

KUD 657.6

FAZAT E PLANIFIKIMIT TË AUDITIMIT TË JASHTËM NË SPECIFIKIMIN E NGRITJES SË CILËSISË SË RAPORTIMIT FINANCIAR

Brikenda Vokshi
brikenda.vokshi@uni-pr.edu

Abstrakt

Procesi i auditimit mund të ndahet në disa faza të auditimit. Secila prej këtyre fazave mund të përmbajë procedura të dizajnuara për një qëllim të caktuar por që mund të sjellin evidencë për qëllime të tjera nga procedura të tilla të auditimit mund të përmbushin qëllime të shumfishta. Paraplanifikimi paraqet njërën ndër fazat kryesore nëpër të cilën kalon procesi i auditimit. Në këtë fazë të auditimit poashtu duhet të jemi të sigurtë se skuadra e cila do t'a kryejë auditimin përbëhet nga anëtarë të skuadrës, të cilët e kanë eksperiencën dhe njohuritë e duhura për sa i takon industrisë në të cilën ndërmarrja e cila do të auditohet vepron. Poashtu e një rëndësie të veçantë është edhe pavarësia e skuadrës audituese, e cila siguron se auditimi do të kryhet në përputhje me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit dhe se do të marrin vendimin adekuat mbi Pasqyrat Financiare dhe të japë një opinion pa rezervë.

Fjalët kyçe: Procesi i auditimit, fazat e auditimit, paraplanifikimi, SNA, pavarësia e auditorit, planifikimi.

JEL kualifikimi: M4 , M42

1. Hyrje

Fazat nëpër të cilat kalon procesi i auditimit janë⁴²:

1. Pranimi dhe Vazhdimi i Punës me Klientin- standardet e auditimit kërkojnë që auditori të themelojë politika dhe procedura për të vendosur nëse duhet të pranojë të punojë më një klient të caktuar apo ta ndërpres dhe të vazhdojë me klientet tjerë të mëparshëm.
2. Themelimi i Kushteve të Angazhimit – auditori duhet të bije dakord me klientin për sa i takon shërbimeve që do të kryhen.
3. Paraplanifikimi – bëhët me qëllim që të realizimit të dy aktiviteteve kryesore, përcaktimin e personave të nevojshëm në

42 Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (ISA), IFAC, 2000

- skuadrën e auditimit dhe që ata do ta kryejnë procesin e auditimit në mënyrë të pavarur;
4. Themelimi i Materialitetit dhe Vlerësimi i Rrezikut – në mënyrë që të planifikohet auditimi në mënyrën e duhur, skuadra e auditimit duhet që fillimisht të gjykojë për materialitetin dhe të bëjë një vlerësim fillestar për sa i takon rrezikut të biznesit të klientit. Të gjykuarit e materialitetit dhe të vlerësuarit e rrezikut përdoren për të përcaktuar objektin e auditimit.
 5. Planifikimi i Auditimit – auditori duhet të pregadisë një plan auditimi që paraqet, në detaje të arsyeshme, natyrën, shtrirjen, dhe kohëzgjatjen e punës së auditimit.
 6. Mbajtja Parasysh e Kontrollleve të Brendshme – kontrollet e brendshme janë procese mbi cilat kanë ndikim bordi i drejtorëve, menaxhmenti, dhe ajo pjesë e personelit i cili ka për detyrë të jap siguri të arsyeshme për sa i takon arritjes së besueshmërisë së raportimit financiar, efektivitetit dhe eficiencës së operacioneve dhe të vepruarit në përputhje me ligjet dhe rregulloret në fuqi..
 7. Auditimi i Proceseve të Biznesit dhe i Llogarive Përkatëse – duke u bazuar në njohuritë mbi entitetin dhe mjedisin ku ai vepron, auditori përcakton procedurat e nevojshme për të reduktuar rrezikun e anomalive materiale deri në një nivel të ultë, për sa i takon zërave të pasqyrave financiare e që influencohen nga procese të veçanta të biznesit.
 8. Përfundimi ose Kryerja e Auditimit – kur auditori përfundon së testuari salldot e llogarive, mbetet për tu vlerësuar mjaftueshmëria e evidencave për të arritur deri tek një përfundim adekuat dhe
 9. Dhënia e Raportit të Auditorit – paraqet fazën finale e një procesi auditimi. Nëse auditori ka mbledhur evidencë të mjaftueshme dhe të besueshme, ka vepruar në përputhje me standardet e auditimit dhe pasqyrat financiare janë në përputhje me standardet e kontabilitetit, ai do të jap një opinioin pa rezervë.

2. PARAPLANIFIKIMI I PROCESIT TË AUDITIMIT

Paraplanifikimi paraqet njërën ndër fazat kryesore nëpër të cilën kalon procesi i auditimit, dhe në përgjithësi përbëhet kryesisht nga aktivitetet kryesore:

- a) Përcaktimi i personave të nevojshëm që do të jenë anëtar të skuadrës që do t'a kryejë auditimin;

- b) Të sigurohet se kompania e auditimit dhe skuadra që do të kryejë auditimin të jenë të pavarur.

Planifikimi i auditimeve dhe i hartimit të Programit të Auditimit janë proceset më kritike për të siguruar një standard të lartë auditimi në një ent/subjekt. Një plan i mirë auditimi do të sigurojë një përqendrim më të mirë në punën në terren nga grupi i auditimit.

Përpara se audituesit të fillojnë auditimin e entitetit duhet të kenë kujdes në:

- mbledhjen e informacionit;
- të kuptojnë entitetin;
- vlerësimin e riskut;
- përcaktimin e kriterëve të auditimit.

Një grup i suksesshëm auditimi duhet të ketë karakteristikat e mëposhtme:

- njohuritë, aftësitë, eksperiencën dhe ekspertizën e nevojshme për të mbyllur një auditim të suksesshëm;
- i pavarur dhe objektiv;
- një përkushtim për zbatimin e planit të auditimit në mënyrë efikase dhe efektive.

3. PLANIFIKIMI I AUDITIMIT

Planifikimi i auditimit përfshin zhvillimin e strategjisë së përgjithshme dhe qasje më të hollësishme sa i përket karakterit, kohëzgjatjes dhe shtrirjes së auditimit. Një proces i planifikimit të auditimit mund të zgjasë varësisht nga madhësia e biznesit të klientit, ndërlikueshmëria e auditimit, përvoja e auditorit me klientin dhe njohja me vetë biznesin e klientit.

Në planifikimin e një auditimi, grupi i auditimit duhet të:⁴³

- identifikojë aspektet kryesore të mjedisit në të cilën operon subjekti;
- vazhdojë të kuptojë më mirë marrëdhëniet, procedurat dhe besueshmërinë e subjektit;
- identifikojë drejtuesit e subjektit dhe të përfundojë vlerësim paraprak të studimit se cilat janë pikat e forta dhe të dobëta të subjektit;
- rishikojë raportet e auditëve të brendshme dhe manualin e procedurave të punës së subjektit;

43 Carcello, J, and T.L. Neal, 2003. Audit committee characteristics and auditor dismissal following "new" going concern reports the Accounting Review, faqe 369

=====

- vlerësojë besueshmërinë e raporteve që janë kryer nga auditimi i brendshëm;
- sigurojë dokumentet e përshtatshme që nevojiten për hartimin e programit të auditimit.

Një planifikim i mirë i auditimit është shumë i rëndësishëm për t'u siguruar që auditimi të kryhet në mënyrë efikase dhe eficiente. Efienca përcakton se sa mirë një organizatë përdor burimet e veta për të prodhuar të mira dhe shërbime.⁴⁴ Pra, efienca përqendrohet tek marrëdhënia midis produkteve të përfituara në terma të mallrave, shërbimeve ose të mirave të tjera (outputet) në raport me burimet e përdorura për t'i përfituar ato (inputet). Efektiviteti lidhet kryesisht me konceptin mbi arritjen e qëllimit. Efektiviteti është përfundimi i outputeve dhe raporti i impaktit të synuar dhe atij të realizuar. Është marrëdhënia midis qëllimit ose objektivave me outputet dhe ndikimin që kanë sjellë outputet e arritura.⁴⁵

Gjatë zhvillimit të një plani auditimi auditori kryesisht merret me:

1. Procedurat që ndërmerren për të kuptuar entitetin, dhe
2. Rezultatet e procesit të vlerësimit të rrezikut.

Qëllimi i planifikimit është që të cakton llojet dhe vëllimin e fakteve të nevojshme që auditori të bindet se në pasqyrat financiare nuk ekzistjnë anomali materiale⁴⁶.

Procedurat e planifikimit janë:

1. Mbledhja e informative për kushtet e afarizmit të ndërmarrjes, si dhe degës në të cilën ndërmarrja vepron,
2. Kryerja e procedurave analitike fillestare,
3. Kryerja e procedurave me qëllim të fitimit të njohurive për kontrollin e brendshëm,
4. Caktimi i rëndësisë (të planifikimit),
5. Vlerësimi i rreziqeve, dhe
6. Përpilimi i programit të auditimit.

Si pjesë e procesit të planifikimit, auditori mund të kryejë procedurat analitike siq janë koeficientët financiar për të identifikuar ato transaksione specifike ose saldo të llogarive të cilat meritojnë një kujdes me të veçantë ngase mund të përmbajnë anomali.

4. MATERIALITETI I AUDITMIT

Materialiteti, rreziku i auditimit dhe evidencat paraqesin konceptet kryesore gjatë kryerjes së një procesi auditimi që rezultojnë me shprehjen e

44 Gjon Ndreja, Kontrolli dhe Auditimi i Brendshëm, ITAP – Shqipëri, Prill 2007, faqe 87

45 Po aty, faqe 87

46 Dr. L. Zager, B. Tusek Revizija, Zagreb, 2007, faqe 103

opinionit nga auditori i jashtëm për pasqyrat financiare të një entiteti të auditimit⁴⁷.

Materialiteti kufizohet si madhësia e elementit ose e gabimit, e cila e gjykuar në rrethana të veqanta të mungesës ose anomalisë së tij mund të influencojë ose ndryshojë vendimet ekonomike të marra nga ana e përdoruesve racionalë, duke u bazuar mbi pasqyrat financiare⁴⁸.

Materialiteti varet nga masa (madhësia) e gabimit e gjykuar në rrethana të veqanta të mosprezentimit apo të prezentimit të gabueshëm të po atij gabimi.

Që të mund të përcaktojë se mosprezentimi apo prezentimi i gabueshëm në vendimmarrjet ekonomike të shfrytëzuesve, auditori duhet të ketë parasysh këto rrethana praktike⁴⁹:

1. Të identifikojë shfrytëzuesit e pritur të pasqyrave financiare;
2. Të identifikojë informacionin në pasqyrat financiare i cili do të jetë më i rëndësishmi për këta shfrytëzues, (si p.sh., shpenzimet totale, pasuritë totale etj.);
3. Të përllogarisë përqindjet më të larta në të cilat shuma e rëndësishme në pasqyrat financiare do të mund të keqdeklaroheshin pa ndikuar në mënyrë të konsiderueshme në vendimet e shfrytëzuesve;
4. Të shumëzojë përqindjen nga hapi 3 me shumën (shumat) bazë nga hapi 2;
5. Të përzgjedhë shumën më të ultë nga hapi 4. Kjo paraqet shumën e materialitetit që nënkupton se qfarëdo gabimesh që tejkalojnë këtë vlerë janë materiale.

Auditori gjatë bisedave paraprake duhet të identifikojë shfrytëzuesit e mundshëm të pasqyrave financiare. Marrim një shembull: nëse qëllimi i auditimit është për të marrë hua nga banka, mund të supozohet që banka pra është shfrytëzuesi primar i pasqyrave financiare. Interesimi i bankës është kryesisht aspekti financiar si: mjetet qarkulluese, detyrimet afatshkurëtra, vlera totale e mjeteve, vlera totale e detyrimeve dhe ekuitetit së bashku me koeficientët financiar.

Në pregaditjen e planit për auditim auditori duhet të përcaktojë nivelin e materialitetit lidhur me pasqyrat financiare në përgjithësi si dhe llogaritë individuale, transaksionet apo sqarimet. Përcaktimi i materialitetit është qështje e gjykimit profesional ngase nuk ka standard për përcaktimin e nivelit të tij.

47 Standardet Ndërkombëtare të Auditimit, (ISA), IFAC, 2000, faqe 75

48 Abbott, L.J., Y.Parker.2000. The effects of audit Committee activity and independence on corporate fraud, Managerial Finance 26, faqe 59

49 Manuali i auditimit të Performancës, Tiranë, 2007, faqe 98

=====

Firmat audituese shfrytëzojnë udhëzues të përgjithshëm për përcaktimin e pikënisjes së materialitetit për gabimet si tërësi brenda pasqyrave financiare siq janë: **përqindja e shpenzimeve totale, përqindja e normalizuar e të ardhurave para tatimit, përqindja e të hyrave totale, përqindja e kapitalit (ekuitetit) dhe përqindja e pasurive.**

Ne zakonisht mund ta përzgjedhim shumën më të ultë që rezulton nga secila vlerë e mundshme e materialitetit, dhe përdorim atë shumë për auditimin e pasqyrave financiare si tërësi. Kjo është një arsye që gabimet shpeshherë ndikojnë në më shumë se një komponentë.

P.sh., një gabim me paratë e gatshme mundet poashtu të paraqesë një gabim në shpenzimet. Si rezultat auditori nuk duhet ta merr shumën me të madhe të materialitetit për ta audituar paranë e gatshme se sa që e merr për auditimin e shpenzimeve.

Shembull: Ne e zgjedhim një nivel të materialitetit 450 000 euro për entitetin X. Auditori mendon se kontrollet e brendshme janë goxha të mira dhe prët shkallë të ultë gabimi, prandaj ai përllogaritë gabimin në pasqyrat financiare në shumën 45 000 euro (10% të shumës së materialitetit). Ne mendojmë që gabimet ndryshojnë shumë pak për qdo vit prandaj llogarisim precizitetin si të barabartë me 90% të ndryshimit në mes të 450 000 euro (niveli i materialitetit) dhe 45 000 euro (gabimi i përllogaritur) $450\,000 \times 0.9$ jep një vlerë për precizitetin prej 364 500 euro.

Auditori duhet të ketë parasysh materialitetin gjatë natyrës, kohëzgjatjes dhe shtrirjes së auditimit. Për të ardhur deri këtu auditori i jashtëm e përcakton nivelin e materialitetit në nivel të pasqyrave financiare, e me pastaj e shpërndanë atë në llogaritë dhe klasët e transaksionet. Kjo shpërndarje i ndihmon në përcaktimin e natyrës, kohëzgjatjes dhe shtrirjes së auditimit.

Kjo i ndihmon auditorit të vendos:

- Se çfarë procedurave të aplikojë;
- Kohën e aplikimit të procedurave, dhe
- Sa kohë nevojitet.

4. PËRFUNDIMI

Raporti i auditimit identifikon pasqyrat financiare dhe periudhat fiskale të mbuluara nga auditimi. Një auditim standard do t'i mbulojë të gjitha pasqyrat financiare: pasqyrën e të ardhurave, bilancin e gjendjes, pasqyrën e rrjedhjes së parasë dhe pasqyrën e ndryshimeve në ekuitet. Raporti poashtu përshkruan përgjegjësitë e auditorëve dhe të menaxhmentit. Menaxhmenti është përgjegjës për pregaditjen e pasqyrave financiare. Ndërsa auditorët janë përgjegjës për përdorimin në mënyrë kompetentë të

teknologjive në dispozicion për të konfirmuar hyrjet e menaxhmentit të bëra në pasqyrat financiare.

Raporti i auditorit përmbledhë tërë procesin e auditimit. Standardet e auditimit përfshijnë procedurat e përdorura në kryerjen e një auditimi për të ndihmuar auditorët në formimin e një mendim mbi ndershmërinë e pasqyrave financiare.

Auditimi si një process sistematik i vlerësimit të pasqyrave financiare të entiteteve të cilat auditohen paraqet një siguri se këto pasqyra janë pregaditur drejt dhe paraqesin pamjen e vertetë të entitetit. Kështu që auditimi e rrit saktësinë dhe cilësinë e raporteve financiare. Karakteristikat cilësore janë tiparet kryesore që e përbëjnë informacionin kontabël të paraqitur në pasqyrat financiare të raportuara. Kuptimshmëria dhe dibishmëria konsiderohen si dy nga cilësitë kryesore që e bëjnë informacionin kontabël të dobishëm. E për të qenë i dobishëm, informacioni duhet të jetë në kohë dhe në vlerë parashikuese ose sugjeruese. Poashtu duhet ta paraqesë me besnikëri ngjarjet dhe duhet të jetë i verifikueshëm dhe asnjans. Informacioni mbi një ndërmarrje është më i vlefshëm kur ai mund të krahasohet me informacionin për ndërmarrjet e tjera dhe kur është i pregaditur duke përdorur metoda të caktuara gjatë periudhave kohore.

5. REFERENCAT

1. Grup autorësh, Auditim, Tiranë, 2007.
2. Standardet Ndërkombëtare të Auditimit (ISA), IFAC, 2000.
3. Dr. L. Zager, B. Tusek Revizija, Zagreb, 2007.
4. Abbott, L. J., S. Parker, G. F. Peters. 2001. The effectiveness of blue ribbon recommendations in mitigating financial misstatements: an empirical study. *Auditing Mid-year Conference*. Houston, Texas.
5. Manuali i auditimit të Performancës, Tiranë, 2007.
6. Gjon Ndreja, Kontrolli dhe Auditimi i Brendshëm, ITAP – Shqipëri, Prill 2007

=====