj objektivitetit, si dhe nivelin e kompetencës profesionale të audituesve të brendshëm që do të japin këtë ndihmë. Vlerësimi nga audituesi i jashtëm i ekzistencës dhe rëndësisë së kërcënimeve ndaj objektivitetit të audituesit të brendshëm duhet të përfshijë investigimin e audituesve të brendshëm në lidhje me interesat dhe marrëdhëniet që mund të krijojnë kërcënim ndaj objektivitetit. (Shih paragrafët A32-A34)
28. Audituesi i jashtëm nuk duhet të përdorë ndihmën e drejtpërdrejtë të audituesit të brendshëm nëse:
- (a) Ekzistojnë kërcënime të rëndësishme ndaj objektivitetit të audituesit të brendshëm; ose
 - (b) Audituesi i brendshëm nuk ka kompetencën e duhur për të kryer punën e propozuar. (Shih paragrafët A32-A34)

Përcaktimi i Natyrës dhe Shtrirjes së Punës që Mund t'i Caktohet Audituesit të Brendshëm i Cili Jep Ndhmë të Drejtpërdrejtë

29. Në përcaktimin e natyrës dhe shtrirjes së punës që mund t'i caktohet audituesit të brendshëm, si dhe natyrës, kohës dhe shtrirjes së udhëzimit, mbikëqyrjes dhe rishikimit të përshtatshëm për rrethanat, audituesi i jashtëm duhet të marrë në konsideratë:
- (a) Masën e nevojshme të gjykimit për:
 - (i) Planifikimin dhe kryerjen e procedurave përkatëse të auditimit; dhe
 - (ii) Vlerësimin e evidencave të mbledhura të auditimit;

- (b) Rrezikun e vlerësuar të anomalive materiale; dhe
 - (c) Vlerësimin e audituesit të jashtëm për ekzistencën dhe rëndësinë e kërcënimeve ndaj objektivitetit dhe nivelit të kompetencës profesionale të audituesit të brendshëm i cili do të japë ndihmën e drejtpërdrejtë. (Shih paragrafët A35-A39)
30. Audituesi i jashtëm nuk duhet të përdorë ndihmën e drejtpërdrejtë të audituesit të brendshëm për kryerjen e procedurave që:
- (a) Përfshijnë bërjen e gjykimeve të rëndësishme për auditimin; (Shih paragrafin A19)
 - (b) Kanë lidhje me rreziqet e anomalisë materiale të vlerësuara në nivele të larta, ku gjykimi i nevojshëm për kryerjen e procedurave përkatëse të auditimit apo vlerësimin e evidencave të mbledhura është mëse i kufizuar; (Shih paragrafin A38)
 - (c) Kanë lidhje me punën me të cilën audituesit e brendshëm janë përfshirë dhe e cila është raportuar, apo do t'i raportohet drejtimit apo personave të ngarkuar me qeverisjen nga audituesi i brendshëm; ose
 - (d) Kanë lidhje me vendimet e marra nga audituesi i jashtëm në pajtueshmëri me Standardin, që kanë të bëjnë me auditimin e brendshëm si dhe përdorimin e punës së tij apo ndihmës së drejtpërdrejtë. (Shih paragrafët A35-A39)
31. Pasi ka vlerësuar sic duhet nëse, dhe në çfarë mase mund të përdoret ndihma e drejtpërdrejtë e audituesve të brendshëm për auditimin, audituesi i jashtëm duhet që gjatë komunikimit të një pasqyre/këndvështrimi të përgjithshëm të objektit dhe kohës së parashikuar për auditimin, në përputhje me SNA 260 (i rishikuar)⁹ me personat e ngarkuar me qeverisjen, të komunikojë natyrën dhe shtrirjen e ndihmës së drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm që planifikon të përdorë, me qëllim arritjen e një mirëkuptimi reciprok se përdorimi i kësaj ndihme nuk do të jetë i tepërt për rrethanat e angazhimit. (Shih paragrafin A39)
32. Audituesi i jashtëm duhet të vlerësojë nëse, në tërësi, përdorimi i ndihmës së drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm në masën e parashikuar, së bashku me përdorimin e planifikuar të punës të audituesve të brendshëm, do të rezultonte gjithësesi në përfshirjen e mjaftueshme të audituesit të jashtëm në auditim, duke marrë parasysh se audituesi i jashtëm ka i vetëm, përgjegjësinë për opinionin e shprehur mbi auditimin.

⁹ SNA 260 (i rishikuar), paragrafi 15

Përdorimi i Ndhmës së Drejtpërdrejtë të Audituesve të Brendshëm

33. Përpara se të përdorë ndihmën e drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm për qëllimet e auditimit, audituesi i jashtëm duhet:

- (a) Të sigurojë një marrëveshje me shkrim nga një përfaqësues i autorizuar i entitetit, se audituesit e brendshëm do të lejohen të ndjekin udhëzimet e audituesit të jashtëm, dhe se entiteti nuk do të ndërhyjë në punën që audituesi i brendshëm kryen për audituesin e jashtëm; dhe
- (b) Të sigurojë një marrëveshje me shkrim nga audituesit e brendshëm se këta të fundit do të ruajnë konfidencialitetin e çështjeve të veçanta sipas udhëzimeve të audituesit e jashtëm, do të informojnë audituesin e jashtëm për çfarëdo lloji kërcënimi ndaj objektivitetit të tyre.

34. Audituesi i jashtëm do të udhëzojë, mbikëqyrë dhe rishikojë punën e kryer për angazhimin nga audituesit e brendshëm, në pajtueshmëri me Standardin 220.¹⁰ Duke vepruar kështu:

- (a) Natyra, koha dhe shtrirja e udhëzimeve, mbikëqyrjes dhe rishikimit duhet të reflektojnë faktin se audituesit e brendshëm nuk janë të pavarur nga entiteti, dhe të jenë reagues ndaj rezultatit të vlerësimit të faktorëve në paragrafin 29 të këtij Standardi, dhe
- (b) Procedurat e rishikimit duhet të përfshijnë rikontrollin nga ana e audituesit të jashtëm të evidencës themelore të auditimit për një pjesë të punës së kryer nga audituesit e brendshëm.

Udhëzimi, mbikëqyrja dhe rishikimi nga ana e audituesit të jashtëm i punës së kryer nga audituesit e brendshëm duhet të jetë i mjaftueshëm, në mënyrë që audituesi i jashtëm të jetë i kënaqur se audituesit e brendshëm kanë siguruar evidenca të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit, të cilat mbështesin konkluzionet e bazuara në atë punë. (Shih paragrafët A40-A41)

35. Gjatë drejtimit, mbikëqyrjes dhe rishikimit të punës së kryer nga audituesit e brendshëm, audituesi i jashtëm duhet të qëndrojë vigjilent për shenja treguese që vlerësimet e audituesit të jashtëm sipas paragrafit 27 nuk janë më të përshtatshme.

Dokumentimi

36. Nëse audituesi i jashtëm përdor punën e auditimit të brendshëm, atëherë ai duhet të përfshijë në dokumentet e auditimit :

- (a) Vlerësimin :

¹⁰ SNA 220, *Kontrolli i Cilësisë për një Auditim të Pasqyrave Financiare*

PËRDORIMI I PUNËS SË AUDITUESVE TË BRENDSHËM

- (i) Nëse statusi organizativ dhe politikat dhe procedurat përkatëse të auditimit të brendshëm mbështesin në mënyrë të përshtatshme objektivitetin e audituesve të brendshëm;
 - (ii) E nivelit të kompetencave profesionale të audituesve të brendshëm; dhe
 - (iii) Nëse audimi i brendshëm zbaton një metodë sistematike dhe të disiplinuar, duke përfshirë kontrollin e cilësisë.
- (b) Natyrën dhe shtrirjen e punës së kryer , si dhe arsyen për këtë vendim, dhe
- (c) Procedurat e auditimit të kryera nga audituesi i jashtëm për vlerësimin e përshtatshmërisë së punës së përdorur.
37. Nëse audituesi i jashtëm përdor ndihmën e drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm për auditimin, atëherë ai duhet të përfshijë në dokumentet e auditimit:
- (a) Vlerësimin e ekzistencës dhe rëndësisë së kërcënimeve ndaj objektivitetit të audituesve të brendshëm, si dhe nivelin e kompetencës së audituesve të brendshëm që do të japin ndihmë të drejtpërdrejtë;
 - (b) Arsyen për vendimin lidhur me natyrën dhe shtrirjen e punës së kryer nga audituesi i brendshëm;
 - (c) Personat që kanë rishikuar punën, si dhe datën dhe shtrirjen e këtij rishikimi në pajtueshmëri me SNA 230;¹¹
 - (d) Marrëveshjet me shkrim të siguruara nga një përfaqësues i autorizuar i entitetit dhe nga audituesit e brendshëm sipas paragrafit 33 të këtij Standardi; dhe
 - (e) Fletët e punës të përgatitura nga audituesit e brendshëm që kanë dhënë ndihmë të drejtpërdrejtë në angazhimin e auditimit.

Zbatimi dhe Materiale të Tjera Shpjeguese

Përkufizimi i Auditimit të Brendshëm (Shih paragrafin 2, 14 (a))

A1. Qëllimet dhe objekti i auditimit të brendshëm zakonisht përfshijnë aktivitetet e dhënies së sigurisë dhe të konsultimit të hartuara për të vlerësuar dhe përmirësuar efektivitetin e proceseve të qeverisjes së entitetit, menaxhimit të rrezikut dhe kontrollit të brendshëm si më poshtë:

Aktivitetet Lidhur me Qeverisjen

¹¹ SNA 230, *Dokumentimi i Auditimit*

- Auditimi i brendshëm mund të vlerësojë procesin e qeverisjes në përmbushjen e objektivave të tij mbi etikën dhe vlerat, menaxhimin e performancës dhe llogaridhënien, komunikimin e informacionit mbi rrezikun dhe kontrollin në fushat e përshtatshme të organizimit dhe efektivitetit të komunikimit midis personave të ngarkuar me qeverisje, audituesve të jashtëm dhe të brendshëm, si dhe drejtimit.

Aktivitetet Lidhur me Menaxhimin e Rrezikut

- Auditimi i brendshëm mund të ndihmojë entitetin duke identifikuar dhe vlerësuar ekspozimet e rëndësishme ndaj rrezikut dhe duke kontribuar në përmirësimin e menaxhimit të rrezikut si dhe kontrollit të brendshëm (përfshirë efektivitetin e procesit të raportimit financiar).
- Auditimit të brendshëm mund të kryejë procedura për të ndihmuar entitetin në zbulimin e mashtrimeve.

Aktivitetet Lidhur me Kontrollin e Brendshëm

- Vlerësimi i kontrollit të brendshëm. Auditimit të brendshëm mund t'i caktohen përgjegjësi specifike për rishikimin e kontrolleve, vlerësimin e funksionimit të tyre dhe rekomandimin e përmirësimeve të tyre. Duke vepruar kështu, auditimi i brendshëm jep siguri për kontrollin. Për shembull, auditimi i brendshëm mund të planifikojë dhe kryejë teste dhe procedura të tjera për t'i dhënë siguri drejtimit dhe personave të ngarkuar me qeverisjen në lidhje me hartimin, zbatimin dhe efektivitetin e funksionimit të kontrollit të brendshëm, duke përfshirë ato kontrolle që janë të përshtatshme për auditimin.
- Ekzaminimi i informacionit financiar dhe operacional. Auditimit të brendshëm mund t'i caktohet të rishikojë mënyrat e përdorura për të identifikuar, njohur, matur, klasifikuar dhe raportuar informacionin financiar dhe operacional si dhe për të bërë verifikime specifike për zërat individual, përfshirë testimin e hollësishëm të transaksioneve, tepricave të llogarive dhe procedurave.
- Rishikimi i aktiviteteve operationale. Auditimit të brendshëm mund t'i caktohet të rishikojë anën ekonomike, eficientën dhe efektivitetin e aktiviteteve operationale, përfshirë aktivitetet jo-financiare të një entiteti.
- Rishikimi i pajtueshmërisë me ligjet dhe rregullat. Auditimit të brendshëm mund t'i caktohet të rishikojë pajtueshmërinë me ligjet, rregullat dhe kërkesat e tjera të jashtme, si dhe me politikat dhe direktivat e drejtimit dhe kërkesat e tjera të brendshme.

A2. Aktivitete të ngjashme me ato të kryera nga auditimi i brendshëm mund të kryhen nga funksione me tituj të tjerë brenda një entiteti. Disa ose të gjitha aktivitetet e një auditimi të brendshëm gjithashtu mund të kryhen nga një palë e tretë që ofron këto

shërbime. As titulli i funksionit, as nëse ai është kryer nga një entitet ose një palë e tretë, nuk janë përcaktuesit e vetëm nëse audituesi i jashtëm mund të përdorë ose jo punën e auditimit të brendshëm. Përkundrazi, është natyra e aktiviteteve; shkalla në të cilën statusi organizativ i auditimit të brendshëm dhe politikat dhe procedurat përkatëse mbështesin objektivitetin e audituesve të brendshëm; kompetenca; dhe metoda sistematike dhe e disiplinuar e auditimit të brendshëm që është e përshtatshme. Referencat në këtë SNA për punën e auditimit të brendshëm përfshijnë aktivitetet përkatëse të funksioneve të tjera ose të palëve të treta që kanë këto karakteristika.

A3. Përveç kësaj, personat në entitet me detyra dhe përgjegjësi operacionale dhe menaxheriale jashtë auditimit të brendshëm do të përballeshin normalisht me kërcënime ndaj objektivitetit të tyre që do t'i pengonin ata të ishin pjesë e auditimit të brendshëm për qëllimin e këtij Standardi, megjithëse këta persona mund të kryejnë aktivitete të kontrollit që mund të testohen në përputhje me SNA 330.¹² Për këtë arsye, kontrollet monitoruese të kryera nga një pronar-menaxher nuk do të konsideroheshin ekuivalente ndaj auditimit të brendshëm.

A4. Megjithëse qëllimet e auditimit të brendshëm të një entiteti dhe audituesit të jashtëm janë të ndryshme, auditimi i brendshëm mund të kryejë procedura auditimi të ngjashme me ato të kryera nga audituesi i jashtëm në një auditim të pasqyrave financiare. Nëse këtë rast, audituesi i jashtëm mund të përdorë audituesin e brendshëm për qëllimet e auditimit për një ose disa nga mënyrat e mëposhtme:

- Për të marrë informacione të përshtatshme për vlerësimet e audituesit të jashtëm për rreziqet e anomalive materiale për shkak gabimi ose mashtrimi. Në këtë aspekt, SNA 315 (i rishikuar)¹³ kërkon që audituesi i jashtëm të marrë njohuri për natyrën e përgjegjësive të auditimit të brendshëm, statusit të tij brenda organizatës, dhe veprimtarive të kryera, ose që do të kryhen, si dhe të pyese individët e duhur brenda auditimit të brendshëm (nëse entiteti ka një funksion të tillë); ose
- Përveç rasteve kur është i ndaluar, ose i kufizuar në njëfarë mase nga ligji ose rregullat, audituesi i jashtëm, pas kryerjes së vlerësimit të përshtatshëm, mund të vendosë të përdorë punën që është kryer nga auditimi i brendshëm gjatë periudhës, si zëvendësim i pjesshëm për evidencat e auditimit që mund të merren direkt nga audituesi i jashtëm.¹⁴

Përveç kësaj, me përjashtim të rastit kur është i ndaluar, ose i kufizuar deri njëfarë mase nga ligji ose rregullat; audituesi i jashtëm mund të përdorë audituesit e brendshëm për të kryer procedurat e auditimit nën udhëzimin, mbikëqyrjen dhe rishikimin e tij (referuar si "ndihmë e drejtpërdrejtë" në këtë Standard).¹⁵

¹² Shih paragrafin 10.

¹³ SNA 315 (i rishikuar), paragrafi 6(a)

¹⁴ Shih paragrafët 15-25.

¹⁵ Shih paragrafët 26-35.

Përcaktimi i Fushës dhe Masës së Përdorimit të Punës së Auditimit të Brendshëm

Vlerësimi i Auditimit të Brendshëm

Objektiviteti dhe Kompetenca Profesionale (shih paragrafin 15(a)-(b))

- A5. Audituesi i jashtëm ushtron gjykim profesional për të përcaktuar nëse puna e auditimit të brendshëm mund të përdoret për qëllimet e auditimit, si dhe përcaktimin e natyrës dhe shtrirjes në të cilën mund të përdoret puna e auditimit të brendshëm sipas rrethanave.
- A6. Shkalla në të cilën statusi organizativ i auditimit të brendshëm dhe politikat dhe procedurat përkatëse mbështesin objektivitetin e audituesve të brendshëm dhe nivelin e kompetencës profesionale të auditimit të brendshëm janë veçanërisht të rëndësishme për të përcaktuar nëse puna audituesve të brendshëm mund të përdoret dhe, nëse po, natyrën dhe shtrirjen e këtij përdorimi, që është e përshtatshme sipas rrethanave.
- A7. Objektiviteti i referohet aftësisë për të kryer ato detyra pa lejuar paragjykimet, konfliktet e interesit ose ndikimin e tepruar të të tjerëve të anashkalojnë gjykimet profesionale. Faktorët që mund të ndikojnë në vlerësimin e audituesit të jashtëm janë:
- Nëse statusi organizativ i auditimit të brendshëm, përfshirë autoritetin dhe përgjegjshmërinë e tij, mbështesin aftësinë e auditimit të brendshëm për të qënë i lirë nga paragjykimet, konfliktet e interesit ose ndikimin e tepruar të të tjerëve për të anashkaluar gjykimet profesionale. Për shembull, nëse auditimi i brendshëm raporton tek personat e ngarkuar me qeverisjen ose tek një drejtues që ka autoritetin e duhur, ose nëse raporton tek drejtimi, nëse ka akses të drejtpërdrejtë tek personat e ngarkuar me qeverisjen.
 - Nëse auditimi i brendshëm është i lirë nga cfarëdolloj përgjegjësie konfliktuale, për shembull, të paturit detyra operationale ose menaxheriale që janë jashtë auditimit të brendshëm.
 - Nëse personat e ngarkuar me qeverisjen mbikëqyrin vendimet e punësimit lidhur me auditimin e brendshëm, për shembull, përcaktimin e politikave të përshtatshme të shpërblimeve.
 - Nëse ka ndonjë detyrim ose kufizim të vendosur për auditimin e brendshëm nga drejtimi, për shembull, në komunikimin e gjetjeve të auditimit të brendshëm me audituesin e jashtëm.
 - Nëse audituesit e brendshëm janë anëtarë të organizmave profesionale përkatës dhe anëtarësia i detyron ata të jenë në pajtueshmëri me standardet profesionale

lidhur me objektivitetin, apo nëse politikat e tyre të brendshme arrijnë të njëjtat objektiva.

A8. Kompetenca profesionale e auditimit të brendshëm i referohet arritjes dhe ruajtjes së njohurive dhe aftësive të audituesve të brendshëm në tërësi në nivelin e kërkuar për të mundur kryerjen e detyrave me kujdesin e duhur dhe në pajtueshmëri me standardet e zbatueshme profesionale. Faktorët që mund të ndikojnë në përcaktimin e audituesit të jashtëm përfshijnë:

- Nëse auditimi i brendshëm është i pajisur në mënyrë të përshtatshme dhe të duhur duke konsideruar përmasat e entitetit dhe natyrën e aktiviteteve të tij.
- Nëse ka politika të përcaktuara lidhur me punësimin, trajnimin dhe caktimin e audituesve të brendshëm për angazhimet e auditimit të brendshëm.
- Nëse audituesit e brendshëm kanë trajnimin e duhur teknik dhe aftësi në auditim. Kriteret përkatesë që mund të merren në konsideratë nga audituesi i jashtëm për kryerjen e vlerësimit mund të përfshijnë, për shembull, nëse audituesi i brendshëm zotëron titullin dhe eksperiencën e duhur profesionale.
- Nëse audituesit e brendshëm zotërojnë njohuritë e kërkuara lidhur me raportimin financiar të entitetit dhe kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar, si dhe nëse auditimi i brendshëm zotëron aftësitë e nevojshme (për shembull, njohuri specifike për industrinë) për të kryer punë që kanë të bëjnë me pasqyrat financiare të entitetit.
- Nëse audituesit e brendshëm janë anëtarë të organizmave profesionale përkatëse që i detyrojnë ata të jenë në pajtueshmëri me standardet përkatëse profesionale, përfshirë kërkesat e kualifikimit të vijueshëm profesional.

A9. Objektiviteti dhe kompetenca profesionale mund të shihen si një proces i vijueshëm. Sa më shumë statusi organizativ dhe politikat dhe procedurat përkatëse mbështesin në mënyrë të përshtatshme objektivitetin e auditimit të brendshëm dhe sa më i lartë të jetë niveli i kompetencës profesionale, aq më shumë ka të ngjarë që audituesi i jashtëm të përdorë punën e auditimit të brendshëm edhe në më shumë fusha. Megjithatë, një status organizativ dhe politika e procedura përkatëse që sigurojnë një mbështetje të fortë për objektivitetin e auditimit të brendshëm nuk mund të kompensojnë mungesën e kompetencës së mjaftueshme profesionale. Në të njëjtën mënyrë, një nivel i lartë i kompetencës profesionale të auditimit të brendshëm nuk mund të kompensojë një status organizativ dhe politika e procedura që nuk mbështesin sic duhet objektivitetin e audituesve të brendshëm.

Zbatimi i një Metode Sistematike dhe të Disiplinuar (Shih paragrafin 15(c))

A10. Zbatimi i një metode sistematike dhe të disiplinuar për planifikimin, mbikëqyrjen, rishikimin dhe dokumentimin e veprimtarive të tij, i dallon veprimtarinë e auditimit

të brendshëm nga aktivitete të tjera të monitorimit që mund të kryhen brenda entitetit.

A11. Faktorët që mund të ndikojnë përcaktimin e audituesit të jashtëm nëse auditimi i brendshëm zbaton një metodë sistematike dhe të disiplinuar, përfshijnë:

- Ekzistencën, përshtatshmërinë dhe përdorimin e procedurave të dokumentuara të auditimit të brendshëm ose udhëzime që mbulojnë fushat e tilla si vlerësimi i rreziqeve, programet e punës, dokumentimi dhe raportimi, natyra dhe shtrirja e të cilave janë në përputhje me përmasat dhe rrethanat e entitetit.
- Nëse auditimi i brendshëm ka politika dhe procedura të përshtatshme të kontrollit të cilësisë, për shembull, të tilla si politikat dhe procedurat në SNKC 1¹⁶ që do të ishin të zbatueshme për auditimin e brendshëm (të tilla si ato që lidhen me leadershipin, burimet njerëzore dhe performancën e angazhimit) ose kërkesat e kontrollit të cilësisë në standardet e përcaktuara nga organizmat përkatëse profesionale për audituesit e brendshëm. Këto organizma mund të përcaktojnë gjithashtu kërkesa të tjera të përshtatshme të tilla si kryerjen në mënyrë të rregullt të vlerësimeve të jashtme të cilësisë.

Rrethanat në të Cilat Puna e Auditimit të Brendshëm Nuk Mund të Përdoret (Shih paragrafin 16)

A12. Vlerësimi i audituesit të jashtëm nëse statusi organizativ i funksionit të auditimit të brendshëm si dhe politikat dhe procedurat përkatëse mbështesin në mënyrë të duhur objektivitetin e audituesit të brendshëm, nivelin e kompetencës së auditimit të brendshëm dhe nëse ai zbaton një model sistematik dhe të disiplinuar, mund të tregojë se rreziqet për cilësinë e punës së auditimit të brendshëm janë shumë të rëndësishme, dhe prandaj nuk është e përshtatshme të përdoret asnjë pjesë e punës së auditimit të brendshëm si evidencë auditimi.

A13. Marrja në konsideratë e faktorëve në paragrafët A7, A8 dhe A11 të këtij Standardi individualisht dhe në tërësi është i rëndësishëm sepse një faktor i vetëm shpesh nuk është i mjaftueshëm për të arritur në konkluzionin se puna e auditimit të brendshëm nuk mund të përdoret për qëllime të auditimit. Për shembull, statusi organizativ i auditimit të brendshëm është veçanërisht i rëndësishëm në vlerësimin e kërcënimeve ndaj objektivitetit të audituesve të brendshëm. Nëse auditimi i brendshëm raporton te drejtimi, ky do të konsiderohej një kërcënim i rëndësishëm për objektivitetin e auditimit të brendshëm, përveç nëse faktorë të tjerë, si ata të përshkruar në paragrafin A7 të këtij Standardi, së bashku ofrojnë masa mbrojtëse të mjaftueshme për të zvogëluar kërcënimin në një nivel të pranueshëm.

¹⁶ Standardi Ndërkombëtar për Kontrollin e Cilësisë (SNKC) 1, *Kontrolli i Cilësisë për Firmat që Kryejnë Auditime dhe Rishikime të Pasqyrave Financiare, dhe Angazhime të Tjera të Dhënies së Sigurisë dhe Shërbime të Lidhura*

A14. Vec kësaj, Kodi BSNEK¹⁷ thekson se një kërcënim i vetërishikimit krijohet kur audituesi i jashtëm pranon një angazhim për të ofruar shërbime të auditimit të brendshëm për një klient të auditimit, dhe rezultatet e këtyre shërbimeve do të përdoren në kryerjen e auditimit. Kjo për shkak të mundësisë që ekipi i angazhimit do të përdorë rezultatet e shërbimit të auditimit të brendshëm pa vlerësuar siç duhet ato rezultate ose pa ushtruar të njëjtin nivel skepticizmi profesional siç do të ushtrohej kur puna e auditimit të brendshëm kryhet nga individë që nuk janë anëtarë të firmës. Kodi BSNEK¹⁸ trajton ndalimet që zbatohen në rrethana të caktuara dhe masat mbrojtëse që mund të zbatohen për të zvogëluar kërcënimet në një nivel të pranueshëm në rrethana të tjera.

Përcaktimi i Natyrës dhe Shtrirjes së Punës së Auditimit të Brendshëm që Mund të Përdoret

Faktorët që Ndikojnë në Përcaktimin e Natyrës dhe Shtrirjes së Punës së Auditimit të Brendshëm që Mund të Përdoret (Shih Paragrafet 17-19)

A15. Pasi audituesi i jashtëm ka përcaktuar që puna e auditimit të brendshëm mund të përdoret për qëllime të auditimit, gjëja e parë për t'u marrë në konsideratë është nëse natyra dhe qëllimi i planifikuar i punës së auditimit të brendshëm që është kryer, apo planifikohet të kryhet, është i përshtatshëm për strategjinë e përgjithshme të auditimit dhe planin e auditimit që audituesi i jashtëm ka hartuar në përputhje me SNA 300.¹⁹

A16. Shembuj të punës së auditimit të brendshëm që mund të përdoret nga audituesi i jashtëm përfshijnë:

- Testimin e efektivitetit të funksionimit të kontrolleve.
- Procedurat thelbësore që përfshijnë gjykim të kufizuar.
- Mbikëqyrjen e inventarizimit.
- Ndjekjen e transaksioneve përmes sistemit të informimit të përshtatshëm raportimin financiar.
- Testimin e përputhshmërisë me kërkesat rregullatore.

¹⁷ Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Etikës për Kontabilistët *Kodi I Etikës për Profesionistët Kontabël* (Kodi BSNEK) Seksioni 290.194

¹⁸ Kodi BSNEK, Seksioni 290.190-290.195

¹⁹ SNA 300, *Planifikimi i një Auditimi të Pasqyrave Financiare*

- Në disa rrethana, auditime ose rishikime të informacionit financiar të filialeve që nuk janë përbërës të rëndësishëm për grupin (kur kjo nuk bie ndesh me kërkesat e SNA 600).²⁰

A17. Përcaktimi i audituesit të jashtëm për natyrën dhe shtrirjen e planifikuar të përdorimit të punës të auditimit të brendshëm, do të ndikohet nga vlerësimi i audituesit të jashtëm për masën në të cilën statusi organizativ i auditimit të brendshëm dhe politikat dhe procedurat përkatëse mbështesin në mënyrë të përshtatshme objektivitetin e audituesve të brendshëm dhe për nivelin e kompetencës profesionale të auditimit të brendshëm në paragrafin 18 të këtij SNA-je. Për më tepër, gjykimi i nevojshëm për planifikimin, kryerjen dhe vlerësimin e një pune të tillë si dhe rreziku i vlerësuar i anomalive materiale në nivel pohimi janë kontribut në përcaktimin e bere nga audituesi i jashtëm. Për më tepër, ekzistojnë rrethana në të cilat audituesi i jashtëm nuk mund të përdorë punën specifike të auditimit të brendshëm për qëllime të auditimit, siç përshkruhet në paragrafin 16 të këtij SNA-je.

Gjykimet në planifikimin dhe kryerjen e procedurave të auditimit dhe vlerësimi i rezultateve (Shih Paragrafët 18(a), 30(a))

A18. Sa më e madhe të jetë nevoja për të ushtruar gjykimin në planifikimin dhe kryerjen e procedurave të auditimit dhe vlerësimin e evidencave të auditimit, aq më shumë procedura do të duhet të kryejë audituesi i jashtëm në përputhje të drejtpërdrejtë me paragrafin 18 të këtij Standardi, sepse duke përdorur vetëm punën e auditimit të brendshëm, audituesi i jashtëm nuk do të mund të sigurojë evidenca të mjaftueshme e të përshtatshme të auditimit.

A19. Meqënëse audituesi i jashtëm ka i vetëm përgjegjësinë për opinionin e shprehur mbi auditimin, ai duhet të bëjë gjykime të rëndësishme për angazhimin e auditimit në përputhje me paragrafin 18. Gjykime të rëndësishme përfshijnë:

- Vlerësimin e rreziqeve të anomalive material;
- Vlerësimin e mjaftueshmërisë së testeve të kryera;
- Vlerësimin e përshtatshmërisë së zbatimit të hipotezës së vijimësisë nga ana e drejtimit;
- Llogaritjen e çmuarjeve kontabel të rëndësishme; dhe
- Vlerësimin e përshtatshmerisë së shënimeve shpjeguese në pasqyrat financiare, dhe çështje të tjera që ndikojnë në raportin e audituesit.

²⁰ SNA 600, *Konsiderata të Vecanta – Auditime të Pasqyrave Financiare të Grupit (Përfshirë Punën e Audituesve të Entiteteve të Kontrolluar)*

Rreziku i vlerësuar i anomalive materiale (Shih paragrafin 18(b))

- A20. Për një tepricë llogarie, klasë transaksioni ose informacion shpjegues të veçantë, sa më i lartë të jetë rreziku i vlerësuar i anomalive materiale në nivel pohimi, aq më shumë gjykim profesional është i përfshirë në planifikimin dhe kryerjen e procedurave të auditimit dhe vlerësimin të rezultateve të tyre. Në rrethana të tilla, audituesi i jashtëm do të duhet të kryejë më shumë procedura në përputhje të drejtpërdrejtë me paragrafin 18 të këtij Standardi, dhe, sipas rrethanave, të përdorë më pak punën auditimit të brendshëm për sigurimin e evidencave të mjaftueshme dhe të përshtatshme për auditimin. Për më tepër, siç shpjegohet në SNA 200,²¹ sa më të larta të jenë rreziqet e vlerësuara të anomalive materiale, aq më bindëse do të duhet të jenë evidencat e auditimit të kërkuara nga audituesi i jashtëm, dhe, për këtë arsye, audituesi i jashtëm do të duhet të kryejë më shumë punë në mënyrë direkte.
- A21. Siç është shpjeguar në SNA 315 (i rishikuar),²² rreziqet e rëndësishme kërkojnë konsideratë të veçantë të auditimit dhe për këtë arsye aftësia e audituesit të jashtëm për të përdorur punën e auditimit të brendshëm në lidhje me rreziqet e rëndësishme do të kufizohet në procedurat që kërkojnë gjykim të kufizuar. Për më tepër, kur rreziqet e anomalive materiale nuk janë të ulta, përdorimi vetëm i punës së auditimit të brendshëm nuk ka të ngjarë të zvogëlojë rrezikun e auditimit në një nivel të pranueshëm dhe të eliminojë nevojën që audituesi i jashtëm të kryejë disa teste në mënyrë direkte.
- A22. Kryerja e procedurave në përputhje me këtë Standard mund të bëjë që audituesi i jashtëm të rivlerësojë vlerësimin e bërë nga ai për rreziqet e anomalive materiale. Si pasojë, kjo mund të ndikojë në përcaktimin e audituesit të jashtëm nëse do të përdorë punën auditimit të brendshëm dhe nëse është i nevojshëm zbatimi i mëtejshëm i këtij Standardi.

Komunikimi me Personat e Ngarkuar me Qeverisjen (Shih Paragrafin 20)

- A23. Në përputhje me SNA 260 (i rishikuar),²³ audituesi i jashtëm është i detyruar t'u komunikojë personave të ngarkuar me qeverisjen një përmbledhje të qellimit dhe kohës së planifikuar për auditimin. Përdorimi i planifikuar i punës së auditimit të brendshëm është një pjesë thelbësore e strategjisë së përgjithshme të auditimit dhe për këtë arsye është i rëndësishëm për personat e ngarkuar me qeverisjen për të kuptuar mënyrën e propozuar të auditimit.

²¹ SNA 200, paragrafi A31

²² SNA 315 (i rishikuar), paragrafi 4(e)

²³ SNA 260 (i rishikuar), paragrafi 15

Përdorimi i Punës së Auditimit të Brendshëm*Diskutimi dhe Koordinimi me Auditimin e Brendshëm (Shih Paragrafin 21)*

A24. Në diskutimin me auditimin e brendshëm për përdorimin e planifikuar të punës së tyre, si bazë për koordinimin e aktiviteteve të tyre përkatëse, mund të jetë e dobishme të trajtohen çështjet si më poshtë:

- Koha e kësaj pune.
- Natyra e punës së kryer.
- Shtrirja e auditimit.
- Materialiteti për pasqyrat financiare në tërësi (dhe, nëse janë të zbatueshme, nivelin ose nivelet e materialitetit për klasa të caktuara të transaksioneve, tepricat e llogarive ose shpjegimet) dhe materialiteti i performancës.
- Metodat e propozuara të perzgjedhjes së zërave dhe madhësisë së kampioneve.
- Dokumentim i punës së kryer.
- Procedurat e rishikimit dhe raportimit.

A25. Koordinimi midis audituesit të jashtëm dhe auditimit të brendshëm është efektiv kur, për shembull:

- Diskutimet zhvillohen në intervale të përshtatshme përgjatë periudhës.
- Audituesi i jashtëm informon auditimin e brendshëm për çështje të rëndësishme që mund të kenë ndikim të auditimi i brendshëm.
- Audituesi i jashtëm këshillohet dhe ka akses në raportet përkatëse të auditimit të brendshëm dhe është i informuar për çdo çështje të rëndësishme që sillen në vëmendjen e auditimit të brendshëm, kur çështje të tilla mund të ndikojnë në punën e audituesit të jashtëm në mënyrë të tillë që audituesi i jashtëm të jetë në gjendje të marre në konsideratë ndikimet e këtyre çështjeve në angazhimin e auditimit.

A26. SNA 200²⁴ diskuton rëndësinë e planifikimit dhe kryerjes së auditimit me skepticizëm profesional, duke përfshirë të qënurit vigjilent ndaj informacionit që ngre dyshim mbi besueshmërinë e dokumenteve dhe përgjigjeve ndaj pyetjeve që do të përdoren si evidenca auditimi. Në mënyrë të ngjashme, komunikimi me

²⁴ SNA 200, paragrafët 15 dhe A20

auditimin e brendshëm gjatë angazhimit mund të sigurojë mundësi që audituesit e brendshëm të sjellin në vëmendjen e audituesit të jashtëm çështje që mund të ndikojnë në punën e audituesit të jashtëm.²⁵ Kështu audituesi i jashtëm është në gjendje të marrë në konsideratë këtë informacion në identifikimin dhe vlerësimin e rreziqeve të anomaliave materiale. Për më tepër, nëse ky informacion mund të jetë tregues i një rreziku të shtuar të anomaliave materiale të pasqyrave financiare ose mund të ketë të bëjë me ndonjë mashtrim aktual, të dyshuar ose të supozuar, audituesi i jashtëm mund ta marrë këtë parasysh në identifikimin e rrezikut të anomaliave material për shkak të mashtrimit në përputhje me SNA 240.²⁶

Procedurat për të Përcaktuar Përshtatshmërinë e Punës së Auditimit të Brendshëm (Shih Paragrafet 23-24)

A27. Procedurat e auditimit të audituesit të jashtëm mbi punën e auditimit të brendshëm në tërësi që audituesi i jashtëm planifikon të përdorë, sigurojnë një bazë për vlerësimin e cilësisë së përgjithshme të punës së auditimit të brendshëm dhe objektivitetit me të cilin është kryer kjo punë.

A28. Procedurat që audituesi i jashtëm mund të kryejë për të vlerësuar cilësinë e punës së kryer dhe konkluzionet e nxjerra nga auditimi i brendshëm, përveç rikryerjes së punës në përputhje me paragrafin 24, përfshijnë:

- Marrja në pyetje e personave të duhur brenda auditimit të brendshëm.
- Vëzhgimi i procedurave të kryera nga auditimi i brendshëm.
- Rishikimi i programit të punës së auditimit të brendshëm dhe fletët e punës.

A29. Sa më shumë gjykim është i përfshirë, aq më i lartë është niveli i rrezikut të vlerësuar të anomaliave materiale, aq më pak statusi organizativ i auditimit të brendshëm dhe politikat dhe procedurat përkatëse mbështesin në mënyrë e përshtatshme objektivitetin e audituesve të brendshëm, ose ndryshe, sa më i ulët niveli i kompetencës profesionale të auditimit të brendshëm, aq më shumë procedura auditimi janë të nevojshme të kryhen nga audituesi i jashtëm mbi tërësinë e punës së auditimit të brendshëm për të mbështetur vendimin për të përdorur punën e auditimit të brendshëm në sigurimin e evidencave të mjaftueshme dhe të përshtatshme të auditimit mbi të cilat mund të bazohet opinionin i auditimit.

Rikryerja (Shih Paragrafin 24)

A30. Për qëllimet e këtij Standardi, rikryerja përfshin zbatimin e pavarur të procedurave të audituesit të jashtëm për të vërtetuar konkluzionet e nxjerra nga auditimi i

²⁵ SNA 316 (i rishikuar), paragrafi A120

²⁶ SNA 315 (i rishikuar), paragrafi A11 lidhur me SNA 240, *Përgjegjësitë e Audituesit Lidhur me Mashtrimin në Një Auditim Pasqyrash Financiare*

brendshëm. Ky objektiv mund të arrihet nëpërmjet shqyrtimit të zërave të shqyrtuar tashmë nga auditimi i brendshëm ose, kur kjo nuk është e mundur, i njëjti objektivi mund të realizohet gjithashtu duke shqyrtuar mjaftueshëm zëra të tjere të ngjashëm që nuk janë shqyrtuar nga auditimi i brendshëm. Rikryerja siguron evidenca më bindëse lidhur me përshtatshmërinë e punës së auditimit të brendshëm, krahasuar me procedurave të tjera që audituesi i jashtëm mund të kryejë sipas paragrafit A28. Megjithatë nuk është e nevojshme që audituesi i jashtëm të rikryerjë procedurat në secilën fushë të punës së auditimit të brendshëm që është duke u përdorur, kërkohet një rikryerje e procedurave mbi punën e auditimit të brendshëm në tërësi që audituesi i jashtëm planifikon të përdorë në përputhje me paragrafin 24. Audituesi i jashtëm ka më shumë të ngjarë të përqendrojë rikryerjen në ato fusha ku është ushtruar me shume gjykim nga ana e auditimit të brendshëm në planifikimin, kryerjen dhe vlerësimin e rezultateve të procedurave të auditimit dhe në fushat me rrezik më të lartë të anomalive materiale.

Përcaktimi i Nevojës, Fushës dhe Masës që Mund Të Përdoret Ndihma e Drejtpërdrejtë e Audituesve të Brendshëm

Përcaktimi Nëse Mund të Përdoret Ndihma e Drejtpërdrejtë e Audituesve të Brendshëm për Qëllime të Auditimit (Shih Paragrafin. 5,26-28)

A31. Në juridiksione kur audituesi i jashtëm është i ndaluar nga ligji ose rregullat të përdorë ndihmën e drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm, është e rëndësishme që audituesit e grupit të marrin parasysh nëse kjo ndalesë shtrihet edhe për audituesit e entitetit të kontrolluar dhe, nëse po, ta trajtojë këtë gjë në komunikimin me audituesin e entitetit të kontrolluar.²⁷

A32. Siç theksohet në paragrafin A7 të këtij Standardi, objektiviteti i referohet aftësisë për të kryer punën e propozuar pa lejuar paragjykime, konflikte interesi ose ndikim të tepruar të të tjerëve të tejkalojnë gjykimet profesionale. Në vlerësimin e ekzistencës dhe rëndësisë së kërcënimeve ndaj objektivitetit të një audituesi të brendshëm, faktorët e mëposhtëm mund të jenë të përshtatshëm:

- Shkalla në të cilën statusi organizativ i auditimit të brendshëm dhe politikat dhe procedurat përkatëse mbështesin objektivitetin e audituesve të brendshëm.²⁸
- Marrëdhëniet familjare dhe personale me një individ që punon ose është përgjegjës për aspektin e entitetit me të cilin lidhet puna.
- Lidhja me sektorin ose departamentin në entitetin me të cilin ka të bëjë puna.

²⁷ SNA 600, paragrafi 40(b)

²⁸ Shih paragrafin A7

- Interesa të rëndësishëm financiare në entitet përveç shpërblimit në kushte të njëjta me ato të zbatueshme për të punësuarit e tjerë në një nivel të ngjashëm vjetërsie.

Materiali i lëshuar nga organet përkatëse profesionale për audituesit e brendshëm mund të ofrojë udhëzime shtesë të dobishme.

A33. Mund të ketë gjithashtu disa rrethana në të cilat rëndësia e kërcënimeve ndaj objektivitetit të një audituesi të brendshëm është e tillë që nuk ka masa mbrojtëse që mund t'i zvogëlojnë ato në një nivel të pranueshëm. Për shembull, duke qënë se përshtatshmëria e masave mbrojtëse ndikohet nga rëndësia e punës në kontekstin e auditimit, paragrafi 30 (a) dhe (b) ndalon përdorimin e ndihmës së drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm në lidhje me kryerjen e procedurave që përfshijnë bërjen e gjykimeve të rëndësishme profesionale në auditim ose që lidhen me rreziqet e anomalisë materiale të vlerësuar në nivele të larta kur gjykimi i nevojshëm për kryerjen e procedurave përkatëse të auditimit ose vlerësimin e evidencave të mbledhura të auditimit është më se i kufizuar. Kjo është gjithashtu e vlefshme kur puna e nevojshme krijon një kërcënim për vetë-rishikim, prandaj audituesit e brendshëm janë të ndaluar të kryejnë procedura në rrethanat e përshkruara në paragrafin 30 (c) dhe (d).

A34. Në vlerësimin e nivelit të kompetencës profesionale të një audituesi të brendshëm, shumë nga faktorët në paragrafin A8 të këtij Standardi gjithashtu mund të jenë të rëndësishëm, të zbatuar në kontekstin e audituesve të brendshëm individualë dhe punës e cila u caktohet.

Përcaktimi i Natyrës dhe Shtrirjes së Punës që Mund t'u Caktohet Audituesve të Brendshëm që Japin Ndihmë të Drejtpërdrejtë (Sih Paragrafet 29-31)

A35. Paragrafët A15-A22 të këtij Standardi japin udhëzime përkatëse në përcaktimin e natyrës dhe shtrirjes së punës që mund t'u caktohet audituesve të brendshëm.

A36. Në përcaktimin e natyrës së punës që mund t'u caktohet audituesve të brendshëm, audituesi i jashtëm është i kujdesshëm të kufizojë këtë punë në ato fusha që do të ishte e përshtatshme për t'u caktuar. Shembuj të aktiviteteve dhe detyrave ku nuk do të ishte e përshtatshme për t'u përdorur ndihma e drejtpërdrejtë e audituesve të brendshëm përfshijnë:

- Diskutimin e rreziqeve të mashtrimit. Sidoqoftë, audituesit e jashtëm mund të pyesin audituesit e brendshëm në lidhje me rreziqet e mashtrimit në organizatë në përputhje me SNA 315 (i rishikuar).²⁹
- Përcaktimi i procedurave të auditimit të panjofuara siç trajtohet në SNA 240.

²⁹ SNA 315 (i rishikuar), paragrafi 6(a)

- A37. Në mënyrë të ngjashme, duke qënë se në përputhje me SNA 505³⁰, audituesi i jashtëm është i detyruar të ruajë kontrollin mbi kërkesat e konfirmimit të jashtëm dhe të vlerësojë rezultatet e procedurave të konfirmimit të jashtëm, nuk do të ishte e përshtatshme që këto përgjegjësi t'i caktohen audituesve të brendshëm. Sidoqoftë, audituesit e brendshëm mund të ndihmojnë në mbledhjen e informacionit të nevojshëm për audituesin e jashtëm për të zgjidhur përjashtimet në përgjigjet e konfirmimit.
- A38. Masa e nevojshme e gjykimit dhe rreziku i anomalive materiale janë gjithashtu të rëndësishme për përcaktimin e punës që mund t'u caktohet audituesve të brendshëm që japin ndihmë të drejtpërdrejtë. Për shembull, në rrethanat kur vlerësimi i llogarive të arkëtueshme vlerësohet si një zonë me rrezik më të lartë, audituesi i jashtëm mund të caktojë një auditues të brendshëm që jep ndihmë të drejtpërdrejtë për të kryer kontrollin e saktësisë së plakjes. Sidoqoftë, për shkak se vlerësimi i përshtatshmërisë së provizioneve të bazuara në plakjen do të përfshinte një gjykim mëse të kufizuar, nuk do të ishte e përshtatshme që procedura e sipërpërmendur t'i caktohet një audituesi të brendshëm që jep ndihmë të drejtpërdrejtë.
- A39. Pavarësisht nga udhezimi, mbikëqyrja dhe rishikimi nga audituesi i jashtëm, përdorimi i tepërt i ndihmës së drejtpërdrejtë të audituesve të brendshëm mund të ndikojë në perceptimet lidhur me pavarësinë e angazhimit të auditimit të jashtëm.

Përdorimi i Ndhmës së Drejtpërdrejtë të Audituesve të Brendshëm (Shih Paragrafin 34)

- A40. Meqënëse individët në auditimin e brendshëm nuk janë të pavarur nga entiteti siç kërkohet për audituesin e jashtëm kur shpreh opinionin për pasqyrat financiare, drejtimi, mbikëqyrja dhe rishikimi i audituesit të jashtëm mbi punën e kryer nga audituesit e brendshëm që ofrojnë ndihmë të drejtpërdrejtë do të jetë përgjithësisht e një natyre tjetër dhe më e gjerë se sa ne rastin kur puna kryhet nga anëtarët e ekipit të angazhimit.
- A41. Në lidhje me udhezimin e audituesve të brendshëm, audituesi i jashtëm, mundet për shembull, t'i kujtojë audituesve të brendshëm të sjellin në vëmendjen e tij çështjet e kontabilitetit dhe auditimit të identifikuar gjatë auditimit. Në rishikimin e punës së kryer nga audituesit e brendshëm, konsideratat e marra nga audituesit të jashtëm përfshijnë nëse evidencat e mbledhura janë të mjaftueshme dhe të përshtatshme për rrethanat, dhe nëse ai mbështet konkluzionet e arritura.

³⁰ SNA 505, *Konfirmimet e Jashtëm*, paragrafët 7 dhe 16