

LATVIJAS UNIVERSITĀTE
BIZNESA, VADĪBAS UN EKONOMIKAS FAKULTĀTE
Finanšu un grāmatvedības nodaļa

**“Iespējamie risinājumi revīzijas vienkāršošanai maziem
vai nesarežģītiem uzņēmumiem”**

**“Possible solutions to simplify audits for small or non-
complex companies”**

MAGISTRA DARBS

Grāmatvedības, analīzes un audita studiju programma

Autore: **Nataša Ameļčenko**

Studentes apliecības Nr.: na19024

Darba vadītāja: lekt. Mg.oec. Ieva Aizsila

RĪGA 2020

Anotācija

Maģistra darbs “Iespējamie risinājumi revīzijas vienkāršošanai maziem vai nesarežģītiem uzņēmumiem”.

Maģistra darba **mērķis** ir veikt Starptautiskās revīzijas un apliecinājumu standartu padomes (IAASB) publicētā diskusiju dokumenta “Audits of Less Complex Entities: Exploring Possible Options to Address the Challenges in Applying the ISAs” un saistošu publikāciju izpēti par speciālu standartu, kas tiks izstrādāts un būs piemērojams mazo vai nesarežģīto uzņēmumu (LCE) revīzijās, lai apkopot informāciju par izaicinājumiem ar kuriem revidenti saskarās savā darbā revidējot uzņēmumus, kas pēc savas struktūras ir mazi vai mazāk sarežģīti uzņēmumi, lai apkopot galvenos ieguvumus un iespējamos risinājumus, novērtētu jaunā LCE-SRS standarta ieviešanas nepieciešamību, sniegt svarīgākos secinājumus un izteikt priekšlikumus LCE revīzijas veikšanai MVU un kvalitātes uzlabošanai.

Atslēgvārdi: MVU (mazie un vidējie uzņēmumi), revīzija, starptautiskie revīzijas standarti, LCE (mazāk sarežģīts uzņēmums).

Annotation

Master's Thesis „Possible solutions to simplify audits for small or non-complex companies”.

The aim of the master's thesis is to study the discussion paper "Audits of Less Complex Entities: Exploring Possible Options to Address the Challenges in Applying the ISAs" published by the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) and related publications on a specific standard that will be developed and applied in small or less-complex entities (LCE) audits to gather information on the challenges auditors face in their work when auditing enterprises that are small or less complex in structure to assess key benefits and possible solutions, assess the need to implement the new LCE-SRS standard, to provide key conclusions and make proposals for LCE audits for SMEs and quality improvement.

Keywords: SMEs (small and medium sized enterprises), audit, international audit standards, LCE (less complex entities).

Apzīmējumu un saīsinājumu saraksts

ACE - Accountancy Europe;

AML - saīsinājums no starptautiski lietotā jēdziena anti-money laundering jeb cīņa ar naudas līdzekļu legalizāciju;

CEAOB - Eiropas Revīzijas pārraudzības struktūru komiteja (Committee of European Auditing Oversight Bodies);

EK – Eiropas Komisija;

ES - Eiropas Savienības;

FID - Finanšu izlūkošanas dienests;

FM - Latvijas Republikas Finanšu ministrija;

IAASB - Starptautiskā revīzijas un apliecinājumu standartu padome (SRASP) (International Auditing and Assurance Standards Board);

IESBA - Starptautiskā grāmatvežu ētikas standartu padome (International Ethics Standards Board for Accountants);

IFAC - Starptautiskā Grāmatvežu federācija (International Federation of Accountants);

IT – informatīvā tehnoloģija;

LCE - Mazāk sarežģīts uzņēmums (Less complex entity);

LCE-SRS - starptautiskais revīzijas standarts mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijai;

LR - Latvijas Republika;

LZRA – Latvijas Zvērinātu revidentu asociācija;

MVU - Mazie un vidējie uzņēmumi;

NILLTFN - Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likums;

SPUS - Starptautiskais pārbaudes uzdevumu standarts;

SRPN - Starptautiskās revīzijas prakses nostādnes (IAPS -International auditing Practice statement);

SRPP - Starptautiskās Revīzijas prakses piezīmes;

SRS - Starptautiskie revīzijas standarti;

VID - Valsts ieņēmumu dienests;

SATURA RĀDĪTĀJS

Apzīmējumu un saīsinājumu saraksts.....	4
Ievads.....	6
1. DISKUSIJU DOKUMENTA RAŠANĀS IEMESLS.....	12
1.1. Diskusiju dokumenta mērķis	12
1.2. IAASB panākumi un darbi saistībā ar MVU revīziju.....	13
1.3. Faktori, kas ietekmē jaunu standartu izstrādi.....	18
2. IZAICINĀJUMI SAISTĪBĀ AR SRS PIEMĒROŠANU LCE REVĪZIJĀ.....	20
2.1. IAASB darba robežu noteikšana.....	20
2.2. Izaicinājumi, izstrādājot un piemērojot SRS mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijā...	23
2.3. Iespējamie risinājumi turpmākai darbībai.....	26
2.4. Diskusiju dokumenta kopsavilkums un turpmākie plāni	52
3. SRS STANDARTU PIEMĒROŠANA PRAKSĒ	53
3.1. Mazie un vidējie uzņēmumi.....	53
3.2. Jauna standarta nepieciešamība	57
3.3. Latvijas zvērinātu revidentu aptaujas rezultātu analīze	61
Secinājumi un priekšlikumi	70
Izmantotā literatūra un avoti.....	74
Pielikumi.....	79
1. Anketa “Iespējamie risinājumi revīzijas vienkāršošanai maziem vai nesarežģītiem uzņēmumiem”	80
2. pielikums. LZRA vasaras konferences A. Ponomarjova prezentācija “Mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzija”.....	85
3. pielikums. IAASB kopsavilkuma paziņojumu “Feedback statement and way forward audits of less complex entities”	95

Ievads

Maģistra darba aktualitāte. Starptautiskā grāmatvežu federācija (IFAC) un Starptautiskā revīzijas un apliecinājuma uzdevumu standartu padome (IAASB) ir publicējusi jaunu diskusiju dokumentu par jaunu starptautisko revīzijas standartu (LCE-SRS), kas tiks izstrādāts un būs piemērojams mazāk sarežģītu uzņēmumu (LCE) revīzijās. Pirmās diskusijas Pasaulē saistībā ar šo tēmu radās uzreiz pēc Parīzes darba konferences 2017. gadā, kurā ietvēra jautājumus saistībā ar mazo un vidējo uzņēmumu (MVU) revīziju, tādējādi nodrošinot impulsu turpmākai IAASB rīcībai, kas šobrīd izvērtās par pilnvērtīgu diskusiju dokumentu. Šajā diskusiju dokumentā ir minētas jomas, kurās tiek plānota vienkāršošana, procedūru apjomi un dokumentēšana. Ar šādu mērķi IFAC un IAASB ir publicējuši minēto diskusiju dokumentu, lai varētu iesaistīties visas ieinteresētās puses, izteikt savu viedokli un priekšlikumus, lai virzītos uz priekšu šajā stratēģiskajā jautājumā un lai palīdzētu IAASB atrast efektīvu veidu, kā tikt galā ar LCE revīziju. Savukārt, šis jautājums Latvijā jau kļuva aktuāls, kad 2016.gadā notika izmaiņas revīzijas pakalpojuma tirgū un tika ieviests jauns pakalpojuma veids – ierobežotā pārbaude. Kas radīja nepieciešamību pēc izmaiņām arī pašā revīzijas un pārbaudes metodoloģijā jeb precīzāk tās pielietošanā. Šobrīd šis jautājums vēl joprojām ir ļoti aktuāls, jo nepieciešams atvieglot un padarīt tās saprotamākas revīzijas procedūras mazām un vidējām revīzijas sabiedrībām. Jānorāda, ka Latvijā revīzijas sabiedrību tirgus sadalījums vai vairākus gadus rāda, ka liels īpatsvars ir tieši lielajām jeb starptautisko tīklu revīzijas sabiedrībām, kas tirgus sadalījuma aizņem aptuveni 70-78%, atlikusī tirgus daļa ir pārējām revīzijas sabiedrībām. Līdz ar to būtu nozīmīgi uzvērt, ka ir arī daļa revīzijas firmas, kurām būtu aktuāli atjaunot revīzijas metodoloģiju un jautājums par MVU uzņēmumu revīziju ir aktuāls.

Revīzijas politika un regulējums ir vērsts vairāk uz kapitāla tirgus aizsardzību un tā kā MVU ir galvenie izaugsmes veicinātāji, uzraugošām instancēm un standartu noteicējiem nedrīkstētu aizmirst šo ekonomikas daļu, izstrādājot revīzijas standartus. Mazie uzņēmumi, kā ir zināms, ir jebkuras ekonomikas pamatā, un tie veido lielāko daļu no visiem revīzijas pakalpojumiem visā pasaulē. Saskaņā ar IFAC komentāru vēstuli par IAASB revīzijām mazāk sarežģītos uzņēmumos “Comment Letter on the IAASB's Audits of Less Complex Entities Discussion Paper”, kura tika publicēta 2019.gada 13.augustā, mazie un vidējie uzņēmumi pasaules ekonomikā veido 85% no visiem uzņēmumiem, kas atbild par vairāk nekā pusi no pievienotās vērtības privātajā sektorā un divas trešdaļas no nodarbinātajiem. Starptautisko revīzijas standartu piemērošanas grūtības attiecībā uz tādiem maziem uzņēmumiem ir ļoti aktuālas. Tomēr jāuzsver būtisks moments: uzņēmuma struktūras un darbības vienkāršība vēl nenozīmē šī uzņēmuma mazo izmēru. Uzņēmums var būt liels, bet tajā pašā laikā arī vienkāršs,

un nevar likt vienādības zīmi starp mazāk sarežģītiem uzņēmumiem (LCE) un maziem un vidējiem uzņēmumiem (MVU). Līdz ar to, būtu jārikojas un jāizstrādā risinājumus, kas principā ne tikai palīdzēs mazām un vidējām revidentu firmām, bet arī pievērsīs uzmanību apstākļiem, kad sarežģīta revīzija principā nav nepieciešama. Bet pirms rīkoties, ir jābūt skaidrai izpratnei par visiem mūsdienu revidentu izaicinājumiem, ar kuriem viņi sastopas jomās, kurās viņi piemēro starptautiskos revīzijas standartus (SRS). Turklāt jāatrod līdzsvars starp revīzijas vienkāršošanu un izvairīšanos no tās kvalitātes pasliktināšanās, līdz ar to, nevajadzētu gaidīt ātrus risinājumus.

Pieņemot jaunus standartus vai veicot grozījumus esošajos standartos, būtiska loma tajā ir arī šo standartu lietotājiem, ne tikai zvērinātiem revidentiem, bet arī tiem, kuri izmanto zvērinātu revidentu izdotos revidenta ziņojumus. Līdz ar to arī šiem lietotājiem būtu aktīvi jāiesaistās standartu projektu apspriešanā.

Pēc būtības, SRS vajadzētu būt piemērojamiem proporcionāli atkarībā no uzņēmuma lieluma un organizācijas struktūras sarežģītības, tomēr mūsdienās revidentiem ir jāsaskaras ar aizvien pieaugošo prasību skaitu kas to apgrūtina. Tāpēc, tas rada prasības pret uzraugošām instancēm, uzstājot uz pienācīgu dokumentāciju un profesionālā sprieduma piemērošanu.

Starptautiskos revīzijas standartus (SRS) izstrādā Starptautiskā revīzijas un apliecinājuma uzdevumu standartu padome (IAASB), tie ir plaši atzīti starptautiskā līmenī. Pēdējo 40 gadu laikā IAASB ir kļuvusi par pasaules vadošo revīzijas un apliecinājuma standartu un norādījumu noteicēju un tai ir bijusi liela nozīme revīzijas kvalitātes uzlabošanā visā pasaulē. IAASB mērķis ir kalpot sabiedrības interesēm, nosakot augstas kvalitātes standartus revīzijas, apliecinājumu un citās saistītās jomās, kā arī veicinot starptautisko un valstu nacionālo revīzijas un apliecinājuma standartu konvergenci, tādējādi uzlabojot profesionālo pakalpojumu kvalitāti un konsekveni, kā arī stiprinot sabiedrības uzticēšanos profesionāliem revīzijas un apliecinājuma pakalpojumiem visā pasaulē.

Par zvērinātu revidentu komercsabiedrību darbības uzraudzību Latvijā ir atbildīga Latvijas Zvērinātu revidentu asociācija (LZRA), kura saskaņā ar *Revīzijas pakalpojumu likumu* pārbauda vai zvērinātu revidentu komercsabiedrības darba organizācija un resursu plānošanas, dokumentu pārvaldības, reģistru un lietu veidošanas kārtība atbilst prasībām¹, novērtē normatīvo aktu, Starptautisko revīzijas standartu un profesionālās ētikas normu ievērošanu un neatkarību, veicot revīzijas pakalpojumus, kā arī novērtē atsevišķu revīzijas uzdevumu veikšanas kvalitāti. Vēl viena uzraugošā instance ir Latvijas Republikas Finanšu ministrija (FM), kura izstrādā un īsteno valsts politiku komercsabiedrību revīzijas jomā, veic LZRA valstisko uzraudzību un sadarbojas ar citu Eiropas Savienības (ES) dalībvalstu un trešo valstu

¹ *Revīzijas pakalpojumu likuma 21. panta 6. punkts*

kompetentajām institūcijām revīzijas jomā. Gadījumā, ja zvērinātu revidentu komercsabiedrības kvalitātes kontroles pārbaudes rezultātā tiks konstatēti pārkāpumi vai neatbilstības normatīvo aktu piemērošanā, zvērinātu revidentu komercsabiedrībai var anulēt licenci. Pēc darba autores viedokļa, ļoti svarīgi ir veikt zvērinātu revidentu darbības uzraudzību, it īpaši tad, kad tiek ieviestas izmaiņas likumdošanā, lai pārbaudīt vai visi revidenti spēj operatīvi noreāģēt un sākt piemērot jaunās normatīvo aktu prasības.

Kas attiecās uz mūsdienu revidentu izaicinājumiem, darba autore izpētīja būtiskākās izmaiņas, kuras ir skarušas zvērināta revidenta profesiju Latvijā. Vien pēdējā gada laikā tika publicēti vairāki raksti un publikācijas par izaicinājumiem revidentu un grāmatvežu profesijās, pētījuma ietvaros, darba autore ir izpētījusi publikācijas, rakstus žurnālos un publikācijas interneta vietnē, kurās tiek analizētas būtiskākās problēmas ar ko nākas saskarties revidentiem savā darbā. Svarīgs notikums ir tas, ka par godu LZRA 25. gadadienai šā gada septembrī ir publicēta nozīmīga grāmata, kas pirmo reizi Latvijā apkopo revīzijas profesijas attīstību, tai skaitā arī vēsturisko. Grāmatā uzskatāmi skaidrota ne tikai revidenta profesijas un revīzijas procesa attīstība, bet arī to nozīme mūsdienās. Grāmatā ir apkopota informācija par Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas izveidošanu, struktūru, uzdevumiem un ieguldījumu Latvijas tautsaimniecības izaugsmē, īpaši norādot arī pēdējo 25 gadu darbību un asociācijas attīstību.²

Revidentu profesijā notiek nemitīgas izmaiņas un revidentiem jāspēj ātri pielāgoties, ne tikai normatīvo aktu izmaiņām, bet arī klientu prasībām, ņemot vērā to, ka ar jaunām normatīvo aktu prasībām arī klientu prasības un intereses mainās, un tie sagaida no revidentiem, ne tikai finanšu pārskata, nodokļu un grāmatvedības uzskaites pārbaudi, bet arī profesionālus padomus, konsultācijas un ieteikumus jauno normu piemērošanā un saimnieciskās darbības procesa uzlabošanā.

Latvijā pēdējo gadu laikā jau ir stājušās spēkā vairākas būtiskas normatīvo aktu izmaiņas, kuras rada papildu administratīvo slogu un būtiski ietekmē revidentu profesiju un darbību, tomēr, lai uzlabot finanšu pārskatu sagatavošanas procesu, veicināt revīzijas pakalpojumu attīstību un kvalitāti, kā arī attīstīt revīzijas procesu un revidentu sniegto ziņojumu kvalitāti - turpina plānot un veikt grozījumus saistībā ar grāmatvedību, nodokļiem un revīziju saistītajiem normatīvajiem aktiem.

Saistībā ar ēnu ekonomikas apkarošanu valstī un *Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likuma* (NILLTFN) prasībām, kura mērķis ir novērst noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizāciju un terorisma un proliferācijas finansēšanu³, tika veikti nozīmīgi papildinājumi revīzijas procesā, piemēram, pirms revīzijas pakalpojuma līguma

² Aizsila I., raksts "Revidenta profesijas izaicinājumi" žurnāls "Bilance" Nr. 11 (455), 2019.gada novembris.

³ *Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likuma 2.pants*

noslēgšanas revidentiem ir noteiktas papildu prasības un īpašas procedūras akceptējot klientu. Revidentam ir jāizprot klienta biznesa specifika, jāidentificē patiesā labuma guvējs, jāizvērtē iespējamie riski un tikai tad var slēgt revīzijas pakalpojuma līgumu. Saskaņā ar minētā likuma prasībām, revidentiem ir pienākums ziņot Valsts ieņēmumu dienestam (VID) par aizdomīgiem darījumiem un Finanšu izlūkošanas dienestam (FID) par katru neparastu darījumu un aizdomīgu darījumu un gadījumā, ja tādi darījumi vai pazīmes tiek konstatētas, tad revidentam ir jāpieņem lēmums par atturēšanos no pakalpojumu sniegšanas šādam klientam un par to ir jāziņo FID. Šobrīd notiek diskusijas par kārtējiem grozījumiem *Revīzijas pakalpojumu likumā*, kas revidentiem uzliks pienākumu par informācijas izpaušanu amatpersonu kukuļošanas novēršanas jomā. Līdz šim, lai noplatinātu revidentu vai pieprasīt informāciju un revīzijas darba dokumentus, tiesībsargsardzības iestādēm bija nepieciešams saņemt tiesas atļauju, tad ar plānotajiem grozījumiem to varēs darīt bez tiesas atļaujas. LZRA skatījumā, tas var apdraudēt zvērināta revidenta darbības konfidencialitāti, jo 25 gadu laikā likums ir noteicis revidentam nodrošināt klientam konfidencialitāti un neizpaust klienta komercnoslēpumus⁴.

Visas minētās izmaiņas prasa papildu resursus, darbinieku apmācības, revidentu kvalifikācijas celšanu un protams vērtīgāko resursu revidentu darbā – revīzijai atvēlēto laiku. Darba autore secina, ka revidentiem pieaug ne tikai starptautisko revīzijas standartu prasības, tāpat arī nāk klāt jaunas vietējo normatīvo aktu prasības, un līdz ar to revidentam sāk pietrūkt gan resursi, gan laiks revīzijas uzdevuma pabeigšanai. Tas viss noved pie jautājuma, vai uzņēmuma, kurā ir mazāk par 25 darbiniekiem, revīzijai vajadzētu ievērot tos pašus standartus kā lielam uzņēmumam ar tūkstošiem darbinieku? Mazie uzņēmumi ir nozīmīgi izaugsmes veicinātāji, tāpēc uzraugošās iestādes un standartu noteicēji nedrīkst tos ignorēt, strādājot ar revīzijas standartiem un ir jārod risinājums, lai atvieglot revidentu darbu izstrādājot jauno LCE-SRS, kas būtu piemērojams LCE revīzijās.

Maģistra darba **mērķis** ir veikt Starptautiskās revīzijas un apliecinājumu standartu padomes (IAASB) publicētā diskusiju dokumenta “Audits of Less Complex Entities: Exploring Possible Options to Address the Challenges in Applying the ISAs” un saistošu publikāciju izpēti par speciālu standartu, kas tiks izstrādāts un būs piemērojams mazo vai nesarežģīto uzņēmumu (LCE) revīzijās, lai apkopot informāciju par izaicinājumiem ar kuriem revidenti saskarās savā darbā revidējot uzņēmumus, kas pēc savas struktūras ir mazi vai mazāk sarežģīti uzņēmumi, lai apkopot galvenos ieguvumus un iespējamus risinājumus, novērtētu jaunā LCE-SRS standarta ieviešanas nepieciešamību, sniegt svarīgākos secinājumus un izteikt priekšlikumus LCE revīzijas veikšanai MVU un kvalitātes uzlabošanai.

⁴ Vilcāne D., raksts “Zvērinātu revidentu darba konfidencialitāte ir apdraudēta”, žurnāls “Bilance” Nr.10 (454) 2019.gada oktobris

Lai sasniegtu maģistra darba mērķi tika izvirzīti sekojošie maģistra darba **uzdevumi**:

1. noskaidrot un analizēt, kādi ir faktori, kas ietekmē jaunu standartu rašanos;
2. noskaidrot un analizēt, kādas ir ieinteresēto pušu atsauksmes par izaicinājumiem, kas saistīti ar SRS izstrādāšanu un piemērošanu LCE revīzijās;
3. aplūkot kādi ir iespējamie risinājumi turpmākai darbībai, lai darbs pie revīzijas procesa uzlabošanas un atvieglošanas būtu efektīvs.
4. izprast dažādu jurisdikciju atšķirības praksē SRS piemērošanā;
5. aptaujāt Latvijā praktizējošus revidentus, analizēt un izvērtēt revidentu viedokli par jaunā LCE-SRS standarta nepieciešamību;
6. pamatojoties uz analīzi un pētījumiem, sniegt svarīgākos secinājumus, kā arī izteikt priekšlikumus LCE revīzijas veikšanai MVU un kvalitātes uzlabošanai.

Maģistra darba pētījuma **objekts** ir IAASB publicētais diskusiju dokuments “Audits of Less Complex Entities: Exploring Possible Options to Address the Challenges in Applying the ISAs”, par speciālu standartu, kas tiks izstrādāts un būs piemērojams mazo vai nesarežģīto uzņēmumu (LCE) revīzijās, apkopot priekšlikumus un iespējamus risinājumus, lai novērtētu jaunā LCE-SRS standarta nepieciešamību un izstrādātu priekšlikumus LCE revīzijas kvalitātes uzlabošanai.

Pētījuma periods ietver laika periodu no 2018.gada aprīļa līdz 2020.gada jūnijam, kad tika publicēts Accountancy Europe (ACE) dokuments “Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions”, 2019.gadā tika publicēts IAASB diskusiju dokuments “Audits of Less Complex Entities: Exploring Possible Options to Address the Challenges in Applying the ISAs” un līdz pat 2020.gadam turpinās daudzu ieinteresēto pušu diskusijas un atsauksmes saistībā ar iespējamiem risinājumiem LCE revīzijās.

Maģistra darba struktūru veido ievads, 3 nodaļas, secinājumi ar priekšlikumiem un izmantotās literatūras avotu saraksts.

Pētījuma daļā tika izpētīta IAASB izdotā diskusiju dokumenta “Audits of Less Complex Entities: Exploring Possible Options to Address the Challenges in Applying the ISAs” mērķis un faktori kas ietekmē jaunā LCE-SRS standarta izstrādi, kā arī pamatojoties uz **sintēzes metodi** pētīti kopsakari ar citiem publicētiem pētījumu avotiem un normatīvajām aktu prasībām, jo IAASB ir starptautisko standartu noteicējs, kurš izstrādā standartus, kurus izmanto visas pasaules revidentu prakses, publicētais diskusiju dokuments ir unikāls un vienīgais pētījums, kurā tiek apkopoti dažādu pasaules revidentu un ieinteresēto personu viedokļi un ieteikumi, par speciālu standartu, kas tiks izstrādāts un būs piemērojams mazo vai nesarežģīto uzņēmumu (LCE) revīzijās ar mērķi izpētīt iespējamās darbības, lai risinātu problēmas piemērojot SRS un ar to saistītās aktivitātes.

Praktiskajā daļā apkopoti priekšlikumi un iespējamie risinājumi, lai novērtētu jaunā LCE-SRS standarta nepieciešamību un izstrādātu priekšlikumus LCE revīzijas kvalitātes uzlabošanai, pamatojoties uz **aprakstošo metodi**, darba autore izsaka savu viedokli un interpretējumus no pieejamās informācijas un datiem un pamatojoties uz **kvantitatīvo metodi**, iekļauj statistiskus salīdzinājumus. Praktiskā darba daļas ietvaros, tika aptaujāti Latvijā praktizējoši zvērināti revidenti, lai autore spētu uzzināt šobrīd aktuālākās problēmas ar kurām saskarās revidenti savā darba praksē revidējot MVU uzņēmumus.

Pētījuma rezultātā ir iegūta informācija par iespējamiem risinājumiem un jaunā LCE-SRS nepieciešamību. Informācija iegūta, vadoties pēc diskusiju dokumenta, saistošām publikācijām, tiesību aktiem un vispārpieņemto praksi. Ir konstatētas problemātiskās jomas LCE revīzijas procesā un izvirzīti risinājumi to novēršanai. Maģistra darba **noslēgumā**, pamatojoties un veikto analīzi, pētījumiem un darba autores viedokli, tiek sniegti svarīgākie secinājumi, kā arī tiek izteikti priekšlikumi.

Darba apjoms 95 lpp., kas sastāv no 3 nodaļām. Darbā izmantotas 13 attēli, 6 tabulas un 3 pielikumi.

Norādījumi par atsauču lietošanas īpatnībām. Visi faktiskie materiāli ir ņemti no IAASB diskusiju dokumenta “Audits of Less Complex Entities: Exploring Possible Options to Address the Challenges in Applying the ISAs”, tādēļ atsauces darba tekstā par tiem nav dotas.

1. DISKUSIJU DOKUMENTA RAŠANĀS IEMESLS

1.1. Diskusiju dokumenta mērķis

Mazie uzņēmumi sniedz kritisku ieguldījumu pasaules ekonomikā, un kvantitatīvi lielākā daļa revīziju visā pasaulē ir mazo uzņēmumu revīzijas. Pašreizējās problēmas, kas saistītas ar grūtībām starptautisko revīzijas standartu (SRS) piemērošanā, ar kurām saskaras mazākas revīzijas prakses, kuras veic revīziju, ir joma, kas ir īpaši nozīmīga IAASB. Pirmās diskusijas par grūtībām revīzijas procesā veicot revīzijas procedūras maziem un vidējiem uzņēmumiem tika pārrunātas MVU darba konferencē, kas notika Parīzē 2017. gadā, tas pamudināja IAASB pievērsties šiem jautājumiem un rast iespējamus risinājumus, lai atvieglot un uzlabot revīzijas procesu attiecībā un šādu mazu uzņēmumu revīziju. Tika rīkoti vairāki pasākumi, konferences, darba grupu pārrunas, aptaujas un citi pasākumi ko ir paveikusi IAASB kopš Parīzes konferences virzoties uz priekšu un balstoties uz to, kas jau ir zināms par izaicinājumiem ar kuriem revidenti saskarās savā darbā un kulminācija ir 2019. gada 12. septembrī Starptautiskās revīzijas un apliecinājumu standartu padomes (IAASB) izdotajā diskusiju dokumentā “Audits of Less Complex Entities: Exploring Possible Options to Address the Challenges in Applying the ISAs”.

Mazie un vidējie uzņēmumi (MVU) ir uzņēmumi, kas atbilst Eiropas Komisijas (EK) regulas Nr.651/2014 I pielikumā noteiktajai definīcijai. Definīcijā ir balstīta uz darbinieku skaitu un finanšu robežvērtībām (bilances kopsummu un uzņēmuma gada apgrozījumu), savukārt Latvijā, kopš 2016.gada 1. janvāra, *Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma* 5.pants, nosaka Sabiedrības kategorijās: mikrosabiedrība; maza sabiedrība; vidēja sabiedrība; liela sabiedrība. Iespējamā definīcija - mazāk sarežģīts uzņēmums, kuru piedāvā IAASB, norāda uz to, ka mazāk sarežģīts uzņēmums ir tāds uzņēmums, kura vadības un īpašnieku sastāvs nav pārāk liels, tam piemīt vienkārši vai nekomplīcēti darījumi, neliels iekšējo kontroļu skaits, neliels darbinieku skaits u.c.. Maģistra darba 3.nodaļā darba autore izpētīs atšķirības mazo un vidējo uzņēmumu definīcijā un salīdzinās to ar IFAC diskusiju dokumentā minēto mazāk sarežģītā uzņēmuma piedāvāto definīciju.

Protams, būtu labi pēc iespējas ātrāk rast risinājumu, tomēr ar atvērtu prātu ir jādomā par darbībām, kuru rezultātā tiks iegūti risinājumi, kas palīdzēs ne tikai tiem, kas revidē mazākas vienības, bet arī tiem uzņēmumiem, kuriem veic revīziju, ja tie pēc būtības ir mazāk sarežģīti uzņēmumi (LCE). Pirms apņemšanās veikt turpmākas darbības jāpārlicinās, ka ir pilnīga izpratne par izaicinājumiem, ar kuriem saskaras LCE revidenti, tostarp par šo izaicinājumu pamatcēloņiem daudzās jurisdikcijās, kuras ietekmēs iespējamās izmaiņas. IAASB diskusiju dokumenta mērķis bija izpētīt un identificēt kādas darbības ir paredzētas, lai

veikt atbilstošas izmaiņas un pēc nepieciešamības mudināt rīkoties, jo labākais veids, kā virzīties uz priekšu, var būt saistīts ar dažādu pieeju apvienošanu. Tāpēc IAASB, ar diskusiju dokumenta palīdzību, vēlējās dzirdēt viedokli no visām ieinteresētajām personām par dažādām iespējamām darbībām, kuras tika ieskicētas diskusiju dokumentā, tostarp par to, vai ir arī citas iespējamās darbības, kuras IAASB nav identificējusi, lai ļautu noteikt, kurš ir vispiemērotākais un kurš būs visefektīvākais veids uzlabot revīzijas procesu attiecībā uz mazāk sarežģītiem uzņēmumiem.

Veicot šādas būtiskas izmaiņas standartos vai to piemērošanā ir jā saglabā precīzs līdzsvars, lai šīs izmaiņas nemazina esošo revīzijas standartu noturību, tādējādi ietekmējot revīzijas kvalitāti (tām ir neparedzamas sekas revīzijām, kas nav LCE revīzijas). Nav vieglu “labojumu” un būs vajadzīgs laiks, lai virzītos uz globālām izmaiņām, tāpēc, pirms rīkoties ir ļoti labi jāapzinās, ka ir jā dara, lai SRS būtu atbilstoši tiem, kas veic LCE revīziju.

IAASB ir apņēmušies arī turpmāk aktīvi turpināt izpētīt un attīstīt savu domāšanu saistībā ar LCE revīzijām. IAASB priekšsēdētājs, profesors Arnolds Šilders diskusiju dokumenta priekšvārdā uzsvēra, cik svarīgi ir uzklaut tos, kurus šie izaicinājumi ir skarusi visvairāk, lai varētu virzīties uz priekšu šajā tēmā, tāpēc bija ļoti svarīgi uzklaut visas ieinteresētās puses par diskusiju dokumentā izklāstītajiem jautājumiem.

Lai sasniegtu mērķi uzlabot revīzijas prakses kvalitāti un konsekvenci visā pasaulē un stiprināt sabiedrības uzticēšanos revīzijai un revidentu profesijai pasaules mērogā, IAASB izstrādā un uztur vienotu revīzijas standartu kopumu, tos piemēro ļoti daudziem uzņēmumiem ar atšķirīgiem apstākļiem. Atzīstot izaicinājumus, ar kuriem jā saskaras praktiķiem, piemērojot SRS, jo īpaši attiecībā uz uzdevumiem, kuros revidējams uzņēmums ir mazāk sarežģīts, diskusiju dokuments koncentrējas uz LCE revīzijām, izmantojot SRS, un izklāsta:

- līdz šim apzinātos izaicinājumus.
- vairākus iespējamus pasākumus, ko varētu veikt, lai risinātu identificētās problēmas.

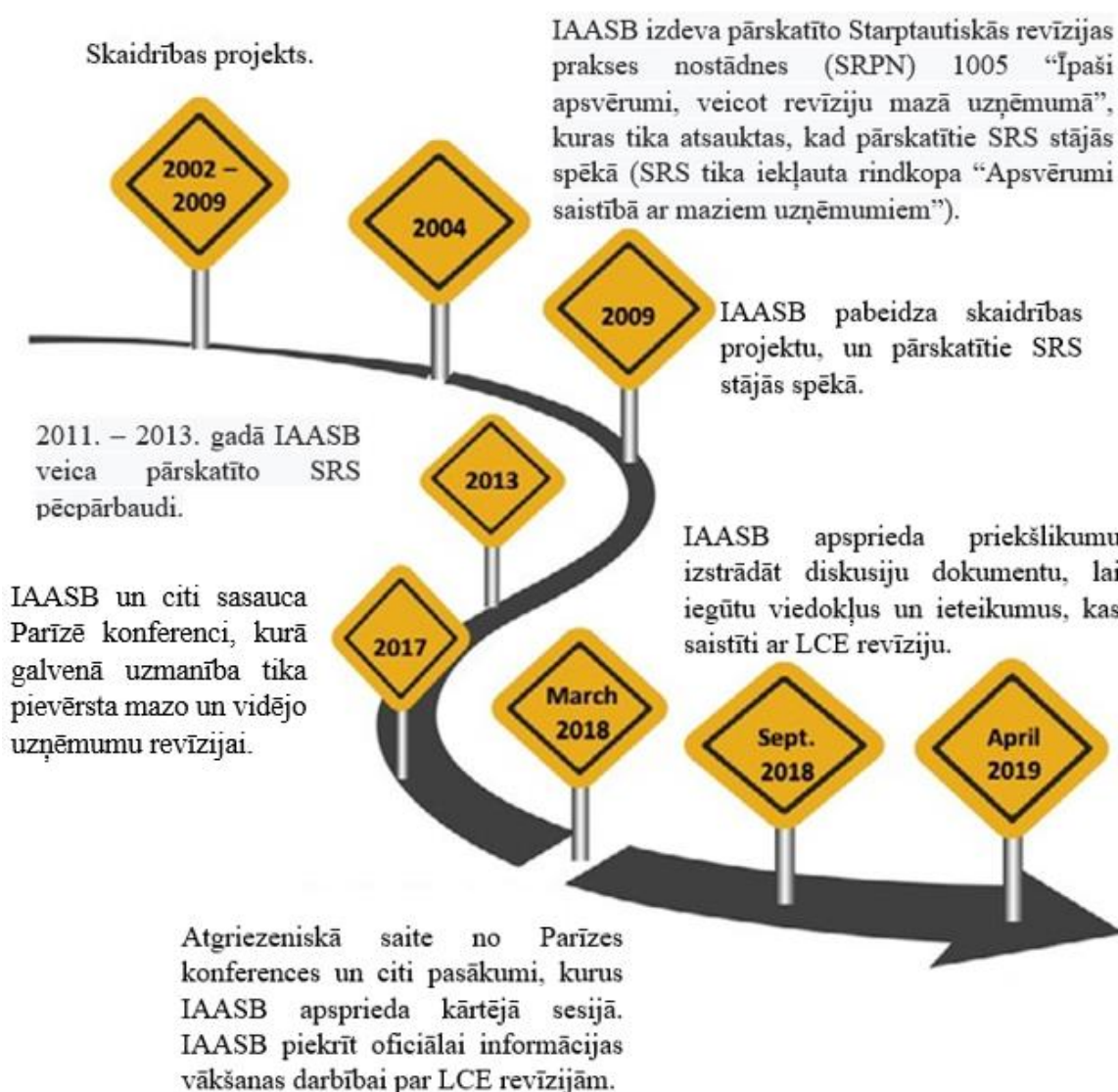
Diskusiju dokumenta mērķis ir iegūt informāciju par izaicinājumiem un palīdzēt noteikt darbības saistībā ar LCE revīziju. Ar diskusijas dokumenta palīdzību IAASB meklē atsauksmes no visām ieinteresētajām personām, bet jo īpaši no praktiķiem, kas revidē LCE, kā arī par citiem izaicinājumiem vai iespējamām darbībām, par kurām IAASB vēl nav domājuši.

1.2. IAASB panākumi un darbi saistībā ar MVU revīziju

IAASB vienmēr ir ievērojusi nostāju piemērot SRS visiem uzņēmumiem, sākot no tiem, kuru organizatoriskā struktūra un darījumi ir vienkāršāki un saprotamāki (t.i. LCE), līdz tiem, kuru organizatoriskā struktūra un darījumi ir sarežģītāki. IFAC ir izstrādājusi politikas nostāju Nr. 2, kurā norāda uz to, ka sabiedrības interesēs ir tas, ka revidēto finanšu pārskatu lietotājiem

ir pārliecība, ka mazo vai lielo, vienkāršo vai sarežģīto uzņēmumu revīzija ir veikta pēc vienādiem augstiem standartiem. Starptautiskās revīzijas un apliecinājumu standartu padomes (IAASB) starptautiskie revīzijas standarti (SRS) ir izstrādāti jebkura lieluma uzņēmumu revīzijai, un to uzbūve ļauj tos piemērot proporcionāli uzņēmuma lielumam un sarežģītībai.⁵ Tomēr ņemot vērā to, ka uzņēmējdarbības vide nepārtraukti attīstās, parādās jaunās prasības, kas izraisa izmaiņas SRS un iespējams, tās padara sarežģītāku SRS piemērošanu LCE revīzijās.

2017. gadā Parīzē IAASB sasauca darba konferenci, kurā ietvēra jautājumus, kas saistīti ar mazo un vidējo uzņēmumu (MVU) revīziju, tādējādi nodrošinot impulsu turpmākai rīcībai. Attēlā Nr. 1.1. ir redzama diagramma, kura parāda IAASB “ceļojumu”, panākumus un darbus, kas tika veikti saistībā ar LCE revīziju.



1.1.att. IAASB panākumi un darbi saistībā ar MVU revīziju ⁶

⁵ Starptautiskās Grāmatvežu federācijas izstrādātā politikas nostāja (Nr. 2) “IFAC’S SUPPORT FOR A SINGLE SET OF AUDITING STANDARDS: AUDITS OF SMALL - AND MEDIUM-SIZED ENTITIES”, 2012. gada marts

⁶ Autore veidots attēls izmantojot datus no IAASB diskusiju dokumenta „Galvenie revīzijas jautājumi: revīzijas noslēpumu atraišana” 6.lpp

Kopš 2002. gada, kad tika uzsākts IAASB skaidrības projekts - visaptveroša programma, lai uzlabotu starptautisko revīzijas standartu (SRS) skaidrību. Projekta vispārīgais mērķis bija uzlabot SRS saprotamību, sekmēt konsekventu piemērošanu un uzlabot revīzijas kvalitāti visā pasaulē. Projekta ietvaros tika pārskatīti daudzi SRS, tika veiktas būtiskas izmaiņas SRS saturā, kā rezultātā ir izveidots jauns “skaidrotu” standartu komplekts, kas ir spēkā finanšu pārskatu revīzijās par periodiem, kuri sākas 2009. gada 15. decembrī vai vēlāk. To SRS pamattekstā, kas izdoti pēc 2003. gada marta, nepieciešamības gadījumā ir ietverti apsvērumi saistībā ar mazu uzņēmumu revīzijām – rindkopa, kurā tiek skaidrots kā revidentam būtu jārikojas attiecīgajā situācijā revidējot mazos uzņēmumus. IAASB ir pielikuši centienus, lai saglabātu pārskatītos vai izstrādātos standartus funkcionējošus un pielāgojamus, taču joprojām pastāv bažas par pieaugošo SRS sarežģītību un pielietojamību, jo īpaši attiecībā uz LCE revīzijām, jo jautājumi par to, vai SRS ir piemēroti LCE revīzijai vēl joprojām paliek aktuāla problēma.

Parīzes konferences ietvaros tika pārrunātas problēmas un grūtības ar kādām saskarās revidenti savā praksē, citi ir atzīmējuši SRS mainīgo vidi un pieaugošo sarežģītību, citi ir atzinuši, ka SRS piemērošana LCE revīzijām rada problēmas. Tika apkopoti arī panākumi, kuri tika veikti, lai atvieglot revīziju maziem uzņēmumiem:

- Globālā līmenī IFAC ir izstrādājis rokasgrāmatu SRS izmantošanai MVU revīzijās, lai palīdzētu piemērot SRS (rokasgrāmata SRS izmantošanai MVU revīzijās ir atrodama jau ceturtajā izdevumā);
- Nacionālie standartu noteicēji un citi ir arī centušies izstrādāt risinājumus, kas palīdzētu praktiķiem veikt revīziju apstākļos, kad uzņēmums nav tik sarežģīts, tostarp nacionālās vadlīnijas MVU revīzijai, informācijas tehnoloģiju (IT) rīki (piemēram, elektroniskās metodoloģijas) un SRS rokasgrāmatas;
- Jurisdikcijas ir mainījušas likumos noteiktos sliekšņus gadījumos, kad nepieciešama revīzija;
- Reģionālās struktūras, piemēram, Accountancy Europe (ACE), ir iesaistījušas ieinteresētās personas jautājumos, kas saistīti ar mazo vai nesarežģīto uzņēmumu revīzijas standartu vienkāršošanu, izmantojot publikācijas un pasākumus.

Diskusiju dokumentā ir apkopoti arī dažādu jurisdikciju pieņemtie risinājumi vai reģionālās iniciatīvas, kas īpaši paredzētas mazāk sarežģītu (vai mazāku) uzņēmumu revīzijām, tostarp:

- 2015. gada jūnijā tika publicēts diskusiju dokuments “Ziemeļvalstu mazo uzņēmumu revīzijas standarts”. Standarta projektu izstrādāja Ziemeļvalstu publisko grāmatvežu federācija diskusijām Zviedrijā, Dānijā, Somijā, Islandē un Norvēģijā. Atbildes tika

saņemtas no visas pasaules, ne tikai no paredzētajām mērķa valstīm. Respondenti atkārtoja aicinājumu kaut ko darīt, taču bija atšķirīgi viedokļi par to, kādam darbībām vajadzētu būt. Viens no galvenajiem atbilžu vēstījumiem bija tas, ka, lai šī iniciatīva būtu veiksmīga, ir vajadzīga starptautiska, nevis reģionāla reakcija. Ņemot to vērā, Ziemeļvalstu Valsts grāmatvežu federācija turpināja mudināt IAASB koncentrēt centienus šajā jomā.

- 2018. gadā Šrilanka izdeva “Šrilankas revīzijas standarts nenoteikta biznesa uzņēmumu revīzijai”, kas tika izstrādāts Šrilankas Zvērinātu grāmatvežu institūtā, un tā izstrādē tika izmantots Ziemeļvalstu standarta projekts.
- Apsverot obligāto revīziju minimālā sliekšņa ieviešanu Francijā, tiek apsvērta jauns revīzijas “noteikums”, kas nepārsniegtu likumā noteikto sliekšni, bet kurā uzņēmums var brīvprātīgi pieprasīt revīziju (šis noteikums, iespējams, ir vienkāršots revīzijas standarts).
- 2019. gada martā Beļģija publicēja likumā paredzētu standartu MVU un mazu bezpeļņas organizāciju revīzijai. Šo standartu attiecībā uz MVU līgumrevīzijām var veikt gan reģistrētie revidenti, gan ārējie grāmatveži. Tas neattiecas uz obligāto revīziju (uz kuru attiecas tikai SRS), un tā ietver iespēju piemērot SRS, ja par to ir vienojušās attiecīgās puses. MVU definīcija ir saistīta ar obligāto revīziju sliekšni. Tomēr, ja MVU uzskata par sarežģītu, revidentiem būs jāpiemēro SRS.

Ņemot vērā to, ka dažādas jurisdikcijas visā pasaulē jau ir uzsākušas augstāk minētās iniciatīvas, kas norāda uz to, ka, iespējams, ir nepieciešams papildu atbalsts, piemērojot SRS priekš LCE, kā arī papildu apsvērumi par pašiem standartiem. Neskatoties uz to, ka norādes un cits atbalsts tiek izstrādāts valsts jurisdikcijas vai reģionālā līmenī, pieaug spiediens uz globālu risinājumu, līdzīgas problēmas tiek noteiktas daudzās jurisdikcijās neatkarīgi no vietējās uzņēmējdarbības vides lieluma vai sarežģītības. Ņemot vērā šo jurisdikcijas un reģionālo attīstību, IAASB apzinās, ka ir nepieciešams piestrādāt pie standartu atbilstības attiecībā uz LCE revīziju.

2017. gada sākumā IAASB sasauca konferenci Parīzē, Francijā, lai tālāk apspriest iespējamus risinājumus attiecībā uz MVU revīzijas procesa uzlabošanu un palīdzēt noteikt turpmāko virzību. Divu dienu konferenci apmeklēja vairāk nekā 100 ieinteresētās personas no visas pasaules, ieskaitot daudzus praktiķus, kuri pārstāv MVU prakses, koncentrējoties gan uz MVU revīziju, gan arī uz citiem pakalpojumiem, ko praktiķi sniedz MVU. Kopumā konferences diskusijas, kas saistītas ar MVU revīziju, var apkopot šādi:

- Tika izteikta liela vajadzība pēc labāka atbalsta mazāku vienību un LCE revīzijām;

- Pēc prezentācijas par Ziemeļvalstu standarta projektu tika izteikti dažādi viedokļi par jauna atsevišķa LCE-SRS standarta nepieciešamību;
- Ir jādara vairāk, lai izprastu to problēmu pamatcēloņus, kuras ir saistītas ar mazāku uzņēmumu revīziju, piemēram, padziļināti apsverot, vai ir kādi trūkumi tieši standartos vai arī, piemērojot standartus rodas grūtības izpildīt standartos noteiktās prasības;
- Dažas ieinteresētās puses mudināja IAASB “vispirms domāt vienkāršāk” revīzijās, kas tajā laikā tika veiktas.
- Dažās jurisdikcijās pieaug uzskats, ka pieaugošais standartu apjoms un sarežģītība var izraisīt pārāk dārgas revīzijas izmaksas priekš LCE sektora viņu ekonomikā;
- Tika uzsvērts, ka ir vairāk jādomā par to, kā izmantot tehnoloģiju sasniegumus (kuras izmanto IAASB un citi);
- Bija jāturpina izskatīt:
 - Lai novērstu “cerību plaisu” starp dažādām ieinteresētajām personām.
 - Par to, kā labāk popularizēt revīzijas vērtību.

Konferences dalībnieki atzina, ka dažos no šiem jautājumiem bija jārikojas ne tikai IAASB. Pēc šīs konferences IAASB sāka apdomīgāk izpētīt, kādas darbības var būt vajadzīgas, lai risinātu bažas un jautājumus, kas tika apspriesti konferencē. Laika grafiks attēlā 1.1. parāda IAASB saistītās aktivitātes šajā jomā pirms un pēc šīs konferences.

Rezultātā, pēc konferences, IAASB ir pievērsuši lielāku uzmanību standartu mērogojamībai un proporcionalitātei, lai izpētītu, ko vēl varētu darīt, piemēram, nesēn pārskatītajos projektos SRS 540 “Grāmatvedības aplēšu revīzija” un SRS 315 “Būtisku neatbilstību risku identificēšana un izvērtēšana, gūstot izpratni par uzņēmumu un tā vidi”.

Attiecībā uz SRS 540 “Grāmatvedības aplēšu revīzija”, standarts tagad skaidri nosaka, ka riska novērtēšanas un turpmāko procedūru mērogojamība pēc būtības var mainīties atkarībā no aplēses sarežģītības, kas var būt īpaši aktuāli priekš LCE, t.i, tajos gadījumos, kad procesi, kas attiecas uz grāmatvedības aplēsēm, var būt nesarežģīti, jo uzņēmējdarbība ir vienkārša vai nepieciešamajām aplēsēm var būt mazāka aplēses nenoteiktība.

Arī SRS 315 “Būtisku neatbilstību risku identificēšana un izvērtēšana, gūstot izpratni par uzņēmumu un tā vidi” projektā ir izmantota līdzīga pieeja, papildu atbalsts tika sniegts jaunos ievad punktus, kas vienkāršākā veidā izskaidro dažādus standarta aspektus, kā arī paplašināti piemēri izmantotajos materiālos, lai parādītu, kā prasības var piemērot dažādos apstākļos. Respondenti, kas piedalījās projektā, atbalstīja daudzas no šīm izmaiņām, tomēr joprojām tika paustas nopietnas bažas par ierosinātā pārskatītā standarta garumu un mērogojamību. Pabeidzot pārskatīto standartu, IAASB turpinās censties risināt ieinteresēto

personu bažas, vienlaikus atceroties saglabāt “līdzsvaru” un nemazināt esošo revīzijas standartu noturību, tādējādi ietekmējot revīzijas kvalitāti.

Tāpēc ir tik liela nozīme IAASB publicētajam diskusiju dokumentam, lai saņemtu atgriezenisko saiti par to, vai ir pareizi identificētas problēmas, kas saistītas ar LCE revīziju (skatīt 2. nodaļu), lai varētu apsvērt, kā vislabāk risināt šo problēmu pamatcēloņus, palīdzēt pieņemt apzinātu lēmumu par iespējamām turpmākām darbībām saistībā ar LCE revīzijām. Iespējamās darbības, kuras IAASB varētu izpētīt un par kurām meklē respondentu viedokli ir izklāstītas 2. nodaļā.

1.3. Faktori, kas ietekmē jaunu standartu izstrādi

Pēc diskusiju dokumenta apkopotajiem datiem, pašlaik starptautiskos revīzijas standartus izmanto vai ir apņēmušās tos izmantot 129 jurisdikcijas, parādot pieaugošu nozīmi, kādu pasaules kopiena piešķir SRS.⁷ Šī plaši izplatītā un nepārtraukti augošā SRS starptautiskā izmantošana gan labi attīstītajās valstīs, gan mazajās valstīs parāda to, ka SRS nozīme ir ļoti būtiska, līdz ar to, IAASB jāturpina koncentrēt savus centienus uz šo standartu kvalitātes un mērogojamības uzturēšanu dažāda lieluma uzņēmumiem un papildīt ieinteresēto personu cerības par to piemērošanu.

Ir vairāki faktori, kas ietekmē izmaiņas vidē, kurā darbojas revidenti un kaut arī šie faktori var ietekmēt visu uzņēmumu revīziju, ir paredzēts šos faktorus LCE kontekstā uzskatīt par identificētiem izaicinājumiem un iespējamo turpmāko darbību pamatu:

Uzņēmējdarbības vides attīstība

- mainīgā uzņēmējdarbības vide - veicina arvien sarežģītāku struktūru un darījumu attīstību;
- tehnoloģija - strauji progresē, ietekmējot darījumu veikšanas un uzskaites kārtības kārtību;
- revīzijas regulatīvās iestādes un uzraudzības struktūras ir kļuvušas koordinētākas un apņēmušās uzlabot revīziju kvalitāti, galvenokārt izmantojot revīzijas procesus, tostarp koncentrējoties uz rīcības plāniem identificēto trūkumu galveno cēloņu novēršanai. Šāda paaugstināta pārbažu uzticamība ir izraisījusi aicinājumus noteikt SRS specifiskākas prasības, pamatojoties uz kurām var veikt revīzijas pārbaudi;
- sabiedrības cerību izmaiņas - revīzijas tiek arvien rūpīgāk pārbaudītas, turpinoties diskusijām par nepieciešamību efektīvāk novērst plaisu starp to, kas ir jādara revidentam, un to, ko ieinteresētās puses sagaida no revidentiem.

⁷ Starptautiskās revīzijas un apliecinājumu standartu padomes (IAASB) izdotais diskusiju dokuments “Audits of Less Complex Entities: Exploring Possible Options to Address the Challenges in Applying the ISAs”, 12.09.2019. 5.lpp.

Autore norāda, ka ir svarīgi arī novērtēt ne tikai mainīgo uzņēmējdarbības vidi, bet arī prasības kopumā sagatavot finanšu pārskatus un normatīvo aktu prasības informācijas atlaišanai finanšu pārskatos. Te ir svarīgi arī novērtēt katras valsts atšķirīgo regulējumu un prasības, kas ES šobrīd ir ļoti aktuāls jautājums. Tālāk autore apkopo nozīmīgākas nesenās izmaiņas finanšu un nefinanšu pārskatu prasībās.

Izmaiņas finanšu un nefinanšu pārskatos

- Normatīvie akti - mainās, palielinoties un mainoties pārskatu sniegšanas prasībām, tostarp attiecībā uz nefinanšu ziņošanu, kas nosaka atšķirīgus uzņēmējdarbības un ziņošanas lēmumus, darījumu uzraudzība saskaņā ar NILLTFN un AML iekšējās sistēmas organizatorisko dokumentu izstrāde;
- Starptautiskie finanšu pārskatu standarti nepārtraukti attīstās, ņemot vērā izmaiņas uzņēmējdarbības vidē, sabiedrības cerības un citas ietekmes, kā arī tie kļūst sarežģītāki, garāki un prasa lielāku interpretāciju un vērtējumu;
- Ar nefinanšu ziņošanu saistītā pārlicības līmeņa nepieciešamība turpina pieaugt;
- Pieaugošās prasības aplēsēm, kurās tiek izmantota tālredzīga informācija, kas praktiķiem pieprasa paaugstinātu profesionālo spriedumu un profesionālo skepsi.

Atjauninot vai pārskatot SRS, tiek ņemti vērā iepriekš aprakstītie faktori, tomēr tie var radīt arī jaunus izaicinājumus, kas, savukārt, var ietekmēt mazāk sarežģītu uzņēmumu revīziju. Visi šie faktori veicina izmaiņas revidentu darbā, jo izmaiņas likumdošanā prasa jaunu pielietojuma skaidrojumu, kas nozīmē, ka jāiekļauj jauna informācija par šo prasību piemērošanu, atspoguļošanu un dokumentēšanu, kas attiecīgi nozīmē to, ka parādās jauni skaidrojošie materiāli, interpretācijas un cita informācija ko revidentam ir jāpēta, lai revidenti spēj operatīvi noreagēt un sākt piemērot jaunās normatīvo aktu prasības. Palielinoties prasībām, palielinās arī SRS garums un detalizācijas nepieciešamība, kas savukārt var izraisīt sekojošas izmaiņas:

- pasliktināt revidentu izpratni lasot SRS, jo īpaši tiem revidentiem, kuri atrodas situācijās, kad pieejamās vadlīnijas SRS piemērošanai ir nepilnīgas vai tajos trūkst norādījumi par piemērošanu;
- novest pie “kontroles pieejas” izmantošanas, lielāku uzvaru liekot uz atbilstību normatīvo aktu ievērošanai, nevis uz profesionāla sprieduma izmantošanu;
- novest pie palielinātas dokumentācijas revīzijas failos bez acīmredzamiem ieguvumiem.

Tas viss potenciāli var izraisīt revīzijas kvalitātes pasliktināšanos, jo attiecīgās izmaiņas var ietekmēt to, kā revidents piemēro vai interpretē standartus. Nākamajā nodaļā apskatīsim izaicinājumus saistībā ar starptautisko standartu piemērošanu LCE uzņēmumiem, lai gūt priekšstatu par radušās problēmas mērogu.

2. IZAICINĀJUMI SAISTĪBĀ AR SRS PIEMĒROŠANU LCE REVĪZIJĀ

2.1. IAASB darba robežu noteikšana

Kā izklāstīts 1. nodaļa, revīzijas videi ir plašs ietekmes diapazons, un tāpēc ne vienmēr ir viens risinājums, kas der visās situācijās. Turklāt risinājumi var būt ne tikai no IAASB puses, iespējams, būs nepieciešama arī citu jurisdikciju un instanču iesaistīšanās šajā procesā. Ne visas ietekmes, kas rada problēmas izmantojot SRS priekš LCE revīzijām ir IAASB kontrolē, tās var būt daļa no IAASB apsvērumiem, kas saistīti ar šīs iniciatīvas veicināšanu, tomēr ir svarīgi izklāstīt visus attiecīgos apsvērumus, izpētot un gūstot atsauksmes par izaicinājumiem, kas saistīti ar LCE revīziju. Savā diskusiju dokumentā IAASB norāda, ka viņi apzinās dažādas problēmas, ar kurām ir saskaršies LCE revidenti, un viņi vēlētos labāk izprast identificēto problēmu pamatcēloņus. Turklāt viens no IAASB diskusiju dokumenta mērķiem ir uzzināt, vai ir kaut kas cits, kas būtu jāņem vērā, attīstot savu domāšanu un rast iespējamus risinājumus saistībā ar LCE revīzijām.

Šajā sadaļā vispirms ir aprakstītas identificētās problēmas, kas neietilpst IAASB darba robežās saistībā ar LCE revīziju, un pēc tam iespējamo darbību kontekstā ir aprakstītas identificētās problēmas kas ir IAASB darba robežās, kas saistīti ar LCE revīzijām. IAASB ir ļoti svarīga loma un ietekme standartu noteikšanā un tāpēc viņi ir apņēmušies izpētīt, ko varētu darīt tālāk, vienlaikus ņemot vērā ieinteresēto pušu cerības par to, ko var darīt lai uzlabot LCE revīzijas.

Izaicinājumi SRS piemērošanā ir atšķirīgi atkarībā no dažādiem faktoriem. Piemēram, papildu atbalsts var būt vajadzīgs, kad SRS pirmo reizi pieņem noteiktā jurisdikcijā, vai arī tas var mainīties atkarībā no revīzijas prakses lieluma, resursu līmeņa, revidenta veikto revīzijas darbu skaita un rakstura, kā arī no uzņēmuma revidēto klientu sarežģītības.

Pieejamais atbalsts SRS piemērošanai ir atšķirīgs atkarībā no:

- Jurisdikcijas - piemēram, dažās jurisdikcijās ir ļoti aktīvas profesionālas grāmatvedības organizācijas, kas sniedz būtisku atbalstu, norādes un citus saistītus resursus; un
- Uzņēmumi - piemēram, mazām praksēm ir mazāka pieeja pašreizējiem tehniskajiem resursiem un citiem atbalstiem nekā tiem, kas pieder lieliem starptautiskiem tīkliem.

Apskatīsim izaicinājumus, kas nav IAASB kontrolē vai darbības jomā saistībā ar LCE revīzijām. Tālāk darba autore ir apskatījusi faktorus, kas ir pamats ieinteresēto personu norādītajām problēmām, un citus svarīgus jautājumus, kas var ietekmēt LCE revīzijas vidi, bet kuri neietilpst IAASB kā starptautisko standartu noteicēja kompetencē vai kurus IAASB neplāno apsvērt kā daļu no šī projekta, jo tas ir saistīts ar citām jomām, kas nav revīzijas, un tāpēc “neaptver darbības jomu”, apsverot LCE revīzijas. Neskatoties uz to, ka IAASB neplāno

tos tieši risināt kā daļu no sava darba saistībā ar LCE revīzijām, iespējams, varēs tālāk apsvērt, kā vislabāk var ietekmēt un mudināt citus rīkoties.

Apskatīsim faktorus, kuri izraisa problēmas, kuras **nav IAASB kontrolē**:

- **Juridiskas un citas prasības revīzijām** - IAASB nenosaka prasības attiecībā uz to, kādiem uzņēmumiem obligāti ir jāveic revīzija, jo to nosaka katras jurisdikcijas likumi un noteikumi (dažās jurisdikcijās ir revīzijas izņēmumu sliekšņi, kurus pārsniedzot revīzija ir obligāta), IAASB nevar arī jebkādā veidā ietekmēt, ja uzņēmums labprātīgi izvēlas veikt revīziju. IAASB neiesaistās un nevar gaidīt to, ka varēs piedalīties šādu prasību noteikšanā.

Lai labāk izprast dažādu jurisdikciju atšķirības praksē, darba autore ir izpētījusi Accountancy Europe (ACE) pētījumu par revīzijas atbrīvojumu sliekšņiem “Audit exemption thresholds in Europe - 2019 update”. Pēc pētījuma datiem var secināt, ka Eiropas Savienības valstis turpina mainīt sliekšņus, dažām dalībvalstīm (Kiprai, Igaunijai, Itālijai un Rumānijai) pēdējos divos gados obligātas revīzijas sliekšņi ir samazinājušies, bet divām dalībvalstīm (Dānija un Īrija) pēdējos divos gados ir palielinājušies sliekšņi.⁸ Itālija nesēn ir ieviesusi obligātas revīzijas ļoti maziem uzņēmumiem, kas stājas spēkā 2019. gada beigās. Citas jurisdikcijas Eiropā, piemēram, kā Francija, nesēn ieviesa revīzijas sliekšņus kā veidu, kā samazināt slogu mazākiem uzņēmumiem. Pētījumā ir minēts neatkarīga Zviedrijas parlamenta struktūras novērtējums attiecībā uz Zviedrijas 2010. gada reformas ietekmi, kuras rezultātā tika paaugstināti revīzijas sliekšņi, kā rezultātā nonāca pie secinājuma, ka sabiedrības izmaksas pārsniedz ieguvumus, kā arī mazo uzņēmumu konkurētspēja un izaugsme nebija uzlabota ar revīziju atcelšanu. Pamatojoties uz to, Zviedrija 2018. gadā nepalielināja revīzijas sliekšņus. Revīzijas sliekšņi mainās ne tikai Eiropā, piemēram, Malaizija ieviesa revīzijas sliekšņus, kas bija spēkā 2018. gadā, un Austrālija piedāvā divkārtot pašreizējos revīzijas sliekšņus.

- **Ar revīziju saistīti komerciāli apsvērumi:**
 - Revīzijas izmaksu spiediens⁹, kuru bieži izraisa tirgus spēki un cita ietekme uz vidi, var radīt jautājumus par nepieciešamo revīzijas procedūru veikšanas rentabilitāti. IFAC 2018. gada globālā MVU aptauja atklāja, ka spiediens uz izmaksu samazināšanu ir galvenā problēma, ar kuru saskaras MVU;

⁸ Accountancy Europe (ACE) pētījums par revīzijas atbrīvojumu sliekšņiem “Audit exemption thresholds in Europe - 2019 update”

⁹ IFAC 2018. gada globālā MVU aptauja “IFAC Global SMP Survey: 2018 Summary”.

- Revīzijas standarti neaptver izmaksas, bet ētikas kodeksā ir izklāstīti apsvērumi saistībā ar izmaksām (ieskaitot neatkarību un objektivitāti).¹⁰ Starptautisko grāmatvežu ētikas standartu padome (IESBA) izdeva publikāciju “Ethical Considerations Relating to Audit Fee Setting in the Context of Downward Fee Pressure” par ētiskiem apsvērumiem saistībā ar revīzijas maksas noteikšanu, ņemot vērā spiedienu uz maksas samazināšanu, lai uzsvērtu revidentu ētiskos pienākumus saskaņā ar Starptautisko grāmatvežu ētikas kodeksu (ieskaitot Starptautiskos neatkarības standartus).
- **Tehnoloģija / metodika:**
 - Var būt ierobežota pieeja tehnoloģiju rīkiem / metodikām, kas var palīdzēt izmantot SRS LCE revīzijās;
 - Lai arī tas ir noderīgs globāls risinājums, šādu tehnoloģiju instrumentu vai metodoloģiju izstrāde vai reklamēšana neietilpst IAASB kā standarta noteicēja kompetencē.
- **Izglītība un personāls:**
 - SRS nosaka principus, kas jāievēro veicot revīziju, bet nenosaka kā ir jāveic revidentu apmācību. Revidenta zināšanas par SRS veicina revīzijas efektīvu izpildi. Tāpēc izpratnes trūkums par esošajiem, jaunajiem vai pārskatītajiem SRS var negatīvi ietekmēt SRS piemērošanas veidu;
 - Kompetentu cilvēku piesaiste un noturēšana ir atzīta par izaicinājumu, taču tas nav IAASB darbības jomā.

Apskatīsim pētījumu aktivitātes saistībā ar LCE revīzijām:

- **Revīzijas uzdevumi, kas nav revīzija:**
 - Kaut arī citi IAASB standarti (t.i., pārbaudes, apliecinājuma un saistīto pakalpojumu standarti) var būt piemēroti alternatīvos gadījumos, kad revīzija nav nepieciešama vai vajadzīga, IAASB darba apjoms LCE revīzijas veikšanā, kurš ir apskatīts diskusiju dokumentā, izslēdz turpmāku uzdevumu izskatīšanu, kas nav revīzija;
 - Citi uzdevumi, kas nav konkrēti apskatīti starptautiskajos standartos, piemēram, apliecinājuma uzdevumi.
- **Uzlabota SRS pieejamība** - Lai gan IAASB atzīst, cik svarīgi ir pārveidot rokasgrāmatu elektroniskā formātā, lai atvieglotu tās izmantošanu, izmantojot labāku navigāciju un uzlabotu marķēšanu, šie centieni ir ārpus LCE revīzijas projekta darbības

¹⁰ Starptautisko grāmatvežu ētikas standartu padomes (IESBA) publikācija “Ethical Considerations Relating to Audit Fee Setting in the Context of Downward Fee Pressure”.

jomas. 2019. gadā, sadarbībā ar IFAC, sāksies darbs pie IAASB rokasgrāmatas pārvēršanas elektroniskā formātā.

- **Revīzijas nozīme** - ir izvirzīti jautājumi par revīzijas nozīmīgumu, tajā skaitā:
 - uzticēšanās revīzijas procesam;
 - atbilstoša informācijas nodošana, lai atbalstītu lēmumus par ieguldījumiem vai finansējumu;
 - ziņotās informācijas atbilstība (piemēram, uz pagātņi vērsta vai uz nākotni vērsta); un
 - tehnoloģiju izmantošana labākas revīzijas veikšanai.
- **Sabiedrības cerības:**
 - Neskatoties uz IAASB nesējamiem centieniem, kas revidentam prasa nodrošināt lielāku pārredzamību attiecībā uz viņu darbu, joprojām pastāv atšķirības cerībās starp to, ko revidents dara un ko revidentam ir paredzēts darīt. Piemēram, ziņojot par galvenajiem revīzijas jautājumiem revidenta ziņojumā un ierosinātām jaunām prasībām saziņai ar personām, kam uzticēta uzņēmuma pārvalde saskaņā ar Starptautisko kvalitātes kontroles standartu Nr.1 “Kvalitātes kontrole firmās, kas veic finanšu pārskatu revīzijas un pārbaudes un sniedz citus apliecinājuma un radniecīgos pakalpojumus”;
 - Šī darba joma nav paredzēta, lai tieši novērstu šo plaisu, tomēr, uzlabojot SRS piemērošanu LCE revīzijām, var novērst šīs plaisas nepilnību aspektus un netieši palīdzēt finanšu pārskatu lietotājiem labāk izprast revīzijas gaitā veiktās procedūras.

Lai arī standartu izmaiņas var ietekmēt jautājumus, kas ietekmē revīzijas nozīmīgumu un var ietekmēt LCE revīzijas nozīmi, diskusiju dokumentā apskatītā darba mērķis attiecībā uz LCE revīzijām nav tieši vērsts uz revīzijas nozīmes izpēti. Pēc darba autores viedokļa, veicot šādas būtiskas izmaiņas standartos vai to piemērošanā ir jā saglabā precīzs līdzsvars, lai šīs izmaiņas nemazina esošo revīzijas standartu noturību, tādējādi ietekmējot revīzijas kvalitāti. Nav vieglu “labojumu” un būs vajadzīgs laiks, lai virzītos uz globālām izmaiņām, tāpēc, pirms rīkoties ir ļoti labi jāapzinās, ka ir jādara, lai SRS būtu atbilstoši tiem, kas veic LCE revīziju.

2.2. Izaicinājumi, izstrādājot un piemērojot SRS mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijā

2009. gada martā IAASB pabeidza skaidrības projektu – visaptverošu programmu, lai uzlabotu standartu skaidrību un tādējādi atvieglotu to konsekventu piemērošanu. Aptuveni puse no pārskatītajiem SRS ietvēra būtiskas izmaiņas, kuru mērķis bija uzlabot praksi dažādos

aspektos. Skaidrības projekta mērķi bija skaidri un kodolīgi uzrakstīt standartus ar prasībām, kas noteiktas kā principi un skaidrojošos piemērošanas materiālus, kas sniedz papildu skaidrojumus par prasībām un norādījumiem par to ieviešanu. Pēc darba autores viedokļa, uz riskiem balstīta pieeja standartiem ļauj piemērot SRS uzņēmumiem ar visdažādāko dabu un apstākļiem. Pirmajā nodaļā ir izklāstītās ietekmes un IAASB ceļojums, lai vairāk domāt par to, ko varētu darīt, lai uzlabotu SRS piemērošanu LCE, kas jau ir veicinājuši izmaiņas IAASB pašreizējā darba praksē. Piemēram, jau ir pārskatīti vai pašlaik tiek pārskatīti daži no galvenajiem standartiem, tostarp apsverot iespēju koncentrēties uz mērogojamību kā daļu no pārskatīšanas procesa. Tomēr ieinteresētās personas pastāvīgi uzsver pastāvīgās bažas un izaicinājumus saistībā ar SRS piemērošanu.

Protams, jebkuras izmaiņas vienmēr noved pie jauniem izaicinājumiem, līdz ar to, pirms ieviest jaunu LCE-SRS standartu un tā piemērošanas praksi ir nepieciešams izvērtēt visus iespējamus aspektus un iespējamās nepilnības. Apskatīsim nozīmīgākos jautājumus saistībā ar SRS, kuri ir sniegti kontekstā ar to, ko ir dzirdējuši IAASB saistībā ar izaicinājumiem revidējot LCE, lai noteiktu mērķi, kam tieši ir jābūt uzmanības centrā. Turklāt, kaut arī daži no tiem var būt pretrunīgi (piemēram, ir izteikta kritika par pieaugošo standartu garumu, vienlaikus ir arī aicinājumi sniegt vairāk norādījumu standartos), ir jāsaprot visi izaicinājumi un to pamatproblēmu, kas palīdzēs noteikt pareizo virzību uz priekšu. Zemāk ir apkopota informācija, par to, kādi var būt izaicinājumi, izstrādājot un piemērojot SRS mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijā:

- **Valoda un pamata pieeja standartiem:**

- **Pazūd skaidrība**, valodai kļūstot sarežģītākai un līdz ar to grūtāk saprotamai. Tas var ietekmēt arī standartu tulkošanu;
- Pašlaik standarti tiek izstrādāti iekļaujot atbildi uz jautājumu “kā?”, t.i., sniedzot procedūru veikšanas procesa aprakstu, kā rezultātā, tas **noved pie detalizētākām prasībām**, kuras dažreiz tiek uzskatītas par attālināšanos no prasībām par uz riskiem balstīta pieejas ievērošanu;
- Detalizētāko prasību dēļ, revidenti **lielāko uzsvāru liks uz atbilstību standartiem, nevis profesionālu spriedumu**, tādējādi ne vienmēr izvēloties vispiemērotākās procedūras;
- Standartos var būt grūti orientēties, jo tie **sadala nepārtrauktu revīzijas procesu atsevišķos elementos** un ir uzrakstīti lineārā veidā, bet revīzijas procesam ir atkārtotais raksturs.

- **Standartu apjoms:**
 - SRS ir apjomīgi, kas **var apgrūtināt to lasīšanu un prasīt papildu laiku revidentiem**, lai izlasīt visus būtiskos un nepieciešamos materiālus;
 - SRS pārskatīšanas procesa laikā tiek pievienots liels informācijas apjoms; **SRS tiek papildināti un kļūst garāki**, tomēr šie skaidrojumi un piemērošanas materiāli ir nepieciešami, lai ievērotu standarta prasības.
- **Dokumentācija:**
 - SRS nosaka plašu dokumentāciju prasību un **izpilde kļūst arvien laikietilpīgāka**;
 - Daudzos gadījumos **trūkst skaidrība par to, kas ir jādokumentē un cik lielā apmērā**, it īpaši pārbaudot LCE. Šis skaidrības trūkums dažkārt ir izraisījis to, ka:
 - pastāv **atšķirīga interpretācija** par to, kā dokumentējami konkrēti jautājumi;
 - ir **pārmērīga dokumentācija** (piemēram, LCE revidenti var iekļaut plašu dokumentāciju, lai attaisnotu to, kas netika izdarīts, kas tiek uzskatīts par papildu darbu, kas nesniedz papildu garantijas vai izmērāmus uzlabojumus revīzijas kvalitātē).
- **Skaidrības trūkums par to, kas jādara vai kāpēc:**
 - Dažos gadījumos **tiek veiktas nevajadzīgas procedūras**, jo, saskaroties ar konkrētu apstākļu kopumu, standarti nesniedz skaidru priekšstatu par nepieciešamā darba raksturu un apjomu;
 - Citos apstākļos **nepieciešamās procedūras netiek veiktas**, jo standartu prasību pielietošana konkrētiem apstākļiem nav skaidra.
- **Nav standartu piemērošanas vadlīniju, kas sniedz pietiekamo informāciju:**
 - Vadlīnijas **ne vienmēr palīdz izprast**, kā izpildīt atsevišķas standarta prasība. SRS iekļautā sadaļa par apsvērumiem saistībā ar mazu uzņēmumu revīzijām ne vienmēr palīdz izprast prasību mērogojamību un samērīgumu;
 - **Palīgmateriālu trūkums** efektīvai SRS piemērošanai. Savukārt IAASB ierosinātajā stratēģijā 2020. – 2023. gadam ir norādīts, ka turpmākajā darbā tiks likts uzsvars uz ieviešanas darbībām, un tiks palielināta darbība saistībā ar jaunu un pārskatītu standartu sākotnēju ieviešanu, izmantojot tīmekļa seminārus, izstrādājot skaidrojošas piemērošanas vadlīnijas utt.¹¹

¹¹ IAASB ierosinātā stratēģija 2020. - 2023. gadam un darba plāns 2020. - 2021. gadam

- **SRS jomas, kuras ir atzīmētas kā īpaši problemātiskas:**
 - **Risku identificēšana un novērtēšana** – ieinteresētās personas atzīmēja, ka ED-315 priekšlikumi var radīt pārāk sarežģītu riska novērtējumu organizācijām vienkāršā vidē. ED-315 ierosinātās izmaiņas, pēc dažu uzskatiem, arī rada nevajadzīgu sarežģītību, it īpaši attiecībā uz izpratni par iekšējās kontroles sistēmām (kas ir arī ievērojama problēma pašreizējā SRS 315 (pārskatīts) “Būtisku neatbilstību risku identificēšana un izvērtēšana, gūstot izpratni par uzņēmumu un tā vidi”);
 - **Revidenta apsvērumi saistībā ar krāpšanu** - pēc dažiem uzskatiem, koncentrējoties uz atbilstību SRS 240 “Revidenta atbildība par krāpšanas iespējamības izvērtēšanu finanšu pārskatu revīzijas ietvaros” prasībām, veicot LCE revīziju, ir apgrūtinātāka nekā tas, kas attiecīgajos apstākļos būtu piemērots;
 - **Grāmatvedības aplēšu revīzija** - dažas no revīzijas procedūrām, kuras pieprasa SRS 540 (pārskatīts) “Grāmatvedības aplēšu, tostarp patiesās vērtības aplēšu un saistīto skaidrojumu, revīzija”, tiek uzskatītas par nevajadzīgām, it īpaši, ja aplēsēs nav ietverta patiesā vērtība vai būtiska nākotnes informācija;
 - Papildus iepriekš minētajām jomām, ir arī **citas problemātiskās jomas, kas iepriekš nav minētās**, kur standarti ir pārāk stingri attiecībā uz mērogojamību un proporcionalitāti.

Pēc darba autores viedokļa, lai izprastu to problēmu pamatcēloņus, kuras ir saistītas ar mazāku uzņēmumu revīziju, ir nepieciešams padziļināti apsvērt vai ir kādi trūkumi tieši standartos vai arī piemērojot standartus rodas grūtības izpildīt standartos noteiktās prasības, tāpēc ir nepieciešams veikt padziļinātu izpēti un saņemt atsauksmes no praktizējošiem revidentiem un citām ieinteresētām pusēm, lai apkopot informāciju par izaicinājumiem ar kuriem revidenti saskarās savā darbā revidējot uzņēmumus, kas pēc savas struktūras iz mazāk sarežģīti uzņēmumi un novērtētu jaunā LCE-SRS standarta nepieciešamību un izstrādātu priekšlikumus LCE revīzijas kvalitātes uzlabošanai.

2.3. Iespējamie risinājumi turpmākai darbībai

IAASB un citas ieinteresētās puses ir atzinuši nepieciešamību pēc globāliem risinājumiem, lai risinātu problēmas saistībā ar LCE revīziju. Ņemot vērā izaicinājumus, kas saistīti ar IAASB darbu pie LCE revīzijām, kā izklāstīti šajā nodaļā, var identificēt iespējamās darbības, kuras varētu veikt, lai darbs pie revīzijas procesa uzlabošanas un atvieglošanas būtu efektīvs.

Vispiemērotākais turpmākais ceļš var būt vienas vai vairāku iespējamo darbību apvienojums, vai arī tikai daži no iespējamo darbību aspektu pielietošanas, kas aprakstīti turpmāk, un tajā var būt arī citas respondentu identificētās darbības. Dažas no iespējamām darbībām tiks virzītas ātrāk (piemēram, izstrādājot vadlīnijas), bet citas prasīs ilgāku laiku (piemēram, standarta veidošanas darbības), turklāt tiks apsvērta ietekme uz visām ieinteresētajām personām, kuras izmanto SRS (pozitīva vai negatīva), ne tikai uz tām, kuras ir ieinteresētas LCE revīzijās.

Līdzšinējos centienos IAASB ir atzinuši, ka šajā situācijā nav vienkārša risinājuma, jo SRS ir paredzēti daudz dažādu subjektu revīzijām, sākot no lielām uzņēmumiem, sarežģītām sabiedriskas nozīmes struktūrām un beidzot ar uzņēmumiem, kas ir ievērojami mazāk sarežģīti, tāpēc pastāv konkurējošas intereses. Tāpēc ir detalizēti jāizvērtē un jāapsver turpmāko rīcību, kā arī jāidentificē, kādas ir piemērotākās iespējamās darbības pielietojamas nākotnē.

Attiecīgi ir jāreaģē uz diskusiju dokumentā izklāstītajiem izaicinājumiem, lai labāk izprastu, vai:

- šādas iespējamās darbības var būt piemērotas visām ieinteresētajām personām;
- ir vēl kaut kas, kas jāzina, apsverot šīs darbības; vai
- nepieciešami turpmāki pētījumi un informācijas apkopošana.

Šādas informācijas apkopojums un analīze, ļaus izprast skaidru virzienu turpmākajam darbam šajā jomā un atbilstoši aptvert visus turpmākos projektus, kas saistīti ar šo jautājumu risināšanu. Par dažām no šīm iespējamām darbībām, protams, būs dažādi viedokļi, un tāpēc ir ļoti svarīgi būt informētiem par visu ieinteresēto personu viedokļiem, ieskaitot izpratni par šo uzskatu pamatā esošajiem argumentiem. Accountancy Europe (ACE) publikācijā “Simplifying Auditing Standards for Small or Non-Complex Entities” ir apkopotu plusi un mīnusi attiecībā uz iespējamām darbībām. Potenciālie risinājumi un darbības, kuras ir atzīmējusi IAASB kā iespējamo risinājumu, tiek sīkāk aprakstīti diskusiju dokumentā un tajos ietilpst šādas iespējamās darbības attiecībā uz LCE revīzijas procesa uzlabošanu:

1. Standartu pārskatīšana;
2. Atsevišķa revīzijas standarta izstrāde LCE revīzijām:
 - balstoties uz esošajiem SRS;
 - balstoties uz citām pieejam.
3. Vadlīniju izstrāde LCE revidentiem vai citas saistītas darbības.

Apskatīsim detalizētāk diskusiju dokumentā minētos iespējamus risinājumus, lai uz salīdzināšanas bāzes varētu analizēt un secināt, kurš varētu būt piemērotākais risinājums šajā situācijā un apkopot plusus un mīnus no iespējamā risinājuma pielietošanas.

Standartu pārskatīšana

SRS varētu pārskatīt, lai padarītu skaidrāku revidenta darba ieguldījumu, jo īpaši, lai dotu labumu LCE revīzijām. Standartu pārskatīšana var ietvert vienu vai vairākus no šiem aspektiem:

- Lielāks uzsvars tiks likts uz skaidrāku aprakstu par to, kas revidentam būtu jā dara, kā arī tiks pievienots skaidrojošais materiāls, lai sekmētu efektīvu standartu piemērošanu;
- Standartu pārskatīšana, nosakot pamatprasības visām revīzijām, un pēc tam standartu paplašināšana, pievienojot nepieciešamo informāciju attiecībā uz sarežģītākiem apstākļiem («Bloku pieeja»);
- Lēmumu pieņemšana par to, kā skaidrojošais materiāls (palīgmateriāls) nodrošinās efektīvu standartu piemērošanu, piemēram, sniedzot gan vienkāršu, gan sarežģītu apstākļu piemērus, lai redzētu atšķirības;
- Norādes standartos par to, kā piemērot prasības, kas attiecas uz LCE revīzijām, piemēram, pievienojot atsevišķu sadaļu standartā.

Ir vairāki **veidi**, kā varētu veikt šādu SRS pārskatīšanu:

- Visu SRS pārskatīšana kā viena būtiska projekta sastāvdaļa;
- SRS pārskatīšana pēc kārtas vai pakāpeniski (piemēram, atlasot SRS grupu pārskatīšanai un pēc pabeigšanas atlasot citus SRS, vai atlasot noteiktus standartus, kas vispirms jāpārskata, iespējams, tādus, kuros LCE revīzijām ir bijuši identificēti visvairāk izaicinājumi).
- Mērķtiecīgu izmaiņu veikšana, pārskatot SRS. Šāda veida pieeja šobrīd tiek pielietota pārskatot SRS 315 “Būtisku neatbilstību risku identificēšana un izvērtēšana, gūstot izpratni par uzņēmumu un tā vidi”, koncentrējoties uz priekšlikumu sarežģītību, mērogojamību un proporcionalitāti.

Būtu jānosaka precīza pieeja, kā vislabāk pārskatīt standartus, un, lai noteiktu īpašās darbības, var būt vajadzīgs turpmāks izpētes darbs.

Atsevišķa revīzijas standarta izstrāde LCE revīzijām

Atsevišķa standarta izstrāde, kas īpaši paredzēta mazāku uzņēmumu revīzijai, ir bijusi starptautiskas diskusijas temats. Tomēr no iepriekšējiem paziņojumiem (ieskaitot 2017. gada Parīzes konferenci) tiek atzīmētas dažu ieinteresēto personu bažas par atsevišķa standarta izveidi LCE revīzijai. Ņemot vērā notikumu attīstību vidē, kurā citi aktīvi meklē alternatīvu LCE revīzijai, IAASB ir apņēmies izpētīt globālu pieeju un apkopot ieinteresēto personu viedokli. Ir skaidrs, ka saskaņā ar jebkuru standartu sniegtā revīzijas atzinuma ticamības līmenim jābūt tādā pašam kā piemērojot SRS (t.i., pamatotam ticamības līmenim). Tika arī uzsvērts, ka jebkuram atsevišķam izstrādātajam standartam būtu jā saglabā līdzīgs nozīmīgums

kā SRS. Būtu svarīgi izklāstīt standarta galvenās iezīmes, lai respondentiem būtu pamats veidot savu viedokli par gaidāmajām izmaiņām. Pēc darba autores viedokļa atsevišķā (jaunajā) LCE-SRS standartā var iekļaut to uzņēmumu veidu aprakstu, kuriem nebūtu lietderīgi pielietot jauno standartu, piemēram, var nebūt lietderīgi izmantot šādu standartu publiski kotētu uzņēmumu revīzijai un vietējos likumos un noteikumos, tāpat kā SRS, būtu noteikts, kad šādu standartu var izmantot tikai noteiktām uzņēmumu grupām.

Atsevišķu revīzijas standartu varētu **balstīt uz esošajiem SRS**, lai sasniegtu to pašu mērķi un ietvertu visas attiecīgās prasības LCE revīzijai, ieskaitot atbilstību Starptautiskam kvalitātes kontroles standartam un atbilstošām ētikas kodeksa prasībām. Citi iespējamie risinājumi ietver sekojošo:

- SRS uz riskiem balstītas pieejas atspoguļojums, bet tādā veidā, kas ļauj izsekot revīzijas darba gaitu;
- Kvalitātes kontroles principi revīzijas uzdevuma līmenī, piemēram, koncentrējoties uz tādiem vispārējiem kvalitātes kontroles principiem kā projekta partneru pienākumiem;
- Uz riskiem balstītas pieejas saglabāšana LCE revīzijām, ļaujot revidentam pielietot savu profesionālo spriedumu, lai koncentrētos uz mērķiem, kas jāsasniedz revidentam (piemēram, atteikties no liekām revīzijas procedūrām vai pielietot procedūras, kas ir vispiemērotākās LCE uzņēmumiem);
- Tādas pašas revīzijas dokumentācijas prasības, kas noteiktas SRS 230 “Revīzijas dokumentācija”, kas tiks pārskatīti un nepieciešamības gadījumā koriģēti, kā arī var tikt pievienotas specifiskākas dokumentācijas prasības LCE uzņēmumiem.

Ņemot vērā to, ka jaunā LCE-SRS standarta pamatā būtu esošo SRS prasības, tam, iespējams, nebūs izstrādāts īpašs pielietojuma materiālu komplekts, vadlīnijas un ieteikumu materiāli. Pēc darba autores viedokļa, ja jaunā LCE-SRS standarta pamatā būs tie paši principi un struktūra kā esošajiem SRS, tad kā iespējamo risinājumu varētu noteikt to, ka revidents var atsaukties uz piemērojamām SRS daļām, kuras konkrēti attiecas uz LCE revīziju.

Atsevišķu revīzijas standartu varētu **balstīt uz citām pieejām**, kas atšķirībā no iepriekš aprakstītās pieejas, kad atsevišķa standarta izstrādē koncentrējas uz esošajiem SRS kā pamatu, **alternatīva** būtu - izpētīt iespēju izstrādāt patstāvīgu standartu, izmantojot atšķirīgu pieeju nekā uz risku balstītā pieeja (pašreizējā SRS pieeja). Šādai pieejai, iespējams, būtu jāizstrādā atbalsta sistēma, kurā ietverti attiecīgie kritēriji, ar mērķi, lai pielietošana sniegtu tādu pašu pārlicību kā revīzijas atzinums. Pēc darba autores viedokļa, atsevišķa šāda veida jaunā LCE-SRS standarta izstrādei būtu vajadzīgi nozīmīgi pētījumi un informācijas vākšanas pasākumi, lai noteiktu to dzīvotspēju, kā arī tiks patērēts ilgāks laika periods nekā izvēloties citu iespējamās darbības variantu.

Vadlīniju izstrāde LCE revidentiem vai citas saistītas darbības

Neraugoties uz IAASB pašreizējiem un nākotnē ierosinātajiem centieniem izstrādāt vadlīnijas un skaidrojošus materiālus, viņi pastāvīgi tiek aicināti sniegt papildu norādījumus par SRS piemērošanu LCE revīzijās. Īpaši tiek aicināti sniegt praktiskus norādījumus par to, kā virzīties uz LCE revīziju, kā arī par īpašām jomām SRS, kas raksturīgas LCE revīzijai. Šajā sadaļā ir apskatītas vadlīnijas un cits atbalsta materiāls, kas īpaši izstrādāts tādu LCE revīzijai, kas atrodas ārpus SRS (t.i., SRS nav piemērojami vai ir cits skaidrojošs materiāls izņemot SRS), tāpēc šāda materiāla raksturs nebūtu autoritatīvs. Skaidrojošie norādījumi, papildus pašreizējiem un plānotajiem turpmākajiem centieniem, kas saistīti ar ieviešanas vadlīnijām, varētu ietvert:

- Visaptverošu rokasgrāmatu par to, kā piemērot SRS apstākļos, kad revidējamās vienības raksturs un apstākļi ir mazāk sarežģīti. Šādus norādījumus jau izstrādāja IFAC («Starptautisko Revīzijas standartu lietošanas rokasgrāmata mazu un vidēju uzņēmumu revīzijās»), kuras mērķis ir sniegt praktisku atbalstu, piemērojot SRS MVU revīzijās. Rokasgrāmata pašlaik ir sadalīta divos sējumos, 1. sējums ietver uz risku balstītas pieejas pamatjēdzienus, bet 2. sējums sniedz praktiskus piemērus, tostarp ilustratīvu gadījumu izpēti. Rokasgrāmata ir tulkota vairāk nekā 20 valodās, un jaunākā versija ir lejupielādēta vairāk nekā 140 valstīs. Tomēr, neraugoties uz plašo pieprasījumu pēc rokasgrāmatas, tā ir ļoti apjomīga, bet daudzas ieinteresētās puses joprojām prasa vairāk. Pēc darba autores viedokļa, tā vietā, lai izstrādātu savu rokasgrāmatu, IAASB varētu arī apsvērt, iespēju sadarboties ar IFAC, attiecīgi uzlabojot rokasgrāmatu, lai to varētu pielietot arī LCE revīzijām;
- Starptautiskās Revīzijas prakses piezīmes (SRPP) priekš MVU revīzijas neparedz papildu prasības revidentiem, izņemot tās, kuras nosaka SRS, kā arī nemaina revidenta atbildību ievērot visus SRS, kas attiecas uz veicamo revīziju. SRPP mērķis ir sniegt praktisku palīdzību revidentiem. Šāds SRPP, iespējams, attiektos tikai uz konkrētām jomām, kurās nepieciešami papildu norādījumi. Prakses piezīmes nav IAASB izdoto standartu sastāvdaļa, un tās nenosaka papildu prasības revidentam, to mērķis ir sniegt praktisku palīdzību revidentiem apsverot novērtēšanas un citus jautājumus, kas saistīti ar finanšu instrumentiem un to revīziju;
- Norādījumi par SRS konkrētu jomu piemērošanu vai noteikto SRS, kuri ir piemērojami identificētajiem izaicinājumiem, kas saistīti ar LCE revīziju, piemēram, rokasgrāmata, kas īpaši paredzēta risku identificēšanai un novērtēšanai;
- Koncentrētas “ieviešanas pakotnes” jauniem un pārskatītiem SRS, kas īpaši paredzēti LCE revīzijai, ieskaitot slaidu prezentācijas, vebinārus un koncentrētas vadlīnijas par

to, kā ieviest pārskatīto vai jauno LCE-SRS, kā izglītēt personālu un palīdzēt izprast jaunu prasību piemērošanas principus, tiklīdz tiek publicēti jauni vai pārskatīti standarti.

Risinājums varētu būt viens no augstāk minētajiem iespējamiem risinājumiem vai to kombinācija. Tāpēc, lai detalizētāk izvērtēt iespējamo risinājumu pielietošanu, apskatīsim plusus un mīnus, kādi varētu rasties pielietojot kādu konkrētu pieeju.

SRS struktūra un apjoms praktiķiem, kuri ikdienā savā darbā pielieto standartus, apgrūtina to pārskatāmību un pielietošanu. Papildus skaidrojošais materiāls, kas atšķiras no tā, kas pašlaik ir iekļauts standartos vai piemērošanas materiālos, var palīdzēt praktiķiem efektīvāk piemērot SRS. Tabulā 2.1 ir apkopoti plusi un mīnusi saistībā ar vadlīniju izstrādi SRS piemērošanai.

2.1 tabula

Plusi un mīnusi vadlīniju izstrādei SRS piemērošanai ¹²

Plusi	Mīnusi
<ul style="list-style-type: none"> • Praktisks piemērs, norādījumi par normu piemērošanu praksē. • Kvalitatīvāku revīzijas pakalpojumu sniegšana. • Informācijas pārbaudei / ziņošanai, jo skar svarīgas jomas. • Tas būtu kā turpinājums darbam, kas jau ir izpildīts līdz šim. 	<ul style="list-style-type: none"> • Ar to nepietiks, lai reaģētu uz izaicinājumiem, ar kuriem saskaras praktiķi, kuri savukārt var uzskatīt, ka tas radīs papildu materiālu apjomu, kurš tiks pievienots SRS. • Tas tiks uzskatīts par risinājumu, kas jau ir izmēģināts pagātnē (MVU rokasgrāmata). • Ja tiek izstrādāts papildu materiāls, pastāv risks, ka vadlīnijas kļūst ļoti garas un sarežģītas, kas liedz to lietderību praktiķiem. • Problēmas ar vadlīniju piemērošanas apmācību nodrošināšanu. (Latvijā, pārsvarā tikai LZRA veic apmācības). • Grūtības ar tulkojuma savlaicīgu nodrošināšanu. Piemēram, Ētikas kodekss nav vēl tagad iztulkots, bet revidentiem obligāti jāizmanto.

¹² *Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"*

SRS pārskatīšana, izmantojot pieeju “vispirms domāt par mazākajiem”, palīdzētu atgriezties pie standartiem, kas lielā mērā balstās uz riskiem. Šāda pieeja arī ļautu piemērot SRS samērīgā veidā un palielinātu sarežģītību tikai tad, ja revidētās struktūras vide to attaisno. Tomēr ņemot vērā to, ka vadlīniju izstrādāšana nozīmēs to, ka būs papildu informācijas apjoms, kuru revidentiem nāksies izmantot savā darbā un ņemot vērā to, cik daudzas ieinteresētās puses atzīmē kā mīnusu to, ka standartu un skaidrojošo materiālu apjoms ir pārāk liels, tad var secināt, ka tas nebūtu labākais risinājums.

Balstoties uz vispārīgajiem revīzijas mērķiem, kas ietverti SRS, IAASB būtu jāņem par pamatu pati SRS būtība un jāpārveido to saturs, izmantojot pieeju “vispirms domāt par mazākajiem”. Katram SRS un tā prasībām pievienotajai sarežģītībai sistemātiski jābūt atkarīgai no revidētās vienības lieluma, sarežģītības un apstākļiem. Tas nozīmē, ka revidents pievērsīsies tikai piemērojamām prasībām atkarībā no faktiem un apstākļiem, kas saistīti ar konkrēta uzņēmuma revīziju. Tabulā 2.2 ir minēti iespējami plusi un mīnusi saistībā ar SRS pārskatīšanu.

2.2 tabula

Plusi un mīnusi SRS pārskatīšanai pēc darba samērīguma ¹³

Plusi	Mīnusi
<ul style="list-style-type: none"> Sākot no SRS vispārējiem mērķiem, ir iespējams izmantot SRS būtību un pārveidot to saturu ar “vispirms domāt par mazākajiem” pieeju, lai novērstu sarežģītību. Katram piemērojamam SRS var pievienot sarežģītību atkarībā no faktiem un apstākļiem, kas saistīti ar uzņēmuma revīziju. 	<ul style="list-style-type: none"> To ir vieglāk pateikt nekā izdarīt, un tas būs grūts uzdevums, ņemot vērā līdz šim izstrādāto SRS pilnīgumu. Tādā veidā būs jāpārstrādā visi SRS.

Ņemot vērā lielu ieinteresēto personu skaitu, kas saskarās ar grūtībām revidējot mazos uzņēmumus, kuri veido lielāko daļu no visiem revīzijas pakalpojumiem visā pasaulē. Saskaņā ar IFAC aplēsēm mazie un vidējie uzņēmumi pasaules ekonomikā veido 85% no visiem

¹³ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu “Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions”

uzņēmumiem¹⁴, kas atbild par vairāk nekā pusi no pievienotās vērtības privātajā sektorā un divas trešdaļas no nodarbinātajiem. Diskusijas par problēmām saistībā ar SRS pielietojumu maziem uzņēmumiem ir jau kopš 2017. gada, līdz ar to, darba autore secina, ka SRS pārskatīšana aizņems ļoti daudz laika un vēl joprojām būs daudz neapmierināto praktiķu, kuri gaidīs risinājumu, kuru nav iespējams izpildīt īsā laika periodā.

IAASB pirms dažiem gadiem uzņēmās skaidrības projektu, lai padarītu SRS struktūru un valodu saprotamāku. Turpmākās standartu izmaiņas ir ieviesušas jaunas valodas sarežģītības – dažas no kurām attiecās pie pārāk sarežģītām valodām un tas, iespējams, pat atcēla daļu saprotamības, kuru sākotnēji ieviesa Skaidrības projekts, tāpēc cits skaidrības projekts vai esošais skaidrības projekts, kura izstrādi valde deleģēs īpašai komitejai, var palīdzēt atjaunot un saglabāt lielāku skaidrību. Tabulā 2.3 ir minēti iespējami plusi un mīnusi saistībā ar SRS pārskatīšanu, padarot tos saprotamākus.

2.3 tabula

Plusi un mīnusi SRS pārskatīšanai padarot tos saprotamākus¹⁵

Plusi	Mīnusi
<ul style="list-style-type: none"> • Tas uzlabos SRS lietošanas saprotamību ne tikai ļoti pieredzējušiem revidentiem, bet arī revidentu grupas komandai kopumā. • Visi speciālisti - praktiķi atzinīgi vērtēs priekšlikumu padarīt SRS valodu saprotamāku izmantotajos formulējumos. • Iespēja standarta prasīto arī skaidrot revīzijas klientam, jo mūsdienās šis arī ir kļuvis jautājums, kur bieži revīzijas klients prasa pamatojumu revīzijas procedūrai, prasītājai informācijai vai konkrētā atzinuma veidam. 	<ul style="list-style-type: none"> • Tas var prasīs ļoti daudz laika. Kā piemēru var minēt to, ka pēdējam skaidrības projektam kā atskaites punkts bija pieci gadi. • Jaunu apmācību veidošana, jo izmaiņas, kas jāskaidro.

¹⁴ IFAC komentāru vēstule par IAASB revīzijām mazāk sarežģītos uzņēmumos "Comment Letter on the IAASB's Audits of Less Complex Entities Discussion Paper", 13.08.2019.

¹⁵ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"

Salīdzinājumā ar iepriekšējiem iespējamajiem risinājumiem, SRS pārskatīšana padarot tos saprotamākus izskatās kā labs risinājums, tomēr ir jāņem vērā arī tas, ka SRS apjoms ir liels, gadiem tajos tiek iekļauti papildinājumi, uzlabojumi, ņemot vērā prakses pieredzi, līdz ar to, visu SRS pārskatīšana var aizņemt ļoti daudz laika.

Pielietot informācijas tehnoloģijas SRS, nav svarīgi pie kāda risinājuma nāks, IAASB ir nepieciešams digitalizēt rokasgrāmatu, jo tas nozīmīgi uzlabos standartu pielietošanu, šāda pieeja ļaus IAASB izņemt daudz atkārtojumus, kas pašlaik ir standartos. Šajā kontekstā, atsaucies ir meklējama Accountancy Europe (ACE) publicētā dokumenta “Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions pielikumā, kur ir apkopots pārskats par daudzu valstu SRS proporcionālajām vadlīnijām un instrumentiem. Revīzijas programmatūra un rīki valsts līmenī, tika izstrādāti desmit Eiropas valstīs, lai nodrošinātu SRS navigāciju, revidējot mazus vai nesarežģītus uzņēmumus¹⁶, ieskaitot Latviju, kas izmanto Igaunijas revidentu asociācijas izstrādāto audita programmatūru. Kā iespējamo risinājumu, pēc darba autores viedokļa, IAASB vai citi standarta noteicēji varētu izpētīt vispārīgas metodoloģijas vai programmatūras izstrādi.

Var izveidot atsevišķu standartu, lai izstrādātu revīziju, kas sasniedz tos pašus mērķus kā pašreizējais revīzijas process, vienlaikus pielāgojot to mazo vai nesarežģīto vienību apstākļiem. Ņemot vērā grūtības, ar kurām nākas saskarties, veicot mazo vai nesarežģīto vienību revīziju, atsevišķu standartu varētu pielāgot pašreizējai revīzijas pieejai. Tajā varētu izmantot profesionālo spriedumu, izvairoties no pieejas, kas ir pārāk koncentrēta uz nepiemērojamo prasību ievērošanu un dokumentēšanu. Standarts ar skaidrām un skaidri izteiktām uz riskiem balstītām prasībām varētu arī palīdzēt izvairīties no pārpratumiem un nevajadzīgām diskusijām ar revīziju uzraugošām iestādēm. Eiropā šādus risinājumus ir apstiprinājušas vai izpētījušas divas jurisdikcijas:

- Vienīgais īpašais izmantotais standarts ir Francijas standarts 910, ko apstiprinājusi Tieslietu ministrija;
- Ziemeļvalstu standartu SASE ir izstrādājušas Ziemeļvalstis, bet tas netiek izmantots;
- SASE paļaujas uz profesionāla sprieduma izmantošanu, un tāpēc to paredzēts izmantot pieredzējušiem praktiķiem.

Atsevišķs standarts, kurš nav balstīts uz SRS vai kā pamatu izmantot esošo SRS prasības. Izpētot šo iespējamo risinājumu, ir jānovērtē, vai šo pilnīgi jauno LCE-SRS standartu būtu labāk izstrādāts pamatojoties uz esošajiem SRS vai izstrādāt to kā pilnībā atsevišķu

¹⁶ Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu “Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions” 10.lpp.

standartu, t.i., revidents savā darbā vispār neatsauksies uz SRS. Tabulā 2.4 iekļautie plusi un mīnusi jānovērtē, ņemot vērā šo aspektu.

2.4 tabula

Plusi un mīnusi, izstrādājot atsevišķu standartu mazu vai nesarežģītu vienību revīzijai¹⁷

Plusi	Mīnusi
<ul style="list-style-type: none"> • Izstrādājot atsevišķu standartu, tiek radīts ātrākais risinājums, kas ļauj ātrāk reaģēt uz jautājumiem, kas saistīti ar SRS piemērošanu mazu vai nesarežģīto uzņēmumu kontekstā, salīdzinot ar laiku, kas vajadzīgs visu SRS pārplānošanai. • Pēc atsevišķa standarta revidents varētu sniegt labākus pakalpojumus mazām vai nesarežģītām vienībām. Revidents spētu koncentrēties tikai uz revīzijas procedūrām, kas attiecas uz šīm vienībām, un viņam nebūtu jādokumentē, kāpēc dažas procedūras netiek piemērotas. • Jaunizveidoto LCE-SRS standartu varētu uzrakstīt, paturot prātā digitalizāciju, atšķirībā no esošajiem SRS, kuri to vēl neņem vērā. • Revīzijas "pamatprincipi" ir līdzīgi, ja izmanto vai nu SRS, vai citu standartu kopumu, vienmēr iekļauj sevī: pieeju, kas balstīta uz riskiem, uzņēmuma biznesa vides novērtēšanu, pierādījumu vākšanu, piemērojot profesionālu spriedumu, un profesionālo skepticismu. 	<ul style="list-style-type: none"> • "Sabiedrība" var būt apjukumā no dažādām prasībām un acīmredzamām stingrības atšķirībām, ņemot vērā to, ka tas noved pie vienādas revīzijas kvalitātes. • Jaunu normu pārņemšana var aizņemt ilgāku laiku, līdz ar to var rasties problēmas ar jaunu normu daļēju vai nepilnīgu izmantošanu. • Tām valstīm, kuras ir pieņēmušas SRS, nav skaidrs, vai tās varētu viegli pāriet uz alternatīvu atsevišķu standartu, pat ja šo alternatīvu apstiprina/izdod IAASB un tā rezultātā tiek iegūts līdzīgs atzinums - "par finanšu pārskata revīziju". Tādējādi šī pieeja var neizturēt radušās bažas, it īpaši, ja jaunais standartu komplekts nav tik stingrs kā esošie SRS. • Būs grūtības ar apmācību nodrošināšanu, jo nebūs skaidrības par jaunu normu piemērošanas praksi. • Ciktāl tas attiecas uz piemērošanas jomu, var būt grūti atšķirt, kad var piemērot šādu atsevišķu standartu un kad ir jāpiemēro pilnīgi SRS.

¹⁷ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"

Plusi un mīnusi, izstrādājot atsevišķu standartu mazu vai nesarežģītu vienību revīzijai¹⁸

Plusi	Mīnusi
<ul style="list-style-type: none"> • Atsevišķs standarts varētu apvienot šos pamatprincipus un palīdzēt praktiķiem koncentrēties uz mazu un nesarežģīto vienību revīzijas attiecīgajiem aspektiem, vienlaikus uzsverot nepieciešamību pēc profesionāla sprieduma. 	<ul style="list-style-type: none"> • Standartu kopums, kurā ir mazāk prasību, var būt grūtāks revīzijas regulatoriem. Regulatori būtu jāiesaista iespējamo risinājumu apspriešanā. • Fakts, ka jaunais LCE-SRS standarts ir paredzēts lietošanai pieredzējušiem praktiķiem, var apgrūtināt tā izmantošanu praksē.

Pēc darba autores viedokļa, salīdzinājumā ar iepriekšējiem iespējamajiem risinājumiem, izstrādāt atsevišķu jaunu LCE-SRS standartu mazu vai nesarežģītu vienību revīzijai iekļauj sevī vairāk pozitīvas iezīmes. Protams ir jāņem vērā arī iespējamās grūtības ar kurām var saskarties gan revidenti, piemērojot jauno standartu, gan arī revīzijas regulatori, jo visām ieinteresētajām pusēm tas būs jauns dokumentu kopums un būs jāinterpretē tā pielietošanu praksē. Ir svarīgi uzsvērt, cik svarīgi ir aktīvs un saprātīgs regulējums, lai nodrošinātu labas prakses veicināšanu. Turklāt regulatoriem jāsniedz skaidrs skaidrojums par to, ka labāk ir piemērot jaunu regulējumu, to daļēji var izdarīt, izveidojot metodiskos materiālus jauno prasību piemērošanā, sastādīt praktiskos piemērus priekš revīzijas ziņojumiem, kuros var smelties idejas no labās prakses piemēriem. Revidentiem būs vieglāk saprast kāda veida informācija ir jāiekļauj revidentu ziņojuma, revīzijas darba dokumentos un pēc praktiskā piemēra ir vieglāk piemērot šīs prasības praksē.

Kā jau tika minēts, ir dažas valstis, kuras savā praksē piemēro daļējus risinājumus attiecībā uz mazu vai nesarežģīto uzņēmumu revīziju, tomēr lai apzināt problēmas mērogu, apskatīsim Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu “Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions”, kurā ir apkopota informācija par valstīm, kuras ir ACE biedri un piedalījās rīkotajā aptaujā.

¹⁸ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu “Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions”

Tabulā 2.5. ir apkopoti dati par aptaujas respondentiem, kuri savā praksē izmanto savas valsts izstrādātās vadlīnijas vai IT instrumentus proporcionālai SRS piemērošanai.

2.5 tabula

Accountancy Europe (ACE) aptaujas respondentu izstrādātās valsts vadlīnijas un IT instrumenti par proporcionālu SRS piemērošanu¹⁹

Valsts	Izstrādātas nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Jā / Nē	Vai ir pieejama programmatūra / IT rīks mazāku uzņēmumu revīzijām? Jā / Nē	Komentāri
Austrija	Jā	Nē	Kopš 2007. gada Austrijas Valsts grāmatvežu institūts (IWP) izdod rokasgrāmatu par kvalitātes nodrošināšanu, kas ir vadlīnijas, kas īpaši attiecas uz MVU vajadzībām. Pašlaik rokasgrāmata tiek atjaunināta. IWP 2017. gada aprīlī izdeva Vadlīnijas par revīzijas samērīgu veikšanu saskaņā ar SRS.
Beļģija	Jā	Jā	Pilnvaroto revidentu institūts (IRE-IBR) izstrādāja rokasgrāmatu, kas orientēta uz MVU revīziju, nodrošinot kontrolsarakstus un veidnes, kas ilustrē kontroles procedūras, kuras jāveic, revidējot MVU. Šī rokasgrāmata ir pieejama kopš 2012. gada janvāra un tā galvenokārt ir kā praktiskas vadlīnijas. IRE-IBR sadarbībā ar Francijas Nacionālo pilnvaroto revidentu asociāciju (CNCC) ir arī izstrādājusi Pack Petites Entités - Kleine Entiteiten (Pack PE-KE), nodrošinot instrumentus, kas ļauj revidentam veikt mazas vienības revīziju saskaņā ar precizētajiem SRS, kas pieņemti Beļģijas likumos.

¹⁹ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"

Valsts vadlīnijas un IT instrumenti par proporcionālu SRS piemērošanu dažādās pasaules valstīs²⁰

Valsts	Izstrādātas nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Jā / Nē	Vai ir pieejama programmatūra / IT rīks mazāku uzņēmumu revīzijām? Jā / Nē	Komentāri
Bulgārija	Izstrādes procesā	Nē	Saskaņā ar Bulgārijas Neatkarīgās finanšu revīzijas likumu SRS Bulgārijā tika pieņemti 2003. gadā. Bulgārijas Zvērinātu valsts grāmatvežu institūts (ICPA) ik gadu organizē apmācības kursus par SRS pastāvīgās profesionālās izglītības ietvaros. Pasniedzēji ir pieredzējuši praktiķi, kas pārstāv Bulgārijas profesiju, kā arī vieslektori no citām valstīm un profesionāliem institūtiem. Daži no IFAC publicētajiem materiāliem tiek tulkoti un izplatīti ICPA locekļu starpā, piemēram, MVU rokasgrāmata. Visus jaunus SRS, to izmaiņas un citus attiecīgus IFAC materiālus to piemērošanai regulāri pārskata ICPA un tulko. Turklāt ICPA Tehniskā komiteja plāno uzsākt jaunu projektu par iekšējā audita vadlīniju izstrādi MVU revīzijai, pamatojoties uz SRS un citiem IFAC norādījumiem un jaunajiem likumiem par obligāto revīziju, kas izriet no ES Revīzijas reformas.

²⁰ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"

Valsts vadlīnijas un IT instrumenti par proporcionālu SRS piemērošanu dažādās pasaules valstīs²¹

Valsts	Izstrādātas nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Jā / Nē	Vai ir pieejama programmatūra / IT rīks mazāku uzņēmumu revīzijām? Jā / Nē	Komentāri
Horvātija	Nē	Nē	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Horvātijas Revīzijas palāta (CAC) programmas dalībniekiem organizē apmācības kursus un seminārus sertificētu revidentu pastāvīgai profesionālai izglītībai par SRS ieviešanu un par to samērīgu piemērošanu. Kopš 2014. gada IFAC ceļveži, kas tulkoti horvātu valodā, ir pieejami CAC dalībniekiem.
Kipra	Nē	Nē	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu.
Čehijas Republika	Nē, bet tiek izmantota MVU rokasgrāmata	Nē	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu, visu veidu un lieluma uzņēmumu revīzijām ir nepieciešama pilnīga visu attiecīgo SRS piemērošana. Tomēr Čehijas Republikas Revīzijas palāta (KACR) saviem biedriem sniedz rakstiskus palīgīdzekļus rokasgrāmatu veidā. Šo rokasgrāmatu mērķis ir palīdzēt piemērot SRS MVU revīzijās, taču tās nav saistošas vai obligātas.

²¹ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"

Valsts vadlīnijas un IT instrumenti par proporcionālu SRS piemērošanu dažādās pasaules valstīs²²

Valsts	Izstrādātas nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Jā / Nē	Vai ir pieejama programmatūra / IT rīks mazāku uzņēmumu revīzijām? Jā / Nē	Komentāri
Dānija	Nē	Jā	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Dānijā pilnībā izmanto SRS. Dānijas Revidentu institūts FSR tirgo IT sistēmu (revīzijas programmatūru), kas ir integrēta Caseware. Ir arī konkurējošas sistēmas, kas palīdz MVU ievērot standartus.
Igaunija	Nē	Jā	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Papildus obligātai revīzijai Igaunijā ir obligāts pārskats (veikts saskaņā ar Starptautisko pārbaudes uzdevumu standartu (SPUS) 2400 (pārskatīts) mazākām organizācijām. IFAC MVU rokasgrāmata ir tulkota igauņu valodā. Igaunijas revidentu asociācija (EAA) ir izstrādājusi revīzijas programmatūru mazo un vidējo uzņēmumu revīzijai.

²² Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"

Valsts vadlīnijas un IT instrumenti par proporcionālu SRS piemērošanu dažādās pasaules valstīs²³

Valsts	Izstrādātas nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Jā / Nē	Vai ir pieejama programmatūra / IT rīks mazāku uzņēmumu revīzijām? Jā / Nē	Komentāri
Somija	Nē	Jā	Nav nacionālās vadlīnijas par pārskatītu SRS proporcionālu piemērošanu. IFAC MVU rokasgrāmata ir tulkota somu valodā. Arī MVU kvalitātes kontroles rokasgrāmata ir tulkota somu valodā. Somijas revidentu asociācija (FAA) 2017. gada oktobrī uzsāka uz Excel balstītu darbgrāmatu MVU revīzijām.
Francija	Nē, bet ir standarti MVU revīzijām	Jā	Nav nacionālās vadlīnijas par pārskatītu SRS proporcionālu piemērošanu. Valsts pilnvaroto revidentu asociācija (CNCC) izstrādāja programmatūru mazu uzņēmumu revīzijām.
Vācija	Jā	Jā	Valsts revidentu institūta (IDA) pieeja jau sen ir bijusi visu iesaistīto pušu kopīgas izpratnes radīšana par to, ka SRS ievēro uz riskiem balstītu pieeju, kas ļauj revidentam pielāgot revīzijas procedūras, piemērojot profesionālu spriedumu, konkrētajiem apstākļiem. Lai veicinātu SRS pieņemšanu dalībnieku vidū, IDA kopā ar Austrijas un Šveices institūtiem (sadarbībā ar Eiropas Komisijas Tulkošanas ģenerāldirektorātu) sagatavoja oficiālu SRS tulkojumu vācu valodā.

²³ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"

Valsts vadlīnijas un IT instrumenti par proporcionālu SRS piemērošanu dažādās pasaules valstīs²⁴

Valsts	Izstrādātas nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Jā / Nē	Vai ir pieejama programmatūra / IT rīks mazāku uzņēmumu revīzijām? Jā / Nē	Komentāri
Grieķija	Nē	Jā	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Grieķijas Zvērinātu valsts grāmatvežu institūts (SOEL) ir izveidojis revīzijas programmatūru MVU revīzijai.
Ungārija	Jā	Nē	Visu veidu un lieluma uzņēmumu obligātajām revīzijām ir nepieciešama pilnīga visu attiecīgo SRS, kas iestrādāti Nacionālajos revīzijas standartos (NSA), piemērošana. Pastāv nacionālās vadlīnijas MVU revīzijām, kuru pamatā ir Valsts audita standarts (ti, rokasgrāmata ar skaidrojošiem materiāliem un vienkāršotu audita dokumentu paraugu kopumu. Pamatojoties uz pārskatītajiem SRS, 2011. gadā tika sagatavota MVU revīzijas rokasgrāmata. Tuvākajā laikā ir paredzēts šo rokasgrāmatu atjaunināt.
Islande	Nē	Nē	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu.
Īrija	Jā	Nē	Vadlīnijas par mazāku uzņēmumu revīzijas dokumentāciju ir pieejamas revidentiem Īrijā, lai veiktu mazāku vienību revīziju.

²⁴ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"

Valsts vadlīnijas un IT instrumenti par proporcionālu SRS piemērošanu dažādās pasaules valstīs²⁵

Valsts	Izstrādātas nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Jā / Nē	Vai ir pieejama programmatūra / IT rīks mazāku uzņēmumu revīzijām? Jā / Nē	Komentāri
Itālija	Jā	Nē	2012. gada februārī Valsts sertificēto grāmatvežu padome (CNDCEC) izstrādāja vadlīnijas SRS piemērošanai MVU. Šīs vadlīnijas, kas ir pieejamas tikai itāļu valodā, izriet no IFAC rokasgrāmatas par starptautisko revīzijas standartu izmantošanu MVU revīzijās. Pamatnostādnes tika atjauninātas 2015. gada decembrī. CNDCEC ir izpildījis un publiskojis IFAC rokasgrāmatas tulkojumu itāļu valodā. Paredzams, ka līdz 2018. gada 14. novembrim Itālijas valdība atjauninās civilkodeksu, lai ieviestu zemākus sliekšņus, kas revīziju padarīs obligātu sabiedrībām ar ierobežotu atbildību. Līdz ar to palielināsies obligāto revīziju skaits, pieaugot valstu interesei par SRS piemērošanu.
Latvija	Nē	Jā	Nav nacionālās vadlīnijas par pārskatīto SRS proporcionālu piemērošanu. IFAC MVU rokasgrāmata ir tulkota latviešu valodā. Papildus obligātajām revīzijām Latvijā ir obligāts pārskats (veikts saskaņā ar pārskatīto SPUS 2400) mazākām organizācijām.

²⁵ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"

Valsts vadlīnijas un IT instrumenti par proporcionālu SRS piemērošanu dažādās pasaules valstīs²⁶

Valsts	Izstrādātas nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Jā / Nē	Vai ir pieejama programmatūra / IT rīks mazāku uzņēmumu revīzijām? Jā / Nē	Komentāri
Latvija	Nē	Jā	Arī Latvijā tiek izmantota Igaunijas revidentu asociācijas (EAA) izstrādāta programmatūra mazo un vidējo uzņēmumu revīzijai.
Lietuva	Nē	Nē	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Visu veidu un lieluma uzņēmumu revīzijām ir nepieciešama pilnīga visu attiecīgo SRS piemērošana. Lietuvas Revidentu kamera (LAR) organizē sertificētu revidentu pastāvīgas profesionālās pilnveides apmācības par SRS ieviešanu. Kopš 2014. gada LAR dalībniekiem ir pieejams IFAC rokasgrāmatu tulkojums lietuviešu valodā.
Luksemburga	Nē	Nē	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu.
Malta	Nē	Nē	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Normatīvajos aktos norādīts, ka revidenta ziņojums jā sastāda saskaņā ar vispārpieņemtiem revīzijas standartiem.

²⁶ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"

Valsts vadlīnijas un IT instrumenti par proporcionālu SRS piemērošanu dažādās pasaules valstīs²⁷

Valsts	Izstrādātas nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Jā / Nē	Vai ir pieejama programmatūra / IT rīks mazāku uzņēmumu revīzijām? Jā / Nē	Komentāri
Nīderlande	Nē	Nē	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. IFAC rokasgrāmata SRS izmantošanai MVU revīzijās ir tulkota holandiešu valodā. Lai arī samērīga piemērošana nav skaidri minēta šajā rokasgrāmatā, princips tajā tiek piemērots.
Norvēģija	Nē	Jā	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. SASE standarts MVU revīzijai ir izstrādāts Norvēģijā. Tomēr tas netiek izmantots. Norvēģijas Valsts grāmatvežu institūts (Revisorforeningen) ir izstrādājis revīzijas programmatūru Descartes, ko tagad izmanto vairums MVU. Šī programmatūra atbalsta praktiķi mazāku vienību revīzijās saskaņā ar SRS. Descartes tika pārdots programmatūras nodrošinātājam Visma 2017. gada martā.
Polija	Nē, bet izmanto MVU rokasgrāmatu	Nē	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu.

²⁷ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"

Valsts vadlīnijas un IT instrumenti par proporcionālu SRS piemērošanu dažādās pasaules valstīs²⁸

Valsts	Izstrādātas nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Jā / Nē	Vai ir pieejama programmatūra / IT rīks mazāku uzņēmumu revīzijām? Jā / Nē	Komentāri
Polija	Nē, bet izmanto MVU rokasgrāmatu	Nē	Tomēr Polijas likumā ir noteikta prasība, ka Polijas pilnvaroto revidentu palātas (PIBR) Kvalitātes nodrošināšanas departamentam, pārbaudot “ne liela uzņēmuma” likumā noteikto revīziju, jāņem vērā skala par revīzijas uzņēmuma darbību un SRS samērīgumu. Likumā nav definēta “SRS proporcionalitāte”. Tomēr regulatora nodoms ir izmantot pieeju, ko IAASB iestrādājusi SRS. PIBR atbalsta savus biedrus, nodrošinot globālas un vietējas norādes. Vietējā valodā PIBR publicēja IFAC vadlīnijas MVU revīzijās. Tā arī izstrādāja un saviem biedriem sniedza SRS rokasgrāmatu, kuras pamatā ir samērīgs princips.
Portugāle	Nē	Nē	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu.
Rumānija	Nē	Nē	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu.

²⁸ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu “Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions”

Valsts vadlīnijas un IT instrumenti par proporcionālu SRS piemērošanu dažādās pasaules valstīs²⁹

Valsts	Izstrādātas nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Jā / Nē	Vai ir pieejama programmatūra / IT rīks mazāku uzņēmumu revīzijām? Jā / Nē	Komentāri
Rumānija	Nē	Nē	Rumānijas Finanšu revidentu palāta (CAFR) sadarbībā ar Rumānijas Ekspertu un licencētu grāmatvežu organizāciju (CECCAR) tulkoja un publicēja IFAC rokasgrāmatu. Šī rokasgrāmata ir pieejama profesionālo institūtu dalībniekiem tikai drukātā formātā, nevis elektroniskā formātā. Tikai CECCAR ir šis materiāls elektroniskā formātā.
Slovākijas Republika	Izstrādes procesā	Nē	Slovākijas Revīzijas palāta (SKAU) ir sagatavojusi vadlīnijas attiecībā uz vienkāršotām MVU revīzijas procedūrām, un pašlaik tās komentē Valsts uzraudzības iestāde UDVA.
Slovēnija	Nē	Nē	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu.
Spānija	Nē	Nē	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Spānijas Zvērinātu grāmatvežu institūts (ICJCE) ir sagatavojis seminārus un kursus, kas tiek sniegti biedriem, prakses palīg līdzekļus un ilustratīvus materiālus par revīzijas un kvalitātes nodrošināšanas tēmām.

²⁹ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"

Valsts vadlīnijas un IT instrumenti par proporcionālu SRS piemērošanu dažādās pasaules valstīs³⁰

Valsts	Izstrādātas nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Jā / Nē	Vai ir pieejama programmatūra / IT rīks mazāku uzņēmumu revīzijām? Jā / Nē	Komentāri
Spānija	Nē	Nē	Tas ir arī sadarbojies, tulkojot un publicējot vairākas IAASB publikācijas, kas nodarbojas ar šo jautājumu.
Zviedrija	Nē	Nē	Nav nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu.
Šveice	Jā	Jā	Saskaņā ar Šveices uzņēmējdarbības likumu, lieliem un kotētiem uzņēmumiem tiek veikta visaptveroša revīzija, turpretī MVU tiek veikta ierobežotā pārbaude. Kaut arī ierobežotai obligātajai pārbaudei ir izveidots atsevišķs standarts, visa apjoma revīzija tiek veikta, izmantojot Šveices revīzijas standartus. Šie standarti atspoguļo SRS ar dažiem papildinājumiem īpašiem Šveices jautājumiem. 2013. gadā Šveices profesionālā organizācija EXPERTsuisse izdeva revīzijas ieteikumu, kurā apskatītas MVU revīziju īpatnības.
Apvienotā Karaliste	Jā	Nē	Apvienotās Karalistes profesionālās organizācijas jau sen ir atzinušas, ka ir nepieciešami norādījumi un apmācība, lai palīdzētu revidentiem efektīvi un lietderīgi piemērot SRS mazāku vienību revīzijām.

³⁰ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"

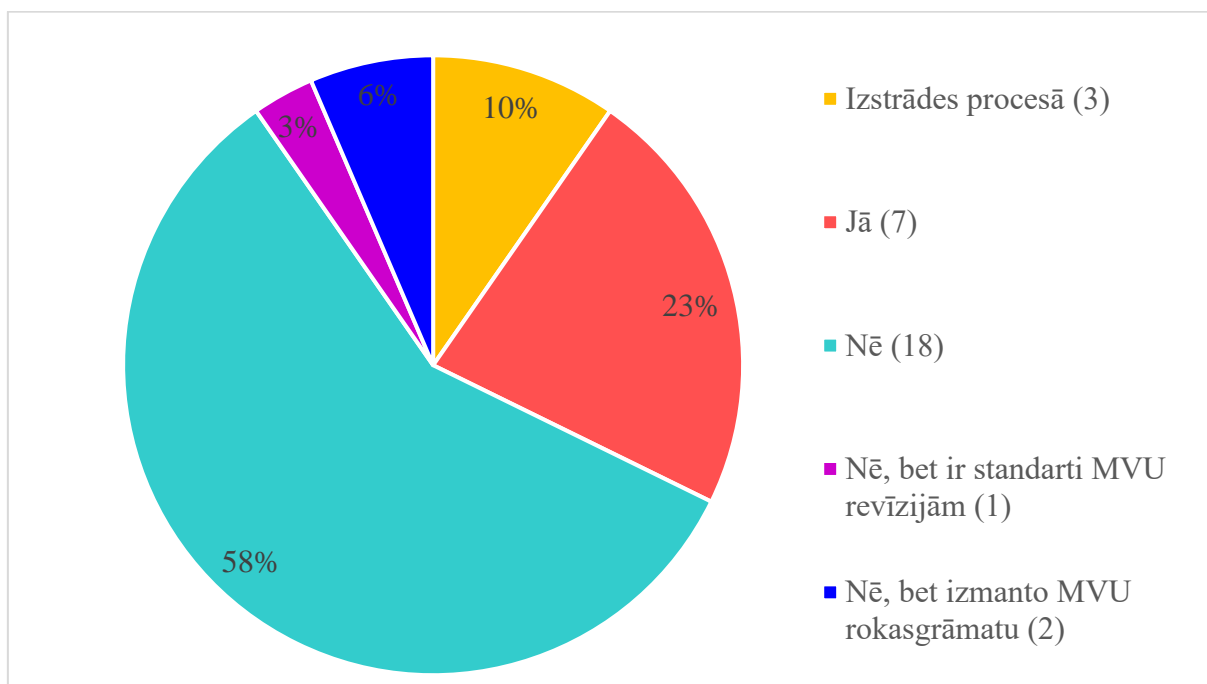
Valsts vadlīnijas un IT instrumenti par proporcionālu SRS piemērošanu dažādās pasaules valstīs ³¹

Valsts	Izstrādātas nacionālās vadlīnijas par SRS proporcionālu piemērošanu. Jā / Nē	Vai ir pieejama programmatūra / IT rīks mazāku uzņēmumu revīzijām? Jā / Nē	Komentāri
Apvienotā Karaliste	Jā	Nē	Velsas Zvērinātu grāmatvežu institūta (ICAEW) rīko arī seminārus par SRS attīstību, kas īpaši vērstas uz mazākiem uzņēmumiem. Apmācības praktiķiem sniedz arī komerciālas vienības, un profesionālās organizācijas sadarbojas ar šīm organizācijām par SRS attīstību. Piemēram, ICAEW rīko ikgadējas sanāksmes ar apmācību nodrošinātājiem par SRS attīstību un piemērošanu Apvienotajā Karalistē. Kad Apvienotās Karalistes standartizācijas institūcija (FRC) īstenoja ES Revīzijas direktīvu un Revīzijas regulu, tā noteica, ka vienādi standarti jāpiemēro visu lielumu vienību revīzijai un ka FRC standarti ir izstrādāti tā, lai tos varētu piemērot proporcionāli. Tomēr FRC ir sniedzis papildu vadlīnijas, lai palīdzētu piemērot SRS mazāku uzņēmumu revīzijai.

Apkopojot informāciju par pasaules valstīs izstrādātajām vadlīnijām par proporcionālu SRS piemērošanu, kas ir parādīta 2.1. attēlā, var secināt, ka no visām valstīm, kuras piedalījās

³¹ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"

aptaujā, tās ir 31 valsts, lielākai daļai nav izstrādātas vadlīnijas par SRS proporcionālo piemērošanu, tās ir 18 valstis vai 58% no kopējā valstu skaita, kuras piedalījās aptaujā.



2.1.att. Valsts vadlīnijas par proporcionālu SRS piemērošanu dažādās pasaules valstīs, 2019. gads³²

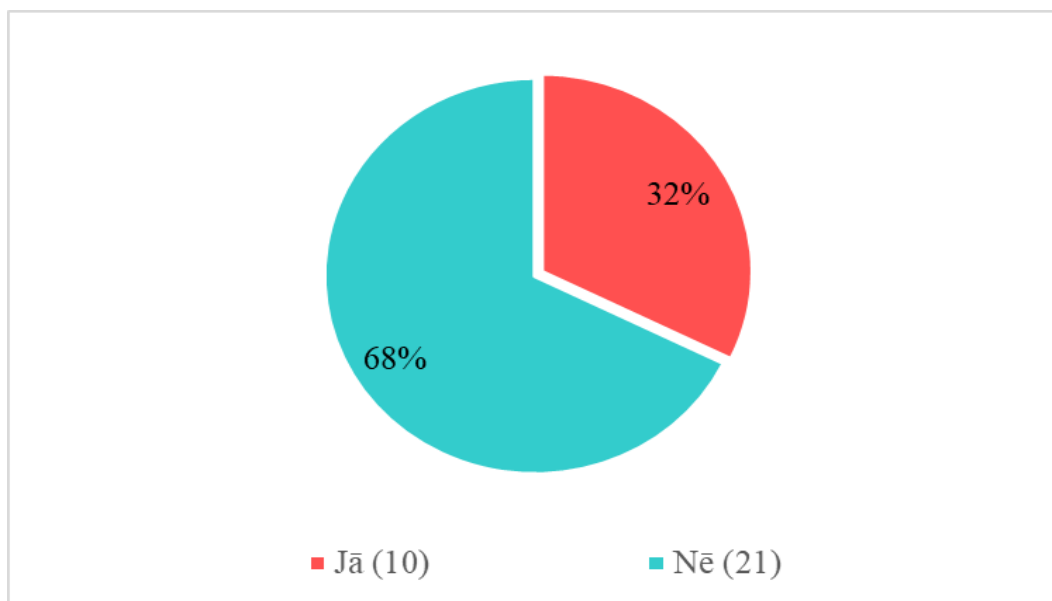
Kopumā 3 valstis, kur sastāda tikai 9% no aptaujā piedalošos valstu skaita savā praksē izmanto MVU rokasgrāmatu (3%) vai pašu izstrādātos standartus par proporcionālu SRS piemērošanu (6%). 23% vai 7 valstīm no kopējā valstu skaita, kuras piedalījās aptaujā, ir izstrādāti savi valsts standarti par proporcionālu SRS piemērošanu, savukārt 3 valstīm (10%) šādi standarti ir izstrādes procesā. Kas vēl reiz pierāda to, ka ir nepieciešams globāls risinājums šīs situācijas atrisināšanai, lai visā pasaulē tiktu piemērota vienāda pieeja LCE revīzijas veikšanā.

Lai atrastu labāko risinājumu, galvenais ir eksperimentēšana. IAASB ir sākusi izveidot padomdevēju grupas, piemēram, tehnoloģiju jomā, lai rastu tehnoloģisku risinājumu saistībā ar mazo un vidējo uzņēmumu revīzijām, tā varētu būt programma, kura atkarībā no uzņēmuma sarežģītības vai lieluma iekļauj revīzijas darba dokumentos tikai uz konkrētu uzņēmumu attiecināmās prasības. Tomēr attiecībā uz šādām iniciatīvām vajadzētu saņemt ne tikai konsultēšanu šajās jomās, bet arī sadarbību un jaunu ideju pārbaudi praksē.

Ar programmatūras izstrādi priekš mazo un vidējo uzņēmumu revīzijām, kā parāda attēls 2.2., ir mazliet labāki rādītāji. No kopējā valstu skaita, kuras piedalījās aptaujā, tās ir 31

³² *Autores veidots attēls izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"*

valsts, 21 valsts, t.i. 68% vēl nav izstrādājuši tehnoloģisku risinājumu mazāku uzņēmumu revīzijām, tomēr 10 valstīs, kas sastāda 32% no aptaujā piedalošos valstu skaita, jau ir izstrādāta programmatūra vai IT rīks mazāku uzņēmumu revīzijām.



2.2.att. Pieejama programmatūra vai IT rīks mazāku uzņēmumu revīzijām pasaules valstīs, 2019. gads³³

Pēc darba autore viedokļa, lai atklātu dažādus un potenciāli labākus veidus, kā rīkoties ar mazāku uzņēmumu revīziju, IAASB būtu jāeksperimentē ar iespējamiem risinājumiem un jāizveido drošs pamats jauninājumiem. Viens piemērs varētu būt izmēģinājuma revīzijas veikšana, izmantojot jaunus risinājumus, pēc tam praktiķiem jānovērtē šo izmēģinājuma projektu rezultāti. Šajā novērtēšanā būtu jāpiedalās arī revidēto uzņēmumu pārstāvjiem un revidentiem. Šāda pieeja palīdzētu aplūkot revīzijas procesu no dažādiem aspektiem, uzklaut revīzijas procesā iesaistīto pušu viedokļus, ne tikai revidentus, bet arī uzraugošās instances, kā arī pašus revidētos uzņēmumus, kas ļaus iegūt pilnīgāku priekšstatu par jauno risinājumu un attiecīgi, nepieciešamības gadījumā, veikt procesa uzlabojumus un pielāgot programmatūru nepieciešamajiem mērķiem. Ņemot vērā to, ka vairākās valstīs šādi IT rīki vai programmatūras jau ir pieejamas, būtu lietderīgi apkopot informāciju par izmantojamajiem risinājumiem, kas palīdzētu gūt priekšstatu par to, kādus risinājumus var ņemt par pamatu un papildināt tos ar uzlabotiem risinājumiem. Šāda pieeja palīdzētu ātrāk rast problēmas risinājumu un izveidot programmatūru, kuru, kā labas prakses piemēru varētu pielietot globālā līmenī arī pārējās valstīs, kurām šāds IT rīks vai programmatūra vēl nav izstrādāta.

³³ Autore viedots attēls izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"

2.4. Diskusiju dokumenta kopsavilkums un turpmākie plāni

2019.gada 17.decembrī Starptautiskās revīzijas un apliecinājumu standartu padome (IAASB) publicēja kopsavilkuma paziņojumu “Feedback statement and way forward audits of less complex entities” (skat. 3. pielikumu), šajā kopsavilkuma paziņojumā ir sniegts pārskats par galvenajām atsuksmēm, kas sniegti atbildēs uz IAASB diskusiju dokumenta “Audits of Less Complex Entities: Exploring Possible Options to Address the Challenges in Applying the ISAs” par speciālu standartu, kas tiks izstrādāts un būs piemērojams mazo vai nesarežģītu uzņēmumu (LCE) revīzijās ar mērķi izpētīt iespējamās darbības, lai risinātu problēmas piemērojot SRS un ar to saistītās aktivitātes. IAASB publicētajā kopsavilkuma paziņojumā izklāstītie jautājumi atspoguļo IAASB ieinteresēto personu viedokli, atbildot uz diskusiju dokumenta un Starptautiskās Grāmatvežu federācijas (IFAC) veikto aptauju, kas saistīta ar IAASB darbu pie mazāk sarežģītu uzņēmumu (LCE) revīzijām. Šajos dokumentos iekļautas arī atsauksmes, kas saņemtas IAASB Parīzes apaļā galda diskusijās (notika 2019. gada maijā). IAASB norāda uz to, ka pārdomās ieinteresēto personu viedokļus, kuri ir apkopoti šajā kopsavilkuma dokumentā, jo arī turpmāk apsver analizēt un rast piemērotākos pasākumus LCE revīzijas uzlabošanai.

IAASB atzinīgi novērtē nozīmīgo interesi par diskusiju dokumentu un ieguldīto darbu, kas saistīts ar LCE un novērtē respondentu komentārus, kas ir bijuši pārdomāti un informatīvi. Nesenā apspriešanās par mazāk sarežģītu uzņēmumu revīziju ir izraisījusi lielu interesi, IAASB ir saņēmuši atsauksmes par diskusiju dokumentā izvirzītajiem jautājumiem no visdažādākajām jurisdikcijām un ieinteresēto personu grupām, saņēma ievērojamu skaitu rakstisku atbilžu uz diskusiju dokumentu un kopumā Starptautiskās Grāmatvežu federācijas (IFAC) aptaujā piedalījās vairāk nekā 1700 respondentu no plaša jurisdikciju klāsta.

Tik nozīmīgi aktīva dalība konsultācijās un pārdomātie saņemtie komentāri parāda šīs iniciatīvas nozīmīgumu un interesi par to, reakcijas līmenis atspoguļo arī plašo interesi par SRS un tās piemērošanu dažādās pasaules jurisdikcijās. IFAC aptauja, kuras pamatā bija jautājumi no diskusiju dokumenta, notika vienlaikus ar IAASB konsultācijām, aptaujas laikā tika saņemtas atsauksmes no daudzām ieinteresētajām personām, jo īpaši no praktiķiem, kuri sniedza daudz vērtīgas atziņas par mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijas izaicinājumiem. Visā šajā apspriešanās procesā, respondenti dalījās viedokļos par trim iespējamās rīcības iespējām: jauna LCE-SRS standarta izstrādāšana, esošo SRS pārskatīšana un vadlīniju izstrāde LCE revīzijām. Daudzi respondenti atzina, ka šīs iespējamās turpmākās darbības nav savstarpēji izslēdzošas. Ņemot vērā visu ieinteresēto personu paustos viedokļus, IAASB ir apņēmušies tuvākajā laikā sastādīt skaidru rīcības plānu attiecībā uz šo tēmu, lai risinājums būtu izdevīgs ne tikai tiem, kas revidē mazāk sarežģītus uzņēmumus, bet arī visiem, kas meklē augstas kvalitātes revīzijas un apliecinājumu standartus.

3. SRS STANDARTU PIEMĒROŠANA PRAKSĒ

3.1. Mazie un vidējie uzņēmumi

Kā jau tika minēts, mazie uzņēmumi sniedz kritisku ieguldījumu pasaules ekonomikā, un kvantitatīvi lielākā daļa revīziju visā pasaulē ir mazo uzņēmumu revīzijas. Tāpēc apskatīsim mazo un vidējo uzņēmumu definīciju un salīdzināsim to ar IFAC diskusiju dokumentā minēto mazāk sarežģītā uzņēmuma piedāvāto definīciju.

Mazie un vidējie uzņēmumi (MVU) ir uzņēmumi, kas atbilst Eiropas Komisijas (EK) regulas Nr.651/2014 I pielikumā noteiktajai definīcijai. Definīcijā ir balstīta uz darbinieku skaitu un finanšu robežvērtībām (bilances kopsummu un uzņēmuma gada apgrozījumu), tomēr, lai kļūdaini neattiecināt savu uzņēmumu pie MVU statusa, klāt ir jāaplūko, vai uzņēmums, kas pretendē uz MVU statusu, ir pilnīgi neatkarīgs no citiem uzņēmumiem un tam nav līdzdalības citos uzņēmumos, kā arī nevienam citam nav līdzdalības šajā uzņēmumā.

Pamatojoties uz uzņēmumu savstarpējo saistību, uzņēmumi tiek iedalīti 3 grupās:

- **autonoms uzņēmums** - ja uzņēmums ir vai nu pilnīgi neatkarīgs, vai arī tam ir viena vai vairākas mazākuma partnerības (katra mazāka nekā 25 %) ar citiem uzņēmumiem;
- **partneruzņēmums** - ja līdzdalība ar citiem uzņēmumiem ir vismaz 25 %, taču nepārsniedz 50%, uzskatāms, ka tās ir attiecības starp partneruzņēmumiem;
- **saistīts uzņēmums** - ja līdzdalība ar citiem uzņēmumiem pārsniedz 50 % sliksni, tas uzskatāms par saistītu uzņēmumu.³⁴

Uzņēmumiem, kuri saskarās ar grūtībām nosakot sava uzņēmuma statusu, Eiropas Komisijas (EK) ir izstrādājusi lietotāja rokasgrāmatu par MVU definīcijas piemērošanu, kurā ar piemēriem un attēliem ir uzskatāmi paskaidrots, kā pa posmiem noteikt sava uzņēmuma statusu. Uzņēmums tiek vērtēts atbilstoši statusam, kāds tas ir uz izvērtēšanas brīdi, ir jāņem vērā dati par pēdējo noslēgto finanšu gadu (darbinieku skaits, apgrozījums, bilances kopsumma). Jaundibinātiem uzņēmumiem ir jāņem vērā dati par operatīvā pārskata periodu. Nosakot uzņēmuma statusu, jāņem vērā arī partneruzņēmumi un saistītie uzņēmumi.

- **Vidējs uzņēmums** - nodarbina mazāk nekā 250 darbiniekus un kura gada apgrozījums nepārsniedz 50 miljonus EUR vai tā gada kopsavilkuma bilance nepārsniedz 43 miljonus EUR.
- **Mazs uzņēmums**, kas nodarbina mazāk nekā 10 personas, un kuras ikgadējā biznesa apjoms vai ikgadējās bilances kopsumma nepārsniedz 10 miljonus EUR.

³⁴ Eiropas Komisijas "Lietotāja rokasgrāmata par MVU definīcijas piemērošanu", Luksemburga: Eiropas Savienības Publikāciju birojs, 2015. gads

- **Mikro uzņēmums**, kas nodarbina mazāk nekā 10 personas un kuras ikgadējais apgrozījums vai ikgadējā bilance nepārsniedz divus miljonus EUR.

Lai uzņēmums tiktu uzskatīts par MVU, darbinieku skaita kritērijs ir jāievēro obligāti. Taču uzņēmums var izvēlēties, vai tas izmantos atbilstību apgrozījuma griestiem vai kopsavilkuma bilances griestiem. Tam nav jānodrošina atbilstība abām prasībām, un tas var pārsniegt vienu no šīm vērtībām, neietekmējot savu MVU statusu.³⁵

Latvijā, kopš 2016.gada 1. janvāra, saskaņā ar *Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma* 5.pantu, no 2016.gada 1.janvāra Sabiedrības var iedalīt šādās kategorijās:

- mikrosabiedrība;
- maza sabiedrība;
- vidēja sabiedrība;
- liela sabiedrība.

Mikrosabiedrība ir tāda maza sabiedrība, kura bilances datumā nepārsniedz vismaz divas no trim minētām kritēriju robežvērtībām:

- bilances kopsumma — 350 000 EUR;
- neto apgrozījums — 700 000 EUR;
- vidējais darbinieku skaits pārskata gadā — 10.

Maza sabiedrība ir tāda sabiedrība, kura bilances datumā nepārsniedz vismaz divas no trim minētām kritēriju robežvērtībām:

- bilances kopsumma — 4 000 000 EUR;
- neto apgrozījums — 8 000 000 EUR;
- vidējais darbinieku skaits pārskata gadā — 50.

Vidēja sabiedrība ir tāda sabiedrība, kura nav maza sabiedrība un kura bilances datumā nepārsniedz vismaz divas no trim minētām kritēriju robežvērtībām:

- bilances kopsumma — 20 000 000 EUR;
- neto apgrozījums — 40 000 000 EUR;
- vidējais darbinieku skaits pārskata gadā — 250.

Savukārt **liela sabiedrība** ir tāda sabiedrība, kura bilances datumā pārsniedz vismaz divas no trim vidējās sabiedrības kritēriju robežvērtībām.³⁶

Apskatot situāciju par SRS piemērošanu attiecībā uz mazo un vidējo uzņēmumu revīziju, ir jāapskata uzņēmumu kategorija, kura ir pakļauta revīzijai, kuru pārbaudei attiecīgi tiek piemēroti SRS.

³⁵ Eiropas Komisijas "Lietotāja rokasgrāmata par MVU definīcijas piemērošanu", Luksemburga: Eiropas Savienības Publikāciju birojs, 2015. gads.

³⁶ *Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma* 5.pants

Saskaņā ar *Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma* 91.pantu **revīzija ir obligāta** tiem uzņēmumiem, kuru finanšu pārskata rādītāji pārsniedz vismaz divus no šādiem kritērijiem:

- gada neto apgrozījums — 1 600 000 EUR;
- bilances kopsumma — 800 000 EUR;
- darbinieku skaits — 50.³⁷

Tabulā 3.1. ir apkopoti dati par pa Eiropas Savienības (ES) dalībvalstīs noteiktajiem kritērijiem, kurus pārsniedzot Sabiedrības finanšu pārskati tiek pakļauti revīzijai.

3.1 tabula

Revīzijas atbrīvojuma sliekšņi ES dalībvalstīs 2019. gada augustā³⁸

Valsts	Bilances kopsumma (EUR)	Neto apgrozījums (EUR)	Vidējais darbinieku skaits
Austrija	5 000 000	10 000 000	50
Beļģija	4 500 000	9 000 000	50
Bulgārija	1 000 000	2 000 000	50
Horvātija	2 000 000	4 000 000	25
Kipra	0	0	0
Čehu Republika	1 500 000	3 000 000	50
Dānija (2)	6 000 000	12 000 000	50
Igaunija (4)	2 000 000	4 000 000	50
Somija	100 000	200 000	3
Francija	4 000 000	8 000 000	50
Vācija	6 000 000	12 000 000	50
Grieķija	4 000 000	8 000 000	50
Ungārija	Nav piemērojams	965 000	50
Islande	1 400 000	2 800 000	50
Īrija	6 000 000	12 000 000	50
Itālija	4 000 000	4 000 000	20
Latvija	800 000	1 600 000	50
Lietuva	1 800 000	3 500 000	50
Luksemburga	4 400 000	8 800 000	50
Malta	46 600	93 000	2
Nīderlande	6 000 000	12 000 000	50
Norvēģija	2 500 000	625 000	10
Polija	2 500 000	5 000 000	50
Portugāle	1 500 000	3 000 000	50
Rumānija	3 500 000	7 000 000	50
Slovākijas Republika	1 000 000	2 000 000	30

³⁷ *Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma* 91.panta 2 daļas 1. apakšpunkts

³⁸ *Autores* veidota tabula izmantojot *Accountancy Europe (ACE)* publicēto dokumentu "Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions"

Revīzijas atbrīvojuma sliekšņi ES dalībvalstīs 2019. gada augustā³⁹

Valsts	Bilances kopsumma (EUR)	Neto apgrozījums (EUR)	Vidējais darbinieku skaits
Slovēnija	4 000 000	8 000 000	50
Spānija	2 850 000	5 700 000	50
Zviedrija	150 000	300 000	0
Šveice	18 203 000	36 405 000	250
Turcija	5 500 000	11 000 000	175
Apvienotā Karaliste	6 541 000	13 082 000	50

Kā ir redzams pēc datiem, dažādās ES valstīs ir diezgan lielas svārstības rādītājos, pēc darba autores viedokļa, izskatot situāciju par revīzijas procesa atvieglojumu un uzlabošanu attiecībā un LCE revīziju, atsevišķā (jaunajā) LCE-SRS standartā lietderīgi būtu noteikt ne tikai mazāk sarežģīta uzņēmuma definīciju, bet arī konkrēti atrunāt to uzņēmumu veidu aprakstu, kuriem nebūtu lietderīgi pielietot jauno standartu, piemēram, var nebūt lietderīgi izmantot šādu standartu publiski kotētu uzņēmumu revīzijai un vietējos likumos un noteikumos, tāpat kā SRS, būtu noteikts, kad šādu standartu var izmantot tikai noteiktām uzņēmumu grupām.

Mazāk sarežģīts uzņēmums - definīcija

Ko nozīmē termins “mazāk sarežģīts uzņēmums”? Kāpēc tiek lietots tieši tāds termins, nevis “mazie un vidējie uzņēmumi”? Ko paredz jaunais LCE-SRS standarts? Lai gan pirmsākumos diskusijas par SRS piemērošanas izaicinājumiem bija saistītas ar grūtībām, kuras radušās mazo un vidējo uzņēmumu revīzijās, tomēr ir lietderīgi koncentrēties tieši uz revidējamās struktūras sarežģītību, nevis uz tās lielumu. Tas ir tāpēc, ka mūsdienā vidē tas nav saistīts tikai ar uzņēmuma lielumu - var būt uzņēmumi, kas ir mazi, bet kurus var uzskatīt par sarežģītiem, un var būt arī citi uzņēmumi, kurus neuzskatītu par maziem, bet uzskatītu par mazāk sarežģītiem.

Starptautisko Revīzijas standartu lietošanas rokasgrāmatā mazu un vidēju uzņēmumu revīzijās, kuru ir sagatavojusi Starptautiskās Grāmatvežu federācijas (IFAC) Mazu un vidēju firmu komiteja, ir minēts termins maziem un vidējiem uzņēmumiem (MVU).

Grāmatvedības prakse / uzņēmums ar šādām raksturīgajām iezīmēm:

- tās klienti pārsvarā ir mazi un vidēji uzņēmumi (MVU);
- tiek izmantoti ārēji avoti, kas papildina ierobežotos iekšējos tehniskos avotus; un
- profesionālu darbinieku skaits ir ierobežots.

³⁹ Autores veidota tabula izmantojot Accountancy Europe (ACE) publicēto dokumentu “Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions”

Apskatīsim iespējamo definīciju, kuru piedāvā IAASB un aplūkosim kvalitatīvās īpašības, kuras varētu attiecināt uz LCE. Uzņēmums, kam parasti piemīt kvalitatīvas īpašības, piemēram:

- a) Uzņēmuma vadības un īpašnieku sastāvs nav pārāk liels (bieži vien viena fiziska persona - vai nu fiziska persona, vai cits uzņēmums, kam pieder uzņēmums); un
- b) Viena vai vairākas no šīm pazīmēm:
 - Vienkārši vai nekomplēti darījumi;
 - Vienkārša lietvedība;
 - Neliels darbības virzienu un produktu/pakalpojumu skaits;
 - Neliels iekšējo kontroļu skaits;
 - Daži vadības līmeņi, kas atbild par plašu kontroles spektru; vai
 - Neliels darbinieku skaits, daudziem ir plašs pienākumu klāsts.

Šīs pazīmes nav izsmeļošas, tās nav obligātas maziem uzņēmumiem, un maziem uzņēmumiem nemaz var nebūt šādas pazīmes. Ir zināms, ka daudzi cilvēki interpretēs normatīvo aktu piemērošanu pa savam, katram ir sava individuāla pieeja un prasību izpratne, it īpaši ja normatīvajos aktos konkrēti nav noteikts kādā veidā tās ir jāpiemēro dzīvē. Darba autore uzskata, ka ir nepieciešams izstrādāt metodiskus materiālus vai paraugus, kurus varēs izmantot kā piemēru jauna LCE-SRS piemērošanā, līdz ar to, mazināt riskus, ka kāds no revidentiem sniedz nekorekti noformētu revīzijas darba dokumentus un neiekļauj tajā visu normatīvajos aktos prasīto informāciju.

3.2. Jauna standarta nepieciešamība

Saskaņā ar *Revīzijas pakalpojumu likuma* prasībām Latvijā revīzijas pakalpojumi tiek sniegti, ievērojot Latvijā atzītos IAASB starptautiskos revīzijas standartus, tomēr revīzijas Direktīva 2006/43/EK ar ko paredz gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu obligātās revīzijas atļauj dalībvalstīm noteikt, ka revīzijas pakalpojumus var sniegt arī saskaņā ar nacionālajiem standartiem, ja tie ir līdzīgi starptautiskajiem⁴⁰. Piemēram, Īrijā revīzijās tiek piemēroti arī nacionālie standarti. Iespējams Latvijā būtu definējams mazais un vidējais revidents mazā un vidējā praksē, kuram tad mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijās būtu atļauts piemērot nacionālo standartu prasības. Tomēr Finanšu Ministrija (FM) nav šobrīd saklausījusi, vai revīzijas nozare vēlētos šādu pieeju īstenot, un vai nozare var piedāvāt šādus standartus. FM kā revīzijas politikas veidotāja ir tiesīga virzīt attiecīgus grozījumus *Revīzijas pakalpojumu likumā*, tomēr FM kompetencē nav specifisku nacionālu revīzijas standartu izstrāde. Tas būtu īstenojams kopā ar revidentu un citu ieinteresēto profesiju pārstāvjiem.

⁴⁰ Eiropas parlamenta un padomes direktīva 2006/43/EK.

Pašlaik, veicot revīzijas ir jāpiemēro visus Starptautiskos revīzijas standartus, bet proporcionāli, tas ir, ja uzņēmums nav liels, tad ir jāpiemēro revīzijas procedūras šī mazā uzņēmuma revīzijas vajadzībām, bet tāpat viss ir jādokumentē tādā apmērā kā to prasa standarti. Praksē ir vērojams, ka šobrīd revidentiem pieaug standartu prasības, tāpat arī nāk klāt jaunas likumdošanas prasības, un līdz ar to revidentam sāk pietrūkt gan resursi, gan laiks revīzijas uzdevuma pabeigšanai. Kā norādīts minētajā konsultāciju dokumentā, šāda problēma pastāv jau kopš 2002.gada.⁴¹, līdz ar to IFAC IAASB nolēma, ka nepieciešams izstrādāt atsevišķu standartu LCE revīzijām. Konsultāciju dokumentā ir minētas jomas, kurās tiek plānota vienkāršošana, procedūru apjomi un dokumentēšana.

IFAC un IAASB norāda, ka problēma ir arī personāla ar atbilstošu kvalifikāciju piesaistē. Standarti personāla kvalifikācijas jautājumu nereglamentē, un katra revīzijas prakse risina šo jautājumu atsevišķi. Šobrīd, lai zvērināts revidents izpildītu pilnīgi visas dokumentēšanas prasības, kas ir noteiktas starptautiskajos revīzijas standartos, tas patērē ļoti daudz laika un ņemot vērā to, ka revīzijas dokumentu aizpildīšana ir iekļauta cenā, kuru klients maksā par revīzijas pakalpojumu, revidentam to nākas darīt arī uz sava rēķina, kas tiek īstenots, piesaistot atbilstošus resursus. Tomēr tas aizņem pārāk daudz laika un ir grūtības arī piesaistīt kvalificētus speciālistus.

Starptautiskais kvalitātes kontroles standarts Nr.1 "Kvalitātes kontrole firmās, kas veic finanšu pārskatu revīzijas un pārbaudes un sniedz citus apliecinājuma un radniecīgos pakalpojumus" paredz, ka personālam ir jābūt ar attiecīgu izglītību un pieredzi, tomēr minētais standarts neprecizē, kādai tieši izglītībai un pieredzei personālam ir jābūt, un tādēļ šādu prasību katrs var interpretēt atšķirīgi. Šobrīd Latvijā ļoti daudzas augstskolas piedāvā tādas specializācijas kā uzņēmējdarbība, inovācija, tūrisma pakalpojumi, kas viss ietilpst sociālajās zinātnēs, visā sociālajā blokā, ko var apgūt dažādās apmācību programmās, labākajā gadījumā ir kurss "Grāmatvedības pamati", mēdz būt arī izmaksu teorija no pašizmaksas teorijas, kas ir ekonomikas teorija un kas noteikti nav grāmatvedības uzskaitē, līdz ar to tādu kvalifikāciju kā revidenta palīgs nekur nesagatavo. Tad ir jautājums, vai šādu specializāciju vai sertifikāciju varētu sagatavot konkrētas programmas ietvaros, vai ceturtajā līmenī, kas ir koledžu programma un kur sagatavo grāmatvežus, vai bakalaura studijās, vai nu arī to dara asociācija.

Šobrīd Latvijā ir iespējams nokārtot profesionāla grāmatveža sertifikāciju, kuru nodrošina Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācija (LRGA), sertifikātu īpašnieku kvalifikācija atbilst Starptautiskās Grāmatvežu federācijas (IFAC) un Eiropas grāmatvežu federācijas (Accountancy Europe) prasībām un ir atzīta globālā līmenī. LRGA ir pirmā Baltijas

⁴¹ Starptautiskā grāmatvežu federācijas (IFAC) Starptautiskā revīzijas un apliecinājumu standartu padomes (IAASB) izdotais diskusiju dokuments "Discussion paper, audits of less complex entities" 6.lpp.

valstu grāmatvežu organizācija, kas iestājusies Starptautiskajā Grāmatvežu federācijā (International Federation of Accountants, IFAC) un Accountancy Europe, tā ir asociācijas atzīšana visaugstākajā starptautiskajā līmenī, LRGA darbības un sasniegumu, kā arī ieguldījuma sertifikācijas jomā, kas tiek veikta saskaņā ar federācijas pieņemtajiem starptautiskajiem standartiem, atzīšana. LRGA atbilstība IFAC Starptautiskiem kritērijiem attiecas uz LRGA izstrādāto un ieviesto profesionālu grāmatvežu sertifikācijas sistēmu, tādējādi globālā līmenī apliecinot un atzīstot LRGA sertifikātu īpašnieku kvalifikācijas atbilstību Starptautiskās grāmatvežu federācijas prasībām.⁴²

Kas ir zvērināts revidents Latvijas Republikas (LR) *Revīzijas pakalpojumu likuma* izpratnē? **Zvērināts revidents** ir fiziska persona, kas ir ieguvusi zvērinātu revidentu asociācijas atzītu pieredzi un nokārtojusi attiecīgos likumā paredzētos eksāmenus. Zvērinātu revidentu kvalifikācijas eksāmenus var kārtot rīcībspējīga fiziskā persona, kura atbilst visām minētajām prasībām:

- ir sasniegusi 25 gadu vecumu;
- ir LR vai ārvalstīs ieguvusi augstāko izglītību ekonomikas, vadības vai finanšu jomā vai arī ārvalstīs ieguvusi attiecīgās valsts revidenta kvalifikāciju. Lēmumu par ārvalstīs izsniegto attiecīgo izglītību apliecinājošu dokumentu atzīšanu, ievērojot Izglītības likumā noteikto kārtību, pieņem Latvijas Zvērinātu revidentu asociācija (LZRA);
- prot latviešu valodu;
- ir ieguvusi LZRA atzītu vismaz triju gadu pieredzi klienta gada pārskatu pārbaudē, kā arī finanšu revīzijā;
- ir persona ar nevainojamu reputāciju.⁴³

Latvijas Republikas Valsts kontrole plāno veikt sertifikāciju saviem valsts revidentiem, no 2020. gada ir sākta Valsts kontroles sektoru vadītāju un revidentu sertifikācija. Sertifikācijas mērķis ir apliecināt personas zināšanas un prasmes veikt Valsts kontroles revīzijas atbilstoši Latvijā atzītiem starptautiskajiem publiskā sektora revīzijas standartiem. Saskaņā ar *Valsts kontroles likumu* 2023. gadā stāsies spēkā nosacījums, ka par revīzijas departamenta sektora vadītāju varēs būt persona, kurai ir sertifikāts Valsts kontroles revīziju veikšanai⁴⁴, kā arī revīzijas grupu varēs vadīt sektora vadītājs vai revidents, kuram ir šāds sertifikāts.

Šobrīd augstskolas nepiedāvā atsevišķu programmu tieši revīzijas grāmatvedim, bet šāda apmācību programma tiek integrēta atsevišķās specialitātēs. Pēc darba autores viedokļa,

⁴² LRGA mājas lapā norādītā informācija

⁴³ *Revīzijas pakalpojumu likuma* III.nodaļas 8. pants

⁴⁴ *Valsts kontroles likuma* 12.pārejas punkts

iespējams būtu jāapsver iespēja pielīdzināt jau konkrētu iegūtu kompetenci / pieredzi zvērināta revidenta kompetencei, tas veicinātu arī zvērinātu revidentu skaita palielināšanos.

Aktuāls ir arī izmaksu jautājums, tas ir, kas segs šo apmācību un sertifikācijas izmaksas. Tāpat arī, jautājums ir, kāpēc tirgū pieprasījums pēc šādas specializācijas nav izveidojusies, Latvijā ir ne tikai valsts augstskolas, bet arī privātās, kas tomēr nepiedāvā apmācību programmas šādi specializācijai. Visticamāk, tas nenotiek tāpēc, ka cilvēkiem nav pietiekoša maksātspēja. Šobrīd, izvēloties ar ko saistīt savu turpmāko profesiju, jaunieši saskaras ar problēmām, tieši finansiālajā ziņā un tāpēc, nereti izvēlas, nevis pēc tā, kāds ir studiju saturs vai virziens, bet gan pēc budžeta vietu pieejamības. Šobrīd, LR likumdošana nosaka, ja darbinieks izvēlas studēt un darba devējs vēlās apmaksāt studijas, tad studiju maksa tiek klasificēta kā darbinieka ieņēmumi, kurus apliek ar nodokļiem. Uzņēmējiem ir jāsniedz iespēja apmaksāt izglītību saviem darbiniekiem, klasificējot tos kā saimnieciskās darbības izdevumus, šāda kārtība radītu arī vairākas pozitīvas iespējas – lielāku konkurenci starp augstskolām, attiecīgi – izglītības kvalitātes pieaugumu un lielāku kompetentu speciālistu skaitu. Ja uzņēmējiem būtu iespēja atbalstīt darbiniekus viņu izglītības un pilnveides procesā, ilgtermiņā tas ļoti pozitīvi ietekmētu valsts tautsaimniecību kopumā. Kas attiecas uz mazkvalificēta darbaspēka piesaisti, par ko arī plaši tiek diskutēts, jāmin, ka manā ieskatā tas ilgtermiņā radīs vairāk problēmu, nekā ieguvumu. Mazkvalificēts darbaspēks vienmēr nes līdzi risku – ja šiem darbiniekiem būs neliels atalgojums, viņi nespēs sevi nodrošināt, turklāt ilgstoši šādi darbinieki var nebūt pieprasīti, un tas nozīmē, ka viņi ir potenciālais slogs sociālajam budžetam.⁴⁵

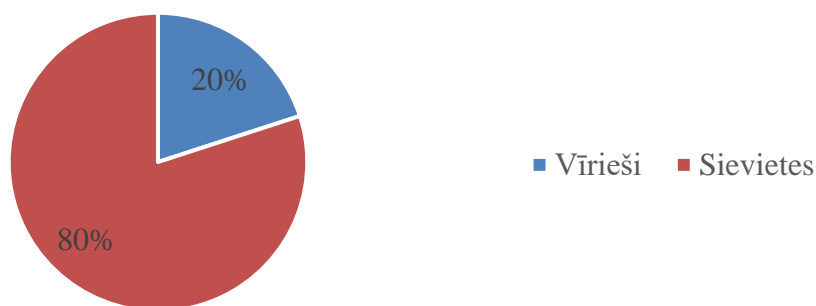
Visas šīs problēmas ietekmē iespējamo risinājumu identificēšanu, jo parasti, pievēršoties kādai vienai problēmai, tas izraisa papildu diskusijas ieinteresēto personu lokā arī saistībā ar citām jomām. Ar mērķi veikt pilnīgākus uzlabojumus attiecīgajā jomā, līdztekus tiek pievērsta uzmanība arī saistošām jomām, tas ir saistīts ar to, ka minimālus grozījumus vai labojumus normatīvajos aktos nav lietderīgi veikt, tāpēc pie globālajām izmaiņām tiek pievērsta uzmanība visos aspektos, lai pie vieniem grozījumiem, pēc iespējas, ietvert visu aktuālo problēmjaudājumu atrisinājumu. Tāpēc IAASB diskusiju dokuments ir vērtējams ļoti pozitīvi, jo pētījums globālajā līmenī ļauj aptvert gan visas saistošās jomas, gan uzklaut un apkopot visu ieinteresēto personu viedokļus, kas ļaus pieņemt pēc iespējas optimālāko problēmas risinājumu.

⁴⁵ A. Medne raksts "Uzņēmējiem jāļauj apmaksāt savu darbinieku studijas" portāls "LA.Lv", 2018.gada jūnijs.

3.3. Latvijas zvērinātu revidentu aptaujas rezultātu analīze

Nepieciešamas pārlicības iegūšanai, darba autore veica papildus aptauju (skat. 1. pielikumu), lai iegūtu viedokli no praktizējošiem Latvijas zvērinātiem revidentiem attiecībā uz jautājumiem kas ir saistīti ar izaicinājumiem LCE revīzijās, kā arī viedokli par LCE-SRS izstrādāšanas nepieciešamību un salīdzināt aptaujas rezultātus ar 2018. gada maijā Accountancy Europe (ACE) rīkotajā pasākumā, veikto aptauju par mazo vai nesarežģīto uzņēmumu revīzijas standartu nākotni.

Lai pētītu ar kādām problēmām saskarās revidenti Latvijā, laika posmā no 01.04.2020 – 25.06.2020 darba autore veica elektroniska aptauja, sagatavojot anketu interneta vietnē “Google forms” un ar Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas (LZRA) starpniecību izsūtīja anketu visiem LZRA Zvērinātu revidentu reģistrā esošajiem revidentiem. Aptaujā piedalījās 30 zvērināti revidenti no visas Latvijas, attēlā 3.1 ir redzams, ka lielākā daļa 80% no aptaujas respondentiem sastāda sievietes, vīrieši savukārt sastāda 20%.

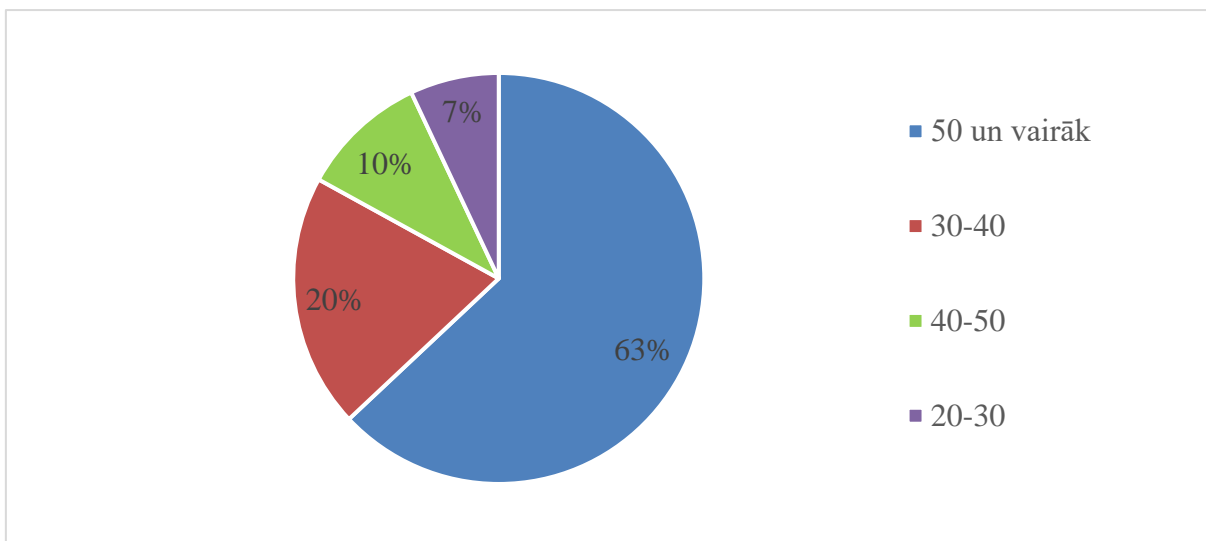


3.1.att. Aptaujas “Iespējamie risinājumi revīzijas vienkāršošanai maziem vai nesarežģītiem uzņēmumiem” respondentu dzimuma piederība, 2020. gads (%)⁴⁶

Vidējais vecums respondentiem ir apkopots attēlā 3.2 un norāda uz to, ka lielākā daļa 63% revidenti ir vecumā no 50 gadiem un vairāk, revidenti vecumā no 30 līdz 40 gadiem sastāda 20%, no 40 līdz 50 gadiem sastāda 10% un tikai 7% ir jauni speciālisti vecumā no 20 līdz 3 gadiem. Kā jau tika minēts šajā nodaļā, ir grūtības piesaistīt kvalificētus speciālistus un ņemot vērā to, ka šobrīd augstskolas nepiedāvā atsevišķu programmu tieši revīzijas grāmatvedim, bet šāda apmācību programma tiek integrēta atsevišķās specialitātēs. Pēc darba autores viedokļa, iespējams būtu jāapsver iespēja pielīdzināt jau konkrētu iegūtu kompetenci / pieredzi zvērināta revidenta kompetencei, tas veicinātu arī zvērinātu revidentu skaita palielināšanos. Ja uzņēmējiem sniegtu iespēju apmaksāt augstāko izglītību saviem darbiniekiem, klasificējot tos kā saimnieciskās darbības izdevumus, šāda kārtība radītu arī vairākas pozitīvas iespējas

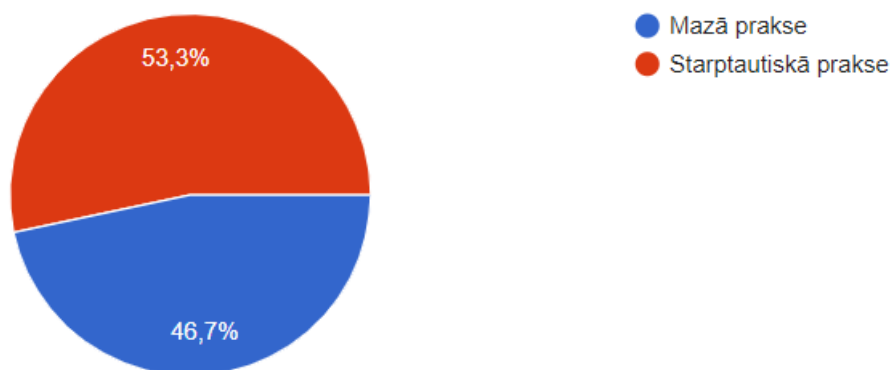
⁴⁶ Autore veidots attēls izmantojot aptaujas rezultātus

palielināt lielāku kompetentu speciālistu skaitu tieši jaunās paaudzes lokā. Jaunākai paaudzei ir plašākas zināšanas mūsdienu tehnoloģiskajos risinājumos, kas palīdzētu veikt ieguldījumu revīzijas procesā, automatizēt manuālās darbības, ātrāk un efektīvāk apgūt IT rīkus un pielietojot savas zināšanas, sniegt ieteikumus revīzijas procesa uzlabošanai.



3.2.att. Aptaujas respondentu vecums ⁴⁷

Pēc aptaujas datiem, kuri ir apkopoti 3.3. attēlā, var secināt, ka Latvijas revidentu lielākā daļa, kas sastāda 53,3% savu darba praksi veic Starptautiskā līmeņa revīzijas praksēs un 46,7% no respondentiem tiek nodarbināti mazajā revīzijas praksē. Starptautiskās līmeņa revīzijas prakses, pārstāv kādu no starptautiskiem tīkliem, Latvijā no LZRA reģistra esošo Zvērinātu revidentu komercsabiedrību kopējā skaita, kas sastāda 190 komercsabiedrības, apmēram 23 revidentu komercsabiedrības ir starptautisko tīklu pārstāvji, kas ir 12% no kopējā Zvērinātu revidentu komercsabiedrību skaita Latvijā.



3.3.att. Aptaujas respondentu prakses pārstāvēniecība ⁴⁸

⁴⁷ *Autores veidots attēls izmantojot aptaujas rezultātus*

⁴⁸ *Autores veidots attēls izmantojot aptaujas rezultātus*

Pirms apņemšanās veikt turpmākas darbības jāpārlicinās, ka ir pilnīga izpratne par izaicinājumiem, ar kuriem saskaras LCE revidenti, tostarp par šo izaicinājumu pamatcēloņiem daudzās jurisdikcijās, kuras ietekmēs iespējamās izmaiņas. IAASB diskusiju dokumenta mērķis bija izpētīt un identificēt kādas darbības ir paredzētas, lai veikt atbilstošas izmaiņas un pēc nepieciešamības mudināt rīkoties, jo labākais veids, kā virzīties uz priekšu, var būt saistīts ar dažādu pieeju apvienošanu. Aptaujas dati par problēmām ar kurām praktizējošie revidenti saskaras praksē piemērojot SRS maziem vai mazāk sarežģītiem uzņēmumiem ir apkopoti 3.4. attēlā. Aptaujas dati parāda, ka lielākā daļa revidentu, kas ir 21 revidents vai 70% no aptaujātiem revidentiem, norāda, ka lielākās problēmas ir saistītas ar to, ka ir pārāk detalizētas dokumentēšanas prasības, ieskaitot nevajadzīgās sadaļas, 7 revidenti (23%) norāda, ka ir grūtības noteikt vai prasības ir piemērojamas attiecīgajos apstākļos un 5 revidenti (17%) norāda, ka nav problēmas piemērojot SRS praksē.



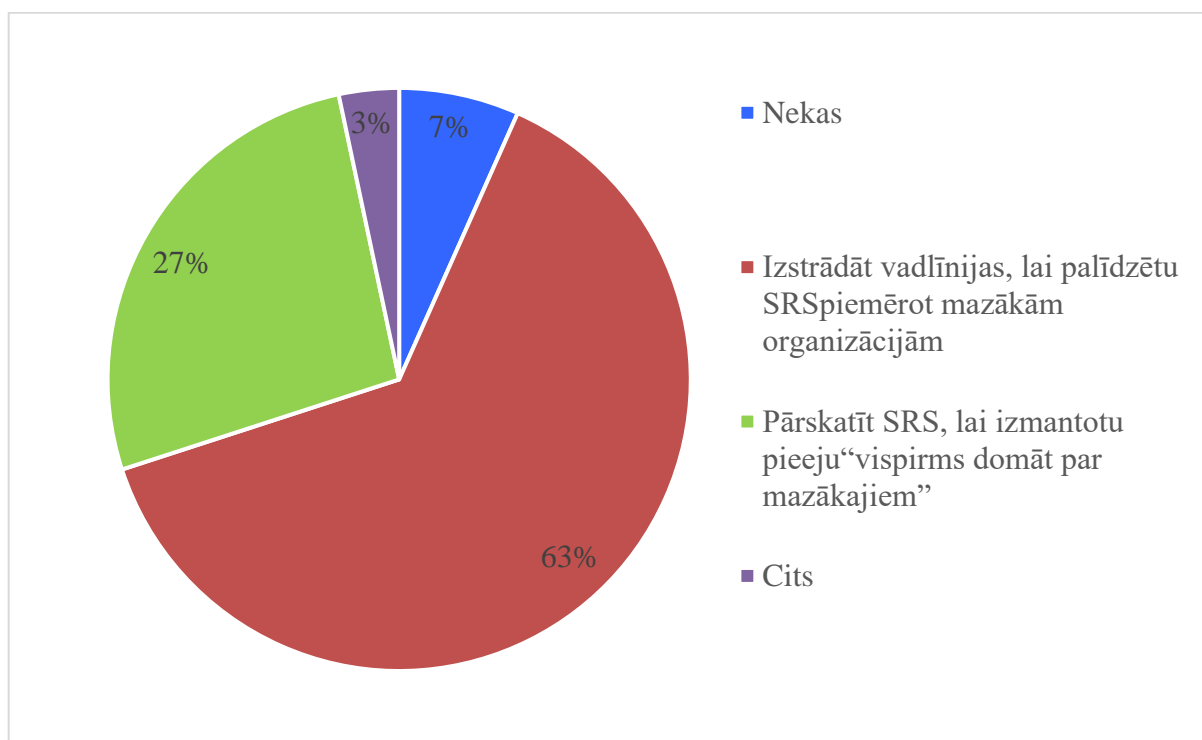
3.4.att. Aptaujas respondentu viedoklis par to, ar kādām problēmām tie saskarās praksē piemērojot SRS maziem vai mazāk sarežģītiem uzņēmumiem ⁴⁹

2018. gada maijā Accountancy Europe (ACE) pasākums pulcēja vairāk nekā 50 dalībniekus, ieskaitot praktiķus, standartu noteicējus un citas ieinteresētās personas, lai diskutētu par mazo vai nesarežģīto uzņēmumu revīzijas standartu nākotni. Turklāt vēl 100 cilvēki sekoja pasākumam, izmantojot tīmekļa vietni. Pasākuma ietvaros, tika veikta aptauja, kur ACE ir apkopojusi respondentu atbildes par jautājumiem saistībā ar LCE revīzijām. ACE publicētie aptaujas rezultāti parāda, ka arī pasaules praktizējošo revidentu viedoklis par problēmām SRS piemērošanai praksē, parāda, ka pēc 76% aptaujāto respondentu viedokļa,

⁴⁹ Autores veidots attēls izmantojot aptaujas rezultātus

lielākās problēmas ir saistītas ar to, ka ir pārāk detalizētas dokumentēšanas prasības, ieskaitot nevajadzīgās sadaļas un 62% norāda uz grūtībām noteikt nepieciešamā darba apjomu.

Pirmajā nodaļā ir izklāstītās ietekmes un IAASB ceļojums, lai vairāk domāt par to, ko varētu darīt, lai uzlabotu SRS piemērošanu LCE, kas jau ir veicinājuši izmaiņas IAASB pašreizējā darba praksē. Piemēram, jau ir pārskatīti vai pašlaik tiek pārskatīti daži no galvenajiem standartiem, tostarp apsverot iespēju koncentrēties uz mērogojamību kā daļu no pārskatīšanas procesa. Tomēr ieinteresētās personas pastāvīgi uzsvēr pastāvīgās bažas un izaicinājumus saistībā ar SRS piemērošanu. Darba autores veiktās aptauja rezultāti 3.5. attēlā parāda, ka 63.3% pēc Latvijā praktizējošo revidentu viedokļa, labākais risinājums būtu izstrādāt vadlīnijas, lai palīdzētu starptautiskos revīzijas standartus piemērot mazākām organizācijām. 26.7% revidentu norāda, ka būtu nepieciešams pārskatīt esošos starptautiskos revīzijas standartus ar mērķi pielietot pieeju “Vispirms domāt par mazākajiem”.



3.5.att. Aptaujas respondentu viedoklis par to, kas IAASB būtu jādara, lai uzlabotu SRS mazo un mazāk sarežģīto uzņēmumu revīzijas⁵⁰

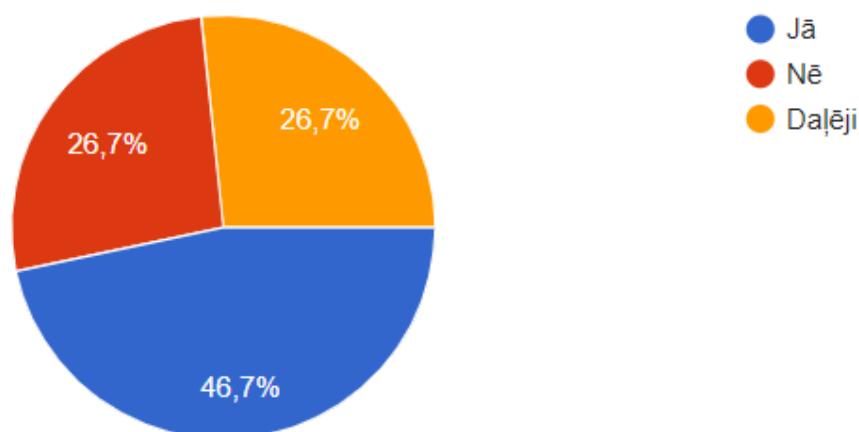
ACE publicētie aptaujas rezultāti parāda, ka pasaules praktizējošo revidentu viedoklis par to, kas IAASB būtu jādara, lai uzlabotu SRS mazo un mazāk sarežģīto uzņēmumu revīzijas, parāda, ka pēc 61% pasaules revidentu viedokļa ir nepieciešams pārskatīt esošos starptautiskos revīzijas standartus ar mērķi pielietot pieeju “Vispirms domāt par mazākajiem” un 9% uzskata, ka būtu nepieciešams izstrādāt vadlīnijas, lai palīdzētu starptautiskos revīzijas standartus piemērot mazākām organizācijām.⁵¹

⁵⁰ Autores veidots attēls izmantojot aptaujas rezultātus

⁵¹ Accountancy Europe (ACE) pasākuma ietvaros veiktās aptaujas rezultāti

Kā viens no iespējamo risinājumu ieteikumiem tiek minēts rokasgrāmatas izstrādāšana par to, kā piemērot SRS apstākļos, kad revidējamās vienības raksturs un apstākļi ir mazāk sarežģīti. Šādus norādījumus jau izstrādāja IFAC («Starptautisko Revīzijas standartu lietošanas rokasgrāmata mazu un vidēju uzņēmumu revīzijās»), kuras mērķis ir sniegt praktisku atbalstu, piemērojot SRS MVU revīzijās. Rokasgrāmata pašlaik ir sadalīta divos sējumos, 1. sējums ietver uz risku balstītas pieejas pamatjēdzienus, bet 2. sējums sniedz praktiskus piemērus, tostarp ilustratīvu gadījumu izpēti. Rokasgrāmata ir tulkota vairāk nekā 20 valodās, un jaunākā versija ir lejupielādēta vairāk nekā 140 valstīs. Analizējot aptaujā piedalīto respondentu atbildes par to, vai tie savā revīzijas praksē izmanto “Starptautisko Revīzijas standartu lietošanas rokasgrāmatā mazu un vidēju uzņēmumu revīzijās” attēlā 3.6. ir redzams, ka lielākā daļa 46.7% revidentu savā praksē izmanto IFAC rokasgrāmatu, 26.7% pielieto rokasgrāmatu tikai daļēji un 26,7% revidentu vispār neizmanto rokasgrāmatu savā praksē. Galvenais mērķis, ar kuru tiek izmantota “Starptautisko Revīzijas standartu lietošanas rokasgrāmatā mazu un vidēju uzņēmumu revīzijās” respondenti min, ka izmanto to kā praktisku uzziņu rokasgrāmatu.

Tomēr, neraugoties uz plašo pieprasījumu pēc rokasgrāmatas, tā ir ļoti apjomīga, bet daudzas ieinteresētās puses joprojām prasa to papildināt vairāk. Pēc darba autores viedokļa, tā vietā, lai izstrādātu savu rokasgrāmatu, IAASB varētu arī apsvērt iespēju sadarboties ar IFAC, attiecīgi uzlabojot rokasgrāmatu, lai to varētu pielietot arī LCE revīzijām.

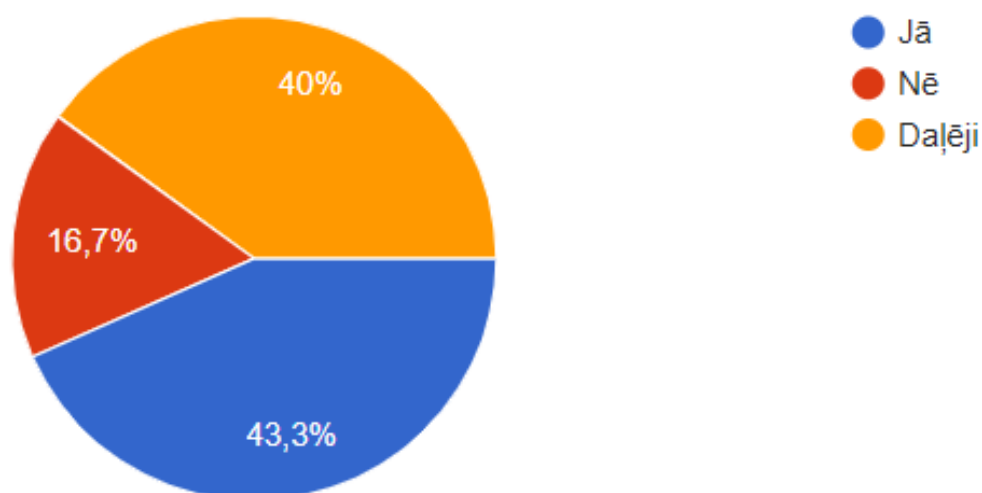


3.6.att. Aptaujas respondentu “Starptautisko Revīzijas standartu lietošanas rokasgrāmatā mazu un vidēju uzņēmumu revīzijās” izmantošana praksē⁵²

Pilnīgākas pārlicības iegūšanai, lai izprast iemeslus par to, kāpēc revidenti savā praksē neizmanto jau esošu IFAC izstrādāto rokasgrāmatu par standartu pielietošanu mazu un vidēju uzņēmumu revīzijās, respondentiem tika uzdots jautājums par to vai, viņuprāt, šī rokasgrāmata

⁵² Autores veidots attēls izmantojot aptaujas rezultātus

ir pietiekami piemērota mazo un vidējo uzņēmumu (MVU) revīzijām un aptaujas dati ir apkopoti 3.7. attēlā un liecina par to, ka revidentu domas dalās, 43,3% respondentu norāda, ka rokasgrāmata ir pietiekami piemērota mazo un vidējo uzņēmumu revīzijām, savukārt 40% norāda, ka tā ir piemērota tikai daļēji, to varētu pamatot ar respondentu norādījumiem uz to, ka savā revīzijas praksē tie pielieto rokasgrāmatu tikai kā uzziņu revīzijas procesa veikšanai. 16.7% no praktizējošiem revidentiem norāda, ka IFAC rokasgrāmata nav pietiekami piemērota MVU revīzijām, to varētu pamatot ar to, ka daudzas ieinteresētās puses norāda uz to, ka piemērojot standartus, dažos gadījumos tiek veiktas nevajadzīgas procedūras, jo, saskaroties ar konkrētu apstākļu kopumu, standarti nesniedz skaidru priekšstatu par nepieciešamā darba raksturu un apjomu, savukārt rokasgrāmatas mērķis ir tikai sniegt praktisku atbalstu, piemērojot SRS MVU revīzijās. Pēc darba autores viedokļa, būtu jārikojas un jāizstrādā risinājumus, kas principā ne tikai palīdzēs mazām un vidējām revidentu firmām, bet arī pievērsīs uzmanību apstākļiem, kad sarežģīta revīzija principā nav nepieciešama.



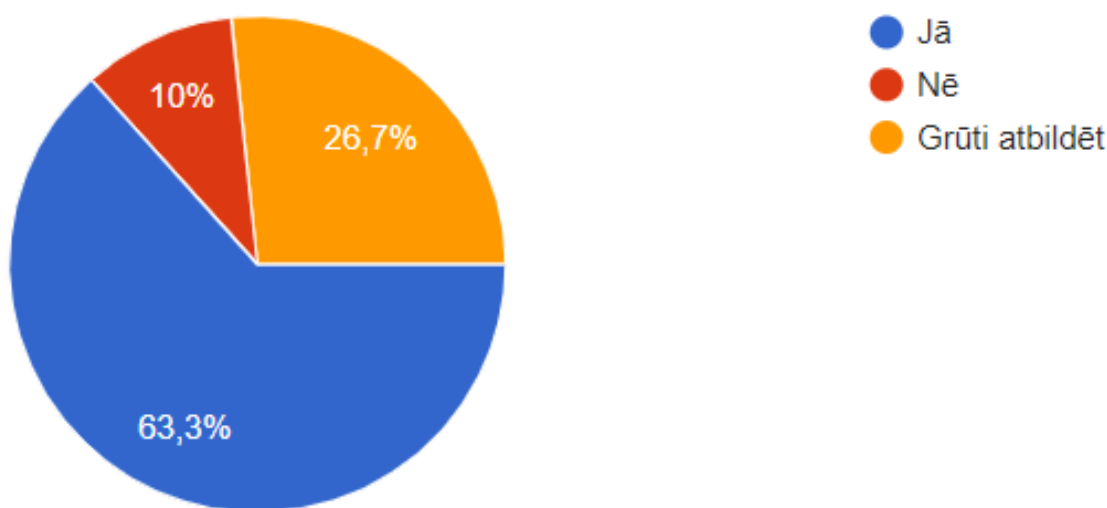
3.7.att. Aptaujas respondentu viedoklis par to, rokasgrāmata ir pietiekami piemērota mazo un vidējo uzņēmumu (MVU) revīzijām ⁵³

SRS pamattekstā, kas izdoti pēc 2003. gada marta, nepieciešamības gadījumā ir ietverti apsvērumi saistībā ar mazu uzņēmumu revīzijām – rindkopa, kurā tiek skaidrots kā revidentam būtu jārikojas attiecīgajā situācijā revidējot mazos uzņēmumus. IAASB ir pielikuši centienus, lai saglabātu pārskatītos vai izstrādātos standartus funkcionējošus un pielāgojamus, taču joprojām pastāv bažas par pieaugošo SRS sarežģītību un pielietojamību, jo īpaši attiecībā uz

⁵³ Autores veidots attēls izmantojot aptaujas rezultātus

LCE revīzijām, jo jautājumi par to, vai SRS ir piemēroti LCE revīzijai vēl joprojām paliek aktuāla problēma. 3.8. attēlā ir apkopoti aptaujas rezultāti attiecībā uz revidentu viedokli par to, vai starptautiskajos revīzijas standartos iekļautā sadaļa “Apsvērumi saistībā ar maziem uzņēmumiem” ir noderīga un 63,3% Latvijā praktizējošie revidenti norāda, ka tā ir noderīga, 26,7% ir sagādājušas grūtības atbildēt uz šo jautājumu un tikai 10% norāda, ka starptautiskajos revīzijas standartos iekļautā sadaļa “Apsvērumi saistībā ar maziem uzņēmumiem” nav noderīga viņu revīzijas praksē.

ACE publicētie aptaujas rezultāti parāda, ka pasaules praktizējošo revidentu viedoklis par to, vai SRS iekļautā sadaļa “Apsvērumi saistībā ar maziem uzņēmumiem” ir noderīga, parāda, ka pēc 18% pasaules revidentu viedokļa SRS iekļautā sadaļa “Apsvērumi saistībā ar maziem uzņēmumiem” ir noderīga, 27% revidentu uzskata, ka tā nav noderīga un lielākai daļai, kas sastāda 55% ir grūtības atbildēt uz šo jautājumu.⁵⁴

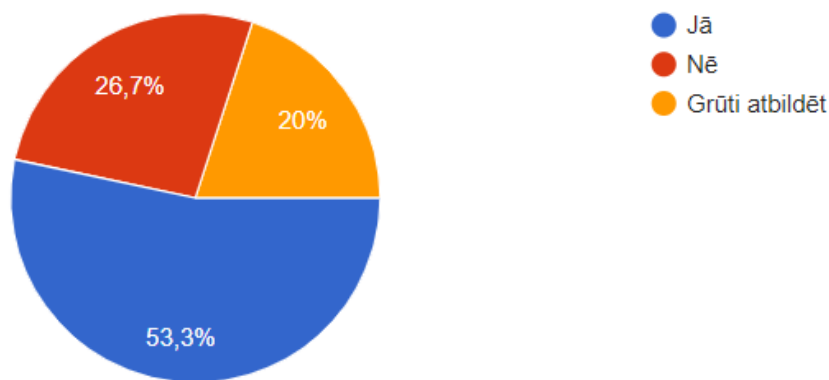


3.8.att. Aptaujas respondentu viedoklis par to, vai starptautiskajos revīzijas standartos (SRS) iekļautā sadaļa “Apsvērumi saistībā ar maziem uzņēmumiem” ir noderīga⁵⁵

Darba 2. nodaļā ir minēti vairāki iespējamie risinājumi un izvērtējot minētos ieguvumus no risinājuma - izstrādāt atsevišķu jaunu LCE-SRS standartu mazu vai nesarežģītu vienību revīzijai iekļauj sevī vairāk pozitīvas iezīmes. Arī Latvijā praktizējošo revidentu viedoklis 3.9. attēlā parāda, ka 53.3% revidenti uzskata, ka ir nepieciešams izstrādāt jaunu SRS ko piemērot mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijai (LCE), 20% ir grūti atbildēt uz šo jautājumu un 26.7% uzskata, ka nav nepieciešamības pēc jauna LCE-SRS standarta izstrādāšanas.

⁵⁴ Accountancy Europe (ACE) pasākuma ietvaros veiktās aptaujas rezultāti

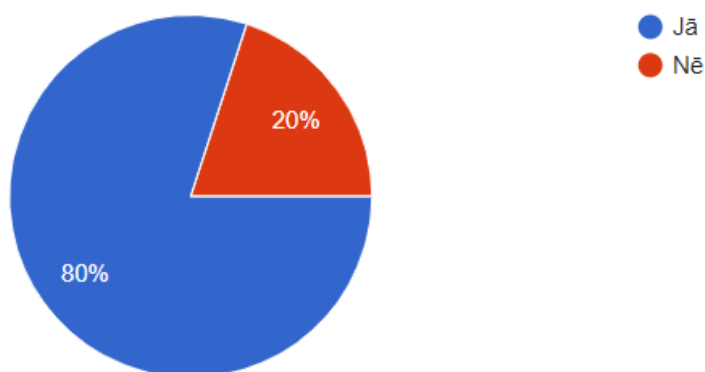
⁵⁵ Autores veidots attēls izmantojot aptaujas rezultātus



3.9.att. Aptaujas respondentu viedoklis par to, vai ir nepieciešams izstrādāt jaunu SRS ko piemērot mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijai (LCE) ⁵⁶

Protams ir jāņem vērā arī iespējamās grūtības ar kurām var saskarties gan revidenti, piemērojot jauno standartu, gan arī revīzijas regulatori, jo visām ieinteresētajām pusēm tas būs jauns dokumentu kopums un būs jāinterpretē tā pielietošanu praksē.

ACE publicētie aptaujas rezultāti parāda, ka pasaules praktizējošo revidentu viedoklis par to, vai ir nepieciešams izstrādāt jaunu SRS ko piemērot mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijai (LCE), parāda, ka pēc 46% pasaules revidentu viedokļa ir nepieciešams izstrādāt jaunu standartu LCE-SRS, 26% revidentu uzskata, ka tā nav nepieciešamības pēc jaunā standarta uz 29% ir grūtības atbildēt uz šo jautājumu.⁵⁷



3.10.att. Aptaujas respondentu viedoklis par to, vai praksē ir pieejama programmatūra / IT rīks vai citi risinājumi MVU revīzijai ⁵⁸

Aptaujas ietvaros, respondentiem tika uzdots jautājums, par to, vai viņu praksē ir pieejama programmatūra, IT rīki vai citi risinājumi, kurus var piemērot MVU revīzijai un

⁵⁶ Autores veidots attēls izmantojot aptaujas rezultātus

⁵⁷ Accountancy Europe (ACE) pasākuma ietvaros veiktās aptaujas rezultāti

⁵⁸ Autores veidots attēls izmantojot aptaujas rezultātus

saskaņā ar aptaujas datiem attēlā 3.10, 80% respondentiem ir izstrādāti šādi risinājumi, savukārt 20% šādi risinājumi nav pieejami. Ņemot vērā 2.nodaļā veikto pētījumu, attēlā 2.2. ir apkopoti rezultāti, ka 32% valstīs šādi IT rīki vai programmatūras jau ir pieejamas, bet 68% valstīm šādi risinājumi nav pieejami. Būtu lietderīgi apkopot informāciju par izmantojamajiem risinājumiem, kas palīdzētu gūt priekšstatu par to, kādus risinājumus var ņemt par pamatu un papildināt tos ar uzlabotiem risinājumiem. Šāda pieeja palīdzētu ātrāk rast problēmas risinājumu un izveidot programmatūru, kuru, kā labas prakses piemēru varētu pielietot globālā līmenī arī pārējās valstīs, kurām šāds IT rīks vai programmatūra vēl nav izstrādāta.

Secinājumi un priekšlikumi

Darba autore izpētīja LCE-SRS nepieciešamību, pamatojoties uz daudzveidīgas literatūras apskatu un normatīvajiem aktiem. Darba autore, pamatojoties uz maģistra darbā veikto pētījumu, var izdarīt šādus secinājumus:

1. Diskusiju dokumenta mērķis ir iegūt informāciju no praktiķiem un visām ieinteresētajām personām par izaicinājumiem un palīdzēt noteikt darbības saistībā ar LCE revīziju, kā arī par citiem izaicinājumiem vai iespējamām darbībām, par kurām IAASB vēl nav domājuši;
2. IAASB publicētajam diskusiju dokumentam ir liela nozīme, lai saņemtu atgriezenisko saiti par to, vai ir pareizi identificētas problēmas, kas saistītas ar LCE revīziju, lai varētu apsvērt, kā vislabāk risināt šo problēmu pamatcēloņus, palīdzēt pieņemt apzinātu lēmumu par iespējamām turpmākām darbībām saistībā ar LCE revīzijām;
3. Izmaiņas normatīvajos aktos potenciāli var izraisīt revīzijas kvalitātes pasliktināšanos, jo attiecīgās izmaiņas var ietekmēt to, kā revidents piemēro vai interpretē standartus;
4. Veicot būtiskas izmaiņas standartos vai to piemērošanā ir jāsaņem precīzs līdzsvars, lai šīs izmaiņas nemazina esošo revīzijas standartu noturību, tādējādi ietekmējot revīzijas kvalitāti;
5. Lai izprastu to problēmu pamatcēloņus, kuras ir saistītas ar mazāku uzņēmumu revīziju, ir nepieciešams padziļināti apsvērt vai ir kādi trūkumi tieši standartos vai arī piemērojot standartus rodas grūtības izpildīt standartos noteiktās prasības, tāpēc ir nepieciešams veikt padziļinātu izpēti un saņemt atsauksmes no praktizējošiem revidentiem un citām ieinteresētām pusēm;
6. Nozīmīgi aktīva dalība konsultācijās un pārdomātie saņemtie komentāri parāda diskusiju dokumenta iniciatīvas nozīmīgumu un interesi par to, reakcijas līmenis atspoguļo arī plašo interesi par SRS un tās piemērošanu dažādās pasaules jurisdikcijās;
7. Daudzi revidenti interpretēs normatīvo aktu piemērošanu pa savam, katram ir sava individuāla pieeja un prasību izpratne, it īpaši ja normatīvajos aktos konkrēti nav noteikts kādā veidā tās ir jāpiemēro dzīvē;
8. Lai atklātu dažādus un potenciāli labākus veidus, kā rīkoties ar mazāku uzņēmumu revīziju, IAASB būtu jāeksperimentē ar iespējamiem risinājumiem un jāizveido drošs pamats jauninājumiem. Viens piemērs varētu būt izmēģinājuma revīzijas veikšana, izmantojot jaunus risinājumus, pēc tam praktiķiem jānovērtē šo izmēģinājuma projektu rezultāti;

9. Pieņemot jaunus standartus vai veicot grozījumus esošajos standartos, būtiska loma tajā ir arī šo standartu lietotājiem, kuri izmanto zvērinātu revidentu izdotos revidenta ziņojumus, līdz ar to arī šiem lietotājiem būtu aktīvi jāiesaistās standartu projektu apspriešanā;
10. Uzņēmums var būt liels, bet tajā pašā laikā arī vienkāršs, nevar likt vienādības zīmi starp vienkāršiem uzņēmumiem (LCE) un maziem un vidējiem uzņēmumiem (MVU);
11. Mazie uzņēmumi, ir jebkuras ekonomikas pamatā, un tie veido lielāko daļu no visiem revīzijas pakalpojumiem visā pasaulē;
12. SRS vajadzētu būt piemērojamiem proporcionāli atkarībā no uzņēmuma lieluma un organizācijas struktūras sarežģītības, tomēr mūsdienās revidentiem ir jāsasakaras ar aizvien pieaugošo prasību skaitu kas to apgrūtina;
13. Direktīva 2006/43/EK atļauj dalībvalstīm noteikt, ka revīzijas pakalpojumus var sniegt arī saskaņā ar nacionālajiem standartiem, ja tie ir līdzīgi starptautiskajiem;
14. Lai zvērināts revidents izpildītu pilnīgi visas dokumentēšanas prasības, tas patērē ļoti daudz laika, revidentam to nākas darīt arī uz sava rēķina, kas tiek īstenots, piesaistot atbilstošus resursus;
15. Revidentiem pieaug ne tikai starptautisko revīzijas standartu prasības, tāpat arī nāk klāt jaunas vietējo normatīvo aktu prasības, un līdz ar to revidentam sāk pietrūkt gan resursi, gan laiks revīzijas uzdevuma pabeigšanai;
16. Izmaiņas standartos var potenciāli izraisīt revīzijas kvalitātes pasliktināšanos, jo attiecīgās izmaiņas var ietekmēt to, kā revidents piemēro standartus;
17. Ir svarīgi veikt zvērinātu revidentu darbības uzraudzību, it īpaši tad, kad tiek ieviestas izmaiņas likumdošanā, lai pārbaudīt vai visi revidenti spēj operatīvi noreagēt un sākt piemērot jaunās normatīvo aktu prasības;
18. Uz riskiem balstītas pieejas saglabāšana LCE revīzijām, ļaus revidentam pielietot savu profesionālo spriedumu, lai koncentrētos uz mērķiem, kurus ir jāsasniedz un netērēt laiku uz lieko procedūru veikšanu;
19. Daži no ieinteresēto pušu ieteikumiem ir pretrunīgi, piemēram, ir izteikta kritika par pieaugošo standartu garumu, vienlaikus ir arī aicinājumi sniegt vairāk norādījumu standartos;
20. Izstrādāt atsevišķu jaunu LCE-SRS standartu mazu vai nesarežģītu uzņēmumu revīzijai iekļauj sevī vairāk pozitīvas iezīmes;
21. Atsevišķa jaunā LCE-SRS standarta izstrādei ir vajadzīgi nozīmīgi pētījumi un informācijas vākšanas pasākumi, lai noteiktu to dzīvotspēju.

Darba autore, pamatojoties uz maģistra darbā veikto pētījumu un izdarītajiem secinājumiem, var izvirzīt šādus priekšlikumus, kas ir domāti zvērinātiem revidentiem, IAASB, LZRA un FM:

Priekšlikumi Starptautiskai revīzijas un apliecinājumu standartu padomei (IAASB):

1. Pirms ieviest jaunu standartu un tā piemērošanas praksi, IAASB ir nepieciešams izvērtēt visus iespējamus aspektus un iespējamās nepilnības - veicot aptaujas, rosinot diskusijas un apkopojot datus par dažādu valstu profesiju pārstāvju viedokļiem;
2. Līdzīgi IFAC izstrādātai MVU rokasgrāmatai, IAASB būtu jāizstrādā skaidrojošie pielietošanas standarti, kuros pievērst uzmanību apstākļiem un kritērijiem, kad sarežģīta revīzija nav nepieciešama;
3. Būtu svarīgi IAASB novērtēt vai lai tā vietā, lai izstrādātu savu rokasgrāmatu, IAASB varētu apsvērt, iespēju sadarboties ar IFAC, attiecīgi uzlabojot rokasgrāmatu, lai to varētu pielietot arī LCE revīzijām;
4. IAASB izstrādājot LCE-SRS būtu jāiekļauj to uzņēmumu veidu aprakstu, kuriem nebūtu lietderīgi pielietot jauno nosaukumu standartu, piemēram, var nebūt lietderīgi izmantot šādu standartu publiski kotētu uzņēmumu (sabiedriskas nozīmes organizāciju) revīzijai.
5. IAASB novērtēt aktuālās prasības no SRS, kad izstrādājot LCE-SRS varētu balstīties uz esošajiem SRS, lai sasniegtu to pašu mērķi un ietvertu visas attiecīgās prasības LCE revīzijai;
6. Ja jaunā LCE-SRS standarta pamatā būs tie paši principi un struktūra kā esošajiem SRS, tad IAASB kā iespējamo risinājumu varētu noteikt to, ka revidents var atsaukties uz piemērojamām SRS daļām, kuras konkrēti attiecās uz LCE revīziju;
7. IAASB vai citiem standartu noteicējiem būtu nepieciešams izpētīt vispārīgas metodoloģijas vai programmatūras izstrādi LCE revīzijām.

Priekšlikumi Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijai (LZRA):

8. LZRA nepieciešams veicināt jauna termina - Mazāk sarežģīts uzņēmums (Less complex entity) ieviešanu Latvijas Republikas likumdošanā (Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums, Revīzijas pakalpojumu likums), Kvalitātes kontroles anketā un citos saistošajos dokumentos;
9. Ja tiks izstrādāti jauni skaidrojošie materiāli, rokasgrāmata LCE revīzijām, tad LZRA ir jāapsver pēc iespējas ātrāka tulkošanas un publicēšanas iespējamība, lai Latvijas revidentiem būtu iespēja tos operatīvi pielietot savā darba praksē;
10. Attiecīgi jaunām prasībām LZRA būtu jāmaina LZRA Kvalitātes kontroles anketa;

11. LZRA būtu nepieciešams izstrādāt metodiskos materiālus vai paraugus, kurus varēs izmantot kā piemēru jauna LCE-SRS piemērošanā, līdz ar to, mazināt riskus, ka kāds no revidentiem sniedz nekorekti noformētu revīzijas darba dokumentus un neiekļauj tajā visu normatīvajos aktos prasīto informāciju;
12. Ņemot vērā to, ka LZRA ir pieejama informācija par revidentu praksēm Latvijā, tai būtu jāpārņem statistikas apkopošana, kuru šobrīd veic RMS, jo tādā veidā dati par Latvijas revidentu praksēm būs precīzāki un korekti;
13. LZRA nepieciešams nodrošināt Latvijas revidentu apmācību atbilstoši jaunām prasībām, lai varētu operatīvi piemērot jauno normatīvu piemērošanu praksē.

Priekšlikumi Latvijas Finanšu Ministrijai (FM):

14. FM ir jāapsver iespēju Latvijā definēt mazo un vidējo revidentu prakses, kuram LCE revīzijās būtu atļauts piemērot nacionālo standartu prasības;
15. FM būtu nepieciešams veikt tirgus izpēti, lai noskaidrot datus par Latvijā esošām mazo un vidējo revidentu praksēm, kas palīdzēs analizēt un izprast problēmas mērogu ar LCE revīzijām Latvijā.

Izmantotā literatūra un avoti

LR likumi

1. LR likums "Revīzijas pakalpojumu likums", Pieņemts: 03.05.2001. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/20946-revizijas-pakalpojumu-likums>;
2. LR likums "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums", pieņemts 22.10.2015. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/277779-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likums>;
3. LR likums "Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likums", Pieņemts: 17.07.2008. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=178987>;
4. LR likums "Valsts kontroles likums", pieņemts 09.05.2002. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/62538-valsts-kontroles-likums>.

Citi normatīvie akti

5. Eiropas parlamenta un padomes direktīva 2006/43/EK, Pieņemts: 17.05.2006. Pieejams: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/lv/TXT/?uri=CELEX:32006L0043>;
6. Eiropas Komisijas regula Nr.651/2014, Pieņemts: 17.05.2014. Pieejams: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LV/TXT/?uri=CELEX:32014R0651>;
7. Eiropas Komisijas regula Nr.800/2008, Pieņemts: 06.08.2008. Pieejams: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2008:214:0003:0047:lv:PDF>;
8. Starptautiskais kvalitātes kontroles standarts Nr.1: "Kvalitātes kontrole firmās, kas veic finanšu pārskatu revīzijas un pārbaudes un sniedz citus apliecinājuma un radniecīgos pakalpojumus". Pieejams: http://lzra.lv/files/SRS%202012/ISQC1_Latv_sept_2012.pdf;
9. SRS 315 (pārskatīts) "Būtisku neatbilstību risku identificēšana un izvērtēšana, gūstot izpratni par uzņēmumu un tā vidi". Pieejams: http://lzra.lv/files/SRS/ISA_315_revised_LV_maijs_2014_final.pdf;
10. SPUS 2400. "STARPTAUTISKAIS PĀRBAUDES UZDEVUMU STANDARTS". Pieejams: http://lzra.lv/files/Citi%20standarti/2400_SPUS.pdf;
11. SRS 240 "Revidenta atbildība par krāpšanas iespējamības izvērtēšanu finanšu pārskatu revīzijas ietvaros". Pieejams: http://lzra.lv/files/SRS/1213082879_20_SRS240.pdf;
12. SRS 540 (pārskatīts) "Grāmatvedības aplēšu, tostarp patiesās vērtības aplēšu un saistīto skaidrojumu, revīzija". Pieejams: http://lzra.lv/files/SRS%202012/1311672747_ISA540.pdf;

13. SRS 230 (pārskatīts) “Revīzijas dokumentācija”. Pieejams:
http://lzra.lv/files/SRS/1213082863_19_SRS230.pdf;

Elektroniskie informācijas avoti

14. Accountancy Europe (ACE) publicētais dokuments “Simplifying auditing standards for small or non-complex entities. Exploring possible solutions”. 12.04.2018. Pieejams:
https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/180412_Publication_Simplifying-auditing-standards-for-small-or-non-complex-entities-Exploring-possible-solutions-1.pdf;
15. Starptautiskās revīzijas un apliecinājumu standartu padomes (IAASB) izdotais diskusiju dokuments “Audits of Less Complex Entities: Exploring Possible Options to Address the Challenges in Applying the ISAs”, 12.09.2019. Pieejams:
<https://www.iaasb.org/publications-resources/discussion-paper-audits-less-complex-entities>;
16. Eiropas Revīzijas pārraudzības struktūru komitejas (CEAOB) publicētā komentāru vēstule par konsultācijām attiecībā uz LCE revīziju “Comment letter relating to the consultation on the Audit of Less Complex Entities”, 30.09.2019. Pieejams:
https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/190930-ceaob-comment-letter-iaasb-less-complex-entities_en.pdf;
17. Starptautiskā Grāmatvežu federācijas (IFAC) komentāru vēstule par IAASB revīzijām mazāk sarežģītos uzņēmumos “Comment Letter on the IAASB's Audits of Less Complex Entities Discussion Paper”, 13.09.2019. Pieejams:
<https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IFAC-Comment-Letter-IAASB-Audits-of-Less-Complex-Entities-Discussion-Paper.pdf>;
18. Starptautiskās Grāmatvežu federācijas (IFAC) Mazu un vidēju firmu komitejas izdotā rokasgrāmata “Starptautisko Revīzijas standartu lietošanas rokasgrāmatā mazu un vidēju uzņēmumu revīzijās” (1. sējums - pamatkonceptijas), 2011.gada novembris. Pieejams:
http://lzra.lv/files/SRS/ISA_Audit_Guide_Volume_1_3rd_Edition_LV.pdf;
19. Eiropas Komisijas “Lietotāja rokasgrāmata par MVU definīcijas piemērošanu”, Luksemburga: Eiropas Savienības Publikāciju birojs, 2015. gads. Pieejams:
http://www.liaa.gov.lv/files/liaa/attachments/rokasgramata_par_mv_u_piemerosanu.pdf;
20. Starptautiskā Grāmatvežu federācijas (IFAC) izstrādātā politikas nostāja Nr. 2 “IFAC’s support for a single set of auditing standards: audits of small - and medium - sized entities”, 2012. gada marts. Pieejams:
file:///C:/Users/User_8/Desktop/DOKUMENTI/123/NA/Viss/Universitāte/MD_2020_280

[420/Materiāli_MD_NA/!_Kopsavilkums/Izmantotie/Policy%20Position%20Paper%202020.pdf](#);

21. Accountancy Europe (ACE) pētījums par revīzijas atbrīvojumu sliekšņiem “Audit exemption thresholds in Europe - 2019 update”. Pieejams: https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/181114_Audit-exemption-thresholds-in-Europe_2018_survey-update_3.pdf;
22. Accountancy Europe (ACE) atbildes vēstule par IAASB diskusiju dokumentu, 10.06.2020. Pieejams: https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/200515_Letter-to-IAASB_audit-of-LCEs.pdf;
23. International Ethics Standards Board for Accountants, 2016.gada janvāris. Pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IESBA-Staff-Publication-Fees.pdf>;
24. Starptautiskās grāmatvežu federācijas (IFAC) 2018. gada globālā MVU aptauja “IFAC Global SMP Survey: 2018 Summary”. Pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IFAC-Global-SMP-2018-SUMMARY.pdf>;
25. Starptautisko kvalitātes kontroles, revīzijas, pārbaudes, citu apliecinājuma un saistīto pakalpojumu rokasgrāmata 2014 “Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements”. Pieejams: <https://www.iaasb.org/publications/2014-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services-13>;
26. Starptautiskās revīzijas un apliecinājumu standartu padomes (IAASB) ierosinātā stratēģija 2020. - 2023. gadam un darba plāns 2020. - 2021. gadam “PROPOSED STRATEGY FOR 2020-2023 AND WORK PLAN FOR 2020-2021”, 2019.gada februāris. Pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Proposed-Strategy-2020-2023.pdf>;
27. Starptautiskās revīzijas un apliecinājumu standartu padomes (IAASB) skaidrības projekts par “Exposure draft, ISA 315 (revised), identifying and assessing the risks of material misstatement”, 02.11.2018. Pieejams: <https://www.iaasb.org/publications/exposure-draft-isa-315-revised-identifying-and-assessing-risks-material-misstatement-3>;
28. IFAC publikācija “The role of SMPs in providing business support to SMEs - New Evidence”, 2016.gada septembris. Pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IFAC-Role-SMPs-Providing-Business-Support-to-SMEs-New-Evidence.pdf>;

29. Starptautiskās grāmatvežu ētikas standartu padomes (IESBA) izdotā publikācija “Ethical Considerations Relating to Audit Fee Setting in the Context of Downward Fee Pressure”, 2016.gada janvāris. Pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IESBA-Staff-Publication-Fees.pdf>;
30. Raksts “Аудит “менее сложных” организаций” interneta portālā GAAP.ru, 30.04.2019. Pieejams: <https://gaap.ru/news/157798/>;
31. Raksts “IFAC прокомментировала предложения по аудиту “менее сложных организаций”, 14.08.2019. Pieejams: <https://gaap.ru/news/158413/>;
32. Eiropas revīzijas palātas ziņojums “Mazo un vidējo uzņēmumu garantiju mehānisma revīzija”, 2011.gads. Pieejams: https://www.eca.europa.eu/lists/ecadocuments/sr11_04/sr11_04_lv.pdf;
33. Elīna Līmane, Irina Voronova, publikācija RTU zinātniskajā žurnālā “Uz riskiem balstītas pieejas pielietošana revīzijā un iekšējās kontroles sistēmā”, 2013.gads. Pieejams: <https://ortus.rtu.lv/science/lv/publications/17502>;
34. Accountancy Europe (ACE) pētījums “From risks to regulation: rethinking company categorisation”, 2020.gada marts. Pieejams: <https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/200302-Accountancy-Europe-Categorisation-of-companies-Cogito-paper-2020.pdf>;
35. LZRA vasaras konferences A. Ponomarjova prezentācija “Mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzija”, 30.08.2019. (skat. 2.pielikumu) Pieejams: http://lzra.lv/images/Prezent%C4%81cija_A.Ponomarjovs.pdf;
36. Eiropas Revīzijas pārraudzības struktūru komitejas (CEAOB) komentāru vēstule “Comment letter relating to the consultation on the Audit of Less Complex Entities”, 30.09.2019. Pieejams: https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/190930-ceaob-comment-letter-iaasb-less-complex-entities_en.pdf;
37. Starptautiskās revīzijas un apliecinājumu standartu padomes (IAASB) atsaukšanas paziņojums “Feedback statement and way forward audits of less complex entities”, 17.12.2019. Pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-LCE-Feedback-Statement-final.pdf>.

Raksti zinātniskos izdevumos un periodikā

38. Ieva Aizsila, raksts “Revidenta profesijas izaicinājumi” žurnāls “Bilance” Nr. 11 (455), 2019.gada novembris. Pieejams: <https://www.bvef.lu.lv/par-mums/zinas/zina/t/52455/>;
39. Dace Vilcāne, raksts “Zvērinātu revidentu darba konfidencialitāte ir apdraudēta”, žurnāls “Bilance” Nr.10 (454) 2019. gada oktobris. Pieejams: https://lzra.lv/images/%C5%BDurn%C4%81ls_Bilance_Vilc%C4%81ne.pdf;
40. Anna Medne raksts “Uzņēmējiem jāļauj apmaksāt savu darbinieku studijas” portāls “LA.LV”, 2018.gada jūnijs. Pieejams: <https://www.la.lv/nodoklu-eksperte-uznemejiem-jalauj-apmaksat-savu-darbinieku-studijas>.

Citu autoru literatūra

41. Daņēviča D., Finanšu pārskatu revīzija. Starptautiskie revīzijas standarti, Rīga, Biznesa augstskola Turība, 2003.g.;
42. Brūna I., Ievads auditā, Rīga LU, 2000.g;
43. Collings S. Interpretation and Application of International Standards on Auditing (Wiley Regulatory Reporting) John Wiley & Sons Ltd.,UK 2011;
44. Волков А. Контроль и ревизия. Москва.Издательский центр ИАОИ. 2011г.;

Pielikumi

1. Anketa “Iespējamie risinājumi revīzijas vienkāršošanai maziem vai nesarežģītiem uzņēmumiem”

6/30/2020

Iespējamie risinājumi revīzijas vienkāršošanai maziem vai nesarežģītiem uzņēmumiem

Iespējamie risinājumi revīzijas vienkāršošanai maziem vai nesarežģītiem uzņēmumiem

Labdien!

Esmu Latvijas Universitātes Biznesa, vadības un ekonomikas fakultātes finanšu un grāmatvedības nodaļas profesionālās augstākās izglītības maģistra programmas „Grāmatvedība, analīze un audits” studente. Izstrādāju maģistra darbu “Iespējamie risinājumi revīzijas vienkāršošanai maziem vai nesarežģītiem uzņēmumiem”. Lūdu Jūs aizpildīt aptaujas anketu, tā ir anonīma un iegūtie dati tiks izmantoti tikai apkopotā veidā. Paldies par Jūsu atsaucību!

* Nepieciešams

Lūgums norādīt savu dzimumu *

- Sieviete
 Vīrietis

Jūsu vecums? *

- 20-30
 30-40
 40-50
 50 un vairāk

Kādas prakses pārstāvis Jūs esat? *

- Mazā prakse
 Starptautiskā prakse

Vai savā revīzijas praksē izmantojat “Starptautisko Revīzijas standartu lietošanas rokasgrāmatā mazu un vidēju uzņēmumu revīzijās”? *

- Jā
 Nē
 Daļēji

Kādiem mērķiem izmantojat šo rokasgrāmatu? Iespējams, izmantojāt to kā mācību materiālu vai kā praktisku uzziņu rokasgrāmatu, vai arī izmantojat to citiem mērķiem? *

Jūsu atbilde



<https://docs.google.com/forms/d/e/1FAIpQLSfzMXtW6uh3toIvUI4Z8G1GD49yH5M2MDmxzLQwhwIXQTEUrg/viewform>



1/5

Vai, jūsu prātā, šī rokasgrāmata ir pietiekami piemērota mazo un vidējo uzņēmumu (MVU) revīzijām? *

- Jā
- Nē
- Daļēji

Vai starptautiskajos revīzijas standartos (SRS) iekļautā sadaļa "Apsvērumi saistībā ar maziem uzņēmumiem" ir noderīga? *

- Jā
- Nē
- Grūti atbildēt

Vai pēc Jūsu viedokļa ir nepieciešams izstrādāt jaunu SRS ko piemērot mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijai (LCE)? *

- Jā
- Nē
- Grūti atbildēt

Ar kādām problēmām Jūs saskaraties praksē piemērojot SRS maziem vai mazāk sarežģītiem uzņēmumiem? *

- Nav problēmas
- Nepietiekams mazo uzņēmumu vides apsvērums
- Nepietiekams vadības, izglītības vai apmācības līdzeklis
- Grūtības noteikt, vai prasības ir piemērojamas attiecīgajos apstākļos
- Grūtības noteikt nepieciešamā darba apjomu
- Pārāk detalizētas dokumentēšanas prasības, ieskaitot nevajadzīgās sadaļas
- Cits

Kas Starptautiskai revīzijas un apliecinājumu standartu padomei (IAASB) būtu jā dara, lai uzlabotu SRS mazo un mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijas? *

- Nekas
- Izstrādāt vadlīnijas, lai palīdzētu SRS piemērot mazākām organizācijām
- Pārskatīt SRS, lai izmantotu pieeju "vispirms domāt par mazākajiem"
- Cits



Vai Jūsu praksē ir pieejama programmatūra / IT rīks vai citi risinājumi MVU revīzijai? *

- Jā
- Nē

Vai ir kādi citi jautājumi, kas Jūsaprāt būtu jāapsver, domājot par turpmāko darbību saistībā ar LCE revīzijām? *

Jūsu atbilde

Lūgums norādiet savu dzimumu *

- Sieviete
- Vīrietis

Jūsu vecums? *

- 20-30
- 30-40
- 40-50
- 50 un vairāk

Kādas prakses pārstāvis Jūs esat? *

- Mazā prakse
- Starptautiskā prakse

Vai savā revīzijas praksē izmantojat "Starptautisko Revīzijas standartu lietošanas rokasgrāmatā mazu un vidēju uzņēmumu revīzijās"? *

- Jā
- Nē
- Daļēji

Kādiem mērķiem izmantojat šo rokasgrāmatu? Iespējams, izmantojāt to kā mācību materiālu vai kā praktisku uzziņu rokasgrāmatu, vai arī izmantojat to citiem mērķiem? *

Jūsu atbilde



Vai, jūsu prātā, šī rokasgrāmata ir pietiekami piemērota mazo un vidējo uzņēmumu (MVU) revīzijām? *

- Jā
- Nē
- Daļēji

Vai starptautiskajos revīzijas standartos (SRS) iekļautā sadaļa "Apsvērumi saistībā ar maziem uzņēmumiem" ir noderīga? *

- Jā
- Nē
- Grūti atbildēt

Vai pēc Jūsu viedokļa ir nepieciešams izstrādāt jaunu SRS ko piemērot mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijai (LCE)? *

- Jā
- Nē
- Grūti atbildēt

Ar kādām problēmām Jūs saskaraties praksē piemērojot SRS maziem vai mazāk sarežģītiem uzņēmumiem? *

- Nav problēmas
- Nepietiekams mazo uzņēmumu vides apsvērums
- Nepietiekams vadības, izglītības vai apmācības līdzeklis
- Grūtības noteikt, vai prasības ir piemērojamas attiecīgajos apstākļos
- Grūtības noteikt nepieciešamā darba apjomu
- Pārāk detalizētas dokumentēšanas prasības, ieskaitot nevajadzīgās sadaļas
- Cits

Kas Starptautiskai revīzijas un apliecinājumu standartu padomei (IAASB) būtu jā dara, lai uzlabotu SRS mazo un mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijas? *

- Nekas
- Izstrādāt vadlīnijas, lai palīdzētu SRS piemērot mazākām organizācijām
- Pārskatīt SRS, lai izmantotu pieeju "vispirms domāt par mazākajiem"
- Cits



Vai Jūsu praksē ir pieejama programmatūra / IT rīks vai citi risinājumi MVU revīzijai? *

- Jā
- Nē

Vai ir kādi citi jautājumi, kas Jūsaprāt būtu jāapsver, domājot par turpmāko darbību saistībā ar LCE revīzijām? *

Jūsu atbilde

Iesniegt

Nekad neiesniedziet paroles, izmantojot Google veidlapas.

Uzņēmums Google nav šī satura auto's un to neatbalsta. [Ziņošana par ļaunprātīgu izmantošanu](#) - [Pakalpojuma sniegšanas noteikumi](#) - [Konfidencialitātes politika](#)

Google Veidlapas



2. pielikums. LZRA vasaras konferences A. Ponomarjova prezentācija
“Mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzija”

Mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzija (Audit of Less Complex Entities)

Andrejs Ponomarjovs, Dr.oec.

Revīzijas konsultatīvās padomes priekšsēdētājs

LZRA vasaras konference
«Audita profesijas attīstība un tās nākotnes izaicinājumi»

Starptautiskā grāmatvežu federācijas (IFAC) Starptautiskā revīzijas un apliecinājumu standartu padome (IAASB) ir izdevusi konsultāciju dokumentu par speciālu standartu, kas tiks izstrādāts un būs piemērojams mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijās.

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board®

Kāpēc ir nepieciešams jaunais standarts?

1. Pašlaik, veicot revīzijas, tiek piemēroti visi Starptautiskie revīzijas standarti (SRS), bet proporcionāli, tas ir, ja uzņēmums nav liels, tad ir jāpiemēro revīzijas procedūras šī mazā uzņēmuma revīzijas vajadzībām, **bet tāpat viss ir jādokumentē tādā apmērā kā to prasa standarti.**
2. Standartu prasības pieaug, tāpat arī nāk klāt jaunas, un līdz ar to revidentam **sāk pietrūkt gan resursi, gan laiks** revīzijas uzdevuma pabeigšanai.

3

Ko paredz jaunais standarts?

Jaunais standarts paredz, ka ir lietderīgi koncentrēties **uz uzņēmuma sarežģītību**, nevis uz tā lielumu.

Piemēram:

Revidenta klientu portfelī var būt divi uzņēmumi – viens ir mazāks, bet to var uzskatīt par sarežģītu uzņēmumu, un otrs ir lielāks, bet to var uzskatīt par mazāk sarežģītu.

4

Pazīmes, kas var norādīt, ka revidējamais uzņēmums ir «mazāk sarežģīts uzņēmums»:

- ❖ Uzņēmuma vadības un īpašnieku sastāvs nav pārāk liels;
- ❖ Vienkāršie darījumi;
- ❖ Neliels darbības virzienu un produktu/pakalpojumu skaits;
- ❖ Neliels iekšējo kontroļu skaits;
- ❖ Daži vadības līmeņi, kas atbild par plašu kontroles spektru;
- ❖ Neliels darbinieku skaits, daudziem ir plašs pienākumu klāsts.

Mazāk sarežģīts uzņēmums = Less complex entity (LCE)

5

Faktori, kas ietekmē jaunu standartu rašanos:

Biznesa vides attīstība	<ul style="list-style-type: none">• sarežģītākas struktūras un darījumi;• attīstoties tehnoloģijām, mainās darījumu veikšanas un uzskaites kārtošanas veidi;• revīzijas regulatori un uzraudzības struktūras cenšas uzlabot revīzijas kvalitāti;• izmaiņas finanšu pārskatu lietotāju ekspektācijās (sagaida no revīzijas vairāk nekā iepriekš).
Izmaiņas finanšu un nefinanšu pārskatos	<ul style="list-style-type: none">• izmaiņas likumdošanā un normatīvajos aktos;• izmaiņas finanšu pārskatu standartos – tie kļūst sarežģītāki, garāki, un tiem ir nepieciešama plašāka interpretācija un vērtējums;• pieaug nepieciešamais pārlicības līmenis nefinanšu pārskatiem;• pieaug prasības aplēsēm, piemērojot profesionālo spriedumu un skepsi.

6

Iepriekš aprakstītie faktori tiek ņemti vērā, pārskatot SRS, tomēr tie var radīt arī jaunus izaicinājumus, kas, savukārt, var ietekmēt mazāk sarežģītu uzņēmumu revīziju.

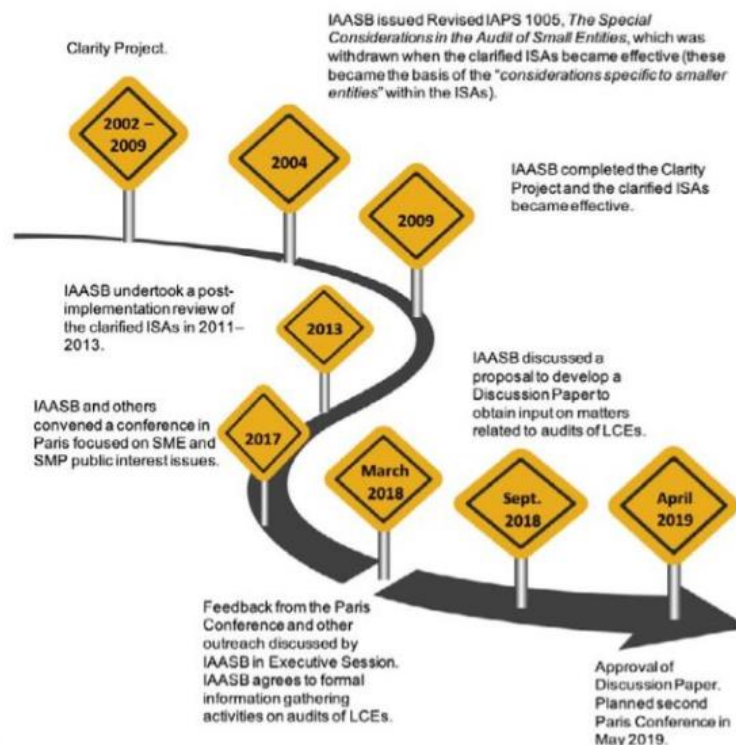
SRS garuma un detalizācijas palielināšana var:

- ▶ pasliktināt revidentu izpratni, lasot SRS;
- ▶ novest pie “kontROLSaraksta” pieejas izmantošanas (lielāks uzsvars uz atbilstību, nevis profesionālu spriedumu);
- ▶ novest pie revīzijas dokumentācijas palielināšanās bez acīmredzamiem ieguvumiem.

Tas viss var izraisīt revīzijas kvalitātes pasliktināšanos, jo attiecīgās prognozes var ietekmēt to, kā revidents piemēro standartus.



7



8

Kādi var būt izaicinājumi, izstrādājot un piemērojot SRS mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijā? (1)

<p>Valoda un pamatpieeja standartiem</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Pazūd skaidrība, valodai kļūstot sarežģītākai un līdz ar to grūtāk saprotamai. Tas var ietekmēt arī standartu tulkošanu. • Pašlaik tiek izstrādāti standarti, kas iekļauj atbildi uz jautājumu «kā?», sniedzot procedūru veikšanas procesa aprakstu. Tas noved pie detalizētākām prasībām. • Detalizētāko prasību dēļ, revidenti lielāko uzsvaru liks uz atbilstību standartiem, nevis profesionālu spriedumu, tādējādi nevienmēr izvēloties vispiemērotākās procedūras. • Standartos var būt grūti orientēties, jo tie sadala nepārtrauktu revīzijas procesu atsevišķos elementos.
<p>Standartu garums</p>	<ul style="list-style-type: none"> • SRS ir apjomīgi, kas var apgrūtināt to lasīšanu un atbaidīt dažus auditorus lasīt visu būtisko un nepieciešamo materiālu. • SRS pārskatīšanas procesa laikā tiek pievienots liels informācijas apjoms; SRS kļūst sarežģītāki un garāki, tomēr šis materiāls ir vajadzīgs, lai ievērotu standarta prasības.

9

Kādi var būt izaicinājumi, izstrādājot un piemērojot SRS mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijā? (2)

<p>Dokumentācija</p>	<ul style="list-style-type: none"> • SRS nosaka daudz dokumentāciju prasību un izpilde kļūst arvien apgrūtinātāka. • Daudzos gadījumos trūkst skaidrības par to, kas ir jādokumentē, it īpaši pārbaudot LCE (dažādas interpretācijas, kā dokumentēt noteiktus jautājumus; pārmērīgā dokumentācija).
<p>Skaidrības trūkums par to, kas jā dara vai kāpēc</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Dažos gadījumos tiek veiktas nevajadzīgas procedūras, jo, saskaroties ar konkrētu apstākļu kopumu, standarti nesniedz skaidru priekšstatu par nepieciešamā darba raksturu un apjomu. • Citos apstākļos nepieciešamās procedūras netiek veiktas, jo standartu prasību pielietošana konkrētiem apstākļiem nav skaidra.
<p>Nav standartu piemērošanas vadlīniju, kas sniedz pietiekamo informāciju</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Vadlīnijas ne vienmēr palīdz izprast, kā izpildīt atsevišķas standarta prasības. • Palīgmateriālu trūkums efektīvai SRS piemērošanai.

10

Kādi var būt izaicinājumi, izstrādājot un piemērojot SRS mazāk sarežģītu uzņēmumu revīzijā? (3)

SRS ir atzīmētas kā īpaši problemātiskas	<ul style="list-style-type: none">• Riska identificēšana un novērtēšana – daži akcionāri atzīmēja, ka ED-315 priekšlikumi var radīt pārāk sarežģītu riska novērtējumu organizācijām vienkāršā vidē. ED-315 ierosinātās izmaiņas, pēc dažu uzskatiem, arī rada nevajadzīgu sarežģītību, it īpaši attiecībā uz izpratni par iekšējās kontroles sistēmām.• Revidenta apsvērumi saistībā ar krāpšanu – pēc dažiem uzskatiem, koncentrējoties uz atbilstību SRS, veicot LCE revīziju, ir apgrūtinātāk nekā tas, kas attiecīgajos apstākļos būtu piemērots.• Grāmatvedības aplēšu revīzija – dažas no revīzijas procedūrām, kuras pieprasa SRS 540 (pārskatīts), tiek uzskatītas par nevajadzīgām, it īpaši, ja aplēsēs nav ietverta patiesā vērtība vai būtiska nākotnes informācija.• Citas problemātiskās jomas, kas iepriekš nav minētās.
---	--

11

Iespējamie rīcības varianti:

- A. SRS standartu pārskatīšana
- B. Atsevišķa revīzijas standarta izstrāde LCE revīzijām
- C. Vadlīniju izstrāde LCE revidentiem vai citas saistītas darbības

12

A. SRS standartu pārskatīšana

Standartu pārskatīšana var ietvert vienu vai vairākus no šiem aspektiem:

- ❖ Lielāks uzsvars tiks likts uz skaidrāku aprakstu par to, kas revidentam būtu jā dara, kā arī tiks pievienots skaidrojošais materiāls, lai sekmētu efektīvu standartu piemērošanu;
- ❖ Standartu pārskatīšana, nosakot pamatprasības visām revīzijām, un pēc tam standartu paplašināšana, pievienojot nepieciešamo informāciju attiecībā uz sarežģītākiem apstākļiem («Bloku pieeja»);
- ❖ Lēmumu pieņemšana par to, kā skaidrojošais materiāls (palīgmateriāls) nodrošinās efektīvu standartu piemērošanu, piemēram, sniedzot gan vienkāršu, gan sarežģītu apstākļu piemērus, lai redzētu atšķirības.
- ❖ Norādes standartos par to, kā piemērot prasības, kas attiecas uz LCE revīzijām, piemēram, pievienojot atsevišķu sadaļu standartā.

13

B. Atsevišķa revīzijas standarta izstrāde LCE revīzijām

- ❖ **Atsevišķs revīzijas standarts, kas izstrādāts, pamatojoties uz esošajiem SRS**
- ❖ **Atsevišķs revīzijas standarts, kas izstrādāts, pamatojoties uz citām pieejām**

14

Atsevišķs revīzijas standarts, kas izstrādāts, pamatojoties uz esošajiem SRS:

- ❖ SRS uz riskiem balstītas pieejas atspoguļojums, bet tādā veidā, kas seko revīzijas darbplūsmai.
- ❖ Kvalitātes vadības principi revīzijas projekta līmenī, piemēram, koncentrējoties uz tādiem vispārējiem kvalitātes vadības principiem kā projekta partnera pienākumi.
- ❖ Uz principiem balstītu prasību saglabāšana LCE revīzijām, ļaujot revidentam pielietot savu profesionālo spriedumu, lai koncentrētos uz mērķiem, kas jāsasniedz revidentam (piemēram, atteikties no liekām revīzijas procedūram vai pielietot procedūras, kas ir vispiemērotākās LCE uzņēmumiem).
- ❖ Tādas pašas revīzijas dokumentācijas prasības, kas noteikti 230.SRS, kas tiks pārskatīti un nepieciešamības gadījumā koriģēti, kā arī var tikt pievienotas specifiskākas dokumentācijas prasības LCE uzņēmumiem.

15

Atsevišķs revīzijas standarts, kas izstrādāts, pamatojoties uz citām pieejām:

Iepriekš aprakstītā pieeja atsevišķa standarta izstrādei koncentrējas uz SRS kā sākumpunktu.

Alternatīva - izpētīt iespēju izstrādāt patstāvīgu standartu, izmantojot atšķirīgu pieeju nekā uz risku balstītā pieeja (pašreizējā SRS).

Atsevišķa šāda veida standarta izstrādei būtu vajadzīgi nopietni pētījumi un informācijas vākšanas pasākumi, lai noteiktu to dzīvotspēju, kā arī tiks patērēts ilgāks laika periods nekā izvēloties citu variantu.

16

C. Vadlīniju izstrāde LCE revidentiem vai citas saistītas darbības (1)

- ❖ Vadlīniju izstrāde par to, kā piemērot SRS apstākļos, kad revidējamās vienības raksturs un apstākļi ir mazāk sarežģīti. Šādus norādījumus jau izstrādāja IFAC («Starptautisko Revīzijas standartu lietošanas rokasgrāmata mazu un vidēju uzņēmumu revīzijās»). Tiek plānots **apsvērt sadarbību ar IFAC, attiecīgi uzlabojot rokasgrāmata.**
- ❖ **Starptautiskās Revīzijas prakses piezīmes (SRPP) priekš LCE – SRPP** neparedz papildu prasības auditoriem, izņemot tās, kuras nosaka SRS, kā arī nemaina revidenta atbildību ievērot visus SRS, kas attiecas uz veicamo revīziju. SRPP mērķis ir sniegt praktisku palīdzību auditoriem. Šāds SRPP, iespējams, attiektos tikai uz konkrētām jomām, kurās nepieciešami papildu norādījumi.

17

C. Vadlīniju izstrāde LCE revidentiem vai citas saistītas darbības (2)

- ❖ Vadlīnijas par to, kā piemērot SRS konkrētās (specifiskās) jomās, vai konkrētas **vadlīnijas saistībā izaicinājumiem LCE revīzijās**, piemēram, rokasgrāmata, kas paredzēta riska identificēšanai un novērtēšanai.
- ❖ **Speciāli izstrādāti «īstenošanas komplekti»** jauniem un pārskatītiem SRS, it īpaši attiecībā uz LCE revīzijām - slaidu prezentācijas, vebināri un vadlīnijas, par to, kā ieviest pārskatīto vai jauno SRS, kā arī ar mērķi izglītēt un palīdzēt pēc jaunu vai pārskatītu standartu publicēšanas.

18

Paldies par uzmanību!

andrejs.ponomarjovs@auditadvice.lv
+371 29287030



3. pielikums. IAASB kopsavilkuma paziņojumu “Feedback statement and way forward audits of less complex entities”

INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD®

**FEEDBACK STATEMENT
AND WAY FORWARD**
AUDITS OF LESS COMPLEX ENTITIES



IAASB International Auditing
and Assurance
Standards Board

The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) is a global independent standard-setting body that serves the public interest by setting high-quality international standards which are generally accepted worldwide.

The IAASB follows a rigorous process in developing its standards, involving multi-stakeholder input, including from the IAASB's Consultative Advisory Group, the International Federation of Accountants' (IFAC) relevant committees and professional accountancy organizations, regulatory and oversight bodies, firms, national standard setters (NSS), governmental agencies, investors, preparers and the general public.

Contents

A Word from the IAASB Chair	3
Section I – Background	4
Section II – Overview of Respondents	5
Section III – Overview of Responses to Discussion Paper	6-7
Section IV – Feedback from the IFAC Survey	8
Section V – Feedback from the IAASB's Paris Roundtable	9
Section VI – The Way Forward	10

Purpose of this Feedback Statement

This Feedback Statement provides an overview of the key messages from the responses to the IAASB's Discussion Paper (DP), *Audits of Less Complex Entities: Exploring Possible Options to Address the Challenges in Applying the ISAs*, and related outreach activities.

The matters set out within this Feedback Statement present the views of the IAASB's stakeholders in response to the DP and a survey undertaken by the International Federation of Accountants (IFAC) related to the IAASB's work on audits of less complex entities (LCE's). This document also includes feedback received at the IAASB's Paris roundtable (held in May 2019). The IAASB will reflect on the views of its stakeholders (as summarized within this document) as it further considers its most appropriate actions going forward.

The IAASB welcomes the significant interest in our work related to LCEs and appreciates respondent comments which have been thoughtful and informative.

A WORD FROM THE IAASB CHAIR...

Our recent consultation on audits of less complex entities has garnered much interest – we have received feedback to our questions from a wide range of jurisdictions and stakeholder groups. Not only did we receive a significant number of written responses to our Discussion Paper, we are excited to benefit from the more than 1,700 respondents from a broad range of jurisdictions to the International Federation of Accountants' (IFAC) survey.

The unprecedented participation in our consultation and thoughtful comments received demonstrate the importance of, and interest in, this initiative. The level of response also reflects the broad cross-section of interest in and application of ISAs across various global jurisdictions and different stakeholder constituencies. The IFAC survey, based on the questions in our Discussion Paper, ran concurrently with our consultation. Through the survey we heard from many stakeholders from whom we would not ordinarily hear, in particular practitioners who offered many valuable insights as to the challenges of auditing less complex entities.

Throughout this consultation process, including our related outreach activities, respondents shared a diversity of views on the three options outlined for possible action. Indeed, many recognized that these options are not mutually exclusive.

In the coming months we will chart a clear course of action on this topic. We will do so taking into account the views expressed by all of our stakeholders. Our expectation that our work will benefit all seeking high-quality audit and assurance standards, not only those auditing less complex entities.

We have developed this feedback statement to acknowledge the important and constructive input received, but also to keep our stakeholders informed about where we are in this important initiative. The IAASB believes that sharing what we have heard will be useful in stimulating further thinking and exploration of this very important topic.



A handwritten signature in blue ink that reads "Tom Seidenstein". The signature is written in a cursive, flowing style.

TOM SEIDENSTEIN
IAASB Chair

I. BACKGROUND

2016

IAASB establishes informal Working Group to explore issues and challenges relating to audits of Small and Medium-Sized Entities (SMEs)

2017

JANUARY – first Paris roundtables to explore issues and challenges related to SMEs / small and medium practices (SMPs)

Informal working group continues to explore related matters

2018

MARCH – IAASB in executive session discussed feedback from first Paris roundtable and other outreach

DECEMBER – proposal agreed for formal information gathering related to audits of LCEs

2019

MAY – second Paris Roundtable

APRIL to SEPTEMBER – consultation through DP and surveys

Working Group continued to explore matters related to audits of LCEs

2020

JUNE - recommendations for future actions discussed by IAASB



II. OVERVIEW OF RESPONDENTS



DISCUSSION PAPER



IFAC SURVEY




III. OVERVIEW OF RESPONSES TO THE DISCUSSION PAPER

The comment period for the Discussion Paper closed on September 12, 2019, and we received 93 responses. An overview of the respondents by country and group is set out on page 5.



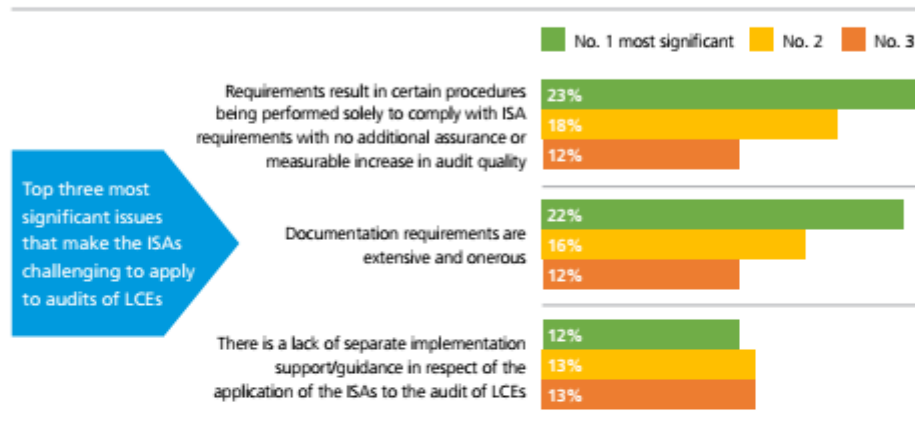
Key Messages from Respondents to the Discussion Paper

The IAASB welcomes respondents' support for our efforts on this initiative, and we will use the valuable and helpful information as we determine our future actions in relation to LCEs. Although the DP focused on LCEs, commentators highlighted that many issues and challenges are not unique to LCEs. They emphasized that any work in this area would likely be broader and affect more than just audits of LCEs. Broadly, the following sets out a high-level summary of the key messages in the responses.

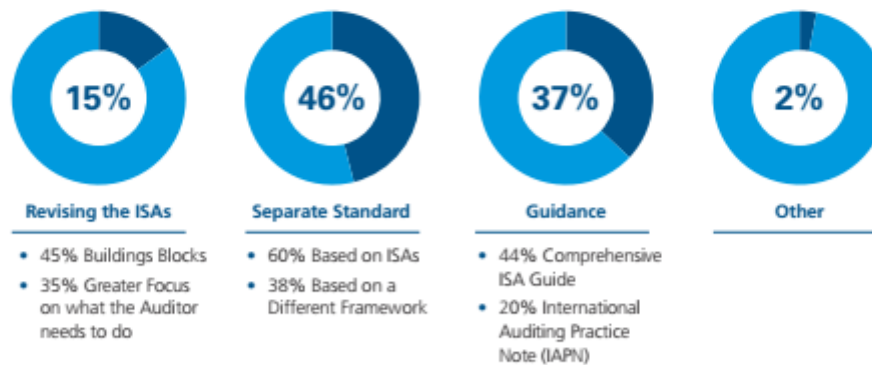
RESPONDENTS' VIEWS ON THE DESCRIPTION OF "LESS COMPLEX ENTITIES"		RESPONDENTS' VIEWS ON ISA RELATED CHALLENGES
<ul style="list-style-type: none"> • Support for a principle-based approach using qualitative characteristics • Further consideration needed about qualitative characteristics, including other risk-based factors • Mixed views on excluding 'listed' or 'public interest entities' expressed • Caution that description needs to be in context of outcomes of IAASB's work – so that description is relevant 		<ul style="list-style-type: none"> • Overall length and volume of the standards • Complexity is an issue, as well as increasing level of prescriptiveness • Lack of clarity about the purpose of some prescribed procedures • Lack of support tools and guidance • Specific ISAs highlighted include ISA 230 (documentation), ISA 240 (fraud), ISA 315 (Revised) (identifying and assessing risks) and ISA 540 (Revised) (accounting estimates)
RESPONDENTS' VIEWS ON THE POSSIBLE ACTIONS		
OPTION A – REVISING THE ISAs	OPTION B – DEVELOPING A SEPARATE STANDARD	OPTION C - GUIDANCE
<ul style="list-style-type: none"> • Preference for 'building-blocks' approach • Mixed views about targeted approach versus a 'big bang' • Would be most effective solution in addressing issues and challenges, but recognition that not timely • Need simpler language and principles-based requirements • Need more scalability and proportionality (such as more focus on a bottom-up approach) 	<ul style="list-style-type: none"> • Perceived as more timely - would be quicker than revising all of the ISAs • Needs to be a reasonable level of assurance • Little support for development of a separate standard using a different framework – i.e., not based on the ISAs • Could be seen as a different level of quality 	<ul style="list-style-type: none"> • Not seen as a standalone solution • Need identified, but should support the other two options as appropriate
		

IV. FEEDBACK FROM THE IFAC SURVEY

IFAC undertook an online survey, at the same time that the IAASB Discussion Paper was out for consultation, targeted at stakeholders who would not necessarily respond to the IAASB's formal consultation. The survey was undertaken to help inform the IAASB's discussions and was largely based on similar questions to the IAASB's Discussion Paper. Page 5 provides further information on the respondent numbers, stakeholder groups and jurisdictions who provided responses to the IFAC Survey.



IFAC Survey: Respondents Views on which Actions should be Pursued as a Priority?



VI. THE WAY FORWARD

What We Have Heard	Our Actions Going Forward
 <p>MIXED VIEWS We have heard mixed views on the options – the way forward is likely a combination of approaches</p>	 <p>ACTION FOR OTHERS We will coordinate with our other stakeholders as needed to encourage action as appropriate</p>
 <p>COMMITTED TO ACTION We are committed to moving forward – we recognize a global solution is needed</p>	
 <p>IMPLICATIONS FOR ALL OF OUR STAKEHOLDERS We will remain mindful of the implications of the options selected for all of our stakeholders</p>	<p>HOW WILL WE MOVE FORWARD? The IAASB will continue to analyze the feedback from stakeholders to help determine the way forward. Further information gathering activities will continue until June 2020, at which time the IAASB will make a decision about the way forward</p>