



UNIVERSITETI I TIRANËS
FAKULTETI I EKONOMISË
DEPARTAMENTI I KONTABILITETIT



**“ZHVILLIMI I SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË
RASTI I SHQIPËRISË”**

**Punim në kërkim të gradës shkencore
“Doktor i shkencave në ekonomi”**

Përgatiti :

Msc. LINDITA GJIKA (ÇEPANI)

Udhëheqës shkencor:

Prof.Dr. INGRID SHULI

Tiranë, 2014

ABSTRAKT

Zhvillimet e kohëve të fundit i kanë ndryshuar shumë pritshmëritë për rolin e profesionistëve kontabël krahasuar me rolin e tyre tradicional. Shumë kërkues e akademikë kanë eksploruar shërbime të tjera të dhënies së sigurisë (përtej auditimit të pasqyrave financiare) që u përgjigjen ndryshimeve të tregut dhe kërkesave të përdoruesve.

Qëllimi i këtij studimit është të analizojë nivelin e zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri, të identifikojë faktorët që e ndikojnë atë si dhe të kontribuojë në ndërgjegjësimin e profesionistëve të kontabilitetit për rolin që ata kanë, së bashku me pjesëmarrës të tjerë të tregut, për zhvillimin e këtyre shërbimeve në vend.

Ky kërkim mund të konsiderohet si një kombinim i kërkimit përshkrues me atë analitik. Metoda e përzgjedhur për mbledhjen e të dhënave parësore është ajo empirike e anketimit dhe e rastit studimor. Me qëllim identifikimin, testimin dhe shpjegimin e lidhjeve që ekzistojnë mes faktorëve të ndryshëm ndikues dhe zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë janë përdorur analiza përshkruese, analiza e faktorëve kryesorë si dhe modeli statistikor i regresionit logjistik binar me shumë variabla.

Ndër përfundimet e punimit mund të përmendim se zhvillimi i shërbimeve të tjera të dhënies së sigurisë është në fazat e para në Shqipëri, ndërsa shërbimet kryesore që ofrohen janë ato të rishikimit të pasqyrave financiare, të përputhshmërisë ligjore si dhe të matjes së performancës. Profesionistët e anketuar i gjykojnë si shumë të rëndësishëm faktorët e tregut, ndërkohë që rezultatet e kërkimit tregojnë se ata si ofrues mund të ndikojnë këtë zhvillim nëpërmjet rritjes së nivelit të njohjes së shërbimeve dhe të standardeve përkatëse nga ana e tyre si dhe nëpërmjet zhvillimit të aftësive teknologjike, të marketingut etj.

Fusha e studimit: Shërbimet e dhënies së sigurisë

Fjalët kyçe: shërbimi i dhënies së sigurisë, profesionistët e kontabilitetit

Kodet JEL : M41, M42

ABSTRACT

Recent developments have considerably altered expectations for the role of accounting professionals when compared to their traditional role. Many researchers and academics have explored other assurance services (other than auditing of financial statements) that respond promptly to market changes as well as to user's demands.

The purpose of this study is to analyse the extent of the development of assurance services in Albania, to identify relevant impacting factors, as well as to contribute in raising awareness among the accounting professionals community about their role, alongside other market stakeholders, in the development of such services in the country.

This research may be considered as a combination of a descriptive and analytic research, while the selected method for the gathering of primary data is the empirical method of survey and case study. In order to identify, test and explain the relations that exist between the studied factors and the development of the assurance services, we have used descriptive analyses, the Principal Component Analyses and the model of Binary Logistic Regression.

Among the conclusions of this thesis, one may deduce that the other assurance services are currently at an early stage of their development in Albania, whereas key services being offered concern mostly the review of financial statements, law compliance and performance evaluation. The professionals surveyed in this study regard market factors as rather important, while the results of the research show that they as providers may be able to impact this development through boosting the extend of awareness and knowledge of such services, respective standards thereof, as well as through the development of their marketing, technological capabilities, etc.

Field of study: Assurance services

Keywords: assurance service, professional accountants

JEL codes : M41, M42

MIRËNJOHJE	IV
LISTA E SHKURTIMEVE	V
LISTA E TABELAVE	VI
LISTA E FIGURAVE	VIII
KAPITULLI 1 – HYRJE	9
1.1 ARSYET PËR ZGJEDHJEN E KËSAJ TEME.....	12
1.2 OBJEKTIVAT E STUDIMIT, PYETJET KËRKIMORE DHE HIPOTEZAT	13
1.3 METODOLOGJIA E KËRKIMIT	15
1.4 STRUKTURA E PUNIMIT	15
KAPITULLI 2 –SHËRBIMET E DHËNIES SË SIGURISË – NJË SHQYRTIM I LITERATURËS	18
2.1 PËRKUFIZIMI I SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË SI DHE ANGAZHIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË.	18
2.2 LLOJET E ANGAZHIMEVE DHE TË SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË	20
2.3 PËRSHKRIM I SHËRBIMEVE TË TJERA TË DHËNIES SË SIGURISË (PËRTEJ AUDITIMIT TË PASQYRAVE FINANCIARE).....	24
2.4 KUADRI RREGULLATOR PËR SHËRBIMET E DHËNIES SË SIGURISË	27
2.5 ETAPAT E ZHVILLIMIT TË SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË DERI NË FUND TË SHEKULLIT XX.....	30
2.6 FAKTORËT QË NDIKUAN ZHVILLIMIN E SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË GJATË SHEKULLIT TË XXI.....	31
2.7 ZHVILLIMI I SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË NË VENDET E EVROPËS	33
2.8 ZHVILLIMI I SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË NË SHQIPËRI PAS VITEVE ‘90	36
KAPITULLI 3 –SHËRBIMET E DHËNIES SË SIGURISË PËR QËNDRUESHMËRINË.	40
3.1 ÇFARË ËSHTË RAPORTIMI PËR QËNDRUESHMËRINË DHE DHËNIA E SIGURISË PËR KËTË RAPORTIM?	40
3.2 ZHVILLIMI I SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË SI PËRGGJIGJE E ZHVILLIMIT TË RAPORTIMIT TË QËNDRUESHËM ...	41
3.3 PËRDORUESIT E SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË PËR QËNDRUESHMËRINË	44
3.4 KUADRI RREGULLATOR I SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË PËR QËNDRUESHMËRINË	46
3.5 PARASHIKIMI I SË ARDHMES PËR SHËRBIMET E DHËNIES SË SIGURISË PËR QËNDRUESHMËRINË.....	47
3.6 KARAKTERISTIKAT KRYESORE TË OFRUESVE TË SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË PËR QËNDRUESHMËRINË	49
3.7 OFRUESIT E MUNDSHËM TË SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË PËR RAPORTET E QËNDRUESHMËRISË	51
3.8 KONTABILISTËT NË TREGUN E SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË NË KËNDVËSHTRIMIN E ANALIZËS SWOT	55
KAPITULLI 4 – METODOLOGJIA E PUNIMIT	65
4.1 PËRZGJEDHJA E METODOLOGJISË SË PUNIMIT	65
4.2 BURIMI I TË DHËNAVE DHE MËNYRAT E MBLEDHJES SË TYRE	66
4.3 PYETJET KËRKIMORE, HIPOTEZAT DHE METODOLOGJIA E PËRDORUR PËR STUDIMIN DHE VËRTETIMIN E TYRE. TESTET E KRYERA PËR VLEFSHMËRINË E REZULTATEVE.....	70
KAPITULLI 5 – ANALIZA DHE DISKUTIMI I REZULTATEVE	84
5.1 KARAKTERISTIKAT E GRUPIT TË STUDIUAR	84
5.2 ANALIZA E REZULTATEVE TË KËRKIMIT NË LIDHJE ME NIVELIN AKTUAL TË ZHVILLIMIT TË SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË NË SHQIPËRI	86
5.3 ANALIZA E REZULTATEVE TË KËRKIMIT NË LIDHJE ME FAKTORËT QË NDIKOJNË KËRKESËN PËR SHËRBIME TË DHËNIES SË SIGURISË NË SHQIPËRI.....	92
5.4 ANALIZA E FAKTORËVE QË NDIKOJNË OFERTËN E SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË NGA ANA E PROFESIONISTËVE TË PRAKTIKËS	100
KAPITULLI 6 – PËRFUNDIME DHE REKOMANDIME	123
6.1 PËRFUNDIMET E STUDIMIT	123
6.2 REKOMANDIMET E STUDIMIT	126
6.3 KUFIZIMET E PUNIMIT DHE MUNDËSITË PËR KËRKIME TË MËTEJSHME	128
REFERENCA	131
SHTOJCA	137

MIRËNJOHJE

Në një nga letrat e tij të dërguara nga burgjet naziste të Luftës së dytë botërore, pastori dhe shkrimtari gjerman Dietrich Bonhoeffer shkruan: “Është shumë e thjeshtë të mbivlerësojmë rëndësinë e arritjeve tona krahasuar me atë që i takon ndihmës së të tjerëve”.

Në përfundim të këtij kërkimi i shpreh mirënjohjen time të gjithë kolegëve të departamentit të Kontabilitetit në Fakultetin e Ekonomisë të Universitetit të Tiranës të cilët me diskutimet, vërejtjet dhe sugjerimet tyre i kanë shtuar vlerë këtij punimi.

Falenderoj në mënyrë të veçantë udhëheqësen shkencore të këtij punimi Prof.Dr Ingrid Shuli për udhëheqjen, mbështetjen dhe inkurajimin e saj të vazhdueshëm gjatë këtij rrugëtimi të gjatë kërkimor.

Një mirënjohje e thellë i takon familjes sime për ndihmën dhe mbështetjen e pakushtëzuar, por mbi të gjitha për dashurinë e tyre që ka qënë një burim i përhershëm energjie për mua.

Gjatë këtyre viteve që kam studiuar e shkruar për rëndësinë e shërbimeve të sigurisë jam bindur se siguria e vërtetë në jetë vjen për së larti, ndaj falenderoj Zotin për sigurinë e plotë që më ka falur në jetën time.

Së fundi, dëshiroj t’ua dedikoj këtë punim Elias dhe Jonit si motivi kryesor për të cilin punoj.

LISTA E SHKURTIMEVE

BSA	Bordi i Standardeve të Auditimit pranë Institutit Amerikan të Kontabilistëve Publikë të Certifikuar
BNSEK (IESBA)	Bordi Ndërkombëtar i Standardeve të Etikës për Kontabilistët (IESBA)
BSNAS	Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Auditimit dhe Dhënies së Sigurisë pranë Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve
FEKE	Federata e Ekspertëve Kontabël Evropianë, (FEE)
FNK	Federata Nderkombetare e Kontabilistëve (IFAC)
IAKPC	Instituti Amerikan i Kontabilistëve Publikë të Certifikuar (AICPA)
IEKA	Institui i Ekspertëve Kontabël të Autorizuar
IPSE	Instituti i Përgjegjshmërisë Sociale dhe Etike
IRG	Iniciativa për raportimin global (GRI)
KESHS	Komitetit Ekzekutiv i Shërbimeve të Dhënies së Sigurisë, (ASEC)
SHKMA	Shoqata e Kontabilistëve të Miratuar në Angli (ACCA)
SAS IAKPC)	Standardet e Angazhimit të Dhënies së Sigurisë (publikuar nga IAKPC)
SAS (SSAE)	Dokumenti mbi Standardin e Angazhimit të Sigurisë (Vërtetimit) (SSAE)
SNA	Standardet Ndërkombëtare të Auditimit
SNAR	Standardet Ndërkombëtare të Angazhimeve për rishikimin
SNAS	Standardet Ndërkombëtare të Angazhimeve për dhënien e sigurisë
SNSL	Standardet Ndërkombëtarë për Shërbimet e lidhura
SSHS	Standardi i Shërbimeve të Dhënies së Sigurisë (AA1000AS)

LISTA E TABELAVE

Tabela 1: Llojet e angazhimeve të dhënies së sigurisë sipas nivelit të sigurisë së ofruar	21
Tabela 2: Angazhimet e vërtetimit dhe risku për secilin prej tyre	22
Tabela 3: Menaxhimi i riskut dhe roli i kontabilistëve dhe audituesve	26
Tabela 4: Përmbledhje e metodave kryesore kërkimore të përdorura në studimet mbi shërbimet e dhënies së sigurisë	71
Tabela 5: Rregull i përfshirjes së variablave në faktorë	79
Tabela 6: Përqindja e profesionistëve që kanë ofruar shërbime të dhënies së sigurisë në periudhën 2010-2012	87
Tabela 7: Përqindja e profesionistëve që kanë ofruar shërbime të dhënies së sigurisë sipas kategorive.....	87
Tabela 8: Shërbimet më të ofruara të dhënies së sigurisë gjatë viteve 2010-2012 nga profesionistët e kontabilitetit në Shqipëri	87
Tabela 9: Perceptimi i të anketuarve për trendin e ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë	88
Tabela 10: Perceptimi i të intervistuarve për trendin e ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë sipas kategorive të profesionistëve.....	88
Tabela 11: Burimi i të dhënave për studimin e nivelit të njohurive dhe përgatitjes së profesionistëve shqiptarë të kontabilitetit për të ofruar shërbime të sigurisë	90
Tabela 12: Niveli i njohurive për shërbimet e dhënies së sigurisë	90
Tabela 13: Niveli i njohurive për shërbimet e dhënies së sigurisë sipas kategorive...	91
Tabela 14: Burimi i njohjes së shërbimeve të dhënies së sigurisë.....	91
Tabela 15: Burimi i të dhënave për studimin e faktorëve që ndikojnë në kërkesën për shërbime të dhënies së sigurisë	93
Tabela 16: Shkalla e përdorimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nga njësi të ndryshme në Shqipëri sipas opinionit të të intervistuarve	94
Tabela 17: Ndikimi i nivelit të njohjes së shërbimeve të dhënies së sigurisë nga ana e drejtuesve të njësive ekonomike	96
Tabela 18: Niveli i njohjes së shërbimeve të sigurisë nga shoqëritë shqiptare.....	97
Tabela 19: Ndikimi i zhvillimit të raportimit të qëndrueshëm në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë	98
Tabela 20: Ndikimi i zhvillimit të raportimit elektronik në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë.....	98
Tabela 21: Ndikimi i nivelit të zhvillimit të përgjithshëm të tregut dhe ekonomisë në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë	99
Tabela 22: Ndikimi i rregullimit ligjor dhe profesional në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë.....	100
Tabela 23: Dimensionet e faktorit FO2 si dhe burimi i të dhënave	101
Tabela 24: Testet KMO Bartlett për faktorin FO2.....	102
Tabela 25: Matrica e korrelacionit për variablat e faktorit FO2.....	103
Tabela 26: Vazhdim Matrica e korrelacionit për variablat e faktorit “FO2. Niveli i njohurive dhe aftësive të profesionistit”	104
Tabela 27: Matrica e “të përbashkëtave” për variablat e faktorit “FO2. Niveli i njohurive dhe aftësive të profesionistit”	105
Tabela 28: Vlerat Eigen dhe përqindja e variancës që i takon çdo faktori për variablat e faktorit FO2.....	105

Tabela 29: Matrica e komponentëve(faktorëve) për faktorin FO2	106
Tabela 30: Matrica e rrotulluar e komponentëve për faktorin FO2.	107
Tabela 31: Dimensionet e faktorit FO3 si dhe burimi i të dhënave për studim	108
Tabela 32: Matrica e korrelacionit për faktorin FO3.	108
Tabela 33: Testi KM dhe Barlet për faktorin FO3.	108
Tabela 34: Matrica e të përbashkëtave për faktorin FO3.....	109
Tabela 35: Matrica e komponentëve për faktorin FO3.	109
Tabela 36: Dimensionet e FO4 si dhe burimi i të dhënave për studim.....	110
Tabela 37: Matrica e korrelacionit për faktorin FO4	110
Tabela 38: Testi KMO dhe Barlett për faktorin FO4.....	111
Tabela 39: Matrica e të përbashkëtave për faktorin FO4.....	111
Tabela 40: Shpjegimi i variancave dhe vlerat Eigen	112
Tabela 41: Matrica e komponentëve për faktorin FO4.....	112
Tabela 42: Matrica e korrelacionit mes faktorëve në studim.....	113
Tabela 43: Tabela e rëndësisë së variablave:	115
Tabela 44: Tabela e klasifikimit përpara përdorimit të modelit	116
Tabela 45: Tabela e klasifikimit sipas modelit të përdorur.....	116
Tabela 46: Variablat në ekuacion	117
Tabela 47: Tabela e variablave në ekuacion duke përdorur metodën “bootstrapping”	118
Tabela 48: Rezultatet e testimit të hipotezave dhe niveli i rëndësisë	119
Tabelë 49: Pragu i përjashtimit nga detyrimi për auditimin e pasqyrave financiare në vendet e BE	144

LISTA E FIGURAVE

Figura 1: Shërbimet e dhënies së sigurisë dhe vërtetimit	23
Figurë 2: Axbenda e qëndrueshmërisë.....	43
Figurë 3: Numri i raporteve të rregjistruara të IRG dhe numri i raporteve që përfshinin një pohim sigurie.....	43
Figurë 4: Ofruesit e shërbimeve të dhënies së sigurisë për raportet e publikuara të IRG në vitin 2012 (në përqindje)	53
Figura 5: Analiza SWOT, profilizimi aktual dhe i ardhshëm i profesionistëve të kontabilitetit si ofrues të mundshëm të shërbimeve të dhënies së sigurisë.....	63
Figurë 6: Shpërndarja sipas kategorive.....	84
Figurë 7: Shpërndarja demografike sipas rretheve	85
Figurë 8: Shpërndarja demografike sipas gjinisë.....	85
Figurë 9: Shpërndarja demografike sipas moshës	86
Figurë 10: Shkalla e përdorimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nga njësi të ndryshme.....	95
Figurë 11: Mesatarja e përgjigjeve mbi shkallën e përdorimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nga shoqëri të ndryshme sipas opinionit të të intervistuarve	95
Figurë 12: Rezultatet e analizës së faktorëve kryesorë dhe regresionit logjistik binar	122

Kapitulli 1 – HYRJE

Krizat e fundit financiare, globalizimi i tregut botëror, përparimet në teknologji, rëndësia në rritje e menaxhimit të riskut dhe e kontrollit të brendshëm kanë ndryshuar njaft pritshmëritë për rolin e kontabilistëve dhe shoqërive të kontabilitetit. Në përgjigje të këtyre sfidave kërkesit, akademikët si dhe rregullatorët e profesionit në kuadrin e shërbimeve të dhënies së sigurisë kanë eksploruar shërbime të tjera (përtej auditimit të pasqyrave financiare) të tilla si rishikimi i pasqyrave financiare, shërbimet e dhënies së sigurisë për sistemet e informacionit etj.

Shumë studiues mendojnë se dështimet në drejtimin e shoqërive të mëdha apo krizat e fundit financiare kanë bërë që tregu për shërbimin tradicional të auditimit të shikohet më shumë si një kërkesë ligjore sesa si një shërbim që siguron vlerë reale të shtuar për shoqërinë. Shumë të tjerë mendojnë se kjo gjë nuk është plotësisht e vërtetë, por të gjithë bien dakord me faktin se profesioni duhet të përballet me ndryshimet që ndikojnë në vlerën e shërbimeve të dhënies së sigurisë të ofruara nga kontabilistët.

Të gjitha llojet e njësive ekonomike, investitorët, qeveritë, rregullatorët e tregut dhe të gjithë të interesuarit e tjerë kanë nevojë që vendimet e tyre t'i bazojnë në një informacion të besueshëm. Në një shoqëri komplekse, si kjo e sotmja, cilësia e informacionit mund të ndikohet nga motivet e njëanshme të ofruesve, volumi i madh i të dhënave apo kompleksiteti i transaksioneve të shkëmbimit të tij. Shërbimi i dhënies së sigurisë përmirëson cilësinë e informacionit dhe përmbajtjen e tij duke përmirësuar kështu dhe vendimmarrjen e bazuar mbi këtë informacion.

Sot korporatave u kërkohet një standard më i lartë përgjegjshmërie se në të shkuarën. Dikur raportohej vetëm për informacionin financiar. Në ditët e sotme grupe interesi me influencë si investitorët, punonjësit apo aktivistët e shoqërisë civile presin dhe ushtrojnë “presion” që shoqëritë të paraqesin informacion jo vetëm për performancën e tyre financiare, por edhe për atë sociale apo mjedisore. Për shkak të këtyre zhvillimeve çdo ditë e më shumë shoqëritë publikojnë Raporte për qëndrueshmërinë (të cilat njihen edhe si Raporte të Përgjegjshmërisë së Korporatave apo Raporte të Bazës trefishe (financiare, mjedisore dhe sociale). Këto raporte i ndihmojnë ata që i lexojnë të kuptojnë se si aktiviteti i një shoqërie ndikon në shoqëri dhe në mjedis dhe se çfarë është duke bërë shoqëria për të reduktuar ndikimet negative. Aktualisht publikimi i këtyre raporteve për qëndrueshmërinë bëhet mbi baza vullnetare. Megjithatë, meqenëse këto raporte u jepen investitorëve aktualë dhe potencialë, shoqëritë janë njaft të kujdesshme kur i publikojnë ato, pasi nëse raportet kanë gabime apo mashtrime kjo gjë mund të rezultojë me pasoja të rënda për shoqërinë. Shumë shoqëri të mëdha në botë zgjedhin të përfitojnë nga shërbimet e dhënies së sigurisë për raportet e qëndrueshmërisë në mënyrë që raportet e tyre të jenë të besueshme për të interesuarit si dhe për të krijuar një emër të mirë për shoqërinë e tyre (Simnett, R., A. Vanstraelen, and W. Chua., 2009). Për më tepër, raportimi i qëndrueshmërisë dhe siguria për këtë raport siguron një pamje më transparente të përfomancës së shoqërisë gjë që u jep mundësinë të interesuarve të marrin vendime të mirëinformuara (Coram, P. J., G. S. Monroe, and D. R. Woodliff., 2009).

Në fakt shërbimet e dhënies së sigurisë (përtej auditimit të pasqyrave financiare) janë zhvilluar nga tradita e audituesve për të verifikuar në mënyrë të pavarur

informacionin e përgatitur prej të tjerëve. Ato ndryshojnë nga shumë shërbime të ofruara historikisht nga audituesit pasi përfaqësojnë një zgjerim të llojit të informacionit të verifikuar, të formës së raportimit apo të palëve të interesuara për këto raporte. Këto shërbime përfaqësojnë një evolucion në natyrën e shërbimeve të ofruara pasi ofrojnë siguri jo vetëm për informacionin kontabël, por edhe për informacione të natyrave të tjera. Kështu përdoruesit e ndryshëm të informacionit në një shoqëri kanë nevojë për informacion të besueshëm dhe shërbimet e dhënies së sigurisë mund të luajnë një rol shumë të rëndësishëm për t'i siguruar ata në lidhje me besueshmërinë e informacionit. Për shkak se përveç informacionit financiar në rastin e shërbimeve të dhënies së sigurisë bëhet fjalë edhe për dhënien e sigurisë për informacionin jo-financiar ka disa sfida praktike me të cilat mund të përballen profesionistët që ofrojnë këto shërbime. Sipas studimit të (ICAEW, Assurance on non-financial information, 2008) këto sfida përfshijnë kërkesa më të forta për pavarësinë e ofruesit nga shoqëria, përmirësimin e aftësive teknologjike, të kuptuarit më mirë të përdoruesve dhe nevojave të tyre etj.

Autoritetet kryesore, që rregullojnë profesionin e kontabilitetit dhe të auditimit sot në botë, kanë filluar t'i adresojnë këto sfida, probleme dhe mundësi që në vitin 1986. Një studim i vitit 1996 nga Komiteti për shërbimet e sigurisë pranë Institutit Amerikan të Kontabilistëve IAKPC (AICPA¹) (Komiteti Elliot, 1996) parashtrori argumentat për zgjerimin e shërbimeve që ofrohen nga kontabilistët e pavarur. Në anën tjetër FNK-ja², më Korrik 2000, publikoi një standard ndërkombëtar mbi angazhimet e dhënies së sigurisë (FNK, Standardi ndërkombëtar i angazhimeve të dhënies së sigurisë Nr 3000, 2013). Objektivi i tij ishte të ndihmonte kontabilistët në gjithë botën të ofronin shërbimet e dhënies së sigurisë mbi një informacion të shumëllojshëm, duke përfshirë të dhënat, sistemet, proceset dhe sjelljet.

Që atëherë zhvillimi i këtyre shërbimeve tregon se ekzistojnë mundësitë në treg për profesionistët kontabël që të zgjerojnë gamën e shërbimeve të sigurisë të ofruara prej tyre, por realizimi i këtij objektivi nuk ka qënë dhe nuk është i lehtë.

Dështimet e shoqërive të mëdha dhe krizat e fundit financiare bënë që publiku në një farë mënyrë të humbiste besimin tek audituesit dhe pasqyrat financiare të audituara prej tyre. Që prej asaj kohe organizatat profesionale të auditimit kanë ndërmarrë disa iniciativa për të eksploruar mënyra për të rritur transparencën e audituesve si dhe fusha në të cilat audituesit mund t'u shërbenin më mirë nevojave të investitorëve. Matja e performancës së biznesit, vlerësimi i riskut të aktiviteteve të një shoqërie, eliminimi i riskut të informacionit apo siguria për transaksionet elektronike janë disa nga llojet e shërbimeve të dhënies së sigurisë të ofruara sot në botë nga profesionistët e kontabilitetit.

Po kështu profesionistët e kontabilitetit kudo në botë, por veçanërisht në vendet e Evropës, kanë zgjeruar strategjitë dhe shërbimet e tyre përtej shërbimeve tradicionale duke përfshirë shërbime përtej auditimit të pasqyrave financiare dhe shërbime sigurie që mund të jenë të përshtatshme për "njësi të përjashtuara nga kërkesa për auditim" apo sipërmarrjet e vogla dhe të mesme. Këto lloj shërbimesh janë në fokusin e autoriteteve të kontabilitetit dhe rregullatorëve në Evropë për faktin se që prej vitit 2007,

¹ AICPA - The American Institute of CPAs, i ashtuquajtur Komiteti Elliott

² Në anglisht IFAC – International Federation of Accountants

në përputhje me Direktivën e katërt të Komunitetit Evropian “Për pasqyrat vjetore për lloje të ndryshme të shoqërive” është rritur numri i shoqërive të përjashtuara nga detyrimi për të audituar pasqyrat financiare në disa vende të Bashkimit Evropian nëpërmjet rritjes së pragut përjashtues nga ky detyrim. Kjo gjë ka krijuar një mundësi për të ofruar një nivel alternativ sigurie³ për këto shoqëri. Disa propozime dhe diskutime të institucioneve Evropiane në lidhje me "sigurinë e kufizuar" si, krijimi i mikronjësive dhe rindërtimi i Direktivës së Katërt të Kontabilitetit të Komisionit Evropian në vitin 2009, apo Direktiva e rishikuar e Kontabilitetit e vitit 2013⁴, e cila ka për qëllim thjeshtëzimin e mëtejshëm të kërkesave të kontabilitetit për njësitë e vogla dhe të mesme, i kanë dhënë një frymë të re zhvillimit të këtyre shërbimeve.

Vitet e fundit në Shqipëri, shërbimi kryesor i dhënies së sigurisë i ofruar ka qënë ai auditimit të pasqyrave financiare, por disa shoqëri apo profesionistë të kontabilitetit kanë ofruar edhe shërbime të tjera të dhënies së sigurisë, jo tradicionale, mbi baza selektive, si shërbime të lidhura në formën e marrëveshjeve sipas procedurave⁵, shërbime rishikimi dhe të përputhjes ligjore.

Gjithsesi, duhet patur parasysh se mjedisi i biznesit po ndryshon me shpejtësi dhe efektet e globalizimit do të ndjehen edhe në Shqipëri dhe kjo do të thotë se dhe nevojat e vendimmarrësve do të ndryshojnë. Deri më sot nevojat e tyre janë plotësuar nga pasqyrat financiare historike. Ndërsa teknologjia e informacionit përparon çdo ditë, nevojat e tyre do të bëhen më specifike. Kjo do të thotë se profesionistët shqiptarë duhet të jenë të përgatitur për këto ndryshime duke përmirësuar njohuritë, aftësitë, cilësitë e tyre, por mbi të gjitha përfaqëson ndaj zhvillimeve e sfidave të reja.

Për të zhvilluar këto mundësi të reja për profesionin, profesionistët kontabël janë përballur me shumë sfida që nga mungesa e standardeve për kryerjen e këtyre shërbimeve e deri tek konkurrenca që hasin nga ofrues të tjerë në treg. Në mënyrë që ata të jenë të suksesshëm në ofrimin e këtyre shërbimeve duhet që më parë të kalojnë me sukses disa teste të tregut, shpesh në konkurrencë me ofruesit e tjerë të mundshëm.

Për të analizuar profilin aktual dhe të ardhshëm të profesionistëve të kontabilitetit si ofrues të mundshëm të shërbimeve të dhënies së sigurisë si dhe mundësitë dhe sfidat e tregut të këtyre shërbimeve kemi përdorur analizën SWOT⁶. Qëllimi është të identifikojmë strategjitë më efektive që duhen ndjekur nga profesionistët e kontabilitetit për të shfrytëzuar në maksimum mundësitë që ofron ky lloj shërbimi. Të dhënat e përdorura për këtë analizë janë marrë nga shqyrtimi dhe analiza e literatures. Nga kjo analizë rezulton se zhvillimet e fundit të tregut të shërbimeve të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë ofrojnë mundësi të shumta për profesionistët e kontabilitetit. Kërkesa në rritje për raportim të qëndrueshëm, zhvillimi i modelit të raportimit të informacionit, rritja e numrit të shoqërive të përjashtuara nga detyrimi për të audituar pasqyrat financiare, kërkesa dhe udhëzime ligjore nga bursa e shtete të ndryshme si dhe zgjedhja e shoqërive për të përfituar nga rritja e reputacionit kanë

³ Më poshtë do të sqarohet kuptimi i sigurisë së arsyeshme dhe sigurisë së kufizuar.

⁴ Direktiva zëvendëson Direktivat 78/660/EEC dhe 83/349/EEC

⁵ Termi i përdorur në manualine Deklaratave të Auditimit, dhënies së Sigurisë dhe Etikës është ”angazhime për të kryer procedura të rena dakord”.

⁶ Në anglisht SWOT “Strengths-Weaknesses-Opportunities-Threats analyses”.

bërë që kërkesa për këto shërbime të rritet ndjeshëm. Profesionistët e kontabilitetit kanë shumë përparësi krahasuar me konkurrentët e tyre në treg. Kështu mund të përmendim strukturën e përcaktuar, standardet e manualet mbi të cilat mund të bazohen, tiparin e përgjegjshmërisë, eksperiencë në kryerjen e disa prej shërbimeve të dhënies së sigurisë (si auditimi) si dhe janë të familiarizuar me vlerësimin e materialitetit. Në të njëjtën kohë profesionistët e kontabilitetit duhet të kenë parasysh edhe disa dobësi të mundshme të tyre si mungesa e pavarësisë në disa prej angazhimeve, mungesa e aftësive teknike të specializuara si dhe mungesa e standardeve të unifikuara. Me anë të ndërveprimit konkurrues të tregut, profesionistët e kontabilitetit duhet të zbulojnë dhe të zhvillojnë shërbimet më konkurruese si dhe mjetet e praktikat mbrojtëse përkatëse. Nëse ata nuk arrijnë të bëhen pjesëmarrës aktivë në këtë ndryshim, atëherë do të ndikonin negativisht në besueshmërinë dhe qëndrueshmërinë e profesionit. Në këtë këndvështrim, sfida e sotme e profesionistëve shqiptarë është të zhvillojnë shërbime të reja duke përfshirë ndër to dhe shërbimet e dhënies së sigurisë. Kështu ata do të zgjerojnë gamën e shërbimeve të ofruara prej tyre duke plotësuar më mirë kërkesat e tregut dhe duke forcuar pozitat e profesionit në vend.

Bazuar në sa më sipër besojmë se ky punim vjen në kohën e duhur për të paraprirë këto ndryshime si dhe për të ndërgjegjësuar profesionistët e kontabilitetit se ata, së bashku me pjesëmarrës të tjerë të tregut, duhet të pranojnë dhe nxisin ndryshimet dhe të fokusojnë e unifikojnë përpjekjet e tyre në drejtim të zhvillimit të këtyre shërbimeve në vend.

Në këtë këndvështrim qëllimi i këtij studimi është:

- Të analizojë nivelin aktual të zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë⁷ në Shqipëri.
- Të identifikojë faktorët që ndikojnë në rritjen e kërkesës për këtë shërbim si dhe faktorët që ndikojnë në rritjen e probabilitetit të ofrimit të këtij shërbimi nga profesionistët e kontabilitetit.

Në vijim do të sqarojmë në mënyrë më të detajuar arsyet për zgjedhjen e kësaj teme, objektivat, pyetjet kërkimore, hipotezat dhe metodologjinë e punimit si dhe një strukturë të përmbledhur të temës.

1.1 Arsyet për zgjedhjen e kësaj teme

Shërbimet e dhënies së sigurisë janë shërbime profesionale të pavaruara, që përmirësojnë cilësinë e informacionit për qëllime të kontrollit dhe të vendimmarrjes dhe si të tilla ato janë mjaft të rëndësishme për vendimmarrjen në njësi të ndryshme ekonomike.

Një ndër arsyet për të cilat kemi zgjedhur këtë temë është sepse mendojmë që ky kërkim mund t'i paraprijë zhvillimit të këtyre shërbimeve në Shqipëri, ku zhvillimi ekonomik nuk është ende i stabilizuar dhe ku shoqëritë e ndryshme përballen me një

⁷ Përgjatë gjithë kesaj teme termi “shërbime të dhënies së sigurisë” nënkupton termin “shërbime të dhënies së sigurisë përtej (përveç) auditimit të pasqyrave financiare”.

risk të madh të informacionit financiar dhe jofinanciar mbi të cilin bazojnë vendimet e tyre. Një informacion më i sigurt për shoqëritë do të mundësonte një vendimmarje më të mirë që do të kontribuonte në rritjen e qëndrueshme jo vetëm të tyre, por edhe të ekonomisë shqiptare në tërësi.

Që prej fillimit të shekullit të XXI-të e gjithë bota, por në veçanti vendet në zhvillim, ku përfshihet edhe Shqipëria, përballen me probleme si degradimi mjedisor, korrupsioni, apo shpërndarja e pabarabërthe e burimeve. Këto probleme përkthehen në sfida si forcimi i kapaciteteve të njerëzve për të projektuar dhe ofruar politika të qëndrueshme zhvillimi, për të nxitur përgjegjshmërinë e qeverive ndaj qytetarëve të tyre, për të ndërtuar sisteme që ndikojnë në rritjen ekonomike etj. Sot në botë, zhvillimi i qëndrueshëm është një koncept i promovuar nga shoqëria civile, konsumatorët, investitorët, kreditorët dhe vetë qeveritë e vendeve të ndryshme. Qëllimi i zhvillimit të qëndrueshëm është që njësitë ekonomike të mbajnë përgjegjësi për ndikimin e tyre social, mjedisor dhe ekonomik. Shumë shpejt do të jetë e nevojshme që edhe shoqëritë shqiptare të publikojnë raporte jo vetëm për performancën financiare, por edhe për atë mjedisore dhe sociale. Në këto kushte, shërbimi i dhënies së sigurisë për për këto raporte do të përmirësojë besueshmërinë e perceptuar të informacionit mjedisor dhe social.

Mendojmë gjithashtu se ky kërkim do të jetë me interes teorik dhe praktik edhe për profesionistët e kontabilitetit të cilët kanë mundësinë dhe përgjegjësinë për ofrimin e këtyre shërbimeve në Shqipëri, ndërkohë përfundimet e tij mund të shërbejnë si një nxitje edhe për rregullatorët e profesionit të kontabilitetit të cilët mund të ndërmarrin masa inkurajuese dhe mbështetëse për ofruesit e mundshëm të këtyre shërbimeve në të ardhmen si dhe për promovimin e këtij shërbimi në njësitë ekonomike në vend.

Nga pikëpamja akademike, ky punim do të shërbejë për një studim të thelluar të përkufizimit, konceptimit, rregullimit dhe trajtimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nga dy këndvështrime të ndryshme, ai i FNK-së dhe IAKPC-së. Mendojmë se kjo mënyrë do të jetë shumë e vlefshme për kërkues të tjerë në vazhdimësi, por edhe për studentët e FEUT-së për të kuptuar e përdorur më mirë literaturën ndihmëse që duke qënë se vjen nga burime të ndryshme krijon konfuzion përse i përket termave, koncepteve dhe vizioneve të ndryshme të përdorura.

Ky studim është fryt i një pune disa vjeçare, i cili pason natyrshëm kërkimet e mia të mëparshme në këtë fushë, si mikroteza e masterit apo artikuj të botuar e referime në konferenca ndërkombëtare në lidhje me zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë apo të profesionit të kontabilitetit në Shqipëri. Në këtë këndvështrim mendoj se ky punim do të ketë shumë vlerë për zhvillimin tim profesional dhe akademik, por njëkohësisht do të plotësojë një mungesë që ekziston aktualisht për studime të thelluara në këtë fushë.

1.2 Objektivat e studimit, pyetjet kërkimore dhe hipotezat

Objektiv kryesor i këtij kërkimi është t'i jepet përgjigje pyetjeve kërkimore si dhe të vërtetohen hipotezat si më poshtë:

1. Cili është niveli i zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri?

Me anë të kësaj pyetje kërkimore synohet të jepet një panoramë e zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri duke u fokusuar në aspektin e ofrimit të këtyre shërbimeve nga profesionistët e kontabilitetit. Kjo çështje do të studiohet në tre dimensione kryesore si më poshtë:

- Niveli aktual i ofrimit të këtyre shërbimeve në Shqipëri nga profesionistët e praktikës.
- Ekzistenca e rregullimit ligjor e procedural si dhe e standardeve përkatëse që përdoren për këto shërbime.
- Përgatitja e profesionistëve shqiptarë të kontabilitetit për të ofruar këto shërbime.

2. Cilët janë faktorët që ndikojnë në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri dhe cili është ndikimi i tyre në probabilitetin e ofrimit të këtyre shërbimeve nga profesionistët?

Janë të shumtë faktorët që kanë kushtëzuar lindjen dhe zhvillimin e këtyre shërbimeve në vende të ndryshme të botës, por me anë të këtij studimi do të mundohemi të identifikojmë faktorët më domethënës (si të kërkesës, ashtu edhe të ofertës) për zhvillimin e tyre në Shqipëri duke analizuar ndikimin e secilit prej tyre në ofertën dhe kërkesën për shërbime të dhënies së sigurisë. Në kuadrin e kësaj pyetje kërkimore do të testohen dhe hipotezat e mëposhtme:

Hipoteza 1:

H₀: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga kategoria e ofruesve të këtyre shërbimeve.

H_a: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga kategoria e ofruesve të këtyre shërbimeve.

Hipoteza 2:

H₀: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga niveli i njohurive për shërbimet e dhënies së sigurisë që kanë ofruesit e këtyre shërbimeve.

H_a: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga niveli i njohurive për shërbimet e dhënies së sigurisë që kanë ofruesit e këtyre shërbimeve.

Hipoteza 3:

H₀: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet negativisht nga niveli i tarifës së shërbimit të sigurisë.

H_a: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga niveli i tarifës së shërbimit të sigurisë.

Hipoteza 4:

H₀: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga niveli i cilësive të ofruesve të shërbimeve të dhënies së sigurisë.

H_a: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga niveli i cilësive të ofruesve të shërbimeve të dhënies së sigurisë.

Një ballafaqim i rezultateve të pyetjes së parë kërkimore me atë të dytë do të shërbejë për një analizë reflektive që do të paraprijë përfundimet dhe rekomandimet përfundimtare.

1.3 Metodologjia e kërkimit

Ky kërkim mund të konsiderohet si një kombinim i kërkimit përshkrues (pasi identifikon dhe klasifikon karakteristika të një subjekti nëpërmjet përdorimit të teknikave sasiore për mbledhjen, analizën dhe përpunimin e të dhënave) me atë analitik (që sugjeron ose shpjegon pse apo si ndodh një dukuri dhe që identifikon faktorët apo variablat e përfshira).

Metoda e përzgjedhur për mbledhjen dhe përpunimin e të dhënave parësore është një kombinim i metodës empirike të anketimit me atë të rastit studimor. Bazuar në veçantitë e këtij studimi ne kemi zgjedhur të përdorim rastin studimor përshkrues i cili përdoret për të përshkruar një dukuri në kontekstin e saj real (K.Yin, 2003) të kombinuar me rastin studimor të brendshëm⁸ sipas të cilit studiuesi e përdor rastin studimor si teknikë për të kuptuar më mirë dukurinë apo problemin të cilin po studion.

E gjykojmë të përshtatshme përdorimin e kësaj metode për faktin se ky kërkim shqyrton dhe analizon informacion të përgjithshëm për zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në botë dhe në vendet e Bashkimit Evropian, por në veçanti ai fokusohet në sigurimin, përpunimin, analizën e informacionit empirik si dhe nxjerrjen e përfundimeve për Shqipërinë. Në këtë mënyrë kjo çështje do të studiohet duke patur parasysh karakteristikat e veçanta të zhvillimit ekonomik dhe social në Shqipëri si dhe kufijtë që vendosin ato për studimin e fenomenit në fjalë (zhvillimi i shërbimeve të dhënies së sigurisë).

Në lidhje me mbledhjen, analizën dhe interpretimin e të dhënave kemi zgjedhur një kombinim të metodave sasiore (theksi vihet në mbledhjen e të dhënave që mund të përpunohen në mënyrë statistikore) dhe cilësore (përfshin kërkimin dhe reflektimin për çështje subjektive si vlerat, sjelljet apo perceptimet). Kështu për qëllime të studimit, janë përdorur analiza përshkruese, modeli i regresionit logjistik binar me shumë variabla dhe analiza e faktorëve kryesorë.

Analiza e zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë si dhe e faktorëve që ndikojnë në të është bërë bazuar në eksperiencën dhe perceptimin profesional të profesionistëve të kontabilitetit, ndër të cilët është përzgjedhur grupi i ekspertëve kontabël dhe ai i kontabilistëve të miratuar.

1.4 Struktura e punimit

Ideja e trajtimit të temës në përgjithësi është menduar të jetë ajo e rrahëve centrikë që kulmojnë në një qendër të përbashkët. Studimi fillon me koncepte të përgjithshme që trajtohen në mënyrë të përgjithshme dhe më pas fokusohet shkallë - shkallë në koncepte specifike duke kulmuar në përgjigjen e dy pyetjeve kryesore të studimit.

⁸ Term i përshtatur për termin “intrinsic” në gjuhën angleze

Kapitulli i parë i punimit është konceptuar si një hyrje ku parashtrihen arsyet për zgjedhjen e kësaj teme për studim, objektivat e kërkimit, pyetjet kërkimore si dhe hipotezat që do të vërtetohen gjatë këtij kërkimi. Po ashtu në këtë kapitull trajtohet në mënyrë të përmbledhur dhe struktura e punimit.

Dy kapituj në vijim janë konceptuar si një shqyrtim i literaturës botërore dhe shqiptare në lidhje me koncepte të ndryshme të zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë në botë, në vendet e Evropës si dhe në Shqipëri. Literatura në gjuhën shqipe për këtë temë është mjaft e kufizuar. Në të përfshihen standardet ndërkombëtare të publikuara nga FNK-ja dhe të përkthyer nga IEKA, leksione të parashkruara dhe disa materiale, libra apo artikuj për auditimin ku përmenden shkurt konceptet kryesore për shërbimet e dhënies së sigurisë. Për këtë arsye kemi gjykuar se do të ishte e vlefshme që ky punim të nisë me një përmbledhje të përkufizimeve të dhënies së sigurisë dhe të angazhimeve të dhënies së sigurisë, një përshkrim të llojeve të angazhimeve të shërbimeve të dhënies së sigurisë si dhe të disa prej shërbimeve kryesore parë këto në këndvështrimin e dy autoriteteve kryesore të përfshira në rregullimin e këtyre shërbimeve, IAKPC-ja dhe FNK-ja. Më tej kapitulli i dytë vijon me një përmbledhje të kuadrit rregullator aktual në botë dhe në vendin tonë për shërbimet e dhënies së sigurisë. Njohja e kuadrit rregullator është mjaft e rëndësishme për të analizuar më mirë drejtimin në të cilin janë zhvilluar shërbimet e dhënies së sigurisë në vende të ndryshme, në kohë të ndryshme dhe për lloje të ndryshme angazhimesh. Kapitulli mbyllet me përshkrimin e etapave historike të zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë, që prej fillësive të tyre e deri në ditët e sotme, si dhe faktorët kryesorë që kanë ndikuar këto zhvillime. Studimi i zhvillimit të këtyre shërbimeve në të shkuarën na jep mundësinë të kuptojmë më mirë faktorët që i përcaktojnë ato sot dhe në të njëjtën kohë na mëson t'i menaxhojmë këta faktorë në mënyrën e duhur për të qënë në harmoni me zhvillimet botërore në të ardhmen. Në këtë këndvështrim jepet një përshkrim i detajuar i zhvillimit të këtyre shërbimeve në botë, në vendet e Evropës dhe në Shqipëri.

Kapitulli i tretë trajton më në detaje zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë si përgjigje e një prej faktorëve kryesorë që ka përcaktuar drejtimet e zhvillimit që është raportimi për zhvillimin e qëndrueshëm. Në këtë kapitull në fokus janë shërbimet e dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë të cilat japin siguri për të gjitha llojet dhe dimensionet e informacionit dhe jo vetëm për atë financiar. Nga ky moment e më pas, studimi do të përqëndrohet në trajtimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë. Me anë të një shqyrtimi të hollësishëm të literaturës studiohen karakteristikat kryesore të këtyre shërbimeve, të kërkuesve dhe ofruesve të tyre. Së fundi, kapitulli kulmon me studimin e rolit dhe pozicionit aktual dhe atij të pritshëm të profesionistëve të kontabilitetit në tregun e shërbimeve të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë. Duke përdorur një analizë krahasuese të burimeve të literaturës, në këtë kapitull, kemi shqyrtuar se kush i ofron aktualisht shërbimet e sigurisë në botë dhe cilat janë aftësitë dhe kompetencat e kërkuesve për të ofruar këto shërbime. Me anë të analizës SWOT analizohen përparësitë, dobësitë si dhe mundësitë dhe sfidat që ofron tregu për kontabilistët si ofrues të këtyre shërbimeve krahasuar me konkurrentët e tyre në treg.

Kapitulli i katërt pasqyron metodologjinë e përdorur për këtë studim. Në këtë kapitull, sqarohet në detaje metodologjia e punimit për çdo pyetje kërkimore duke u ndalur në arsyet pse është zgjedhur një metodologji e caktuar, në përparësitë dhe kufizimet e

metodës, mënyrën e mbledhjes dhe përpunimit të të dhënave. Gjithashtu evidentohet burimi i të dhënave si dhe testohet vlefshmëria dhe besueshmëria e tyre.

Kapitulli në vijim fillon me një paraqitje të karakteristikave të grupit të zgjedhur për studim duke diskutuar sesa përfaqësues është ky grup përkundrejt karakteristikave të popullatës për të cilën do të nxirren përfundime. Më tej në këtë kapitull jepen rezultatet e detajuara të përfuara nga përpunimi i të dhënave parësore. Këto rezultate analizohen dhe diskutohen në këndvështrimin e pyetjeve të ngritura që në fillim të kërkimit. Përfundimet e analizës përshkruese kombinuar me atë analitike tregojnë se sa mbështesin rezultatet e marra hipotezat e ngritura në fillim të punimit.

Në kapitullin e fundit paraqiten përfundimet e këtij kërkimi të trajtuara në këndvështrimin e objektivave kryesore të punimit, pyetjeve kërkimore dhe hipotezave të testuara. Bazuar në këto përfundime, janë parashtruar disa rekomandime të cilat i gjykuam të arsyeshme për profesionistët e kontabilitetit, organizatat profesionale, drejtuesit e njësive ekonomike si dhe studiues të kësaj fushe në të ardhmen. Kufizimet që ky punim mbart për shkak të metodologjisë së përdorur, burimit të të dhënave apo mënyrës së mbledhjes, përpunimit e analizës së të dhënave janë mbajtur parasysht gjatë interpretimit dhe përgjithësimit të përfundimeve. Së fundi, theksohet se ky punim çel një rrugë dhe krijon mundësi për studime të reja, më të thelluara në këtë fushë, në mënyrë të tillë që analiza e zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë të jetë më e plotë, më aktuale dhe me më shumë vlera për të gjithë të interesuarit si nga pikëpamja teorike ashtu edhe ajo praktike.

Kapitulli 2 – SHËRBIMET E DHËNIES SË SIGURISË – NJË SHQYRTIM I LITERATURËS

Ky kapitull nis me një përmbledhje të përkufizimeve të dhënies së sigurisë dhe të angazhimeve të dhënies së sigurisë si dhe një përshkrim të llojeve të angazhimeve të shërbimeve të dhënies së sigurisë. Më tej kapitulli vijon me një përshkrim të shkurtër të disa prej shërbimeve kryesore të dhënies së sigurisë parë këto në këndvështrimin e dy autoriteteve kryesore të përfshira në rregullimin e këtyre shërbimeve, IAKPC-ja dhe FNK-ja. Kapitulli mbyllet me përshkrimin e etapave kryesore historike të zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë që prej fillësive të tyre e deri në ditët e sotme në botë, në vendet e Evropës dhe në Shqipëri.

2.1 Përkufizimi i shërbimeve të dhënies së sigurisë si dhe i angazhimeve të dhënies së sigurisë.

Federata ndërkombëtare e kontabilistëve e përshkruan një **angazhim për dhënien e sigurisë** si “një angazhim në të cilin një profesionist, që e ushtron profesionin në praktikë shpreh një përfundim që synon të rrisë shkallën e besimit të përdoruesve të synuar përveç palës përgjegjëse lidhur me rezultatin e vlerësimit apo të matjes të një çështje të caktuar përkundrejt një kriteri të dhënë. (FNK, Manuali Ndërkombëtar i Deklaratave të Auditimit, dhënies së Sigurisë dhe Etikës, 2013)

Në lidhje me këtë përkufizim mund të sqarojmë elementët si më poshtë:

- Termi *profesionist që e ushtron profesionin në praktikë*⁹ u referohet profesionistëve kontabël¹⁰ që ushtrojnë profesionin në praktikë. Ky term është më i gjerë sesa termi “auditues” që përdoret në SNA-të dhe SNAR-të (i lidhur vetëm me auditimin e kryer apo angazhimet për të rishikuar që kryen profesionisti i praktikës në lidhje me informacionin financiar historik). Një profesionist mund t’i kërkohej të kryejë një angazhim të dhënies së sigurisë për një gamë të gjerë të çështjeve që shqyrtohen. Disa çështje mund të kërkojnë aftësi dhe njohuri të specializuara përtej atyre të zakonshme të zotëruara nga një profesionist individual. Në disa raste, nga një profesionist kjo kërkesë mund të plotësohet duke përdorur punën e personave nga disiplina

⁹ Termi “profesionist që e ushtron profesionin në praktikë” është përdorur në përkthimin në shqip të Manualit të deklaratave të auditimit, dhënies së sigurisë dhe etikës për termin “practitioner”. (FNK, Manuali i Deklaratave ndërkombëtare të Kontrollit të cilësisë, Auditimit, Rishikimit, sigurive të tjera dhe shërbimeve të lidhura (përkthim), 2010). Këtej e tutje do të përdoret thjesht “profesionisti i kontabilitetit”

¹⁰ Kuadri ndërkombëtar i angazhimeve për dhënien e sigurisë jep një kuadër reference për profesionistët kontabël që e ushtrojnë profesionin në praktikë kur ata kryejnë angazhime të dhënies së sigurisë. (FNK, Kuadri për shërbimet e dhënies së sigurisë, 2013). Sipas këtij Kuadri profesionistët kontabël mund të jenë:

- profesionistë kontabël të punësuar (në një entitet ose biznes) dhe
- profesionistë kontabël të pavarur ose të lirë të cilët punojnë në mënyrë të pavarur pavarësisht klasifikimit funksional (për shembull për auditimin, shërbimet tatimore apo për konsulencën). Ky term përdoret gjithashtu për t’ju referuar një firme të profesionistëve kontabël e cila ushtron profesionin në praktikë

të tjera profesionale, që referohen si ekspertë. Në këto raste profesionisti bindet që këta persona të cilët kryejnë angazhimin zotërojnë së bashku aftësitë dhe njohuritë e duhura dhe se profesionisti ka një nivel të mjaftueshëm përfshirjeje në angazhim dhe e njih punën për të cilën janë angazhuar ekspertët. Ky kuadër është gjithashtu i përshtatshëm për të gjithë profesionistët e kontabilitetit në sektorin publik mjafton që ata të jenë të pavarur nga entiteti për të cilin kryejnë angazhime të dhënies së sigurisë.

- *Çështja në fjalë* në një angazhim sigurie mund të përfshijë performancën historike apo perspektive, analizën e përfitueshmërisë së njësishë ekonomike, funksionimin e sistemeve dhe proceseve, përputhjen me ligjet dhe rregullat etj. (në vijëmbasi do të flasim më hollësisht për këto çështje).
- Angazhimi i dhënies së sigurisë përfshin në vetvete tre palë: *përdoruesi ose përdoruesit e shërbimit; një palë përgjegjëse* për çështjet në fjalë, siç është drejtimi i njësishë (subjektit); dhe *profesionisti i praktikës*. Pala përgjegjëse mban përgjegjësi për çështjen në fjalë dhe i vërteton këtë përgjegjësi profesionistit. Profesionisti (që mund të jetë një kontabilist i miratuar, ekspert kontabël, shoqëri auditimi apo kontabiliteti) shpreh një përfundim ose deklaram rreth çështjes në fjalë për përdoruesin.
- *Kriteret* janë nivelet bazë që përdoren për vlerësimin ose matjen e çështjes në fjalë. Kriteret mund të jenë formale (si psh ligje apo kontrata sipas rastit) ose më pak formale (si psh një kod sjelljeje i hartuar etj).

Instituti Amerikan i Kontabilistëve Publikë të Certifikuar, IAKPC-ja i përcakton **angazhimet e dhënies së sigurisë** si “angazhime në të cilat një profesionist i praktikës angazhohet për të publikuar ose publikon një raport ekzaminimi, rishikimi, apo sipas procedurave të rëna dakord për një çështje të subjektit, ose një pohim për këtë çështje që është përgjegjësi e një pale tjetër”. (IAKPC, SAS 10). Po ky autoritet i përkufizon **shërbimet e dhënies së sigurisë** si “shërbime profesionale të pavarura që përmirësojnë cilësinë e informacionit apo përmbajtjen e tij për vendimmarrësit”. Përkufizimi e vë theksin në vlerën e informacionit por përmend edhe përmbajtjen e tij duke sugjeruar që siguria mund të jepet dhe për aspekte të tjera të informacionit dhe jo vetëm për sigurinë e tij. Për shembull, siguria mund të ofrohet për mënyrën se si është prodhuar, është mbledhur, është raportuar apo përdorur informacioni. Ky fakt e zgjeron shumë rolin, natyrën dhe gamën e shërbimeve të sigurisë që mund të ofrohen.

Bazuar në këto dy përkufizime zyrtare mund të themi se shërbimi i dhënies së sigurisë përfshin një metodë vlerësimi që përdor disa parime dhe standarde të veçanta. Qëllimi i kësaj metode është të vlerësojë vërtetësinë, përshtatshmërinë apo cilësinë e informacionit, subjektit, sistemeve, proceseve të një organizate dhe të kompetencave që mbështesin performancën e saj. Disa nga mjetet dhe proceset me anë të të cilave arrihet siguria janë auditimi, verifikimi dhe vlerësimi.

Një angazhim sigurie mund të fokusohet në cilësinë e të dhënave apo të proceseve. Në të dyja rastet qëllimi është përmirësimi i cilësisë së raportimit qoftë ky financiar apo jo. Një informacion me cilësi më të lartë konsiderohet më i besueshëm dhe si rrjedhojë edhe më me vlerë për shoqërinë dhe për përdoruesit e informacionit.

2.2 Llojet e angazhimeve dhe të shërbimeve të dhënies së sigurisë

Bazuar në manualin e Deklaratave të Auditimit dhe Dhënies së Sigurisë dhe Etikës të botuar nga FNK-ja (FNK, Manuali i Deklaratave ndërkombëtare të Kontrollit të cilësisë, Auditimit, Rishikimit, sigurive të tjera dhe shërbimeve të lidhura, 2013) ka tre kategori të mëdha të sigurisë së ofruar:

1. Siguri në lidhje me cilësinë e informacionit të raportuar (në lidhje me vërtetësinë dhe plotësinë e informacionit).
2. Siguri në lidhje me efektivitetin e një procesi apo të një sistemi (në lidhje me eficientësinë, cilësinë, plotësinë, menaxhimin e riskut, vlerësimin e performancës etj)
3. Siguri në lidhje me pajtueshmërinë me ligje apo kritere të tjera formale (si ligje apo standarde) brenda një organizate.

Sipas Kuadrit Ndërkombëtar të Angazhimeve për dhënien e sigurisë pjesë e Manualit të Deklaratave të Auditimit, dhënies së Sigurisë dhe Etikës (FNK, Manuali i Deklaratave ndërkombëtare të Kontrollit të cilësisë, Auditimit, Rishikimit, sigurive të tjera dhe shërbimeve të lidhura, 2013) ekzistojnë dy lloje angazhimesh për dhënien e sigurisë:

1. *Angazhimi për dhënien e sigurisë së arsyeshme* i cili synon zvogëlimin e rrezikut të angazhimit në një nivel të ulët, të pranueshëm për rrethanat e angazhimit dhe rezulton në një formë pozitive të shprehjes së opinionit të profesionistit. Auditimi i pasqyrave financiare është një shembull i këtij lloji angazhimi.
2. *Angazhimi për dhënien e sigurisë së kufizuar* i cili ka si objektivi zvogëlimin e rrezikut të angazhimit të dhënies së sigurisë në një nivel të pranueshëm për rrethanat e angazhimit (por më të madh sesa për një angazhim të dhënies së sigurisë së arsyeshme) me rezultat shprehjen në formë negative të opinionit të profesionistit. Angazhimet e tjera të dhënies së sigurisë (përtej auditimit të pasqyrave financiare) janë një shembull i këtij angazhimi.

Sipas Kuadrit Ndërkombëtar të Angazhimeve për dhënien e sigurisë dallimi mes angazhimeve të dhënies së sigurisë së arsyeshme dhe angazhimeve të dhënies së sigurisë së kufizuar mund të përmblihet si në tabelën më poshtë:

Tabela 1: Llojet e angazhimeve të dhënies së sigurisë sipas nivelit të sigurisë së ofruar

Lloji i angazhimit	Synimi	Procedurat e mbledhjes së evidences	Raporti i dhënies së sigurisë
Angazhimi i dhënies së sigurisë së arsyeshme	Një zvogëlim në rrezikun e angazhimit të dhënies së sigurisë, në një nivel të ulët të pranueshëm për rrethanat e angazhimit, si bazë për një formë pozitive të të shprehurit të konkluzionit të profesionistit	Evidenca e nevojshme merret si pjesë e një procesi angazhimi sistematik që përfshin: *Njohjen e rrethanave të angazhimit; vlerësimin e rreziqeve *Reagimin ndaj rreziqeve të vlerësuara; *Kryerjen e procedurave të mëtejshme duke përdorur një kombinim të inspektimit, shqyrtimit, konfirmimit, rillogaritjeve, rikryerjes, procedurave analitike dhe kërkimit të informacioneve. Këto procedura të mëtejshme përfshijnë procedurat thelbësore, që përfshijnë atje ku është e zbatueshme marrjen e informacioneve që konfirmojnë dhe në varësi të natyrës së çështjes në fjalë, testet e efikasitetit të operimit të kontrolleve *Vlerësimin e evidencës së siguruar	Përshkrimi i rrethanave të angazhimit dhe një formë pozitive e shprehjes së konkluzionit.
Angazhimi për dhënien e sigurisë së kufizuar	Një zvogëlim në rrezikun e angazhimit të dhënies së sigurisë në një nivel të pranueshëm, për rrethanat e angazhimit, por që është më i madh se sa për angazhimin e dhënies së sigurisë së arsyeshme, si bazë për një formë negative të të shprehurit të konkluzionit të profesionistit	Evidenca e nevojshme merret si pjesë e një procesi angazhimi sistematik, që përfshin njohjen e çështjes në fjalë dhe rrethanave të tjera të angazhimit, por për të cilën është parashikuar që procedurat t'i përkasin relativisht një angazhimi të dhënies së sigurisë së arsyeshme.	Përshkrimi i rrethanave të angazhimit dhe një formë negative e të shprehurit të konkluzionit.

Burimi: (FNK, Kuadri për shërbimet e dhënies së sigurisë, 2013)

Profesionistët e IAKPC-së bëjnë një dallim mes shërbimeve të vërtetimit dhe shërbimeve të dhënies së sigurisë si më poshtë:

- *shërbimet e dhënies së sigurisë*¹¹ janë shërbime që përmirësojnë informacionin ose raportojnë për një informacion.
- *shërbimet e vërtetimit*¹² janë një formë e shërbimeve të dhënies së sigurisë që ofrojnë siguri apo vërtetojnë një çështje që është përgjegjësi e një pale tjetër nëpërmjet lëshimit të një raporti.

Sipas dokumentit mbi standardet e angazhimit të vërtetimit (SAS10) i publikuar nga Bordi i Standardeve të Auditimit (BSA) të IAKPC-së shërbimet e vërtetimit

¹¹ Të njohura me termin “assurance services”

¹² Të njohura me termin “attestation standards”

përfshijnë shërbimet e shqyrtimit, rishikimit dhe marrëveshjet sipas procedurave si më poshtë:

Shqyrtimi – Në një proces shqyrtimi, profesionisti shpreh një opinion që (a) çështjet në fjalë janë bazuar në (ose janë në përputhje me) kriterin material ose (b) deklarimi është paraqitur (qartë, haptas) bazuar në kriterin material. Një opinion i tillë mund të jepet për përdorim të përgjithshëm ose të kufizuar. Meqenëse angazhimi i llojit të shqyrtimit na jep nivelin më të lartë të sigurisë në një deklaram, profesionisti duhet të grumbullojë të dhëna të mjaftueshme për të kufizuar rrezikun e deklaramit në nivele të ulëta, dhe të shprehë siguri pozitive“.

Kështu shërbimet e auditimit janë një formë e shërbimeve të vërtetimit të llojit të shqyrtimit, ku audituesi shpreh një përfundim me shkrim në lidhje me përputhshmërinë e informacionit me kriteret e vendosura. Forma më e zakonshme e shërbimeve të auditimit është auditimi i pasqyrave financiare sipas të cilit audituesi shpreh një përfundim nëse këto pasqyra janë paraqitur në përputhje me parimet gjerësisht të pranura të kontabilitetit.

Rishikimi – Në këtë lloj angazhimi profesionisti shpreh siguri të kufizuar, negative. Shprehja e sigurisë në formë negative do të thotë që profesionisti tregon se nuk ka patur informacion që i ka tërhequr vëmendjen dhe t'i tregojë që çështjet në fjalë nuk përputhen me kriterin material ose që vërtetimi nuk është paraqitur qartë bazuar në këtë kriter. Shpërndarja e raportit të rishikimit mund të jetë e përgjithshme ose e kufizuar. Angazhimi i llojit të rishikimit duhet të sigurojë mjaft të dhëna për të kufizuar riskun e deklaramit në një shkallë të moderuar. Ky angazhim fillon me letrën e angazhimit dhe konkludon me raportin e i cili përshkruan objektin e angazhimit, i jep mundësi të interesuarve të kuptojnë natyrën e punës së kryer procedurat e kryera dhe evidencat e grumbulluara dhe bën të qartë që nuk është kryer auditim.

Marrëveshje për procedurat – Në një angazhim të tillë, profesionisti përshkruan procedurat e ndjekura dhe rezultatet e tyre, por nuk jep një përfundim, pra nuk jep siguri, por thjesht një raport gjetjesh e rezultatesh. Produkt i këtij angazhimi është një raport gjetjesh që nuk është i ngjashëm me atë të auditimit (që ofron siguri të arsyeshme) apo të një rishikimi (që ofron siguri të kufizuar)¹³.

Tabela 2: Angazhimet e vërtetimit dhe risku për secilin prej tyre

Lloji i Angazhimit	Niveli Sigurisë	Risku i dhënies së sigurisë	Lloji raportit	Shpërndarja e Raportit
Shqyrtim	I lartë	I ulët	Opinion	I përgj/ i kufizuar
Rishikim	I Moderuar	I Moderuar	Siguri negative	I përgj/ i kufizuar
Marrëveshje sipas procedurave	I ndryshueshëm	I ndryshueshëm	Përmbledhje të gjetjeve	I kufizuar

Burimi: (IAKPC, SAS 10)

¹³ Bazuar në (FNK, Manuali i Deklaratave ndërkombëtare të Kontrollit të cilësisë, Auditimit, Rishikimit, sigurive të tjera dhe shërbimeve të lidhura, 2013) ky shërbim nuk është një angazhim i dhënies së sigurisë por sipas SAS këto lloj shërbimesh konsiderohen si shërbime vërtetimi.

Në skemën e mëposhtme tregohet kategorizimi i këtyre shërbimeve sipas IAKPC-së:

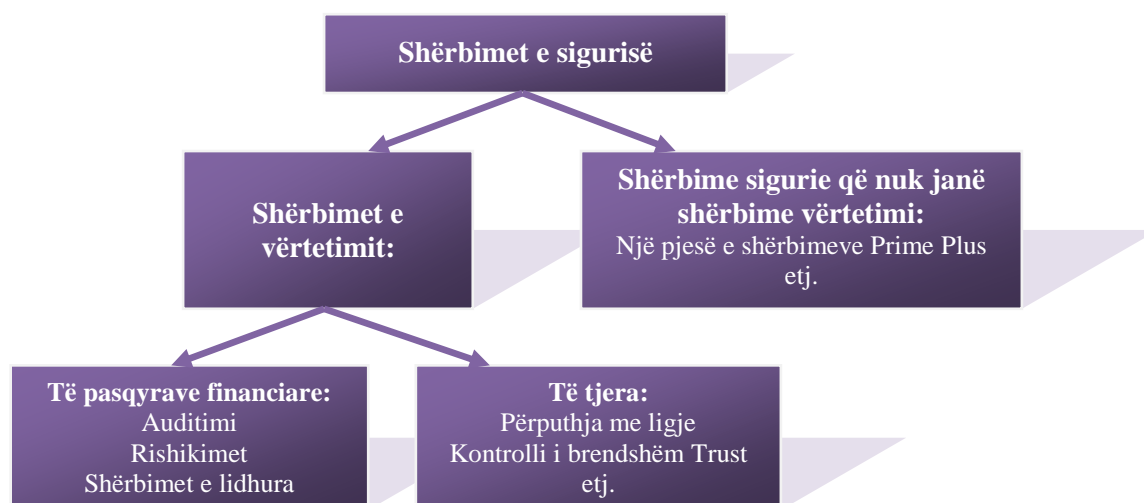


Figura 1: Shërbimet e dhënies së sigurisë dhe vërtetimit

Burimi: (Ray Whittington, Kurt Pany, 2012)

Më konkretisht, IAKPC-ja përmes Komitetit Ekzekutiv të Shërbimeve të Sigurisë, KESHS-i përcakton dhe zhvillon disa kategori të shërbimeve të sigurisë:

- **Vlerësimi i riskut:** Profesionisti vlerëson nëse njësia ekonomike¹⁴ ka sisteme të përshtatshme për të drejtuar me efektivitet risqet e biznesit të saj.
- **Vlerësimi i performancës së biznesit:** Profesionisti jep siguri në lidhje me performancën e njësisë ekonomike. Ai vlerëson dhe siguron se ajo ka tregues të rëndësishëm e të besueshëm për vlerësimin e shkallës së arritjes së objektivave të njësisë ekonomike të krahasueshme me atë të konkurrentëve të saj.
- **Serioziteti i sistemit të informacionit:** Profesionisti jep siguri se sistemi i informacionit të brendshëm të njësisë jep informacion të besueshëm për marrjen e vendimeve operative dhe financiare.
- **Tregtia elektronike:** Profesionisti jep siguri që sistemet dhe informacionet e përdorura në tregtinë elektronike ruajnë parimet e integritetit, sigurisë, fshehtësisë dhe seriozitetit.
- **Vlerësimi i performancës së kujdesit shëndetësor:** Profesionisti jep siguri rreth efektivitetit të shërbimeve të kujdesit shëndetësor që realizohen nga organizmat përkatëse si, spitalet, mjekët dhe institucione të tjera të shëndetit.
- **PrimePlus:** Profesionisti jep siguri se objektivat për kujdesin ndaj të moshuarve do të arrihen nga sistemi dhe specialistët.

¹⁴ Në punim është përdorur termi “njësia ekonomike” si sinonim i termit “entitet”

- **Përputhja me ligje të ndryshme:** Profesionisti jep siguri në lidhje me përputhshmërinë me ligje apo rregullore të ndryshme.

Bazuar në Manualin e Deklaratave të Auditimit, dhënies së Sigurisë dhe Etikës (FNK, Manuali i Deklaratave ndërkombëtare të Kontrollit të cilësisë, Auditimit, Rishikimit, sigurive të tjera dhe shërbimeve të lidhura, 2013) këto angazhime kategorizohen si më poshtë:

- **Angazhime për shërbime të dhënies së sigurisë** (ku përfshihen auditimi dhe shërbimet e tjera të dhënies së sigurisë).
- **Angazhime për të rishikuar pasqyrat financiare.**
- **Angazhime për çështje specifike** si ekzaminimi i informacioneve financiare parashikuese.
- **Angazhime për shërbimet e lidhura** (angazhimi për procedurat e rëna dakord dhe angazhimi për të përgatitur pasqyrat financiare¹⁵). Shërbimi për procedurat e rëna dakord konsiderohet si shërbim i lidhur pasi audituesi jep thjesht një raport gjetjesh duke u nisur nga procedurat e rëna dakord, por nuk shpreh asnjë siguri në lidhje me to. I përket përdoruesve të raportit që të vlerësojnë vetë procedurat dhe faktet e gjetura dhe të nxjerrin konkluzionet e tyre. Në të njëjtën mënyrë angazhimi për të përgatitur pasqyrat financiare përfshin reduktimin e të dhënave të detajuara në një formë të përdorshme dhe të kuptueshme pa qënë nevoja që të provohen pohimet që nënkuptohen nga ky informacion. Procedurat që kryhen në këtë rast nuk kanë për qëllim dhe nuk i japin mundësi kontabilistit të shprehë ndonjë siguri mbi informacionet financiare, megjithatë përdoruesit e këtij informacioni përfitojnë nga përfshirja e kontabilistit, sepse shërbimi është kryer me kompetencë profesionale dhe me kujdesin e duhur.

2.3 Përshkrim i shërbimeve të tjera të dhënies së sigurisë (përtej auditimit të pasqyrave financiare)

Serioziteti i sistemit të informacionit dhe siguria e tregtisë elektronike – Shërbimet Trust

Përdorimi në rritje i teknologjisë, rritja e përdorimit të shërbimeve nga të tretët për disa sisteme të përpunimit të informacionit, si dhe zhvillimi i teknologjive të reja kanë krijuar sisteme më komplekse informacioni si dhe procese të reja biznesi që kanë sjellë probleme, rreziqe por edhe mundësi për bizneset dhe për klientët e tyre në lidhje me besueshmërinë e sistemeve të informacionit. Tregtia elektronike përmes internetit është rritur ndjeshëm, ashtu sikurse janë rritur edhe kërkesat e sistemit, të nevojshme për të mbështetur këtë teknologji. Në tregtinë elektronike përfshihen individë dhe organizata që kryejnë transaksione biznesi pa dokumenta, duke përdorur kompjuterin dhe rrjetin e telekomunikimit (Shuli.I, 2008). Gjatë procesit të këmbimit

¹⁵ SNSL 4410 përcakton se ky standard mund të përdoret deri në atë shkallë që është e mundur edhe në angazhimet për të përgatitur informacione jo financiare, me kushtin që kontabilisti të ketë njohuri të përshtatshme për çështjen në fjalë.

elektronik nëpërmjet Internetit (World Wide Web), palët nuk kanë marrëdhënie paraprake kontraktuale. Për t'iu përgjigjur këtyre shqetësimeve IAKPC-ja dhe Instituti Kanadez i Kontabilistëve të Diplomuar zhvilluan SysTrust dhe WebTrust, dy grupe parimesh dhe kriteresh me anë të të cilave kontabilistët mund të vlerësonin dhe kontrollonin sistemet e biznesit. Në vitin 2003 këto dy institute bashkuan në një dy llojet e shërbimeve elektronike duke i quajtur Trust Services. Shërbimet Trust i ndihmojnë bizneset të vërtetojnë se sistemet e tyre të informacionit janë të sigurta ndaj rreziqeve dhe të afta për t'i përballuara rreziqet e mundshme të teknologjisë. Kjo do të thotë se përfituesit e mundshëm nga përdorimi i këtyre shërbimeve janë konsumatorët, partnerët e biznesit, kreditorët, dhe rregullatorët. Shërbimet e sigurisë Trust përkufizohen si shërbime profesionale vërtetimi dhe këshillimi të cilat bazohen në disa parime dhe kriteret të përcaktuara nga KESHS-i të IAKPC-së i cili ka publikuar një dokument me qëllim udhëzimin e profesionistëve në lidhje me ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë dhe/ose konsulencës për sistemet e teknologjisë së informacionit duke përfshirë sistemet e tregtisë elektronike (KESHS, 2005). Ky dokument përdoret për shërbimet me anë të të cilave jepet siguri për disponueshmërinë, integritetin e procesit, fshehtësinë e të dhënave online si dhe konfidencialitetin e sistemeve të informacionit të një shoqërie. Shërbimet Trust janë ndërtuar mbi pesë parime kryesore:

Siguria – Sistemi është i mbrojtur ndaj hyrjes së paautorizuar nga të tretë.

Vlefshmëria – Sistemi është i vlefshëm për operim dhe përdorim sipas marrëveshjeve.

Integriteti i përpunimit – Përpunimi i sistemit është i plotë, korrekt, në kohë dhe i autorizuar.

Konfidencialiteti – Informacioni i konsideruar konfidencial ruhet si i tillë.

Fshehtësia – Informacioni personal merret, përdoret, mbahet dhe shpërndahet sipas marrëveshjeve dhe kriterëve të përcaktuara nga IAKPC.

Matja e performancës së kujdesit shëndetësor

Profesionisti jep siguri rreth efektivitetit të shërbimeve të kujdesit shëndetësor që realizohen nga organizmat përkatëse si, spitalet, mjekët dhe institucione të tjera të shëndetit.

Shërbimet PrimePlus

Profesionisti jep siguri se objektivat për kujdesin ndaj të moshuarve do të arrihen nga sistemi dhe specialistët. Sipas (Shuli, 2011) roli i specialistit është të vëzhgojë dhe raportojë për mënyrën e plotësimit të nevojave të klientëve dhe të kriterëve të caktuar nga ana e specialistit të zyrës së kontabilistëve të caktuar për të kryer këto shërbime. Ka mundësi që këto shërbime të kombinohen me shërbimet tradicionale financiare, dhe specialisti të bashkëpunojë me profesionistë të tjerë (si perfaqësues ligjore për të moshuarit, punonjës socialë apo personel mjekësor). Specialistët CPA mund të ofrojnë tre lloje të shërbimeve PrimePlus: 1) konsulenca/për të lehtësuar shërbimet, 2)shërbime të drejtpërdrejta, dhe 3)shërbime sigurie.

Shërbime të vlerësimit të riskut

Këto shërbime janë të projektuara për të vlerësuar nëse një shoqëri ka sisteme të përshtatshme për të menaxhuar riskun.

Përveç autoriteteve të ndryshme rregullatore shumë kërkues të tjerë kanë dhënë kontributin e tyre në këtë fushë. Bazuar në një analizë të kërkesës për këto shërbime (Knechel.W.R, 2001) ka identifikuar njëmbëdhjetë shërbime të dhënies së sigurisë të cilat mund të ofrohen përtej auditimit të pasqyrave financiare. Këto shërbime u identifikuan bazuar në pesë faza të menaxhimit të riskut:

1. Identifikimi i riskut.
2. Përgjigjja ndaj riskut.
3. Projektimi i sistemeve të informacionit për të monitoruar riskun.
4. Vlerësimi i performancës në lidhje me riskun.
5. Reagimi ndaj ndryshimeve të kushteve të riskut.

Kontabilistët kanë potencialin për të ofruar shërbime për të gjitha këto fusha, por, historikisht, janë fokusuar kryesisht në aspektet që lidhen me raportimin e jashtëm financiar.

Tabela 3: Menaxhimi i riskut dhe roli i kontabilistëve dhe audituesve

Komponentët e Menaxhimit të Riskut	Roli tradicional i kontabilistëve	Roli i pritshëm i kontabilistëve
Identifikimi i Riskut	Vlerësojnë riskun që pohimet financiare mund të jenë të gabuara	Vlerësojnë plotësinë e risqeve të biznesit, të identifikuara nga menaxhimi Vlerësojnë mënyrën se si është caktuar prioriteti i risqeve nga menaxhimi
Përgjigjja ndaj Riskut	Vlerësojnë cilësinë e kontrollit që lidhet me vërtetësinë e raportimit financiar.	Vlerësojnë cilësinë e veprimeve të ndërmarra nga menaxhimi në përgjigje të risqeve specifike Vlerësojnë koston e efektivitetit të përgjigjeve ndaj riskut
Sistemi i Informacionit për menaxhimin e riskut.	Vlerëson sigurinë e sistemit të informacionit financiar për raportimin financiar.	Vlerësojnë cilësinë dhe përshtatshmërinë e masave të përdorura për të matur riskun. Vlerëson sigurinë e sistemit të informacionit të përdorur për të gjeneruar masa për përmirësimin e performances Vlerësojnë përshtatshmërinë e teknologjisë së përdorur për sistemet e informacionit.
Raportimi i matjes së performances	Verifikojnë korrektësinë e pasqyrave financiare.	Verifikojnë korrektësinë e masave të performances Vlerësojnë përshtatshmërinë e shpërndarjes së informacionit.
Reagimi ndaj Riskut		Vlerësojnë cilësinë e përdorimit nga menaxhimi të informacionit të riskut. Vlerëson afatet kohore dhe përshtatshmërinë e përgjigjes së menaxhimit ndaj ndryshimit të kushteve të riskut.

Burimi: (Elilifsen, A.,Knechel,W.R., Wallage,Ph.& Praag.B, 2006), Adaptuar nga (Knechel.W.R, 2001)

Tabela më sipër tregon se si mund të zgjerohen shërbimet e dhënies së sigurisë në mënyrë që të përfshijnë vlerësimin e risqeve të biznesit, vlerësimin e reagimeve ndaj riskut si dhe vlerësimin e performancës.

Shërbimet e matjes së performancës së njësisë ekonomike

Me anë të këtyre shërbimeve profesionistët vlerësojnë sistemet e matjes së performancës së një shoqërie (sistemet e vlerësimit të arritjes së objektivave të shoqërisë dhe krahasimit të tyre me konkurrentët). Në ditët e sotme, matja e performancës përfshin performancën financiare dhe jo-financiare duke u bazuar në koncepte si raportimi për zhvillimin e qëndrueshëm, përgjegjshmëria e korporatave¹⁶ etj. Është shumë e rëndësishme që ky informacion të jetë i besueshëm pasi besueshmëria e tij ndikon vendimet e drejtuesve, të investitorëve apo të përdoruesve të tjerë.

2.4 Kuadri rregullator për shërbimet e dhënies së sigurisë

Për qëllime të këtij punimi u jemi referuar më gjerësisht kuadrit, direktivave, standardeve dhe studimeve të tre autoriteteve kryesore në fushën e kontabilitetit dhe auditimit; Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK-së) dhe Organizatës rajonale të FNK-së në Evropë - Federatës së Ekspertëve Kontabël Evropianë (FEKE-s) si dhe Institutit Amerikan të Kontabilistëve Publikë të Certifikuar (IAKPC-s).

Federata Ndërkombëtare e Kontabilistëve (FNK-ja) është organizatë ndërkombëtare e kontabilistëve e cila ka për qëllim t'i shërbejë interes publik duke forcuar profesionin dhe duke kontribuar në zhvillimin e ekonomisë ndërkombëtare. FNK-ja përbëhet nga 173 anëtarë dhe të asociuar në 129 vende dhe juridiksione të cilat përfaqësojnë afërsisht 2.5 milionë kontabilistë të cilët punojnë në praktikë, edukim, në administratë, tregti etj. U jemi referuar standardeve dhe direktivave të këtij autoriteti për arsyen kryesore se Shqipëria është anëtare e kësaj federate (nëpërmjet IEKA-s) dhe aktualisht në Shqipëri përdoren standardet ndërkombëtare të auditimit dhe shërbimeve të dhënies së sigurisë të publikuara nga FNK-ja.

FNK-ja publikoi në Korrik të vitit 2000 standardin e parë për angazhimet e dhënies së sigurisë **SNAS-në 100** (sot SNAS 3000). Ky standard u hartua nga Komiteti i Praktikave ndërkombëtare të Auditimit. Objektivi i tij ishte të ndihmonte kontabilistët kudo në botë të ofronin shërbime të sigurisë për lloje të ndryshme informacioni si të dhëna, sisteme dhe procedura si dhe sjellje. Gjatë vitit 2001 FNK-ja drejtoi punën e shumë kërkuesve ndërkombëtarë në lidhje me përcaktimin dhe komunikimin e niveleve të sigurisë përveç asaj të lartë. Në vitin 2003 FNK-ja publikoi një **deklaratë për angazhimet e dhënies së sigurisë si dhe një standard për angazhimet e dhënies së sigurisë përtej auditimit dhe rishikimit të informacionit historik financiar, SNAS-në 3000**, duke zëvendësuar kështu SNAS-në 100. Që prej atëherë FNK-ja është përpjekur vazhdimisht që shërbimin e auditimit të pasqyrave financiare ta pozicionojë nën një kornizë të përgjithshme të shërbimeve të sigurisë. (Tan-Sonrfeldt, 2011)

¹⁶ Këto koncepte do të trajtohen më gjerësisht në kapitujt në vijim

Për shërbimet e rishikimit dhe për shërbimet e lidhura janë botuar standardi ndërkombëtar i angazhimeve për të rishikuar **SNAR 2400**, standardi ndërkombëtar për shërbimet e lidhura SNSL-ja në të cilat përfshihen Angazhimi për të kryer procedurë të rëna dakord **SNSL 4400** dhe Angazhimi për të përgatitur pasqyra financiare **SNSL 4410**.

I krijuar që në vitin 1887, **Instituti Amerikan i Kontabilistëve Publikë të Certifikuar (IAKPC-ja)** përfaqëson profesionin e kontabilistëve në shtetet e Amerikës duke publikuar standarde dhe udhëzime për profesionistët e kontabilitetit si dhe duke monitoruar e duke nxitur zbatimin e këtyre rregullave e standardeve. Standardet dhe direktivat e këtij autoritetit janë konsideruar si një eksperiencë alternative mjaft e pasur dhe e përparuar, me interes për studim edhe në Shqipëri. Duke qënë se ekziston një tendencë e përgjithshme për unifikimin e standardeve, në kushtet e globalizimit të ekonomisë dhe tregtisë mes vendeve, (Ruder, 2005) mendojmë se njohja e kësaj eksperiencë do t'i printe këtyre zhvillimeve.

Kështu IAKPC-ja publikon **Dokumentin e Standardeve për Shërbimet e Vërtetimit (Sigurisë) SAS-in no.10** i cili zëvendëson të gjitha dokumentet e mëparshëm mbi standardet e angazhimit të vërtetimit (të cilat datojnë që nga viti 1986). Dokumenti bën dallimin mes angazhimeve të dhënies së sigurisë dhe angazhimeve të konsulencës. Ky standard aftëson profesionistët të hartojnë raportin mbi çështjet e subjektit në një vërtetim, duke e bërë raportin më të qartë dhe më praktik për ata që e përdorin. Standardet e angazhimit të vërtetimit zbatohen kur një kontabilist i pavarur angazhohet të emetojë, një raport shqyrtimi, një raport rishikimi apo një raport marrëveshje sipas procedurave mbi çështjet e subjektit, apo një deklaram rreth çështjeve të subjektit, për të cilin është përgjegjës një palë tjetër.

Për më tej rregulloret 201 dhe 202 të Kodit të Sjelljes Profesionale të IAKPC-së (IAKPC, AICPA Code of Professional Conduct, 2012) u kërkojnë anëtarëve të IAKPC-së të cilët kryejnë një angazhim vërtetimi, t'iu përmbahen këtyre dokumentave.

Në anën tjetër IAKPC-ja ka ngritur një **komitet të veçantë për shërbimet e dhënies së sigurisë dhe të konsulencës, KESHHS-i**, i cili adreson nevojat e të gjithë anëtarëve të IAKPC-së për vlerësimin e integritetit dhe dobishmërisë së informacionit që rezulton ndërsa ofrojnë shërbime sigurie dhe këshillimi për klientët, rregullatorët dhe publikun. KESHHS-i punon për të identifikuar risqet, teknologjitë, nevojat dhe mundësit e shërbimeve të reja. Ky komitet harton udhëzime për anëtarët e IAKPC-së për çështje të ndryshme në lidhje me shërbimet e dhënies së sigurisë dhe konsulencës. IAKPC-ja ka publikuar gjithashtu edhe udhëzime praktike si dhe standarde për shërbime specifike si WebTrust, SysTrust, dhe Kujdesi për të moshuarit.

Federata e Ekspertëve Kontabël Evropianë (FEKE) përfaqëson 43 institute profesionale të kontabilistëve dhe audituesve nga 32 vende evropiane duke përfshirë të gjitha shtetet anëtare të Komunitetit Evropian (27), FEKE ka kombinuar anëtarësinë e më shumë se 500.000 profesionistëve që punojnë në njësi publike, shoqëri të vogla apo të mëdha, në administratë apo në nivele akademike të cilët kontribuojnë për një ekonomi Evropiane më eficiente, më transparente dhe më të qëndrueshme. Studimet dhe direktivat e FEKE janë përfshirë në këtë studim duke patur parasysh se kjo është një organizatë rajonale për Evropën e FNK-së.

Në Shqipëri, në fillimet e këtij shekulli, ka patur një mospërputhje mes zhvillimit të tregut për shërbime kontabiliteti dhe rregullimit të tij nga ana ligjore dhe profesionale. Kështu sipas një raporti mbi vëzhgimin e standardeve dhe kodeve nga Banka Botërore “*Kuadri ekzistues i raportimit financiar dhe auditimit nuk është gjithmonë konsistent dhe i plotë, dhe burimet e pakta teknike dhe financiare kontribuojnë në dobësinë institucionale në disa fusha*” (ROSC, 2006).

Me qëllim përmirësimit dhe forcimit të mbikëqyrjes publike të profesionit të ekspertit kontabël të regjistruar, si dhe rregullimin e profesionit të kontabilistit të miratuar më datë 05.03.2009 u aprovua ligji Nr.10091, “Për auditimin ligjor, organizimin e profesionit të ekspertit kontabël të regjistruar (EKR) dhe të kontabilistit të miratuar”. (Ligji10091, 2009). Sipas nenit 37 të këtij ligji ekspertët kontabël dhe shoqëritë audituese i kryejnë auditimet në përputhje me standardet ndërkombëtare të auditimit të publikuara nga FNK-ja të cilat përkthehen dhe përshtaten nga Këshilli Kombëtar i Kontabilitetit i krijuar në Mars të vitit 2005”. Ndërsa në nenin 2 përcaktohet se “*Eksperti kontabël kryen edhe shërbimet e kontabilitetit dhe shërbimet e rishikimit e të dhënies së sigurisë për informacionet financiare dhe shërbimet e lidhura, sipas përcaktimeve të bëra për to në manualin e deklaratave ndërkombëtare të auditimit, dhënies së sigurisë dhe etikës të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve, kur ato janë në pajtim me natyrën e profesionit dhe me kërkesat e legjislacionit në fuqi.*” (Ligji10091, 2009). Kështu ligji përcakton se profesionistët e kontabilitetit¹⁷ mund të ofrojnë edhe shërbimet e rishikimit, të dhënies së sigurisë për informacionet financiare dhe shërbimet e lidhura por nuk përmend në mënyrë të veçantë angazhimet e dhënies së sigurisë që ndryshojnë nga auditimet apo rishikimet e informacioneve financiare historike (bazuar në SNAS-në 3000). Mendojmë se që të ketë mundësi zhvillimi për një shërbim të caktuar së pari ai duhet të jetë pjesë e vizionit të autoriteteve rregullatore si dhe i organizmave profesionale të profesionit. Sipas (Dhamo, 2012) “në Shqipëri rregullimi ligjor i shërbimeve të kontabilitetit dhe auditimit dhe zbatimi i standardeve përkatëse bëhet nga qeveria. Në procesin e hartimit të këtyre rregullimeve duhet të luajnë një rol të madh edhe organizmat profesionale, si përfaqësuese të interesave të profesionit, të anëtarëve të tyre por edhe në shërbim të interesave të publikut”.

Kështu, fillimi i zhvillimit të organizmave profesionale të auditimit konstatohet me krijimin e IEKA-s që në vitin 1997. Sipas ligjit nr.10091 datë 05.03.2009, Instituti i Ekspertëve Kontabël (IEKA) është përgjegjës për trajnimin e vazhdueshëm të profesionistëve/shoqërive të kontabilitetit dhe auditimit me synim përditësimin e tyre me zhvillimet e fundit të profesionit, standardet e reja që aprovohen apo çfarëdo progresi në projektet e FNK-ja. Kështu konkludojmë se IEKA ka përgjegjësi jo vetëm të mbështesë zhvillimin e shërbimeve të reja si ai i dhënies së sigurisë por edhe t’i promovojë ato nëpërmjet konferencave, trajnimeve etj.

¹⁷ Në këtë rast ekspertët kontabël të regjistruar

2.5 *Etapat e zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë deri në fund të shekullit XX.*

Historianët besojnë se që në vitet 4000 para Krishtit u formalizuan sisteme të mbajtjes së të dhënave nga qeveri në Lindjen e Mesme të cilët kontrollonin mbledhjen dhe shpërndarjen e rregullt të taksave. Në Romën e lashtë ndeshen "vlerësuesit" dhe "arkëtarët", të cilët ishin të detyruar të paraqisnin në gjykatë raporte për administrimin e parave publike. Mautz citon Richard Brown kur përshkruan rrënjët e auditimit thotë se "Origjina e auditimit është më e lashtë se ajo e kontabilitetit...". Sa herë që për shkak të përparimit të qytetërimit dikush i besonte pasurinë e tij dikujt tjetër linte nevoja për kontrollin e këtij të fundit. Domosdoshmëria për transparencë në administrimin e pasurisë shtroi nevojën e fillimit të shërbimeve të kontabilitetit dhe auditimit". (Mautz, 1961). Si përfundim mund të themi se auditimi lindi si një shërbim që kryhej nga një palë e tretë, e pavarur e cila "dëgjonte -auditonte" personin që administronte pasurinë e dikujt tjetër.

Shërbimet e dhënies së sigurisë janë zhvilluar nga tradita e audituesve për të verifikuar në mënyrë të pavarur raportet e përgatitura prej të tjerëve. Ato ndryshojnë nga shërbimet e ofruara historikisht nga audituesit pasi përfaqësojnë një zgjerim të llojit të informacionit të verifikuar, të formës së raportimit apo të të interesuarve për këto raporte.

Në vitet 1970, përdoruesit e pasqyrave financiare filluan t'u kërkojnë audituesve disa shërbime me nivel më të ulët, të quajtura rishikime të pasqyrave financiare. Në këtë kohë audituesit ofrojnë dhe një shërbim të tretë në lidhje me pasqyrat financiare i cili është plotësimi. Në këtë periudhë Kongresi Amerikan miratoi paketën kryesore të rekomandimeve për përmirësimin e veprimtarisë audituese, lidhur me zbulimin e mashtrimeve, me paralajmërimin e publikut për mundësitë e mbylljes së bizneseve në tërësi si dhe masat disiplinore nëse shkelej etika profesionale.

Gjatë viteve '80 dhe '90 kontabilistëve u kërkohej të zgjeronin shërbimet e tyre. Përdoruesit prisnin që audituesit të përdornin shërbimet e auditimit dhe të rishikimit për të raportuar në lidhje me çështje të tjera specifike përveç pasqyrave financiare, si për shembull efektiviteti i kontrollit të brendshëm, përmbushja e ligjeve të caktuara, etj. Kështu si përgjigje e ndryshimeve në treg lindën dhe marrëveshjet sipas procedurave (koncepti i të cilave është sqaruar më sipër) si dhe angazhimet e dhënies së sigurisë që ndryshojnë nga auditimet apo rishikimet e informacioneve financiare historike.

Në vitet '90 Robert Elliot mbështet fuqishëm zhvillimin e këtyre shërbimeve (Elliot, 1998). Sipas tij, nëse gjithcka do të shkonte mirë, shërbimet e dhënies së sigurisë do t'i ndihmonin kontabilistët t'i përshtateshin dhe të kontribuonin në zhvillimin e shoqërisë në të ardhmen duke i dhënë kështu traditës së auditimit një kuptim të ri. Që në vitin 1996, Komiteti Special për Shërbimet e Dhënies së Sigurisë i IAKPC-së, i ashtuquajtur Komiteti Elliot (KomitetiElliot, 1996) parashtrori argumentat për zgjerimin e natyrës së shërbimeve të dhënies së sigurisë të ofruar nga profesionistët e kontabilitetit. Në studimin e tyre për zhvillimin e shërbimeve të sigurisë, profesorët e Universitetit të Kolorados Ronal Reed dhe Thomas Buchman studiojnë zhvillimin e shërbimeve të vërtetimit dhe të dhënies së sigurisë në shoqëritë e kontabilitetit në shtetin e tyre dhe arrijnë në përfundimin se shërbimet e vërtetimit në vitin 2000

vazhdojnë të rriten me një trend modest, të parashikuar që në vitin 1996 (Brackney, Kennard S., and Glenn L. Helms, 1996) ndërkohë që shërbimet tradicionale zënë ende një vend të rëndësishëm. Megjithatë, sipas tyre shërbimet e dhënies së sigurisë nuk janë duke përjetuar në këtë periudhë të njëjtën rritje si shërbimet e vërtetimit (Reed.R and Buchman.Th, 2001).

Dështimet e disa shoqërive të mëdha si Enron etj bënë që publiku në një farë mënyre të humbiste besimin tek audituesit dhe pasqyrat financiare të audituara prej tyre. Që prej asaj kohe organizatat profesionale të auditimit kanë ndërmarrë disa iniciativa për të eksploruar mënyra për të rritur transparencën e audituesve si dhe fusha në të cilat audituesit mund t'u shërbenin më mirë nevojave të investitorëve. Ndërkohë studimet tregojnë se në vende të tjera të botës, shoqëri të mëdha auditimi ishin përfshirë në shërbime sigurie të tilla si auditime të mjedisit edhe pse ende nuk kishte praktika verifikimi apo raportimi të standardizuara (Kamp-Roelands, 2002).

2.6 Faktorët që ndikuan zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë gjatë shekullit të XXI

Rritja e konkurrencës pas krizave financiare botërore, globalizimi, përparimet teknologjike, dështimet në qeverisjet e korporatave, kanë shtuar presionin mbi kontabilistët dhe shoqëritë e kontabilitetit për të ofruar shërbime të vlefshme dhe aktuale të dhënies së sigurisë. (Elilifsen, A., Knechel, W.R., Wallage, Ph. & Praag, B, 2006).

Nevoja për informacion të besueshëm është nevoja parësore që ka sjellë zhvillimin e shërbimeve të sigurisë. Në një shoqëri komplekse si kjo e sotmja ka disa faktorë që ndikojnë në rritjen e riskut të informacionit dhe për rrjedhojë dhe në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë që përmirësojnë cilësinë e tij, si më poshtë:

1. Largësia e informacionit
 - a. Pronarët janë të ndarë nga menaxherët
 - b. Drejtorët nuk janë të përfshirë në aktivitetet apo vendimet e përditshme
 - c. Shpërndarja e bizneseve në vende të ndryshme gjeografike si dhe në struktura komplekse të organizimit të korporatave
2. Anësitë dhe motivet e ofruesit të informacionit
 - a. Informacioni mund të mos jetë i paanshëm nëse qëllimet e ofruesit nuk janë në përputhje me ato të vendimmarrësit.
3. Të dhëna voluminoze
 - a. Sot mund të thuhet se ka miliona transaksione që kryhen çdo ditë nëpërmjet sistemeve të kompjuterizuara mjaft të sofistikuar.
 - b. Linja e prodhimit janë të shumëfishta
 - c. Vendodhjet e transaksioneve janë të shumta
4. Kompleksiteti i transaksioneve të këmbimit
 - a. Marrëdhënie të reja dhe vazhdimisht të ndryshueshme mes bizneseve kanë sjellë dhe probleme të reja kontabilizimi dhe raportimi
 - b. Impakti i mundshëm i transaksioneve jo gjithmonë është i matshëm.

Disa studiuues përmendin faktin që audituesit e jashtëm të pavarur kanë luajtur një rol thelbësor për zhvillimin e tregjeve financiare në të cilat njerëzit mund të investojnë aksione me një siguri të arsyeshme se informacioni i publikuar nga shoqëria është një informacion i besueshëm (Blair.M.M, Williams.A.C and Linn.L, 2006).

Nga një tjetër studim i vitit 2001 të O.Reed dhe Buchman rezulton se ka patur dhe pritjet të ketë në vazhdimësi një rritje të shërbimeve të sigurisë, por shërbimet tradicionale janë ende shumë të rëndësishme. Ata konkludojnë se janë shërbimet e vërtetimit ato që kanë pësuar një rritje, por e njëjta gjë nuk mund të thuhet për shërbimet e tjera të sigurisë (Ronald O. Reed, Thomas Buchman,, 2001).

Komiteti Ekzekutiv i IAKPC e shikon zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë të lidhur me zhvillimin e raportimit të informacionit. Sipas një raporti të vitit 2008 (KESHS K. E., 2008) ka një prirje të përgjithshme për përmirësimin e cilësisë së raportimit të shoqërisë me qëllim që ai të plotësojë nevojat e tregut të sotëm. Besueshmëria e informacionit të raportuar nuk ndikohet vetëm nga përmbajtja e tij por edhe nga koha në të cilën ofrohet si dhe nga eficienta me të cilën mund të përdoret. Modeli aktual, statik i raportimit është duke u zëvendësuar nga një model “on-line” informacioni i të cilit është i disponueshëm në kohë reale dhe që u jep mundësinë përdoruesve ta kërkojnë dhe përdorin në mënyrë të personalizuar. Ndërkohë që modeli i raportimit zhvillohet në mënyrë të tillë që të adresojë nevojat e tregut, edhe shërbimet e pavarura të dhënies së sigurisë duhet të përshtaten respektivisht.

Faktorët kryesorë që ndikojnë në ndryshimin e modelit të raportimit dhe të dhënies së sigurisë përfshijnë:

- Kalimin nga shekulli i industrializimit në shekullin e njohurisë,
- Përparimet në teknologji,
- Globalizimin e ekonomisë,
- Reagimet e tregut ndaj mungesës së transparencës si dhe
- Strukturat e reja sociale.

Studiuesit e mësipërm janë të mendimit se modeli aktual i raportimit dhe i sigurisë është i papërshtatshëm për shpërndarjen efektive të kapitalit në tregjet e sotme globale. Por, në të njëjtën kohë ekzistojnë standardet, teknologjia si dhe mjetet për të automatizuar dhe ndryshuar raportimin dhe shërbimet e dhënies së sigurisë në mënyrë të tillë që të kenë një ndikim pozitiv në treg. Sipas (KESHS K. E., 2008) teknologjitë e reja, platformat si interneti dhe standardet për shpërndarjen e informacionit si XBRL (gjuhë e raportimit financiar të bizneseve) mundësojnë praktika dhe procese më transparente, të besueshme dhe eficientë të raportimit dhe mund të përdoren për të drejtuar zhvillimin e raportimit të biznesit por edhe të shërbimeve të dhënies së sigurisë për të përmbushur nevojat e një ekonomie moderne globale. Edhe sipas studimeve të FNK-së përparësitë e raportimit elektronik të biznesit po sigurojnë një treg në rritje për sigurinë e vazhdueshme.

Në këtë këndvështrim mjedisi i sotëm ofron mundësi të shumta për profesionistët e kontabilitetit për marrjen e një roli drejtues në këto reforma. Ata së bashku me pjesëmarrës të tjerë në treg duhet ta përkrahin ndryshimin dhe të përqëndrojnë e unifikojnë përpjekjet e tyre për modernizimin e modelit të raportimit dhe njëkohësisht

edhe të shërbimeve përkatëse të sigurisë. Nëse ata dështojnë të jenë pjesë aktive në këtë ndryshim atëherë do të ndikonin negativisht në besueshmërinë dhe qëndrueshmërinë e profesionit.

2.7 Zhvillimi i shërbimeve të dhënies së sigurisë në vendet e Evropës

Bazuar në shqyrtimin e literaturës për zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në vendet e Evropës, rezulton se i është dhënë shumë rëndësi zhvillimit të këtyre shërbimeve për shoqëritë e vogla dhe të mesme të cilat janë ato që përgjithësisht janë të përjashtuara nga detyrimi për auditimin e pasqyrave financiare. Janë disa arsytet përse janë pikërisht këto lloj shërbimesh që janë në fokusin e autoriteteve të kontabilitetit dhe të rregullatorëve në Evropë. Ndër to mund të përmendim :

- Që prej vitit 2007, në përputhje me Direktivën e katërt të Komunitetit Evropian “Për pasqyrat vjetore për lloje të ndryshme të shoqërive” është rritur numri i shoqërive të përjashtuara nga detyrimi për të audituar pasqyrat financiare në disa vende të Bashkimit Evropian nëpërmjet rritjes së pragut përjashtues nga ky detyrim. Kjo gjë ka krijuar një mundësi për të ofruar një nivel alternativ sigurie për këto shoqëri.
- Disa propozime dhe diskutime të institucioneve Evropiane në lidhje me "sigurinë e kufizuar" si, krijimi i mikronjësive dhe rindërtimi i Direktivës së Katërt të Kontabilitetit të Komisionit Evropian në vitin 2009.
- Rishikimi dhe zëvendësimi i direktivave të mësipërme në Qershor të vitit 2013.
- Disa propozime në vende të ndryshme të Evropës për standarde të shërbimeve të sigurisë alternative për shoqëritë e përjashtuara nga detyrimi për auditimin e pasqyrave financiare.

Për këto arsye FEKE ka kryer një studim (FEKE, 2009) me anëtarët e saj në 27 shtete anëtare të Bashkimit Evropian si dhe në Norvegji dhe Zvicër. Qëllimi i këtij punimi ishte të studionte zbatimin dhe qëndrueshmërinë e shërbimeve të dhënies së sigurisë dhe shërbimeve të lidhura në shtetet e Bashkimit Evropian. Studimi u krye në katërmujorin e parë të vitit 2009. Ndër rezultatet e tij mund të përmendim:

- Në vendet e Evropës ofrohen një shumëllojshmëri shërbimesh të dhënies së sigurisë dhe shërbime të lidhura. Edhe pse një pjesë e tyre janë shërbime të ofruara tradicionalisht shumica e tyre rezultojnë nga iniciativa të ndërmarra rishtazi në disa vende të Evropës. Disa prej këtyre shërbimeve janë përgjigje ndaj ndryshimeve në pragun për përjashtimin nga detyrimi për auditimin e pasqyrave financiare ndërsa disa të tjera janë përgjigje ndaj kërkesave dhe nevojave specifike të tregut. Duket se rritja e pragut për detyrimin e auditimit të pasqyrave financiare në vitet e fundit në disa vende të Evropës ka nxitur kërkesën për shërbime alternative për shoqëritë e vogla dhe të mesme.
- Llojet e shërbimeve të ofruara janë përgjithësisht plotësimi i pasqyrave financiare dhe shërbimet për procedurat e rëna dakord, shërbimet të sigurisë së kufizuar si dhe shërbime që ofrojnë siguri të arsyeshme. Nuk përfshijnë vetëm shërbime të

lidhura me pasqyrat financiare të shoqërive private, por edhe çështje të tjera si kontrolli i brendshëm etj.

- 11 nga vendet e studiuara kanë standarde ose udhëzues kombëtar për shërbimet për procedurat e rëna dakord dhe 13 kanë ose do të kenë për shërbimet e plotësimit të cilat janë kryesisht të bazuara në standardet e publikuara nga FNK-ja.
- Ofrimi i këtyre shërbimeve në vendet e Evropës bazohet në një kombinim standardesh ndërkombëtare (si ato të publikuara nga FNK-ja) apo standarde kombëtare të bazuara në standardet ndërkombëtare apo edhe standarde tërësisht kombëtare.
- Një prirje tjetër që është vënë re gjatë këtij studimi është ofrimi i disa prej shërbimeve të dhënies së sigurisë apo shërbimeve të lidhura prej profesionistëve të tjerë që nuk janë kontabilistë apo auditues, si për shembull një person i aprovuar nga autoritetet apo një ekspert i fushës (i quajtur "laymen"). Megjithatë ofruesit e këtyre shërbimeve në pothuajse të gjitha vendet e Evropës duhet të përmbushin kërkesat e etikës dhe pavarësisë dhe në pjesën më të madhe të këtyre vendeve duhet t'u përmbahen rregullimeve ose standardeve të cilësisë.
- Në pothuaj një të dytën e vendeve të Evropës shërbimet e dhënies së sigurisë dhe shërbimet e lidhura janë subjekt i mbikëqyrjes profesionale publike.
- Vihet re gjithashtu se një angazhim rishikimi apo plotësimi jo gjithmonë shihet si një alternativë e vlefshme për auditimin e shoqërive të vogla dhe të mesme. Nuk është e qartë nëse kjo vjen për shkak të perceptimit që nuk ia vlen puna për një angazhim rishikimi apo plotësimi kur në fund merret një siguri negative (koncept që shpesh keqkuptohet). Prandaj në disa vende vihet re një lloj tensioni në treg mes tendencës për të bërë më pak punë se për një auditim dhe dëshirës për të marrë një lloj opinionimi pozitiv sigurie.

Në lidhje me llojet e shoqërive për të cilat ofrohet shërbimi i dhënies së sigurisë vihet re një shumëllojshmëri përfaqësues:

- Shumica e shërbimeve të sigurisë alternative apo të shërbimeve të lidhura të zhvilluara në nivel kombëtar ofrohen për shoqëri që rezultojnë nën pragun e përjashtimit nga detyrimi për auditimin e pasqyrave financiare apo shoqëri të përcaktuara si shoqëri të vogla dhe të mesme (sipas përcaktimit në vendet përkatëse);
- Angazhimet e rishikimeve të pjesshme ofrohen kryesisht për shoqëri të listuara në bursa ose për shoqëri me interes publik dhe degët e tyre.
- Në disa vende ofrimi i shërbimeve të sigurisë alternative apo shërbimet e lidhura nuk rregullohet me ligj dhe nuk përcaktohet nga ndonje autoritet i profesionit të kontabilitetit dhe mund t'u ofrohet të gjitha llojeve të shoqërive.
- Në shumicën e vendeve të Evropës shërbimet e sigurisë alternative u ofrohen shoqërive që i kërkojnë ato në mënyrë vullnetare dhe jo të detyruar. Megjithatë ka disa përjashtime nga ky vërtetim i përgjithshëm si për shembull:

- ✓ Në një numër të kufizuar të vendeve evropiane shërbimi i rishikimit pjesor është i rregulluar me ligj apo rregulla të caktuara.
- ✓ Në disa vende ka disa shërbime të rregulluara me ligj të cilat kanë të bëjnë me raporte të veçanta për lloje të veçanta shoqërisht apo lloje të veçanta aktivitetesh si banka etj.
- ✓ Në disa vende kërkohet me ligj të kryhet shërbimi i dhënies së sigurisë apo shërbimet e lidhura për disa lloje shoqërisht të vogla (nëse për to nuk është kryer auditim vullnetar). I tillë është dhe rasti i Francës (ku kryhet auditimi i thjeshtuar, i kufizuar apo shërbimi i kontrollit) apo i Rumanisë (kontrolli i vazhdueshëm i kontrollit të brendshëm).
- ✓ Në Itali, në rastet kur kërkohet me ligj auditimi i shoqërisht, është i detyruar edhe kontrolli i vazhdueshëm i përputhjes me ligjin apo i përshtatshmërisë së sistemit të kontrollit të brendshëm;
- ✓ Në Zvicër ekziston detyrimi për shërbimin e rishikimit për shoqëritë e vogla (sipas përcaktimit lokal). Një rregull i ngjashëm pritet të aprovohet në Estoni. Po kështu pritet që në Danimarkë dhe në Maltë disa shërbime të dhënies së sigurisë së kufizuar të bëhen të detyrueshme.

Në lidhje me mbikëqyrjen publike dhe profesionale mbi ofruesit e shërbimeve të sigurisë alternative dhe të shërbimeve të lidhura ka dy përjasje të ndryshme që mbizotërojnë:

- Në pothuajse gjysmën e vendeve, ofruesit e shërbimeve të sigurisë alternative dhe shërbimeve të lidhura i nënshtrohen mbikëqyrjes publike, por në pak vende ata i nënshtrohen mbikëqyrjes nga organizma profesionale;
- Në pjesën tjetër të shteteve, ofruesit e shërbimeve të sigurisë alternative dhe të shërbimeve të lidhura nuk mbikëqyren as nga autoritete publike dhe as nga organizma profesionale;
- Në një numër shumë të kufizuar shtetesh është krijuar një kuadër i veçantë për mbikëqyrjen e tyre dhe kjo më së shumti ndodh kur ofruesi i shërbimit nuk është “auditues”.

Për sa i përket promovimit, përkthimit dhe përdorimit të “Guidës për përdorimin e SNA-ve për auditimin e shoqërive të vogla dhe të mesme” të hartuar prej Komitetit të FNK-së për praktikën e shoqërive të vogla dhe të mesme” studimi i FEKE-s tregon se:

- Guida është promovuar në disa vende evropiane.
- Deri në momentin e përfundimit të studimit vetëm një vend ka publikuar një Guidë Kombëtare për përdorimin e standardeve të auditimit për këto lloje shoqërisht.

Në përfundim të këtij studimi FEKE beson se është e rëndësishme për kontabilistët të jenë në gjendje të ofrojnë dhe të sigurojnë shërbime të ngjashme klientëve të tyre në vende të ndryshme duke iu përgjigjur nevojave të klientëve të tyre dhe tregut në përgjithësi.

Ky studim konkludon se nevoja për standarde ndërkombëtare për shërbimet e dhënies së

sigurisë të tilla që t'u përgjigjen kërkesave të tregut është urgjente. FEKE është e mendimit se BSNAS-ja mund të ndihmojë që iniciativat kombëtare të mos shkojnë në drejtime të ndryshme. (FEKE, 2009). Nëse nuk merren masa urgjente, do të rritet risku që zhvillimi i shërbimeve të dhënies së sigurisë dhe i shërbimeve të lidhura në vendet e Evropës të jetë i copëzuar dhe në drejtime të ndryshme. FEKE i bën thirrje të gjitha autoriteteve kombëtare të auditimit dhe shërbimeve të dhënies së sigurisë në Evropë, shteteve anëtare të Bashkimit Evropian, rregullatorëve të tjerë evropianë si dhe anëtarëve të FEKE të rimarrin parasysh iniciativat e tyre kombëtare në kuadrin e standardeve ndërkombëtare të rishikuara nga BSNAS-së.

Në lidhje me zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në vendet e Ballkanit ajo që mund të themi përtej studimit të lartpërmendur është se shoqëritë e kontabilitetit dhe auditimit (veçanërisht katër më të mëdhatë¹⁸ prej tyre) janë mjaft të përfshira edhe në kuadrin e zhvillimit ekonomik të qëndrueshëm të këtyre vendeve. Ato ofrojnë një gamë të gjerë shërbimesh sigurie të tipit “due diligence” në këto vende veçanërisht për bankat, privatizimet e shoqërive publike apo blerjet nga shoqëri të huaja. Përveç këtyre shërbimeve ato kryejnë shërbime të rishikimit të efektivitetit dhe efikasitetit të sistemeve të kontrollit të brendshëm për shumë banka duke i ndihmuar ato të ndërtojnë procedura moderne dhe të përditësuara.

2.8 Zhvillimi i shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri pas viteve '90

Në Shqipëri fillesat e konceptit të dhënies së sigurisë janë të hershme por zhvillimet historike dhe ekonomike të vendit nuk ishin të përshtatshme për zhvillimin e këtij profesioni në të gjitha aspektet e tij. Në vitet e komunizmit ky koncept njihej si “kontroll revizioni”. Kontroll revizioni u zyrtarizua me një Vendim të Këshillit të Ministrave Nr.237, datë 13.06.1983.

Rrëzimi i sistemit komunist, në fillimet e viteve '90, shoqërohet edhe me reforma ekonomike të cilat kishin si qëllim kalimin nga një ekonomi e centralizuar në një ekonomi tregu. Ndryshimet në ekonomi u shoqëruan me reforma të kontabilitetit të cilat kushtëzuan edhe një rishikim dhe trajtim më të përshtatshëm të shërbimeve të dhënies së sigurisë në përgjithësi por që në fakt i referoheshin vetëm konceptit të auditimit. Kështu në janar të vitit 1993 u miratua ligji “Për kontabilitetin” në përputhje me direktivat e BE për kontabilitetin. Në bazë të këtij ligji u krijua edhe Këshilli Kombëtar i Kontabilitetit funksioni i të cilit ishte hartimi dhe zhvillimi i politikave kontabël si dhe i udhëzuesve përkatës për zbatimin e tyre.

Një ndër hapat në vijimësi të kësaj reforme ishte edhe krijimi i “profesioneve të lira me bazë kontabilitetin”. Bazuar në ligjin “Për shoqëritë tregëtare”, nr.7632 datë 19.11.1992 u krijua profesioni i lirë i Ekspertit Kontabël të Autorizuar. Në vitin 1997 krijohet Instituti i Ekspertëve Kontabël të Autorizuar si një organizatë profesionale jo fitimprurëse, që grupon profesionistët kontabël të pajisur me titullin "ekspert kontabël i autorizuar" të cilët e ushtrojnë profesionin e tyre në praktikën publike në mënyrë të pavarur. Që nga viti 2008, Instituti i Ekspertëve Kontabël të Autorizuar është anëtar me të drejta të plota i Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve. Bazuar në regjistrin

¹⁸ Të njohura si “the Big 4”

publik të ekspertëve kontabël të regjistruar¹⁹ numri total i ekspertëve të regjistruar është 200 ndërsa numri i shoqërive të ekspertëve kontabël të regjistruar është 51.

Në kuadrin e reformave të reja në kontabilitet dhe auditim, më 29.04.2004 miratohet ligji i ri “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare” i cili nga janari i vitit 2006 do të zëvendësonte ligjin e vjetër “Për kontabilitetin”. Gjithsesi ka ende probleme me zbatimin në praktikë të shërbimit të auditimit, ndërsa shërbimet e tjera të dhënies së sigurisë janë inekzistente. Sipas një raporti mbi vëzhgimin e standardeve dhe kodeve nga Banka Botërore (ROSC, 2006) megjithëse kuadri rregullator i shërbimit të auditimit zhvillohet në përputhje me direktivën e mëparshme të 8-të të BE-së, funksioni i auditimit duhet të fitojë më shumë besueshmëri. Në këtë studim përmendet fakti se ka shumë pak auditues të cilët kanë njohuri dhe eksperiencë për të kryer auditime të standardeve ndërkombëtare ndërkohë që cilësia e auditimit përkeqësohet edhe nga kohëzgjatja e shkurtër e auditimit, numri i madh i subjekteve të mesme që i nënshtrohen auditimit ligjor si dhe evazioni fiskal. Përmendet gjithashtu fakti që ka raste kur audituesit nuk kanë pavarësi nga njësitë ekonomike që auditojnë, çështje e cila lidhet me mungesën e sistemeve efikase të kontrollit të cilësisë. Më tej në këtë studim theksohet rëndësia e një mbikëqyrje më të fortë nga ana e Minsitrisë së Financave mbi organizimin e këtij profesioni.

Me qëllim përmirësimin dhe forcimin e mbikëqyrjes publike të profesionit të ekspertit kontabël të regjistruar, si dhe rregullimin e profesionit të kontabilistit të miratuar (duke marrë parasysh dhe shumicën e vërejtjeve të mësipërme) më datë 05.03.2009 u aprovua ligji Nr.10091, “Për auditimin ligjor, organizimin e profesionit të ekspertit kontabël të regjistruar dhe kontabilistit të miratuar”. Sipas po këtij ligji, Instituti i Ekspertëve Kontabël (IEKA) është përgjegjës për trajnimin e vazhdueshëm të profesionistëve/shoqërive të kontabilitetit dhe auditimit me synim përditësimin e tyre me zhvillimet e fundit të profesionit, standardet e reja që aprovohen apo çfarëdo progresi në projektet e FNK-së.

IEKA ka përkthyer dhe botuar Manualin e Deklaratave Ndërkombëtare të Auditimit, shërbimeve të dhënies së sigurisë dhe etikës të vitit 2006 si dhe organizon programe të vazhdueshme trajnimi mbi këto standarde. Përmbajtja e moduleve të trajnimit gjatë viteve të stazhit për licensimin e ekspertëve kontabël tregon se këto trajnime kanë qënë kryesisht trajnime për shërbimet e auditimit ndërsa kanë shërbyer si një hyrje në shërbimet e dhënies së sigurisë.

Me anë të këtij ligji, rritet disi pragu i përjashtimit të shoqërive nga detyrimi ligjor për auditimin e pasqyrave financiare por ky prag është ende i ulët krahasuar me vende të tjera të BE. Siç u përmend më sipër, Direktiva e Rishikuar e Bashkimit Evropian për Kontabilitetin ofron mundësi për shtetet anëtare që të lehtësojnë detyrimet për shoqëritë e vogla ose të mesme. Aktualisht sipas kësaj Direktive quhen “shoqëri të vogla” ato shoqëri të cilat në datën e dorëzimit të pasqyrave financiare nuk kalojnë dy prej limiteve të mëposhtme:

- Total i aktiveve: 4,000,00 Euro
- Qarkullimi: 8,000,000 Euro
- Numri i punonjësve: 50

¹⁹ Përditësuar në Janar 2014

Shifrat korresponduese për shoqëritë “e mesme” janë:

- Total i aktiveve: 20,000,000 Euro
- Qarkullimi: 40,000,000 Euro
- Numri i punonjësve: 250

Në Shqipëri janë të detyruara të kryejnë auditim të pasqyrave financiare, shoqëritë me përgjegjësi të kufizuar, të cilat zbatojnë për raportimin financiar standardet kombëtare të kontabilitetit, kur në mbyllje të periudhës kontabël tejkalojnë dy prej tre treguesve të mëposhtëm:

- Totali i aktiveve të bilancit, në mbyllje të periudhës kontabël përkatës arrin ose kalon shumë prej 40,000,000 lekë (afërsisht 284,000 Euro).
- Shuma e të ardhurave nga veprimtaria ekonomike (qarkullimi) në atë periudhë kontabël arrin ose kalon shumë prej 30,000,000 lekë (afërsisht 263,000 Euro)
- Numri mesatar i punonjësve të punësuar gjatë periudhës kontabël është 30. (Ligji10091, 2009)

Vihet re se pragu i përjashtimit nga detyrimi për auditimin e pasqyrave financiare, edhe pse është rritur vitet e fundit, ngelet i ulët në krahasim me kërkesat në Direktivën e Rishikuar të Kontabilitetit të Bashkimit Evropian (EuropeanParlament, 2013) apo edhe me vende të tjera të Bashkimit Evropian (sipas tabelës 3 më lart). Për shumë studiues si (FEKE, 2009) pragu i përjashtimit nga detyrimi për auditimin e pasqyrave financiare mund të përdoret për të krijuar një ide për madhësinë e tregut të auditimit në një vend, por edhe për madhësinë e mundshme për tregun e shërbimeve të tjera të sigurisë dhe të shërbimeve të lidhura kjo sepse supozohet që shoqëritë të cilat nuk janë të detyruara të kryejnë një auditim të pasqyrave financiare mund të zgjedhin që për nevoja të brendshme apo për të përmbushur kërkesat e palëve të tyre të interesuar të përdorin shërbime më pak të kushtueshme, jo të detyrueshme si rishikimet e pasqyrave financiare, siguria për kontrollin e brendshëm etj.

Duke qënë se ky prag është ende i ulët në Shqipëri është e vështirë të thuhet se mund të pritët një zhvillim domethënës i shërbimeve të dhënies së sigurisë nga kjo pjesë e tregut, pra nga shoqëri të vogla apo të mesme të përjashtuara nga detyrimi për auditim ligjor të pasqyrave financiare gjithsesi organizmat profesionale të kontabilistëve në vend duhet të jenë të përgatitur për mundësitë që ekzistojnë për kontabilistët në të ardhmen për t'u shërbyer njësive ekonomike të mesme e të vogla pikërisht për shkak të një rritjeje të mundshme të këtij pragu. Shërbimet e dhënies së sigurisë për njësitë e vogla dhe të mesme (si ato të rishikimit të pasqyrave financiare) jo vetëm që ofrojnë siguri për pasqyrat e tyre financiare por edhe nxisin proceset e tyre të brendshme duke nxitur kështu dhe zhvillimin e ekonomisë në përgjithësi. (Thompson.P, 2014)

Nga rezultatet e studimit në lidhje me të ardhmen e profesionit të kontabilistëve dhe audituesve në Shqipëri (Shuli.I, Cepani.L, 2011) rezulton se shërbimet e dhënies së sigurisë në Shqipëri ofrohen kryesisht nga katër shoqëritë më të mëdha të kontabilitetit (“Big 4”) të cilat në fakt janë të parat që reflektojnë ndaj sfidave dhe mundësive të një tregu global duke përdorur strategji e shërbime të reja. Nga ky studim rezulton se aktualisht nuk ka kërkesë tregu për shërbime të dhënies së sigurisë për tregtinë elektronike, shërbime të matjes së performancës së kujdesit shëndetësor. Shërbimet kryesore të kërkuara nga tregu në Shqipëri janë shërbime të kontabilitetit

dhe konsulencës, disa shërbime të lidhura në formën e marrëveshjeve sipas procedurave²⁰, shërbime rishikimi dhe shërbimet e auditimit (të rregulluara me ligj²¹).

Gjithsesi duhet patur parasysh se mjedisi i biznesit po ndryshon me shpejtësi dhe efektet e globalizimit do të kenë efekt edhe në Shqipëri dhe kjo do të thotë se dhe nevojat e vendimmarrësve do të ndryshojnë. Deri më sot nevojat e tyre janë plotësuar nga pasqyrat financiare historike. Ndërsa teknologjia e informacionit përparon çdo ditë, nevojat e vendimmarrësve do të bëhen më specifike. Kjo do të thotë se profesionistët shqiptarë duhet të jenë të përgatitur për këto ndryshime duke përmirësuar njohuritë dhe aftësitë e tyre.

²⁰ Termi i përdorur në manualine Deklaratave të Auditimit, dhënies së Sigurisë dhe Etikës është "angazhime për të kryer procedura të rëna dakord".

²¹ Ligji Nr.10091, dated 5.3.2009

Kapitulli 3 – SHËRBIMET E DHËNIES SË SIGURISË PËR QËNDRUESHMËRINË.

Ky kapitull trajton zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë si përgjigje e një prej faktorëve kryesorë që ka përcaktuar drejtimet e zhvillimit që është raportimi për zhvillimin e qëndrueshëm. Në këtë kapitull në fokus janë shërbimet e dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë të cilat japin siguri për të gjitha llojet dhe dimensionet e informacionit, pra jo vetëm për atë financiar. Me anë të një shqyrtimi të hollësishëm të literaturës studiohen karakteristikat kryesore të këtyre shërbimeve, të kërkuesve dhe ofruesve të tyre si dhe paraqitet një parashikim i prirjeve të ardhshme në zhvillimin e tyre. Së fundi, kapitulli kulmon me studimin e rolit dhe pozicionit aktual dhe atij të pritshëm të profesionistëve të kontabilitetit në tregun e shërbimeve të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë. Duke përdorur një analizë krahasuese të burimeve të literaturës, në këtë kapitull, kemi shqyrtuar se kush i ofron aktualisht shërbimet e dhënies së sigurisë në botë dhe cilat janë aftësitë dhe kompetencat e kërkuara për të ofruar këto shërbime. Me anë të analizës SWOT analizohen përparësitë (fuqitë) dhe dobësitë e kontabilistëve si ofrues të këtyre shërbimeve krahasuar me konkurrentët e tyre në treg si dhe mundësitë dhe pengesat e tregut të këtyre shërbimeve.

3.1 Çfarë është raportimi për qëndrueshmërinë dhe dhënia e sigurisë për këtë raportim?

Që prej fillimit të shekullit të XXI-të e gjithë bota, por në veçanti vendet në zhvillim, përballen me probleme si degradimi mjedisor, korrupsioni, shpërndarja e pabarabartë e burimeve që çon në krijimin e varfërisë në pjesën më të madhe të globit. Këto probleme përkthehen në sfida si forcimi i kapaciteteve të njerëzve për të projektuar dhe ofruar politika të qëndrueshme zhvillimi, për të nxitur përgjegjshmërinë e qeverive ndaj qytetarëve të tyre, për të ndërtuar sisteme që ndikojnë në rritjen ekonomike etj. Qëllimi i zhvillimit të qëndrueshëm është që njësitë ekonomike të mbajnë përgjegjësi për ndikimin e tyre social, mjedisor dhe ekonomik.

Për të përmbushur kërkesat e menaxherëve, partnerëve në tregti, investitorëve, konsumatorëve, rregullatorëve dhe kërkesat e shoqërisë civile, për një zhvillim të qëndrueshëm shoqëritë angazhohen të publikojnë raporte për qëndrueshmërinë. Raportimi për zhvillimin e qëndrueshëm²² është një mënyrë të raportuari për performancën mjedisore, sociale dhe ekonomike të një shoqërie (Rao, S., T. J. Mock, and R. P. Srivastava, 2009). Një raportim i tillë i jep shoqërisë mundësinë të demonstrojë se si faktorët jofinanciarë ndikojnë të dhënat financiare dhe si këto të fundit ndikojnë në orientimin e vlerës së një shoqërie. (Mock, T. J., C. Strohm and K. M. Swartz., 2007). Shoqëritë raportojnë për performancën e përgjithshme të tyre për një sërë arsyesh. Këto mund të përfshijnë arsye morale dhe etike, për avantazh ndaj konkurrentëve, si pasojë e presionit nga industria në të cilën operojnë, për të krijuar një imazh, për të krijuar e forcuar një marrëdhënie me publikun, për shkak të

²² Në disa studime si (ICAEW, Assurance on non-financial information, 2008) përdoret koncepti i shërbimeve të dhënies së sigurisë për informacion jo-financiar. Në fakt koncepti i shërbimeve të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë është më i plotë dhe gjithpërfshirës dhe prandaj më tej do të përdoret ky term për studimin.

presioneve sociale, për përfitime financiare nga reagimi i investitorëve, etj (Buhr 2007, p. 64-65). Hodge, Subramaniam dhe Stewart arrijnë në përfundimin se shërbimi i dhënies së sigurisë për raportet për qëndrueshmërinë përmirëson besueshmërinë e perceptuar të informacionit mjedisor dhe social. (Hodge, K., N. Subramaniam, and J. Stewart., 2009).

Ndërsa disa institucione si për shembull disa bursa këmbimi²³ u kërkojnë shoqërive të listuara në to të publikojnë raporte për qëndrueshmërinë, dhënia e sigurisë për këto raporte është një zgjedhje e shoqërive pra nuk ka asnjë ligj sipas të cilit shërbimi i dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë të jetë i detyrueshëm.

Shumë shoqëri të mëdha në botë zgjedhin të përfitojnë nga shërbimet e dhënies së sigurisë për raportet e tyre në mënyrë që ato të jenë të besueshme për të interesuarit, (Simnett, R., A. Vanstraelen, and W. Chua., 2009) theksojnë se janë shoqëritë të cilat kërkojnë të nxisin besueshmërinë e raporteve të tyre si dhe të krijojnë një reputacion e emër të mirë për shoqërinë e tyre. Disa studiues të tjerë (Ballou, B., D. L. Heitger, C. E. Landes, and M. Adams., 2006) argumentojnë se shërbimet e dhënies së sigurisë janë të nevojshme për raportet për qëndrueshmërinë pasi këto raporte në vetvete e kanë të lartë riskun e mashtrimit. Për më tepër, raportimi për qëndrueshmërinë dhe siguria për këtë raport siguron një pamje më transparente të përfomancës së shoqërisë gjë që u jep mundësinë të interesuarve të marrin vendime më të mirëinformuara (Coram, P. J., G. S. Monroe, and D. R. Woodliff., 2009).

Shërbimet e dhënies së sigurisë, të cilat janë trajtuar në kapitullin e dytë, fokusohen në disa tregues të paracaktuar të performancës (për shembull humbja dhe fitimi financiar ose niveli i riskut), ndërsa shërbimi i dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë përfshin të gjitha aspektet e shoqërisë. Shërbimet me një qëllim të caktuar janë të vlefshme për përdorues të interesuar për çështje të veçanta. Siguria për qëndrueshmërinë përfshin edhe çështje të tjera që nuk evidentohen nga shërbimet me një qëllim të caktuar. Për sektorin privat, matja dhe vlerësimi i performancës së bizneseve, shërbimet e dhënies së sigurisë për efektivitetin e kontrollit të brendshëm janë disa prej shërbimeve që shtojnë vlerë jo vetëm për bizneset, por edhe për zhvillimin e qëndrueshëm të këtyre vendeve.

3.2 Zhvillimi i shërbimeve të dhënies së sigurisë si përgjigje e zhvillimit të raportimit të qëndrueshëm

Në zhvillimin e konceptit të ekonomisë së qëndrueshme nëpërmjet raportimit të qëndrueshëm një rol të rëndësishëm ka luajtur shoqata jo fitimprurëse, Iniciativa për Raportimin Global. Kjo organizatë, e themeluar që në vitin 1997, formalizohet në vitin 2002 si një organizatë bashkëpunëtoare e Programit për Mjedisin të Kombeve të Bashkuara²⁴. Ky program pranon udhëzimet e publikuara më herët nga IRG-ja për raportimin e qëndrueshëm dhe fton vendet anëtare t'i pranojnë dhe promovojnë ato. Në vitin 2002 u publikuan 150 raporte sipas udhëzimeve të IRG-së dhe ky numër është rritur çdo vit. Rritja e numrit të shoqërive që promovojnë raportimin e qëndrueshëm është shoqëruar me një interes në rritje për besueshmërinë e këtyre

²³ Këtu mund të përmendet Bursa Franceze e këmbimit

²⁴ The United Nations Environment Program (UNEP)

raporteve. Ky është një trend i pritshëm dhe mirëpritur nga profesionistët e kontabilitetit dhe auditimit të cilët mund të bëjnë ofruesit kryesor të këtij shërbimi. Të dhënat për performancën mjedisore dhe sociale përveç asaj financiare janë një mjet i fuqishëm për vlerësimin e “shëndetit” aktual dhe të pritshëm të një shoqërie. Shërbimet e pavarura të dhënies së sigurisë mund t’u ofrojnë lexuesve të raporteve më shumë besim për cilësinë e të dhënave duke rritur kështu probabilitetin që këto të dhëna të përdoren për vendimmarrje. Shërbimet e dhënies së sigurisë për raportimin për qëndrueshmërinë kanë disa ngjashmëri me shërbimet e dhënies së sigurisë (auditimit) për pasqyrat financiare, por dhe disa ndryshime të rëndësishme. Kështu për shembull është e qartë se çfarë raportohet me anë të pasqyrave financiare dhe mbi çfarë rregullash e standardesh (të mirëpërcaktuara) bëhet ky raportim. Raportimi për qëndrueshmërinë përfshin çështje që variojnë nga sektori në sektor apo nga shoqëria në shoqëri. Raportimi për qëndrueshmërinë shpesh përfshin një përzierje të informacionit sasior me atë cilësor. Të dhënat shpesh nuk janë në njësi monetare dhe sistemet për mbledhjen e tyre mund të mos jenë aq të zhvilluara sesa ato për mbledhjen dhe raportimin e informacionit financiar. Në vitet e fundit janë zhvilluar disa standarde ndërkombëtare për shërbimet e dhënies së sigurisë për raportimin e qëndrueshmërisë, por këto standarde nuk janë të detyrueshme, kanë mënyra të ndryshme trajtimi dhe nuk përdoren në të gjitha rajonet e botës. Gjithsesi publikimi i këtyre standardeve dhe i shumë raporteve e studimeve në lidhje me këto shërbime tregojnë se shoqëritë e kontabilitetit dhe profesioni i kontabilitetit në përgjithësi kanë identifikuar një mundësi reale për të ofruar shërbime të dhënies së sigurisë për këto raporte. Një treg i tillë në rritje për shërbime të dhënies së sigurisë kushtëzoi shumë zhvillime të rëndësishme edhe në llojin e sigurisë së ofruar gjatë viteve 2002-2005. Fillimisht raportimi për qëndrueshmërinë u bë një kërkesë e detyrueshme për shoqëritë e listuara në bursën franceze, më pas ky koncept u pranua dhe u promovua me metoda të ndryshme nga bursa Australiane apo ajo San Paolos (KPMG, International Survey of Corporate Sustainability Reporting,, 2002). Po ky raport tregon se shoqëritë japoneze filluan të përdorin raportimin mjedisor sipas udhëzimeve të qeverisë japoneze në vitin 2001.

Në vitin 2004 Regjistri Ndërkombëtar i Audituesve të Certifikuar²⁵ filloi një program të ri trajnimi për audituesit në fushën e raportimit social. Po në këtë vit kjo organizatë në bashkëpunim me organizatën Accountability²⁶ publikuan skemën e parë të certifikimit në fushën e shërbimeve të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë.

Raporti i KPMG-së për vitin 2002 (KPMG, International Survey of Corporate Sustainability Reporting,, 2002) thekson se rritja e indekseve që masin performancën e qëndrueshme të shoqërive, në veçanti indeksi DJSI²⁷, në Shtetet e Bashkuara të Amerikës apo në vende të Evropës mund të ketë qënë një faktor kontribues për rritjen e aktiviteteve të lidhura me raportimin e qëndrueshëm. (Cerin, 2001) përmendin faktin se ky indeks përdoret nga shoqëri jofitimprurëse dhe nga agjensi qeveritare për të treguar se integrimi i faktorëve ekonomikë, mjedisorë dhe social në aktivitetet dhe menaxhimin e një shoqërie rrit vlerën e aksionerëve. Indeksi DJSI përdoret gjithashtu nga shoqëri ndërkombëtare me qëllim për të përligjur përpjekjet e bëra për

²⁵ International Register of Certified Auditors, autoritet licensues ndërkombëtar për auditues të sistemeve të menaxhimit, e themeluar në vitin 1987 dhe me seli në Londër.

²⁶ AccountAbility është një organizatë ndërkombëtare e cila ofron konsulencë dhe standard në fushën e përgjegjshmërisë të shoqërive dhe në zhvillimin e qëndrueshëm.

²⁷ Dow Jones Sustainability Index

3.3 Përdoruesit e shërbimeve të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë

Sipas (S Zadek, Raynard S,M P&Forstater, 2004) shërbimi i dhënies së sigurisë përdoret:

- Për të përmbushur kërkesat ligjore: psh për raportimin financiar dhe atë mjedisor.
- Për të krijuar besueshmëri apo për të marrë ndonjë certifikatë të veçantë.
- Për të siguruar që informacioni është i besueshëm me qëllim lehtësimin e marrjes së vendimeve më të mira.
- Për të përmirësuar sistemet e menaxhimit nëpërmjet përdorimit të standardeve dhe proceseve të përmirësimit të vazhdueshëm (Ronald O. Reed, Thomas Buchman,, 2001).

Disa nga përfitimet e shërbimeve të dhënies së sigurisë përfshijnë:

- *Besueshmëri.* Një raport i vërtetuar u jep palëve të interesuara më shumë besim në të dhënat e raportuara. Ky raport reflekton seriozitetin me të cilën raportuesi trajton raportimin e qëndrueshëm
- *Risk më të ulët dhe vlerë të shtuar.* Cilësia e të dhënave vazhdon të jetë një çështje e rëndësishme për përdoruesit e raporteve. Shumë studime (GRI, 2008) pranojnë rolin e sigurisë për qëndrueshmërinë për uljen e riskut të cilësisë së të dhënave
- *Përmirësimi i nivelit të angazhimit të Bordit drejtues.* Ka më shumë të ngjarë që informacionet dhe të dhënat të cilat janë të besueshme të përdoren për vendimmarrjen e brendshme.
- *Forcimi i raportimit të brendshëm dhe i sistemeve të menaxhimit.* Siguria për qëndrueshmërinë ndihmon për të konfirmuar që sistemet dhe kontrollet e brendshme janë të sigurta por edhe rekomandon hapat për përmirësime të mundshme.
- *Përmirësimi i komunikimit me palët e interesuara.* Shumë organizata përdorin raportimin për qëndrueshmërinë si bazë për një dialog të vazhdueshëm me palët e interesuara në shoqëri duke mundësuar kështu komunikimin dhe mirëkuptimin mes palëve (Accountability, 2009).

Në parim, ky shërbim u jep siguri të gjithë të interesuarve në një organizatë në lidhje me informacionin e raportuar. Fakti është që për informacionin jo-financiar apo për pasqyrat e qeverisjes së korporatave, shoqëritë nuk janë të detyruara ligjërisht të paraqesin një raport sigurie. Janë vete shoqëritë që zgjedhin të paraqesin një raport sigurie për arsye që më shumë kanë të bëjnë me tregun, konkurrencën etj, sesa me kërkesat ligjore. Përdorimi dhe vlera e raporteve të sigurisë nga ekspertë të jashtëm të shoqërisë është në varësi të besimit që krijojnë përdoruesit e informacionit për cilësinë e këtij informacioni. Gabimet e mundshme në informacionet e publikuara jofinanciare të cilat ndikojnë perceptimet dhe vendimet e investitorëve mund të sjellin rritjen e kërkesës për shërbime të dhënies së sigurisë. Mund të thuhet pra sesa më shumë informacion jofinanciar të publikohet, aq më shumë do të rritet kërkesa për shërbime të dhënies së sigurisë.

Autorët e raportit No.86 të kërimit të Shoqatës së Kontabilistëve të Miratuar (SHKM) i klasifikojnë përdoruesit e mundshëm të shërbimeve të dhënies së sigurisë në tre grupe të mëdha si më poshtë:

- 1- **Përdorues të jashtëm të interesuar direkt:** investitorët dhe rregullatorët të interesuar në kërkesat ligjore si për shembull për raportimin financiar dhe atë mjedisor.
- 2- **Përdorues të jashtëm të interesuar indirekt:** media dhe OJF-të të interesuar për sigurinë e raportimit. Organizatat duhet të krijojnë besimin e duhur ose të marrin certifikata të veçanta. Deri më tani, zakonisht, organizatave u është kërkuar të provojnë besueshmërinë e informacionit të raportuar kështu që çfarë është zhvilluar më shumë ka qënë dhënia e sigurisë së jashtme. Sot, shoqëritë që promovojnë sigurinë për qëndrueshmërinë e pranojnë faktin se ky shërbim luan një rol të rëndësishëm për ruajtjen e besueshmërisë dhe dobishmërisë së informacionit edhe brenda organizatës. Ky informacion nuk përfshin vetëm informacion financiar, por edhe informacion nga burime jo tradicionale dhe jotregtare. Nga ky studim rezulton se përgjithësisht përfaqësuesit e OJF-ve ishin mbështetës të konceptit të shërbimeve të dhënies së sigurisë dhe kanë shprehur dëshirën për të qënë më të përfaqësuar në këtë proces.

Përfundimi kryesor i arritur nga raporti i kërimit no.115 i Shoqatës së Kontabilistëve të Miratuar (SHKM-ja) në Angli²⁸ është që pavarësisht nga interesi i palëve të përmendura më sipër forca kryesore shtytëse e shërbimeve të dhënies së sigurisë është e brendshme. Kështu që grupi më i madh i të interesuarve është:

- 3- **Grupi i përdoruesve të brendshëm:** menaxhimi dhe bordi drejtues të cilët shqetësohen për riskun, vlerën e shtuar, vendimmarrjen dhe të mësuarit. Ata kërkojnë siguri që informacioni është i saktë dhe i plotë në mënyrë që të marrin vendime më të mira ndërsa përmirësojnë sistemet e menaxhimit. Gjithësesi që këta përdorues të jenë forca shtytëse e zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë duhet që të funksionojë parimi kosto-përfitim i shërbimit, pra që shërbimi i dhënies së sigurisë të jetë një shërbim që shton vlerë, por në të njëjtën kohë dhe më një kosto të pranueshme.

Si përfundim, për shërbimet e dhënies së sigurisë materialiteti është një çështje thelbësore dhe përherë e diskutueshme. Një sfidë në përcaktimin e materialitetit mbetet barazpeshimi i fuqisë dhe influencës së të interesuarve. Kështu vetëm sepse disa grupe të të interesuarve për informacion (ose përdorues të informacionit) janë më të fuqishëm se të tjerët (psh media krahasuar me grupet e komunitetit), disa çështje konsiderohen si më materiale se janë në të vërtetë.

(Kolk, A., and P. Peregó., 2010) kanë ekzaminuar përdorimin e raporteve të sigurisë mes 250 shoqërive ndërkombëtare. Ata arrijnë në përfundimin se shoqëritë që kanë aktivitetin e tyre në vende që janë më shumë të orientuara ndaj përmbushjes së kërkesave të palëve të interesuara dhe që kanë një qeveri më pak të përfshirë janë më shumë të prirura për të përdorur shërbimet e dhënies së sigurisë .

²⁸ Shoqata e Kontabilistëve të Miratuar (në anglisht the Association of Chartered Certified Accountants) u themelua në Londër në vitin 1904 dhe që atëherë funksionon si një autoritet botëror për kualifikimin e kontabilistëve.

Po kështu studimi i (Simnett, R., A. Vanstraelen, and W. Chua., 2006) tregon se kërkesa vullnetare për shërbime të dhënies së sigurisë si dhe zgjedhja e një audituesi si ofrues i këtyre shërbimeve është më e lartë në vendet me sistem ligjor më të dobët.

Së fundi, të tjerë studiues arrijnë në përfundimin se shoqëritë që ushtrojnë aktivitetin e tyre në industrinë me pak besueshmëri si industrinë e minierave apo industrinë financiare kanë më shumë mundësi të kërkojnë që të sigurojnë raportet e tyre (Simnett, R., A. Vanstraelen, and W. Chua., 2006). Kjo gjë mund të shjehohet dhe nga teoria e besimit e Power (Power, 1997) e cila tregon një lidhje mes auditimit si fenomen dhe një humbje të përgjithshme të besimit në shoqëri.

3.4 Kuadri rregullator i shërbimeve të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë

Në lidhje me shërbimet e dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë ka disa **parime dhe standarde** të cilat mund të përdoren për të drejtuar procesin e tyre. Sipas Raportit nr.86 të SHKM-së (S Zadek, Raynard S,M P&Forstater, 2004) të gjitha standardet përdoren në tre mënyra të ndryshme:

- 1- Duke përshkruar se çfarë duhet të bëjë ose jo një organizatë.
- 2- Duke ofruar udhëzime rreth mënyrës se si jepen shërbimet e sigurisë.
- 3- Duke përshkruar se ku duhet të bazohet një organizatë (për shembull në standardet e proceseve apo të raportimit).

Në lidhje me autoritetet kryesore të cilat kanë bërë hapat e para për rregullimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë përmendim FNK-në, FEKE-n, Iniciativa për Raportimin Global (IRG-në) dhe Instituti i Përgjegjshmërisë Sociale dhe Etike (IPSE-n)²⁹.

FNK-ja publikoi në Korrik të vitit 2000 standardin e parë për angazhimet e dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë **SNAS-në 100** (sot SNAS-ja 3000). Ky standard u hartua nga Komiteti i Praktikave Ndërkombëtare të Auditimit. Objektivi i tij ishte të ndihmonte kontabilistët kudo në botë të ofronin shërbime të dhënies së sigurisë për shumëllojshmërinë e informacionit si të dhëna, sisteme, procedura dhe sjellje. Në vitin 2003 FNK-ja publikoi një **deklaratë për angazhimet e dhënies së sigurisë si dhe një standard për angazhimet e dhënies së sigurisë përveç auditimit dhe rishikimit të informacionit historik financiar, SAS-in 3000**, duke zëvendësuar kështu SAS-në 100.

FEKE ka nxitur disa studime në lidhje me zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë dhe shërbimeve të lidhura në vendet e Evropës si dhe ka ndërmarrë një sërë iniciativash për zhvillimin e kuadrit të shërbimeve të dhënies së sigurisë për raportimin e qëndrueshëm dhe mjedisor.

Ndërkohë, në lidhje me shërbimet e dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë një tjetër autoritet ka ofruar një standard specifik për këto shërbime. Në Mars të vitit 2003 Instituti i Përgjegjshmërisë Sociale dhe Etike ka publikuar **Standardin e Shërbimeve**

²⁹ Në Anglisht The Institute of Social and Ethical Accountability (ISEA)

të Dhënies së sigurisë SSHS-në 1000. Ky institut është pjesë e shoqatës botërore Accountabilty e cila është një organizatë botërore me qendër në Londër e angazhuar me çështje si përgjegjshmëria e shoqërive dhe zhvillimi i qëndrueshëm. Standardi i publikuar është hartuar me qëllimin për të ndihmuar shoqëritë të zhvillojnë proceset e menaxhimit të përgjegjshëm dhe në dallim nga SAS-i 3000 nuk është i detyrueshëm.

Si përfundim janë dy standarde ndërkombëtare që përdoren më gjerësisht nga profesionistët për angazhimet e dhënies së sigurisë, SSHS-i 1000 i publikuar nga IPSE-ja dhe SAS-i 3000 i publikuar nga FNK-ja. Të dyja këto standarde janë hartuar për nevojat e profesionistëve në mbarë botën, por në fakt ato janë hartuar për të adresuar objektiva të ndryshme. Ndërkohë, ka disa standarde (drafte) kombëtare të hartuara në disa vende si Holanda dhe Australia. Nga një studim i përbashkët i KPMG-së, Hollandë dhe IPSE-s (Jennifer Iansen-Rogers, Jannette Oelschlaegel, 2005) rezulton se siguria e ofruar duke u bazuar në të dy standardet e sipërpërmendura ka shumë mundësi që të japë rezultate më të mira dhe kjo sepse:

- Këto dy standarde janë teknikisht plotësues të njëri-tjetrit dhe për këtë arsye mund të përdoren së bashku në angazhimet e dhënies së sigurisë.
- Siguria e ofruar duke u bazuar në vetëm një prej tyre nuk ka gjasa të japë të njëjtin rezultat.

Autorët e punimit (Jennifer Iansen-Rogers, Jannette Oelschlaegel, 2005) konkludojnë se :”SSHs 1000 dhe SNAS 3000 nuk janë në konflikt dhe as zëvendësues të njëri-tjetrit, por plotësues... duke plotësuar kështu nevojat si të drejtimit, ashtu edhe të interesuarve të tjerë të shoqërisë.”

3.5 Parashikimi i të ardhmes për shërbimet e dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë

Në Projektin e Vizionit për kontabilistët për vitin 2011 e më pas, të publikuar nga IAKPC-ja³⁰ shërbimet e dhënies së sigurisë janë të parat në listën e shërbimeve themelore në të cilat shihet e ardhmja³¹ (që në fakt përkon edhe me të tashmen e këtij punimi) e profesionit. Këto shërbime pasohen nga shërbimet e teknologjisë, shërbimet e konsulencës së drejtimit, menaxhimit të performancës, planifikimit financiar dhe shërbimet e performancës. (IAKPC, The CPA Vision Project 2011 and beyond, 1998)

Sipas autorëve të raportit no.86 të SHKM-së (S Zadek, Raynard S, M P&Forstater, 2004) e ardhmja e sigurisë për qëndrueshmërinë mund të shikohet në tre skenarë të ndryshëm:

Gri - Standardet e dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë bëhen të detyrueshme për shoqëritë të cilave u kërkohet të raportojnë disa tregues të performancës sociale dhe mjedisore. Siguria fokusohet në vërtetësinë e të dhënave, por ka pak efekt në përmirësimin e performancës.

³⁰ Aktualisht është duke u përgatitur Projekti i Vizionit për kontabilistët për vitin 2025 e më pas por ai ende nuk është përfunduar e publikuar.

³¹

I artë – Vendosen standarde gjithëpërfshirëse dhe gjerësisht të pranuar të shërbimeve të dhënies së sigurisë. Shërbimet e dhënies së sigurisë nuk do të kenë më për fokus vetëm raportimin për publikun, por do të shërbejnë për të siguruar informacion për edukim dhe inovacion duke përmirësuar edhe performancën. Ky skenar është ai që ofron kontributin më të madh për zhvillimin e qëndrueshëm nëpërmjet sigurisë dhe legjislacionit që e mundëson atë.

I errët – Për një kohë shërbimet e dhënies së sigurisë “lulëzojnë” në disa drejtime, por ato humbasin besueshmërinë dhe si përfundim ato ngelen një mjet i përdorur thjesht për përmbushjen e ligjeve.

Ekspertët e intervistuar në këtë studim mendojnë se fillimisht do të vazhdojnë të ekzistojnë përjashtime të ndryshme për sa i përket shërbimeve të dhënies së sigurisë. Këto ndryshime do të reflektojnë nevojat e ndryshme të shoqërive, industrive dhe të përdoruesve të informacionit, por edhe ndryshimet në kultura e legjislacion mes vendeve.

Këta skenare theksojnë nevojën për Standarde të Dhënies së sigurisë të Qëndrueshme Gjërësisht të Pranuar me qëllim shmangien e skenarit “të errët”. Ndërkohë për të kaluar nga skenari “gri” në skenarin “e artë” këto standarde duhet të kenë karakteristikat e mëposhtme:

- Të fokusohen tek performanca.
- Të bazohen tek materialitetit i çështjeve.
- Të bëjnë të mundur që shërbimet e dhënies së sigurisë të ofrohen nga disa lloje organizatash dhe profesionistësh.
- Të sigurojnë një platformë të përbashkët për procese të ndryshme të dhënies së sigurisë.
- Të mundësojnë integrimin e këtyrë proceseve të ndryshme të dhënies së sigurisë brenda një kuadri rregullues gjithëpërfshirës.

Në të ardhmen shërbimet e dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë mund të shndërrohen në mënyrën me anë të së cilës organizatat vlerësojnë performancën e tyre të përgjithëshme. Kjo nuk do të ndodhë me urdhëra administrative as sepse kështu shkruhet në standarde. Kjo do të ndodhë me kalimin e kohës dhe vetëm nëse shërbimet e dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë e provojnë veten duke dhënë sinjale më të sakta për performancën dhe “shëndetin” e një organizate sesa ç’mund të japin vetëm treguesit financiarë.

Themelet e një projekti të ardhshëm për një platformë të përbashkët mbështeten në standardet për çështje specifike (si për shembull SA 8000) dhe standardet sipas llojit të verifikimit (si për shembull SNAS 3000). Ajo ç’ka nuk është e qartë është deri në çfarë mase do të shërbejnë këto standarde për unifikimin e një sërë procesesh të dhënies së sigurisë e niveleve të ndryshme të sigurisë etj. Ajo që kërkohet nga rregullatorët, bizneset dhe shoqëria civile aktualisht është bashkëpunimi për të krijuar

një arkitekturë standardesh të tillë që integron kontabilitetin, raportimin dhe sigurinë për një zhvillim të qëndrueshëm.

Studiues të IPSE-s mendojnë se Iniciativa për raportimin global (IRG-ja) siguron bazën për një standard raportimi të pranuar gjerësisht në të cilin mund të integrohen dhe standarde të tjera. Standardi SSHS 1000 ofron bazën për një platformë të përbashkët për sigurinë duke lejuar në të njëjtën kohë përfshirjen e standardeve të tjera si SNAS-ja 3000. Këto dy organizata (IPSE-ja dhe IRG-ja) po punojnë për një platformë të tillë të përbashkët. Por nëse do të kemi në të ardhmen një standard të unifikuar për shërbimet e dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë apo jo, kjo ngelet për t'u parë.

3.6 Karakteristikat kryesore të ofruesve të shërbimeve të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë

Duke qënë se tregu i shërbimeve të dhënies së sigurisë është duke u zhvilluar shpejt, nuk është e mirëpërcaktuar se çfarë cilësish duhet të ketë një ofrues i shërbimeve të sigurisë. Një nga objektivat e këtij studimi është të paraqiten cilësitë kryesore të cilat mund të ndikojnë vlerën e shërbimeve të dhënies së sigurisë .

Aftësitë e audituesve të pasqyrave financiare certifikohen nga organizma të profesionit si FNK-ja në botë apo IEKA në Shqipëri nëpërmjet testeve, stazheve, kontrollit të cilësisë, etj. Për ofruesit e sigurisë për qëndrueshmërinë që nuk janë kontabilistë ende nuk ka një strukturë të tillë paralele të zhvillimit profesional.

Në raportin nr 86 të SHKMA-s (S Zadek, Raynard S,M P&Forstater, 2004) aftësitë e nevojshme të ofruesve të shërbimeve të dhënies së sigurisë janë grupuar si më poshtë:

- Besueshmëria (kredibiliteti).
- Aftësitë në ofrimin e shërbimit të sigurisë në përgjithësi, për shembull në kontrollin e të dhënave, në kuptimin e rolit të sigurisë dhe në analizën e sistemeve.
- Aftësitë e procesit, për shembull në komunikimin me palët e interesuara, përcaktimin e materialitetit dhe vlerësimin e aftësisë së shoqërisë për të reaguar.
- Aftësitë dhe njohjet për çështje sociale, shkencore, ekonomike dhe të industrisë.

Për shkak të fokusit të gjerë të çështjeve të raportimit të qëndrueshëm, aftësitë e nevojshme variojnë sipas çështjes dhe llojit të sigurisë së ofruar. Sipas raportit të (IRG, 2013) këto aftësi përfshijnë:

- Aftësi teknike
- Aftësi të procesit
- Aftësi të përmbajtjes

Aftësitë teknike kanë të bëjnë me aftësitë në lidhje me dhënien e sigurisë në përgjithësi për shembull për mbledhjen dhe kontrollin e të dhënave, për të kuptuar rolin dhe

përgjegjësitë e dhënies së sigurisë. Në këtë grup përfshihet dhe mënyra e kontrollit të sigurisë së të dhënave. Disa ofrues të shërbimeve të dhënies së sigurisë do ta trajtonin duke u bazuar në riskun e tyre duke u fokusuar në aspektet materiale ndërsa të tjerë mund të kontrollonin të gjitha të dhënat. Kështu mund të thuhet se profesionistët e kontabilitetit dhe auditimit, por në mënyrë të veçantë të katërta shoqëritë e mëdha të kontabilitetit kanë si pikë të fortë aftësitë teknike.

Aftësitë e procesit janë specifike për sigurinë për qëndrueshmërinë për sa i përket identifikimit dhe komunikimit me të gjithë përdoruesit e interesuar të informacionit për një shoqëri dhe aftësisë për të përcaktuar materialitetin. Këto aftësi janë karakteristike e studiuesve të tregut, konsulentëve të sigurisë për qëndrueshmërinë apo të zgjidhjes së konflikteve.

Aftësitë e përmbajtjes kanë të bëjnë me aftësitë e ofruesve të shërbimeve të dhënies së sigurisë për të kuptuar se çështjet sociale, ekonomike dhe të industrisë që lidhen me biznesin e një shoqërie janë të një rëndësie të veçantë. Çështje komplekse që lidhen me performancën sociale dhe mjedisore të një shoqërie janë shumë më tepër problematike nga pikpamja e riskut se sa çështjet financiare pasi për këto lloj çështjesh ka shumë më pak kritere të vendosura. Shumë prej këtyre çështjeve trajtohen me gjykimin e ofruesit të sigurisë (pra duke mos u bazuar në kritere të mirëpërcaktuara) kështu që risku që shoqëron raportin është shumë më i lartë. Në këtë mënyrë do të variojë dhe niveli i sigurisë në varësi të çështjes dhe të mundësisë për ta audituar atë. Duke iu referuar SNAS 3000 (FNK, Standardi ndërkombëtar i angazhimit të dhënies së sigurisë që ndryshojnë nga auditimet apo rishikimet e informacioneve financiare historike Nr. 3000, 2013) kjo do të thotë se do të ketë një dallim mes një “sigurie të arsyeshme” dhe një “sigurie të kufizuar”.

Shumë studiues bien dakord se asnjë individ i vetëm apo asnjë shoqëri e vetme nuk mund të ketë të gjitha aftësitë e nevojshme për të siguruar një proces së dhënies së sigurisë për të gjitha palët e interesuara. Shpesh zgjidhja për këto shërbime ka qënë kombinimi i ekspertizës të disa ofruesve të shërbimeve të sigurisë:

- Me anë të krijimit të një grupi pune.
- Me anë të kombinimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë profesionale me komente të shoqërisë civile ose
- Duke përdorur një panel ekspertësh.

Në këtë punim janë analizuar shumë studime të autorëve të ndryshëm në lidhje me cilësitë e kërkuara, por më së shumti është cituar punimi i (Elilifsen, A.,Knechel,W.R., Wallage,Ph.& Praag.B, 2006) pasi objekti i këtij punimi është në mënyrë të veçantë për cilësitë e ofruesve të shërbimeve të dhënies së sigurisë . Në studimin e tyre autorët bëjnë një klasifikim të cilësive që mund të ndikojnë vlerën e shërbimeve të dhënies së sigurisë si më poshtë:

- **Konfidencialiteti:** Kjo cilësi i referohet masës në të cilën një ofrues i shërbimit ruan konfidencialitetin gjatë kryerjes dhe raportimit të një shërbimi.

- **Ekspertiza:** Kjo cilësi i referohet masës në të cilën një ofrues i shërbimit perceptohet si ekspert në kontekstin dhe përmbushjen e shërbimit.
- **Reputacioni profesional:** Reputacioni i përgjithshëm profesional i një ofruesi shërbimi sigurie mund të ketë ndikim në kërkesën për shërbimin.
- **Pavarësia:** Pavarësia është mungesa e interesit për çështjen e angazhimit, interes që mund të dëmtonte gjykimin e ofruesit të shërbimit.
- **Objektiviteti:** Pritet që vlera e shërbimeve të dhënies së sigurisë të varet nga objektiviteti i ofruesit të shërbimit, pra nëse konkluzionet e shërbimit janë të ndikuara ose jo nga anësi personale nga ana e ofruesit.
- **Integriteti:** Integriteti personal dhe profesional si dhe ndershmëria mund të paraqiten në shkallë të ndryshme ndër ofrues të ndryshëm të shërbimeve të dhënies së sigurisë dhe mund të ndikojnë kërkesën për këto shërbime.
- **Kostoja:** Në një treg konkurrense, për sa kohë që të gjithë profesionistët aplikojnë tarifa për shërbimet e tyre, pritet që kërkesa për shërbime të dhënies së sigurisë të ndryshojë në varësi të nivelit dhe drejtësisë së tarifave për shërbimin.

3.7 Ofruesit e mundshëm të shërbimeve të dhënies së sigurisë për raportet e qëndrueshmërisë

Ofruesit e shërbimeve të dhënies së sigurisë reflektojnë diversitetin e subjekteve për të cilat ofrohet siguri, mënyrën se si i trajtojnë shërbimet e dhënies së sigurisë dhe gjithashtu dhe kërkesat e ndryshme të përdoruesve të informacionit.

Që në vitin 1998 Robert Elliot (Elliot, 1998) parashikoi se megjithëse shërbimet e dhënies së sigurisë u zhvilluan nga shërbimet e auditimit, kontabilistëve dhe audituesve do t'u duhej të konkurronin me ofrues të tjerë si firma programesh, avokatë etj. Ai shpjegon se kjo nuk ka të bëjë me konkurrentë që "pushtojnë" territorin tradicional të kontabilistëve por vjen për arsye se shumë shërbime sigurie janë zhvilluar në fusha krejtësisht të parregulluara me ligje apo standarde nga profesioni, por edhe sepse shoqëri të tjera (që nuk kanë lidhje me kontabilitetin apo auditimin) kanë vite që i ofrojnë këto shërbime, por kurrë nuk janë konsideruar si konkurrentë pasi askush nuk mendonte se këto lloj shërbimesh mund të ishin shërbime që mund të ofroheshin nga kontabilistë.

Në këtë seksion do të trajtojmë më gjerësisht cilësitë dhe karakteristikat e ofruesve të shërbimeve të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë që ndikojnë në vlerën e këtyre shërbimeve si dhe do të analizojmë, mbështetur në literaturën e shqyrtuar, se deri në çfarë mase i zotërojnë këto cilësi kontabilistët dhe audituesit dhe si ndikon kjo në konkurrencën në treg.

Sipas raportit N0.86 të SHKMA-s (S Zadek, Raynard S,M P&Forstater, 2004) shërbimet e sigurisë sigurohen nga disa ofrues të ndryshëm:

Të jashtëm:

- Profesionistë të kontabilitetit dhe shoqëri kontabiliteti (kryesisht “Big 4”).
- Shoqëri të sigurisë së cilësisë.
- Specialistë të përgjegjshmërisë sociale.
- Organizata të shoqërisë civile (OJF).
- Panele opinionistësh / këshillues.

Të brendshëm:

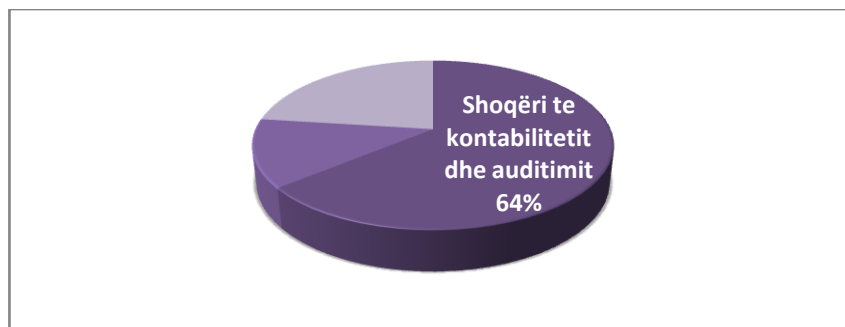
- Sipas fushave.
- Vlerësimi i riskut/auditimi i brendshëm.
- Në nivel bordi.

Për qëllime të këtij studimi do të përqëndrohemi tek ofruesit e jashtëm të shërbimeve të dhënies së sigurisë . Autorët e raportit nr.86 të SHKMA (S Zadek, Raynard S,M P&Forstater, 2004) arrijnë në përfundimin se profesionistët e kontabilitetit dhe auditimit, ofruesit e shërbimeve për ruajtjen e cilësisë dhe konsulentët e përgjegjshmërisë sociale, gjatë ofrimit të shërbimit të dhënies së sigurisë bëjnë një trajtim të ngjashëm me auditimin e pasqyrave financiare dhe përqëndrohen vetëm në përshkrime të sakta në lidhje me sigurinë e të dhënave dhe të sistemeve që prodhojnë informacion ndërkohë që shoqëria civile dhe opinionistët kanë prirjen të bëjnë gjykime normative.

Sipas studimit të (IRG, 2013) ofruesit e jashtëm të shërbimeve të dhënies së sigurisë janë të ndryshëm. Shoqëritë që e kërkojnë shërbimin pretendojnë që ata të jenë të pavarur por të kenë edhe cilësi të tjera si ekspertizë dhe kompetencë të procesit. Ky studim i kategorizon ofruesit në tre grupe:

- *Shoqëri të kontabilitetit dhe të auditimit.* Avantazhi i këtyre shoqërive është që ato janë të lidhura në rrjete botërore, janë të fokusuara në biznes, kanë ekspertizë në raportimin financiar dhe jo financiar, kanë sisteme, procedura kontrolli dhe auditimi (duke përfshirë edhe të dhënat për ndryshimin e klimës).
- *Shoqëritë inxhinierike.* Këto shoqëri zakonisht ofrojnë certifikata teknike si dhe ekspertizë inxhinierike, ato kuptojnë mirë procese komplekse dhe përdorin trajtime multidisiplinare.
- *Shoqëri të raportimit për qëndrueshmërinë.* Ato fokusohen dhe specializohen në çështje të zhvillimit dhe raportimit për qëndrueshmërinë, ato janë më të vogla si shoqëri dhe zakonisht janë shoqëri lokale. Shpesh kanë si avantazh eksperiencën e tyre me palët e interesuara.

Nga IRG-ja në vitin 2012 janë të siguruara nga shoqëri të kontabilitetit (64 % e tyre) si më poshtë:



Figurë 4: Ofruesit e shërbimeve të dhënies së sigurisë për raportet e publikuara të IRG në vitin 2012 (në përqindje)

Burimi: (IRG, 2013)

Studimi i (Simnett, R., A. Vanstraelen, and W. Chua., 2006) tregon se nga 1241 shoqëri të listuara nga 31 vende të botës që paraqesin raporte për informacione të përgjithshme jo financiare, 31% e tyre zgjedhin shërbimin e dhënies së sigurisë për këto raporte ndërkohë që 42% e këtyre të fundit janë të shërbimeve të ofruara nga profesionistë të auditimit.

Në studimin e tyre për ofruesit e shërbimeve të dhënies së sigurisë (Elilifsen, A., Knechel, W.R., Wallage, Ph. & Praag, B., 2006), trajtuan shtatë kategori të ofruesve të këtyre shërbimeve:

- Profesionistë të kontabilitetit, auditimit dhe/ose të taksave.
- Noterë ose avokatë: një ekspert ligjor.
- Konsulentë inxhinierë: inxhinierë ose projektues.
- Konsulent menaxhimi: këshillues biznesi.
- Konsulent teknologjie: ekspertë të teknologjisë së informacionit dhe sistemeve të informacionit.
- Organizata joqeveritare të pavarura.
- Punonjës të shoqërisë: personel i punësuar nga shoqëria.

Në vitin 1999, Shell kërkon të hulumtojë rreth ofruesve më të përshtashëm të shërbimit të dhënies së sigurisë. Sipas tij që në atë kohë kishte disa mundësi të cilat përfshinin:

- Audituesit të cilët specializohen në këtë fushë.
- Shoqëri të reja të cilat krijohen dhe specializohen posaçërisht për këtë qëllim.
- Organizata jofitimprurëse që mund të kontrollojnë anën specifike të një shoqërie.
- Një miks i tre alternativave të mësipërme (Shell, 1999).

Në mënyrë që të ofrojë një shërbim që rrit besueshmërinë e informacionit, profesionisti i pavarur që e ofron atë, duhet të ofrojë besim jo vetëm si ofrues në vetvete, por edhe nëpërmjet procesit që përdor për ta ofruar këtë shërbim.

Përsa i përket ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë dhe shërbimeve të lidhura në vendet e Evropës studimi i FEKE tregon se:

- Shumica e këtyre shërbimeve ofrohet nga auditues sipas Direktivës së Auditimit
- Megjithatë në pesë vende disa shërbime ose të gjitha mund të ofrohen nga cilido ofrues.
- Në tre vende bëhet dallimi mes “audituesve” dhe “kontabilistëve si profesionistë të praktikës”. Këta të fundit mundën gjithashtu të ofrojnë shërbime të lidhura ose shërbime sigurie përveç auditimit të pasqyrave financiare.
- Në shumë pak vende të tjera këto shërbime mund të ofrohen nga “persona të kualifikuar”, “ekspertë të pavarur”, “censor”, “kolegji sindikal”, një konsulent taksash apo “layman” ndërkohë që dhe audituesve nuk u ndalohet të ofrojnë këto shërbime. (FEKE, 2009)

Aktualisht studime dhe statistika tregojnë se kontabilistët dhe audituesit kanë ekskluzivitet në lidhje me ofrimin e shërbimeve të lidhura si dhe të shërbimeve të rishikimit, por konkurrenca është më e gjerë në treg përse i përket shërbimeve të sigurisë (që ndryshojnë nga auditimet apo rishikimet e informacioneve financiare historike). Profesionistët dhe akademikët kontabilistë mund të kontribuojnë në mënyrë domethënëse në debatin për përgjegjësinë sociale të shoqërive pasi ata kanë mundësinë për të ofruar mekanizma që ta bëjnë shoqërinë të jetë e përgjegjshme për atë që bën (Tilw, 2010).

Kështu, për shembull, sipas një raporti në lidhje me rolin e shërbimeve profesionale për vendet në zhvillim nga KPMG International (KPMG, International Development services: Professional services for the Developing World, 2009) thuhet se kontabilistët dhe audituesit kanë aftësitë, kompetencat, eksperiencën lokale dhe ndërkombëtare për të ofruar shërbime profesionale që u përgjigjen kërkesave në rritje të vendeve në zhvillim dhe jo vetëm. Kështu ata mund të ofrojnë shërbime të dhënies së sigurisë për forcimin e sektorit publik si monitorimi dhe vlerësimi i vazhdueshëm i fondeve të donatorëve të huaj apo vendas. Shumë donatorë kërkojnë një siguri paraprake që përpara se t’i akordojnë këto fonde. Shoqëritë e mëdha të kontabilitetit janë të anagazuara në vlerësime dhe analiza të sistemeve financiare e të kontrollit të njësive publike që aplikojnë për fonde por dhe një siguri për përdorimin transparent dhe efektiv të këtyre fondeve. Sipas këtij raporti (KPMG, International Development services: Professional services for the Developing World, 2009) sot specialistët e kësaj shoqërie ofrojnë shërbime shumë larg shërbimeve tradicionale të tilla si shërbim të dhënies së sigurisë në lidhje me shpërndarjen e përshtatshme të ndihmave të organizatave të ndryshme në vende të ndryshme të botës. Si pjesë e shërbimit kontabilistët kontrollojnë se si janë përgatitur raportet e shpërndarjes së këtyre ndihmave, se si është bërë kontabilizimi i kostove të magazinimit dhe transportit të këtyre ndihmave, se si janë raportuar kushtet e magazinave dhe deri tek fakti nëse këto ndihma u janë shpërndarë ose jo përfituesve të duhur.

Në lidhje me mbikëqyrjen publike dhe profesionale mbi ofruesit e shërbimeve të dhënies së sigurisë dhe shërbimeve të lidhura në vendet e Evropës ka tre përqsasje kryesore:

- Në pothuajse gjysmën e vendeve, ofruesit e këtyre shërbimeve janë të mbikëqyrur, në shumicën e tyre nga një autoritet publik, por në disa vende të tjera (më të pakta në numër) nga autoritetet profesionale të kontabilitetit.
- Në gjysmën tjetër të vendeve, ofruesit e shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk janë të mbikëqyrur nga autoritete publike apo profesionale.
- Në një numër shumë të kufizuar vendesh është krijuar një regjim i veçantë mbikëqyrjeje për ofruesit e këtyre shërbimeve, veçanërisht kur ofruesi nuk është një auditues.

Por cili është pozicioni i profesionistëve të kontabilitetit në këtë treg? Cilat janë pikat e tyre të forta dhe të dobta në krahasim me ofruesit e tjerë të mundshëm?

3.8 Kontabilistët në tregun e shërbimeve të dhënies së sigurisë në këndvështrimin e analizës SWOT

Për trajtimin e kësaj çështje kemi zgjedhur të përdorim analizën SWOT³². Analiza SWOT ka filluar të përdoret që në vitet '60 nga Albert Humphrey. Kjo analizë përgjithësisht është përdorur për të identifikuar faktorët e brendshëm dhe të jashtëm të cilët ndikojnë ose do të ndikojnë ecurinë e një organizate apo të një strategjie të veçantë. Ndër faktorët e brendshëm identifikohen përparësitë (fuqitë) dhe dobësitë e organizatës ndërsa në lidhje me faktorët e jashtëm analizohen mundësitë (shanset) dhe pengesat (kërcënimet) që paraqet tregu apo mjedisi ekonomik, social etj. Më pas nga analiza e ndërthurrur e tyre nxirren përfundime në lidhje me strategjitë më efektive që duhet të ndjekë organizata për arritjen e qëllimeve të saj.

Në rastin tonë, ne do të përdorim analizën SWOT për të analizuar profilin aktual dhe të ardhshëm të profesionistëve të kontabilitetit si ofrues të mundshëm të shërbimeve të dhënies së sigurisë (përtej auditimit të pasqyrave financiare) si dhe mundësitë dhe sfidat që shfaq tregu i këtyre shërbimeve. Qëllimi është të identifikojmë strategjitë më efektive që duhen ndjekur nga profesionistët e kontabilitetit për të shfrytëzuar në maksimum mundësitë që ofron ky lloj shërbimi. Të dhënat e përdorura për këtë analizë do të merren nga shqyrtimi dhe analiza e literaturës.

Përparësitë e profesionistëve të kontabilitetit në lidhje me ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë:

Bazuar në Projektin e Vizionit për kontabilistët për vitin 2011 e më pas, të publikuar nga IAKPC, vlerat themelore të profesionistëve të kontabilitetit janë:

³² Ka disa variante shqipërimi të terminologjisë së kësaj analize si “Fuqi”, “Pika të forta” apo “Përparësi” për “Strengths”, “Dobësi” apo “Pika të dobëta” për “Weaknesses”, “Shanse” apo “Mundësi” për “Opportunities” dhe “Kërcënimet” apo “Pengesat” për “Threats”. Për specifikat e këtij kërkimi në të cilin trajtohet profili i kontabilistëve në tregun e shërbimeve të dhënies së sigurisë, janë përdorur termat e përshtatur: Përparësitë – Dobësitë – Mundësitë – Pengesat.

- Edukimi i vazhdueshëm dhe të mësuarit gjatë gjithë jetës
- Kompetenca
- Integriteti
- Të qenit të përditësuar me problemet e përgjithshme të biznesit
- Objektiviteti (IAKPC, The CPA Vision Project 2011 and beyond, 1998).

Disa nga përparësitë e kontabilistëve për të cilat ata konsiderohen si ofrues të besueshëm të shërbimeve të dhënies së sigurisë janë :

- Ata ndjekin standarde etike rigoroze të cilat përfshijnë dhe kërkesën për pavarësi;

Tipari i përgjegjshmërisë është një tipar thelbësor për ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë dhe në vetvete ai përbën një nga përparësitë e profesionistëve të kontabilitetit për ofrimin e këtyre shërbimeve. Sipas parimeve kryesore të Kodit të Etikës për profesionistët kontabël, një tipar dallues i këtij profesioni është tipari i i përgjegjësishë (të vepruarit në interes të publikut). Për këtë arsye, një profesionist kontabël nuk ka përgjegjësinë që të kënaqë në mënyrë specifike vetëm nevojat e një klienti ose të një punëdhënësi të caktuar. Kështu sipas Manualit të deklaratave të auditimit, dhënies së sigurisë dhe etikës një profesionist kontabël i praktikës duhet të veprojë në pajtim me parimet themelore të Kodit të Etikës si më poshtë:

- **Integriteti** : një profesionist duhet të jetë i drejtpërdrejtë dhe i ndershëm në të gjitha marrëdhëniet e tij profesionale dhe të biznesit.
 - **Objektiviteti** : një profesionist kontabël nuk lejohet të paragjykojë, të ketë konflikt interesash ose të influençohet nga të tjerët për të mënjeluar gjykimin profesional apo të biznesit.
 - **Kompetenca profesionale dhe kujdesi i duhur**: një profesionist ka detyrimin e vazhdueshëm të zotërojë njohuri dhe aftësi profesionale në atë nivel, në të cilin garanton se klienti ose punëdhënësi i tij do të marrin shërbime profesionale kompetente, të cilat bazohen në zhvillimet aktuale të praktikës, të legjislacionit dhe të teknikave përkatëse. Në kryerjen e shërbimeve profesionale një profesionist duhet të veprojë me kujdes dhe në pajtim me standardet profesionale e teknike.
 - **Konfidencialiteti** : Një profesionist duhet të respektojë konfidencialitetin për informacionet që merr si rrjedhojë e veprimtarive të tij të pavarura profesionale ose të punësimit në një entitet. Ai nuk duhet t'i japë këto informacione tek palët e treta pa autorizimin përkatës (përveç rasteve kur për dhënien e këtyre informacioneve ekziston e drejta apo detyrimi profesional) dhe nuk duhet t'i përdorë për përparësi profesionale të tij.
 - **Sjellja profesionale**: Një profesionist duhet të respektojë ligjet dhe rregullat dhe të mënjanojë çdo veprim që diskrediton profesionin.
- Kontabilistët i përmbahen një strukture të përcaktuar si dhe standardeve të publikuara (FNK, Manuali i Deklaratave ndërkombëtare të Kontrollit të cilësisë, Auditimit, Rishikimit, sigurive të tjera dhe shërbimeve të lidhura, 2013) mbi të cilat ata mund të bazohen për të kryer këto lloj angazhimesh.

- Ata kanë aftësitë e duhura pasi kanë mjaft eksperiencë në kryerjen e auditimeve të pasqyrave financiare (të cilat në vetvete janë shërbime të dhënies së sigurisë) për të cilat janë të detyruar të ndjekin standarde rigoroze profesionale si dhe të trajtohen vazhdimisht. Eksperienca e audituesve në auditimin e pasqyrave financiare do të thotë se ata tashmë i kanë disa prej aftësive të nevojshme për të përfituar nga mundësitë që ofron zhvillimi i tregut të shërbimeve të tjera të dhënies së sigurisë .

Dobësitë e profesionistëve të kontabilitetit në lidhje me ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë:

Në lidhje me problemet apo dobësitë që mund të kenë kontabilistët për ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë në krahasim me konkurrentët të tjerë në treg (Knechel.W.R, 2001) vë në dukje disa dobësi të mundshme të kontabilistëve si ofrues të shërbimeve të sigurisë si:

- Ruajtja e pavarësisë.
- Zhvillimi i aftësive të veçanta.
- Zbatimi i rregulloreve dhe standardeve përkatëse.

Sipas studimit të (ICAEW, Assurance on non-financial information, 2008) probleme mund të hasen veçanërisht me pavarësinë e kontabilistëve në ofrimin e shërbimeve si dhe me aftësitë specifike që kërkohen për kryerjen e këtyre shërbimeve si më poshtë:

- Përdoruesit e informacionit kanë nevojë për informacion të besueshëm. Një profesionist që jep një opinion të pavarur për besueshmërinë e informacionit ndihmon për forcimin e besimit. Kjo do të thotë se pavarësia është një karakteristikë themelore e angazhimeve të dhënies së sigurisë . Që në vitin 1961 pavarësia është quajtur “guri i qoshes” për shërbimet e dhënies së sigurisë , një element kyç në procesin e raportimit të korporatave dhe një kërkesë themelore për një shërbim që shton vlerë (Mautz, 1961). Megjithëse krizat e fundit financiare kanë vënë në dyshim pavarësinë e audituesve si dhe vlerën e shërbimeve të dhënies së sigurisë në përgjithësi dhe në veçanti të shërbimit të auditimit, fakti është që audituesit kanë standarde të qarta në lidhje me pavarësinë, por gjithsesi përmbushja e tyre mund të jetë një sfidë më vete. Manual i deklaratave të auditimit, dhënies së sigurisë dhe etikës së FNK shpjegon se është Kodi i Etikës ai që drejton profesionistët e praktikës kur marrin përsipër angazhime të dhënies së sigurisë. E njëjta gjë përsëritet edhe në SNAS 3000. Autoritetet rregulluese të profesionit si FNK-ja janë të ndërgjegjshëm se përfshirja e kontabilistëve në angazhimet e shërbimeve të dhënies së sigurisë parashtron edhe kërkesa më të forta për pavarësinë e tyre. Për këtë arsye Bordi Ndërkombëtar i Standardeve të Etikës për Kontabilistët (BNSEK) pranë FNK-së ka përfshirë dy seksione të veçanta në Kodin e Etikës për profesionistët e kontabilitetit që ofrojnë shërbime të lidhura ose shërbime të dhënies së sigurisë; seksionin 290 për shërbimet e auditimit dhe shërbimet e lishura dhe seksionin 291 për shërbimet e sigurive të tjera (FNK, Kodi i Etikës për profesionistët e kontabilitetit, 2013). Që një profesionist të plotësojë kërkesat për pavarësi më parë ai duhet të vlerësojë kërcënimet e mundshme të pavarësisë për çdo angazhim të dhënies së sigurisë dhe nëse është e nevojshme të marrë masa parandaluese si përdorimi i grupeve të punës të pavarura apo një rishikim të pavarur të çështjeve kryesore të angazhimit.

Në Shqipëri, çështjet e pavarësisë dhe të konfliktit të interesit trajtohen gjerësisht edhe në ligjin nr.10 091, datë 5.3.2009 “Për auditimin ligjor, organizimin e profesionit të ekspertit kontabël të regjistruar dhe të kontabilistit të miratuar” në nenet 33 dhe 35.

Shumë studiues të tjerë siç është edhe Benito Arruñada këmbëngulin se ofrimi i shërbimeve të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë për klientët e tyre të auditimit nuk dëmton aspektin e pavarësisë dhe as cilësinë e shërbimeve. Në fakt sipas tij, ofrimi i këtyre shërbimeve për të njëjtët klientë redukton kostot, rrit aftësitë teknike dhe motivon konkurrencën. Gjithsesi studimi i tij rekomandon që politikat e rregulloret duhet të lehtësojnë zhvillimin dhe përdorimin e mjeteve dhe teknikave mbrojtëse të cilat mund të ofrohen vetëm nga veprimi i lirë i forcave të tregut. (Arruñada, 2005)

- Eksperienca dhe trajnimi si dhe nevoja për njohuri të veçanta në lidhje me dhënien e sigurisë për informacione jofinanciare. Në fakt audituesit përdorin gjykimin profesional dhe janë të familjarizuar me vlerësimin e materialitetit, kuptimin e praktikave të biznesit si dhe marrjen e evidencave të mjaftueshme dhe të përshtatshme. Këto aftësi mund të aplikohen për të gjitha llojet e shërbimeve të dhënies së sigurisë. Ndërsa kërkesat për informacion ndryshojnë, profesionistëve mund t’u kërkohet të marrin përsipër lloje të ndryshme angazhimesh të dhënies së sigurisë të cilat mund të jenë përtej aftësive të tyre. Për shembull, profesionistëve mund t’u kërkohet të vlerësojnë sigurinë e sistemeve të informacionit. Nëse ata nuk kanë njohuri të mjaftueshme teknologjike për ta kryer këtë angazhim ata duhet të përdorin ekspertë të jashtëm ose të ndërtojnë grupe pune shumë funksionale. Sipas Manualit të Deklaratave të auditimit, dhënies së sigurisë dhe etikës një profesionist duhet të respektojë ligjet dhe rregullat dhe të mënjanojë çdo veprim apo angazhim që diskrediton profesionin.

Mundësitë që ofron tregu i shërbimeve të dhënies së sigurisë (përtej auditimit të pasqyrave financiare):

Në lidhje me mundësitë që ofron tregu i shërbimeve të dhënies së sigurisë për profesionistët e kontabilitetit kemi folur gjerësisht në kapitullin e tretë por në këtë çështje, për qëllime të analizës SWOT do të bëjmë një përmbledhje si më poshtë:

- **Kërkesa në rritje për raporte të përgjegjshmërisë së korporatave apo raporte të bazës trefishe (financiare, mjedisore dhe sociale):** Problemet aktuale të degradimit mjedisor, korrupsionit, shpërndarjes së pabarabartë të burimeve që kanë çuar në krijimin e varfërisë në pjesën më të madhe të globit kanë vënë në pah kërkesat për një zhvillim të qëndrueshëm qëllimi i të cilit është që njësitë ekonomike të mbajnë përgjegjësi për ndikimin e tyre social, mjedisor dhe ekonomik. Për të përmbushur kërkesat e menaxherëve, partnerëve në tregti, investitorëve, konsumatorëve, rregullatorëve dhe kërkesave të shoqërisë civile, për një zhvillim të qëndrueshëm shoqëritë angazhohen të publikojnë raporte për qëndrueshmërinë. Rritja e numrit të shoqërive që promovojnë këtë mënyrë raportimi është shoqëruar me një interes në rritje për besueshmërinë e këtyre raporteve. Për këtë arsye, shumë shoqëri të mëdha në botë zgjedhin të përfitojnë nga shërbimet e dhënies së sigurisë për këto raporte. Ky është një trend i pritshëm

dhe i vlerësuar nga profesionistët e kontabilitetit të cilët mund të bëhen ofruesit kryesorë të këtij shërbimi.

- **Zhvillimi i modelit të raportimit të informacionit:** Modeli i raportimit të informacionit është zhvilluar nga modeli aktual, statik në një model on-line në mënyrë të tillë që të adresojë nevojat e tregut. Kjo do të thotë se edhe shërbimet e pavarura të dhënies së sigurisë duhet të përshtaten respektivisht. Sipas (KESHS K. E., 2008) teknologjitë e reja, platformat si Interneti dhe standardet për shpërndarjen e informacionit si XBRL (gjuhë e raportimit financiar të bizneseve) mundësojnë praktika dhe procese më transparente, të besueshme dhe eficiente të raportimit dhe mund të përdoren për të drejtuar zhvillimin e raportimit të biznesit, por edhe të shërbimeve të dhënies së sigurisë për të përmbushur nevojat e një ekonomie moderne globale. Edhe sipas studimeve të FEKE-s përparësitë e raportimit elektronik të biznesit po sigurojnë një treg në rritje për shërbimet e dhënies së sigurisë (FEKE, 2009).
- **Rritja e numrit të shoqërive të përjashtuara nga detyrimi për të audituar pasqyrat financiare:** Hyrja në fuqi e direktivave të tilla si Direktiva e katërt e Komunitetit Evropian “Për pasqyrat vjetore për lloje të ndryshme të shoqërive” apo Direktiva e rishikuar në vitin 2013 kanë bërë që të rritet numri i shoqërive të përjashtuara nga detyrimi për të audituar pasqyrat financiare në disa vende të Bashkimit Evropian nëpërmjet rritjes së pragut përjashtues nga ky detyrim. Kjo gjë ka krijuar një mundësi për të ofruar një nivel alternativ sigurie për këto shoqëri.
- **Kërkesa dhe udhëzime ligjore:** Megjithëse shumica e këtyre shërbimeve janë jo të detyrueshme, në disa vende raportimi për qëndrueshmërinë u bë një kërkesë e detyrueshme për shoqëritë e listuara në bursë siç ndodhi fillimisht me bursën franceze. Më pas ky koncept u pranua dhe u promovua me metoda të ndryshme nga bursa Australiane apo ajo San Paolos (KPMG, International Survey of Corporate Sustainability Reporting., 2002). Po kështu edhe shoqëritë japoneze filluan të përdorin raportimin mjedisor sipas udhëzimeve të qeverisë japoneze në vitin 2001.
- **Përfitimet nga rritja e reputacionit:** Ndërkohë shumica e shoqërive zgjedhin të përdorin shërbimet e dhënies së sigurisë pasi ato kërkojnë të rrisin besueshmërinë e raporteve të tyre dhe të krijojnë një reputacion të mirë (Simnett, R., A. Vanstraelen, and W. Chua., 2009). Kështu raporti i KPMG për vitin 2002 (KPMG, International Survey of Corporate Sustainability Reporting., 2002) thekson se rritja e indekseve që masin performancën e qëndrueshme të shoqërive, në veçanti indeksi DJSI³³, në Shtetet e Bashkuara të Amerikës apo në vende të Evropës mund të ketë qënë një faktor kontribues për rritjen e aktiviteteve të lidhura me raportimin e qëndrueshëm. Studiues te tjerë përmendin faktin se ky indeks përdoret nga shoqëri jofitim prurëse dhe nga agjensi qeveritare për të treguar se integrimi i faktorëve ekonomikë, mjedisorë dhe social në aktivitetet dhe menaxhimin e një shoqërie rrit vlerën e aksionerëve (Cerin, 2001). Indeksi DJSI përdoret gjithashtu nga shoqëri ndërkombëtare me qëllim për të përligjur përpjekjet e bëra për qëndrueshmërinë.

³³ Dow Jones Sustainability Index

- **Niveli i ulët i rregullimeve ligjore në disa vende të botës:** Përfundimet e studimit të (Kolk, A., and P. Perego., 2010) sugjerojnë se mundësia për të zgjedhur një shoqëri të madhe kontabiliteti si ofrues i shërbimit të sigurisë rritet për shoqëritë që veprojnë në vende që janë më të orientuar ndaj palëve të interesuara dhe me një nivel të ulët të rregullimit ligjor për këto çështje.

Një tjetër studim tregon se kërkesa vullnetare për shërbime të dhënies së sigurisë si dhe zgjedhja e një audituesi si ofrues i këtyre shërbimeve është më e lartë në vendet me sistem ligjor më të dobët (Simnett, R., A. Vanstraelen, and W. Chua., 2006). Në mënyrë më specifike, shërbimet e dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë dhe zgjedhja e një audituesi si ofrues i këtyre shërbimeve duket si një zëvendësim i një mjedisi ligjor të dobët. Këto gjetje janë në harmoni me studimin e Durnev dhe Kim (Durnev, A. and E.H. Kim, 2005) të cilët vërtetojnë se shoqëritë i adaptohen mjediseve me ligje të dobta duke vendosur praktika drejtimi eficiente. Për më tej ato përputhen dhe me rezultatet e një tjetër studimi (Choi, J. and T.J. Wong, 2006) i cili arrin në përfundimin se shoqëritë më të mëdha të auditimit (“Big 5”³⁴) plotësojnë një funksion drejtimi (qeverisjeje) në vende me sistem ligjor të dobët.

Mjedisi i sotëm ofron mundësi të shumta për profesionistët e kontabilitetit dhe auditimit për marrjen e një roli drejtues në këto reforma. Këta profesionistë së bashku me pjesëmarrës të tjerë të tregut duhet të pranojnë dhe nxisin ndryshimet dhe të fokusojnë e unifikojnë përpjekjet e tyre për modernizimin e modelit të raportimit dhe njëkohësisht edhe të shërbimeve përkatëse të dhënies së sigurisë .

Pengesat e tregut të shërbimeve të dhënies së sigurisë:

Robert Knechel përmend kërkesën e tregut si kufizimin kryesor për zgjerimin e tregut të shërbimeve të dhënies së sigurisë (Knechel.W.R, 2001). Carcello, Messier dhe Ricchiute gjithashtu kanë trajtuar disa sfida të cilat kanë të bëjnë me barrierat e mundshme të tregut si kërkesa, përgjegjësia ligjore, komunikimi dhe kriteret e matjes (Carcello, J. V., Messier, W. F. and Ricchiute, D. N., 1998).

Përdoruesit e ndryshëm të informacionit në një shoqëri kanë nevojë për informacion të besueshëm dhe shërbimet e dhënies së sigurisë mund të luajnë një rol shumë të rëndësishëm për t’i siguruar ata në lidhje me besueshmërinë e informacionit. Për shkak se përveç informacionit financiar në rastin e shërbimeve të dhënies së sigurisë bëhet fjalë edhe për dhënie të sigurisë për informacionin jofinanciar ka disa sfida praktike me të cilat mund të përballen profesionistët që ofrojnë këto shërbime.

Pavarësisht nga udhëzimet e dhëna në SNAS-në 3000, ka disa çështje praktike që audituesit duhet t’i kenë parasysh kur ofrojnë shërbime të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë si më poshtë:

- **Informacioni sasior përkundrejt atij cilësor:** Profesionistët e praktikës mund të kenë shumë eksperiencë në auditimin e informacionit sasior, por shërbimi i dhënies së sigurisë për informacion jo-financiar paraqet të tjera sfida. Për shembull nuk ka një sistem të regjistrimit të dyfishtë si për informacionin

³⁴ Sot katër

financiar që të mund të sigurojë një mekanizëm të përgjithshëm kontrolli. Mjetet e matjes dhe të analizës nuk janë aq të zhvilluara dhe aq të unfikuara sa programet e kontabilitetit financiar.

- **Informacioni subjektiv:** Në krahasim me informacionin financiar, nuk ka rregulla të përcaktuara për matjen e informacionit jofinanciar. Ky fakt ka ndikim tek profesionistët si më poshtë:
 - Çështja në fjalë mund të vlerësohet nga këndvështrime të ndryshme dhe mund të mos jetë e mundur të përcaktohen kritere matjeje të qëndrueshme, të pranueshme për të gjitha palët.
 - Çështja kryesore ka natyrë thellësisht subjektive (për shembull vizioni i shoqërisë për të ardhmen) dhe kështu është e pamundur të identifikohen kritere të përshtatshme. Nëse ka këndvështrime të ndryshme për vlerësimin e çështjes në fjalë, palët e intersuara mund të mos bien dakord për kriteret e vlerësimit. Në rrethana të tilla, profesionistët e praktikës marrin në konsideratë nëse kriteret janë të përshtatshme apo jo për nevojat e përdoruesve të informacionit. Nëse çështja në fjalë është thellësisht subjektive profesionistët duhet të marrin parasysh faktin nëse duhet ta pranojnë ose jo angazhimin dhe kjo për arsye se gjykimi apo eksperiencia personale nuk mund të konsiderohen si kritere të vlefshme. Në të tilla raste këta profesionistë mund të ofrojnë shërbime po aq të vlefshme si për shembull një shërbim konsulence.
- **Informacioni i raportuar nga të tretët:** Informacioni i raportuar shpesh përfshin të dhëna nga palë të treta (për shembull statistika për çmimet e tregut etj) të cilat mund të kombinohen me të dhëna të prodhuara nga organizata raportuese (për shembull marzhi i kontributit për klient). Profesionistët janë ata që vendosin nëse kriteret e vlerësimit janë të përshtatshme, nëse ka standarde për angazhimet respektive dhe nëse ka mundësi përdorimi dhe kontrolli për aspekte të ndryshme të këtij informacioni të marrë nga palët e treta. Nëse profesionistët nuk kanë mundësi përdorimi të mjaftueshëm të informacionit, ata mund të kërkojnë që këto të dhëna të mos jenë pjesë e angazhimit.
- **Përshtatshmëria e kriterit dhe sigurimi i një evidence të mjaftueshme dhe të përshtatshme:** Mund të jetë e vështirë të gjenden kritere të përshtatshme me anë të të cilave të mund të matet dhe të vlerësohet informacioni. Sipas SNAS 3000, pa kritere të përshtatshme, profesionistët nuk janë në gjëndje të kryejnë angazhimin. Të dhënat sasiore kanë kritere të qarta matjeje, ndërsa informacioni jofinanciar mund të jetë informacion cilësor për të cilin është e vështirë të identifikohen kritere të përshtatshme.

E vështirë është gjithashtu edhe mbledhja e informacionit të mjaftueshëm dhe të përshtatshëm me qëllim dhënien e një opinion. Ka më pak mundësi për verifikim nga palët e treta (siç janë konfirmimet bankare apo ato të furnitorëve) si dhe vështirësi për krahasimin me referenca të jashtme. Një çështje praktike që duhet marrë në konsideratë është ajo e materialitetit. Materialiteti i ndihmon profesionistët të përcaktojnë procedurat e punës të nevojshme për të arritur në një përfundim, por përcaktimi i materialitetit gjatë angazhimit të shërbimit të dhënies së sigurisë për informacione jofinanciare mund të jetë tejet i vështirë. Në kësi

rastesh materialiteti duhet të vlerësohet bazuar në faktorët që mund të influencojnë vendimet e përdoruesve të informacionit. Nëse përdoruesit e informacionit janë përcaktuar dhe konsultuar nga pala përgjegjëse (pra pala që ka përgatitur informacionin), profesionistët e kanë më të lehtë të kuptojnë dhe të vlerësojnë faktorët që mund të influencojnë vendimet e tyre. Nëse pala përgjegjëse nuk e ka kryer një konsultim të tillë atëherë profesionistëve u duhet të përdorin gjykimin e tyre profesional për të përcaktuar se çfarë do të ndikonte në vendimmarrjen e përdoruesve dhe nëse ata kanë ose jo informacion të mjaftueshëm për të arritur një përfundim.

- **Identifikimi i përdoruesve të mundshëm të informacionit:** SNAS-ja 3000 thekson rëndësinë e identifikimit të përdoruesve të informacionit dhe të nevojave të tyre. Gjithsesi përcaktimi dhe menaxhimi i tyre mund të jetë i vështirë, veçanërisht në rrethanat kur informacioni do të raportohet në faqen e internetit të shoqërisë.
- **Mungesa e standardeve për qëndrueshmërinë:** Ka një mungesë të standardeve apo udhëzimeve (sidomos në nivelin teknik) në lidhje me shërbimet e dhënies së sigurisë së jashtme për informacionin jo-financiar dhe kjo është veçanërisht e evidente në fushën e përgjegjësisë së korporatave. SNAS 3000 është një standard që mund të aplikohet për të gjitha angazhimet e dhënies së sigurisë por në vetvete standardi supozon që ofruesi i shërbimit është një profesionist i praktikës pra një kontabilist ose auditues që ushtron profesionin. Kjo do të thotë se standardi nuk i referohet ofruesve të tjerë të shërbimeve të dhënies së sigurisë . Në shumë vende të botës profesionistët që bazohen në standardin SNAS 3000 duhet të kenë parasysh se ka edhe rregulla dhe procedura të tjera ligjore që duhen marrë parasysh.
- **Risku i përgjegjshmërisë ligjore:** Studimi i (Simnett, R., A. Vanstraelen, and W. Chua., 2006) tregon se sa më i madh është risku i përgjegjshmërisë ligjore për audituesit aq më pak të ngjarë ka që auditimi i raporteve të qëndrueshme të bëhet nga një auditues. Pra, kjo do të thotë se siguria e ofruar nga një auditues është më e besueshme kur risku që një çështje të përfundojë në gjykatë është më i ulët. Audituesve dhe kontabilistëve u duhet të konkurrojnë me ofrues të tjerë të mundshëm të këtyre shërbimeve të cilët mund të mos kenë detyrimin të përdorin të njëjtat standarde rigoroze, kërkesa trajnimi apo etike ashtu si profesionistët e kontabilitetit.
- **Praktikat dhe procedurat e kontrollit:** Ndërsa në raportimin financiar vlerësimi i menaxhimit për kontrollin e brendshëm dhe vlerësimi i jashtëm i tij nga auditimi janë tashmë pjesë e një praktike të zakonshme, procedurat për përgatitjen e informacionit jofinanciar janë më pak të formalizuara. Kontrollat e brendshme në lidhje me aktivitetet jo-financiare nuk janë gjithmonë të monitoruara apo të dokumentuara si duhet. Duke patur parasysh këtë gjë, që në fazën e planifikimit të angazhimit, profesionistët duhet të planifikojnë se si do të mbledhin evidencën e mjaftueshme dhe sesa mund të mbështeten ata tek vlerësimet e kontrollit të brendshëm për informacionet jofinanciare.

- **Plani i raportimit:** Një vështirësi tjetër për ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë për informacione jofinanciare mund të jetë fakti që koha e raportimit për angazhimet e shërbimeve të dhënies së sigurisë shpesh është mjaft e kufizuar.

Në formën e një përmbledhje mund të thuhet se kur profesionistët marrin një kërkesë për një raport sigurie për një informacion jofinanciar, ata fillimisht duhet të marrin parasysh motivet dhe qëllimin pas kësaj kërkesë për t'u siguruar ata vetë që janë të aftë ta plotësojnë si duhet këtë angazhim. Ata duhet të kuptojnë nevojat e përdoruesve të informacionit si dhe të jenë të qartë për çfarë informacioni po raportojnë, përse nevojitet ky informacion dhe nëse ka ose jo kritere vlerësimi për të cilat është rënë dakord. Të gjitha këto duhen paraqitur qartë edhe në raportin e dhënies së sigurisë. Profesionistët e kontabilitetit duhet t'i përmbahen gjithashtu edhe kodit etik të përcaktuar nga FNK.

Më poshtë, me anë të një grafiku përmbledhës do të paraqesim analizën e faktorëve të brendshëm (përparësitë dhe dobësitë) si dhe të faktorëve të jashtëm (mundësitë dhe sfidat që ofron tregu) që ndikojnë në profilizimin aktual dhe të ardhshëm të profesionistëve të kontabilitetit si ofrues të mundshëm të shërbimeve të dhënies së sigurisë si dhe në identifikimin e strategjive më efektive që duhen ndjekur nga profesionistët e kontabilitetit për të shfrytëzuar në maksimum mundësitë që ofron ky lloj shërbimi.

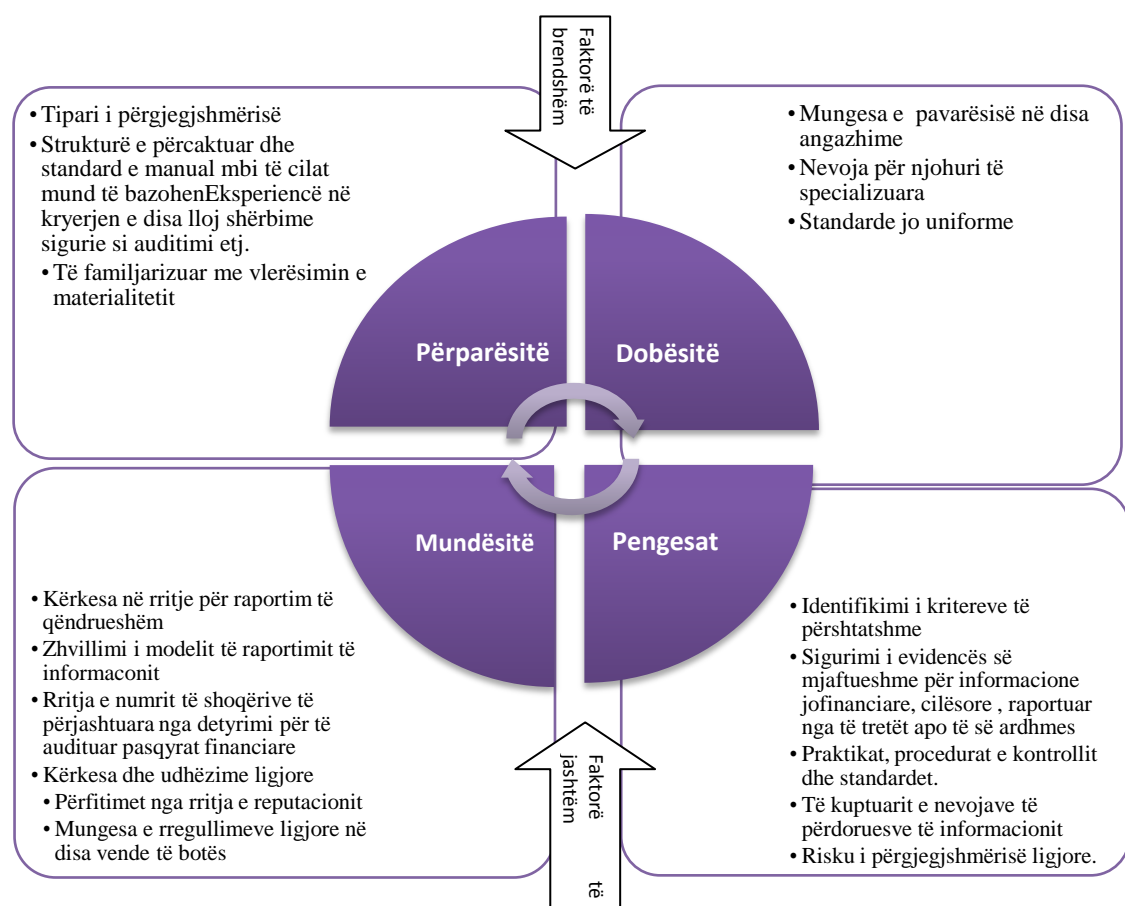


Figura 5: Analiza SWOT, profilizimi aktual dhe i ardhshëm i profesionistëve të kontabilitetit si ofrues të mundshëm të shërbimeve të dhënies së sigurisë

Në mënyrë të përmbledhur mund të themi se zhvillimet e fundit të tregut të shërbimeve të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë ofrojnë mundësi të shumta për profesionistët e kontabilitetit. Kërkesa në rritje për raportim për qëndrueshmërinë, zhvillimi i modelit të raportimit të informaçonit, rritja e numrit të shoqërive të përjashtuara nga detyrimi për të audituar pasqyrat financiare, kërkesa dhe udhëzime ligjore nga bursa e shtete të ndryshme, mungesa e rregullimeve ligjore në disa vende të botës si dhe zgjedhja e shoqërive për të përfituar nga rritja e reputacionit kanë bërë që kërkesa për këto shërbime të rritet ndjeshëm.

Nga analiza e mësipërme del qartë se profesionistët e kontabilitetit kanë të gjitha mundësitë dhe aftësitë për të ofruar këto shërbime me cilësi duke përmbushur kështu kërkesat e tregut. Ata kanë shumë përparësi krahasuar me konkurrentët e tyre në treg si strukturën e përcaktuar, standardet e manualet mbi të cilat mund të bazohen, tiparin e përgjegjshmërisë, eksperiencë në kryerjen e disa prej shërbimeve të dhënies së sigurisë (si auditimi) si dhe janë të familjarizuar me vlerësimin e materialitetit por ndërkohë ata duhet të kenë parasysh edhe disa mangësi të mundshme si mungesa e pavarësisë në disa prej angazhimeve, mungesa e aftësive teknike të specializuara si dhe mungesa e standardeve të unifikuara.

Së fundi, ka disa çështje praktike që kontabilistët duhet t'i kenë parasysh kur ofrojnë shërbime të sigurisë për qëndrueshmërinë si identifikimi i kritereve të përshtatshme, sigurimi i evidencës së mjaftueshme për informacione jofinanciare, cilësore apo të së ardhmes si dhe të kuptuarit e nevojave të përdoruesve të informacionit. Me anë të ndërveprimit konkurrues të tregut, profesionistët e kontabilitetit duhet të zbulojnë dhe zhvillojnë kombinimin më eficient dhe konkurrues të shërbimeve që mund të ofrojnë si dhe mjetet e praktikat mbrojtëse përkatëse duke rregulluar kështu kostot dhe përfitimet e secilës alternativë.

Kapitulli 4 – METODOLOGJIA E PUNIMIT

Në vijim të shqyrtimit të literaturës, në këtë kapitull, sqarohet në detaje metodologjia e përzgjedhur e punimit për t'i dhënë përgjigje çdo pyetje kërkimore të ngritur në fillim të punimit duke u ndalur në arsyet pse është zgjedhur një metodologji e caktuar, në përparësitë dhe kufizimet e metodës, mënyrën e mbledhjes dhe përpunimit të të dhënave. Gjithashtu evidentohet burimi i të dhënave si dhe testohet vlefshmëria dhe besueshmëria e tyre.

4.1 Përzgjedhja e metodologjisë së punimit

Ka mjaft përkufizime të termit “kërkim shkencor” nga fjalorë të ndryshëm të gjuhës apo të ekonomisë, por edhe nga studiues të shumtë. Në thelb shumica e tyre e përkufizojnë kërkimin shkencor si një proces kërkimi dhe investigimi sistematik, metodologjik (empirik dhe kritik) dhe etik me qëllim njohjen dhe shpjegimin e një dukurie.

Qëllimi i një kërkimi mund të jetë:

- Rishikimi apo përmbledhja e njohurive ekzistuese
- Investigimi për dukuri apo fenomene ekzistuese
- Gjetja e zgjidhjeve për probleme të ndryshme
- Eksplorimi apo analiza e dukurive të përgjithshme
- Ndërtimi apo krijimi i procedurave apo sistemeve të reja
- Shpjegimi i dukurive të reja
- Krijimi i njohurive të reja
- ...apo kombinimi i arsyeve të mësipërme! (Collis.J & Hussey.R, 2003)

Qëllimi i kërkimit tonë është:

- Të studiojë nivelin e zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri.
- Të analizojë faktorët që e ndikojnë zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri dhe ndikimin e tyre në probabilitetin e ofrimit të këtyre shërbimeve nga profesionistët e kontabilitetit.

Ky kërkim mund të konsiderohet si një kombinim i kërkimit **përshkrues** (pasi identifikon dhe klasifikon karakteristika të një subjekti nëpërmjet përdorimit të teknikave sasiore për mbledhjen, analizën dhe përpunimin e të dhënave) me atë **analitik** (që sugjeron apo shpjegon pse apo si ndodh një dukuri, apo që identifikon faktorët apo variablat e përfshira).

Në lidhje me mbledhjen, analizën dhe interpretimin e të dhënave kemi zgjedhur një **kombinim të metodave sasiore** (theksi vihet në mbledhjen e të dhënave që mund të përpunohen në mënyrë statistikore) **dhe cilësore** (përfshin kërkimin dhe reflektimin për çështje subjektive si vlerat, sjelljet apo perceptimet).

Ndërsa studimet empirike të kontabilitetit tradicionalisht janë bazuar ose në metoda sasiore ose në metoda cilësore, vitet e fundit është përdorur edhe kombinimi i këtyre metodave për mbledhjen e të dhënave, analizë dhe interpretim (Creswell.J,Clark.V, 2007), (Creswell.J, 2009). Metodatat mikse të kërkimit janë propozuar për disa arsye si:

- Përmirësimin e vlefshmërisë së pohimeve teorike.
- Analizë më pak të njëanshme të rezultateve.
- Trajtimin e një diapazoni më të gjërë dukurish historike apo të sjelljes.
- Për të përmirësuar besueshmërinë e studimit.

Megjithëse ka studiues që pretendojnë se ka risqe në përdorimin e një metode të përzier (Ihantola.E,Kihn.L, 2011), në thelb, mbledhja apo analiza cilësore e të dhënave mund të kombinohet me mbledhjen apo analizën sasiore në disa faza të procesit dhe në nivele të ndryshme (Creswell.J, 2009). Pra, përdorimi i metodave cilësore mund të bëhet me qëllim lehtësimin e pjesës sasiore të kërkimit, apo anasjelltas, por edhe mund të përdoren të dyja metodatat në të njëjtën masë.

Konkretisht në studimin tonë, metodatat e kërkimit parësor variojnë sipas pyetjeve kryesore të kërkimit të paraqitura si objektiva më lart dhe do të sqarohen në mënyrë të detajuar në vijim.

4.2 Burimi i të dhënave dhe mënyrat e mbledhjes së tyre

Ky kërkim është bazuar mbi të dhëna empirike të mbledhura nga burime dytësore dhe parësore.

Kërkimi ka nisur me hulumtimin e të dhënave dytësore me qëllim njohjen e problemit, karakteristikat dhe dimensionet e tij në perspektivën e studiuesve shqiptarë dhe të huaj. Për këtë punim është kryer një shqyrtim i gjerë i literaturës njohëse, kritike apo kuadrit rregullator në lidhje me shërbimet e dhënies së sigurisë. Burimi kryesor i të dhënave dytësore kanë qënë:

- Standardet ndërkombëtare të angazhimeve të dhënies së sigurisë të botuara nga FNK-ja dhe IAKPC-ja si dhe propozimet, diskutimet si dhe raporte në lidhje me zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë nga organizata të ndryshme botërore të profesionit të kontabilitetit.
- Kërkimet akademike të autorëve të huaj dhe shqiptarë të botuara në revista shkencore në Shqipëri e jashtë saj të disponueshme në bibliotekën e Fakultetit të Ekonomisë të Universitetit të Tiranës, por më së shumti në disa biblioteka online të tilla si RePEc³⁵, Econlit³⁶, Social Science Research Network (SSRN)³⁷ etj.

³⁵ Një bazë publikimesh në fushën e ekonomisë në të cilën aktualisht mund të gjenden rreth 1.4 milionë kërkime nga 1800 revista ekonomike

³⁶ Bibliografi e indeksuar dhe abstrakte nga më shumë se 400 revista ekonomike

³⁷ Bibliotekë e 40,000 punimesh rreth auditimit, kontabilitetit etj.

- Tekste mësimore dhe leksione të parashkuara të Fakultetit të Ekonomisë të Universitetit të Tiranës si dhe të programeve të ndryshme të masterave dhe doktoraturave në universiteteve të ndryshme në botë.

Metoda e përzgjedhur për mbledhjen dhe përpunimin e të dhënave parësore është **një kombinim i metodës empirike të anketimit me atë të rastit studimor** (Fülbier R.U., Sellhorn T, 2008).

Studiuesi Robert K.Yin e përshkruan metodën e kërkimit të rastit studimor si një kërkim empirik që investigon një dukuri të kohës në kontekstin real të saj; ku kufijtë mes dukurisë dhe fenomenit dhe kontekstit nuk janë shumë të qarta dhe për studimin e të cilës përdoren shumë teknika (K.Yin, 2003). E gjykojmë të përshtatshme përdorimin e kësaj metode për faktin se ky kërkim shqyrton dhe analizon informacion të përgjithshëm për zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në botë dhe në vendet e Bashkimit Evropian, por në veçanti ai fokusohet në sigurimin, përpunimin dhe analizën e informacionit empirik për rastin e Shqipërisë. Në këtë mënyrë kjo çështje do të studiohet duke patur parasysh karakteristikat e veçanta të zhvillimit ekonomik dhe social në Shqipëri si dhe kufijtë që vendosin ato për studimin e fenomenit në fjalë (zhvillimi i shërbimeve të dhënies së sigurisë).

Në literaturë hasen disa lloje të rasteve studimore të sugjerura ndër të cilët ne kemi zgjedhur të përdorim **rastin studimor përshkruar** i cili përdoret për të përshkruar një dukuri në kontekstin e saj real (K.Yin, 2003) të kombinuar me **rastin studimor të brendshëm**³⁸ sipas të cilit studiuesi e përdor rastin studimor si teknikë për të kuptuar më mirë dukurinë apo problemin të cilin po studion. Rasti studimor ka një interes të veçantë për studiuesin dhe ai nuk po e përdor atë për të nxjerrë përfundime të përgjithshme apo për të zhvilluar një teori, por thjesht për të studiuar më mirë dukurinë (Stake, 1995).

Të dhënat parësore janë marrë nga **anketimi në formën e pyetësorëve** një kopje e të cilave gjëndet në anekset e materialit. Kemi zgjedhur metodën e anketimit nëpërmjet pyetësorëve për arsytet e mëposhtme:

- Me anë të tyre mund të përshkruhen karakteristika të përbashkëta të një popullate të madhe dhe nga ana tjetër pyetjet e standardizuara krijojnë mundësinë për të dhënë përcaktime uniforme.
- Janë më të thjeshtë për t'u administruar dhe me kosto më të ulët.
- Me anë të tyre mund të mbledheshin të dhëna të formave të ndryshme (pra edhe sasiore edhe cilësore) nga një numër më i madh profesionistësh.
- Për përpunimin e të dhënave mund të përdoren teknika të përparuara statistikore të cilat mundësojnë përcaktimin e vlefshmërisë, besueshmërisë dhe domethënies statistikore të të dhënave duke përfshirë këtu edhe analizën e shumë variablave.

³⁸ Term i përshtatur për termin “intrinsic” në gjuhën angleze

- Gjithashtu të dhënat e mbledhura nëpërmjet kësaj metode mund të përdoren për të sugjeruar arsye të mundshme për lidhje të caktuara ndërmjet variablave dhe për të krijuar modele të këtyre lidhjeve (Saunders M., Lewis P., Thornhill A., 2009).

Ndërkohë jemi të ndërgjegjshëm për disa kufizime që sjell përdorimi i tyre si:

- Personat që plotësojnë pyetësin mund të mos ndihen mjaftueshëm të motivuar për të dhënë përgjigje të sinqerta dhe të kujdesshme ose profesionale. Në fakt në plotësimin e disa pyetësorëve u vu re një mungesë përgjegjshmërie ose serioziteti. Kështu disa pyetje të përafërta ishin plotësuar në mënyrë të kundërt ose grupe pyetjesh ishin lënë pa plotësuar. Të gjithë këta pyetësorë u eliminuan nga analiza si të pavlefshëm.
- Përqindja e përgjigjeve mund të mos jetë e madhe.

Objektivi kryesor në fazën e anketimit ishte të ndërtohej një pyetësor struktura e të cilit të ishte e përshtatshme për mbledhjen e të dhënave të cilat do të shërbenin si një bazë empirike për studimin.

Kështu pyetësi nis me një shpjegim të qëllimit të mbledhjes së të dhënave dhe shpjegimit të mënyrës se si mund të plotësohet dhe dërgohet. Po në këtë pjesë është përfshirë dhe një deklaratë në lidhje me konfidencialitetin e të dhënave të anketuarve dhe përdorimin e tyre vetëm për qëllime të këtij punimi.

Pyetësi është i ndërtuar në dy seksione. Në seksionin e parë mblidhen të dhëna që do të shërbejnë për profilizimin e të anketuarve si mosha, gjinia, arsimi dhe kategoria e profesionit ndërsa në seksionin e dytë u kërkohet informacion në lidhje me shërbimet e dhënies së sigurisë, njohurive që ata kanë, perceptimit të tyre në lidhje me faktorët që e ndikojnë këtë zhvillim si dhe nëse kanë ofruar ose jo shërbime të dhënies së sigurisë. Konkretisht tre pyetjet e para të seksionit të dytë të pyetësit mblidhin informacion në lidhje me njohurinë e të anketuarve për shërbimet e dhënies së sigurisë në përgjithësi, për llojet e tyre si dhe për burimin e njohjes së tyre. Pyetjet 4-7 sigurojnë të dhëna në lidhje me nivelin e ofrimit të këtyre shërbimeve nga profesionistët e intervistuar të kontabilitetit në tre vite 2010-2012 dhe trendin e parashikuar të ofrimit të këtij shërbimi. Pyetjet në vijim kanë për qëllim të mblidhin informacion në lidhje me faktorët që ndikojnë ofertën dhe kërkesën për shërbime të dhënies së sigurisë sipas perceptimit të profesionistëve të anketuar. Më poshtë do të tregohet në mënyrë të detajuar lidhja e çdo faktori të studiuar me pyetjet në pyetësor. Pyetja e fundit synon të marrë opinionin e profesionistëve në lidhje me rekomandimet e tyre për zgjerimin e kapaciteteve teorike dhe praktike për të ofruar shërbime të dhënies së sigurisë.

Pyetësorët janë dërguar me e-mail por duke patur parasysh që shpesh përqindja e përgjigjeve është e ulët në shumicën e rasteve janë përdorur pyetësorët e quajtur “household drop-off surveys” për plotësimin e të cilëve të anketuarit kontaktohen personalisht. Për qëllimet e këtij punimi u janë dërguar pyetësorë 120 profesionistëve të kontabilitetit (ekspertë kontabël dhe kontabilistë të miratuar).

Përpara se të fillonim punën për përpunimin e të dhënave kemi kryer edhe një **test kontrolli pilot** me qëllim testimin e përshtatshmërisë së pyetësorit dhe pyetjeve që përfshiheshin në të. Për këtë qëllim bëmë një zgjedhje brenda zgjedhjes me karakteristika të ngjashme me atë që kishim parashikuar për grupin e studimit. Pyetësorin ua dërguam 10 profesionistëve të kontabilitetit duke përdorur kështu metodën e testimit të pyetësorit nëpërmjet “panelit të ekspertëve”. Me marrjen e pyetësorëve të plotësuar rishikuam pyetësorin duke u përqëndruar tek pyetjet si më poshtë:

- Pyetjet për të cilat shumica e përgjigjeve ishte “Tjetër” ose “Nuk e di”.
- Pyetjet e lëna pa plotësuar.
- Pyetjet e keqkuptuara nga profesionistët.

Përveç kësaj analize kërkua dhe një feedback të drejtpërdrejtë prej tyre në lidhje me kuptueshmërinë dhe përshtatshmërinë e pyetësorit. Si rezultat kemi grupuar dy-tre pyetje që kishin të bënin me profesionin dhe anëtarësimin e grupit të studiuar në një pyetje të vetme që është ajo e kategorisë së profesionistit. Po kështu kemi hequr nga pyetësori dy pyetje me fund të hapur duke i zëvendësuar ato me pyetje me alternative (duke përfshirë dhe alternativën “tjetër”) pasi konstatuam se këto pyetje ishin lënë pa plotësuar nga profesionistët.

Në mënyrë që të siguroheshim se përgjigjet e pyetësorit janë të vërteta kemi përfshirë në pyetësor dhe pyetje të ngjashme ose të lidhura me njëra tjetrën (si për shembull pyetja 5 dhe 6). Me marrjen e pyetësorëve të plotësuar kemi hequr nga lista e pyetësorëve të gjithë ata pyetësorë të cilët i kemi konsideruar si të pavlefshëm për studimin pikërisht për shkak të mospërputhjes që kishte në plotësimin e këtyre pyetjeve të kontrollit. Kështu nga lista e pyetësorëve të plotësuar (gjithsej 69) kemi hequr 5 prej tyre si të pavlefshëm.

Përfundimisht, në total u mbledhën 64 pyetësorë të plotësuar të konsideruar të vlefshëm për studimin, pra **norma e përgjigjes** është 53 % e cila konsiderohet si mjaft e kënaqshme nga shumë studiues. Kështu në vitet e fundit po forcohet mendimi se norma e kthimit të pyetësorëve nuk është domosdoshmërisht e lidhur me saktësinë e kërkimit pasi ka shumë faktorë të tjerë që ndikojnë në saktësinë, qëndrueshmërinë dhe besueshmërinë e pyetësorëve si mjet për mbledhjen e të dhënave parësore (Opinion, 2008).

Të dhënat e pyetësorëve dhe të intervistave janë përpunuar me anë të programit të përpunimit statistikor të të dhënave SPSS.

Popullata që synohet të studiohet me anë të këtij studimi janë profesionistët kontabël të praktikës. Nga shqyrtimi i literaturës rezulton se ofruesit kryesorë të shërbimeve të dhënies së sigurisë në botë janë katër shoqëritë më të mëdha të kontabilitetit³⁹, shoqëri të tjera të konsoliduara në treg si dhe më rrallë profesionistë të lirë me eksperiencë në shërbimet e auditimit si dhe me përgatitjen e duhur profesionale për të ofruar këto shërbime. Rezulton gjithashtu se shërbimet e dhënies së sigurisë janë shërbime specifike për ofrimin e të cilave nevojiten njohuri specifike si për sa i përket standardeve përkatëse ashtu edhe njohuri të tjera specifike si njohuri për teknologjinë,

³⁹ Të cilave në punim u jemi referuar si “Big 4”

proceset etj. Kjo do të thotë që edhe në Shqipëri, pritshmëritë janë që mundësinë për të ofruar këto shërbime ta kenë pikërisht ata profesionistë të cilët kanë eksperiencë në shërbimet e auditimit por edhe njohjen dhe kualifikimin e duhur për t'i ofruar ato. Në këtë këndvështrim, nga popullata e përgjithshme e profesionistëve të kontabilitetit është zgjedhur të studiohet një nënpopullatë⁴⁰ e përbërë nga ekspertët kontabël të regjistruar si dhe kontabilistët e miratuar. Kështu, analiza e zhvillimit të këtyre shërbimeve si dhe e faktorëve që ndikojnë në to do të bëhet bazuar në eksperiencën dhe perceptimin profesional të këtyre profesionistëve të fushës⁴¹.

Aktualisht numri i ekspertëve kontabël të regjistruar sipas listës së publikuar⁴² në faqen zyrtare të IEKA është 200. Bazuar në listën e publikuar në faqen e internetit të Institutit të Kontabilistëve të Miratuar numri i kontabilistëve të miratuar është 361⁴³. Duke patur parasysh këtë kufizim të popullatës, gjykojmë se madhësia e grupit të studiuar (kampionit) prej 64 profesionistësh është mëse e mjaftueshme për të nxjerrë përfundime në lidhje me popullatën. Më tej do të analizojmë përbërjen e këtij grupi për të vlerësuar nëse mund të quhet ose jo përfaqësues i popullatës. Që modelet statistikore të përdorura në këtë studim të konsiderohen të vlefshme duhen marrë në konsideratë disa faktorë ndër të cilët edhe madhësia e kampionit të studiuar. Ka disa rregulla në lidhje me madhësinë e përshtatshme të kampionit të studiuar, gjithsesi këto rregulla nuk janë strikte në vetvete dhe variojnë nga studimi në studim dhe nga modeli në model. Për këtë arsye, këtë aspekt të vlefshmërisë së kërkimit do ta shpjegojmë në mënyrë të detajuar ndërsa trajtojmë modelet statistikore të përdorura për çdo pyetje kërkimore.

4.3 Pyetjet kërkimore, hipotezat dhe metodologjia e përdorur për studimin dhe vërtetimin e tyre. Testet e kryera për vlefshmërinë e rezultateve.

Nga shqyrtimi i literaturës konstatuam se metoda më e përdorur për studimin e zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ishte ajo empirike e anketimit ose e arkivimit dhe metodat më të përdorura për analizën e të dhënave dhe faktorëve përcaktues modelet e regresionit. Më poshtë po paraqesim një pjesë të studimeve kryesore tek të cilat është fokusuar shqyrtimi i literaturës duke përmendur dhe metodën e përdorur të kërkimit si dhe modelin e analizës:

⁴¹ Më tej në studim i referohemi bashkësisë së ekspertëve kontabël të regjistruar dhe kontabilistëve të miratuar si “popullata”.

⁴² Aktualizuar në Janar 2014

⁴³ Aktualizuar në Janar 2014

Tabela 4: Përmbledhje e metodave kryesore kërkimore të përdorura në studimet mbi shërbimet e dhënies së sigurisë

Autori	Titulli i punimit	Metoda kërkimore & modeli i analizës
(Reed.R and Buchman.Th, 2001)	Zgjerimi i shërbimeve tradicionale të kontabilistëve në shoqëritë lokale të kontabilitetit	Metoda empirike e anketimit – Analizë përshkruese
(Hasan.M, Maijoor.Mock.Th, Roebuck.P,Simnett.R,Vanstraelen.A, 2005)	Llojet e ndryshme të shërbimeve të dhënies së sigurisë dhe nivelet e ndryshme të sigurisë së ofruar	Metoda empirike e anketimit – Analizë përshkruese
(Blair.M.M,Williams.A.C and Linn.L, 2006)	Shërbimi i dhënies së sigurisë si një zëvendësues i ligjit në tregëtinë ndërkombëtare	Metoda empirike e rastit studimor
(Beattie.V, Fearnley)	Pavarësia e audituesve dhe shërbimet e tjera përveç auditimit : një rishikim literature	Metoda empirike e arkivimit
(Elilifsen, A.,Knechel,W.R., Wallage,Ph.& Praag.B, 2006)	Tiparet e kërkesës për shërbime të dhënies së sigurisë dhe roli i kontabilistëve të pavarur	Metoda e anketimit. Metoda empirike e anketimit Modeli: Regresion OLS mbi bazën e shkallës Likert
(Boritz.J.E,Hunton.E.J, 2002)	Investigimi i ndikimit të sigurisë së ofruar për besueshmërinë e sistemeve tek përfituesit e mundshëm të shërbimeve	Metoda empirike experimentale
(Manetti.G, Becatti.L, 2008)	Shërbimet e sigurisë për raportet për qëndrueshmërinë: Standardet dhe evidencat empirike	Metoda empirike e arkivimit
(Kelsall.Ch, 2011)	Analiza e diskutimeve mbi qëndrueshmërinë në komunitetin e profesionistëve të kontabilitetit	Kombinim i metodës empirike të anketimit me metodën empirike të arkivimit
(FEKE, 2009)	Studim në lidhje me ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë dhe shërbimeve të lidhura në Evropë	Metoda empirike e anketimit
(Ye.P,Carson.E,Simnett.R, 2006)	Kërcënimet për pavarësinë e audituesve: ndikimi i shërbimeve përtej auditimit.	Metoda empirike e arkivimit, Model i regresionit OLS

(Rao, S., T. J. Mock, and R. P. Srivastava, 2009)	Raportimi për qëndrueshmërinë për korporatat: Investigim për procesin e dhënies së sigurisë, karakteristikat e shërbimit dhe kudari ligjor i përdorur.	Metoda empirike e arkivimit Modelet e perdorura: Teoria Dempster-Shafer, Analiza sensitive, regresion me shume variabla
(Sonnerfeldt.A, 2011)	Modelet e influencës në vendosjen e standardeve për sigurinë për qëndrueshmërinë	Metoda empirike e arkivimit
(Simnett, R., A. Vanstraelen, and W. Chua., 2006)	Siguria për raportet jo financiare: një krahasim ndërkombëtar	Metoda empirike e arkivimit, Model i regresionit me shumë variabla
(Accountability, 2009) (Assurance, 2008) (ICAEW, Assurance on non-financial information, 2008) (GRI, 2008) (ICAEW, Assurance on non-financial information, 2008) (IRG, 2013) (KESHS, 2005) (KESHS K. E., 2008) (KPMG, International Survey of Corporate Sustainability Reporting., 2002) (KomitetiElliot, 1996) (S Zadek, Raynard S,M P&Forstater, 2004)		Raporte, diskutime, udhëzime etj.

Konkretisht për studimin tonë metodologjinë e përpunimit dhe analizës së të dhënave e kemi ndërtuar në varësi të çdo pyetje kërkimore:

Pyetja kërkimore Nr.1: Cili është niveli aktual i zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri?

Për të analizuar nivelin e zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri është përdorur analiza përshkruese e anketimit kombinuar me atë të rastit studimor duke u fokusuar në analizën e tre aspekteve kryesore si më poshtë:

1. Niveli aktual i ofrimit të këtyre shërbimeve në Shqipëri nga profesionistët e praktikës:

Ky aspekt i zhvillimit do të studiohet nëpërmjet përdorimit të analizës përshkruese të të dhënave të nxjerra nga përpunimi i pyetësorëve që tregojnë:

- ✓ Përqindjen e profesionistëve që ofrojnë ose kanë ofruar shërbime të sigurisë (përtej auditimit të pasqyrave financiare) nga totali i profesionistëve të anketuar.
- ✓ Shkallën e ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë sipas llojit të tyre.
- ✓ Trendin e zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë sipas perceptimit të profesionistëve.

2. *Ekzistenca e rregullimit ligjor e procedural si dhe e standardeve përkatëse që përdoren për këto shërbime:*

Analiza është kryer nëpërmjet shqyrtimit të të dhënave dytësore dhe informacionit të përpunuar nga intervistat e pyetësorët. Njëherazi këto të dhëna janë krahasuar me tregues të ngjashëm në vendet e tjera të Evropës sipas studimit të zhvillimit të këtyre shërbimeve nga (FEKE, 2009) duke tentuar të analizohet niveli i zhvillimit të rregullimit të këtyre shërbimeve në Shqipëri krahasuar me vende të tjera të Evropës.

3. *Përgatitja e profesionistëve për të ofruar këto shërbime:*

Ky aspekt i zhvillimit është studiuar në mënyrë empirike nëpërmjet analizës përshkruese të të dhënave të pyetësorit të cilat japin informacion në lidhje me:

- ✓ Shkallën e njohjes së secilit prej shërbimeve nga profesionistët.
- ✓ Burimin e njohjes për këto shërbime.
- ✓ Shkallën e njohjes së SNAS nga profesionistët e praktikës.

Pyetja kërkimore Nr.2

Cilët janë faktorët kryesorë që ndikojnë zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri dhe cili është ndikimi i tyre në këtë zhvillim?

Bazuar në shqyrtimin e literaturës fillimisht faktorët kryesorë që ndikojnë zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë i kemi ndarë në dy grupe:

- **Faktorë të jashtëm** (që nuk varen nga profesionistët e praktikës ose ndryshe faktorë të tregut) **që ndikojnë në kërkesën për këto shërbime (FKi).**
- **Faktorët që ndikojnë në ofertën e këtyre shërbimeve** nga ana e profesionistëve të praktikës **(FOi).**

Për studimin e grupit të parë të faktorëve, pra të faktorëve të jashtëm që ndikojnë në kërkesën për shërbime të dhënies së sigurisë, jemi bazuar në eksperiencën dhe perceptimin e profesionistëve të fushës si dhe në kërkime dytësore duke kryer kështu një analizë përshkruese të rëndësisë dhe ndikimit të faktorëve të mëposhtëm:

- **FK1.** Madhësia dhe forma ligjore e njësive ekonomike kërkues të shërbimit të dhënies së sigurisë
- **FK2.** Njohuritë dhe ndërgjegjësimi i drejtuesve të njësive ekonomike për këto shërbime
- **FK3.** Zhvillimi i modelit të raportimit (nga ai financiar në të qëndrueshëm si dhe nga ai statik në elektronik)
- **FK4.** Zhvillimi i përgjithshëm i tregut dhe i ekonomisë
- **FK5.** Ekzistenca e praktikave dhe rregullimeve ligjore e profesionale për këto lloj shërbimesh.

Siç mund të vihet re të dy faktorët e parë mund të cilësohen si faktorë që kanë të bëjnë me karakteristika të njësisë ekonomike, ndërsa faktorët e tjerë me mjedisin në të cilin ajo operon. Këta faktorë janë konsideruar të rëndësishëm për t'u marrë parasysh në këtë studim bazuar në studime të mëparshme teorike si (J..R.Francis,I..K.Khurana,X. Martin,R.Pereira, 2011) apo (Arruñada, 2005) por edhe duke marrë në konsideratë kushtet e zhvillimit ende jo të qëndrueshëm të këtyre shërbimeve në Shqipëri.

Faktori i parë i marrë në studim është **“FK1. Madhësia dhe forma ligjore e njësive ekonomike kërkues të shërbimit të dhënies së sigurisë”**. Në këtë studim jemi munduar të marrim perceptimin e profesionistëve të anketuar në lidhje me faktin se cilat janë njësitë ekonomike që më së shumti i kërkojnë këto shërbime në Shqipëri. Duke njohur cilësitë dhe karakteristikat e kërkuesve të mundshëm të shërbimit, ofruesit, pra profesionistët shqiptarë të kontabilitetit, do të mund të nxjerrin përfundime më të sakta në lidhje me strategjitë e tyre të marketingut, por dhe për karakteristikat e kërkuesve të shërbimeve që ata mund të ofrojnë në këtë treg.

Faktori i dytë i marrë në studim është **“FK2. Njohuritë e drejtuesve të njësive ekonomike për këto shërbime”**. Ky faktor është ngushtësisht i lidhur me faktorin e parë. Në këtë studim jemi munduar të vlerësojmë perceptimin e profesionistëve të kontabilitetit në lidhje me rëndësinë që ka vizioni dhe njohuritë e një drejtuesi të një njësie ekonomike (në lidhje me shërbimet e dhënies së sigurisë) për nxitjen e kërkesës për këto shërbime.

Në vijim janë trajtuar faktorët që kanë të bëjnë me mjedisin ku veprojnë njësitë ekonomike. Kështu faktori i tretë i marrë në studim është **“FK3. Zhvillimi i modelit të raportimit”**. Ky faktor do të studiohet në dy dimensione:

- ✓ Modeli i raportimit të qëndrueshëm kundrejt atij financiar
- ✓ Modelit i raportimit statik kundrejt atij elektronik

Në vende të ndryshme të botës, rritja e numrit të shoqërive që promovojnë raportimin për qëndrueshmërinë është shoqëruar me një interes në rritje për besueshmërinë e këtyre raporteve. Që raportet e tyre të jenë të besueshme për të interesuarit, shumë shoqëri të mëdha në botë zgjedhin të përfitojnë nga shërbimet e dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë. Nga ana tjetër, kalimi nga shekulli i industrializimit në shekullin e njohurisë, përparimet e teknologjisë si dhe globalizimi i ekonomisë kanë bërë që modeli i raportimit të zhvillohet nga modeli aktual, statik në një model on-line. Në këtë studim do të analizojmë perceptimin e profesionistëve shqiptarë të kontabilitetit në lidhje me ndikimin e këtij faktori në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri.

Studimi i faktorit **“FK4. Zhvillimi i përgjithshëm i tregut dhe i ekonomisë së vendit”** përbën një analizë përshkuese të rëndësishme që ka zhvillimi i përgjithshëm i një vendi në zhvillimin e shërbimeve të veçanta siç është dhe shërbimi dhënies së sigurisë.

Së fundi, është studiuar **“FK5. Ekzistenca e praktikave dhe rregullimeve ligjore e profesionale për këto lloj shërbimesh”** i cili në vetvete është një faktor i studiuar mjaft për të cilën janë dhënë argumente hera herës dhe kontradiktore. Kështu shumë studime të kryera nga BSNAS theksojnë nevojën e përdorimit të standardeve dhe

praktikave të njohura shoqëruar këto me forcimin e ligjeve respektive. Ndërkohë studiues të tjerë argumentojnë që është pikërisht mungesa e ligjeve dhe rregullimeve ajo që nxit kërkesën e njësive për shërbime të dhënies së sigurisë (Blair.M.M,Williams.A.C and Linn.L, 2006). Me anë të këtij studimi ne do të mundohemi të kuptojmë rëndësinë që ka kuadri dhe rregullimi ligjor e profesional në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në këndvështrimin e profesionistëve shqiptarë të kontabilitetit.

Për t'ju përgjigjur pyetjes kërkimore në lidhje me faktorët kryesorë që ndikojnë ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri janë ngritur hipotezat në vijim:

Hipoteza 1:

H0: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga kategoria e ofruesve të këtyre shërbimeve.

Ha: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga kategoria, e ofruesve të këtyre shërbimeve.

Hipoteza 2:

H0: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga niveli i njohurive të ofruesve të këtyre shërbimeve.

Ha: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga niveli i njohurive të ofruesve të këtyre shërbimeve.

Hipoteza 3:

H0: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga cilësitë e ofruesve të këtyre shërbimeve.

Ha: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga cilësitë e ofruesve të këtyre shërbimeve.

Hipoteza 4:

Ho: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet negativisht nga niveli i tarifës së shërbimit të dhënies së sigurisë .

Ha: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga niveli i tarifës së shërbimit të dhënies së sigurisë .

Modelet e përdorura për testimin e hipotezave

Për testimin e këtyre hipotezave të dhënat e pyetësorëve janë përpunuar me qëllim testimin dhe shpjegimin e lidhjeve që ekzistojnë mes faktorëve të përmendur më poshtë dhe zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë (matur me probabilitetin e ofrimit ose jo të shërbimeve të sigurisë nga profesionisti). Këto lidhje janë studiuar dhe testuar duke përdorur modelin statistikor të regresionit logjistik binar me shumë variabla.

Modeli i Regresionit të shumëfishtë logjistik binar vlerëson probabilitetin e ndodhjes së një ngjarjeje duke njohur karakteristikat ose situatën aktuale. Për të vlerësuar këtë probabilitet si dhe për të matur ndikimin e faktorëve të ndryshëm ngjarja ndërtohet si një variabël kategorik binar i cili merr vlera 0 (“nuk ndodh”) ose 1 (“ndodh”). Ajo çka parashikohet nga futja në model e variablave të pavarur nuk është

një vlerë numerike e variablit të varur⁴⁴ por probabiliteti që ky variabël të jetë 1 (të ndodhë) në vend të 0 (të mos ndodhë). Pra regresioni logjistik binar dallon nga regresioni linear ku parashikohet një lidhje lineare mes variablit të varur dhe atyre të pavarur.

Në rastin e këtij studimi, regresioni i shumëfishtë logjistik binar do të përdoret për të matur lidhjen mes variablit të varur kategorik Y =Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nga profesionistët në Shqipëri dhe variabla të pavarur, faktorët e ofertës (FOi). Variabli i varur merr dy vlera⁴⁵ ose 0 (“nuk ndodh”) ose 1 (“ndodh”), ndërsa variablat e pavarur janë përcaktuar më parë nga analiza e faktorëve kryesorë. Në teori nuk ka ndonjë supozim për shpërndarjen probabilitetike të variabla apo të lidhjes mes variabla dhe ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë që të kushtëzojë modelin empirik të zgjedhur. Modeli më i përshtatshëm për t’u përdorur duke pasur parasysh pyetjet kërkimore që duam t’u japim përgjigje dhe natyrën e variabla (të pavarur dhe të varur) është ai i regresionit logjistik.

Regresioni logjistik përdoret për dy qëllime kryesore:

- Parashikon probabilitetin e ndodhjes ose jo të një ngjarjeje.
- Analizon ndikimi e variabla të pavarura në probabilitetin e ndodhjes së një ngjarjeje.

Siç mund të vihet re dhe nga hipotezat e ngritura më sipër, arsyeja kryesore për përdorimin e regresionit logjistik në këtë punim do të jetë analiza e ndikimit të variabla të pavarur (faktorët e ofertës) tek ai varur (probabiliteti që profesionistët të ofrojnë shërbime të sigurisë). Theksi do të vihet më tepër në analizën e ndikimit të tyre pozitiv ose negativ në probabilitetin e ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë se sa në matjen e saktë të këtij probabiliteti (edhe pse kjo matje bëhet e mundur nga modeli).

Regresioni logjistik binar me një variabël do të shprehej si më poshtë:

$$\ln[\text{mundësitë}^{35}(Y = 1)] = a + bX$$

ku:

\ln = logaritmi natyral X = është variabli parashikues

a = konstantja e funksionit b = koeficienti i regresionit

Y = probabiliteti që një ngjarje të ndodhë($Y=1$) ose të mos ndodhë($Y=0$)

Mundësitë (gjasat) që një ngjarje të ndodhë, jepen nga raporti mes probabilitetit që ngjarja të ndodhë dhe probabilitetit që ngjarja të mos ndodhë. Mundësitë (gjasat) mund të konvertohen lehtësisht në probabilitet me formulën $Y = \text{mundësitë} / (1 + \text{mundësitë})$ kështu forma përfundimtare e përpunuar e regresionit logjistik binar (Robert Burns, Richard Burns, 2008) do të ishte:

⁴⁴ Në një rast të tillë do të përdorej regresioni i shumëfishtë linear

⁴⁵ Për këtë arsye quhet variabël binar

$$P = \frac{e^{a+bX}}{1 + e^{a+bX}}$$

ku:

P = Probabiliteti që një ngjarje të ndodhë (Y)

e = Baza e logaritmeve natyrale (afërsisht 2.72)

a = Konstantja e ekuacionit

b = Koeficienti i variablave të pavarur (parashikues).

Modeli ndërtohet me një procedurë të mundësisë maksimale.⁴⁶

Që një model të konsiderohet i vlefshëm studiuesit rekomandojnë testimin dhe vlerësimin e tij në disa aspekte. Në këtë punim jemi bazuar në testet e parashtruara nga Ying.C et al (2002) si më poshtë:

✓ *Vlerësimi i përgjithshëm i modelit.*

Vlerësimi i përgjithshëm i modelit konsiderohet pozitiv nëse ai përfaqëson një model më të mirë se modeli bazë ose konstant. Përmirësimi mund të vlerësohet duke përdorur disa statistika si testet Wald dhe testi Omnibus.

✓ *Testet statistikore për variablat parashikues.*

Testet statistikore për variablat parashikues përdorin testin Wald hi-katror.

✓ *Treguesi i përputhjes⁴⁷.*

Treguesi i përputhjes vlerëson modelin duke përdorur rezultatet reale që merren pas përdorimit të tij. Disa teste të përdorura në këtë rast janë ai i Hosmer–Lemeshow (H–L), treguesit R² të përcaktuar nga Cox dhe Snell (D.R. Cox and E. J. Snell , 1989) dhe Nagelkerke (Nagelkerke, 1991).

✓ *Vlefshmëria e probabiliteteve të parashikuara*

Së fundi, vlefshmëria e probabiliteteve të parashikuara rivlerësohet me rezultatet faktike për të përcaktuar nëse probabiliteti i lartë shoqërohet ose jo me ngjarjen që ndodh dhe probabiliteti i ulët me mosndodhjen e ngjarjes. Niveli në të cilin probabilitetet e parashikuara përputhen me rezultatet faktike jepet në tabelat e klasifikimit.

Në këtë punim janë kryer testet e këshilluara më sipër për vlerësimin e vlefshmërisë së modelit dhe rezultatet e tyre do të shpjegohen në mënyrë të detajuar në kapitullin e analizës së rezultateve në seksionin e rezultateve të regresionit logjistik binar të shumëfishtë.

Në vijim, me qëllim testimin e mëtejshëm të këtij modeli kemi përdorur edhe teknikën bootstrap. **Teknika bootstrap** është një analizë statistikore e bazuar në simulim. Kjo teknikë ripërdor dhe rimodelon të dhënat e mbledhura dhe ripërsërit regresionin duke simuluar 1000 herë një eksperiment të njëjtë me atë real (duke riprodhuar 1000 herë anketimet e marra në terren) dhe duke treguar se cilat do të ishin rezultatet me një zgjedhje të tillë të supozuar. Kjo teknikë përdoret në rastet kur nuk

⁴⁶ Përshtatur për termin “maximum likelihood” në gjuhën angleze.

⁴⁷ Përshtatur për termin “goodness-of-fit statistics” në gjuhën angleze

ka ndonjë supozim të veçantë për shpërndarjen e të dhënave dhe avantazhi i saj kryesor është se ajo ndihmon në vlerësimin e përshtatshmërisë/ndjeshmërisë së modelit ndaj kampionit të përzgjedhur, në rastet kur zgjedhja mund të mos konsiderohet e madhe (Fox.J, 2008). Nëse rezultatet e kësaj analize nuk ndryshojnë nga rezultatet e marra nga regresioni mund të thuhet se modeli i përdorur është i përshtatshëm dhe rezultatet e tij janë të vlefshme dhe të qëndrueshme për vërtetimin e hipotezave të ngritura në fillim të punimit.⁴⁸

Por cilat janë variablat që do të merren në konsideratë në këtë model kërkimi dhe si janë përzgjedhur ato?

Nga shqyrtimi i literaturës dhe nga të dhënat e mbledhura nëpërmjet pyetësorit kanë rezultuar disa faktorë të ofertës së shërbimeve të dhënies së sigurisë që mund të ndikojnë zhvillimin e këtyre shërbimeve në Shqipëri. Variablat kryesorë që do të hyjnë në regresion janë gjeneruar nga **modeli i analizës së faktorëve**⁴⁹ kryesorë. Kemi përdorur analizën e faktorëve kryesorë⁵⁰ me qëllim përcaktimin e faktorëve apo komponentëve kryesorë që shpjegojnë pjesën më të madhe të variacionit të variablave. Kjo analizë grupon variablat me karakteristika të njëjta në faktorë ose komponentë (të ndërtuar si një kombinim linear). Faktorët e rinj janë të pavarur dhe mund të përdoren më tej në analizën e regresionit logjistik binar.

Analiza e faktorëve kryesorë kryhet në tre hapa:

1. Së pari, për të gjitha variablat (dimensionet) ndërtohet matrica e korrelacionit e cila tregon koeficientët e korrelacionit të variablave me njëri-tjetrin. Kjo matricë shërben si një pikënisje për të evidentuar ato variabla luhatshmëria e të cilave tregon lidhje të fortë (një koeficient korrelacioni >0.5).

2. Së dyti, bazuar në koeficientët e variablave nxirren faktorët ose komponentët kryesorë. Në këtë fazë fillimisht bëhet përzgjedhja e metodës së ekstraktit të faktorëve. Në këtë rast është përdorur metoda e faktorëve kryesorë (që në fakt përfaqëson metodën e përgjithshme të përdorur) e njohur si **metoda e Kaiser-Guttman** sipas të cilës zgjidhen ata faktorë për të cilët vlera *eigen* është më të madhe se 1. Ky rregull është gjërësisht i përdorur në analiza të këtij lloji. E rëndësishme në këtë fazë është që faktorët e përftuar të jenë lehtësisht të dallueshëm nga njëri-tjetri dhe me pesha faktoriale të larta. Sipas (Comerey.A.L, Lee.H.B, 1992) një rregull i

⁴⁸ Përgjithësisht ky model është përdorur në kërkimet shkencore në fushën e mjekësisë kërkime në të cilat në shumicën e rasteve kërkuesit kishin për qëllim të vlerësonin mundësinë që një pacient të zhvillonte një patologji të caktuar bazuar në disa faktorë ndikues si për shembull presioni i gjakut etj. Në të tilla raste i është kushtuar shumë rëndësi llogaritjes sa më të saktë të probabilitetit të ndodhjes së ngjarjes duke i kushtuar shumë rëndësi vlefshmërisë së modelit në lidhje me madhësinë e zgjedhjes. Kështu shumica e studimeve për madhësinë e zgjedhjes i dedikohen pikërisht studimeve në fushën e mjekësisë dhe për këtë arsye ato kanë një pikëpamje mjaft konservative në lidhje me madhësinë e zgjedhjes.

⁴⁹ Përshtatur për termin “component” në gjuhën angleze

⁵⁰ Njohur si Principal Component Analyses. Për nga përshkrimi dhe rezultatet e saj kjo analizë shpesh cilësohet dhe trajtohet si e njëjtë me “analizën faktoriale” por studuesit argumentojnë se ato në thelb nuk janë e njëjta metodë. (De Winter.J, Dodou.D, 2014). Analiza faktoriale përdoret për të gjetur faktorët e fshehur në tërësinë e variablave të studiuara ndërsa analiza e faktorëve kryesorë përcakton faktorët kryesorë nga një tërësi variablash të studiuar. Gjithsesi praktikisht konceptet bazë dhe hapat e ndjekur gjatë analizës janë të njëjtë me ato në analizën faktoriale.

përgjithshëm i përfshirjes së variablave në faktorë bazuar në peshat faktoriale të secilit do të ishte:

Tabela 5: Rregull i përfshirjes së variablave në faktorë

Pesha faktoriale	Përfshirja në faktorë
Pesha faktoriale >0.71	“shkëlqyeshëm”
$0.63 < \text{pesha faktoriale} < 0.71$	“shumë mirë”
$0.55 < \text{pesha faktoriale} < 0.63$	“mirë”
$0.45 < \text{pesha faktoriale} < 0.55$	“disi”
$0.32^{51} < \text{pesha faktoriale} < 0.45$	“e dobët”

Qëllimi kryesor në këtë pikë është përfshirja e një strukture me faktorë të dallueshëm qartë nga njëri-tjetri.

3. Së fundi, ndërtohet matrica e faktorëve të rrotulluar e cila synon ndërtimin e një strukture sa më të pastër e të thjeshtë faktorësh (Bryant, F. B., & Yarnold, P. R., 1995). Në këtë pikë të kërkimit studiuesi duhet të vendosë për një rrotullim “ortogonal” (faktorët nuk janë shumë të lidhur me njëri-tjetrin), apo një rrotullim “oblik” (faktorët janë të lidhur me njëri-tjetrin). Në rastin e studimit tonë është përdorur **metoda Varimax** e cila përfaqëson një rrotullim ortogonal sipas të cilit faktorët nuk janë të lidhur me njëri-tjetrin (janë të pavarur). Metoda Varimax u zhvilluan nga Kaiser në vitin 1958 dhe sot mbetet një nga metodat më të përdorura të rrotullimit. Varimax është një metodë që thjeshtëzon interpretimin e rezultateteve pasi pas rrotullimit çdo variabël origjinal tenton të lidhet vetëm me një (apo me një numër të vogël) faktorësh dhe çdo faktor përfaqëson vetëm një numër të vogël variablash. (Abdi.H, 2010).

Që analiza e faktorëve kryesorë të konsiderohet e vlefshme duhen marrë në konsideratë disa faktorë ndër të cilët madhësia e zgjedhjes. Ka disa rregulla në lidhje me masën e përshtatshme të zgjedhjes gjithsesi këto rregulla nuk janë strikte në vetvete dhe variojnë nga studimi në studim.

Disa studiues vendosin një numër minimal të të ankeuarve (mbi 100) (Gorsuch.L.R, 1983), por të tjerë argumentojnë se i rëndësishëm është raporti i të anketuarve me numrin e variablave në studim. Ky raport argumentohet të jetë nga 3 në 6 (Catell, The scientific use of factor analyses, 1978). Hatcher argumenton se ky raport duhet të jetë 5 (Hatcher.L, 1994), ndërsa të tjerë autorë sugjerojnë që numri i të anketuarve duhet të jetë 51 mbi numrin e variablave në studim (Lawley, D. N., & Maxwell, A. E., 1971). Në rastin e studimit tonë ky raport rezulton të jetë 5.3 (64 të anketuar për 12 variabla në studim). Bazuar në studimet e mësipërme ky raport konsiderohet i mjaftueshëm. Sidoqoftë me kalimin e viteve argumentet për kampionë (apo intervale raportesh) të përcaktuara, të vlefshme për çdo lloj studimi janë hedhur poshtë nga shumë studiues të cilët theksojnë se për studime të caktuara një kampion i vogël mund të jetë tërësisht i vlefshëm, ndërsa për studime të tjera edhe një kampion i madh mund të jetë i papërshtatshëm (Maccullum.R,Widaman.K,Zhan.Sh and Hong.S, 1999). Në

⁵¹ Konsiderohet si kufiri minimal i mbajtjes në analizë

të njëjtin studim argumentohet se kushti i madhësisë së kampionit e humbet rëndësinë e tij për matjen e vlefshmërisë së analizës në rast se vlerat e nxjerra nga matrica e të përbashkëtave⁵² janë të larta (më të mëdha se 0.6) ndërsa Costello dhe Osborne arrijnë në përfundimin se kjo vlerë duhet të jetë mbi 0.4 (Costello,A.B. dhe Osborne,J, 2005). Po kështu faktorët duhet të jenë të mirëpërcaktuar, ndërsa niveli i peshave faktoriale për çdo faktor duhet të jetë i lartë.

Më tej, në mënyrë që të mund të vërtetonim nëse vlerësimet që kishim bërë bazuar në përgjigjet e pyetësorit ishin ose jo të besueshme duhet të vërtetonim që pyetësi ka nxjerrë përgjigje të qëndrueshme të cilat do të ishin të tilla edhe po të zëvendësoheshin nga pyetje të tjera të ngjashme. Për të vërtetuar besueshmërinë e çdo grupi variablash kemi përdorur **indeksin e besueshmërisë Alfa e Cronbach-ut**. Ky indeks merr vlera nga 0-1. Sa më i madh të jetë indeksi aq më të besueshme janë vlerësimet e bëra. Studiues të tjerë sugjerojnë se kur në pyetësor përdoret shkalla Likert (ashtu si dhe në rastin e këtij studimi) është e domosdoshme të llogaritet dhe raportohet koeficienti alpha e Cronbach i cili tregon qëndrueshmërinë e brendshme për çdo shkallë që është përdorur (Joseph A.Gliem, Rosemary R.Gliem, 2003).

Për të kryer analizën e faktorëve kryesorë për çdo faktor të dhënat janë testuar paraprakisht me anë të testit **Bartlett's Test of Sphericity**. Ky test tregon nëse dimensionet e mbledhura nga pyetësi janë të përshtatshme për analizë.

Të dhënat iu nënshtruan gjithashtu **testit të përshtatshmërisë së kampionit të matur nga koeficienti Kaiser-Meyer-Olkin(KMO)**. Ky koeficient përdoret për të kontrolluar përshtatshmërinë e analizës. Teorikisht vlerat e larta (0.5-1) tregojnë një analizë faktoriale të përshtatshme, ndërsa vlerat nën 0.5 nënkuptojnë se analiza faktoriale mund të mos jetë e përshtatshme.

Rezultatet, vlefshmëria dhe besueshmëria e analizës së faktorëve kryesorë do të shpjegohen në mënyrë të detajuar në kapitullin e Analizës dhe Diskutimit të rezultateve ndërsa më poshtë do të argumentojmë se cilët ishin variablat (dimensionet) që u përfshinë fillimisht në këtë analizë duke argumentuar arsyen e përfshirjes së tyre dhe strategjinë e punimit për secilin prej tyre.

Faktori i parë që është marrë në studim është **“FO1. Kategoria e profesionistit”**.

Bazuar në Manualin e deklaratave të auditimit, dhënies së sigurisë dhe etikës, profesionistët kontabël mund të jenë:

- Profesionistë kontabël të pavarur ose të lirë të cilët punojnë në mënyrë të pavarur pavarësisht klasifikimit funksional (për shembull për auditimin, shërbimet tatimore apo për konsulencën). Ky term përdoret gjithashtu për t'iu referuar një firme të profesionistëve kontabël e cila ushtron profesionin në praktikë
- Profesionistë kontabël të punësuar (në një entitet).

Për qëllime të këtij studimi, bazuar dhe në ndarjen e mësipërme, fillimisht në pyetësor u përfshi një pyetje me anë të së cilës të intervistuarit klasifikoheshin në katër kategori të ndryshme:

⁵² Përshtatur për termin “communalities” në gjuhën angleze.

- Profesionist i lirë - kontabilist i miratuar
- Profesionist i lirë - ekspert kontabël i regjistruar (përfshirë dhe ACCA)
- Profesionist i punësuar - në shoqëri kontabiliteti⁵³
- Profesionist i punësuar - në “Big 4”⁵⁴

Nga testimi paraprak i pyetësorëve rezultoi se profesionistët që pranonin të kishin njohuritë më të shumta rreth shërbimeve të dhënies së sigurisë apo që kishin patur mundësinë t’i ofronin ato, nuk ishin vetëm profesionistët e lirë, ekspertë kontabël të regjistruar ose ACCA, por edhe kontabilistë të miratuar të cilët ishin të punësuar në shoqëri të mëdha auditimi e sidomos ata të punësuar në “Big 4”. Në këto kushte gjykoam se njohja apo mundësia për të ofruar këto shërbime nuk varej vetëm nga kualifikimi i tyre personal por edhe nga përparësitë që jep të qenit i punësuar në një shoqëri të madhe kontabiliteti si “Big 4”. Rezultoi gjithashtu se përgjigjet (opinionet) e profesionistëve të cilët bënë pjesë në tre kategoritë e para ishin të ngjashme mes tyre dhe dallonin me ato të kategorisë së katërt. Për të shmangur “njëanshmëritë⁵⁵” në studimin e mëtejshëm të faktorëve të ofertës së shërbimeve bëmë një rikategorizim si më poshtë:

A - Profesionist i punësuar - në “Big 4”

B - Profesionist i lirë ose i punësuar në shoqëri kontabiliteti të tjera përveç “Big 4”

Në fakt, nga një studim i mëparshëm në këtë fushë, kemi arritur në përfundimin se shërbimet e dhënies së sigurisë në Shqipëri ofrohen kryesisht nga katër shoqëritë më të mëdha të kontabilitetit (Shuli.I, Cepani.L, 2011). Po kështu, nga shqyrtimi paraprak i literaturës rezultoi se i njëjti klasifikim i ofruesve përdoret edhe nga shumë studies të tjerë të shërbimeve të dhënies së sigurisë (Rao.S.Sunita, 2012), (Kelsall.Ch, 2011), (Ronald O. Reed,Thomas Buchman,, 2001), (Bik.O, 2010),etj.

Përfundimisht, bazuar në kërkimet teorike dhe në përfundimet e testimit paraprak të pyetësorit, pritshmëritë ishin që përkatësia e një profesionisti në njërin kategori apo në tjetrën ishte një faktor i cili ndikon në njohurinë për shërbimet e dhënies së sigurisë si dhe në ofrimin e tyre në Shqipëri.

Faktori i dytë i marrë në studim është **“FO2.Niveli i njohurive dhe aftësive të profesionistit”**. Për qëllime të studimit këtë faktor e kemi zbërthyer në disa variabla (dimensione) si më poshtë:

- V2.1 = Njohuri për shërbimet e dhënies së sigurisë
- V2.2 = Njohja e standardeve të shërbimeve të dhënies së sigurisë
- V2.3 = Njohja e proceseve dhe biznesit për të cilin ofrohet shërbimi
- V2.4 = Aftësi teknologjike
- V2.5 = Aftësi marketingu

Këto variabla janë përfshirë në pyetësor bazuar në studime të mëparshme në këtë fushë, por edhe nga udhëzime të vazhdueshme të autoriteteve rregullatore si FNK-ja apo IAKPC-ja në lidhje me forcimin e kapaciteteve të ofruesve të këtyre shërbimeve.

⁵³ Duke përfshirë vetem kontabilistët e miratuar ose ekspertët kontabël të regjistruar.

⁵⁴ Duke përfshirë vetem kontabilistët e miratuar ose ekspertët kontabël të regjistruar.

⁵⁵ Përshtatur për termin “bias” në anglisht.

Kështu studiuesit Carcello, Hermanson and McGrath kanë arritur në përfundimin se këto dimensione janë mjaft të rëndësishme për cilësinë e shërbimeve të dhënies së sigurisë (Carcello, J. V., Hermanson, R. H. and McGrath, N. T. , 1992). Po kështu studiuesit Eilifsen, Knechel, Wallage dhe Praag kanë përfshirë në studimin e tyre “ekspertizën e ofruesit” si një cilësi të domosdoshme për suksesin e ofruesit të shërbimeve të dhënies së sigurisë. Sipas tyre ekspertiza përfshin njohjen e proceseve dhe të biznesit por dhe njohjen e procedurave të verifikimit të përdorura në ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë (Eilifsen, A., Knechel, W.R., Wallage, Ph. & Praag, B, 2006). Konkretisht për studimin e këtij faktori ka disa pyetje në pyetësor që korrespondojnë me dimensionet e mësipërme. Analiza e faktorëve kryesorë rezultatet e së cilës jepen në kapitullin në vijim na tregojnë nëse këto dimensione përmbledhen ose jo në një faktor (komponent) të vetëm që ndikon në ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë.

Në vijim kemi marrë në studim faktorin **“FO3.Tarifa e aplikuar e shërbimit”**. Ndikimi i këtij faktori studiohet nëpërmjet dy dimensioneve ose variablave si më poshtë:

- V3.1= Ndikimi i tarifës në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë
- V3.2= Tarifa e shërbimeve të dhënies së sigurisë krahasuar me tarifat e auditimit

Janë kryer disa studime në lidhje me ndikimin që ka kosto e shërbimit të dhënies së sigurisë në zhvillimin e këtij shërbimi. Studimi kryesor të cilit i kemi referuar është ai i (Eilifsen, A., Knechel, W.R., Wallage, Ph. & Praag, B, 2006) i cili në mënyrë specifike trajton se si karakteristikat e shërbimit të ofruar të sigurisë ndikojnë në përzgjedhjen e një ofruesi të caktuar shërbimi nga ana e përdoruesit. Ndër këto karakteristika studiohet në mënyrë të veçantë kostoja e shërbimit.

Analiza e faktorëve kryesorë do të na tregojë nëse këto dimensione përmbledhen ose jo në një faktor të vetëm që ndikon në ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë, ndërkohë që faktorët e gjeneruar nga analiza do të jenë variabla të pavarur në regresionin me shumë variabla që do të ndërtohet në vijim.

Së fundi, është marrë në studim faktori **“FO4.Cilësitë e ofruesve të mundshëm të këtij shërbimi”**. Për qëllime të studimit këtë faktor e kemi zbrërthyer në disa dimensione si më poshtë:

- V4.1 = Konfidencialiteti
- V4.2 = Integriteti
- V4.3 = Objektiviteti
- V4.4 = Pavarësia

Këto dimensione janë marrë si të tilla nga shqyrtimi i mësipërm i literaturës dhe janë përfshirë si pyetje më vete në pyetësorin e përdorur për mbledhjen e të dhënave parësore të kërkimit. Kështu profesorët Eilifsen, Knechel, Wallage dhe Praag në përfundim të studimit të tyre kanë renditur këto cilësi të ofruesve⁵⁶ si cilësitë bazë që

⁵⁶ Përveç këtyre cilësive në studimin e tyre është përfshirë dhe kosto e shërbimit, element të cilin ne e kemi studiuar si një faktor më vete (FO3) si dhe ekspertiza, faktor të cilin e kemi përfshirë në faktorin e dytë të studiuar (FO2)

ndikojnë në ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë (Elilifsen, A.,Knechel,W.R., Wallage,Ph.& Praag.B, 2006). Edhe në këtë rast, për të vërtetuar nëse këto dimensione përfshihen ose jo në një faktor të vetëm si më sipër, është kryer analiza e faktorëve kryesorë.

Faktorët e gjeneruar nga analiza do të jenë gjithashtu variabla të pavarur në regresionin me shumë variabla që do të ndërtohet në vijim.

Një problem që mund të ndeshet gjatë analizës së regresionit është multikolineariteti. **Multikolineariteti** ndodh atëherë kur një variabël i pavarur ka korrelacion të lartë me një grup variablash të tjerë të pavarur. Prania e multikolinearitetit mund të çojë në përfundime jo të sakta në lidhje me faktin se cili nga variablat e pavarur është statistikisht domethënës për variablin e varur (Lind et al. 2002). Kështu, përpara se të kryenim analizën e regresionit të shumëfishtë logjistik binar kemi vlerësuar multikolinearitetin ndërmjet variablave të pavarur. Sipas Lind et al. (2002), vlerat e korrelacionit ndërmjet -0,7 dhe 0,7 nuk shkaktojnë vështirësi në analizën e mëtejshme.

Dhe së fundi një ballafaqim i rezultateve të pyetjes së parë kërkimore me atë të dytë do të shërbejë për një analizë reflektive që do të paraprijë konkluzionet dhe rekomandimet përfundimtare.

Kapitulli 5 – ANALIZA DHE DISKUTIMI I REZULTATEVE

Në këtë kapitull do të paraqiten rezultatet e kërimit parësor duke i analizuar dhe krahasuar ato me objektivat e studimit. Kapitulli fillon me një analizë të karakteristikave të grupit të zgjedhur për studim duke diskutuar vlefshmërinë e këtij grupi përkundrejt karakteristikave të popullatës për të cilën do të nxirren përfundime. Më tej diskutohen rezultatet e përpunimit të të dhënave nga pyetësi duke i grupuar ato sipas pyetjeve kërkimore të ngritura që në fillim të punimit.

5.1 Karakteristikat e grupit (kampionit) të studiuar

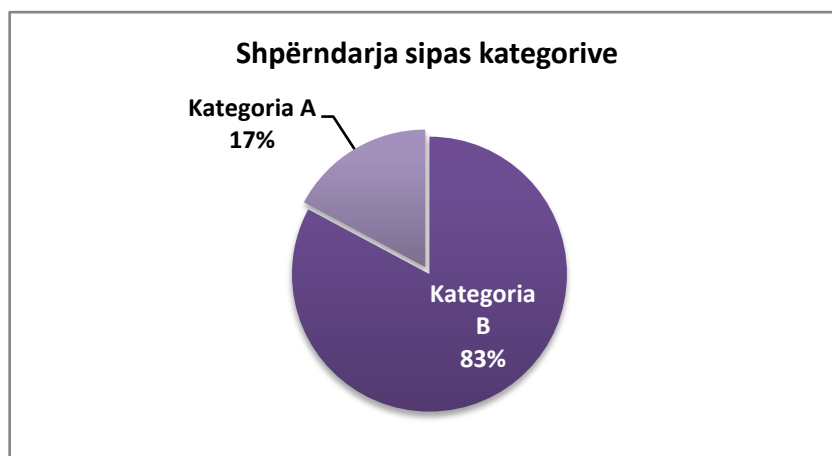
Siç u përmend edhe më sipër, popullata që synohet të studiohet me anë të këtij studimi janë profesionistët kontabël të praktikës, ekspertë kontabël të rregjistruar dhe kontabilistë të miratuar. Kështu, analiza e zhvillimit të këtyre shërbimeve si dhe e faktorëve që ndikojnë në to do të bëhet bazuar në eksperiencën dhe perceptimin profesional të këtyre profesionistëve.

Pyetjet e pjesës së parë të pyetësorit janë hartuar me qëllim kategorizimin e profesionistëve që do të studiohen. Siç është sqaruar më lart për qëllime të këtij studimi është bërë një ndarje në dy kategori:

A - Profesionist i punësuar - në “Big 4”

B - Profesionist i lirë ose i punësuar në shoqëri kontabiliteti të tjera përveç “Big 4”

Nga përpunimi i pyetësorëve rezultoi se ndër profesionistët e anketuar 17 % i përkasin kategorisë A dhe 83% kategorisë B.

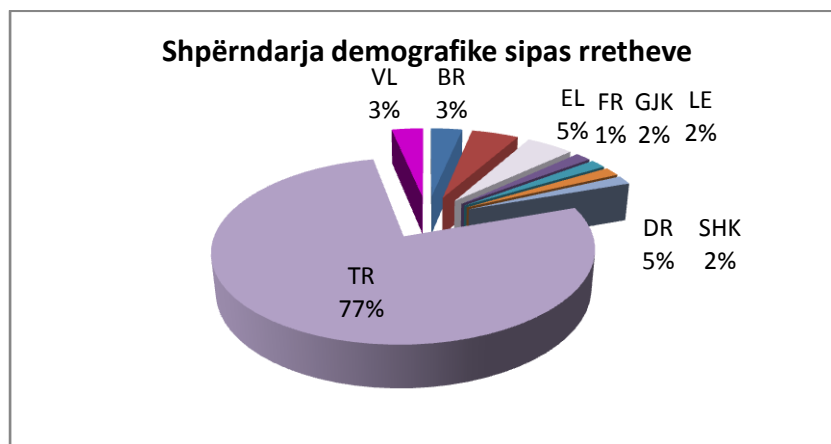


Figurë 6: Shpërndarja sipas kategorive

Duke patur parasysh përbërjen e popullatës së studiuar mund të konstatojmë se përqindja e studiuar (zgjedhur) për çdo grup është përfaqësuese e secilës kategori. Kështu, për shembull, mund të sqarojmë se edhe pse përqindja e kampionit që i takon kategorisë A (profesionistë të punësuar në “Big 4”) duket e vogël (17% e kampionit), në fakt kjo përqindje është e ngjashme me atë të popullatës së përgjithshme të kësaj kategorie e cila përbëhet nga profesionistët KM ose EKR/ACCA të punësuar në

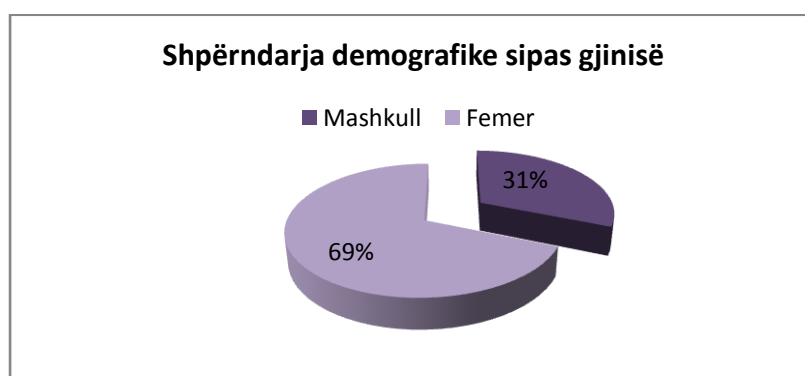
shoqëritë “Big 4” (numri i të cilëve është i kufizuar krahasuar me popullatën e përgjithshme).

Më tej do të paraqesim rezultatet e shpërndarjes demografike sipas rretheve. Siç mund të shikojmë nga grafiku pjesa më e madhe e të anketuarve është nga rrethi i Tiranës. Mendojmë se kjo është një shpërndarje që i shërben studimit pasi siç e theksuam dhe më lart ky studim do të bazohet në perceptimin, njohuritë dhe eksperiencën e profesionistëve të kontabilitetit. Duke marrë parasysh shumë faktorë socialë dhe ekonomikë, pritshmëritë janë që në rrethin e Tiranës të jetë më i zhvilluar niveli i kërkesës për këto shërbime dhe si rrjedhojë dhe niveli i njohjes dhe perceptimit si dhe i ofrimit të këtyre shërbimeve të jetë më i lartë pikërisht në Tiranë.



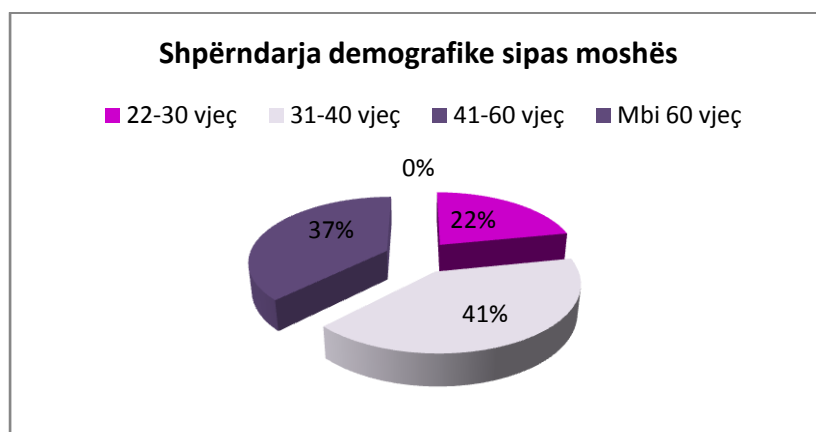
Figurë 7: Shpërndarja demografike sipas rretheve

Më poshtë, në figurën 8, do të paraqesim edhe shpërndarjen demografike sipas gjinisë. Bazuar në listën e publikuar të EKR-ve dhe të KM-ve përqindja e përgjithshme e femrave të rregjistruara është afërsisht 55%. Rezulton se 69% e kampionit të studiuar janë femra. Bazuar në përqindjen e popullatës, por dhe në faktin që teorikisht kjo karakteristikë nuk duhet të ndikojë njohjen, perceptimin apo ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë mendojmë se kjo zgjedhje mund të konsiderohet gjithashtu përfaqësuese.



Figurë 8: Shpërndarja demografike sipas gjinisë

Më poshtë paraqesim grafikun e shpërndarjes demografike sipas moshës:



Figurë 9: Shpërndarja demografike sipas moshës

Nga grafiku duket se shpërndarja e të anketuarve mes grupmoshave është thuajse e barabartë për grupmoshat 31-40 vjeç dhe 41-60 vjeç dhe më e vogël për grupmoshën 22-30 vjeç. Duke patur parasysh kohën që duhet për përmbushjen e kërkesave për përgatitjen dhe formimin profesional të hyrjes në profesion të kandidatëve për kontabilistë të miratuar dhe ekspertë kontabël të regjistruar mendojmë se kjo shpërndarje është përfaqësuese për studimin në vijim.

5.2 Analiza e rezultateve të kërimit në lidhje me nivelin aktual të zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri

Kjo pjesë e kërimit i jep përgjigje pyetjes së parë kërkimore:

Cili është niveli aktual i zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri?

Për të analizuar nivelin e zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri është përdorur analiza përshkruese duke u fokusuar në analizën e tre aspekteve kryesore si më poshtë:

1. Niveli aktual i ofrimit të këtyre shërbimeve në Shqipëri nga profesionistët e praktikës
2. Ekzistenca e rregullimeve ligjore e proceduriale si dhe e standardeve të shërbimeve të dhënies së sigurisë
3. Përgatitja e profesionistëve për të ofruar këto shërbime.

1. Niveli aktual i ofrimit të këtyre shërbimeve në Shqipëri nga profesionistët e praktikës

Nga përpunimi i pyetësorëve rezultoi se 32,8% e profesionistëve të intervistuar kishin patur mundësinë të ofronin shërbime të dhënies së sigurisë gjatë viteve 2010-2012 si më poshtë:

Tabela 6: Përqindja e profesionistëve që kanë ofruar shërbime të dhënies së sigurisë në periudhën 2010-2012

	Denduritë	Përqindjet
Po	21	32.80%
Jo	43	67.20%

Në tabelën më poshtë jepet një analizë e grupit të profesionistëve që kanë ofruar shërbime të dhënies së sigurisë sipas kategorive.

Tabela 7: Përqindja e profesionistëve që kanë ofruar shërbime të dhënies së sigurisë sipas kategorive

	Kategoria A	Kategoria B
Po	83.30%	22.64%
Jo	16.70%	77.36%

Kjo tabelë tregon se 83.3% e profesionistëve të kategorisë A kanë patur mundësinë të ofrojnë shërbime të dhënies së sigurisë, ndërkohë që vetëm 22.64% e profesionistëve të kategorisë B kanë ofruar shërbime të dhënies së sigurisë gjatë viteve 2010-2012. Për shkak të veçorive të zhvillimit të këtij shërbimi në Shqipëri rezultati i mësipërm mund të konsiderohet një rezultat i pritshëm. I referohemi në këtë rast faktit që shërbimet e dhënies së sigurisë në Shqipëri në masën më të madhe kërkohen nga shoqëri të mëdha, degë të shoqërive të huaja apo njësi publike⁵⁷ të cilat më së shumti janë klientë të shoqërive të mëdha të kontabilitetit si “Big 4”.

Në lidhje me llojin e shërbimeve të dhënies së sigurisë që janë ofruar nga profesionistët shqiptarë në vitet 2010-2012 mund të themi se llojet e shërbimeve më të ofruara janë shërbimet e rishikimit të pasqyrave financiare dhe ato të përputhshmërisë ligjore dhe matjes së performancës së biznesit.

Tabela 8: Shërbimet më të ofruara të dhënies së sigurisë gjatë viteve 2010-2012 nga profesionistët e kontabilitetit në Shqipëri

Vlerësimi i Riskut	50.00% ⁵⁸
Matja e performancës së biznesit	60.00%
Serioziteti i sistemit të informacionit	25.00%
Raportimi mbi kontrollin e brendshëm	45.00%
Rishikimi i pasqyrave financiare	75.00%
Përputhshmëria ligjore	60.00%

⁵⁷ Ky përfundim mbështetet në rezultatet e kërkimit për faktorët e kërkesës për këtë shërbim

⁵⁸ 50% e profesionistëve që kanë ofruar shërbime të dhënies së sigurisë e kanë ofruar këtë shërbim

Po cili ka qënë trendi i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë sipas perceptimit të profesionistëve të anketuar? Nga të dhënat e përpunuara rezultojnë se pothuajse 50% e profesionistëve të anketuar e perceptojnë trendin e ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë si të papërcaktuar ndërsa rreth 45% të tjerë në rritje. Asnjë prej të intervistuar nuk mendon se ky trend është në rënie.

Tabela 9: Perceptimi i të anketuarve për trendin e ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë

Trendi i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë	Përqindja ndaj totalit
Në rritje	44.83%
I qëndrueshëm	6.90%
Në rënie	0.00%
I papërcaktuar	48.28%

Interesant është fakti se këto përqindje ndryshojnë ndjeshëm nëse u referohemi dy kategorive të profesionistëve si më lart. Nga tabela 10 më poshtë duket se rreth 64% e profesionistëve të punësuar në shoqëritë “Big 4” janë optimistë dhe mendojnë se ky është një trend në rritje ndërkohë që nga profesionistët e tjerë 61% e tyre e perceptojnë si të papërcaktuar trendin. Në fakt këto rezultate janë të kuptueshme duke patur parasysh faktin që janë pikërisht profesionistët e punësuar në “Big 4” ata që më së shumti kanë ofruar këto shërbime. Profesionistët e tjerë kanë qënë më pak të përfshirë në ofrimin e këtyre shërbimeve në periudhën 2010-2012 (duke iu referuar tabelës 7 më sipër) dhe më pak të njohur me to (aspekti i njohurisë do të diskutohet më poshtë) gjë që të bën të mendosh se më shumë se trendi i ofrimit të këtyre shërbimeve “i papërcaktuar” është perceptimi i tyre për këto shërbime.

Tabela 10: Perceptimi i të intervistuarve për trendin e ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë sipas kategorive të profesionistëve

Trendi i ofrimit të shërbimeve të sigurisë	Kategoria A	Kategoria B
Në rritje	63.60%	33.33%
I qëndrueshëm	9.10%	5.56%
Në rënie	0.00%	0.00%
I papërcaktuar	27.30%	61.11%

2. Ekzistenca e rregullimeve ligjore e procedurale si dhe e standardeve të shërbimeve të dhënies së sigurisë

Analiza e këtij aspekti të zhvillimit është kryer bazuar në shqyrtimin e të dhënave dytësore të publikuara nga autoritetet rregullatore si Ministria e Financave, Këshilli Kombëtar i Kontabilitetit, IEKA etj, në informacionin e marrë nga përfaqësues të këtyre institucioneve si dhe në perceptimin e profesionistëve të anketuar të cilët janë pyetur se në cilat ligje, rregullore, praktika apo udhëzime e bazojnë punën e tyre në

lidhje me ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë (pyetja 13 në pyetësor). Njëherazi këto të dhëna janë krahasuar me tregues të ngjashëm në vendet e tjera të Evropës sipas studimit të zhvillimit të këtyre shërbimeve nga (FEKE, 2009) duke tentuar të analizohet niveli i zhvillimit të rregullimit të këtyre shërbimeve në Shqipëri krahasuar me vende të tjera të Evropës.

Sipas ligjit Nr.10091, “Për auditimin ligjor, organizimin e profesionit të ekspertit kontabël të rregjistruar dhe kontabilistit të miratuar” në Shqipëri “*Eksperti kontabël kryen edhe shërbimet e kontabilitetit dhe shërbimet e rishikimit e të dhënies së sigurisë për informacionet financiare dhe shërbimet e lidhura, sipas përcaktimeve të bëra për to në manualin e deklaratave ndërkombëtare të auditimit, dhënies së sigurisë dhe etikës të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve, kur ato janë në pajtim me natyrën e profesionit dhe me kërkesat e legjislacionit në fuqi.*” (Ligji10091, 2009). Ofruesit e këtyre shërbimeve veprojnë në përputhje me kërkesat e ligjit të sipërcituar. Sipas po këtij ligji, Instituti i Ekspertëve Kontabël (IEKA) është përgjegjës për trajnimin e vazhdueshëm të profesionistëve/shoqërive të kontabilitetit dhe auditimit me synim përditësimin e tyre me zhvillimet e fundit të profesionit, standardet e reja që aprovohen apo çfarëdo progresi në projektet e FNK. Kështu IEKA ka përkthyer dhe botuar Manualin e Deklaratave Ndërkombëtare të Auditimit, shërbimeve të dhënies së sigurisë dhe etikës të vitit 2006 si dhe organizon programe të vazhdueshme trajnimi mbi këto standarde për stazhierët të cilët do të licensohen si ekspertë kontabël sipas kërkesave të ligjit të sipërpërmendur. Përmbajtja e moduleve të trajnimit gjatë viteve të stazhit për licensimin e ekspertëve kontabël tregon se këto trajnime janë kryesisht trajnime për shërbimet e auditimit ndërsa shërbejnë si një hyrje për shërbimet e dhënies së sigurisë. Kështu në modulën e dytë të trajnimeve jepen njohuri për Kuadrin Ndërkombëtar të angazhimeve për dhënien e sigurisë por nuk trajtohen standarde apo shërbime të veçanta të dhënies së sigurisë⁵⁹.

Në rreth 80% të rasteve përgjigjet e të intervistuarve për këtë pyetje kanë qënë mjaft evazive dhe të përgjithshme. Përgjigjet kanë qënë të tipit “legjislacioni në fuqi” apo “legjislacioni shqiptar” pa specifikuar asgjë në lidhje me ligje, rregullore të veçanta apo praktika të ndryshme ndërkombëtare. Në fakt duke qënë se shërbimet e ofruara janë shërbime jo të detyrueshme, ato nuk janë të rregulluara me ligje apo udhëzime të veçanta. Po kështu, duke qënë se aktualisht ofruesit e shërbimeve janë ekspertët kontabël, atëherë dhe kodi i etikës⁶⁰ apo standardi i cilësisë janë të njëjta me ato që përdoren nga ekspertët kontabël në kuadrin e shërbimeve të auditimit.

Nëse do të krahasonim situatën në Shqipëri me atë të vendeve të Bashkimit Evropian mund të themi se në Shqipëri përdoren standardet ndërkombëtare të publikuara ashtu si edhe në disa vende të tjera evropiane si Bullgaria, Estonia, Finlanda, Hungaria, Latvia, Norvegjia, Republika Çeke dhe Sllovenia. Nëse i referohemi thirrjes së Federatës së Ekspertëve Kontabël Evropianë (se ka një nevojë urgjente që shtetet anëtare të Bashkimit Evropian, rregullatorët e tjerë evropianë si dhe anëtarët e FEKE-s të rimarrin parasysh iniciativat e tyre kombëtare në kuadrin e standardeve të rishikuara nga BSNAS), mendojmë se Shqipëria është në drejtimin e duhur përse i përket zgjedhjes që ka bërë në

⁵⁹ Referuar Programeve të trajnimit të IEKA-s të publikuara në faqen zyrtare <http://www.ieka.al/content/page/id/39/programe-trajnimi>, Tetor 2014.

⁶⁰ Bazuar në Kodin e Etikës për Profesionistët kontabël të IFAC-ut, IEKA ka hartuar këtë Kod të etikës i cili është i detyrueshëm për t’u zbatuar nga të gjithë anëtarët e tij gjatë dhënies së shërbimeve profesionale nga 1 Janari i vitit 2007.

lidhje me përdorimin e standardeve ndërkombëtare të angazhimeve të dhënies së sigurisë, por ka ende shumë për të bërë përsa i përket publikimit, promovimit apo edhe zbatimit të udhëzimeve apo guidave që lehtësojnë përdorimin e këtyre standardeve, udhëzime dhe praktika për shoqëritë e vogla dhe të mesme apo edhe projekte të tjera për përmirësimin e standardeve të veçanta.

3.Përgatitja e profesionistëve për të ofruar këto shërbime

Aspekti i tretë sipas të cilit kemi studiuar zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë është ai i njohurive dhe përgatitjes që kanë profesionistët shqiptarë të kontabilitetit për të ofruar këto shërbime. Analiza e këtij dimensionit të zhvillimit është kryer duke përdorur të dhënat e mbledhura nga pyetësi si më poshtë:

Tabela 11: Burimi i të dhënave për studimin e nivelit të njohurive dhe përgatitjes së profesionistëve shqiptarë të kontabilitetit për të ofruar shërbime të sigurisë

Dimensioni i njohjes	Pyetjet në pyetësor
Shkalla e njohjes së shërbimeve	P1. Duke përdorur shkallën e mëposhtme vlerësoni njohuritë që keni rreth shërbimeve të dhënies së sigurisë
Shkallja e njohjes së shërbimeve specifike	P2.Për cilat nga shërbimet e mëposhtme keni dëgjuar, lexuar ose mësuar?
Burimi i njohjes	P3. Ju jeni njohur me shërbimet e dhënies së sigurisë me anë të...
Shkalla e njohjes së SNA nga profesionistët	P12. Në tabelën e mëposhtme ju lutemi të specifikoni sa familjar jeni me secilin nga SNA si më poshtë...

Tabela më poshtë tregon se pothuajse 50% e të intervistuarve përgjigjen se kanë njohuri të mjaftueshme për shërbimet e dhënies së sigurisë, 24% e tyre përgjigjen se kanë shumë njohuri rreth këtyre shërbime, ndërsa 27% pak njohuri.

Tabela 12: Niveli i njohurive për shërbimet e dhënies së sigurisë

	Përqindja për çdo grup
Shumë	23.70%
Mjaftueshëm	49.20%
Pak	27.10%

Ndërkohë tabela 13 tregon se janë pikërisht profesionistët e kategorisë A ata të cilët në pjesën më të madhe të tyre (afërsisht 55%) shprehen se kanë shumë njohuri në lidhje me shërbimet e dhënies së sigurisë, ndërsa afërsisht po e njëjta përqindje e profesionistëve të kategorisë B shprehen se kanë mjaftueshëm njohuri për këto shërbime.

Nga përpunimi i përgjigjeve të pyetjeve të tjera në pyetësor (si njohja e shërbimeve të veçanta, njohja e standardeve etj⁶¹) mund të konkludojmë se në fakt niveli i njohurive të profesionistëve të kategorisë B mund të jetë disi më i ulët se ai të cilin tregojnë përqindjet e mëposhtme.

Tabela 13: Niveli i njohurive për shërbimet e dhënies së sigurisë sipas kategorive

	Kategoria A	Kategoria B
Shumë	54.50%	16.67%
Mjaftueshëm	27.30%	54.17%
Pak	18.20%	29.17%

Profesionistët e anketuar u pyetën gjithashtu për burimin e njohjes së shërbimeve të dhënies së sigurisë dhe nga përgjigjet e tyre rezulton se pjesa më e madhe e tyre kanë marrë njohuri për shërbimet e dhënies së sigurisë nëpërmjet kërkimeve online dhe nga trajnimet profesionale.

Tabela 14: Burimi i njohjes së shërbimeve të dhënies së sigurisë

		Përqindjet
Studimet Universitare	Jo	59.30%
	Po	40.70%
Trajnimet profesionale	Jo	40.70%
	Po	59.30%
Kërkimi dhe literatura (on line)	Jo	33.90%
	Po	66.10%
Ofrimi i këtyre shërbimeve në praktikë	Jo	62.70%
	Po	37.30%

Në mënyrë të përmbledhur për nivelin e zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë mund të thuhet se:

- ✓ Në Shqipëri përdoren standardet ndërkombëtare të angazhimit të dhënies së sigurisë si dhe është aprovuar një ligj që rregullon veprimtarinë e profesionistëve kontabël që mund të ofrojnë këto shërbime, ligji Nr.10091, “Për auditimin ligjor, organizimin e profesionit të ekspertit kontabël të regjistruar dhe kontabilistit të miratuar”.
- ✓ Shërbimet e dhënies së sigurisë janë shërbime jo të detyrueshme nga ligjet apo praktikat e vendit.

⁶¹ Të lidhura me pyetjen “Vlerësoni shkallën e njohurive që keni për shërbimet e dhënies së sigurisë” në mënyrë të tillë që vërtetojnë deri në një farë mase vërtetësinë e përgjigjeve të të anketuarve.

- ✓ Nga përpunimi i pyetësorëve rezultoi se pothuajse 50% e të anketuarve përgjigjen se kanë njohuri të mjaftueshme për shërbimet e dhënies së sigurisë në pjesën më të madhe të tyre nga kërkimet online ose nga trajnimet profesionale.
- ✓ 32,8% e profesionistëve të intervistuar përgjigjen se kanë patur mundësinë të ofrojnë shërbime të dhënies së sigurisë gjatë viteve 2010-2012.
- ✓ Llojet e shërbimeve më të ofruara janë shërbimet e rishikimit të pasqyrave financiare, të përputhshmërisë ligjore dhe matjes së performancës së biznesit.
- ✓ Pothuajse 50% e profesionistëve të intervistuar e perceptojnë trendin e ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë si të papërcaktuar, ndërsa rreth 50% të tjerë në rritje. Asnjë prej të intervistuar nuk mendon se ky trend është në rënie, por këto përqindje ndryshojnë ndjeshëm nëse u referohemi dy kategorive të profesionistëve të përcaktua më lart. Rreth 64% e profesionistëve të punësuar në shoqëritë “Big 4” janë optimistë dhe mendojnë se ky është një trend në rritje ndërkohë që 61% e profesionistëve të tjerë e perceptojnë si të papërcaktuar trendin.

5.3 Analiza e rezultateve të kërimit në lidhje me faktorët që ndikojnë kërkesën për shërbime të dhënies së sigurisë në Shqipëri

Kjo pjesë e kërimit i jep përgjigje pyetjes së dytë kërkimore:

Cilët janë faktorët kryesorë që ndikojnë zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri dhe cili është ndikimi i tyre në këtë zhvillim?

Bazuar dhe në rishikimin e literaturës fillimisht faktorët kryesorë që ndikojnë zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë u ndanë në dy grupe;

- ✓ **Faktorë të jashtëm** (që nuk varen nga profesionistët e praktikës ose ndryshe faktorë të tregut ose të kërkesës) që ndikojnë në kërkesën për këto shërbime bazuar në perceptimin e profesionistëve të anketuar.
- ✓ **Faktorët që ndikojnë në ofertën e këtyre shërbimeve** nga ana e profesionistëve të praktikës.

Faktorët e kërkesës

Për studimin e grupit të parë të faktorëve, pra të faktorëve të jashtëm që ndikojnë në kërkesën për shërbime të dhënies së sigurisë, jemi bazuar në eksperiencën dhe perceptimin e profesionistëve të fushës si dhe në kërkime dytësore duke kryer kështu një analizë përshkruese të rëndësisë dhe të ndikimit të këtyre faktorëve në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri. Një analizë më e thelluar statistikore me modele ekonometrike mund të realizohet në të ardhmen duke përdorur të dhëna të marra nga kërkuesit e mundshëm të këtyre shërbimeve, shoqëritë shqiptare dhe të huaja që zhvillojnë aktivitetin e tyre në Shqipëri.

Arsyet për përzgjedhjen e këtyre faktorëve në veçanti janë shpjeguar më sipër në kapitullin e metodologjisë. Më poshtë jepet burimi i përdorur i të dhënave për vlerësimin e ndikimit të faktorëve:

Tabela 15: Burimi i të dhënave për studimin e faktorëve që ndikojnë në kërkesën për shërbime të dhënies së sigurisë

Faktorët që ndikojnë në kërkesën për shërbime të dhënies së sigurisë	Burimi i të dhënave
FK1. Madhësia dhe forma e bizneseve	P7 në pyetësor: Rendisni shoqëritë sipas shkallës së kërkesës për shërbime të dhënies së sigurisë
FK2. Njohuritë e drejtuesve të njësive ekonomike për këto shërbime	P8.1 në pyetësor: Si ndikojnë njohuritë e drejtuesve të njësive ekonomike (për ekzistencën dhe përfitimet e shërbimeve të dhënies së sigurisë) në shkallën e kërkesës për këto shërbime? P9 në pyetësor: Sipas mendimit tuaj sa i njohin shoqëritë shqiptare shërbimet e dhënies së sigurisë
FK3. Zhvillimi i modelit të raportimit	P8.6 në pyetësor : Si ndikon zhvillimi i modelit të raportimit në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë?
FK4. Zhvillimi i përgjithshëm i tregut dhe i ekonomisë në vend	P8.5 në pyetësor: Si ndikon zhvillimi përgjithshëm i tregut dhe i ekonomisë në vend në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë?
FK5. Ekzistenca e praktikave të njohura dhe rregullimeve ligjore e profesionale për këto lloj shërbimesh	P8.4 në pyetësor: Sa ndikon ekzistenca e kuadrit ligjor në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë?

FK1.Madhësia dhe forma ligjore e njësisë ekonomike

Argumentet për llojin dhe formën e njësive që më së shumti kërkojnë shërbimin e dhënies së sigurisë në treg janë të fokusuara në dy drejtime.

- Për shumicën e vendeve të studiuara shërbimi i dhënies së sigurisë⁶² (përtej auditimit të pasqyrave financiare) është një shërbim që njësitë ekonomike zgjedhin ta marrin ose jo, në kuadrin e konkurrencës në treg, të marrëveshjeve të caktuara, apo të nevojave të caktuara për sigurinë e informacionit pra ato ende nuk janë të detyruara ligjërisht ta blejnë këtë shërbim (Arruñada, 2005). Si i tillë ai shpesh konsiderohet si një shërbim që jo të gjitha njësitë ekonomike kanë mundësinë apo nevojën ta blejnë. Në këto raste janë dy faktorët që nxisin blerjen e këtij shërbimi:
 - ✓ *Asimetria e informacionit.* Në këtë perspektivë asimetria e informacionit është shumë më e madhe në një shoqëri ku pronësia është e ndarë në shumë pronarë dhe kur pronësia dhe drejtimi i shoqërisë janë të ndara. Të

tilla shoqëri (si shoqëritë e mëdha aksionere) me një asimetri të theksuar informacioni e kanë të domosdoshëm përdorimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë i cili nga përkufizimi përmirëson cilësinë e informacionit për vendimmarrësit. Ndërkohë një shoqëri e vogël me një pronar dhe me një aktivitet të kufizuar mund të mos ketë të njëjtën nxitje për të marrë një shërbim sigurie të tillë si siguri për sistemet e informacionit, etj.

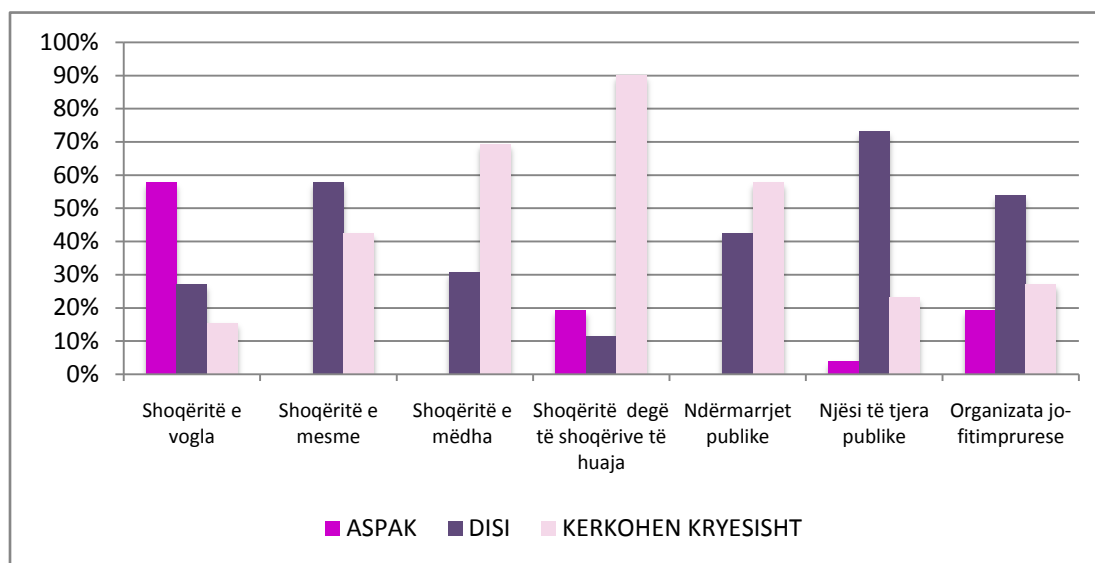
- ✓ *Rëndësia e sigurisë së informacionit.* Siguria e informacionit është veçanërisht e rëndësishme për njësi të mëdha publike të cilat janë përgjegjëse ndaj qytetarëve për mënyrën e përdorimit të fondeve publike. Në të tilla raste janë pikërisht njësitë apo ndërmarrjet publike të cilat përdorin shërbimin e dhënies së sigurisë në lidhje me përdorimin e fondeve të akorduara nga organizata ndërkombëtare, privatizimin e njësive me rëndësi të veçantë si ndërmarrjet e energjisë etj. Në të njëjtën kohë një numër në rritje shoqërisht të mëdha të listuara në disa bursa ndërkombëtare janë të detyruara të ofrojnë siguri jo vetëm për informacionin financiar por edhe për atë jofinanciar kështu që janë pikërisht këto shoqëri kërkuese të këtij shërbimi.
- Nga ana tjetër shumë studime tregojnë se janë në fakt njësitë e vogla dhe të mesme (të përjashtuara nga detyrimi për auditimin ligjor të pasqyrave financiare) ato që përbëjnë tregun kryesor për këto shërbime. Kështu, studimi i FEKE-s në lidhje me zhvillimin e shërbimeve të dhënies sigurisë në vendet e Evropës, tregon se pjesa më e madhe e shërbimeve të dhënies së sigurisë janë zhvilluar për njësi të përjashtuara nga detyrimi për auditimin e pasqyrave financiare. Sipas këtij studimi rritja e kufirit të përjashtimit nga nevoja për auditim të pasqyrave financiare në vitet e fundit në disa vende të Evropës ka nxitur nevojën për shërbime alternative sigurie për shoqëritë e mesme dhe të vogla. Po sipas këtij studimi parashikohet që ky të jetë një trend edhe për vitet që vijnë (FEKE, 2009)

Në këtë studim, profesionistëve të anketuar u është kërkuar (pyetja 7 në pyetësor) të rendisin njësitë ekonomike të listuara sipas shkallës së kërkesës për shërbime të dhënies së sigurisë në Shqipëri. Tabela e mëposhtme pasqyron opinionin e të intervistuarve (në përqindje ndaj totalit) në lidhje me shkallën e përdorimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nga njësi të ndryshme që veprojnë në Shqipëri duke bërë dallimin mes forms ligjore dhe madhësisë së tyre.

Tabela 16: Shkalla e përdorimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nga njësi të ndryshme në Shqipëri sipas opinionit të të anketuarve

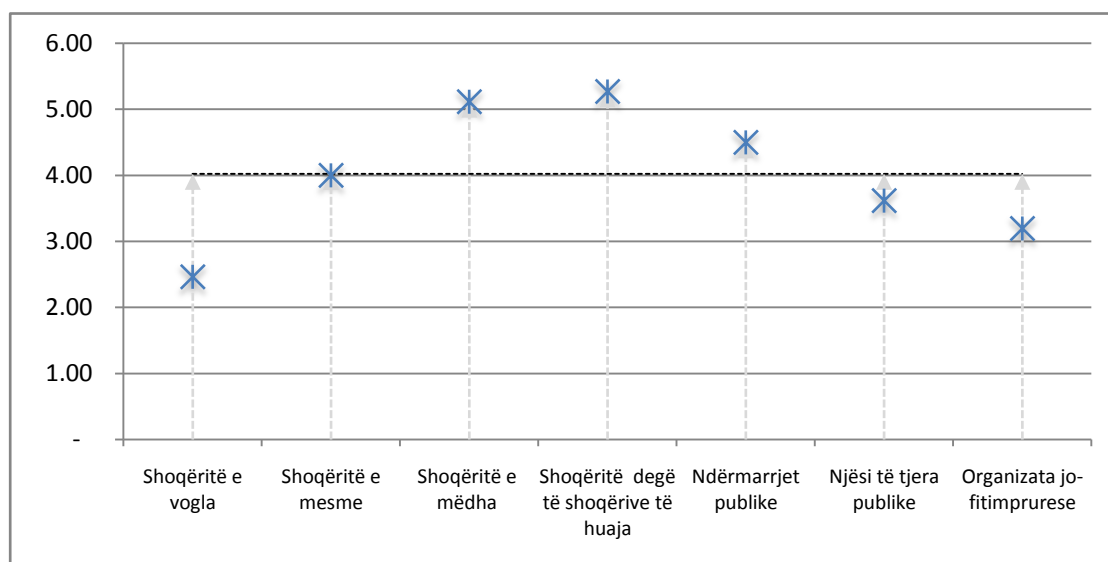
	Shoqëritë e vogla	Shoqëritë e mesme	Shoqëritë e mëdha	Shoqëri, degë të shoqërive të huaja	Ndërmarrjet publike	Njësi të tjera publike	OJF-të
Aspak	58%	0%	0%	19%	0%	4%	19%
Disi	27%	58%	31%	12%	42%	73%	54%
Kërkohen Kryesisht	15%	42%	69%	90%	58%	23%	27%

Më poshtë pasqyrohet grafiki shkalla e përdorimit të këtyre shërbimeve nga njësi të ndryshme ekonomike sipas opinionit të të anketuarve.



Figurë 10: Shkalla e përdorimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nga njësi të ndryshme

Për një kuptim më të mirë të rezultateve është llogaritur dhe krahasuar edhe mesatarja e përgjigjeve si në figurën 11.



Figurë 11: Mesatarja e përgjigjeve mbi shkallën e përdorimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nga shoqëri të ndryshme sipas opinionit të të intervistuarve

Rezulton nga tabelat dhe grafikët e mësipërm se sipas opinionit të të anketuarve janë shoqëritë, degë të shoqërive të huaja, ato që më së shumti kërkojnë shërbime të dhënies së sigurisë të ndjekura nga shoqëritë e mëdha shqiptare si dhe ndërmarrjet

publike. Ky rezultat përkon me grupin e parë të opionioneve të studiuesve të parashtruara më sipër. Në kushtet e zhvillimit në Shqipëri është i kuptueshëm dhe i pritshëm fakti që janë pikërisht shoqëritë degë të shoqërive të mëdha të huaja si dhe shoqëritë e mëdha shqiptare ato që i kërkojnë më shumë këto shërbime. Shoqëritë degë të shoqërive të huaja përcjellin dhe reflektojnë vizionin, njohuritë si dhe praktikën e shoqërisë mëmë edhe në kontekstin e shërbimeve të dhënies së sigurisë. Për më shumë, janë pikërisht këto shoqëri së bashku me shoqëri të mëdha shqiptare ato që konkurrojnë në projekte të mëdha të rëndësishme (si privatizime, blerje etj) të financuara nga shteti shqiptar apo donatorë të huaj për të cilat përgjithësisht raporti i dhënies së sigurisë është një kusht i kërkuar në marrëveshjet respektive. Pra, ato janë të nxitura nga marrëveshjet dhe kontratat respektive të kontraktojnë një profesionist të praktikës që u ofron atyre shërbime të dhënies së sigurisë. Nga ana tjetër, ndërmarrjet publike përdorin shërbimin e dhënies së sigurisë në lidhje me përdorimin e fondeve të akorduara nga organizata ndërkombëtare, privatizimin e njësive me rëndësi të veçantë si ndërmarrjet e naftës, energjisë etj.

Nga këto rezultate, mund të arrijmë në përfundimin se profesionistët kontabël në Shqipëri ende nuk i perceptojnë shoqëritë e vogla dhe të mesme si një mundësi për zgjerimin e tregut të shërbimeve të dhënies së sigurisë. Kjo për arsye se në Shqipëri është akoma i ulët pragu i përjashtimit të njësive ekonomike (konstatim ky i dhënë edhe nga raportet e ndryshme të ROSC) nga detyrimi ligjor për auditimin e pasqyrave financiare. Ashtu siç u konstatua edhe nga shqyrtimi i literaturës pragu i përjashtimit nga detyrimi për auditimin e pasqyrave financiare, edhe pse është rritur vitet e fundit, vazhdon të jetë mjaft i ulët në krahasim me vendet e tjera të Bashkimit Evropian. Sipas direktivave më të fundit të Bashkimit Evropian (EuropeanParlament, 2013) synohet rritja e këtij kufiri në të ardhmen. Në këtë rast do të ketë më shumë shoqëri të cilat nuk do të jenë të detyruara të kryejnë një auditim të pasqyrave financiare dhe mund të zgjedhin që për nevoja të brendshme apo për të përmbushur kërkesat e palëve të tyre të interesuar të përdorin shërbime më pak të kushtueshme, jo të detyrueshme si rishikimet e pasqyrave financiare, siguria për kontrollin e brendshëm etj.

FK2.Njohuritë e drejtuesve të njësive ekonomike (kërkues të mundshëm të këtij shërbimi) për këto shërbime

Nga përpunimi i të dhënave të pyetësorëve rezultoi se mbi 50% e profesionistëve të intervistuar mendojnë se niveli i njohjes së këtij shërbimi nga ana e drejtuesve të njësive ekonomike ndikon shumë në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë, ndërsa 83% e tyre mendojnë se kjo njohje ndikon mjaftueshëm ose shumë.

Tabela 17: Ndikimi i nivelit të njohjes së shërbimeve të dhënies së sigurisë nga ana e drejtuesve të njësive ekonomike

Ndikimi	Përqindjet
Shumë	52.38%
Mjaftueshëm	30.16%
Pak/Aspak	18.75%

Më tej profesionistët u pyetën se si e perceptojnë ata nivelin e njohjes së shërbimeve të dhënies së sigurisë nga ana e njësive ekonomike që veprojnë në Shqipëri në rolin e kërkuesve të mundshëm të këtij shërbimi. Kështu rezultoi se afërsisht 90% e të anketuarve mendojnë se drejtuesit e tyre i njohin pak ose aspak shërbimet e dhënies së sigurisë.

Tabela 18: Niveli i njohjes së shërbimeve të dhënies së sigurisë nga shoqëritë shqiptare

Ndikimi	Përqindje
Shumë	0.00%
Mjaftueshëm	9.37%
Pak/aspak	90.63%

Pra, si një përfundim mund të themi se njohja e shërbimeve të dhënies së sigurisë nga kërkuesit e tyre në treg është një faktor që perceptohet nga profesionistët si shumë i rëndësishëm për zhvillimin e këtyre shërbimeve në Shqipëri. Në fakt ky rezultat vjen në harmoni me përfundimet e arritura nga raporti i kërkimit no.115 i Shoqatës së Kontabilistëve të Miratuar (SHKM-ja) në Angli sipas të cilëve forca kryesore shtytëse për zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë vjen prej menaxherëve dhe drejtuesve të shoqërisë. Në qoftë se kombinojmë këtë gjetje me faktin që 90% e profesionistëve të intervistuar mendojnë se drejtuesit e njësive ekonomike në Shqipëri i njohin pak ose aspak shërbimet e dhënies së sigurisë mund të gjykojmë se ky mund të jetë një faktor tek i cili duhet përqëndruar vëmendja e rregullatorëve apo organizatave profesionale të profesionit për gjetjen e mënyrave për promovimin e këtij shërbimi në tregun shqiptar.

Nga analiza e faktorit të parë të kërkesës rezultoi se janë shoqëritë degë të shoqërive të huaja dhe shoqëritë e mëdha shqiptare ato që më së shumti kërkojnë shërbimet e dhënies së sigurisë në tregun shqiptar. Një argument më shumë për këtë rezultat mund të jetë pikërisht fakti që drejtuesit e këtyre njësive kanë më shumë njohuri për shërbimet e dhënies së sigurisë. Njohuria dhe vizioni i këtyre drejtuesve vjen si pasojë e mundësive më të shumta për trajnime apo shkëmbim eksperience, nxitjes personale për karrierë, kërkesave të shoqërisë nënë (në rastin e degëve të shoqërive të huaja). Të gjithë këta elementë janë elementë që mund të studiohen e merren parasysh më tej si pjesë e rekomandimeve të këtij studimi.

FK3.Zhvillimi i modelit të raportimit

Ky faktor është studiuar në dy dimensione:

- ✓ Modeli i raportimit për qëndrueshmërinë kundrejt atij financiar
- ✓ Modelit i raportimit statik kundrejt atij elektronik

Në vende të ndryshme të botës, rritja e numrit të shoqërive që promovojnë raportimin pwr performancwn mjedisore dhe sociale (raportimi për qëndrueshmërinë) është shoqëruar me një interes në rritje për besueshmërinë e këtyre raporteve. Që raportet e tyre të jenë të besueshme për të interesuarit, shumë shoqëri të mëdha në botë zgjedhin të përfitojnë nga shërbimet e dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë. Në këtë aspekt profesionistët shqiptarë të anketuar u pyetën për opinionin e tyre në lidhje me

ndikimin e këtij faktori në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri. Nga përpunimi i të dhënave të mbledhura nga pyetëtorët rezultoi:

Tabela 19: Ndikimi i zhvillimit të raportimit për qëndrueshmërinë në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë

Ndikimi	Përqindje
Shumë	6.25%
Mjaftueshëm	31.25%
Pak/Aspak	62.50%

Siç mund të shihet nga kjo tabelë 62.5% e profesionistëve të anketuar mendojnë se ky faktor ndikon “pak” ose “aspak” në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri. Nga këto rezultate mund të arrijmë në përfundimin se profesionistët e kontabilitetit në Shqipëri e konsiderojnë ende të parakohshëm zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë për raportimin për qëndrueshmërinë, kjo edhe për arsye se në Shqipëri ende nuk ka një kërkesë të mirëfilltë për raportimin mjedisor apo social.

Nga ana tjetër përparimet e teknologjisë si dhe globalizimi i ekonomisë kanë bërë që modeli i raportimit të zhvillohet nga modeli aktual, statik në një model elektronik, on-line. Ky zhvillim pritet të sjellë dhe zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë për këtë lloj raportimi. Në këtë studim do të analizojmë perceptimin e profesionistëve shqiptarë të kontabilitetit në lidhje me ndikimin e këtij faktori në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri. Më poshtë jepen rezultatet e të dhënave të përpunuara të pyetësorit:

Tabela 20: Ndikimi i zhvillimit të raportimit elektronik në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë

Ndikimi	Përqindje
Shumë	15.63%
Mjaftueshëm	45.31%
Pak/Aspak	39.06%

Vihet re se të anketuarit janë më optimistë për zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë bazuar në këtë faktor. Afërsisht 61 % e tyre mendojnë se shërbimet e dhënies së sigurisë në Shqipëri ndikohen shumë ose mjaftueshëm nga zhvillimi i modelit të raportimit elektronik. Edhe sipas studimeve të FEKE-s përparësitë e raportimit elektronik të biznesit po sigurojnë një treg në rritje për sigurinë e vazhdueshme (FEKE, 2009). Rezultatet më sipër janë të lidhura me zhvillimin aktual të raportimit on-line në Shqipëri. Që prej vitit 2005 e deri më sot janë vënë në jetë disa projekte qeveritare në lidhje me raportimin on-line, prokurimin elektronik, dorëzimin elektronik të tatimeve dhe regjistrimin elektronik për bizneset. Po kështu siguria për raportimin në internet nuk është një koncept i panjohur për profesionistët e

kontabilitetit të cilët e shikojnë zhvillimin e raportimit elektronik si një mundësi për zgjerimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë gjithashtu.

FK4.Zhvillimi i përgjithshëm i tregut dhe i ekonomisë

Shumë studiues e konsiderojnë zhvillimin e përgjithshëm të tregut dhe ekonomisë në një vend si një faktor përcaktues për zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë.

Kështu globalizimi i një vendi, zhvillimi i teknologjisë, rritja e përgjegjshmërisë së publikut dhe vendimmarrësve për një informacion të sigurt, krizat financiare dhe ato politike janë të gjithë faktorë që së bashku nxisin zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë (Elilifsen, A.,Knechel,W.R., Wallage,Ph.& Praag.B, 2006). Së fundmi zhvillimi dhe fuqizimi i ndërmarrjeve të vogla dhe të mesme, përjashtimi i tyre nga detyrimi për auditim të pasqyrave financiare konsiderohet si një faktor shumë i rëndësishëm që ndikon në kërkesën për këto shërbime. (FEKE, 2009)

Rezulton nga përpunimi i të dhënave në pyetësor se 69% e profesionistëve të anketuar mendojnë se ky është një faktor shumë i rëndësishëm për zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë, 28% e tyre mendojnë se ky faktor ndikon mjaftueshëm dhe vetëm 3% mendojnë se ky faktor ndikon pak ose aspak.

Tabela 21: Ndikimi i nivelit të zhvillimit të përgjithshëm të tregut dhe ekonomisë në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë

Ndikimi	Përqindjet
Shumë	52.38%
Mjaftueshëm	30.16%
Pak/Aspak	18.75%

Ndërkohë që rezultatet e mësipërme dëshmojnë një opinion të hasur edhe në studiu të tjerë gjykojmë se mbivlerësimi i këtij faktori nga ana e profesionistëve të fushës mund të ndikojë në një sjellje indiferente të tyre në lidhje me efektin e faktorëve të tjerë nxitës të zhvillimit të këtyre shërbimeve siç janë faktorët që lidhen me zhvillimin e tyre profesional etj.

FK5.Ekzistenca e praktikave të njohura dhe rregullimeve ligjore e profesionale për këto lloj shërbimesh

Për të analizuar ndikimin e këtij faktori në kërkesën e njësive ekonomike për shërbime të dhënies së sigurisë të anketuarit u pyetën në lidhje me ndikimin e rregullimit ligjor dhe profesional në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë për këto lloj shërbimesh. Më poshtë jepen rezultatet e përpunimit të përgjigjeve të pyetësorit:

Tabela 22: Ndikimi i rregullimit ligjor dhe profesional në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë

Shumë	30%
Mjaftueshëm	45%
Pak /Aspak	25%
Total	100%

Rezulton se 75 % e profesionistëve të intervistuar të praktikës mendojnë se ekzistenca e praktikave dhe rregullimeve ligjore ndikon shumë ose mjaftueshëm në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë. Në një mjedis social dhe ekonomik jo fort të qëndrueshëm, me ligje që ndryshojnë vazhdimisht dhe që zbatohen ose jo, me politika kontabël të orientuara drej zbatimit të standardeve ndërkombëtare të kontabilitetit dhe auditimit ishte i pritshëm rezultati që profesionistët kontabël shqiptarë të shikonin rregullimin dhe standardizimin si një faktor të rëndësishëm që do të ndikojë pozitivisht në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë.

Në fakt ky rezultat vjen në harmoni me direktivat e shumta që vijnë nga organizma profesionale të tilla si FNK-ja apo IAKPC-ja të cilat argumentojnë nevojën për ekzistencën dhe rishikimin e vazhdueshëm të një kuadri rregullator kombëtar e ndërkombëtar për shërbimet e dhënies së sigurisë. Po kështu edhe autorë të ndryshëm si (Rebele.J, 2002) theksojnë se zhvillimet e ekonomisë botërore sjellin zhvillimin e shërbimeve të reja të dhënies të sigurisë kështu është e nevojshme që kuadri rregullator jo vetëm të ekzistojë por edhe të përmirësohet vazhdimisht. Përdorimi i standardeve dhe kuadrit rregullator konsiderohet veçanërisht i rëndësishëm për vendet në zhvillim. Për shembull, në raportet e Bankës Botërore në lidhje me vlerësimin e standardeve dhe kodeve ⁶³ si bazë për vlerësim merren pikërisht standardet ndërkombëtare të auditimit dhe shërbimeve të dhënies së sigurisë. Ndërkohë, argumentat për një harmonizim ndërkombëtar të standardeve të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk janë aq të forta sa në rastin e standardeve të auditimit të cilat në fund të fundit aplikohen për shoqëri ndërkombëtare të listuara në tregje financiare apo njësi të mëdha me rëndësi publike. Sidoqoftë, ka shumë përparësi nga harmonizimi i standardeve edhe në fushën e shërbimeve të dhënies së sigurisë (ICAEW, Alternatives to audit re: Assurance initiative, 2009)

5.4 Analiza e faktorëve që ndikojnë ofertën e shërbimeve të dhënies së sigurisë nga ana e profesionistëve të praktikës

Për studimin e faktorëve që ndikojnë ofertën e shërbimeve të dhënies së sigurisë nga ana e profesionistëve të praktikës rezultatet e pyetësorëve janë përpunuar me qëllim testimin dhe shpjegimin e lidhjeve që ekzistojnë mes faktorëve FOi, të përmendur më poshtë dhe faktorit $Y =$ Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nga profesionistët. Këto lidhje janë studiuar dhe testuar duke përdorur modelin statistikor të regresionit logjistik binar me shumë variabla i cili është paraprirë nga analiza e faktorëve kryesorë, metoda të cilat janë sqaruar gjerësisht në kapitullin e metodologjisë.

⁶³ Raportet ROSC

Kështu faktori i parë që është studiuar është **“FO1. Kategoria e profesionistit”**. Për arsytet e shpjeguara edhe në metodologjinë e studimit, profesionistët dhe perceptimet e tyre do të studiohen në dy kategori kryesore si më poshtë:

A- Profesionist i punësuar - në “Big 4”

B- Profesionist i lirë ose i punësuar në shoqëri kontabiliteti të tjera përveç “Big 4”

Ky faktor në vetvete është një variabël që në pyetësor studiohet në një dimension të vetëm (me një pyetje të vetme). Si rrjedhojë nuk është e nevojshme të përdoret analiza e faktorëve kryesorë. Ky faktor do të futet si një variabël i pavarur në regresionin logjistik binar rezultatet e të cilit do të testojnë hipotezën e parashtruar në metodologjinë e punimit.

Hipoteza 1:

H0: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga kategoria e ofruesve të këtyre shërbimeve.

Ha: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga kategoria, e ofruesve të këtyre shërbimeve.

Faktori i dytë i marrë në studim është **“FO2.Niveli i njohurive dhe aftësive të profesionistit”**. Për qëllime të studimit këtë faktor e kemi zbërthyer në disa variabla ose dimensione si në tabelën më poshtë ndërkohë që **Analiza e faktorëve kryesorë** do të na tregojë nëse këto dimensione mund të paraqiten në një kombinim linear si një faktor i vetëm që ndikon në ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë.

Tabela 23: Dimensionet e faktorit FO2 si dhe burimi i të dhënave

FO2.Niveli i njohurive dhe aftësive të profesionistit	Burimi i të dhënave
V 2.1 = Njohuri për shërbimet e dhënies së sigurisë	P1 në pyetësor: Duke përdorur shkallën ⁶⁴ e mëposhtme vlerësoni njohuritë që keni rreth shërbimeve të dhënies së sigurisë
V2.2 = Njohuri për standardet e shërbimeve të dhënies së sigurisë	P14.1 në pyetësor: Ju lutemi vlerësoni shkallën e mundësive që keni ju (apo shoqëria juaj) për të zotëruar dhe aplikuar cilësitë e mëposhtme - Njohje (ekspertizë) e standardeve (kontabël të raportimit financiar, të auditimit dhe të shërbimeve të sigurisë), ligjeve dhe rregulloreve

⁶⁴ Për këto pyetje specifike qëllimisht është zgjedhur që fillimisht të përdoret shkalla Likert me 4 nivele në vend të asaj me 3,5 ose 7 nivele. Duke qënë se shërbimet të cilat po studiojmë janë një fushë e re, ende e pa zhvilluar shumë në Shqipëri ekzistonte mundësia që shumica e të intervistuarve duke mos patur shumë njohuri për to, të tentonin të zgjidhnin alternativën e mesit si një alternativë “neutrale”. Duke përdorur këtë shkallë, gjykojmë se në një farë mënyre të intervistuarit do të tregonin pak më shumë kujdes në përzgjedhjen e alternativave. Për më tepër, përdorimi i shkallëve teke mund të sillte vështirësi për interpretimin e rezultateve që rridhnin nga pika e mesit.

V2.3 = Njohja e proceseve dhe biznesit	P14.2 në pyetësor: Ju lutemi vlerësoni shkallën e mundësive që keni ju (apo shoqëria juaj) për të zotëruar dhe aplikuar cilësitë e mëposhtme - Njohje e përgjithshme e proceseve dhe biznesit në Shqipëri
V2.4 = Aftësi teknologjike	P14.3 në pyetësor: Ju lutemi vlerësoni shkallën e mundësive që keni ju (apo shoqëria juaj) për të zotëruar dhe aplikuar cilësitë e mëposhtme - Aftësi teknologjike (si njohje e programeve kompjuterike etj)
V2.5 = Aftësi marketingu	P14.8 në pyetësor: Ju lutemi vlerësoni shkallën e mundësive që keni ju (apo shoqëria juaj) për të zotëruar dhe aplikuar cilësitë e mëposhtme - Aftësi marketingu të shërbimeve

Për të kryer analizën e faktorëve kryesorë të dhënat janë testuar paraprakisht me anë të **testit Barlett**. Ky test tregon nëse variablat e mbledhura nga pyetësi janë të përshtatshme për analizë dhe në të njëjtën kohë është një tregues i fuqisë së lidhjes mes variablave. Që analiza të jetë e përshtatshme duhet që koeficienti të dalë më i ulët se vlera treguese prej 0.05.

Të dhënat iu nënshtruan gjithashtu **testit të përshtatshmërisë së zgjedhjes të matur nga koeficienti Kaiser-Meyer-Olkin(KMO)**. Ky koeficient përdoret për të kontrolluar përshtatshmërinë e zgjedhjes (kampionit) mbi të cilin po kryhet analiza. Teorikisht vlerat e larta (0.5-1) tregojnë një analizë të përshtatshme, ndërsa vlerat nën 0.5 nënkuptojnë se analiza e faktorëve kryesorë mund të mos jetë e përshtatshme. Nëse një çift variablash ka një vlerë më të ulët se 0,5 atëherë ky variabël (ose dimension) duhet hequr nga analiza. Sipas Kaiser (1970) vlerat më të dëshirueshme do të ishin 0.8-1. Rezultati i testeve për variablat e këtij faktori është si më poshtë:

Tabela 24: Testet KMO Bartlett për faktorin FO2

Testi KMO për matjen e përshtatshmërisë së zgjedhjes	.816	
Testi Barlett	Hi-katror	336.003
	Df	36
	Niveli i rëndësisë.α	.000

Në thelb, niveli i rëndësisë α shpreh rolin që luan shansi(rastësia) në shpjegimin e lidhjes së vënë re midis variablave të ndryshëm. Sa më e madhe të jetë kjo vlerë aq më shumë luan rol shansi në shpjegimin e lidhjes.

Si vlera e koeficientit KMO dhe ajo e testit Barlett tregojnë se analiza për këtë grup variablash në zgjedhjen e bërë nga popullata është e përshtatshme.

Tabela e mëposhtme tregon koeficientët e korrelacionit (në pjesën e parë të saj) si dhe nivelin e besueshmërisë statistikore për secilin koeficient (të vlerësuar nga testi hi-katror).

Tabela 25: Matrica e korrelacionit për variablat e faktorit FO2

		V2.1 Njohuri për shërbimet e sigurisë	V2.2 Standardi Nr. 2400	V2.2 Standardi Nr. 4400	V2.2 Standardi Nr.4410	V2.2 Standardi Nr. 3000
Koefficientët e korrelacionit	V2.1 Njohuri për shërbimet e sigurisë	1.000				
	V2.2 Njohuri për standardet e shërbimeve të sigurisë	.452	.379	.414	.440	.442
	V2.2.1 Standardi Nr. 2400	.571	1.000			
	V2.2.2 Standardi Nr. 4400	.500	.905	1.000		
	V2.2.3 Standardi Nr.4410	.442	.813	.828	1.000	
	V2.2.4 Standardi Nr. 3000	.512	.894	.932	.822	1.000
	V2.3 Njohja e proceseve dhe biznesit	.309	.159	.263	.000	.236
	V2.4 Aftësi teknologjike	.247	.194	.168	.256	.156
	V2.5 Aftësi marketing	.397	.269	.303	.163	.303
Niveli i besueshmërisë statistikore	V2.1 Njohuri për shërbimet e sigurisë		.000	.000	.001	.000
	V2.2 Njohuri për standardet e shërbimeve të sigurisë	.000	.003	.001	.001	.001
	V2.2.1 Standardi Nr. 2400	.000		.000	.000	.000
	V2.2.2 Standardi Nr. 4400	.000	.000		.000	.000
	V2.2.3 Standardi Nr.4410	.001	.000	.000		.000
	V2.2. Standardi Nr. 3000	.000	.000	.000	.000	
	V2.3 Njohja e proceseve dhe biznesit	.013	.130	.030	.500	.046
	V2.4 Aftësitë teknologjike	.039	.084	.118	.034	.135
	V2.5 Aftësi marketingu	.002	.027	.014	.124	.015

Tabela 26: (Vazhdim) Matrica e korrelacionit për variablat e faktorit “FO2. Niveli i njohurive dhe aftësive të profesionistit”.

		V2.2 Njohuri për standardet e shërbimeve të sigurisë	V2.3 Njohja e proceseve dhe biznesit	V2.4 Aftësitë teknologjike	V 2.5 Aftësi marketingu
Koeficientet e korrelacionit	V2.1 Njohuri për shërbimet e sigurisë	.452	.309	.247	.397
	V2.2 Njohuri për standardet e shërbimeve të sigurisë	1.000	.317	.253	.242
	V2.2.1 Standardi Nr. 2400	.379	.159	.194	.269
	V2.2.2 Standardi Nr. 4400	.414	.263	.168	.303
	V2.2.3 Standardi Nr.4410	.440	.000	.256	.163
	V2.2.4 Standardi Nr. 3000	.442	.236	.156	.303
	V2.3 Njohja e proceseve dhe biznesit	.317	1.000	.107	.548
	V2.4 Aftësitë teknologjike	.253	.107	1.000	.428
	V 2.5 Aftësi marketing	.242	.548	.428	1.000
	Niveli i besueshmërisë statistikore	V2.1 Njohuri për shërbimet e sigurisë	.000	.013	.039
V2.2 Njohuri për standardet e shërbimeve të sigurisë			.011	.035	.042
V2.2.1 Standardi Nr. 2400		.003	.130	.084	.027
V2.2.2 Standardi Nr. 4400		.001	.030	.118	.014
V2.2.3 Standardi Nr.4410		.001	.500	.034	.124
V2.2.4 Standardi Nr. 3000		.001	.046	.135	.015
V2.3 Njohja e proceseve dhe biznesit		.011		.224	.000
V2.4 Aftësitë teknologjike		.035	.224		.001
V 2.5 Aftësi marketing		.042	.000	.001	

Në këtë tabelë vlera absolute e koeficientit mat nivelin e lidhjes midis dy variablave. Nëse qëllimi i një regresioni është parashikimi i një variabli duke u nisur nga një tjetër në matjen e korrelacionit theksi vihet në nivelin në të cilin një lidhje lineare mund të shpjegojë lidhjen mes dy variablave.

Më pas u ndërtua Matrica e “të përbashkëtave⁶⁵” e cila tregon se ç’pjesë e variancës në variabla shpjegohet nga faktorët e nxjerrë nga analiza faktoriale.

⁶⁵ Përshtatur për termin “communalities” në gjuhën angleze

Tabela 27: Matrica e “të përbashkëtave” për variablat e faktorit “FO2. Niveli i njohurive dhe aftësive të profesionistit”

	Fillestare	Pas ekstraktit
V2.1 Njohuri për shërbimet e sigurisë	1.000	.530
V2.2 Njohuri për standardet e shërbimeve të dhënies së sigurisë	1.000	.401
V2.2.1 Standardi Nr. 2400	1.000	.897
V2.2.2 Standardi Nr. 4400	1.000	.902
V2.2.3 Standardi Nr.4410	1.000	.850
V2.2.4 Standardi Nr. 3000	1.000	.904
V2.3 Njohja e proceseve dhe biznesit	1.000	.608
V2.4 Aftësitë teknologjike	1.000	.371
V 2.5 Aftësi marketing	1.000	.733

Në kapitullin e metodologjisë sqaruam se një ndër elementët e vlefshmërisë së analizës janë dhe vlerat e nxjerra nga matrica e të përbashkëtave. Sipas studiuësve të fushës ato duhet të jenë të larta (më të mëdha se 0.4). Ky kusht plotësohet për të gjithë variablat e mësipërm.

Ka disa metoda për përzgjedhjen e faktorëve. Në rastin e këtij studimi është përdorur **metoda e Kaiser-Guttman** sipas të cilës zgjidhen ata faktorë të cilët kanë vlerën eigen më të madhe se 1. Ky rregull është gjerësisht i përdorur në analiza të këtij lloji. Tabela më poshtë tregon të gjithë faktorët e nxjerrë nga analiza së bashku me vlerat Eigen, përqindjen e variancës që i takon çdo faktori si dhe variancën kumulative.

Tabela 28: Vlerat Eigen dhe përqindja e variancës që i takon çdo faktori për variablat e faktorit FO2

Faktori (Komponenti)	Vlerat Eigen fillestare			Vlerat Eigen më pas		
	Totali	% e Variancës	% Kumulative	Totali	% e Variancës	% Kumulative
1.	4.558	50.647	50.647	4.558	50.647	50.647
2.	1.579	17.545	68.191	1.579	17.545	68.191
3.	.939	10.438	78.629			
4.	.741	8.231	86.861			
5.	.549	6.096	92.956			
6.	.322	3.575	96.531			
7.	.157	1.746	98.276			
8.	.092	1.024	99.301			
9.	.063	.699	100.000			

Më tej analiza vijon me ndërtimin e matricës së komponentëve (faktorëve)^a për faktorin FO2.

Tabela 29: Matrica e komponentëve(faktorëve) për faktorin FO2

	Faktorët	
	FO2.Njohuri specifike për shërbimet e dhënies së sigurisë	FO2'. Njohuri dhe aftësi të përgjithshme të profesionistit
V2.1 Njohuri për shërbimet e dhënies së sigurisë	.698	.209
V2.2 Njohuri për standardet e shërbimeve të dhënies së sigurisë	.601	.199
V2.2.1 Standardi Nr. 2400	.905	-.278
V2.2.2 Standarti Nr. 4400	.920	-.237
V2.2.3 Standardi Nr.4410	.842	-.377
V2.2.3 Standardi Nr. 3000	.919	-.244
V2.3 Njohja e proceseve dhe biznesit	.368	.687
V2.4 Aftësitë teknologjike	.353	.456
V 2.5 Aftësi marketing	.482	.708

E rëndësishme në këtë fazë është që faktorët e përfshirë të jenë lehtësisht të dallueshëm nga njëri-tjetri dhe me pesha faktoriale të larta. Rezultatet e analizës deri në këtë pikë tregojnë se 7 nga 9 variablat e përfshira në faktorë kanë pesha faktoriale më të larta se 0.7 (të konsideruar “shkëlqyeshëm”) dhe dy prej tyre kanë pesha faktoriale që mund të konsiderohen “të mira”.

Të dhënat e tabelës tregojnë se variablat e mësipërm mund të përfshihen në dy faktorë kryesorë. Në faktorin e parë përfshihen dimensionet V2.1- Njohuri për shërbimet e dhënies së sigurisë dhe V2.2- Njohuri për standardet e shërbimeve të dhënies së sigurisë (duke përfshirë dhe nënvariablat për standardet e veçanta). Kështu për nga përbërja e tij ky faktor mund të emërtohet “**Njohuri specifike për shërbimet e dhënies së sigurisë**”.

Në faktorin e dytë përfshihen dimensionet V2.3 – Njohja e proceseve dhe e bizneseve, V2.4 –Aftësi teknologjike dhe V2.5 – Aftësi marketingu. Në varësi të dimensioneve që përfshin faktori i dytë mund të emërtohet si “**Njohuri dhe aftësi të përgjithshme të profesionistit**”.

Më poshtë jepet matrica e rrotulluar e faktorëve. Kjo matricë ndihmon në interpretimin e faktorëve duke vendosur çdo variabël në faktorin të cilit më së shumti i përket. Qëllimi është përfundimi i një strukture sa më të pastër e të thjeshtë faktorësh (Bryant, F. B., & Yarnold, P. R., 1995). Në rastin e studimit tonë është përdorur **metoda Varimax** e rrotullimit (me normalizimin Kaiser) e cila përfaqëson një rrotullim ortogonal sipas të cilit faktorët nuk janë të lidhur me njëri-tjetrin. Kjo

metodë thjeshtëzon interpretimin e rezultateve pasi pas rrotullimit çdo variabël origjinal tenton të lidhet vetëm me një apo me një numër të vogël faktorësh dhe çdo faktor përfaqëson vetëm një numër të vogël variablash. (Abdi.H, 2010).

Tabela 30: Matrica e rrotulluar e komponentëve për faktorin FO2.

	Komponentët	
	FO2	FO2'
V2.1 Njohuri për shërbimet e dhënies së sigurisë	.534	.495
V2.1 Njohuri për standardet e shërbimeve të dhënies së sigurisë	.452	.444
V2.3 Njohja e proceseve dhe biznesit	.027	.779
V2.4 Aftësitë teknologjike	.126	.544
V 2.5 Aftësi marketing	.120	.848
V2.2 Standardi Nr. 2400	.935	.150
V2.2 Standardi Nr. 4400	.930	.193
V2.2 Standardi Nr.4410	.922	.034
V2.2 Standardi Nr. 3000	.932	.186

Përfundimisht, analizat dhe testet e mësipërme sugjerojnë që për analizën e regresionit logjistik binar të gjitha dimensionet të mbahen në analizë duke u grupuar në dy faktorët e lartpërmendur. Kjo do të thotë se Hipoteza 2 e parashtruar në metodologjinë e studimit duhet të shprehet tashmë në 2 hipoteza si më poshtë:

Hipoteza 2:

H0: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga niveli i njohurive specifike për shërbimet e dhënies së sigurisë që kanë ofruesit e këtyre shërbimeve.

Ha: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga niveli i njohurive specifike për shërbimet e dhënies së sigurisë që kanë ofruesit e këtyre shërbimeve.

Hipoteza 2':

H0: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga niveli i njohurive dhe aftësive të përgjithshme të ofruesve të këtyre shërbimeve.

Ha: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga niveli i njohurive dhe aftësive të përgjithshme të ofruesve të këtyre shërbimeve.

Në vijim është marrë në studim faktori: **“FO3.Tarifa e aplikuar e shërbimit”**.Ndikimi i këtij faktori studiohet nëpërmjet dy dimensioneve në pyetësor si më poshtë:

Tabela 31: Dimensionet e faktorit FO3 si dhe burimi i të dhënave për studim

FO3.Tarifa e aplikuar e shërbimit	Burimi i të dhënave
V3.1 = Ndikimi i tarifës në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë	P8.2 në pyetësor: Lutemi të vlerësoni sipas gjykimit tuaj ndikimin e tarifave të aplikuara në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri
V3.2 = Tarifa e shërbimeve të dhënies së sigurisë krahasuar me tarifat e auditimit	P10 në pyetësor: Sipas mendimit dhe eksperiencës suaj tarifat e aplikuara për shërbimet e dhënies së sigurisë në krahasim me tarifat e auditimit/shërbimit të kontabilitetit/konsulencës janë

Për të gjykuar nëse të dyja këto dy dimensione studimi duhen mbajtur në analizën e mëtejshme si një faktor i vetëm kemi përdorur analizën e faktorëve kryesorë dhe testet e saj. Bazuar në rezultatet e matricës së korrelacionit mund të themi se tarifa e aplikuar e shërbimeve të dhënies së sigurisë dhe tarifa relative e krahasuar me tarifën e shërbimeve të auditimit kanë një korrelacion të ulët.

Tabela 32: Matrica e korrelacionit për faktorin FO3.

		Tarifa e shërbimeve të sigurisë krahasuar me tarifat e auditimit	Ndikimi i tarifës në zhvillimin e shërbimeve të sigurisë
Korrelacioni	Tarifa e shërbimeve të sigurisë krahasuar me tarifat e auditimit	1.000	
	Ndikimi i tarifës në zhvillimin e shërbimeve të sigurisë	.328	1.000
Niveli i rëndësisë	Tarifa e shërbimeve të sigurisë krahasuar me tarifat e auditimit		.007

Ndërkohë testet KMO dhe ai Barlett në tabelën më poshtë tregojnë se këto dy dimensione studimi janë në limitet minimale për t'u konsideruar më tej si një faktor.

Tabela 33: Testi KM dhe Barlett për faktorin FO3.

Testi KMO për matjen e përshtatshmërisë së zgjedhjes		.500
Testi Barlett	Hi-katror	5.973
	Df	1
	Niveli i rëndësisë	.015

Ndërkohë vlerat në matricën e të përbashkëtave na tregojnë se këto variabla mund të mbahen në analizë të mëtejshme.

Tabela 34: Matrica e të përbashkëtave për faktorin FO3

	Pas ekstraktit
Tarifa e shërbimeve të dhënies së sigurisë krahasuar me tarifën e auditimit	.664
Ndikimi i tarifës në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë	.664

Matrica e komponentëve më poshtë tregon se analiza e faktorëve kryesorë ka nxjerrë një komponent (faktor) të vetëm të dy variablave të mësipërme në të cilin peshat faktoriale mund të konsiderohen si mjaft të kënaqshme.

Tabela 35: Matrica e komponentëve për faktorin FO3.

	FO 3.Tarifat e shërbimeve të dhënies së sigurisë
	1
Tarifa e shërbimeve të dhënies së sigurisë krahasuar me tarifën e auditimit	.815
Ndikimi i tarifës në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë	.815

Si përfundim analiza e faktorëve kryesorë tregoi se të dy variablat mund të paraqiten në një faktor të vetëm në regresionin logjistik binar. Hipoteza që do të vërtetohet në këtë rast është:

Hipoteza 3:

H₀: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga tarifën e shërbimit

H_a: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet negativisht nga tarifën e shërbimit

Së fundi, është studiuar **“FO4.Cilësitë e ofruesve të mundshëm të këtij shërbimi”**.

Edhe në këtë rast, për të ndërtuar këtë faktor të dhënës janë testuar rigorozisht. Fillimisht është vlerësuar korrelacioni mes variablave dhe më pas është testuar vlefshmëria e faktorit nëpërmjet analizës së faktorëve kryesorë

Variablat e përfshirë në këtë studim janë si më poshtë:

Tabela 36: Dimensionet e FO4 si dhe burimi i të dhënave për studim

FO4.Cilësitë e ofruesve të mundshëm të këtij shërbimi	Burimi i të dhënave
V4.1 = Konfidencialiteti	P14.4 në pyetësor: Ju lutemi vlerësoni shkallën e mundësive që keni ju (apo shoqëria juaj) për të zotëruar dhe aplikuar cilësinë e “konfidencialitetit”
V4.2 = Integriteti	P14.5 në pyetësor: Ju lutemi vlerësoni shkallën e mundësive që keni ju (apo shoqëria juaj) për të zotëruar dhe aplikuar cilësinë e “integritetit”
V4.3 = Objektiviteti	P14.6 në pyetësor: Ju lutemi vlerësoni shkallën e mundësive që keni ju (apo shoqëria juaj) për të zotëruar dhe aplikuar cilësinë e “objektivitetit”
V4.4 = Pavarësia	P14.7 në pyetësor: Ju lutemi vlerësoni shkallën e mundësive që keni ju (apo shoqëria juaj) për të zotëruar dhe aplikuar cilësinë e “pavarësisë”

Në tabelën 37 jepen rezultatet e matricës së korrelacionit për variablat e faktorit FO4.

Tabela 37: Matrica e korrelacionit për faktorin FO4

		Konfidencialiteti	Integriteti i grupit të punës	Objektiviteti	Pavarësia
Koefficientët e korrelacionit	Konfidencialiteti	1.000			
	Integriteti i grupit të punës	.878	1.000		
	Objektiviteti	.780	.829	1.000	
	Pavarësia	.718	.681	.760	1.000
Niveli i rëndësisë statistikore	Konfidencialiteti		.000	.000	.000
	Integriteti i grupit të punës	.000		.000	.000
	Objektiviteti	.000	.000		.000
	Pavarësia	.000	.000	.000	

Për të kryer analizën për këtë faktor të dhënat janë testuar paraprakisht me anë të **testit Barlett**. Ky test tregon nëse variablat e mbledhura nga pyetësori janë të përshtatshme për analizë dhe në të njëjtën kohë është një tregues i fuqisë së lidhjes mes variablave. Që analiza të jetë e përshtatshme duhet që koefficienti të dalë më i ulët se 0.05.

Të dhënat iu nënshtruan gjithashtu **testit të përshtatshmërisë së zgjedhjes të matur nga koefficienti Kaiser-Meyer-Olkin(KMO)**. Ky koefficient përdoret për të

kontrolluar përshtatshmërinë e zgjedhjes (kampionit) mbi të cilin po kryhet analiza. Teorikisht vlerat e larta (0.5-1) tregojnë një analizë të përshtatshme ndërsa vlerat nën 0.5 nënkuptojnë se analiza e faktorëve kryesorë mund të mos jetë e përshtatshme. Nëse një çift variablash ka një vlerë më të ulët se 0,5 atëherë ky variabël (ose dimension) duhet hequr nga analiza. Sipas Kaiser (1970), vlerat më të dëshirueshme do të ishin 0.8-1. Rezultati i testeve për variablat e këtij faktori është si më poshtë:

Nga testet e kryera rezulton se të katër dimensionet duhet të vazhdojnë të mbahen në analizë faktoriale.

Tabela 38: Testi KMO dhe Barlett për faktorin FO4.

Testi KMO për matjen e përshtatshmërisë së zgjedhjes		.794
Testi Barlett	Hi-katror	181.689
	Df	6
	Niveli i rëndësisë	.000

Matrica e “të përbashkëtave” më poshtë tregon se ç’pjesë e variancës në variabla shpjegohet nga faktorët e nxjerrë nga analiza faktoriale.

Tabela 39: Matrica e të përbashkëtave për faktorin FO4

	Fillestare	Pas ekstraktit
Konfidencialiteti	1.000	.861
Integriteti i grupit të punës	1.000	.869
Objektiviteti	1.000	.855
Pavarësia	1.000	.742

Nga metodologjia rezulton se vlera të tilla të të përbashkëtave (>0.7) konsiderohen mjaft të kënaqshme për analizën e faktorëve kryesorë.

Tabela më poshtë tregon të gjithë faktorët e nxjerrë nga analiza së bashku me vlerat Eigen, përqindjen e variancës që i takon çdo faktori si dhe variancën kumulative. Sipas metodës Kaiser-Guttman rezulton se është vetëm një faktor me vlerë eigen më të madhe se 1 dhe se ai shpjegon 83.161% të variancës së përgjithshme.

Tabela 40: Shpjegimi i variancave dhe vlerat Eigen

Faktori	Vlerat Eigen fillestare			Vlera Eigen më pas		
	Totali	% e Variancës	% Kumulative	Totali	% e Variancës	% Kumulative
1	3.326	83.161	83.161	3.326	83.161	83.161
2	.359	8.980	92.141			
3	.211	5.268	97.409			
4	.104	2.591	100.000			

Së fundi, të katër variablat rezultojnë në një komponent të vetëm të cilin e kemi emërtuar **FO4 - Cilësitë e ofruesit**.

Tabela 41: Matrica e komponentëve për faktorin FO4

	FO4. Cilësitë e ofruesit
Konfidencialiteti	.928
Integriteti i grupit të punës	.932
Objektiviteti	.925
Pavarësia	.862

Siç mund të vihet re peshat e faktorëve për çdo variabël janë > 0.9 duke konfirmuar vlefshmërinë statistikore të faktorit.

Hipoteza që do të testohet me anë të regresionit në vijim do të jetë

Hipoteza 4:

Ho: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga niveli i cilësive të ofruesve të shërbimeve të dhënies së sigurisë .

Ha: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet negativisht nga niveli i cilësive të ofruesve të shërbimeve të dhënies së sigurisë .

Së fundi, përpara se të kryenim analizën e regresionit vlerësuam multikolinearitetin mes variablave të pavarur duke ndërtuar tabelën e korrelacionit për variablat e pavarur. **Multikolineariteti** ndodh atëherë kur një variabël i pavarur ka korrelacion të lartë me një grup variablash të tjerë të pavarur (Gerais & Terziovski, 2003). Prania e tij mund të çojë në përfundime jo të sakta në lidhje me faktin se cili nga variablat e pavarur është statistikisht domethënës për analizën (Lind et al. 2002). Sipas Lind et al. (2002), si rregull i përgjithshëm vlera të korrelacionit ndërmjet $-0,7$ dhe $0,7$ janë të pranueshme.

Tabela 42: Matrica e korrelacionit mes faktorëve në studim

		FO1.	FO2.	FO2’.	FO3.	FO4.
FO1. Kategoria e Profesionistit	Korrelacioni Pearson	1				
	Niveli i rëndësisë					
FO2. Njohuri specifike për shërbimet e dhënies së sigurisë	Korrelacioni Pearson	-.377**	1			
	Niveli i rëndësisë	.006				
FO2’. Njohuri të përgjithshme të profesionistit	Korrelacioni Pearson	-.413**	.000	1		
	Niveli i rëndësisë	.002	1.000			
FO3. Tarifa e aplikuar e shërbimit	Korrelacioni Pearson	-.130	-.068	.026	1	
	Niveli i rëndësisë	.343	.641	.860		
FO4. Cilësitë e profesionistit	Korrelacioni Pearson	-.308*	.279*	.434**	.004	1
	Niveli i rëndësisë	.025	.045	.001	.975	

Tabela më sipër tregon matricën e korrelacionit mes faktorëve në studim vlerat e së cilës vërtetojnë se ndërmjet variablave të pavarur nuk ka vlera korrelacioni të tilla që mund të shkaktojnë vështirësi apo problema në analizën e mëtejshme.

Për këtë grup faktorësh u llogarit dhe **alpha e Cronbach** e cila rezultoi të jetë 0.928 një vlerë që tregon qëndrueshmëri të mjaftueshme të variablave.

Hapi përfundimtar në studimin tonë është studimi i ndikimit të këtyre faktorëve në probabilitetin e ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë. Kjo analizë do të kryhet me anë të modelit të regresionit të shumëfishtë logjistik binar. Arsyet për përzgjedhjen e këtij modeli janë paraqitur në mënyrë të detajuar në kapitullin e metodologjisë së punimit.

Modeli i Regresionit të shumëfishtë logjistik binar vlerëson probabilitetin e ndodhjes së një ngjarjeje duke njohur karakteristikat ose situatën aktuale. Për të vlerësuar këtë probabilitet si dhe për të matur ndikimin e faktorëve të ndryshëm ngjarja ndërtohet si një variabël kategorik binar i cili merr vlera 0 (“nuk ndodh”) ose 1 (“ndodh”) në varësi të ndikimit të variablave të pavarur.

Konkretisht në këtë studim ne kemi analizuar ndikimin e faktorëve të mësipërm (të vërtetuar nga analiza faktoriale) si variabla të pavarur (FO1,FO2,FO3,FO4) në variablin e varur kategorik (Y) që është “Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nga ofruesit në Shqipëri”.

Në kapitullin e metodologjisë shpjeguar se forma përfundimtare e regresionit logjistik binar është:

$$P = \frac{e^{a+bX}}{1 + e^{a+bX}}$$

ku:

p = probabiliteti që një ngjarje të ndodhë ose jo

e = baza e logaritmeve natyrale (afërsisht 2.72),

a = konstantja e ekuacionit,

b = koeficienti i variablave të pavarur (parashikues).

Të dhënat e pyetësorit të grupuara në faktorë sipas rezultateve të analizës faktoriale u përpunuan nga programi SPSS me qëllim ndërtimin e regresionit logjistik binar. Më poshtë jepen rezultatet e regresionit të analizuar hap pas hapi duke filluar me testimin e vlefshmërisë së këtij modeli, përfitim e rezultateve dhe ekuacionit përmbledhës dhe në fund me analizën e këtyre rezultateve

Që një model të konsiderohet i vlefshëm studiuesit rekomandojnë testimin dhe vlerësimin e tij në disa aspekte. Në këtë punim jemi bazuar në testet e parashtruara nga Ying.C et al (2002) si më poshtë:

✓ Vlerësimi i përgjithshëm i modelit.

Vlerësimi i përgjithshëm i modelit konsiderohet pozitiv nëse variablat që ndërtojmë përmirësojnë shpjegueshmërinë e luhatshmërisë së variablit të varur. Përmirësimi i aftësisë shpjeguese të modelit mund të vlerësohet duke përdorur disa statistika si testet Wald, testi Omnibus etj.

Rëndësia e përgjithshme e modelit është testuar me anë të **testit Omnibus** i cili bazohet në një statistikë me shpërndarje **hi-katror**. Vlera e testit 31.988 dhe niveli i rëndësisë prej .000 ($p < 0.000$)⁶⁶ konfirmojnë vlefshmërinë statistikore të modelit dhe rëndësinë e variablave të përfshira në model si shpjeguese të probabilitetit të ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë .

Për të testuar vlefshmërinë statistikore të variablave (faktorëve) të përfshirë në regresion niveli i besueshmërisë statistikore ka qënë në masën 95% ($\alpha < 0.05$) ose dhe më e lartë (deri në 99%).

Për të parë ndikimin e secilit variabël në model ndërtojmë tabelën e mëposhtme e cila na tregon nëse çdo variabël i pavaruar i regresionit e përmirëson apo jo modelin pra

⁶⁶ Dy hipotezat që testohen me anë të testit hi-katror në këtë rast janë:

Ho: Modeli është një model i përshtatshëm

Ha: Modeli nuk është një model i përshtatshëm

nëse i shton vlerë parashikuese modelit duke u përfshirë në të. Përgjigja është “po” për të gjithë faktorët me përjashtim të FO3.

Tabela 43: Tabela e rëndësisë së variablave:

		Vlerësimi	Df	Niveli i rëndësisë
Variablat	FO2. Njohuri specifike për shërbimet e dhënies së sigurisë	13.891	1	.000***
	FO2'. Njohuri të përgjithshme të profesionistit	7.655	1	.006***
	FO3. Tarifa e aplikuar e shërbimit	.009	1	.926
	FO4. Cilësitë e profesionistit	1.636	1	.201*
	FO1. Kategoria e Profesionistit	8.994	1	.003***

*** tregon nivel besueshmërie statistikore në 99%

* tregon nivel besueshmërie statistikore në 90%

✓ Statistika e përshtatshmërisë⁶⁷.

Statistika e përshtatshmërisë vlerëson modelin duke përdorur rezultatet reale që merren pas përdorimit të tij. Disa teste të përdorura në këtë rast janë ai i **Hosmer-Lemeshow (H-L)**, treguesit R^2 të përcaktuar nga **Cox dhe Snell** (D.R. Cox and E. J. Snell, 1989) dhe **Nagelkerke** (Nagelkerke, 1991). Testet përmbledhëse të modelit tregojnë një vlerë të Cox&Snell R^2 prej 0.5 dhe një vlerë të Nagelkerke R^2 prej 0.7. Testi Cox&Snell është i ngjashëm me testin R^2 në regresionin linear por maksimumi i vlerës që mund të marrë është 1. Në këtë rast vlera prej 0.5 tregon se rreth 50% e variacionit të variablit të pavarur mund të shpjegohet nga variablat në model. Gjithsesi kjo statistikë nuk është fort e përshtatshme për regresionet logjistike dhe prandaj përdoret testi tjetër Nagelkerke R^2 . Ky test i modifikuar është më i përshtatshëm për testimin e kësaj varësie dhe zakonisht është statistika më e raportuar për regresionet logjistike. Në rastin tonë testi ka vlerën 0.7 dhe tregon se rreth 70% e variacionit të variablit të varur shpjegohet nga variablat e pavarur në model.

✓ Vlefshmëria e probabiliteteve të parashikuara

Tabela e parë e gjeneruar gjatë kryerjes së analizës së regresionit është ajo e klasifikimit. Përqindja e përgjithshme në këtë tabelë tregon se nëse ne nuk do të dinim asgjë për variablat në studim dhe do të hamendësonim në lidhje me probabilitetin që një profesionist të ofronte ose jo shërbime të dhënies së sigurisë ne do të ishim korrekt në 60.2% të rasteve.

⁶⁷ Përshtatur për termin “goodness-of-fit statistics” në gjuhën angleze

Tabela 44: Tabela e klasifikimit përpara përdorimit të modelit

Matje		Të parashikuara		
		A u është dhënë rasti të ofroni shërbime të dhënies së sigurisë?		Përqindja korrekte
		Po	Jo	
A u është dhënë rasti të ofroni shërbime të dhënies së sigurisë?	Po	0	19	.0
	Jo	0	30	100.0
Përqindja e përgjithshme				60.2

Më tej, që një model të konsiderohet i përshtatshëm, shikohet se në ç'përqindje të rasteve është arritur të bëhet një klasifikim korrekt i variablit të varur duke përdorur modelin në fjalë. Për këtë na shërben përsëri tabela e klasifikimit e cila tregon se në sa raste variabli i varur është parashikuar saktë (duke marrë vlerat 0 ose 1). Në këtë tabelë kolonat tregojnë vlerat e parashikuara të variablit të varur, kurse rreshtat vlerat e vëzhguara (faktike). Në një model perfekt të gjitha rastet do të ishin në diagonale dhe përqindja e përgjithshme do të ishte 100%.

Tabela 45: Tabela e klasifikimit sipas modelit të përdorur

Të vërejtura		Të parashikuara		
		A u është dhënë rasti të ofroni shërbime të dhënies së sigurisë?		Përqindja korrekt
		Po	Jo	
A u është dhënë rasti të ofroni shërbime të dhënies së sigurisë?	Po	16	3	84.2
	Jo	4	26	86.7
Përqindja e përgjithshme				85.7

Në këtë studim 84.2% e rasteve të atyre që kanë ofruar shërbime të dhënies së sigurisë dhe 86.7% e rasteve të atyre që nuk kanë ofruar këto shërbime janë klasifikuar në mënyrë korrekte. Në total 85.7% e klasifikimeve të modelit kanë qënë të sakta. Kjo përqindje tregon një përmirësim të dukshëm nga përqindja e mëparshme 60.2% e modelit konstant, pra rezulton se modeli ynë është një model më i mirë se ai konstant.

✓ **Testet statistikore për variablat parashikues.**

Testet statistikore për variablat parashikues përdorin testin **Wald hi-katror** rezultatet e të cilit tregohen në tabelën e mëposhtme të variablave në ekuacion. Kjo tabelë i jep gjithashtu përgjigje pyetjes përfundimtare se cilit prej variablave të pavarur u takon merita e përmirësimit të këtij modeli. Statistika Wald jep një indeks të rëndësisë të secilit variabël në ekuacion. Statistika Wald ka një shpërndarje hi-katror. Mënyra më e thjeshtë për të vlerësuar Wald është të shikohet niveli i rëndësisë dhe nëse ai

rezulton më i vogël se 0.05 arrihet në përfundimin se ky variabël ka një kontribut të rëndësishëm në parashikimin e variablit të pavarur.

Tabela 46: Variablat në ekuacion

	B	S.E.	Wald	Df	Niveli i rëndësisë	Exp(B)
FO1. Kategoria e Profesionistit	-.793	1.428	.308	1	.579	.453
FO2. Njohuri specifike për shërbimet e dhënies së sigurisë	2.767	.933	8.790	1	.003***	15.911
FO2’. Njohuri të përgjithshme të profesionistit	2.359	.848	7.746	1	.005***	10.585
FO3. Tarifa e aplikuar e shërbimit	-.271	.442	.376	1	.540	.763
FO4. Cilësitë e profesionistit	-1.027	.551	3.471	1	.062	.358
Konstante	1.162	.553	4.416	1	.036**	3.195

*** tregon nivel besueshmërie statistikore në 99%

** tregon nivel besueshmërie statistikore në 95%

Në këtë rast mund të themi se variabli FO2 “Njohuri specifike të shërbimeve të dhënies së sigurisë”, variabli FO2’ “Njohuri të përgjithshme të profesionistit” si dhe konstantja kontribuojnë në mënyrë domethënëse në parashikimin e variablit të pavarur Y “Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë” por kjo gjë nuk mund të thuhet për variablat FO1”Kategoria e profesionistit”, FO3 “Tarifa e aplikuar e shërbimit” si dhe FO4 “Cilësitë e profesionistit” niveli i rëndësisë të të cilave është përtej kufirit të përcaktuar.

Vlerat e Exp(B) në tabelë përfaqësojnë masën në të cilën rritja e variablit të pavarur me një njësi (një shkallë) ndikon në rritjen e probabilitetit që variabli i varur të ndodhë. Ne mund të interpretojmë Exp (B) në termat e ndryshimit të probabilitetit. Pra, nëse vlera është më e madhe se sa 1 probabiliteti i Y rritet kur vlera e variablit të pavarur rritet dhe kur vlera e Exp (B) është më e vogël se 1 kjo do të thotë se nëse variabli pavarur rritet atëherë ulet probabiliteti që variabli i varur të ndodhë.

Në rastin tonë vlera e Exp(B) për variablin FO2 “Njohuri specifike për shërbimet e dhënies së sigurisë” është 15.911 ose afërsisht 16. Kjo do të thotë se nëse variablat e tjerë janë konstantë rritja e “Njohurive specifike” me një shkallë do të rrisë probabilitetin që profesionisti të ofrojë shërbime të dhënies së sigurisë me afërsisht 16 herë, thënë ndryshe që profesionistët kanë 16 herë më shumë mundësi të ofrojnë

shërbime të dhënies së sigurisë në rrisin njohuritë në lidhje me shërbimet e dhënies së sigurisë. Po kështu, në kushtet kur variablat e tjerë janë konstantë rritja e “Njohurive të përgjithshme të profesionistit” me një shkallë do të rrisë probabilitetin e ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë me 10.585 herë. Gjithashtu këta koeficientë tregojnë se në Shqipëri rritja e njohurive në lidhje me shërbimet e dhënies së sigurisë (njohuri mbi standardet, llojet e shërbimeve etj) ndikojnë më shumë në probabilitetin e ofrimit të shërbimeve të sigurisë sesa njohuritë e dhe aftësitë e përgjithshme të ofruesit.

Vlerat ‘B’ janë koeficientë logjistikë që mund të përdoren për të krijuar një ekuacion parashikues të ngjashëm me formulën e regresionit të zakonshëm. (Robert Burns, Richard Burns, 2008). Në rastin e studimit tonë ekuacioni i regresit logjistik binar i përpunuar do të kishte këtë formë:

$$Y = \frac{e^{1.162+2.767x FO2+2.359x FO2'}}{1 + e^{1.162+2.767x FO2+2.359x FO2'}}$$

ku: $Y = \text{Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë}$

Me qëllim testimin e mëtejshëm të këtij modeli kemi përdorur dhe teknikën bootstrap. **Teknika bootstrap** një analizë statistikore e bazuar në simulim. Kjo teknikë ripërdor dhe rimodelon të dhënat e mbledhura (kampionin e zgjedhur) dhe ripërsërit regresionin për një kampion prej 1000 anketimesh duke treguar se cilat do të ishin rezultatet me një zgjedhje të tillë të supozuar. Tabela e mëposhtme tregon rezultatet e kësaj analize.

Tabela 47: Tabela e variablave në ekuacion duke përdorur metodën “bootstrapping”

	B	S.E.	Wald	df	Niveli i rëndësisë	Exp(B)
FO2. Njohuri specifike për shërbimet e dhënies së sigurisë	2.573	.818	9.902	1	.002	13.107
FO2'. Njohuri të përgjithshme të profesionistit	2.320	.777	8.906	1	.003	10.175
Konstante	1.092	.480	5.174	1	.023	2.981

Siç mund të shohim, rezultatet e kësaj analize ndryshojnë shumë pak nga rezultatet e marra nga regresioni më sipër, gjë që na forcon mendimin se kampioni dhe modeli i përdorur janë të përshtatshëm për këtë studim dhe rezultatet e modelit janë të vlefshme për vërtetimin e hipotezave.

Tabela e mëposhtme tregon në mënyrë të përmbledhur hipotezat e parashtruara dhe konfirmimin ose jo të tyre bazuar në rezultatet e modelit logjistik binar të përdorur.

Tabela 48: Rezultatet e testimit të hipotezave dhe niveli i rëndësisë

	Niveli i rëndësisë α	Vërtetohet ose Jo
<p>Hipoteza 1: <i>H0: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga kategoria e ofruesve të këtyre shërbimeve.</i> <i>Ha: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga kategoria, e ofruesve të këtyre shërbimeve.</i></p>	.579	H0 bie poshtë
<p>Hipoteza 2: <i>H0: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga niveli i njohurive specifike për shërbimet e dhënies së sigurisë që kanë ofruesit e këtyre shërbimeve.</i> <i>Ha: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga niveli i njohurive specifike për shërbimet e dhënies së sigurisë që kanë ofruesit e këtyre shërbimeve.</i></p>	.003***	H0 vërtetohet
<p>Hipoteza 2': <i>H0: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga niveli i njohurive dhe aftësive të përgjithshme të ofruesve të këtyre shërbimeve.</i> <i>Ha: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga niveli i njohurive dhe aftësive të përgjithshme të ofruesve të këtyre shërbimeve.</i></p>	.005***	H0 vërtetohet
<p>Hipoteza 3: <i>Ho: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet negativisht nga niveli i tarifës së shërbimit të sigurisë.</i> <i>Ha: Probabiliteti ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga niveli i tarifës së shërbimit të dhënies së sigurisë .</i></p>	.540	H0 bie poshtë
<p>Hipoteza 4: <i>Ho: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga niveli i cilësive të ofruesve të shërbimeve të dhënies së sigurisë .</i> <i>Ha: Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga niveli i cilësive të ofruesve të shërbimeve të dhënies së sigurisë .</i></p>	.062	H0 bie poshtë

Ballafaqimi i rezultateve të modelit me pritshmëritë e krijuara nga shqyrtimi i literaturës dhe përfundimet e studimeve të ngjashme të fushës.

Në lidhje me përfundimet e marra nga ky model mund të themi se në shumicën e rasteve këto përfundime ishin në harmoni me pritshmëritë e krijuara nga shqyrtimi i literaturës. Kështu, në studimin e tyre profesorët Eilifsen, Knechel, Wallage dhe Praag (2006) analizuan karakteristikat e ofruesve të shërbimeve të dhënies së sigurisë që ndikojnë në rritjen e kërkesës për këto shërbime⁶⁸. Ata arritën në përfundimin se karakteristika më me peshë për ofruesit e shërbimeve të dhënies së sigurisë ishte “ekspertiza” e tyre dhe karakteristika që ndikonte më pak në ofertën e këtij shërbimi nga profesionistët e kontabilitetit ishte “kosto e shërbimit”. Këto rezultate janë në harmoni të plotë me rezultatet e studimit tonë sipas të cilave “probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga niveli i njohurive specifike për shërbimet e dhënies së sigurisë që kanë ofruesit e këtyre shërbimeve” (hipoteza 2), “probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga niveli i njohurive dhe aftësive të përgjithshme të ofruesve të këtyre shërbimeve” (hipoteza 2’) dhe “probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga niveli i tarifës së shërbimit të dhënies së sigurisë” (hipoteza 3).

Edhe pse shumica e studimeve të kryera në lidhje me zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë i konsiderojnë shoqëritë “Big 4” si ofruesit kryesorë të këtij shërbimi në botë, përfundimi që “Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga kategoria e ofruesve të këtyre shërbimeve” (hipoteza 1) tregon se në Shqipëri, të qenit ose jo i punësuar në një “Big 4” nuk ka një ndikim të rëndësishëm statistiki⁶⁹ mbi probabilitetin e ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë. Në këto kushte mund të gjykojmë se në Shqipëri, edhe profesionistët e tjerë (ekspertë kontabël të regjistruar dhe kontabilistë të miratuar) mund të rrisin mundësitë e tyre për të ofruar shërbime të dhënies së sigurisë nëse investojnë në rritjen e njohurive për këto shërbime si dhe në kualifikimin e tyre të përgjithshëm profesional.

Ndërkohë në një farë mase përbën një “surprizë” fakti që “probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga niveli i cilësive të ofruesve të shërbimeve të dhënies së sigurisë” (hipoteza 4). Ky përfundim mund të shpjegohet duke patur parasysh nivelin e zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri. Nga studimi i literaturës dhe nga rezultatet e analizës përshkuese për pyetjen e parë kërkimore rezultoi se aktualisht në Shqipëri shërbimet e dhënies së sigurisë janë ende në fazat e para të zhvillimit dhe ofrohen kryesisht për shoqëri të mëdha shqiptare apo degë të shoqërive të huaja. Këto shoqëri edhe pse nuk janë të detyruara me ligj të përdorin këto shërbime janë në një farë mase të kushtëzuara nga marrëveshje dy palëshe apo kërkesa të projekteve jo vetëm për shërbimin që do të marrin, por edhe për ofruesin që do të përzgjedhin. Kështu shumica e degëve të shoqërive të huaja përzgjedhin si ofrues të këtyre shërbimeve të njëjtën shoqëri që kryen auditimin e tyre, që në shumicën e rasteve është e diktuar nga shoqëria mëmë.

⁶⁸ Ky studim është kryer duke përdorur këndvështrimin e njëjësive ekonomike kërkuese të shërbimeve të dhënies së sigurisë.

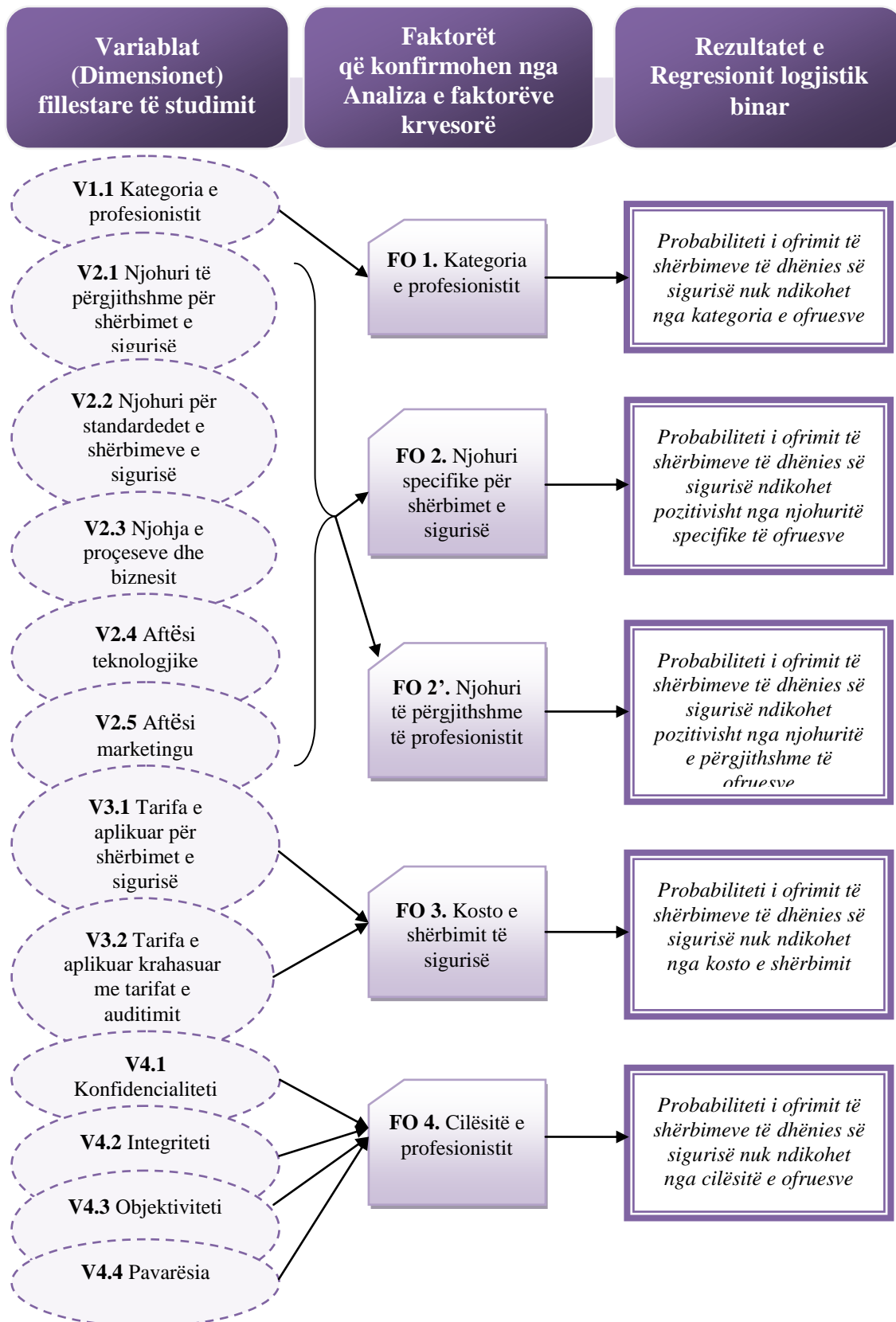
⁶⁹ Fakti që një faktor nuk rezulton i rëndësishëm statistiki nuk do të thotë që ky faktor është i parëndësishëm për studimin e një fenomeni të përgjithshëm por ai nuk rezulton aq i rëndësishëm sa faktorët e tjerë të marrë në shqyrtim pra nuk mund të konsiderohet si një parashikues i përshtatshëm i variablit të varur.

Po kështu edhe shoqëritë e mëdha shqiptare janë të orientuara drejt shoqërive më të mëdha të kontabilitetit për vetë specifikën dhe rëndësinë e këtyre shërbimeve. Në këto kushte mund të themi se nuk ekziston një treg i mirëfilltë ku mekanizmat e kërkesës dhe ofertës të funksionojnë normalisht dhe ku ofruesit të konkurrojnë edhe nëpërmjet cilësive të tyre si integriteti, objektiviteti, pavarësia etj. Me zhvillimin e këtyre shërbimeve dhe rritjen e konkurrencës mes ofruesve është e pritshme që edhe cilësitë e ofruesit të jenë një faktor me rëndësi në ofrimin ose jo të këtyre shërbimeve. E rëndësishme është të sqarohet se ky përfundim vjen si rezultat i perceptimit të vetë ofruesve, pra, janë profesionistët kontabël të anketuar ata që mendojnë se cilësitë e ofruesit nuk ndikojnë në probabilitetin e ofrimit të shërbimit. Rezultatet e mësipërme tregojnë se aktualisht profesionistët e kontabilitetit mendojnë se për të ofruar shërbime të dhënies së sigurisë në Shqipëri mjafton ekspertiza e përgjithshme dhe specifike për këto shërbime, por ata ende nuk ndihen pjesë aktive e një tregu konkurrues në të cilin cilësi si integriteti, pavarësia, objektiviteti apo konfidencialiteti do të përbënin një avantazh konkurrues dhe do të ndikonin tek kërkuuesit e shërbimit për përzgjedhjen e ofruesit. Në të ardhmen mund të kryhet një studim i faktorëve që ndikojnë në kërkesën për shërbime të dhënies së sigurisë duke marrë opinionin e kërkuësve kryesorë të këtij shërbimi në Shqipëri. Kështu ky përfundim për të qënë më i plotë mund të trajtohet edhe në këndvështrimin e kërkesës përveçse atij të ofertës.

Nga analiza e regresionit logjistik binar të shumëfishtë rezulton se funksioni ka dhe një konstante që rezulton domethënëse në përcaktimin e përgjithshëm të probabilitetit të ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë. Ekzistenca e kësaj konstanteje tregon se aktualisht në treg ekziston mundësia e ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë e cila nuk varet nga niveli i njohurive specifike apo të përgjithshme të ofruesit pra funksioni ka një vlerë konstante edhe kur të gjitha variablat e funksionit kanë vlerën 0⁷⁰.

Me anë të skemës së mëposhtme do të tregojmë në mënyrë të përmbledhur rezultatet e kërkimit parësor të kryer mbi bazën e të dhënave të mbledhura nëpërmjet pyetësorit nëpërmjet modelit statistikor të regresionit logjistik binar dhe analizës së faktorëve kryesorë.

⁷⁰ Nga pikëpamja statistikore pasi praktikisht në shumicën e rasteve kjo gjë është e pamundur.



Figurë 12: Rezultatet e analizës së faktorëve kryesorë dhe regresionit logjistik binar

Kapitulli 6 – PËRFUNDIME DHE REKOMANDIME

Në këtë kapitull do të paraqiten përfundimet e këtij studimi të trajtuara në këndvështrimin e objektivave kryesore të punimit, pyetjeve kërkimore dhe hipotezave të testuara. Në vijimësi janë parashtruar disa rekomandime që në mënyrë të natyrshme rrjedhin nga punimi për profesionistët e kontabilitetit, organizatat profesionale, drejtuesit e njësive ekonomike si dhe studiues të kësaj fushe në të ardhmen.

Interpretimi dhe përgjithësimi i këtyre përfundimeve është bërë duke patur parasysh kufizimet që ky punim mbart për shkak të metodologjisë së përdorur, burimit dhe mënyrës së mbledhjes të të dhënave si dhe përpunimit dhe analizës së tyre. Njëherazi, janë pikërisht këto kufizime që krijojnë mundësi dhe nxitje për studime të mëtejshme në këndvështrime të tjera si teorike ashtu edhe praktike.

6.1 Përfundimet e studimit

Përfundimet e këtij studimi do t'i trajtojmë në këndvështrimin e pyetjeve kërkimore të parashtruara që në fillim të tij.

Pyetje kërkimore: Cili është niveli i zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri?

Me anë të kësaj pyetjeje synohet që nëpërmjet kërkimit të të dhënave dytësore si dhe analizës përshkruese të anketimit të jepej një panoramë e zhvillimit aktual të shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri.

Përfundime në lidhje me ekzistencën e rregullimit ligjor e procedural si dhe të standardeve përkatëse që përdoren për këto shërbime në Shqipëri:

Shqipëria i bashkohet grupit të vendeve evropiane që zbatojnë standardet ndërkombëtare të audimit dhe shërbimeve të dhënies së sigurisë të publikuara nga FNK-ja si Bullgaria, Estonia, Finlanda, Hungaria, Latvia, Norvegjia, Republika Çeke dhe Sllovenia. Nëse u referohemi direktivave të Federatës së Ekspertëve Kontabël Evropiane sipas së cilave shtetet anëtare të Bashkimit Evropiane duhet të riorientojnë iniciativat e tyre kombëtare në kuadrin e standardeve ndërkombëtare të rishikuara nga BSNAS, arrijmë në përfundimin se Shqipëria është në drejtimin e duhur për sa i përket zgjedhjes që ka bërë në lidhje me përdorimin e standardeve ndërkombëtare të angazhimeve të dhënies së sigurisë, por ka ende rrugë për të bërë për sa i përket publikimit, promovimit edhe zbatimit të udhëzimeve apo guidave që lehtësojnë përdorimin e këtyre standardeve pasi rezulton se pjesa më e madhe e të anketuarve nuk kanë informacionin e duhur në lidhje me to.

Përfundime në lidhje me nivelin aktual të ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nga profesionistët e praktikës në Shqipëri si dhe me përgatitjen e tyre për të ofruar këto shërbime:

Shqipëria mund të konsiderohet në fazat e para të zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë. Vetëm 33 % e profesionistëve të intervistuar kishin patur mundësinë të ofronin shërbime të dhënies së sigurisë gjatë viteve 2010-2012 dhe ndër llojet e shërbimeve më të ofruara janë shërbimet e rishikimit të pasqyrave financiare, të përputhshmërisë ligjore si dhe të matjes së performancës së njësisë ekonomike.

Ndërkohë rreth 50% e të anketuarve përgjigjen se kanë njohuri të mjaftueshme për shërbimet e dhënies së sigurisë në pjesën më të madhe të tyre nga kërkimet online ose nga trajnimet profesionale. Mund të thuhet se niveli i njohurive për shërbimet e dhënies së sigurisë kushtëzon dhe perceptimin e profesionistëve për trendin e zhvillimit të tyre. Kështu rreth 50% e profesionistëve të intervistuar e perceptojnë trendin e ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë si të papërcaktuar ndërsa rreth 50% të tjerë në rritje.

Pyetje kërkimore: Cilët janë faktorët që e ndikojnë zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri dhe cili është ndikimi i tyre në probabilitetin e ofrimit të këtyre shërbimeve nga profesionistët?

Janë të shumtë faktorët që kanë kushtëzuar lindjen dhe zhvillimin e këtyre shërbimeve në vende të ndryshme të botës por me anë të këtij studimi jemi munduar të identifikojmë faktorët më domethënës (si të kërkesës ashtu edhe të ofertës) për zhvillimin e tyre në Shqipëri duke analizuar ndikimin e secilit prej tyre në ofertën dhe kërkesën për shërbime të dhënies së sigurisë .

Përfundime në lidhje me faktorët e kërkesës që ndikojnë zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri:

Bazuar në opinionin e të anketuarve janë shoqëritë degë të shoqërive të huaja ato që më së shumti kërkojnë shërbime të dhënies së sigurisë të ndjekura nga shoqëritë e mëdha shqiptare si dhe ndërmarrjet publike. Profesionistët kontabël në Shqipëri ende nuk i perceptojnë shoqëritë e vogla dhe të mesme si një mundësi për zgjerimin e tregut të shërbimeve të dhënies së sigurisë . Kjo vjen për arsyen se në Shqipëri është ende i ulët pragu i përjashtimit të njësive ekonomike nga detyrimi ligjor për auditimin e pasqyrave financiare. Sipas direktivave të Bashkimit Evropian synohet rritja e këtij kufiri në të ardhmen. Në këtë rast do të ketë më shumë shoqëri të cilat nuk do të jenë të detyruara të kryejnë një auditim të pasqyrave financiare dhe mund të zgjedhin që për nevoja të brendshme apo për të përmbushur kërkesat e palëve të tyre të interesuar të përdorin shërbime më pak të kushtueshme, jo të detyrueshme si rishikimet e pasqyrave financiare, siguria për kontrollin e brendshëm etj.

Njohja e shërbimeve të dhënies së sigurisë nga kërkuesit e tyre në treg është një faktor që perceptohet nga profesionistët e kontabilitetit si shumë i rëndësishëm për

zhvillimin e këtyre shërbimeve në Shqipëri. Ndërkohë rezulton se afërsisht 90% e profesionistëve të anketuar mendojnë se drejtuesit e njësive ekonomike i njohin pak ose aspak shërbimet e dhënies së sigurisë . Duke kombinuar këto dy gjetje gjykojmë se ky mund të jetë një faktor tek i cili duhet përqëndruar vëmendja e rregullatorëve apo organizatave profesionale të profesionit për gjetjen e mënyrave për promovimin e këtij shërbimi në tregun shqiptar.

Profesionistët e kontabilitetit në Shqipëri e konsiderojnë ende të parakohshëm zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë për raportimin e qëndrueshëm kjo edhe për arsye se në Shqipëri ende nuk ka një kërkesë të mirëfilltë për raportimin mjedisor apo social. Nga ana tjetër vihet re se të anketuarit janë më optimistë për zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë si pasojë e zhvillimit të modelit të raportimit elektronik.

Pothuajse të gjithë profesionistët e anketuar mendojnë se zhvillimi i përgjithshëm i tregut dhe i ekonomisë në vend është një faktor që ndikon shumë ose mjaftueshëm në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë .

Fakti që 75 % e profesionistëve të intervistuar të praktikës mendojnë se ekzistenca e praktikave dhe rregullimeve ligjore ndikon shumë ose mjaftueshëm në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë vjen në harmoni me direktivat e shumta që publikuara nga organizma profesionale të tilla si FNK të cilat argumentojnë nevojën për ekzistencën dhe rishikimin e vazhdueshëm të një kuadri rregullator kombëtar e ndërkombëtar për shërbimet e dhënies së sigurisë . Zhvillimet e ekonomisë botërore sjellin zhvillimin e shërbimeve të reja të dhënies së sigurisë ndaj është e nevojshme që kuadri rregullator jo vetëm të ekzistojë, por edhe të përmirësohet vazhdimisht veçanërisht në vendet në zhvillim.

Përfundime në lidhje me faktorët që ndikojnë ofertën e shërbimeve të dhënies së sigurisë:

Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga kategoria, e ofruesve të këtyre shërbimeve. Ky rezultat tregon se profesionistët e kontabilitetit në Shqipëri kanë mundësinë për të ndikuar në probabilitetin e ofrimit të këtyre shërbimeve pavarësisht nëse ata janë ose jo të punësuar pranë një shoqërie “Big 4”.

Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të ndikohet pozitivisht nga niveli i njohurive specifike për shërbimet e dhënies së sigurisë që kanë ofruesit e këtyre shërbimeve. Kështu nga rezultatet e regresionit logjistik binar kuptojmë se rritja e nivelit të njohurive specifike do të rrisë probabilitetin që profesionistët të ofrojnë shërbime të dhënies së sigurisë, ose që profesionistët kanë më shumë mundësi të ofrojnë shërbime të dhënies së sigurisë nëse rrisin njohuritë në lidhje me shërbimet e dhënies së sigurisë .

Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë ndikohet pozitivisht nga niveli i njohurive dhe aftësive të përgjithshme të ofruesve të këtyre shërbimeve. Kështu rritja e nivelit të njohurive të përgjithshme të profesionistit do të rrisë probabilitetin që profesionisti të ofrojë shërbime të dhënies së sigurisë , ose thënë ndryshe, profesionistët kanë më shumë mundësi të ofrojnë shërbime të dhënies së sigurisë .

së sigurisë nëse rrisin njohuritë dhe aftësitë e tyre të përgjithshme si aftësi teknologjike, njohjen e proceseve dhe të biznesit etj.

Nga koeficientët e përftuar të regresionit logjistik binar arritëm në përfundimin se sipas opinionit të profesionistëve rritja e nivelit të njohurive specifike në lidhje me shërbimet e dhënies së sigurisë ndikon më shumë në rritjen e probabilitetit të ofrimit të këtyre shërbimeve sesa rritja e nivelit të njohurive të përgjithshme të profesionistit. Ky përfundim mund të shpjegohet dhe me nivelin e zhvillimit të këtyre shërbimeve në Shqipëri. Profesionistët e kontabilitetit janë ende në fazën e njohjes me shërbimin dhe rrjedhimisht e konsiderojnë njohjen si faktorin kryesor, por ndërkohë nuk kanë perceptuar ende vështirësitë praktike të ofrimit të këtij shërbimi ndër të cilat aftësitë teknologjike, njohja e proceseve të një biznesi etj.

Probabiliteti i ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk ndikohet nga niveli i tarifës së shërbimit të dhënies së sigurisë dhe as nga niveli i cilësive të ofruesve të shërbimeve të dhënies së sigurisë. Të dyja këto përfundime tregojnë se aktualisht profesionistët e kontabilitetit mendojnë se për të ofruar shërbime të dhënies së sigurisë në Shqipëri mjafton ekspertiza e përgjithshme dhe specifike për këto shërbime, por ata ende nuk ndihen pjesë aktive e një tregu konkurrues në të cilin cilësi si integriteti, pavarësia, objektiviteti apo konfidencialiteti por edhe kosto e shërbimit do të ndikojnë tek kërkuesit e shërbimit në treg për përzgjedhjen e ofruesit.

6.2 Rekomandimet e studimit

Në bazë të përfundimeve të mësipërme kemi arritur në disa rekomandime që u drejtohen profesionistëve të kontabilitetit, autoriteteve mbikqyrëse, organizatave profesionale, drejtuesve të njësive ekonomike si dhe akademikëve e studiuesve të kësaj fushe.

Me qëllim mbrojtjen e interesit publik, ruajtjen e dinjitetit të profesionit, reduktimin e riskut dhe rritjen e besimit të publikut dhe për të nxitur cilësinë e punës është e nevojshme që kuadri rregullator kombëtar për shërbimet e dhënies së sigurisë jo vetëm të ekzistojë por edhe të përmirësohet vazhdimisht veçanërisht në vendet në zhvillim si Shqipëria. Mendojmë se autoritetet mbikqyrëse dhe organizatat profesionale të profesionistëve të kontabilitetit në Shqipëri duhet të vazhdojnë të përpiqen për një përditësim dhe përmirësim të vazhdueshëm të politikave të edukimit, publikimit, promovimit, studimit të udhëzimeve apo guidave që lehtësojnë përdorimin e tyre, por edhe për një harmonizim të vazhdueshëm të iniciativave kombëtare me ato ndërkombëtare.

Nga analiza e faktorëve të të kërkesës arritëm në përfundimin se kërkuesit më të shumtë të shërbimeve të dhënies së sigurisë janë ato shoqëri drejtuesit e të cilëve kanë më shumë njohuri për këto shërbime. Kjo do të thotë se duhet të punohet jo vetëm për trajnimin e profesionistëve të kontabilitetit si ofrues të shërbimeve të dhënies së sigurisë, por edhe për ndërgjegjësimin dhe trajnimin e drejtuesve dhe kontabilistëve në njësitë ekonomike të vendit në rolin e kërkuesve të këtyre shërbimeve. Kështu fokusi i seminareve apo i trajnimeve nuk duhet të jetë thjesht ai i shpjegimit dhe përdorimit të standardeve, por edhe promovimi i shërbimeve si shërbime që shtojnë vlerë dhe avantazh konkurrense për shoqëritë në tregun e sotëm.

Në këtë këndvështrim mendojmë se ka nevojë për një bashkërendim të përpjekjeve mes universiteteve, organizatave të profesionit, shoqatave të bizneseve dhe dhomave të tregtisë që veprojnë në Shqipëri. Si forma të bashkëpunimit mund të përdoren seminarët informuese, krijimi i rrjeteve të përbashkëta, forumet e diskutimeve on-line etj.

Duke ju referuar direktivave të Bashkimit Evropian në lidhje me rritjen e pragut të përjashtimit të njësive ekonomike nga detyrimi ligjor për auditimin e pasqyrave financiare, gjykojmë se autoritetet mbikëqyrëse dhe organizatat profesionale të profesionistëve të kontabilitetit në Shqipëri duhet të jenë të përgatitur për t'i paraprirë këto zhvillime. Ata duhet të ndërmarin masa për promovimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë së kufizuar, praktikave dhe udhëzimeve përkatëse për shoqëritë e vogla dhe të mesme por edhe për edukimin dhe trajnimin e profesionistëve në mënyrë të tillë që të tregohen skeptikë në lidhje me informacionin e raportuar edhe në kushtet kur auditimi mund të mos jetë më një detyrim ligjor.

Duke qënë se profesionistët e kontabilitetit në Shqipëri e konsiderojnë ende të parakohshëm zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë për raportimin e qëndrueshëm mendojmë se u takon pikërisht universiteteve dhe organizatave profesionale të ndërgjegjësojnë studentët dhe profesionistët për përfitimet që ka një njësi ekonomike, por edhe e gjithë shoqëria nga raportimi për qëndrueshmërinë për performancën e përgjithshme të një njësie duke përfshirë atë mjedisore dhe sociale dhe si rrjedhojë edhe nga siguria për këto raporte.

Profesionistët e kontabilitetit në Shqipëri kanë më shumë mundësi të ofrojnë shërbime të dhënies së sigurisë nëse rrisin njohuritë e tyre specifike në lidhje me shërbimet e dhënies së sigurisë që do të thotë njohuri për llojin dhe specifikat e shërbimeve, por edhe për standardet përkatëse. Në këtë këndvështrim, mendojmë se në modulet e trajnimit të organizuara nga IEKA, përveç njohurive bazë nga Kuadri Ndërkombëtar i angazhimeve për dhënien e sigurisë mund të përfshihen edhe njohuri më specifike për shërbimet e dhënies së sigurisë si trajtimi i standardeve dhe shërbimeve të caktuara etj.

Profesionistët e kontabilitetit në Shqipëri kanë më shumë mundësi të ofrojnë shërbime të dhënies së sigurisë nëse rrisin njohuritë dhe aftësitë e tyre të përgjithshme si aftësi teknologjike, njohjen e proceseve, të biznesit etj. Në këto kushte rekomandohet një shqyrtim i kujdesshëm i modeleve të trajnimeve dhe i programeve universitare për të diskutuar një raport të përshtatshëm mes disiplinave historike, teorike dhe atyre aplikative që përfshijnë njohuri të avancuara për sistemet e informacionit, mundësitë dhe gjuhët e raportimit financiar në internet etj.

Në kushtet kur në shumë vende të botës ofrimi i shërbimeve të dhënies së sigurisë nuk është më një ekskluzivitet i profesionistëve të kontabilitetit do të jetë e afërt koha kur edhe në Shqipëri këta profesionistë do të duhet të konkurrojnë në tregun e shërbimeve të dhënies së sigurisë me ofrues të tjerë të mundshëm si avokatë, specialistë të teknologjisë së informacionit, inxhinierë të mjedisit etj. Bazuar në rezultatet e regresionit logjistik gjykojmë se është e rëndësishme që në programet e studimit në universitete apo në trajnimet profesionale cilësitë si integriteti, pavarësia, objektiviteti apo konfidencialiteti të mos trajtohen vetëm si parime të kodit të etikës apo kërkesa të

ligjit të cilat profesionistët janë të detyruar t'i plotësojnë por ato duhet të studiohen e trajtohen në këndvështrimin e avantazhit konkurrues që sjellin për një ofrues në krahasim me një tjetër.

Në fillim të këtij punimi u krye analiza SWOT e cila u zhvillua mbi bazën e të dhënave dytësore të mbledhura nga shqyrtimi i shumë studimeve të kryera në këtë fushë, nga kërkues e akademikë, por edhe guida e udhëzime nga rregullatorët e këtij profesioni. Qëllimi i kësaj analize ishte profilizimi aktual dhe i ardhshëm i profesionistëve të kontabilitetit si ofrues të mundshëm të shërbimeve të dhënies së sigurisë. Duke krahasuar përfundimet e kësaj analize me ato të analizës statistikore të të dhënave për rastin e Shqipërisë, tashmë jemi në gjëndje të identifikojmë dhe të rekomandojmë strategjitë më efektive që duhen ndjekur nga profesionistët e kontabilitetit për të shfrytëzuar në maksimum mundësitë që ofron ky lloj shërbimi.

Është e rëndësishme që profesionistët e kontabilitetit, nëpërmjet organizatave të tyre profesionale, të promovojnë e të investojnë më shumë në pikat e tyre të forta krahasuar me konkurrentët e tjerë në tregun e shërbimeve të dhënies së sigurisë së sigurisë. Në këtë këndvështrim, ata duhet të promovojnë rëndësinë e kuadrit ligjor e rregullator për këto shërbime, strukturën e përcaktuar të organizimit të profesionit, tiparin e përgjegjshmërisë, eksperiencë në kryerjen e disa lloj shërbimeve të dhënies së sigurisë (si auditimi) etj.

Në të njëjtën kohë profesionistët shqiptarë të kontabilitetit duhet të jenë të ndërgjegjshëm edhe për disa dobësi të tyre si mungesa e pavarësisë në disa prej angazhimeve apo mungesa e aftësive teknike të specializuara. Ata, me ndihmën e organizatave të tyre profesionale duhet të përballen me këto mangësi duke përmirësuar njohuritë, aftësitë, cilësitë e tyre, por mbi të gjitha përqaqjen ndaj zhvillimeve e sfidave të reja.

Së fundi, ka disa çështje praktike ose sfida që kontabilistët duhet t'i kenë parasysh kur ofrojnë shërbime të dhënies së sigurisë për qëndrueshmërinë si identifikimi i kritereve të përshtatshme, sigurimi i evidencës së mjaftueshme për informacione jofinanciare, cilësore apo të së ardhmes si dhe të kuptuarit e nevojave të përdoruesve të informacionit.

6.3 Kufizimet e punimit dhe mundësitë për kërkime të mëtejshme

Fillimisht duhet të theksojmë se gjatë gjithë procesit të këtij kërkimi kemi qënë mjaft të kujdesshëm në lidhje me arritjen e përfundimeve të vlefshme e sidomos për përgjithësimin e tyre. Duke qënë se ky punim nuk bazohet mbi një kërkim të ngjashëm të mëparshëm, ne nuk kemi patur një bazë krahasuese të mirëfilltë për vlerësimin e metodave dhe përfundimeve e tij. Për këtë arsye kemi testuar vazhdimisht vlefshmërinë e metodave të përdorura të kërkimit, besueshmërinë, vlefshmërinë dhe qëndrueshmërinë e të dhënave si dhe të instrumentave të kërkimit. Jemi të ndërgjegjshëm se së bashku me kontributet dhe vlerat e tij, ky kërkim mbart edhe disa kufizime të cilat duhet të kihen parasysh nga lexuesit dhe kërkuesit në të ardhmen.

Së pari, në këtë studim vëmendja është përqëndruar tek studimi i faktorëve të ofertës së shërbimeve të dhënies së sigurisë. Kështu, edhe popullata e zgjedhur për studim është pikërisht tërësia e profesionistëve të kontabilitetit (ekspertë kontabël të regjistruar dhe kontabilistë të miratuar) në Shqipëri të cilët konsiderohen si ofrues të mundshëm të këtij shërbimi. Analiza dhe modelet e zgjedhura statistikore janë përqëndruar kryesisht në studimin e këtyre faktorëve. Ndërkohë me qëllim ndërtimin e një kuadri më të plotë shpjegues janë marrë në studim dhe faktorë të jashtëm (të kërkesës). Për vlerësimin e ndikimit të këtyre faktorëve jemi bazuar në analizën përshkruese të perceptimit të profesionistëve të kontabilitetit. Gjykojmë se në të ardhmen mund të kryhen studime më të thelluara të këtyre faktorëve duke analizuar të dhëna që do të mblidhen nga njësitë ekonomike kërkuese të këtyre shërbimeve. Kështu, faktorët e kërkesës do të mund të studiohen në mënyrë më të thelluar duke përdorur modele statistikore që do të gjykohen të përshtatshme, por me të dhëna burimi i të cilave do të jenë vetë kërkuesit e këtij shërbimi.

Kërkimet e mirëfillta shkencore në lidhje me këtë temë mund të konsiderohen të pakta jo vetëm në Shqipëri, por edhe në vende të tjera të marra në studim. Në përgjithësi literatura përfshin standarde, rregullore ose udhëzime dhe më pak studime akademike. Po kështu metodat e përpunimit të të dhënave në këto studime janë më tepër përshkruese sesa ekonometrike. Në këto kushte ka qënë tepër e vështirë të përdornim një bazë të mirëfilltë krahasimi për metodologjinë e përdorur si dhe për të dhënat e përfuara dhe për këtë arsye kemi testuar vazhdimisht vlefshmërinë, besueshmërinë si dhe qëndrueshmërinë e tyre. Një ndër kontributet teorike dhe praktike të këtij studimi do të jetë pikërisht fakti që ai do të mund të shërbejë si një bazë krahasimore për studime të mëtejshme për metodologjinë dhe rezultatet e tij.

Kampioni i marrë në studim mund të konsiderohet i vogël. Në këtë punim u përdor analiza e faktorëve kryesorë si dhe modeli i regresionit logjistik binar të shumëfishtë për përpunimin e të dhënave. Pavarësisht se për secilën metodë u argumentua vlefshmëria dhe besueshmëria e të dhënave, u krye testimi i rezultateve dhe së fundi u përdor dhe teknika bootstrap e rimodelimit të të dhënave, sërish përfundimet duhen interpretuar me kujdes, pikërisht për shkak të madhësisë së kampionit. Ky studim mund të përsëritet në të ardhmen për një numër më të madh të anketuarish duke testuar kështu qëndrueshmërinë e rezultateve të tij edhe në kohë.

Faktorët e përdorur në model (si ata të kërkesës, po ashtu dhe ata të ofertës) mund të mos jenë të vetmit që ndikojnë në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri. Në kapitullin e metodologjisë së studimit kemi argumentuar arsyet për përzgjedhjen e faktorëve të marrë në studim duke u bazuar në studime të mëparshme, por edhe në nevojat e këtij studimi konkret. Ndërkohë jemi të ndërgjegjshëm se mund të ketë edhe faktorë të tjerë të cilët mund të mos përmenden në literaturën e shfletuar ose të mos jenë konsideruar me shumë ndikim për kushtet konkrete të rastit studimor të Shqipërisë. Në këtë këndvështrim, mendojmë se ky studim çel një rrugë për studime të mëtejshme të cilat mund të përfshijnë edhe faktorë të tjerë, specifikë për raste të tjera studimore (si për shembull vende të ndryshme të Ballkanit) ose faktorë që marrin rëndësi me kalimin e viteve. Në këtë mënyrë, analiza e zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë do të ishte më e plotë, më aktuale dhe me më shumë vlera për të gjithë të interesuarit.

Bazuar në sa më sipër, besojmë se ky punim vjen në kohën e duhur për të paraprirë zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri si dhe për të ndërgjegjësuar

profesionistët e kontabilitetit se, ata së bashku me pjesëmarrës të tjerë të tregut, duhet të pranojnë dhe të nxisin ndryshimet si dhe të fokusojnë e të unifikojnë përpjekjet e tyre në këtë drejtim.

Në fund të këtij rrugëtimi mendojmë se punimi i ka përmbushur objektivat e tij kërkimore por në të njëjtën kohë krijon mundësi për studime të mëtejshme në këndvështrime të tjera akademike dhe profesionale. Një model i ngjashëm kërkimor mund të përdoret në të ardhmen edhe për vende të tjera të Ballkanit duke krijuar kështu një bazë krahasimore për përfundimet e tij. Në këtë mënyrë do të mund të kontribuonim edhe në unifikimin e përpjekjeve të profesionistëve të kontabilitetit të vendeve të rajonit për harmonizimin e politikave kontabël si dhe në zhvillimin e qëndrueshëm të këtij profesioni.

REFERENCA

- Abdi.H. (2010). *Factor Rotations in Factor Analyses*. University of Dallas.
- Accountability. (2009). *Guidance for Reporting Organisations Seeking Assurance to AA1000AS*.
- Arruñada, B. (2005). The provision on non-audit services by auditors: Let the market evolve and decide. *Universitat Pompeu Fabra. Departament d'Economia i Empresa*.
- Ballou, B., D. L. Heitger, C. E. Landes, and M. Adams. (2006). The Future of Corporate. *Journal of Accountancy* , 202(6), 65-72.
- Beattie.V, Fearnley.(2002). *Auditor Independence and Non-Audit Services:A literature review*. The Institute of Chartered Accountants in England and Wales.
- Blair.M.M,Williams.A.C and Linn.L. (2006). Assurance Services as a Substitute for Law in Global Commerce,. *Working paper 07*. Vanderbilt University Law School.
- Boritz.J.E,Hunton.E.J. (2002). Investigating the impact of auditor-provided system reliability assurance on potential services recipients. *Journal of Information Systems* , 16, 69-87.
- Brackney, Kennard S., and Glenn L. Helms. (1996). Practice Notes: A Survey of Attestation Practices. *Auditing: A Journal of Practice &Theory* , 15 (2), 83-98.
- Bryant, F. B., & Yarnold, P. R. (1995). Reading and understanding multivariate statistics. *American Psychological Association* , 99-136.
- Carcello, J. V., Hermanson, R. H. and McGrath, N. T. . (1992). Audit quality attributes: the perceptions of audit partners, preparers, and financial statement users. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*.
- Carcello, J. V., Messier, W. F. and Ricchiute, D. N. (1998). *Research opportunities in assurance services*. AAA Audit section.
- Catell, R. (1978). The scientific use of factor analyses. *New York Plenum*.
- Cerin, P. a. (2001). That Does the Performance of the Dow Jones Sustainability. *Eco-Management and Auditing* , 8 (3), 123-128.
- Choi, J. and T.J. Wong. (2006). Auditor's governance functions and legal environments. *Contemporary Accounting Research* .
- Collis.J &Hussey.R. (2003). *Business Research: a practical guide for undergraduate and postgraduate students*. Basingstoke: Palgrave Macmillan.

Comerey.A.L, Lee.H.B. (1992). *A first course in factor analyses*. Hillsdale.NJ.Erlbaum.

Coram, P. J., G. S. Monroe, and D. R. Woodliff. (2009). The Value of Assurance on Voluntary. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* , 28(1), 138-150.

Costello,A.B. dhe Osborne,J. (2005). *Best practices in exploratory factor analyses, four reocomendation for getting the most from yur analyses*.

Creswell.J. (2009). *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*. London: Sage Publications.

Creswell.J,Clark.V. (2007). *Designing and Conducting Mixed Methods Research* (bot. i 2nd). Sage Publications.

D.R. Cox and E. J. Snell . (1989). *Analysis of Binary Data- Monographs on Statistics & Applied Probability*. Chapman & Hall/CRC.

De Winter.J, Dodou.D. (2014). Common factor analysis versus principal component analysis: a comparison of loadings by means of simulations. *Social science reserache network* .

Dhaliwal, D., O. Li, A. Tsang, and Y. Yang. (2011). Voluntary Nonfinancial Disclosure and the Cost of Equity Capital: The Initiation of Corporate Social Responsibility Reporting. *Accounting review* , 86.

Dhamo, S. (2012). Roli i organizatave profesionale në zhvillimin e profesionit kontabël. *Konferenca kombëtare e KKK*.

Durnev, A. and E.H. Kim. (2005). To steal or not to steal: firm attributes, legal environment and. *Journal of Finance* .

Elilifsen, A.,Knechel,W.R., Wallage,Ph.& Praag.B. (2006). The Demand Attributes of Assurance Services and the Role of Independent Accountants. *International Journal of Auditing, Vol.10, No.2* , 143-162.

Elliot, R. (1998). *Assurance services and the audit heritage*. Assurance symposium. EuropeanParlament. (2013). *Directive 2013/34/EU on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings*. EU.

FEKE. (2009). *Studim në lidhje me ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë dhe shërbimeve të lidhura në Evropë*. FEKE.

FNK. (2013). *Kodi i Etikës për profesionistët e kontabilitetit*. BNSEK.

FNK. (2013). *Kodi i Etikës për profesionistët e kontabilitetit*. BNSEK.

FNK. (2013). *Kuadri për shërbimet e dhënies së dhënies së sigurisë* . BSNAS.

FNK. (2013). *Manuali i Deklaratave ndërkombëtare të Kontrollit të cilësisë, Auditimit, Rishikimit, sigurive të tjera dhe shërbimeve të lidhura*. New York: BSNAS.

FNK. (2010). *Manuali i Deklaratave ndërkombëtare të Kontrollit të cilësisë, Auditimit, Rishikimit, sigurive të tjera dhe shërbimeve të lidhura (përkthim)*. IEKA.

FNK. (2013). *Manuali Ndërkombëtar i Deklaratave të Auditimit, dhënies së sigurisë dhe Etikës*. New York: BSNAS.

FNK. (2013). *Standardi ndërkombëtar i angazhimeve të dhënies së sigurisë Nr 3000*. BSNAS.

FNK. (2013). *Standardi ndërkombëtar i angazhimit të dhënies së sigurisë që ndryshojnë nga auditimet apo rishikimet e informacioneve financiare historike Nr. 3000*. BSNAS.

Fox.J. (2008). *Applied Regression Analysis and Generalized Linear Models*. Sage publications.

Fülbier R.U., Sellhorn T. (2008). Approaches to accounting research – evidence from EAA Annual Congresses. <http://ssrn.com/abstract=985119>. Gjetur May 2013

Gorsuch.L.R. (1983). *Factor analysis*. Hillsdale,NJ: Erlbaum.

GRI. (2008). *The readers' take on sustainability reporting*. GRI, Count me in.

Hasan.M, Maijoor.Mock.Th, Roebuck.P,Simnett.R,Vanstraelen.A. (2005). The Different Types of Assurance services and levels of assurance provided. *International Journal of Auditing* , 9: 91–102.

Hatcher.L. (1994). *A Step-by-Step Approach to Using the SAS® System for Factor Analysis and Structural Equation Modeling*. Cary, NC: SAS Institute, Inc.

Hodge, K., N. Subramaniam, and J. Stewart. (2009). Assurance of Sustainability Reports: Impact. *Australian Accounting Review* , 19(3), 178-194.

IAKPC. (2012). *AICPA Code of Professional Conduct*.

IAKPC. *SAS 10*.

IAKPC. (1998). *The CPA Vision Project 2011 and beyond*.

ICAEW. (2009). *Alternatives to audit re: Assurance initiative*. ICAEW.

ICAEW. (2008). Assurance on non-financial information.

Ihantola.E,Kihn.L. (2011). Threats to Validity and Reliability in Mixed Methods Accounting Research. *Qualitative Research in Accounting and Management* , 8 (1), 39-58 .

IRG. (2013). *The external assurance of sustainability reporting*. GRI Research and development series.

J..R.Francis,I.K.Khurana,X. Martin,R.Pereira. (2011). The relative importance of firms incentives versus country factors in the demand for assurance services by private entities. *Contemporary accounting research* , 487-516.

Jennifer Iansen-Rogers,Jannette Oelschlaegel. (2005). *Assurance Standards Briefing*. Accountability & KPMG.

Joseph A.Gliem, Rosemary R.Gliem. (2003). Calculating, Interpreting, and Reporting. *Conference in Adult, Continuing and community Education*.

K.Yin, R. (2003). *Case study research*. SAGE Publications, Inc.

Kamp-Roelands, N. (2002). *Towards a Framework for Auditing Environmental Reports*. Tilburg University.

Kelsall.Ch. (2011). Analysing the sustainability discourse within the accounting community. *British Accounting And Finance Association Conference*.

KESHS. (2005). *Trust Services Principles, Criteria, and Illustrations*. IAKPC.

KESHS, K. E. (2008). *The Shifting Paradigm in*. IAKPC.

Knechel.W.R. (2001). *Auditing: Assurance & Risk* (bot. i 2nd). Cincinnati, OH: South-Western College Publishing.

Kolk, A., and P. Perego. (2010). Determinants of the Adoption of Sustainability Assurance Statements: An International Investigation. *19(3)*.

KomitetiElliot. (1996). *Raport i Komitetit Special për shërbimet e dhënies së sigurisë*. New York: IAKPC.

KPMG. (2009). *International Development services:Professional services for the Developing World*. KPMG International.

KPMG. (2002). *International Survey of Corporate Sustainability Reporting*,. KPMG Global Sustainability Services.

Lawley, D. N., & Maxwell, A. E. (1971). *Factor analysis as a statistical method*. London: Butterworth and Co.

Ligji10091. (2009). “Për auditimin ligjor, organizimin e profesionit të ekspertit kontabel të regjistruar (EKR) dhe të kontabilistit të miratuar”.

Manetti.G, Becatti.L. (2008). Assurance services for sustainability reports. *Journal of Business Ethics* , fq2.

Mautz, R. a. (1961). *The Philosophy of Auditing*. (Sarasota, FL: American Accounting Association).

Mock, T. J., C. Strohm and K. M. Swartz. (2007). An Examination of Assured Sustainability. *Australian Accounting Review* 17, 17 (1), 67-77.

Nagelkerke, N. J. (1991). A Note on a General Definition of the Coefficient of Determination. *Bimetrika*, 78 (3), 691-692.

Opinion, A. A. (2008). *Response Rates – An Overview*. American Association for Public Opinion.

Power, M. (1997). *The Audit Society: Rituals of Verification*. Oxford University .

Rao, S., T. J. Mock, and R. P. Srivastava. (2009). Sustainable Development, Corporate. *Indian Accounting review* (13 (2) 1-18).

Rao.S.Sunita. (2012). Corporate Sustainability Reporting: Investigation of Assurance Process, Assurance Characteristics and Assurance Frameworks Used. *Dissertation the graduate degree program in School of Business, and the Graduate Faculty of the University of Kansas*.

Ray Whittington, Kurt Pany. (2012). *Principles of auditing & other assurance services*. McGraw-Hill's.

Ray Whittington, Kurt Pany. (2012). *Principles of auditing & other assurance services*. McGraw-Hill's.

Rebele.J. (2002). Gjetur may 2014, nga <http://aaahq.org/audit/>.

Reed.R and Buchman.Th. (2001). Assurance Services: The Expansion of The CPAs' Traditional Services In Local CPA Firms. *The Journal of Applied Business Research*, 17 (1).

Robert Burns,Richard Burns. (2008). *Business research methods and statistics using SPSS*. Sage Publications.

Ronald O. Reed,Thomas Buchman,. (2001). Assurance Services: The Expansion Of The CPAs' Traditional Services In Local CPA Firms. 17 (1).

ROSC. (2006). *Raporti mbi vëzhgimin e standardeve dhe kodeve*.

Ruder, D. S. (2005). Creation of World Wide Accounting Standards: Convergence and Independence. *Northwestern Journal of International Law & Business* .

S Zadek, Raynard S,M P&Forstater. (2004). *The future of sustainability assurance - Research report No.86*. Londer: Certified Accountants Educational Trust.

Saunders M., Lewis P., Thornhill A.,. (2009). *Research Methods for Business* (bot. i 5). FT-Prentice Hall.

Shell. (1999). *Profits and Principles: Does there Have to be a choice?* Londer: The shell report.

Shuli.I. (2008). Shërbimet e dhënies së sigurisë - Shërbimet Trust dhe Shërbimet Prime Plus. *Kontabilitet, Financë dhe Auditim* , 22, 30-36.

Shuli.I, Cepani.L. (2011). *E ardhmja e profesionit të kontabilitetit dhe auditimit- rasti i Shqipërisë*. Konferenca e Keshillit Kombëtar të Kontabilitetit.

Simnett, R., A. Vanstraelen, and W. Chua. (2006). Assurance on General Purpose Non-Financial Reports: An International Comparison.

Simnett, R., A. Vanstraelen, and W. Chua. (2009). Assurance on Sustainability Reports: An. *The Accounting Review* , 84(3), 937-968.

Simnett, R., A. Vanstraelen, and W. Chua. (2009). Assurance on Sustainability Reports: An. *The Accounting Review* .

Sonnerfeldt.A. (2011). Patterns of influence in the “sustainability assurance” standard setting space . *10th IPA Conference*.

Stake, R. (1995). *The art of case study research*. Thousand Oaks, CA: Sage.

Tan-Sonnfeldt, A. (2011). The Development and Use of Standards by Non-state Standard Setters. Lund University.

Thompson.P. (2014). *That is the Future for Assurance and Small Business?* IFAC publications.

Tilw, C. (2010). Corporate Responsibility, Accounting and Accountants. (S. O. Filho, Re.)

Union, C. o. *The EU Fourth Company Law Directive on “The annual accounts of certain types of companies”*.

Ye.P,Carson.E,Simnett.R. (2006). Threats to auditor independence:the impact of non-audit services, tenure,and alumni affiliation.

Ying.C,Peng.J,Lee.K.L,Ingersoll.G. (2002). An Introduction to Logistic Regression Analysis and Reporting. *The Journal of Educational Research* .

Zadek, S. &. The future of sustainability assurance. *ACCA Reserach Report* , No.86.

SHTOJCA

Shtojca A “Pyetësoni i përdorur për mbledhjen e të dhënave parësore”

PYETËSOR

Në kuadrin e punimit të doktoraturës me temë:

“ZHVILLIMI I SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË - RASTI I SHQIPËRISË”

Ky pyetësor është hartuar në kuadrin e punimit të doktoraturës me qëllim studimin e nivelit aktual të zhvillimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri, faktorët që e ndikojnë këtë zhvillim si dhe përgatitjen e profesionistëve shqiptarë për të ofruar shërbimet e dhënies së sigurisë në përputhje me Standardet Ndërkombëtare të angazhimit të dhënies së sigurisë .

Ai mund të shërbejë edhe si një bazë për studime të mëtejshme të anëtarëve të Departamentit të Kontabilitetit pranë Fakultetit të Ekonomisë të Universitetit të Tiranës por dhe për akademikë të tjerë të kësaj fushe.

Për këto arsye ju lutemi që ta plotësoni⁷¹ me korrektësi këtë pyetësor, ndërkohë ju sigurojmë se të dhënat e plotësuara nga ana juaj do të jenë tërësisht konfidenciale dhe ato do të shërbejnë vetëm për realizimin e qëllimit të sipërpërmendur.

Për çdo paqartësi ju mund të kontaktoni në adresat e mëposhtme të e-mail:

lindita.cepani@unitir.edu.al
alblinda1977@yahoo.com

Ju falenderojmë për ndihmën tuaj!

⁷¹ Përveçse në mënyrë manuale, pyetësori mund plotësohet edhe elektronikisht nëpërmjet programit Microsoft Word. Për këtë mjafton që ju të shënoni në kutinë e zgjedhur prej jush gjatë përgjigjes së pyetjes.

INFORMACION I PËRGJITHSHËM

1. Emri Mbiemri _____
2. Rrethi _____
3. Gjinia Mashkull Femër
4. Mosha 22 – 30 vjeç 31 – 40 vjeç 41 – 60 vjeç mbi 60 vjeç
5. Arsimi Juaj I lartë I Mesëm I mesëm Profesional Tjetër
6. Profesionit Kontabilist ,Kontabilist i Miratuar (KM),Ekspert Kontabël i Regjistruar (EKR), Tjetër
7. Pozicioni në punë I punësuar pranë një “Big four “ I punësuar pranë një shoqërie tjetër I vetëpunësuar
8. A jeni pjesë e ndonjë organizate profesionale? IKM SHFKSH Të tjera Asnjë

**ZHVILLIMI I SHËRBIMEVE TË DHËNIES SË SIGURISË NË SHQIPËRI
(PËRTEJ AUDITIMIT TË PASQYRAVE FINANCIARE)**

1- Duke përdorur shkallën e mëposhtme vlerësoni njohuritë që keni rreth Shërbimeve të dhënies së dhënies së sigurisë⁷²:

Shumë Mjaftueshëm Pak Aspak

2- Për cilat nga shërbimet e mëposhtme keni dëgjuar, lexuar ose mësuar?

- Vlerësimi i riskut
- Matja e performancës së biznesit
- Serioziteti i sistemit të informacionit
- Raportimi mbi kontrollin e brendshëm (përtej auditimit të pasqyrave financiare)
- Rishikimi i pasqyrave financiare
- Përputhshmëria me ligje dhe rregullore të veçanta
- Tregtia elektronike
- Tjetër (Ju lutemi specifikoni!) _____

3- Ju jeni njohur me shërbimet e dhënies së sigurisë nëpërmjet:

- Leksioneve në Fakultetin e Ekonomisë
- Trajnimeve profesionale
- Kërkimeve në internet
- Ofrimit të këtyre shërbimeve në praktikë
- Tjetër (Ju lutemi specifikoni!) _____

4- A ju ka rënë rasti të ofroni shërbime të dhënies së sigurisë (përtej auditimit të pasqyrave financiare)

Po Jo

Shënim: Nëse “Po” kaloni në pikën 5, nëse “Jo” kaloni në pikën 8.

⁷²Për qëllimet e këtij pyetësori do të nënkuptohen shërbimet e dhënies së sigurisë përtej auditimit të pasqyrave financiare

5- Cilat nga shërbimet e mëposhtme keni patur rastin të ofroni në praktikë dhe në çfarë mase?

- “shumë” i referohet një numri mesatar prej mbi 20 angazhime në vit
- “mjaftueshëm” i referohet një numri mesatar prej 10-20 angazhime në vit
- “pak” i referohet një numri prej më pak se 10 angazhime në vit

Llojet e shërbimeve të dhënies së sigurisë	Viti 2010				Viti 2011				Viti 2012			
	Shumë	Mjaftu e-shëm	Pak	Aspak	Shumë	Mjaftu e-shëm	Pak	Aspak	Shumë	Mjaft ue-shëm	Pak	Aspak
Vlerësimi i riskut	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Matja e performancës (vlerës) së biznesit	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Serioziteti i sistemit të informacionit	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Raportimi mbi efektivitetin e kontrollit të brendshëm	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Rishikimi i pasqyrave financiare	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Përputhshmëria me ligje e rregulloreve të veçanta	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tregtia elektronike	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tjetër (Ju lutemi specifikoni!)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

6- Si do ta vlerësonit trendin e ofrimit të shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri për vitin 2012?

Në rritje

I qëndrueshëm

Në rënie

I papërcaktuar

7- Ju lutemi rendisni njësitë e mëposhtme ekonomike sipas shkallës së kërkesës për shërbime të dhënies së sigurisë në një shkallë nga 1 (ato që më së paku i kërkojnë këto shërbime) në 7 ose 8 (ato që më së shumti i kërkojnë këto shërbime)

Shoqëritë e vogla

Shoqëritë e mesme

Shoqëritë e mëdha Shqiptare

Shoqëritë degë të shoqërive të huaja

Ndërmarrjet publike

Njësitë e tjera publike (përvec ndërmarrjeve publike)

Organizatrat jofitimprurëse

Tjetër (Ju lutemi specifikoni!) _____

8- Lutemi të vlerësoni sipas gjykimit tuaj ndikimin e faktorëve të mëposhtëm në zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë në Shqipëri:

Faktorët që ndikojnë zhvillimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë	Shumë	Mjaftueshëm	Pak	Aspak
Njohuritë e bizneseve për ekzistencën dhe përfitimet e këtyre shërbimeve	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tarifat e aplikuara për këto shërbime	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Cilësitë e ofruesit të shërbimit (ekspertiza, pavarësia, integriteti, objektiviteti etj)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Ekzistenca/ose jo e rregullimeve ligjore për këto shërbime specifike	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Zhvillimi i përgjithshëm i tregut dhe i ekonomisë në vend	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Zhvillimi i raportimit financiar në të qëndrueshëm ⁷³	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Zhvillimi i modelit të raportimit financiar nga statik në elektronik	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tjetër (Ju lutemi specifikoni!)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

⁷³ Në rastin kur ofrohet siguri jo vetëm për raportet financiare por edhe për raportet jo financiare në lidhje me performancën mjedisore, sociale dhe ekonomike të një shoqërie

9- Sipas mendimit tuaj sa i njohin shoqëritë Shqiptare shërbimet e dhënies së dhënies së sigurisë :

Shumë Mjaftueshëm Pak Aspak

10- Sipas mendimit dhe eksperiencës suaj tarifat e aplikuara për shërbimet e dhënies së sigurisë në krahasim me tarifat e auditimit/shërbimit të kontabilitetit/konsulencës janë:

Shumë më të larta Më të larta Afërsisht të njëjta Më të ulta

11- Cilat janë cilësitë kryesore që sipas jush duhet të ketë një profesionist/shoqëri kontabël/auditimi që të jetë në gjëndje të ofrojë shërbime cilësorë të dhënies së sigurisë ? Ju lutemi rendisni cilësitë e mëposhtme nga më e rëndësishmja (vlerësojeni me numrin 6 ose 7 nëse ju shtoni dhe një cilësi tjetër) deri te më pak e rëndësishmja sipas opinionit tuaj (vlerësojeni me numrin 1).

Ekspertiza (jo vetëm ajo kontabël por edhe e procesit)

Konfidencialiteti

Integriteti i grupit të punës

Objektiviteti

Reputacioni profesional

Pavarësia

Tjetër (Ju lutemi specifikoni!) _____

12- Në tabelën e mëposhtme ju lutemi të specifikoni sa familjar jeni me standardet ⁷⁴ ndërkombëtare të angazhimeve të dhënies së dhënies së sigurisë :

Standardi	Shumë	Mjaftueshëm	Pak	Aspak
Standardi Ndërkombëtar i Angazhimit për Rishikimet Nr.2400	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Standardi Ndërkombëtar i Angazhimit për Rishikimet Nr.4400	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Standardi Ndërkombëtar i Angazhimit për përgatitjen e pasqyrave financiare Nr.4410	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

⁷⁴ Standarde të publikuara nga Federata Ndërkombëtare e Kontabilistëve (IFAC)

Standardi Ndërkombëtar i Angazhimit për dhënie të sigurisë përtej auditimit të pasqyrave financiare Nr.3000	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
---	--------------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------

13- Përveç standardeve të angazhimit të dhënies së sigurisë në cilat ligje, rregullore, praktika apo udhëzime e bazoni punën tuaj në shërbimet e sigurisë? Ju lutemi specifikoni!

14- Në lidhje me cilësitë e përmendura në pyetjen 10 ju lutemi vlerësoni shkallën e mundësive që keni ju (apo shoqëria juaj) për t'i zotëruar dhe aplikuar ato:

Cilësitë	Shumë	Mjaftueshëm	Pak	Aspak
Njohje (ekspertizë) e standardeve (kontabël të raportimit financiar, të auditimit dhe të shërbimeve të dhënies së sigurisë), ligjeve dhe rregulloreve	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Njohje e përgjithshme e proceseve dhe biznesit në Shqipëri	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Aftësi teknologjike (si njohje e programeve kompjuterike etj)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Konfidencialiteti	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Integriteti	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Objektiviteti	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Pavarësia	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Aftësi marketingu të shërbimeve	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tjetër (ju lutemi specifikoni)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

15- Nëse ju si profesionist i kontabilitetit/auditimit do të dëshironit të zgjeroni kapacitetet tuaja teorike dhe praktike në lidhje me ofrimin e shërbimeve të dhënies së sigurisë, cilave burimeve do t'ju referoheshit? Ju lutemi komentoni!

JU FALEMINDERIT!

Tabelë 49: Pragu i përjashtimit nga detyrimi për auditimin e pasqyrave financiare në vendet e BE

Pragu i përjashtimit nga detyrimi për auditimin e pasqyrave financiare	Vendet	%
Pragje maksimale: (Austria, Belgjika, Gjermania, Irlanda, Italia, Luxemburg, Holanda, Rumania, Sllovenia, Zvicra, Mbretëria e	11	38
Total i aktiveve: € 2.500.000 - 3.000.000 Xhiro: € 5.000.000 - 5.700.000 (Greqi, Poloni dhe Spanje)	3	10
Total i aktiveve: € 1.000.000 -1.800.000 Xhiro: € 2.000.000 -3.100.000 Republika Çeke, Franca (me përjashtim të shoqërive anonime), Lituania dhe Portugalia	4 (1)	14
Total i aktiveve: € 500.000 - 900.000 Xhiro: € 1.000.000 - 1.800.000 (Estonia)	1	4
Aktivet: € 100.000 - 500.000 Xhiro: € 200.000 -1.000.000 (Bullgaria, Danimarka, Finlanda, Hungaria dhe Latvia)	5	17
Totali i aktiveve/ xhiro: €0 (Qipro, Franca (për shoqëritë anonime), Norvegjia, Malta, Suedia)	5	17
	29	100

Burimi: (FEKE, 2009)

Tabelë 50: Shërbime të dhënies së sigurisë alternative ose shërbime të lidhura

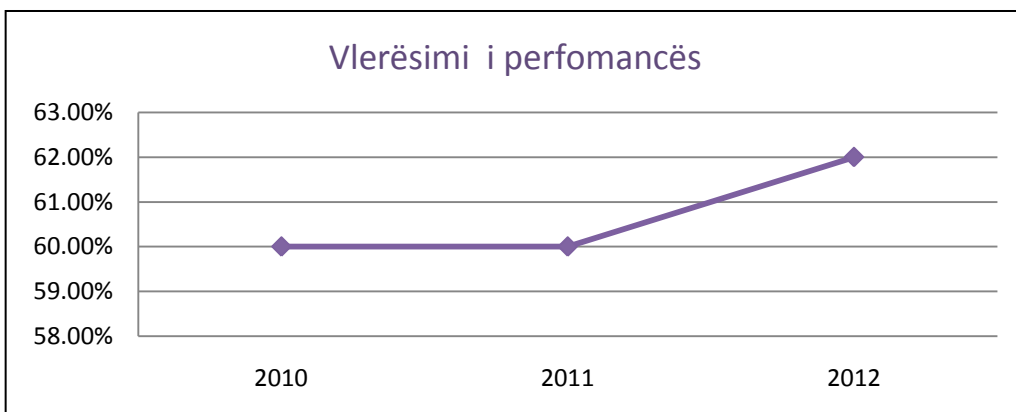
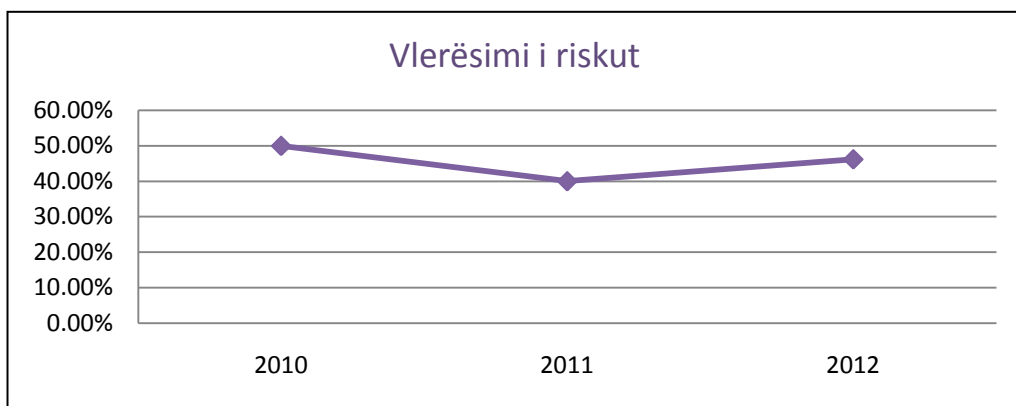
Shërbime të dhënies së sigurisë alternative ⁷⁵ ose shërbime të lidhura	Vendet	Nr total i vendeve
Shërbime të dhënies së sigurisë ose të lidhura nuk përdoren ose përdoren rrallë	Qipro, Danimarka, Greqia, Lituania, Malta dhe Polonia	6
Përdoren standardet e shërbimeve të dhënies së sigurisë të publikuara nga BSNAS	Bullgaria, Estonia, Finlanda, Hungaria, Latvia, Norvegjia, Republika Çeke dhe Sllovenia	8
Angazhimi i rishikimit bazuar në standard kombëtare të bazuara mbi SNAR 2400	Danimarka (në pritje), Franca, Gjermania, Malta (në pritje), Holanda, Portugalia (në pritje), Spanja, Suedia, Zvicra dhe Mbretëria e Bashkuar	10 3 në pritje
Standard kombëtar për rishikimin pjesor bazuar në SNAR 2410	Austria (në pritje), Belgjika, Republika Çeke, Irlanda, Italia, Holanda, Portugalia (në pritje) dhe Spanja	8 2 në pritje

⁷⁵ Në studim përdoret ky term duke nënkuptuar shërbimet e dhënies së sigurisë përveç auditimit të pasqyrave financiare

Standard kombëtar për plotësimin bazuar në SNSL 4410	Gjermania (në pritje), Holanda, Suedia, Kombet e Bashkuara	4 1 në pritje
Standard për marrëveshjet sipas procedurave bazuar në SNSL 4400	Francë, Hollandë dhe Suedi	3
Standard kombëtar për plotësimin	Francë dhe Gjermani (Lloji II dhe III) (në pritje)	2 1 në pritje
Standarde kombëtare për sigurinë e vazhdueshme	Italia dhe Rumania	2
Standard kombëtar për auditimin ose verifikimin e “thjeshtuar” ose të “kufizuar” për njësitë më të vogla	Franca dhe Irlanda	2
Standarde kombëtare të propozuara për sigurinë alternative të cilat janë duke u përgatitur ose duke u marrë në konsiderate	Qipro, Danimarka, Estonia, Finlanda, Gjermania, Malta dhe Polonia	7

Burimi: (FEKE, 2009)

Tabelë 51: Përqindja e ofrimit të disa prej shërbimeve të dhënies së sigurisë nga profesionistët e anketuar ⁷⁶(Periudha 2010-2012).



⁷⁶ Referuar profesionistëve që kanë ofruar shërbime të dhënies së sigurisë

