

LATVIJAS UNIVERSITĀTE  
BIZNESA, VADĪBAS UN EKONOMIKAS FAKULTĀTE



Ivita Faituša

**Iekšējā audita izvērtējums un pilnveidošanas iespēju  
analīze Latvijas valsts tiešajā pārvaldē un pašvaldībās**

PROMOCIJAS DARBS

ekonomikas doktora (*Dr.oec.*)  
zinātniskā grāda iegūšanai

Nozare: **Ekonomika**

Apakšnozare: **Grāmatvedība un uzskaites teorija**

Darba zinātniskā vadītāja:

Dr.oec., prof. Inta Brūna

Rīga, 2018

## SATURA RĀDĪTĀJS

<b>APZĪMĒJUMU SARAĶSTS</b>	<b>3</b>
<b>ATTĒLU SARAĶSTS</b>	<b>4</b>
<b>TABULU SARAĶSTS</b>	<b>5</b>
<b>IEVADS</b>	<b>6</b>
<b>1.IEKŠĒJĀ AUDITA ATTĪSTĪBAS ANALĪZE STARPTAUTISKAJĀ MĒROGĀ</b>	<b>13</b>
1.1. Iekšējā audita vēsturiskās rašanās teorētiskās atziņas	13
1.2. Iekšējā audita jaunākie pētījumi	21
1.3. Iekšējā audita definīcija, starptautiskie standarti un ētikas kodekss	27
1.4. Iekšējā audita attīstība publiskajā sektorā mūsdienās	37
1.4.1. Iekšējā audita funkcija un tās nozīme	37
1.4.2. Iekšējā audita pieejas valsts pārvaldē Eiropā	44
1.5. Iekšējā audita loma risku vadības procesā	52
<b>2.LATVIJAS VALSTS PĀRVALDES IEKŠĒJĀ AUDITA SISTĒMAS ATTĪSTĪBAS IZVĒRTĒJUMS</b>	<b>61</b>
2.1. Iekšējā audita sistēma Latvijas valsts pārvaldē.....	61
2.1.1.Latvijas valsts pārvaldes sistēmas raksturojums	61
2.1.2. Iekšējā audita normatīvais regulējums Latvijas valsts tiešajā pārvaldē	65
2.1.3. Iekšējā audita loma Latvijas valsts tiešajā pārvaldē	72
2.2. Iekšējā audita sistēma Latvijas pašvaldībās .....	83
2.2.1. Latvijas pašvaldību raksturojums	83
2.2.2. Latvijas pašvaldību iekšējā audita pieejas	92
<b>3.LATVIJAS VALSTS TIEŠĀS PĀRVALDES UN LATVIJAS PAŠVALDĪBU IEKŠĒJĀ AUDITA PILNVEIDOŠANAS IESPĒJAS</b>	<b>110</b>
3.1. Iekšējā audita pilnveidošana valsts tiešajā pārvaldē.....	110
3.2. Latvijas pašvaldību iespējamie risinājumi IA jomā .....	117
3.2.1. Iekšējā audita nepieciešamība	117
3.2.2. Iespējamie iekšējā audita risinājumi pašvaldībās	127
<b>SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI</b>	<b>152</b>
<b>PATEICĪBAS</b>	<b>159</b>
<b>IZMANTOTĀS LITERATŪRAS UN AVOTU SARAĶSTS</b>	<b>160</b>
<b>PIELIKUMI</b>	<b>172</b>

## APZĪMĒJUMU SARAKSTS

ASV – Amerikas Savienotās Valstis

CSP - Centrālā statistikas pārvalde

CBOK – *The Common Body of Knowledge*

ECIIA- European Confederation of Institutes of Internal Auditing

FM- Finanšu ministrija

IA - iekšējais audits

IAI (*IIA*) - Iekšējo auditoru institūts (*The Institute of Internal Auditors*)

IAD - Iekšējā audita departaments

IAIPF (*IIARF*) - Iekšējo Auditoru Institūta Pētījumu Fonds (*The Institute of Internal Auditors Research Foundation*)

IAS – iekšējā audita struktūrvienība

IKS (ICS) - iekšējās kontroles sistēma (*Internal control system*)

IT - Informācijas tehnoloģijas

KNAB- Korupcijas novēršanas un apkarošanas birojs

KPS – Kvalitātes pārvaldības sistēma

KVS (*QMS*) - Kvalitātes vadības sistēma (*Quality Management System*)

LR VK - Latvijas Republikas Valsts kontrole

LPS - Latvijas pašvaldību savienība

RN - Riska novērtējums

RPN – Riska pakāpes novērtējums

SIGMA – tulk.- “*Atbalsts pārvaldības un vadības uzlabošanā Centrālās un Austrumeiropas valstīs*” ir kopīga ESAO (OECD) un ES iniciatīva. Šī iniciatīva atbalsta valsts pārvaldes reformas centienus trīspadsmit valstīs ar pārejas perioda ekonomiku un to galvenokārt finansē Eiropas Savienības Phare Programma

SPPI - Starptautiskais profesionālās prakses ietvars (*International Professional Practice Framework -IPPF*)

VARAM - Vides aizsardzības un reģionālās attīstības ministrija

VK - Valsts kase

VRAA - Valsts reģionālās attīstības aģentūra

## ATTĒLU SARAKSTS

Attēla Nr.	Attēla nosaukums	Lpp.
1.1.	Iekšējā audita loma vērtību ķēdē	20.
1.2.	Autores kopējā pētījuma veikšanas posmu shēma	26.
1.3.	Starptautiskas profesionālās prakses ietvars (SPPI)	34.
1.4.	SPPI 2007.-2014.g. versija un jaunā versija no 2015.g.	35.
1.5.	Iekšējo auditoru izaicinājumi mūsdienās	38.
1.6.	Iekšējā audita procesi atbilstoši starptautiskajiem profesionālās prakses IA standartiem	40.
1.7.	Iekšējā audita pienākumi kompleksās riska vadības ietvaros	55.
1.8.	Pārvaldības, risku vadības un kontroles procesa saistība	56.
2.1.	Latvijas valsts pārvaldes kopējās sistēmas shēma uz 2018.g.	62.
2.2.	Iekšējā audita veikšanas posmi Latvijas valsts tiešajā pārvaldē	68.
2.3.	Kopējais iekšējo auditoru štata vietu skaits LR ministrijās un iestādēs 2000.-2016.	74.
2.4.	LR valsts tiešās pārvaldes IAS darbinieku vidējais stāžs gados 2011.-2016.g.	75.
2.5.	LR sertificēto iekšējo auditoru īpatsvars valsts tiešajā pārvaldē 2010.-2016., %	76.
2.6.	LR iekšējo auditoru skaita un vidējā IA ziņojumu skaita sakarības 2014.g.	77.
2.7.	Autores aptaujas anketas respondentu sadalījums pa darbības sfērām, 2010.-2011., %	78.
2.8.	Autores aptaujas iekšējo auditoru viedoklis par IA attīstību Latvijā, 2010.-2011., %	79.
2.9.	Iekšējā auditora būtiskākās zināšanas autores aptaujas respondentu skatījumā, 2010.-2011. %.	80.
2.10.	Autores aptaujā uzrādīto pēdējo divu gadu laikā auditētās jomas, 2010.-2011.	83.
2.11.	Plānošanas reģionu teritorijas pēc 2009.gada reformas.	84.
2.12.	Baltijas valstu un vidēji ES pašvaldību ieņēmumu īpatsvars vispārējās valdības ieņēmumos 2011.-2016.g. , %	87.
2.13.	Baltijas valstu un vidēji ES pašvaldību izdevumu īpatsvars vispārējās valdības ieņēmumos 2011.-2016.g. , %	88.
2.14.	Latvijas pašvaldības un pašvaldības ar IAS 2012.-2016.g.	93.
2.15.	Autores anketās aptaujāto Latvijas pašvaldību IAS lielums, 2013., 2016.g.	94.
2.16.	Latvijas pašvaldību pamatdokumenti iekšējā audita veikšanai, autores aptaujas dati 2013.g. un 2016.g.,%	95.
2.17.	Autores aptaujas respondentu atbildes uz jautājumu, kā vērtējat pašreizējo IA metodiku Jūsu pašvaldībā, %, 2016.g	96.
2.18.	Autores aptaujas respondentu vērtējums IA metodikai un IA pamatprincipiem, %	97.
2.19.	Atbildes uz autores aptaujas anketas jautājumu, kādas iekšējā audita funkcijas tiek veiktas pašvaldībās 2016.g., %	97.
2.20.	Autores anketas respondentu Latvijas pašvaldību iekšējā audita novērtējums 2016.g., %	98.
2.21.	Autores aptaujas anketas respondentu atbildes par pašvaldību pieejām, gatavojot iekšējā audita plānu, 2016., %	102.
2.22.	Autores aptaujas respondentu atbildes par IA lomu Latvijas pašvaldībās, 2016.g., %	102.
3.1.	Ekspertu vērtējumi par Latvijas valsts tiešās pārvaldes iekšējā audita vērtēšanas kritērijiem, 2015.g.	112.
3.2.	Ekspertu vērtējums par valsts tiešās pārvaldes iekšējā audita metodiku, 2015.g.	114.
3.3.	Ekspertu viedoklis par iemesliem trūkumiem atsevišķu IA struktūrvienību darbā.	116.
3.4.	Darbinieku skaits pašvaldībās un valsts tiešajā pārvaldē, tūkst. darbinieki 2010.-2016.g	118.
3.5.	Latvijas pašvaldību darbinieku skaita pārsvars par Latvijas valsts tiešās pārvaldes	119.

	darbinieku skaitu %, 2010.-2016.g.	
3.6.	Plānotās Latvijas pašvaldību 29 sadarbības teritorijas	124.
3.7.	Pašvaldības shēma ar iekšējā audita funkciju lielā pašvaldībā	126.
3.8.	Iespējamais IA un trīs līniju aizsardzības modelis Latvijas pašvaldībās	128.
3.9.	Risku grupēšana pēc riska jomas un riska kategorijas	131.
3.10.	Brieduma modeļa izveides un izmantošanas soļi	134.
3.11.	Iekšējā audita ieviešanas modelis pašvaldībās	140.
3.12.	Efektīva valsts pārvaldes iekšējā audita pamatelementi abilstoši starptautiskās IAI aptaujas rezultātiem 2010.g.	142.

## TABULU SARAKSTS

Tab. Nr.	Tabulas nosaukums	Lpp.
1.1.	Iekšējā audita vēsturiskā attīstība	19.
1.2.	Zinātniskās un praktiskās iekšējā audita literatūras grupējumi (20.gs-2018.g.)	23.
1.3.	Iekšējā audita definīcijas attīstība Iekšējo auditoru institūtā	29.
1.4.	Iekšējā audita definīcijas attīstība Latvijas normatīvajos aktos 1999.-2012.g.	31.
1.5.	Iekšējo auditoru izmantotās pieejas, gatavojot iekšējā audita plānu	41.
1.6.	Iekšējā audita darbības no kopējām IAS darbībām 2010.gadā pasaulē	43.
1.7.	Iekšējā audita faktoru analīze Eiropas valstīs 1999.-2013.	48.
1.8.	Riski, kontroles un skaidrojumi	58.
2.1.	Latvijas politikas mērķis, darbības rezultāti un to rezultatīvie rādītāji 2013.-2020.	64.
2.2.	Iekšējā audita metodiskie dokumenti, procesi un rezultāti 1999.gadā Latvijas valsts tiešajā pārvaldē	65.
2.3.	IA vēsturiskās attīstības posmi Latvijas pētnieku skatījumā 2010., 2012. Latvijas valsts tiešajā pārvaldē	66.
2.4.	2010.-2011.g. autores veiktās aptaujas respondentu sadalījums	78.
2.5.	Ar Iekšējo auditu saistītie kursi Latvijas augstskolās uz 2016./2017. akadēmisko gadu	82.
2.6.	Latvijas nodokļu ieņēmumu sadalījums pa budžetiem (% no kopējiem ieņēmumiem) 2017.gadā	86.
2.7.	Pašvaldību IAS nolikumu/kārtību vispārīgs raksturojums 2015.gadā	100.
2.8.	Pašvaldību IAS kārtību/nolikumu raksturojums pēc 09.07.2013. MK noteikumiem Nr.385 "IA veikšanas un novērtēšanas kārtība"	101.
2.9.	Latvijas pašvaldību skaits ar un bez IAS, 2013.- 2016. gads	107.
3.1.	Piemērs pašvaldības risku noteikšanas faktoru vērtēšanai	132.
3.2.	Iekšējā audita spēju kontroles matrica	135.
3.3.	Paraugš "Risku novērtēšana pašvaldībā"	138.
3.4.	Pašvaldību iekšējā audita vērtēšanas pieeja	144.
3.5.	Pašvaldības iekšējā audita pievienotās vērtības (ieguvumu) saraksts ekspertu vērtējumā	149.

## IEVADS

**Pētījuma tēmas aktualitāte.** Iekšējais audits mūsdienās tiek uzskatīts par būtisku pakalpojumu visiem vadības līmeņiem, jo iekšējā auditora ieteikumi un organizācijas vadības pieņemtie lēmumi var būt būtiski faktori organizācijas darbības turpināšanai, reorganizācijai u.tml., taču vēl joprojām iekšējais audits netiek novērtēts pienācīgi un pilnīgi, tāpat arī tiek uzskatīts par slogu visiem vadības līmeņiem. Šobrīd iekšējā audita galvenā loma, novērtējot pastāvošos procesus, sagatavot ieteikumus vadībai, kas vērsti uz procesu uzlabošanu nākotnē, tādējādi ar kompetentu iekšējo auditoru palīdzību radot pievienoto vērtību organizācijai.

Latvijā iekšējais audits pastāv publiskajā sektorā, banku sektorā un privātajā sektorā. Katrā sistēmā iekšējais audits darbojas citādāk: valsts pārvaldē un banku sektorā ir noteiktas likumdošanas prasības, privātajā sektorā iekšējā audita sistēma tiek ieviesta pēc īpašnieku un vadības lēmuma. No valsts tautsaimniecības viedokļa visnozīmīgākā iekšējā audita loma ir valsts pārvaldē, kur ļoti svarīga ir procesu likumīga un taisnīga norise, kvalitatīva un efektīva personāla politika, ekonomisks un pamatots līdzekļu izlietojums un budžeta izpilde.

Eiropas valstu iekšējā audita un iekšējās kontroles sistēma ieviesta atbilstoši ES normatīvo aktu prasībām, taču katrā valstī sistēmas darbojas atšķirīgi. Latvijas pašvaldībās iekšējā audita sistēma netiek regulēta ar normatīvajiem aktiem, iekšējie auditori darbojas pēc dažādām metodēm, rezultāti netiek apkopoti un nav publiski pieejami.

Ārzemju autori izstrādājuši plašu publikāciju klāstu par iekšējo auditu – piemēram, iekšējā audita pirmsākumu metodikas, rokasgrāmatas veidojuši: V.Z.Brinks (*Brink V.Z., 1943., 1950.*), L.B. Soijers, (*Sawyer L.B., 1995*), L.B. Soijers, M.A. Ditenhofers (*Sawyer L.B., Dittenhofer M.A., 1996.*), R.R. Mollers (*Moeller R.R., 1989., 1999.*), A.D. Čambers (*Chambers A.D., 2014, 2015.*), D.H. Teilors, G.V. Glezens (*Taylor D.H., Glezen G.V., 1994.*) u.c. Iekšējā audita attīstību dažādās pasaules valstīs analizējuši un salīdzinājuši P.P. Gupta (*Gupta P.P., 1992.*), R.P. Brief, L.N.Stern (*Brief R.P., Stern L.N., 1996.*), K.V. Veids (*Wade K.V., 2001.*), S. Ramamortijs (*Ramamoorti S., 2003.*), V.H.A Svinkels (*Swinkels V.H.A., 2012.*) u.c. Iekšējā audita funkcijas analīzi publiskajā sektorā veikuši R. Linnas, (2012.), G.Sarens u.c. (*Sarens G., et.al. 2011., 2014*), P.A. Burnabi, S. Hāsa (*Burnaby P.A. Hass S., 2011.*), M. Dragija u.c. (*Dragija M. et.al., 2011.*), R. Pilčers, D.Gilčrists, H.Sais un I.Sais (*Pilcher R., Gilchrist D., Sigh H. & Sigh I., 2013.*), P.Koetzē u.c. (*Coetzee P. et.al., 2015.*), C. Guilots (*Guillott C., 2016.*), L.Haringtons un A.Pipers (*Harrington L. & Pippier A., 2016.*), S.Ramamortijs un A.N. Zigfrīds (*Ramamoorti S. &*

(Siegfried A.N., 2016.), M Abdolmohamadijs, G.Donza un G.Sarens (*Abdolmohammadi M., D'Onza G. & Sarens G., 2016.*) u.c. Nozīmīgus un apjomīgus pētījumus iekšējā audita jomā pēdējos gados veikuši atsevišķi zinātnieki, pamatojoties uz CBOK (*Common Body of Knowledge*) Iekšējo Auditoru Institūta Pētījumu Fonda (*IAIPF*) globālajām aptaujām (2006., 2010., 2015.), kas ietver vairāku tūkstošu visas pasaules iekšējo auditoru aptauju veikšanu un analītiskus pētījumus par iekšējā audita funkciju, metodoloģiju, iekšējo auditoru kvalifikāciju u.c. iekšējā audita pievienotās vērtības indikatoriem, tāpat Eiropas Komisija 2012. un 2014.gadā publicējusi ziņojumus par iekšējā audita un iekšējās kontroles sistēmu ieviešanu un darbību ES valstīs.

Latvijā nozīmīgs pētījums iekšējā audita jomā bijis 2010.gada R. Šulcas promocijas darbs par iekšējā audita pilnveidošanas iespējām Latvijas pašvaldībās. 2012.gadā G. Vērđiņa savā promocijas darbā par iekšējās kontroles sistēmas pilnveidošanu vienu apakšnodaļu velta iekšējā audita kā iekšējās kontroles sistēmas novērtēšanas instrumentam un tā attīstībai. Svarīgi, ka arī 2018.gada sākumā iekšējā audita sistēma Latvijas pašvaldībās darbojas atšķirīgi, nav vienotas pieejas un ir daudz neskaidrību pašiem iekšējiem auditoriem.

Ņemot vērā teorijā un praksē pastāvošās problēmas, autore secina, ka promocijas darba temats ir aktuāls.

**Pētījuma objekts** – iekšējais audits, iekšējā audita sistēma.

**Pētījuma priekšmets** – iekšējā audita procesu pilnveidošanas iespējas.

**Pētījuma mērķis** ir, pamatojoties uz fundamentāliem un lietišķiem pētījumiem par iekšējā audita lomu un īstenošanu praksē, novērtēt iekšējo auditu Latvijas valsts tiešajā pārvaldē un Latvijas pašvaldībās, izstrādāt priekšlikumus iekšējā audita funkcijas pilnveidošanai un iekšējā audita modeli Latvijas pašvaldībām.

Autore izvirza sekojošus pētījuma **uzdevumus** pētījuma mērķa sasniegšanai:

- 1) pētīt iekšējā audita rašanās cēloņus, lai hronoloģiski klasificētu iekšējā audita vēsturiskās attīstības fāzes;
- 2) analizēt uz risku novērtējumu balstītas iekšējā audita pieejas, lai apkopotu jaunākās teorētiskās atziņas iekšējā audita jomā;
- 3) izvērtēt Eiropas valstu pieredzi iekšējā audita uzlabošanas iespēju identificēšanai Latvijas valsts tiešajā pārvaldē;
- 4) raksturot Latvijas valsts tiešās pārvaldes un pašvaldību iekšējā audita funkciju, lai novērtētu iekšējā audita procesu;
- 5) vērtēt iekšējā audita pieejas Latvijas tiešajā valsts pārvaldē un pašvaldībās, lai identificētu trūkumus;

- 6) izstrādāt ieteikumus iekšējā audita pilnveidošanai Latvijas tiešajā valsts pārvaldē un pašvaldībās;
- 7) noteikt kritērijus iekšējā audita funkcijas vienotai ieviešanai Latvijas pašvaldībās;
- 8) izstrādāt iekšējā audita modeli Latvijas pašvaldībām;
- 9) analizēt alternatīvas iekšējā audita ieviešanas iespējas un izstrādāt ieteikumus Latvijas pašvaldībām.

**Pētījuma hipotēze:** Iekšējā audita sistēma Latvijas valsts tiešajā pārvaldē un pašvaldībās nav pilnīga, jo pašvaldībās nepastāv vienotas prasības iekšējā audita ieviešanai un darbībai, un iekšējā audita procesu pilnveidošana nav iespējama bez grozījumiem normatīvajos aktos.

Pamatojoties uz promocijas darbā veiktā pētījuma rezultātiem, **autore aizstāv sekojošas tēzes:**

- 1) Iekšējā audita sistēma attīstījies atbilstoši ekonomiskiem un politiskiem procesiem pasaulē, Eiropā nozīmīga loma ir normatīvajiem aktiem un Starptautiskajiem iekšējā audita profesionālās prakses standartiem;
- 2) Latvijas valsts tiešās pārvaldes un pašvaldību iekšējā audita procesus nosaka vairāki vērtēšanas faktori: normatīvo aktu regulējuma īpatnības; iekšējo auditoru izpratne par iekšējā audita metodikas pielietojumu; iekšējo auditoru profesionālā pilnveide;
- 3) Latvijas valsts tiešās pārvaldes un pašvaldību iekšējā audita sistēmas uzlabošana atkarīga no normatīvo aktu un lēmēj institūciju izmaiņām, vadības lēmumiem un iekšējo auditoru kompetences, kas iespējams vienīgi pie saskaņotiem politiskiem un ekonomiskiem lēmumiem valsts līmenī.

Promocijas darba izstrādē izmantotas šādas **pētījumu metodes:**

- 1) monogrāfiskā metode izmantota, lai pētītu, analizētu un vērtētu iekšējā audita pieejas pasaulē, ES valstīs un Latvijas valsts tiešajā pārvaldē un pašvaldībās;
- 2) statistiskās analīzes - aprakstošās statistikas metodes izmantotas, lai analizētu Latvijas pašvaldību aktīvus un ieņēmumus;
- 3) aptaujas metode - *ekspertu aptauja* izmantota, lai noskaidrotu Latvijas valsts tiešās pārvaldes un Latvijas pašvaldību iekšējā audita efektivitāti un galvenos metodikas pilnveidošanu noteicošos faktoros; *auditoru aptauja* izmantota, lai noskaidrotu iekšējā audita attīstību Latvijas valsts tiešajā pārvaldē un Latvijas pašvaldībās;
- 4) grafiskā metode pielietota, lai atspoguļotu pētījumu rezultātus.

**Pētījuma periods.** Pētījums veikts laika periodā no 2010.gada līdz 2018.gadam. Iekšējā audita attīstība pētīta vēsturiski no pirmsākumiem līdz mūsdienām. Latvijas valsts



tiešās pārvaldes iekšējais audits pētīts par periodu no 1999. līdz 2016.gadam, kad pieejami publiski apkopotie dati.

**Promocijas darba zinātniskā novitāte:**

- 1) pirmo reizi izveidots modelis un piedāvāti alternatīvie risinājumi iekšējā audita ieviešanai pašvaldībās;
- 2) pirmo reizi sagatavota pašvaldību iekšējā audita vērtēšanas pieeja un izstrādāts pašvaldību iekšējā audita pievienotās vērtības jeb ieguvumu saraksts.

**Promocijas darba praktiskā novitāte:**

- 1) analizējot Eiropas valstu pieredzi, izvirzīti priekšlikumi iekšējā audita funkcijas pilnveidošanai Latvijas valsts tiešajā pārvaldē un Latvijas pašvaldībās;
- 2) sniegti ieteikumi Latvijas pašvaldību iekšējā audita funkcijas vienotai ieviešanai;
- 3) pētījuma rezultātā formulēti ieteikumi izmaiņām LR *“Iekšējā audita likumā”* un *likumā “Par pašvaldībām”*.

**Pētījumā izmantoti šādi avoti:**

- 1) ES direktīvas, LR likumi, MK noteikumi, lēmumi, rīkojumi, programmas un plāni, pārskati par iekšējā audita regulējumu;
- 2) LR Centrālās statistikas pārvaldes dati; FM, VID, LR VK, VARAM publiskotie dati un pārskati iekšējā audita jomā;
- 3) vispārējā un speciālā ekonomiskā literatūra; ārvalstu un Latvijas zinātniskie pētījumi, kas saistīti ar iekšējo auditu;
- 4) LPS un Latvijas pašvaldību publicētā un npublicētā informācija; FM un VARAM IAS sniegtā npublicētā informācija.
- 5) autores veiktie pētījumi un publikācijas.

**Pētījuma rezultātu zinātniskās publikācijas un referāti, kuros izklāstīti pētījuma rezultāti.** Par pētījuma rezultātiem ziņots **11 starptautiskās konferencēs 3 valstīs:**

- 1) Faitusa I. INTERNAL AUDIT IN SMALL LOCAL GOVERNMENT IN LATVIA. TARC 2017 TRENDS IN ACCOUNTING RESEARCH CONFERENCE, Kaunas University of Technology, Kaunas, Lithuania, October 4-6, 2017;
- 2) Faitusa I. Indicators of Financial Statements and Internal Audit Function. New Challenges of Economic and Business Development 2017, Riga, University of Latvia, May-18-19, 2017;
- 3) Faitusa I. INTERNAL AUDIT AND EXTERNAL AUDIT COOPERATION IN EU COUNTRIES, International “Prof. Vladas Gronskas Young Researchers Scientific

Conference on Development in Economics: Theory and Practice”, Vilnius University, Kaunas Faculty of Humanities, Lithuania, December 9th, 2016;

- 4) Faitusa I., Grima S. Baldacchino P.J. A COMPARATIVE ANALYSIS OF THE EU PUBLIC SECTOR INTERNAL AUDIT METHODOLOGY AND REQUIREMENTS. New Challenges of Economic and Business Development – 2016”. Riga, May 12-14, 2016; University of Latvia (**sertifikāts par labāko doktorantu prezentāciju**);
- 5) Faitusa I. The Development of Global Internal Audit Methodology Approaches, TARC 2015 TRENDS IN ACCOUNTING RESEARCH CONFERENCE, University of Lodz, Poland, October 7.-10., 2015;
- 6) Faitusa I. Public Internal Control in the European Union. Proceedings of the 2015. International Conference „Economics Science for Rural Development” – Jelgava, Latvia LLU ESAF, 23-24 April 2015;
- 7) Faitusa I. EUROPEAN INTERNAL AUDIT SYSTEM IN PUBLIC ADMINISTRATION, 9th international scientific conference “Accounting and Finance: Toward Science and Business Integration”, Academia, Kauno r., Lietuva, Aleksandras Stulginskis University, 27th November 2014;
- 8) Faitusa I. Internal Internal Audit System Changes in Local Governments of Latvia. “New Challenges of Economic and Business Development – 2014”. Riga: University of Latvia, May- 8-10, 2014 (**atzinības raksts par labāko doktorantu prezentāciju**);
- 9) Faitusa I. Internal Auditing in Local Governments. In International Scientific Conference “New Challenges of Economic and Business Development – 2012”. Riga: University of Latvia, Latvia, May 10-12, 2012;
- 10) Faituša I. Iekšējā audita veikšanas metodes. XV. Starptautiskā zinātniskā konference Sabiedrība un kultūra: Mainīgais un nemainīgais cikliskumā”, Liepāja: Liepājas Universitāte, Latvija, 17-18.maijs, 2012;
- 11) Faitusa I. Development of Internal audit in Latvia. International Conference “New Socio-Economic Challenges of Development in Europe 2010”: Riga, University of Latvia, Latvia, October 7–9, 2010.

**Piedalīšanās ar referātu vietējās konferencēs.** Par jautājumiem saistībā ar pētījuma tēmu un metodoloģiju ziņots **8 LU gadskārtējās konferencēs:**

- 1) Faituša I. “Iekšējā audita un ārējā audita sadarbība”, LU 76.konference, sekcija “Grāmatvedības un audita jaunie izaicinājumi”, 2018.gada 8.februārī.
- 2) Faituša I. “Iekšējā audita darbība Latvijas mazajās pašvaldībās”, LU 75.konferences sekcija “Grāmatvedība un audits: aktualitātes un nākotnes izaicinājumi”, 2017.gada 2.februārī;
- 3) Faituša I. “Iekšējā audita darbības novērtēšana”, LU 74.konferences sekcija “Grāmatvedības un audita attīstības dažādi aspekti”, 2016.gada 04.februārī;
- 4) Faituša I. „Iekšējā audita darba izpildes un kvalitātes rādītāji Latvijas valsts pārvaldē”, LU 73.konferences sekcija Grāmatvedība, analīze, audits. 2015.gada 13.februārī;

- 5) Faituša I. „Uz risku novērtējumu balstīts iekšējais audits”, LU 72.konferences sekcija „Grāmatveža- revidenta profesijas attīstība”. 2014.gada 7.februārī;
- 6) Faituša I. Iekšējā audita metodes Latvijā un pasaulē. LU 71.konferences sekcija „Finanses un grāmatvedība”. 2013.gada 7.februārī;
- 7) Faituša I. Iekšējā audita vēsturiskie aspekti pasaulē un Latvijā. LU 70.konference. 2012.gada 6.februārī;
- 8) Faituša I. Iekšējā audita nozīmīgums Latvijā. LU 69.konference. 2011.gada 11.februārī.

Ar promocijas darbu un tā metodoloģiju saistītas **8 zinātniskās publikācijas:**

- 1) Faitusa I. INTERNAL AUDIT AND EXTERNAL AUDIT COOPERATION IN EU PUBLIC ADMINISTRATION, 13 th International “Prof. V.Gronskas Scientific Conference Economy Development: Theory and Practice”, Vilnius University, Kaunas Faculty, Lithuania, conference proceedings 17.05.2017.;
- 2) Faitusa I., Grima S., Baldacchino P.J. A COMPARATIVE ANALYSIS OF THE EU PUBLIC SECTOR INTERNAL AUDIT METHODOLOGY AND REQUIREMENTS. New Challenges of Economic and Business Development – 2016”.Riga, Latvia, May 12-14, 2016; University of Latvia; Conference Proceedings. Riga: University of Latvia, 2016- **SCOPUS/WoS**
- 3) Faitusa I. Public Internal Control in the European Union, Proceedings of the 16th International Conference „Economics Science for Rural Development” No37 – Jelgava, LLU ESAF, 23-24 April 2015, pp.252-257, ISSN 1691-3078, ISSN 2255-9930 online, ISBN 978-9984-48-180-7- **SCOPUS/WoS**
- 4) Faitusa I. Internal Audit System Changes in Local Governments of Latvia “International Conference "New Challenges of Economic and Business Development – 2014" (Riga, Latvia, May 8-10, 2014): Conference proceedings, p.142-148, ISBN 978-9984-45-836-6- **SCOPUS/WoS**
- 5) Faitusa I. Opportunities for the Development of Internal Audits Procedures at Local Government Level in Latvia. Journal Economic and Management Research. University of Latvia, Faculty of Economics and Management. Volume 1, 2012 p.45-53. ISSN2255-9000;
- 6) Faitusa I. Internal Auditing in Local Governments. In International Scientific Conference “New Challenges of Economic and Business Development – 2012”.Riga, Latvia, May 10-12, 2012; University of Latvia; Conference Proceedings. Riga: University of Latvia, 2012, p.171-176. ISBN 978-9984-45-519-78- **SCOPUS/WoS**
- 7) Faitusa I. Iekšējā audita veikšanas metodes. Liepājas Universitāte. Dabas un Sociālo zinātņu fakultāte. Sabiedrība un Kultūra rakstu krājums XV, p.627-637, Liepāja, 2013;
- 8) Faitusa I. (2010) Development of Internal audit in Latvia. International Conference “New Socio-Economic Challenges of Development in Europe 2010”: Riga, Latvia, October 7–9, 2010. Conference Proceedings. Riga: University of Latvia, 2011,p. 434.-440. ISBN 978-9984-45-363-7.

**Citas publikācijas:**

- 1) Faituša I. Pārbaudes pašvaldībās. Balance Nr.22 (418), nov., 2017., 12.-13.lpp.

- 2) Faituša I. Iekšējā audita kvalitāte Latvijas valsts pārvaldē. Bilance Nr. 21 (417), nov., 2017., 14.-15.lpp.
- 3) Faituša I. Latvijas pašvaldību iekšējās kontroles sistēma. Bilance Nr. 18 (414), sept., 2017., 12.-13.lpp.
- 4) Faituša I. Iekšējā audita attīstības tendences Latvijā. Bilance Nr.22 (274), nov., 2011., 10.-12.lpp.
- 5) Faituša I. Jauna iekšējo auditoru sertifikācijas kārtība valsts pārvaldē. Bilance Nr. 3 (255), febr., 2011., 10.-12.lpp
- 6) Faituša I. Jauna iekšējā audita veikšanas metodika valsts pārvaldē. Bilance Nr.24 (252), dec., 2010., 24.-27.lpp.
- 7) Faituša I. Konference par iekšējā audita attīstību. Bilance Nr.20 (248), okt., 2010., 22.-23.lpp.
- 8) Faituša I. Iekšējais audits un projekti. Bilance Nr. 17(245), sept., 2010., 21.-25.lpp.
- 9) Faituša I. Atsevišķi iekšējā audita veikšanas aspekti. Bilance Nr.13/14 (241/242), jūl., 2010., 20.-22.lpp.
- 10) Faituša I. Iekšējais audits un tā nozīmīgums. Bilance Nr. 8 (236), apr., 2010., 18.-20.lpp.

# 1.IEKŠĒJĀ AUDITA ATTĪSTĪBAS ANALĪZE STARPTAUTISKAJĀ MĒROGĀ

## 1.1. Iekšējā audita vēsturiskās rašanās teorētiskās atziņas

Iekšējo auditu no vēsturiskā aspekta autore pēta, lai veidotu analītisku apkopojumu un izdalītu iekšējā audita attīstības fāzes. Iekšējā audita vēsturiskos aspektus aprakstījuši un iekšējā audita attīstību pētījuši vairāki autori pasaulē, kā, piemēram iekšējā audita rašanās tiek definēta kā audita pirmsākumi, neizdalot atsevišķi ārējo auditu un/vai iekšējo auditu, ko savos pētījumos par iekšējā audita tēmām kopš 20.gadsimta vidus aprakstījuši, turpinājuši savu priekšteču darbu atsevišķi pētnieki un iekšējā audita speciālisti pasaulē. Iekšējā audita pētnieki S.Ramamorti (*Ramamoorti S.*) un V.H.A. Svinkels (*Swinkels W.H.A.*)<sup>1</sup> uzskata, ka nepieciešamība pēc ārējā un iekšējā audita radusies no nepieciešamības veikt neatkarīgas pārbaudes, lai mazinātu iestādēs kļūdas uzskaitē, aktīvu piesavināšanos un krāpšanu.

Audita pirmsākumus ir aprakstījis grāmatvedības vēsturnieks R.Brauns 1905.gadā, pēc tam atkārtoti 1961.gadā izdevumā „Audita filozofija” (*Mautz & Sharaf. The Philosophy of Auditing*) apgalvojot, ka *audita izcelsme meklējama tik pat sen, kā grāmatvedības pirmsākumi (...) kad civilizācijā radās nepieciešamība otram uzticēt svešu īpašumu, lietderīga bija kāda veida pārbaude, kas radītu skaidrību.*<sup>2</sup> Tas nozīmē, ka precīzu laiku audita pirmsākumiem šodien noteikt nav iespējams, taču nenoliedzami ir fakti, kas atspoguļojas vēsturiskās liecībās un zinātnieku pētījumos visā pasaulē.

Vairāki iekšējā audita pētnieki, piemēram, P.P.Gupta un M.R. Reijs (*Gupta P.P. & Ray M.R., 1992.*), S.Ramamortijs, V.H.A. Svinkels iekšējā audita pirmsākumus saista ar pirmās formālās grāmatvedības ierakstu sistēmas veidošanos, kas meklējami tālajā 4000.g.p.m.ē.- 3500.g.p.m.ē Tuvajos austrumos, lai kļiedētu bažas par pareizu ieņēmumu, izdevumu un nodokļu iekasēšanu. Līdzīga situācija bija Zhao dinastijas laikā Ķīnā (112.-256.g.p.m.ē.). Nepieciešamība un norādes audita attīstībai redzamas Babilonijas, Grieķijas, Romas Impērijas, Itālijas pilsētvalstu finanšu sistēmās, kur attīstījās detalizētas pārbauzu sistēmas un skaitītāju pārbaudes. Īpaši šo valstu valdības uztraucās gan par nekompetentām amatpersonām, kas varētu kļūdīties un pieļaut neprecizitātes, gan par korumpētiem ierēdņiem, kuri bija motivēti krāpties, ja rastos tāda iespēja.

<sup>1</sup>Ramamoorti S.(2003) Chapter 1:Internal Auditing: History, Evolution, and Prospects. The IIA Research Foundation, Altamonte Springs, Florida, pp.2-14., Swinkels W.H.A. (2012) Exploration of a theory of internal audit. Akademisch proefschrift. Universiteit van Amsterdam., p.27

<sup>2</sup> turpat

Līdzīgas domas par to, ka Eiropā audita nepieciešamība praktiski veidojās Senajā Romā, izmantojot uzklauššanu, grāmatvežu un finanšu ierakstu pārbaudes, kas paredzētas, lai novērstu krāpnieciskas darbības, savos darbos pauž M.A. Ditenhofers (*Dittenhofer M.A.*) L.B. Soijers (*Sawyer L.B.*), V.H.A. Svinkels. Autori savās publikācijās apgalvojuši, ka, pirmkārt, ierakstu uzklauššanas uzdevuma rezultātā radās termins *audits*, kas cēlies no latīņu valodas *auditus vai audire*, kas nozīmē *uzklauššana vai dzirdēt/ klausīties*, otrkārt, ka uzklaušanai liela nozīme bija laikā, kad daudzi cilvēki neprata rakstīt un lasīt un, treškārt- auditori tika izvēlēti sabiedrībā, no viņiem tika sagaidīta profesionalitāte un kompetence krāpšanās un kļūdu atklāšanā.

Pētnieki P.P.Gupta un M.R. Reijs 1992.gadā savā pētījumā *“The Changing Roles of the Internal Auditor”* un 1966.gadā A.C.Litletons darbā *“Accounting Evolution to 1900”* min, ka 1298.gadā Londonas pilsētas galma pārvaldnieku auditēja komiteja, kuras sastāvā bija dažādas valdības amatpersonas.

V.H.A Svinkels savā pētījumā *“Exploration of a theory of internal audit”*<sup>3</sup> konstatē, ka 13.gs. sākumā Pizā oficiāli tika iecelti pirmie divi valsts auditori: iekšējais auditors un ārējais auditors. Līdz 1900. gadam audita profesija attīstījies ar sistemātisku pieeju un kļuvusi daudz plašāka. Profesionālo auditoru asociācija dibināta 16.gs. Venēcijā, Boloņā un Milānā. Iekšējie auditori pārsvarā bija valsts auditori, kuri rīkojās karaļa un/vai valsts vārdā. Laika periodā no 16.gs. līdz 18.gs. auditoru pienākumi paplašinājās un ietvēra biznesa orientēto sabiedrības darījumus, akcentējot krāpšanas atklāšanu un novēršanu, pārbaudot katru darījumu ar dokumentiem. Kopumā 18.un 19.gs. ASV un Eiropā iekšējā audita attīstībā liela loma bija dažādiem vēsturiskiem notikumiem, kā piemēram, “Dienvienu Jūras Burbulis”, “Tulpju skandāls”, dzelzceļu sistēmu attīstība, svarīgāka loma organizācijās tiek piešķirta vadītāju kontroles īstenošanas pasākumiem.

Iekšējais audits straujāk attīstījās 19. un 20.gadsimtā vienlaicīgi ar korporatīvā biznesa attīstību. Pieauga pieprasījums pēc dažādu kontroļu veikšanas daudzās jomās ar tūkstošu cilvēku nodarbināšanu visā pasaulē. S.Ramamortijs un V.H.A. Svinkels<sup>4</sup> savos pētījumos iezīmē, ka 19.gs. Lielbritānijā un ASV dzelzceļu un uzskaites sistēmas attīstība veicināja iekšējā audita attīstību, jo tika ieviestas jaunas procedūras, dzelzceļu firmas uzsāka liela apjoma un ģeogrāfiski plašus darījumus, iekšējais auditors bija nepieciešams, lai uzraudzītu finanšu darījumu procesu (maksājumu kvītis, naudas atlikumi, staciju ienākumi)- tas bija kaut kas līdzīgs finanšu auditam, taču iekšējie auditori izmeklēja arī ne

<sup>3</sup> Swinkels W.H.A. (2012) Exploration of a theory of internal audit. Akademisch proefschrift. Universiteit van Amsterdam., p.27-28.

<sup>4</sup> turpat

finanšu datus, piemēram, nepietiekamu detaļu daudzumi, grafiku ievērošana, produktu kvalitāte.

Kollins A. (*Collins, A.*), dz.1880. par pašvaldību iekšējo auditu ("*Municipal Internal Auditing*") rakstījis jau 1904.gadā, pēc tam publikācijas aktualizējot 1913., 1939., 1943. un 1948.gados, aprakstot pilnu pašvaldību ieņēmumu iekšējo auditu, balstoties uz sistēmām, kas ieviestas Apvienotās Karalistes vadošajās pašvaldībās ar mērķi palīdzēt studentiem sagatavoties pašvaldību mantziņu un grāmatvežu iestājeksāmeniem Institutā.

Autors Ramammorti (2003.) pētījumos<sup>5</sup> min būtisku faktu par iekšējā audita pirmajām publikācijām, piemēram, Teksasas Universitāte publicējusi Dr. C.A. Smita (*Smith C.A.*), darbu "Iekšējā audita kontrole" ("*Internal Audit Control*"), 1933.gadā publicēta viņadoktora disertācija Kolumbijas Universitātē. Disertācijā citēts 1930.gada izdevums "Iekšējais audits" (*Internal Auditing*), ko publicējusi Starptautiskā Grāmatvežu Asociācija Čikāgā. Tāpat Smith atsaucies uz 1927.gadā *National Electric Light Association* izdotu brošūru "Iekšējie auditi" (*Internal Audits*). Daudzi citētie raksti ir par "iekšējām pārbaudēm" un "iekšējo kontroli", tikai divi no tiem, kas publicēti laikā no 1928. līdz 1931.gadam, ir par "iekšējo auditu vai "iekšējiem auditoriem".

V.Z. Brinks (*Brink V.Z.*) (1906.-1992.) bijis gan akadēmiskais darbinieks Kolumbijas Universitātē ASV, gan praktiķis (*Ford Motor* un *Pure Oil* kompānijās). V.Z. Brinku IAI raksturo kā ietekmīgāko personu iekšējā audita vēsturē, viņš bija viens no trijiem IAI dibinātājiem un pirmais IAI zinātniskais vadītājs, uzrakstījis pirmo grāmatu „Iekšējais audits” (*Internal Auditing*), kas balstīta uz doktora tēzēm un publicēta 1941.gadā ASV, pēc tam izdevums izdots atkārtoti 1958.g. 1941.gada izdevumu daudzi autori ir papildinājuši un izdevuši atkārtoti. Autors R.R. Mellers (*R.R. Moeller*) turpinājis publikācijas, nosaucot "*Brink's Modern Internal Auditing*". 1943.gadā ASV izdota V.Z. Brinka grāmata „*Managerial control through internal audit*”<sup>6</sup> kas ietver gan teorētiskus skaidrojumus, gan dokumentu aprakstus un sadarbību.

1941.gada 17.novembrī - ASV tiek dibināts iekšējo auditoru institūts (IAI) dibinātāji ir ASV iekšējā audita praktiķi V.Z.Brinks, R.B Mailns (*Milne R.B.*) un J.B.Turstons (*Thurston J.B.*), J.B.Turstonu, ievēlot par pirmo IAI prezidentu. Organizācijas biedru skaits strauji auga, un jau pirmā gada beigās tas sasniedza 104 biedrus, bet nākamajos piecos gados- 1018. 1957.gadā institūts apvienoja jau 3700 biedrus un 20% no tiem bija ārpus

<sup>5</sup> Ramamoorti S. (2003) Chapter 1:Internal Auditing: History, Evolution, and Prospects. The IIA Research Foundation, Altamonte Springs, Florida, pp.2-14., Swinkels W.H.A.(2012) Exploration of a theory of internal audit. Akademisch proefschrift. Universiteit van Amsterdam., p.27

<sup>6</sup> Brink, V.Z. (1943) Managerial control through internal auditing. La Salle extension university, 55p.

ASV. 75 gadu laikā IAI biedru skaits ir sasniedzis 185000 biedrus 170 valstīs visā pasaulē<sup>7</sup>.

S. Ramamortijs savā vēsturiskajā iekšējā audita pētījumā<sup>8</sup> iekļāvis R.B. Mailna, 1945. gadā izdarīto atziņu, ka Iekšējo auditoru institūts ir izveidojies, lai attīstītu iekšējā audita profesiju pateicoties iekšējo auditoru ticībai, ka Amerikas biznesā iekšējais audits ir nepieciešama struktūrvienība. Lai gan iekšējā audita pirmsākumi ir grāmatvedība, tā galvenais mērķis ir vadības kontroles jomā, kas ietver pilnīgu uzņēmuma iekšējo finanšu un darbības pārskatu.

Iekšējo auditoru institūts 1950.gadā Ņujorkā publicēja izdevumu „*Nozaru iekšējais audits*” (*Internal Audit in Industry*), kas ir IAI Pētījumu komitejas projekts divu gadu garumā, publikācijas redaktori bija V.Z. Brinks un B. Kadmus (*Cadmus B.*)<sup>9</sup>. Publikācijā ietvertas dažādas nozares, kuras pārstāv speciāli veidotas komitejas un apakškomitejas ar atbilstošu nozaru speciālistiem. Pētījumā apskatīti: kontroles vispārīgie elementi, dažādas ražošanas un ieguves nozares, pakalpojumu nozares - banku darbība, apdrošināšana, komunālie pakalpojumi, universālveikali, veikalu ķēdes un gaisa transports. Valsts pārvaldes funkcijas šajā pētījumā netiek iekļautas.

L.B. Soijers (*Sawyer L.B.*) (1911.-2002.) – saukts par “modernā iekšējā audita tēvu” darbu “*The Practice of Modern Internal Auditing*” pirmo reizi publicē 1973.gadā, pēc tam atkārtoti kopā ar citiem autoriem – 1988., 1990., 1996<sup>10</sup>. 2005. un 2012.gadā. Pēdējā izdevumā ir trīs daļas: 1) Iekšējā audita būtība; 2) Iekšējā audita process un metodes; 3) pārvaldība, risku vadība, atbilstības būtība. IAI pārstāvji raksturoja L.B. Soijeru kā “*profesijas sapņotāju*”, viņš uzskatīja, ka iekšējais auditors var attīstīties tikai darbojoties iekšējā audita jomā. Katra nākamā L.B.Soijera publikācija ir papildināta ar jaunākajiem prakses piemēriem.

M.A.Ditenhofers (*Dittenhofer M.A.*) (1914.-2016.) ir viens no iekšējo auditoru izglītošanas pamatlicējiem, kļūstot par vienu no redaktoriem L.B. Soijera Iekšējā audita 1446 lappušu biezajai rokasgrāmatai. Viņš arī izveidojis Iekšējā audita izglītības sadarbību, kas pašreiz ir starp 45 koledžām un universitātēm dažādās pasaules valstīs. Ir autors 40

<sup>7</sup>Iekšējo auditoru institūta misija, vēsture. Pieejams: <https://na.theiia.org/about-us/Pages/About-The-Institute-of-Internal-Auditors.aspx> [skatīts 08.05.2015.]

<sup>8</sup> Ramamortij S. (2003) Chapter 1: Internal Auditing: History, Evolution, and Prospects. The IIA Research Foundation, Altamonte Springs, Florida. pp.2-14.

<sup>9</sup> Brink V.Z., Cadmus B. (1950) Internal auditing in industry, developed under the direction of the Research Committee., 404p.

<sup>10</sup> Sawyer L.B., Dittenhofer M.A. (1996) Sawyer's internal auditing : the practice of modern internal auditing, Altamonte Springs, Fla. : Institute of Internal Auditors., 1499p.



dažādiem rakstiem, viņa krājumā ir neskaitāmas prezentācijas konferencēs un ievērojams skaits grāmatu par iekšējā audita tēmām.

1976.gadā IAI ietvaros izveidots IAI Pētījumu fonds (*IAIPF*), kas konsekventi nosaka IA profesijas profesionālo sasniegumu standartu, tā ir organizācija, kas izveidota, lai sniegtu un paplašinātu pētniecību un iekšējo auditoru izglītošanu, par IA profesijas, biznesa un valsts institūcijām, ziņojot par to plašai sabiedrībai. *IAIPF* ir pasaules līderis sponsorēšanā, izplatot, un veicinot pētniecības un zināšanu resursus, lai veicinātu IA profesijas attīstību un efektivitāti. *IAIPF* galvenie mērķi<sup>11</sup> pēc autores domām ir:

- 1) nodrošināt iekšējos auditorus ar zināšanām un inovatīvām atziņām, gatavojot publikācijas
- 2) veicināt uzlabojumus, izmantojot aktuālos jautājumus, kas interesē auditorus;

1992. gadā tika izdots COSO vienotais iekšējās kontroles modelis (*framework*)<sup>12</sup>, kas noteica, ka efektīva iekšējās kontroles sistēma ietver 5 elementus: kontroles vide, risku novērtēšana, kontroles darbības, informācija un komunikācija un uzraudzība. Modelis noteica, ka iekšējā kontrole ir process, ko ietekmē vadība un darbinieki, un kas izveidots ar mērķi sniegt pietiekamu pārlicību par iestādes mērķu sasniegšanu trijās kategorijās: darījumu efektivitāte un lietderība; uzticība finanšu atskaišu sagatavošanai; atbilstība likumiem un noteikumiem.

Autore uzskata, ka ņemot vērā faktu, ka iekšējā audita galvenais uzdevums ir sniegt novērtējumu par iekšējās kontroles efektivitāti, šis notikums noteica skaidrākas vadlīnijas iekšējās kontroles sistematizēšanai un arī iekšējā audita plānu sagatavošanā un piekrīt H. Kagermanam u.c., kas savā darbā *Internal Audit Handbook*<sup>13</sup> uzsver, ka COSO iedarbināja koncepciju un kritērijus, kā iekšējā audita funkcijai jādarbojas praktiski.

R.Šulca<sup>14</sup> secinājusi, ka līdztekus ekonomikai pakāpeniski, bet sistemātiski ir attīstīties arī iekšējais audits un izdalījusi 7 vēsturiskos posmus: 1)audita pirmsākumi un termina “auditus” lietošana (3500 g. p.m.ē.); 2)audita kā profesijas pirmsākumi (13.gs.); 3)mūsdienu audita pirmsākumi (16.-17.gs.); 4)tiesisko aktu izveides pirmsākumi (19.gs.); 5)audita metodoloģijas pirmsākumi (pēc1.Pasaules kara); 6) IAI izveide un darbības uzsākšana (1941.-1980.gadu beigās); 7) Iekšējā audita definēšana, tā tiesisks un institucionāls regulējums (1990. gadu sākums līdz mūsdienām). Promocijas darba autore

<sup>11</sup>Iekšējo auditoru institūta misija, vēsture. Pieejams: <https://na.theiia.org/about-us/Pages/About-The-Institute-of-Internal-Auditors.aspx> [skatīts 08.05.2015.]

<sup>12</sup>About COSO. Pieejams: <http://info.knowledgeleader.com/bid/161685/what-are-the-five-components-of-the-coso-framework> [skatīts 23.02.2018.]

<sup>13</sup> Kagerman H. at.al. (2008) *Internal Audit Handbook*. Sprinfer, Germany, p.608.

<sup>14</sup> Šulca R.(2010) Latvijas pašvaldību iekšējā audita sistēmas attīstības iespējas. Promocijas darba kopsavilkums. Jelgava, - 131.lpp

šim dalījumam piekrīt daļēji, jo pētot zinātnisko literatūru un vēsturiskos faktus ir konstatējusi, ka iekšējā audita pirmsākumus vairāki pētnieki aprakstījuši senāk. Promocijas darba autore, pētot IAI vēsturiskos datus konstatējusi, ka iekšējā auditora atbildību IAI formulējis 1947. un IA definīcija publicēta 1978.g. (skat.1.3.tab.). Pirmās publikācijas par IA parādās jau 1904.gadā Lielbritānijā, līdz ar ko iekšējā audita metodoloģijas pirmsākumi ir datējami ar šo periodu nevis pēc 1.Pasaules kara.

Pamatojoties uz zinātniskiem pētījumiem un ekonomiskās literatūras analīzi un vēsturiskajiem ekonomikas notikumiem pasaulē, iekšējā audita attīstību promocijas darba autore iedala 3 nozīmīgās fāzēs, kas, savukārt, iedalās vairākos secīgos periodos jeb posmos (skat.1.1.tabulu):

1) iekšējā audita pirmsākumi (4000.p.m.ē. līdz 1940.gadam), kas ietver IA attīstību ietekmējošos un saistošos notikumus pasaulē pirms IAI dibināšanas;

2) globālā iekšējā audita iezīmes, IAI dibināšana un vēsturiskā attīstība (1941-1999.);

3) IT periods (kopš 2000.gada), kad virtuālā vide un komunikācija e-vidē ir noteicošais vadības procesos, t.sk. arī iekšējā audita funkcijas kvalitāte atkarīga no IT. Šajā periodā notiek ES paplašināšanās uzsākšana, un jaunās kandidātvalstis ievieš IA kā vienu no obligātajām prasībām.

Daudzi pētnieki un profesionāļi uzskata, ka modernais IA radies 1941.gadā, kad izveidojās Iekšējo auditoru institūts (IAI), kura uzdevums bija popularizēt profesiju, kas būtiski atšķiras no ārējā audita (ārējās revīzijas).

Ņemot vērā faktu, ka IAI 1941.gadā dibināts ASV, lielu ietekmi IA attīstībā ir devuši ekonomiskie un finanšu vēsturiskie notikumi tieši ASV, kas saistīti gan ar nopietnām izmaiņām likumdošanā (Sarbanes Oxley Act), gan citu profesionālu organizāciju veidošanos, piemēram, IAIPF, COSO, gan globālo IT progresu 21.gadsimta sākumā, kas vēsturē iezīmējis neatgriezenisku izaugsmes iespēju iekšējā audita profesijai. Informācijas tehnoloģiju attīstībai, informācijas apjoma pieplūdumam, interneta laikmetam, paātrinātai komunikācijai ir bijusi ļoti nozīmīga loma globalizācijas procesos. Vadīšanas, risku, kontroļu un atbilstības principi iestādē ir pakļauti nozīmīgām izmaiņām, kas iekšējā audita funkcijai sniedz iespējas arvien attīstīties.

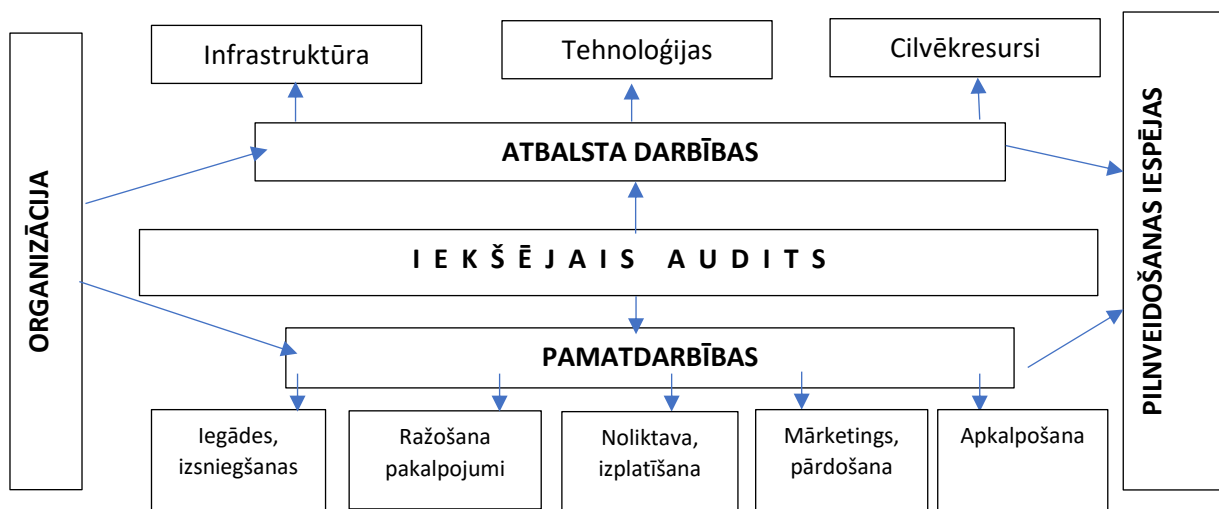
Pēc IA attīstības analīzes autore secina, ka par IA profesijas pamatlicējiem vēsturiski var uzskatīt gan IA praktiķus, gan zinātniekus, kas veidojuši pirmās nozīmīgās publikācijas par IA. Autores ieskatā būtisku ieguldījumu devuši A.Kollins, C.A. Šmits, IAI dibinātāji ASV.

## Iekšējā audita vēsturiskā attīstība

Periods	Vieta	IA attīstības būtiskākie notikumi	Iekšējā audita lomas maiņa
<b>1.fāze- iekšējā audita pirmsākumi</b>			<b>Tālā pagātne</b>
4000.- 3500. p.m.ē.	Tuvie austrumi	Formālas uzskaites sistēmas rašanās, bažas par pareizu ieņēmumu, izdevumu un nodokļu iekasēšanu.	<b>Iekšējais auditors bija:</b> Grāmatvedis- eksperts Pārrakstīšanas palīgstrādnieks Rezerves darbinieks Krāpšanās izmeklētājs Pārbaudītājs
13.gs.	Eiropa, Itālija	Divkārsā ieraksta sistēmas rašanās, kritiska nepieciešamība pārvaldnieku pārbaudei un kontrolei Pirmie valsts iekšējie auditori	
18.gs- 19.gs.	ASV, Eiropa	“Dienvidu Jūras Burbulis”, “Tulpju skandāls”, Dzelzceļu attīstība Izplatās lielāka vadītāju kontroles īstenošana	
1904.- 1940.	Lielbritānija	A.Kollins (Collins A.) - pirmās publikācijas, kur apraksta pilnu pašvaldību ieņēmumu iekšējo auditu vadošajās pašvaldībās	
<b>2.fāze - globālā iekšējā audita iezīmes, IAI dibināšana un vēsturiskā attīstība</b>			<b>Pagātne</b>
1941.	ASV	IAI izveidošana un dibināšana	<b>Iekšējais auditors bija:</b> Operatīvās darbības auditors; Pakļauts ārējam auditoram Kopš 1993.g.- IA pienākumi – audita apjoms, organizācijas iekšējās kontroles sistēmas atbilstības un efektivitātes novērtējums
1947.- 1957.	IAI	Definēti un pēc tam papildināti iekšējā audita pienākumi	
1958.	IAI	Brink un Cashin IA definīcija- galvenais uzsvars “operatīvie” darbības) auditi	
1968.	IAI	Vadlīnijas auditoriem un Ētikas kodekss	
1972.	IAI	CBOK publikācijas un iekšējo auditoru sertifikācijas (CIA) ieviešana	
1976.	ASV, IAI	IAIPF izveidošana	
1978.	IAI	IA definīcija, apstiprināti Starptautiskie iekšējā audita profesionālās prakses standarti, kas ir nemainīgi 20 gadus	
1985. – 1993.	ASV	Dibināta COSO, Publicēta iekšējā kontroles Integrētā sistēma	
1999.	IAI	IA definīcija balstīta uz riska novērtējumu	
<b>3.fāze – 21.gs. IT periods- iekšējam auditoram jāprot virtuāli auditēt viss</b>			<b>Tagadne</b>
2000.- 2002.	ASV Eiropa	<i>Sorbanes – Oxley</i> Akts, valsts uzņēmumu grāmatvedības reforma un investoru protests, Jauni IAI Standarti, ES pirms iestāšanas projekti topošajām - jaunajām ES dalībvalstīm	(1992.gadā autori šo posmu klasificē kā nākotni) <b>Iekšējais auditors:</b> vadības partneris, IT sistēmu novērtētājs, izmaksu sistēmu vērtētājs, Aktīvs auditors, sadarbojas ar ārējo auditoru
2003., 2008.	IAI	Jaunās iekšējā audita definīcijas 2006.g.- Standarti kļūst globāli, tulkoti 32 valodās	
2009.- 2012.	IAI	Pārskatīti Starptautiskie iekšējā audita profesionālās prakses standarti (2009., 2012.)	
2013.- 2017.	Pasaule, IAIPF	Pētījumi par iekšējā audita attīstību pasaulē, publikācijas	

Avots: Autores veidota un papildināta tabula pēc Brink, Cadmus,1950, Ramamoorti,2003., Anderson,2010., IAI, 2015., Gupta, Ray, 1992., Vērđiņa, 2012.

Daudzi autori, kā piemēram, A.Kolins kopš 1904. gada, A.Šmits kopš 1933.gada, V.Z. Brinks kopš 1941., L.B. Soijers kopš 1973., P.P.Gupta un M.R. Reijs 1992. gadā, S.Ramamortijs, V.O.Bagets 2003. gadā, H. Kagermans u.c. 2008.gadā, A.D. Čambers 2015.gadā, C. Gilots 2016.gadā aprakstījuši savos darbos IA vēsturisko attīstību, IA lomas un kompetences dažādos periodos, veidojuši praktiskās iekšējo auditoru rokasgrāmatas. V.H.A. Svinkels 2012. gadā savu disertāciju Nīderlandē veltījis Iekšējā audita teorijas izpētei. P.A. Burnabijs un S.Hāsa un G.Sarens u.c. 2011.gadā veikuši detalizētu IA funkcijas analīzi, pamatojoties uz IAIPF veikto CBOK aptauju datiem<sup>15</sup> kopš 2010.gada, kur autori nonākuši pie secinājuma, ka iekšējo auditu var iedalīt divos galvenajos līmeņos: 1) makro jeb valstu līmenī – IA profesijas dažādība redzama tad, kad salīdzina pasaules valstis. Zinātnieki kā vienu no iemesliem min kultūras atšķirības un ekonomiskās attīstības pakāpi (piemēram, valsts iekšzemes kopprodukta rādītāju), kas ietekmē IA izveidi un attīstību kopumā konkrētā valstī; 2) mikro jeb organizācijas līmenī – individuāli atšķirīga IA funkcija vai departaments: ir veikti pētījumi, kas atklāj iemeslus, kāpēc organizācija izveido IA, kā arī pēta iekšējā audita eksistenci un IA funkcijas lielumu un specifiku.



### 1.1.attēls. Iekšējā audita loma vērtību ķēdē

Avots: *Autores veidota shēma, izmantojot*<sup>16</sup>.

IA loma gadu laikā ir krasi mainījusies, taču nemainīga ir palikusi būtība – pārliecības radīšana par iestādes darbības efektīvu un ekonomisku IKS novērtēšanu, katras iestādes ziņā paliek IA lomas būtiskums, iekšējo auditoru ziņā- metodes, ar kādām tiek strādāts, lai šo pārliecību sniegtu ziņojumā. Kā viens no variantiem IA lomas

<sup>15</sup> The IIA's Global Internal Audit Survey: Characteristics of an Internal Audit Activity.- A Component of the CBOK Study, IIA Dec., 2010, Altamonte Springs, Florida, 60 p.

<sup>16</sup> Ray E. (2009) Adding Value: How Modern Internal Auditing Assists Organizations in Achieving Strategic Objectives, IIA, p. 4.-5.

atspoguļošanai iespējams Reijas E. (*Ray E.*)<sup>17</sup> piemērs (1.1.att.), kas savu viedokli pamato ar klasisko Portera darbu “*Konkurences priekšrocības*” un parāda, ka iestādei ir divas būtiskās kategorijas, kas rada pievienoto vērtību – primārās (pamata) darbības un sekundārās (atbalsta) darbības. Pamata darbības ietver iestādes ikdienas operatīvo vadību, savukārt, atbalsta aktivitātes ietver stratēģisko plānošanu, finanses un juridiskos pakalpojumus, arī pētniecību, tāpat arī cilvēkresursu vadību un attīstību. Lai IA izpilde būtu efektīva, IA plānam jāizriet no visu 1.1.att. minēto darbību (funkciju) mērķiem. Kad atbalsts un galvenās (pamata) darbības organizācijā tiek veiktas efektīvi, robeža (iespējas) var tikt paplašināta un iestāde var gūt konkurētspējas priekšrocības. Tas apstiprina ideju, ka IA sniedz organizācijai pievienoto vērtību un palīdz veiksmīgāk izpildīt stratēģiju, radot papildus iespējas sasniegt organizācijas mērķus.

## 1.2. Iekšējā audita jaunākie pētījumi

Pamatojoties uz zinātniskās literatūras analīzi, autore šajā apakšnodaļā veido iekšējā audita teorētisko apskatu par jaunākajiem pētījumiem iekšējā audita jomā.

Iekšējais audits ne tikai kontrolē darbības procesu norises sabiedrībā (iestādē), bet arī vienlaikus “spēlē noteicošo lomu” risku vadīšanas procesā noteiktās jomās, kurās tas jāuzlabo<sup>18</sup>. Iekšējā audita darba apjoms ietver visas organizatoriskās darbības, visus vadības uzdevumus, visa veida kontroles, visus biznesa jautājumus un riska veidus. Tādējādi iekšējais audits neaprobežojas ar finanšu darbībām un procedūrām, nedz arī risku kļūdīties vai pieļaut finansiālu kļūdu<sup>19</sup>

Autore secinājusi, ka zinātnieki un profesionāļi iekšējā audita pētījumos izmanto gan vēsturisko analīzi, gan filozofisko pieeju, gan ekonomiskos modeļu un matemātiskos un statistiskos aprēķinus un analīzi, tiek izmantotas gan aptaujas, gan ekspertu metodes.

Apkopojot iekšējā audita pētījumus, autore sava promocijas darba ietvaros izlasē ietver vispārīgos iekšējā audita funkcijas pētījumus un ar publisko sektoru saistītos jaunākos zinātniskos tematus.

Iekšējā audita kvalitāti un tās ietekmējošos faktorus pētījuši vairāki Āfrikas un ASV autori: P. Koetzē, H. Fourijs, P.A. Burnabijs (*Coetzee P., Fourie H., Burnaby P.A.*)<sup>20</sup>.

<sup>17</sup> Ray E. (2009) Adding Value: How Modern Internal Auditing Assists Organizations in Achieving Strategic Objectives, IARF, p. 4.-5.

<sup>18</sup> Baggett W.O. (2003) Creating a Culture of Security. Internal Auditor, June, p.3.

<sup>19</sup> Wade K.W. Iekšējā audita apjoms. Grāmatvedība un revīzija. 2001/5, 11.lpp.

<sup>20</sup> Coetzee P., Fourie H. & Burnaby P.A. (2015) The growth of the internal audit profession is more than just numbers. Fact or fiction? Evidence from South Africa. Managerial Auditing Journal Vol.30 No.6/7, pp.514-538, Available at: [www.emeraldinsight.com](http://www.emeraldinsight.com) [skatīts 25.07.2016.]

Autori izmantojot CBOK 2006. un 2010. aptauju datus, koncentrējās uz jautājumiem, kas skar IA kvalitāti un to noteicošos faktorus un rādītājus. Tika pētītas Dienvidāfrikas un citu valstu respondentu viedokļu atšķirības un secināts, ka nav atšķirību starp Āfrikas un citu valstu auditoru izglītības un pieredzes līmeni, tāpat sertificēto auditoru skaits 2010.gadā ir pieaudzis, pretēji citu valstu datiem. Autori secina, ka audita kvalitāti nevar noteikt pēc CBOK aptauju datiem, kur atbildes sniedz tikai IA veicēji, ka IAI biedru skaits var būt arī kā iekšējā audita kvalitāti uzlabojošs rādītājs. Līdzīgi D.S.B Sohs un N. Martinova-Benija N. (*Soh D.S.B., Martinov-Benie N.*)<sup>21</sup> pētījuši iekšējā audita lomu, efektivitāti un novērtējumu, uzsverot, cik svarīgi, lai iekšējā audita funkcija spētu sniegt ieguldījumu kvalitātes un korporatīvās pārvaldības jomā, izmantojot pārraudzības lomu, veicinot uzlabojumus kontroles un uzraudzības vidē, kā arī mazināt potenciālo krāpšanas risku, pētījumu balstot uz anonīmu aptauju, kurā piedalījās 6 lielākie Austrālijas uzņēmumi un 1 publiskā sektora iestāde. Autori pētījuma rezultātā konstatēja, ka neatbilstība starp iekšējā audita lomu un novērtēšanu rada grūtības, nosakot, cik lielā mērā iekšējā audita funkcijas atbilst ieinteresēto personu cerībām.

Rumānijas pētniece C.L. Nedeia<sup>22</sup> uzskata, ka iekšējā audita attīstība publiskajā sektorā pēdējā laikā arvien attīstās, kaut gan saglabājas problēmas darbības un organizatoriskajā jomā. Vairāki autori pēta iekšējā un ārējā audita sadarbību publiskajā sektorā, piemēram, komunikācijas barjeras<sup>23</sup> Austrālijā un arī Eiropas Komisijas kopējā ziņojumā par 27 dalībvalstīm 2012. un 2014.gadā. Svarīgākās problēmas, ko autori uzsver – nenotiek informācijas apmaiņa starp iekšējiem un ārējiem auditoriem, līdz ar ko palielinās auditējamo slodze, netiek ieviestas audita komitejas kā iekšējā audita uzraugošā institūcija.

Salīdzinoši jaunākā J.Pelletiera, V. Tophoff (*Pelletier J., Tophoff V.*) 2014.gada publikācija pētījumā par pārvaldību publiskajā sektorā atklāj, kā iekšējie auditori var īstenot starptautisko ietvaru: *International Framework: Good Governace in the Public Sector* un *Chartered Institute of Public Finance and Accountancy*. publicējot<sup>24</sup>. Darbā ir akcentēts, kā nodrošināt labāku pārvaldību publiskajā sektorā un ka IA tās labas pārvaldības stūrakmens.

<sup>21</sup> Soh D.S.B. and Martinov-Bennie N. (2011) The internal audit function. Perceptions of internal audit roles, effectiveness and evaluation. *Managerial Auditing Journal*. Vol.27 No7, pp.605-622.

<sup>22</sup> Nedeia C.L. (2015) The Role and Prospects of the Internal Audit in Improving management of Public Institutions. *Valahian Journal of Economic Studies*. Volume 6(20) Issue 3. pp.7-14.

<sup>23</sup> Pilcher R.et.al. (2013) The Interface between Internal and External Audit in the Australian Public Sector. *Australian Accounting Review* No 67 Vol.23 Issue 4, pp.330-340.

<sup>24</sup> Pelletier J., Tophoff V. (2016) Inspire, Implement, Assure- How Internal Auditors Can Leverage the International Framework Good Governance in The Public Sector. Oct., 11. Pieejams: <https://www.ifac.org/global-knowledge-gateway/governance/discussion/inspire-implement-assure-how-internal-auditors-can> [skatīts 25.01.2017.]

IT nozīmīgo lomu iekšējā auditora darbā pētījuši vairāki autori: Abdolmohammadi u.c.<sup>25</sup> 2016.gadā analizējuši IT izmantošanu iekšējo auditoru darbā pasaulē pēc 2015.gada CBOOK aptaujas datiem, saskatot atšķirības gan tehnoloģiju izmantošanā, gan dažādu programmatūru pielietošanā iekšējā audita procesos, saistot rezultātus ar IAS vecumu, dažādu līmeņu iekšējā audita un vadības darbinieku statusu iestādes struktūrā, iestādes nodarbināto skaitu, vērtējuši datus pa pasaules reģioniem.

Autore pētījumā iekļauto literatūru apkopo sadalījumā pēc iekšējā audita procesiem (1.2.tab.), sagrupējot zinātniskās publikācijas par iekšējo auditu un tā elementiem vairākās kategorijās.

1.2. tabula

**Zinātniskās un praktiskās iekšējā audita literatūras grupējumi (20.gs.-2018.g.)**

<b>Iekšējā audita process</b>	<b>Autors (-i), gads</b>	<b>Pētījuma galvenie jautājumi</b>
Iekšējā audita metodika	EK ziņojums (2012., 2014.) Chambers A.D. (2015, 2016.) IAIPF pētījumi (2006., 2010., 2015.) Niekwlands H.(2006.) Public Sector Internal Audit Standards (2013.)	Starptautiskie Iekšējā audita profesionālās prakses standarti, definīcija, iekšējā audita veikšanas metodes, pieejas, darba dokumentu piemēru un paraugu analīze. Pētījumi, kas parāda IA funkcijas nozīmīgu lomu normatīvo aktu regulējumā ASV, Lielbritānijā un Austrālijā
Iekšējā audita pievienotā vērtība	Diamond J (2002.), Piper A (2015.) Ray E. (2009.) Rouzs Dz. (2013.) Globālais ziņojums (2014.) Abdolmohammadi M.et.al., IAIPF (2016.) Sarens G., Lamboglia R. (2013.) Soh D.S.B., Martinov-Bennie N. (2011.)	IA loma publiskajā pārvaldē, IA vieta un loma iestādes struktūrā, IA loma un atbildība, efektivitāte un novērtēšana-novirzes starp lomu un novērtēšanu Brieduma modeļi-pārlicēcības gūšana un konsultācijas, kā IA virzienu maiņa ietekmē iestādes pievienoto vērtību. 2015.gada CBOOK pasaules iekšējo auditoru aptaujas analīze- risku vadība, audita procedūras u.c. Iekšējo auditoru atbilstība IAPPS.
Audita komitejas loma IA veiksmīgā darbībā	Davies M. (2009.), IARF White paper (2013.), Zaman M., Sarens G. (2013.) KPMG (2013.), IIAFR pētījumi (2010., 2015.), PIC in the EU (2014)	IA un audita komiteju efektīva sadarbība pašvaldībās Velsā, Lielbritānijā. IAS vadītāja un audita komitejas sadarbība; neoficiālas sadarbības iespējas, audita komitejas mērķis, IA komitejas loma IA vērtēšanā

<sup>25</sup> Abdolmohammadi M., D'onza G., Sarens G. (2016) Bechmarking Internal Audit Maturity. CBOOK IARF, pp.43, pieejams: [www.theiia.org/gotoCBOOK](http://www.theiia.org/gotoCBOOK) [skatīts 03.08.2016.]

Iekšējā audita joma	Autors (-i), gads	Pētījuma galvenie jautājumi
Iekšējā audita novērtēšana	Dubis G.S., Jain P., Manchanda A., Thakkar R.(2010.) KPMG (2003.) Marks N. (2018.) IAIPF CBOK (2010, 2015.) Chen J.-F., Lin W.-Y. (2011.)	IA efektivitātes un lietderības vērtēšana, dažādu anketu piemēri IA vērtēšanas anketas, nodalot IA komitejas vērtējumu, ārējā audita vērtējumu, vadības vērtējumu, tāpat arī IA pašnovērtējumu IA efektivitātes vērtēšana IA vērtības mērīšanas sistēma
Iekšējā audita efektivitāte Iekšējā audita filozofija	Lenz R., Hahn U. (2015.) Parker G.W. (1995.), MacRae E (2014.) Norman C.S. et.al.(2009.) Sawyer L.B. (1995.) Ramamoorti S, Siegfried A.N. , IAIPF (2016.) Harrington L., Piper A., IAIPF (2016.) Coetzee P et.al. (2015.)	Empiriski pētījumi iekšējā audita efektivitātes noteikšanai akadēmiskā literatūrā IA un krāpšanās riska analīze, IA profesijas svarīgie elementi, IA misijas, stratēģijas, audita kultūras analīze pasaulē, IA un risku vadība, audita komiteju nozīme, standartu loma IA darbā, iekšējo auditoru izglītība. Iekšējā audita profesijas raksturojums, IAIPF pētījuma kritiska analīze par D-Āfrikas datiem
Iekšējā audita definīcijas	Akad Term datu bāze, Skujiņa V.(2010.), (Ekonomisko terminu vārdnīca (1997.), Ekonomikas un finanšu vārdnīca (2003), Ekonomikas skaidrojošā vārdnīca (2000.) IAI 1999.,2008., Mālderis G. (2008) Šulca R.(2010) LR normatīvie akti	IA definīcijas izmaiņas un atšķirības standartos un ekonomiskajā literatūrā
Latvijas iekšējā audita attīstības pētījumi	Blaževica I. (2000.) Grūba I.(2010.) Šulca R. (2010.), Vērđiņa G. (2012.) Brūna I. (2010., 2014.) Faituša I. (kopš 2010.gada) Ivanova I. (2014.,2016.) Finanšu ministrija	Kontroles pašnovērtējums - viena no IA metodēm IA nodošana ārpakalpojumā-plusi un mīnusi Pašvaldību IA attīstība IK aspekti, iekļaujot IA IA Baltijas valstīs u.c. Valsts pārvaldes un pašvaldību IA iespējas, ES valstu salīdzinājums IAI pieeju analīze, IAIPF pētījumi, intervijas ar profesionāļiem Ilgadējie analītiskie ziņojumi par valsts pārvaldes IA paveikto
Iekšēja audita un ārējā audita sadarbība	Diamond (2002.) IIAFR pētījumi (2006., 2010., 2015.) EK ziņojums (2012., 2014.) LR VK (2014), Sudraba I. (2012), ECIIA vadlīnijas (2010.) Zammit, Baldacchino (2012.) ECIIA (2013.)  Chartered Institute of Internal Auditors (2017.)	Rekomendācijas IA un ārējā audita sadarbībai IA jomas pārstāvju viedokļu salīdzinājums dažādos gados dažādās pasaules valstīs ar vairākiem tūkstošiem respondentu  Maltas piemērs IA un ārējā audita sadarbībai, izmantojot neformālu komunikāciju  Iekšējā un ārējā audita sadarbības uzlabošana, piemērojot COSO Riska vadības ietvaru Atšķirīgās IA un ārējā audita lomas

Avots: Autores veidots saraksts, pamatojoties uz pētīto literatūru



Būtiska loma gan pasaules, gan Eiropas jaunākajos IA pētījumos veltīta IA efektivitātes mērīšanai un IA pievienotās vērtības analīzei. Kā nozīmīgākie IA vērtēšanas faktori pasaules pētnieku skatījumā ir Starptautisko standartu izmantošana un ievērošana IA procesos, IA komitejas nozīmīgā loma IA procesā iestādē, efektīva iekšējā un ārējā audita sadarbības organizēšana, publiskā sektora IA darbību iekļaušana normatīvajos aktos, par ko liecina daudzi pētījumi (skat. 1.2.tab.).

Starptautiskā auditorkompānija KPMG publicējusi viedokli, ka audita komitejai jāvērtē IA, balstoties uz savu pieredzi, tāpat jāpieprasa vadības un ārējā audita viedoklis par IA funkciju attiecīgajā iestādē<sup>26</sup>, uzsvērta arī IA pašnovērtējuma būtiskā nozīme un anketēšana kā novērtēšanas metode.

Risku speciālists Marks N. pauž viedokli, ka IA ir efektīvs, ja tas nodrošina audita komiteju un vadību ar pārlicību, kāda tiem nepieciešama, lai reaģētu uz organizācijas procesiem un risku vadību, lai organizācija varētu sasniegt mērķus, nodrošinot pārlicību par šodienas riskiem atbilstošā laikā un formā<sup>27</sup>. Audita komitejas mērķis ir palīdzēt vadībai uzraudzības pienākumu veikšanā attiecībā uz finanšu ziņojumiem, iekšējo kontroli, risku vadību, atbilstību, ētiku, vadību, IA un ārējo auditu<sup>28</sup>.

IAI pētniekiem ir viedoklis, ka IA vērtēšanas sistēmas pamatā ir IA vērtība, ko nosaka IA ieguldījums risku vadībā un kontroles procesos. To ietekmē:

- normatīvie akti,
- iestādes struktūra un audita komiteja,
- IA struktūrvienība (tās vēsture, stratēģija, plānošana u.c.; )
- IA standarti (to izmantošana, atbilstības līmenis, ārējais kvalitātes novērtējums);
- Iekšējā audita darbības (apjoms, ziņojuma saturs, komunikācija un atklājumi, ieteikumu ieviešanas uzraudzība);
- Organizācija (reģions, kopējais darbinieku skaits, aktīvu kopsumma, ieņēmumu kopsumma, veicamo darbību apjoms);
- Respondentu raksturojums (vecums, dzimums, izglītības līmenis, sertifikācija, pieredze, ziņošanas kārtība, regulāras mācības)<sup>29</sup>.
- 2015.gada CBOOK aptaujā analizēts IA regulējums normatīvajos aktos valsts sektorā (public sector), dati parāda, ka Latīņamerikā 88% no visām IAS

<sup>26</sup> Audit Committee Institute. KPMG. Pieejams: [www.kpmg.co.uk/aci](http://www.kpmg.co.uk/aci) [skatīts: 02.02.2018.]

<sup>27</sup> Marks N. (2018) How to Assess the Effectiveness of Internal Audit. Internal Auditor., 3p.

<sup>28</sup> Role of Audit Committees for IA in the public sector. Discussion paper no.4 PIC an EU Approach, ref. 2014-4. Pieejams: [http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/pic\\_paper4\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/pic_paper4_en.pdf) [skatīts: 24.02.2018.]

<sup>29</sup> Chen J.-F., Lin W.-F. (2011) Measuring Internal Auditing's Value. The IIA Global Audit Survey. A component of the CBOOK Study. IIAIF. pp 1.-2

iekšējā audita regulējumu nosaka normatīvie akti, Āfrikā vidēji - 81% no IAS, Amerikā - 62%, Eiropā- 68% IAS, tāpat kopējie dati parādīja, ka 71% IAS vidēji pasaulē ir veidotas pamatojoties uz normatīvajos aktos noteikto regulējumu.

Pamatojoties uz iepriekš minēto, autore tālāk darba 1.4.apakšnodaļā, pētot ES valstis, kā IA vērtēšanas faktoros izvēlās: normatīvo aktu sistēmu, IA komitejas darbību, iekšējo auditoru sertifikācijas prasības auditoriem un IA un ārējā audita sadarbību, savukārt darba 2. nodaļā organizācijas ietekmējošos faktoros: organizācijas darbinieku skaitu, organizācijas aktīvu un ieņēmumu kopsummu autore analizēs, pētot Latvijas pašvaldību IA sistēmu. Lai noskaidrotu iekšējā audita pilnveidošanas iespējas Latvijas valsts tiešajā pārvaldē un pašvaldībās, darba autore veic pētījumu pēc noteiktas shēmas (1.2.att.).

Pētījuma pirmajā posmā, izmantojot kvalitatīvo datu vākšanu, tiek veikta literatūras analīze, lai pamatotu iekšējā audita nozīmīgo lomu, analizētu iekšējā audita definīciju un attīstību. Nākamajā posmā, turpinot kvalitatīvo un kvantitatīvo datu analīzi ar aptauju, ekspertu aptauju, normatīvo aktu izpēti un finanšu datu analīzi, tiek analizēta valsts tiešās pārvaldes un pašvaldību iekšējā audita sistēma. Pētījuma noslēgumā izvirzot priekšlikumus iekšējā audita funkcijas pilnveidošana.

Kvalitatīvo datu vākšana (1)		Kvalitatīvo un kvantitatīvo datu analīze (2)		Gala rezultāts (3)	Darba nodaļa (4)
Metode	Rezultāts	Metode	Rezultāts	Novitātes	
Zinātniskās un praktiskās IA literatūras analīze	1. IA rašanās, IA vēsturiskās attīstības fāžu sadalījums; 2. Teorētiskās atziņas pasaules pētījumos ; 3. IA attīstība publiskajā sektorā pasaulē un ES; 4. IA un risku vadības sakarību definēšana.	Dokumentu analīze, datu kategorizēšana, statistiskās metodes, iekšējo auditoru aptaujas un ekspertu aptaujas	1. Valsts tiešās pārvaldes un pašvaldību mehānisma raksturojums, pašvaldību finanšu datu analīze, pašvaldību grupēšana;  2. IA loma valsts tiešajā pārvaldē, IA pieejas pašvaldībās, trūkumu identificēšana.	<b>Zinātniskā novitāte:</b> 1) pirmo reizi izveidots modelis un piedāvāti alternatīvie risinājumi iekšējā audita ieviešanai pašvaldībās; 2) pirmo reizi sagatavota pašvaldību iekšējā audita vērtēšanas pieeja un izstrādāts pašvaldību iekšējā audita pievienotās vērtības jeb ieguvumu saraksts. <b>Praktiskā novitāte:</b> 1) analizējot Eiropas valstu pieredzi, izvirzīti priekšlikumi IA funkcijas pilnveidošanai Latvijas valsts tiešajā pārvaldē un Latvijas pašvaldībās; 2) sniegti ieteikumi Latvijas pašvaldību IA funkcijas vienotai ieviešanai; 3) pētījuma rezultātā formulēti ieteikumi izmaiņām LR "IA likumā" un likumā "Par pašvaldībām".	3.2.2. nodaļa (3.11.att.) 3.2.2. nodaļa (3.4. un 3.5.tab.)  1.4.2. nodaļa  3.2.1. nodaļa 3.2.2. nodaļa

1.2.attēls. **Autores kopējā pētījuma veikšanas posmu shēma**

*Avots: Autores veidota shēma*

Nākamajā apakšnodaļā tiks veikta detalizēta iekšējā audita definīcijas analīze, kas ir neiztrūkstošs elements jebkuras sistēmas vērtēšanā.

### 1.3. Iekšējā audita definīcija, starptautiskie standarti un ētikas kodekss

Sākotnēji audita (revīzijas) definīcijas ir radušās, neizdalot iekšējo auditu un ārējo auditu. Tālāk analizētas latviešu valodā pieejamās jēdzienu “audits” un “revīzija” definīcijas, kas pieejamas Latvijas Zinātņu akadēmijas Akadēmiskajā terminu datubāzē AkadTerm<sup>30</sup>: “*audits*” (latīņu auditus ‘*klausīšanās, dzirdēšana*’) — process, ko iniciē iestāde, uzņēmums vai fiziska persona, uzaicinot lietpratīgu speciālistu (auditoru), lai konstatētu iestādes, uzņēmuma vai fiziskās personas saimnieciskās darbības stāvokli, iespējamus trūkumus u. tml. un saņemtu ieteikumus stāvokļa uzlabošanai; auditu veic, uzklusot nepieciešamo informāciju pēc stāstītā vai ievācot nepieciešamo informāciju pēc dokumentiem u. tml. audita mērķis — nepieļaut iestādes, uzņēmuma vai fiziskās personas bankrotu, saimnieciskās darbības lejupslīdi u. tml. un laikus novērst iespējamus traucējumus. Auditors — speciālists, kas īpaši sagatavots audita veikšanai. Terminu revīzija, revidents un audits, auditors nozīmes šķīrumu sarežģī tas, ka angļu valodā abās nozīmēs tiek lietoti angļu vārdi *audit* un *auditor*<sup>31</sup>.

2000.gada Ekonomikas skaidrojošā vārdnīca<sup>32</sup> terminu *revīzija, audits* skaidro kādas iestādes, uzņēmuma vai amatpersonas likumīga pārbaude, ko veic īpaša lietpratīga persona (revidents) un kas ietver informācijas apkopošanu par kādu uzņēmējdarbību un šīs informācijas novērtēšanu, pārbaudot aprēķinu pareizību un pēc noteiktiem kritērijiem dodot savu revīzijas atzinumu. Ir šādas revīzijas: operāciju revīzija, atbilstības revīzija, gada pārskata revīzija.

Tacis — *Dictionary of Economic and Management Terms, European Commission*,<sup>33</sup> *audits, revīzija* skaidro kā indivīda vai uzņēmuma grāmatvedības dokumentu un uzskaites pārbaude saskaņā ar profesionālajiem standartiem, lai noskaidrotu grāmatvedības uzskaites regularitāti un atbilstību, kā arī attiecīgi sagatavoto finanšu pārskatu ticamību.

<sup>30</sup>Akadēmiskā terminu datubāze AkadTerm. Audita, revīzijas definīcijas. Pieejams <http://termini.lza.lv/term.php?term=rev%C4%ABzija&list=rev%C4%ABzija&lang=LV> [skatīts 11.02.2016]

<sup>31</sup>Skujīņa V. Vai termini audits un revīzija un arī auditoris un revidents ir sinonīmi? Terminoloģijas Jaunumi. Pieejams: <http://termini.lza.lv/article.php?id=70> [skatīts 14.03.2010.]

<sup>32</sup> Akadēmiskā terminu datubāze AkadTerm. Audita, revīzijas definīcijas. Pieejams <http://termini.lza.lv/term.php?term=rev%C4%ABzija&list=rev%C4%ABzija&lang=LV> [skatīts 11.02.2016]

<sup>33</sup> turpat

2004.gada *Ekonomikas terminoloģijas apakškomisijā pieņemtie termini un definīcijas*<sup>34</sup> terminus *Revīzija, audits, auditēšana* definē: kādas juridiskas vai fiziskas personas darbības pārbaude, ko veic īpaša lietpratīga persona (revidents, auditors), apkopojot un novērtējot informāciju, sniedzot savu atzinumu un ieteikumus.

Trijās definīcijās no četrām uzsvars tiek likts uz saimnieciskās darbības, grāmatvedības un finanšu pārskata pārbaudēm. Dažādos iekšējā audita attīstības posmos Iekšējo auditoru institūts publicējis iekšējā audita definīciju<sup>35</sup>, kas IAI veidojusies vairākus gadu desmitus (1.3.tabula). Kopumā ir bijuši trīs definīcijas publicēšanas gadījumi IAI (ASV). 2008.gada definīcija<sup>36</sup> ir oficiāli tulkota latviešu valodā Tulkošanas un terminoloģijas centrā, tās publicējis Iekšējo auditoru institūts Latvijā. Šī definīcija joprojām ir spēkā, kopumā uz 2017.gada jūliju IAI mājas lapā (ASV) tā tulkota 40 valodās, tostarp arī latviešu valodā.

Pētot iekšējā audita definīcijas ekonomiskajā literatūrā (1.3.tab.), autore secina, ka IA definīcija pierāda, ka sākotnēji IA fokusējies uz grāmatvedības un finanšu darbību pārbaudi, taču jau 1947.gadā iekšējais auditors ir bijis padomdevējs, laika gaitā novērtēšanas lomu ir papildinājusi neatkarīga pārlicēības radīšanas funkcija un mūsdienās iekšējā audita būtiskā loma ir risku vadības, kontroles un pārvaldības procesu efektivitātes novērtēšana.

Analizējot iekšējā audita definīcijas, pārlicēības radīšanas pakalpojumi nozīmē, ka iekšējais auditors objektīvi vērtē pierādījumus, lai sniegtu neatkarīgu atzinumu vai secinājumus par procesu, sistēmu vai citu priekšmetu. Pārlicēības radīšanas darba uzdevuma būtību un apjomu nosaka iekšējais auditors. Pārlicēības radīšanas pakalpojumos parasti ir iesaistītas trīs puses: 1) persona vai grupa, kas tieši iesaistīta procesā, sistēmā vai citā audita priekšmetā, – procesa īpašnieks, 2) persona vai grupa, kas veic vērtējumu, – iekšējais auditors, un 3) persona vai grupa, kas izmanto vērtējumu, – lietotājs. Konsultatīvie pakalpojumi pēc būtības ir padoma sniegšana, un parasti tos veic pēc darba uzdevuma klienta īpaša pieprasījuma. Konsultatīvā darba uzdevuma būtību un apjomu nosaka, vienojoties ar darba uzdevuma klientu. Konsultatīvajos pakalpojumos parasti ir iesaistītas divas puses: 1) persona vai grupa, kas piedāvā padomu, – iekšējais auditors, un 2) persona vai grupa, kas lūdz padomu, – darba uzdevuma klients. Sniedzot konsultatīvos

<sup>34</sup>Akadēmiskā terminu datubāze AkadTerm. Audita, revīzijas definīcijas. Pieejams <http://termini.lza.lv/term.php?term=rev%C4%ABzija&list=rev%C4%ABzija&lang=LV> [skatīts 11.02.2016]

<sup>35</sup> Iekšējā audita definīcija, Iekšējo auditoru institūts, 2008. Pieejams: <http://iai.lv/lv/standarti> [skatīts 20.01.2012.]

<sup>36</sup> turpat

pakalpojumus, auditoram jāsiglabā objektivitāte un viņš nedrīkst uzņemties vadības pienākumus<sup>37</sup>.

1.3.tabula

### Iekšējā audita definīcijas attīstība Iekšējo auditoru institūtā

Gads	Definīcija	Autors, Avots
1947.	IA ir neatkarīga novērtēšanas aktivitāte organizācijā, grāmatvedības, finanšu u.c. darbību pārbaudei kā pamats aizsardzībai un konstruktīvs pakalpojums vadībai. Tas ir kontroles veids, kas darbojas novērtējot un mērot citu veidu kontroles. Tas attiecas galvenokārt uz grāmatvedību un finanšu darbībām, bet var attiekties uz citiem darbības veidiem. IA ir padomdevēja, nevis izpildītāja funkcija. Iekšējais auditors nav galvenā persona organizācijā.	Paziņojums par Iekšējā auditora atbildību ( <i>Statement of the Responsibilities of the Internal Auditor</i> ), IAI
1993.	IA ir neatkarīga pārliecības radīšanas funkcija, kas izveidota organizācijā, lai pārbaudītu un novērtētu tās darbības, tādējādi sniedzot pakalpojumu organizācijai	Definīcija, IAI,
1999.	IA ir neatkarīga, objektīva pārliecības radīšana un konsultēšana, lai palielinātu organizācijas vērtību un pilnveidotu tās darbības. IA palīdz organizācijai sasniegt tās mērķus, ieviešot sistemātisku, disciplinētu pieeju, lai novērtētu un pilnveidotu riska vadības, kontroles un pārvaldības procesu efektivitāti	Definīcija, IAI, 2008.g. Latvijas IAI izdots oficiāls tulkojums

Avots: Autores veidota tabula, izmantojot<sup>38</sup>

Latviešu valodā pieejamajā zinātniskajā un profesionālajā literatūrā joprojām tiek lietoti abi jēdzieni - “revidents” un “auditors”, tāpat “revīzija” un “audits” definējot gan ārējo, gan iekšējo auditu, gan kopumā neizdalot audita veidu. Pētot jēdzienu “iekšējais audits” autore saskaras ar atšķirīgiem skaidrojumiem. Latviešu valodā, elektroniskajā angļu - latviešu vārdnīcā [letonika.lv](http://letonika.lv) tulkojot terminu “*internal audit*”, sastādītāji P.Krūmiņš un B.Znota lieto jēdzienu “iekšējā revīzija”<sup>39</sup>, tāpat Eiropas terminoloģijas elektroniskā vietnē (*InterActive Terminology for Europe*) atrodas tāds pats tulkojums. Arī 1997.gada Ekonomikas terminu vārdnīcā uzņēmējdarbībai darba grupa N.Grostiņa un A.Pudula<sup>40</sup> vadībā lieto jēdzienu “*iekšējais revidents*” (*internal auditor*) – uzņēmuma darbinieks kurš pārbauda uzņēmuma iekšējās kontroles sistēmas. Literatūrā sastopams arī pēc autores domām nepilnīgs tulkojums, kad “*internal audit*” latviešu valodā tulko kā

<sup>37</sup> Iekšējā auditoru institūta skaidrojumi IA definīcijai. Pieejams: <http://iai.lv/ieksejam-auditoram/iekseja-audita-definicija> [skatīts 26.08.2015.]

<sup>38</sup> Iekšējā audita definīcija, Iekšējo auditoru institūts, 2008. Pieejams: <http://iai.lv/lv/standarti> [skatīts 20.01.2012.] un Dābola V. Iekšējais audits atbilstoši starptautiskajiem standartiem. IAI Latvijas nodaļa, 28.11.2013 un Ramamoorti S. Chapter 1: Internal Auditing: History, Evolution, and Prospects. The IIA Research Foundation, Altamonte Springs, Florida, 2003. pp.2-14.

<sup>39</sup> Internal audit termina tulkojums. Letonika- Angļu- latviešu vārdnīca. Pieejams <http://www.letonika.lv/groups/default.aspx?cid=269404&r=10331062&lid=269404&g=2&q=internal%20audit&h=4708> [pēdējo reiz skatīts 25.01.2017.]

<sup>40</sup> Ekonomisko terminu vārdnīca Uzņēmējdarbībai. Latviešu- angļu. Ekonomisko reformu institūts, Rīga 1997, A/s Prese nams” N.Grostiņa un A.Pudula vadībā., 111.lpp

“iekšējā finanšu pārbaude”<sup>41</sup>, kas ir daudz šaurāks jēdziens nekā IAI iekšējā audita definīcijā. Tāpat Kembridžas vārdnīcā (*Cambridge Dictionary*) atrodams skaidrojums, ka iekšējais audits ir grāmatvežu vai vadītāju kontu vai darbību pārbaude.<sup>42</sup>

Grāmatvedības jēdzienu skaidrojošā vārdnīcā<sup>43</sup> (sast. V.Kvēle) ietver jēdzienu “iekšējais revidents”, ko skaidro, kā uzņēmuma darbinieks vai SIA kapitāla īpašnieku izvēlēta persona, kura veic uzņēmuma iekšējo kontroli, kam autore nepiekrīt, tāpat pilnībā nevar piekrist Māldera iekšējā audita definīcijai<sup>44</sup>, kas nosaka, ka iekšējais audits būtībā ir iekšējā kontrole, ko veic saskaņā ar doto uzdevumu un apstiprināto nolikumu.

Starptautiskā grāmatvežu federācija (*International Federation of Accountants - IFAC*)<sup>45</sup> iekšējā audita funkciju definē kā izveidotu struktūrvienību vai ārpakalpojumu. IA funkcijas ietver, pārbaudes, izvērtēšanu, atbilstību un IKS uzraudzības efektivitāti. Iekšējie auditori ir profesionāļi, kas veic darbības iekšējās revīzijas funkcijas nodrošināšanai.

Ekonomikas finanšu vārdnīcā iekšējais audits (*internal audit*) skaidrots kā uzņēmumā iedibināta novērtēšanas un uzraudzības funkcija uzskaites un iekšējo procedūru atbilstības pārbaudei. Iekšējais auditors (*internal auditor*) – uzņēmuma darbinieks, kas pilda iekšējā audita funkcijas<sup>46</sup>.

Jēdzieni auditors un revidents tiek lietoti kopā, attiecinot tiem angļu terminu “*auditor*”. Tāpat minētajā vārdnīcā sadaļā “Angļu-latviešu terminu vārdnīca” terminam “*audit*” latviešu valodā atbilst jēdzieni audits, revīzija, savukārt, jēdzieni “*internal audit*” un “*internal auditor*” attiecīgi tiek tulkoti kā iekšējais audits un iekšējais auditors.

Autore kritiski vērtē G. Māldera<sup>47</sup> viedokli, kas iekšējo auditu skaidro ar LR 2002.gada 31.oktobra “*Iekšējā audita likumu*”, kā iestādes IKS novērtēšanu, kas sniedz ieteikumus tās uzlabošanai, lai nodrošinātu efektīvu iestādes vadīšanu un valsts pārvaldes darbību jo, skaidrojumā ietver tikai valsts pārvaldes sistēmu, kas nav visaptveroša.

Iekšējā audita ieviešanas nepieciešamību valsts pārvaldē nosaka ES izvirzītās prasības attiecībā uz administratīvās spējas paaugstināšanu, kā arī Latvijas valsts pārvaldes iekšējā nepieciešamība. Iekšējo auditu parasti uzskata par pakalpojumu vadībai, lai tā efektīvi varētu pieņemt lēmumus par uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību.

<sup>41</sup> Internal audit termina tulkojums. Letonika- Angļu- latviešu vārdnīca. Pieejams <http://www.letonika.lv/groups/default.aspx?cid=269404&r=10331062&lid=269404&g=2&q=internal%20audit&h=4708> [pēdējo reiz skatīts 25.01.2017.]

<sup>42</sup> Internal audit termina tulkojums. Letonika- Angļu- latviešu vārdnīca. Pieejams <http://www.letonika.lv/groups/default.aspx?cid=269404&r=10331062&lid=269404&g=2&q=internal%20audit&h=4708> [pēdējo reiz skatīts 25.01.2017.]

<sup>43</sup> Kvēle V. (2005) Grāmatvedības jēdzienu skaidrojošā vārdnīca. Izdevniecība “Avots, 253.lpp.

<sup>44</sup> Mālderis G. (2001) Revīzija un audits. SIA “Biznesa augstskola Turība”, Rīga, 92.lpp.

<sup>45</sup> Internal audit definition. Glossary IFAC Pieejams: <http://www.ifac.org/system/files/downloads/a005-2010-iaasb-handbook-handbook-glossary.pdf> [skatīts 24.01.2017.]

<sup>46</sup> Ekonomikas un finanšu vārdnīca. (2003) Apgāds Norden AB, 58.-59.lpp

<sup>47</sup> Mālderis G. (2008) Grāmatvedība. Revīzija. Audits. SIA “Biznesa augstskola Turība”, Rīga.

Rouldigins *Starptautiskajā biznesa skaidrojošā vārdnīcā* iekļāvis skaidrojumu par iekšējiem auditoriem – “viņiem jāpārbauda, vai organizācijā pieņemtā datu vākšanas un aktīvu aizsardzības kārtība atbilst oficiālajiem priekšrakstiem. Darba gaitā iekšējais auditors lieto daudzas neatkarīgo auditoru metodes, savukārt, neatkarīgie auditori nereti balstās uz iekšējo auditoru veikto darbu”<sup>48</sup>.

Latvijas normatīvajos aktos valsts pārvaldes iekšējā audita definīcija (veidojusies pakāpeniski, sākot no 1999.gada, kad iekšējā audita sistēmas ieviešana tika uzsākta.) Galvenais un kopīgais IA definīcijām, pēc autores domām, ir mērķis - sekmēt IKS uzlabošanu un uzdevums - sniegt profesionālu atbalstu un pakalpojumu iestādes (sabiedrības) vadībai, novērtējot izveidoto IKS, kas ietver trīs galvenās jomas:

- 1) darbību efektivitāti un produktivitāti;
- 2) finanšu pārskatu ticamību;
- 3) atbilstību likumdošanai.

1.4. tabula

#### Iekšējā audita definīcijas attīstība Latvijas normatīvajos aktos 1999.-2012.g.

1999.gads	2002.gads	2010.gads	2012.gads
MK noteikumi Nr.342 “Noteikumi par Iekšējo auditu”	“Iekšējā audita likums”		
IA ir iestādes IKS novērtēšana, kas sniedz ieteikumus tās uzlabošanai, lai nodrošinātu efektīvu valsts pārvaldes darbību.	IA - neatkarīga un objektīva darbība, kuru veic iekšējais auditors un kuras mērķis ir pilnveidot ministrijas vai iestādes darbību, sistemātiski pārbaudot un novērtējot ministrijas vai iestādes IKS kvalitāti un efektivitāti un sniegtot ieteikumus šīs sistēmas pilnveidošanai	IA – iekšējā auditora neatkarīga, objektīva darbība, kuras rezultātā tiek sniegts auditora atzinums vai konsultācija ar mērķi pilnveidot IKS darbību ministrijā un iestādē	IA - iekšējā auditora neatkarīga un objektīva darbība, kuras rezultātā tiek sniegts IKS darbības novērtējums, lai pilnveidotu IKS darbību ministrijā un iestādē

Avots: Autores veidota tabula, pamatojoties uz LR normatīvajiem aktiem

<sup>48</sup> Rouldigins V. (2005) *Starptautiskā biznesa skaidrojošā vārdnīca*. Jumava, Rīga, 36.lpp.

Kopumā, analizējot visas četras Latvijas valsts pārvaldes IA definīcijas (1.4.tabula), var secināt, ka jau ar pirmo definīciju ir akcentēta IKS novērtēšana, lai nodrošinātu IKS pilnveidošanu. Pirmā definīcija (1999.) aptver visu valsts pārvaldi, taču sākot ar 2002.gadu sistēma tiek sašaurināta, ietverot iekšējā audita pārziņu tikai ministrijas un iestādes. Gan 2010., gan 2012. gada definīcijas redakcionāli ir ļoti līdzīgas, uzsverot, ka IA ir iekšējā auditora darbība, sniedzot IKS novērtējumu. 2010.gada definīcijā norādīts, ka iekšējais auditors var sniegt atzinumu vai konsultāciju, savukārt, 2012.gada “Iekšējā audita likumā” redakcijas pēdējā definīcija “atgriežas” pie sākotnējās versijas, kur IA galvenā būtība ir IKS novērtējums.

Tā kā Latvijas Zinātņu akadēmijas Akadēmiskajā terminu datubāzē AkadTerm iekšējā audita definīcija nav ietverta, autore iesaka iekļaut termina “iekšējais audits” skaidrojumu akadēmiskajā terminu bāzē, priekšlikumā ietverot: Iekšējā auditoru institūta definīciju, kas, autoresprāt, vispilnīgāk raksturo iekšējo auditu:

IA ir neatkarīga, objektīva pārlicības radīšana un konsultēšana, lai palielinātu organizācijas vērtību un pilnveidotu tās darbības. IA palīdz organizācijai sasniegt tās mērķus, ieviešot sistemātisku, disciplinētu pieeju, lai novērtētu un pilnveidotu riska vadības, kontroles un pārvaldības procesu efektivitāti<sup>49</sup>

Autore savu ieteikumu (ar standartu un Iekšējā audita likuma definīcijām) nosūtījusi elektroniski Latvijas Zinātņu akadēmijas Terminoloģijas komisijai un saņēmusi izrakstu no sēdes protokola, kur Latvijas zinātniekiem ir atšķirīga un noraidoša attieksme pret jauna termina iekļaušanu AkadTerm datubāzē. R.Karnīte pauž viedokli, ka pret to ir pretenzijas Ekonomikas terminoloģijas apakškomisijai, jo tā ir *revīzija* nevis *audits*, *audits* ir radies no angļu valodas, bet *revīzija* ir no vācu valodas. A.Lauznis savukārt pauž savu viedokli un uzskata, ka *audits ir iekšējais, revīzija- ārējais*. J.Baldunčika viedoklis, ka Trimdas latviešu asociācija izdeva tehnikas apskatu, un tā iekšējos pārskatos ir termins *revidenta ziņojums*, kam pretī – *auditor's report*. Pat viņi tādu *audit* nelietoja. Komisija nolēma turpmāku šī jautājuma izskatīšanu atlikt<sup>50</sup>.

Autore kopumā secina, ka termini iekšējais audits un iekšējā revīzija ir lietojami un uzskatāmi kā sinonīmi, jo no angļu valodas latviešu valodā šo jēdzienu varam tulkot divējādi.

Vienota viedokļa nav Latvijas zinātnieku vidū, arī Ekonomikas skaidrojošā vārdnīcā autori terminus “*audits*” un “*auditors*” skaidro ar jēdzieniem “*revīzija*” un “*revidents*”. *Revīzija* ir kādas iestādes, uzņēmuma vai amatpersonas likumīga pārbaude, ko veic īpaša

<sup>49</sup> Iekšējā audita definīcija, Iekšējo auditoru institūts, 2008. Pieejams: <http://iai.lv/lv/standarti> [skatīts 20.01.2012.]

<sup>50</sup> Izraksts no LZA TK 13.09.2016. sēdes protokola Nr.6/1130



lietpratīga persona (revidents) un kas ietver informācijas apkopošanu par kādu uzņēmējdarbību un šīs informācijas novērtēšanu, pārbaudot aprēķinu pareizību un pēc noteiktiem kritērijiem dodot savu revīzijas atzinumu<sup>51</sup>. Autori izdala operāciju revīziju, atbilstības revīziju, kas atbilst arī IA veidiem, un gada pārskatu revīziju.

Iekšējā audita profesionālās prakses starptautiskie standarti (Standarti)<sup>52</sup> pieņemti IAI ASV 1978. gadā un bez izmaiņām spēkā bijuši vairāk kā 20 gadus. pirmo reizi izdoti, tad pārskatīti 2002., 2006.gadā ar oficiāliem tulkojumiem 32 valodās, izmaiņas pēc Latvijas IAI publikācijām mājas lapā Standartos bijušas 2007., 2009., 2011. un 2012.gadā.

Standarti balstās uz iekšējā audita definīciju, kas nosaka, ka, veiksmīgi ieviešot iekšējo auditu, organizācija sasniedz mērķus un tās vērtība palielinās. Protams, vispirms tas ir organizācijas vadības nopelns un iekšējais audits ir viens no vadības pārvaldības instrumentiem.

Standarti ietver divas galvenās kategorijas: organizatoriskos standartus un darba izpildes standartus. Organizatoriskie standarti raksturo organizācijas un indivīdus, kuri veic iekšējo auditu. Darba izpildes standartos ir izklāstīta iekšējā audita darbību būtība un noteikti kvalitātes kritēriji, attiecībā pret kuriem var novērtēt šo pakalpojumu izpildi. Organizatoriskie un darba izpildes standarti attiecas uz visiem iekšējā audita pakalpojumiem. Ieviešanas standarti papildina organizatoriskos un darba izpildes standartus, nosakot prasības, kas attiecas uz pārlicības sniegšanas vai konsultatīvajiem pakalpojumiem.<sup>53</sup>

2016.gada 1.oktobrī pasludinātas un 2017.gada 1.janvārī spēkā stājušās izmaiņas Standartos, izmaiņas veiktas sakarā ar 2015.gada pasludinātajām Starptautisko Profesionālās prakses ietvaru -SPPI (*International Professional Practice Framework - IPPF*)<sup>54</sup> izmaiņām. Izmaiņas attiecas uz Standartu saskaņošanu ar jauno SPPI, tāpat vairākos standartos uzlabota valoda, vienkāršāk izsakot domu. Ieviesti vairāki jauni standarti, papildināti ar skaidrojumiem:

*1112 - Iekšējā audita vadītāja lomas ārpus iekšējā audita- organizatoriskās neatkarības un objektivitātes mazināšana un drošības sistēmas ieviešana.*

*1130.A3 - IAS var sniegt pārlicības radīšanas pakalpojumus, ja tā iepriekš ir sniegusi konsultatīvos pakalpojumus, ja vien konsultāciju veids nav ietekmējis objektivitāti*

<sup>51</sup> Ekonomikas skaidrojošā vārdnīca. Sastādījis autoru kolektīvs R.Grēviņas vadībā. Zinātne, 2000., 702.lpp.

<sup>52</sup>Iekšējā audita profesionālās prakses starptautiskie standarti (standarti). IAI. Pieejams: <https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Latvian.pdf> [skatīts 30.06.2017.]

<sup>53</sup> Iekšējā audita profesionālās prakses starptautiskie standarti (standarti). IAI. Pieejams: <https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Latvian.pdf> [skatīts 30.06.2017.]

<sup>54</sup>International Professional Practices Framework, 2009. Pieejams: [http://www.svir.ch/xml\\_1/internet/en/application/d271/d272/f273.cfm](http://www.svir.ch/xml_1/internet/en/application/d271/d272/f273.cfm) [skatīts06.08.2012.]

un ja individuālā objektivitāte tiek nodrošināta, nosakot resursus darba uzdevuma veikšanai<sup>55</sup>.

2050 - Koordinēšana un paļaušanās (iepriekš bija tikai Koordinēšana), standarts papildināts ar skaidrojumu; 2060 - Ziņošana augstākajai vadībai un padomei vai valdei papildināts ar skaidrojumu, kas ietver detalizētu informāciju par ziņojumā ietveramo informāciju; 2210. A3 precizē, ka iekšējie auditori izvērtē vadības pieņemtos kritērijus, uzsverot, ka IA paši neizstrādā kritērijus un 2410- Ziņojumu sagatavošanas kritēriji precizēts, ka ne vienmēr, it īpaši konsultāciju projektos, ir nepieciešams ziņojumā iekļaut gan rekomendācijas, gan darba plānu, tāpēc ieviests „un/vai” termins, tādējādi norādot, ka ir pieļaujami abi varianti<sup>56</sup>.

Iekšējo auditoru institūts 2007.gadā pieņēma un izsludināja Starptautisko Profesionālās prakses ietvaru, kas ir pamats IA profesijai un profesionālās prakses attīstībai. Tas ir rūpīgas izpētes, konsultāciju un IA galveno principu apspriešanas rezultāts. SPPI ietver Iekšējā audita definīciju (1.3.att.), Ētikas kodeksu, IAI izdotos Iekšējā audita profesionālās prakses starptautiskos standartus (Standartus), tāpat arī oficiālās nostājas, prakses vadlīnijas un prakses ceļvežus.

Ietvars sastāv no divām vadlīniju kategorijām: 1) ieteicamā un 2) obligātā.

Iekšējā audita definīcija		Ētikas kodekss		Iekšējā audita definīcija	Ieteicams
		Pakalpojumu nodrošināšanas ieviešanas standarti	<b>Organizatoriskie standarti:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Mērķis, pilnvarojums un atbildība</li> <li>• Neatkarība un objektivitāte</li> <li>• Prasme un pienācīga profesionālā rūpība</li> <li>• Kvalitātes nodrošināšanas un uzlabošanas sistēma</li> </ul> <b>Darba izpildes standarti:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• IASs vadīšana</li> <li>• Darba būtība</li> <li>• Darba uzdevuma plānošana</li> <li>• Darba uzdevuma izpilde</li> <li>• Rezultātu paziņošana</li> <li>• Darba gaitas pārraudzība</li> <li>• Rezolūcija par augstākās vadības akceptēto risku</li> </ul>		
		Oficiālās nostājas			Obligāts
		Prakses vadlīnijas			
		Prakses ceļveži			

1.3.attēls. Starptautiskas profesionālās prakses ietvars (SPPI)

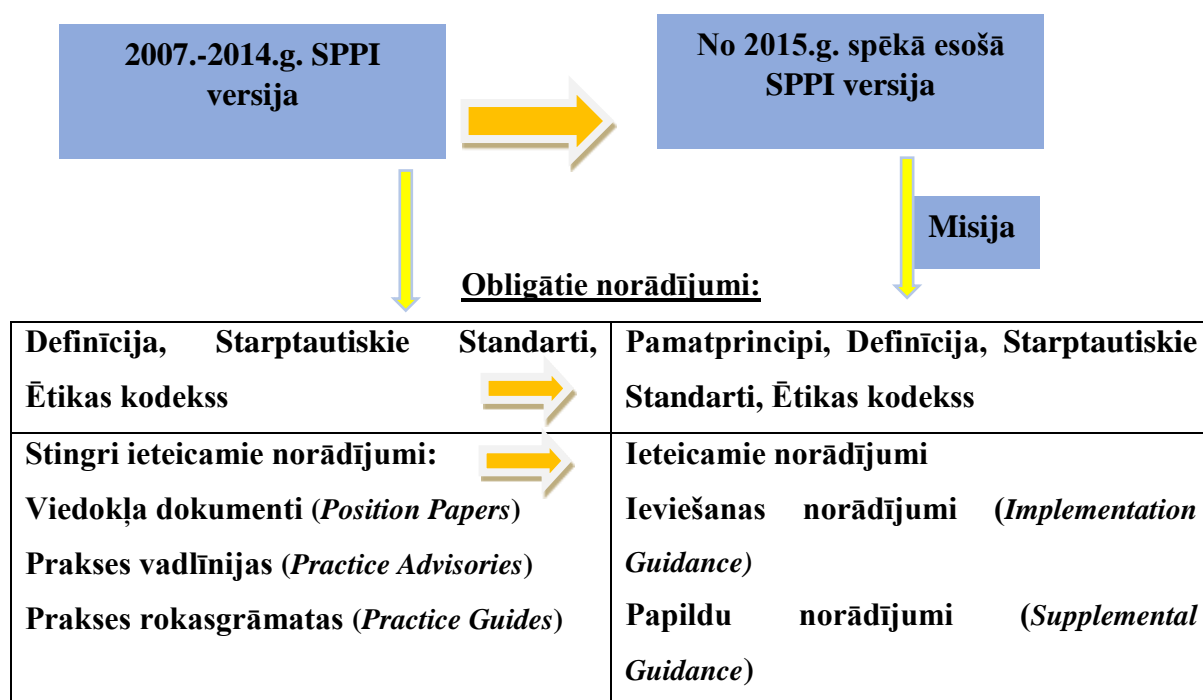
Avots: Autores veidota shēma pēc<sup>57</sup>

<sup>55</sup> Iekšējā audita profesionālās prakses starptautiskie standarti (standarti). IAI. Pieejams: <https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Latvian.pdf> [skatīts 30.06.2017.]

<sup>56</sup> Dābola V. (2016) Izmaiņas standartos. Jauna struktūra jaunam laikmetam. IAI Vēstnesis Nr.9, okt., 5.lpp.

<sup>57</sup>International Professional Practices Framework, 2009 Pieejams: [http://www.svir.ch/xml\\_1/internet/en/application/d271/d272/f273.cfm](http://www.svir.ch/xml_1/internet/en/application/d271/d272/f273.cfm) [skatīts 06.08.2012.]

Kopš 2015.gada ir izmaiņas SPPI, kas paredzētas, lai atvieglotu auditoriem darbu arvien sarežģītākajā un izaicinājumiem pilnajā vidē. Vairot un aizsargāt organizācijas vērtību, nodrošinot uz riskiem balstītu un objektīvu pārlicību, konsultācijas un izpratnes spēju<sup>58</sup>. Izmaiņas uzsāktas ar IA misijas apstiprināšanu. IA Misija ir Organizācijas vērtību palielināšana un aizsardzība, nodrošinot objektīvu un uz riskiem balstītu pārlicību, sniedzot padomus, kā arī veicinot izpratni<sup>59</sup>. Jaunā SPPI mērķis ir nodrošināt IA speciālistus ar visu, kas tiem nepieciešams, lai “uzlabotu un aizsargātu organizatorisko vērtību” arvien mainīgajā biznesa vidē<sup>60</sup>.



1.4.attēls. SPPI 2007.-2014.g. versija un jaunā versija no 2015.g.

Avots: Autores veidota shēma, pamatojoties uz IPPF<sup>61</sup>

Jaunais SPPI (1.4.att.) joprojām sastāv no 2 daļām, “*Strongly Recommended Guidance*” tagad pārdēvēti par “Ieteicamie norādījumi”, ar sadaļām, kas ietver IA definīciju, Standartus un Ētikas kodeksu. Papildus iekļauti: IA misija (*Mission*) un 10 pamatprincipus (*Core Principles*), kas ietver: darboties vienoti; uzskatāmi izrādīt kompetenci un pienācīgu profesionālo rūpību; būt objektīvam un brīvam no ietekmes

<sup>58</sup>Dābola V. Izmaiņas standartos. Pieejams: <http://iai.lv/izmaiņas-standartos-jauna-struktura-jaunam-laikmetam/> [skatīts 30.06.2017.]

<sup>59</sup> Iekšējā audita profesionālās prakses starptautiskie standarti (standarti). IAI. Pieejams: <https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Latvian.pdf> [skatīts 30.06.2017.]

<sup>60</sup> Dābola V. (2016) Izmaiņas standartos. Jauna struktūra jaunam laikmetam. IAI Vēstnesis Nr.9, okt.,5.lpp.

<sup>61</sup>The International Professional Practices Framework (IPPF). Pieejams: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Pages/Standards-and-Guidance-IPPF.aspx> [skatīts 26.01.2018.] un Zaman A. New IPPF 2015 (Summary). 09.08.2015. Pieejams: <https://www.linkedin.com/pulse/new-ippf-2015-summary-cia-cisa-cpa-cfe-ccsa-crma-cga> [skatīts 29.06.2017.]

(neatkarīgam); darboties saskaņā ar organizācijas stratēģijām, mērķiem un riskiem; būt pienācīgi pozicionētam un nodrošinātam ar atbilstošiem resursiem; nodrošināt darba kvalitāti un nepārtraukti pilnveidoties; būt efektīvam saziņā; nodrošināt uz riskiem balstītu pārliecību; būt vērīgam, tālredzīgam un uz nākotni orientētam; sekmēt organizācijas darbības pilnveidošanos. Pamatprincipu izstrādātāji uzskata, ka ar principiem tiek nodrošināts pamats SPPI un Standartiem, kas vada IA profesiju. Principi uzsver IA lomu kā dinamisku instrumentu, kas ir neatņemama iestādes sastāvdaļa.

Bijušās Prakses vadlīnijas (*The Practice Advisories*) aizstājuši Ieviešanas norādījumi (*“Implementation Guidance”*). IAI pārstāve Dženita Džona (*Jenitha John*) norāda maiņu kā “skatu uz nākotnes materiāliem, lai nodrošinātu vienotu un konsekventu IA praksi visā pasaulē”. Savukārt, Papildu norādījumi (*Supplemented Guidance*) aizstājuši “Practice Guides”, bet “Viedokļu dokumenti “ (*Position Papers*) tiks izdoti, taču tie vairs nebūs SPPI sastāvā.

Iekšējo auditoru Ētikas kodeksā<sup>62</sup> noteiktie principi un profesionālās ētikas normu (godīgums, objektivitāte, konfidencialitāte un kompetence) ievērošana, pēc autores domām, ir viens no sarežģītākajiem posmiem iekšējā auditora darbā. 2013.gadā IAI publicējis Globālo IA kompetences ietvaru (*The IIA Global Internal Audit Competency Framework*), kas ietver 10 pamatkompetences:

- 1) profesionālā ētika: veicina un piemēro profesionālo ētiku;
- 2) IA vadīšana: izveido un vada IA funkciju;
- 3) piemēro Starptautisko profesionālās prakses ietvaru;
- 4) pārvaldība, risks un kontrole: piemēro caur pārvaldības, risku un kontroles izpratni organizācijā;
- 5) biznesa vērīgums: saglabā zināšanas par biznesa vidi, nozares un organizācijas specifiskajiem faktoriem;
- 6) komunikācija: ietekmīga komunikācija
- 7) pārliecība un sadarbība: pārliecina un motivē citus caur sadarbību
- 8) kritiskā domāšana: piemēro procesu analīzē, problēmu risināšanas tehnikas;
- 9) IA veikšana: IA saistību veikšana
- 10) uzlabojumi un inovācijas: ietver izmaiņas, veicina uzlabojumus un inovācijas<sup>63</sup>.

<sup>62</sup>Ētikas kodekss. Pieejams: <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Code-of-Ethics.aspx> [skatīts 26.01.2018.]

<sup>63</sup>Internal Audit Competency Framework. Pieejams: <https://global.theiia.org/about/about-internal-auditing/Pages/Competency-Framework.aspx> [skatīts 29.06.2017.]

IA misija un pamatprincipi, arī Standarti un Ētikas kodekss oficiāli iztulkoti un publicēti globālā IAI mājas lapā 40 valodās, tostarp arī latviešu valodā.

Autore uzskata, ka IA jābūt veiktam saskaņā ar labākās prakses prasībām, valsts pārvaldē arī saskaņā ar likumdošanas prasībām, kā arī atbilstoši Starptautiskajiem profesionālās prakses standartiem un ētikas normām. Lai sekmīgi pildītu visas minētās normas, ir nepieciešama atbilstoša profesionāla pieredze un apmācība. Iekšējam auditoram ir jāsniedz vērtējums par organizācijas vai iestādes IKS efektivitāti un ieteikumi IKS uzlabošanai, tāpēc ļoti būtiski ir izprast iekšējās kontroles pamatprincipus.

Tālāk autore pievēršas detalizētai IA attīstībai publiskajā sektorā, ietverot analīzi par Eiropas valstīm un Latviju.

## **1.4. Iekšējā audita attīstība publiskajā sektorā mūsdienās**

### **1.4.1. Iekšējā audita funkcija un tās nozīme**

Iekšējais audits arvien ir viens no visaptverošākajiem organizāciju pārvaldības un vadības instrumentiem, kur pats IA ir globāla pašregulējoša profesija. Tā pamatota uz ētiku, standartiem, sertificēšanu un profesionālo attīstību<sup>64</sup>.

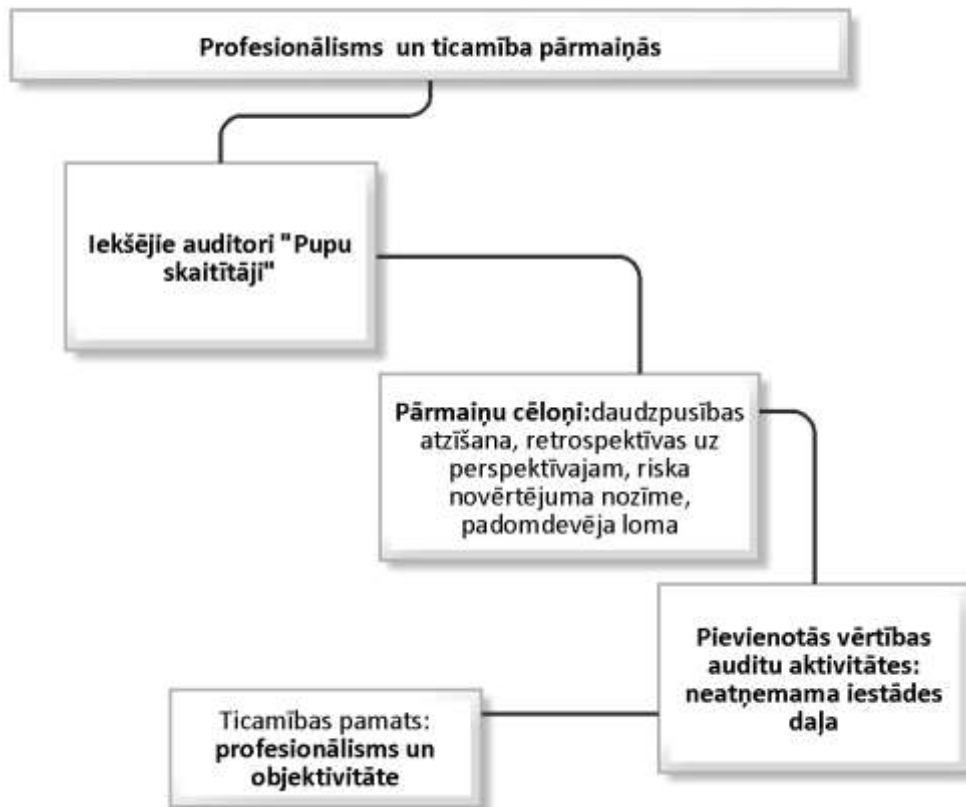
IA attīstība kopumā pasaulē gadu laikā ir attīstījusies un pilnībā atbilst 1.5.att. ietvertajiem iekšējo auditoru izaicinājumiem, ko apkopojis IAI Pētījumu fonds.

Pasaules ekonomiskās attīstības ietekmē mainījušās arī IA pieejas – iekšējie auditori izstrādā jaunas stratēģijas un spēj nodrošināt pakalpojumus, mainot tradicionālo IA modeli (1.5.att.). IA izmaiņas gadu laikā ir ietekmējuši vairāki nozīmīgi faktori:

- IA daudzpusības atzīšana;
- pagātnes skatījuma pārtapšana nākotnes redzējumā;
- lielāks uzsvars tiek likts uz iekšējā audita kā padomdevēja lomu;
- pieaugošā loma risku novērtēšanas jomā<sup>65</sup>.

<sup>64</sup> Strazdiņš P. (2008) Pieci izaicinoši aspekti iekšējā audita profesijā, *Bilance* Nr. 13 (193), 7, 6-8.lpp.

<sup>65</sup> Independence and Objectivity: A Framework for Internal Auditors. The Institute of Internal Auditors: Altamonte Springs, FL., 2001.pp.61.



1.5.attēls. Iekšējo auditoru izaicinājumi mūsdienās

Avots: autores veidota shēma, izmantojot<sup>66</sup>

Tomēr IA pienākumiem ir robežas: tam nedrīkstētu būt izpildvara vai funkcijas, un tā lomu nevajadzētu jaukt ar citām lomām. Ir jānodrošina pārlicība un padoms: nepieciešams rūpīgi pārdomāt to apjomu, kurā audits varētu nodrošināt palīdzību. Acīmredzami, kur ir vajadzība, audita darbam ir jābeidzas ar rekomendācijām, bet vadības pienākums ir pieņemt vai noraidīt auditora viedokli. Ja padoms tiek pieņemts, audits nedrīkst būt atbildīgs par jauno procedūru plānošanu vai ieviešanu, bet auditori ir izmaiņu katalizatori. Nepārkāpjot robežu, auditoram ir jānorāda, kā izmaiņas ir sasniedzamas<sup>67</sup>.

Jau 1950.gadā IAI pētījis dažādu nozaru IA īpatnības. Laika gaitā līdz mūsdienām attīstījušies vairāki IA sektori, kas ir savā ziņā atšķirīgi:

- 1) valsts pārvaldes (*public sector*) IA;
- 2) finanšu sektora IA;
- 3) privātā sektora IA.

Lai arī likumdošanas regulējums ir atšķirīgs dažādās valstīs publiskajā sektorā, arī vienas valsts ietvaros ir atšķirīgas pieejas valsts tiesajā pārvaldē, pašvaldībās un valsts

<sup>66</sup> The Institute of Internal Auditors (2001): Independence and Objectivity: A Framework for Internal Auditors Altamonte Springs, FL., pp.61.

<sup>67</sup> Wade K.W. (2001) Iekšējā audita apjoms. Grāmatvedība un revīzija. 2001/5, 11.-13.

kapitālsabiedrībās, arī finanšu jeb banku sektorā ir atšķirīgi regulējumi, kas nosaka struktūru funkcijas, deleģējumus un atbildības, taču kopumā vispārējie IA uzdevumi ir kopīgi:

- 1) pārbažu veikšana saskaņā ar apstiprināto plānu;
- 2) darbības atbilstību likumdošanai, vadības lēmumiem uzraudzīšana;
- 3) IKS efektivitātes neatkarīga novērtējuma un ieteikumu sniegšana tās uzlabošanai;
- 4) risku un to kvalitatīvo un kvantitatīvo rādītāju noteikšana un novērtēšana;
- 5) ziņojumu sagatavošana par veiktajām pārbaudēm - konstatētajiem trūkumiem, pārkāpumiem, nepietiekami kontrolētiem riskiem utt.;
- 6) ieteikumu izstrādāšana vadībai atklāto problēmu risināšanai;
- 7) vadības informēšana par gadījumiem, kad atklātie trūkumi nav novērsti.

IA parasti uzskata par pakalpojumu vadībai, lai tā efektīvi varētu pieņemt lēmumus attiecībā uz uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību. Tā kā IA var būt uzņēmuma struktūrvienība, tās rīcībā parasti ir vairāk informācijas nekā ārējam auditam, kas uzņēmumu pārbauda tikai epizodiski <sup>68</sup>.

IA procesi, kas veidoti atbilstoši IA praksei (1.6.attēlā) saskaņā ar Starptautisko profesionālās prakses ietvaru, ko izsludinājis IAI, kas uzskatāmi parāda trīs secīgus IA procesu ierakstu līmenī, procesu līmenī un ziņošanas līmenī.

---

<sup>68</sup> Mālderis G. (2008) Grāmatvedība. Revīzija. Audits. SIA "Biznesa augstskola Turība", Rīga, 48.lpp.



### 1.6. attēls. Iekšējā audita procesi atbilstoši starptautiskajiem profesionālās prakses IA standartiem

*Avots: Autores veidota shēma, pamatojoties uz<sup>69</sup>.*

Analizējot IA pieejas un metodiku pasaules valstīs, būtiski ir minēt IAI Pētījumu fonda (IAIPF) veiktos CBOK starptautiskos pētījumus par globālo iekšējā audita praksi pasaulē ar ievērojamu skaitu respondentu no dažādām pasaules valstīm: 2006.gadā aptaujā piedalījās 9366 respondenti, 2010.gada aptaujā piedalījās 13582 praktizējoši iekšējie auditori, IA pakalpojumu sniedzēji, augstskolu mācībspēki no 107 pasaules valstīm, savukārt, 2015.gadā bija 14518 respondenti no 166 valstīm.

Pētījumos ietverti vairāki ziņojumi, salīdzinot 2006., 2010. un 2015.gadu aptauju datus par galvenajām IA darbībām, iezīmējot profesijas nākotnes trajektoriju. Apkopotie aptaujas rezultāti (1.5.tabulā) liecina, ka iekšējie auditori - praktiķi 2010.gadā identificē četras galvenās pieejas, gatavojot iekšējā audita plānus: uz risku balstīta metodoloģija, iestādes vadības prasības, iepriekšējo gadu auditu plāni, konsultēšanās ar nodaļu vadītājiem vai iestādes vadību.

<sup>69</sup>Astrals Internal Audit Methodology, (India)  
Pieejams:[http://www.advancecomsolutions.com/newsletter/internal\\_audit\\_services\\_at\\_astral.html](http://www.advancecomsolutions.com/newsletter/internal_audit_services_at_astral.html), [skatīts: 05.08.2012]



**Iekšējo auditoru izmantotās pieejas, gatavojot iekšējā audita plānu**

<b>Pieeja</b>	<b>Aptaujātie (%), kas izmanto attiecīgu pieeju, (2010.g.aptauja*)</b>	<b>Aptaujātie (%), kas izmanto attiecīgu pieeju, (2015.g.aptauja*)</b>
Uz risku balstītas metodoloģijas izmantošana	21,9%	-
Vadības prasības	18,10%	75%
Izmantoti iepriekšējo gadu auditu plāni	15,3%	-
Konsultēšanās ar nodaļu vadītājiem vai iestādes vadību	14,20%	62%
Atbilstības/ noteiktās prasības	13,90%	-
Audita komitejas prasības	12,60%	56%
Ārējo revidentu prasības vai konsultēšanās ar ārējo revidentu	8,20%	-

*Avots: Autores veidota tabula, balstoties uz IAIPF, 2010<sup>70</sup> un Ivanova, 2015<sup>71</sup> \* aptauju jautājumu iespējamās atbildes pa gadiem bija atšķirīgi.*

Uz riska novērtējumu balstītu audita pieeju jeb IA plāna izstrādi, kas tiek gatavota, balstoties uz risku novērtējumu jau 2010.gadā izmantoja 21,9% no IAIPF pētījuma aptaujātajiem pasaules iekšējiem auditoriem.

IA gada plāniem jābūt vēršotiem uz nozīmīgajiem iestādes riskiem, tāpat jāatbilst kopējai iestādes stratēģijai. Pasaules auditoru aptauja 2015.gadā parādīja, ka iekšējie auditori vairāk izmanto vadības prasības, konsultēšanos ar nodaļu vadītājiem un iestādes vadību, tāpat arī Audita komitejas prasības jeb konsultējas ar Audita komiteju (1.5.tab.). Neskatoties uz to, ka pētāmo gadu aptauju jautājumu piedāvātās atbildes pa gadiem bijušas atšķirīgas, abos pētījumos vadības prasības ieņem nozīmīgu lomu iekšējo auditoru gada plānu sagatavošanā.

IAI Profesionālās prakses starptautiskais standarts 2000 *IA struktūrvienības vadīšana* nosaka, ka IA vadītājam ir efektīvi jāvada IAS, lai nodrošinātu to, ka tā palielina organizācijas vērtību. IA tiek efektīvi vadīts, ja IA struktūrvienības darbs nodrošina nolikumā noteikto mērķu sasniegšanu un pienākumu izpildi, tāpat IA struktūrvienība

<sup>70</sup> The IIA's Global Internal Audit Survey: Characteristics of an Internal Audit Activity.- A Component of the CBOOK Study, IIA Dec., 2010, Altamonte Springs, Florida, 60 p.

<sup>71</sup> Ivanova I. (2015) CBOOK aptauja- tendences pasaulē un Baltijas reģionā. IAI Vēstnesis Nr.8, 5.-12.lpp. Pieejams: <http://iai.lv/iai-vestnesis-nr-8-oktobris-2015/>, [skatīts 17.07.2016.]

atbilst IA definīcijai un Standartiem, un IA struktūrvienības darbinieki ievēro Ētikas kodeksu un Standartus<sup>72</sup>.

Standartā tāpat noteikts, ka IA vadītājs ir atbildīgs par IA funkcijas izveidi, par novērtējumu un efektivitātes uzlabošanu pārvaldības, risku vadības un kontroles procesos.

Pasaulē, pamatojoties uz IAIPF pētījumiem, vecākās IAS pastāv vairāk kā 50 gadus un iekšējie auditori veic dažādus IA. Visvairāk aptaujā atzīmētie bija operacionālie auditi (jeb darbības auditi), atbilstības auditi, finanšu risku auditi, izmeklēšanas, krāpšanās un neatbilstības auditi, sasniedzot vairāk kā 0% respondentu atbildes. 50-70% no iekšējā audita darbībām respondenti patērē iekšējās kontroles sistēmas efektivitātes novērtēšanai (COSO u.c.), IT risku auditiem, informācijas risku, projektu vadības nodrošināšanas, drošības un palīdzība ārējam auditam. Iekšējie auditori vismazāk pēc aptaujas datiem 2010.gadā veica biznesa valodas ieviešanas auditus, izpildvaras atbildības novērtējumus un atbilstību Starptautiskajiem pārskatu standartiem (1.6.tabula).

IAIPF pētījis, ka attīstoties iekšējā audita sistēmai pasaulē kopumā kopš 1941.gada, IA funkcija ir ļoti mainījusies – gan personāls, kam tiek uzticēts veikt organizācijas IA, gan arī veiktā iekšējā audita darba apjoms un būtība.

Atsevišķās organizācijās pasaulē iekšējie auditori joprojām tiek izmantoti, lai pārbaudītu ikdienas finanšu un operatīvās darbības, kas vērstas uz atbilstību, drošību un krāpšanās atklāšanu. Citās organizācijās iekšējiem auditoriem tiek piešķirts augstāka līmeņa statuss.

---

<sup>72</sup>Iekšējā audita profesionālās prakses starptautiskie standarti (standarti). IAI. Pieejams: <https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Latvian.pdf> [skatīts 30.06.2017.]

**Iekšējā audita darbības no kopējām IAS darbībām 2010.gadā pasaulē**

<b>Iekšējā audita darbība</b>	<b>%* no kopējā IA darba</b>
Operacionālie auditi	88,9
Atbilstības auditi	75,1
Finanšu risku auditi	71,6
Izmeklēšanas, krāpšanās un neatbilstības auditi	71,2
Iekšējās kontroles sistēmas efektivitātes novērtēšanas (COSO u.c.)	68,8
IT risku auditi	61,7
Informācijas risku auditi	61,4
Organizācijas risku vadības procesu auditi	56,6
Projektu vadības nodrošināšanas, galveno projektu auditi	55,4
Drošības novērtējuma un izmeklēšanas auditi	52,8
Palīdzība ārējam auditam	52,0
Vadības auditi	49,9
Korporatīvās vadības pārbaudes	44,5
Katastrofu seku pārbaude un atbalsts	40,5
Sekmē risku, kontroles, atbilstības apmācības un organizācijas personāla izglītošanos	40,0
Ārpakalpojumu funkciju auditi	35
Ētikas auditi	32,1
Biznesa dzīvotspējas novērtējums	26,6
Organizācijas stratēģijas pārbaudes izpildes pārbaudes	25,3
<i>Due diligence</i> pārbaudes korporatīvie pirkumi, apvienošanās u.c.	24,8
Kvalitātes/ ISO auditi.	24,0
Sociālie un ilgtspējas auditi (korporatīvi sociāla atbildība, vides)	19,6
Atbilstība Starptautiskajiem Finanšu pārskatu standartiem IFRS	19,4
Izpildvaras atbildības novērtējums	18,5
Paplašinātas biznesa ziņošanas valodas ieviešana	5,3

Avots: *Autores veidota tabula, balstoties uz IAIPF, 2010*<sup>73</sup>

\* *respondenti varēja izvēlēties vairākas atbildes tāpēc kopā atbildes neveido 100%*

Tālāk autore savā pētījumā pievēršas valsts pārvaldes iekšējā audita detalizētākai izpētei, ņemot vērā, ka promocijas darba mērķī autore ietvērusi priekšlikumu izstrādi iekšējā audita funkcijas pilnveidošanai valsts tiešajā pārvaldē un pašvaldībās, izmantojot

<sup>73</sup> The IIA (2010) Global Internal Audit Survey: Characteristics of an Internal Audit Activity.- A Component of the CBOK Study, IIA Dec., Altamonte Springs, Florida, 60 p.

zinātnieku un profesionāļu veiktos pētījumus par atšķirīgo un kopīgo iekšējā audita jomā 11 dažādās Eiropas valstīs.

### 1.4.2. Iekšējā audita pieejas valsts pārvaldē Eiropā

Eiropas Komisijas ģenerālsekretāre K. Deja 2016.gadā ir teikusi: “Šodienas Eiropā problēmas nerada Baltijas valstis un Polija, uz kurām kādreiz daudzi raudzījās ar neticību un bažām. Šodienas Eiropas integrācijā problēmas rada “vecās” Eiropas demokrātijas, kurās ir novecojušas un arvien konservatīvākas sabiedrības, kuras nevēlas pārmaiņas un kurām ir grūtības pārvarēt ekonomiskos izaicinājumus”.

Lai arī 2015.gadā pārskatīts SPPI, 2017.gadā stājušies spēkā papildināti Standarti, IA profesionāļi IAI joprojām uzskata, ka pastāv neskaidrības attiecībā uz publiskā sektora organizācijām, kas prasa zināmus risinājumus.

Kopsavilkumā par publiskās pārvaldes IKS Eiropas Savienības (ES) dalībvalstīs<sup>74</sup> atspoguļots, ka gandrīz visās dalībvalstīs valsts pārvaldē darbojas iekšējā audita funkcija, taču nav aptvertas visas valsts pārvaldes (definējumus un detalizētāku skaidrojumu par valsts pārvaldes struktūru skat. 2.1.1.apakšnodaļā) jomas, piemēram, pašvaldības. Lai panāktu vienotu IA koordināciju un saskaņotību, dalībvalstīs ir ieviestas formālas un neformālas metodes. Tradicionālie atbilstības un finanšu auditi aizvien vairāk tiek papildināti ar konsultācijām un efektivitātes auditiem (performance audits), pieprasot profesionālu un labi apmācītu IA personālu. Atsevišķās dalībvalstīs valsts pārvaldē ir izveidotas audita padomes un/vai IA komitejas. Iekšējās kontroles un audita koordinēšana un saskaņošana valsts sektorā kopumā vai konkrēti valdības sektorā tiek panākta dažādos veidos. Lielākajā daļā valstu šim nolūkam ir izveidotas īpašas koordinējošas struktūrvienības. Apmēram pusē valstu ir izveidots finanšu pēcpārbaudes dienests. Inspekciju struktūra un ziņošanas prasības ievērojami atšķiras<sup>75</sup>.

Pēc 27 dalībvalstu aptaujāšanas un informācijas apkopošanas, Eiropas Komisija konstatējusi, ka dalībvalstīs ir izveidotas atšķirīgas valsts pārvaldes IKS, jo tām ir jāatbilst visu konstitucionālo tiesību subjektu- vadības, parlamenta un augstākās audita iestādes- pārvaldes struktūrām, kā arī starp šīm pusēm valdošajām atbildības saiknēm. Nozīmīgs

<sup>74</sup> European Commission (2011) Compendium of the Public Internal Control Systems in the EU Member States 2012. Luxembourg: Publications Office of the European Union, Pieejams: [http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/publications/2011/compendium\\_27\\_countries\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/publications/2011/compendium_27_countries_en.pdf) Skatīts 09.07.2015.

<sup>75</sup> Gurkovska V. (2012) Noderīgi: Eiropas Komisijas kopsavilkums par iekšējās kontroles sistēmu 27 ES dalībvalstīs. IAI Vēstnesis Nr.4, marts. 5.-6.lpp.

faktors ir arī valdības iekšienē izveidotā atbildības struktūra. Var nošķirt juridisko atbildību par atbilstību likumiem un noteikumiem, kā arī vadības atbildību par mērķu sasniegšanā izmantoto publisko resursu izmantošanu. Vērā ir jāņem arī budžeta un grāmatvedības struktūra. Izvērtējot visu dalībvalstu administratīvās sistēmas, tika identificēti 3 dažādi vadības atbildības modeļi iekšējās kontroles vides veidošanā:

- 1) *Eiropas tradicionālais administrācijas modelis* – balstās uz likumdošanu un regulējumiem, darba izpildes standartiem. Trūkums - vadītājiem ir ierobežota “rīcības brīvība” mērķu sasniegšanai un tie vairāk koncentrējas uz atbilstību normatīvajiem aktiem;
- 2) *Sabiedrisko vērtību radīšana* – modeļa pamatā ir skaidri noteiktas lomas un funkcijas, kas ļauj iestāžu vadītājiem brīvu rīcību to sasniegšanā attiecībā uz darba izpildi. Vadītāju darbs tiek novērtēts attiecībā uz to ieguldījumu sabiedrības labuma (to definē politikas veidošanas procesā) sasniegšanai;
- 3) *Stratēģiskās vadības pieeja*- modeļa pamatideja – visas valsts pārvaldes iestādes ir atšķirīgas, tāpēc tām katrai ir nepieciešams savs risinājums. Nosakot robežas kādās iestāde pati var formulēt stratēģiju un sasniedzamos uzdevumus. Šāda pieeja neuzspiež mērķus “no augšas” un visi iestādes darbinieki ir ieinteresēti tā sasniegšanā<sup>76</sup>.

Iekšējā kontrole visās valstīs netiek izprasta vienādi. Dažās valstīs ir īpašas iekšējās kontroles institūcijas, kas ir neatkarīgas no kontrolējamām iestādēm. Citās valstīs atbildība par iekšējo kontroli tiek deleģēta attiecīgajai administratīvajai vienībai. Dažās valstīs šī decentralizētā iekšējās kontroles sistēma ir integrēta kā valsts pārvaldes daļa. Nepieciešamību izveidot iekšējo kontroli, ziņošanas procesu un riska vadības pielietošanas kārtību var skaidri noteikt likumos un noteikumos, kā arī par tās pamatu var izmantot esošo juridisko bāzi. Decentralizētā sistēmā augstākā līmeņa vadītājiem ir jāziņo par iekšējās kontroles sistēmas darbību. Arvien palielinās to valstu skaits, kurās augstākā līmeņa vadītājiem ir jāievieš sistēmas, kas vada vai mazina riskus, kas apdraud noteikto mērķu sasniegšanu<sup>77</sup>.

Promocijas darba autore kopā ar pētniekiem S.Grimmu un P.J. Baldačino (*Grima S. un Baldachinno P.J.*) no Maltas Universitātes 2015.-2016.gadā veica pētījumu “*A Comparative Analysis of the EU Public Sector Internal Audit Methodology and Requirements*”<sup>78</sup>, kurā analizēja 6 ES dalībvalstis – Latviju, Lietuvu, Igauniju, Poliju,

<sup>76</sup> Gurkovska V. Noderīgi: Eiropas Komisijas kopsavilkums par iekšējās kontroles sistēmu 27 ES dalībvalstīs. IAI Vēstnesis Nr.4, marts, 2012., 5.-6.lpp.

<sup>77</sup> turpat

<sup>78</sup> Faitusa I., Grima S., Baldacchino P.J. A Comparative Analysis of the EU Public Sector Internal Audit Methodology and Requirements. Proceedings of International Scientific conference New Challenges of Economic and Business Development- 2016., May 12-14, 2016, Riga, University of Latvia, pp.231-243

Maltu un Lielbritāniju. Izlase veidoja 24.1% no kopējā ES 28 valstu apjoma, izlasē iekļaujot Baltijas valstis ar līdzīgiem vēsturiskiem un ekonomiskiem rādītājiem, savukārt, Malta izvēlēta kā Lielbritānijas kolonija no 1800.gada līdz 1974.gadam, kas ietekmēja publiskā sektora iestādes un to finanšu un ekonomiskās aktivitātes, Polija - nejauša izvēle – kā centrālās Eiropas valsts. Pētījumā autori izvēlējās analizēt un salīdzināt sekojošus faktorus (1.7.tab.): 1) IAS dibināšanas gads; 2) normatīvie akti un to izmaiņas; 3) audita komitejas; 4) iekšējo auditoru sertifikācija; 5) iekšējā un ārējā audita sadarbība.

Autore, pētījumu turpinot, valstu izlasi papildina un analizē faktorus visās ES dalībvalstīs, kas pievienojās ES 2004.gadā un Lielbritānijā, kas ir viena no vecajām dalībvalstīm, un vēsturiski viena no pirmajām ieviesusi IA, par ko liecina daudzās pieejamās publikācijas.

1.7.tabula ietver Eiropas valstu IA faktoru analīzi, identificējot IA izveides gadus, iekšējo auditoru sertifikācijas noteikumus, audita komiteju izveidi un iekšējā un ārējā audita sadarbības īstenošanu, pamatojoties uz promocijas darba 1.2. apakšnodaļā veikto teorētisko pētījumu.

Pētījumā iekļauto valstu analīzē autore, galvenokārt, izmantojusi EK sagatavo ziņojumu “*Compendium of the Public Internal Control Systems in the EU Member States*” (turpmāk- EK ziņojums) un citas publikācijas.

Igaunijā atbilstoši EK ziņojumam<sup>79</sup> IA sistēma ieviesta kopš 2001.gada, galvenie likumdošanas akti ir:

- 1) “*The Government of the Republic Act (2000.)*”, kas ietver iekšējā audita būtību, atbildību un kompetences;
- 2) “*The Auditors Activities Act*” (2010.), kas nosaka iekšējā audita funkcijas publiskajā sektorā un sabiedriskas nozīmes uzņēmumos, uzraudzības sistēmas kvalitātes elementus, iekšējo un ārējo novērtējumu, Finanšu ministrijas uzraudzību un profesionālās kvalifikācijas komitejas konsultācijas;
- 3) Finanšu ministrijas noteikumi “IA profesionālās prakses standartu pieņemšana - “*Adoption of IAPPS*” (2003.) - svarīgie IA principi, kas auditoriem jāievēro;
- 4) Grozījumi “*Local Government Organization Act*” (2013.) - IA ieviešanas nosacījumi pagastos vai pilsētu pašvaldībās.

Igaņu pētnieks R.Linnas<sup>80</sup> uzskata, ka Igaunijā ir svarīgi uzlabot iekšējā audita profesionālo kvalitāti iekšējā audita profesijai, bet pašreiz profesija nav ietverta nedz

<sup>79</sup> European Commission (2014) *Compendium of the Public Internal Control Systems in the EU Member States*. Second edition, Luxembourg: Publications Office of the European Union, ISBN: 978-922-79-37868-3. Pieejams: [http://ec.europa.eu/budget/pic/compendium/index\\_en.cfm](http://ec.europa.eu/budget/pic/compendium/index_en.cfm) skatīts 09.07.2015.

arodizglītības, nedz augstskolu līmeņa izglītībā. Tāpat R.Linnas uzskata, ka Igaunijā iekšējais audits “eiropēizējas” ļoti ātri, neskatoties uz īso vēsturi.

Lietuvā atbilstoši EK ziņojumam un J. Vaitkevičus<sup>81</sup> apkopojumam IA sistēma tie regulēta ar vairākiem normatīvajiem aktiem:

- 1) “*Iekšējās kontroles un IA likums*” kopš 2002.gada nosaka publiskā sektora iestādes IA mērķus, procedūras un atbildību;
- 2) Kopš 2003.gada ir noteikti Finanšu ministrijas iekšējo auditoru ētikas noteikumi un iekšējā audita metodoloģija;
- 3) IA vadlīnijas (2003.), kur noteikti iekšējā audita principi, koncepcijas un ieteikumi IA veikšanā, rokasgrāmatu sagatavošanā, novērtēšana, pietiekams darbinieku līmenis.

Iekšējā audita sistēma valsts pārvaldē Lietuvā ir decentralizēta, taču atsevišķās valsts institūcijās un pašvaldībās tā ir centralizēta. Uz 2014.gadu Lietuvā ir 169 IASs, kas ietver 400 iekšējos auditorus, kas paveic 1500 auditus gadā (ietveros pašvaldības).

Polijā IAS izveidota 2002.gadā Finanšu ministrijā. Finanšu kontroles un IA koordinācijas departaments izveido IA sistēmu. Kopš 2002 “*Publisko finanšu likums*” par publisko IK ir papildināts 2005., 2006. un 2009. Kopš 2006.- galvenā auditora amats, eksaminācijas komisija un nacionālais sertifikācijas process, 2010.- 17 audita komitejas, katra ministrijā, iekšējā un ārējā audita sadarbība ir noteikta Publisko finanšu likumā par publisko IK. Polijas iekšējā audita sistēmu atbilstoši EK ziņojumam nosaka vairāki Polijas normatīvie akti:

- 1) *Publisko finanšu likums*, nosaka iekšējā audita lomu publiskā sektora finansēs un īpašumos;
- 2) Publiskā sektora iestāžu IA Standarti (IAI institūta izdotie standarti tiek izmantoti);
- 3) Vadlīnijas - IA Rokasgrāmata;
- 4) IA noteikumi un ētikas kodekss Publisko finanšu sektora iestādēs.

---

<sup>80</sup> Linnas R. (2012) Legal Regulation of Internal audit in Estonia. Conference on Internal Audit and Corporate Governance, April 18- 19, pieejams: <http://www.iacmaster.it/iacconference2012/wp-content/uploads/2012/04/Raivo-Linnas.pdf> [skatīts 12.03. 2016].

<sup>81</sup> Vaitkevičius J.(2014) Public sector internal audit in the Republic of Lithuania. Meeting of the INTOSAI Internal Control Standards Subcommittee. Vilnius, 27-28 May.

**Iekšējā audita faktoru analīze Eiropas valstīs 1999.-2013.**

Valsts	Iekšējā audita izveide / normatīvie akti	Iekšējo auditoru sertifikācija	Audita komiteja	Iekšējā audita un ārējā audita sadarbība
<b>Latvija*</b>	1999. Ir normatīvie akti	Kopš 2011.jauna sistēma, noteikta normatīvajos aktos	Viena audita komiteja kopš 2000.gada	Tiek īstenota, noteikta normatīvajos aktos, noslēgta vienošanās ar VK
<b>Lietuva</b>	2000. Ir normatīvie akti	2010.- jauna sertifikācijas programma, brīvprātīga	Parlamentārā audita komiteja sadarbojas ar Nacionālo audita dienestu.	Sadarbība noteikta normatīvajos aktos
<b>Igaunija</b>	2000. - 2001. Ir normatīvie akti	2009., 2011. ir noteikta normatīvajos aktos	Nav obligāta prasība	Noteikta normatīvajos aktos
<b>Polija</b>	2002. Ir normatīvie akti	2010. – nacionālais sertifikācijas process	17 audita komitejas katrā ministrijā	Noteikta Publisko finanšu likumā
<b>Malta</b>	2003. Ir normatīvie akti	Brīvprātīga starptautiskā sertifikācija	Audita komiteja nav noteikta normatīvajos aktos, bet darbojas IA riska vadības direktorāta vienībās	Neoficiāla ( <i>informal</i> ) IA un ārējā audita sadarbība, praksē darbojas
<b>Čehija</b>	2001. Ir normatīvie akti	Plāno IA funkciju aizstāt ar ārējo (privātā sektora ) auditu	Nav ieviestas	Ārējā audita augstākā iestāde sadarbojas plānu gatavošanas posmā
<b>Kipra</b>	2003. Ir normatīvie akti	Auditori – ar daudzām specializācijām un kvalifikācijām	Ir IA Komisārs, kas ziņo IA padomei	Noteikta sadarbība normatīvajos aktos
<b>Slovākija</b>	2001. Ir normatīvie akti	FM organizē sistemātiskas, specializētas apmācības	Darbojas, ir FM, plāno ieviest arī citās ministrijās	Noteikta normatīvajos aktos. Budžeta uzraudzības biroja IA var konsultēt vadību
<b>Slovēnija</b>	2004. Ir normatīvie akti	Mācības valsts pārvaldes iekšējiem auditoriem organizē Finanšu ministrija	Ar jēdzienu Padome ( <i>Board</i> ) tiek izmantoti 3 līmeņi: pašvaldību padomes, audita padomes un struktūrvienību vadība	Neoficiāla ( <i>informal</i> ) sadarbība
<b>Ungārija</b>	2011. Ir normatīvie akti	Auditoru reģistrs. Nacionālā sertifikācija	Valsts pārvaldes iekšējās kontroles darba grupa	Sadarbojas, izmanto datus, ārējie auditori piedalās valsts pārvaldes iekšējās kontroles darba grupas sanāksmēs
<b>Lielbritānija</b>	1860. Ir standarti	Brīvprātīga starptautiskā sertifikācija	Audita un risku nodrošināšanas komiteja	Dalās audita stratēģijām, lai optimizētu audita apjomu

Avots: Autores veidota tabula, pamatojoties uz<sup>82</sup>, \*detalizētu Latvijas valsts pārvaldes iekšējā audita likumdošanas un iekšējā audita procesu izmaiņu analīzi skat. 2.1. apakšnodaļā.

<sup>82</sup> European Commission (2014) Compendium of the Public Internal Control Systems in the EU Member States. Second edition, Luxembourg: Publications Office of the European Union, ISBN: 978-922-79-37868-3. Pieejams: [http://ec.europa.eu/budget/pic/compendium/index\\_en.cfm](http://ec.europa.eu/budget/pic/compendium/index_en.cfm) skatīts 25.03.3018.]



Iestādes vadītājam jānodrošina apstākļi, kas ļauj IA veikt neatkarīgu, objektīvu un efektīvu darbību. Publiskā finanšu sektora iestāžu vadītāji ir atbildīgi par iekšējās vadības un kontroles mehānismu ieviešanu un funkcionēšanu, procedūrām un iekšējiem noteikumiem, tādi kā, piemēram, IA nolikums.

Lielbritānijā 1860.-tajos veidojās pašreizējās sistēmas atbildība IA jomā, kas ir viena no ES dibinātājām valstīm. 1960., 1970.g. bijušas izmaiņas normatīvajos aktos, 1980.g.-Valsts kase izveidojusi centrālu vienību, lai pārraudzītu IA visā valdībā. kopš 2013. gada aprīļa apstiprināti Publiskā sektora IA standarti. Lielbritānijā Starptautiskā iekšējā auditora sertifikāta iegūšana brīvprātīga, valstī darbojas Audita un Risku nodrošināšanas komiteja. IA un ārējais audits dalās ar audita stratēģijām, plāniem un darba pieredzi, lai optimizētu audita apjomu un optimizētu audita slogu auditējamiem. Lielbritānijā IA ir sena vēsture un tradīcijas. Lielbritānijā IA nav noteikts ar likumu, bet gan ir ietverts kā obligāta prasība pārvaldības un pasākumu nodrošināšanai saskaņā ar centrālās politikas noteikumiem. Īpaša nozīme ir Audita un Risku nodrošināšanas komitejai, kas “spēlē galveno lomu”, lai vadības reakcija un jautājumu risināšana ir rezultatīva. Lielbritānijas iekšējā audita publiskā sektora standarti (*Public Sector Internal Audit Standards*), kas ir ļoti līdzīgi Starptautiskajiem profesionālās prakses iekšējā audita standartiem ar atsevišķiem detalizētiem skaidrojumiem, un Apvienotās Karalistes Valsts kases publicētā risku nodrošināšanas komitejas rokasgrāmata (*Risk Assurance Committee Handbook*) ir aktuālie dokumenti iekšējiem auditoriem publiskajā sektorā.

Maltas IA sistēmas izveide uzsākta 2003.gadā, Iekšējā audita un Finanšu izmeklēšanas departamentā, 2 direktorāti- IA un riska vadības direktorāts, iestādēm kur ir sava IAS un IA Centrālais saskaņošanas direktorāts- citiem. Iekšējā audita un Finanšu izmeklēšanas Akts, Ch.461, ir grozīts 2005.g. un 2007.g. Starptautiskā iekšējā auditora sertifikāta iegūšana Maltā ir brīvprātīga, Audita komitejas izveide nav noteikta likumdošanā, tomēr darbojas vienībās, kas ietvertas IA riska vadības direktorāta decentralizētajā struktūrā, valstī tiek īstenota un efektīvi darbojas neformāla iekšējā un ārējā audita sadarbība.

Čehijā 2005.gadā valdības *Koncepcija par finanšu kontroles sistēmām* pieņemts kā galvenais valdības politikas dokuments publiskās iekšējās kontroles attīstībai, kas pieņemts pamatojoties uz SIGMA rekomendācijām 2003.gadā. IA regulējums noteikts 2001.gadā “Finanšu kontroles likumā”, bet 2013.gadā pieņemts jauns “*Kontroles likums*”. IA komitejas vai IA padomes Čehijā nav ieviestas, uzskatot to par lieku birokrātiju. Ārējā audita augstākā revīzijas iestāde, gatavojot audita gada plānus, sadarbojas ar IA

struktūrvienībām. IA funkcija tiek aizstāta ar ārējo (privātā sektora) audita pakalpojumu. Tiek plānots IA funkciju aizstāt ar finanšu kontroli grāmatvedībā. Ārējā audita nolīgšana tiek pamatota ar publiskā IA kritizēšanu, ka tas nespēj veikt uzraudzības funkciju.

Kipras “*IA likums*” ir spēkā kopš 2003.gada. IA dienesta Komisārs, ko ieceļ Ministru padome uz 6 gadiem, ziņo IA padomei. IA dienesta auditori ir ierēdņi ar daudzām specializācijām un kvalifikācijām, kas iekļauj dažādu nozaru inženierus profesionālos grāmatvežus, kas ir nacionālo un starptautisko institūtu biedri. IA dienests ziņo Valsts Nacionālajam (Kontroles) dienestam, IA ieteikumi tiek ņemti vērā gatavojot audita gada plānu. IA padomi apstiprina Ministru padome uz 3 gadiem, tajā ietilpst 3 ministri, no tiem viens Finanšu ministrs, galvenais grāmatvedis un pieredzējis profesionālis no privātā sektora.

Slovākijas 2001.gada “*Finanšu kontroles likums*” ietver IA pamatnosacījumus, mērķus un metodiku. Ir IA struktūrvienības vai neatkarīgi iekšējie auditori. FM organizē auditoru sagatavošanu, izmantojot pilna laika apmācību, tālmācību, pašmācību, elektronisko komunikāciju, speciālas tikšanās, dalību konferencēs un semināros, kursu un forumu apmeklēšanu. Audita komiteja darbojas saskaņā ar Finanšu kontroles likumu un FM procedūrām Audita komiteja izveidota FM, citas ministrijas plāno izveidot Audita komitejas.

Slovēnijas IA regulē “*Publisko finanšu likums*”, normatīvie akti un vadlīnijas (2004.g.). . Sadarbība ar ārējo auditu tiek īstenota kā neoficiāla sadarbība, veidojot pozitīvu audita vidi, tiek nodrošināta komunikācija, zināšanu apmaiņa semināros un konferencēs. Audita komitejas (*Board*) funkcijas tiek īstenotas ar: 1) pašvaldību padomēm, publisko institūciju un aģentūru publisko fondu padomēm u.c.; 2) Audita padomēm, ja tādas izveidotas kopējā IA sistēmā; 3) citos gadījumos Padome ir vienības vadība.

Ungārijas Nacionālās Ekonomikas ministrija atbildīgā institūcija. Valdības dekrēts par IKS un IA budžeta organizācijās (2011.g.). Ir apstiprināti nacionālie standarti, kas iekļauj visus audita posmus, sākot ar IA uzdevumiem, beidzot ar uzraudzību. Vadlīnijas ietver IA rokasgrāmatu (2013g.), Ētikas kodeksu (2012) u.c. IA eksāmens auditoriem jākārtos pēc gada pieredzes un otrs - pēc diviem gadiem. IA un ārējais audits sadarbojas un papildina viens otra darbu, izmantojot ziņojumus, piedalās kopīgās sanāksmēs. Ungārijas valsts pārvaldē ir izveidota publiskās iekšējās kontroles darba grupa, kuras galvenie

uzdevumi ir normatīvo aktu, vadlīniju izstrāde, standartu pieņemšana, IA neatkarīga novērtēšana, ētikas prasību novērtēšana u.c.<sup>83</sup>

Analīze parādīja būtiskās atšķirības pētīto valstu IA sistēmu veidošanā.<sup>84</sup>

Autore iesaka Eiropas Komisijas par IA atbildīgajām institūcijām veidot vadlīnijas regulāru pārskatu gatavošanai par valsts pārvaldes un pašvaldību IAS, ziņojumā ietverot kvantitatīvos datus par IA, kas būtu salīdzināmi visās ES valstīs, piemēram, personāla kvalifikācija (darba stāžs, sertificēto iekšējo auditoru skaits), IA procesa efektivitāte (noslēgto iekšējo auditu skaits, gada plāna izpilde %, termiņu ievērošana audita ziņojumu iesniegšanai), iekšējā audita struktūrvienības pievienoto vērtību (ieviesto ieteikumu īpatsvars, auditoru dienu īpatsvars, IAS vadītāja novērtējums, ārējās novērtēšanas rezultāts, IA padomes novērtējums u.c).

Tāpat autori nonāca pie secinājuma, ka katra no analizētajām ES valstīm IA darbā izmanto standartus, kas ir atkarīgi no kopējās valsts politikas un katras valsts specifiskiem noteikumiem.

Katrai no analizētajām Eiropas valstīm ir sava pieredze un atšķirīgās pozitīvās IA funkcijas vērtību paaugstinošās pieredzes, ko citas valstis var pārņemt. Pamatojoties uz veikto pētījumu, autore izvirza vairākus no citām ES dalībvalstīm pārņemamos pozitīvās valsts pārvaldes IA pieredzes paraugus, ko iespējams izmantot Latvijas valsts pārvaldes IA attīstībai:

- 1) Igaunijas pieredze valsts pārvaldē IA jomā - IA sistēmas ieviešanas pašvaldībās noteikšana likumdošanā;
- 2) Lietuvas un Ungārijas valsts pārvaldes pieredze IA jomā – auditoru reģistra izveide, sertifikācijas programma ieviešana iekšējiem auditoriem ar apmācības moduļiem, pieaicinot universitātes profesorus un praktiķus;
- 3) Polijas valsts pārvaldes pieredze IA jomā – audita komitejas izveide katrā valsts tiešās pārvaldes ministrijā;
- 4) Maltas valsts pārvaldes pieredze IA jomā – IA un ārējā audita sadarbības šķēršļu risinājums- sadarbība noteikta likumdošanā labākai komunikācijai, pietiekami resursi, konsultēšanas darba izmantošana;

<sup>83</sup> European Commission (2014) Compendium of the Public Internal Control Systems in the EU Member States. Second edition, Luxembourg: Publications Office of the European Union, ISBN: 978-922-79-37868-3. Pieejams: [http://ec.europa.eu/budget/pic/compendium/index\\_en.cfm](http://ec.europa.eu/budget/pic/compendium/index_en.cfm) [skatīts 25.03.2018.]

<sup>84</sup> Faitusa I., Grima S., Baldacchino P.J. (2016) A Comparative Analysis of the EU Public Sector Internal Audit Methodology and Requirements. Proceedings of International Scientific conference New Challenges of Economic and Business Development., May 12-14, Riga, University of Latvia, pp.231-243.

- 5) Kipras valsts pārvaldes pieredze IA jomā – iekšējo auditoru dažādu specializāciju un kvalifikāciju noteikšana, kas iekļauj dažādu nozaru inženierus, profesionālos grāmatvežus, kas ir nacionālo un starptautisko institūtu biedri;
- 6) Lielbritānijas valsts pārvaldes pieredze IA jomā – iekšējā un ārējā audita sadarbības organizēšana, daloties ar audita stratēģijām, plāniem, samazinot organizācijas audita slogu.

Tālāk darba nākamajā nodaļā autore pētījumā ietver risku vadības procesu nozīmi IA veiksmīgai funkcionēšanai.

### 1.5. Iekšējā audita loma risku vadības procesā

Risks - notikums vai faktors, kuru iespējams identificēt un novērtēt un kura iestāšanās ietekmēs projektu negatīvi vai pozitīvi<sup>85</sup>. Tā kā risks ir būtisks un ierobežojošs un vienmēr esošs faktors, risku analīzi būtu jāveic neatkarīgi no iespējamības un ierobežojuma analīzes. Lai veiktu risku analīzi, nepieciešama informācija par: projekta veidu: projekta nozari; vidi, kurā tiks realizēts projekts; valsts ekonomisko un politisko stāvokli un izmaiņu prognozēm un projekta specifiskiem apstākļiem. Risku vērtēšanā jāņem vērā gan riska ietekme uz projektu gan iespējamā riska varbūtība<sup>86</sup>.

Straujas iekšējās un ārējās vides pārmaiņas ir aktualizējušas risku vadīšanas jautājumus organizācijās. Lai nodrošinātu šo pārmaiņu vadību, nepieciešams izvērtēt riskus un to ietekmi uz iekšējo kontroli. Jāņem vērā gan iekšējās, gan ārējās vides riski. Risku vadība ir viena no galvenajām vadības atbildības jomām, kas jāīsteno organizācijas vadībai un tās darbiniekiem. Efektīva risku vadība aptver visu organizāciju kopumā un tiek veidota, lai identificētu iespējamus notikumus, kas nākotnē var ietekmēt organizāciju, saņemtu kvalitatīvāku informāciju lēmumu pieņemšanai un līdz ar to uzlabotu stratēģisko lēmumu kvalitāti, kā arī vadītu riskus, lai tie būtu atbilstoši organizācijā pieļaujamajam riska līmenim<sup>87</sup>.

Autore piekrīt viedoklim<sup>88</sup>, ka IA ir instruments, lai veiktu uzraudzības funkciju, kas nosaka, ka iekšējam auditam ir svarīga loma risku pārvaldības procesā, bet tas nevar būt

---

<sup>85</sup> Uzulāns J. (2010) Risku vadība projektu kontekstā. Rīga: Drukātava, 136lpp, 2.-27.lpp., 42.-51.lpp.

<sup>86</sup> turpat

<sup>87</sup> Vērđiņa G. (2012) Iekšējās kontroles sistēmas pilnveidošanas iespējas studiju programmas īstenošanas procesos. Promocijas darbs vadībzinātnes doktora zinātniskā grāda iegūšanai izglītības vadības apakšnozarē., Rīga, LU PPMF, 252.lpp.

<sup>88</sup> Hāznere A. (2006) Risku pārvaldības process, risku identificēšanas un vērtēšanas metodika., Rīga, SEE semināra materiāli., 3-4.nov.

atbildīgs par risku pārvaldības procesa ieviešanu un uzturēšanu. Iekšējais audits palīdz vadībai ar uzraudzību, pārbaudi, novērtēšanu, ziņošanu, uzlabojumu ieteikumiem, neatkarīgi pārbaudot un novērtējot, kā riski tiek pārvaldīti, pārbaudot kontroļu atbilstību, pārlicinoties, ka kontroles strādā. Risku pārraudzību veic gan IA, gan vadība, par konstatētajām nepilnībām informējot attiecīgo procesa atbildīgo personu un vismaz vienu līmeni augstāko vadītāju.

Atbilstoši Globālajam ziņojumam<sup>89</sup>, uzsverot katra darbinieka un struktūrvienības lomu un uzlabojot sadarbību, iestādēs nozīmīgi palielinās iespēja identificēt un vadīt riskus pilnā apmērā, svarīgi arī, ka organizācijas var pārvaldīt resursus efektīvāk, mazinot darbību pārklāšanos un izvairoties no resursu ieguldījumu dublēšanās.

A.Maršals savā grāmatā “*Principles of Economics*” (1890.) konstatējis, ka vadītājs pieņem lēmumus ne tik daudz balstoties uz zināšanām, kā balstoties uz ietrenētu instinktu, intuīciju, priekšnojautu, kas pēc autores domām saistās ar risku<sup>90</sup>. Autore piekrīt A.Jaunzema viedoklim, ka darījumi saistās ar risku jeb ir riskanti, ja tiem ir iespējams vairāk kā viens iznākums, pie tam vismaz divi operācijas iznākumi personai nav ar vienādu derīgumu (*utility*) jeb nav indiferenti.(..) Kolektīvi lēmumi, kas pieņemti balsojot, mazina katra atsevišķa balsotāja atbildību, tāpēc pamatoti runā par kolektīvo bezatbildību<sup>91</sup>.

Pašvaldību lēmumu pieņemšana domes sēdē pēc autores domām pilnībā atbilst iepriekš minētajam. Darba 2.2. nodaļā autore pēta pašvaldību IA, kura ieviešana pēc spēkā esošajiem normatīvajiem aktiem ir atkarīga tikai no pašvaldībās deputātu balsojumiem, kas nosaka pieņemtos domes lēmumus.

Koalīciju vara un koalīciju radītie sabiedrības zaudējumi jau pirms 2008.-2013.gadu krīzes signalizēja, ka bez esošās politiskās spēles noteikumu radikālās maiņas pašreizējās tā saucamās demokrātiskās sabiedrības virzās uz pašiznīcināšanos<sup>92</sup>.

Mažoritārās sistēmās ir paredzētas divas balsošanas kārtas: ja pirmajā kārtā neviens no kandidātiem nesaņem balsu vairākumu, notiek otrās kārtas balsošana, kurā piedalās tie divi kandidāti, kas pirmajā kārtā saņēmuši visvairāk balsu. Viens vai otrs no viņiem otrā kārtā saņem balsu vairākumu (neizšķirti gadījumi ir reti) un ir ievēlēts. Mērķis šai praksē ir leģitimēt ievēlēto kandidātu ar to, ka viņš it kā pārstāv vairāk nekā pusi no iecirkņa vēlētajiem. Te svarīgi minēt, ka „vairāk nekā puse” ir no balsotājiem otrajā kārtā, nevis no

<sup>89</sup> Vērtības radīšana sadarbojoties: Aicinājums Rīkoties. Globālais ziņojums- jūlijs 2014, 10.lpp.,The IIA.

<sup>90</sup> Jaunzems A. (2009) Risku analīze un vadīšana. Ventspils : Ventspils Augstskola, 361 lpp.

<sup>91</sup> turpat 10.-11.lpp.

<sup>92</sup> turpat 330.lpp.

vēlētājiem un varbūt pat ne no visiem tiem, kuri balsoja pirmajā kārtā. Tas saprotams kompromitē cenšanos pēc leģitimitātes<sup>93</sup>.

Tāpat LR likumā „*Par pašvaldībām*” 19.panta piektā daļā par domes priekšsēdētāja vēlēšanām noteikts – ja neviens no kandidātiem nesaņem nepieciešamo balsu vairākumu pirmajā kārtā, tiek rīkota atkārtota balsošana par tiem diviem kandidātiem, kuri saņēmuši visvairāk balsu. Ievēlēts ir tas kandidāts, kurš saņēmis ievēlēšanai nepieciešamo balsu skaitu. Ja arī otrajā kārtā neviens no kandidātiem nav saņēmis ievēlēšanai nepieciešamo balsu vairākumu, tiek rīkota balsošana par to kandidātu, kurš otrajā kārtā saņēmis vairāk balsu.<sup>94</sup>

Katra deputāta uzvara kārtējās balsošanas rezultātā var tikt uzlūkota kā gadījuma lielums. Autore uzskata, ka pašvaldību IKS kvalitāte būs atkarīga no domes deputātu kompetences un lēmumiem, tāpēc izmanto šo piemēru ar koalīcijām attiecībā uz vēlēšanu rezultātu, kas ir matemātiski aprēķināms, ja zināmi atsevišķi nosacījumi.

IAS, pildot gan pārliecības radīšanas, gan konsultatīvo lomu, var dažādos veidos atvieglot riska vadības procesu. Nosakot IAS pienākumus, ir jāņem vērā tādi svarīgi faktori, kā iespējamā kompleksās riska vadības darbību ietekme uz IAS neatkarību un objektivitāti, minēto darbību spēja uzlabot organizācijas riska vadības, kontroles un pārvaldības procesus. Pieaugot organizācijas riska vadības sistēmas attīstības pakāpei un riska vadībai dziļāk iesakņojoties iestādes darbībā, iekšējā audita pienākumi šefības ziņā var mazināties. Tāpat, ja organizācijā ir izveidota riska vadības struktūrvienība vai funkcija, iekšējais audits var dot lielāku pienesumu koncentrējoties vairāk uz pārliecības radīšanu nekā konsultēšanu<sup>95</sup>.

1.7.att. centrā ir norādīti iekšējā audita veicamie konsultatīvie pienākumi attiecībā uz komplekso riska vadību. Kopumā, jo vairāk iekšējais audits pāriet uz shēmas apakšējā daļā norādīto darbību veikšanu, jo plašāki IASs konsultatīvie pienākumi varētu būt.

<sup>93</sup> Liepiņš V. Vēlēšanu sistēmas. Priekšrocības un trūkumi. Pieejams: <http://www.lvportals.lv/visi/likumi-prakse/186897-velesanu-sistemas-prieksrocibas-un-trukum/> [skatīts 28.01.2017]

<sup>94</sup> Par pašvaldībām (1994) LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=57255> [skatīts 23.11.2017.]

<sup>95</sup>IAI oficiālā nostāja par iekšējā audita lomu kompleksajā uzņēmuma riska vadībā. Pieejams:[http://www.iai.lv/files/Biedriem/standarti/2010/ippf\\_pp\\_role\\_of\\_ia\\_in\\_erm\\_lv\\_01.09.2010.pdf](http://www.iai.lv/files/Biedriem/standarti/2010/ippf_pp_role_of_ia_in_erm_lv_01.09.2010.pdf) [skatīts 23.08.2012.]

## IA pienākumi attiecībā uz riska vadību:

- 1) pārliecības sniegšana par riska vadības procesu un par riska vērtējumu pareizību
- 3) riska vadības procesu vērtēšana un ziņošana par tiem
- 4) risku veidu pārskatīšana

## Oficiālie IA pienākumi:

- 1) riska noteikšanas un vērtēšanas sekmēšana
- 2) vadības apmācīšana riska pretpasākumu jautājumos
- 3) riska vadības darbību saskaņošana un riska pārskatu sniegšana
- 4) risku vadības uzturēšana un pilnveidošana, stratēģijasizstrāde vadībi

## Pienākumi, kurus IA nav jāuzņemas:

- 1) riska apetītes noteikšana un riska vadības procesu piemērošana
- 2) pārliecības sniegšana par risku vadības vārdā, riska pretpasākumu lēmumu pieņemšana un riska pretpasākumu realizēšana
- 3) atbildības uzņemšanās par riska vadību

### 1.7.attēls. Iekšējā audita pienākumi kompleksās riska vadības ietvaros

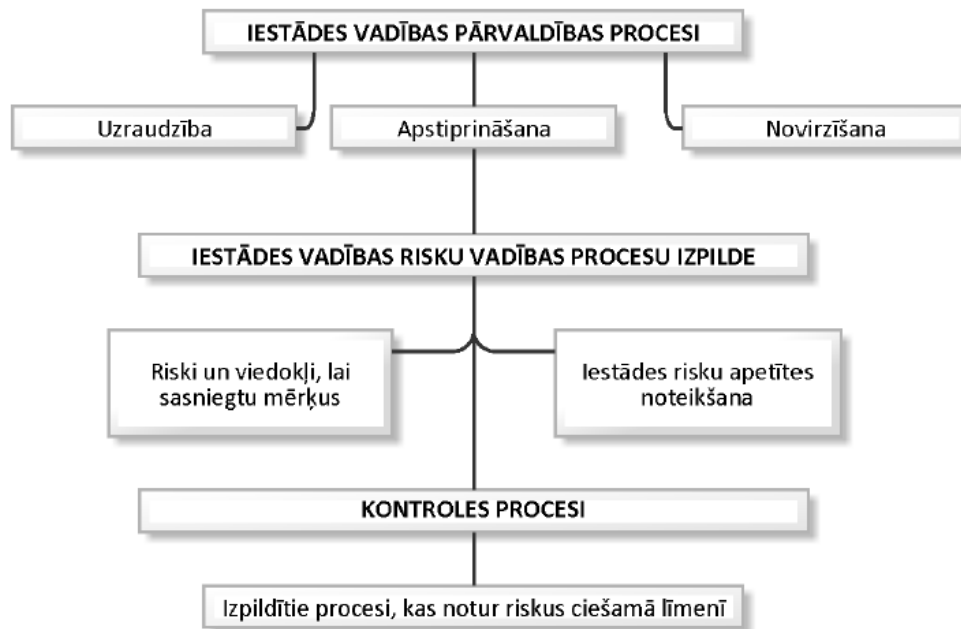
*Avots: Autores veidots, izmantojot IAI oficiālā nostāja<sup>96</sup>*

Autore piekrīt IAI oficiālajam viedoklim par IA lomu kompleksajā uzņēmuma riska vadībā<sup>97</sup>, ka galvenais apsvēruma, nosakot, vai IAS sniegtās konsultācijas ir apvienojamas ar pārliecības sniegšanas pienākumiem, ir vai IAS pilda vadības pienākumus. IAS var sniegt konsultācijas tikai tad, ja tā neveic faktiskas riska vadības darbības, kas ir vadības pienākums, kā arī, ja augstākā vadība ir apstiprinājusi un aktīvi atbalsta riska vadības realizēšanu. Ja IAS palīdz vadībai izveidot vai uzlabot riska vadības procesus, struktūrvienības plānā būtu ieteicams skaidri un precīzi norādīt plānu un grafiku, pēc kura pilna atbildība par riska vadības pasākumiem tiks nodota vadībai.

<sup>96</sup>IAI oficiālā nostāja par iekšējā audita lomu kompleksajā uzņēmuma riska vadībā. Pieejams:[http://www.iai.lv/files/Biedriem/standarti/2010/ippf\\_pp\\_role\\_of\\_ia\\_in\\_erm\\_lv\\_01.09.2010.pdf](http://www.iai.lv/files/Biedriem/standarti/2010/ippf_pp_role_of_ia_in_erm_lv_01.09.2010.pdf) [skatīts 23.08.2012.]

<sup>97</sup>turpat

IA nozīmīga loma ir pārvaldības, risku vadības un kontroles procesa novērtēšanā. Iekšējais audits palīdz iestādei sasniegt tās stratēģiskos mērķus, pateicoties pārvaldības, risku vadības un kontroles procesa novērtēšanai. 1.8.att. modelis atspoguļo visu minēto procesu mijiedarbību un sakarības.



### 1.8.attēls. Pārvaldības, risku vadības un kontroles procesa saistība

Avots: Autores veidots, izmantojot Ray, 2009<sup>98</sup>.

Pārvaldības, risku vadības un kontroles procesi pastāv, lai nodrošinātu adekvātu to risku kontroli, kas apdraud iestādes mērķu sasniegšanu. Iekšējais audits nodrošina šos procesus ar to novērtēšanu - par atklāto trūkumu ziņošanu un ieteikumu sniegšanu vadībai. Lai parādītu, kā iekšējais audits uzlabo organizācijas spēju sasniegt stratēģiskos mērķus, ir jāsaprot, kā iekšējais audits iederas organizācijas vērtību ķēdē. Lai precīzi identificētu audita subjektu, jau sagatavojot audita gada plānu ir jāvērtē, kas tiks izvēlēts: auditēt organizācijas struktūrvienību, atbalsta funkciju vai kādu specifisku gada laikā uzsākto vai iesviesto projektu.

Visbiežāk auditam tiek izvēlēts subjekts, kas pamatots ar riska novērtējumu, ko paredz Starptautiskie iekšējā audita profesionālās prakses standarti, nosakot, ka iekšējā audita gada plāns jā sastāda, pamatojoties uz risku novērtējumu, plānā nosakot audita prioritātes. Projekta riski ir būtisks un ierobežojošs, vienmēr esošs faktors, risku analīzi būtu jāveic neatkarīgi no iespējamības un ierobežojuma analīzes.

<sup>98</sup> Ray E. (2009) Adding Value: How Modern Internal Auditing Assists Organizations in Achieving Strategic Objectives, IIAF, p. 4.-5.



Autore piekrīt PricewaterhouseCoopers nostājai<sup>99</sup>, - lai veiktu risku analīzi nepieciešama informācija par: auditējamo struktūrvienību, nozari; valsts ekonomisko un politisko stāvokli un izmaiņu prognozēm; specifiskiem apstākļiem. Risku vērtēšanai izmantojot riska ietekmi uz projektu un riska varbūtība. Risku ietekme var būt zema, vidēja un liela jeb augsta ietekme:

Maza risku varbūtība iestājas, kad, veicot plānošanu, riska notikumu var ignorēt; vidēja – kad, veicot plānošanu, ir jāieplāno riska notikuma ietekmei atbilstoša laika un resursu rezerve vai jāveic pasākumi riska notikuma varbūtības samazināšanai un augstākā, veicot plānošanu, ir jāieplāno riska notikuma ietekmei atbilstoša vidēja lieluma laika un resursu rezerve un jāveic pasākumi riska notikuma varbūtības samazināšanai.

Uz risku balstīts audits tiek uzsākts ar iestādes vai projekta mērķu identificēšanu un atbilstošo sasniedzamo rādītāju identificēšanu, kas tiek izmantoti, lai novērtētu izpildi, uzmanību vēršot uz organizācijas darbības riskiem, kas varētu apdraudēt spēju sasniegt definētos mērķus, un kontrolēm, kurām jāeksistē, lai palielinātu iespēju, ka definētie mērķi var tikt sasniegti. Iekšējā audita sniegtie ieteikumi vērsti kontroles mehānisma uzlabošanai, lai samazinātu riska iestāšanās varbūtību.

Mērķiem ir jābūt: skaidri noteiktiem, izteiktiem apakšmērķos, relatīvi konstantiem, mainot mērķus pie lielām izmaiņām. Uz risku balstīta iekšējā audita posmi ir plānošana, novērtēšana, rezultātus sniegšana un uzraudzība.

Plānošana sevī ietver mērķu identificēšanu, izpratnes iegūšanu, vienošanos ar vadību par audita sfēru, audita veikšanas periodu, riska/kontroles matricas izstrādāšanu katram auditējamam (jomai), audita programmas sagatavošanu. Novērtēšana ietver kontroļu testēšanas veikšanu ar mērķi noteikt, vai kontroles ir efektīvas- vai tās faktiski eksistē un darbojas un testu veikšanu, lai gūtu pārliecību, vai funkcijas/projekta mērķi var tikt sasniegti pie esošajām kontrolēm. Rezultātu sniegšanā tiek izstrādāts iekšējā audita ziņojums, par konstatējumiem un ieteikumiem ieteicams ziņot audita ietvaros nevis audita noslēgumā un uzraudzība tiek veikta attiecībā uz iekšējā audita rezultātā izteikto ieteikumu ieviešanu.

Risku un kontroļu skaidrojumi (1.8.tabula) tiek piemēroti gan organizācijas vērtības, organizatoriskās vides (*soft*) kontrolēm, gan politikas, procedūru dokumentu (*hard*) kontrolēm. Tas palīdz nodrošināt, ka visi būtiskākie riski ir identificēti, kā arī palīdz uzlabot audita darba produktivitāti, fokusējoties tikai uz svarīgākajām jomām, par kurām vadība ir izteikusi savas bažas. Lai varētu efektīvi vērtēt pastāvošos vai iespējamus riskus,

<sup>99</sup> LR Finanšu ministrija, PricewaterhouseCoopers( 2006) LR Izpildes novērtējuma auditi.

funkcija vai darījums ir jāanalizē no sākuma līdz brīdim, kad to var uzskatīt par pabeigtu, uzdodot šādus jautājumus: kādas kļūdas ir iespējamās? kas var notikt? kādas nepilnības iespējamās?<sup>100</sup>

1.8.tabula

### Riski, kontroles un skaidrojumi

Mērķis	Risks	Iestāšanās varbūtība un ietekme	Faktiskās kontroles	Kontroles piemērotības novērtējums	Kontroles efektivitātes testi
Attiecībā uz ko tiks veikta detalizēta novērtēšana	Kas var mazināt spēju sasniegt definētos mērķus (iekšēji un ārēji faktori). Sākotnējie riski	Riska līmeņa novērtējums, apsverot riska iestāšanās varbūtību un ietekmi, kāda varētu tikt radīta, ja risks iestātos. Novērtējuma skala - <i>Zems, vidējs vai augsts.</i>	Faktiski eksistējošās kontroles, kas iestādē darbojas. Intervijas, novērtē to, kas faktiski tiek veikts	Novērtē, vai teorētiski paredzētās kontroles samazinātu risku līdz pieņemamam līmenim.	Testi, lai novērtētu eksistējošo būtisko kontroļu efektivitāti vai kontrole ir ieviesta un darbojas.

Avots: Autores veidota tabula, balstoties uz <sup>101</sup>.

Starptautiskie iekšējā audita profesionālās prakses standarti nosaka, ka IAS ir jāvērtē efektivitāte un jāsekmē riska vadības procesu uzlabošana. Riska valdības process ir efektīvs tad, ja iekšējais auditors konstatē, ka:

- organizācijas mērķi atbilst organizācijas misijai un veicina tās īstenošanu;
- ir identificēti un novērtēti būtiski riska veidi;
- ir izraudzīti piemēroti riska novēršanas pasākumi, kas atbilst organizācijas riska apetītei, un
- visā organizācijā ir nodrošināts tas, ka laikus tiek iegūta un izplatīta būtiska informācija par risku, tādējādi dodot iespēju darbiniekiem, vadībai veikt savus pienākumus.

IAS var apkopot šo informāciju, lai izmantotu darba dokumentos veicot dažādus uzdevumus, nodrošinot izpratni par iestādes riska vadību un efektivitāti. IAS jāizvērtē ar iestādes pārvaldību, darbībām un informācijas sistēmām saistītais risks attiecībā uz:

- organizācijas stratēģisko mērķu sasniegšanu;
- finanšu un operatīvās informācijas ticamību un konsekvensi;
- darbību un programmu efektivitāti un lietderību;
- aktīvu aizsardzību un
- atbilstību normatīvajiem aktiem, politikām, procedūrām un līgumiem<sup>102</sup>

<sup>100</sup> LR Finanšu ministrija, PricewaterhouseCoopers( 2006) LR Izpildes novērtējuma auditi.

<sup>101</sup> turpat

IAS ir jānovērtē krāpšanas iespējamība un tas, kā iestāde ierobežo krāpšanas risku. Veicot konsultatīvos darba uzdevumus, iekšējiem auditoriem risks ir jāizvērtē atbilstīgi darba uzdevumu mērķiem un jābūt piesardzīgiem attiecībā uz citiem nozīmīgiem riska veidiem. Novērtējot iestādes riska vadības procesus, iekšējiem auditoriem ir jāizmanto konsultēšanas darba uzdevumos iegūtās zināšanas par risku. Palīdzot vadībai izveidot vai uzlabot riska vadības procesus, iekšējiem auditoriem ir jāatturas no jebkādu vadības pienākumu uzņemšanās un risku faktiskās vadības.<sup>103</sup>

Autore secina, ka Starptautiskie iekšējā audita profesionālās prakses standarti nosaka detalizētas un konkrētas darbības iekšējam auditoram, gan dažādu organizācijas sistēmu risku identificēšanā, gan risku izvērtēšanā, gan ziņošanai vadībai.

## 1.Nodaļas kopsavilkums

Iekšējā audita pirmsākumi saistās ar grāmatvedības rašanos jau 4000.-3500. g.p.m.ē., mūsdienu iekšējā audita pirmsākumi meklējami 1941. gadā ar Iekšējo auditoru institūta dibināšanu ASV. Iekšējā audita attīstību pasaulē autore iedala 3 fāzēs: 1) iekšējā audita pirmsākumi līdz Iekšējo auditoru institūta dibināšanai 2) globālā iekšējā audita iezīmes, Iekšējo auditoru institūta dibināšana un vēsturiskā attīstība; 3) IT periods- 21.gadsimts. Lielu ieguldījumu iekšējā audita un iekšējā auditora profesijas attīstībā devuši vairāki zinātnieki un praktiķi: līdz 1941.gadam iekšēja audita piekritēji - dažādu darbu autori, zinātnieki un praktiķi no ASV un Lielbritānijas- A. Kollins, V.Z.Brinks, C.A., Šmits, kā arī pēc Iekšējo auditoru institūta dibināšanas: L.B. Soijers, M.A. Ditenhofers u.c.

Jēdzieni “audits” un “revīzija” tiek lietoti un attiecināti gan uz iekšējo auditu, gan uz ārējo auditu. Literatūrā jēdzieni “audits”, “revīzija” skaidroti kā saimnieciskās darbības, grāmatvedības un finanšu pārskatu pārbaudes, kas attiecas uz “ārējo auditu” vai “ārējo revīziju”, taču termins “iekšējais audits” latviešu valodā AkadTerm datu bāzē netiek skaidrots un definēts. IAI iekšējā audita definīcijas un iekšējā auditora pienākumi ir attīstīti kopš 1947.gada līdz 1999.gadam. Sākotnējā definīcija attiecās uz grāmatvedības un finanšu darbībām, arī uz darbības veidiem, kad iekšējā auditora loma jau sākotnēji bijusi padomdevēja loma, vēlāk iekšējā audita loma tika papildināta ar neatkarīgu pārlicības radīšanas funkciju, procesu efektivitātes novērtēšanu.

<sup>102</sup> LR Finanšu ministrija, PricewaterhouseCoopers( 2006) LR Izpildes novērtējuma auditi.

<sup>103</sup> Iekšējā audita profesionālās prakses starptautiskie standarti (standarti). IAI. Pieejams: <https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Latvian.pdf> [skatīts 30.06.2017.]

Latvijas normatīvajos aktos ietvertā iekšējā audita definīcija ir virzīta un akcentē iekšējās kontroles sistēmas novērtēšanu, ietverot pēc autores domām trīs galvenās jomas: darbību efektivitāte un produktivitāte; finanšu pārskatu ticamība un atbilstība normatīvajiem aktiem.

Autore piedāvā starptautisko un četrdesmit valodās oficiāli tulkoto IAI definīciju iekļaut Akad term datu bāzē, ņemot vērā, ka pašreiz tur nav iekļauts šī jēdziena skaidrojums.

Iekšējā kontrole un iekšējais audits Eiropas valstīs netiek izprasti vienādi. Dažās valstīs ir īpašas iekšējās kontroles institūcijas, kas darbojas neatkarīgi no kontrolējamām iestādēm, savukārt, citās valstīs šī funkcija tiek deleģēta kādai atbilstošai institūcijai. Analizējot Eiropas valstu iekšējā audita sistēmas veidošanos un darbību, konstatēts, ka katrai valstij ir sava pieredze un atšķirīgas iekšējā audita funkcijas, ko citas valstis var pārņemt.

Pašvaldību iekšējās kontroles sistēma ir atkarīga gan no normatīvo aktu kopuma, gan pašvaldības rīcībā esošā finansējuma, gan no domes deputātu kompetences un pieņemtajiem lēmumiem, kā arī izpratnes par iekšējās kontroles lietderīgumu, savukārt, audita struktūrvienība, pildot pārliecības radīšanas un/vai konsultatīvo lomu, var atvieglot riska vadību ar procesu novērtēšanu.

Nākamajā darba nodaļā autore pēta Latvijas valsts tiešās pārvaldes mehānismu un iekšējā audita pieejas, to attīstību kopš ieviešanas, jo šajās iestādēs iekšējā audita darbība tiek regulēta ar normatīvajiem aktiem. Autore pēta Latvijas pašvaldību sistēmu un iekšējā audita pieejas Latvijas pašvaldībās, kas ir atvasinātās publiskās personas, kurām likumdošanā ir noteikta zināma darbošanās brīvība, taču to finanšu un ekonomisko darbību pārbauda un kontrolē gan LR VK, gan zvērināti revidenti, taču iekšējā audita ieviešana nav noteikta kā obligāta prasība.

## 2.LATVIJAS VALSTS PĀRVALDES IEKŠĒJĀ AUDITA SISTĒMAS ATTĪSTĪBAS IZVĒRTĒJUMS

### 2.1. Iekšējā audita sistēma Latvijas valsts pārvaldē

#### 2.1.1.Latvijas valsts pārvaldes sistēmas raksturojums

Katra ES dalībvalsts var brīvi veidot sev piemērotāko administratīvo sistēmu. Publiskās pārvaldes jomā ES nav kopīgu noteikumu, kas regulētu dalībvalstu administratīvo sistēmu<sup>104</sup>.

Latvijas Republikas „*Valsts pārvaldes iekārtas likums*” nosaka, ka valsts pārvalde ir organizēta vienotā hierarhiskā sistēmā. Tiešās pārvaldes institucionālo sistēmu veido un tās darba organizāciju nosaka MK, kas izveido, reorganizē un likvidē tiešās pārvaldes iestādi. “*Valsts pārvaldes iekārtas likuma*” 4. panta pirmā daļa nosaka, ka Latvijas Republika (LR) kā sākotnējā publiskā persona valsts pārvaldes jomā darbojas ar tiešās un pastarpinātās pārvaldes iestāžu starpniecību.

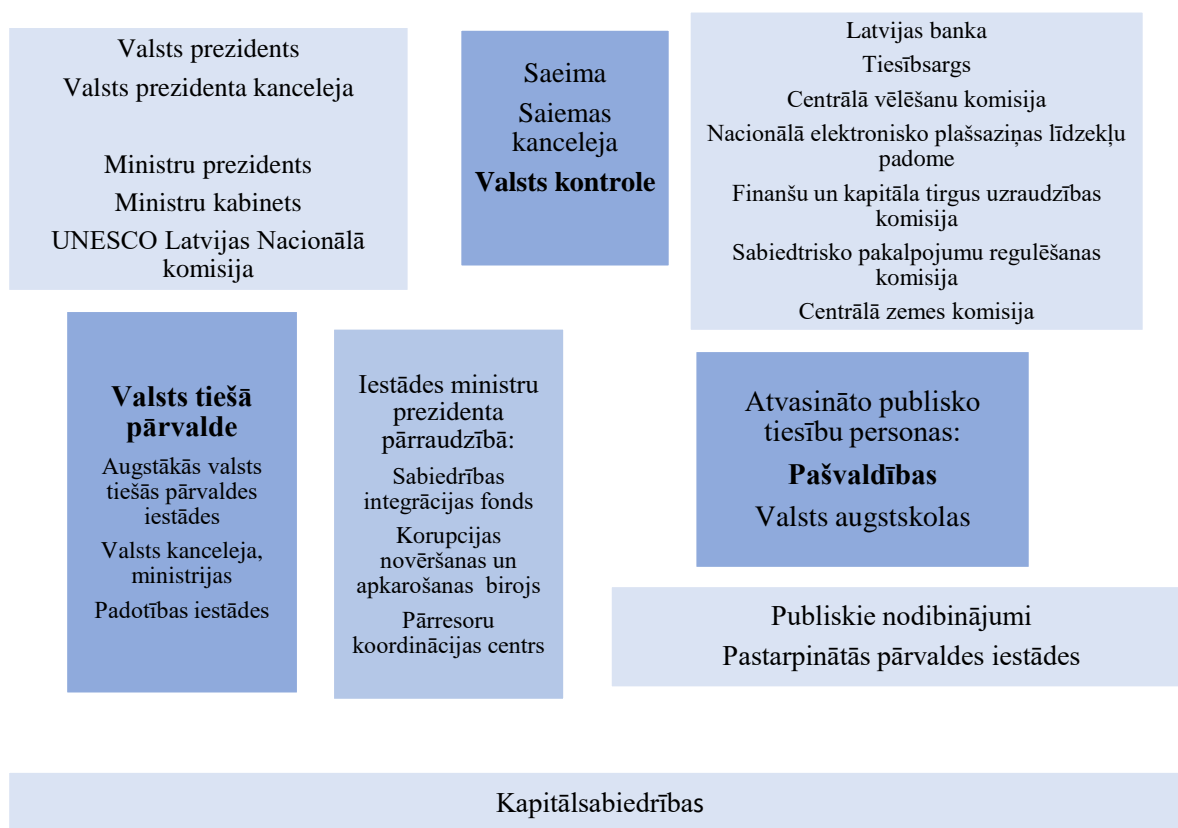
Kopējā Latvijas valsts pārvaldes shēma, ko izveidojusi un publicējusi LR Valsts Kanceleja parāda valsts tiešās pārvaldes un publisko atvasināto personu vietu valsts pārvaldē (2.1.att.). Atbilstoši “*Valsts pārvaldes iekārtas likumam*”, pastarpinātās pārvaldes iestāde var pildīt atsevišķus valsts pārvaldes uzdevumus, kuri ir LR kompetencē, bet kuru izpilde nodota attiecīgajai atvasinātajai publiskajai personai vai iestādei pašai. Šādā gadījumā iestāde pārstāv LR. Tiešās pārvaldes institucionālā sistēmā neietilpst tiesu varas un likumdošanas varas institūcijas un to veidotās iestādes. Tiešās pārvaldes institucionālā sistēma tiek nodalīta no pastarpinātās pārvaldes sistēmas.

Valsts tiešajā pārvaldes sistēmā ietilpst (2.1.att.):

- 1) ministrijas, īpašu uzdevumu ministru sekretariāti un Valsts kanceleja, kā nozaru vadošās (augstākās) iestādes;
- 2) visas iestādes (izņemot valsts kapitālsabiedrības), kuras ir izveidojis MK, kas atrodas MK locekļa padotībā (valsts aģentūras un publiskie nodibinājumi);
- 3) ar likumu izveidotās tiešās pārvaldes iestādes - Korupcijas novēršanas un apkarošanas birojs, Sabiedrības integrācijas fonds, Pārresoru koordinācijas centrs, Satversmes aizsardzības birojs.

---

<sup>104</sup> Vanags E. (2007) Valsts pārvaldes reformas ārvalstīs un Latvijā. Rīga, Latvijas Statistikas institūts, 35-36.lpp.



## 2.1.attēls. Latvijas valsts pārvaldes kopējās sistēmas shēma uz 2018.gadu

Avots: Autores veidota, pamatojoties uz<sup>105</sup>

Iestādes, kuras neietilpst tiešās pārvaldes sistēmā: atvasināto publisko tiesību juridiskas personas (augstskolas, pašvaldības, brīvostu pārvaldes); atvasināto publisko tiesību juridisko personu izveidotās iestādes, t.i. - pašvaldību un augstskolu izveidotās iestādes; ar likumu izveidotās iestādes ārpus MK padotības (Nacionālā radio un televīzijas padome, Centrālā vēlēšanu komisija, Valsts cilvēktiesību birojs, Latvijas Banka); LR orgāni, kas minēti Satversmē (Valsts prezidents, Saeima, MK, LR VK), kā arī Valsts prezidenta un Saeimas veidotās iestādes<sup>106</sup>.

2014.gada 30.decembra MK rīkojuma Nr. 827 *Par Valsts pārvaldes politikas attīstības pamatnostādņem 2014.-2020.gadam*<sup>107</sup> mērķis ir efektīva, pieejama, inovatīva, profesionāla un uz rezultātu vērsta valsts pārvalde, savukārt, atsevišķi apakšmērķi ir sekojoši: nodrošināta pilnvērtīga klātienes un neklātienes pakalpojumu pieejamība; profesionāli, motivēti un godīgi valsts pārvaldē nodarbinātie; efektīvi funkcionējoša

<sup>105</sup> Valsts tiešās pārvaldes iestāžu datu bāze. Pieejama: <http://tpi.mk.gov.lv/ui/default.aspx?MenuID=4> [skatīts 27.03.2018.]

<sup>106</sup> turpat

<sup>107</sup> Par Valsts pārvaldes politikas attīstības pamatnostādņem 2014.-2020.gadam, MK rīkojums Nr.827, Rīgā 2014.gada 30.decembrī (prot. Nr.69 47.§), pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=271384> [skatīts 10.08.2015.].

attīstības plānošanas sistēma<sup>108</sup>. Rīkojumā pēc autores domām ļoti svarīgi noteiktie uzdevumi valsts un privātā sektora sadarbības uzlabošanā: izstrādāt grozījumus Valsts pārvaldes iekārtas likumā, precizējot izpratni par deleģēšanas institūtu, arī sniegt ministrijām atbalstu deleģēšanas procesa nodrošināšanā, izstrādājot deleģēšanas līguma pamatparaugu, izveidojot efektivitātes rādītāju katalogu.

SIGMA veikto pētījumu rezultāti<sup>109</sup>, kas saskan ar EK nostāju, ka jaunajām dalībvalstīm jāuzlabo administratīvā spēja vairākās jomās, kā pirmo izvirzot iekšējo finanšu kontroli. ES dalībvalstīm izvirzītie galvenie principi publiskās pārvaldes sfērā ir: 1) likumība (tiesiskums); 2) uzticība un prognozējamība; 3) noteiktība un stabilas procedūras; 4) elastības un rīcības brīvība; 5) cieņa pret personu; 6) atklātība un caurspīdīgums; 7) atbildība un atskaitītānās; 8) diskriminācijas likvidēšana; 9) taisnīgums un godīgums; 10) efektivitāte un racionālisms; 11) vadības kompetence; 12) administratīva (organizatoriskā) kapacitāte; 13) sabiedrības iesaistīšana pārvaldes procesā<sup>110</sup>.

Autore uzskata, ka visi principi ir demokrātiskas pārvaldības pamats un Latvijā līdz visu šo principu izpildei vēl daudz pūļu jāpieliek, jo valsts pārvaldes sektorā apzināti vai neapzināti joprojām pieļauj daudzas kļūdas.

---

<sup>108</sup> Par Valsts pārvaldes politikas attīstības pamatnostādņem 2014.-2020.gadam, MK rīkojums Nr.827, Rīgā 2014.gada 30.decembrī (prot. Nr.69 47.§), pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=271384> [skatīts 10.08.2015.]

<sup>109</sup> SIGMA(2005) Ekspertu palīdzība valsts iekšējā audita sistēmai Latvijā. SIGMA ekspertu sagatavotais detalizēts ziņojums, aprīlis, 88.lpp.

<sup>110</sup> Vanags E. (2007) Valsts pārvaldes reformas ārvalstīs un Latvijā. Rīga, Latvijas Statistikas institūts, 35-36.lpp.

### Latvijas politikas mērķis, darbības rezultāti un to rezultatīvie rādītāji 2013.-2020.g.

Politikas mērķis	Efektīva, pieejama, inovatīva, profesionāla un uz rezultātu vērsta valsts pārvalde			
Politikas rezultāts	Rezultatīvais rādītājs (Latvijas novērtējums atsevišķos WGI*parametros)	2013.	2017.	2020.
Valsts pārvalde Latvijā ir pieejama, inovatīva, profesionāla un uz rezultātu vērsta	Publiskās pārvaldes efektivitāte	0,83 (2012.)	0.90	1.00
	Likumdošanas kvalitāte	1,00 (2012.)	1.15	1.30
Valsts pārvaldē nodarbināto skaits ir atbilstošs vajadzībām un ar tendenci nepalielināties	Vispārējās valdības sektorā nodarbināto īpatsvars no kopējā iedzīvotāju skaita	9.1%	8.6%	8% **
Darbības rezultāti	Rezultatīvais rādītājs	2013.	2017.	2020.
Nodrošināta pilnvērtīga klātienēs un neklātienēs pakalpojumu pieejamība	Latvijas vērtējums e-pārvaldes indeksā (vieta)***	31 (2014.)	28	23
Valsts pārvaldē strādā profesionāli, motivēti un godīgi nodarbinātie	Atlīdzības (valsts un pašvaldības) īpatsvars IKP****	7.5%	7.1%	6.8%
	Profesionālo kompetenci paaugstinājušo personu skaits labāka regulējuma izstrādē mazo un vidējo komersantu atbalsta, korupcijas novēršanas un ēnu ekonomikas mazināšanas jomās	0	4000	17 598

\* WGI- Worldwide Governance Indicators - Pasaules pārvaldes rādītāji; \*\*Rādītāja vērtība saskaņota ar Latvijas Stratēģiskās attīstības plāna 2010.-2013.gadam iekļauto rādītāju, \*\*\*ANO e-pārvaldes indekss, <http://unpan3.un.org/egovkb/en-us/Data/Country-Information/id/93-Latvia>, \*\*\*\*Rādītājs aprēķināts, ņemot vērā konkrētajā laikā noteikto IKP prognozi  
Avots: Autore veidota tabula pēc<sup>111</sup>

2.1. tabulā autore apkopojusi politikas rezultātus un rezultatīvos rādītājus, iekļaujot pēc autores domām Latvijas politikas galveno prioritāšu darbības rezultātus un rezultatīvos rādītājus par periodu no 2013. līdz 2020.gadiem. Autore uzskata, ka ļoti svarīgs politikas mērķis - *Valsts pārvalde Latvijā ir pieejama, inovatīva, profesionāla un uz rezultātu vērsta*, ko ir iespēja sasniegt paaugstinot kvalitāti un atbildību visu līmeņu darbinieku un vadītāju darbā.

<sup>111</sup> Par Valsts pārvaldes politikas attīstības pamatnostādņem 2014.-2020.gadam, MK rīkojums Nr.827, Rīgā 2014.gada 30.decembrī (prot. Nr.69 47.§), pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=271384> [skatīts 10.08.2015.].



### 2.1.2. Iekšējā audita normatīvais regulējums Latvijas valsts tiešajā pārvaldē

Latvijas valsts tiešajā pārvaldē iekšējā audita funkcijas ieviešana uzsākta 1999.gadā, kad iestāšanās Eiropas Savienība noteica stingras prasības: iekšējā audita ieviešanu kā obligātu atbilstoši 1995.gada 18.decembra Eiropas Padomes nolikumam Nr. 2988/95 *par Eiropas Kopienu finansiālo interešu aizsardzību ietvertajām prasībām*. 1999. gada 9. februārī valdība pieņēma lēmumu par to, ka Finanšu ministrija ir atbildīga par iekšējā audita vispārējo koordināciju un attīstību Latvijas valsts pārvaldē. Keits Veids (*Keith Wade*) konsultāciju un audita apmācību centrs veicināja IAS veidošanu valsts pārvaldē, sniedzot intensīvo kursu Latvijas valsts pārvaldē 24 topošajiem iekšējiem auditoriem.

1999. gada aprīlī ar *Phare* ekspertu palīdzību izstrādāti un 5. oktobrī pieņemti: MK noteikumi Nr. 342 “*Noteikumi par iekšējo auditu*”; MK noteikumi Nr.346 “*IA padomes nolikums*”. Šajā laikā noteikti iekšējā audita četri galvenie attīstības virzieni: apmācību organizēšana (mācību stratēģijas, sertifikācijas sistēmas izstrāde); tiesiskā pamata izstrāde; metodikas attīstība; visu ministriju IAS pilnveidošana. Autore veikusi valsts tiešās pārvaldes sākotnējā iekšējā audita metodisko dokumentu klasifikāciju, atsevišķi izdalot, no tiem izrietošos sagaidāmos rezultātus (2.2.tab.).

2.2.tabula

#### Iekšējā audita metodiskie dokumenti, procesi un rezultāti 1999.gadā Latvijas valsts tiešajā pārvaldē

Metodiskais dokuments/ process	Sagaidāmais rezultāts
Iekšējā audita rokasgrāmata	Vienota iekšējā audita metodika visā valsts pārvaldē
Ieteikumi riska novērtēšanas metodikai	Vienota pieeja - salīdzināmi, pārskatāmi
Salīdzinošās pārbaudes	Regulāra izvērtēšana, nepilnību savlaicīga konstatēšana
Tehnoloģijas izveide (ieteikumu datu bāze, auditoru darba laika uzskaite)	Palielināta darba efektivitāte
Ikmēneša auditoru tikšanās	Darba kontaktu veicināšana

*Avots: autores tabula, balstoties uz LR normatīvo aktu prasībām*

LR ministrijas saņēma palīdzību praktisko iekšējo auditu veikšanā – tika veikti auditi *Phare* eksperta vadībā katrā ministrijā. Ar šiem paveiktajiem uzdevumiem tika uzsākts ceļš uz mūsdienīgu sistēmu auditu Latvijas valsts tiešajā pārvaldē, kura uzdevums nav sniegt autorizācijas vai finanšu kontroli, bet noteikt, vai šāda veida kontroles pastāv: riski tiek identificēti; kontroles mehānismi ir noteikti; citi izpilda kontroles mehānismus.

R.Šulca (2010.)<sup>112</sup> un Vērđiņa (2012.)<sup>113</sup> Latvijas IA attīstību līdzīgi iedalījušas trīs posmos (2.3.tab).

2.3.tabula

**IA vēsturiskās attīstības posmi pētnieku skatījumā 2010., 2012. Latvijas valsts tiešajā pārvaldē**

<b>Posms, gadi</b>	<b>Šulca R., 2010</b>	<b>Vērđiņa G., 2012.</b>
1.posms - 1999.-2005.	IA tiesiskās un metodiskās bāzes izveide	Sagatavošanās posms iestājai ES: tiesiskās un metodiskās bāzes izveide
2.posms - 2006.-2009.	IA darbības pilnveidošana	IA darbības īstenošana un pilnveidošana
3.posms - 2010.-2012.	IA jaunu darbības virzienu izstrāde (2010.)	IA pilnveides un darbības attīstība (2010.-2011.)

*Avots: Autores veidota tabula, pamatojoties uz R.Šulca<sup>114</sup> un G.Vērđiņa<sup>115</sup>*

Abi iepriekš minētie pētījumi ietver līdzīgus IA attīstības posmus, kam autore daļēji piekrīt. Tomēr, ņemot vērā faktu, ka kopš 2011.gada IA vēsturiskajā attīstībā ir iezīmējušās jaunas pārmaiņas, autore veidojusi savu sadalījumu (detalizēts likumdošanas apkopojums dots 6.pielikumā). Laika periodā no 1999.gada līdz 2013.gadam, iekšējā audita pieejas ir mainījušās līdz ar normatīvo aktu grozījumiem. Iekšējā audita metodikas attīstība Latvijas valsts tiešajā pārvaldē atbilstoši likumdošanas aktu izmaiņām, pēc autores domām, ir iedalāma četros posmos:

- 1) Iekšējā audita ieviešana Latvijas valsts tiešajā pārvaldē (1999.-2002.);
- 2) Pārejas periods - statusu maiņa - ES prasību izpilde (2003.- 2009.);
- 3) Starptautisko standartu prasību iekļaušana likumdošanā (2010.-2012.);
- 4) Iekšējā audita sistēmas, tiesiskā regulējuma pilnveidošana (no 2013.).

<sup>112</sup> Šulca R. (2010) Latvijas pašvaldību iekšējā audita sistēmas attīstības iespējas. Promocijas darba kopsavilkums. Jelgava,- 131.lpp.

<sup>113</sup> Vērđiņa G. (2012) Iekšējās kontroles sistēmas pilnveidošanas iespējas studiju programmas īstenošanas procesos. Promocijas darbs vadībzinātnes doktora zinātniskā grāda iegūšanai izglītības vadības apakšnozarē., Rīga, LU PPMF, 252.lpp.

<sup>114</sup> Šulca R. (2010) Latvijas pašvaldību iekšējā audita sistēmas attīstības iespējas. Promocijas darba kopsavilkums. Jelgava,- 131.lpp.

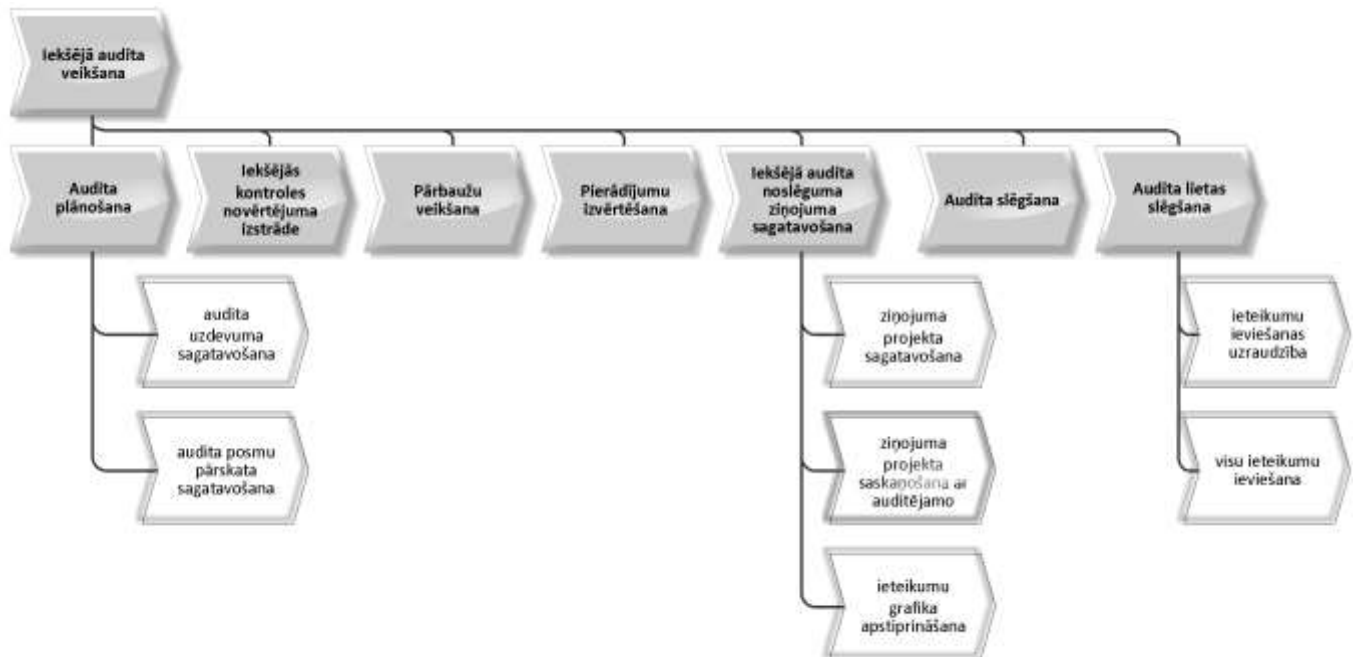
<sup>115</sup> Vērđiņa G. (2012) Iekšējās kontroles sistēmas pilnveidošanas iespējas studiju programmas īstenošanas procesos. Promocijas darbs vadībzinātnes doktora zinātniskā grāda iegūšanai izglītības vadības apakšnozarē., Rīga, LU PPMF, 252.lpp.

### **1999.-2002. g. IA ieviešana Latvijas valsts tiešajā pārvaldē.**

Pirmais Latvijā pieņemtais iekšējo auditu regulējošais likumdošanas akts - 05.10.1999. MK noteikumi Nr. 342 „*Noteikumi par iekšējo auditu*” attiecībā uz iekšējā audita metodiku noteica, ka iekšējais audits tiek veikts, lai sniegtu atbildīgajai institūcijai vērtējumu par: iekšējās kontroles sistēmas efektivitāti un atbilstību iestādes izvirzīto mērķu sasniegšanā; iesniegtās finanšu, uzskaites un citas informācijas ticamību un pilnību; iestādes struktūrvienību darbības atbilstību normatīvajiem aktiem, iestādes izstrādātajai stratēģijai, politikai, apstiprinātajiem rīcības plāniem, noteiktajām funkcijām un personāla politikai; efektīvu un ekonomisku resursu izmantošanu, drošu kontroli un aizsardzību pret zaudējumiem,

Organizējot darbu atbilstoši iekšējā audita standartiem, FM bija atbildīga par metodisko materiālu, ieteikumu par iekšējo auditu un iekšējā audita rokasgrāmatas izstrādi un Iekšējā audita padomei bija jāizskata un jāsniedz viedoklis par grozījumiem standartos un iekšējā audita rokasgrāmatā. 2000.gadā FM izstrādātie metodiskie ieteikumi *Iekšējā audita rokasgrāmata*, kas regulāri tika papildināta, bija ieteikumi ministriju un valsts pārvaldes iestāžu iekšējā audita struktūrvienībām, kas savu iekšējā audita metodiku (IASs darba organizācijas, plānu izstrādes, audita veikšanas dokumentēšanas, audita darba dokumentu sagatavošanas un audita lietas kārtošana, kā arī pārskatu sagatavošanas pamatnostādnes) veidoja, balstoties uz šo dokumentu.

**2003.-2009.g. Pārejas periods - statusu maiņa - ES prasību izpilde.** 2002.gada nogalē tika pieņemts “*IA likums*”, kas aizstāja MK noteikumus Nr.342 “*Noteikumi par IA*”, savukārt, 2003.gada vasarā tika pieņemti MK noteikumi, kas noteica IA veikšanas kārtību, IA padomes nolikumu, sertifikācijas kārtību, IKS izveidošanas prasības, salīdzinošo pārbaužu veikšanas kārtību, IA metodiku un atsevišķu kārtību ES finansēto projektu IA. Iekšējā audita posmu skaits atbilstoši 28.09.2010. MK noteikumiem „*IA veikšanas kārtība*” ir salīdzinoši mazāks, taču pēc būtības tie ietver visus svarīgākos elementus (2.2.att.): iekšējā audita plānošana; pārbaudes un rezultātu novērtējums; iekšējā audita ziņojuma un ieteikumu ieviešanas grafika saskaņošana; iekšējā audita slēgšana; ieteikumu ieviešana un uzraudzība; iekšējā audita lietas slēgšana. Kvalitatīvi veikta audita pamats ir secīgu iekšējā audita veikšanas posmu izpilde, kas veidots, balstoties uz sākotnējo FM ieteikumu - *Iekšējā audita rokasgrāmatu* - iekšējā audita veikšanas metodiku, kas, pēc autores domām, kopumā ir detalizēta, raksturojot katru audita veikšanas posmu.



## 2.2. attēls. Iekšējā audita veikšanas posmi Latvijas valsts tiešajā pārvaldē

Avots: Autores veidota shēma, balstoties un LR normatīvajiem aktiem

2010.-2012.g. Starptautisko standartu prasību iekļaušana likumdošanā. Ar 2010.gada izmaiņām likumdošanā iekšējā audita jomā, valsts pārvalde (Finanšu ministrija) “ir centušies iet kopsolī ar laiku” un nopietni domāt par divām profesijai tik būtiskām lietām: 1) kā paaugstināt iekšējo auditoru darba kvalitāti, līdz ar to arī uzticību darba rezultātiem un profesijai; 2) kā samazināt dokumentu gatavošanai patērēto laiku un vairāk domāt par pievienotās vērtības sniegšanu iestādei un tās vadībai. Jāatzīmē, ka krīzes gados neviena cita valsts pārvaldes funkcija nav tik ļoti analizēta un vērtēta kā iekšējais audits, kas ir daļēji saprotams, jo, meklējot taupīšanas iespējas, prioritātes tiek dotas iestādes pamatfunkcijām (...). Tādejādi tika nolemts veikt uzlabojumus divos virzienos: 1) pilnveidot iestāžu vadītāju zināšanas un kompetenci iekšējās kontroles un iekšējā audita jautājumos; 2) pilnveidot iekšējā audita funkciju (...)<sup>116</sup>.

2010.gada MK noteikumu Nr. 918 “*Iekšējā audita veikšanas kārtība*” būtiskākie grozījumi skar iekšējā audita plānu izstrādes procesu: ilgtermiņa attīstības plāns apvienots ar stratēģisko plānu, mazāk reglamentēta plānu forma, vienoti plānu izstrādes principi, lai atvieglotu novērtēšanu un salīdzināšanu. Rezultātu salīdzināšanas nolūkā noteikumos definētas vienotas atbalsta funkciju sistēmas (Stratēģiskā un darba plānošana, Riska un kvalitātes vadība, personāla vadība, finanšu vadība, iekšējā un ārēja komunikācija, darbības nodrošināšana, iepirkums, uzskaitē un atskaites, juridiskais atbalsts, IT vadība),.

<sup>116</sup> Lasmane N. (2010) Iekšējais audits valsts pārvaldē- izmaiņas normatīvajos aktos. Bilance Nr.19 (247), okt., 14.-15.lpp.

Lai labāk izprastu riska līmeni valsts pārvaldē kopumā, ir noteikti vienoti riska faktori un to novērtēšanas kritēriji, kā arī pēc kopīgiem principiem noteikts sistēmas auditēšanas biežums 5 gadu periodā. Sistēmu auditēšanas biežuma noteikšanai izvirzīti šādi riska faktori: iespējamie finansiālie zaudējumi, pašu vai ārējo auditoru konstatētās problēmas, sistēmas nozīmīgums mērķu sasniegšanā, notikusī reorganizācija vai izmaiņas, korupcijas iespējamība, sekmīgai darbībai nepieciešamā darbinieku kompetences pakāpe, iespējamie draudi iestādes reputācijai, sarežģītība. Bez tam paredzēta uzlabota gada plāna forma - papildus jau gada plānā jānorāda audita nosaukums, kas ļauj izprast, vai tiks auditēta sistēma vai tās daļa. Cits noteikumu jauninājums ir vienkāršota ikgadējā pārskata forma, kam pēc auditoru vēlmēm paredzēta papildu informācija. Mazāk reglamentēts pats audita process, ir noteikti obligātie posmi: audita plānošana, pārbažu veikšana un rezultātu novērtēšana, ziņojuma sagatavošana un ieteikumu saskaņošana, audita slēgšana, ieteikumu ieviešanas uzraudzība, audita lietas slēgšana. Līdzīgi atvieglots reglamentējums audita procesa dokumentācijai- katra struktūrvienība to var noteikt atbilstoši savai specifikai, pieredzei, IT resursu pieejamībai u.tml. Minētajos MK noteikumos tiek saglabāts pamatprincips: audita gaitai no audita mērķu noteikšanas līdz secinājumiem un ieteikumiem jābūt izsekojamai. Būtiska ir darba kvalitātes uzraudzība un izvērtēšana, kas tiek veikta 3 veidos: nepārtraukta uzraudzība, ko realizē pašas IAS ikdienas darba gaitā; periodiska pašnovērtēšanās, kuru organizē IAS vadītājs, parasti reizi gadā, un periodiska ārējā novērtēšana, kuru īsteno ārējie eksperti, parasti ik pa 5 gadiem. Noteikumos atrodami arī kopējie iekšējā audita kvalitātes novērtēšanas kritēriji: 1) personāla kvalifikācija; 2) audita procesa efektivitāte; 3) pievienotā vērtība iestādei. Būtiski pārstrādāta valsts pārvaldes iekšējo auditoru sertifikācijas kārtība, to maksimāli tuvinot starptautiskajai auditoru sertifikācijas praksei: divu līmeņu sertifikāts aizstāts ar vienu, pretendentu rakstiskais darbs un prezentēšana nomainīts ar pārbaudījumu testu, pretendentam pieprasot 2 gadu praktisko pieredzi.

2011.gadā valsts pārvaldē izstrādātas, pēc tam aktualizētas un papildinātas *Iekšējā audita veikšanas vadlīnijas*<sup>117</sup>. Iekšējā audita veikšanas vadlīniju pirmajā daļā ietvertas sadaļas, kas apkopo informāciju par: iekšējā audita sistēmas izveidošanu, struktūrvienību plānu izstrādi, kārtībām, kādā veicams iekšējais audits; IASs plānu izstrādi: pašnovērtējums, klientu apmierinātības novērtējums, attīstības prioritāšu un pasākumu noteikšana, laiks un regularitāte; IAS sasniedzamo rezultātu noteikšana; IAS resursi;

<sup>117</sup> Finanšu ministrija (2011) Iekšējā audita veikšanas vadlīnijas. npublicētā informācija.

iekšējā audita vides noteikšana, aktualizācija, sistēmu apraksta sagatavošana, riska novērtējums un prioritāro sistēmu noteikšana, iekšējo auditu stratēģiju noteikšana, resursu saskaņošana un gada plānu izstrāde. Pielikumos ietverti iekšējā auditora darbam svarīgie paraugi: vadlīnijas; rīkojumu, reglamentu, auditējamo sistēmu apraksti; auditējamās sistēmas “Finanšu vadība” apakšsistēmas “Grāmatvedības uzskaites optimizācija un izpildes kontrole” audita vide un audita veikšanas apraksts; audita vides veidlapas; darba izpildes un kvalitātes rādītāji; darbam patērēto dienu skaita sadalījums; IAS pašnovērtējuma anketa, kā arī klienta apmierinātības novērtēšanas anketa.

Iekšējā audita veikšanas vadlīniju otrajā daļā ietverta skaidrojoša informācija ne tikai par iekšējā audita plānošanu (posmu plānošana, sistēmas analīze, darba uzdevums, programmas izstrāde, riski un kontroles), bet arī par auditu veidiem (lietderības audits; vertikālais vai horizontālais audits, atbilstības audits, finanšu audits, krāpšanās audits, funkciju audits, informācijas tehnoloģiju audits, kvalitātes audits). Pielikumos ietverti vairāki dokumentu paraugi: iekšējā audita posmu izpildes grafiks; vēstule par iekšējā audita uzsākšanu; plūsmu shēma sistēmai “Personāla vadība un iespējamie novērtēšanas kritēriji personālvadības sistēmai”; iekšējā audita uzdevuma darba plāns; iekšējā audita programma - risku saraksts un sākotnējās kontroles novērtējums; izmaksu samazinājuma iespēju izvērtēšanas pārbaude lapa; papildus informācija par krāpšanu.

Iekšējā audita veikšanas vadlīniju trešajā daļā iekļauti skaidrojumi par izlasi (paraugu atlases metodes, izlases metodes, izlases dokumentēšana); par pārbaudēm un rezultātu novērtējumu (pārbaudes un pārbauzu metodes); darba dokumenti; kontroles novērtējums; ziņošana (ziņojuma un ieteikumu ieviešanas grafika projekts, saskaņošana un tās dokumentēšana; ziņojuma un grafika izstrāde; auditējamā viedokļa iekļaušana; rīcība gadījumos, ja ziņojums satur būtiskas neprecizitātes; ieteikumu ieviešanas uzraudzība; darba izpildes un kvalitātes uzraudzība; IAS gada pārskats; konsultāciju sniegšana; dažādi pielikumi ar dokumentu paraugiem; standartu skaidrojumi). Vadlīnijas kopumā ietver daudz dažādus piemērus, kas iekšējam auditoram palīdz veikt kvalitatīvus auditus atbilstoši LR normatīvo aktu prasībām, ievērojot arī starptautisko standartu nosacījumus.

### **Kopš 2013.gada - Iekšējā audita sistēmas, tiesiskā regulējuma pilnveidošana**

12.12.2012. pieņemtais *Iekšējā audita likums*, kam sekoja 30.04.2013. MK noteikumi Nr. 238 “*Iekšējo auditoru sertifikācijas kārtība*” un 09.07.2013. MK noteikumi Nr. 385 “*Iekšējā audita veikšanas un novērtēšanas kārtība*” ir uz 2017.gada sākumu spēkā esoši

un grozījumus neiekļaujoši normatīvie dokumenti. “IA likuma” anotācijā<sup>118</sup> FM pamatoja, ka pamatā likumā tiks atstāts spēkā esošais tiesiskais regulējums, bet vienlaikus tas tiks precizēts vai papildināts. Lai nodrošinātu plašākas un pilnvērtīgākas auditoru zināšanas un kompetentākus auditorus, likumā noteikts, ka IAS vadītājam pienākumu pildīšanai ir nepieciešams normatīvajos aktos noteiktā kārtībā iegūts valsts pārvaldes iekšējā auditora sertifikāts vai biedrības „Iekšējo auditoru institūts” atzīts iekšējā auditora profesionalitāti apliecinošs sertifikāts.

Ar izmaiņām normatīvajos aktos noteikta iespējamā rīcība darba izpildes un kvalitātes uzraudzībai visos IA posmos gadījumā, ja ministrijā vai iestādē IA funkciju īsteno viens iekšējais auditors. Šādā gadījumā IA darba izpildes un kvalitātes uzraudzību var veikt citas institūcijas IAS. Tāpat ar izmaiņām par IAS darbību atbilstoši noteiktajam darba apjomam IAS sniedz viedokli par IKS: riska vadības pasākumiem, kontroles pasākumiem, pārvaldības pasākumiem.

Ar normatīvo aktu izmaiņām noteikts arī, ka plānotie iekšējie auditi ir tādi IKS novērtējumi, kuri izriet no IAS gada plāna. Ja pārskata gada laikā nepieciešams sniegt neplānotu IA, tad IAS iesniedz apstiprināšanai vadībai aktualizētu IA gada plānu. Regulējumā precizēti likumā noteiktie deleģējumi, nosakot, ka FM ir atbildīga par IA politikas izstrādi.

Apkopojot iekšējā audita normatīvo aktu prasības kopš 1999.gada (skat. 6.pielikumu) autore secina, ka katra nākamā “IA likuma” versija un MK noteikumi, gan FM izstrādātie metodiskie ieteikumi – Iekšējā audita rokasgrāmata no 2000.gada līdz 2007.gadam, gan no 27.04.2007. līdz 01.10.2010. MK instrukcija Nr.8 „Iekšējā audita metodika”, gan no 07.10.2010. līdz 01.06.2013. MK noteikumi Nr.918 „Iekšējā audita veikšanas kārtība”, gan patreiz spēkā esošais “IA likums” un saistošie MK kārtību, tāpat IA veikšanas vadlīnijas, pēc būtības ietver vairākus nemainīgus aspektus. Visi normatīvie akti ir pilnveidoti, balstoties un pieredzi un labo praksi. Autore secina, ka normatīvo aktu maiņas ietekmējušas vairākus iekšējā audita veikšanas posmus: 1) iekšējā audita sistēmas noteikšanu; 2) IASs plānu izstrādi; 3) iekšējā audita plānošanu; 4) iekšējo auditu veidus; 5) darba dokumentus, 6) iekšējo auditoru sertifikācijas kārtību, vairāk procesus un saturu pietuvinot starptautiskajai sertifikācijai. Kopumā autore secina, ka IA likumdošana un metodikas laika posmā kopš 1999.gada ir pilnveidotas atbilstoši EK prasībām un Starptautisko iekšējo auditoru profesionālās prakses standartu izmaiņām, kā arī saskaņā ar

<sup>118</sup> Iekšējā audita likuma anotācija. MK 24.07.2012.vēstule Nr.90/TA-1504. Pieejams: <http://titania.saeima.lv/LIVS11/SaeimaLIVS11.nsf/0/81316E6CBC37664DC2257A4600429842?OpenDocument#b> [skatīts 25.02.2017].

LR tiesiskā regulējuma izmaiņām, taču nenoliedzami Latvijas politisko spēku ietekme jūtama arī iekšējā audita ieviešanas jomā, par ko autore pārliecinās pētījumā par pašvaldību iekšējā audita ieviešanas jautājumiem (2.2.nodaļa).

### 2.1.3. Iekšējā audita loma Latvijas valsts tiešajā pārvaldē

MK apstiprinātais „*Pasākumu plāns Iekšējā audita sistēmas pilnveidošanai*” (apstiprināts ar MK 24.02.2010. rīkojumu Nr.114) nosaka, ka valsts pārvaldē kopumā nepieciešama lielāka vadības uzmanība iekšējās kontroles sistēmas stiprināšanai, ko iespējams paveikt, novēršot iespējamus normatīvo aktu pārkāpumus un resursu nelietderīgu, ļaunprātīgu vai kļūdainu izmantošanu. Vienlaikus iekšējās kontroles sistēmas uzlabošanai ir nepieciešama gan institūcijas vadības funkcijas uzlabošana, gan iekšējā audita sistēmas stiprināšana. Ar MK rīkojumu katru gadu tiek noteiktas kopējās valsts pārvaldē auditējamās prioritātes (skat. 7.pielikumu). Autoresprāt, galvenās prioritātes 2013.-2018. gados formulējamas sekojoši:

2013.gadā - FM un VARAM veikt auditu “*Pašvaldību finanšu pārskatu sagatavošanas nenodokļu ieņēmumu un ilgtermiņa ieguldījumu uzskaites jomas uzraudzības un pašvaldībām piederošo kapitālsabiedrību pārraudzības IKS darbība*”

2014.gadā – novērtēt ministrijās un iestādēs izveidotās likumu un MK noteikumu izstrādes un virzības IKS, novērtējot normatīvo aktu izstrādes savlaicīgumu un atbilstību prasībām, sabiedrības līdzdalības nodrošināšanu, izstrādes ekonomisko efektivitāti, kā arī veikt līdzīgu procesu auditus attiecīgā resora iestādēs;

2015.gadā – IT vadības sistēmas IA, novērtējot informācijas un komunikācijas tehnoloģiju pārvaldības organizēšanu, nepieciešamo resursu plānošanu, uzskaiti, sagādi, ieviešanu, izmantošanu, uzturēšanu, koplietošanu, optimizēšanu un valsts informācijas sistēmas drošības pasākumu izveidi;

2016.gadā – IT vadības sistēmas IA, novērtējot IKS informācijas tehnoloģiju projektu vadībā;

2017.gadā – valsts pārvaldes pakalpojumu IA, novērtējot pakalpojumu kvalitāti, organizāciju un pieejamību privātpersonām (vienas pieturas aģentūras, e-pakalpojumi).

2018.gadā - novērtēt, vai ieviestie IKS elementi sekmē procesu efektīvāku norisi un veicina orientāciju uz sasniedzamo rezultātu; izlases veidā veikt līdzīgu procesu



iekšējos auditus attiecīgā resora iestādēs; nodrošināt savstarpēju sadarbību un pēc iespējas veidot starpresoru iekšējā audita komandas, auditējot tādu politiku, kura tiek plānota, īstenota un uzraudzīta mijiedarbībā ar citiem resoriem<sup>119</sup>.

Autore, apkopojot FM Informatīvos ziņojumus par IA darbību ministrijās un iestādēs par laika periodu no 1999. līdz 2016.gadam, izdara secinājumus par atsevišķiem IA darbu raksturojošiem rādītājiem. FM Informatīvo ziņojumu mērķis ir informēt MK par IAS darbību ministrijās un iestādēs, iekļaujot viedokli par IKS ministrijās un iestādēs atbilstoši "IA likuma" prasībām. Saskaņā ar pēdējo FM Informatīvo ziņojumu par IA darbību ministrijās un iestādēs 2016.gadā, 13 ministrijās, 7 padotībā esošajās iestādēs, Valsts kancelejā un Sabiedrības integrācijas fondā (no 192 iestādēm kopumā) darbojās 23 IA struktūrvienības (2015.gadā - 24) ar 105 iekšējiem auditoriem, no kuriem 9% bija vakances vai darbinieki atradās prombūtnē ,

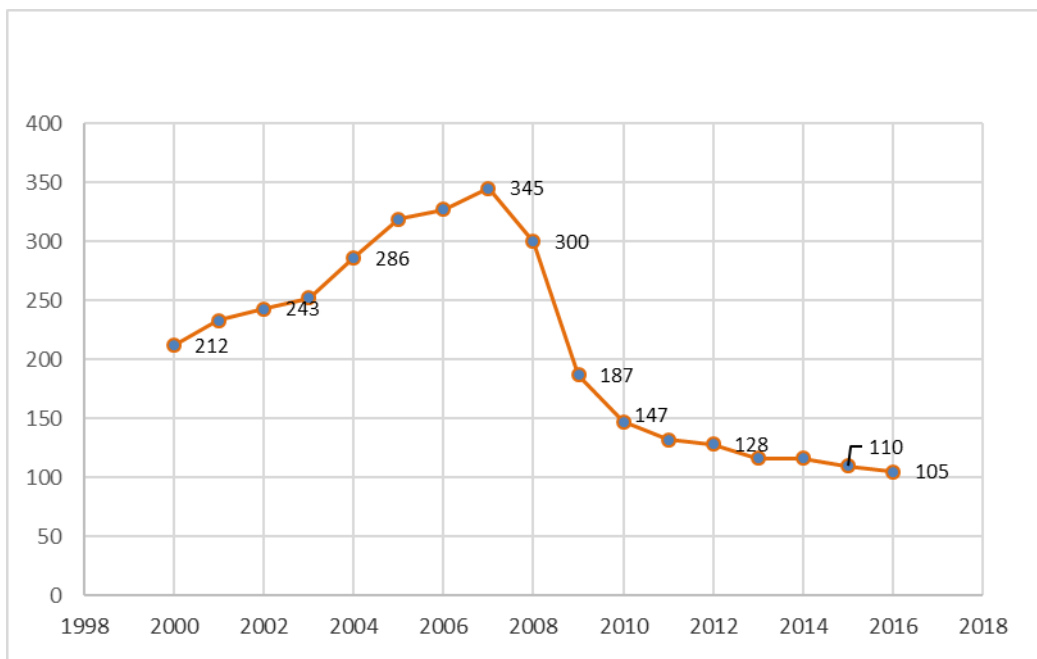
Ziņojumā tika norādīts, ka Korupcijas novēršanas un apkarošanas biroja sniegtā informācija par IA "nav izsekojama, nav skaidra darba izpildes un kvalitātes rādītāju aprēķināšanas metode, sniegta neprecīza informācija par auditējamo sistēmu pārklājumu iestādē"<sup>120</sup>.

Laika gaitā IA metodika un pieejas valsts pārvaldē ir mainījušās. 2009.gadā tika uzsākta IA centralizācija līdz ministriju līmenim, tāpēc likvidēti vairāki desmiti struktūrvienību visā valsts pārvaldē. Kopumā iekšējo auditoru skaita dinamika (2.3.att.), parāda, kā kopējās valsts ekonomiskās sistēmas ietekmē krasi mainījās iekšējo auditoru skaits. Kopumā pēc FM apkopotajiem datiem redzams, ka 2007.gadā bija lielākais iekšējo auditoru štata vietu skaits, un tas kopš IA ieviešanas valsts pārvaldē palielinājies par 63%, bet, sākot ar 2008.gadu, kad vērojams samazinājums par 13%, salīdzinot ar iepriekšējo gadu, iekšējo auditoru skaits sāka strauji samazināties. Tas izskaidrojams ar kopējo ekonomisko situāciju valstī, kad publiskajā sektorā tika samazinātas štata vietas, bet IA joma tika uzskatīta par to, kuru daudzās padotības iestādēs var likvidēt. 2016.gada dati liecina par to, ka auditoru skaits, salīdzinot datus ar 2000.gadu, ir samazinājies vairāk kā par 50%.

Autore uzskata, ka negatīva ietekme auditoru skaita samazinājumam ir attiecībā gan uz IA plānu savlaicīgu izpildi, gan arī attiecībā uz pašu iekšējo auditu kā iekšējās kontroles sistēmas sakārtošanas instrumentu.

<sup>119</sup> Par kopējām valsts pārvaldē auditējamām prioritātēm 2011.- 2018.gadā MK rīkojumi. pieejams: [http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/iekseja\\_audita\\_politika/normativie\\_akti/](http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/iekseja_audita_politika/normativie_akti/) [skatīts 24.03.2018.].

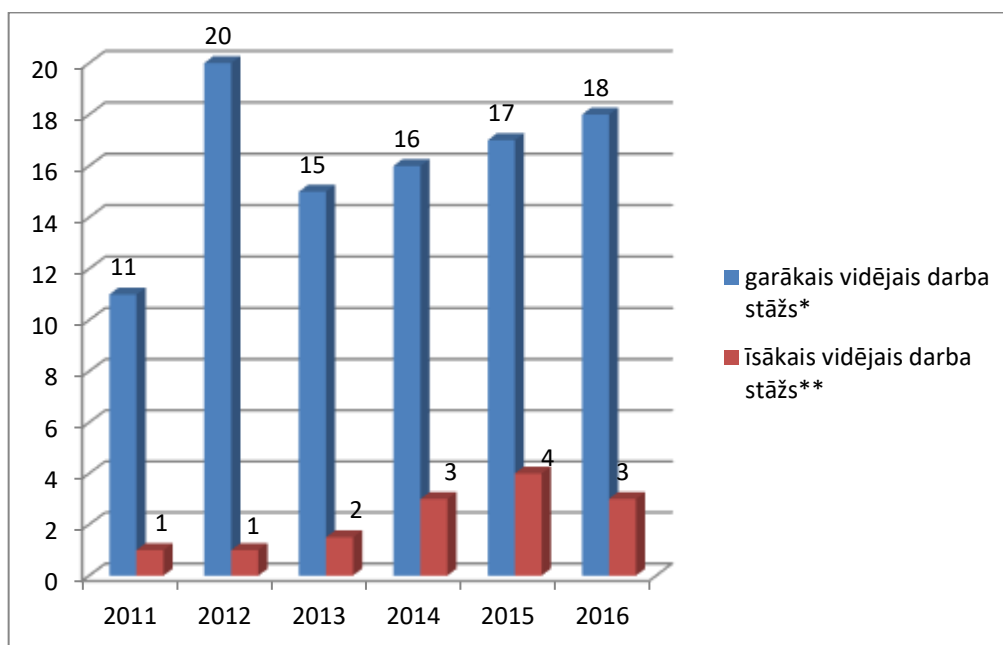
<sup>120</sup>Pārskaits par IA sistēmas darbību valsts pārvaldē 2016.gadā Pieejams [http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/iekseja\\_audita\\_politika/parskati/2016\\_gada/55165-2016gada](http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/iekseja_audita_politika/parskati/2016_gada/55165-2016gada) [skatīts 25.09.2017.]



2.3.attēls. **Kopējais iekšējo auditoru štata vietu skaits LR ministrijās un iestādēs 2000.-2016.g.**

*Avots: Autores veidots grafiks, balstoties uz FM Informatīvajiem ziņojumiem (1999.-2016.)*

Atbilstoši 2010.gada grozījumiem IA normatīvajos aktos, ministriju un iestāžu IAS savos gada pārskatos ir iekļāvušas informāciju par vidējo iekšējo auditoru darba stāžu (2.4.att.). Analizējot pēdējos 5 gadus, vidējais valsts pārvaldes IA darbinieku darba stāžs pa gadiem mainās no 1 gada līdz gandrīz vidēji 20 pieredzes gadiem. Pozitīva tendence vērojama pēdējos trijos gados, kad mazākā vidējā pieredze ir lielāka par 1 gadu, taču ņemot vērā, ka šis rādītājs FM publicētajos pārskatos ir vidējais darba pieredzes laiks, saprotams, ka joprojām valsts pārvaldē ir auditori ar nelielu pieredzi, taču to skaits, sākot ar 2013.gadu, ievērojami samazinās.



#### 2.4. attēls. LR valsts tiešās pārvaldes IAS darbinieku vidējais darba stāžs gados 2011.-2016.g.

Avots: Autoreš veidota diagramma, balstoties uz FM Informatīvajiem ziņojumiem. \* 2011.g.- Valsts kancelejā, 2012.g.- Korupcijas novēršanas un apkarošanas birojs, 2013., 2014., 2015.,2016.g. - Ārlietu ministrijā, \*\*2011.,2012.,2013., 2014.,2015. g. - Neatliekamās medicīniskās palīdzības dienestā.

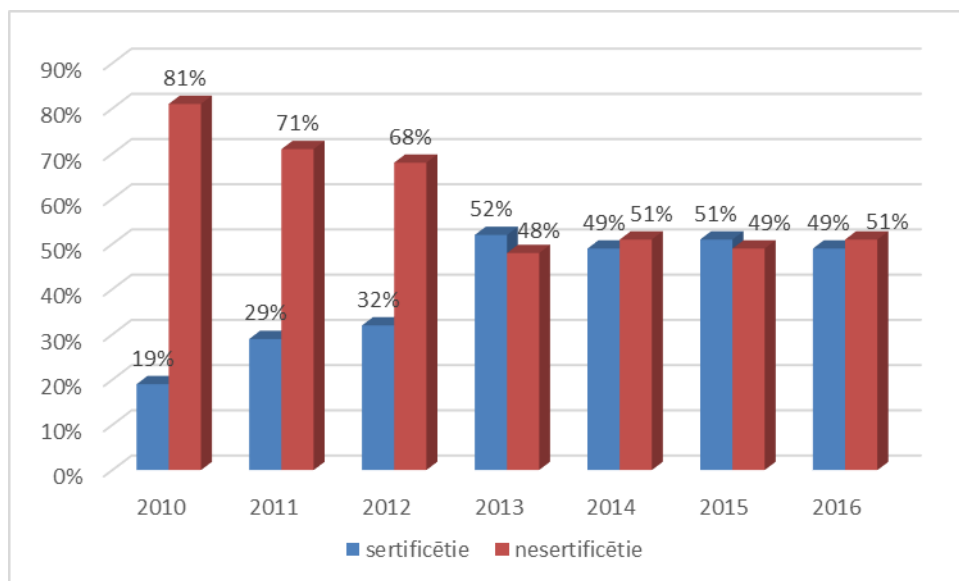
2016.gadā garākais iekšējā auditora darba stāžs valsts tiešajā pārvaldē, salīdzinot ar 2013.gadu, pieaudzis par 3 gadiem, taču, īsākais stāžs tikai par 1 gadu (2.4.att). Kā liecina analīzes dati, visos gados Neatliekamās medicīniskās palīdzības dienesta IAS auditoriem bijis īsākais darba stāžs, savukārt, iekšējie auditori ar garāko darba pieredzi pēdējos pētāmajos gados strādā Ārlietu ministrijā.

Saistībā ar Informatīvo ziņojumu par IA darbību ministrijās un iestādēs 2016.gadā IA padome savā 2017.gada atzinumā aicināja kritiski izvērtēt, vai esošā audita kapacitāte, kompetence un efektivitāte ministriju resoros ir pietiekama, tāpat padome vērsa uzmanību uz atalgojuma līmeņa pārskatīšanu, uzskatot, ka iekšējā auditora atalgojumam jābūt līdzvērtīgam institūcijas pamatdarbības funkciju veicējiem<sup>121</sup>.

Lai arī pastāv darbinieku mainība, darbinieki ar lielāko darba pieredzi turpina darbu valsts tiešajā pārvaldē tādējādi nodrošinot jauno darbinieku praktisko apmācību. Pakārtots lielums auditoru darba pieredzei ir iekšējo auditoru sertifikācija, kas nosaka iekšējā auditora kompetences līmeni. Sākot ar 2011.gadu, sertificēšanās sistēma regulējošos normatīvos aktos krasi mainīta, taču sertificēto auditoru skaits turpina palielināties līdz

<sup>121</sup> Pārskats par iekšējā audita sistēmas darbību valsts pārvaldē 2016.gadā Pieejams [http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/iekseja\\_audita\\_politika/parskati/2016\\_gada/55165-2016gada](http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/iekseja_audita_politika/parskati/2016_gada/55165-2016gada) [skatīts 25.09.2017.]

2013.gadam (2.5.att.), bet pēc tam ir mainīgs - 2014.gadā samazinās par 3 procentpunktiem, savukārt, 2015.gadā atkal vērojams 2 procentpunktu palielinājums, salīdzinājumā ar iepriekšējo gadu.



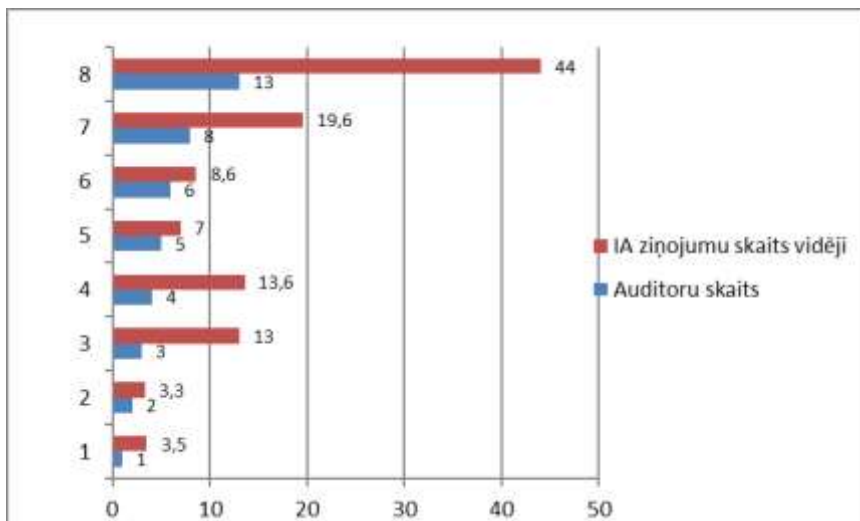
2.5.attēls.LR sertificēto iekšējo auditoru īpatsvars valsts tiešajā pārvaldē 2010.-2016.,%

Avots: Autore veidota diagramma, balstoties uz FM Informatīvajiem ziņojumiem

Valsts pārvaldē sertificēto auditoru skaits laika periodā no 2010. līdz 2013.gadam palielinās, taču 2014.gadā vērojams samazinājums, kas saistīts ar kopējo auditoru skaita samazinājumu vispār. 2016.gada rādītāji atgriezās 2014.gada rādītāju līmenī, kad sertificēto auditoru skaits ir par 2 procentpunktiem mazāks nekā nesertificēto iekšējo auditoru skaits. Sertifikācijas motivācijas trūkumam ir savs izskaidrojums, jo "IA likums" nosaka obligātu sertifikāciju tikai struktūrvienības vadītājiem un pārējiem iekšējiem auditoriem sertifikācija ir brīvprātīga. Autore uzskata, ka iekšējā auditora sertifikātam būtu jābūt kā vienam no obligātiem dokumentiem, pretendējot uz iekšējā auditora amatu, ir īpaši tādēļ, ka Latvijā nav iespējams iegūt auditora vai iekšējā auditora kvalifikāciju kādā no izglītības iestādēm.

Atbilstoši FM ziņojumam, IA procesa efektivitāti raksturo IA gada plāna izpilde, noslēgto IA skaits, IA ziņojumu skaits un to savlaicīgums, kā arī IA funkcijai patērētais laiks. 2015.gadā iekšējie auditori noslēguši 143 iekšējos kuru iesniegšana vidēji kavēta 31% gadījumu. Ar IA saistīto dienu skaits 2015.gadā ir 81% no visām darbinieka darba dienām atbilstoši darba laika uzskaites datiem, (2014.- gadā - 82%), savukārt, IA gada plāns valsts pārvaldē 2015.gadā bija izpildīts par 70% (2014.gadā - 89%). Audita auditus un sagatavojuši 220 ziņojumus, ziņojumu skaita loģisks pieaugums ir saistībā ar iekšējo auditoru skaita izmaiņām, taču, kā rāda dati, tas ne vienmēr izpildās (2.6.att.). 2014.gadā

iestādēs un ministrijās vidēji trīs IA ziņojumus sagatavoja gan viens auditors, gan 2 iekšējo auditoru komanda. Šeit jāņem vērā vairāki faktori, kas ietekmē ziņojumu skaitu - auditoru pieredze un kompetence, daudzi personīgo īpašību faktori, kā piemēram, darba spējas, darba temps u.c., kā arī IA veidi un apjoms.



2.6.attēls. LR iekšējo auditoru skaita un vidējā IA ziņojumu skaita sakarības 2014.g.

*Avots: Autores veidota diagramma, balstoties uz FM Informatīvajiem ziņojumiem*

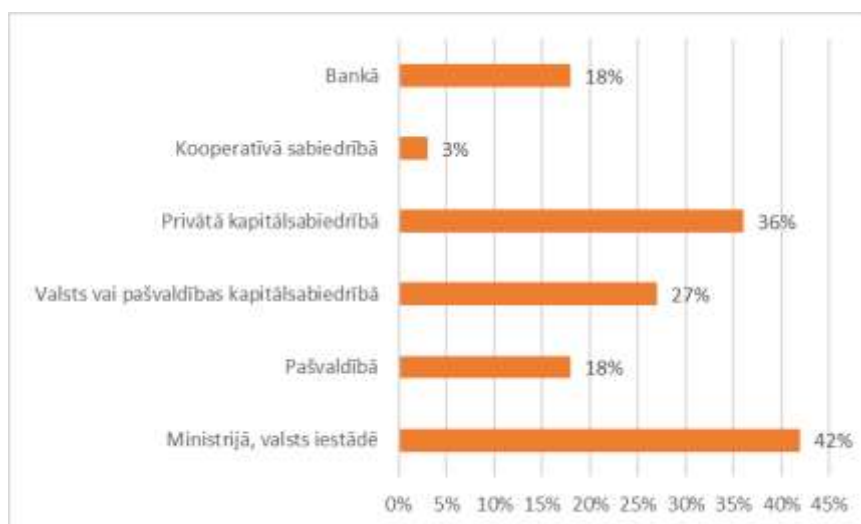
Lai noskaidrotu Latvijas IA speciālistu viedokļus par IA attīstību un nozīmi, autore veica vairākas aptaujas. Pirmā aptauja tika veikta laika posmā no 2010.gada 15.decembra līdz 2011.gada 29.janvārim. Tā tika organizēta kā elektroniska anketa ar 10 jautājumiem (1.pielikums), kas tika izsūtīta uz e-pastiem Latvijas zvērinātu revidentu asociācijai un Iekšējo Auditoru institūtam, tāpat pašvaldību iekšējiem auditoriem, zvērinātiem revidentiem un Latvijas augstāko mācību iestāžu mācībspēkiem, valsts pārvaldes iekšējiem auditoriem. Aptaujas rezultātā apkopotas 150 pilnīgi un daļēji aizpildītas anketas. Ar vienkāršas gadījum izlases jeb īsti nejaušās izlases palīdzību veikta vienību individuāla atlase bez iepriekšējas grupēšanas un datu analīzē izmantotas 70 pilnībā aizpildītas anketas.

2010.-2011.gada veiktās aptaujas respondentu sadalījums

Respondentu grupa	Ģenerālkopas lielums uz 01.02.2011.	Aptaujas izlases apjoms (skaits un % no ģenerālkopas)
Iekšējie auditori (IAI biedri un valsts pārvaldes iekšējie auditori, pieņemot, ka 30% ir valsts pārvaldes iekšējie auditori)	236	32 (13,6%)
Zvērināti revidenti	157	16 (10,2%)
Zvērinātu revidentu palīgi, grāmatveži	Nav apzināts	16
Mācībspēki Iekšējā audita jomā	Nav apzināts	6

Avots: Autores veidota tabula

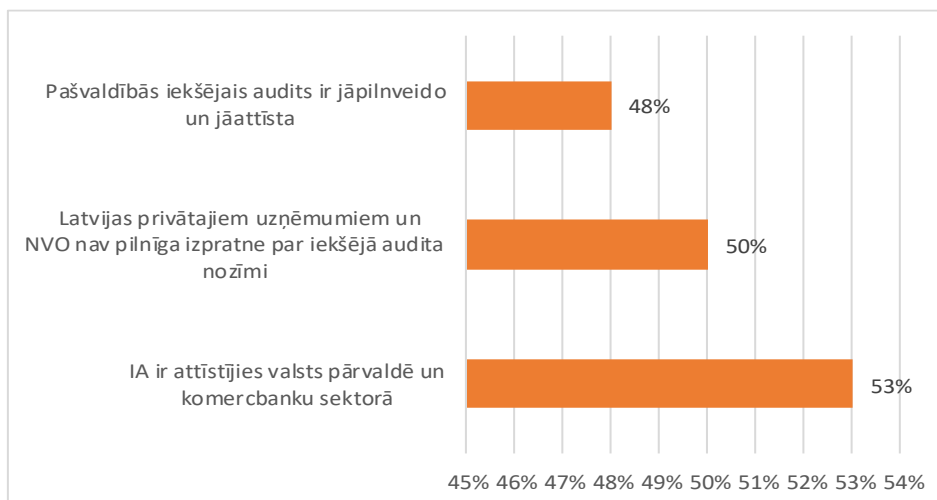
Aptaujas respondentu sadalījums (2.4.tabula) parāda, ka divas lielākās respondentu grupas pārstāv vairāk kā 10% no ģenerālkopas apjoma, kas ļauj pētāmos rezultātus attiecināt uz visu ģenerālkopu. Analizējot respondentu darbības jomas (2.7.att.) redzams, ka lielākā daļa respondentu (14%) pārstāv valsts tiešās pārvaldes sektoru (ministrijas un valsts iestādes), tāpat daļa no valsts un pašvaldību kapitālsabiedrību auditoriem (27%) ir valsts tiešās pārvaldes iekšējo auditoru ziņā, līdz ar to šis autores pētījums attiecināms uz valsts tiešās pārvaldes iekšējā audita analīzi.



2.7.attēls. Autores aptaujas anketas respondentu sadalījums pa darbības sfērām, 2010.-2011., % Piezīme: respondenti varēja izvēlēties vairākus atbilžu variantus, tāpēc kopsummā atbilžu skaits neveido 100%

Avots: Autores veidota diagramma

Uz jautājumu par respondentu IA attīstības vērtējumu Latvijā kopumā, viedokļi ir līdzīgi (2.8.att.), jo, visus apgalvojumus gandrīz 50% no respondentiem uzskata par pareiziem, kas pierāda pētāmā jautājuma nozīmi un virzienu: gan respondentu viedoklis, ka pašvaldību IA ir jāpilnveido un jāattīsta, gan arī tas, ka mācības ir ļoti būtiska profesionalitātes un kompetences sastāvdaļa.

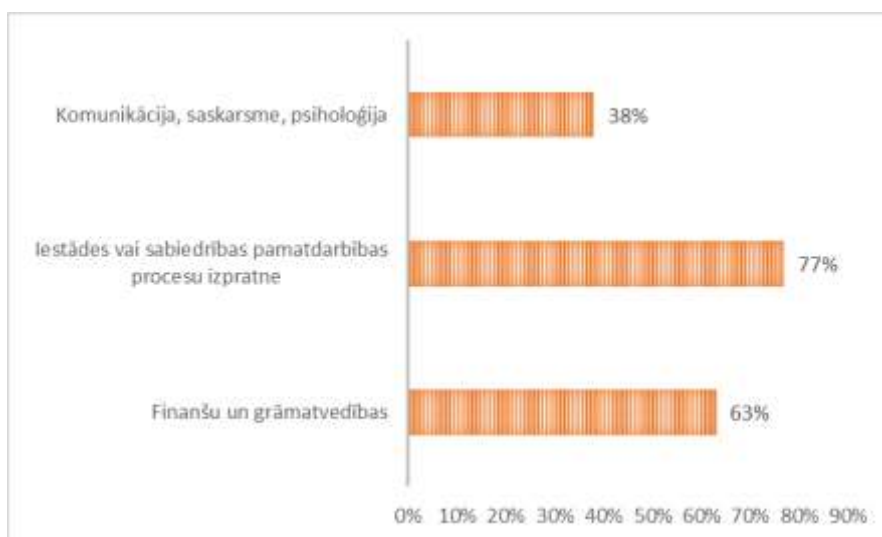


2.8. attēls. **Autores aptaujas iekšējo auditoru viedoklis par IA attīstību Latvijā, 2010.-2011., %** *Piezīme: respondenti varēja izvēlēties vairākus atbilžu variantus, tāpēc kopsummā atbilžu skaits neveido 100%. Avots: Autores veidota diagramma*

Detalizēti analizējot anketēšanas rezultātus autore, izvirza vairākas cēloņsakarības, kas ietekmē iekšējā auditora darbu. Autore ir secinājusi, ka iekšējo auditoru apmācībām ir divi būtiski elementi:

- 1) apmācību pieejamība IA jomā (gan laiks, gan vieta, gan cena) un kvalitāte (lektora kvalifikācija un kursa saturs);
- 2) iekšējo auditoru zināšanu izmantošana IA (svarīgi, lai iekšējais auditors paliek savā darbā iespējami ilgāku laiku, nodrošinot, ka iegūtās zināšanas tiek efektīvi un lietderīgi izmantotas tieši IA jomā).

Autore secina, ka 2.9.att. iekļautā informācija par iekšējā auditora zināšanām pilnībā atbilst starptautiskai praksei un IA būtībai, ka iekšējais audits savas darbības rezultātā - IA ziņojumā sniedz savu vērtējumu par iestādes darbību, tāpat ne mazāk būtiskas ir zināšanas grāmatvedībā un finansēs, kā arī komunikācijai, saskarsmei un psiholoģisko procesu izpratnei.



2.9.attēls. Iekšējā auditora būtiskākās zināšanas autores aptaujas respondentu skatījumā, 2010.-2011. %. *Piezīme: respondenti varēja izvēlēties vairākus atbilžu variantus, tāpēc kopsummā atbilžu skaits neveido 100%*

*Avots: Autores veidota diagramma*

Autore pilnībā piekrīt Iekšējo auditoru institūta izdevumā “IAI Vēstnesis” D.Nulles (7 gadu pieredze FM IAD direktores amatā) paustajam viedoklim par iekšējā auditora galvenajām īpašībām: “1) profesionālās zināšanas, kurām jābūt tādām, kuras var respektēt pilnīgi visi: vai nu tas ir iestādes vadītājs vai paši darbinieki. Tev ir jābūt autoritātei iestādē, lai tavā viedoklī ieklausītos, bet mēs jau saprotam, ka tas panākams tikai ar profesionālu darbu un izcilām jomas zināšanām, t.i. lai zināšanu skalu līmenī tiešām ir tie 90%. 2) personiskās īpašības: vai tev ir harizma, ar kuru vari piesaistīt iestādes un struktūrvienību vadītāju uzmanību vai nē. (..) Tieši tāpēc auditoriem ir jābūt labām saziņas iemaņām, (..) jābūt saprotošam, un nevajag uzņemt vadītāju negācijas personīgi. Līdz ar to runa nav tikai par auditora komunikācijas spējām, bet par cilvēcisko viedumu, ļoti lielu empātiju un toleranci. (..) Iekšējam auditoram jābūt tādām, ka arī pēc nepatīkamā padoma, abas puses ir vienojušās un ir saglabājušās labas personīgās attiecības. Un te nav runa par to, ka auditors ir paklausījis un nerīkojas, bet gan par to, kā viņš spēj izskaidrot jautājumus. Auditoram ir jābūt augstai vērtību skalai, jābūt profesionālajām zināšanām, gan empātijai, tolerancei un spējai pārliecināt (..)”<sup>122</sup>.

2011.gadā IAI vēstneša intervijā FM Audīta un revīzijas departamenta vadītāja N. Lasmane norādīja, uz vairākām būtiskām IA profesijas attīstības komponentēm: “Publiskajā sektorā iekšējais audīts nonācis interesantā situācijā – ir ieviesta ārvalstu

<sup>122</sup> Ivanova I. (2014) Intervija ar IAI pirmās valdes locekļiem Māri Graudiņu un Daci Nulli, IAI Vēstnesis Nr.7.,5-10.lpp. Pieejams: [http://iai.lv/wp-content/uploads/vestnesis\\_nr\\_7.pdf](http://iai.lv/wp-content/uploads/vestnesis_nr_7.pdf) [skatīts 05.07.2015.]



labākā prakse teorētiskā līmenī, laba metodika un sistēma, bet nav apmācīti paši šīs sistēmas lietotāji (..) Manuprāt, LR Izglītības sistēmā ir ļoti nepietiekama auditoru izglītošana, faktiski izglītošana notiek darba procesā, bez jebkāda akadēmiska pamata valstī vai pašmācības ceļā. Protams, arī tādas metodes var tikt izmantotas pie nosacījuma, ka katrā struktūrvienībā ir pamats, uz kā IA var attīstīties - kolēģi ar ilgu darba pieredzi IA sistēmā un sertifikātiem. Diemžēl šī pamata bieži vien nav. Iestādes vadītājam ir jābūt ieinteresētam tajā, lai viņu iestādē IKS būtu ļoti labi sakārtota, tikai tad viņš būs ieinteresēts algot tādu IA komandu, kas palīdzēs to nodrošināt (..)Šobrīd auditori un vadītāji runā it kā dažādās valodās. Lai situāciju uzlabotu, MK ir akceptējis virkni dažādu plānu, kas, kā parasti, realizējas ļoti gausi, jo pārsvarā sakārtota kontroles sistēma tiek uzskatīta par nevajadzīgu birokrātiju. Tā tas acīmredzot turpināsies, kamēr sabiedrība nesāks pieprasīt politisko un materiālo atbildību tieši no pašām atbildīgajām personām”<sup>123</sup>.

Promocijas darba ietveros tika pētītas iekšējo auditoru darbam nepieciešamo zināšanu apguves iespējas Latvijas augstākajās mācību iestādēs. Šobrīd vairākās augstskolās finanšu un grāmatvedības, kā arī risku vadības bakalaura studiju programmās tiek piedāvāts apgūt dažādus audita kursus, piemēram, “Audits” vai “Revīzija un audits” (kas vairāk orientēts uz ārējo auditu un LR VK funkcijām), “Iekšējais audits”, “Iekšējā kontrole” u.c. kursus (2.5.tab.), taču nav tādu studiju kursu, kā, piemēram, “Valsts pārvaldes iekšējais audits”, “Pašvaldību iekšējais audits”, “Publiskā sektora risku vadība” vai “Pašvaldību iekšējā kontrole”, kas dotu iespēju topošajiem jauniešiem speciālistiem sagatavoties iekšējā auditora darbam valsts pārvaldē. Autore iesaka, pilnveidojot augstskolu studiju programmas, papildināt tās ar studiju kursiem iekšējā audita jomā, to realizēšanu organizējot sadarbībā ar profesionāļiem un valsts un pašvaldību iestāžu pārstāvjiem.

---

<sup>123</sup> Grūba I. (2011) Auditors kustībā. Intervija ar FM Audita un revīzijas departamenta vadītāju Natu Lasmani. IAI Vēstnesis Nr.,2, marts, 2.-4.lpp.

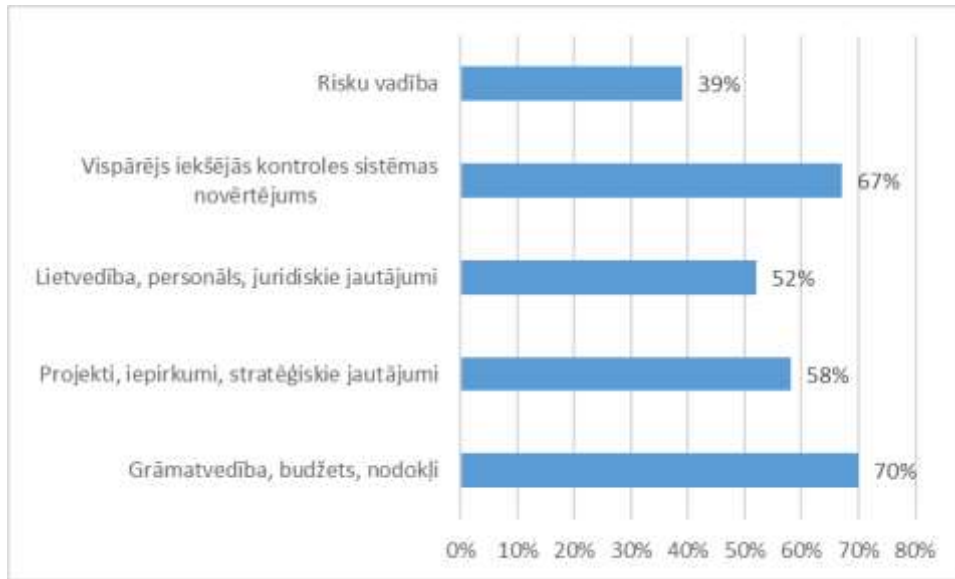
## Ar iekšējo auditu saistītie kursi Latvijas augstskolās uz 2016./2017.akadēmisko gadu

Mācību iestāde, fakultāte	Studiju programma	Kursi un to aprakstos iekļautie jautājumi
Latvijas Universitāte	Profesionālā bakalaura studiju programma "Grāmatvedība, analīze un audits"	"Audits"- ietver ārējā audita procesus "Iekšējā kontrole"
	Maģistra programma	"Iekšējais audits" ietver IA procesus
Latvijas Lauksaimniecības universitāte	EF maģistra studiju programmas "Ekonomika", apakšprogrammu "Finanses un kredīts" un "Grāmatvedība un uzskaites teorija"	"Iekšējais audits" ietver IA procesus
Rīgas Tehniskā Universitāte	"Uzņēmējdarbība un vadīšana", profesionālā un bakalaura studiju programma	"Revīzija un audits"- ārējā audita procesus
Ekonomikas un kultūras augstskola	Profesionālā bakalaura studiju programma "Grāmatvedība un audits",	"Kontrole, revīzija, audits"*
Banku augstskola	Profesionālā bakalaura studiju programma Risku vadība un apdrošināšana	"Audits"- ārējā audita procesi "Risku matemātiskā analīze" "Risku vadības pamati"
	Bakalaura studiju programmas "Uzņēmējdarbības vadīšana", "Finanses"	"Iekšējais audits"

Avots: Autores veidota tabula uz augstskolu un universitāšu mājas lapās pieejamo informāciju,

\* nav publiski pieejami kursu apraksti

Vērtējot aptaujas rezultātus, jāsecina, ka grāmatvedības un finanšu jautājumi ieņem nozīmīgu lomu IA apjomā (2.10.att.), kaut gan pēc starptautiskās prakses tā nevajadzētu būt, jo būtu jāizmanto ārējo revidentu darbs. Pozitīvi vērtējams, ka vispārējs IKS novērtējums ieņem otro vietu auditējamo jautājumu sarakstā, taču 2011.gadā iekšējie auditori vēl samērā maz uzmanību pievērsuši risku vadībai.



2.10.attēls. **Autores aptaujā uzrādīto pēdējo divu gadu laikā auditētās jomas, 2010.-2011.**

*Avots: Autores veidota diagramma.* Piezīme: respondenti varēja izvēlēties vairākus atbilžu variantus, tāpēc kopsummā atbilžu skaits neveido 100%.

Risku vadības jomas nozīmīgums pēdējos gados arvien audzis ne tikai Latvijas valsts pārvaldē, par ko liecina Eiropas Komisijas apkopotais ziņojums par IKS 28 ES dalībvalstu publiskajā sektorā<sup>124</sup>, jo daudzās valstīs, arī Latvijas valsts tiešajā pārvaldē, vadītāji pievērš lielu, dažbrīd pat pārspīlētu uzmanību risku vadības pasākumiem, nevis iestādes nosprausto mērķu sasniegšanai.

## 2.2. Iekšējā audita sistēma Latvijas pašvaldībās

### 2.2.1. Latvijas pašvaldību raksturojums

2008.gada 18.decembrī ar Saeimas pieņemto Administratīvo teritoriju un apdzīvoto vietu likumu beidza pastāvēt 26 rajonu pašvaldības, un iepriekšējo 522 vietējo pašvaldību vietā izveidojās 118 pašvaldības. Pēc 2011.gada 3.janvāra grozījumiem “*Administratīvo teritoriju un apdzīvoto vietu likumā*”, Latvijā ir 119 pašvaldības - 9 republikas pilsētas un 110 novadi. “*Administratīvo teritoriju un apdzīvoto vietu likums*” paredz izveidot arī

<sup>124</sup> European Commission(2014) Compendium of the Public Internal Control Systems in the EU Member States. Second edition, Luxembourg: Publications Office of the European Union, ISBN: 978-922-79-37868-3. Pieejams: [http://ec.europa.eu/budget/pic/compendium/index\\_en.cfm](http://ec.europa.eu/budget/pic/compendium/index_en.cfm) [skatīts 25.03.2018.]

apriņķus kā valsts administratīvās teritorijas. Šobrīd kā koordinācijas un sadarbības institūcijas turpina pastāvēt plānošanas reģioni<sup>125</sup>.

Kopš 2003.gada Latvijas valdība ir apstiprinājusi piecus plānošanas reģionus (Rīgas, Vidzemes, Latgales, Kurzemes un Zemgales). Tie Latvijā izveidoti atbilstoši reģionālās attīstības plānošanai, koordinācijai un pašvaldību sadarbībai<sup>126</sup> (skat. 2.11.att.).

Likuma „Par 1985.gada 15.oktobra Eiropas vietējo pašvaldību hartu” 3.pants nosaka, ka “vietējā pašvaldība nozīmē vietējās varas tiesības un spēju likumā noteiktajās robežās regulēt un vadīt nozīmīgu valsts lietu daļu uz savu atbildību un vietējo iedzīvotāju interesēs. Šīs tiesības realizē padomes vai pārstāvju sapulces, kuru locekļus brīvi ievēlē aizklāti balsojot uz vienlīdzīgu, tiešu un vispārēju vēlēšanu tiesību pamata; tām var būt pakļautas izpildinstitūcijas. Šis princips nekādā veidā neietekmē tiesības izmantot pilsoņu sapulces, referendumus vai jebkuru citu pilsoņu tiešās līdzdalības formu, kur to pieļauj likums”<sup>127</sup>.



## 2.11. attēls. Plānošanas reģionu teritorijas pēc 2009.gada reformas.

Avots: Reģionu attīstība Latvijā, 2010.

Likuma „Par pašvaldībām” 3.pants nosaka, ka vietējā pašvaldība ir vietējā pārvalde, kas ar pilsoņu vēlētas pārstāvniecības – domes - un tās izveidoto institūciju un iestāžu

<sup>125</sup> Valsts reģionālās attīstības aģentūra (2011), Reģionu attīstība Latvijā 2010, Rīga, 171 lpp.

<sup>126</sup> turpat

<sup>127</sup>Eiropas vietējo pašvaldību harta. Eiropas Padome, nr. 122.Strasbūra, 15.X.1985. Pieejams: <https://m.likumi.lv/doc.php?id=39149> [skatīts 22.04.2017.].

starpniecību nodrošina likumos noteikto funkciju, kā arī šajā likumā paredzētajā kārtībā Ministru kabineta doto uzdevumu un pašvaldības brīvprātīgo iniciatīvu izpildi, ievērojot valsts un attiecīgās administratīvās teritorijas iedzīvotāju intereses. Savukārt, “*Valsts pārvaldes iekārtas likuma*” 1.pants nosaka, ka atvasināta publiska persona ir pašvaldība vai cita ar likumu vai uz likuma pamata izveidota publiska persona. Tai ar likumu piešķirta sava autonoma kompetence, kas ietver arī sava budžeta veidošanu un apstiprināšanu. Tai var būt sava manta. Likuma 8.panta 4.daļa skaidro, ka pašvaldība, pildot valsts pārvaldes funkcijas, kas saskaņā ar likumu nodotas tās autonomā kompetencē, atrodas MK pārraudzībā likumā “Par pašvaldībām” noteiktajā kārtībā un apjomā.

Apkopojot visas trīs normatīvos aktos ietvertās definīcijas, autore secina, ka pašvaldība ir atvasināta publiska persona ar pilsoņu vēlētu vietējo pārvaldi un autonomu kompetenci, kas nodrošina likumos noteikto, MK uzdoto, brīvprātīgu iniciatīvu izpildi, ievērojot vietējo iedzīvotāju intereses.

Likuma „*Par pašvaldību budžetiem*” 20. un 21.pantā noteikts, ka Republikas pilsētu un novadu budžetu ieņēmumus veido atskaitījumi no valsts nodokļiem un nodevām, pašvaldību nodevas, valsts budžeta dotācijas un mērķdotācijas, dotācijas no pašvaldību finanšu izlīdzināšanas fonda, norēķini ar pašvaldību budžetiem, maksājumi par pakalpojumiem, atskaitījumi no kapitālsabiedrību peļņas, ieņēmumi no pašvaldību īpašuma iznomāšanas (izīrēšanas), īpašuma pārdošanas un citi ar likumu noteikti ieņēmumi. Lai pašvaldībām nodrošinātu līdzīgus apstākļus to funkciju izpildei, izveido pašvaldību finanšu izlīdzināšanas fondu. Līdzekļus pašvaldību finanšu izlīdzināšanas fondā no pašvaldību vai valsts ieņēmumiem ieskaita, kā arī no pašvaldību finanšu izlīdzināšanas fonda izmaksājamo dotāciju apjomu noteic normatīvajos aktos paredzētajā kārtībā. Lai nostiprinātu reģionu ekonomisko bāzi un nodrošinātu valsts funkciju izpildi, no valsts budžeta var piešķirt dotācijas un mērķdotācijas noteiktu uzdevumu izpildei. Dotācijas un mērķdotācijas, kas no valsts budžeta tiek piešķirtas noteiktu uzdevumu izpildei, nav pašvaldību finanšu izlīdzināšanas fonda sastāvdaļa. Latvijas nodokļu ieņēmumi, kas ietekmē Latvijas pašvaldību budžetu 2017.gadā.

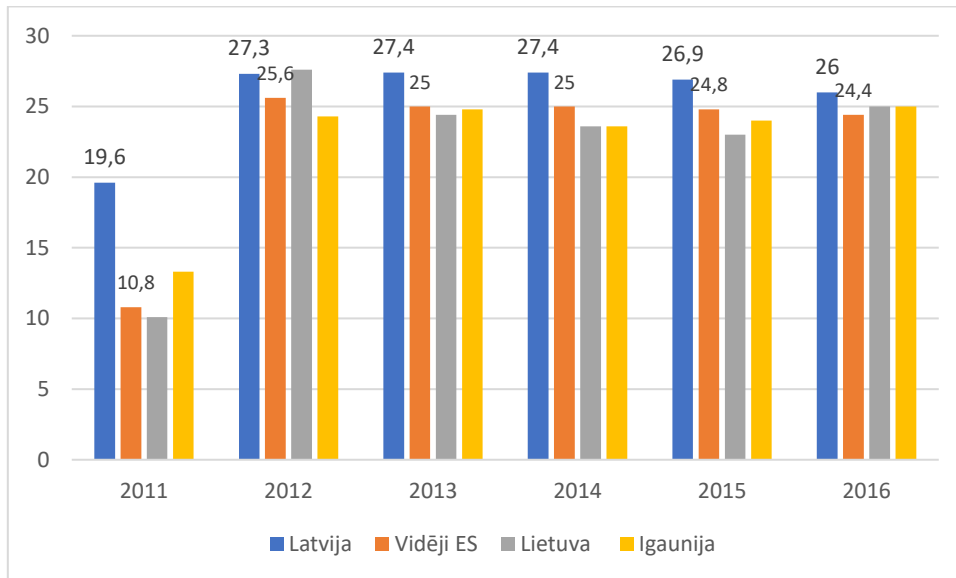
**Latvijas nodokļu ieņēmumu sadalījums pa budžetiem (% no kopējiem ieņēmumiem)  
2017.gadā**

Nr.p.k.	Nodokļa veids	Valsts pamatbudžets (%)	Pašvaldību budžets (%)
1.	Iedzīvotāju ienākuma nodoklis	20	80
2.	Nekustamā īpašuma nodoklis		100
3.	Izložu un azartspēļu nodoklis no azartspēlēm	75	25
4.	Izložu un azartspēļu nodoklis no vietējā mēroga izlozēm		100
5.	Dabas resursu nodoklis par dabas resursu ieguvi vai vides piesārņošanu	40	60
6.	Dabas resursu nodoklis par radioaktīvo vielu izmantošanu		100
7.	Dabas resursu nodoklis par oglekļa dioksīda (CO <sub>2</sub> ) emisijām gaisā (no 2017.gada)	60	40
8.	Dabas resursu nodoklis par zemes dziļu derīgo īpašību izmantošanu, iesūknējot ģeoloģiskajās struktūrās dabasgāzi		100

*Avots: Autores veidota tabula pēc LR Finanšu ministrijas datiem, 2017.*

Pašvaldību kontos un kasēs ienāk ievērojama daļa nodokļu summu (2.6.tabula), kas, pēc autores domām, ir būtisks iemesls pašvaldību kvalitatīva, neatkarīga, objektīva iekšējā un ārējā audita nozīmīgajai lomai, kas varētu vērtēt, cik efektīva, racionāla un atbilstoša ir Latvijas pašvaldību ieņēmumu sadale izdevumos un tālāk izdevumu atbilstība paredzētajiem mērķiem.

Baltijas valstu un ES valstu vidējie rādītāji par periodu 2011.-2016.g. procentos apkopoti 2.12. un 2.13.attēlos, kur redzams, ka gan pašvaldību ieņēmumi, gan pašvaldību izdevumi visām Baltijas valstīm kopumā ir salīdzinoši tuvu vidējiem rādītājiem ES valstīs. Autore analizēja šo rādītāju, lai parādītu, ka pašvaldību ieņēmumi un izdevumi veido vairāk kā ¼ no visa kopbudžeta, kas ir būtiska daļa. Tā kā IA apjoms 5 gadu stratēģiskajā plānā aptver visas institūcijas funkcijas un uzdevumus, tai skaitā arī ieņēmumu un izdevumu veidošanas atbilstības novērtējumu, tad IA loma šajās institūcijās uzskatāma kā ļoti nozīmīga.



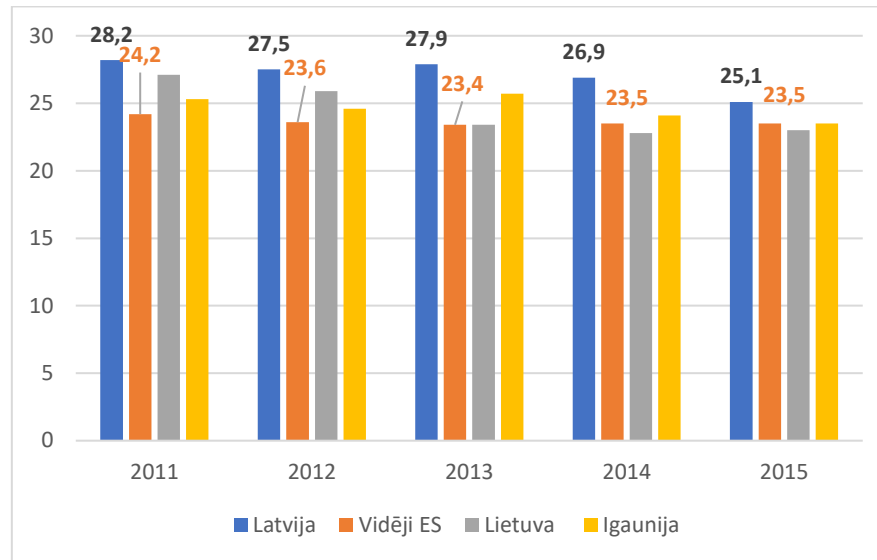
## 2.12. attēls. Baltijas valstu un vidēji ES pašvaldību ieņēmumu īpatsvars kopējos valdības ieņēmumos\* 2011.-2016.g. , %

\* Konsolidētā kopbudžeta uzskaites korekcijas atbilstoši Eiropas kontu sistēmas metodoloģijai.  
Avots: Autores veidots attēls, pamatojoties uz <sup>128</sup>

Atbilstoši informācijai, ko publicējusi FM, 2016.gadā Latvijas pašvaldību ieņēmumu īpatsvars kopējos ieņēmumos, salīdzinot ar iepriekšējiem četriem gadiem samazinājies, salīdzinot ar 2015.gadu – par 0,9 procentpunktiem. Igaunijā pašvaldību ieņēmumu īpatsvars 2016.gadā bijis vislielākais, salīdzinot ar iepriekšējiem gadiem, bet pret 2015.gada līmeni, īpatsvars palielinājies par 1 procentpunktu.

Kopumā secināms, ka Baltijas valstīs ieņēmumu īpatsvara izmaiņas vispārējās valdības ieņēmumos jeb kopbudžetā pēdējos 3 gados ir atšķirīgas, piemēram Lietuvā, laika periodā no 2012.gada līdz 2015.gadam ir vērojams ieņēmumu samazinājums, taču 2016.gadā, salīdzinot ar iepriekšējo pārskata gadu, ir pieaugums par 2 procentpunktiem, savukārt, Igaunijā kopš 2013.gada vērojams ieņēmumu samazinājums, aptuveni par 1 procentpunktu karu gadu.

<sup>128</sup> Latvijas pašvaldību budžeta rādītāju salīdzinājums ar Eiropas valstīm. Pieejams: [http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/pasvaldibu\\_finansu\\_uzraudziba/latvijas\\_pasvaldibu\\_budzeta\\_raditaju\\_salidzinajums\\_ar\\_eiropas\\_valstim/2016\\_gads/](http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/pasvaldibu_finansu_uzraudziba/latvijas_pasvaldibu_budzeta_raditaju_salidzinajums_ar_eiropas_valstim/2016_gads/) [skatīts: 31.01.2018].



### 2.13.attēls. Baltijas valstu un vidēji ES pašvaldību izdevumu īpatsvars vispārējās valdības izdevumos\* 2011.-2016.g., %

\* Konsolidētā kopbudžeta uzskaites korekcijas atbilstoši Eiropas kontu sistēmas metodoloģijai.  
Avots: Autores veidots attēls, pamatojoties uz<sup>129</sup>

Atbilstoši informācijai, ko publicējusi FM kopumā, var secināt, ka Latvija pašvaldību ieņēmumu un arī izdevumu īpatsvarā ieņem 1.vietu starp Baltijas valstīm un visos gados pārsniedz ES valstu vidējos rādītājus. Aptuveni viena trešdaļa no valsts kopbudžeta ieņēmumiem un izdevumiem ir Latvijas pašvaldību finanšu resursi.

Trijos no sešiem pēdējiem analizētajiem gadiem kopējie Latvijas pašvaldību ieņēmumi kopbudžetā bijuši lielāki nekā izdevumi kopbudžeta griezumā - 2011.gadā - deficīts 8.6%, 2012.gadā – deficīts 0,2%, 2013.gadā – deficīts 0,5%, 2014.gadā – pārpalikums 0,5%, 2015.gadā- pārpalikums 1,8%, savukārt, 2016.gadā - pārpalikums 0,5%.

Tajās valsts pārvaldes iestādēs un pašvaldībās, kurās ir ieviesta kvalitātes vadības sistēma, IA uzdevums tiek aplūkots integrēti – ar audita ieteikumiem var uzlabot gan kvalitātes vadības sistēmu, gan arī IKS. Tiesa, šīs iestādes sastopas ar cita veida izaicinājumu – dokumentācijas apjoms IA un kvalitātes audita veikšanai ir atšķirīgs. Proti, iekšējais kvalitātes audits paredz krietni mazāku aizpildāmo dokumentu skaitu. Iestādēm, kurās ir gan IA, gan kvalitātes vadības sistēma, dažkārt nākas uzturēt divu veida dokumentu kopas – vienu par iekšējo auditu, otru par iekšējo kvalitātes auditu. Tā kā abos auditos tiek izmantota procesu pieeja, tad tikai no iestādes darbinieku kvalifikācijas un

<sup>129</sup> Latvijas pašvaldību budžeta rādītāju salīdzinājums ar Eiropas valstīm. Pieejams: [http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/pasvaldibu\\_finansu\\_uzraudziba/latvijas\\_pasvaldibu\\_budzeta\\_raditaju\\_salidzinajums\\_ar\\_eiropas\\_valstim/2016\\_gads/](http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/pasvaldibu_finansu_uzraudziba/latvijas_pasvaldibu_budzeta_raditaju_salidzinajums_ar_eiropas_valstim/2016_gads/) [skatīts: 31.01.2018].



izpratnes ir atkarīgs tas, cik lielā mērā ir iespējama abu auditu integrāciju, izvairoties no darbību dublēšanas<sup>130</sup>.

“*Eiropas vietējo pašvaldību hartas*” 9.pantā ir noteikts, ka “vietējām varām valsts ekonomiskās politikas ietvaros ir tiesības uz pietiekamiem pašu finanšu resursiem, ar kuriem tās drīkst brīvi rīkoties savu pilnvaru robežās un finanšu sistēmām, uz kurām ir balstīti vietējām varām pieejamie līdzekļi, ir jābūt pietiekami daudzveidīgām un elastīgām, lai tās praktiski dotu iespēju sekot izpildāmo uzdevumu izmaksu patiesajai attīstībai”<sup>131</sup>. Fakts, ka līdzekļi netiek izlietoti atbilstoši apzināti un/vai neapzināti ir pierādīts jau vairākus gadus pēc kārtas dažādās publikācijās.

Analizējot Latvijas pašvaldības, svarīga un, autoresprāt, vērā ņemama ir LR VK kā augstākās audita iestādes Latvijā publiskotā informācija (ziņojumi) par nelietderīgiem tēriņiem dažādās valsts un pašvaldību iestādēs, neskatoties uz normatīvajos aktos paredzētajām obligātajām zvērinātu revidentu pārbaudēm. Autore pētījumā iekļāvusi un analizējusi LR VK 2014., 2015. un 2016.gada ziņojumus. Revīzijas ziņojumā “*Par Latvijas Republikas 2013.gada pārskata par valsts budžeta izpildi un par pašvaldību budžetiem pašvaldību gada pārskatu daļu*”<sup>132</sup>, lai gūtu pārliecību par pašvaldību gada pārskatu daļas sagatavošanas atbilstību normatīvo aktu prasībām, revīzijas izlasē iekļāva 29 pašvaldības: 6 republikas pilsētu pašvaldības un 23 novadu pašvaldības. Revidenti skaidro, ka par 119 pašvaldību 2013.gada pārskatiem zvērināti revidenti ir snieguši šādus atzinumus: bez iebildēm – 110 pašvaldībām, tajā skaitā četru republikas pilsētu un 106 novadu pašvaldībām, ar iebildēm – 8 pašvaldībām, vienai - negatīvs atzinums. Jautājuma būtības uztveršanai lietderīgi izskatīt atsevišķas iebildes zvērinātu revidentu atzinumos, ko apkopojusi LR VK: par pārskata perioda sākuma atlikumu atbilstību; par ziedojumu budžeta izdevumu neatbilstošu klasifikāciju; par revīzijas ierobežojumiem, kas saistīti ar 2013.gada bilances posteņu inventarizēšanu; par bilances posteņu klasifikācijas neatbilstību virsgrāmatas datiem; par ilgtermiņa ieguldījumu neatbilstošu novērtējumu un klasifikāciju; grāmatvedības politikas nepiemērošanu konsolidācijā iesaistītajās iestādēs<sup>133</sup>. LR VK izdarīja secinājumu - 62% no izlasē iekļautajām pašvaldībām sniegtā informācija nav patiesa, salīdzināma, nozīmīga, saprotama vai pilnīga, kā rezultātā tā ietekmē pašvaldību gada pārskata daļas kvalitāti, tajā skaitā iekļautās informācijas

<sup>130</sup> Nikolo grupa (2011) Auditoru interviju apkopojums. Nodēvums pētījumā „Iekšējās kontroles sistēmas novērtējums un rekomendāciju izstrāde”, Rīgā, 20.lpp.

<sup>131</sup>Eiropas vietējo pašvaldību harta. Eiropas Padome, nr. 122.Strasbūra, 15.X.1985. Pieejams: <https://m.likumi.lv/doc.php?id=39149> [skatīts 22.04.2017.].

<sup>132</sup> Par Latvijas Republikas 2013.gada pārskata par valsts budžeta izpildi un par pašvaldību budžetiem pašvaldību. LR VK, Revīzijas ziņojums. 15.09.2014. Pieejams: [http://www.lrvk.gov.lv/uploads/reviziju-zinojumi/2013/5.1-2-32-2\\_2013/pasvaldibu-zinojums-publiskosanai-02-10-2014.pdf](http://www.lrvk.gov.lv/uploads/reviziju-zinojumi/2013/5.1-2-32-2_2013/pasvaldibu-zinojums-publiskosanai-02-10-2014.pdf) [ skatīts 06.06.2015].

<sup>133</sup> turpat

pilnīgumu un patiesumu. LR VK izstrādāja ieteikumu - FM izvērtēt nepieciešamību veikt normatīvā regulējuma, kas nosaka gada pārskatu sagatavošanas kārtību, pilnveidošanu, lai nepieļautu revīzijā konstatētās nepilnības informācijas atklāšanā gada pārskatos. LR VK 2015.gada ziņojumā par 2014.gada pašvaldību pārskatiem konstatēja, ka pašvaldībās nav izpratnes par grāmatvedības uzskaites kārtību, un trūkst iekšējās kontroles<sup>134</sup>. Valsts kontroliere E.Krūmiņa uzskata, ka būtiskākās problēmas ir saistītas ar gada inventarizācijas veikšanu un ilgtermiņa ieguldījumu uzskaiti. Pašvaldībās, tāpat kā 2013.gadā un iepriekšējos gados, ir konstatētas gan fundamentālas kļūdas ilgtermiņa ieguldījumu uzskaitē, gan finanšu līdzekļu piesavināšanās gadījumi. LR VK ieskatā minētos trūkumus izraisa dažu pašvaldību vadītāju nespēja nodrošināt atbilstošu iekšējās kontroles vidi, nevēlēšanās rīkoties atbilstoši normatīvo aktu prasībām vai nepilnības normatīvajos aktos, kā arī dažos gadījumos - zvērīnātu revidentu darbs, pārbaudot pašvaldību gada pārskatu sagatavošanas atbilstību spēkā esošo normatīvo aktu prasībām, nav pietiekams<sup>135</sup>.

*2016.gada LR VK ziņojums par pašvaldību 2015.gada pārskatiem*<sup>136</sup> ietver revidentu viedokli, ka pašvaldībās ir neatbilstoša, neefektīva IKS, vai konstatēta tās neesamība. Rezultātā ir pieļautas kļūdu izraisītas neatbilstības un normatīvajiem aktiem neatbilstoša grāmatvedības uzskaites kārtošana, kas būtiski ietekmē pašvaldību pārskatos uzrādītās informācijas kvalitāti. LR VK ieskatā tiek norādīta kontroļu neesamība pamatdarbības procesos: īpašuma uzskaitē un pārvaldīšanā, naudas līdzekļu maksājumu veikšanas procesā, iepirkumu veikšanas procesā, materiālo vērtību norakstīšanā. LR VK veiktajā 119 pašvaldību vadītāju aptaujā apkopotie dati liecina, ka 34% normatīvajos aktos noteiktās prasības IKS nav saprotamas, 94% uzskata, ka IKS ir liela nozīme, 60% vēlas uzlabot savas zināšanas par IKS, 4% (5 pašvaldībās) ieviesta kvalitātes vadības sistēma, 40% uzskata, ka vislabāk IKS pilnveidošanu veicinātu skaidrāk noteiktas uz pašvaldībām attiecinātās normatīvo aktu prasības, 22% uzskata, ka vislabāk IKS veicinātu augstākā un vidējā līmeņa vadītāju apmācība un pieredzes apmaiņa pašvaldību starpā. LR VK iesaka MK ierosināt grozījumus normatīvajos aktos, paredzot skaidrāk noteiktas uz pašvaldībām attiecināmas prasības par IKS, tāpat nodrošināt augstākā un vidējā līmeņa vadītāju apmācību iespējas par IKS. Ieteikumi sākotnēji tika sniegti FM, taču FM tos neatbalstīja, skaidrojot, ka darbības ieviešana ir citu ministriju/iestāžu kompetences jautājums.

<sup>134</sup> Kubliņš I. (2016) Grāmatvedim nebūtu jārikojas pretēji profesionālajai un ētiskajai pārliecībai” Intervija ar Elitu Krūmiņu, *Balance* Nr.11/12 (383/384), 1.jūn., 7.-11.lpp.

<sup>135</sup> Revīzijas ziņojums par LR 2014.gada pārskata par valsts budžeta izpildi un par pašvaldību budžetiem Pašvaldību gada pārskatu daļu., 364.lpp. Pieejams: [http://www.lrvk.gov.lv/uploads/reviziju-zinojumi/2014/2.4-1-39\\_2014/sgp\\_zinojums\\_01102015.pdf](http://www.lrvk.gov.lv/uploads/reviziju-zinojumi/2014/2.4-1-39_2014/sgp_zinojums_01102015.pdf) [skatīts 18.08.2016.].

<sup>136</sup> turpat

VARAM atzinīgi vērtēja LR VK revīzijas ziņojumā iekļautos secinājumus un ieteikumus, kas ir vērtīgi tālākai pašvaldību darbības sistēmas pilnveidei. Tie parāda realitāti pašvaldībās un norāda virzienus, kuros būtiski būtu jāvērtē un jāpārskata tiesiskais regulējums, kā arī jānodrošina metodiskais atbalsts. VARAM regulāri pilnveido metodiskos ieteikumus attīstības programmu izstrādei vietējā līmenī un organizē vietējo pašvaldību attīstības plānošanas speciālistu kapacitāti stiprinošos pasākumus. Līdz ar to revīzijas secinājumi un piemēri sniegs būtisku ieguldījumu VARAM darbā attīstības plānošanas kvalitātes un efektivitātes vietējā līmenī uzlabošanai<sup>137</sup>.

Kopumā secināms, ka kļūdas un nepilnības konstatētas 2013., 2014. un 2015. gadu pārbaudēs un līdz šim nav izdevies mazināt trūkumus IKS, jo IA, kas ir viens no galvenajiem instrumentiem, ar savām pārbaudēm un ziņojumiem, ar konsultācijām un ieteikumiem var nodrošināt pašvaldību IKS sakārtošanu.

Autore uzskata, ka vienota IA ieviešana Latvijas pašvaldībās, paredzot starptautisko standartu ievērošanu auditoru darbā, ir instruments, ar kura palīdzību var nodalīt zvērinātu revidentu, IA un LR VK auditējamās lomas un palīdzēt novērt funkciju pārklāšanos vai dublēšanos (skat. darba 3.2.nodaļu). Ar IA funkcijas ieviešanas palīdzību ir iespējams sakārtot IKS, sniedzot novērtējumu un ieteikumus trūkumu novēršanai, kā arī sniedzot dažādus konsultatīvos pakalpojumus ja politiskie aspekti netraucē kvalitatīvam iekšējo auditoru darbam.

2014.gada vasarā Valsts kanceleja izstrādāja Valsts pārvaldes attīstības pamatnostādnes 2014.-2020.gadam. VARAM tika doti divi uzdevumi: 1) valsts institūciju savstarpējās sadarbības pilnveidošanai noteikt reģionālo valsts teritoriālo iedalījumu ar administratīvajiem centriem; 2) konsultējoties ar pašvaldībām, noteikt valstī administratīvo teritoriju grupas ap reģionālās un nacionālās nozīmes centriem, kuru ietvarā pašvaldības var apvienoties un sadarboties. (..) Likumdošanā ir noteikta aprīņķu izveide (..) šobrīd 38 pašvaldības ir mazākas un neatbilst likumā noteiktajam kritērijam par 4000 iedzīvotājiem, turklāt ne visas spēj labi pildīt pašvaldībām uzliktās funkcijas, jo nepietiek kapacitātes<sup>138</sup>.

Uz jautājumu, vai pašvaldību rīcība ar mantu un finanšu līdzekļiem, nodrošinot savām funkcijām atbilstošus maksas pakalpojumus iedzīvotājiem, ir efektīva un ekonomiska un vai pašvaldību administratīvais resurss to funkciju īstenošanai tiek izlietots

<sup>137</sup> VARAM (2017) Par informatīvo ziņojumu "Par valsts administratīvi teritoriālo iedalījumu un valsts pārvaldes institūciju sadarbības teritoriju izveidi". Pieejams: [http://www.lps.lv/uploads/docs\\_module/Par%20informat%C4%ABvo%20zi%C5%86ojumu%20%20E2%80%9CPar%20valsts%20administrat%C4%ABvi%20teritori%C4%81lo%20iedal%C4%ABjumu%20un%20valsts%20p%C4%81rvaldes%20instit%C5%ABciju%20sadarb%C4%ABbas%20teritoriju%20izveidi%E2%80%9D.pdf](http://www.lps.lv/uploads/docs_module/Par%20informat%C4%ABvo%20zi%C5%86ojumu%20%20E2%80%9CPar%20valsts%20administrat%C4%ABvi%20teritori%C4%81lo%20iedal%C4%ABjumu%20un%20valsts%20p%C4%81rvaldes%20instit%C5%ABciju%20sadarb%C4%ABbas%20teritoriju%20izveidi%E2%80%9D.pdf) [skatīts 17.04.2017.].

<sup>138</sup> Klismetā G. Saruna ar VARAM ministru K.Gerhardu Vai nu "A" vai "B", Logs, Janv, febr., 2017. Nr.1 (259). pieejams: <http://www.lps.lv/lv/zurnals-logs-infolapa/zurnals-logs/> [skatīts 22.04.2017.]

produktīvi un ekonomiski, viennozīmīgas atbildes nav, taču, autoresprāt, tieši IA ar saviem ziņojumiem spēs atbildēt gan par efektivitātes, gan par ekonomiskuma īpatsvara palielināšanu pašvaldību funkciju īstenošanā.

### 2.2.2. Latvijas pašvaldību iekšējā audita pieejas

Uz 2018.gadu spēkā esošajā “IA likuma” 3.pantā noteikts, ka “Atvasinātas publiskas personas IA sistēmu, IA darba organizāciju un iekšējā audita veikšanas kārtību nosaka tās lēmēj institūcija. Lai nodrošinātu IA funkcijas efektīvāku veikšanu, atvasinātas publiskas personas lēmēj institūcija, ja nepieciešams, var slēgt sadarbības līgumu ar attiecīgās nozares ministriju par šīs personas iekļaušanu ministrijas IA sistēmā”<sup>139</sup>. Minētā likuma norma rada situāciju, ka katra pašvaldība lemj individuāli, vai tai ir nepieciešama IAS, vai nē.

13.12.2012. “IA likuma” anotācijā FM skaidro, ka “Lai atvasinātām publiskām personām nodrošinātu vienotas IA sistēmas izveidošanas prasības, no likuma paredzēts izslēgt prasību atvasinātās publiskās personās veidot IAS. Par IAS izveides nepieciešamību atvasinātās publiskās personās lemj atvasinātas publiskas personas lēmēj institūcija”<sup>140</sup>.

2016.gada pētījumā (skat.4.pielikumu) autore konstatējusi, ka paši pašvaldību iekšējie auditori kā vienu no pašvaldību IA attīstību kavējošiem faktoriem min normatīvo aktu, vienotas IA metodikas trūkumu un pašvaldību vadības neizpratni par IKS un IA lomu iestādes sistēmā kopumā.

Lai padziļināti izpētītu situāciju valsts un pašvaldību iestāžu iekšējās kontroles jomā, lietišķo pētījumu aģentūra „Nikolo grupa” laikā no 2010.gada janvāra līdz maijam veica tiešās daļēji strukturētās intervijas ar 40 valsts tiešās pārvaldes iestāžu un 30 pašvaldību iestāžu iekšējiem auditoriem. (..) Vairākos gadījumos pašvaldību auditori uzsvēra, ka IAS vai iekšēja auditora amata izveidošana pašvaldībā ir bijis pašvaldības darbu pozitīvi ietekmējošs faktors, kas šajā gadījumā jāsaista ar novada vadības lēmumu un kopējo pašvaldības administratīvo kultūru. (..) Pašvaldību auditori norādīja, ka pašvaldībām trūkst tikpat skaidru nosacījumu personāla atlases konkursu rīkošanai kā valsts pārvaldei. (..) Ir pašvaldības, kurās iekšējais audits pastāv un iekšējā audita darbībā tiek izmantotas tās pašas metodes, pieejas, vadlīnijas, kuras izmanto valsts pārvaldes iestādes (..) Tā kā IA tiek veikti regulāri, tad institūciju darbiniekiem tiek raidīts signāls par to, ka kontroles aktivitātes ir regulārās. (..) Intervijās tika arī norādīts, ka dažkārt iekšējie auditori tiek

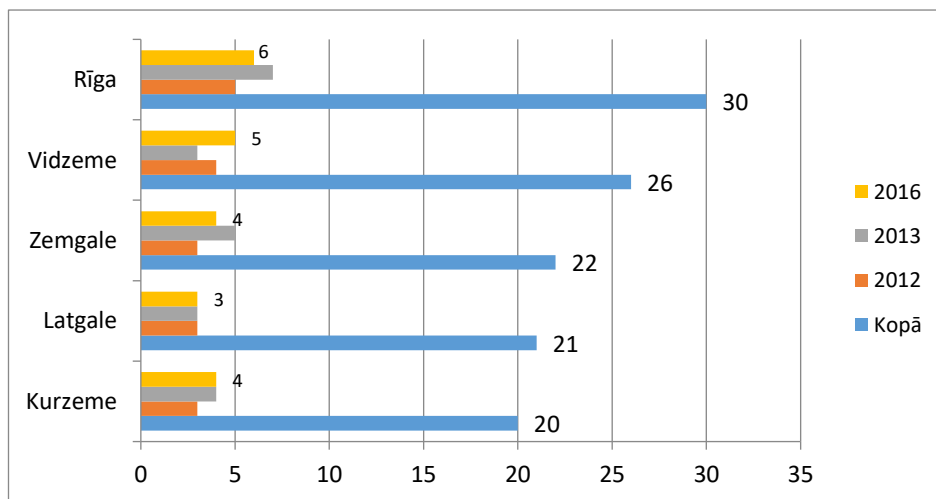
<sup>139</sup> Iekšējā audita likums (2012), LR likums spēkā no 11.01.2013. Pieejams <http://likumi.lv/doc.php?id=253680> [skatīts 29.06.2015.].

<sup>140</sup> turpat

iesaistīti arī disciplinārlietu izmeklēšanas komisijās, tādēļ darbinieki pret auditu izturas mazliet piesardzīgi<sup>141</sup>.

R.Šulca savā pētījumā<sup>142</sup> konstatējusi, ka Latvijā 2010.gadā IA funkcija darbojās 17 pašvaldībās. Laikam ejot, ir mainījies gan pašvaldību skaits, gan arī pašvaldības, kurās ieviests un darbojas IA kā IKS novērtētājs un padomdevējs vadībai.

Darba autores 2012.gadā veiktajā pētījumā, apzinot visas Latvijas pašvaldības, tika konstatēts, ka uz pētījuma brīdi Latvijā no 119 pašvaldībām IAS vai iekšējais auditors darbojas vien 18 pašvaldībās jeb 15% no visām pašvaldībām. Saskaņā ar LR VK sniegto informāciju 2014.gada 12.novembrī – 2013.gadā IAS bija izveidota 22 pašvaldībās. Pēc autores atkārtotas pašvaldību struktūru izpētes pašvaldību interneta mājas lapās, 2016.gada jūlijā IAS kopumā ir uzrādītas 22 pašvaldībās, kurās ir ieviesta iekšējā auditora (auditora, revidenta vai iekšējā revidenta) štata vieta vai izveidota IAS (2.14.att.).



2.14. attēls. Latvijas pašvaldības un pašvaldības ar IAS 2012.-2016.g.

Avots: Autores veidota diagramma, pamatojoties uz Latvijas reģionu attīstību, 2011 un autores veiktajiem pētījumiem, 2012., 2016.

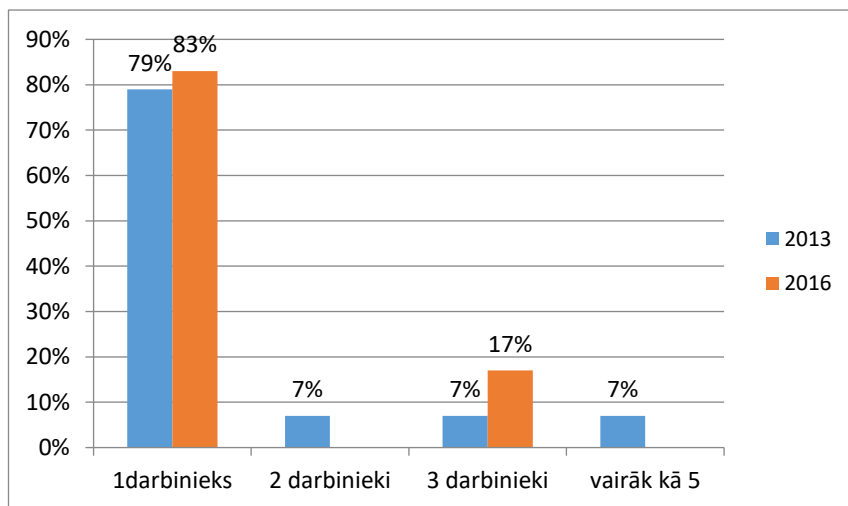
Liekot uzsvaru uz iekšējā auditora neatkarības nozīmīgumu, joprojām nākas secināt, ka IA loma nav izprasta un iekšējais auditors (revidents) atsevišķās pašvaldībās atrodas finanšu struktūrvienības sastāvā nevis tiešā vadības padotībā (2.pielikums). Lai pētītu IA ieviešanu Latvijas pašvaldībās autore veikusi otro aptauju 2013.gada beigās - "Latvijas pašvaldības un IA" (skat.3.pielikumu). Aptauja tika veikta ar mērķi apzināt Latvijas pašvaldību IAS darbības pamatprincipus, un nosūtīta elektroniski, izveidojot aptauju <http://www.zettool.lv> vietnē. Informācija par aptauju tika nosūtīta zināmo un internetā pieejamo IAS vadītājiem Latvijas pašvaldībās uz e-pastiem, tāpat LPS pārstāvjiem, kas

<sup>141</sup> Auditoru interviju apkopojums. Nodevums pētījumā „Iekšējās kontroles sistēmas novērtējums un rekomendāciju izstrāde”. Nikolo grupa, Rīgā, 2011., 20.lpp.

<sup>142</sup> Šulca R. Latvijas pašvaldību iekšējā audita sistēmas attīstības iespējas. Promocijas darba kopsavilkums. Jelgava, 2010.- 131.lpp

publicēja informāciju par aptauju savā mājas lapā un izsūtīja visām 119 Latvijas pašvaldībām. Aptaujas anketu aizpildīja kopumā 29 Latvijas pašvaldību pārstāvji, kas kopumā veido 24,37% izlasi no visas ģenerālkopas, kas uzskatāma par pietiekamu datu analīzei un rezultātu attiecināšanai uz ģenerālkopu jeb Latvijas pašvaldībām kopumā. 40 % no aptaujātajām pašvaldībām ir izveidota IAS vai pieņemts darbā iekšējais auditors, savukārt, 60% gadījumu - IA nav iesviests.

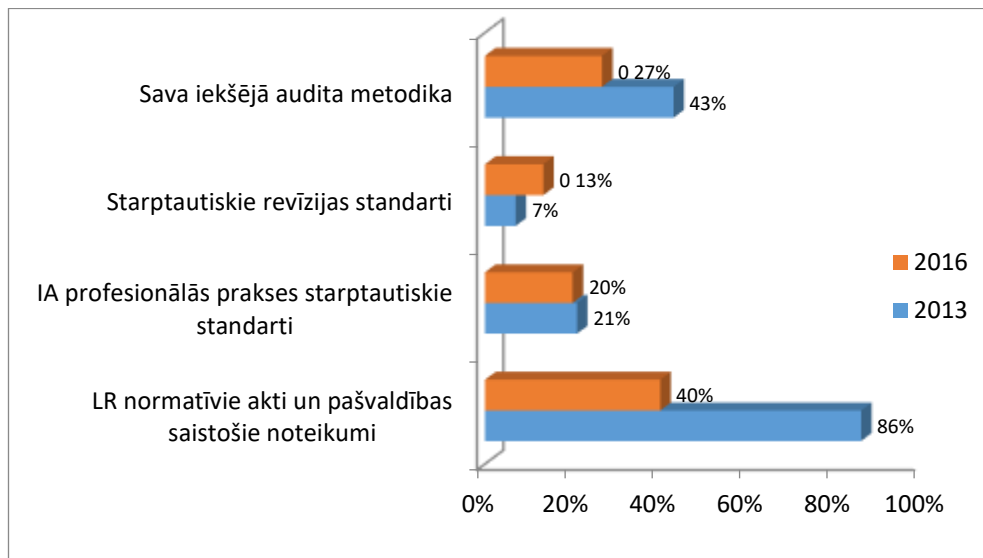
2016.gada jūlijā - augustā autore veica trešo aptauju "Latvijas pašvaldību IA novērtējums" (skat. 4.pielikumu). Anketu aizpildīja 6 Latvijas pašvaldību iekšējie auditori, pārstāvot 27,27 % no kopējā Latvijas pašvaldību skaita ar IA funkciju. Kopumā aptaujātajās pašvaldībās pārsvarā ir struktūrvienības ar 1 auditoru, bet ir atsevišķas pašvaldības, kurās ir 2, 3 un vairāk kā 5 auditori (2.15.att.)



2.15. attēls. **Autores anketās aptaujāto Latvijas pašvaldību IAS lielums, 2013., 2016.g.**

*Avots: Autores veidota diagramma*

Gan 2013.gadā, gan 2016.gadā pašvaldību iekšējie auditori savā darbā pārsvarā izmanto LR normatīvos aktus un pašvaldību saistošos noteikumus, IA profesionālās prakses starptautiskos standartus un savu izstrādāto IA metodiku (2.16.att.) Paši iekšējie auditori - 71,4% no viņiem - uzskata, ka ir nepieciešamas izmaiņas regulējumā, nosakot iekšējā audita funkciju kā obligātu. Viens auditors uzskata, ka arī tagad IA ir obligāts, tikai kārtību nosaka paši, kas kopumā neatbilst iekšējā audita mērķim un būtībai, kas vairāk ir pārbaude pēc noteiktas kārtības mēģinot piesaistīt IA prasībām, tāpat cits auditors domā, ka IA var darboties kā līdz šim, pašvaldībām brīvprātīgi ieviešot IA funkciju.



**2.16.attēls. Latvijas pašvaldību pamatdokumenti iekšējā audita veikšanai, autores aptaujas dati 2013.g. un 2016.g.,%**

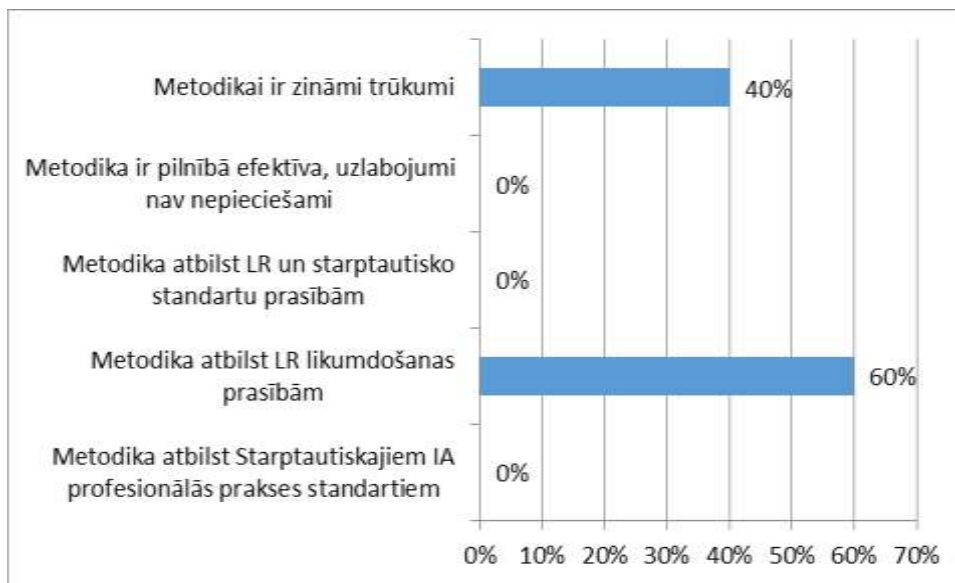
*Avots: Autores veidota diagramma. Piezīme: respondenti varēja izvēlēties vairākus atbilžu variantus, tāpēc kopsummā atbilžu skaits neveido 100%*

Daļa no pašvaldību iekšējiem auditoriem savā darbā joprojām izmanto Starptautiskos revīzijas standartus, kas tomēr ir ārējo revidentu pamatdokuments (2.16.att.) Zīmīgi, ka tikai 58% no visiem aptaujātajiem pašvaldību iekšējiem auditoriem apmeklēja IAI Latvijas nodaļas rīkotos seminārus, kursus, konferences IA jomā, bet pārējie 42% vispār neapmeklēja IAI rīkotos pasākumus, un tikai viens no aptaujātajiem auditoriem ir IAI biedrs, kas vēlreiz apstiprina problēmu iekšējo auditoru izglītošanās un kvalifikācijas celšanas jomā (2013.gada aptaujas dati). Savukārt, 2016.gada aptaujas dati rāda, ka tikai viens no 6 iekšējiem auditoriem ir ieguvis iekšējā auditora sertifikātu (neminot, vai tas ir valsts pārvaldes vai starptautiskais sertifikāts). Iekšējo auditoru zināšanas un pieredzi respondenti kopumā vērtē ar 5 (vērtējumu skalā no 1 līdz 7, kur 1- slikti un 7- labi). 2016.gada pētījumā autore konstatējusi, ka pašvaldību auditori uzskata, ka nepieciešamas vienotas apmācības pašvaldību iekšējiem auditoriem (60%), savukārt, 10% uzskata, ka nepieciešami garāki kursi, un 20% apgalvo, ka trūkst apmācību ārpus Rīgas. Pašvaldību iekšējo auditoru mācību nepietiekamība kā problēma tiek uzsvērta visu 6 respondentu atbildēs, tāpat tiek atzīmēta sertifikācijas nepieciešamība.

Pašvaldību auditoriem pietrūkst zināšanu un prasmju iekšējā audita un iekšējās kontroles sistēmas jomā. Taču arī kopumā, trūkst IT auditēšanas kompetences, kā risinājums tiek ieteikts pamatā izmantot COSO modeli, kas jau ir integrēts gan Latvijas,

gan citu ES dalībvalstu iekšējās kontroles sistēmās. Tomēr būtu jāizmanto arī atsevišķi elementi no citiem iekšējās kontroles modeļiem.<sup>143</sup>

Pašvaldību iekšējie auditori strādā pēc atšķirīgām metodēm, atsevišķās pašvaldībās iekšējā audita veikšanas metodika vispār nepastāv. Autores veiktajā pētījumā "Latvijas pašvaldības un IA" 2013.gada beigās tika noskaidrots, ka no aptaujātajām 29 pašvaldību IAS 50% strādā bez IA metodikas. Uz jautājumu, kā veidojāt savu iekšējā audita metodiku, pašvaldību iekšējie auditori atbildējuši dažādi - atbildes procentuālā sadalījumā – 40% respondentu metodiku veidošanā izmantojuši konsultācijas ar citiem speciālistiem, savukārt, 60% metodikas gatavojuši paši.



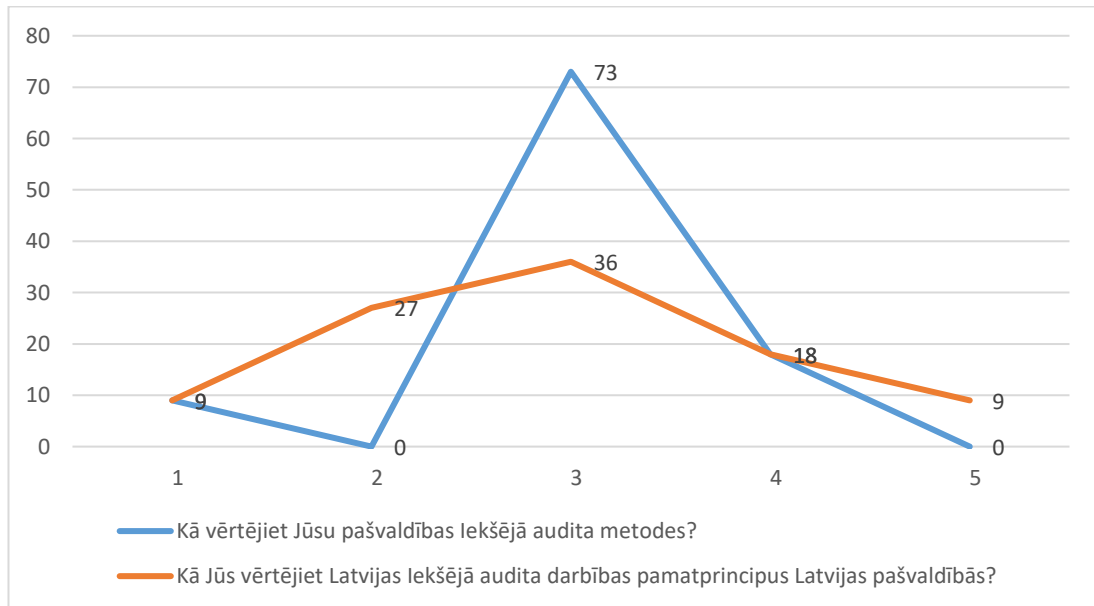
2.17.attēls. Autores aptaujas respondentu atbildes uz jautājumu, kā vērtējat pašreizējo IA metodiku Jūsu pašvaldībā, %, 2016.g.

Avots: Autores veidota diagramma

Vairāk kā puse aptaujāto iekšējo auditoru uzskata, ka izmantotā IA metodika atbilst LR normatīvo aktu prasībām, savukārt, otra puse uzskata, ka metodikai ir zināmi trūkumi. Nevienas pašvaldības metodika neatbilst Starptautiskajiem IA profesionālās prakses standartiem un neviens auditors neapgalvo, ka metodika ir efektīva un uzlabojumi nav nepieciešami (2.17.att.). Tas liecina, ka pašvaldību iekšējie auditori, kritiski vērtējot savus iekšējos audita veikšanas dokumentus, atzīst, ka tajos ir trūkumi, ko iespējams risināt.

<sup>143</sup> Auditoru interviju apkopojums. Nodevums pētījumā „Iekšējās kontroles sistēmas novērtējums un rekomendāciju izstrāde”. Nikolo grupa, Rīgā, 2011., 20.lpp.

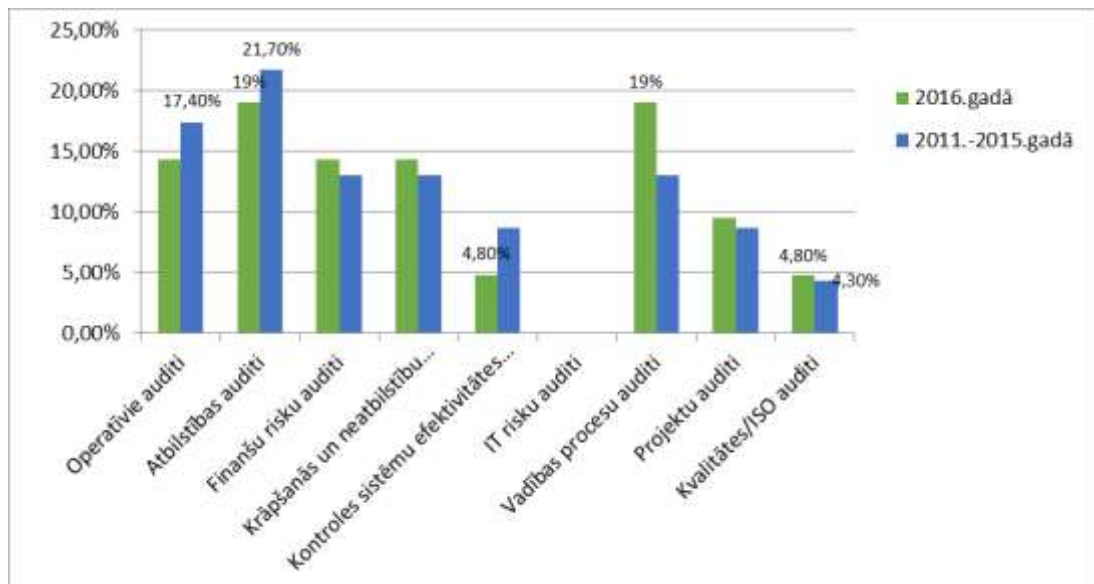




2.18.attēls. **Autores aptaujas respondentu vērtējums IA metodikai un IA pamatprincipiem, %**

Avots: Autores veidota diagramma, pamatojoties uz 2013.gadā veikto pētījumu.

Autore secina (2.18.att.), ka aptaujātie pašvaldību auditori kopumā ir salīdzinoši “labās” vai “vidējās domās par savu metodiku”, jo vairāk kā 2/3 savu IA metodiku vērtē ar 3 punktiem no 5, savukārt, tikai 1/3 viduvēji jeb ar 3 punktiem novērtē Latvijas iekšējā audita darbības pamatprincipus Latvijas pašvaldībās, kas kopumā izskaidrojams ar to, ka normatīvos aktos nav noteiktas prasības pašvaldībām.

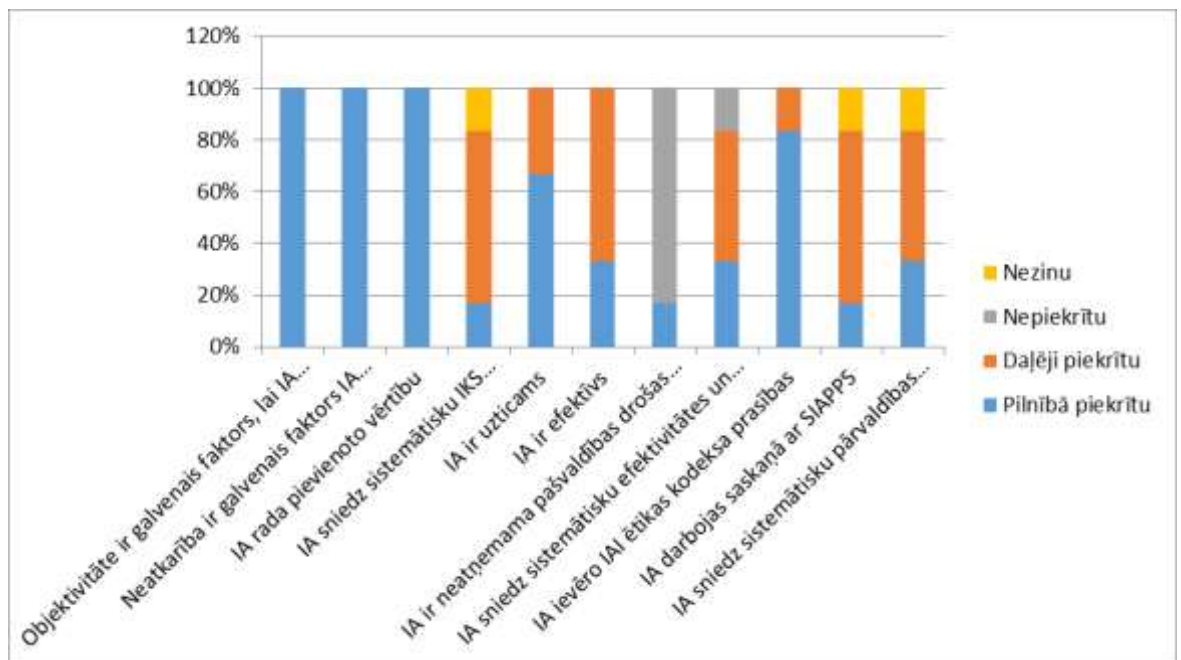


2.19.attēls. **Atbildes uz autores aptaujas anketas jautājumu, kādas IA funkcijas tiek veiktas pašvaldībās 2016.g., %**

Avots: Autores veidota diagramma

Atbilstoši 2.19.att. iekļautiem datiem, pašvaldību iekšējie auditori pārsvarā veic atbilstības auditus (vidēji 20% abos periodos), vadības procesu auditus (iepriekšējos gados bijis par 6% mazāks īpatsvars, bet vidēji 16% abos periodos) un operatīvos auditus (vidēji 16% abos periodos). Salīdzinoši mazāka uzmanība tiek veltīta kvalitātes/ISO auditiem (vidēji 4,6% abos periodos,) kas izskaidrojams, ar to, ka tikai 5 Latvijas pašvaldībās ir iesviesta kvalitātes vadības sistēma, kas prasa šāda veida auditus. Kontroles sistēmu efektivitātes novērtēšanas auditu īpatsvars vidēji abos periodos bija 6,75%.

Novērtējot Latvijas pašvaldību iekšējo auditu, respondenti pilnībā piekrīt trīs apgalvojumiem: 1) objektivitāte ir galvenais faktors, lai IA dotu pievienoto vērtību, 2) neatkarība ir galvenais faktors IA pievienotās vērtības radīšanā un 3) IA rada pievienoto vērtību. Respondenti pilnībā un daļēji piekrīt trīs apgalvojumiem: 1) IA ir uzticams, 2) IA ir efektīvs, 3) IA ievēro IAI ētikas kodeksa prasības. Respondenti pilnībā piekrīt vai daļēji piekrīt apgalvojumiem vai arī nezina, vai 1) IA sniedz sistemātisku IKS efektivitātes novērtēšanu, 2) IA darbojas saskaņā ar SIAPPS, 3) IA sniedz sistemātisku pārvaldības procesu efektivitātes novērtēšanu (2.20.att.).



2.20. attēls. **Autores anketas respondentu Latvijas pašvaldību iekšējā audita novērtējums 2016.g., %**

Avots: Autores veidota diagramma.

Būtiski norādīt, ka mazāk kā 20% no auditoriem piekrīt un pārējie nepiekrīt apgalvojumam, ka IA ir neatņemama pašvaldības drošas IT un vadības pārvaldības procesa sastāvdaļa. Tāpat viedokļi dalās par apgalvojumu, ka IA sniedz sistemātisku efektivitātes

un risku vadības novērtēšanu, jo gandrīz 20 % nepiekrīt, 45% daļēji piekrīt un 35% piekrīt minētajam apgalvojumam.

Autore apkopojusi iekšējā audita metodiku analīzi (2015.g.) no 7 dažādām Latvijas pašvaldībām (Valmiera, Tukuma novads, Lielvārdes novads, Ķekavas novads, Mārupes novads, Daugavpils pilsēta un Jūrmala), kas aptver 31,8% no visām pašvaldībām, kurās ir iesviesta IAS, kas nozīmē, ka datu apjoms ir pietiekams, lai attiecinātu uz visu ģenerālkopu jeb visām Latvijas pašvaldībām, kurās ir ieviesta IAS. Pētījuma ietvaros konstatēts, ka visas pašvaldības kopumā izmanto valsts pārvaldes normatīvo aktu regulējumu un kādu no valsts tiešās pārvaldes IA metodiskajiem materiāliem. Pašvaldībām ir atšķirīga pieeja iekšējā audita metodikas izstrādē un nolikumu struktūras veidošana (2.7.tabula).

Saskaņā ar IA profesionālas prakses starptautiskajiem standartiem IA nolikums ir oficiāls dokuments, kurā noteikts IAS mērķis, pilnvarojums un atbildība. IA nolikumā ir noteikts IAS stāvoklis organizācijā, tai skaitā, norādot kā izpaužas IA vadītāja funkcionālā pakļautība vadībai sankcionēta piekļuve dokumentiem, personālam un fiziskajiem īpašumiem, kas ir būtiski darba uzdevumu izpildei, noteikts IA darbību apjoms. IA nolikuma galīgo apstiprinājumu sniedz vadība<sup>144</sup>.

Atbilstoši 2.7. tab. datiem, analizējot IAS nolikumus/kārtības pēc nosaukuma, tika konstatēts, ka 2 dokumenti nosaukti par “kārtībām” un 5 - par “nolikumiem”, dokumenti apstiprināti laika posmā no 2012. līdz 2015.gadam. Pašvaldību speciālisti, veidojot IA metodikas, ir pamatojušies uz dažādiem normatīvajiem aktiem, minot kopumā trīs dažādus likumus: “*Valsts pārvaldes iekārtas likumu*”, “*Par pašvaldībām*” un “*IA likumu*”. Kopumā autore secina, ka izvēlēto pašvaldību dokumenti ir ļoti atšķirīgi visos pētāmajos aspektos, kā būtiskākos minot dažādos normatīvos aktus saskaņā ar ko minētie dokumenti izstrādāti un izdoti, divos dokumentos iztrūkst iekšējo auditoru pienākumi, divos dokumentos ienākumi attiecināti uz struktūrvienību kopumā. Arī dokumentu apjomi ir ļoti atšķirīgi, sākot no 2,5 lpp. līdz 10 lpp., neskaitot pielikumus. Jāpiebilst, ka tikai divos gadījumos nolikumam/ kārtībai ir pievienoti dokumentu paraugi pielikumos.

---

<sup>144</sup> International standards for the professional practice of internal auditing, available: <http://iai.lv/lv/standarti> [sk. 26.01.2012.]

2.7. tabula

**Pašvaldību IAS nolikumu/kārtību vispārīgs raksturojums 2015.gadā**

<b>Metodika/ pašvaldība</b>	<b>Gads</b>	<b>Nosaukums</b>	<b>Izdots saskaņā ar</b>	<b>Vispārīgie jautājumi</b>	<b>Auditoru pienākumi, tiesības, kompetence</b>	<b>Apjoms, lpp</b>
A	2012.	IA veikšanas kārtība pašvaldībā	Valsts pārvaldes iekārtas likums	Terminu skaidrojumi	Nav norādīts	10+pielikumi
B	2013.	Pašvaldības IA nolikums	Likums "Par pašvaldībām" MK not. "IA veikšanas kārtība", Valsts pārvaldes iekārtas likums"	Skaidrojumi, pakļautība, pieņemšana darbā	Ir	4,5
C	2014.	IA un revīzijas veikšanas kārtība	"IA likums", Valsts pārvaldes iekārtas likums, likums "Par pašvaldībām"	vispārīgi	nav atsevišķi izdalīts	5+pielikumi
D	2015.	Pašvaldības audita darbības nolikums	Likums "Par pašvaldībām" IA likums	Darba vide, nolikuma mērķis, IA likumiskais pamats	Ir	3,5
E	2014.	Pašvaldības IA nolikums	Nav norādīts	auditora kvalifikācija, pakļautība, darba apjoms	Ir	3
F	2014.	Domes IA dienesta nolikums	"Valsts pārvaldes iekārtas likums"	Pakļautība darba apjoms, likumiskais pamats	Nodaļas tiesības	2,5
G	2014/2015.	IA un kvalitātes vadības nod. nolikums	Nav norādīts, apstiprināts ar domes lēmumu	nodaļas mērķis, pakļautība,	Nodaļas tiesības un pienākumi	5,5

*Avots: Autores veidota tabula*

Analizēto pašvaldību IA veikšanas kārtību/ nolikumu atbilstoši 09.07.2013. MK noteikumos Nr.385. "IA veikšanas un novērtēšanas kārtība" ietvertajām prasībām, 2.8.tabulā autore apkopo pēfīto pašvaldību metodiku atbilstību MK noteikumos minētajām prasībām par IA veikšanu un novērtēšanu. Vienīgi sadaļa par IA plāniem ir ietverta visās kārtībās/nolikumos, trijās no septiņām nav raksturota IA sistēma.

Ar burtiem A, B, C, D, E, F, G tiek apzīmētas pētāmās pašvaldības (Valmiera, Daugavpils pilsēta, Jūrmala, Ķekavas novads, Lielvārdes novads, Tukuma novads, Mārupes novads).

**Pašvaldību IAS kārtību/nolikumu raksturojums pēc 09.07.2013. MK  
noteikumiem Nr.385 "IA veikšanas un novērtēšanas kārtība"**

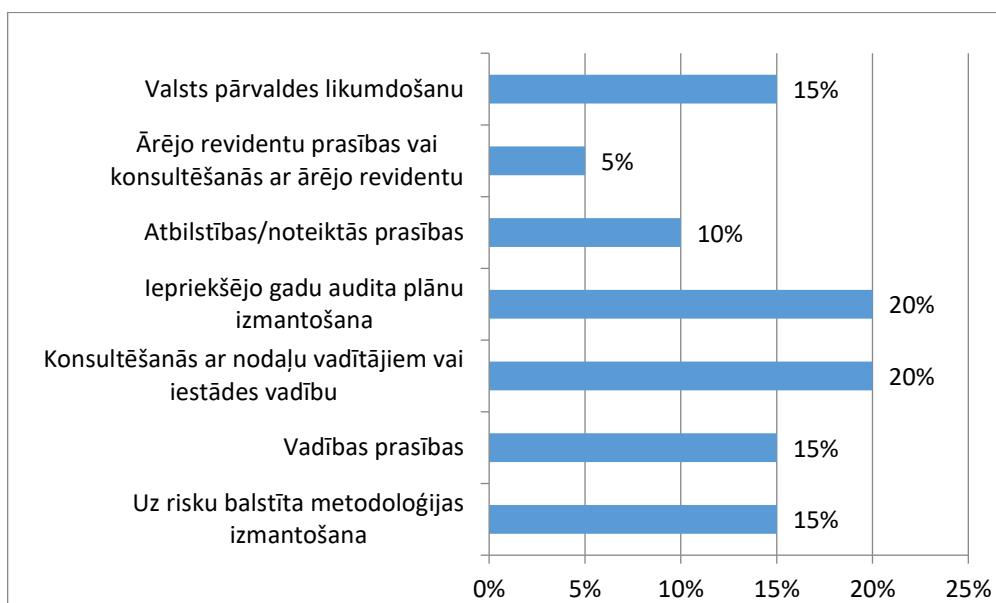
Pašvaldība / Iekšējā metodika sadaļas → audīta un ↓	A	B	C	D	E	F	G
IA sistēma	nav	X	X	X	X	nav	nav
IA plāni	X	X	X	X	X	X	X
IA posmi	X	nav	X	nav	nav	nav	nav
IA izpildes un darba kvalitātes uzraudzība	X	daļēji	X	daļēji	daļēji	daļēji	X
IA struktūrvienības gada pārskati	nav	nav	X	X (pusgada pārskati)	X	X	nav
IAS darbības novērtēšana	nav	nav	nav	nav	X	nav	nav
Pielikumi dokumentu veidlapas –	X	nav	X	nav	nav	nav	nav

Avots: Autore veidota tabula

Kopumā autore secina, ka 7 Latvijas pašvaldību izvērtēto iekšējā audīta metodikas, gan pēc dokumenta veida (nolikums vai kārtība), pēc būtības un pielietojuma ir ļoti atšķirīgas un praktiski nav salīdzināmas, jo saskaņā ar Ekonomikas skaidrojošā vārdnīcā<sup>145</sup> iekļautajām definīcijām *nolikums* ir noteikumu kopums par kāda uzņēmuma, organizācijas vadīšanu, darbības norisi un kontroli, savukārt, *metodika* (kas pēc būtības ir tuvāka kārtībai) ir paņēmieni kopums un apraksts, kas paredzēts mērķtiecīgai kādu darbu veikšanai.

Gatavojot IA plānus, pašvaldību iekšējie auditori, pārsvarā izmanto iepriekšējo gadu IA plānus un/vai konsultēšanos ar nodaļu vadītājiem, iestādes vadību (20%), par 5% mazāk tiek izmantotas normatīvo aktu prasības, vadības prasības un uz risku balstītas metodikas izmantošana, savukārt, vismazāk- attiecīgi 5% un 10% iekšējie auditori pašvaldībās izmanto ārējo revidentu prasības vai konsultēšanos ar tiem un atbilstības noteiktām prasībām.(skat. 2.21.att.)

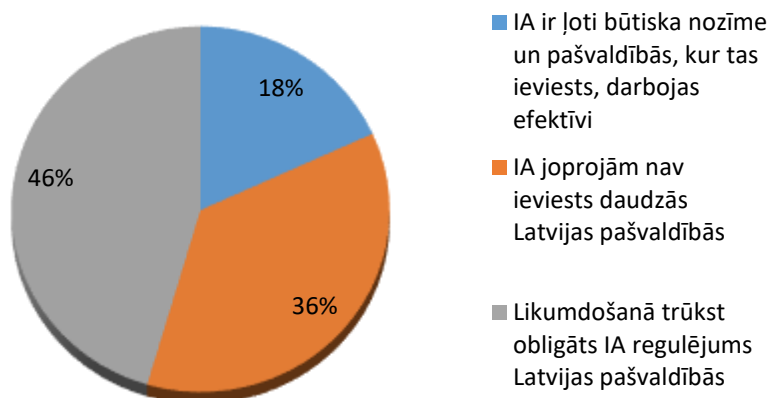
<sup>145</sup> Ekonomikas skaidrojošā vārdnīca. Sastādījis autoru kolektīvs R.Grēviņas vadībā. Zinātne, 2000., 702.lpp.



2.21. attēls. **Autores aptaujas anketas respondentu atbildes par pašvaldību pieejām, gatavojot iekšējā audita plānu, 2016., %**

Avots: Autores veidota diagramma, \*respondenti varēja izvēlēties vairāk kā vienu atbildi

Vērtējot IA lomu Latvijas pašvaldībās, lielākā daļa respondentu uzskata, ka normatīvajos aktos trūkst obligāts IA regulējums Latvijas pašvaldībās, savukārt, par 9 % mazāk respondentu piekrīt, ka IA joprojām nav ieviests daudzās Latvijas pašvaldībās un gandrīz 1/5 uzskata, ka IA ir ļoti būtiska nozīme pašvaldībās, kur tas ieviests, darbojas efektīvi (skat. 2.22.att.).



2.22. attēls. **Autores aptaujas respondentu atbildes par IA lomu Latvijas pašvaldībās, 2016.g., %**

Avots: Autores veidots attēls

Pozitīvi aspektiem jānovērtē, ka pašvaldību iekšējie auditori 2016.gada aptaujā kā motivējošos iekšējā auditora faktoros minēja labu atalgojumu, darba vietas tuvumu dzīvesvietai un darba atbilstību iegūtajai izglītībai - kopumā 20% katrs no faktoriem, un 40% minēja faktoru, ka darbs patīk, kas liecina, ka profesijai pašvaldībās ir iespēja attīstīties.

Autore secina, ka IA veikšanas dokumenti pašvaldībām ir ar trūkumiem, tādēļ iesaka, ietverot likumdošanā noteiktās vispārējās prasības atbildīgajai ministrijai (FM) izstrādāt IA veikšanas rokasgrāmatu/ vadlīnijas, pārņemot līdzšinējo valsts tiešās pārvaldes pieredzi - izstrādātos MK IA veikšanas noteikumus un IA veikšanas vadlīnijas.

IA pilnveidošanas iespējas Latvijas pašvaldībās autore analizē tālāk darba 3.2. nodaļā.

Atbilstoši *“IA likumam”* kopīgās valsts pārvaldē auditējamās prioritātes pēc finanšu ministra priekšlikuma nosaka MK. Tādējādi 2012.gadā finanšu ministrs izvirzīja par 2013.gada prioritāti nepieciešamību veikt pašvaldību finanšu pārskatu sagatavošanas ne nodokļu ieņēmumu un ilgtermiņu ieguldījumu uzskaites jomā uzraudzības un tās IKS darbības auditu. Savukārt, 2012.gada 7.decembrī tika izdots Ministru prezidenta V.Dombrovskā parakstīts MK rīkojums Nr.573 *„Par kopīgajām valsts pārvaldē auditējamām prioritātēm 2013.gadā”*. 2013.gada 26.septembra rīkojums Nr.329 *“Par pārbaužu veikšanu pašvaldībās”*, kas izriet no 2012.gada 7.decembra MK rīkojuma Nr.573 *“Par kopīgajām valsts pārvaldē auditējamām prioritātēm 2013.gadā”*, kur FM un VARAM IAS 2013.gadā veica pašvaldību finanšu pārskatu sagatavošanas ne nodokļu ieņēmumu un ilgtermiņa ieguldījumu uzskaites jomā uzraudzības un tās IKS darbības auditu, kurā izvērtēja:

- kā tiek veikta pašvaldību finanšu pārskatu sagatavošanas uzraudzība ne nodokļu ieņēmumu un ilgtermiņa ieguldījumu uzskaites jomā, kā arī novērtēja iekšējās kontroles sistēmas darbību, identificējot LR VK revīziju ziņojumos sniegto nepilnību cēloņus;
- pašvaldībām piederošo kapitālsabiedrību darbības pārraudzības pietiekamību.

Saistībā ar Latvijas Lielo pilsētu asociācijas (LLPA) pausto kritiku par pārbaužu veikšanu pašvaldībās, tādējādi neievērojot pašvaldību autonomo kompetenci, VARAM valsts sekretārs Aleksandrs Antonovs 2013.gadā uzsvēra: „Publiskā telpā izskanējusi kritika par VARAM iniciēto pārbaužu veikšanu pašvaldībās ir nekorekta. Uzdevumu, īstenot šāda veida pasākumus pašvaldībās, VARAM ir devis MK, ar rīkojumu nosakot

kopīgās valsts pārvaldē auditējamās prioritātes 2013.gadā”. Šādu pārbaudzi veikšanai nepieciešams pilnvarojums, jo pašvaldības nav ne VARAM, ne FM iekšējā audita apjomā, kā arī atbilstoši likuma „Par pašvaldībām” 5.panta piektajai daļai pašvaldību darbību pārrauga VARAM. Tāpēc tika sagatavots vides aizsardzības un reģionālās attīstības ministra rīkojums NR.329 „Par pārbaudzi veikšanu pašvaldībās”, izveidojot audita grupu, kurai uzdots veikt pārbaudes uz vietas pašvaldībās. „Vēršu uzmanību uz to, ka pārbaudes laikā pašvaldībās uz vietām netiks veikts audits, bet gan iegūta informācija no pašvaldībām, lai audita ietvaros varētu izvērtēt pašvaldību uzraudzības iekšējās kontroles sistēmas darbību un konstatēt jautājumus, kurus nepieciešams uzlabot valsts pārvaldes līmenī”, piebilst A.Antonovs. Auditoru grupa veica pārbaudes 25 pašvaldībās - Viesītes novads, Viļakas novads, Ventspils novads, Vecpiebalgas novads, Jaunpiebalgas novads, Ropažu novads, Riebiņu novads, Raunas novads, Priekuļu novads, Pāvilostas novads, Ozolnieku novads, Mērsraga novads, Mārupes novads, Ķekavas novads, Krimuldas novads, Rēzekne un Ventspils, Jēkabpils novads, Dundagas novads, Dobeles novads, Ciblas novads, Beverīnas novads, Baltinavas novads, Alojās novads un Aizkraukles novads<sup>146</sup>.

Galvenie minētā audita pārbaudzi dati: audita grupa ar VARAM un FM pārstāvjiem; atlasītas 25 pašvaldības, līdz 2013.gada beigām veiktas pārbaudes 23 pašvaldībās, divas (Ventspils un Aizkraukles novads) atteicās sadarboties; katrai pašvaldībai izstrādāts ziņojums ar konstatējumiem un priekšlikumiem; par pārbaudzi rezultātiem FM plānoja ziņot 2014.gada informatīvajā ziņojumā par IA darbību ministrijās un iestādēs.

Ņemot vērā lielo darba apjomu un ierobežotos cilvēkresursus, audita kopsavilkums tika sagatavots tikai 2016.gada martā un 2016.gada 8.jūnijā izsūtīts ar vēstuli visām pilsētu un novadu pašvaldībām. Auditori galvenos konstatējumus, secinājumus, ieteikumus un ieteicamos virzienus darbības uzlabošanai sadalīja divās daļās: 1) pašvaldību finanšu pārskatu sagatavošanas uzraudzības nenodokļu ieņēmumu un ilgtermiņa ieguldījumu uzskaites jomā iekšējās kontroles sistēmas darbība, tai skaitā LR VK revīziju ziņojumos par pašvaldību gada pārskatiem rezultātā sniegto nepilnību cēloņi un 2) pašvaldībām piederošo kapitālsabiedrību darbības pārraudzības iekšējās kontroles sistēma. Audita secinājumos norādīts, ka LR VK konstatēto nepilnību cēloņi ir normatīvo aktu normu neskaidrība, nepietiekama informācija par normatīvo aktu pielietošanu praksē, normatīvo aktu biežās izmaiņas, cilvēciskā faktora kļūdas risks. Auditori norādījuši, ka pašvaldībās ir

---

<sup>146</sup> Barševska K. VARAM komentārs par pašvaldību pārbaudēm 03.10.2013. Pieejams: [http://www.varam.gov.lv/lat/aktual/preses\\_relizes/?doc=17408](http://www.varam.gov.lv/lat/aktual/preses_relizes/?doc=17408) [skatīts 13.08.2015.].



novērojama preventīvo pasākumu nepietiekamība pašvaldību likumīgas un lietderības darbības nodrošināšanai, tāpat daudzās pašvaldībās nav veiktas vai nav izsekojamas pārbaudes, kas saistās ar pašvaldību, tās iestāžu, vadītāju, amatpersonu darbībām, budžeta izlietošanu, likumību un lietderību, radot risku, ka pašvaldību darbība netiek nodrošināta likumīgi un efektīvi. Pašvaldību IKS kopumā ir nepieciešams uzlabot, lai nodrošinātu sistemātisku, skaidru un vienotu grāmatvedības organizāciju. Kapitālsabiedrību jomā auditori ieteikuši veikt uzlabojumus, veicinot pašvaldību informētību par būtiskajām izmaiņām normatīvajos aktos un par kapitālsabiedrību pārvaldes procesiem, kā arī veicināt normatīvo aktu prasību ievērošanu, izvērtējot iespēju palielināt metodisko atbalstu pašvaldībām līdzdalības izvērtēšanā un regulāru pārvērtēšanu, vidēja termiņa darbības stratēģijas izstrādi, kurā ietverti stratēģiskie un finanšu mērķi, kā arī darbības efektivitāti raksturojoši rezultatīvie rādītāji.

Lai pētītu IAS ieviešanu pašvaldībās, autore analizē Latvijas pašvaldības, kas atšķiras pēc vairākiem ekonomiskiem kritērijiem, kā galveno kritēriju izvirzot pašvaldību līdzekļus, kas atspoguļoti bilancē. Atbilstoši likuma „Par pašvaldībām” 76.pantam *pašvaldību ekonomiskais pamats ir manta, tai skaitā finanšu resursi, kas veidojas no: juridisko un fizisko personu nodokļu maksājumiem pašvaldības budžetā; valsts budžeta dotācijām un mērķdotācijām; kredītiem; vietējām nodevām un citiem maksājumiem pašvaldības budžetā; pašvaldības budžetā ieskaitāmajiem naudas sodiem; ieņēmumiem no pašvaldības īpašuma apsaimniekošanas un pašvaldības iestāžu saimnieciskās darbības; juridisko un fizisko personu brīvprātīgiem maksājumiem noteiktu mērķu sasniegšanai; citiem ieņēmumiem*<sup>147</sup>. Tāpat pašvaldību iespējas ietekmēt vietējās ekonomikas attīstību tiesiskais pamats izriet no likuma “Par pašvaldībām” 15.pantā noteiktajām pašvaldību autonomajām funkcijām. Šāds pamatojums izriet arī no *Eiropas vietējo pašvaldību hartas* 4.panta pirmās daļas, kura paredz, ka vietējās pašpārvaldes pilnvaras tiek noteiktas ar konstitūciju vai likumu.

Darbā autore veica pašvaldību aktīvu un ieņēmumu no pamatdarbības (turpmāk ieņēmumu) analīzi par periodu no 2013. gada līdz 2016. gadam, detalizētāk analizējot pašvaldības pēc klasifikācijas attiecībā pret IAS izveidošanas kritēriju 2016. gadā.

Autore izvirza hipotēzi, ka pašvaldību ieņēmumu un aktīvu apjoms ir ietekmējis pašvaldības lēmumu par IAS izveidošanu.

Izmantojot Valsts kases pašvaldību pārskatu datu bāzi, izpētot katras pašvaldības *Bilanci un Pārskatu par aktīvu un ieņēmumu* rādītājus (noapaļoti un apkopoti darba 8.

---

<sup>147</sup> Par pašvaldībām. 19.05.1994. LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=57255> [skatīts 23.11.2017.].

pielikumā) autore veikusi pašvaldību 2013., 2014., 2015. un 2016.gadu ieņēmumu un aktīvu galveno statistikas rādītāju analīzi, grupējot pašvaldības pēc kritērija ir vai nav ieviesta IAS, izslēdzot Rīgas pašvaldību, kā arī, analizējot atsevišķi Latvijas statistiskos reģionus kopā ar lielajām pilsētām un izslēdzot lielo pilsētu pašvaldības (skat. 9. pielikumu).

2.9. tabulā apkopots pašvaldību skaits Latvijas statistiskajos reģionos, kurās ir vai nav ieviesta IAS uz 2016. gadu. IAS visvairāk ir ieviestas Pierīgas statistiskā reģiona pašvaldībās (6 pašvaldībās no 29 pašvaldībām vai 20.7% pašvaldību), bet vismazāk Latgales statistiskā reģiona pašvaldībās (3 pašvaldībās no 21 pašvaldības – 14,3%). Kurzemē - 20% no visām statistiskā reģiona pašvaldībām, Zemgalē – 18,2 % un Vidzemē 15,4 % no visām statistiskā reģiona pašvaldībām ir ieviesta IAS.

Datu analīzes rezultāti par laika periodu no 2013. gada līdz 2016. gadam parāda, ka Latvijas pašvaldībās ar IAS un pašvaldībās bez IAS ieņēmumu un pašvaldību aktīvu apjoms būtiski atšķiras. Tā kā Rīgas pašvaldības ieņēmumu un aktīvu apjoms vairāk kā 3 reizes pārsniedz citu pašvaldību radītājus, autore to izslēdz no tālākiem aprēķiniem (9. pielikuma 1. un 2. tabula). Pašvaldībās, kurās nebija ieviesta IAS, 2013. gadā vidējie ieņēmumi bija 12,37 milj. EUR (aritmētiskais vidējais), pusei pašvaldību vidējie ieņēmumi bija 8,20 milj. EUR vai mazāki (mediāna); 2014. gadā vidējie ieņēmumi bija 9,30 milj. EUR, pusei pašvaldību vidējie ieņēmumi bija 5,90 milj. EUR vai mazāki; 2015. gadā vidējie ieņēmumi - 9,46 milj. EUR, pusei pašvaldību vidējie ieņēmumi bija 6,30 milj. EUR vai mazāki, 2016. gadā vidējie ieņēmumi bija 9,11 milj. EUR pusei pašvaldību vidējie ieņēmumi 2016. gadā bija 5,8 milj. EUR vai mazāki.

Tā kā pašvaldības ir dažādas, tad lietderīgi salīdzināt arī vidējo aktīvu vērtību. Vidējā pašvaldību aktīvu kopsumma 2013.gadā bija 26,68 milj. EUR, pusei pašvaldību vidējo aktīvu kopsumma bija 15,3 milj. EUR vai mazāka; 2014.gadā vidējie aktīvi palielinājušies par 1,04 milj. EUR, pusei vidējo aktīvu kopsumma bija 16,4 milj. EUR vai mazāki, savukārt 2015.gadā vidējo aktīvu kopsumma palielinājusies vēl par 0,83 milj. EUR, salīdzinot ar iepriekšējo pārskata gadu, savukārt 2016.gadā pašvaldību vidējie aktīvi ir 27,69 milj. EUR, savukārt pusei pašvaldību vidējie aktīvi ir 16,70 vai mazāki.

Pašvaldībās, kurās bija ieviesta IAS, vidējie ieņēmumi no 2013. līdz 2016. gadam bija robežās no 34,02 milj. EUR līdz 47,53 milj. EUR, ieņēmumu mediānas vērtība bija robežās no 27,50 milj. EUR līdz 35,7 milj. EUR, vidējā aktīvu kopsumma bija robežās no 113,78 milj. EUR līdz 114,35 milj. EUR, aktīvu mediānas vērtība bija robežās no 81,0 milj. EUR līdz 84,4 milj. EUR.

**Latvijas pašvaldību skaits ar un bez IAS, 2013.- 2016. gads**

<b>Grupējumi</b>	<b>Ir ieviesta IAS</b>	<b>Nav ieviesta IAS</b>	<b>Kopā pašvaldības</b>
Kopā pašvaldības Latvijā	22	97	119
Pašvaldības Latgales statistiskajā reģionā	3	18	21
Pašvaldības Zemgales statistiskajā reģionā	4	18	22
Pašvaldības Kurzemes statistiskajā reģionā	4	16	20
Pašvaldības Vidzemes statistiskajā reģionā	4	22	26
Pašvaldības Pierīgas statistiskajā reģionā	6	23	29
<b>Latvijas pašvaldības, izņemot lielās pilsētas</b>	<b>14</b>	<b>96</b>	<b>110</b>
Pašvaldības Latgales statistiskajā reģionā, izņemot lielās pilsētas - <i>Rēzekne, Daugavpils</i>	1	18	19
Pašvaldības Zemgales statistiskajā reģionā, izņemot lielās pilsētas- <i>Jelgava, Jēkabpils</i>	2	18	20
Pašvaldības Kurzemes statistiskajā reģionā, izņemot lielās pilsētas - <i>Liepāja, Ventspils</i>	3	15	18
Pašvaldības Vidzemes statistiskajā reģionā, izņemot lielās pilsētas - <i>Valmiera</i>	3	22	25
Pašvaldības Pierīgas statistiskajā reģionā, izņemot lielās pilsētas - <i>Jūrmala</i>	5	23	28

*Avots: Autores veidota tabula, pamatojoties uz autores pētījumu*

Vidējie ieņēmumi pašvaldībās, kurās bija ieviesta IAS, laika periodā no 2013. līdz 2016. gadam, bija aptuveni par 29,42 milj. EUR lielāki un vidējā aktīvu kopsumma aptuveni par 76% lielāka nekā pašvaldībās, kurās nav ieviesta IAS, kas apstiprina izvirzīto hipotēzi, ka lielākajās pašvaldībās (ar lielākiem ieņēmumiem un aktīviem) ir ieviesta IAS. Jāatzīmē, ka gan pašvaldībās, kurās bija ieviesta IAS, gan pašvaldībās, kurās nebija ieviesta IAS, ieņēmumu un aktīvu summu atšķirības bija ļoti lielas, ko parāda standartnovirze, minimālā un maksimālā vērtība (9. pielikuma 1., 2. tabula).

Analizējot Latvijas statistiskos reģionus (9.pielikuma 3. - 7. tabula) autore secina, ka visos reģionos vērojama tā pati sakarība: pašvaldībās, kurās nav ieviesta IAS vidējās ieņēmumu summas un aktīvu apjoms ir mazāks nekā tajās pašvaldībās, kurās darbojas IAS. Pašvaldībās, kur ir IAS, un pašvaldībās, kur tā nav, ieņēmumu un aktīvu summu atšķirības bija ļoti lielas, ko parāda standartnovirze, minimālā un maksimālā vērtība. Autore konstatējusi, ka apskatot statistisko reģionu grupas bez lielajām pilsētām, situācija ir līdzīga, taču atšķirības ir mazākas, piemēram, Zemgales statistiskā reģionā bez lielajām pilsētām (9 .pielikuma 10. tabula) pašvaldībās bez IAS vidējie ieņēmumi 2013.-2016.g.

bija robežās no 8.55 milj. EUR līdz 11,01 milj.EUR, kas ir vidēji par 52% mazāki nekā pašvaldībās, kurās ir ieviesta IAS.

Nemot vērā iepriekš minētos konstatējumus, autore secina, ka sākotnēji izvirzītā hipotēze apstiprinās, jo pašvaldību ieņēmumi un aktīvu kopsummas pašvaldībās, kurās nav ieviesta IAS vidējās ieņēmumu summas un aktīvu apjoms ir mazāks nekā tajās pašvaldībās, kurās darbojas IAS.

Tā kā pašvaldību kopējo ieņēmumu jeb budžetu ietekmējošais faktors ir iedzīvotāju skaits, tad autore darba 3.nodaļā izvirza iespējamo risinājumu pašvaldību iekšējā audita ieviešanai iedalot pašvaldības pēc iedzīvotāju skaita kritērija.

## **2.Nodaļas kopsavilkums**

IA valsts tiešajā pārvaldē ir ieviests un darbojas saskaņā ar LR likumiem un MK noteikumiem. Kopš IA ieviešanas Latvijas valsts tiešajā pārvaldē kopš 1999.gada, IA normatīvais regulējums attīstījies un pilnveidojies četros secīgos posmos: 1) ieviešana (1999.-2002.), 2) pārejas periods - statusu maiņa (2003.-2009.), 3) starptautisko standartu prasību pārņemšana (2010.-2012.) un 4) IA sistēmas pilnveidošana no 2013.gada. Normatīvo aktu maiņa ietekmējusi IA procesus un iekšējo auditoru sertifikācijas procesu, kas ar pēdējām izmaiņām tuvināts starptautiskajai sertifikācijas praksei, divu līmeņu sertifikātu aizstājot ar vienu un 2013.gadā nosakot IA struktūrvienības vadītāja sertifikāciju kā obligātu, lai nodrošinātu plašākas zināšanas un paaugstinātu kompetenci. Kopš 2011.gada valsts tiešajā pārvaldē izstrādātas IA veikšanas vadlīnijas, kas ietver gan teorētiskus skaidrojumus, gan praktiskus piemērus ikvienam interesentam par visiem IA posmiem, gan dažādu audita dokumentu paraugus. Sākot ar 2011.gadu, kad sertificēšanās sistēma krasi mainīta, sertificēto auditoru skaits palielinās līdz 2013.gadam, bet tad samazinās. 2015.gadā iekšējie auditori noslēguši 143 iekšējos auditus un sagatavojuši 220 ziņojumus, kuru iesniegšana vidēji kavēta 31% gadījumu, kas liecina par IA procesa efektivitātes trūkumiem jo IA gada plāna izpilde, noslēgto IA skaits, IA ziņojumu skaits un to savlaicīgums raksturo IA efektivitāti. LR Izglītības sistēmā ir nepietiekama iekšējo auditoru izglītošana, faktiski izglītošana notiek tikai darba procesā. Jo iekšējo auditoru zināšanas būs plašākas, jo IA rezultāts būs ar lielāku pievienoto vērtību.

Latvijas pašvaldību kontos un kasēs ienāk ievērojama daļa nodokļu summas, kas ir būtisks iemesls pašvaldību kvalitatīva, neatkarīga, objektīva iekšējā un ārējā audita nozīmīgajai lomai, kas varētu vērtēt, cik efektīva, racionāla un atbilstoša ir Latvijas pašvaldību ieņēmumu sadale izdevumos un tālāk izdevumu atbilstība paredzamajiem

mērķiem. Lai arī zvērināti revidenti snieguši 101 pozitīvu atzinumu par pašvaldību finanšu pārskatiem, LR VK konstatējusi būtiskus trūkumus pēdējos trijos gados pārskatu sagatavošanā, grāmatvedības uzskaitē un kontroles sistēmās. Līdz šim nav izdevies mazināt trūkumus IKS, darba autore uzskata, ka IA, kas ir viens no galvenajiem instrumentiem, lai ar savām pārbaudēm un ziņojumiem, ar konsultācijām un ieteikumiem nodrošinātu pašvaldību IKS sakārtošanu, līdz šim nav pienācīgi novērtēts un izmantots.

Latvijas pašvaldību ieņēmumu īpatsvars vispārējās valdības ieņēmumos pēdējos trīs gadus (2014.-2016.) bijis vidēji 26,7%, savukārt, pēdējo trīs gadu (2014.-2016.) izdevumu īpatsvars - 25,8% no vispārējiem valdības izdevumiem. Promocijas darba pētījuma ietvaros autore apkopojusi informāciju par pašvaldību IAS skaitu: 2012.gadā Latvijā no 119 pašvaldībām IAS vai iekšējais auditors darbojas 18 pašvaldībās jeb 15% no visām pašvaldībām; 2013.gadā IAS bija izveidota 22 pašvaldībās (15% no visām pašvaldībām), arī 2016.gadā tās ir 22 pašvaldības, kurās ir ieviesta iekšējā auditora (auditora, revidenta vai iekšējā revidenta) štata vieta, vai izveidota IAS. Pašvaldību iekšējie auditori savā darbā izmanto LR normatīvos aktus un pašvaldību saistošos noteikumus, IA profesionālās prakses starptautiskos standartus un savu izstrādāto IA metodiku. 71,4% no iekšējiem auditoriem uzskata, ka ir nepieciešamas izmaiņas normatīvajos aktos. Pašvaldību iekšējie auditori strādā pēc atšķirīgām metodēm, atsevišķās pašvaldībās iekšējie auditori 50% gadījumu strādā bez IA metodikas.

Novērtējot Latvijas pašvaldību IA, respondenti pilnībā piekrīt, ka objektivitāte ir galvenais faktors, lai IA dotu pievienoto vērtību; neatkarība ir galvenais faktors IA pievienotās vērtības radīšanā un IA rada pievienoto vērtību. Atšķirīgi respondentu vērtējumi par IA efektivitāti, uzticamību, ētikas kodeksa prasību ievērošanu u.c.

Statistiskās datu analīzes rezultāti par laika periodu no 2013. gada līdz 2016. gadam parāda, ka Latvijas pašvaldībās ar IAS un pašvaldībās bez IAS ieņēmumu un pašvaldību aktīvu apjoms būtiski atšķiras. Analizējot Latvijas statistiskos reģionus, autore secina, ka vērojama sakarība: pašvaldībās, kurās nav ieviesta IAS vidējās ieņēmumu summas un aktīvu apjoms ir mazāks nekā tajās pašvaldībās, kurās darbojas IAS. Vidējie ieņēmumi pašvaldībās, kurās bija ieviesta IAS, laika periodā no 2013. līdz 2016. gadam, bija aptuveni par 29,42 milj. EUR lielāki un vidējā aktīvu kopsumma aptuveni par 76% lielāka nekā pašvaldībās, kurās nav ieviesta IAS, kas apstiprina izvirzīto hipotēzi, ka lielākajās pašvaldībās (ar lielākiem ieņēmumiem un aktīviem) ir ieviesta IAS.

### 3.LATVIJAS VALSTS TIEŠĀS PĀRVALDES UN LATVIJAS PAŠVALDĪBU IEKŠĒJĀ AUDITA PILNVEIDOŠANAS IESPĒJAS

#### 3.1. Iekšējā audita pilnveidošana valsts tiešajā pārvaldē

Latvijas valsts pārvades IA attīstījies kopš 1999.gada, pilnveidojot normatīvos aktus, iekļaujot ES un IA profesionālās prakses starptautisko standartu prasības. Iekšējie auditori kā profesionāļi attīstījuši savu kompetenci un uzkrājuši pieredzi pakāpeniski.

Autore piekrīt globālā IAI viedoklim, ka lai nodrošinātu, ka zināšanas tiek sistemātiski papildinātas, praktiskās pieredzes attīstība dinamiski mainīgā vidē ir rūpīgi jāuzrauga un nepārtraukti jāanalizē, lai atklātu būtiskas un svarīgas izpratnes spējas. Galvenais, kas iekšējiem auditoriem jāpēta profesijā, ir gadiem gūto pieredzi pārveidot pašreizējiem un nākotnes rezultātiem. Lai maksimizētu iekšējā audita funkciju, ir nepieciešams neatlaidīgi pieņemt izaicinājumus mūsdienu biznesa vidē. Globalizācija un ātrais izmaiņu temps sniedz daudzas pārmaiņu iespējas, kas ļauj iekšējā audita funkcijai veiksmīgi pilnveidoties dažādos līmeņos. IA vērtība tiek noteikta ar tās iespēju pozitīvi mainīties un uzlaboties. Nepieciešama IA profesijas pašreizējo virzienu noteikšana, kas spēj sniegt ieteikumus izmaiņām iekšējā audita darbībā, kuras palīdzētu iekšējam auditam:

- 1) sniegt iestādei augstāko pievienoto vērtību;
- 2) paredzēt un sasniegt iestādes vajadzības;
- 3) stratēģiski pozicionēt iekšējā audita profesiju ilgtermiņā.<sup>148</sup>

Iekšējiem auditoriem - praktiķiem ir nepieciešama būtiska un savlaicīga informācija par iekšējā audita profesijas statusu un labākās iekšējo auditoru prakses ieviešanu pasaulē. Iekšējā auditori - praktiķi cenšas uzlabot iekšējā audita departamenta efektivitāti un lietderību.

Autoresprāt, ļoti atbilstoša ir valsts kontrolieres E.Krūmiņas atziņa: “Publiskajā sektorā lielāka nozīme ir tam, vai institūcija rīkojusies lietderīgi, efektīvi, likumīgi (..).”<sup>149</sup>

Lai novērtētu šo jomu, autore 2015.gadā veikusi ekspertu aptauju par Latvijas valsts tiešās pārvaldes IA efektivitāti un galvenajiem metodikas pilnveidošanu noteicošajiem faktoriem. Anketa nebija anonīma, kas, iespējams, vairākiem ekspertiem kaut kādu iemeslu

<sup>148</sup>Standards & Guidance. Pieejams: <https://global.theiia.org/standards-guidance/Pages/Standards-and-Guidance-IPPF.aspx> [skatīts 29.06.2017.]

<sup>149</sup> Kubliņš I. Grāmatvedim nebūtu jārīkojas pretēji profesionālajai un ētiskajai pārlicēbai” Intervija ar Elitu Krūmiņu, Balance Nr.11/12 (383/384), 2016.gada 1.jūn., 7.-11.lpp.

dēļ lika atteikties no piedalīšanās pētījumā, taču kopumā tika saņemtas apkopošanai 6 ekspertu pilnībā aizpildītas anketas (skat.5.pielikumu). Aptaujā piedalījās un savu viedokli pauda šādi eksperti:

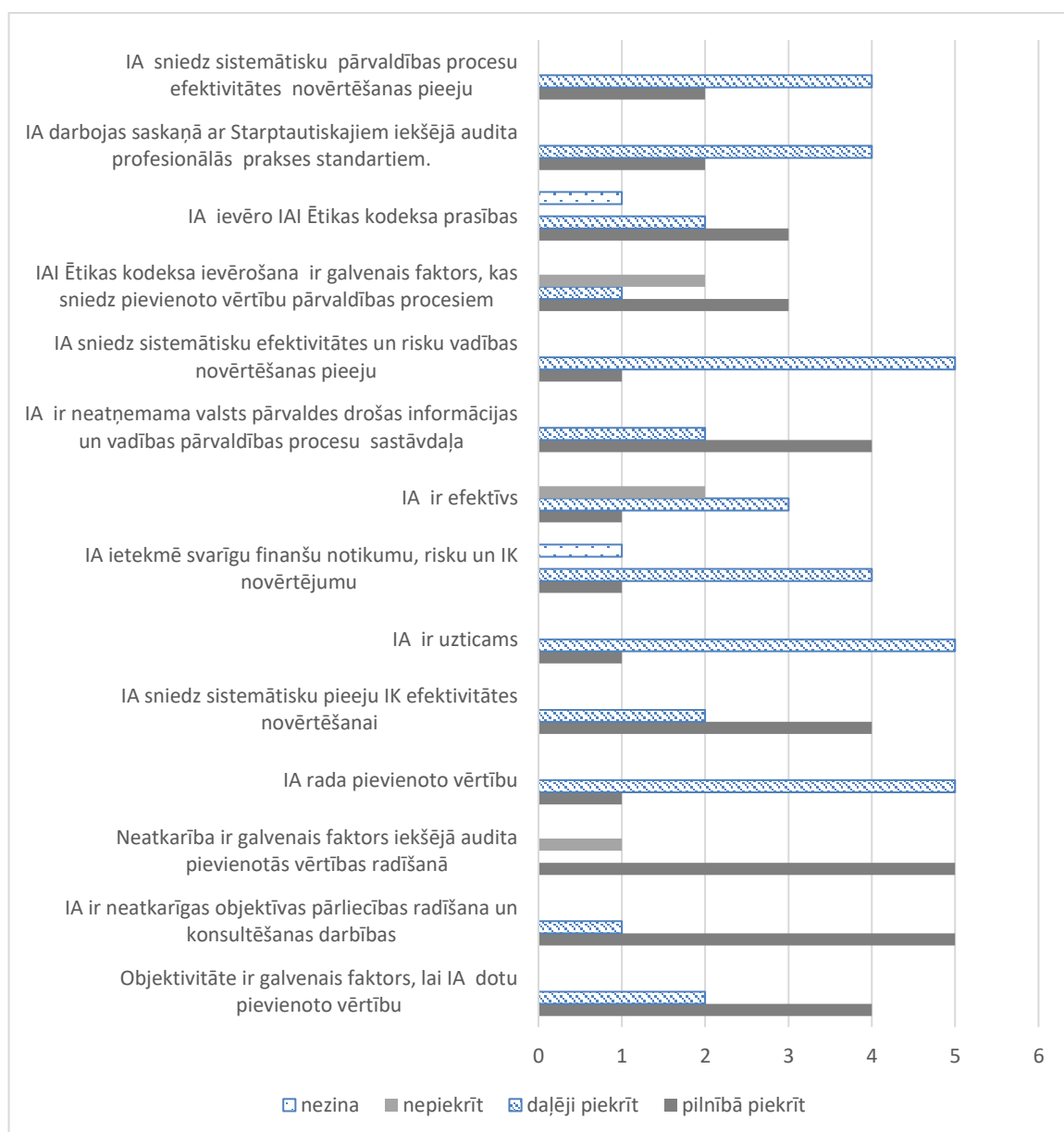
- 1) FM ES fondu revīzijas departamenta direktore (iepriekš Lauku atbalsta dienesta IAS vadītājā un FM IA departamenta direktore), zvērināta revidente Nata Lasmane;
- 2) Zemkopības ministrijas IAN vecākā referente Jeļena Šokele;
- 3) LU, Biznesa, vadības un ekonomikas fakultātes Finanšu un grāmatvedības nodaļas profesore, kursa “Iekšējais audits” docētāja Inta Brūna;
- 4) LR VK padomes locekle, Otrā revīzijas departamenta direktore Ilze Grīnhofa;
- 5) FM IAD IA nodaļas vadītāja Laila Lazdāne;
- 6) IAI valdes locekle, Latvijas Bankas iekšējā auditore, pirms tam direktores vietniece Valsts Kases IAD Ingrīda Ivanova.

Visiem ekspertiem pieredze IA jomā ir vairāk kā 10 gadi, eksperti pārstāv dažādas valsts tiešās pārvaldes iestādes. Pēc anketu apkopojuma iezīmējās vairākas valsts tiešās pārvaldes IA pilnveidošanas jomas.

Autore anketas 1.jautājuma 14 apgalvojumus par Latvijas valsts tiešās pārvaldes auditu adaptējusi no IAIPF 2010. gada pasaules iekšējo auditoru aptaujas “*Characteristics of an Internal Audit Activity*”(skat.darba 5.pielikumu). Eksperti (3.1.att.):

- 1) *pilnībā vai daļēji piekrīt* apgalvojumam: objektivitāte ir galvenais faktors, lai iekšējais audits dotu pievienoto vērtību (67% - pilnībā piekrīt, 33%- daļēji piekrīt), viens no ekspertiem uzskata, ka iespējama diskusija par vārdu - “galvenais”; iekšējais audits ir neatkarīgas objektīvas pārlicības radīšana un konsultēšanas darbības (83% - pilnībā piekrīt, 17% - daļēji piekrīt);
- 2) *pilnībā vai daļēji piekrīt* apgalvojumam, ka Latvijas valsts tiešās pārvaldes iekšējais audits sniedz sistemātisku pārvaldības procesu efektivitātes novērtēšanas pieeju ( 33% - pilnībā piekrīt, 67% - daļēji piekrīt); darbojas saskaņā ar Starptautiskajiem iekšējā audita profesionālās prakses standartiem (33% - pilnībā piekrīt, 67% - daļēji piekrīt); sniedz sistemātisku efektivitātes un risku vadības novērtēšanas pieeju (17% - pilnībā piekrīt, 83% - daļēji piekrīt); ir neatņemama valsts pārvaldes drošas informācijas un vadības pārvaldības procesu sastāvdaļa (67% - pilnībā piekrīt, 33%- daļēji piekrīt); ir uzticams (17% - pilnībā piekrīt, 83%- daļēji piekrīt); sniedz sistemātisku pieeju iekšējās kontroles efektivitātes novērtēšanai (67% - pilnībā piekrīt,

33%- daļēji piekrīt); rada pievienoto vērtību (17% - pilnībā piekrīt, 83% - daļēji piekrīt);



3.1.attēls. Ekspertu vērtējumi par Latvijas valsts tiešās pārvaldes IA vērtēšanas kritērijiem, 2015.g.

Avots: Autores veidota diagramma

- 3) pilnībā vai daļēji piekrīt, vai nepiekrīt apgalvojumam Latvijas valsts tiešajā pārvaldē: Iekšējo auditoru institūta Ētikas kodeksa ievērošana ir galvenais faktors, kas sniedz pievienoto vērtību pārvaldības procesiem (67% - pilnībā piekrīt, 17% - daļēji piekrīt un 33% - nepiekrīt); iekšējais audits ir efektīvs (17% - pilnībā piekrīt, 50% - daļēji piekrīt un 33% - nepiekrīt); neatkarība ir



galvenais faktors IA pievienotās vērtības radīšanā (83% - pilnībā piekrīt, 17% - nepiekrīt), viens no ekspertiem uzskata, ka iespējama diskusija par vārdu - “galvenais”;

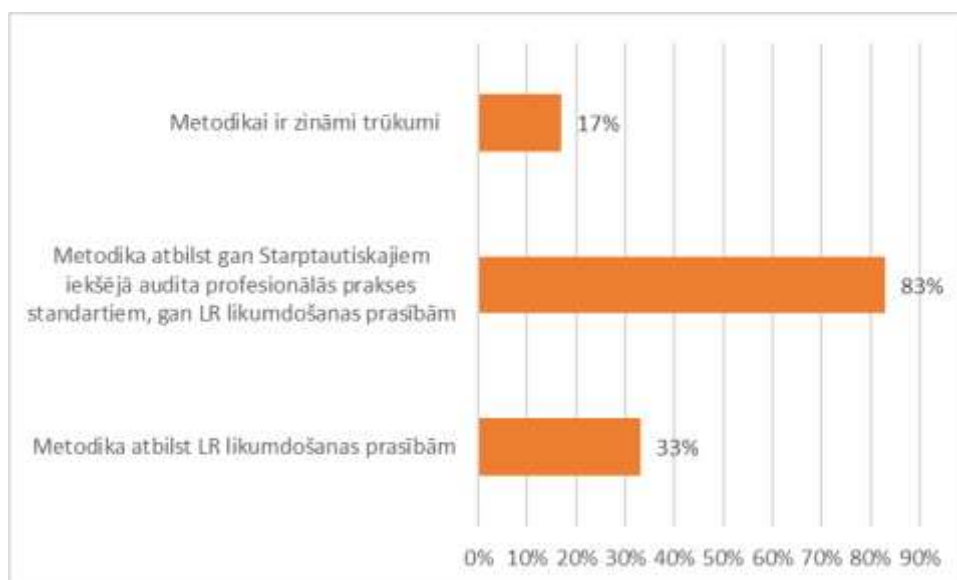
- 4) *pilnībā vai daļēji piekrīt apgalvojumam vai nezina*, ka Latvijas valsts tiešās pārvaldes iekšējais audits: ievēro IAI Ētikas kodeksa prasības (50% - pilnībā piekrīt, 33% - daļēji piekrīt un 17% - nezina); ietekmē svarīgu finanšu notikumu, risku un iekšējās kontroles novērtējumu (17% - pilnībā piekrīt, 17% - daļēji piekrīt un 67% - nezina).

Pēc apkopotajām atbildēm autore secina, ka ekspertu viedokļi ir samērā atšķirīgi, ņemot vērā vairākus faktoros (pārstāvētā iestāde, pieredze, ieņemamais amats), taču salīdzinoši līdzīga vienprātība valsts tiešās pārvaldes IA ekspertu vērtējumā ir 83% no ekspertiem pilnībā piekrīt apgalvojumam, ka neatkarība ir galvenais faktors IA pievienotās vērtības radīšanā un ka iekšējais audits ir neatkarīgas objektīvas pārliecības radīšana un konsultēšanas darbības, kas ir vairāk teorētiski jautājumi. Tāpat 83% no ekspertiem daļēji piekrīt apgalvojumiem, ka Latvijas valsts tiešās pārvaldes IA sniedz sistemātisku efektivitātes un risku vadības novērtēšanas pieeju, ka IA ir uzticams, ka iekšējais audits rada pievienoto vērtību.

Autore uzskata, ka svarīgs ir ekspertu “*nepiekrīt apgalvojumam*” vērtējums, jo 33 % no ekspertiem uzskata, ka IA nav efektīvs. Uz jautājumu, kā eksperti vērtē pašreizējo IA metodiku valsts tiešajā pārvaldē, ekspertu viedokļi dalās (3.2.att.).

5 eksperti uzskata, ka metodika Latvijas valsts tiešajā pārvaldē atbilst gan Starptautiskajiem IA profesionālās prakses standartiem, gan LR normatīvajiem aktiem, savukārt, 2 eksperti uzskata ka metodika ir veidota atbilstoši LR normatīvajiem aktiem un 1 eksperts uzskata, ka metodikā ir zināmi trūkumi (3.2.att.).

Apkopojot ekspertu viedokļus par IA metodiku (skat. 5.pielikumu), autore kopumā secina, ka valsts pārvaldē iekšējo auditoru vidū viedokļi dalās - augstākā līmeņa vadītāji uzskata, ka ir vērojamas metodikas pielietošanas problēmas, savukārt, pārējie eksperti norāda atsevišķus trūkumus, kas kopumā liecina par to, ka zināmi uzlabojumi ir nepieciešami Finanšu ministrijas veikto pārbaužu metodikā vai arī “jāveic korekcijas” darbinieku attieksmē pret veicamiem pienākumiem.



### 3.2. attēls. Ekspertu vērtējums par valsts tiešās pārvaldes IA metodiku, 2015.g.

Avots: Autores veidota diagramma. \*ekspertiem bija iespēja izvēlēties vairākus atbilžu variantus, tāpēc kopējo atbilžu skaits ir vairāk kā 100%.

Uz jautājumu, kā eksperti vērtē IA lomu šobrīd Latvijas valsts tiešajā pārvaldē, 5 no 6 ekspertiem ir vienisprātis, ka IA loma vēl joprojām netiek pienācīgi novērtēta Latvijas valsts pārvaldē, tā nav ieviesta un nefunkcionē daudzās tiešās un pastarpinātās valsts pārvaldes institūcijās.

Autore secina - kopumā IA joprojām netiek pienācīgi novērtēts, pie kā daļēji vainojami paši iekšējie auditori, tāpat būtiska loma ir iestādes vadītāja pienācīgai izpratnei par IA funkciju īstenošanu gan paša vadītajā iestādē, gan kopumā valsts pārvaldes IA jomā. Jāuzsver, ka noteikti viens no vissvarīgākajiem faktoriem ir paša iekšējā auditora kvalifikācija, kompetence un attieksme pret IA uzdevumu kvalitatīvu izpildi.

Lai risinātu minētās problēmas, lietderīgi īstenot šādus ieteikumus – turpināt FM organizētās regulāras tikšanās un diskusijas gan IAS darbiniekiem, gan tikai IAS vadītājiem; pašiem iekšējiem auditoriem vairāk iesaistīties IAI rīkotajos pasākumos, diskusijās; iespēju robežās regulāri izglītot IAS darbiniekus IA pienācīgā popularizēšanā; rīkot regulāras tikšanās ar iestāžu un ministriju vadītājiem, veicinot vadītāju pienācīgu izpratni par IA funkciju īstenošanu. Svarīgs uzdevums būtu sadarbībā ar Latvijas augstākajām mācību iestādēm, veidot atsevišķus kvalifikācijas celšanas apmācības kursus.

Ekspertu viedoklis par IA padomes 20.09.2014. atzinumā FM par Informatīvo ziņojumu par IA darbību ministrijās un iestādēs 2013.gadā norādītajiem apstākļiem un problēmām ir atšķirīgs:

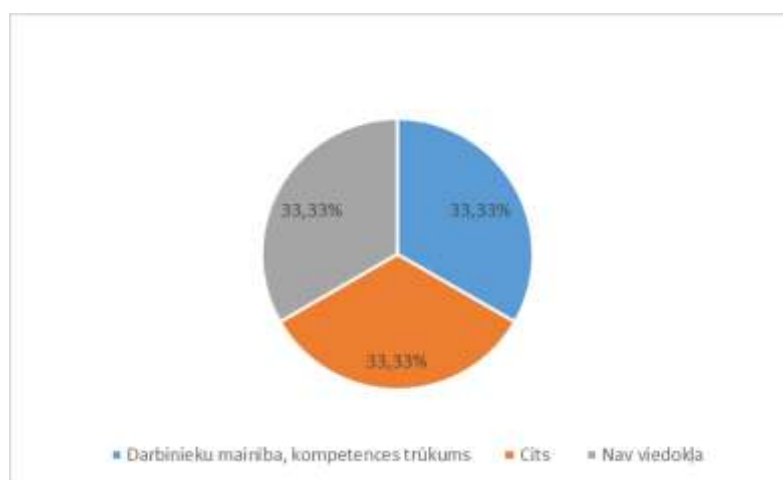
- 1) *iekšējo auditoru zināšanas un pieredze ir nepietiekama.* Autores secinājums - ekspertu viedokļi arī šajā jautājumā dalās: kopumā trīs eksperti piekrīt, divi daļēji

piekrīt un viens nepiekrīt apgalvojumam, ka iekšējo auditoru zināšanas un pieredze ir nepietiekama. Kopumā autore jau iepriekšējos pētījumos ir konstatējusi, ka auditoru zināšanas un pieredze, kas, savukārt, atkarīga no darbinieku mainības, būtiski ietekmē IA kvalitāti valsts tiešajā pārvaldē. Ekspertu viedokļos skaidri redzama galvenā problēma - atalgojuma nesabalansētība. Autore uzskata, ka tas kopumā būtiski ietekmē auditora motivāciju iegūt papildus zināšanas par saviem līdzekļiem, ja darba vieta to nevar nodrošināt, bet auditoram ir nepieciešamas papildus zināšanas, ņemot vērā gan viņu iepriekšējo izglītību, pieredzi, gan personīgās īpašības un prasmes. Lai risinātu šo problēmu, tiek ierosināts veidot IA darbinieku motivācijas programmu, sabalansējot IA darbinieku atalgojumu visā valsts pārvaldē, un veidojot sistēmu, kurā darbinieki daļu apmācību sedz no saviem līdzekļiem.

- 2) *iekšējo auditoru skaits turpina samazināties, apgrūtināta plānu izpilde.* Analīze rāda, ka eksperti arī šo jautājumu vērtē dažādi, to skaidrojot gan ar kopējo valsts ekonomisko situāciju, gan politisko ietekmi, ko autore uzskata par svarīgu. Valsts pārvaldē ministrijās un iestādēs atalgojuma apjomi ir samērā atšķirīgi, ņemot vērā darbinieku grupas, kategorijas, kā arī minimālās un maksimālās summas atbilstoši MK noteikumiem Nr.66 *“Noteikumi par valsts un pašvaldību institūciju amatpersonu un darbinieku darba samaksu un tās noteikšanas kārtību”*. Tāpat autore pilnībā piekrīt viedoklim, ka auditoru skaits ne vienmēr ietekmēs plānu izpildi, jo ļoti būtiska ir IA plānošana un efektivitāte, kas ir neatņemamas jebkura procesa sastāvdaļas. IA liela nozīme ir arī katra darbinieka individuālajām īpašībām un prasmēm strādāt ar liela apjoma informāciju. Ieteikums - IAS vadītājiem veicot IA plānošanu un paaugstinot plānu izpildi, kā arī sadalot darba pienākumus, pievērst uzmanību darba efektivitātei un noteikt apjoma darbu atbilstoši katra darbinieka individuālajām spējām, tā veicinot darbinieku motivāciju darbam valsts pārvaldē.
- 3) *zems IAS novērtējums* - audita struktūrvienības darbojas ar būtiskām nepilnībām. Autore piekrīt ekspertu viedoklim, ka zemais IA struktūrvienību novērtējums - audita struktūrvienību darbošanās ar būtiskām nepilnībām ir vērojama atsevišķās iestādēs un ministrijās. Taču, ja valsts pārvaldē ir šādi gadījumi, tad ir jautājums, vai var apgalvot, ka ministriju un iestāžu IA darbības pārskati liecina par IA sekmīgu darbību? Ja teorētiski pieņemam, ka atsevišķas IAS darbojas izcili, dažas teicami, citas labi un vairākas vāji vai ļoti vāji, tad kopumā rezultāts, protams, ir pozitīvs!

4) *IAS darbības novērtēšanu veic nepraktizējoši iekšējie auditori.* Ekspertiem arī šajā jautājumā nav vienprātības: 4 eksperti piekrīt un viens apgalvo pretējo, ka IAS darbības novērtēšanu veic nepraktizējoši iekšējie auditori. Autore pilnībā piekrīt ekspertu viedoklim, ka IA darbība tiek vērtēta pārsvarā no teorētiskā aspekta, iespējams, nepietiekami novērtējot IA veikšanas praksi. Problēmas risināšanai iesakāms - FM izvērtēt iespēju IA struktūrvienību darbības novērtēšanas komandā ietvert dažādu sektoru IA speciālistus - ekspertus, kas pārstāvētu gan valsts pārvaldi, gan privāto sektoru, gan banku sektoru, bet, veicot novērtējumu, akcentēt IA īstenošanas praksi.

Uz jautājumu, kāpēc Latvijas valsts tiešajā pārvaldē - Ārlietu ministrijā, Satiksmes ministrijā un Korupcijas novēršanas un apkarošanas birojā jau vairākus gadus ir trūkumi IAS darbā, ekspertu viedokļi sadalās līdzīgās daļās (skat. 3.3.attēlu).



3.3. attēls. **Ekspertu viedoklis par iemesliem trūkumiem atsevišķu IA struktūrvienību darbā.**

*Avots: Autores veidots grafiks balstoties uz autores veikto ekspertu aptauju.*

Divi eksperti uzskata, ka galvenais iemesls ir darbinieku mainība un darbinieku kompetences trūkums, 2 eksperti neizsaka savu viedokli, savukārt, pārējiem 2 ekspertiem ir šāds viedoklis:

- *visdrīzāk viss ir no vadītāja atkarīgs, auditori nevar darboties bez vadības atbalsta;*
- *Latvijas valsts pārvaldē trūkst pieredzējuši iekšējo auditoru, kas gribētu strādāt valsts pārvaldē. Iemesli - zema motivācija. Vadība neprot šo rīku izmantot. Latvijas valsts pārvalde kopumā ir tendēta uz korektīviem, nevis preventīviem pasākumiem.*

Izvērtējot ekspertu izteikumus, var secināt, ka kopumā valsts tiešās pārvaldes iestāžu un ministriju IA sistēmas nepilnību svarīgs iemesls ir zema darbinieku motivācija attīstīties un izglītoties, kas tālāk veicina darbinieku kompetenci, ietekmē kadru mainību un arī dažādu konfliktsituāciju veidošanos. u.c. Situācijas uzlabošanai svarīgi īstenot autores izvirzīto priekšlikumu – Finanšu ministrijai kopumā kompleksi risināt situāciju, sākot ar iekšējo auditoru profesijas standartu ieviešanu valstī, kas noteiktu stingru sertifikāciju un auditoru specializēšanos konkrētās jomās: IT, personālvadības, finanses un budžets, grāmatvedības uzskaitē, projekti u.c.

Jautājumā par to, ka IAP jau vairākus gada aicina risināt IT iekšējo auditu jautājumus un problēmas, bet, neskatoties uz arvien pieaugošiem IT riskiem, ministriju un iestāžu darbībā, situācija līdz 2015.gadam nav mainījusies, eksperti izteikuši samērā atšķirīgus viedokļus un komentārus (skat.5.pielikumu)

Autore izdara secinājumu, ka situācija IT jomā valsts tiešajā pārvaldē nav sakārtota, par ko liecina 2015.gadā uzsāktais IT audits. Stāvokļa uzlabošanai autore iesaka Finanšu ministrijai - valsts tiešās pārvaldes IT audita rezultātus izvērtēt neatkarīgai IT speciālistu komisijai un pēc nepieciešamības veikt atkārtotu IT auditu, pieaicinot ekspertus. Kopumā jāpiekrīt apgalvojumam, kas līdzīgi pausts vairākos informatīvajos ziņojumos par pēdējo gadu IA sistēmu valsts pārvaldē - sistēma kopumā darbojas, taču ir nepieciešami atsevišķi uzlabojumi trūkumu novēršanai. Situācijas pilnveidošana iespējama, ja iekšējie auditori turpinātu darbu pie tālākas attīstības, popularizējot iekšējo auditoru profesiju, kas ir viens no Globālā IAI mērķiem. Savukārt, struktūrvienību un iestāžu vadītājiem, nodrošinot iekšējos auditorus ar izglītošanas, profesionālās pilnveides un sertifikācijas iespējām, motivēt iekšējos auditorus palikt strādāt valsts pārvaldē, kā arī rūpēties par IA sistēmas pilnveidošanu kopumā. .

### **3.2. Latvijas pašvaldību iespējamie risinājumi IA jomā**

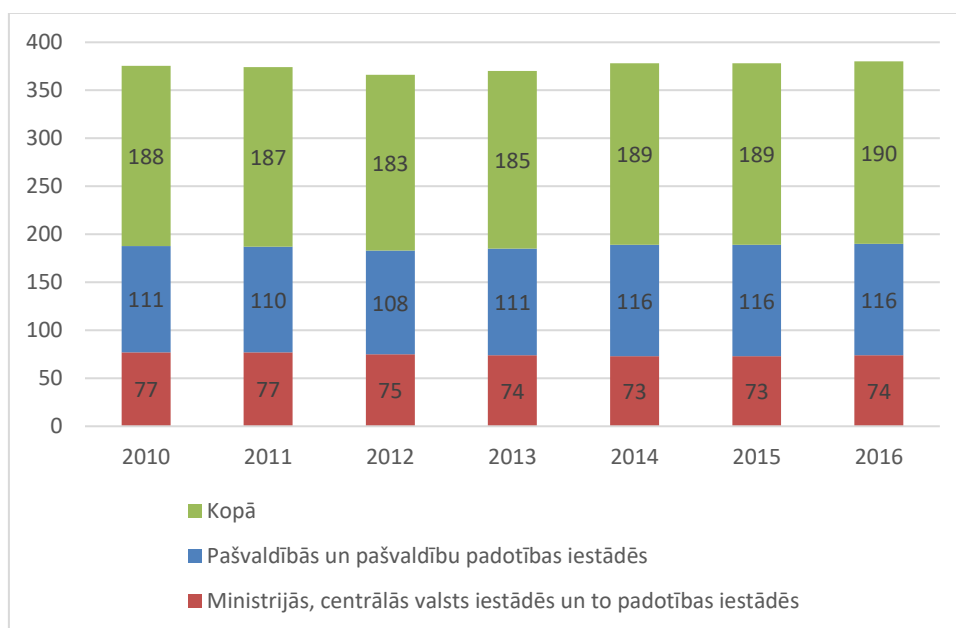
#### **3.2.1. Iekšējā audita nepieciešamība**

Iepriekšējā nodaļā pētītā pašvaldību situācija norāda uz nopietniem trūkumiem iekšējās kontroles sistēmās, sākot ar vadītāju un finanšu speciālistu nepilnīgu izpratni par normatīvo aktu prasībām, beidzot ar darbinieku apzinātām vai neapzinātām kļūdām un krāpšanos.

Latvijas pašvaldības ir būtiska kopējās Latvijas kopējās valsts pārvaldes daļa. Atbilstoši 2015.gada Centrālās Statistikas pārvaldes datiem no 2010. gada līdz 2016.gadam Latvijas pašvaldībās un pašvaldību padotības iestādēs strādā par aptuveni no 33000 līdz

42000 darbinieku vairāk nekā Latvijas valsts tiešajā pārvaldē - ministrijās, centrālās valsts iestādēs un to padotības iestādēs (skat. 3.4. un 3.5.att.). Interesanti, ka pēdējos trīs gados darbinieku skaits ir bijis nemainīgs, izņemot 2016.gadu, kad ministriju un valsts iestāžu darbinieku skaits palielinājies par 1 tūkstoti.

Jebkura Latvijas pašvaldība ir vistuvāk mūsu valsts iedzīvotājiem, un no pašvaldību pakalpojumu kvalitātes un efektivitātes ir atkarīgs vērtējums par valsts pārvaldes darbību kopumā.



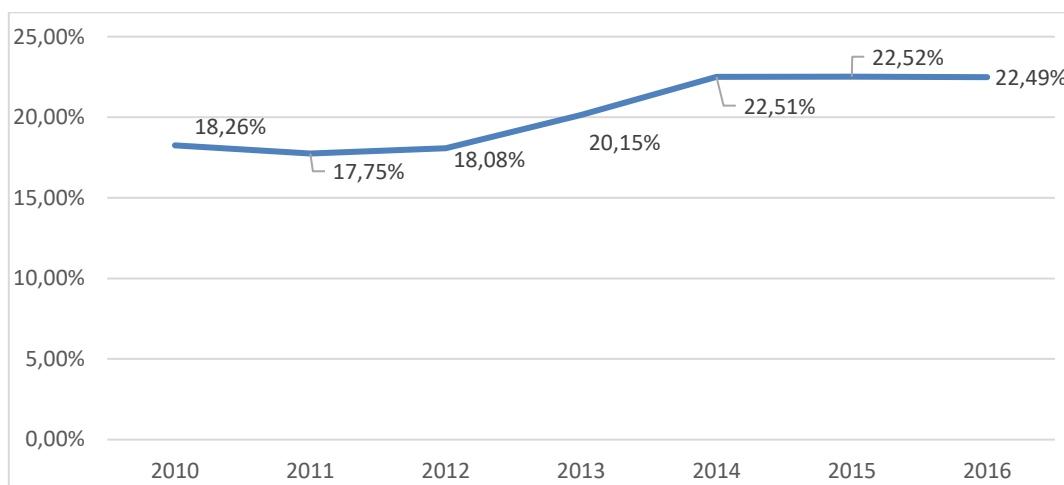
3.4.attēls. **Darbinieku skaits pašvaldībās un valsts tiešajā pārvaldē, tūkst. darbinieki 2010.-2016.g.**

*Avots: Autores veidota diagramma, balstoties uz Centrālās statistikas pārvaldes datiem*

Procentuāli vērojams konsekvents pašvaldību darbinieku skaita pārsvars par kopējo darbinieku skaitu ministrijās, centrālās valsts iestādēs un to padotības iestādēs jeb valsts tiešajā pārvaldē visos gados izmaiņas liecina, ka pašvaldību un to iestāžu darbinieku skaits palielinājies par 4.23% punktiem laika periodā no 2010.gada līdz 2016.gadam (skat. 3.5.att.).

Jau 2005.gadā SIGMA eksperti norāda, ka: “IA vietējām pašvaldībām un valsts uzņēmumiem normatīvos aktos netiek pieprasīts, bet tam vajadzētu būt. Kad normatīvie akti to noteiks, standarti, rokasgrāmatas un instrukcijas, ko izstrādāja IAD (*FM - aut. piezīme*) par IA būtu jāpiemēro arī šajās jomās. Jāpadomā, kā paplašināt IAD un IA padomes lomu šajās jomās. To varētu izveidot ar politikas dokumenta palīdzību un ietvert tajā iekšējās kontroles, finanšu pārvaldības un pārskatu sniegšanas jautājumus, kā arī IA kārtību – tā, lai nodrošinātu maksimālu sistēmas kvalitāti un efektivitāti: tajā pat laikā

atbrīvojoties no visas nevajadzīgās dublēšanās”<sup>150</sup>. Autore uzskata, ka, kamēr normatīvajos aktos nebūs noteiktas pašvaldību IA ieviešanas prasības, nekas pats no sevis neattīstīsies un nenotiks.



### 3.5.attēls. Latvijas pašvaldību darbinieku skaita pārsvars par Latvijas valsts tiešās pārvaldes darbinieku skaitu %, 2010.-2016.g.

Avots: Autore veidots grafiks, balstoties uz Centrālās statistikas pārvaldes datiem

Pētījuma laikā autore ir apkopojusi Valsts kontrolieru I.Sudrabas un E. Krūmiņas viedokļus par IA nepieciešamību Latvijas pašvaldībās:

„LR VK kopumā veiksmīgi sadarbojas gan ar valsts iestāžu, gan pašvaldību iekšējiem auditoriem. Iekšējo un ārējo auditoru sadarbību nosaka 610 Starptautiskais revīzijas standarts *Iekšējo revidentu darba izmantošana*. Saistībā ar IA attīstību pašvaldībās būtu rūpīgi izvērtējams, vai katrā pašvaldībā būtu nepieciešams ieviest un uzturēt IA funkciju, vai tas ir ekonomiski pamatoti. IA funkcija ir efektīvs veids, kā pilnveidot un nodrošināt iekšējo kontroli, tomēr tas saistīts ar papildu izmaksām. Turklāt atbilstoši likuma „Par pašvaldībām” 71.pantam finanšu revīziju veikšanai, revīzijas pārskatu sagatavošanai un atzinuma sniegšanai par saimnieciskā gada pārskatu dome ne retāk kā reizi gadā uzaicina auditorfirmas vai zvērinātus revidentus, kuru darbu apmaksā no attiecīgās pašvaldības budžetā paredzētajiem līdzekļiem un kuru sniegtais atzinums var dot pašvaldībām zināmu pārliecību par iekšējās kontroles sistēmas darbību.”<sup>151</sup>

E. Krūmiņa (2014g.): “Iekšējais audits varētu būt viens no IKS posmiem. LR VK, veicot finanšu, likumības un lietderības revīzijas pašvaldībās, līdz šim nav izmantojusi IA veikto darbu, bet gan vērtējusi, vai pašvaldība ir nodrošinājusi IKS darbības pamatprasības,

<sup>150</sup> SIGMA ekspertu palīdzība valsts iekšējā audita sistēmai Latvijā. SIGMA ekspertu sagatavotais detalizēts ziņojums, 2005.g.aprīlis, 16.lpp.

<sup>151</sup> Sudraba I. Par diskusiju LU doktorantūras skolā. E-pasts, 2012. ar viedokli par iekšējā audita ieviešanu Latvijas pašvaldībās.

kas ir noteiktas MK 2012.gada 8.maija noteikumos Nr.326 "Noteikumi par IKS tiešās pārvaldes iestādēs" 2.punktā:

- 1) efektīvu, lietderīgu un ekonomisku pašvaldības darbību atbilstoši tās kompetencei, izvirzītajiem mērķiem, uzdevumiem un pieejamajiem resursiem;
- 2) pašvaldības darbību iedzīvotāju interesēs, nodrošinot labu pārvaldību;
- 3) pašvaldību darbību atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajai kompetencei;
- 4) iespējamo korupcijas un interešu konflikta izveidošanās risku novēršanu;
- 5) mantas un finanšu līdzekļu izšķērdēšanu, neefektīvas un nelietderīgas izmantošanas novērtēšanu;
- 6) pieļauto kļūdu savlaicīgu identificēšanu un novēršanu un nepieciešamo uzlabojumu veikšanu;
- 7) savlaicīgas, ticamas finanšu vai vadības informācijas iegūšanai.

Savukārt, veicot revīzijas ministrijās un centrālajās valsts iestādēs, LR VK revidenti aktīvi sadarbojas ar iestāžu IAS. IA veiktais darbs tiek izmantots izpratnes gūšanai par iestādi un revīzijā tiek novērtēta arī iespēja paļauties uz IA veikto darbu".<sup>152</sup>

No iepriekš minētā autore secina, ka valsts kontrolieri nav pilnībā gatavi paļauties uz IA viedokli arī valsts tiešās pārvaldes iestādēs, savukārt, pašvaldībās vispār nav izmantojuši IA darbu.

2015.gada LR VK ziņojumā<sup>153</sup> minēts, ka pašvaldībās, tāpat kā iepriekšējos gados, ir konstatētas gan fundamentālas kļūdas ilgtermiņa ieguldījumu uzskaitē, gan finanšu līdzekļu piesavināšanās gadījumi. Revidentu ieskatā minētos trūkumus izraisa dažu pašvaldību vadītāju nespēja nodrošināt atbilstošu iekšējās kontroles vidi, nevēlēšanās rīkoties atbilstoši normatīvo aktu prasībām vai nepilnības normatīvajos aktos, kā arī dažos gadījumos zvērīnātu revidentu darbs (..) LR VK 2014.gadā nevarēja sniegt viedokli par pašvaldību gada pārskata daļā iekļautajiem aktīviem un pasīviem pārskata gada sākumā 10,6 milj. EUR vērtībā un pārskata gada beigās 11,6 milj. EUR vērtībā, ieņēmumiem 6,4 milj. EUR vērtībā un izdevumiem 6,3 milj. EUR vērtībā.

Pārbaudēs revidenti konstatējuši krāpšanas un kļūdu izraisītas neatbilstības, kā rezultātā ir fiziskām personām nelikumīgi pārskaitīti pašvaldības naudas līdzekļi, nav nodrošināta iekasēto naudas līdzekļu saglabāšana, pārbaudēs konstatētas nepamatotas ilgtermiņa ieguldījumu vērtību palielināšanas vairāku miljonu apmērā.

---

<sup>152</sup> Par informācijas sniegšanu. LR VK 12.11.2014 vēstule Nr. 11.3.5.4.2/156 I. Faitušai.

<sup>153</sup> LR 2015.gada pārskatu par valsts budžeta izpildi un par pašvaldību budžetiem, LR VK, Rīga, 2016.gada 15.septembris. Pieejams: [http://www.lrvk.gov.lv/uploads/reviziju-zinojumi/2015/2.4.1-34\\_2015/3.3.-revizijas-zinojums-sgp-2015\\_publicesanai.pdf](http://www.lrvk.gov.lv/uploads/reviziju-zinojumi/2015/2.4.1-34_2015/3.3.-revizijas-zinojums-sgp-2015_publicesanai.pdf) [skatīts 27.01.2017.]



Pašvaldību grāmatvedības uzskaitē nav organizēta tā, lai nodrošinātu līdzekļu uzrādīšanu saskaņā ar attaisnojuma dokumentiem un darījuma ekonomisko būtību.

2016.gada LR VK ziņojumā minēts, ka pašvaldību gada pārskatu daļā uzrādītā informācija nav patiesa un salīdzināma:

- 1) zemes, ēku un būvju vērtība gada sākumā ir nepamatoti palielināta vismaz par 77 milj. par pamatlīdzekļu izveidošanu un nepabeigto būvniecību, jo pārskata gada sākumā bilances posteņa vērtība ir nepamatoti samazināta vismaz par 386,5 tūkst. EUR;
- 2) bioloģisko un pazemes aktīvu vērtība ir nepamatoti palielināta vismaz par 64,4 tūkst. EUR;
- 3) ilgtermiņa finanšu ieguldījumu vērtība pārskata gada sākumā ir nepamatoti palielināta par 286 tūkst. EUR;
- 4) viena pašvaldība saistības 321,9 milj. EUR apmērā ir uzrādījusi pretēji darījuma ekonomiskajai būtībai kā ilgtermiņa parādu piegādātājiem un darbuzņēmējiem un pārskata pielikumā nav uzrādījusi aizņēmumu 571,5 milj. EUR apmērā.

Neatbilstoša iekšējās kontroles vide – IKS neesamība pašvaldībās vai tās neefektivitātes rezultātā tiek pieļautas kļūdas, un normatīvajiem aktiem neatbilstoša grāmatvedības uzskaites kārtošana, kas būtiski ietekmē pašvaldību gada pārskatos un saimnieciskā gada pārskatā uzrādītās informācijas kvalitāti.

“Valsts pārvaldes iekārtas likuma” 17.panta otrā daļa un 30.panta otrā daļa un Likuma “Par budžetu un finanšu vadību” 46.panta pirmā daļa nosaka, ka pašvaldību vadītāji:

- organizē iestādes funkcijas pildīšanu un atbild par to, vada iestādes administratīvo darbu, nodrošinot tā nepārtrauktību, lietderību un tiesiskumu, tajā skaitā pārvalda iestādes finanšu, personāla un citus resursus, kā arī izveido iestādes iekšējās kontroles sistēmu, uzrauga un uzlabo to;
- ir atbildīgi par budžeta līdzekļu efektīvu un ekonomisku izlietošanu atbilstoši paredzētajiem mērķiem

Šī uzdevuma veikšanai informāciju var iegūt 08.05.2012. MK noteikumos Nr. 326 “Noteikumi par iekšējās kontroles sistēmu tiešajās valsts pārvaldes iestādēs”, kas nosaka IKS darbības pamatprasības, kontroles vides izveidošanu, risku novērtēšanu u.c. Taču pašvaldību vadītāji norāda minēto MK noteikumu darbības jomas, un uzskata, ka noteikumi neattiecas uz pašvaldībām, bet gan uz valsts tiešās pārvaldes institūcijām, taču

likumā “*Par budžetu un finanšu vadību*” noteiktie pienākumi pašvaldību vadītājiem uzliek par pienākumu izveidot IKS.

LR VK Ministru kabinetam ir ieteikusi: 1) ierosināt grozījumus normatīvajos aktos, paredzot uz pašvaldībām un to iestādēm attiecināmās likumdošanas prasības par IKS izveidi un 2) nodrošināt pašvaldības augstākā un vidējā līmeņa vadītāju apmācību iespējas par IKS izveidošanu, dokumentēšanu, kontroles pasākumu īstenošanu, informācijas un saziņas nodrošināšanu, IKS uzraudzību un uzlabošanu. Ieteikumi sākotnēji tika sniegti FM, taču FM neatbalstīja sniegto ieteikumu, skaidrojot, ka ieteikumu ieviešana ir citu ministriju/iestāžu kompetences jautājumi. Augstākminēto problēmu risinājums varētu būt IA funkcijas izveidošana un nostiprināšana pašvaldībās, kas ievērojami uzlabotu kontroles vidi un procedūras.

Autores secinājums – IA pašvaldībās ir nepieciešams, ko ir pierādījusi prakse. 2016. gadā 22 no 119 pašvaldībām ir ieviesušas IA struktūrvienību vai iekšējā auditora štata vietu. Protams, IA pozitīvā ietekme ir atkarīga no iekšējā auditora profesionalitātes, kas pašvaldībās patreiz nav izmērāma, taču kā viens no galvenajiem IA kvalitātes rādītājiem būs sakārtota pašvaldību IKS.

Autores ekspertu aptaujas rezultāti (5.pielikums) parādīja, ka ekspertiem ir atšķirīgi viedokļi par IA pamatprincipu ievērošanu.

Autore uzskata, IA pamatprincipi, kas ir noteikti starptautiskajos profesionālās prakses standartos, Ētikas kodeksā, IA definīcijā, skaidri nosaka, ka ir jānodrošina neatkarība, objektivitāte un efektivitāte neatkarīgi no iestādes, kurā viņš pilda savus pienākumus, neatkarīgi no dažādām problēmsituācijām, kas var rasties darba gaitā.

Jaunas sistēmas IA ieviešana pašvaldībās prasīs noteiktus resursus darba vietas izveidei un darba samaksai, taču iekšējās kontroles sistēmas tiks sakārtotas, izmantojot IA funkciju.

Pētījuma rezultātā autore izstrādājusi ieteikumu – FM sadarbojoties ar VARAM jāizstrādā vienota IA ieviešanas sistēma Latvijas pašvaldībās, normatīvajos aktos nosakot pamatprasības, kas nodrošinās vienotu pieeju audita sistēmas izveidei un īstenošanai, IA rezultātu vienotai apkopošanai un publicēšanai un sabiedrības informēšanai. Apkopojot iepriekš minēto, autore piedāvā priekšlikumu - likumā “*Par pašvaldībām*” 5.pantā iekļaut normu šādā redakcijā: “Efektīvas un lietderīgas pašvaldību pārvaldes darbības nodrošināšanai pašvaldībās un to iestādēs tiek nodrošināta IA funkcija” un 5.panta 4.daļu papildināt ar Finanšu ministrijas pienākumu koordinēt IA darbību pašvaldībās.

Likumā “*IA likums*” 2.panta 6.punkts papildināms un izsakāms sekojošā redakcijā: “Iekšējais audits — iekšējā auditora neatkarīga un objektīva darbība, kuras rezultātā tiek

sniegts iekšējās kontroles sistēmas darbības novērtējums, lai pilnveidotu iekšējās kontroles sistēmas darbību ministrijā, iestādē un pašvaldībā.”

Minētā likuma 3.panta 1.daļā iekļaujama norma, ka likums attiecas uz ministrijām un iestādēm un pašvaldībām, savukārt, 2.punkta redakcija grozāma un izsakāma sekojošā tekstā: „Atvasinātās publiskās personās, izņemot pašvaldības, IA sistēmu, IA darba organizāciju un IA veikšanas kārtību nosaka tās lēmējinstītūcija.”

Lai nodrošinātu IA funkcijas efektīvāku veikšanu, atvasinātās publiskas personas lēmējinstītūcija, ja nepieciešams, var slēgt sadarbības līgumu ar attiecīgās nozares ministriju par šīs personas iekļaušanu ministrijas IA sistēmā.

### **Pašvaldību IA sistēmas izveidei autore piedāvā 2 alternatīvas:**

1.alternatīva. IA struktūrvienība izveidojama lielās un ļoti lielās pašvaldībās (iedzīvotāju skaits pārsniedz 20 000, atbilstoši 30.11.2010. MK noteikumu Nr.1075 *Valsts un pašvaldību institūciju amatu katalogs*, skat. 10.pielikumu). Iekšējie auditi tiek plānoti katru gadu, un iekšējie auditori katru gadu sagatavo ziņojumu atbildīgajai Ministrijai (FM) par IA darbību pašvaldībā. Pārējās pašvaldībās jānodrošina IA veikšana 3 - 5 gados, atkarībā no prioritātes aptverot visas pašvaldības sistēmas. Darbs var tikt organizēts pieaicinot ārpalpojuma speciālistus vai pieņemot darbā iekšējo auditoru uz noteiktu laiku.

2.alternatīva. Pēc pašvaldību reformas, pie kuras izveides pašreiz strādā VARAM, lai vairotu teritoriju ekonomiskās attīstības potenciālu un pašvaldību sadarbību publisko pakalpojumu sniegšanā, īstenošanas par 29 apriņķu jeb pašvaldības sadarbības teritorijām (skat. 3.6.att.) ieviest IAS visos pašvaldību 29 sadarbības teritoriju jeb apriņķu centros. 29 sadarbības teritorijas - 21 reģionālās nozīmes attīstības centrs un 9 republikas pilsētas (Jūrmala pie Rīgas) (skat. 3.8.att.). IA plānošana lielajās pašvaldībās būtu nepārtraukta, bet mazajās un vidēji lielajās pašvaldībās (līdz 20000 iedzīvotāji) – periodiska, kas praktiski īstenotos šādā veidā: lielajās pašvaldībās sistēmas tiek auditētas vismaz reizi 3-5 gados, atkarībā no prioritātes, savukārt, mazajās - vispārējs iekšējais audits, kas aptvertu visas pašvaldības sistēmas, tiktu veikts vismaz reizi piecos gados. Autore uzskata, ka abas izvirzītās alternatīvas ir viena otru izslēdzošas.



### 3.6.attēls. Plānotās Latvijas pašvaldību 29 sadarbības teritorijas

Avots: Par informatīvo ziņojumu<sup>154</sup>.

Ir secināts, ka viena pakalpojuma sniegšanas izmaksas dažādās pašvaldībās būtiski atšķiras un pašvaldībām sadarbojoties, iespējams tās samazināt. Tādējādi pašvaldības budžetā tiktu ietaupīti papildus resursi, kas varētu tikt izmantoti citu iedzīvotājiem nepieciešamu pakalpojumu kvalitātīvai sniegšanai<sup>155</sup>.

Autore uzskata, ka IAS būtu aprīņķu centrā, un auditoru darbība tiktu nodrošināta visās pašvaldībās, kas ietilpst šajā teritorijā, piemēram Rēzeknes aprīņķī ietilpst Rēzeknes pilsēta, Rēzeknes novads, Viļānu novads vai, piemēram Talsu aprīņķī būs Talsu novads, Mērsraga novads, Rojas novads un Dundagas novads utt. Iekšējo auditoru pakalpojumu izmantošana iespējama šādi: tiek slēgti līgumi ar katru pašvaldību atsevišķi vai arī viens līgums ar aprīņķa vadību, ja tāda tiek izveidota pēc reformas īstenošanas.

2017.gada sākumā veiktās LR VK revīzijā par pašvaldību administratīvo resursu produktīvu un ekonomisku izlietojumu konstatētas virkne neproduktīvu darbību - lieku dokumentu sagatavošana, drukāšana, pavairošana, aprīte un uzglabāšana, nepilnvērtīga pašvaldību rīcībā esošo informācijas sistēmu izmantošana.

<sup>154</sup> Par informatīvo ziņojumu "Par valsts administratīvi teritoriālo iedalījumu un valsts pārvaldes institūciju sadarbības teritoriju izveidi" VARAM, 2017. Pieejams: [http://www.lps.lv/uploads/docs\\_module/Par%20informat%C4%ABvo%20zi%C5%86ojumu%20E2%80%9CPar%20valsts%20administrat%C4%ABvi%20teritori%C4%81lo%20iedal%C4%ABjumu%20un%20valsts%20p%C4%81rvaldes%20instit%C5%ABciju%20sadarb%C4%ABas%20teritoriju%20izveidi%20E2%80%9D.pdf](http://www.lps.lv/uploads/docs_module/Par%20informat%C4%ABvo%20zi%C5%86ojumu%20E2%80%9CPar%20valsts%20administrat%C4%ABvi%20teritori%C4%81lo%20iedal%C4%ABjumu%20un%20valsts%20p%C4%81rvaldes%20instit%C5%ABciju%20sadarb%C4%ABas%20teritoriju%20izveidi%20E2%80%9D.pdf) [skatīts 17.04.2017.].

<sup>155</sup> Klismeta G. Saruna ar VARAM ministru K.Gerhardu Vai nu "A" vai "B", Logs, Janv, febr., 2017. Nr.1 (259). pieejams: <http://www.lps.lv/lv/zurnals-logs-infolapa/zurnals-logs/> [skatīts 22.04.2017.]

Piemēram, LR VK revidenti aprēķinājuši, ka kādā no novadiem veidojas vismaz četrus grāmatvedības darbinieku slodžu rezerve un potenciālais ietaupījums gadā varētu būt vismaz 43 tūkst. eiro.

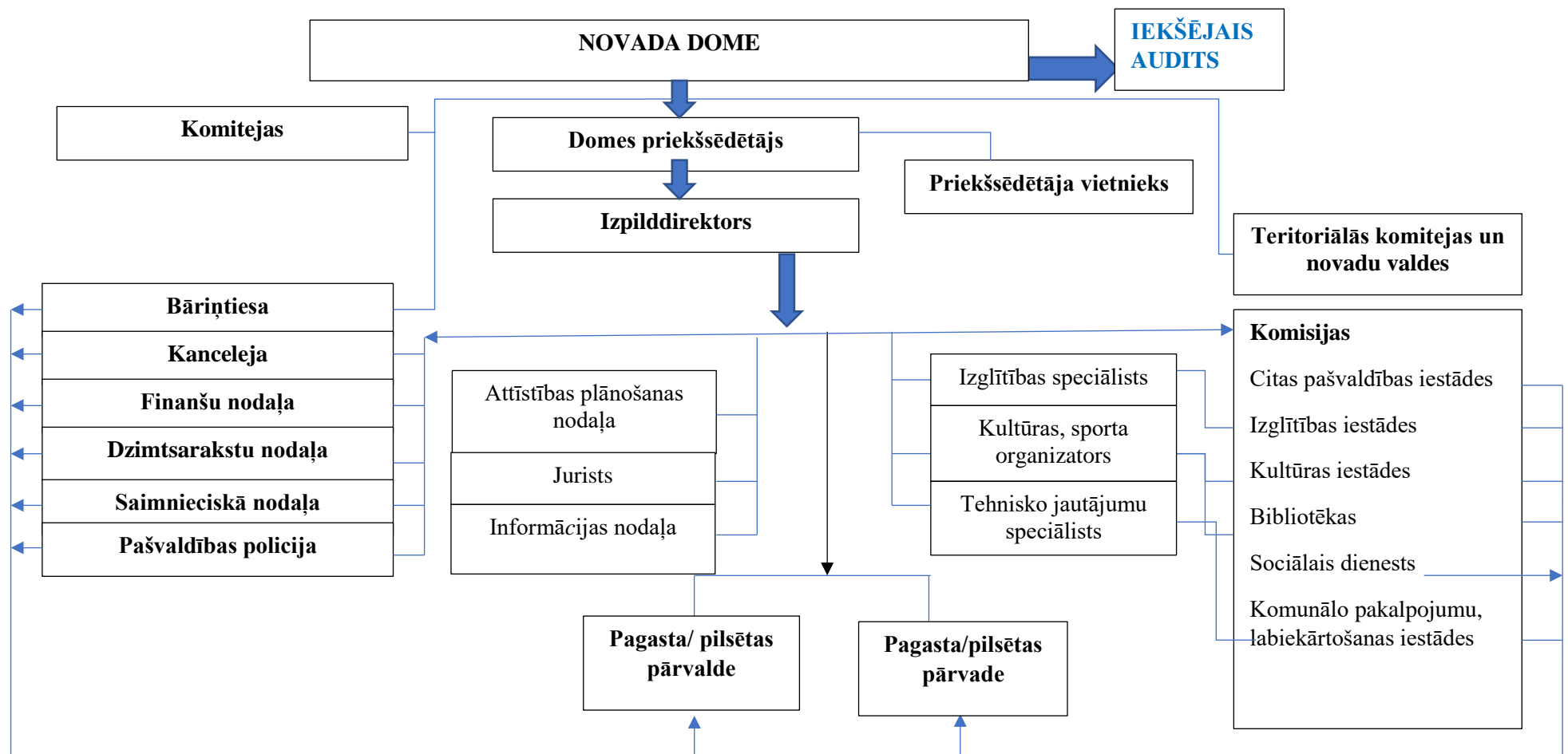
Autore uzskata, ka šādas minētās vai citas rezerves vietā pašvaldībā vai centralizēti sadarbības teritorijā ir iespēja nodarbināt iekšējos auditorus, kas varētu uzsākt un pakāpeniski sakārtot iekšējās kontroles procesus.

IA komandas veido vismaz no diviem auditoriem, viens auditors varētu būt tikai izņēmuma gadījumos. Autore piekrīt H.Kagermana viedoklim, ka viens iekšējais auditors ir struktūrvienības vadītājs, kas ir atbildīgs kopumā par IA funkcijas nodrošināšanu: plānošanu, ziņošanu, bet otrs - ir izpildītājs<sup>156</sup>.

Autore uzskata, ka IAS jābūt pakļautai pašvaldības domei (skat. 3.7.att.), kas nodrošinātu standartu un labās prakses pieredzi, tādējādi nodrošinot IA neatkarību un loģisku ziņošanu augstākajai vadībai 1.alternatīvas gadījumā. Pēc pašvaldību reformas, izpildoties 2.alternatīvas nosacījumiem, IAS būs pakļauta sadarbības teritorijas vadībai jeb aprīnka vadībai.

---

<sup>156</sup> Kagerman H., Kinney W. At.al. Internal Audit Handbook. Sprinfer 2008., Germany, p.608



3.7. attēls. Pašvaldības shēma ar iekšējā audita funkciju lielā pašvaldībā Avots: Autores veidota shēma, pamatojoties uz.<sup>157</sup>

<sup>157</sup> Autores papildināta, pamatojoties uz RAPLM (2009) Novadu veidošanas rokasgrāmata. Pieejams: <http://www.varam.gov.lv/lat/publ/met/pasv/?doc=13181> [skatīts 22.04.2017].

Apkopojot 3.6. un 3.7. attēlu shēmās iekļauto informāciju, autore izstrādājusi priekšlikumu: IASs izveidei un darbības pamatprincipiem ir jābūt iekļautiem likumos un MK noteikumos, pie kam ir jābūt skaidri noteiktai IA struktūrai, iekšējo auditoru ziņošanas kārtībai vadībai, un audita komitejas funkcijām. Tāpat jānosaka, ka visu pašvaldību IA gada ziņojums “*Par IA rezultātiem Latvijas pašvaldībās kārtējā gadā*” ir publiski pieejams.

### 3.2.2. Iespējamie iekšējā audita risinājumi pašvaldībās

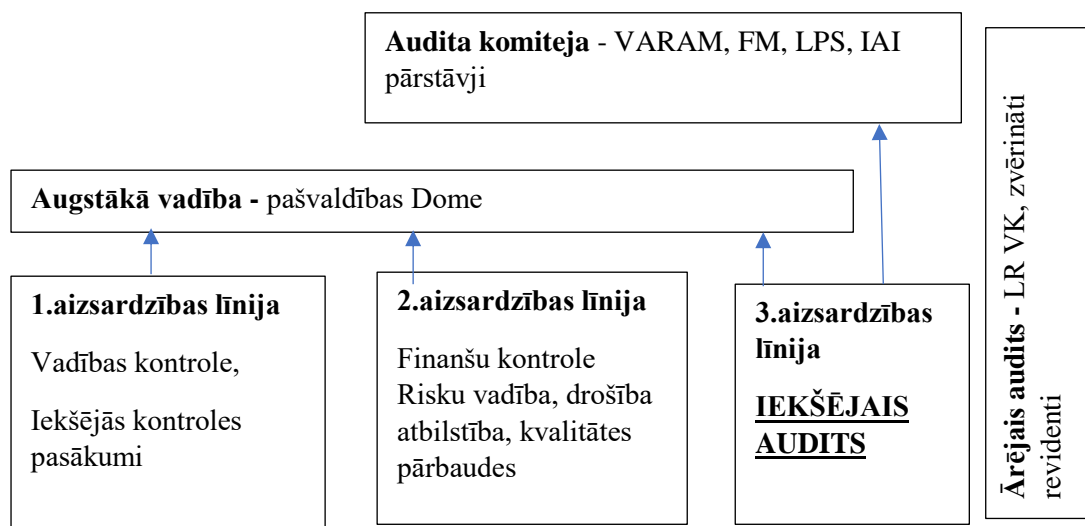
Pamatojoties uz teorētisko pētījumu un IAI praktiķu viedokļiem, autore izveidojusi Latvijas pašvaldībām pielāgotu IA shēmu (skat. 3.8.att.). Modelī tiek piedāvāts veidot Audita komiteju, kuras sastāvā jāietver atbildīgo un nozares ministriju (FM un VARAM) pārstāvji, IA un pašvaldību lietu profesionāļi un eksperti. Augstākā vadība pašvaldībās ir dome un domes priekšsēdētājs kā vadītājs. Atbilstoši normatīvajiem aktiem ārējo auditu pašvaldībās veic gan LR VK, gan zvērināti revidenti. Iekšējais audits ir pakļauts pašvaldības domei un audita komitejai, kas ir valsts līmeņa uzraugošā institūcija.

Triju aizsardzības līniju principu – iekšējās kontroles un risku vadības modeli mēģinājušas piemērot un ieviest dažādas organizācijas pasaulē, pamatojoties gan uz regulatora prasībām (*Basel II – finanšu institūcijām*), gan citām, arī IAI, iniciatīvām. Modelis aptver visus organizācijas procesus un pats par sevi var nedarboties, ja organizācijā nebūs spēcīga risku kultūra, laba komunikācija un izpratne, kā arī spēcīga risku sapratne/apzināšanās<sup>158</sup>.

3.8. attēlā redzamās aizsardzības līnijas autore modelī iekļauj nemainītas, kādas tās atspoguļotas IAI izstrādātajā shēmā: pirmā aizsardzības līnija ietvert atbildību par novērtēšanu, par risku mazināšanu, vienlaicīgi saglabājot efektīvu iekšējo kontroli; otrā aizsardzības līnija – nodrošina efektīvu riska vadības procesu ar darbību pārvaldību; trešajā aizsardzības līnijā - IA funkcija nodrošina iestādes vadību ar informāciju un vērtējumu, cik efektīvi iestāde pārvalda tās riskus.

---

<sup>158</sup> Miķelsons S. Iekšējais audits kā uzņēmuma trešā aizsardzības līnija. Iekšējo auditoru institūts, 15.12.2011.



### 3.8. attēls. Iespējamais IA un trīs līniju aizsardzības modelis Latvijas pašvaldībās

Avots: Autores veidots modelis, izmantojot <sup>159</sup>

Autore uzskata, ka normatīvajos aktos ietvertajam IA regulējumam jābūt elastīgam, un pašvaldībām jāļauj izvēlēties kādu no pasaulē un Latvijā pārbaudītām praktiskām pieejām IA funkcijas īstenošanā. Lai nodrošinātu neatkarīgu un objektīvu IKS novērtēšanu, lai uzlabotu šīs sistēmas darbību pašvaldībās, autore piedāvā vairākas pētījuma gaitā radušās pieejas IA funkcijas ieviešanas risinājumiem::

- 1) valsts tiešās pārvaldes IA metodikas pārņemšana, to pielāgojot pašvaldību vajadzībām;
- 2) IA kā ārpalpojums;
- 3) risku vadīšanas iespējas;
- 4) brieduma modeļa ieviešana;
- 5) kontroles pašnovērtējums;

Autore uzskata, ka jāizmanto vairākus gadu desmitus ilgā pasaules un nu jau arī Latvijas 17 gadu pieredze, un Latvijas pašvaldību IA pielietošanai jāizmanto jau pārbaudītas un praksē darbojošās esošās vai kāda no jaunākām pieejām IA jomā.

Zemāk sīkāk tiks analizēta katrs no 5 minētajiem IA funkcijas risinājumiem.

**1) Valsts tiešās pārvaldes IA metodikas pārņemšana, pielāgojot pašvaldību vajadzībām.** Latvijas valsts pārvaldes 17 gadu laikā veidojusies pieredze ir vērtīga. Izmantojot esošos IA regulējošos normatīvos aktus, atbildīgā ministrija (FM) var izveidot IA rokasgrāmatu pašvaldībām, aizvietojot ar to VARAM mājas lapā sadaļā

<sup>159</sup> Guidance for boards and audit committees. Guidance on the 8th EU Company law directive 2006/43/EC article 41-46. ECIIA FERMA., 21.sept., 2010, pp.7-17.



Publikācijas un pētījumi/ Metodiskie materiāli pašvaldībām/ izvietoto Latvijas Pašvaldību audita vienību rokasgrāmatu latviešu un angļu valodā, iekļaujot jaunizveidotajā rokasgrāmatā izmaiņas, kas nepieciešamas saskaņā ar pašvaldības regulējumu.

**2) Iekšējais audits kā ārpakalpojums.** Latvijā jau daudzus gadus pastāv ārpakalpojumi gan grāmatvedībā, lietvedībā, IT u.c. jomās, IA nodošana ārpakalpojumā nav guvusi pietiekami lielu “popularitāti”.

IA profesionālās prakses starptautiskie standarti nosaka, ka IAS vadītājam ir jānodrošina, ka jebkurš no auditiem tiek īstenots, nodrošinot auditoriem tā veikšanai nepieciešamās zināšanas, iemaņas un cita veida kompetences. Šķiet, ka šāds savu zināšanu izvērtējums ir diezgan liels izaicinājums lielākajai daļai iekšējo auditoru, jo pastāv diezgan daudz organizāciju, kurās ir tikai viens auditors, tomēr iekšējais audits tiek veikts bez jebkāda ārpakalpojuma sniedzēja piesaistes (..) IA profesionālās prakses standarti ir obligāti, ja tie ir iekļauti struktūrvienības nolikumā, kā arī individuāli IAI biedriem, tomēr pārlicību (..) var sniegt tikai IAS novērtējums<sup>160</sup>.

No vienas puses, nepieciešamais prasmju kopums un zināšanas ir visai daudzpusīgas un sarežģītas, tāpēc tās reti sastopamas vienā atsevišķā personā vai nelielā organizācijas darbinieku pulciņā. Tas varētu būt galvenais faktors, lai izvēlētos IA pakalpojumu. No otras puses, jāņem vērā šāda pakalpojuma augstās izmaksas, kas liek samazināt IA atvēlēto laiku. Turklāt pastāv risks, ka pakalpojumu sniedzošais auditors nepilnīgi pārziņa organizācijas mērķus, kultūru vai biznesu. Tajā pašā laikā IA pakalpojuma formā vairāk fokusēsies uz izmaksām un efektivitāti (..) pakalpojuma nolīgšana varētu palielināt IA neatkarību (..) visbeidzot, izmantojot pakalpojuma sniedzēju- profesionāli, IA prasīs mazāk vadības laika, turklāt pakalpojumus iespējams nolīgt uz noteiktu laiku (..) <sup>161</sup>.

Speciālisti raksturo iespējamās trīs veidu ārpakalpojums: ierobežots ārpakalpojums; daļējs ārpakalpojums; pilnīgs ārpakalpojums.

*Ierobežots ārpakalpojums*- parasti ārpakalpojumā tiek nodota ierobežota IA funkcija, piemēram, iekšējo procedūru izstrāde, dažu speciālistu piesaiste konkrētos auditos, tomēr IAS un audita projektus pārrauga struktūrvienības vadītājs. Ieguvumi (..) - uzlabota IA pakalpojumu kvalitāte, kas tiek iegūta nodrošinot resursu piesaisti tikai jomās, kurās trūkst kompetences vai nepietiek laika resursu to veikt ar iekšējiem

<sup>160</sup> Grūba I. Nodrošana ārpakalpojumā- plusi un mīnusi. Saldo. Dienas Bizness. 2010.g. Nr.6, 18.lpp.

<sup>161</sup> Movsisjana A. Iekšējā audita nenovērtētā loma: no diagnozes līdz prognozei. Balance Nr. 3, febr., 2006., 30.-31.lpp.

resursiem (..) IA programmu iegāde no ārpakalpojumu sniedzēja, auditu veicot ar iekšējiem resursiem, tādējādi nodrošinot kvalitatīvu risku izvērtējumu, kas jau daļēji samazina risku, ka audits nespēs atklāt būtiskākos IKS trūkumus, ja tādi pastāvētu.

*Daļējs ārpakalpojums* – iekšējais resurss ir IAS vadītājs, kas izmanto ārpakalpojuma sniedzēja piedāvāto audita komandu (..) IAS atbildība ir IA projektu pārraudzība, komunikācija ar vadību un audita komiteju (ja tāda pastāv) par secinājumiem. Ieguvumi – tiek nodrošināta skaidra vadības atbildība par IA secinājumiem, tiek nodrošināti piemērotākie cilvēkresursi, ātrāk tiek izmantota jaunākā IA metodika, pastāvniecīga iespēja pakļauties auditējamo spiedienam par IA secinājumiem.

*Pilns ārpakalpojums* – ārpakalpojumā tiek nodota visa IA funkcija (..) tiek norīkota atbildīgā persona par komunikācijas nodrošināšanu (..), vadība apstiprina IA plānu un periodiski saņem informāciju par IA projektu atklājumiem. Šajā modelī IA tiek nodrošināta maksimāla neatkarība un viedokļa objektivitāte, kā arī tas prasa mazāk vadības uzmanības<sup>162</sup>.

Autore uzskata, ka visi trīs ārpakalpojumu veidi ir izmantojami pašvaldībās, jo situācijas ir iespējamās dažādas, it īpaši sākotnējā posmā. Pilnīgs ārpakalpojums, iespējams, būs dārgāks, bet, slēdzot līgumu, skaidri definējot uzdevumus, ir vienkāršāks salīdzinājumā ar ierobežotu vai daļēju ārpakalpojumu, kur darbs komandā varētu radīt papildus šķēršļus savlaicīgam un kvalitatīvam IA rezultātam.

3)Kā viena no galvenajām un svarīgākajām IA ieviešanas pieejām pēc autores domām ir jāmin **risku vadīšanas iespējas pašvaldībās**.

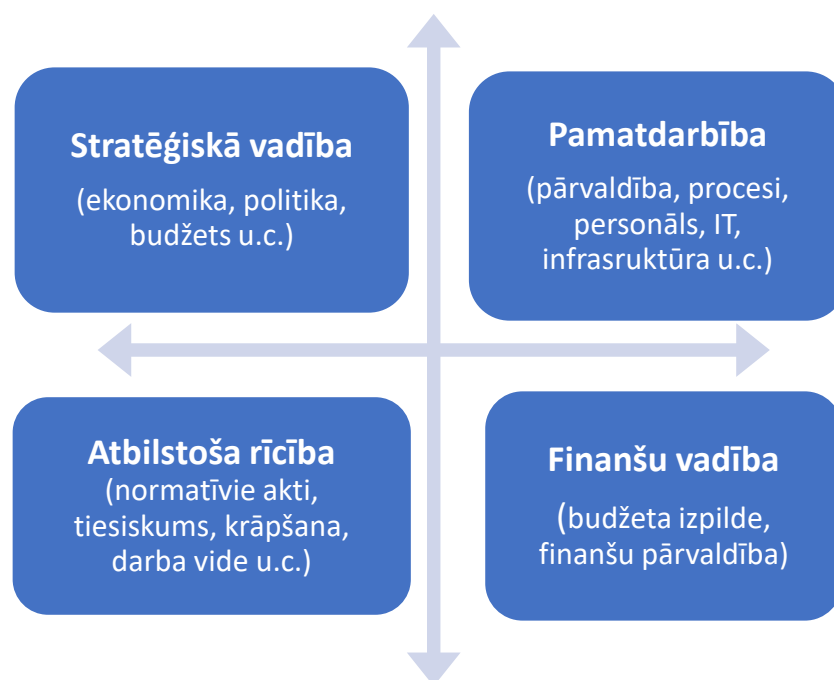
Savlaicīga, profesionāla un precīza risku analīze ir viens no veiksmīgas uzņēmējdarbības priekšnoteikumiem. Atbilstoši ekonomikas teorijai jebkurš uzņēmums ir pakļauts dabas riskam, politiskajam riskam, tirgus riskam, finansiālajam riskam, ražošanas riskam un cilvēciskā faktora riskam<sup>163</sup>

Riska vadība ir kļuvusi par neatņemamu vadītāju ikdienas darba sastāvdaļu un termins “risks” tiek lietots aizvien biežāk un biežāk, lai ikdienas profesionālajā darbībā aizvien gudrāk un efektīvāk novērstu jebkādus šķēršļus ceļā uz nospraustajiem mērķiem. IAI sadarbībā ar FM 2011.gada nogalē veica kopīgu projektu valsts pārvaldes iestāžu darbībā pastāvošo risku apzināšanu. Projekta rezultātā tapa kopīgs saraksts ar valsts

<sup>162</sup> Grūba I. Nodošana ārpakalpojumā-plusi un mīnusi. Saldo. Dienas Bizness. 2010.g. Nr.6, 18-19.lpp.

<sup>163</sup> Liepiņa I. Uzņēmuma risku atklāšana un novērtēšana ar pašu spēkiem. Balance Nr.18 (22), sept., 2009., 28.-31.lpp.

pārvaldes iestāžu ikdienas darbu ietekmējošiem riskiem, kuri analīzes nolūkos tika grupēti 4 riska jomās un 19 riska kategorijās<sup>164</sup>.



### 3.9. attēls. Risku grupēšana pēc riska jomas un riska kategorijas

Avots: Autores veidots, pamatojoties uz<sup>165</sup>

Autore uzskata, ka minētais risku saraksts (skat. 3.9.att.) izmantojams pašvaldībās, jo ļauj norādītās jomas un kategorijas papildināt atkarībā no nepieciešamības. Šādu risku sarakstu iespējams iekļaut pašvaldību IA regulējošos normatīvajos aktos.

Iekšējiem auditoriem un riska vadības speciālistiem ir atsevišķas kopīgas zināšanas, prasmes un vērtības. Piemēram, abu tipu speciālistiem ir izpratne par uzņēmumu pārvaldības prasībām, projektu vadības, analītiskās un organizatoriskās prasmes, tādas vērtības, kā līdzsvarota riska apziņa, nevis maksimāla riska uzņemšanās vai nepieļaušanas taktika. Taču, pēc būtības riska vadības speciālisti strādā tikai organizācijas vadības labā un to pienākumos nav neatkarīgas, objektīvas pārlicības sniegšana audita komitejai. Iekšējiem auditoriem, kas plāno uzņemties plašākus riska vadības pienākumus, nevajadzētu nenovērtēt riska vadības speciālistu zināšanas jomās, kuras ir ārpus lielākās iekšējo auditoru daļas kompetences (piemēram, riska pārņemšanas, riska kvantitatīvās analīzes un modelēšanas metodes). Iekšējiem auditoriem, kuriem nepiemīt atbilstoša līmeņa prasmes vai zināšanas minētajos jautājumos, nevajadzētu uzņemties ar tiem saistītus darba uzdevumus. Vēl jo vairāk, ja nav iespējams nodrošināt attiecīgās prasmes

<sup>164</sup> Sīle L. IAI un FM īstenotais kopprojekts „Risku modelis valsts pārvaldei”. IAI vēstnesis Nr. 4., marts, 2012., 7.lpp.

<sup>165</sup> turpat

un zināšanas ne IA struktūrvienībā, nedz arī iegūt tās no citām pusēm, IA vadītājam vajadzētu atteikties arī no konsultāciju sniegšanas minētajos jautājumos<sup>166</sup>.

Autore ierosina izmantot arī valsts tiešās pārvaldes 09.07.2013. MK noteikumos Nr.385 “IA veikšanas un novērtēšanas kārtība” ietvertos riska faktoros. Lai noteiktu IA vidē iekļauto sistēmu prioritāti, IAS valsts tiešās pārvaldes iestādēs izvērtē 8 faktoros, bet pašvaldībās autore ierosina risku noteikšanas vērtējamo faktoru sarakstā papildus iekļaut iedzīvotāju skaita izmaiņas pašvaldībā :

- 1) iesaistīto resursu apjoms
- 2) problēmas, par kurām ziņots iepriekšējos iekšējos auditos vai citos iekšējos informācijas avotos un ārējos auditos;
- 3) sistēmas nozīme pašvaldības mērķu sasniegšanā;
- 4) izmaiņas;
- 5) korupcijas (krāpšanas) iespēja;
- 6) nepieciešamā darbinieku kompetence;
- 7) pašvaldības reputācijas pasliktināšanās;
- 8) sistēmas sarežģītība;
- 9) iedzīvotāju skaita izmaiņas pašvaldībās.

Pēc tam, kad riski ir identificēti, iekšējais auditors var aizpildīt risku vērtēšanas tabulu (skat. 3.1.tab.).

Autore piedāvā izmantot risku noteikšanas faktoru vērtēšanu, veicot secīgas darbības: norādīt auditējamo objektu (projekts, sistēma); izvēlēties risku noteikšanas faktoros, noteikt faktora svarīgumu procentos (visi faktori kopā veido 100%); noteikt faktoru novērtēšanas skalu (skaitlisks novērtējums - no 1 līdz 5 vai aprakstošs - zems, vidējs, augsts); aprēķināt datus; novērtēt auditējamās sistēmas un aprēķināt galīgo rezultātu; pamatojoties uz iegūtajiem risku vērtēšanas rezultātiem, noteikt audita prioritātes.

---

<sup>166</sup> IAI oficiālā nostāja par iekšējā audita lomu kompleksajā uzņēmuma riska vadībā. Pieejams:[http://www.iai.lv/files/Biedriem/standarti/2010/ippf\\_pp\\_role\\_of\\_ia\\_in\\_erm\\_lv\\_01.09.2010.pdf](http://www.iai.lv/files/Biedriem/standarti/2010/ippf_pp_role_of_ia_in_erm_lv_01.09.2010.pdf) [skatīts 23.08.2012.]

**Piemērs pašvaldības risku noteikšanas faktoru vērtēšanai**

Auditējamā sistēma/ struktūrvienība	Faktors 1 – iesaistīto resursu apjoms		Faktors 2 – problēmas, par kurām ziņots iepriekšējos auditos		Faktors 3 – sistēmas nozīme pašvaldības mērķu sasniegšanai		Faktors 4 – korupcijas (krāpšanas) iespēja		Kopā SRPN**
	Svars 40%		Svars 10%		Svars 20%		Svars 30%		
	RPN*	SRPN**	RPN*	SRPN**	RPN*	SRPN**	RPN*	SRPN**	
A	5	2	1	0,1	4	0,8	5	1,5	<b>4,4</b>
B	2	0,8	2	0,2	4	0,8	5	1,5	<b>3,3</b>
C	3	1,2	3	0,3	3	0,6	2	0,6	<b>2,7</b>

RPN\*- riska pakāpes novērtējums skalā 1- 5, kur 5 – visaugstākais risks. SRPN\*\*-svērtais riska pakāpes novērtējums, ko aprēķina RPN\*faktora svara %.

Avots: Autores veidota tabula, balstoties uz<sup>167</sup>

Autore iesaka pašvaldību iekšējiem auditoriem vai iekšējās kontroles speciālistiem, novērtējot savas pašvaldības auditējamās struktūrvienības riskus, darbā izmantot pašvaldības risku noteikšanas faktoru vērtēšanu, atbilstoši 3.1. tabulas piemēram, mainot un papildinot faktorus pēc nepieciešamības, sadalot svara % starp izvēlētajiem faktoriem tā, lai kopsummā veidojas 100%.

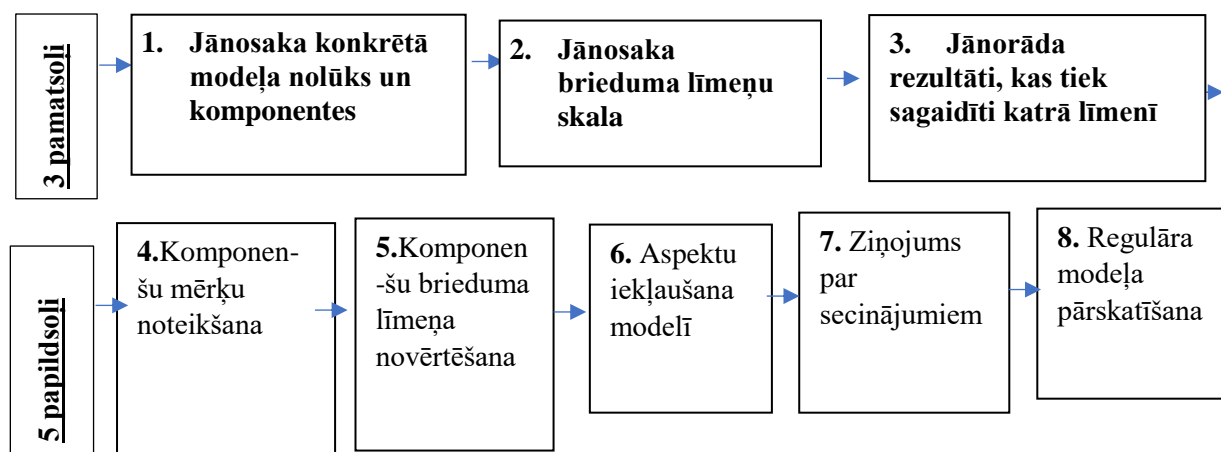
Riska pakāpes novērtējumu (RPN) - iekšējais auditors veic, balstoties uz savu pieredzi, kompetenci un zināšanām, skalā no 1 - 5, savukārt, svērtais riska pakāpes novērtējumu (SRPN) – jāaprēķina pēc formulas - riska pakāpes novērtējumu reizinot ar konkrētā faktora svara %, iegūstot koeficientu.

Autores veidotajā nosacītajā piemērā 3.1.tab. iekļauti tikai 4 faktori no piedāvātajiem 9, ko iekšējais auditors izvēlas, izvērtējot katras konkrētās pašvaldības situāciju un auditējamās prioritātes, pamatojoties uz intervijām ar vadību un darbiniekiem, ņemot vērā iepriekšējos iekšējos auditos atklātās nepilnības, kā arī iekšējā auditora personīgo pieredzi un zināšanas. Piemērā iekļautas 3 dažādas struktūrvienības (A,B,C), kurām nosacīti novērtēti risku noteikšanas faktori.

**4)Brieduma modeļu izvēle** – rīks pārliecības gūšanai un konsultāciju pakalpojums. Dž.Rouzs uzskata, ka brieduma modeļi nosaka sistemātiskus novērtēšanas principus procesa “pašreizējā” stāvokļa aprakstīšanai. Turpmāk procesa brieduma stāvokli

<sup>167</sup> Izpildes novērtējuma auditi. (2006) LR Finanšu ministrija, PricewaterhouseCoopers

iespējams salīdzināt ar rezultātiem, ko sagaida vadība, vai izmantot citu līdzīgu procesu brieduma procesu mērījumu veikšanai. Modelis ļauj gūt ieskatu par uzlabojumu alternatīvām, kuras vairo iespēju, ka laika gaitā procesa mērķi tiks sasniegti. Brieduma modelis apraksta tās procesa sastāvdaļas, kuras, kā tiek uzskatīts, sekmē labākus iznākumus un rezultātus<sup>168</sup> 3.10.attēlā autore parāda brieduma izveides trīs soļus un piecus papildsoļus.



### 3.10. attēls. Brieduma modeļa izveides un izmantošanas soļi

*Avots: Autore veidota shēma, pamatojoties uz<sup>169</sup>*

*1.solī* (skat.3.10.att.) auditoram jāapsver, ko vadība vēlas novērtēt, vai modelis tiks pielietots dažādos vadības procesos vispārējai pārvaldībai, kontrolei vai organizēšanai, kāds ir IA uzdevums, kā audits var definēt procesu rezultātu, uz rādītājiem vai kvalitatīvu apgalvojumu<sup>170</sup>.

Valsts sektora IA spēju kontroles jeb brieduma modelis (skat. 3.2.tab.), kas izveidots, balstoties uz IAIPF pieeju, lai novērtētu, kā valsts sektora IAS ietver IA spēju kontroli 5 dažādos līmeņos, attēlojot, kā IAS var attīstīties un pilnveidoties.

<sup>168</sup> Rouzs Dž. (Rose J.) Brieduma modeļu izvēle, izmantošana un izvide: Rīks izmantošanai pārliccības gūšanas, konsultāciju pakalpojumos, 2013., IAI tulkojums

<sup>169</sup> turpat

<sup>170</sup> turpat

## Iekšējā audita spēju kontroles matrica

Līmenis/ komponentes	IA pakalpojumi/ loma	Personāla vadīšana	Profesionālie standarti	Veiktspējas pārvaldība un atbildība	Attiecības un kultūra organizācijā Pārvaldības struktūra
5.līmenis	Galvenais izmaiņu veikšanas faktors	Augstākā līmeņa vadības iesaistīšana, darbaspēka resursu plānošana	Nepārtraukti uzlabojumi, stratēģiska IA resursu plānošana	Sabiedrības informēšana par IA darbības lietderīgumu	Efektīvas un pastāvīgas attiecības IAS neatkarība, pilnvaras, tiesības
4.līmenis	Pārlicība par risku pārvaldību un kontroli	IA veicina pārvaldības attīstību, atbalsta profesionālās organizācijas, darbaspēka resursu plānošana	Audita stratēģijā tiek izmantota organizācijas risku pārvaldība	Kvalitatīvo un kvantitatīvo darbības rezultātu mērītāju integrācija	IAS konsultē augstākā līmeņa vadību un ietekmē tās lēmumus Neatkarīga IA darbības pārraudzība, IAS sagatavo atskaites augstākā līmeņa vadībai
3.līmenis	Konsultācijas, darbības rezultātu un naudas līdzekļu izlietojuma efektivitātes auditi	Komandu veidošana, kompetenču attīstīšana, kvalificēts personāls, darbaspēka resursu koordinēšana	Kvalitātes pārvaldības sistēma (ietvars) Uz risku balstīti audita plāni	Darbības rezultātu mērītāji, informācija par izmaksām IA vadības ziņojumi	Koordinācija ar citām pārbaudes grupām, Vadības komandas neatņemama sastāvdaļa Vadības uzraudzība par IAS darbību, finansēšanas mehānismi
2. līmenis	Atbilstības auditi	Individuāla profesionāla attīstība, kvalificēti darbinieki pieņemti darbā	Profesionālo standartu un procesu ietvars. audita plāns ir balstīts uz vadības ieinteresēto pušu prioritātēm	IA operatīvais budžets, IA biznesa plāns	Pārvaldība IA struktūrvienībā Pilnīga pieeja organizācijas informācijai, aktīviem un cilvēkresursiem, atskaites par nodibinātām attiecībām
1.līmenis	Situatīvas, nestrukturētas darbības, atsevišķi vienreizēji auditi, dokumentu un darījumu pārbaude, atbilstības novērtēšana, finansējums pēc nepieciešamības, rezultāts atkarīgs no amata prasmēm, nav infrastruktūras.				

*Avots: Autores veidota tabula, pamatojoties uz<sup>171</sup>*

Modeļa 2.solī – līmeņu skalu jānosaka 5 līmeņos, kā attīstīties IA: 1-sākotnējs jeb bāzes līmenis, 2-infrastruktūras, 3.- integrēts, 4.- pārvaldīts un 5.- optimāls. 3.solis - definē sagaidāmos rezultātus, aplūkojot katram līmenis noteiktos mērķus, pielietojot īpašu rūpību jāapsver vairāki jautājumi: cik veiksmīgi izdodas veidot katru līmeni, pamatojoties uz iepriekšējo līmeni, vai visām komponentēm ir noteikti vienādi sagaidāmie rezultāti u.c. 4.solis. – ne visām komponentēm būtu jāfunkcionē augstākajā

<sup>171</sup> Ray E. Adding Value: How Modern Internal Auditing Assists Organizations in Achieving Strategic Objectives, IIARF, 2009,p. 4.-5. un Rouzs Dž. (Rose J.) Brieduma modeļu izvēle, izmantošana un izveide: Rīks izmantošanai pārlicības gūšanas, konsultāciju pakalpojumos, 2013., IAI tulkojums.

brieduma pakāpē, organizācija var nevēlēties tērēt resursus. IA jāņem vērā standartu prasības, kas attiecas uz risku un komunikāciju par riska uzņemšanos. *5.solis* - auditori novērtē pašu procesu, veicot novērošanu, aptaujas, atkārtotot pārbaudes, procesa pašnovērtējums. *6.solis* - nevienā modelī nav iespējams iekļaut visus faktorus, kuri var mazināt risku, ka kāds rezultāts netiks sasniegts. Modelis nav vienkāršs jautājumu saraksts. *7.solis* - ziņojumā jāiekļauj modeļa izvēles pamatojums, detalizēta informācija par modeļa uzbūvi. Auditoriem “jādomā ārpus modeļa”, jāapsver, vai pārbaudāmie apstākļi var radīt citas neatbilstības pārvaldībā, riskos un kontroles procesu ieviešanā. *8.solis* - pēc modeļa pielietošanas IA vajadzēs atkārtoti pārbaudīt, kāds ir katra ieviestā modeļa elementa (līmeņi, komponentes, mērķi) progress, virzoties uz vēlamajiem procesa rezultātiem (adaptēts pēc<sup>172</sup>).

Šo modeli autore pašvaldībām piedāvā kā vienu no iespējamām IA pieejām. Modeļa ieviešana pašvaldībās prasītu ilgāku laiku, taču novērtējot pašvaldību IAS pēc šīs vienotās sistēmas, būtu iespēja veikt Latvijas pašvaldību IAS novērtējumu un salīdzinājumu ilgtermiņā.

No IAIPF zinātnieku pētījuma rezultātiem (skat. 3.2. tab.) autore secina, ka Latvijas pašvaldību IA spējas novērtējamas kopumā 1.līmenī, iespējams, atsevišķos gadījumos varbūt 2. vai 3.līmenī pašvaldībās, kurās ir izveidota IAS nevis tikai viens auditors.

**5)Kontroles pašnovērtējums** jeb kontroles sistēmas un risku pašnovērtējums ir nākošā iespēja Latvijas pašvaldībām – lietojot šo pieeju, iespējams radīt apstākļus, kuros pašvaldības vadība un darbinieki spētu kritiski novērtēt savu kontroles sistēmu attiecībā pret pašvaldības funkciju mērķiem, riskiem un apstākļiem.

Atbilstoši 09.07.2013.MK noteikumiem Nr.385 *“IA veikšanas un novērtēšanas kārtība”* un FM publikācijām pašnovērtējuma procesā IAS pati novērtē savu darbu - audita efektivitāti, novirzes, cēloņus un pilnveidojumus. Piemēram, pašvaldību darbinieki aizpilda apmierinātības anketas, novērtējot savas zināšanas un prasmes vai izpratni par konkrētām jomām, kas ir svarīgas darbā, kā piemēram, struktūrvienības mērķi, standarti, novērtējot vai pašvaldība vai struktūrvienība ir sniegusi iespējas pilnveidot zināšanas noteiktās jomās. Jebkura struktūrvienība, piemēram, Grāmatvedības nodaļa vai Administratīvais departaments, var veikt pašnovērtējumu, atbildot uz jautājumu, vai struktūrvienība pašvaldībā ir stratēģiski izvietota tā, lai sekmētu organizācijas mērķu sasniegšanu un darba izpildi? Pašnovērtējuma mērķis - iegūt apliecinājumu, vai

<sup>172</sup> Rouzs Dž. (Rose J.) Brieduma modeļu izvēle, izmantošana un izveide: Rīks izmantošanai pārlicības gūšanas, konsultāciju pakalpojums, 2013., IAI tulkojums



struktūrvienība darbojas atbilstoši normatīvajiem aktiem un labas prakses principiem, kā arī iegūt informāciju struktūrvienības novērtēšanai.

Kontroles pašnovērtējums neaizstāj IAS funkcijas un darbību, tās mērķis ir papildināt audita funkciju, identificējot un samazinot riskus, koordinējot IK procedūras (..). Pašvaldību funkcijas ir reglamentētas ar dažādiem saistošiem dokumentiem - tām politikām, procedūrām, noteikumiem organizācijas iekšienē, kas ir balstītas uz ārējiem likumiem, noteikumiem un prasībām. Saistošie dokumenti ir veidoti tā, lai finanšu, darbības un vadības informācija būtu uzticama, skaidra, pilnīga, savlaicīga un pielietojama. Vadībai jāievēro darījumu un darbība regularitāte, ekonomija, iegādājoties un izmantojot resursus, aktīvu saglabāšana, nodrošinoties pret zaudējumiem un bojājumiem<sup>173</sup>.

Lai varētu efektīvi novērtēt iespējamus riskus, jebkuru funkciju (darījumu) katra struktūrvienība pati analizē no sākuma līdz brīdim, kad to var uzskatīt par pabeigtu, uzdodot jautājumus: Kādas ir iespējamās kļūdas? Kas var atgadīties? Kādas nepilnības iespējamās? Šādā izvērtēšanā vērtīgs atbalsts ir darbinieki, kuri ikdienā veic šos uzdevumus. Viņi nosaka riskus un veic riska līmeņa novērtējumu - augsts, vidējs un zems. Struktūrvienību darbinieki veic nepieciešamos pasākumus (izmaina procedūras, noteikumus utt.), lai nodrošinātos pret šiem riskiem, kas traucē sasniegt noteiktos mērķus. Katra struktūrvienība ir pilnībā atbildīga par to risku pārvaldīšanu, kas ir saistīta ar tās aktivitātēm. Struktūrvienības vadītājs un darbinieki diskusijā vispirms apspriež visus nodaļas mērķus, tad soli pa solim iziet visas darbības, izvērtējot iespējamās vietas kļūdīties, t.i. identificē riskus, tālāk pašsaprotami seko risku un jomu novērtēšana, tiek noteikti kontroles elementi un pārskatīta pienākumu sadale un atbildība procedūrās, nodalot pienākumus, nosakot pilnvaras. Secīgi pašnovērtējuma procesā jāpārskata amatu apraksti un pastāvošās procedūras, jāveic labojumi pastāvošajās procedūrās, jāizpilda risku kopsavilkumu tabulu (skat. 3.3.tab.) un noslēgumā tā un pārējie secinājumi jāiesniedz audita komitejai vai vadībai.

---

<sup>173</sup> Blažēviča I. Iekšējais audits. Grāmatvedība un revīzija. 2000.gada febr. , LRZA, 32.-35.lpp.

**Paraugs “Risku novērtēšana pašvaldībā”**

Risks	Riska līmenis			Kontroles instrumenti, lai šo risku novērstu	Procedūra	Atbildīgā persona	Nepieciešamās aktivitātes
	Augsts	Vidējs	Zems				
1.	X			Procedūras, darbinieku instruktāžas,	“Nr.5”	K.K.	Procedūru pārskatīšana, darbinieku kontrole
2		X		Darbinieku regulārs novērtējums	“Nr.3”	A.B.	Darbu izpildes izlases kontrole
u.c.							
Atbildīgā struktūrvienība. Darbinieks. Amats _____					Datums ___. ___. 20__.		Paraksts

*Avots: Autores veidota tabula, pamatojoties uz<sup>174</sup>*

Kontroles pašnovērtējuma priekšrocības vadībai ir informācijas sniegšana par kontroles sistēmas stāvokli; iespēju piedāvāšana nodrošināties pret pastāvošajiem riskiem; nepieciešamās dokumentācijas un darbības plāna līmenī nodrošināšana, lai novērstu trūkumus. Tāpat pašnovērtējums ievieš skaidrību par atbildības līmeni un pievērš vadības uzmanību tādiem jautājumiem kā krāpšana, likumdošanas prasības, izmaksu samazināšana, ienesīgums un palīdz vadībai veikt savus pienākumus attiecībā uz kontroles vadības jautājumiem un piedāvā iespējamās komunikācijas iespējas.

Apkopojot iepriekš nodaļā piedāvāto, autore izveidojusi tiešu pašvaldību IA funkcijas pielietošanas un alternatīvo pieeju modeli (skat. 3.11.att.). Lai raksturotu katras vienības galvenos uzdevumus, autore izmantojusi LR normatīvos aktus, kas attiecas uz valsts tiešās pārvaldes IA sistēmu, IAI piedāvāto modeli IAS<sup>175</sup>, Starptautiskos IA profesionālās prakses standartus<sup>176</sup>. Modelī tiek pieņemts, ka IA ir ieviests pēc vienas no alternatīvām, pārņemot valsts tiešās pārvaldes metodiku vai strādājot pēc alternatīviem pasaules iekšējā audita praksē pārbaudītiem risinājumiem.

<sup>174</sup> Blaževiča I. Iekšējais audits. Grāmatvedība un revīzija. 2000.gada febr. , LRZA, 32.-35.lpp.

<sup>175</sup> Model Internal Audit Activity Charter. The Institute of Internal Auditors. Revised: 05/2013.

<sup>176</sup> Iekšējā audita profesionālās prakses starptautiskie standarti (standarti). IAI. Pieejams: <https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Latvian.pdf> [skatīts 01.03.2018.]

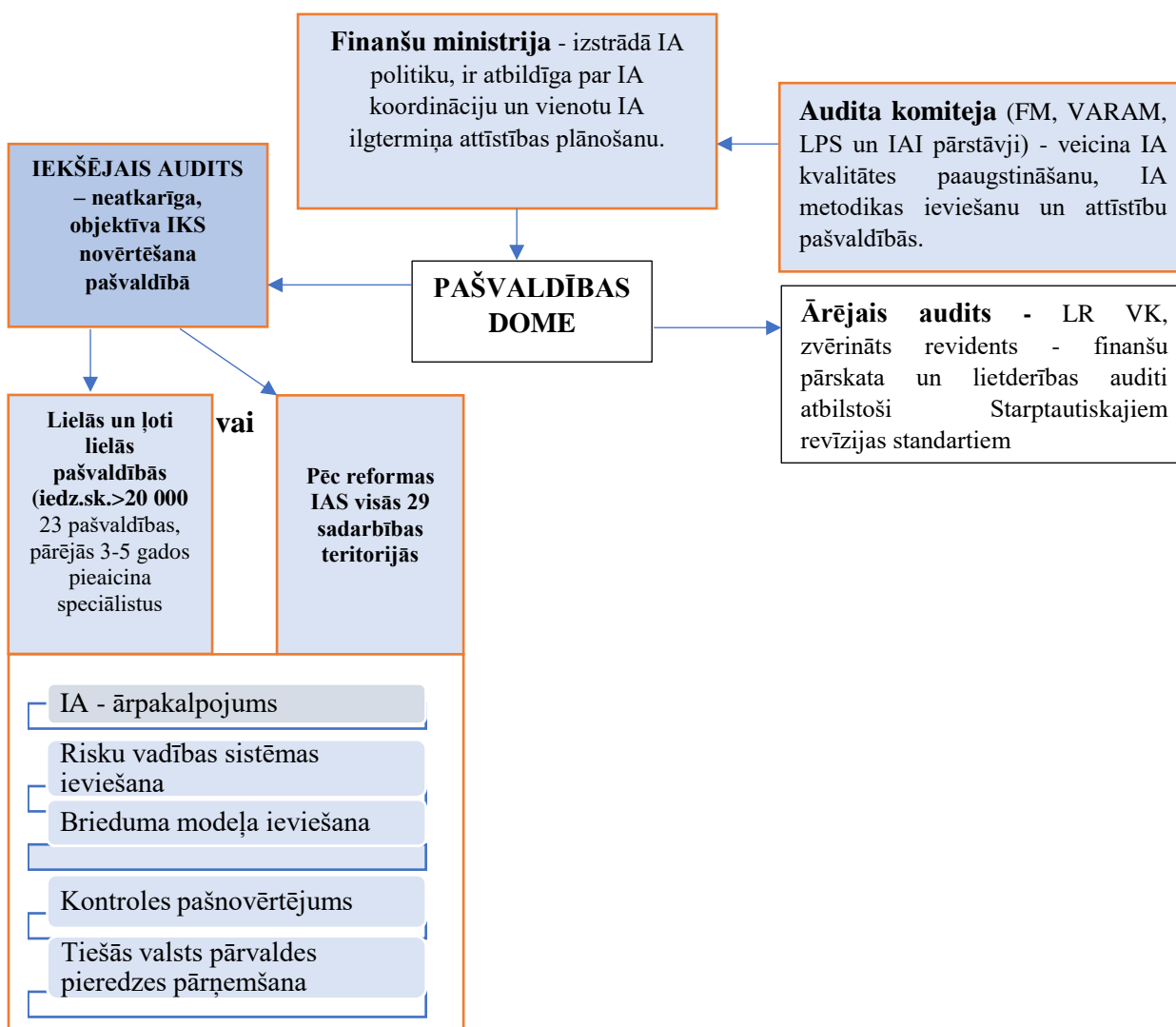
3.11.att. modelī autore attēlo IA iespējamo ieviešanas modeli, piedāvā katras institūcijas galvenos uzdevumus saistībā ar IA ieviešanu, veikšanu, novērtēšanu un uzraudzību, izmantojot valsts tiešās pārvaldes normatīvo aktu regulējumu, bet to pielāgojot Latvijas pašvaldību sistēmai.

#### **Pašvaldības domes uzdevumi IA jomā:**

- 1) izveidot IAS atbilstoši normatīvo aktu prasībām, informēt par to atbildīgo ministriju;
- 2) noteikt IA darba organizācijas un IA ieteikumu ieviešanas uzraudzības kārtību pašvaldībā;
- 3) apstiprināt IAS stratēģisko plānu un gada plānu;
- 4) apstiprināt IA ziņojumus un gada ziņojumus atbildīgajai ministrijai un audita komitejai;
- 5) iesniegt atbildīgajai nozares ministrijai darbības novērtēšanai nepieciešamo informāciju un dokumentus.

**Audita komitejas** galvenais mērķis ir palīdzēt vadībai veikt uzraudzību pār finanšu ziņošanas procesiem, IKS, auditu procesiem un atbilstību normatīvo aktu un ētikas kodeksa prasībām. Audita komitejā jābūt no 3-6 locekļiem, ko ar rīkojumu nosaka atbildīgā nozares ministrija. Audita komitejas sanāksmes notiek vismaz 4 reizes gadā, pieaicinot sanāksmēs nozares ministriju, pašvaldību pārstāvjus un IAS vadītājus u.c. Audita komitejas galvenie uzdevumi:

- 1) apstiprināt audita plānu;
- 2) izvērtēt pašvaldību IAS gada pārskatus un citu informāciju par IAS darbību, sagatavot atzinumus un nosūtīt tos atbildīgajai ministrijai un konkrētai pašvaldībai;
- 3) vērtēt FM iesniegto gada pārskatu par IA darbību pašvaldībās un sniegt savu atzinumu;
- 4) izvērtēt pašvaldību priekšlikumus IA darba pilnveidošanai vai uzlabošanai un sniegt ieteikumus FM;
- 5) izvērtēt pašvaldības IAS iesniegto informāciju par IA neatkarības vai objektivitātes ietekmēšanas gadījumiem un izteikt viedokli FM vai pašvaldības vadībai.



3.11.attēls. Iekšējā audita ieviešanas modelis pašvaldībās

Avots: Autores veidots, pamatojoties uz pēti literatūru un LR normatīvajiem aktiem

**Iekšējā audita departaments/ nodaļa**, ko izveido pašvaldības dome saskaņā ar normatīvajiem aktiem. Iekšējie auditori ir speciālisti ar atbilstošu augstāko izglītību, sertifikāciju pirmajos divos darba gados un profesionālo pilnveidošanos atbilstoši mācību plānam. Iekšējie auditoriem ir pieeja visām pašvaldības struktūrvienībām, datiem, programmām, tiek nodrošināta auditējamo sadarbība ar iekšējiem auditoriem. IAD/ nodaļas galvenie uzdevumi:

- 1) izstrādā un iesniedz apstiprināšanai pašvaldības domei IA stratēģisko plānu un gada plānu;
- 2) veic uz risku novērtējumu balstītus plānotus IA, kuros sniedz vērtējumu par IK darbības atbilstību pašvaldības mērķiem, pašvaldības finanšu uzskaites un citas informācijas ticamību un pietiekamību, pašvaldības struktūrvienību darbības

atbilstību tiesību aktiem, noteiktajām funkcijām un apstiprinātajiem rīcības plāniem, pašvaldības darbības resursu izmaksu efektivitāti, ekonomisko efektivitāti un funkcionālo efektivitāti, resursu sargāšanu no zaudējumiem;

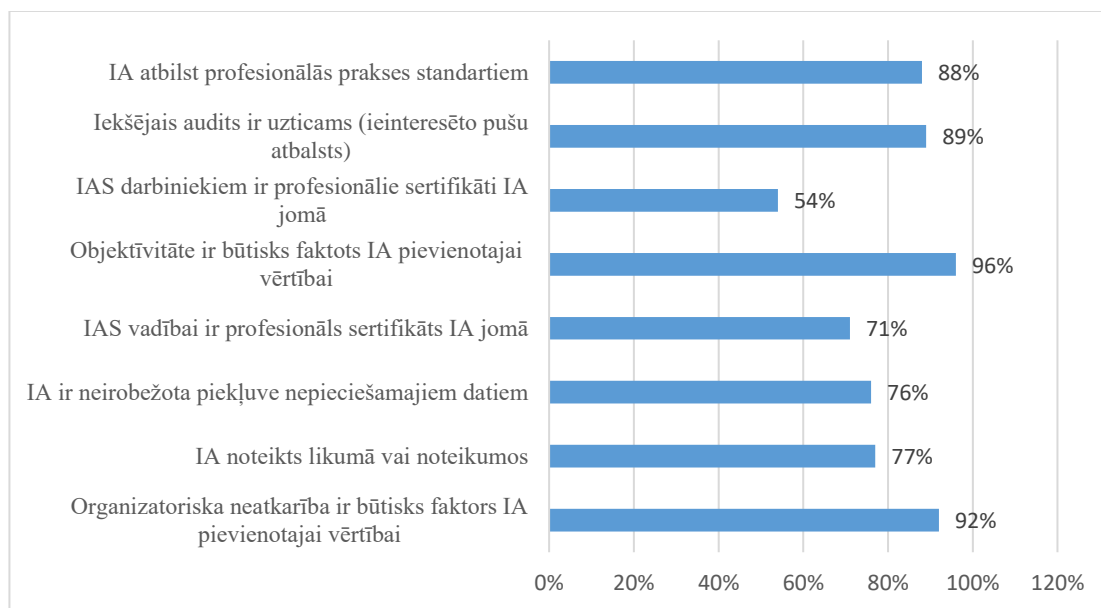
- 3) sniedz pašvaldības domei ieteikumus par nepieciešamajiem uzlabojumiem IKS, uzrauga pašvaldības domes apstiprināto IA ieteikumu ieviešanu;
- 4) sniedz konsultācijas, lai sekmētu pašvaldības mērķu sasniegšanu;
- 5) iesniedz pašvaldības domei IAD/nodaļas darbības gada pārskatu, kurā atbilstoši noteiktajam darba apjomam ietver viedokli par pašvaldības IKS;
- 6) koordinē iekšējo un ārējo auditoru sadarbību un informācijas apmaiņu;
- 7) nosaka iekšējo auditoru mācību vajadzības;
- 8) nodrošina ar IA saistītā darba izpildes un kvalitātes uzraudzību visos IA posmos. Ja pašvaldības IAD/ nodaļas noteiktos uzdevumus veic viens iekšējais auditors, pastāvīgu IA darba izpildes un kvalitātes uzraudzību visos IA posmos var nodrošināt attiecīgi citas pašvaldības IAD/ nodaļas vai pieaicināts ārpalpojuma speciālists.
- 9) nodrošina LR VK revīziju un ārējo auditoru ieteikumu ieviešanas uzraudzību pašvaldībā;
- 10) IAS vadītājs nosaka šīs struktūrvienības IA veikšanas un darba dokumentu izstrādes metodiku atbilstoši normatīvo aktu kārtībai.

Izstrādātajā pašvaldību IA modelī noteikta loma ir **nozares atbildīgajai ministrijai (FM)**, kuras galvenie uzdevumi ir:

- 1) izstrādāt IA politiku, kuras mērķis ir sniegt pārlicību par IKS darbību pašvaldībās.
- 2) sagatavot un iesniegt audita komitejai apkopoto gada pārskatu par IAS darbību pašvaldībās;
- 3) koordinēt iekšējo auditoru mācības un profesionālās kvalifikācijas paaugstināšanu;
- 4) sniegt pašvaldībām konsultācijas IA jomā;
- 5) vismaz reizi piecos gados novērtēt pašvaldību izveidoto IAS darbību. Ministrijas darbiniekiem attiecīgajā pašvaldībā ir tiesības iepazīties ar informāciju un dokumentiem, kuri nepieciešami IAS darbības novērtēšanai;
- 6) pārraudzīt iekšējo auditoru sertifikācijas sistēmu;
- 7) izstrādāt IA metodikas vadlīnijas.

IAIPF veiktajā 2010. gada pētījumā (*CBOK*), kur piedalījās 2824 pasaules publiskā sektora iekšējie auditori no kopumā 13500 aptaujātajiem iekšējiem auditoriem, apkopoti deviņi efektīvas valsts pārvaldes IA pamatelementi <sup>177</sup> (skat.3.12.att.).

Aptaujātie profesionāļi uzskata, ka ne visi elementi ir vienādi būtiski, piemēram, 96% no aptaujātajiem uzskata, ka objektīvi darbinieki nosaka IA efektivitāti, tāpat būtiska loma ir Standartu izmantošanai un ieinteresēto pušu atbalstam ( tā uzskata gandrīz 90% respondenti).



### 3.12.attēls. Efektīva valsts pārvaldes iekšējā audita pamatelementi atbilstoši starptautiskās IAI aptaujas rezultātiem 2010.g.

*Avots: Autores veidots, pamatojoties uz E.MacRae, D.Gils, 2014*

Auditori (skat. 3.12.att.) uzskata, ka kompetents personāls un kompetenta vadība ir efektīvas pārvaldes IA pamatelementi. Tikai 8 % no visiem aptaujātajiem iekšējiem auditoriem pasaulē neuzskata, bet visi pārējie apliecina, ka neatkarība ir noteicošais faktors iekšējā audita pievienotajai vērtībai. Apmēram  $\frac{3}{4}$  jeb 77% no iekšējiem auditoriem apstiprina, ka IA organizācijā veidots, balstoties uz normatīvo aktu prasībām, bet 76% uzskata, ka viņu IA struktūrvienībai ir pietiekama piekļuve informācijai.

Auditori nav snieguši vērtējumu par finansējuma nozīmīgumu, kaut gan aptaujas veidotāji un datu apkopotāji uzskata, ka nepietiekams finansējums var radīt nopietnas problēmas, pildot iekšējo auditoru pienākumus valsts pārvaldē, kam autore pilnībā piekrīt. Vadības un personāla kompetences nozīmīgums noteikti nav diskutējams. Aptaujas dati snieguši arī informāciju par trīs galvenajām, biežāk pieminētajām iekšējā auditora kompetencēm – tās ir: spēja veicināt IA vērtību organizācijā, komunikācijas

<sup>177</sup> MacRae E, Gils D. *Nine Elements Required for Internal Audit Effectiveness in the Public Sector*. IIARF, Altamonte Springs, Florida, 2014, p.48

prasmes un sekošana līdzī izmaiņām. Tāpat gandrīz visi aptaujas dalībnieki (izņemot 4%) apgalvo, ka darbinieku objektivitāte ir nozīmīgs un būtisks elements IA efektivitātes nodrošināšanā. Gandrīz 90% uzskata, ka ieinteresēto pušu atbalsts un profesionālie standarti (to pielietošana) ir neatņemams elements iekšējā audita efektivitātes nodrošināšanā.

Atbilstoši Starptautisko IA profesionālās prakses standartu prasībām IAS vadītājam ir jāizstrādā un jāuztur kvalitātes nodrošināšanas un uzlabošanas programma<sup>178</sup>, tāpat jāveic IAS regulāru iekšējo novērtēšanu un vismaz vienu reizi 5 gados ārējo novērtēšanu.

Autore iesaka, ka pašvaldību IA darbības novērtēšanu gan atbildīgā ministrija, sadarbībā ar audita komiteju, veicot ārējo novērtējumu, gan IAS, veicot pašnovērtējumu var veikt atbilstoši LR FM izstrādātajiem IAS darbības jomu novērtēšanas kritērijiem<sup>179</sup>:

- 1) *IA sistēmas darbība*, novērtējot IAS sistēmu noteikšanas kārtību, pasākumus, sadarbību ar pašvaldības vadītāju;
- 2) *Neatkarība un objektivitāte*, novērtējot pašvaldības organizatorisko struktūru, reglamentus, amata aprakstus, plānošanas īstenošanu, darba izpildi un ziņošanu;
- 3) *IAS stratēģija un gada plāns*, novērtējot, vai tiek izstrādāti plāni, vai plāni tiek īstenoti, vai ir sabalansēti plānotie resursi, vai tas nodrošina IAS ilgtermiņa attīstību un spēju sniegt viedokli par IKS;
- 4) *IAS resursi*, novērtējot, vai resursi ir pietiekami un profesionālā kvalifikācija ir pietiekama, lai sasniegtu IA funkcijas mērķi;
- 5) *IA process*, novērtējot, vai IA metodika nodrošina pietiekamus pierādījumus IKS novērtēšanā, vai trešā persona var izsekot IA procesam;
- 6) *IA rezultāti*, novērtējot ziņošanas procesu, tā atbilstība normatīvajiem aktiem, vai ir sniegti ieteikumi IKS darbības pilnveidošanai, vai pašvaldības vadība pieņem lēmumus par ieteikumu ieviešanu;
- 7) *IA darba izpildes un kvalitātes nodrošināšana*, novērtējot, vai pasākumi sekmē nepārtrauktu IAS izaugsmi;
- 8) *IAS sadarbība ar cietiem pārliecības sniedzējiem*, novērtējot sadarbību ar ārējiem auditoriem, lai samazinātu audita apjomu un nodrošinātu efektivitāti.

Pamatojoties uz promocijas darba pētījumā izdarītajiem secinājumiem, kā arī Iekšējo auditoru institūta *The Common Body of Knowledge* starptautisko pētījumu

<sup>178</sup> IA profesionālās prakses starptautiskie standarti (standarti). IAI. Pieejams: <https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Latvian.pdf> [skatīts 01.03.2018.]

<sup>179</sup> IA darbības novērtēšana. Pieejams: [http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/iekseja\\_audita\\_politika/iekseja\\_audita\\_darbibas\\_novertesana/](http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/iekseja_audita_politika/iekseja_audita_darbibas_novertesana/) [skatīts 01.03.2018.].

datiem, kas pamatoti ar 14 518 respondentu atbildēm no 166 valstīm par iekšējā audita praksi pasaulē, un tajos iekļautajiem norādījumiem veiksmīgas iekšējā audita darbības nodrošināšanai, promocijas darba autore izstrādājusi pašvaldību iekšējā audita vērtēšanas pieeju.

Autore izstrādāto pieeju piedāvā izmantot, veicot ārējo novērtējumu gan atbildīgās nozares ministrijas komisijai, audita komitejas pārstāvjiem, gan pašvaldības vadībai un auditējamiem, pieaicinot neatkarīgus ekspertus iekšējā audita jomā, novērtējot pašvaldības iekšējā audita struktūrvienības efektivitāti, atbilstību iekšējo auditu regulējošiem normatīvajiem aktiem, profesionālās prakses standartiem un labākajai praksei audita jomā.

Lai izdarītu vērtējumu, pašvaldības iekšējā audita vērtētājs aizpilda 3.4. tabulu, atbilstoši dokumentu pārbaūžu, interviju ar iekšējiem auditoriem, iekšējā audita struktūrvienības vadību un pašvaldības vadību rezultātiem, divpadsmit faktoros novērtējot ailē “Vērtējums punktos” un piešķirot atbilstošu punktu skaitu: 2, 1 vai 0.

3.4.tabula

### Pašvaldību iekšējā audita vērtēšanas pieeja

Pamatelements*	Faktors**	Dokuments pārbaudei, vērtējumam	Vērtējums punktos****	Piezīmes
1. Organizatoriskā neatkarība	1.1.Korekta iekšējā audita ieviešana un pakļautība organizācijas struktūrā***	Organizatoriskās struktūras shēma, rīkojumi, nolikumi	2- atbilst iekšējā audita standartu un labās prakses prasībām 1- daļēji atbilst iekšējā audita standartu un labās prakses prasībām 0- neatbilst iekšējā audita standartu un labās prakses prasībām	
2. Kompetenta vadība	2.1. Pašvaldības vadības vajadzību apzināšana un novērtēšana	Sanāksmju protokoli Audita plāni	2- veikta vajadzību apzināšana 1- darbības veiktas daļēji 0- nav veikta vajadzību apzināšana	
	2.2. Pašvaldības vadības un audita komitejas konsultēšana	Sanāksmju protokoli, ziņojumi, kas: 1) sniedz informāciju par riskiem; 2) nodrošina viedokli par sistēmas darbību kopumā; 3) paredz izmaksu optimizāciju, likvidē kontroles un darbības, kas nesniedz pievienoto vērtību; 4) sniedz padomus, kādiem jautājumiem vēršama regulāra uzmanība; 5) sniedz kopainu par kontroles vidi, ziņo par nepieciešamajiem uzlabojumiem	2- izpildīti četri līdz pieci nosacījumi 1- izpildīti divi līdz trīs nosacījumi 0- izpildīts viens nosacījums	



## 3.4.tabulas turpinājums

Pamatelements*	Faktors**	Dokuments pārbaudei, vērtējumam	Vērtējums punktos****	Piezi- mes
	2.3. Iekšējā audita struktūrvienības vadība ir kompetenta	Pašvaldības iekšējā audita struktūrvienības vadītājam ir atbilstoša līmeņa izglītība un profesionāls sertifikāts iekšējā audita jomā	2-atbilst 1-daļēji atbilst 0- neatbilst	
3.Oficiāls pilnvarojums	3.1.Iekšējais audits veicina organizācijas darbības mērķu sasniegšanu	Iekšējā audita piedalīšanās pašvaldības gada pārskata sagatavošanā. Konsultācijas, interviju protokoli, iekšējā audita darba dokumenti, iekšējā audita ziņojums	2-atbilst 1-daļēji atbilst 0- neatbilst	
4.Neierobežota piekļuve informācijai un resursiem	4.1.Datu analīzes izmantošana iekšējā auditā	Iekšējā audita dokumenti, iekšējā audita ziņojumi	2-atbilst 1-daļēji atbilst 0- neatbilst	
	4.2.IT risku apzināšana iekšējā audita plānos	Iekšējā audita plānos iekļautas IT sistēmas	2-atbilst 1-daļēji atbilst 0- neatbilst	
5.Objektīvi darbinieki	5.1.Patiesas informācijas sniegšana iekšējā audita ziņojumos	Iekšējā audita ziņojumi, Intervijas ar auditoriem: (iekšējā audita struktūrvienības vadītājs, auditējamās struktūrvienības vadītājs vai augstākā vadība likusi mainīt iekšējā audita konstatējumus)	2-nav atklāti konstatējumu mainīšanas gadījumi 1-nav tiešu pierādījumu konstatējumu mainīšanas gadījumiem 0- konstatējumu mainīšanas gadījumi atklāti	
6.Kompetents personāls	6.1.Motivēta un profesionāla iekšējā audita komanda	Iekšējo auditoru darba līgumi, CV, apmācību profesionālās kvalifikācijas sertifikāti	2-strādā ilgāk par 2 gadiem 1-darbinieki strādā ilgāk par gadu 0-darbinieki mainās, nestrādā ilgāk par 1 gadu	
	6.2. Iekšējā auditora profesionālā pilnveide, mācības	Iekšējā audita struktūrvienības darbinieku mācību plāns	2-tiek plānotas un īstenotas regulāras mācības (atbilst) 1-tiek īstenotas neregulāras mācības (daļēji atbilst) 0-netiek plānotas mācības (neatbilst)	
7.Ieinteresēto pušu atbalsts	7.1.Progresīvas risku vadības prakses attīstīšana	Iekšējā audita plāni, to aktualizācijas biežums, saskaņojums ar pašvaldības stratēģisko plānu	2-veikti risku vadības pilnveidošanas pasākumi 1-daļēji izmantota risku vadības prakse 0-nav izmantota risku vadības prakse	
8.Profesionālie audita standarti	8.1.Starptautisko iekšējā audita profesionālās prakses standartu pamatprincipu ievērošana	Iekšējā audita dokumenti, iekšējā audita ziņojums	2-ir ievēroti pilnībā 1-ir ievēroti daļēji 0-nav ievēroti	

Avots: Autores veidota tabula,

\*- atbilstoši 2010. IAIPF CBOK aptaujas datiem,

\*\*- adaptēti pēc 2015.gada IAIPF CBOK globālās aptaujas,

\*\*\*-autores veidots atbilstoši pamatelementam "organizatoriskā neatkarība"

\*\*\*\* Vērtējuma piešķiršana :

- 1) konkrētā faktora vērtējums ir 2, un tas nozīmē šajā faktorā iekšējā audita darbības ir atbilstošas profesionālās prakses standartu vai normatīvo aktu prasībām, ir veikti metodikā un plānos noteiktie pasākumi, ja 2.2.faktoram izpildās četri līdz pieci nosacījumi; 5.1. faktoram nav atklāti konstatējumu mainīšanas gadījumi; 6.1.faktors - darbinieki strādā ilgāk nekā 2 gadus, pārējie faktori izpildās;

- 2) konkrētā faktora vērtējums ir 1, un tas nozīmē, ka šajā faktorā iekšējā audita darbības ir daļēji atbilstošas profesionālās prakses standartu vai normatīvo aktu prasībām, ir daļēji veikti metodiskā un plānos noteiktie pasākumi, ja 2.2.faktoram izpildās divi līdz trīs nosacījumi; 5.1. faktoram nav tiešu pierādījumu iekšējā audita konstatējumu mainīšanas gadījumiem ziņojumos; 6.1.faktors - darbinieki strādā ilgāk par gadu; pārējie faktori izpildās daļēji;
- 3) konkrētā faktora vērtējums ir 0, un tas nozīmē, ka šajā faktorā konstatētās iekšējā audita darbības nav atbilstošas profesionālās prakses standartu vai normatīvo aktu prasībām, nav veikti metodiskā un plānos noteiktie pasākumi, ja 2.2.faktoram izpildās viens nosacījums; 5.1. faktoram ir atklāti iekšējā audita konstatējumu mainīšanas gadījumi; 6.1.faktoru vērtējot ir konstatēts, ka iekšējā audita struktūrvienības darbinieki mainās un nestrādā ilgāk par gadu; pārējie faktori neizpildās.

Kad vērtējums ir izdarīts, vērtētājs saskaita iegūtos punktus un identificē iekšējā audita darba novērtējuma atbilstošo grupu:

- 1) ja kopējais vērtējums punktos ir: 12 punkti līdz 24 punkti – iekšējā audita darbība tiek nodrošināta veiksmīgi. Iekšējā audita funkcija ir piemērs citām iekšējā audita struktūrvienībām. Iekšējā audita pielietotās metodes un labo praksi kā paraugu var izmantot citas iekšējā audita struktūrvienības (nevienu faktorā vērtējums nav 0, visi divpadsmit faktori saņēmuši vērtējumu 1 vai 2).
- 2) 7 punkti līdz 11 punkti – iekšējā audita darbības nodrošinājums tiek vērtēts kā daļēji veiksmīgs. Iekšējais audits ir funkcionējošs, bet konstatētie trūkumi ietekmē iekšējā audita funkcijas mērķa sasniegšanu (vismaz septiņi analizētie faktori saņēmuši vērtējumu 1);
- 3) 0 punkti līdz 6 punkti – iekšējā audita darbība nedod pievienoto vērtību. Iekšējā audita funkcija ir pilnveidojama, konstatētie trūkumi kavē sasniegt iekšējā audita funkcijas mērķi (tikai viens līdz seši faktori saņēmuši vērtējumu vidējo vai augstāko vērtējumu -1 vai 2).

Lai aprobētu izstrādāto pieeju, tika pielietota ekspertu metode. 2018.gada maijā autorei savu viedokli un komentārus sniedza 9 eksperti:

- 1) Iveta Reinholde, as.prof. LU Politikas zinātnes nodaļas vadītāja, Eiropas Padomes Reģionālo un vietējo pašvaldību kongresa neatkarīgā eksperte, IAI Latvijas nodaļas valdes locekle;
- 2) Iveta Cipruse, Rēzeknes pilsētas domes Iekšējā audita un kapitālsabiedrību pārraudzības nodaļas vadītāja- revidente;
- 3) Aivars Valters, Valsts Kancelejas Iekšējā audita nodaļas konsultants;
- 4) Indra Ozola, Valsts Kancelejas iekšējā audita nodaļas vadītāja;
- 5) Laila Lazdāne, Finanšu ministrijas Iekšējā audita departamenta direktore;

- 6) Elīna Gabranova, Finanšu ministrijas Iekšējā audita departamenta Iekšējā audita nodaļas vadītāja;
- 7) Nata Lasmane, FM ES fondu revīzijas departamenta direktore;
- 8) Olga Guza, FM ES fondu revīzijas departaments direktores vietiece;
- 9) Kārlis Majeviskis, IAI Latvijas nodaļas valdes priekšsēdētājs, Kesko-K Group IA vadītājs.

Ekspertu viedokļus un komentārus par izstrādāto vērtēšanas pieeju autore apkopoja 11.pielikumā. Seši eksperti no deviņiem uzskata, ka kopumā autores izstrādātā pašvaldību iekšējā audita vērtēšanas pieeja ir izmantojama, savukārt trīs no deviņiem ekspertiem sniedza viedokļus: 1) minētā pieeja izmantojama, bet tā nav pietiekoša; 2) minētā pieeja daļēji izmantojama, 3) pieeja spēj sniegt daļēju vērtējumu par iekšējo auditu.

Viena eksperta skatījumā pašvaldības varētu izmantot kādas valsts pārvaldes iestādes izstrādāto pašnovērtējuma pieeju, kam autore piekrīt, jo kā vienu no IA funkcijas risinājumiem autore piedāvā pašvaldībām pārņemt valsts tiešās pārvaldes IA metodiku, pielāgojot to pašvaldību vajadzībām.

Trīs no ekspertiem iesaka izmantot arī citus faktorus, kam autore piekrīt. Divi eksperti iesaka pamatelementam “oficiāls pilnvarojums” vērtēt likumā/ reglamentā noteiktos pilnvarojumus, tāpat arī veikto auditu proporciju (atbilstības auditi, efektivitātes auditi); raksturojot pamatelementu “objektīvi darbinieki”, eksperti iesaka vērtēt darbinieku ētisku uzvedību, prasmi pielietot to praksē; savukārt, pamatelementam “kompetents personāls” eksperti iesaka vērtēt ieteikumu ieviešanu, t.sk. atcelto ieteikumu īpatsvaru.

Divi no ekspertiem uzskata, ka vērtējumā ir jāiekļauj visi IA standarti, kam autore piekrīt daļēji, jo sākotnējā iekšējā audita ieviešanas posmā nav iespējams ieviest visus standartus, taču jāvērtē galvenie posmi, bet astoņus pamatelementus autore savai izstrādātajai pieejai ņemusi par pamatu, balstoties uz starptautiskā pētījumā apkopotajiem valsts pārvaldes profesionāļu viedokļiem. Visu standartu iekļaušana pašvaldības iekšējā audita vērtēšanā, autoresprāt, iespējama pēc pirmo 5 gadu iekšējā audita funkcijas pastāvēšanas, kad būtu auditētas visas sistēmas, bet iekšējie auditori ieguvuši profesionālos sertifikātus un atbilstošu kvalifikāciju, lai pildītu pienākumus atbilstoši starptautiskajiem profesionālās prakses standartiem.

Viens no ekspertiem uzskata, ka pieejā iztrūkst daži elementi saistībā ar gada plānošanu, o nevar uztvert viennozīmīgi, jo iekšējo audita plāni ir iekļauti elementu “kompetenta vadība”, “neierobežota piekļuve informācijai un resursiem”, “ieinteresēto pušu atbalsts” un “profesionālie audita standarti” vērtēšanā. Eksperts arī norādījis, ka

izstrādātā pieeja neietver konstatēto problēmu ieviešanas pārraudzību (follow -up), kas autores ieskatā ir iekļauts faktorā “starptautisko IA profesionālās prakses standartu pamatprincipu ievērošana”. Autore uzskata, ka saskaņā ar starptautisko iekšējā audita profesionālās prakses standartu būtību tieši šajā elementā ir ietverti visi IA procesi, kur ir gan darba uzdevumu plānošana, darba uzdevuma izpilde, rezultātu paziņošana un darba gaitas pārraudzība.

Autore pierīt ekspertu ieteikumiem un uzskata, ka pamatelementu novērtējums ir papildināms un vērtētājs var iekļaut papildus dokumentus procesu vērtēšanu katrā individuālā gadījumā atkarībā no konkrētās pašvaldības specifiskajiem faktoriem (īstenots starptautisks projekts, veiktas būtiskas teritoriālas pārmaiņas, rekonstrukcijas u.c.).

IAS saskaņā ar starptautiskajiem profesionālās prakses standartiem sniedz pievienoto vērtību organizācijai un tās ieinteresētajām pusēm, ja tā nodrošina objektīvu un pietiekamu pārlicību, kā arī veicina pārvaldības, riska vadības un kontroles procesu efektivitāti un lietderību. Intervijās ar pašvaldības vadību, ar pašvaldības struktūrvienību vadītājiem iespējams noskaidrot, vai iekšējais auditors ir pietiekami kompetents, kas ir viens no būtiskajiem iekšējā audita pievienotās vērtības elementiem.

Lai noteiktu pašvaldības iekšējā audita pievienoto vērtību, pamatojoties uz teorētisko analīzi, autore izstrādājusi pašvaldību iekšējā audita pievienotās vērtības jeb ieguvumu sarakstu (11.pielikumā 1.tabula). Autore piedāvā šo sarakstu papildināt pēc nepieciešamības ar citiem katrai pašvaldībai specifiskiem un būtiskiem ieguvumiem.

Novērtējot katras pašvaldības iekšējā audita pievienoto vērtību jeb ieguvumus novērtētājam (pašvaldības vadībai vai ārējam novērtētājam iekšējā audita struktūrvienības novērtētājam) jāsniedz vērtējums 0, 1 vai 2 sekojoši: 0, ja ieguvums neuzlabo pašvaldības darbību, 1, ja ieguvums nedaudz uzlabo pašvaldības darbību un 2, ja ieguvums būtiski uzlabo pašvaldības darbu.

Autore iesniedza ekspertiem novērtēšanai arī promocijas darbā izstrādāto pašvaldības iekšējā audita pievienoto vērtību jeb ieguvumu sarakstu un 2018.gada maijā saņēma iepriekš minēto 9 ekspertu vērtējumu. 2 eksperti neizteica skaitlisko vērtējumu pašvaldību iekšējā audita pievienotās vērtības jeb ieguvumu pašvaldības procesu uzlabošanā, viens no ekspertiem nenovērtēja 4 procesus, savukārt, 6 no deviņiem ekspertiem novērtēja autores piedāvāto pašvaldību iekšējā audita pievienoto vērtību jeb ieguvumus visos minētajos procesos (skat.3.5.tabulu).

**Pašvaldības iekšējā audita pievienotās vērtības (ieguvumu) saraksts ekspertu vērtējumā**

<b>Nr.p.k</b>	<b>Iekšējā audita radītā pievienotā vērtība jeb ieguvums pašvaldībā</b>	<b>Ekspertu vidējais ieguvuma vērtējums</b>
1	Pašvaldības vadības procesu pilnveidošana	2
2	Pašvaldības budžeta plānošanas un izpildes kontroles procesa pilnveidošana	2
3	Vienotas lietvedības darba un dokumentu aprites procesu pilnveidošana pašvaldībā	2
4	Domes un pašvaldības organizatoriskā un tehnikā darba nodrošināšanas un koordinēšanas procesu pilnveidošana	2
5	Personāla lietvedības uzlabošana	2
6	Efektīvāku iepirkumu plānu nodrošināšana	2
7	Iepirkumu procedūru pilnveidošana	2
8	Dzimtsarakstu nodaļas procesu pilnveidošana	2
9	Grāmatvedības uzskaites procesu pilnveidošana	1,86
10	Finanšu atskaišu sagatavošanas procesa uzlabošana	1,86
11	Gada pārskata sagatavošanas procesa pilnveidošana	1,86
12	Domes un pašvaldības administrācijas dokumentu uzkrāšanas un uzglabāšanas, arhīva darba nodrošināšanas funkcijas pilnveidošana.	1,86
13	Ekonomiskāka projektu īstenošana	1,86
14	Pašvaldību kapitālsabiedrību budžeta plānošanas un izpildes procesu pilnveidošana	1,86
15	Pašvaldības kapitālsabiedrību finanšu pārskatu kvalitātes uzlabšana	1,86
16	Būvvaldes darba procesu pilnveidošana	1,83
17	Bāriņtiesas darbības procesu pilnveidošana	1,83
18	Sadarbības ar ārējo auditu veicināšana	1,71
19	Personāla atlases procesu pilnveidošana	1,71
20	Pašvaldības darbinieku vērtēšanas procesa pilnveidošana	1,71
21	Domes dibināto iestāžu/institūciju atbalsta un konsultēšanas funkcijas iepirkumu jomā pilnveidošana	1,71
22	Pašvaldību kapitālsabiedrību grāmatvedības procesu pilnveidošana	1,71
23	Sadarbības ar Valsts kasi veicināšana	1,67
24	Juridiskā atbalsta procesu pilnveidošana	1,57
25	Darbinieku izpratnes veicināšana par pašvaldības procesu pilnveidošanu	1,43

*Avots: Autores veidota tabula*

No tabulas 3.5. datiem redzams, ka pēc ekspertu domām, lielāko iekšējā audita pievienoto vērtību sniedz jeb būtiski uzlabo ieguvumi, kas saistīti ar pašvaldības vadības, budžeta plānošanas un izpildes kontroles pilnveidošanu, vienotas lietvedības darba un dokumentu aprites nodrošināšanu, domes un pašvaldības organizatoriskā un tehnikā darba koordinēšanas uzlabošanu, kā arī iepirkumu procesu pilnveidošanu, un efektīvāku

iepirkumu plānu nodrošināšanu. Savukārt, vismazāko vērtējumu eksperti piešķirusi darbinieku izpratnes veicināšanai par pašvaldības darbu pilnveidošanai, juridiskā atbalsta procesu un sadarbības ar valsts kasi veicināšanai. Līdz ar to, autore izstrādātā pieeja ir aprobēta ekspertu novērtējuma rezultātā un izmantojama pašvaldības iekšējā audita ieguvumu novērtēšanai.

### **3. Nodaļas kopsavilkums**

No sabiedrības viedokļa ir nozīmīgi, vai institūcija valsts pārvaldē rīkojusies lietderīgi, efektīvi un likumīgi. Arī iekšējā audita jomā tiek vērtēta efektivitāte. Ar šādu mērķi promocijas darba autore analizējusi 6 ekspertu aptaujas. Galvenie ekspertu viedokļi raksturojami ar izteikumiem: Latvijas valsts tiešajā pārvaldē IA ir efektīvs, balstīts uz risku vadības novērtēšanas pieeju; IA ir uzticams un rada pievienoto vērtību; IA sistēma kopumā darbojas, taču ir nepieciešami atsevišķi uzlabojumi trūkumu novēršanai. Ekspertu vērtējumā neatkarība ir galvenais faktors IA pievienotās vērtības radīšanā, IA sniedz sistemātisku efektivitātes un risku vadības novērtēšanas pieeju.

Joprojām iekšējais audits netiek pienācīgi novērtēts, un daļa atbildības par to ir jāuzņemas iestāžu vadītājiem. Auditoru zināšanas un pieredze, ko savukārt ietekmē darbinieku mainība, būtiski ietekmē IA kvalitāti valsts tiešajā pārvaldē. Auditoru skaits ne vienmēr ietekmēs plānu izpildi, ļoti būtiska ir plānošana un efektivitāte, kas ir neatņemama jebkura procesa sastāvdaļa, arī IA. Būtiska loma efektivitātes nodrošināšanā ir katra darbinieka individuālajām īpašībām un prasmēm strādāt ar liela apjoma informāciju. Svarīgs iemesls IA sistēmas nepilnībām valsts tiešās pārvaldes iestādēs un ministrijās ir zema darbinieku motivācija attīstīties un izglītoties.

Jau 2005.gadā, vērtējot iekšējā audita sistēmu Latvijā, ārvalstu eksperti norādīja, ka pašvaldībās būtu nepieciešams ieviest iekšējā audita funkciju, nodrošinot LR VK auditoriem iespēju izmantot iekšējo auditoru darba rezultātu, kā arī paaugstinot sistēmas kvalitāti un efektivitāti, atbrīvojoties no funkciju dublēšanās.

Jau vairākus gadus LR VK revidenti finanšu revīzijā par Pašvaldību gada pārskata daļu un likumības/lietderības revīzijās pašvaldībās ir konstatējusi dažādu normatīvo aktu pārkāpumus. Revidenti aprēķinājuši, ka dažos novados veidojas vairāku grāmatvedības darbinieku slodžu rezerve un potenciālais ietaupījums gadā varētu būt vismaz 43 tūkst. eiro. Autore uzskata, ka minētās rezerves ir iespēja pašvaldībā vai centralizēti sadarbības teritorijā nodarbināt iekšējos auditorus, kas varētu uzsākt un pakāpeniski sakārtot iekšējās kontroles procesus.

Autore piedāvā divas alternatīvas Latvijas pašvaldību IA sistēmas izveidei: 1) IA struktūrvienība izveidojama lielās un ļoti lielās pašvaldībās, IA tiek plānoti katru gadu, un iekšējie auditori katru gadu sagatavo ziņojumu atbildīgajai ministrijai, bet pārējās pašvaldībās jānodrošina IA veikšana reizi 3-5 gados, atkarībā no prioritātes aptverot visas pašvaldības sistēmas; 2) pēc pašvaldību reformas īstenošanas par 29 apriņķu jeb pašvaldības sadarbības teritorijām, ieviest IAS visos pašvaldību 29 sadarbības teritoriju jeb apriņķu centros. Normatīvajos aktos ietvertajam IA regulējumam jābūt elastīgam, un pašvaldībām jāļauj izvēlēties kādu no pasaulē un Latvijā pārbaudītām praktiskām pieejām IA funkcijas īstenošanā: 1) valsts tiešās pārvaldes IA metodikas pārņemšana, pielāgojot pašvaldību vajadzībām; 2) iekšējais audits kā ārpalpojums; 3) risku vadīšanas iespējas; 4) brieduma modeļa ieviešana; 5) kontroles pašnovērtējums.

Autore piedāvā pašvaldību IA ieviešanas modeli, kurā ietverti katras institūcijas galvenie uzdevumi saistībā ar IA ieviešanu, veikšanu, novērtēšanu un uzraudzību, izmantojot valsts tiešās pārvaldes normatīvo aktu regulējumu, pielāgojot Latvijas pašvaldību sistēmai.

Pamatojoties uz teorētisko pētījumu, autore izmantojot IA vērtēšanas pamatelementus: organizatoriskā neatkarība, kompetenta vadība, oficiāls pilnvarojums, neierobežota piekļuve informācijai un resursiem, objektīvi darbinieki, kompetents personāls, ieinteresēto pušu atbalsts, profesionālie iekšējā audita standarti, izstrādājusi jaunu pašvaldību iekšējā audita vērtēšanas pieeju, kas izmantojama veicot ārējo novērtējumu, ko apstiprinājuši ekspertu vērtējumi: 6 eksperti uzskata, ka vērtēšanas pieeja izmantojama pašvaldību iekšējā audita vērtēšanā, 3 eksperti uzskata, ka izstrādātā pieeja ir jāpapildina, taču to var veikt katras konkrētās novērtēšanas gadījumā.

Autores pētījumā uzrādītā novitāte ir arī pašvaldību iekšējā audita sniegtās pievienotās vērtības jeb ieguvumu saraksts, kas ir ļoti nozīmīgs elements iekšējā audita funkcionēšanas novērtēšanā. Saskaņā ar ekspertu vērtējumu lielākā iekšējā audita pievienotā vērtība jeb ieguvums ir pašvaldības vadības, budžeta plānošanas un izpildes kontroles uzlabošana, lietvedības un dokumentu aprites procesu pilnveidošana, tāpat, domes un pašvaldības organizatoriskā un tehniskā darba veikšanas, iepirkumu procesu, personāla lietvedības un iepirkumu procesu pilnveidošana.

## SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI

Apkopojot promocijas darbā veiktā pētījuma rezultātus autore ir nonākusi pie šādiem **secinājumiem**:

Pētījuma rezultāti apliecina, ka izvirzītā hipotēze apstiprinās, jo datu analīze un darbā pielietotās citas pētījuma metodes ļauj konstatēt, ka iekšējā audita sistēma Latvijas pašvaldībās ir nepilnīga un iekšējā audita procesu pilnveidošana nav iespējama bez grozījumiem normatīvajos aktos.

1. Audita pirmsākumi meklējami līdz ar grāmatvedības rašanos jau ap. 4000. g.p.m.ē., taču Iekšējo auditoru institūta dibināšana ASV 1941.gadā uzskatāms par mūsdienu iekšējā audita attīstības sākumpunktu. Iekšējā audita attīstību autore iedala 3 fāzēs: 1) iekšējā audita pirmsākumi līdz Iekšējo auditoru institūta dibināšanai 2) globālā iekšējā audita iezīmes, Iekšējo auditoru institūta dibināšana un vēsturiskā attīstība; 3) iekšējā audita IT periods – 21.gadsimts.

2. Iekšējā audita un iekšējā auditora profesijas attīstībā ievērojamu ieguldījumu devuši vairāki zinātnieki un praktiķi. Iekšējais audits pēdējos gados pētīts no vairākiem aspektiem: gan analizējot iekšējā audita metodiku un iekšējā audita pievienoto vērtību, gan iekšējā audita efektivitāti, filozofiju un informāciju tehnoloģiju iespējas. Ļoti aktuāla pētījumu tēma joprojām ir iekšējā audita un ārējā audita sadarbība, kā arī audita komitejas loma.

3. Jēdzieni “audits” un “revīzija” tiek lietoti un attiecināti gan uz iekšējo auditu, gan uz ārējo auditu. Latvijas Zinātņu akadēmijas Akadēmiskajā terminu datu bāzē AkadTerm iekļauti jēdzieni “audits”, “revīzija, audits”, “audits, revīzija”, “revīzija, audits, auditēšana”, kas skaidro saimnieciskās darbības, grāmatvedības un finanšu pārskatu pārbaudes, kuras attiecas uz “ārējo auditu” vai “ārējo revīziju”, taču termins “iekšējais audits” latviešu valodā netiek skaidrots un definēts.

4. Sākotnējā iekšējā audita definīcija (1947.g.) attiecās uz grāmatvedības un finanšu darbībām, arī uz darbības veidiem, kad iekšējā auditora funkcija jau sākotnēji bijusi padomdevēja loma. Pasaules sistēmām un procesiem attīstoties, iekšējā audita loma tika papildināta ar neatkarīgu pārlicības radīšanas funkciju, procesu efektivitātes novērtēšanu (1999.g.). Savukārt, Latvijas “Iekšējā audita likumā” ietvertā iekšējā audita definīcija ir virzīta un akcentē iekšējās kontroles sistēmas novērtēšanu.

5. Starptautiskās profesionālās prakses ietvars iekšējā audita jomā sastāv no “obligātiem norādījumiem”, ietverot Standartus (organizatoriskos standartus un darba



izpildes standartus) ar iekšējā audita definīciju, Ētikas kodeksu, bet kopš 2015.gada arī iekšējā audita misiju un pamatprincipus, kā arī no “ieteicamiem norādījumiem”, ko veido ieviešanas norādījumi un papildu norādījumi.

6. Iekšējā kontrole un IA visās Eiropas valstīs netiek izprasti. Analizējot Eiropas valstu IA sistēmas veidošanos un darbību, konstatēts, ka katrai valstij ir sava prakse un atšķirīgas IA funkcijas, ko citas valstis var uztvert kā labākās pieredzes paraugu. Iekšējais audits Eiropas valstīs netiek izprasts vienādi. EK pārskatos nav pieejami kvantitatīvie dati par visu Eiropas valstu IA, ziņojumos valstis dažādi interpretē un skaidro IA un iekšējās kontroles procesus.

7. Iekšējais audits, pildot pārliecības radīšanas lomu un/vai konsultatīvo lomu, var dažādos veidos atvieglot riska vadības procesus. Taču nosakot IASs pienākumus, jāņem vērā iespējamā riska vadības darbības ietekme uz iekšējā audita neatkarību un objektivitāti, tāpat jāizprot, vai sniegtās iekšējā audita konsultācijas ir apvienojamas ar pārliecības sniegšanas pasākumiem.

8. Iekšējais audits palīdz iestādei sasniegt stratēģiskos mērķus, pateicoties pārvaldības, risku vadības un kontroles procesa novērtēšanai. Pašvaldību iekšējās kontroles sistēma, lielā mērā ir atkarīga no domes deputātu kompetences un pieņemtajiem lēmumiem, tādēļ IAS, pildot pārliecības radīšanas un/vai konsultatīvo lomu, var atvieglot riska vadību ar procesu novērtēšanu.

9. Latvijas valsts pārvaldes iestāžu darbība ir pakļauta normatīvo aktu regulējumam, kas nosaka, ka IA valsts tiešajā pārvaldē ir ieviests un darbojas saskaņā ar LR likumiem un MK noteikumiem. Valsts pārvaldes politikas attīstības pamatnostādņu 2014.-2020.gadam mērķis ir efektīva, pieejama, inovatīva, profesionāla un uz rezultātu vērsta valsts pārvalde.

10. Kopš 1999.gada IA ieviešanas Latvijas valsts tiešajā pārvaldē, IA normatīvais regulējums attīstījies un pilnveidojies četros secīgos posmos: 1) ieviešana (1999.-2002.), 2) pārejas periods – statusa maiņa (2003.-2009.), 3) starptautisko standartu prasību pārņemšana (2010.-2012.) un 4) IA sistēmas pilnveidošana (no 2013.gada).

11. 2011.gadā LR valsts tiešajā pārvaldē tika izstrādātas IA veikšanas vadlīnijas, kas ietver gan skaidrojumus, gan praktiskus piemērus visiem IA posmiem, gan dažādu audita dokumentu paraugus. Vadlīnijas nav pieejamas publiski visiem interesentiem, jo aizsargātas ar paroli.

12. Auditoru skaita samazinājumam ir negatīva ietekme attiecībā uz iekšējā audita plānu savlaicīgu izpildi, gan arī attiecībā uz pašu iekšējo auditu kā iekšējās kontroles sistēmas sakārtošanas instrumentu. Joprojām valsts pārvaldē pastāv samērā

augsta darbinieku mainība, taču pieredzējušie darbinieki nodrošina jauno darbinieku apmācību.

13. Iekšējā audita padomes 2017.gada atzinumā Informatīvais ziņojums par iekšējā audita darbību ministrijās un Latvijas valsts tiešās pārvaldes iestādēs tika izteiktas bažas par esošā iekšējā audita kompetences un efektivitātes pietiekamību, vērsta uzmanība uz atalgojuma līmeņa pārskatīšanu, norādot, ka iekšējā auditora atalgojumam jābūt līdzvērtīgam institūcijas pamatdarbības funkciju veicējiem.

14. LR Izglītības sistēmā ir nepietiekamas iespējas iekšējo auditoru izglītošanā. Faktiski izglītošana notiek tikai darba procesā, taču ne visās valsts pārvaldes iekšējā audita struktūrvienībās ir sertificēti auditori ar labu darba pieredzi iekšējā audita sistēmā. Iekšējo auditoru apmācībām ir divi būtiski elementi: apmācību iekšējā audita jomā pieejamība (gan laiks, gan vieta, gan cena) un kvalitāte (lektora kvalifikācija un kursa saturs), kā arī tālākā iekšējo auditoru zināšanu izmantošana iekšējā audita jomā.

15. Latvijas pašvaldību kontos un kasēs ienāk ievērojama daļa nodokļu summas, kas ir būtisks iemesls pašvaldībās nodrošināt kvalitatīvu, neatkarīgu, objektīvu iekšējo un ārējo auditu, kas novērtē, cik efektīva, racionāla un atbilstoša ir Latvijas pašvaldību ieņēmumu sadale izdevumos un izdevumu atbilstība paredzamajiem mērķiem. LR VK pēdējos pārskatu gados konstatējusi būtiskus trūkumus pašvaldību IKS un grāmatvedības uzskaitē, kas ietekmējuši finanšu pārskatu kvalitāti, kaut arī zvērināti revidenti vairākumā gadījumu snieguši pozitīvu atzinumu.

16. LR VK ziņojumos par pašvaldību pēdējo gadu pārskatiem konstatētas kļūdas un nepilnības gan pārskatu sagatavošanā, grāmatvedības uzskaitē un kontroles sistēmās. Līdz šim nav izdevies mazināt trūkumus IKS. Viens no galvenajiem instrumentiem šīs problēmas risināšanā ir IA funkcijas izveidošana, kas var dot ieguldījumu pašvaldību IKS sakārtošanā, taču līdz šim tas nav pienācīgi novērtēts un izmantots.

17. Promocijas darba pētījumā apkopota informācija par Latvijas pašvaldību iekšējā audita struktūrvienībām: 2012.gadā Latvijā no 119 pašvaldībām iekšējais audits darbojās 18 pašvaldībās jeb 15% no visām pašvaldībām; 2013.gadā iekšējais audits bija 22 pašvaldībās (18% no visām pašvaldībām), tāds līmenis saglabājās arī 2016.gadā (22 pašvaldībās). Tomēr jāatzīmē, ka laika periodā ir mainījušās pašvaldības, kurās ir iekšējais audits, lai arī skaits ir palicis nemainīgs.

18. Pašvaldību iekšējie auditori savā darbā izmanto LR normatīvos aktus un pašvaldību saistošos noteikumus, IA profesionālās prakses starptautiskos standartus un savu izstrādāto IA metodiku. 71,4% no iekšējiem auditoriem uzskata, ka ir nepieciešamas

izmaiņas normatīvajos aktos, tomēr vairāki auditori uzskata, ka IA var darboties kā līdz šim – brīvprātīgi. Atsevišķi iekšējie auditori savā darbā joprojām izmanto Starptautiskos revīzijas standartus, kas ir ārējiem revidentiem saistošs pamatdokuments.

19. Pašvaldību iekšējie auditori strādā pēc atšķirīgām metodēm, atsevišķās pašvaldībās IA veikšanas metodika vispār nepastāv. Promocijas darbā veiktajā pētījumā “Latvijas pašvaldības un iekšējais audits” 2013.gadā tika noskaidrots, ka 50% gadījumu IASs strādā bez metodikas.

20. Promocijas darba pētījuma ietvaros 2015.gadā veiktajā iekšējā audita metodiku analīzē tika konstatēts, ka 7 dažādās Latvijas pašvaldībās iekšējie auditori kopumā izmanto valsts pārvaldes normatīvos aktus un atsevišķus valsts tiešās pārvaldes metodiskos materiālus. Pašvaldībām ir atšķirīga pieeja IA metodikas izstrādē un nolikumu struktūrā, atšķirīga pieeja plānu sagatavošanā, pārsvarā izmantojot iepriekšējo gadu auditu plānus un/vai konsultēšanos ar nodaļu vadītājiem, iestādes vadību.

21. Vērtējot IA lomu, 2016.gadā veiktās aptaujas dati liecina, ka ekspertu viedokļi norāda uz iztrūkstošu obligātu IA regulējumu pašvaldībās.

22. Statistiskās datu analīzes rezultāti par laika periodu no 2013. gada līdz 2016. gadam parāda, ka Latvijas pašvaldībās ar IAS un pašvaldībās bez IAS ieņēmumu un pašvaldību aktīvu apjoms būtiski atšķiras. Analizējot Latvijas statistiskos reģionus, vērojama sakarība: pašvaldībās, kurās nav izveidota IAS, vidējās ieņēmumu summas un aktīvu apjoms ir mazāks nekā tajās pašvaldībās, kurās darbojas IAS.

23. Ekspertu aptaujas rezultāti liecina, ka respondenti apstiprina neatkarību kā galveno faktoru iekšējā audita pievienotās vērtības radīšanā, un uzskata, ka Latvijas valsts tiešās pārvaldes iekšējais audits sniedz sistemātisku efektivitātes un risku vadības novērtēšanas pieeju, taču ne visi eksperti ir vienprātis par iekšējā audita metodikas pielietošanu un nepieciešamām izmaiņām.

24. Latvijas valsts pārvaldē iekšējo auditoru vidū viedokļi dalās – augstākā līmeņa vadītāji uzskata, ka ir vērojamas iekšējā audita metodikas pielietošanas problēmas, savukārt, citi aptaujātie min atsevišķus trūkumus, kas kopumā liecina, ka atsevišķi uzlabojumi metodikā ir nepieciešami.

25. Autores aptaujas ekspertu viedokļos skaidri redzama galvenā problēma – atalgojuma nesabalansētība, kas kopumā būtiski ietekmē auditora motivāciju iegūt papildus zināšanas par saviem līdzekļiem, ja darba vieta to nevar nodrošināt.

26. Zemais IAS novērtējums – IAS darbošanās ar būtiskām nepilnībām ir vērojama atsevišķās iestādēs un ministrijās, kas neliecina par ministriju un iestāžu IA sekmīgu darbību. Svarīgs šo nepilnību iemesls valsts tiešās pārvaldes iestādēs un

ministrijās ir zema darbinieku motivācija attīstīties un izglītoties, kas tālāk ietekmē darbinieku kompetenci, kadru mainību, dažādas konfliktsituācijas u.c.

27. Jau 2005.gadā, vērtējot iekšējā audita sistēmu Latvijā, ārvalstu eksperti norādīja, ka pašvaldībās būtu nepieciešams ieviest iekšējā audita funkciju, nodrošinot LR VK auditoriem iespēju izmantot iekšējo auditoru darba rezultātu, kā arī nodrošināt sistēmas kvalitāti un efektivitāti, atbrīvojoties no funkciju dublēšanās.

28. Ekspertu vērtējumā autores veidotajā pašvaldību IA pievienotās vērtības jeb ieguvumu sarakstā nozīmīgākie elementi ir pašvaldības vadības, budžeta plānošanas un izpildes kontroles uzlabošana, vienotas lietvedības darba un dokumentu aprites nodrošināšana, domes un pašvaldības organizatoriskā un tehnikā darba veikšana un koordinēšana, kā arī iepirkumu procesu pilnveidošana, un personāla vadības sistēmu efektīvāka nodrošināšana.

Pamatojoties uz veikto pētījumu un izdarītajiem secinājumiem, autore ir izstrādājusi **priekšlikumus**, ar kuriem būtu iespējams uzlabot valsts pārvaldes iekšējā audita funkcijas kvalitāti un ieviest vienotu iekšējā audita funkciju Latvijas pašvaldībās:

#### **Eiropas Komisijai:**

1. Veidot vadlīnijas regulāru pārskatu gatavošanai par valsts pārvaldes un pašvaldību IAS, ziņojumā ietverot kvantitatīvos datus par IA, kas būtu salīdzināmi visās ES valstīs, piemēram, personāla kvalifikācija (darba stāžs, sertificēto iekšējo auditoru skaits), IA procesa efektivitāte (noslēgto iekšējo auditu skaits, gada plāna izpilde %, termiņu ievērošana audita ziņojumu iesniegšanai), iekšējā audita struktūrvienības pievienoto vērtību (ieviesto ieteikumu īpatsvars, auditoru dienu īpatsvars, IAS vadītāja novērtējums, ārējās novērtēšanas rezultāts, IA padomes novērtējums u.c).

#### **Latvijas Zinātņu akadēmijas Terminoloģijas komisijai:**

2. Iekļaut termina "*iekšējais audits*" skaidrojumu akadēmiskajā terminu bāzē, priekšlikumā ietverot: Iekšējā auditoru institūta definīciju, kas vispilnīgāk raksturo iekšējo auditu: "IA ir neatkarīga, objektīva pārliecības radīšana un konsultēšana, lai palielinātu organizācijas vērtību un pilnveidotu tās darbības. IA palīdz organizācijai sasniegt tās mērķus, ieviešot sistemātisku, disciplinētu pieeju, lai novērtētu un pilnveidotu riska vadības, kontroles un pārvaldības procesu efektivitāti organizācijā vai iestādē risku vadības, kontroles un pārvaldes procesos".

**Finanšu ministrijai kā atbildīgajai par IA koordināciju un vienotu IA ilgtermiņa attīstības plānošanu:**

3. Latvijas valsts pārvaldes iekšējā audita attīstības veicināšanai, izskatīt iespēju pārņemt atsevišķu Eiropas valstu pieredzi šajā jomā: no Igaunijas valsts pārvaldes – iekšējā audita sistēmas ieviešanas pašvaldībās noteikšanu likumdošanā; no Lietuvas un Ungārijas valsts pārvaldes – sertifikācijas programmu iekšējiem auditoriem ar apmācības moduļiem, pieaicinot universitātes profesorus un praktiķus; no Polijas valsts pārvaldes – audita komitejas izveidošanu katrā ministrijā; no Maltes valsts pārvaldes: - iekšējā audita un ārējā audita sadarbības šķēršļu risinājumu – sadarbība labākai komunikācijai noteikta likumdošanā, piešķirti pietiekami resursi, konsultēšanas darba izmantošana; no Lielbritānijas valsts pārvaldes– iekšējā un ārējā audita sadarbība, daloties ar audita stratēģijām, plāniem, samazinot audita slogu uz organizāciju; no Kipras valsts pārvaldes – iekšējo auditoru specializēšanās konkrētās jomās.

4. Pilnveidot darbu IA sistēmas tālākai attīstībai, nodrošinot iekšējo auditoru profesijas popularizēšanu, radot priekšnosacījumus iekšējo auditoru motivācijai strādāt valsts pārvaldē un iekšējo auditoru izglītošanas procesam

5. Neatkarīgā ekspertu komisijā izvērtēt valsts pārvaldes IT iekšējā audita rezultātus un pēc nepieciešamības veikt atkārtotas pārbaudes, pieaicinot ekspertus – iekšējos auditorus IT jomā no privātā sektora.

6. Izstrādāt grozījumus 30.04.2013. MK noteikumos Nr.238 "*Iekšējo auditoru sertifikācijas kārtība*" par iekšējo auditoru profesijas standarta ieviešanu valstī, kas noteiktu stingru sertifikāciju un auditoru specializēšanos konkrētās jomās: IT, personālvadība, finanses un budžets, grāmatvedības uzskaitē, projekti u.c.

**Vides aizsardzības un reģionālās attīstības ministrijai sadarbībā ar Finanšu ministriju**

7. Izstrādāt grozījumus un likumā "*Par pašvaldībām*" 5.pantā iekļaut normu šādā redakcijā: "*Efektīvas un lietderīgas pašvaldību pārvaldes darbības nodrošināšanai pašvaldībās un to iestādēs tiek nodrošināta iekšējā audita funkcija*", kā arī 5.panta 4.daļu papildināt ar Finanšu ministrijas pienākumu koordinēt iekšējā audita darbību pašvaldībās. Likumā "*Iekšējā audita likums*" 3.panta 1.daļā iekļaut normu, ka likums attiecas uz ministrijām un iestādēm, un pašvaldībām, savukārt, 2.punkta redakciju grozīt un izteikt šādā tekstā: „*Atvasinātas publiskas personas, izņemot pašvaldības, iekšējā audita sistēmu, iekšējā audita darba organizāciju un iekšējā audita veikšanas kārtību*

*nosaka tās lēmējinstītūcija.*” Noteikt, ka Finanšu ministrija sagatavo un publicē pašvaldību IA gada ziņojumu “Par IA rezultātiem Latvijas pašvaldībās kārtējā gadā”.

8. Izstrādāt grozījumus “*Iekšējā audita likumā*” un likumā “*Par pašvaldībām*” pēc viena no diviem autores piedāvātajiem scenārijiem: 1.scenārijs – IA struktūrvienība izveidojama lielās un ļoti lielās pašvaldībās (iedzīvotāju skaits pārsniedz 20 000), pārējās pašvaldībās jānodrošina IA veikšana vismaz reizi 5 gados, aptverot visas pašvaldības sistēmas, pieaicinot ārpakalpojuma speciālistus vai pieņemot darbā uz noteiktu laiku iekšējo auditoru; 2.scenārijs – ieviest IAS visās pašvaldību 29 sadarbības teritoriju jeb apriņķu centros.

9. Izstrādāt “*Rokasgrāmatu Latvijas pašvaldību iekšējā audita struktūrvienībām*” ar iespējamām IA veikšanas pieejām: valsts tiešās pārvaldes metodikas pārņemšana; ārpakalpojuma pieeja; risku vadīšanas pieeja; brieduma modeļu izmantošana; kontroles pašnovērtējuma ieviešana, iekļaujot autores izstrādāto pašvaldību IA vērtēšanas pieeju.

10. **Latvijas augstākajās mācību iestādēs** izstrādāt studiju kursus, kas nepieciešami iekšējā audita sistēmas apguvei dažādos aspektos “*Valsts pārvaldes iekšējais audits*”, “*Pašvaldību iekšējais audits*”, “*Publiskā sektora risku vadība*” vai “*Pašvaldību iekšējā kontrole*”, kursu realizēšanu veidojot sadarbībā ar profesionāļiem. To saturs dotu iespēju jauniešiem speciālistiem sagatavoties iekšējā audita darbam valsts pārvaldē un pašvaldībās.

11. **Latvijas pašvaldību vadītājiem**, novērtējot IA lomu iekšējās kontroles sistēmas sakārtošanā, pēc nepieciešamības rast iespēju izveidot IA struktūrvienības savā pašvaldībā, izmantojot autores piedāvāto IA ieviešanas modeli un iekšējā audita vērtēšanas pieeju.

## PATEICĪBAS

Autore izsaka vislielāko pateicību darba vadītājam, LU Biznesa, vadības un ekonomikas fakultātes prof. Dr.oec. Intai Brūnai par atbalstu darba tapšanā. Paldies prof. Dr.habil. oec. V.Praudem, prof. Dr.oec. E. Zelgalvei, as.prof. Dr.oec. R Šneiderei, prof. Dr.oec. D.Šķilterei, prof. Dr.oec. Ē.Šumilo, prof. Dr.oec. A.Batragai, Dr.mat. prof. M.Hazanam, prof. Dr.oec.I.Būmanei, Dr.oec. L.Kavalei un pētniecei Dr.I. Kantānei, as.prof. Dr.oec. I.Millerei, as.prof. Dr. sc.pol. I.Reinholdei, lektorei I.Aizsilai par ieteikumiem. Paldies par atsaucību informācijas un viedokļu sniegšanā LR VK padomes loceklei, Otrā revīzijas departamenta direktorei I.Grīnhofai, FM ES fondu revīzijas departamenta direktorei N.Lasmanei un direktores vietniecei O.Guzai, FM IAD pārstāvjiem: L.Lazdānei, E.Gabranovai, V.Gurkovskai, Latvijas Bankas iekšējai auditori I. Ivanovai, Zemkopības ministrijas iekšējai auditori J. Šokelei, Valsts kancelejas iekšējā audita nodaļas vadītājam I.Ozolai un konsultantam A.Valteram, IAI Latvijas nodaļas valdes priekšsēdētājam K.Majevskim un visiem iekšējiem auditoriem, kas piedalījās aptaujās, Latvijas pašvaldību savienībai par anketu izplatīšanu Latvijas pašvaldībām, Latvijas pašvaldību iekšējiem auditoriem, īpaši Rēzeknes pilsētas domes Iekšējā audita nodaļas vadītājam I.Ciprusei par viedokļu sniegšanu. Tāpat autore izsaka pateicību VARAM Audita departamenta direktorei Z.Janušauskai un direktores vietniecei G.Salmanei-Lipčikai par sniegto informāciju.

Īpaša pateicība manai ģimenei par atbalstu.

## IZMANTOTĀS LITERATŪRAS UN AVOTU SARAKSTS

### LR likumi, valdības noteikumi u.c. normatīvie akti, statistikas dati:

1. Centrālās statistikas pārvaldes dati par Latvijas valsts pārvaldes un pašvaldību darbinieku skaitu 2015., 2018.g.
2. Eiropas vietējo pašvaldību harta. Eiropas Padome (1985), nr. 122.Strasbūra, 15.X.1985. Pieejams: <https://m.likumi.lv/doc.php?id=39149> [skatīts 22.04.2017.].
3. Eiropas Savienības pilnīgi vai daļēji finansēto programmu un projektu iekšējā audita metodika (2008) MK instrukcija Nr.4, spēkā no24.04.2008.; zaudējis spēku 01.10.2010. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=174335&from=off> [skatīts 14.05.2012.].
4. Iekšējā audita likums (2002), LR likums spēkā no 04.12.2002.; zaudējis spēku 16.03.2010. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=68523> [skatīts 14.05.2012.].
5. Iekšējā audita likums (2010), LR likums spēkā no 16.03.2010., zaudējis spēku: 11.01.2013.Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=205906&from=off> [skatīts 14.05.2012.].
6. Iekšējā audita likums (2012), LR likums spēkā no 11.01.2013. Pieejams <http://likumi.lv/doc.php?id=253680> [skatīts 29.06.2015.].
7. Iekšējā audita likuma anotācija. MK 24.07.2012.vēstule Nr.90/TA-1504. Pieejams: <http://titania.saeima.lv/LIVS11/SaeimaLIVS11.nsf/0/81316E6CBC37664DC2257A4600429842?OpenDocument#b> [ skatīts 25.02.2017].
8. Iekšējā audita metodika (2007), MK instrukcija Nr.8, spēkā no 27.04.2007.; zaudējis spēku 01.10.2010. Pieejams <http://www.likumi.lv/doc.php?id=156401> [skatīts 15.05.2012.].
9. Iekšējā audita padomes nolikums (1999). MK noteikumi Nr.346 spēkā ar 09.10.1999.; zaudējis spēku 05.06.2003. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=16234&from=off> [skatīts 14.05.2012.].
10. Iekšējā audita padomes nolikums (2003). MK noteikumi Nr.305 spēkā ar 21.06.2003.; zaudējis spēku 05.08.2006. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=76478&from=off> [skatīts 15.05.2012.].
11. Iekšējā audita padomes nolikums (2006). MK noteikumi Nr.625 spēkā ar 05.08.2006.; zaudējis spēku 24.11.2010. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=76478&from=off> [skatīts 15.05.2012.]
12. Iekšējā audita padomes nolikums (2010).MK noteikumi Nr. Nr.1047, spēkā no 24.11.2010. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=221562> [skatīts 15.05.2012.]
13. Iekšējā audita veikšanas kārtība (2010) MK noteikumi Nr.918, stājas spēkā 07.10.2010. zaudēja spēku 01.06.2013.Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=219073&from=off> [skatīts 08.05.2015.].
14. Iekšējā audita veikšanas un novērtēšanas kārtība (2013) MK noteikumi Nr. 385. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=258270> [skatīts 08.05.2015.].
15. Iekšējo auditoru sertifikācijas kārtība (2003) MK noteikumi Nr. 307., zaudējis spēku 01.10.2010. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=76498> [skatīts 14.05.2012.]
16. Iekšējo auditoru sertifikācijas kārtība (2010) MK noteikumi Nr. 1128, zaudējis spēku 09.05.2013. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/223293-ieksejo-auditoru-sertifikācijas-kartiba> [skatīts 08.05.2015.]
17. Iekšējo auditoru sertifikācijas kārtība (2013) MK noteikumi Nr.238, spēkā no 30.04.2013 Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=256562> [skatīts 08.05.2015.]



18. Kārtība, kādā iestādē tiek veikts iekšējais audits (2003), MK noteikumi Nr.306, spēkā no 21.06.2003., zaudējis spēku 01.10.2010. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=76500> [skatīts 14.05.2012.]
19. Latvijas lielo pilsētu asociācijas 02.10.2013. vēstule Nr. 5-1/177 LR Ministru prezidentam Par VARAM rīkojumu veikt pārbaudes pašvaldībās.
20. LR Vides aizsardzības un reģionālās ministrijas 26.09.2013. rīkojums Nr.329 Par pārbaudu veikšanu pašvaldībās.
21. Likumprojektu "Iekšējā audita likums" anotācijas – 2009.g, 2012.g.
22. Noteikumi par iekšējo auditu.(1999), MK noteikumi nr.342, zaudējis spēku 05.06.2003. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?mode=DOC&id=16230> [skatīts 15.05.2012.].
23. Noteikumi par iekšējās kontroles sistēmas izveidošanas pamatprasībām (2003). MK noteikumi Nr.466 spēkā no 23.08.2003.; zaudējis spēku 01.10.2010.Pieejams <http://www.likumi.lv/doc.php?id=78263&from=off> [skatīts 15.05.2012.].
24. Noteikumi par iekšējās kontroles sistēmu tiešās pārvaldes iestādēs MK noteikumi Nr. 326 spēkā no 08.05.2012. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=247746> [skatīts 10.06.2015.].
25. Noteikumi par valsts un pašvaldību institūciju amatpersonu un darbinieku darba samaksu un tās noteikšanas kārtību (2013) MK noteikumi Nr.66 spēkā no 06.02.2013. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=254560> [skatīts 05.08.2015.].
26. Par 1985.gada 15.oktobra Eiropas vietējo pašvaldību hartu. LR likums spēkā no 28.02.1996. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=39139> [skatīts 06.06.2015.].
27. Par kopējām valsts pārvaldē auditējamām prioritātēm 2011-2018.gadā MK rīkojumi. Pieejams: [http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/iekseja\\_audita\\_politika/normativie\\_akti/](http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/iekseja_audita_politika/normativie_akti/) [skatīts 24.03.2018.].
28. Par pasākumu plānu iekšējā audita sistēmas pilnveidošanai.24.02.2010. MK rīkojums Nr. 114, pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=205819>. [skatīts 12.04.2012.].
29. Par pašvaldībām (1994) LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=57255> [skatīts 23.11.2017.].
30. Par pašvaldību budžetiem. (1995) LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?mode=DOC&id=34703> [skatīts 12.04.2012.].
31. Par Valsts pārvaldes politikas attīstības pamatnostādņem 2014.-2020.gadam, MK rīkojums Nr.827, Rīgā 2014.gada 30.decembrī (prot. Nr.69 47.§), pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=271384> [skatīts 10.08.2015.].
32. Valsts pārvaldes iekārtas likums. (2003) Pieejams <http://likumi.lv/doc.php?id=63545> [skatīts 13.05.2015.]
33. Pārskati par iekšējā audita sistēmas darbību valsts pārvaldē 2000-2016. [http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/iekseja\\_audita\\_politika/parskati/](http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/iekseja_audita_politika/parskati/) 07.05.2015.]
34. Pārskats par iekšējā audita sistēmas darbību valsts pārvaldē 2001.gadā Pieejams:
35. [skatīts 25.09.2017.]
36. Pašvaldību pārskati par 2013., 2014., 2015., 2016.gadiem Pieejams: <https://www.kase.gov.lv/parskati/pasvaldibu-menesa-un-gada-parskati> [skatīts 26.01.2018.]

#### **Autoru darbi:**

37. Abdolmohammadi M., D'onza G., Sarens G. (2016) *Bechmarking Internal Audit Maturity*. CBOK IIARF, pp.43, pieejams: [www.theiia.org/gotoCBOK](http://www.theiia.org/gotoCBOK) [skatīts 03.08.2016.]

38. Alic M., Rusjan B., (2010) *Contribution of the ISO 9001 internal audit to business performance*, *International Journal of Quality & Reliability Management*, Vol.27 Iss:8pp. 916-937.
39. Anderson U.L. et al. (2010) *Effective Sizing of Internal Audit Departments.*, IIA Research Foundation, Altamonte Springs, Florida, pp.80.
40. Arhipova I., Bāliņa S. (2003) *Statistika ekonomikā. Risinājumi ar SPSS un Microsoft Excel*. Datorzinību centrs, 2003-352.lpp.
41. Baggett W.O. (2003) *Creating a Culture of Security*. *Internal Auditor*, June. P.1-5.
42. Barševska K. (2013) *VARAM komentārs par pašvaldību pārbaudēm okt.* Pieejams: [http://www.varam.gov.lv/lat/aktual/preses\\_relizes/?doc=17408](http://www.varam.gov.lv/lat/aktual/preses_relizes/?doc=17408) [skatīts 13.08.2015.].
43. Bērzkalns I., Boulton I. (2000) *Iekšējās kontroles sistēmas rokasgrāmata*. Rīga, Īpašu uzdevumu ministra valsts reformu lietās sekretariāts, - 45.lpp.
44. Blažēviča I. (2000) *Iekšējais audits*. Grāmatvedība un revīzija., febr. , LRZA, 32.-35.lpp.
45. Brink, V.Z. (1943) *Managerial control through internal auditing*. La Salle extension university, 55p.
46. Brink V.Z., Cadmus B. (1950) *Internal auditing in industry*. Developed under the direction of the Research Committee., 1950., 404p.
47. Brief. R.P., Stern L.N. (1996) *New Works in Accounting history*. Garnald Publishing, New York and London, 1996., 198.lpp. Pieejams: [https://books.google.lv/books?id=jkej1jGaqcGC&pg=PA198&lpg=PA198&dq=internal+audit+Dr.Aubrey+Smith+1933&source=bl&ots=mcGNx\\_nZz5&sig=jm6Tc26wEtiRjCGzb5jCm99Tp8A&hl=lv&sa=X&ved=0ahUKEwiciuPLI4fOAhUEFSwKHZd5DXQQ6AEIJTAB#v=onepage&q=internal%20audit%20Dr.Aubrey%20Smith%201933&f=false](https://books.google.lv/books?id=jkej1jGaqcGC&pg=PA198&lpg=PA198&dq=internal+audit+Dr.Aubrey+Smith+1933&source=bl&ots=mcGNx_nZz5&sig=jm6Tc26wEtiRjCGzb5jCm99Tp8A&hl=lv&sa=X&ved=0ahUKEwiciuPLI4fOAhUEFSwKHZd5DXQQ6AEIJTAB#v=onepage&q=internal%20audit%20Dr.Aubrey%20Smith%201933&f=false) [skatīts 22.07.2016.].
48. Bruna, I. (2010). *Enterprise Internal Audit and Control*. Riga, University of Latvia, p.166.
49. Bruna I. (2014) *Performance of the Public sector's internal audit in Baltic States*. The 8<sup>th</sup> International Days of Statistics and Economics, Prague, September 11-12., pp.199-209.
50. Burnaby, A.P., Hass, S. (2011) *Internal Auditing in the Americas*. *Managerial Auditing Journal*, Volume 26, No 8, Access: <http://www.emeraldinsight.com/search.htm>.
51. Chambers A.D., Odar M. (2015) *A new vision for internal audit*. *Managerial Auditing Journal* Vol 30, no.1, pp.34-55, pieejams EBSCO datubāzē [skatīts 03.08.2016.]
52. Chambers A.D. (2014) *New guidance on internal audit- an analysis and appraisal of recent developments*. Commentary. *Managerial Auditing Journal*, Vol.29. No.2, pp.196-218.
53. Chapon N. (2012) *Questioning the Impact of IA in the Public Sector*. Conference on "Public Internal Control systems in the EU Member states", Brussels, 27/28 February Discussion paper on Internal Audit, 8p
54. Characteristics of an Internal Audit Activity- Dec., 2010, pp.50. IIA RF.
55. Chartered Institute of Internal Auditors (2017) *Position paper: Internal audit's relationship with external audit*. November, 5p.
56. Chen J.-F., Lin W.-F. (2011) *Measuring Internal Auditing's Value*. The IIA Global Audit Survey. A component of the CBOK Study. IIA RF., pp 1.-2.
57. Coetzee P., Fourie H. & Burnaby P.A. (2015) The growth of the internal audit profession is more than just numbers. Fact or fiction? Evidence from South Africa. *Managerial Auditing Journal* Vol.30 No.6/7, pp.514-538, Available at: [www.emeraldinsight.com](http://www.emeraldinsight.com) [skatīts 25.07.2016.]

58. Dābola V.(2013) *Iekšējais audits atbilstoši starptautiskajiem standartiem*. IAI Latvijas nodaļa, 28.11.2013.
59. Dābola V.(2016) *Izmaiņas standartos. Jauna struktūra jaunam laikmetam*. IAI Vēstnesis Nr.9, okt., 2016., 5.lpp.
60. Danish Ministry of Finance Internal audit department (2014) *Presentation*. IAS Conference. Adding value through Internal audit, Brussels, 23.09.2014.
61. Davies M. (2009) *Effective working relationships between audit committees and internal audit- the cornerstone of corporate governance in local authorities a Welsh perspective*. Published online Springer Science+Business Media LLC\ J Manag Gov DOI 10.1007/s 10997-008-9070-9, pp.41.-73.
62. Diamond J. (2002) *The Role of Internal Audit in Government Financial Management: An International Perspective*. International Monetary Fund, 2002, Working Paper/02/94, p.35.Doane T. Public Sector Innovation. Internal Auditor, April 2016, p.68
63. Dragia M. et.al.(2011) *Internal Audit and Control Trends in the Public Sector of Transition Countries*. Proceeding of the International Scientific Conference, Juraj Dobrila University of Pula, December 1, pp.62-80. Pieejams: <http://datubazes.lanet.lv:3532/eds/search/basic?sid=8bf55204-5fa8-4d71-9263-6d89e36ed39c%40sessionmgr104&vid=0&hid=104> [skatīts 25.07.2016.]
64. Dubis G.S., Jain P., Manchanda A., Thakkar R. (2010) *Measuring Internal Audit Effectiveness And Efficiency*, Dec., IPPF- Practice Guide.The IIA. 16.p.
65. ECIIA FERMA (2010) *Guidance for boards and audit committees*. Guidance on the 8<sup>th</sup> EU Company law directive 2006/43/EC article 41-46., 21.sept., pp.7-17.
66. ECIIA (2013) *Improving Cooperation Between Internal and External Audit*. Position Paper., 11p.
67. Ekonomikas un finanšu vārdnīca. Apgāds Norden AB, 2003., 58.-59.lpp.
68. Ekonomisko terminu vārdnīca Uzņēmējdarbībai. Latviešu- angļu. Ekonomisko reformu institūts, Rīga 1997, A/s Prese nams” N.Grostiņa un A.Pudula vadībā., 111.lpp.
69. Ekonomikas skaidrojošā vārdnīca. Sastādījis autoru kolektīvs R.Grēviņas vadībā. Zinātne, 2000., 702.lpp.
70. Ētikas kodekss. Iekšējo auditoru institūts, 2009.gada janvāris
71. Faituša I. (2010) *Development of Internal audit in Latvia*. International Conference “New Socio-Economic Challenges of Development in Europe 2010”: Riga, Latvia, October 7–9, 2010. Conference Proceedings. Riga: University of Latvia, 2011,p. 434.-440. ISBN 978-9984-45-363-7.
72. Faituša I.(2013) *Iekšējā audita veikšanas metodes*. Liepājas Universitāte. Dabas un Sociālo zinātņu fakultāte. Sabiedrība un Kultūra rakstu krājums XV, p.627-637, Liepāja.
73. Faituša I.(2014) *Internal Audit System Changes in Local Governments of Latvia* “International Conference “New Challenges of Economic and Business Development – 2014” (Riga, Latvia, May 8-10): Conference proceedings, p.142-148, ISBN 978-9984-45-836-6.
74. Faituša I. (2012) *Internal Auditing in Local Governments*. In International Scientific Conference “New Challenges of Economic and Business Development – 2012”. Riga, Latvia, May 10-12,; University of Latvia; Conference Proceedings. Riga: University of Latvia, 2012, p.171-176. ISBN 978-9984-45-519-78.
75. Faituša I. (2012) *Opportunities for the Development of Internal Audits Procedures at Local Government Level in Latvia*. Journal Economic and Management Research. University of Latvia, Faculty of Economics and Management. Volume 1, 2012 p.45-53. ISSN2255-9000.

76. Faitusa I., Grima S., Baldacchino P.J. A (2016) *Comparative Analysis of the EU Public Sector Internal Audit Methodology and Requirements*. Proceedings of International Scientific Conference New Challenges of Economic and Business Development- 2016., May 12-14, Riga, University of Latvia, pp.231-243.
77. Faituša I. (2015) *Public Internal Control in the European Union*. Proceedings of the 2015. International Conference „Economics Science for Rural Development” No37 – Jelgava, LLU ESAF, 23-24 April 2015, pp.252-257, ISSN 1691-3078, ISSN 2255-9930 Online, ISBN 978-9984-48-180-7.
78. Gleizda G. (2013) *Jāsaprot, ko tas dara un kur aiziet nauda*. Intervija ar IAI valdes priekšsēdētājs un Huawei Technologies IAD viceprezidentu Phil Tarling 2013.gada 14.marts. Dienas Bizness. Saldo, 1.-2.lpp.
79. Grūba I. (2011) *Auditors kustībā. Intervija ar FM Audita un revīzijas departamenta vadītāju Natu Lasmani*. IAI Vēstnesis Nr.,2, marts, 2.-4.lpp.
80. Grūba I. (2010) *Nodošana ārpakalpojumā-plusi un mīnusi*. Saldo. Dienas Bizness. Nr.6, 18-19.lpp.
81. Guillot C. (2016) *Expanding the Foundation*, Internal Auditor, February, pp.17-20. Pieejams: e-resources of University of Latvia Library, [skatīts 21.07.2016.]
82. Gupta P.P.& Ray M.R.(1992)*The Changing Roles of the Internal Auditor*. Managerial Auditing Journal, Vol.7 No.1, pp.3-8. Pieejams: <http://datubazes.lanet.lv:3532/eds/search/basic?sid=8bf55204-5fa8-4d71-9263-6d89e36ed39c%40sessionmgr104&vid=0&hid=104> [skatīts 25.07.2016.]
83. Gurkovska V. (2012) *Noderīgi: Eiropas Komisijas kopsavilkums par 164 auditori kontroles sistēmu 27 ES dalībvalstīs*. IAI Vēstnesis Nr.4, marts, 5.-6.lpp.
84. Harrington L., Piper A. (2016) *Driving Success in a Changing World*. 10 Imperatives for Internal Audit. IIARF, CBOK, pp.27, pieejams: [www.theiia.org/goto/CBOK](http://www.theiia.org/goto/CBOK) [skatīts 03.08.2016.]
85. Hāznere A. (2006) *Risku pārvaldības process, risku identificēšanas un vērtēšanas metodika.*, Rīga, SEE semināra materiāli, 3-4.nov.
86. Ievads Auditā (2000) ACCA, LU, tulkoja I.Brūna, E.Kassalis, V.Paupā., 2000, 167.lpp.
87. Ivanova I. Intervija ar IAI pirmās valdes locekļiem Māri Graudiņu un Daci Nulli, IAI Vēstnesis Nr.7, 2014.,5-10.lpp. Pieejams: [http://iai.lv/wp-content/uploads/vestnesis\\_nr\\_7.pdf](http://iai.lv/wp-content/uploads/vestnesis_nr_7.pdf) [skatīts 05.07.2015.]
88. Ivanova I., Spruča K. (2015) *CBOK aptauja- 164 auditorium pasaulē un Baltijas reģionā*. IAI Vēstnesis Nr.8, 2015., 5.-12.lpp. Pieejams: <http://iai.lv/iai-vestnesis-nr-8-oktobris-2015/>, [skatīts 17.07.2016.]
89. Jaunzems A. (2009) *Risku analīze un vadīšana*. Ventspils : Ventspils Augstskola, 361 lpp.
90. Kagerman H., Kinney W. At.al. (2008) *Internal Audit Handbook*. Springer 2008., Germany, p.608.
91. Keith W.Wade. ( 2001) *Iekšējā audita apjoms*. Grāmatvedība un revīzija. Nr.5, 11.-13.lpp.
92. Kozlova K. sast. (2016) *Atgriešanās Eiropā. Latvijas prezidentu, premjerministru, ministru un diplomātu esejās*. ES 1990-2015. Sast., Zinātne, Rīga, 8.lpp.
93. Krastiņš O. (1998) *Statistika un ekonometrija*. LR CSP, Rīga.
94. Kubliņš I. (2016) *Grāmatvedim nebūtu jārikojas pretēji profesionālajai un ētiskajai pārlicībai” Intervija ar Elitu Krūmiņu*, Bilance Nr.11/12 (383/384), 1.jūn., 7.-11.lpp.
95. Kvēle V. (2005) *Grāmatvedības jēdzienu skaidrojošā vārdnīca*. Izdevniecība “Avots, 253.lpp.

96. Lambrechts A.J, Lourens J.E, Millar P.B., Sparks D.E. (2011) *Global Technology Audit Guide (GTAG) 16 Data Analysis Technologies*. IIA, Altamonte Springs, Florida, USA, p.21.
97. Lasmane N. (2010) *Iekšējais audits valsts pārvaldē- 165 auditori normatīvajos aktos*. *Bilance* Nr.19 (247), okt.,14.-15.lpp.
98. Lenz R., Hahn U. (2015) *A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities*. *Managerial Auditing Journal*. Vol30 No.1, pp.5-363, pieejams: <http://datubazes.lanet.lv:3532/eds/search/basic?sid=8bf55204-5fa8-4d71-9263-6d89e36ed39c%40sessionmgr104&vid=0&hid=104> [skatīts 03.08.2016.]
99. Leung P. et al. (2011) *Accountability structures and management relationships of internal audit. An Australian study*. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 26 No. 9, pp. 794-816
100. Liepiņa I. (2009) *Uzņēmuma risku atklāšana un novērtēšana ar pašu spēkiem*. *Bilance* Nr.18 (22), sept., 28.-31.lpp.
101. MacRae E, Gils D. (2014) *Nine Elements Required for Internal Audit Effectiveness in the Public Sector*. IIARF, Altamonte Springs, Florida, p.48
102. Mālderis G. (2008) *Grāmatvedība. Revīzija. Audits*. SIA "Biznesa augstskola Turība", Rīga.
103. Mālderis G. (2001) *Revīzija un audits*. SIA "Biznesa augstskola Turība", Rīga, 92.lpp.
104. Marks N. (2018) *How to Assess the Effectiveness of Internal Audit*. *Internal Auditor*. 3p. Pieejams: <https://iaonline.theiia.org/how-to-assess-the-effectiveness-of-internal-audit> [skatīts 25.03.2018.]
105. Masane-Ose J. (2007) *Growing Prestige of Internal auditor Profession in Europe*. 10.profesionālā 165 auditorium Revīzija Nodokļi Grāmatvedība dec., 88.-89.lpp.
106. Miķelsons S. (2011) *Iekšējais audits kā uzņēmuma trešā aizsardzības līnija*. Iekšējo auditoru institūts, dec.
107. Model Internal Audit Activity Charter. The Institute of Internal Auditors. Revised: 05/2013.
108. Movsisjana A. (2006) *Iekšējā audita nenovērtētā loma: no 165 auditorium līdz prognozei*. *Bilance* Nr. 3, febr., 30.-31.lpp.
109. Nedeja C.L. (2015) *The Role and Prospects of the Internal Audit in Improving management of Public Institutions*. *Valahian Journal of Economic Studies*. Volume 6(20) Issue 3, pp.7-14.
110. Niekwlands H. (2006) *Sustainability and Internal Auditing*, IIA Research Foundation, pp.67-73.
111. Nikolo grupa (2011) *Auditoru interviju apkopojums. Nodevums pētījumā „Iekšējās kontroles sistēmas novērtējums un rekomendāciju izstrāde”*., Rīgā, 20.lpp.
112. Norman C.S.et al. (2010) *Internal audit reporting lines, fraud risk decomposition, and assessments of fraud risk*. *Accounting, Organizations and Society* Vol.35, pp.546–557. Available at ScienceDirect.
113. O’ Regan D. (2001) *Auditing International Entities: a practical guide to risks, objectives and reporting*, The IIA Research Foundation, p.103.
114. O’ Regan D. (2014) *Auditor’s Dictionary: Terms, Concepts, Processes, and Regulations*. John Wiley&Sons.Inc, Hoboken, I Jersey, pp.51.-52.
115. Parker G.W. (1995) *Auditing of Management Systems*. Hampshire, England, p.135
116. Paul E.Lindow and Jill D.Race (2002) *Beyond Traditional Audit Techniques*, *Journal of Accountancy*, July.
117. Pētersone B. (2010) *Iekšējās kontroles sistēmas attīstība valsts pārvaldē*. IAI 5.gadskārtējā 165 auditorium, Rīgā, sept.

118. Pelletier J., Tophoff V. (2016) *Inspire, Implement, Assure- How Internal Auditors Can Leverage the International Framework Good Governance in The Public Sector*. Oct., 11, Pieejams: <https://www.ifac.org/global-knowledge-gateway/governance/discussion/inspire-implement-assure-how-internal-auditors-can> [skatīts 25.01.2017.]
119. Pickett. K.H.S. (2003) *The internal auditing handbook*, John Wiley & Sons Ltd., pp.786.
120. Pilcher R.et.al. (2013) *The Interface between Internal and External Audit in the Australian Public Sector*. Australian Accounting Review No 67 Vol.23 Issue 4, pp.330-340.
121. Piper A. (2015) *Auditing the Public Sector. Managing Expectations, Delivering Results*. IIA, Altamonte Springs, Florida 32701-4201, USA, 23.p. IIA.
122. Ramamoorti S. (2003) *Chapter 1:Internal Auditing: History, Evolution, and Prospects*. The IIA Research Foundation, Altamonte Springs, Florida, pp.2-14.
123. Ramamoorti S., Siegfried A.N. (2016) *Promoting and Supporting Effective Organizational Governance*. Internal Audit's Role. CBOK. IIA, pp.39.
124. Ray E. (2009) *Adding Value: How Modern Internal Auditing Assists Organizations in Achieving Strategic Objectives*, IIA, p. 4.-5.
125. Reding Kurt F. Et.al (2007) *Internal Auditing Assurance & Consulting Services*, IIA Research Foundation, Altamonte Springs. pp.45
126. Rouldigins V. *Starptautiskā biznesa skaidrojošā vārdnīca*. Jumava, Rīga, 2005., 36.lpp.
127. Rouzs Dž. (2013) *Brieduma modeļu izvēle, izmantošana un izveide: Rīks izmantošanai pārlicības gūšanas, konsultāciju pakalpojumos*, IAI tulkojums
128. Sarens G. et.al. (2011) *Are internal auditing practices related to the age of the internal audit function?* Managerial Auditing Journal Vol.26 No.1, 2011, pp.51-64.
129. Sarens G., Lamboglia R. (2014) *The (mis) fit between the profile of internal auditors and internal audit activities*. Accounting and business Research, Vol.44.No.1, pp.41-62.
130. Sawyer L.B., Dittenhofer M.A. (1996) *Sawyer's internal auditing : the practice of modern internal auditing*, Altamonte Springs, Fla. : Institute of Internal Auditors, 1499p.
131. Sawyer L.B. (1995) *An Internal Audit Philosophy*. Internal Auditor. Aug., Vol 52 Issue 4, p46. 10p., Pieejams: e-resources of University of Latvia Library, [skatīts 21.07.2016.]
132. SIGMA (2005). *Ekspertu palīdzība valsts iekšējā audita sistēmai Latvijā*. SIGMA ekspertu sagatavotais detalizēts ziņojums, aprīlis, 88.lpp.
133. Sīle L. (2012) *IAI un Finanšu ministrijas īstenotais kopprojekts „Risku modelis valsts pārvaldei”*. IAI 166 auditoru Nr. 4., marts, 7.lpp.
134. Strazdiņš P. (2008) *Pieci izaicinoši aspekti iekšējā audita profesijā*, Balance Nr. 13 (193), 7., 6-8.lpp.
135. Supplemental guidance (2012). *The Role of Auditing in Public Sector Governance*, 2<sup>nd</sup> edition. Altamonte Springs FL, The IIA, January, , p. 6-8.
136. Šulca R. (2010) *Latvijas pašvaldību iekšējā audita sistēmas attīstības iespējas. Promocijas darba kopsavilkums*. Jelgava, 2010.- 131.lpp.
137. Soh D.S.B. and Martinov-Bennie N. (2011) *The internal audit function*. Perceptions of internal audit roles, effectiveness and evaluation. Managerial Auditing Journal. Vol.27 No7, pp.605-622.
138. State Regional Development Agency (2011) *Development of Regions in Latvia*, Riga, - p.171
139. Swinkels W.H.A. (2012) *Exploration of a theory of internal audit*. Akademisch proefschrift. Universiteit van Amsterdam., pp.241.

140. Taxation trends in the European Union.(2014 edition), *Taxation and Customs Union, EU*, 2014, p.308
141. Taylor D.H., Glezen G.W. (1997) *Auditing An Assertion Approach* 7 th ed., New York, pp.5-7, 712-713.
142. Taylor D.H., Glezen G.W (1994) *Auditing integrated concepts and procedures: Canada* 1994. – 1023.p
143. The audit committee and the CAE (2013), *Sustainable a strategic partnership*. The IARF White paper, The IARF, 2013. Altamonte Spring, Florida, e/SBN-13: 978-0-89413-730-3, pp.5-18.
144. The IIA Global Internal Audit Survey (2010). *Characteristics of an Internal Audit Activity.- A Component of the CBOOK Study*, IARF Dec., 2010, Altamonte Springs, Florida, 60 p.
145. The IIA (2014) *Vērtības radīšana sadarbojoties: Aicinājums Rīkoties*. Globālais ziņojums- jūlijs, 15.lpp.
146. The Institute of Internal Auditors (2001): *Independence and Objectivity: A Framework for Internal Auditors* .Altamonte Springs, FL., pp.61
147. Uzulāns J.(2004) *Projektu vadība*. Jumava Biroja sērija, Rīga 2004., 244.lpp., 82-92.lpp.,117-120.lpp.
148. Uzulāns J.(2010) *Risku vadība projektu kontekstā*. Rīga: Drukātava, 136lpp, 2.-27.lpp., 42.-51.lpp.
149. Vaitkevičius J. (2014) *Public sector internal audit in the Republic of Lithuania*. Meeting of the INTOSAI Internal Control Standards Subcommittee.Vilnius, 27-28 May.
150. Valsts reģionālās attīstības aģentūra (2011), *Reģionu attīstība Latvijā 2010*, Rīga, 171 lpp.
151. Vanags E. (2007) *Valsts pārvaldes reformas ārvalstīs un Latvijā*. Rīga, Latvijas Statistikas institūts, 35-36.lpp.
152. Vērđiņa G. (2012) *Iekšējās kontroles sistēmas pilnveidošanas iespējas studiju programmas īstenošanas procesos*. Promocijas darbs vadībzinātnes doktora zinātniskā grāda iegūšanai izglītības vadības apakšnozarē., Rīga, LU PPMF, 252.lpp.
153. Wade K.W. (2001) *Iekšējā audita apjoms*. Grāmatvedība un revīzija. 2001/5, 11.-13.lpp.
154. William C., Boynton, Raymond N.Johnson, Walter G.Kell (2001) *Modern Auditing*, 7<sup>th</sup> edition. John Wiley&Sons, Inc., 1044p.
155. Zaman M, Sarens G. (2013) *Informal interactions between audit committees and internal audit functions. Exploratory evidence and directions for future research*. Managerial Auditing Journal. Vol 28, No6, pp.495-515.
156. Zammit S., Baldacchino P. (2012) *Overcoming Barriers between the Internal and External Audit Functions in Malta*. International Journal of Government Auditing– April, pp.14.-18.
157. Под ред. Проф. Г.Л.Громыко *Теория статистики. Учебник /.* – Москва, ИНФРА-М, 2000. – 414 с. – (Серия Высшее образование)

#### **Interneta resursi:**

158. About The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission COSO. Pieejams: <http://info.knowledgeleader.com/bid/161685/what-are-the-five-components-of-the-coso-framework> [ skatīts 23.02.2018.]

159. Akadēmiskā terminu 168 auditori AkadTerm. Audita, revīzijas definīcijas. Pieejams <http://termini.lza.lv/term.php?term=rev%C4%ABzija&list=rev%C4%ABzija&lang=LV> [skatīts 11.02.2016]
160. Astrals Internal Audit Methodology, (India) Pieejams: [http://www.advancecomsolutions.com/newsletter/internal\\_audit\\_services\\_at\\_astral.html](http://www.advancecomsolutions.com/newsletter/internal_audit_services_at_astral.html) [skatīts: 05.08.2012]
161. Audit Committee Institute. KPMG. Pieejams: [www.kpmg.co.uk/aci](http://www.kpmg.co.uk/aci) [skatīts: 02.02.2018.]
162. Compendium of the Public Internal Control Systems in the EU Member States 2012. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2011. Pieejams: [http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/publications/2011/compendium\\_27\\_countries\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/publications/2011/compendium_27_countries_en.pdf) Skatīts 09.07.2015.
163. Compendium of the Public Internal Control Systems in the EU Member States. Second edition, Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2014, ISBN: 978-922-79-37868-3. Pieejams: [http://ec.europa.eu/budget/pic/compendium/index\\_en.cfm](http://ec.europa.eu/budget/pic/compendium/index_en.cfm) skatīts 09.07.2015.
164. Dābola V. Izmaiņas standartos. Pieejams: <http://iai.lv/izmainas-standartos-jaunstruktura-jaunam-laikmetam/> [skatīts 30.06.2017.]
165. Davide McCabe. Lawrence B. Sawyer The Father of Modern Internal Auditing, 2004. Pieejams <http://www.thesawyerlegacy.com/> [skatīts 12.05.2015.]
166. Eiropas valstu 2015.gada pašvaldību ieņēmumu īpatsvars vispārējās valdības ieņēmumos, %. Pieejams: [http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/pasvaldibu\\_finansu\\_uzraudziba/latvijas\\_pasvaldibu\\_budzeta\\_raditaju\\_salidzinajums\\_ar\\_eiropas\\_valstim/2015\\_gads/skatits](http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/pasvaldibu_finansu_uzraudziba/latvijas_pasvaldibu_budzeta_raditaju_salidzinajums_ar_eiropas_valstim/2015_gads/skatits) 20.10.2017.
167. Ētikas kodekss. Pieejams: <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Code-of-Ethics.aspx> [skatīts 26.01.2018.]
168. Iekšējā audita darbības novērtēšana. Pieejams: [http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/iekseja\\_audita\\_politika/iekseja\\_audita\\_darbibas\\_novertesana/](http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/iekseja_audita_politika/iekseja_audita_darbibas_novertesana/) [skatīts 01.07.2016.]
169. Iekšējā audita definīcija, Iekšējo auditoru institūts, 2008. Pieejams: <http://iai.lv/lv/standarti> [skatīts 20.01.2012.]
170. Iekšējā auditoru institūta skaidrojumi IA definīcijai. Pieejams: <http://iai.lv/ieksejam-auditoram/iekseja-audita-definicija> [skatīts 26.08.2015.]
171. IAI oficiālā 168 auditori par iekšējā audita lomu kompleksajā uzņēmuma riska vadībā. Pieejams: [http://www.iai.lv/files/Biedriem/standarti/2010/ippf\\_pp\\_role\\_of\\_ia\\_inERM\\_lv\\_01.09.2010.pdf](http://www.iai.lv/files/Biedriem/standarti/2010/ippf_pp_role_of_ia_inERM_lv_01.09.2010.pdf) [skatīts 23.08.2012.]
172. Iekšējā audita profesionālās prakses starptautiskie standarti (standarti). IAI. Pieejams: <https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Latvian.pdf> [skatīts 30.06.2017.]
173. Iekšējo auditoru institūta misija, 168 auditor. Pieejams: <https://na.theiia.org/about-us/Pages/About-The-Institute-of-Internal-Auditors.aspx> [skatīts 08.05.2015.]
174. Internal audit. Interactive Terminology for Europe. Pieejams: <http://iate.europa.eu/SearchByQuery.do> [skatīts 25.01.2017].
175. Internal audit definition. Glossary IFAC Pieejams: <http://www.ifac.org/system/files/downloads/a005-2010-iaasb-handbook-handbook-glossary.pdf> [skatīts 24.01.2017.]
176. Internal audit termina tulkojums. Letonika- Angļu- latviešu vārdīca. Pieejams <http://www.letonika.lv/groups/default.aspx?cid=269404&r=10331062&lid=269404&g=2&q=internal%20audit&h=4708> [pēdējo reizi skatīts 25.01.2017.]



177. Internal Audit Competency Framework. Pieejams: <https://global.theiia.org/about/about-internal-auditing/Pages/Competency-Framework.aspx> [skatīts 29.06.2017.]
178. Internal audit methodology, BDO Belgium. Pieejams: <http://www.bdo.be/internal%20audit> [skatīts 05.08.2012.]
179. International Professional Practices Framework, 2009 Pieejams: [http://www.svir.ch/xml\\_1/internet/en/application/d271/d272/f273.cfm](http://www.svir.ch/xml_1/internet/en/application/d271/d272/f273.cfm) [skatīts 06.08.2012.]
180. International standards for the professional practice of internal auditing, available: <http://iai.lv/lv/standarti> [skatīts 26.01.2012.]
181. Klismetā G. Saruna ar VARAM ministru K.Gerhardu Vai nu "A" vai "B", Logs, Janv, febr., 2017. Nr.1 (259). Pieejams: <http://www.lps.lv/lv/zurnals-logs-infolapa/zurnals-logs/> [skatīts 22.04.2017.]
182. Latvijas Pašvaldību audita vienību ROKASGRĀMATA. Pieejams: <http://varam.gov.lv/lat/publ/met/pasv/?doc=13181> [skatīts 28.01.2017.]
183. Latvijas pašvaldību budžeta rādītāju salīdzinājums ar Eiropas valstīm. Pieejams: [http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/pasvaldibu\\_finansu\\_uzraudziba/latvijas\\_pasvaldibu\\_budzeta\\_raditaju\\_salidzinajums\\_ar\\_eiropas\\_valstim/2016\\_gads/](http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/pasvaldibu_finansu_uzraudziba/latvijas_pasvaldibu_budzeta_raditaju_salidzinajums_ar_eiropas_valstim/2016_gads/) [skatīts: 31.01.2018].
184. LR Vides aizsardzības un reģionālās ministrijas komentārs par pašvaldību pārbaudēm. 03.10.2013. Pieejams: [http://www.varam.gov.lv/lat/aktual/preses\\_relizes/](http://www.varam.gov.lv/lat/aktual/preses_relizes/) [skatīts 13.10.2017].
185. Liepiņš V. Velēšanu sistēmas. Priekšrocības un trūkumi. Pieejams: <http://www.lvportals.lv/visi/likumi-prakse/186897-velesanu-sistemas-priekšrocibas-un-trukumi/> [skatīts 28.01.2017]
186. Linnas R. Legal Regulation of Internal audit in Estonia. Conference on Internal Audit and Corporate Governance, April 18- 19, 2012, pieejams: <http://www.iacmaster.it/iacgconference2012/wp-content/uploads/2012/04/Raivo-Linnas.pdf> [skatīts 12.03. 2016].
187. LR 2015.gada pārskatu par valsts budžeta izpildi un par pašvaldību budžetiem, LR LR VK, Rīga, 2016.gada 15.septembris. Pieejams: [http://www.lrvk.gov.lv/uploads/reviziju-zinojumi/2015/2.4.1-34\\_2015/3.3.-revizijas-zinojums-sgp-2015\\_publicesanai.pdf](http://www.lrvk.gov.lv/uploads/reviziju-zinojumi/2015/2.4.1-34_2015/3.3.-revizijas-zinojums-sgp-2015_publicesanai.pdf) [skatīts 27.01.2017.]
188. Nodokļu ieņēmumu sadalījums pa budžetiem procentos no kopējiem ieņēmumiem 2017.gadā. pieejams: [http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/valsts\\_budzets/nodoklu\\_ienemumu\\_sadalijums\\_pa\\_budzetiem/](http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/valsts_budzets/nodoklu_ienemumu_sadalijums_pa_budzetiem/) [skatīts 26.02.2017].
189. Novadu veidošanas rokasgrāmata. Reģionālās attīstības un pašvaldību lietu ministrija. 01.08.2009. Pieejams: <http://www.varam.gov.lv/lat/publ/met/pasv/?doc=13181> [skatīts 22.04.2017].
190. Par Ditenhoffer M.A. Pieejams: <http://www.legacy.com/obituaries/washingtonpost/obituary.aspx?pid=178032786> [skatīts 03.08.2016.]
191. Par Sawyer L.B. The Sawyer Legacy. Pieejams: <http://www.thesawyerlegacy.com/> [skatīts 22.07.2016.]
192. VARAM (2017) Par informatīvo ziņojumu "Par valsts administratīvi teritoriālo iedalījumu un valsts pārvaldes institūciju sadarbības teritoriju izveidi". Pieejams: [http://www.lps.lv/uploads/docs\\_module/Par%20informat%C4%ABvo%20zi%C5%86ojumu%20E2%80%9CPar%20valsts%20administrat%C4%ABvi%20teritori%C4%81lo%20iedal%C4%ABjumu%20un%20valsts%20p%C4%81rvaldes%20insti](http://www.lps.lv/uploads/docs_module/Par%20informat%C4%ABvo%20zi%C5%86ojumu%20E2%80%9CPar%20valsts%20administrat%C4%ABvi%20teritori%C4%81lo%20iedal%C4%ABjumu%20un%20valsts%20p%C4%81rvaldes%20insti)

- [%C5%ABciju%20sadarb%C4%ABbas%20teritoriju%20izveidi%E2%80%9D.pdf](#) [skatīts 17.04.2017.].
193. Par Latvijas Republikas 2013.gada pārskata par valsts budžeta izpildi un par pašvaldību budžetiem pašvaldību. LR LR VK, Revīzijas ziņojums. 15.09.2014. Pieejams: [http://www.lrvk.gov.lv/uploads/reviziju-zinojumi/2013/5.1-2-32-2\\_2013/pasvaldibu-zinojums-publiskosana-02-10-2014.pdf](http://www.lrvk.gov.lv/uploads/reviziju-zinojumi/2013/5.1-2-32-2_2013/pasvaldibu-zinojums-publiskosana-02-10-2014.pdf) [skatīts 06.06.2015].
194. Pasaules iekšējā audita publikāciju un 170 auditori vēsturiskais katalogs. Pieejams: <http://catalog.hathitrust.org/Record/007903615> [skatīts 19.08.2015.]
195. Pašvaldību administratīvi teritoriālās vienības uz 06.01.2010. Pieejams: <http://www.lps.lv/Pasvaldibas/> [skatīts 18.03.2010.]
196. Pašvaldību finanšu rādītāju analīze, LR Finanšu ministrijas Pašvaldību finansiālās darbības uzraudzības un finansēšanas departaments, pieejams: [http://fm.gov.lv/?lat/pasvaldibam/pasvaldibu\\_finansu\\_raditaju\\_analize](http://fm.gov.lv/?lat/pasvaldibam/pasvaldibu_finansu_raditaju_analize) skatīts: 03.01.2012.
197. Revīzijas ziņojums par LR 2014.gada pārskata par valsts budžeta izpildi un par pašvaldību budžetiem Pašvaldību gada pārskatu daļu. Pieejams: [http://www.lrvk.gov.lv/uploads/reviziju-zinojumi/2014/2.4-1-39\\_2014/sgp\\_zinojums\\_01102015.pdf](http://www.lrvk.gov.lv/uploads/reviziju-zinojumi/2014/2.4-1-39_2014/sgp_zinojums_01102015.pdf) [skatīts 18.08.2016.].
198. Riski valsts pārvaldes iestādēs. Informatīvs materiāls iekšējiem 170 auditorium. IAI, 04.01.2012. Pieejams [http://iai.lv/wp-content/uploads/vadlinijas\\_risku\\_modelis\\_valsts\\_prvaldei1.pdf](http://iai.lv/wp-content/uploads/vadlinijas_risku_modelis_valsts_prvaldei1.pdf) [skatīts 28.08.2015.]
199. Role of Audit Committees for IA in the public sector. Discussion paper no.4 PIC an EU Approach, ref. 2014-4. Pieejams: [http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/pic\\_paper4\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/pic_paper4_en.pdf) [skatīts: 24.02.2018.].
200. Skujīna V. Vai termini audits un revīzija un arī auditori un revidenti ir sinonīmi? Terminoloģijas Jaunumi. Pieejams: <http://termini.lza.lv/article.php?id=70> [skatīts 14.03.2010.]
201. Standards & Guidance. Pieejams: <https://global.theiia.org/standards-guidance/Pages/Standards-and-Guidance-IPPF.aspx> [skatīts 29.06.2017.]
202. Sudraba I. Par diskusiju LU doktorantūras skolā. E-pasts. 2012. Ar viedokli par iekšējā audita ieviešanu Latvijas pašvaldībās.
203. Termini metodika un nolikums. Ekonomikas skaidrojošā vārdnīca. — R., Zinātne, 2000, pieejams: <http://termini.lza.lv/term.php?term=metodika&lang=LV> un <http://termini.lza.lv/term.php?term=nolikums&lang=LV> [skatīts 12.03.2017.]
204. Terminu skaidrojums par tiešo valsts pārvaldi. Pieejams: <http://tpi.mk.gov.lv/Terms.html> [skatīts 13.05.2015.]
205. The International Professional Practices Framework (IPPF). Pieejams: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Pages/Standards-and-Guidance-IPPF.aspx> [skatīts 26.01.2018.]
206. LR VK revīzijas secinājumi apliecina nepieciešamību veidot sadarbības teritorijas Latvijā. 24.03.2017. Pieejams: [http://www.varam.gov.lv/lat/aktual/preses\\_relizes/?doc=23982](http://www.varam.gov.lv/lat/aktual/preses_relizes/?doc=23982) [skatīts 17.04.2017.]
207. Valsts tiešās pārvaldes iestāžu datu bāze. Pieejama: <http://tpi.mk.gov.lv/ui/default.aspx?MenuID=4> [skatīts 13.05.2015.]
208. Zaman A. New IPPF 2015 (Summary). 09.08.2015. Pieejams: <https://www.linkedin.com/pulse/new-ippf-2015-summary-cia-cisa-cpa-cfe-ccsa-crma-cga> [skatīts 29.06.2017.]

**Citi avoti:**

209. Finanšu ministrija ( 2011) Iekšējā audita veikšanas vadlīnijas. Npublicētā informācija.
210. Izraksts no LZA TK 13.09.2016. sēdes protokola Nr.6/1130.
211. LR Finanšu ministrija, PricewaterhouseCoopers( 2006) LR Izpildes novērtējuma auditi.
212. Par informācijas sniegšanu. LR VK 12.11.2014 vēstule Nr. 11.3.5.4.2/156 Ivitai Faitušai.
213. VARAM IAS sniegtā npublicētā informācija par pašvaldību pārbaužu rezultātiem.

**PIELIKUMI**

## Pirmā autore izveidotā un apkopotā aptauja par Iekšējā audita attīstību Latvijā

2010.-2011.gadā

<b>1. Kāda ir Jūsu pamatnodarbošanās?</b>	Aptaujāto skaits	Procenti
iekšējais auditors	32	46
zvērināts revidents	16	23
revidenta palīgs vai grāmatvedis	8	11
mācībspēks augstākajā mācību iestādē	6	9
cits	8	11
<b>KOPĀ</b>	<b>70</b>	<b>100</b>
<b>2. Vai esat veikuši iekšējos auditus pēdējā gada laikā?</b>		
Jā	34	59
Nē	24	41
<b>KOPĀ</b>	<b>58</b>	<b>100</b>
<b>3. Kur iekšējo auditu esat veicis (-usi)?</b>		
Ministrijā, valsts iestādē	14	42
pašvaldībā	6	18
valsts vai pašvaldības kapitālsabiedrībā	9	27
privātā kapitālsabiedrībā	12	36
kooperatīvā sabiedrībā	1	3
bankā	6	18
<b>KOPĀ</b>	<b>48</b>	<b>145</b>
<b>4. Pēdējā gadā Jūsu veikto iekšējo auditu skaits ir</b>		
1	4	12
2-4	12	36
vairāk kā 5	17	52
<b>KOPĀ</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

<b>5. Kādas jomas iekļautas Jūsu veiktajos auditos pēdējo divu gadu laikā?</b>	Aptaujāto skaits	Procenti
grāmatvedība, budžets, nodokļi	23	70
projekti, iepirkumi, stratēģiskie jautājumi	19	58
lietvedība, personāls, juridiskie jautājumi	17	52
vispārējs iekšējās kontroles sistēmas novērtējums	22	67
risku vadība	13	39
<b>KOPĀ</b>	<b>94</b>	<b>285</b>
<b>6. Kā Jūs vērtējat iekšējā audita attīstību Latvijā</b>		
tas ir attīstījies valsts pārvaldē un komercbanku sektorā	35	53
Latvijas privātajiem uzņēmumiem un NVO nav pilnīga izpratne par iekšējā audita nozīmi	33	50
pašvaldībās iekšējais audits ir jāpilnveido un jāattīsta	32	48
<b>KOPĀ</b>	<b>100</b>	<b>152</b>
<b>7. Vai esat piedalījies (-usies) ministrijas, pašvaldības, iestādes vai sabiedrības Iekšējās kontroles sistēmas izveidošanā, dokumentācijas sagatavošanā?</b>		
Jā	19	29
Nē	47	71
<b>KOPĀ</b>	<b>66</b>	<b>100</b>
<b>8. Kā vērtējat iekšējā auditora apmācību iespējas Latvijā</b>		
piedāvāto apmācību klāsts ir pietiekošs un pieejams	26	41
apmācību iespējas netiek nodrošinātas pietiekamā apjomā	39	61
<b>KOPĀ</b>	<b>65</b>	<b>102</b>
<b>9. Vai iekšējo auditoru kā speciālistu varētu sagatavot augstākajā mācību iestādē, līdzīgi kā grāmatvedi?</b>		
Jā	44	69
Nē	20	31
<b>KOPĀ</b>	<b>64</b>	<b>100</b>
<b>10. Kādas zināšanas, Jūsprāt, iekšējam auditoram ir visbūtiskākās</b>		
finanšu un grāmatvedības	40	63
iestādes vai sabiedrības pamatdarbības procesus izpratne	49	77
komunikācija, saskarsme, psiholoģija	24	38
<b>KOPĀ</b>	<b>113</b>	<b>177</b>

## 2016.gada jūlijā veiktā pašvaldību IAS izpēte

Nr.p.k.	Pašvaldība	Iekšējais audits	Piezīmes	Iekšējo auditoru skaits
1	Aglonas	nav		
2	Aizkraukles	nav		
3	Aizputes	nav		
4	Aknīstes	nav		
5	Alojas	nav		
6	Alsungas	nav		
7	Alūksnes	nav		
8	Amatas	nav		
9	Apes	nav		
10	Auces	nav		
11	Ādažu	nav		
12	Babītes	nav		
13	Baldones	nav		
14	Baltinavas	nav		
15	Balvu	nav		
16	Bauskas	nav		
17	Beverīnas	nav		
18	<b>Brocēnu</b>	<b>ir</b>		1
19	Burtnieku	nav		
20	Carnikavas	nav		
21	Cesvaines	nav		
22	<b>Cēsu</b>	<b>ir</b>		2
23	Ciblas	nav		
24	Dagdas	nav		
25	<b>Daugavpils</b>	<b>ir</b>		3
26	<b>Daugavpils p.</b>	<b>ir</b>		4
27	Dobeles	nav		
28	Dundaga	nav		
29	Durbes	nav		
30	Engures	nav		
31	Ērgļu	nav		
32	Garkalnes	nav		
33	Grobiņas	nav		
34	Gulbenes	nav		
35	<b>Iecavas</b>	<b>ir</b>		5
36	Ikšķiles	nav		
37	Ilūkstes	nav		
38	Inčukalna	nav		
39	Jaunjelgavas	nav		
40	Jaunpiebalga	nav		
41	Jaunpils	nav		
42	<b>Jelgavas</b>	<b>ir</b>		6
43	<b>Jelgavas p.</b>	<b>ir</b>		7
44	Jēkabpils	nav		

45	<b>Jēkabpils p.</b>	<b>ir</b>		8
46	<b>Jūrmala</b>	<b>ir</b>		9
47	Kandavas	nav		
48	Kārsavas	nav		
49	Kocēnu	nav		
50	Kokneses	nav		
51	Krāslavas	nav		
52	Krimuldas	nav		
53	Krustpils	nav		
54	Kuldīgas	nav		
55	Ķegums	nav		
56	<b>Ķekavas</b>	<b>ir</b>		10
57	<b>Lielvārdes</b>	<b>ir</b>		11
58	<b>Liepāja</b>	<b>ir</b>		12
59	<b>Limbāži</b>	<b>ir</b>	Finanšu nodaļas sastāvā	13
60	Līgatne	nav		
61	Līvāni	nav		
62	Lubāna	nav		
63	Ludza	nav		
64	<b>Madonas</b>	<b>ir</b>	Finanšu nodaļas sastāvā	14
65	Mazsalacas	nav		
66	Mālpils	nav		
67	<b>Mārupes</b>	<b>ir</b>	Pirkts ārpakalpojums, 2015.g. iepirkums	15
68	Mērsraga	nav		
69	Naukšēnu	nav		
70	Neretas	nav		
71	Nīcas	nav		
72	Ogres	nav		
73	Olaine	nav		
74	Ozolnieki	nav		
75	Pārgaujas	nav		
76	Pāvilostas	nav		
77	Pļaviņu	nav		
78	Preiļu	nav		
79	Priekules	nav		
80	Priekuļu	nav		
81	Raunas	nav		
82	Rēzeknes	nav		
83	<b>Rēzeknes p.</b>	<b>ir</b>		16
84	Riebiņu	nav		
85	<b>Rīgas p.</b>	<b>ir</b>		17
86	Rojas	nav		
87	Ropažu	nav		
88	Rucavas	nav		
89	Rugāju	nav		
90	Rundāles	nav		



91	Rūjienas	nav		
92	Salacgrīvas	nav		
93	Salas	nav		
94	Salaspils	nav		
95	<b>Saldus</b>	<b>ir</b>		18
96	Saulkrasti	nav		
97	Sējas	nav		
98	Siguldas	nav		
99	Skrīveru	nav		
100	Skrundas	nav		
101	Smiltenes	nav		
102	Stopiņu	nav		
103	Strenču	nav		
104	<b>Talsu</b>	<b>ir</b>		19
105	Tērvetes	nav		
106	<b>Tukuma</b>	<b>ir</b>		20
107	Vaiņodes	nav		
108	<b>Valkas</b>	<b>ir/nav</b>	IKS speciālists Grāmatvedības un finanšu nodaļā	21
109	<b>Valmieras p.</b>	<b>ir</b>		22
110	Varakļānu	nav		
111	Vārkavas	nav		
112	Vecpiebalgas	nav		
113	Vecumnieku	nav		
114	Ventspils p.	nav		
115	Viesītes	nav		
116	Viļakas	nav		
117	Viļānu	nav		
118	Zilupe	nav		
119	Ventspils	nav		

**Otrā autores aptauja “Latvijas pašvaldības un iekšējais audits” 2013.g.**

<b>1. Jūsu pašvaldības nosaukums?</b>	<b>Respondentu skaits</b>	<b>Procenti</b>
Skatīt atbildes teksta veidā	36	100
<b>2. Vai Jūsu pašvaldībā ir IAS vai iekšējais auditors?</b>		
Jā	14	40
Nē	21	60
KOPĀ	35	100
<b>3. Cik liela ir Jūsu pašvaldības IAS?</b>		
1 auditors	11	79
2 auditori	1	7
3 auditori	1	7
5 un vairāk auditori	1	7
KOPĀ	14	100
<b>4. Kādus pamatdokumentus Jūs izmantojiet Iekšējā audita veikšanai?</b>		
LR likumdošanas aktus un pašvaldības saistošos noteikumus	12	86
Iekšējā audita profesionālās prakses starptautiskos standartus	3	21
Starptautiskos revīzijas standartus	1	7
LR likumdošanas aktus un Iekšējā audita profesionālās prakses starptautiskos standartus	6	43
Savu Iekšējā audita metodiku	6	43
KOPĀ	28	200
<b>5. Vai apmeklējiet Iekšējo auditoru institūta Latvijas nodaļas rīkotos seminārus, kursus, konferences?</b>		
Dažreiz	7	58
nekad	5	42
KOPĀ	12	100

<b>6. Vai Jūs vai Jūsu kolēģi esiet Iekšējo auditoru institūta biedri?</b>	<b>Respondentu skaits</b>	<b>Procenti</b>
Jā	1	8
Nē	12	92
<b>7. Vai Jūsu pašvaldībā ir izstrādātā un apstiprināta Iekšējā audita veikšanas metodika?</b>		
Jā	6	50
Nē	6	50
KOPĀ	12	100
<b>8. Kā veidojāt savu Iekšējā audita metodiku?</b>		
Konsultācijas ar citiem speciālistiem	2	40
pirkts ārpalpojums	0	0
pašu spēkiem	3	60
KOPĀ	5	100
<b>9. Kā vērtējat Jūsu pašvaldības Iekšējā audita metodes?</b>		
1	1	9
2	0	0
3	8	73
4	2	18
5	0	0
KOPĀ	11	100
<b>10. Kā Jūs vērtējat Latvijas Iekšējā audita darbības pamatprincipus Latvijas pašvaldībās?</b>		
1	1	9
2	3	27
3	4	36
4	2	18
5	1	9
KOPĀ	11	100
<b>11. Vai Jūs piekristu piedalīties pētījumā, daloties pieredzē, sniedzot savu viedokli par iekšējā audita jautājumiem Latvijas pašvaldībās</b>		

Jā	5	45
Nē	6	55
KOPĀ	11	100
ATBILDES TEKSTA VEIDĀ -Jūsu pašvaldības nosaukums?		
Aizputes novada dome	1	
Alūksnes novada	2	
Babītes novada pašvaldība	3	
Baldones novads	4	
Bauskas novada pašvaldība	5	
Cesvaines novads	6	
Daugavpils	7	
Grobiņas novada dome	8	
Jaunpils novada dome	9	
Jēkabpils pilsētas pašvaldība	10	
Kandavas novada dome	11	
Lielvārdes novada pašvaldība	12	
Madonas novada pašvaldība	13	
Mazsalacas novads	14	
Mālpils	15	
Naukšēnu novada pašvaldība	16	
Priekules novada pašvaldība	17	
Rēzeknes novada pašvaldība	18	
Rīgas pilsētas pašvaldība	19	
Salacgrīvas novada dome	20	
Salaspils novada dome	21	
Saldus novada pašvaldība	22	
Sējas novada dome	23	
Siguldas novada Dome	24	
Strenču novads	25	
Tukuma novada Dome	26	
Valkas novada dome	27	
Valmieras pilsētas pašvaldība	28	
Ventspils pilsētas dome	29	

## Aptaujas “Latvijas pašvaldību iekšējā audita novērtējums” jautājumi un kopējie rezultāti- 2016.g.

Respondentu skaits: 6

1. Kāda veida iekšējā audita funkcijas tiek veiktas Jūsu pašvaldībā šajā gadā? (vairākas atbildes iespējamas)

operatīvie auditi	3		14.3%
atbilstības auditi	4		19%
finanšu risku auditi	3		14.3%
krāpšanas un neatbilstību izmeklēšanas	3		14.3%
kontroles sistēmu efektivitātes novērtēšana (COSO, COBIT u.c.)	1		4.8%
IT risku auditi	0		0%
vadības procesu auditi	4		19%
projektu auditi	2		9.5%
kvalitātes/ ISO auditi	1		4.8%
Iesniegto atbilžu summa	21		

2. Kāda veida iekšējā audita funkcijas tika veiktas Jūsu pašvaldībā pēdējos 5 gados? (vairākas atbildes iespējamas)





operatīvie auditi	4		17.4%
atbilstības auditi	5		21.7%
finanšu risku auditi	3		13%
krāpšanas un neatbilstību izmeklēšanas	3		13%
kontroles sistēmu efektivitātes novērtēšana (COSO, COBIT u.c.)	2		8.7%
IT risku auditi	0		0%
vadības procesu auditi	3		13%
projektu auditi	2		8.7%
kvalitātes/ ISO auditi	1		4.3%
Iesniegto atbilžu summa	23		

3. Kādas pieejas izmantojiet gatavojot iekšējā audita plānu? (vairākas atbildes iespējamas)





uz risku balstīta metodoloģijas izmantošana	3		15%
vadības prasības	3		15%
konsultēšanās ar nodaļu vadītājiem vai iestādes vadību	4		20%
iepriekšējo gadu audita plānu izmantošana	4		20%
atbilstības/ noteiktās prasības	2		10%
ārējo revidentu prasības vai konsultēšanās ar ārējo revidentu	1		5%
valsts pārvaldes likumdošanu	3		15%
Cits	0		0%
Iesniegto atbilžu summa	20		

## 4.pielikuma turpinājums

## 1. Kādus pamatdokumentus Jūs izmantojiet iekšējā audita veikšanai? (vairākas atbildes iespējamas)

LR likumdošanas aktus un pašvaldības saistošos noteikumus	6		40%
Iekšējā audita profesionālās prakses starptautiskos standartus	3		20%
Starptautiskos revīzijas standartus	2		13.3%
Savu iekšējā audita metodiku	4		26.7%
Iesniegto atbilžu summa	15		

## 5. Kādus pamatdokumentus Jūs izmantojiet iekšējā audita veikšanai? (vairākas atbildes iespējamas)





LR likumdošanas aktus un pašvaldības saistošos noteikumus	6		46.2%
Iekšējā audita profesionālās prakses starptautiskos standartus	2		15.4%
Starptautiskos revīzijas standartus	1		7.7%
Savu iekšējo audita metodiku	4		30.8%
Iesniegto atbilžu summa	13		

## 6. Kā Jūs vērtējat pašreizējo iekšējā audita metodiku Jūsu pašvaldībā? (vairākas atbildes iespējamas)





metodika atbilst Starptautiskajiem iekšējā audita profesionālās prakses standartiem	0		0%
metodika atbilst LR likumdošanas prasībām	6		60%
metodika atbilst gan Starptautiskajiem iekšējā audita profesionālās prakses standartiem, gan LR likumdošanai	0		0%
metodika ir pilnībā efektīva un uzlabojumi nav nepieciešami	0		0%
metodikai ir zināmi trūkumi	4		40%
Iesniegto atbilžu summa	10		

## 7. Lūzdu izvēlēties vienu no atbilžu variantiem katram jautājumam, kādā mērā piekrītat apgalvojumam par LATVIJAS PAŠVALDĪBU IEKŠĒJO AUDITU!

Objektivitāte ir galvenais faktors, lai iekšējais audits dotu pievienoto vērtību

pilnībā piekrītu	6		100%
daļēji piekrītu	0		0%
nepiekrītu	0		0%
nezinu	0		0%

Neatkarība ir galvenais faktors iekšējā audita pievienotās vērtības radīšanā

pilnībā piekrītu	6		100%
daļēji piekrītu	0		0%
nepiekrītu	0		0%
nezinu	0		0%




iekšējais audits rada pievienoto vērtību

pilnībā piekrītu	6		100%
daļēji piekrītu	0		0%
nepiekrītu	0		0%
nezinu	0		0%

## 4.pielikuma turpinājums

iekšējais audits sniedz sistemātisku iekšējās kontroles efektivitātes novērtēšanu			
pilnībā piekrītu	1		16.7%
daļēji piekrītu	4		66.7%
nepiekrītu	0		0%
nezinu	1		16.7%
iekšējais audits ir uzticams			
pilnībā piekrītu	4		66.7%
daļēji piekrītu	2		33.3%
nepiekrītu	0		0%
nezinu	0		0%
iekšējais audits ir efektīvs			
pilnībā piekrītu	2		33.3%
daļēji piekrītu	4		66.7%
nepiekrītu	0		0%
nezinu	0		0%
iekšējais audits ir neatņemamai pašvaldības drošas IT un vadības pārvaldības procesa sastāvdaļa			
pilnībā piekrītu	1		16.7%
daļēji piekrītu	5		83.3%
nepiekrītu	0		0%
nezinu	0		0%
iekšējais audits sniedz sistemātiska efektivitātes un risku vadības novērtēšanu			
pilnībā piekrītu	2		33.3%
daļēji piekrītu	3		50%
nepiekrītu	0		0%
nezinu	1		16.7%
iekšējie auditori ievēro IAI ētikas kodeksa prasības			
pilnībā piekrītu	5		83.3%
daļēji piekrītu	1		16.7%
nepiekrītu	0		0%
nezinu	0		0%
iekšējais audits darbojas saskaņā ar Starptautiskajiem iekšējā audita profesionālās prakses standartiem			
pilnībā piekrītu	1		16.7%
daļēji piekrītu	4		66.7%
nepiekrītu	0		0%
nezinu	1		16.7%
iekšējais audits sniedz sistemātisku pārvaldības procesu efektivitātes novērtēšanu			
pilnībā piekrītu	2		33.3%
daļēji piekrītu	3		50%
nepiekrītu	0		0%
nezinu	1		16.7%

**8. Kā Jūs vērtējat iekšējā audita lomu šobrīd Latvijas pašvaldībās? (Lūdzu atzīmējiet 3 vēlamākos atbilžu variantus) (vairākas atbildes iespējamas)**

Iekšējam auditam ir ļoti būtiska nozīme un pašvaldībās, kur tas ieviests, darbojas efektīvi	2		18.2%
Iekšējais audits joprojām nav ieviests daudzās Latvijas pašvaldībās	4		36.4%
Likumdošanā trūkst obligāts iekšējā audita regulējums Latvijas pašvaldībās	5		45.5%
Iesniegto atbilžu summa	11		

**9. Kā Jūs kopumā vērtējat Iekšējā audita lomu Latvijas pašvaldībās? Kas būtu jāuzlabo?**

1) IA ir jāievieš visās pašvaldībās. Ir jāorganizē mācības pašvaldības auditoriem par audita veikšanas metodiku tieši pašvaldībās (pašvaldību struktūru uzbūve daudzviet atšķiras), jo ierodoties kursos redzams, ka auditoriju pārsvarā pārstāv banku, uzņēmumu un valsts iestāžu auditori, un kursos apskatītie jautājumi ne visai ir pielietojami pašvaldības auditoru ikdienas darbā.

2) Iekšējam auditam pašvaldībā ir ļoti būtiska loma, jo tādējādi var operatīvi, veicot gan plānotos, gan tematiskos auditus, sakārtot iekšējās kontroles sistēmas, novērst būtiskus finansiālus pārkāpumus, novērst nelietderīgus tēriņus, sekot līdz iepirkumu procedūru ievērošanai, kā arī jebkurai citai normatīvajos aktos noteiktajai procedūrai. Ar padomdevēju tiesībām iesaistoties pašvaldības normatīvo aktu izdošanā, var radīt tos kvalitatīvākus. Pašvaldībās būtu obligāti jāievieš iekšējais audits, jo, manuprāt, pašvaldību vadītājiem nav izpratnes par iekšējo auditoru nepieciešamību, to lomu pašvaldības iekšējās kontroļu sistēmas sakārtošanā.

3) Par iekšējo auditoru pašvaldībā strādāju nesen. Bet jau šobrīd nosakot pašvaldības auditējamās sistēmas un novērtējot tās, esmu secinājusi, ka pašvaldībās iekšējam auditoram ir ļoti liela nozīme, jo pašvaldības nodrošina ļoti daudz darbināšanas jomas, kuras ir ļoti būtiskas sabiedrībai, piemēram, izglītība, sociālā joma un t.t.. Iekšējais auditors veicot sistemātisku pašvaldības sistēmu risku novērtējumu un veicot auditus sniegs informāciju vai attiecīgā sistēma darbojas atbilstoši normatīvo aktu prasībām, vai ir ieviestas kontroles un vai tās ir efektīvas.

4) Iekšējai Auditori- Revidenti ir neatņemama sastāvdaļa katrā pašvaldībā. Jāizstrādā un jāapstiprina likumdošana pašvaldību revidentiem, lai konkrētāk varētu veikt pārbaudes.

5) 1. Vajadzētu arī pašvaldību auditoriem noteikt obligātu sertifikāciju.

2. Pašvaldībām ir problēmas, ka nav kur mācīties kā pareizi veikt iekšējo auditu, vajadzētu izveidot valsts administrācijas skolā programmu ar noteiktu stundu skaitu, kur apmāca auditorus ar 1 dienu rīkotajiem semināriem ir par maz, trūkst zināšanu.

3. Pašvaldības vadība uzskata ka iekšējie auditori ir juridiskais nodrošinājums un novel problēmu risinājumu auditam, tas ir nepareiza pieeja, auditori nav juristi, bieži vien grāmatveži un ekonomisti, kuru kompetence nav juridiskais nodrošinājums. Vienreiz jau vajag tikt skaidrībā vai iekšējais audits pamatā tas ir grāmatveži vai juristi, jo priekš grāmatvežiem tas prasības ir pārāk lielas bieži vien likumus nezina, bet juristiem nav zināšanu par grāmatvedību un budžetu. Manuprāt par to nerunā, jo negrib izskatīties nezinoši. Uzdot veikt auditu 2 – grāmatvedim un juristam arī nav risinājums, pie tam Amatu katalogā Iekšējam auditam 15.saime ir zemāks novērtējums nekā 21. Juridiskā analīze, izpildes kontrole un pakalpojumi. Kaut vai prasības ir augstākas nekā juristiem, jo jāzina gan grāmatvedība, gan likumi, un jāprot to visu analizēt. Pie tam prasa, lai iekšējais audits balstās uz risku izvērtējumu, neskatoties uz to ka risku vadība ir pavisam cita saime 11.3. Risku vadība (finanšu riski). Tātad auditam prasa vēl trešo – risku noteikšanu izvērtēšanu. Es domāju, ka nevar atrasts tādu universālu kareivi it īpaši, ka nav kur mācīties. Rezultātā prasības ir tik augstas, bet amata katalogā novērtējums ir tik zems, ir jāpielīdzina juridiskajai analīzei.

4. Vajadzētu noteikt vienotas prasības gan valsts, gan pašvaldību auditam, ir daudz nesaprašanas, vajadzētu noteikt vienotu metodiku, nevis katrai pašvaldībai savu. Tikai vienādojot un vienkāršojot procedūras var panākt birokrātijas samazināšanu un labākus rezultātus.

5. Valsts un pašvaldību kapitālsabiedrībām likums arī neparedz veidot iekšējās kontroles sistēmu tāpēc nav saprotams vai tur jātaisa audits un kā to taisīt. Likumā par valsts un pašvaldību kapitālsabiedrībām to vajadzētu obligāti paredzēt. Jo LR VK tur taista auditus un tad nav saprotams kāpēc tādas atšķirības, jo LR VK prasa uzlabot kapitālsabiedrībām iekšējās kontroles sistēmu. Likuma robs un atkal katrs dara pa savam.

6. Atkal nav saprotams kāpēc jātaisa finanšu auditi ir taču zvērīnāti revidenti, to arī likumā vajag noteikt kā iekšējais audits netaisa finanšu auditus. Manuprāt ir jāpārbauda budžeta tāmes veidošanas un to pamatojumu un tiesiskumu. Vai arī zvērīnātus revidentus atstāt kā ārvaldību pakalpojumu, kas nav obligāts, lai pacīnās par maizi, citādi konkurences tur nav. Valsts un pašvaldību iestādēm tādi nav vajadzīgi, tikai izdod tām naudu. Lai tad tiešām pārbauda grāmatvedības kārtošanu iestādē.



7. Un protams ļoti svarīga lieta – kas ir iekšējās kontroles sistēma? Mans viedoklis ir tāds, ka lielākā daļa iestāžu vadītāju, kam būta tā jāveido slikti saprot kas tas ir. Par nožēlu varu secināt, ka nav arī kur mācīties kā veidot iekšējās kontroles sistēmu un kādai tai jābūt, MK noteikumi ir skaisti, bet tik vispārīgi. Vajadzētu kādu izglītības programmu vai garākus kursus, ar vienas dienas vispārīgu semināru šeit tiešām nevar līdzēt, it īpaši lai izveidotu iekšējās kontroles sistēmu jāzina daudz likumu.

6) Sadarbība starp pašvaldību iekšējiem auditoriem. Iespējams, ārējā darbības reglamentācija, lai pašvaldību vadītāji vairāk izprastu auditora darbības pamatprincipus.





#### 10. Kā Jūs vērtējat Latvijas pašvaldību iekšējo auditoru zināšanas un pieredzi?

Slikti  Labi

5 / 7

Aptaujāto 6 respondentu vidējais novērtējums ir 5 (vērtējuma skalā no 1 līdz 7).




#### 2. Kā Jūs vērtējat pašvaldību iekšējo auditoru apmācību iespējas (vairākas atbildes iespējamas)

Iekšējo auditoru institūts organizē kvalitatīvus seminārus	1		10%
Trūkst apmācību ārpus Rīgas	2		20%
Būtu nepieciešamas vienotas pašvaldību iekšējo auditoru apmācības	6		60%
Cits	1		10%
Iesniegto atbilžu summa	10		

Citas atbildes:

- vajag nopietnu izglītības programmu vai garākus kursus

#### 3. Kāds ir Jūsu viedoklis attiecībā uz iekšējā audita nepieciešamību Latvijas pašvaldībās? (vairākas atbildes iespējamas)

Ir jāievieš likumdošanā izmaiņas, nosakot iekšējā audita funkciju kā obligātu	5		71.4%
Iekšējais audits var darboties kā līdz šim, pašvaldības brīvprātīgi ievieš iekšējā audita funkciju	1		14.3%
Cits	1		14.3%
Iesniegto atbilžu summa	7		

Citas atbildes:

- tagad arī ir obligāts iekšējais audits, tikai kārtību nosaka paši, kas manuprāt vispār neatbilst iekšējā audita mērķim un būtībai, tas nav audits tā ir pārbaude, ko veic iestādes darbinieki pēc noteiktas kārtības mēģinot piesaistīt iekšējā audita prasībām

#### 4. Atzīmējiet pašvaldības iekšējā auditora motivējošos faktorus (vairākas atbildes iespējamas)

labs atalgojums	3		20%
darba vietas tuvums dzīvesvietai	3		20%
darbs atbilst iegūtai izglītībai	3		20%
darbs patīk	6		40%
Cits	0		0%
Iesniegto atbilžu summa	15		

#### 14. Paldies par atbildēm! Ar aptaujas rezultātiem varēs iepazīties pēc promocijas darba izstrādes.

**Skaidrojums:** Izvēlēto atbilžu summa ir iegūta saskaitot respondentu visas atzīmētās atbildes uz šo jautājumu. Katras atbildes procentuālā vērtība tiek iegūta konkrētās atbildes izvēlēto reižu skaitu dalot ar kopējo iesniegto atbilžu summu.

### Ekspertu aptaujas anketa un atbilžu apkopojums

#### L.cien./A.god. Ekspert!

Aicinu Jūs aizpildīt šo anketu doktorantūras studiju pētījuma „Iekšējā audita pilnveidošanas iespējas Latvijas valsts pārvaldē” ietvaros, lai noskaidrotu Latvijas valsts tiesās pārvaldes iekšējā audita efektivitāti un galvenos metodikas pilnveidošanu noteicošos faktoros. Anketa nav anonīma.

Aizpildītu anketu iespējams nosūtīt uz e-pastu: [ivita.faitusa@lu.lv](mailto:ivita.faitusa@lu.lv), jautājumu gadījumā tālr. 26141974.

**Eksperta vārds, uzvārds:** \_\_\_\_\_ **Darba vieta un amats:** \_\_\_\_\_ **Anketas aizpildīšanas datums:** \_\_\_\_\_

#### 5. Atzīmējiet, kādā mērā piekrītat apgalvojumiem par Latvijas valsts tiesās pārvaldes iekšējo auditu? (pie, Jūsprāt, atbilstošās atbildes ielieciet krustiņū)

Apgalvojumi/ Vērtējumi	pilnībā piekrītu	daļēji piekrītu	nepiekrītu	nezinu
	1	2	3	4
<b>Objektivitāte</b> ir galvenais faktors, lai iekšējais audits dotu pievienoto vērtību				
Valsts pārvaldes iekšējais audits ir neatkarīgas objektīvas pārlicības radišana un konsultēšanas darbības				
<b>Neatkarība</b> ir galvenais faktors iekšējā audita pievienotās vērtības radišanā				
Latvijas valsts tiesās pārvaldes iekšējais audits rada pievienoto vērtību				
Latvijas valsts tiesās pārvaldes iekšējais audits sniedz sistemātisku pieeju iekšējās kontroles efektivitātes novērtēšanai				
Latvijas valsts tiesās pārvaldes iekšējā audits ir uzticams				
Latvijas valsts tiesās pārvaldes iekšējais audits ietekmē svarīgu finanšu notikumu, risku un iekšējās kontroles novērtējumu				
Latvijas valsts tiesās pārvaldes iekšējais audits ir efektīvs				
Latvijas valsts tiesās pārvaldes iekšējais audits ir neatņemama valsts pārvaldes drošas informācijas un vadības pārvaldības procesu sastāvdaļa				
Latvijas valsts tiesās pārvaldes iekšējais audits sniedz sistemātisku efektivitātes un risku vadības novērtēšanas pieeju				
IAI Ētikas kodeksa ievērošana ir galvenais faktors, kas sniedz pievienoto vērtību pārvaldības procesiem				
Latvijas valsts tiesās pārvaldes iekšējais audits ievēro IAI Ētikas kodeksa prasības				
Latvijas valsts tiesās pārvaldes iekšējais audits darbojas saskaņā ar Starptautiskajiem iekšējā audita profesionālās prakses standartiem.				
Latvijas valsts tiesās pārvaldes iekšējais audits sniedz sistemātisku pārvaldības procesu efektivitātes novērtēšanas pieeju				

**6. Kā Jūs vērtējat pašreizējo iekšējā audita metodiku valsts tiešajā pārvaldē?**  
(atzīmējiet/iekrāsojiet, Jūsprāt, atbilstošākās atbildes)

- metodika atbilst Starptautiskajiem iekšējā audita profesionālās prakses standartiem
- metodika atbilst LR likumdošanas prasībām
- metodika atbilst gan Starptautiskajiem iekšējā audita profesionālās prakses standartiem, gan LR likumdošanas prasībām
- metodika ir pilnībā efektīva un uzlabojumi nav nepieciešami
- metodikai ir zināmi trūkumi

***Ekspertu viedokļi:***

*Gan normatīvie akti, gan standarti ir vispārīgi, taču atšķirībā no normatīvajiem aktiem, Standartam ir profesionālās prakses skaidrojumi ar standartu pielietojumu detalizētu aprakstu. Tāpēc var būt gadījumi, kad iestādē iekšējais audits ievēro ārējos normatīvos aktos noteikto, bet darbība ir vērtējama kā daļēji atbilstoša Standartos noteiktajam.*

*Metodika nekad nevarēs veidot visām iestādēm vienādu, tāpēc katrā iestādē jābūt savai metodikai.*

**Ja attiecas, precizējiet, kādi trūkumi, viedoklis, komentārs?**

**7. Kas būtu jāuzlabo pašreizējā valsts tiešās pārvaldes iekšējā audita metodikā? Jūsu viedoklis?**

- *divi eksperti ir vienprātis, ka ir problēma ar izpratni, kā metodiku pielietot – lai atbilstoši iekšējā audita metodikai veiktu sistēmisku, uz kvalitātīvu riska novērtējumu balstītu auditu ar pievienoto vērtību, ir nepieciešama atbilstoša līmeņa auditora kvalifikācija, kas publiskajā pārvaldē arvien ir izaicinājums, ņemot vērā salīdzinoši zemo atalgojuma līmeni un ar to saistīto personāla mainību;*
- *ņemot vērā cilvēkresursu deficītu, IAS vajadzētu nodrošināt, ka 3 gadu laikā tiek izauditētas visas augsta līmeņa sistēmas (vidējo un zemo līmeni atstājot IAS ziņā). Audita lietā vajadzētu saglabāt tikai tos dokumentus, kas pamato audita secinājumus un ieteikumus (nevis auditora ieguldīto darbu, jo dokumentu noformēšana vien prasa ļoti daudz laika). Veicot salīdzinošās pārbaudes FM „speciālistiem” nevajadzētu pētīt IAS audita lietu noformējumu, bet gan pēc būtības vērtēt auditos izteikto secinājumu un ieteikumu pamatotību;*
- *Ja ir vēlme, lai auditori veic ne tikai atbilstības auditus, bet arī efektivitātes, tad par to arī jārunā. Tikai jāsaprot, ka katrā iestādē efektivitātes kritēriji ir atšķirīgi. Ministrijas auditoriem nevar sniegt piemērus par bulciņām, burciņām un gultu vietām;*
- *Vairāk jāskaidro normatīvajos aktos ietvertu prasību praktisko ieviešanu (kā prasību var realizēt, labākais veids kā to izdarīt u.tml.), kā arī vairāk jāatsaucas uz Starptautisko standartu piemērošanas praksi.*

**8. Izsakiet savu vērtējumu un viedokli sekojošos jautājumos:**

**4.1. Kā Jūs vērtējat iekšējā audita lomu šobrīd Latvijas valsts tiešajā pārvaldē?**  
**Apvelciet, iekrāsojiet piemērotāko atbildi (-es).**

- Iekšējam auditam ir ļoti būtiska nozīme valsts pārvaldes sistēmā un tā darbojas efektīvi valsts tiešās pārvaldes sistēmā
- Iekšējā audita loma vēl joprojām netiek pienācīgi novērtēta Latvijas valsts pārvaldē, tā nav ieviesta un nefunkcionē daudzās tiešās un pastarpinātās valsts pārvaldes institūcijās
- Iekšējais audits varētu arī nepastāvēt, valsts pārvaldē pašreiz ir pārāk daudz kontroļu un pārbaužu, un ziņojumu.

## 5.pielikuma turpinājums

Ekspertu komentārs: • *IA ir ļoti būtiska nozīme, bet tā netiek pienācīgi novērtēta (atsevišķās iestādēs). Par to daļēji atbildīgi ir arī iekšējie auditori, kas varbūt nepienācīgi popularizē IA, nestrādā ar vadītāju, bet atsēž savas darba stundas, lai tikai viņu netraucē;*

- *Joprojām valsts pārvaldē nav dziļas pārlicības par IA nozīmi un tā iespējām;*
- *Viss ir atkarīgs no profesionāļiem, kuri veido sadarbību ar vadību savā organizācijā, un no viņu kompetence., Nav vienas puse vaina, ja atsevišķos gadījumos iestādes vadītājs neizprot audita lomu un uzskata to par nelietderīgu;*
- *Kopš 2008.gada valsts pārvaldē ir veikta IA funkcijas centralizācija ministriju līmenī (ja 2007.gadā bija 85 IAS ar 345 amata vietām, tad 2013.gadā – 24 struktūrvienības ar 116 amata vietām). Tā rezultātā IA personāla apjoms un kvalitāte nav proporcionāls esošajam darba apjomam, tā atsevišķos resoros (piemēram, iekšlietu resors, kas ietver dienestus – Valsts policija, Valsts robežsardze, Valsts ugunsdzēsības un glābšanas dienests) ir nepietiekama, lai nodrošinātu audita stratēģijas izpildi un auditēto sistēmu pārklājumu atbilstoši MK 2013.gada 9.jūlija noteikumu Nr.385 „IA veikšanas un novērtēšanas kārtība” prasībām. IAS kapacitāte nereti nav pietiekama, lai regulāri un sistemātiski veiktu IA ministrijas audita vidē ietilpstošajās resora iestādēs, noteiktajā kārtībā aptverot visas būtiskās pamatdarbības sistēmas.*

### 4.2. Iekšējā audita padome savā 20.09.2014. atzinumā Finanšu ministrijai par Informatīvo ziņojumu par iekšējā audita darbību ministrijās un iestādēs 2013.gadā akcentē vairākus apstākļus un problēmas. Kā Jūs skaidrotu šo situāciju?

#### Iekšējo auditoru zināšanas un pieredze ir nepietiekama

##### **Jūsu viedoklis, komentārs:**

- *cilvēkresursu trūkums IAS, tāpēc auditors nevar izvēlēties sev specializāciju, jābūt speciālistam visās jomās;*
- *divi eksperti uzskata, ka **daļēji**, jo zemais atalgojums un liels veicamais darba apjoms ir par cēloni lielai kadru mainībai un līdz ar to arī nepietiekamam zināšanu līmenim, nav līdzekļu apmācībai;*
- *ir pietiekama, IA ņem vērā arī iestādes vadītāja vēlmes un reālos apstākļus;*
- *audita resursi un to kvalifikācija **nav pietiekama**, lai visos gadījumos izpildītu iekšējā audita veikšanas pamatprasības. Eksperts piekrīt IA padomes viedoklim, ka auditoriem pietrūkst zināšanu par auditējamām iestāžu pamatdarbības sistēmām. Veikto auditu tvērums bieži vien ir nepietiekams, lai novērtētu iekšējās kontroles sistēmas efektivitāti nozīmīgās pamatdarbības jomās. IA kvalifikācija/kompetence būtu jāaplūko kopsakarā ar auditoru atalgojumu, kas vienotajā atlīdzības sistēmā ir zem atlīdzības līmeņa, ko saņem iestāžu pamatdarbības veicēji (politikas plānotāji utml.). Kamēr atlīdzības līmenis nebūs līdzvērtīgs, grūti sagaidīt būtisku kvalifikācijas/kompetences līmeņa paaugstināšanos;*
- *eksperts piekrīt apgalvojumam.*

#### Iekšējo auditoru skaits turpina samazināties, apgrūtināta plānu izpilde

##### **Jūsu viedoklis, komentārs:**

- *arvien pieaugošo birokrātiju un FM neskaidro pozīciju, kura bieži vien tiešā veidā grauj auditoru reputāciju ir grūti izturēt. Pēdējo 10 gadu laikā progress ir minimāls, sadarbības ar FM tik pat kā nav, katrs pats par sevi;*
- *lai īstenotu neatkarības principu, auditoru skaitam jābūt sabalansētam ar auditējamo sistēmu skaitu un apjomu;*
- *n/a- iestādes vadība arvien vairāk sāk izmantot IA. IA tiek uzdoti darbi, kas interesē tieši vadību. Varbūt arī pretēja situācija, auditorus nenovērtē, viņiem mazāka alga, bet prasības lielas;*
- *saistīts ar auditoru nepietiekamām zināšanām un pieredzi;*
- *ekonomiskās krīzes un ar to saistītās budžeta konsolidācijas iespaidā IA funkcija publiskajā pārvaldē ir novājināta. IA attīstībai un stabilitātes saglabāšanai svarīga ir iestādes (ministrijas) vadības attieksme, ko negatīvi raksturo, piemēram, pieņemtie lēmumi krīzes laikā samazināt tieši IA amata vietu skaitu. Ne visās iestādēs IA speciālisti ir atlīdzības ziņā visaugstāk novērtētie (raugoties no maksimāli iespējamā atlīdzības viedokļa esošo mēnešalgu robežās). Zemā atalgojuma dēļ ir grūtības piesaistīt kvalificētus auditorus, tiek pieņemti maz pieredzējuši darbinieki, daudz tiek ieguldīts viņu attīstībā, no tiem perspektīvākie un spējīgākie nereti pāriet uz privāto sektoru vai uz to publiskā sektora iestādē, kas spēj nodrošināt konkurētspējīgāku atalgojumu. Kompetentākie auditori un struktūrvienību vadītāji tradicionāli tiek iesaistīti konsultāciju sniegšanā, dienesta pārbaūžu veikšanā, kas savukārt ietekmē IA plānu savlaicīgu izpildi;*
- *Jāstrādā pie efektivitātes. Privātās kompānijās auditoru skaits ir vēl mazāks, taču ar darbiem tiek galā.*

#### Zems IAS novērtējums – audita struktūrvienības darbojas ar būtiskām nepilnībām

**Ekspertu viedoklis, komentārs:**

- *FM, kā IA koordinējošā iestāde, darbojas ar būtiskām nepilnībām, tāpēc valsts pārvaldes IA neattīstīta ( 12 gadu pieredze IA jomā ekspertam neļauj pieņemt FM pieeju salīdzinošās pārbaudēs);*
- *attiecas uz noteiktām IA struktūrvienībām;*
- *ekspertam nav viedokļa;*

*būtu jāiepazīstas ar katras struktūrvienības novērtējumu, lai gūtu izpratni par konstatēto trūkumu būtību. IA padome, kā tas ir norādīts sagatavotajā atzinumā par FM Informatīvo ziņojumu par IA darbību ministrijās un iestādēs 2013.gadā, ir izvērtējusi un sniegusi viedokli par 13 ministriju, 8 to padotības iestāžu, vienas MK tieši padotas iestādes un viena Ministru prezidenta tiešā pārraudzībā esoša fonda audita struktūrvienību 2013.gada darbības pārskatiem. Kopumā IA padome akcentē, ka ministriju un iestāžu IA darbības pārskati liecina par IA sekmīgu darbību;*

- *struktūrvienība ir pilnībā jāmaina vai jālikvidē. Ja tā nav efektīva, tad no tās ir tikai sliktums;*
- *saistīts ar resursu piesaistīšanu, tas ir arī IA struktūrvienības vadītāja atbildības un kompetences jautājums.*

**IASs darbības novērtēšanu veic nepraktizējoši iekšējie auditori****Ekspertu viedoklis, komentārs:**

- *nepraktizējošie un diezgan šauri domājošie, vērtē formāli, nevis pēc būtības;*
- *pilnībā piekrīt;*
- *nepraktizējošam iekšējam auditoram, ja audita pieredze nav bijusi vispār vai bijusi ļoti sen, ir grūti iedziļināties un izprast kaut kādas lietas. Vērtējumi kļūst formālāki un ar mazāku pievienoto vērtību. Efektīvāk būtu, ja darbības novērtēšanu varētu nodrošināt citas tiešās pārvaldes organizācijas audita komanda, tas būtu arī labs pieredzes apmaiņas pasākums;*
- *IA padome vērs uzmanību uz apstākli, ka iestāžu IA darbību bieži vien novērtē FM speciālisti, kas nav iesaistīti aktīvā audita procesā, bet, piemēram, pārsvarā nodarbojas ar metodikas izstrādi un pilnveidošanu. Līdz ar to IA darbība tiek vērtēta pārsvarā no teorētiskā aspekta, iespējams, nepietiekami novērtējot IA veikšanas praksi;*
- *novērtēšanas procesā tiek iesaistīti pieredzējuši privātā sektora auditori, kas nodrošina pienācīgu kompetenci;*
- *eksperts nesniedz viedokli, jo viņa rīcībā nav pamatota informācija.*

- 5) **iekšējo auditoru skaits turpina samazināties, apgrūtināta plānu izpilde** ekspertu viedoklis, komentārs:  
 6) **zems IAS novērtējums- audita struktūrvienības darbojas ar būtiskām nepilnībām** – ekspertu viedoklis, komentārs:  
 7) **IASs darbības novērtēšanu veic nepraktizējoši iekšējie auditori** – ekspertu viedoklis, komentārs:

**4.3. Latvijas valsts tiešajā pārvaldē Ārlietu ministrijā, Satiksmes ministrijā un Korupcijas novēršanas un apkarošanas birojā jau vairākus gadus ir trūkumi IASs darbā? Kāpēc? (atzīmējiet, Jūsuprāt, atbilstošākās atbildes)**

- Darbinieku mainība, kompetence
- Politiskā ietekme
- Cits

Viedoklis, komentārs:

**4.4. Iekšējā audita padome jau vairākus gadus aicina risināt IT iekšējo auditu jautājumus un problēmas, un, neskatoties uz arvien pieaugošiem IT riskiem, ministriju un iestāžu darbībā situācija līdz 2015.gadam nav mainījusies?**

2008.gadā: (..)padome iesaka (..) pievērst lielāku uzmanību finanšu vadības un IT sistēmu auditiem

2011.gadā: Ņemot vērā, ka IT riski ministriju un iestāžu darbības vidē katru gadu pieaug, padome aicina rast iespēju šos riskus identificēt, novērtēt, auditēt(..)

2012.gadā: Padome joprojām novēroja, ka 2011.gadā maz auditu veikti IT jomā, (..) kā pamatojumu IT auditu neveikšanai bieži min neatbilstošas kompetences trūkumu, kā arī augstas izmaksas IT kompetences piesaistīšanai no ārpuses (..)

2013.gadā: Joprojām maz iekšējo auditu veikti IT jomā (..).

2014.gadā: Iekšējā audita padome aicina rast iespēju veikt IT vadības sistēmas iekšējos auditus atbilstoši risku novērtējumiem, savlaicīgi identificējot iztrūkstošo IT kompetenci (..)

**Ekspertu viedoklis, komentārs:**

## 5.pielikuma turpinājums

• Šis jautājums risināms kompleksi visā valsts pārvaldes iestādē, jo, man liekas, nemaz nav tik daudz iestāžu, kurās būtu nodarbināti auditori ar tādām IT zināšanām, lai varētu veikt auditus IT jomā. Piemērotākais, bet dārgākais variants būtu nopirkt ārējo pakalpojumu tajās organizācijās, kur tas ir nozīmīgi. Sliktākais – šobrīd notiekošais. Tas tiek noteikts kā prioritārais audits, nenovērtējot kapacitāti un finansiālo iespējamību. “Slogs ir uz audita vadītāju pleciem” un par vienīgo piedāvāto bezmaksas metodoloģijas izstrādi ir atbildīgi eksperti, kuri nepārzina IT jomu;

• 2015.g. ir izstrādātas IT veikšanas vadlīnijas. IT audits noteikts kā prioritārais. Ar auditoriem notiek diskusijas, viedokļu apmaiņa. Trūkums ir novērsts;

• IT auditu veikšanai ir nepieciešama īpaša kompetence, kura praktiski attīstīta ir tikai nedaudzās valsts pārvaldes iestādēs. Atbilstošas kompetences auditoru piesaistīšana ir saistīta ar augstām izmaksām, ja pakalpojumu iegādājas ārvalsts pakalpojuma viedā, savukārt, esošajā vienotās atlīdzības sistēmā praktiski nav iespējams piesaistīt atbilstošas kompetences speciālistu pamatdarbā. Ar MK 28.10.2014. rīkojumu Nr.615 kā kopējā valsts pārvaldē auditējamā prioritāte 2015.gadam ir noteikta ministrijā un iestādē izveidotās IT vadības sistēmas auditēšana, novērtējot informācijas un komunikācijas tehnoloģiju pārvaldības organizēšanu, nepieciešamo resursu plānošanu, uzskaiti, sagādi, ieviešanu, izmantošanu, uzturēšanu, koplietošanu, optimizēšanu un valsts informācijas sistēmu drošības pasākumu izveidi. Paredzams, ka šī audita izpildē iestādes saskarsies ar būtiskām problēmām tieši nepietiekamās kompetences dēļ. Lai šos riskus mazinātu, FM ir plānota audita darba programmas centralizēta izveide, audita veicēju apmācība. IT audita kā atsevišķas kompetences attīstība publiskajā sektorā būtu jārisina politiskā līmenī, piemēram, iznesot šo auditora kompetenci ārpus iekšējā audita atlīdzības skalas vienotajā atlīdzības sistēmā, veidojot kompetenču centrus (piemēram, FM) ar atbilstošu kapacitāti, lai sistemātiski veiktu IT jomas auditus publiskā sektora iestādēs u.tml.;

• IT auditora uzturēšana ir dārga, kā arī pakalpojums ir dārgs, tādēļ vadība uzņemas risku. Kamēr nenotiks nopietns IT incidents, visticamāk situācija nemainīsies;

• IT auditēšanai ir nepieciešamas īpašas kompetences, un starptautiskā līmenī iekšēji auditori šajā jomā pēc eksāmenu nokārtošanas iegūst sertifikātus. Reālā situācija Latvijā liecina par to, ka iekšējo auditoru ar šādu sertifikātu ir maz, vai arī viņi nestrādā valsts pārvaldes institūcijās, kā arī par citu auditoru nepietiekamām zināšanām. Otrs cēlonis – neatbilstošs riska novērtējums IT jomai stratēģiskā plāna sastādīšanas laikā. Ja IT sistēma ir ar augstu riska pakāpi plānā iekļauta, tad auditēšanai var piesaistīt ārējos ekspertus;

• pašreiz tiek veikts prioritārais IT audits, ko veic ne-IT auditori. Nereāls audita apjoms un detalizācijas pakāpe, ko ne – IT auditori fiziski nekad nespēs nodrošināt.

### 4.5. Kā Jūs kopumā vērtējat Iekšējā audita lomu un efektivitāti kopējā valsts pārvaldē?

Ekspertu Vērtējums, komentārs:

- IA efektivitātei ir iespējas augt, jo uz to norāda gan personālsastāva un kompetences nepilnības, gan arī iespējamie metodoloģijas pilnveidošanas virzieni.
- Labi vērtēju, Auditam būtu liels potenciāls, ja mēs to varētu pielāgot iestādes prasībām un interesēm, nevis FM prasībām. Mums nav obligāti jāstrādā pēc Starptautiskajiem standartiem, tā ir laba prakse uz kuru var orientēties, bet nevajag to par katru cenu ieviest, jo šī sistēma ir, protams, laba, bet diezgan komplicēta, tās uzturēšana mums neatmaksātos (neesam ne birža, ne starptautiskais koncerns, kurš audita lietu rezultātus izmanto tiesās un uz tiem balsta stratēģiskus lēmumus). Pašreiz valsts pārvaldes IA nav ne resursu, ne vajadzības ieviest Starptautiskos audita standartus, daudz svarīgāk būtu ikdienā pievērsties iestādes vajadzībām (vairāk iesaistīties darba grupās, vairāk konsultēties utt., nevis tik dragāt uz priekšu, ne par ko nedomājot, lai galvenais izpildītu FM prasības).
- Viduvēji;
- IA loma ir nozīmīga, tā kapacitāte būtu būtiski jāpaaugstina. Tas ir panākams politiskā līmenī nosakot prioritāti IA attīstībai, pārskatot auditoru atlīdzības līmeņus un mainot vadības attieksmi. Lai paaugstinātu IA efektivitāti, ir jāpilnveido auditoru kompetence. Šobrīd, lai arī ir ieviesta valsts pārvaldes iestāžu iekšējo auditoru sertifikācijas kārtība, auditoriem trūkst motivācijas iegūt sertifikātus (sertificēto auditoru īpatsvars ir ~30%). Auditoru kvalifikācijas paaugstināšanai būtu jābūt kā priekšnoteikumam atalgojuma līmeņa pārskatīšanai, jo īpaši, ja auditori ir ieguvis starptautiski atzītu sertifikātu.
- Pozitīvi. Ja ir vēlme visiem kopā kaut ko uzlabot, tad tas arī notiks. Ja ir vēlme IA pazemot un pateikt, ka viņi slikti strādā – efekts būs pretējs.
- Katrā organizācijā šī situācija var atšķirties, viss atkarīgs no tā, kādi cilvēki strādā auditā. Domāju, ka pēdējā laikā ir redzami būtiski uzlabojumi, ir nācies sadarboties ar daudz zinošiem profesionāļiem.

**Saskaņā ar saņemto informāciju no LR LR VK, 2013.gadā IASs bija izveidota 22 pašvaldībās.**

#### 4.6. Kāds ir Jūsu viedoklis attiecībā uz iekšējā audita nepieciešamību Latvijas pašvaldībās?

Ekspertu vērtējums, komentārs:

- pašvaldībās reāla nepieciešamība ir tikai lielajām pašvaldībām, kur IA struktūrvienības jau ir izveidotas. Citos gadījumos iekšējā audita funkciju pašvaldības pozitīva lēmuma gadījumos var īstenot kā ārpalpojumu;
- ir nepieciešams, bet jādomā par neatkarību;
- jautājums būtu jārisina vairāku pašvaldību līmenī, jo pašvaldības ir atšķirīgas un mazākajām var nebūt resursu, lai algotu pastāvīgus darbiniekus. Varētu būt kāds alternatīvs risinājums, kur vairākām mazākām pašvaldībām ir nodrošināts konsultants iekšējās kontroles jautājumos, kurš novērtē situāciju un sadarbojas ar pašvaldību vadītājiem;
- vajag, vismaz ne katrā, bet varbūt pa novadiem;
- IA nozīme ir būtiska, ja vien ir iespējams nodrošināt tā darbības objektivitāti un neatkarību;
- pašvaldības, kuras ir nolēmušas ieviest IA funkciju vērtējamās kā progresīvas. Visas vēl nav tik nobriedušas, tādēļ uzspiest šo funkciju nevajadzētu, īpaši mazām pašvaldībām

#### 4.7. Kā Jūs vērtējat iekšējā audita neatkarību, objektivitāti un efektivitāti Latvijas pašvaldībās? Kā to iespējams nodrošināt?

Ekspertu vērtējums, komentārs:

- to var nodrošināt, ievērojot tos pašus principus kā valsts pārvaldē. Šajā ziņā nav būtiski, vai IA funkcija tiek īstenota valsts institūcijā, privātā struktūrā vai pašvaldībā – izejas nosacījumiem un darbības principiem ir jābūt līdzīgiem;
- jāizveido komiteja vai organizācija, kura izskatītu problēmsituācijas un atbalstītu auditorus, vai jāizdomā kāds speciāls mehānisms, jo nelielās pašvaldībās auditoram nav iespējams nodrošināt neatkarību;
- Ja vadība pati ir izveidojusi IA funkciju, tā to pilnā mērā arī izmanto. Pašvaldībās IA ir efektīvāks un ar lielāku PV nekā valsts pārvaldē;
- atkarīgs no tā, kam auditors pakļauts un kādas ir šī auditora pilnvaras;
- Patreizējā situācijā, kad, Latvijas pašvaldību savienība apšaubā pat LR VK kompetenci veikt pilna apjoma pārbaudes pašvaldībās (LPS 26.kongress, 2015.gada 15.maijs), iekšējā audita funkcijas visaptveroša ieviešana varētu būt izaicinājums;
- vienam ekspertam nav viedokļa šajā jautājumā.

### Likumdošanas akti iekšējā audita jomā no 1999.gada līdz 2013.gadam

Datums	Likumdošanas akta veids un nosaukums	darbības laiks	Periods
05.10.1999.	MK noteikumi Nr. 342 „Noteikumi par iekšējo auditu”	09.10.1999- 05.06.2003.	Iekšējā audita ieviešana Latvijas valsts pārvaldē
05.10.1999.	MK noteikumi Nr.346 „Iekšējā audita padomes nolikums”	09.10.1999.- 05.06.2003.	
<b>31.10.2002.</b>	<b>Iekšējā audita likums</b>	04.12.2002- 16.03.2010.	Pārejas periods-statusu maiņa – ES prasību iekļaušana iekšējā audita likumdošanā
10.06.2003.	MK noteikumi Nr.306 „Kārtība, kādā iestādē tiek veikts iekšējais audits”	21.06.2003- 01.10.2010.	
10.06.2003.	MK noteikumi Nr.305 „Iekšējā audita padomes nolikums”	21.06.2003.- 05.08.2006	
10.06.2003.	MK noteikumi Nr.307 „Iekšējo auditoru sertifikācijas kārtība”	21.06.2003.- 01.10.2010	
19.08.2003.	MK noteikumi Nr.466 „Noteikumi par iekšējās kontroles sistēmas izveidošanas pamatprasībām”	23.08.2003.- 01.10.2010.	
16.01.2007.	MK noteikumi Nr.55 „IAS darba salīdzinošo pārbažu veikšanas kārtība”	19.01.2007 18.08.2010.	
24.04.2007.	MK instrukcija Nr.8 „Iekšējā audita metodika”	27.04.2007- 01.10.2010.	
21.04.2008.	MK instrukcija Nr.4 „Eiropas Savienības pilnīgi vai daļēji finansēto programmu un projektu iekšējā audita metodika”	24.04.2008.- 01.10.2010.	
<b>11.02.2010.</b>	<b>Iekšējā audita likums</b>	16.03.2010- 11.01.2013.	
10.08.2010.	MK noteikumi Nr.760 „IAS darba salīdzinošo pārbažu veikšanas kārtība”	19.08.2010- 01.06.2013.	
28.09.2010.	MK noteikumi Nr.918 „Iekšējā audita veikšanas kārtība”	07.10.2010- 01.06.2013.	
14.12.2010.	MK noteikumi Nr.1128 „Iekšējo auditoru sertifikācijas kārtība”	29.12.2010- 09.05.2013.	
13.12.2012	<b>Iekšējā audita likums</b>	kopš 11.01.2013	Iekšējā audita sistēmas, tiesiskā regulējuma pilnveidošana
30.04.2013.	MK noteikumi Nr. 238 “Iekšējo auditoru sertifikācijas kārtība”	Kopš 08.05.2013	
09.07.2013.	MK noteikumi Nr. 385 “Iekšējā audita veikšanas un novērtēšanas kārtība”	Kopš 17.07.2013	

Avots: Autores veidota tabula, pamatojoties uz normatīviem aktiem



## Atsevišķas kopējās valsts pārvaldē auditējamās prioritātes 2013.-2018.gadā

Gads, MK rīkojums	Kopējās valsts pārvaldē auditējamās prioritātes
<p><b>2013.</b></p> <p>07.12.2012. MK. Rīk. Nr.573 "Par kopējām valsts pārvaldē auditējamām prioritātēm 2013.gadam"</p>	<p>FM un VARAM IAS 2013.gadā veikt pašvaldību finanšu pārskatu sagatavošanas ne nodokļu ieņēmumu un ilgtermiņa ieguldījumu uzskaites jomā uzraudzības un IKS darbības auditu</p> <p>*Kā tiek veikta pašvaldību finanšu pārskatu sagatavošanas uzraudzība, novērtēt IKS darbību identificējot LR VK revīziju ziņojumos sniegto nepilnību cēloņus</p> <p>*Pašvaldībām piederošo kapitālsabiedrību darbības pārraudzības pietiekamību</p> <p>Ministriju un iestāžu IAS 2013.gadā katra IA ietvaros atbilstoši IA jomu reglamentējošajos normatīvajos aktos noteiktajai metodikai novērtēt:</p> <p>*interesu konflikta iespējamību;</p> <p>*interesu konflikta mazināšanai izveidotās kontroles sistēmas atbilstību noteiktajam mērķim un pietiekamību * interešu konflikta mazināšanai izveidotās kontroles sistēmas darbību.</p>
<p><b>2014.</b></p> <p>04.12.2013. MK rīkojums Nr. 591 "Par kopējām valsts pārvaldē auditējamām prioritātēm 2014.gadam"</p>	<p>Novērtēt ministrijās un iestādēs izveidotās likumu un MK noteikumu izstrādes un virzības IKS , tajā skaitā novērtējot:</p> <p>* likumu un MK noteikumu izstrādes savlaicīgumu un atbilstību prasībām (termiņi, kārtība);</p> <p>*sabiedrības līdzdalības nodrošināšanu likumu un MK noteikumu izstrādē atbilstoši šo jomu reglamentējošo normatīvo aktu prasībām. Novērtēt arī, vai ministriju un iestāžu ētikas kodeksos ir iekļauti valsts amatpersonu uzvedības noteikumi komunikācijā ar lobētājiem.</p> <p>*likumu un MK noteikumu izstrādes ekonomisko efektivitāti (laiks, izmaksas, izveidotās kontroles, lai novērstu ārējo normatīvo aktu dublēšanos, un to darbība).</p> <p>*Ministrijām un iestādēm izlases veidā atbilstoši riska novērtējumam turpināt vienlaikus veikt līdzīgu procesu auditus attiecīgā resora iestādēs.</p>
<p><b>2015.</b></p> <p>28.10.2014. Mk rīk. Nr.615 "Par kopējām valsts pārvaldē auditējamām prioritātēm 2015.gadam"</p>	<p>1.Veikt IT vadības sistēmas IA, novērtējot informācijas un komunikācijas tehnoloģiju pārvaldības organizēšanu, nepieciešamo resursu plānošanu, uzskaiti, sagādi, ieviešanu, izmantošanu, uzturēšanu, koplietošanu, optimizēšanu un valsts informācijas sistēmu drošības pasākumu izveidi</p> <p>2.FM sadarbībā ar VARAM izstrādāt un līdz 2014. gada 30. decembrim elektroniski nosūtīt ministriju un iestāžu IAS IA veikšanas vadlīnijas.</p> <p>3.Ministrijas un iestādes IAS pēc IA slēgšanas, bet ne vēlāk kā līdz 2016. gada 15. janvārim iesniegt FM IA ziņojumu, ieteikumu ieviešanas grafiku un pārskatu.</p> <p>4. Ministrijām un iestādēm izlases veidā atbilstoši riska novērtējumam turpināt vienlaikus veikt līdzīgu procesu auditus attiecīgā resora iestādēs.</p> <p>5. FM apkopot IA rezultātus un līdz 15.03.2016 iesniegt VARAM.</p>
<p><b>2016.</b></p> <p>01.10.2015. MK rīk. Nr.609 "Par kopējām valsts pārvaldē auditējamām prioritātēm 2016. gadam"</p>	<p>Veikt attiecīgi ministrijā un iestādē izveidotās IT vadības sistēmas iekšējo auditu, novērtējot iekšējās IKS informācijas un komunikāciju tehnoloģiju projektu vadībā (turpmāk – informācijas un komunikāciju tehnoloģiju audits).</p> <p>2.FM sadarbībā ar VARAM izstrādāt un līdz 2016. gada 19. februārim elektroniski nosūtīt ministriju un iestāžu iekšējā IAS informācijas un komunikāciju tehnoloģiju audita vadlīnijas</p> <p>3. Ministrijas un iestādes IAS struktūrvienībai pēc informācijas un komunikāciju tehnoloģiju audita slēgšanas, bet ne vēlāk kā līdz 15.01.2017. iesniegt FM šī audita ziņojumu, ieteikumu ieviešanas grafiku un pārskatu, kas sagatavots atbilstoši vadlīnijās noteiktajai struktūrai.</p> <p>4. Ministriju un iestāžu IAS izlases veidā atbilstoši riska novērtējumam turpināt vienlaikus veikt līdzīgu procesu IA attiecīgā resora iestādēs.</p> <p>5. FM apkopot informācijas un komunikāciju tehnoloģiju auditu rezultātus un līdz 15.03.2017 iesniegt VARAM.</p>
<p><b>2017.</b></p> <p>26.10.2016. MK rīk. Nr. 625 "Par kopējām valsts pārvaldē auditējamām prioritātēm 2017. gadam"</p>	<p>Veikt valsts pārvaldes pakalpojumu IA. Novērtējot:</p> <p>1.1. valsts pārvaldes pakalpojumu kvalitāti,</p> <p>1.2. valsts pārvaldes pakalpojumu organizāciju un pieejamību privātpersonām (vienas pieturas aģentūras principa ieviešana, e-pakalpojumu attīstība);</p> <p>1.3. administratīvo slogu un tā mazināšanas iespējas valsts pārvaldes pakalpojumu sniegšanas nodrošināšanā.</p> <p>2.FM sadarbībā ar VARAM, VRAA un Valsts kanceleju izstrādāt IA vadlīnijas</p> <p>3. Ministriju un iestāžu IAS pēc IA slēgšanas, bet ne vēlāk kā līdz <b>01.03.2018</b> iesniegt FM IA ziņojumu, ieteikumu ieviešanas grafiku un pārskatu, kas sagatavots atbilstoši vadlīnijās noteiktajai struktūrai.</p> <p>4. Ministriju un iestāžu IAS izlases veidā atbilstoši riska novērtējumam turpināt vienlaikus veikt līdzīgu procesu IA attiecīgā resora iestādēs.</p> <p>5. Politiku, kuras plānošana, īstenošana un uzraudzība mijiedarbojas ar citiem resoriem, auditēt, nodrošinot savstarpēju sadarbību un pēc iespējas veidojot starpresoru IA komandas.</p> <p>6. FM apkopot IA rezultātus un līdz 01.06.2018. iesniegt tos VARAM un Valsts kanceleja</p>

## 7.pielikuma turpinājums

<p><b>2018.</b></p> <p>25.10.2017. MK rīk. 605 "Par kopējām valsts pārvaldē auditējamām prioritātēm 2018. gadam"</p>	<p>1. ministriju un iestāžu IAS atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajai kārtībai un metodikai, kā arī vadlīnijām, veikt valsts pārvaldes uzdevumu deleģēšanas iekšējo auditu.</p> <p>2. Ministriju un iestāžu IAS plānoto IA ietvaros:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) novērtēt, vai ieviestie IKS elementi sekmē procesu efektīvāku norisi un veicina orientāciju uz sasniedzamo rezultātu;</li> <li>2) izlases veidā atbilstoši riska novērtējumam turpināt vienlaikus veikt līdzīgu procesu IA attiecīgā resora iestādēs;</li> <li>3) nodrošināt savstarpēju sadarbību un pēc iespējas veidot starpresoru IA komandas, auditējot tādu politiku, kura tiek plānota, īstenota un uzraudzīta mijiedarbībā ar citiem resoriem.</li> </ol> <p>3. FM sadarbībā ar Valsts kanceleju izstrādāt Vadlīnijas, iekļaut pārskata struktūru.</p> <p>4. Ministriju un iestāžu iekšējā audita struktūrvienībām līdz 2019. gada 30. janvārim iesniegt FM valsts pārvaldes uzdevumu deleģēšanas IA ziņojumu, ieteikumu ieviešanas grafiku un pārskatu, kas sagatavots atbilstoši vadlīnijās noteiktajai struktūrai. Pārskatā par iekšējā audita struktūrvienības darbību 2018. gadā iekļaut informāciju par izpildi, norādot to ietekmējušos apstākļus.</p> <p>5. Fmapkopot ministriju un iestāžu iesniegto informāciju par iekšējā audita</p>
--	---

*\*Avots: Autores veidota tabula, pamatojoties uz 25.10.2017. MK rīkojumu Nr.605, 26.10.2016. MK rīkojumu Nr.625, 01.10.2015. MK rīkojumu Nr.609., 28.10.2014. MK rīkojums Nr. 615., 04.12.2013. MK rīkojums Nr. 591, 07.12.2012. MK. Rīkojums Nr.573.*

## 8.pielikums

**Latvijas pašvaldību aktīvu un ieņēmumu no pamatdarbības kopsummas milj., EUR  
par periodu no 2013. gada līdz-2016.gadam**

Pašvaldība	Satistiskais reģions	1-ir ieviesta IAS, 0-nav	Ieņēmumi, 2013.	Ieņēmumi, 2014.	Ieņēmumi, 2015.	Ieņēmumi, 2016.	Aktīvi, 2013.	Aktīvi, 2014.	Aktīvi, 2015.	Aktīvi, 2016.
Aglonas	1	0	6,3	4,9	5,8	3,9	10	11	11,5	10,7
Aizkraukles	2	0	17,2	12,1	9,5	9,1	39	38	36,8	36
Aizputes	3	0	14,1	10,8	10,6	10	25	26	28	28,5
Aknīstes	2	0	5,5	2,5	25,9	24,3	9,5	10	9,2	8,8
Alojas	5	0	7	5,3	5,6	5,6	17	16,4	17,7	18,4
Alsungas	3	0	1,8	1,6	1,5	1,5	3,6	3,4	3,1	3
Alūksnes	4	0	20,9	20,7	22	17	45,8	49,7	52,5	51,5
Amatas	4	0	11,9	6,7	7,5	7,9	13,9	14,6	15	15,4
Apes	4	0	5,8	5,2	4,9	4,5	12	14,6	11,3	11
Auces	2	0	9,4	7,1	7	6,9	14,9	14,7	13,1	12,4
Ādažu	5	0	11,6	12,8	13,6	14	35,7	37	37,1	36,8
Babītes	5	0	11,6	12,3	13,4	13,4	27,2	29,7	31,5	32,8
Baldones	5	0	5,4	5,1	5,4	5,8	14	13,9	14,6	13,9
Baltinavas	1	0	2,4	1,8	1,7	1,3	3,7	4,1	3,9	3,9
Balvu	1	0	22	17	16,6	15,4	44	45,5	44,7	43,1
Bauskas	2	0	28,1	29,5	26,5	26,1	69,8	76,7	75,4	76,2
Beverīnas	4	0	5,5	3,2	2,9	3,3	9,5	9	8,5	8,4
Brocēnu	3	1	9	7,6	28,3	6,6	10,7	11,6	33,5	31,7
Burtnieku	4	0	10,2	6,8	6,3	6,3	22,2	24,4	23	23
Carnikavas	5	0	13,6	12,2	11,7	10,5	20,9	27,1	29,8	30,6
Cesvaines	4	0	8,7	3,8	3,2	3,3	13,6	13,9	13,6	13,4
Cēsu	4	1	45	27,6	28	24,1	100,1	104	103,7	102,5
Cīblas	1	0	4,6	3,8	3,2	2,9	6,5	7,1	7,3	7,2
Dagdas	1	0	10,7	9,1	9	8,7	19,5	19,1	18,4	17,6
Daugavpils	1	1	35,7	27,9	26,9	22,9	67,9	77,7	76,1	73,3
DAUGAVPILS *	1	1	132	86,8	84,8	83,8	269,2	278,7	275,1	275,6
Dobeles	2	0	31,5	22,8	23,7	22,6	71,9	73,9	73,8	73,7
Dundagas	3	0	4,1	4,2	4	4,2	8,3	8,2	7,8	7,9
Durbes	3	0	4,2	2,9	2,6	2,5	9,7	9,6	9	8,5
Engures	5	0	11,2	10,5	9,5	9,6	27,6	28,5	28,4	28,2
Ērgļu	4	0	5,4	3,1	3,3	3,3	8,8	8,5	8	8
Garkalnes	5	0	12,1	11,2	12,6	12,2	19,2	20,6	22	22,6
Grobiņas	3	0	9,9	9,3	10,4	9,7	22,1	24,1	25,6	25,6
Gulbenes	4	0	36,8	26,2	26,7	26	63,3	67	65,7	62
Iecavas	2	1	11,1	10	10,6	10,7	17,7	17,6	18,9	19,4
Ikšķiles	5	0	10,3	10,7	10,9	11,5	21,6	23,3	22,2	21,5
Ilūkstes	1	0	15,1	8,5	8	7,5	27,5	27,4	26,6	25,8
Inčukalna	5	0	9,5	7	7	7,4	16,9	17,3	17,4	17,6
Jaunjelgavas	2	0	14,4	7,5	6,5	5,6	20	23	22,1	21
Jaunpiebalgas	4	0	4,9	2,5	2,7	2,6	8,1	7,8	7,7	7,8

## 8.pielikuma turpinājums

Pašvaldība	Satistiskais reģions	1-ir ieviesta IAS, 0- nav	Ieņēmumi, 2013.	Ieņēmumi, 2014.	Ieņēmumi, 2015.	Ieņēmumi, 2016.	Aktīvi, 2013.	Aktīvi, 2014.	Aktīvi, 2015.	Aktīvi, 2016.
Jaunpils	5	0	2,3	2,5	2,5	2,5	5,4	6,1	6,8	6,5
Jelgavas	2	1	32,7	24,5	24	24,4	74,3	78,6	78,6	78,9
JELGAVA*	2	1	81,8	64,9	56,9	78,3	219,1	228,8	226,5	237,4
Jēkabpils	2	0	7,1	4,8	4,7	4,8	15,7	15,4	15	14,8
JĒKABPILS*	2	1	26,2	23,2	22,1	21	72	74,3	73,6	74
JŪRMALA*	5	1	109,3	68,1	73,5	76	245,8	257,5	273,8	274,7
Kandavas	5	0	10,3	11,5	9,9	9,9	19,7	20,8	20,8	20,1
Kārsavas	1	0	9,3	6,1	6	5,2	14,3	15	14,8	15,3
Kocēnu	4	0	10,7	7,4	7,4	7,8	25,9	26,4	27,1	28
Kokneses	2	0	9,6	8,2	8	8	17,5	18,4	17,9	17,8
Krāslavas	1	0	27,8	21	16,7	15,3	63,1	62,4	62,1	60,1
Krimuldas	5	0	8	5,6	4,7	5,4	15,1	15,4	14,7	14,3
Krustpils	2	0	8	8,3	7,9	7,6	15,3	15,8	17	16,7
Kuldīgas	3	0	58,4	26,9	28	27,4	99	95,3	94,8	93,8
Ķeguma	5	0	6	5,4	4,8	5,2	14,4	14,8	13,9	13,8
Ķekavas	5	1	26,8	25,7	27,1	28,7	53,4	59,6	63	71,3
Lielvārdes	5	1	10,3	9,8	10,7	11	24,7	26,2	25,7	22,5
LIEPĀJA*	3	1	114,9	227,3	103,4	89,3	500,9	430,6	383,4	368,1
Limbažu	5	1	29,4	17,5	21,3	18,2	55,1	56,6	55,9	55,5
Līgatnes	4	0	6,6	3,8	3,5	3,2	13,6	13,2	12,7	12,3
Līvānu	1	0	23,7	14,9	15,9	12,4	45,4	46,6	47	47,7
Lubānas	4	0	4	2,4	2,4	2,5	5,2	5,3	5,5	5,3
Ludzas	1	0	20,9	15,6	14,6	13	47,1	46,7	45,4	44,5
Madonas	4	1	28,8	27,6	28,8	27,5	88,3	91,4	85	84,4
Mazsalacas	4	0	4,8	3,2	3,4	3	13,1	13,2	13,1	10,3
Mālpils	5	0	6	4,9	4,6	4,9	13,8	13,7	13,3	13
Mārupes	5	1	23,6	25,2	24,3	26,1	44	51,8	68,1	70,4
Mērsraga	3	0	2,6	1,6	1,7	1,4	3,3	3,4	32,1	3
Naukšēnu	4	0	2,5	2,1	2,1	2,1	5	5	51,2	5
Neretas	2	0	7,7	3,9	3,6	3,8	10,5	10,3	9,7	9,4
Nīcas	3	0	5,7	4,2	4	5,1	7,2	8,2	11,3	12,6
Ogres	5	0	64,2	58,7	46,7	53,1	119,5	136,7	134,6	135
Olaines	5	0	21,8	18,2	18,2	18,6	52,1	55,2	55,5	57,4
Ozolnieku	2	0	10,9	10,7	10,9	12,2	27,6	28,9	28,2	28,8
Pārgaujas	4	0	5,8	4,7	4,6	4,9	9,5	9,5	9,1	9,3
Pāvilostas	3	0	4,3	2,7	2,8	2,8	10,5	9,7	9,2	9,2
Plaviņu	2	0	10	5,3	5,4	4,9	15,8	16,4	15,9	16
Preiļu	1	0	11,8	11,6	10,6	10,6	26,6	28,9	28	27,6
Priekules	3	0	8,2	7,6	6,8	6,4	19,7	19,4	19,5	19,2
Priekuļu	4	0	15	9,8	8,7	8,7	23,2	23,2	22,5	22,3
Raunas	4	0	9,9	3,5	3,8	3,6	10,2	9,9	9,6	8,9
Rēzeknes	1	0	49,7	31	31,8	35,9	61,8	68,4	72,6	73,1

## 8.pielikuma turpinājums

Pašvaldība	Satistiskais reģions	1-ir ieviesta IAS, 0- nav	Ieņēmumi, 2013.	Ieņēmumi, 2014.	Ieņēmumi, 2015.	Ieņēmumi, 2016.	Aktīvi, 2013.	Aktīvi, 2014.	Aktīvi, 2015.	Aktīvi, 2016.
RĒZEKNE*	1	1	60	35,3	37	34	130,1	131	133	134,5
Riebiņu	1	0	6,1	5,7	4,8	4,7	19,4	20,9	20,5	19,9
RĪGA*	6	1	773	755,9	825,9	915,5	3486,5	3425	3392,7	3411
Rojas	3	0	6,5	3,4	3,4	3,5	9,3	9,2	8,9	8,9
Ropažu	5	0	5,7	5,4	5,8	6	15,1	16,6	17,6	20,2
Rucavas	3	0	3,9	1,7	1,8	1,9	7,8	7,4	7,6	7,6
Rugāju	1	0	3,4	2,7	2,3	2,4	8	7,9	7,8	7,8
Rundāles	2	0	5,5	5,4	5	4	11,3	13	13,7	14
Rūjienas	4	0	5,9	5,8	8,1	6,2	19,4	20,4	21,6	21,4
Salacgrīvas	5	0	14,5	7,9	7,7	7,7	26,7	27,9	27,3	27,1
Salas	2	0	6,2	4,7	4,5	4,2	7,4	7,3	7	6,6
Salaspils	5	0	21,3	21,4	21,3	22,4	63,3	66,2	67,8	74,7
Saldus	3	1	48,9	33,1	29,4	28,4	88,6	92,3	94,9	92,3
Saulkrastu	5	0	9,3	8,8	17	7,7	22,8	24,1	33,5	32,7
Sējas	5	0	4,2	3,1	2,7	2,5	8,4	9,1	9	8,9
Siguldas	5	0	33,4	18,7	22,8	19,1	51,6	51,4	54,2	59,6
Skrīveru	2	0	4,7	3,9	3,8	4	8,3	8	7,8	7,7
Skrundas	3	0	6	6,5	8	6,3	14,1	16,4	17,4	17
Smiltenes	4	0	16,1	13,2	13,3	13,8	44,9	45,2	43,9	40,9
Stopiņu	5	0	21,7	18,1	19,5	17,4	35	38	38,7	40
Strenču	4	0	7,5	5,9	4,8	3,7	13,3	15,6	14,6	14,1
Talsu	3	1	43,6	33,5	32,9	31,1	98,3	98,1	94,7	94,7
Tērvetes	2	0	4,8	4,4	4,4	4,6	8,4	9,4	9,5	9,3
Tukuma	5	1	50,2	31,2	36,4	31,5	81	82,5	84,3	84,4
Vaiņodes	3	0	5,6	3,6	5,1	3,5	8,1	8,5	8,4	8,3
Valkas	4	1	21,5	11	13,4	10,4	37,5	39,7	40,8	42,3
VALMIERA *	4	1	57,4	29,4	31,5	30,4	110,6	108	108,8	113,4
Varakļānu	4	0	5,1	3,3	3,4	3,3	9,9	9,7	9,6	9,3
Vārkavas	1	0	1,8	2,7	1,9	1,7	3,3	3,3	3,2	3,2
Vecpiebalgas	4	0	6	4,6	4,9	4,5	13,2	13,8	13,3	12,2
Vecumnieku	2	0	11,1	8,3	9,3	13,2	16,7	18	17,9	23
VENTSPILS*	3	0	79,5	47,4	49,2	46,1	415,3	412	408,7	401,8
Viesītes	2	0	6,5	4,5	3,7	3,8	7,2	9,3	9	9,5
Viļakas	1	0	11	5,9	5,7	5,2	13,9	14,1	14,4	14,5
Viļānu	1	0	6,6	7,1	7,7	5,7	15,8	17,4	18,9	18,3
Zilupes	1	0	5,9	3,1	3,2	2,2	5,4	5,8	6	5,9
Ventspils	3	0	16,7	16,5	14,3	14,1	36,2	40,4	38	37,8

\* Republikas nozīmes pilsētas

## 9.pielikums

## Pašvaldību ieņēmumu un aktīvu summu galvenie statistiskie rādītāji

1.tabula

Pašvaldību ieņēmumu un aktīvu summu galvenie statistiskie rādītāji, grupējot pēc ir vai nav ieviests IAS, 2013.-2016. gads (milj. EUR)

		Aritmētiskais vidējais	Mediāna	Standartnovirze	Variācija amplitūda	Minimums	Maksimums
Nav ieviesta IAS (N=97)	Ieņēmumi_2013milj_eur	12,37	8,20	12,90	77,7	1,8	79,5
	Ieņēmumi_2014milj_eur	9,30	5,90	9,15	57,1	1,6	58,7
	Ieņēmumi_2015milj_eur	9,46	6,30	8,85	47,7	1,5	49,2
	Ieņēmumi_2016milj_eur	9,11	5,80	8,93	51,8	1,3	53,1
	Aktīvi_2013milj_eur	26,68	15,30	44,85	412,0	3,3	415,3
	Aktīvi_2014milj_eur	27,72	16,40	45,07	408,7	3,3	412,0
	Aktīvi_2015milj_eur	28,55	17,40	44,71	405,6	3,1	408,7
	Aktīvi_2016milj_eur	27,69	16,70	44,26	398,8	3,0	401,8
Ir ieviesta IAS (N=22)	Ieņēmumi_2013milj_eur	80,51	39,65	158,37	764,0	9,0	773,0
	Ieņēmumi_2014milj_eur	72,87	27,75	159,36	748,3	7,6	755,9
	Ieņēmumi_2015milj_eur	71,69	28,55	170,10	815,3	10,6	825,9
	Ieņēmumi_2016milj_eur	74,09	27,95	189,52	908,9	6,6	915,5
	Aktīvi_2013milj_eur	267,08	84,65	727,51	3475,8	10,7	3486,5
	Aktīvi_2014milj_eur	264,60	86,95	712,88	3413,0	11,6	3424,6
	Aktīvi_2015milj_eur	263,19	84,65	705,12	3373,8	18,9	3392,7
	Aktīvi_2016milj_eur	264,20	84,40	708,78	3391,6	19,4	3411,0

## 9.pielikuma turpinājums

## 2.tabula

Pašvaldību ieņēmumu un aktīvu summu galvenie statistiskie rādītāji, grupējot pēc ir vai nav ieviests IAS, 2013.-2016. gads (milj. EUR) (bez Rīgas)

		Aritmētiskais vidējais	Mediāna	Standartnovirze	Variācijas amplitūda	Minimums	Maksimums
Nav ieviests IAS (N=97)	Ieņēmumi_2013milj_eur	12,37	8,20	12,90	77,7	1,8	79,5
	Ieņēmumi_2014milj_eur	9,30	5,90	9,15	57,1	1,6	58,7
	Ieņēmumi_2015milj_eur	9,46	6,30	8,85	47,7	1,5	49,2
	Ieņēmumi_2016milj_eur	9,11	5,80	8,93	51,8	1,3	53,1
	Aktīvi_2013milj_eur	26,68	15,30	44,85	412,0	3,3	415,3
	Aktīvi_2014milj_eur	27,72	16,40	45,07	408,7	3,3	412,0
	Aktīvi_2015milj_eur	28,55	17,40	44,71	405,6	3,1	408,7
	Aktīvi_2016milj_eur	27,69	16,70	44,26	398,8	3,0	401,8
Ir ieviests IAS (N=21)	Ieņēmumi_2013milj_eur	47,53	35,70	34,87	123,0	9,0	132,0
	Ieņēmumi_2014milj_eur	40,34	27,60	47,22	219,7	7,6	227,3
	Ieņēmumi_2015milj_eur	35,78	28,30	24,15	92,8	10,6	103,4
	Ieņēmumi_2016milj_eur	34,02	27,50	25,07	82,7	6,6	89,3
	Aktīvi_2013milj_eur	113,78	81,00	113,26	490,2	10,7	500,9
	Aktīvi_2014milj_eur	114,12	82,50	102,73	419,0	11,6	430,6
	Aktīvi_2015milj_eur	114,16	84,30	95,07	364,5	18,9	383,4
	Aktīvi_2016milj_eur	114,35	84,40	93,74	348,7	19,4	368,1

Pašvaldību ieņēmumu un aktīvu summu galvenie statistiskie rādītāji, grupējot pēc ir vai nav ieviests IAS, 2013.-2016. gads (milj. EUR) (bez lielām pilsētām)

		Aritmētiskais vidējais	Mediāna	Standart novirze	Variācijas amplitūda	Minimums	Maksimums
Nav ieviesta IAS (N=96)	Ieņēmumi_2013milj_eur	11,67	8,10	10,96	62,4	1,8	64,2
	Ieņēmumi_2014milj_eur	8,91	5,90	8,32	57,1	1,6	58,7
	Ieņēmumi_2015milj_eur	9,05	6,15	7,90	45,2	1,5	46,7
	Ieņēmumi_2016milj_eur	8,73	5,75	8,13	51,8	1,3	53,1
	Aktīvi_2013milj_eur	22,63	15,20	20,64	116,2	3,3	119,5
	Aktīvi_2014milj_eur	23,72	16,10	21,95	133,4	3,3	136,7
	Aktīvi_2015milj_eur	24,59	17,40	21,98	131,5	3,1	134,6
	Aktīvi_2016milj_eur	23,79	16,35	22,17	132,0	3,0	135,0
Ir ieviesta IAS (N=14)	Ieņēmumi_2013milj_eur	29,76	29,10	13,94	41,2	9,0	50,2
	Ieņēmumi_2014milj_eur	22,30	25,45	9,23	25,9	7,6	33,5
	Ieņēmumi_2015milj_eur	24,44	27,00	7,90	25,8	10,6	36,4
	Ieņēmumi_2016milj_eur	21,54	24,25	8,54	24,9	6,6	31,5
	Aktīvi_2013milj_eur	60,11	61,50	30,00	89,4	10,7	100,1
	Aktīvi_2014milj_eur	63,41	68,65	30,63	92,4	11,6	104,0
	Aktīvi_2015milj_eur	65,94	72,10	27,30	84,8	18,9	103,7
	Aktīvi_2016milj_eur	65,97	72,30	27,32	83,1	19,4	102,5



## 9.pielikuma turpinājums

## 4.tabula

Pašvaldību ieņēmumu un aktīvu summu galvenie statistiskie rādītāji, grupējot pēc ir vai nav ieviests IAS, Latgales statistiskajā reģionā, 2013.-2016. gads (milj. EUR)

		Aritmētiskais vidējais	Mediāna	Standartnovirze	Variācija as amplitūda	Mīnimums	Maksimums
Nav ieviests IAS (N=18)	Ieņēmumi_2013milj_eur	13,28	10,00	11,97	47,9	1,8	49,7
	Ieņēmumi_2014milj_eur	9,58	6,60	7,72	29,2	1,8	31,0
	Ieņēmumi_2015milj_eur	9,19	6,85	7,60	30,1	1,7	31,8
	Ieņēmumi_2016milj_eur	8,56	5,45	8,25	34,6	1,3	35,9
	Aktīvi_2013milj_eur	24,18	17,60	19,73	59,8	3,3	63,1
	Aktīvi_2014milj_eur	25,09	18,25	20,40	65,1	3,3	68,4
	Aktīvi_2015milj_eur	25,17	18,65	20,77	69,4	3,2	72,6
	Aktīvi_2016milj_eur	24,79	17,95	20,59	69,9	3,2	73,1
Ir ieviests IAS (N=3)	Ieņēmumi_2013milj_eur	75,90	60,00	50,08	96,3	35,7	132,0
	Ieņēmumi_2014milj_eur	50,00	35,30	32,08	58,9	27,9	86,8
	Ieņēmumi_2015milj_eur	49,57	37,00	30,93	57,9	26,9	84,8
	Ieņēmumi_2016milj_eur	46,90	34,00	32,43	60,9	22,9	83,8
	Aktīvi_2013milj_eur	155,73	130,10	103,07	201,3	67,9	269,2
	Aktīvi_2014milj_eur	162,47	131,00	104,13	201,0	77,7	278,7
	Aktīvi_2015milj_eur	161,40	133,00	102,49	199,0	76,1	275,1
	Aktīvi_2016milj_eur	161,13	134,50	103,75	202,3	73,3	275,6

Pašvaldību ieņēmumu un aktīvu summu galvenie statistiskie rādītāji, grupējot pēc ir vai nav ieviests IAS Zemgales statistiskajā reģionā, 2013.-2016. gads (milj. EUR)

		Aritmētiskais vidējais	Mediāna	Standartnovirze	Variācijas amplitūda	Minimums	Maksimums
Nav ieviesta IAS (N=18)	Ieņēmumi_2013 milj_eur	11,01	8,70	7,61	26,8	4,7	31,5
	Ieņēmumi_2014 milj_eur	8,55	6,25	6,97	27,0	2,5	29,5
	Ieņēmumi_2015 milj_eur	9,46	6,75	7,65	22,9	3,6	26,5
	Ieņēmumi_2016 milj_eur	9,43	6,25	7,42	22,3	3,8	26,1
	Aktīvi_2013milj_eur	21,49	15,50	19,59	64,7	7,2	71,9
	Aktīvi_2014milj_eur	22,58	15,60	20,69	69,4	7,3	76,7
	Aktīvi_2015milj_eur	22,17	15,45	20,51	68,4	7,0	75,4
	Aktīvi_2016milj_eur	22,32	15,40	20,63	69,6	6,6	76,2
Ir ieviesta IAS (N=4)	Ieņēmumi_2013 milj_eur	37,95	29,45	30,60	70,7	11,1	81,8
	Ieņēmumi_2014 milj_eur	30,65	23,85	23,75	54,9	10,0	64,9
	Ieņēmumi_2015 milj_eur	28,40	23,05	19,90	46,3	10,6	56,9
	Ieņēmumi_2016 milj_eur	33,60	22,70	30,36	67,6	10,7	78,3
	Aktīvi_2013milj_eur	95,78	73,15	86,28	201,4	17,7	219,1
	Aktīvi_2014milj_eur	99,83	76,45	90,37	211,2	17,6	228,8
	Aktīvi_2015milj_eur	99,40	76,10	88,94	207,6	18,9	226,5
	Aktīvi_2016milj_eur	102,43	76,45	93,94	218,0	19,4	237,4

Pašvaldību ieņēmumu un aktīvu summu galvenie statistiskie rādītāji, grupējot pēc ir vai nav ieviests IAS Kurzemes statistiskajā reģionā, 2013.-2016. gads (milj. EUR)

		Aritmētiskais vidējais	Mediāna	Standartnovirze	Variācijas amplitūda	Minimums	Maksimums
Nav ieviesta IAS (N=16)	Ieņēmumi_2013 milj_eur	14,47	5,85	21,98	77,7	1,8	79,5
	Ieņēmumi_2014 milj_eur	9,43	4,20	12,13	45,8	1,6	47,4
	Ieņēmumi_2015 milj_eur	9,64	4,55	12,51	47,7	1,5	49,2
	Ieņēmumi_2016 milj_eur	9,15	4,65	11,83	44,7	1,4	46,1
	Aktīvi_2013milj_eur	43,70	10,10	101,75	412,0	3,3	415,3
	Aktīvi_2014milj_eur	43,83	9,65	100,73	408,6	3,4	412,0
	Aktīvi_2015milj_eur	45,59	14,35	99,31	405,6	3,1	408,7
	Aktīvi_2016milj_eur	43,29	10,90	98,12	398,8	3,0	401,8
Ir ieviesta IAS (N=4)	Ieņēmumi_2013 milj_eur	54,10	46,25	44,23	105,9	9,0	114,9
	Ieņēmumi_2014 milj_eur	75,38	33,30	102,01	219,7	7,6	227,3
	Ieņēmumi_2015 milj_eur	48,50	31,15	36,65	75,1	28,3	103,4
	Ieņēmumi_2016 milj_eur	38,85	29,75	35,38	82,7	6,6	89,3
	Aktīvi_2013milj_eur	174,63	93,45	221,02	490,2	10,7	500,9
	Aktīvi_2014milj_eur	158,15	95,20	185,87	419,0	11,6	430,6
	Aktīvi_2015milj_eur	151,63	94,80	157,20	349,9	33,5	383,4
	Aktīvi_2016milj_eur	146,70	93,50	150,45	336,4	31,7	368,1

Pašvaldību ieņēmumu un aktīvu summu galvenie statistiskie rādītāji, grupējot pēc ir vai nav ieviests IAS Vidzemes statistiskajā reģionā, 2013.-2016. gads (milj. EUR)

		Aritmētiskais vidējais	Mediāna	Standartnovirze	Variācijas amplitūda	Minimums	Maksimums
Nav ieviesta IAS (N=22)	Ieņēmumi_2013 milj_eur	9,55	6,30	7,55	34,3	2,5	36,8
	Ieņēmumi_2014 milj_eur	6,72	4,65	6,07	24,1	2,1	26,2
	Ieņēmumi_2015 milj_eur	6,81	4,70	6,30	24,6	2,1	26,7
	Ieņēmumi_2016 milj_eur	6,43	4,10	5,75	23,9	2,1	26,0
	Aktīvi_2013milj_eur	18,35	13,25	14,80	58,3	5,0	63,3
	Aktīvi_2014milj_eur	19,09	13,85	15,71	62,0	5,0	67,0
	Aktīvi_2015milj_eur	20,87	13,45	16,95	60,2	5,5	65,7
	Aktīvi_2016milj_eur	18,17	12,25	15,14	57,0	5,0	62,0
Ir ieviesta IAS (N=4)	Ieņēmumi_2013 milj_eur	38,18	36,90	16,15	35,9	21,5	57,4
	Ieņēmumi_2014 milj_eur	23,91	27,60	8,63	18,4	11,0	29,4
	Ieņēmumi_2015 milj_eur	25,43	28,40	8,16	18,1	13,4	31,5
	Ieņēmumi_2016 milj_eur	23,10	25,80	8,85	20,0	10,4	30,4
	Aktīvi_2013milj_eur	84,13	94,20	32,39	73,1	37,5	110,6
	Aktīvi_2014milj_eur	85,78	97,70	31,52	68,3	39,7	108,0
	Aktīvi_2015milj_eur	84,58	94,35	30,92	68,0	40,8	108,8
	Aktīvi_2016milj_eur	85,65	93,45	31,28	71,1	42,3	113,4

Pašvaldību ieņēmumu un aktīvu summu galvenie statistiskie rādītāji, grupējot pēc ir vai nav ieviests IAS Pierīgas statistiskajā reģionā, 2013.-2016. gads (milj. EUR)

		Aritmētiskais vidējais	Mediāna	Standartnovirze	Variācijas amplitūda	Minimums	Maksimums
Nav ieviesta IAS (N=23)	Ieņēmumi_2013 milj_eur	13,96	10,30	13,06	61,9	2,3	64,2
	Ieņēmumi_2014 milj_eur	12,06	10,50	11,46	56,2	2,5	58,7
	Ieņēmumi_2015 milj_eur	12,08	9,90	9,65	44,2	2,5	46,7
	Ieņēmumi_2016 milj_eur	11,84	9,60	10,52	50,6	2,5	53,1
	Aktīvi_2013milj_eur	28,83	20,90	24,47	114,1	5,4	119,5
	Aktīvi_2014milj_eur	30,86	23,30	27,51	130,6	6,1	136,7
	Aktīvi_2015milj_eur	31,67	22,20	27,26	127,8	6,8	134,6
	Aktīvi_2016milj_eur	32,42	22,60	28,08	128,5	6,5	135,0
Ir ieviesta IAS (N=6)	Ieņēmumi_2013 milj_eur	41,60	28,10	35,58	99,0	10,3	109,3
	Ieņēmumi_2014 milj_eur	29,58	25,45	20,29	58,3	9,8	68,1
	Ieņēmumi_2015 milj_eur	32,22	25,70	21,88	62,8	10,7	73,5
	Ieņēmumi_2016 milj_eur	31,92	27,40	22,86	65,0	11,0	76,0
	Aktīvi_2013milj_eur	84,00	54,25	81,33	221,1	24,7	245,8
	Aktīvi_2014milj_eur	89,03	58,10	84,47	231,3	26,2	257,5
	Aktīvi_2015milj_eur	95,13	65,55	89,62	248,1	25,7	273,8
	Aktīvi_2016milj_eur	96,47	70,85	89,86	252,2	22,5	274,7

Pašvaldību ieņēmumu un aktīvu summu galvenie statistiskie rādītāji, grupējot pēc ir vai nav ieviests IAS, Latgales statistiskajā reģionā, 2013.-2016. gads (milj. EUR) (bez lielām pilsētām)

		Aritmētiskais vidējais	Mediāna	Standartnovirze	Variācijas amplitūda	Minimums	Maksimums
Nav ieviests IAS (N=18)	Ieņēmumi_2013milj_eur	13,28	10,00	11,97	47,9	1,8	49,7
	Ieņēmumi_2014milj_eur	9,58	6,60	7,72	29,2	1,8	31,0
	Ieņēmumi_2015milj_eur	9,19	6,85	7,60	30,1	1,7	31,8
	Ieņēmumi_2016milj_eur	8,56	5,45	8,25	34,6	1,3	35,9
	Aktīvi_2013milj_eur	24,18	17,60	19,73	59,8	3,3	63,1
	Aktīvi_2014milj_eur	25,09	18,25	20,40	65,1	3,3	68,4
	Aktīvi_2015milj_eur	25,17	18,65	20,77	69,4	3,2	72,6
	Aktīvi_2016milj_eur	24,79	17,95	20,59	69,9	3,2	73,1
Ir ieviests IAS (N=1)	Ieņēmumi_2013milj_eur	35,70					
	Ieņēmumi_2014milj_eur	27,90					
	Ieņēmumi_2015milj_eur	26,90					
	Ieņēmumi_2016milj_eur	22,90					
	Aktīvi_2013milj_eur	67,90					
	Aktīvi_2014milj_eur	77,70					
	Aktīvi_2015milj_eur	76,10					
	Aktīvi_2016milj_eur	73,30					

Pašvaldību ieņēmumu un aktīvu summu galvenie statistiskie rādītāji, grupējot pēc ir vai nav ieviests IAS Zemgales statistiskajā reģionā, 2013.-2016. gads (milj. EUR) (bez lielām pilsētām)

		Aritmētiskais vidējais	Mediāna	Standartnovirze	Variācijas amplitūda	Minimums	Maksimums
Nav ieviesta IAS (N=18)	Ieņēmumi_2013 milj_eur	11,01	8,70	7,61	26,8	4,7	31,5
	Ieņēmumi_2014 milj_eur	8,55	6,25	6,97	27,0	2,5	29,5
	Ieņēmumi_2015 milj_eur	9,46	6,75	7,65	22,9	3,6	26,5
	Ieņēmumi_2016 milj_eur	9,43	6,25	7,42	22,3	3,8	26,1
	Aktīvi_2013milj_eur	21,49	15,50	19,59	64,7	7,2	71,9
	Aktīvi_2014milj_eur	22,58	15,60	20,69	69,4	7,3	76,7
	Aktīvi_2015milj_eur	22,17	15,45	20,51	68,4	7,0	75,4
	Aktīvi_2016milj_eur	22,32	15,40	20,63	69,6	6,6	76,2
Ir ieviesta IAS (N=2)	Ieņēmumi_2013 milj_eur	21,90	21,90	15,27	21,6	11,1	32,7
	Ieņēmumi_2014 milj_eur	17,25	17,25	10,25	14,5	10,0	24,5
	Ieņēmumi_2015 milj_eur	17,30	17,30	9,48	13,4	10,6	24,0
	Ieņēmumi_2016 milj_eur	17,55	17,55	9,69	13,7	10,7	24,4
	Aktīvi_2013milj_eur	46,00	46,00	40,02	56,6	17,7	74,3
	Aktīvi_2014milj_eur	48,10	48,10	43,13	61,0	17,6	78,6
	Aktīvi_2015milj_eur	48,75	48,75	42,21	59,7	18,9	78,6
	Aktīvi_2016milj_eur	49,15	49,15	42,07	59,5	19,4	78,9

Pašvaldību ieņēmumu un aktīvu summu galvenie statistiskie rādītāji, grupējot pēc ir vai nav ieviests IAS Kurzemes statistiskajā reģionā, 2013.-2016. gads (milj. EUR) (bez lielām pilsētām)

		Aritmētiskais vidējais	Mediāna	Standartnovirze	Variācijas amplitūda	Minimums	Maksimums
Nav ieviesta IAS (N=15)	Ieņēmumi_2013 milj_eur	10,13	5,70	13,97	56,6	1,8	58,4
	Ieņēmumi_2014 milj_eur	6,90	4,20	6,91	25,3	1,6	26,9
	Ieņēmumi_2015 milj_eur	7,00	4,00	6,95	26,5	1,5	28,0
	Ieņēmumi_2016 milj_eur	6,69	4,20	6,78	26,0	1,4	27,4
	Aktīvi_2013milj_eur	18,93	9,70	23,91	95,7	3,3	99,0
	Aktīvi_2014milj_eur	19,28	9,60	23,29	91,9	3,4	95,3
	Aktīvi_2015milj_eur	21,4	11,30	22,83	91,7	3,1	94,8
	Aktīvi_2016milj_eur	19,4	9,20	22,86	90,8	3,0	93,8
Ir ieviesta IAS (N=3)	Ieņēmumi_2013 milj_eur	33,8	43,60	21,67	39,9	9,0	48,9
	Ieņēmumi_2014 milj_eur	24,7	33,10	14,84	25,9	7,6	33,5
	Ieņēmumi_2015 milj_eur	30,2	29,40	2,40	4,6	28,3	32,9
	Ieņēmumi_2016 milj_eur	22,0	28,40	13,43	24,5	6,6	31,1
	Aktīvi_2013milj_eur	65,9	88,60	48,02	87,6	10,7	98,3
	Aktīvi_2014milj_eur	67,3	92,30	48,35	86,5	11,6	98,1
	Aktīvi_2015milj_eur	74,4	94,70	35,39	61,4	33,5	94,9
	Aktīvi_2016milj_eur	72,9	92,30	35,70	63,0	31,7	94,7



Pašvaldību ieņēmumu un aktīvu summu galvenie statistiskie rādītāji, grupējot pēc ir vai nav ieviests IAS Vidzemes statistiskajā reģionā, 2013.-2016. gads (milj. EUR) (bez lielām pilsētām)

		Aritmētiskais vidējais	Mediāna	Standartnovirze	Variācijas amplitūda	Minimālais	Maksimālais
Nav ieviesta IAS (N=22)	Ieņēmumi_2013 milj_eur	9,55	6,30	7,55	34,3	2,5	36,8
	Ieņēmumi_2014 milj_eur	6,72	4,65	6,07	24,1	2,1	26,2
	Ieņēmumi_2015 milj_eur	6,81	4,70	6,30	24,6	2,1	26,7
	Ieņēmumi_2016 milj_eur	6,43	4,10	5,75	23,9	2,1	26,0
	Aktīvi_2013milj_eur	18,35	13,25	14,80	58,3	5,0	63,3
	Aktīvi_2014milj_eur	19,09	13,85	15,71	62,0	5,0	67,0
	Aktīvi_2015milj_eur	20,87	13,45	16,95	60,2	5,5	65,7
	Aktīvi_2016milj_eur	18,17	12,25	15,14	57,0	5,0	62,0
Ir ieviesta IAS (N=3)	Ieņēmumi_2013 milj_eur	31,77	28,80	12,03	23,5	21,5	45,0
	Ieņēmumi_2014 milj_eur	22,07	27,60	9,57	16,6	11,0	27,6
	Ieņēmumi_2015 milj_eur	23,40	28,00	8,67	15,4	13,4	28,8
	Ieņēmumi_2016 milj_eur	20,67	24,10	9,05	17,1	10,4	27,5
	Aktīvi_2013milj_eur	75,30	88,30	33,26	62,6	37,5	100,1
	Aktīvi_2014milj_eur	78,37	91,40	34,07	64,3	39,7	104,0
	Aktīvi_2015milj_eur	76,50	85,00	32,30	62,9	40,8	103,7
	Aktīvi_2016milj_eur	76,40	84,40	30,89	60,2	42,3	102,5

Pašvaldību ieņēmumu un aktīvu summu galvenie statistiskie rādītāji, grupējot pēc ir vai nav ieviests IAS Pierīgas statistiskajā reģionā, 2013.-2016. gads (milj. EUR) (bez lielām pilsētām)

		Aritmētiskais vidējais	Mediāna	Standartnovirze	Variācijas amplitūda	Minimums	Maksimums
Nav ieviesta IAS (N=23)	Ieņēmumi_2013 milj_eur	13,96	10,30	13,06	61,9	2,3	64,2
	Ieņēmumi_2014 milj_eur	12,06	10,50	11,46	56,2	2,5	58,7
	Ieņēmumi_2015 milj_eur	12,08	9,90	9,65	44,2	2,5	46,7
	Ieņēmumi_2016 milj_eur	11,84	9,60	10,52	50,6	2,5	53,1
	Aktīvi_2013milj_eur	28,83	20,90	24,47	114,1	5,4	119,5
	Aktīvi_2014milj_eur	30,86	23,30	27,51	130,6	6,1	136,7
	Aktīvi_2015milj_eur	31,67	22,20	27,26	127,8	6,8	134,6
	Aktīvi_2016milj_eur	32,42	22,60	28,08	128,5	6,5	135,0
Ir ieviesta IAS (N=5)	Ieņēmumi_2013 milj_eur	28,06	26,80	14,40	39,9	10,3	50,2
	Ieņēmumi_2014 milj_eur	21,88	25,20	8,33	21,4	9,8	31,2
	Ieņēmumi_2015 milj_eur	23,96	24,30	9,32	25,7	10,7	36,4
	Ieņēmumi_2016 milj_eur	23,10	26,10	8,39	20,5	11,0	31,5
	Aktīvi_2013milj_eur	51,64	53,40	20,38	56,3	24,7	81,0
	Aktīvi_2014milj_eur	55,3	56,60	20,12	56,3	26,2	82,5
	Aktīvi_2015milj_eur	59,4	63,00	21,54	58,6	25,7	84,3
	Aktīvi_2016milj_eur	60,8	70,40	23,74	61,9	22,5	84,4

## 10.pielikums

## Darba autores Latvijas pašvaldību sadalījums pēc iedzīvotāju skaita

Nr.pk.	Novads	Iedzīvotāju skaits 2016. CSP dati	Sadalījums sask. Ar 30.11.2010. MK not. Nr.1075 Valsts un pašvaldību institūciju amatu katalogs
1	Baltinavas novads	1062	MAZAS, kur iedzīvotāju skaits līdz 5000
2	Alsungas novads	1380	
3	Mērsraga novads	1554	
4	Rucavas novads	1661	
5	Naukšēnu novads	1820	
6	Vārkavas novads	1968	
7	Jaunpiebalgas novads	2209	
8	Rugāju novads	2234	
9	Sējas novads	2242	
10	Jaunpils novads	2347	
11	Lubānas novads	2364	
12	Vaiņodes novads	2430	
13	Cesvaines novads	2568	
14	Ciblas novads	2661	
15	Pāvilostas novads	2664	
16	Aknīstes novads	2766	
17	Durbes novads	2776	
18	Ērgļu novads	2885	
19	Zilupes novads	3014	
20	Mazsalacas novads	3145	
21	Beverīnas novads	3158	
22	Raunas novads	3172	
23	Strenču novads	3214	
24	Varakļānu novads	3258	
25	Nīcas novads	3342	
26	Tērvetes novads	3389	
27	Līgatnes novads	3412	
28	Skrīveru novads	3458	
29	Mālpils novads	3474	
30	Rundāles novads	3487	
31	Apes novads	3525	
32	Aglonas novads	3572	
33	Salas novads	3599	
34	Neretas novads	3642	
35	Rojas novads	3749	
36	Viesītes novads	3802	
37	Pārgaujas novads	3827	
38	Vecpiebalgas novads	3861	
39	Dundagas novads	3971	

## 10.pielikuma turpinājums

40	Jēkabpils novads	4682	
41	Alojas novads	4868	
42	Skrundas novads	4919	
1	Vīļakas novads	5007	<b>VIDĒJI LIELAS, kur iedzīvotāju skaits ir no 5000 līdz 20000</b>
2	Riebiņu novads	5092	
3	Krimuldas novads	5134	
4	Rūjienas novads	5151	
5	Kokneses novads	5202	
6	Pļaviņu novads	5278	
7	Amatas novads	5370	
8	Priekules novads	5412	
9	Baldones novads	5434	
10	Ķeguma novads	5466	
11	Jaunjelgavas novads	5508	
12	Kārsavas novads	5667	
13	Brocēnu novads	5687	
14	Saulkrastu novads	5752	
15	Krustpils novads	5834	
16	Vijāņu novads	5895	
17	Kocēnu novads	6090	
18	Auces novads	6595	
19	Ropažu novads	6687	
20	Carnikavas novads	6975	
21	Ilūkstes novads	7206	
22	Engures novads	7232	
23	Dagdas novads	7444	
24	Inčukalna novads	7715	
25	Salacgrīvas novads	7818	
26	Priekuļu novads	7965	
27	Burtnieku novads	8059	
28	Garkalnes novads	8102	
29	Vecumnieku novads	8263	
30	Valkas novads	8267	
31	Kandavas novads	8332	
32	Aizkraukles novads	8406	
33	Iecavas novads	8599	
34	Aizputes novads	8658	
35	Grobiņas novads	8745	
36	Ikšķiles novads	9451	
37	Ozolnieku novads	9721	
38	Preiļu novads	9754	
39	Babītes novads	9954	

## 10.pielikuma turpinājums

40	Lielvārdes novads	9993	
41	Stopiņu novads	10366	
42	Ādažu novads	10618	
43	Līvānu novads	11424	
44	Ventspils novads	11452	
45	Smiltenes novads	12473	
46	Balvu novads	12687	
47	Ludzas novads	12941	
48	Alūksnes novads	15352	
49	Krāslavas novads	15423	
50	Cēsu novads	16757	
51	Limbažu novads	16869	
52	Siguldas novads	17341	
53	Mārupes novads	18835	
54	Olaines novads	19769	
1	Dobeles novads	20498	
2	Gulbenes novads	21223	
3	Daugavpils novads	22194	
4	Salaspils novads	22384	
5	Jēkabpils	22722	
6	Ķekavas novads	22942	
7	Jelgavas novads	22948	
8	Valmiera	23230	
9	Madonas novads	23444	
10	Kuldīgas novads	23492	
11	Saldus novads	23645	<b>LIELAS, kurā iedzīvotāju skaits ir no 20 000 līdz 500 000</b>
12	Bauskas novads	23891	
13	Rēzeknes novads	26707	
14	Tukuma novads	28726	
15	Rēzekne	28745	
16	Talsu novads	28947	
17	Ogres novads	34028	
18	Ventspils	35914	
19	Jūrmala	49305	
20	Jelgava	57045	
21	Liepāja	70499	
22	Daugavpils	85286	
23	<b>Rīga</b>	<b>638784</b>	<b>ĻOTI LIELA, kurā iedzīvotāju skaits pārsniedz 500 000</b>

### **Ekspertu vērtējumi par izstrādāto Pašvaldību iekšējā audita vērtēšanas pieeju un Pašvaldību iekšējā audita pievienotā vērtība jeb ieguvumu sarakstu**

L.cien./A.god., ekspert!

Lūdzam Jūs izteikt viedokli par izstrādāto Pašvaldību iekšējā audita vērtēšanas pieeju un novērtēt Pašvaldību iekšējā audita pievienoto vērtību jeb ieguvumus.

Ekspertu vērtējumi apkopotā veidā tiks izmantoti Latvijas Universitātes, Biznesa vadības un ekonomikas fakultātes, Finanšu un Grāmatvedības nodaļas zinātniskā grāda pretendentes Ivitas Faitušas promocijas darbā “Iekšējā audita izvērtējums un pilnveidošanas iespēju analīze Latvijas valsts tiešajā pārvaldē un pašvaldībās”.

#### Eksperta vērtējums par izstrādāto Pašvaldību iekšējā audita vērtēšanas pieeju

- Izstrādātā pieeja ir izmantojama pašvaldību iekšējā audita vērtēšanai
- Izstrādātā pieeja nav izmantojama pašvaldību iekšējā audita

Eksperta komentārs, viedoklis:

---

---

---

---

#### Pašvaldību iekšējā audita pievienotā vērtība jeb ieguvumi.

Saskaņā ar definīciju iekšējā audita funkcijai ir jānodrošina pievienotā vērtība organizācijas darbībā. Lai noteiktu pašvaldības iekšējā audita pievienoto vērtību, pamatojoties uz teorētisko analīzi, autore izstrādājusi *Pašvaldību iekšējā audita pievienotās vērtības jeb ieguvumu sarakstu*, kas pēc nepieciešamības ir papildināms ar citiem ieguvumiem.

Eksperta vērtējums par izstrādāto Pašvaldību iekšējā audita ieguvumu sarakstu:

- 0- ieguvums neuzlabo pašvaldības darbību
- 1- ieguvums nedaudz uzlabo pašvaldības darbību
- 2- ieguvums būtiski uzlabo pašvaldības darbu

Lūdzam apvilkt vai iekrāsot Jūsaprāt atbilstošāko vērtējumu!

11.pielikuma turpinājums  
1.tabula**Pašvaldību iekšējā audita pievienotās vērtības (ieguvumu) ekspertu novērtējums**

<b>Nr. p.k.</b>	<b>IA radītā pievienotā vērtība (ieguvums) pašvaldībā</b>	<b>Eksperta vērtējums</b>		
1.	<b>Pašvaldības vadības procesu pilnveidošana</b>	0	1	2
2.	<b>Bāriņtiesas darbības procesu pilnveidošana</b>	0	1	2
3.	<b>Finanšu procesi:</b>			
3.1.	Pašvaldības budžeta plānošanas un izpildes kontroles procesa pilnveidošana	0	1	2
3.2.	Grāmatvedības uzskaites procesu pilnveidošana	0	1	2
3.3.	Finanšu atskaišu sagatavošanas procesa uzlabošana	0	1	2
3.4.	Gada pārskata sagatavošanas procesa pilnveidošana	0	1	2
3.5.	Sadarbības ar Valsts kasi veicināšana	0	1	2
3.6.	Sadarbības ar ārējo auditu veicināšana	0	1	2
4.	<b>Lietvedība</b>			
4.1.	Vienotas lietvedības darba un dokumentu aprites procesu pilnveidošana pašvaldībā	0	1	2
4.2.	Domes un pašvaldības organizatoriskā un tehnikā darba nodrošināšanas un koordinēšanas procesu pilnveidošana	0	1	2
4.3.	Domes un pašvaldības administrācijas dokumentu uzkrāšanas un uzglabāšanas, arhīva darba nodrošināšanas funkcijas pilnveidošana.	0	1	2
5.	<b>Personālvadība</b>			
5.1.	Personāla atlases procesu pilnveidošana	0	1	2
5.2.	Personāla lietvedības uzlabošana	0	1	2
5.3.	Pašvaldības darbinieku vērtēšanas procesa pilnveidošana	0	1	2
6.	<b>Juridiskā atbalsta procesu pilnveidošana</b>	0	1	2
7.	<b>Iepirkumu procesi</b>			
7.1.	Efektīvāku iepirkumu plānu nodrošināšana	0	1	2
7.2.	Iepirkumu procedūru pilnveidošana	0	1	2
7.3.	Domes dibināto iestāžu/institūciju atbalsta un konsultēšanas funkcijas iepirkumu jomā pilnveidošana	0	1	2
8.	<b>Būvvaldes darba procesu pilnveidošana</b>	0	1	2
9.	<b>Dzimsarakstu nodaļas procesu pilnveidošana</b>	0	1	2
10.	<b>Ekonomiskāka projektu īstenošana</b>	0	1	2
11.	<b>Darbinieku izpratnes veicināšana par pašvaldības procesu pilnveidošanu</b>	0	1	2
12.	<b>Pašvaldības kapitālsabiedrības</b>			
12.1.	Budžeta plānošanas un izpildes procesu pilnveidošana	0	1	2
12.2.	Grāmatvedības procesu pilnveidošana	0	1	2
12.3.	Finanšu pārskatu kvalitātes uzlabšana	0	1	2
13.*		0	1	2
14.*		0	1	2

*Avots: Autores veidota tabula, pamatojoties uz pētīto literatūru un normatīvajiem aktiem*

\*Eksperta ieteikta pašvaldību iekšējā audita pievienotā vērtība jeb ieguvums

**Ekspertu saraksts un ekspertu vērtējumi par autores izstrādāto pašvaldību IA vērtēšanas  
pieeju un Pašvalību IA ieguvumu sarakstu 2018.gada maijā**

Nr.p.k.	Eksperta vārds, uzvārds, pārstāvētā institūcija, ieņemamais amats	Eksperta vērtējums par Pašvaldību IA vērtēšanas pieeju	Eksperta vērtējums par pašvaldību IA pievienoto vērtību jeb ieguvumu sarakstu
1.	Iveta Reinholde, as.prof. LU Politikas zinātnes nodaļas vadītāja, Eiropas Padomes Reģionālo un vietējo pašvaldību kongresa neatkarīgā eksperte, IAI Latvijas nodaļas valdes locekle,	Daļēji izmantojama. <i>“Elementos, kas skar personālu, uzskatu, ka jāvērtē auditoru kompetences un to rīcības rādītāji, nevis sertifikāta esamība”</i>	Visi ieguvumi nedaudz uzlabo pašvaldības darbību. Visiem ieguvumiem piešķirts vērtējums 2
2.	Iveta Cipruse, Rēzeknes pilsētas domes Iekšējā audita un kapitālsabiedrību pārraudzības nodaļas vadītāja- revidente	Izstrādātā pieeja ir izmantojama	Vērtējums 0 nav piešķirts, Vērtējums 1 piešķirts bāriņtiesas darbības, personāla atlases, darbinieku vērtēšanas, būvvaldes, projektu īstenošanas, darbinieku izratnes veicināšanas pašvaldības kapitālsabiedrību budžeta plānošanas, grāmatvedības procesu pilnveidošana Vērtējums 2 piešķirts pārējiem IA ieguvumiem.
3.	Aivars Valters, Valsts Kancelejas Iekšējā audita nodaļas konsultants	Izstrādātā pieeja ir izmantojama	Visi ieguvumi būtiski uzlabo pašvaldību darbu visiem piešķirts vērtējums 2
4	Indra Ozola, Valsts Kancelejas iekšējā audita nodaļas vadītāja	Izstrādātā pieeja ir izmantojama Piedāvā izmantot arī Valsts kancelejas IA pašnovērtējuma dokumentus	Visi ieguvumi būtiski uzlabo pašvaldību darbu, visiem piešķirts vērtējums 2
5.	Laila Lazdāne, Finanšu ministrijas Iekšējā audita departamenta direktore	Pieeja izmantojama bet tā nav pietiekoša. <i>“Jāņem visi standarti pret ko vērtēt”</i>	<i>“Pašvaldības procesi var pilnveidoties arī neatkarīgi no iekšējā audita”</i>



## 11.pielikuma turpinājums

## 2.tabulas turpinājums

6.	Elīna Gabranova, Finanšu ministrijas Iekšējā audita departamenta Iekšējā audita nodaļas vadītāja	Sagatavotais materiāls ir izmantojams pašvaldību audita funkcijas novērtēšanai. "Quality Assessment Manual (IAI) vai IA Capability Model (IAI) eksperte iesaka kā papildu literatūru.	<i>"Manuprāt, jebkuri audita atbilstoši, kvalitatīvi ieteikumi sniedz lielāku vai mazāku pievienoto vērtību iestādes darbībai. Tāpēc grūti noteikt, no 0-2, jo vērtējums būs atkarīgs no audita rezultātiem - cik tie ir atbilstoši un kvalitatīvi dotajā brīdī, dotajai situācijai. Uzskatu, ka visās norādītajās jomās audits var dot pievienoto vērtību"</i>
7., 8	Nata Lasmane, FM ES fondu revīzijas departamenta direktore Olga Guza, FM ES fondu revīzijas departaments direktores vietiece	Kopumā izstrādātā pieeja ir izmantojama pašvaldību iekšējā audita vērtēšanai. Papildus tam eksperti iesaka izmantot papildus vērtējumus: faktoram "oficiāls pilnvarojums"-likumā, reglamentā noteiktais pilnvarojums, "objektīvi darbinieki"-iepzīstināšana ar ētikas kodeksu, apmācības u.c.	Vērtējums – 0 nav piešķirts Vērtējums 1- sadarbība ar ārējo auditu un valsts kasi, juridiskā atbalsta procesu pilnveidošana, domes dibināto institūciju atbalsta un konsultēšanas funkcijas iepirkumu jomā, darbinieku izpratnes veicināšana par pašvaldības procesu pilnveidošanu Vērtējums 2- pārējiem IA ieguvumiem
9.	Kārlis Majeviskis, IAI Latvijas nodaļas valdes priekšsēdētājs, Keko-K Group IA vadītājs	Izstrādātā pieejā elementi, kas saistīti ar gada plānošanu. nav pietiekoši skaidri aprakstīti. Nav iekļauta konstatētu problēmu ieviešanas pārraudzība (follow-up). Pieeja spēj sniegt tikai daļēju vērtējumu par iekšējo auditu. Nepieciešams pilnveidot dokumentu un vērtēšanas kritēriju klāstu. Ieteikums ir paplašināt pamatelementu klāstu un arī vērtējumus. Pamatelementiem ieteicams ir izmantot IIA izveidotus standartus bet vērtēšanas kritērijiem izmantot IIA standartu ieviešanas norādījumus	2.,8., 9. punktiem definējums "procesu pilnveidošana" ir pārāk virspusējs un visaptverošs. Tajos ietilpst ļoti daudz zemāka līmeņa procesi kurus ir jāvērtē atsevišķi, līdz ar to es to nevaru novērtēt, nav piešķirts arī "sadarbības ar Valsts kasi veicināšana". Vērtējumi: 0- nav piešķirts, vērtējums 1- grāmatvedības uzskaites, finanšu atskaišu sagatvošanas, gada pārskatu sagatvošanas, dokumentu uzkrāšanas un glabāšanas, arhīva darba, personāla atlases, darbinieku vērtēšanas, juridiskā atbalsta, darbinieku izpratnes veicināšanas, kapitālsabiedrību grāmatvedības, finanšu pārskatu kvalitātes procesu pilnveidošana Vērtējums – 2 pārējiem prosiem.