

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

**STARPTAUTISKĀ PROFESIONĀLU GRĀMATVEŽU ĒTIKAS
KODEKSA IEVĒROŠANA ĀRPAKALPOJUMU
GRĀMATVEDĪBAS SNIEDZĒJU VIDŪ UN LR NORMATĪVO
AKTU PRASĪBAS ĀRPAKALPOJUMU GRĀMATVEDĪBAS
PAKALPOJUMU SNIEDZĒJIEM IZPĒTE**

**Research of compliance with International Code of Ethics for
professional accountants within outsourced accounting providers
and legislative requirements of the Republic of Latvia for
outsourced accounting services providers**

MAĢISTRA DARBS

Grāmatvedība un audits maģistra studiju programma

Autors: **Indra Tepere**
Studenta apliecības Nr.: it20008
Darba vadītājs: *Doc. Ivita Faituša*

RĪGA 2021

ANOTĀCIJA

Ar ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšanas ieviešanu, negodīgu un nelegālu darījumu atpazīšanas būtiskumu, ir aktualizējies jautājums par LR normatīvo aktu regulējuma ietekmi uz ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēju ētiskas rīcības attīstību.

Pētījuma mērķis ir, pamatojoties uz LR un ES normatīvo aktu, ētikas kodeksa, fundamentāliem un lietišķiem pētījumiem, noskaidrot, kādi normatīvo akti regulē ārpakalpojumu grāmatvedību, kā ir pieaugušas tajā ietvertās prasības un izpētīt starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa pielietošanas praksi ārpakalpojuma grāmatvedībā Baltijas valstīs un sniegt ieteikumus sistēmas pilnveidošanai.

Autore konstatējusi, ka Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētika kodeksa obligātu pielietošanu ārpakalpojumu grāmatvedībā atzīst 70% no ārpakalpojumu grāmatvežiem, bet tikai 50% ārpakalpojumu grāmatveži to pielieto savā praksē un normatīvo aktu prasības, ir kļuvušas stingrākas un plašākas. Autore izstrādājusi priekšlikumus ārpakalpojumu grāmatvedības sistēmas pilnveidošanai.

Atslēgvārdi: ārpakalpojuma grāmatvedība, ētikas kodekss, iekšējās kontroles sistēma.

ANNOTATION

With the introduction of licensing of outsourced accountants, growth of importance of the recognition of unfair and illegal transactions, the impact of the regulatory framework of the Republic of Latvia on the development of ethical conduct of outsourced accounting providers has become topical.

The aim of the research is to find out, on the basis of the laws and regulations of the Republic of Latvia and the EU, the Code of Ethics, fundamental and applied researches, which regulatory enactments regulate outsourced accounting, how the requirements have increased and to study the practice of applying the International Code of Ethics for Professional Accountants in outsourced accounting in the Baltic States and to provide recommendations for improvement of the system.

The author has found out that mandatory use of the International Code of Ethics for Professional Accountants in outsourced accounting are considered by 70% of outsourced accountants, but only 50% of outsourced accountants apply it in their practice and the requirements of regulatory enactments, have become stricter and broader. The author has developed proposals for improvement of the outsourced accounting system.

Keywords: outsourced accounting, code of ethics, internal control system.

APZĪMĒJUMU UN SAĪSINĀJUMU SARAKSTS

FATF – Finanšu darījumu darba grupa (*Financial Action Task Force*)

FID – Finanšu izlūkošana dienests

GAAP – Vispārpieņemti grāmatvedības principi (*Generally Accepted Accounting principles*)

IESBA – Starptautiskā grāmatvežu ētikas standartu padome (*International Ethics Standards Board for Accountants*)

IFAC – Starptautiskā Grāmatvežu Federācija (*International Federation of Accountants*)

IKS – Iekšējā kontroles sistēma

NILLFNL - Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likums

NOCLAR - Reaģēšana uz normatīvo aktu neievērošanu

SFPS – Starptautiskie finanšu pārskata standarti

SATURA RĀDĪTĀJS

APZĪMĒJUMU UN SAĪSINĀJUMU SARAKSTS.....	6
IEVADS	7
1. GRĀMATVEDĪBAS ĀRPAKALPOJUMA VISPĀRĒJS RAKSTUROJUMS.....	11
1.1. Grāmatvedības normatīvā regulējuma kopsavilkums Latvijā un Eiropas Savienībā.....	11
1.2. Iekšējās kontroles prasības ārpalpojumu grāmatvedībā saskaņā ar NILLTFN likumu.....	19
1.3. Grāmatvedības ārpalpojuma sniedzēja un ārpalpojuma grāmatvedības risku izpēte	27
2. IFAC IESBA STARPTAUTISKĀ PROFESIONĀLU GRĀMATVEŽU ĒTIKAS KODEKSS.....	35
2.1 IFAC IESBA Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa uzbūve un nozīmīgākās izmaiņas kopš 2010.gada.....	35
2.2. Ētisku lēmumu pieņemšanas priekšnosacījumi ētikas kodeksa apgūšanas veicināšanai	54
2.3. Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa ievērošana Baltijā	57
3. LR GRĀMATVEDĪBAS REGULĒJUMA IETEKME UZ UZŅĒMUMA “ABC” DARBĪBU UN ĒTIKAS KODEKSA IZSTRĀDES PRIEKŠNOSACĪJUMI	80
3.1. Uzņēmuma “ABC” raksturojums	80
3.2. Uzņēmuma “ABC” ētikas kodeksa izstrādes process.....	85
SECINĀJUMI.....	88
PRIEKŠLIKUMI.....	92
IZMANTOTĀS LITERATŪRAS SARAKSTS.....	93
PIELIKUMI	98
1.pielikums Darba autores veidota aptaujas anketa	
2.pielikums Darba autore izstrādāts SIA “ABC” ētikas kodekss	

APZĪMĒJUMU UN SAĪSINĀJUMU SARAKSTS

FATF – Finanšu darījumu darba grupa (*Financial Action Task Force*)

FID – Finanšu izlūkošana dienests

GAAP – Vispārpieņemti grāmatvedības principi (*Generally Accepted Accounting principles*)

IESBA – Starptautiskā grāmatvežu ētikas standartu padome (*International Ethics Standards Board for Accountants*)

IFAC – Starptautiskā Grāmatvežu Federācija (*International Federation of Accountants*)

IKS – Iekšējā kontroles sistēma

NILLFNL - Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likums

NOCLAR - Reaģēšana uz normatīvo aktu neievērošanu

RBP – Uz risku balstīta pieeja

SFPS – Starptautiskie finanšu pārskata standarti

IEVADS

Grāmatvežu profesija, īpaši ārpakalpojumu grāmatvedībā darbojošies grāmatveži, līdz ar revidenta profesiju, pēdējā laikā ir bijusi īpašā uzmanības lokā. Tas ir bijis gan saistībā ar NILLTFNL prasību ieviešanu iekšējās kontroles sistēmā, gan jau pirmajiem veiktajām noziedzīgo darījumu pārbaudēm ārpakalpojumu grāmatvedība, kā arī ar grāmatvežu profesionalitātes un ētikas prasību ievērošanas uzsvāru saistībā ar COVID-19 izraisītajām ekonomiskajām sekām. Ar pēdējiem grozījumiem likumā “Par Grāmatvedību” un likumprojektu “Grāmatvedības likums” izmaiņām gan ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu kvalifikācijai, ar ieviesto licencēšanu un civilās atbildības apdrošināšanu tiek paaugstinātas gan profesionālās kompetences prasības, gan ieviest regulējošs instruments. Šodien no ārpakalpojuma grāmatveža tiek prasīts, lai viņš spētu identificēt aizdomīgus darījumus un par to ziņot Valsts Ieņēmumu Dienestam. Attiecīgi uz viņu pleciem ir uzlikts slogs, kuru ne vienmēr var viennozīmīgi izpildīt. Ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojuma sniedzēji dokumentus un informāciju saņem atbilstoši savstarpēji noslēgtajiem līgumiem ar klientiem, un, ja darījumi jau ir notikuši, tad pastāv iespēja, ka viņš nebūs spējīgs identificēt darījuma aizdomīgumu, jo neiesaistās darījuma veikšanā un nav lietas kursā par naudas līdzekļu patieso izcelsmi.

Bieži vien par dažādām problēmām runā tikai tad, kad par darbību vai bezdarbību tiek piemēroti sodi. Kad tiek piemēroti disciplināri sodi, lai kādas profesijas pārstāvim tas tiktu piemērots, runā par attiecīgās profesijas profesionalitāti un ētiku. Ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojums uzņēmumiem ir pievilcīgs gan dēļ iespējas ietaupīt uzņēmuma resursu darba vietas nodrošināšanā algotam grāmatvedim, IT risinājumiem grāmatvedības dokumentu apstrādē, normatīvo aktu pārzināšanā u.c. Vienlaicīgi no ārpakalpojumu grāmatvežiem tiek prasīta sava amata pārzināšana – profesionāla kompetence, konfidencialitāte. Diemžēl no ārpakalpojumu grāmatvežiem bieži tiek prasīti arī mehānismu iestrāde, lai izvairītos no nodokļu nomaksas, dažādu finanšu datu sagrozīšana, savā būtībā ārpakalpojumu grāmatveži ir bijuši tie, kas piesedz ēnu ekonomiku. Šāda darbība ir saistāma ar neētisku darbību. Šobrīd runas par profesionālo ētiku ir īpaši aktualizējušās gan saistībā ar NILLTFNL gan ar faktu, ka ārpakalpojuma grāmatvedis būtu jābūt pietiekoši neatkarīgai personai attiecībā pret savu klientu. Ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojuma sniedzēji savā praksē saskaras ar dažādiem riskiem, kas savā būtībā ietver IFAC izstrādāto Starptautisko profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa principu ievērošanu savā praksē.

Lai arī valda priekšstats, ka profesionālā ētikas normu ievērošana ir nepieciešama, tomēr nav vienota mehānisma kā veicināt, ka attiecīgās profesijas pārstāvji to ievēro. Ja pastāvētu vienotu

principu ievērošana gan ārpakalpojumu grāmatvedībā gan revīzijā, tad iespējams būtu lielāka iespēja, ka netiktu pieļauti negodīgu darījumu atspoguļošana, kā rezultāta netiktu nepatiesi sastādīts finanšu pārskats. IFAC izstrādātie standarti pēdējā redakcijā, kas ir stājušies spēkā 2019.gada vidū ir iztulkoti un pieejami arī latviešu valodā. Jaunai ētikas kodekss būtībā paaugstina profesionālo grāmatvežu lomu un domāšanu.¹ Tas satur pamatnostādnes un principus, starptautiskos neatkarības standartus profesionālajiem grāmatvežiem, kas darbojas publiskajā praksē.

Balstoties uz šī brīža sabiedrības pievērsto uzmanību ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumam un gaidot likumprojekta “Grāmatvedības likums” stāšanos spēkā ir svarīgi veicināt arī ētikas kodeksa ievērošanu ārpakalpojuma grāmatvedībā. **Maģistra darba temats: Starptautiskā grāmatvežu profesionālu ētikas kodeksa ievērošana ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēju vidū un LR normatīvo aktu prasības ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzējiem izpēte.** Iepriekš izklāstītie novērojumi raksturo **tēmas aktualitāti**. Iegūtie rezultāti ļaus iegūt priekšstatu par ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzēju morāles un ētikas normām, spēju novērtēt un izvērtēt sadarbību ar klientiem balstoties uz ētikas raksturīgiem kritērijiem, ēnu ekonomikas izkaušanas atbalstu un darbību sabiedrības nevis tikai konkrētā klienta interesēs.

Ārpakalpojuma grāmatvedim pēdējos gados aizvien biežāk ir jāuzņemas gan uzņēmuma finanšu konsultanta, gan sabiedrības un noziedzības apkarošanas palīgfunkcijas valsts iestādēm. Lai varētu izvairīties no viedokļa, ka jauno prasību piemērošana ārpakalpojumu grāmatvežiem liek pildīt ziņošanas funkciju regulējošām iestādēm, ārpakalpojuma grāmatvedim ir jāveicina savā uzņēmumā – klientā godīgas grāmatvedības priekšnoteikumi, lai saglabātu savu neatkarību, darba ētiku un izpildītu pienākumus pret sabiedrību.

Izvirzītā maģistra hipotēze: LR normatīvo aktu prasību slogs ir audzis un ietver daudzas prasības, kas ir ētikas kodeksa pamatprincipu neatņemama sastāvdaļa, lai arī starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss ir pazīstams ārpakalpojumu grāmatvežiem, tomēr tas netiek piemērots pietiekošā līmenī.

Lai varētu veiksmīgāk izprast kopējo ārpakalpojumu grāmatvežu darbību regulējošo regulējumu, autore darbā veic grāmatvedības normatīvo aktu apkopojumu un to salīdzinājumu ar citām valstīm, kā arī NILTFNL prasības un ietekme uz maģistra prakses uzņēmumu SIA “ABC”.

¹ IESBA, Revisions to the Code to Promote the Role and Mindset Expected of Professional Accountants, Fact Sheet November 2020, pieejams: https://www.ifac.org/system/files/publications/files/FINAL-Role-and-Mindset-Fact-Sheet_0.pdf (skatīts 16.12.2020)

Pamatojoties uz augstākminēto **maģistra darba mērķis** ir, pamatojoties uz LR un ES normatīvo aktu, ētikas kodeksa, fundamentāliem un lietišķiem pētījumiem, noskaidrot, kādi normatīvo akti regulē ārpakalpojumu grāmatvedību, kā ir pieaugušas tajā ietvertās prasības un izpētīt starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa pielietošanas praksi ārpakalpojuma grāmatvedībā Baltijas valstīs un sniegt ieteikumus sistēmas pilnveidošanai.

Lai sasniegtu mērķi ir izvirzīti sekojoši **maģistra darba uzdevumi**:

- 1) izpētīt vispārēji ārpakalpojuma grāmatvedības jēdzienu;
- 2) analizēt esošos un izstrādāto likumprojektus, kas skar grāmatvedību regulējumu Latvijā, Lietuvā, Igaunijā, Vācijā, Nīderlandē un Lielbritānijā.
- 3) izpētīt riskus ar kuriem saskaras ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzēji;
- 4) veikt Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa izpēti un analizēt kodeksa uzbūvi un tā pēdējās būtiskās izmaiņas;
- 5) izstrādāt anketu un veikt Latvijas un Baltijas ārpakalpojumu grāmatvedības kompāniju aptauju;
- 6) sagatavot priekšlikumus ētikas kodeksa izstrādei maģistra prakses uzņēmumam;
- 7) izdarīt secinājumus par Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa ievērošanu ārpakalpojumu grāmatvedībā un sniegt priekšlikumus ētikas kodeksa izmantošanas popularizēšanai un normatīvā regulējuma pilnveidošanai.

Pētījuma objekts: Starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss, NILLTFNL un FATF vadlīnijas, LR ārpakalpojumu grāmatvedības normatīvais regulējums un ārpakalpojumu grāmatvedības uzņēmumi. **Pētījuma priekšmets:** Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa prasību ievērošana ārpakalpojumu grāmatvedībā, NILLTFN likuma, LR ārpakalpojumu grāmatvedības normatīvā regulējuma prasības ārpakalpojumu pakalpojumu sniedzējiem.

Maģistra darba 1.nodaļā, lai noskaidrotu ārpakalpojumu grāmatvedības ietekmējošos normatīvajiem aktus, tiek veikts vispārējs ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzēju raksturojums, grāmatvedības regulējuma apkopojums Latvijā un tā salīdzinājums ar Baltijas valstīm, Vāciju, Nīderlandi un Lielbritāniju. Lai noskaidrotu ārpakalpojumu grāmatvežu pieaugošo lomu nelegālu iegūtu līdzekļu apkaršanā un uz risku balstītas pieejas grāmatvedībā izmantošanu tiek izpētīts NILLTFN likums un iekšējās kontrole sistēmas izstrādes prasības. Dotajā nodaļā iegūtās teorētiskās zināšanas tiks izmantotas aptaujas anketas pamatjautājumu sastādīšanā. 2.nodaļā, lai iegūtu priekšstatu par ētikas kodeksa pamatprincipu ievērošanas nozīmīgumu ārpakalpojumu grāmatvežu vidū, tiek analizēta Starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa uzbūve un veiktās

pēdējās izmaiņas, salīdzinot aktuālo redakciju ar iepriekšējo, veikta ētiska lēmuma pieņemšanas procesa nozīmīguma izpēte un veikta ārpakalpojumu grāmatvežu aptauja, lai nodaļas ietvaros sniegtu autores atzinumu par ētikas kodeksa ievērošana Latvijā un Baltijas valstīs un izstrādātu ieteikumus ētikas kodeksa ievērošanas popularizācijai. 3.nodaļā ir veikta SIA “ABC” uzņēmuma analīze, iekļaujot riska novērtējumu, iekšējās kontroles sistēmas efektivitātes invertējumu, lai balstoties uz iegūtajām teorētiskām, praktiskām zināšanām un starptautiskās labas prakses piemēriem izstrādātu ieteikumus uzņēmuma ētikas kodeksa izstrādei.

Lai sasniegtu maģistra darba mērķi un pierādītu hipotēzi tiks izmantotas sekojošas **pētīšanas metodes:**

- monogrāfiskā metode – tiks izmantota, apkopojot informāciju un pamatojoties uz informācijas daudzveidību raksturot pašreizējo stāvokli un notikušās izmaiņas laika periodā;
- aptauja – anketēšana tiks izmantota, lai iegūtu informāciju par Starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa pielietošanu praksē;
- statistiskās analīzes metodes – lai apstrādātu un apkopotu iegūtu informāciju;
- loģiski-konstruktīvā metode – lai izteiktu slēdzienu par iegūtajiem rezultātiem;

Pētījuma periods: Pētījuma periodi atšķiras atkarībā no pētāmajiem objektiem. Starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss un tā galvenās izmaiņas tiks skatītas pēdējo 10 gadu griezumā, bet LR spēkā esošo LR grāmatvedības normatīvo aktu un ārpakalpojumu grāmatvežu aptauja tiks vērsta uz 2021.gadā spēkā esošām prasībām. Balstoties uz iepriekš teikto plašākā nozīmē pētījuma periods ir 2010-2020.gads.

Maģistra darbā izmantoti Latvijas un citu valstu normatīvie akti, FATF vadlīnijas, Eiropas Savienības regulas, starptautiskie un valstu nacionālie grāmatvedības standarti, Starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss, SIA “ABC” nepublicētie materiāli, profesionālā literatūra, kā arī periodiskie izdevumi, publiski pieejama informācija un statistikas dati, kas pieejami interneta vietnē.

1. GRĀMATVEDĪBAS ĀRPAKALPOJUMA VISPĀRĒJS RAKSTUROJUMS

1.1. Grāmatvedības normatīvā regulējuma kopsavilkums Latvijā un Eiropas Savienībā.

Ārpalpojuma grāmatvedim kā jebkuram algotam grāmatvedim ir jābūt informētam par grāmatvedības normatīvo regulējumu, jo tieši viņš būs tās nozares pārstāvis, kurš uzņēmumam norādīs uz nepieciešamajiem noteikumiem, kas ir jāievēro gan veicot saimniecisko darbību no grāmatvedības viedokļa, gan kārtojot pašu grāmatvedību uzņēmumā. Ārpalpojumu grāmatvedības ietekmējošos regulējumus var iedalīt vairākās kategorijās:

- ❖ *Tiesiskais regulējums* – grāmatvedības darbību regulē skaidri definēti noteikumi, kas atrodami gan valsts gan Eiropas Savienības aktos, valdības izstrādātajos metodiskajos norādījumos un uzņēmumā izstrādātie metodiski dokumenti, kas balstīti uz valsts normatīvo aktu noteikumiem;
- ❖ *Nodokļu un finanšu sistēma valstī* – nodokļu kopums katrā valstī, ar kuriem ir jāreķinās, attiecīgi jāparedz to iemaksa valsts vai pašvaldību budžetā atbilstoši izstrādātai aprēķināšanas un maksāšanas kārtībai un finanšu sistēma, kas ietver arī finanšu līdzekļu caurskatāmības nodrošināšanu.
- ❖ *Grāmatveža profesijas regulējums* – attiecīgās valsts likuma aktos noteiktie noteikumi, par to kas var būt grāmatvedis, ārpalpojuma grāmatvedis, to licencēšanas noteikumi, ja tādi ir, kā arī starptautiski un valstī atzīti grāmatveža profesijas standarti;
- ❖ *Citu starptautisku standartu ievērošana praksē* – šī kategorija ietver gan starptautiskos izglītības standartus un Starptautiskos publiskā sektora grāmatvežu standartus, Starptautisko profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksu.

Turpmāk nodaļā tiks veikta izpēte par grāmatvedības normatīvu regulējumu un tā attīstību Latvijā un Eiropas Savienībā, tuvāk apskatot Baltijas valstis - Lietuvu un Igauniju, kā arī tādas Eiropas Savienības valstis, kā Nīderlandi, Vāciju un Lielbritāniju. Lietuva un Igaunija plašākai izpētei izvēlētas dēļ tās ģeogrāfiskā izvietojuma un ciešo sadarbību neatkarības atgūšanā kā arī sadarbību drošības un ekonomiskās attīstības veicināšanā. Nīderlande un Vācija ir izvēlēti, lai salīdzinātu Latvijas grāmatvedības regulējumu ar to valstu regulējumiem, kur nacionālajiem grāmatvedības standartiem ir lielāka loma grāmatvedības regulējumā, bet Lielbritānija ir izvēlēta dēļ fakta, ka šī valsts ir tikko izstājusies no ES un izpētes nolūkos būtu svarīgi vērst uzmanību uz to, vai valsts maina esošas iestrādnes grāmatvedības regulējumā izstājoties no kādas vienojošas valstu savienības.

Grāmatvedības normatīvās regulēšanas sistēma Latvijā sastāv no četriem līmeņiem ²:

1.līmeni veido likumi, kas skar grāmatvedības uzskaites jautājumus.

2.līmeni veido Ministru Kabineta noteikumi, kas izskaidro likumu normu vai atsevišķu noteikumu piemērošanu.

3.līmeni veido Finanšu ministrijas un Valsts Ieņēmuma Dienesta metodiskie norādījumi un rekomendācijas.

4.līmeni veido uzņēmuma izstrādātie dokumenti, kas veido uzņēmuma uzskaites metodiku.

Ar Latvijas valsts neatkarības atjaunošanu ievērojami mainījās grāmatvedība, pārejot no plānveida ekonomikas uz brīvā tirgus ekonomiku.³ Plānveida ekonomika bija komandekonomikas piemērs, kur regulējošais mehānisms bija valdība nevis tirgus.⁴ Tika pieņemti divi svarīgi likumi, 1992.gadā – likums “Par grāmatvedību” un likums “par uzņēmuma gada pārskatiem”. Ar likumu “Par grāmatvedību”, tika nodrošinātas pamatprasības un vispārīgie noteikumi, kas jāievēro saimnieciskās darbības veicējiem, kārtojot grāmatvedību. Attīstoties ekonomikai, tehnoloģiskajām, starptautiskai sadarbībai, nodokļu un finanšu sistēmai protams arī tiesību aktiem ir jābūt atbilstošiem, tādēļ laika gaitā likumam ir veikti grozījumi. Līdz ar likumu tika pieņemti MK Nr.585 noteikumi, kas nodrošināja vienotus noteikumus par grāmatvedības kārtošānu un organizēšanu. Ar likumu “par uzņēmuma gada pārskatiem” un 2006.gadā pieņemtais “Konsolidētais gada pārskata likums” tika ietvertas vienotas prasības finanšu pārskatu sagatavošanā. 2013.gadā tika izdota jauna ES Direktīva Nr.2013/34/EU, kuras prasības Latvijas Republikas normatīvajos aktos tika ietvertas 2015.gadā un attiecīgi 2016.gadā spēkā stājas vienotais likums “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, kas aizstāja likumu “Gada pārskata likumu” un likumu “Konsolidēto gada pārskata likums”, kurā sākotnēji tika ietvertas ES Direktīvu Nr.78/660/EEK un 83/349/EEK prasību normas, ietverot arī būtiskas izmaiņas esošajos noteikumos par grāmatvedības uzskaiti un finanšu pārskata satura prasībām atbilstoši direktīvas prasībām. Līdz ar jaunā likuma pieņemšanu tika pieņemti jauni MK noteiktumi Nr.775 “Gada pārskatu un konsolidēto pārskatu likuma piemērošanas noteikumi”. Attiecīgi kopā šie likumi kopā nosaka gan to, kas var uzņēmumā kārtot grāmatvedību un kādā formātā, pielietojot kādas novērtēšanas, atzīšanas u.c. metodes ir atzīstamas grāmatvedības uzskaitē un kā attiecīgie grāmatvedības posteņi ir atspoguļojami finanšu pārskatos. Turpmāk tabulā ir apkopoti spēkā esošie grāmatvedību regulējošie normatīvie dokumenti, norādot arī grāmatvedības sfēru, kuru tas regulē.

² Tise Lolita, (2017), Grāmatvedība. Mācību grāmata. 1. daļa. Grāmatvedības pamati. Rīga: RTU Izdevniecība, 141 lpp - 21.lpp

³ Rasa Subačienė, Lehte Alver, Inta Brūna, Mirjana Hladika, Daša Mokošová, Jan Molín, (2019) Evaluation of accounting regulation evolution in selected countries, Entrepreneurship and Sustainability Issues, VSI Entrepreneurship and Sustainability Center, vol. 6(1), 139-175.lpp - 151.lpp

⁴ Kjelss Gunnars Hofš, Rasma Alsīņa, (2019) Biznesa ekonomika 3.izdevums, Rīga: SIA DCS, 604 lpp - 18-19.lpp

Tabulā netiek ietverti grāmatvedību regulējošie akti, kas attiecas uz budžeta un finanšu vadību, jo nav saistīti ar darba pētījumu objektu – ārpakalpojumu grāmatvedību, tomēr darba autore uzskata par svarīgu atzīmēt, ka pastāv gan Likums “Par budžetu un finanšu vadību”, gan ar to saistīti MK noteikumi Nr.344 “Gada pārskata sagatavošanas kārtība”.

Galvenie tiesību akti grāmatvedības regulējumam Latvijā ir aplūkoti 1.1.tabulā.

1.1.tabula

Galvenie grāmatvedību regulējošie normatīvie akti Latvijā 2021.gadā.⁵

Gads	Normatīvie akti				Grāmatvedības sfēra				
	Izdošanas datums	Stāšanās spēkā datums	Pēdējie grozījumi (stāšanās spēkā datums)	Nosaukums	Grāmatvedības organizēšana	Grāmatvedības pamatnosaukums	Atspoguļošana		Grāmatvedības metodika
							Finanšu gada pārskati	Konsolidēti finanšu gada pārskati	
1992	12.11.1992	01.01.1993	09.03.2021	Likums “Par grāmatvedību”	X	X	X		X
2003	21.10.2003	30.10.2003	22.01.2019	Latvijas Ministru kabineta noteikumi Nr.585 “Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju”	X	X			
2015	22.10.2015	01.01.2016	03.01.2018	Likums “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”		X	X	X	X
2015	22.10.2015	01.01.2016	16.02.2018	Latvijas Ministru kabineta noteikumi Nr.775 “Gada pārskata un konsolidēto gadu pārskata likuma piemērošanas noteikumi”		X	X	X	X

Datu avots: Rasa Subačienē, Lehte Alver, Inta Brūna, Mirjana Hladika, Daša Mokošová, Jan Molín, Evaluation of accounting regulation evolution in selected countries, 2019, 154.lpp, kas ir papildināts ar 2021.gadā spēkā esošiem grozījumu periodiem.

Latvijas normatīvajos aktos, kas regulē grāmatvedību netika sniegti detalizēti risinājumi dažādiem grāmatvedības un novērtēšanas problēmām, tad tieši grāmatvedības reformu laikā tika pacelts jautājums par Starptautisko grāmatvedības standartu, aktuālajā brīdī Starptautiskajiem Finanšu pārskata standartiem, piemērošanu vai arī par Latvijas grāmatvedības standartu izstrādāšanu arī Latvijā, vienlaicīgi nosakot, kam šo standartu izmantošana būs obligāta.⁶ Latvija izstrādāja savus grāmatvedības standartus, kas būtībā neatšķīrās no Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, un bija spēkā līdz 2011.gadam jūnijam. Pēc šī datuma LGS ir ieteikuma raksturs. Saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes regulu Nr. 1606/2002 SFPS ir jāpiemēro uzņēmējdarbībām, kuru vērtspapīri tiek kotēti jebkuras ES dalībvalsts regulētajā tirgū. Konsolidētie pārskati ir uzņēmuma grupas jeb koncerna finanšu pārskati. Atbilstoši LR “Finanšu instrumenta tirgus likuma” 56.panta 3.punktam, ja kapitālsabiedrības pārvedami vērtspapīri ir iekļauti oficiālajā sarakstā LR vai kapitālsabiedrības parāda vērtspapīri ir iekļauti regulētajā tirgū, tā savus finanšu pārskatus sagatavo saskaņā ar SFPS.⁷

⁵ Rasa Subačienē, Lehte Alver, Inta Brūna, Mirjana Hladika, Daša Mokošová, Jan Molín, (2019) Evaluation of accounting regulation evolution in selected countries, Entrepreneurship and Sustainability Issues, VSI Entrepreneurship and Sustainability Center, vol. 6(1), 139-175.lpp- 154.lpp, pieejams: <https://ideas.repec.org/a/ssi/jouesi/v6y2018i1p139-175.html>

⁶ turpat - 152.lpp

⁷ Latvijas Republikas likums “Finanšu instrumentu tirgus likums”, pieņemts: 20.11.2003

Balstoties uz augstāk izpētīto informāciju Latvijas finanšu grāmatvedība ietilpst kontinentālās finanšu grāmatvedības sistēmas grupā⁸, kurai raksturīgs, ka grāmatvedības tiesiskais regulējums tiek nodrošināts ar valsts izdotu normatīvo aktu kopumu, raksturīgs mazattīstīts publiskā kapitāla tirgus, joprojām lielākie uzņēmuma finanšu līdzekļi tiek piesaistīti no bankām, kas attiecīgi kreditorus padara par vieniem no primārajiem ārējiem finanšu pārskata lietotājiem. Šāda finanšu grāmatvedības sistēma ir piekopta arī tādās valstīs kā Vācija, Austrija, Šveice, Spānija, Grieķija, Portugāle. Veicot grāmatvedību šādi regulētā valstī to ir daudz vieglāk organizēt, jo noteikumi gan fiziskām, gan juridiskām personām ir vienādi un skaidri reglamentēti. Balstoties uz 2002.gada izdoto direktīvu SFPS iestrāde tika veikta arī augstākminēto valstu normatīvajos aktos vai izstrādāti savas valsts Nacionālie grāmatvedības standarti, lai arī lielākoties visas ES valstis šos standartus iestrādā savos normatīvos aktos ir valstis, kur nacionālie GAAP atšķiras no SFPS.

Lai arī reti, kad ārpalpojumu grāmatvedības sniedzēji nodrošina pakalpojumu starptautiskiem lieliem uzņēmumiem, tomēr izpētes nolūkos ir vērts aplūkot atšķirības citu valstu grāmatvedības normatīvo regulējumu. Piemēram, **Vācijā** ir noteikts, ka konsolidētie finanšu pārskati uzņēmumiem, kuru vērtspapīri kotējas tirgū ir jā sastāda pēc SFPS prasībām. Pārējie uzņēmumi var izvēlēties savus finanšu pārskatus sagatavot pēc SFPS, bet tikai informatīva nolūkā, tas nozīmē, ka iesniedzot finanšu gada pārskatu valsts atbildīgai institūcijai, tam ir jābūt sagatavotam atbilstoši saskaņā ar Vācijas grāmatvedības standartiem (GAS), kas izklāstīti Vācijas komerclikuma kodeksā (Handelsgesetzbuch – HGB), pirmoreiz izdots 1897.gadā, kurā ir ietvers Vācijas komerclikuma pamats un kuram ir likuma statuss. Šis likums būtībā ietver regulējumu, kas attiecas gan uz finanšu pārskatu sastādīšanu un nosaka grāmatvedības vadlīnijas un paraug praksi. 2009.gadā grāmatvedības likums tika reformēts un izdots jauns akts, tā sauktais *Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz* jeb īsumā BilMog, kas būtībā nozīmē Likums, kas modernizē grāmatvedības likumu. Šīs reformas mērķis bija samazināt regulatīvo slogu uzņēmumiem un panākt nacionālo grāmatvedības standartu pielāgošanu SFPS, tomēr saglabājot noteikumus piemērot Vācijas GAAP kompānijām bez publiskās atbildības. Bieži tiek lietots salīdzinājums, ka Vācijā pielietotie GAAP ir līdzīgi ASV izmantotajiem, tomēr ASV grāmatvedības regulējums atbilst citai finanšu grāmatvedības sistēmai – anglosakšu finanšu grāmatvedības sistēmai.

⁸ Jaunzeme J.S. (2016). Starptautiskie finanšu pārskatu standarti: Standartu apkopojums un pielietojuma piemēri, Rīga: Lietišķās informācijas dienests, 256 lpp. 12-13.lpp

Ja mēs salīdzinām grāmatvedības regulējumu ar mūsu kaimiņvalstīm, tad **Lietuvā** grāmatvedības regulējums arī tiek regulēts līdzīgi kā Latvijā, balstoties uz Nacionāli izdotiem normatīvajiem aktiem. To regulē “Grāmatvedības likums”, kas pieņemts 2001.gadā, un attiecīgi ir spēkā likumi par finanšu pārskatu, par konsolidētiem finanšu pārskatiem un par valsts sektora finanšu pārskatiem. Atšķirībā no Latvijas, Lietuvas likumā “Grāmatvedības likums”, kurā ir ietverts, ka bez vienotas direktīvas nostājas par SFPS lietošanu attiecīgos gadījumus, Lietuvā ir izstrādāti arī Biznesa Grāmatvedības standarti (LBAS) un Publiskā sektora grāmatvedības standarti. Gan SFPS gan LBAS, gan publiskā sektora standartu izmantošana grāmatvedības organizēšanā ir atrunāta likuma 3.pantā⁹. Iepazīstoties ar Lietuvas “Grāmatvedības likumu” šajā likumā ir ietverti arī tādi termini kā profesionālais grāmatvedis un Starptautisko Profesionālo grāmatvežu ētikas kodekss ir iekļauts kā definīcija likuma 1.pantā. **Igaunijā** grāmatvedības normatīvo aktu kopumu veido likums “Grāmatvedības likums” un Igaunijas Finanšu pārskatu standarti. Igaunijas uzņēmumi, ja to uzņēmējdarbībai nav obligāti noteikumi finanšu pārskata sastādīšanā izmantot SFPS, ir iespēja izvēlēties grāmatvedību kārtot saskaņā ar SFPS vai ar Igaunijas Finanšu pārskatu standartiem. Tajā pašā laikā grāmatvežiem ir jāievēro Igaunijas Republikas izdotās vadlīnijas un grāmatvedības kārtošanas labā prakse.

Izpētes nolūkos tuvāk darbā autore iepazīstas ar **Nīderlandes** grāmatvedības regulējošiem aktiem vai standartiem. Uz Nīderlandi arī kā uz Eiropas Savienības dalībvalsti attiecas grāmatvedības, revīzijas un finanšu pārskatu prasības, kas noteiktas ES regulās un direktīvās. Dotās direktīvas ir iestrādātas valsts normatīvajos aktos. Nīderlande ir valsts, kas pilnībā ir saskaņojusi savu tiesisko regulējumu ar ES regulējumu grāmatvedībā un revīzijā. Galvenais dokuments, kas nosaka pēc kādiem standartiem ir jāstāda finanšu pārskati ir Nīderlandes Civilkodekss (Civil Code of the Netherlands), pieņemts 1992.gadā. Šajā kodeksā ir ietverti norādījumi par piemērojamiem grāmatvedības standartiem un finanšu pārskatu iesniegšanu atkarībā no uzņēmuma lieluma. Kā arī saskaņā ar likumu, par finanšu pārskatu standartu ieviešanu ir atbildīga Nīderlandes Grāmatvedības standartu padome (DASB). Lai arī ir vienots valsts normatīvais dokuments, kas nosaka standartu izmantošanu uzņēmumiem, kuriem SFPS lietošana nav obligāta, ir iespēja izvēlēties kādus grāmatvedības standartus izmantot. Tas attiecināms uz mazām sabiedrībām, jo regulētās un vidējām un lielām sabiedrībām ir jāizmanto Nīderlandes grāmatvedības standarti (Dutch GAAP). Jāatzīmē, ka Nīderlandē ir izstrādāti atsevišķi Grāmatvedības standarti Mazām

⁹ Lietuvas Republikas Likums “Grāmatvedības likums”, pieņemts 06.11.2001

sabiedrībām, vidējām un lielām sabiedrībām, un protams ES apstiprinātie SFPS vai arī Nīderlandes uzņēmuma nodokļa normatīvajos aktos noteiktām prasībām.

Lielbritānija ir valsts, kas kopā ar ASV, attīstoties starptautiskai sadarbībai, vienojās par Starptautisko grāmatvedības standartu komitejas dibināšanu, kurai pievienojoties arī citām valstīm tika izstrādāti vienoti SFPS. Lielbritānijā galvenais grāmatvedību regulējošais dokuments ir Uzņēmumu likums (*Companies Act*) tas sākotnējā versijā stājās spēkā 1985.gadā. Atbilstoši ES direktīvu un regulu prasībām balstoties uz SFPS tika sastādīti regulētajā tirgū, bet pārējās kompānijas varēja izvēlēties sagatavot pārskatus pēc SFPS vai Lielbritānijas grāmatvedības standartiem (UK GAAP). Ar 2020.gada 1.februāri Lielbritānija izstājās no ES un līdz 31.12.2020. tika noteikts tā saucamais pārejas periods, kā rezultātā sākot ar 2021.gada 1.janvāri kompānijām, kas līdz šim izmantoja SFPS būs jāpiemēro Lielbritānijā pieņemtos starptautiskos grāmatvedības standartus.¹⁰ Latvijas, Lietuvas, Igaunijas, Vācijas, Nīderlandes un Lielbritānijas grāmatvedības normatīvo regulējumu salīdzinājums aplūkojams 1.2.tabulā.

1.2.tabula

Grāmatvedības normatīvo regulējumu salīdzinājums 2021.gadā

Valsts	Komerclikums vai tam pielīdzināms likums	Grāmatvedības likums	Nacionālie grāmatvedības standarti (GAAP)	Starptautiskie finanšu pārskatu standarti (SFPS) (t.sk. iestrādāti valsts normatīvajos aktos)	Grāmatvedības normatīvo regulējumu izstrādes organizācija Valsts	Grāmatvedības normatīvo regulējumu izstrādes organizācija Privāta / bezpeļņas organizācija
Latvija	pastāv	Augstāks regulējuma spēks	-	Brīva izvēle/ES obligātie nosacījumi	Finanšu ministrija	-
Lietuva	pastāv	Augstāks regulējuma spēks	(LABS) un Publiskā sektora grāmatvedības standarti	ES obligātie nosacījumi	Finanšu ministrijai pakļauta valsts iestāde	-
Igaunija	pastāv	Augstāks regulējuma spēks	Brīva izvēle / (IFPS)	Brīva izvēle/ES obligātie nosacījumi	Finanšu ministrijas izveidota padome	-
Vācija	Komerclikums	Pastāv (BilMog)	(GAS)	ES obligātie nosacījumi	-	Vācijas grāmatvedības standartu padome
Nīderlande	Civillikums		(Duch GAAP)	ES obligātie nosacījumi	-	Nīderlandes grāmatvedības standartu padome
Lielbritānija	Uzņēmumu likums		(UK GAAP)	ES obligātie nosacījumi līdz 2021.gada 01.janvārim	-	Finanšu pārskatu padome

Datu avots: Darba autores veidota tabula, pamatojoties uz pētīto literatūru.

¹⁰ Information on the transition period for auditors and firms, FRC, BEIS letter London 1VS, Feb, 2020, Pieejams: <https://www.frc.org.uk/getattachment/ea65b159-3247-4366-a0b5-2cc26649dd85/ACCOUNTING-IP-COMMUNICATION-2020-Final.pdf> (skatīts 11.01.2021)

Izpētot šo valstu grāmatvedības regulējošos normatīvos dokumentus visās grāmatvedību var kārtot arī ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzējs, kurš var būt gan juridiska, gan fiziska persona. Tajā pašā laikā visās apskatītājās valstīs vienojošs faktors ir grāmatvedības principi, kuri prasa, lai finanšu informācija būtu saprotama, patiesa, uzticama un salīdzināma. Finanšu pārskatiem ir jāatspoguļo uzņēmuma finanšu stāvoklis saskaņā ar šiem principiem. ES grāmatvedības tiesiskais regulējums, kas izriet no grāmatvedības direktīvām un regulām, ir vērst uz finanšu pārskatu formas, vērtēšanas metodes un grāmatvedības pamatprincipus saskaņošanu. Kaut arī grāmatvedības attīstība Eiropā liecina, ka notiek grāmatvedības saskaņošana, tomēr katrā valstī pastāv arī atšķirīgas prasības to nacionālo specifiku ietekmē. Balstoties uz to Valsts izstrādātai grāmatvedības sistēmai ir galvenā nozīme nosakot noteikumus grāmatvedības kārtošanai, kontu plāna uzbūvei, u.c. Galvenie faktori, kas ietekmē valsts grāmatvedības sistēmu atšķirības ir finansēšanas avoti, nodokļu sistēma, inflācija, tiesību sistēma, kā arī pati grāmatvedības attīstība valstī. Kā svarīgs faktors, kas ietekmē grāmatvedības regulējumu, ir valsts kultūras atšķirības, attiecīgi valsts nostāja, kas vērsta attiecīgi vai nu uz tiesisko regulējumu vai labāko prakšu kodeksa ievērošanu. Lai arī visās valstīs iestrādātie SFPS gan normatīvajos aktos gan Nacionālajos grāmatvedības standartos vienādi tiek lietoti lielu un citu obligāto uzņēmējdarbības veidu gadījumā, pārējiem uzņēmumiem ir atļauts izvēlēties balstoties uz kādu regulējumu sastādīt finanšu pārskatu, ja tas nav aizliegts galvenajos normatīvos aktos, tomēr pastāv atšķirība grāmatvedību regulējošajos aktos atkarībā no valsts kultūras. Salīdzinot visas trīs Baltijas valstis, tad galvenais grāmatvedību regulējošais dokuments ir Grāmatvedības likums (vai tam līdzvērtīgs nosaukums), kamēr Vācijā, Nīderlandē un Lielbritānijā tas ir Komerclikumam pielīdzināma likuma normatīvais akts. Balstoties uz šo Baltijas valstīm augstāks spēks ir Grāmatvedības likumam, kamēr Vācijā, Nīderlandē un Lielbritānijā lielāks spēks ir Komerclikumam. Atšķirības ir atrodamas arī organizācijās, kas nodrošina grāmatvedības regulējuma izstrādi valstīs. Latvijā tā ir Finanšu Ministrija, kas izstrādā politiku, bet Latvijas Zvērinātu Revidentu asociācija (LZRA) un Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācija (LRGA) pārstāvji ņem dalību darba grupās, attiecīgi sniedzot savu profesionālo ieguldījumu, kā profesijas pārstāvji, attiecīgos likumprojekta vai likuma grozījumu izstrādāšanā. Lietuvā Finanšu ministrijā izveidota institūcija Revīzijas, grāmatvedības, īpašuma vērtēšanas un maksātspējas vadības iestāde, Igaunijā tā ir Finanšu ministrijas izveidota Igaunijas Grāmatvedības Standartu padome, Vācijā tā ir Vācijas Grāmatvedības standartu komiteja (ASCG) un Nīderlandē tā ir Nīderlandes

Grāmatvedības standartu padome un Lielbritānijā tā ir privāta organizācija – Finanšu pārskatu padome.

Kā nākamais ārpakalpojuma grāmatvedību regulējošs faktors ir pati nodokļu un finanšu politika valstī. Valsts nodokļu politika ir saistīta ar visiem nozīmīgajiem procesiem valstī un tā nozīmīgi ietekmē uzņēmējdarbības vidi un struktūru.¹¹ Nodokļa politika ir mainīga, tādēļ ārpakalpojuma grāmatvedis ir gan pats subjekts izstrādātajos normatīvajos aktos, gan viņam ir jāspēj precīzi to piemērot saviem klientiem. Finanšu sistēma valstī ietver uz tautsaimniecības attīstītu finanšu politikas izstrādi, finanšu līdzekļu plūsmas starptautisko un valstisko caurskatāmību, finanšu līdzekļu piesaisti un ieguldīšanu infrastruktūras un uzņēmējdarbības uzlabošanai. Latvijā ir izveidota Finanšu izlūkošanas dienests, kura galvenais darbības mērķis ir novērst iespēju izmantot Latvijas Republikas finanšu sistēmu noziedzīgu iegūtu līdzekļu legalizāciju un terorisma finansēšanu.¹² Mūsdienās īpaši ir aktuāls jautājums par NILLTPF likumā atrunāto risku izpratni un likuma subjekta iesaisti noziedzīgu darījumu atpazīšanā un ziņošanā. To kādas ir ārpakalpojumu grāmatvežu iekšējās kontroles sistēma izstrādes vadlīnijas saskaņā ar likumu tuvāk tiks apskatītas 1.2.nodaļā.¹³

Ar pēdējām izmaiņās likumā “Par grāmatvedību”, kas iestrādātas jaunajā likumprojekta ‘Grāmatvedības likums’, ir papildināts pants par ārpakalpojuma grāmatveža iegūtās izglītības jomu un paredzēts ieviest ārpakalpojumu licencēšanu un vienotu publisko reģistru. Ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēju licencēšana nav sertificēšana, bet gan pārlicības radīšana par profesionālo kvalifikāciju apliecinotām zināšanām un nodrošināt, ka uzņēmumam ir izstrādāta iekšējā kontroles sistēma. Pēc autores domām, tas ir pirmais solis uz grāmatvedības pakalpojumu kvalitātes uzlabošanu un iestrādes vienotas grāmatveža profesijas regulēšanas virzienā. Lai ārpakalpojuma grāmatvedis iegūtu licenci savai profesionālai darbībai, viņa izglītībai ir jāatbilst vismaz 4.līmeņa kvalifikācijai, kā arī vismaz 3 gadu pieredzei grāmatvedības kārtošānā. Lai saņemtu licenci būs jāiesniedz profesionālo kvalifikāciju un pieredzi apliecināši dokumenti. Būs noteikti arī pārejas noteikumi, kas ļaus sniegt ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojumu arī tie grāmatveži kam ir atbilstoša pieredze, bet nav atbilstošs kvalifikācijas līmenis, ja viņi studē valsts akreditētā mācību iestādē, lai iegūtu šo kvalifikāciju. Licenci bez atbilstošas kvalifikācijas līmeņa, bet ar atbilstošu pieredzi varēs iegūt arī tie grāmatveži, kas ir tuvu pensijas vecumam – seši gadi un mazāk – un paredz šajā profesijā sasniedzot pensijas vecumu nestrādāt, bet ne ilgāk kā līdz

¹¹ Latvijas Finanšu ministrijas mājaslapa, [tiešsaiste], [atsauce – 11.01.2021] https://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/nodoklu_politika/

¹² Latvijas Finanšu ministrijas mājaslapa, [tiešsaiste], [atsauce – 11.01.2021] <https://www.fid.gov.lv/index.php/par-mums/par-iestadi>

¹³ *LETA*, Grāmatvežu licencēšana – dūmi kūp, bet pāvests vēl nav ievēlēts, 31.12.2018, IFinances, pieejams: <https://ifinances.lv/raksti/gramatvediba/gramatvediba/gramatvezu-licencesana-dumi-kup-bet-pavests-vel-nav-ievelets/14375> (skatīts 16.12.2020)

2027.gada 1.februārim.¹⁴ Katrs grāmatvedis var iegūt Latvijā atzītu sertifikātu, kas apliecina viņa kvalifikācijai atbilstošās profesionālās zināšanas un pieredzi, nokārtojot atbilstošus eksāmenus. Latvijā šo sertificēšanu veic Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācija, kas ir Starptautiskās Grāmatvežu federācijas un Eiropas grāmatvežu asociācijas biedrs. Latvijā grāmatveža profesiju kvalifikāciju regulē 2011.gadā saskaņotais Grāmatveža (ceturtā līmeņa kvalifikācijas) profesijas standarts. Baltoties uz šīm izmaiņām, pēc autores domām, tieši stingrāki nosacījumi profesionālai kvalifikācijai, atbildības līmeņa celšanai, ko nosaka jau ieviestā civilā apdrošināšana, nepārtrauktai kompetences celšanai un profesionālās prakses pilnveidošanai arī ārpakalpojumu grāmatvežus neapzināti veicinātu savus pakalpojumus darboties atbilstoši profesijas standartiem un veicināt ētikas kodeksa ievērošanu un tā popularizēšanu. Pēc autores domām, dotā kodeksa ievērošana ārpakalpojumu grāmatvedībā paaugstinot sabiedrības atzinību šai profesijai un apgāzt negatīvos viedokļus par ārpakalpojumu grāmatvežu darbu.

Ārpakalpojuma grāmatveža profesionalitātes uzturēšanā svarīga nozīme ir starptautiski atzītu standartu piemērošana praksē. Valstī pieejamai izglītībai būtu jābūt atbilstošai Starptautiski izstrādātam izglītības vadlīnijām. Pasaulē par šo vadlīniju izstrādāšanu ir atbildīga Starptautiskā grāmatvedības izglītības komiteja (IAESB). Tā koncentrējas uz būtiskajiem akreditācijas aspektiem – izglītība, praktiskā pieredze un profesionālās kompetences tests un grāmatvežiem nepieciešamās nepārtrauktās profesionālas izglītības saturu un apjomu grāmatvežiem. Pēc autores domām līdz ar SFPS grāmatvedim neatkarīgi no tā vai viņš/a strādā algotu darbu vai ir ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzējs būtu jāapgūst un jāpielieto Starptautisko profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss. Ētikas kodeksa ievērošana ārpakalpojumu grāmatvedībā tiks pētīta šī darba 2.nodaļā, jo tas pēc autores domām ir ļoti svarīgs starptautiski atzīts labas prakses standarts un paredzot ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzēju licencēšanu, grāmatvežiem būtu savā ikdienas darbībā jānodrošina ētikas kodeksa ievērošana. Mūsdienās šis jautājums ir īpaši aktuāls, jo praksē valda priekšstats, ka būtu pareizi šo kodeksu ievērot, bet kā panākt to, lai ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēji to ievērotu ir atklāts jautājums.

1.2. Iekšējās kontroles prasības ārpakalpojumu grāmatvedībā saskaņā ar NILTFN likumu.

Pasaulē kopš 2019.gada beigām liela ietekme uz ekonomisko stāvokli, uzņēmējdarbības attīstību un īpašu uzmanības pievēršanu dažādu normatīvo aktu ievērošanā ir aktualizējies gan COVID-19 radītās nenoteiktības iespaidā, tas raksturīgs arī Latvija uzņēmumiem, kuri turpinot

¹⁴ Likumprojekts "Grāmatvedības likums", Pārejas noteikumi. Pieejams: <http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40481586&mode=mk&date=2020-09-29>

savu saimniecisko darbību ierobežotos apstākļos tieši saskaras ar ietekmi uz naudas plūsmu, gan arī pēc 2018.gada veiktā Moneyval Latvijas NILLTFN sistēmas novērtējuma ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzējiem tiek pievērsta pastiprināta uzraudzība noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijā. Lai arī noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likums ir spēkā no 2008.gada, īpaša uzmanīga šī likuma ievērošanai tiek pievērsta tieši pēdējo trīs gadu laikā. Ir izdarīti grozījumi likumā uzraudzības efektivitātes uzlabošanai, ieviestas skaidras prasības klienta identifikācijai, patiesā labuma guvēja noskaidrošanai un klienta izpētei, ar 2017.gadu stājās spēkā arī grozījumi likumā “Par nodokļiem un nodevām”, kas attiecīgi par pienākumu ziņot par aizdomīgiem darījumiem VID uzlika visiem NILLTFN likuma subjektiem, tai skaitā ārpakalpojumu grāmatvežiem. Vienlaicīgi likuma “Par nodokļiem un nodevām”¹⁵ 143.pants ir noteikts sods par neziņošanu VID par šāda darījuma esamību līdz 10 procentiem no aizdomīgā darījuma summas.

NILLTFN likuma prasību ievērošana ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzēju vidū ir savā ziņā viens no profesionālas ētikas pamatprincipu ievērošanas rādītājiem, jo tieši šis likums satur dažādas izpētes prasības pirms darījumu uzsākšanas, pirms attiecību uzsākšanas ar klientiem, pārliecinoties par esošo klientu darījumiem un arī darbībām. Ar grozījumiem NILLTFN likumā, kas stājās spēkā 29.06.2019, tika papildināta aizdomīga darījuma definīcija, likuma 1.panta 17.punkts¹⁶. Tātad ārpakalpojumu grāmatvežiem ir jāpievērš uzmanība ne tikai darījumiem, bet arī darbībām, kam ir aizdomīgs raksturs. Balstoties uz NILLTFN likumā ietverto informāciju tiek raksturoti sekojoši pienākumi ārpakalpojuma grāmatvedim kā ikvienam likuma subjektam¹⁷:

- Reģistrēšanās kā likuma subjektam, iesniedzot Valsts Ieņēmuma dienestam ziņojumu par savu darbības veidu, kas atbilst likuma saimnieciskai un profesionālai darbībai, un par ieceltu vienu vai vairākiem atbildīgajiem darbiniekiem, tai skaitā no augstākās vadības, kas ir tiesīgi pieņemt lēmumus un tieši atbildīgi par likuma ievērošanu un to, lai tiktu nodrošināta informācijas apmaiņa ar attiecīgo uzraudzības un kontroles iestādi;
- Nodrošināt atbildīgo personu apmācību, lai šīs personas pārzina ar noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizāciju un terorisma un proliferācijas finansēšanu saistītos riskus un

¹⁵ Latvijas Republikas Likums “Par nodokļiem un nodevām”, pieņemts 02.02.1995 (skatīts 06.01.2021)

¹⁶ Grozījumi NILLTFN likumā, kas stājās spēkā 26.09.2019 pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/307811-grozijumi-noziedzigi-iegutu-lidzeklu-legalizacijas-un-terorisma-finansesanas-noversanas-likuma> (skatīts 06.01.2021)

¹⁷Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas novēršanas vadlīnijas, 3.2. Piemērs ievainojamības faktoriem un riskiem grāmatvedības un nodokļu konsultāciju nozare, Aktualizēts 25.08.2020 <https://www.vid.gov.lv/lv/noziedzigi-iegutu-lidzeklu-legalizacijas-noversana> (skatīts 06.01.2021)

normatīvo aktu un to prasības noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un profliferācijas novēršanas jomā;

- Izstrādāt iekšējās kontroles sistēmu, kas paredz kārtību kādā tiek veikta klienta un klienta darījumu izpēte (Klienta identifikācijas un klienta darījumu izpētes anketa), neparastu un aizdomīgu darījumu atklāšana, ziņošana par pārkāpumiem, nodrošināta atturēšanās no aizdomīgu darījumu veikšanas, darbinieku pienākumu un tiesību normas, kā arī to profesionālās kvalifikācijas un atbilstības prasības, iekšējās kontroles sistēmu izstrādāto procedūru un politiku pārskatīšanas biežums;
- Ziņot VID par katru aizdomīgu darījumu nodokļu jomā, kura pazīmes atbilst kaut vienai no aizdomīga darījuma pazīmēm nodokļa jomā atbilstoši MK noteikumiem Nr.162 un ziņot Finanšu izlūkošanas dienestam (FID) par katru aizdomīgu darījumu vai darbību, kas rada aizdomas par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas mēģinājumiem un sliekšņa deklarāciju atbilstoši FID mājaslapā norādītajiem noteiktumiem <https://zinojumi.fid.gov.lv/user/login> platformā;
- Nodrošināt klientu izpētes ietvaros iegūto informāciju, identitāti apliecinošus dokumentus, izpētes rezultātus, informāciju par klienta veiktajiem maksājumiem, kā arī saraksti ar klientu vismaz 5 (piecus) gadus pēc darījumu attiecību izbeigšanas vai atbilstoši uzraugošās iestādes pagarinātajam termiņam norādījumiem. Kā arī šī informācija ir jānodrošina uzglabāt tā, lai nepieciešamības gadījumā varētu rekonstruēt atsevišķus gadījumus, tūlītēju informācijas sniegšanu uzraugošai iestādei un ērti pārskatāmā veidā.

Lai veicinātu vienotu politiku nostādņu izpratni un aizsargātu globālo finanšu sistēmu pret nelikumīgu noziedzīgi iegūtu legalizēšanu, Finanšu darījumu darbības grupa (FATF) ir izstrādājusi uz risku balstītas vadlīnijas Grāmatvežu profesijai. Šo vadlīniju 31.punktā ir atzīmēts, ka, šo vadlīniju galvenais mērķis satur grāmatvežu profesijas profesionālas ētikas ievērošanas pienākumus. Tas vēlreiz uzsver NILLTFN likuma savstarpējo mijiedarbību ar Starptautisko profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksu¹⁸. Balstoties uz FID mājaslapā pieejamo informāciju, tad kopš 2014.gada iestādē saņemto ziņojumu skaits katru gadu ir diezgan līdzīgs, tie vidēji ir ap 6000 gadījumu par aizdomīgiem darījumiem, bet ievērojami kopš 2018.gada ir pieaudzis iesniegto ziņojumu skaits par neparastiem darījumiem¹⁹ - no 2014.gada līdz 2017.gadam vidējais iesniegumu skaits gadā bija 7500, bet 2018.un 2019.gadā pieauga līdz 25000 ziņojumu gadījumu. VID

¹⁸Uz risku balstītas pieejas vadlīnijas, 2019, FATF, pieejams: https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/rba-accounting-profession_tulkots_latv_val.pdf

¹⁹ FID Statistika, <https://www.fid.gov.lv/index.php/par-mums/statistika> (skatīts 06.01.2021)

mājaslapā ir pieejama informācija par piemērotajiem sodiem par šī likuma pārkāpumiem. Pēc pēdējiem datiem, kas publicēti par periodu līdz 2019.gada piemērotiem sodiem, 2019.gadā to skaits ir ievērojami pieaudzis, klasificējot pēc darbības veida piemēroto sodu skaits nodokļu konsultantiem un ārpakalpojumu grāmatvežiem sastāda 234 gadījumus un piemēroto sodu kopējais apmērs piemērots 312'015 EUR apmērā.²⁰ Izvērtējot šo var izdarīt secinājumus, ka diemžēl likuma normas nav ieviestas pietiekošā apmērā apzināti vai šajā nozarē strādājošajiem trūkst zināšanu par aizdomīgu darījumu identificēšanas pazīmēm, kā arī liecina par nepilnīgu iekšējās kontroles sistēmas izveidi vai arī tā neesamību ārpakalpojumu grāmatvedības uzņēmumā. Ja likuma neievērošana, dažādu dokumentu izstrāde ir atlikta ar nodomu palēnināt likuma normu ieviešanu praksē, to var klasificēt kā negodprātīgu rīcību. Atsaucoties uz ētikas kodeksu, gan negodprātīga rīcība, gan profesionālas kompetences trūkums ir ētikas kodeksa neievērošanas uzskatāms piemērs.

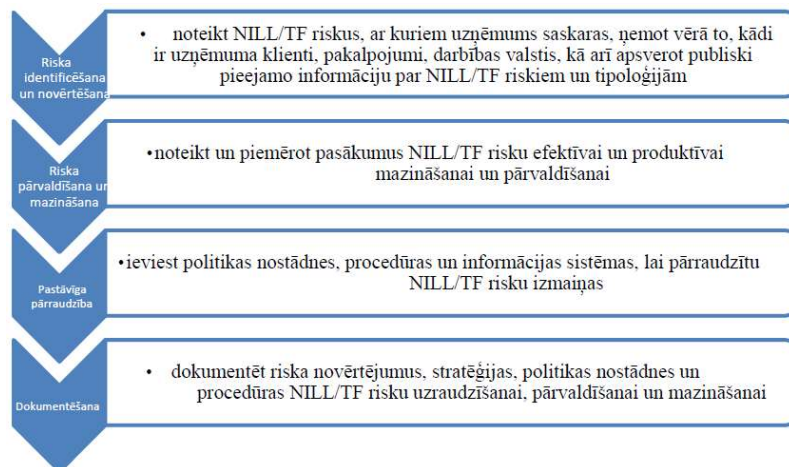
Darba autore uzskata par svarīgu izpētīt FATF vadlīnijas par uz risku balstītu pieeju grāmatveža profesijā un tā nozīmīgumu iekšējās kontroles sistēmas veidošanā saskaņā ar NILLTFN likuma prasībām. Ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēju pakalpojumu klāsts var būt individuāls katram klientam. Vadlīniju 21.punktā ir norādīts, ka "...atkarībā no profesionālās rīcības kodeksiem attiecīgajā jurisdikcijā, ja pakalpojumi neatbilst grāmatvežu kompetencei, vēlmei uzņemties risku vai komforta zonai, grāmatvežiem no uzdevuma vajadzētu atteikties. Taču viņi var ieteikt citu profesionālu konsultantu (piemēram, juridiskās nozares profesionāli, notāru, trasta un uzņēmumu pakalpojuma sniedzēju vai citu profesionālu grāmatvedi".²¹ Dotā rekomendācija norāda uz prasību grāmatvežu saglabāt ētikas pamatprincipus neuzņemoties pienākumus, par kuru veikšanu vai slēdzienu izdarīšanu nav pietiekošu zināšanu. Lai arī FATF vadlīnijas ir starptautiski piemērots dokuments, katram ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojuma sniedzējam ir jāveic individuālu risku novērtējums, ņemot vērā gan sniegto pakalpojumu klāstu, klientu portfeli un nozares, kurās klienti darbojas, attiecīgi izvērtējot NILLTF risku. Lai arī uz risku balstīta pieeja ne vienmēr nodrošina pilnīgi drošu pieeju bez kļūdām, tā tomēr ļauj veikt pamatotus un samērīgus pasākumus, lai netīši vai kā citādi neveicinātu un nesekmētu negodīgi iegūtu līdzekļu legalizāciju. FATF vadlīnijās ir norādīti uz risku balstītas pieejas elementi. Tie attiecīgi ir soļi, kas veicami, lai risku vadība būtu veiksmīga – riska identificēšana un novērtēšana; riska pārvaldīšana un mazināšana; pastāvīga pārraudzība; dokumentēšana. Lai iegūtu pārlicību, ka visi ar viņu

²⁰ Statistika par Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likuma un Starptautisko un Latvijas Republikas nacionālo sankciju likuma prasību pārkāpumiem piemērotajām sankcijām, Pieejams: https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/kopsumma_statistika_2019_par_nilltfn_sl_prasibu_parkapumiem_piemerotas_sankcijas.pdf (skatīts 07.01.2021)

²¹ Uz risku balstītas pieejas vadlīnijas, 2019, FATF, pieejams: https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/rba-accounting-profession_tulkots_latv_val.pdf (skatīts 07.01.2021) - 11.lpp

darbību sniegtie riski ir apzināti, ārpakalpojumu grāmatvežiem ir jāiegulda līdzekļi zināšanu iegūšanā un spējā izprast riskus, ka skar viņu sniegtos pakalpojumus, kā arī nozares riskus, kurā darbojas viņu apkalpojamie klienti.

Uz riska pieeju balstīti elementi aplūkojami 1.1. attēlā.



1.1.att. Uz riska balstītas pieejas (RBP) galvenie elementi

Datu avots: FATF (2019), *Risk-based Approach for the Accounting Profession*, FATF, Parīze Tulkojums latviešu valodā, www.fatf-gafi.org/publications/documents/rba-accounting-profession.html²²

Turpmāk autore apskata klientu izpētes un klientu darījumu izpētes nozīmīgumu. Kā minēts arī 2020.gada maija publicētajā Finanšu izlūkošanas dienesta informatīvajā materiālā, kur uzsvērta COVID-19 radītie NILLTF riski, tiek uzsvērts arī klientu padziļinātas izpētes prasības. Vadoties pēc starptautiskās prakses, tad COVID-19 radītajos krīzes apstākļos uzņēmumi atrod jaunas iespējas kā slēpt līdzekļus un īstenot nelegāli iegūtu līdzekļu legalizācijas pasākumus. Kā arī ir norādīts, ka uzņēmumi mēģina apiet klienta izpētes pasākumus, izmantojot iekšējās kontroles trūkumus un nepilnības un attālināto darba režīmu, kā arī cenšas izmantot atvieglotas prasības izvērtēšanā, saistot tās ar COVID-19 ietekmi.²³ Noziedzīgi uzņēmumi var ļaunprātīgi izmantot piedāvātos NILLTFN likuma subjektu, t.sk. ārpakalpojumu grāmatvedības, pakalpojumus. Vienlaicīgi ir vērsta uzmanība uz prasībām pēc ētiskas rīcības attiecībā uz uzņēmuma patiesā stāvokļa atspoguļošanu. Ārpakalpojuma grāmatvežiem ir jāspēj novērst nevis veicināt manipulēšanu ar uzņēmumu finanšu rādītājiem, lai varētu pretendēt uz valstu konkrētai nozarei izstrādātajiem atbalsta pasākumiem un mehānismiem. FID norāda, ka pasaulē valdošajā ārkārtas situācijā ir svarīgi nodrošināt uz riska balstītas pieejas un klienta padziļinātas pilnīgu izmantošanu

²² Uz risku balstītas pieejas vadlīnijas, 2019, FATF, pieejams: https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/rba-accounting-profession_tulkots_latv_val.pdf

²³ COVID-19 radītie noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas riski, FID Informatīvs materiāls, Pieejams: https://fid.gov.lv/images/Articles/2020/FID_Covid-19_radtie_NILL_un_TF_riski_.pdf (skatīts 07.01.2021)

un ievērošanu. Tas ļaus izvērtēt vai attiecīgajā valstī noteiktie normatīvā regulējuma pārbaudes pasākumi ir samērīgi un turpina nodrošināt efektīvu cīņu ar negodīgu iegūtu līdzekļu legalizāciju.

Balstoties uz NILLTFN likuma 6.panta 1.daļā ir norādīts, ka veicot risku novērtējumu un veidojot iekšējās kontroles sistēmu ņem vērā riskus, kurus identificējusi ES, riskus, kas identificēti nacionālā līmenī un citus ar likuma subjektu, tai skaitā ārpakalpojumu grāmatvedību, raksturīgus riskus. Veicot risku novērtēšanas un klientu izpētes un darījumu izpētes ārpakalpojumu grāmatvedis var veidot sava uzņēmuma iekšējās kontroles sistēmu. NILLTFN likuma II. nodaļas 2.pantā ir iekļauta iekšējās kontroles sistēmas definīcija²⁴: “*Iekšējās kontroles sistēma ir pasākumu kopums, kas ietver uz likuma prasību izpildes nodrošināšanu vērstas darbības, paredzot tam atbilstošus resursus un veicot darbinieku apmācību, lai pēc iespējas novērstu likuma subjekta iesaistīšanu noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijā vai terorisma un proliferācijas finansēšanā.*” Attiecīgi no regulējuma izriet, ka iekšējās kontroles sistēmai (IKS) ir jābūt ietvertām kontētām darbībām un norādījumiem, kas tiks ievēroti, lai balstoties uz risku balstītu pieeju novērtētu apdraudējumus noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijai un aizdomīgiem darījumiem saistībā ar nodokļiem. Turpmāk darba autore balstoties uz iepriekš apskatītā NILLTFN likuma FATF rekomendācijām saistībā ar riska izvērtēšanu un klientu un klientu darījumu izvērtēšanu, apkopo tabulā informāciju par to, kādai ir jābūt IKS struktūrai un ieviestām procedūrām ārpakalpojumu grāmatvedības uzņēmumā. Iekšējās kontroles sistēmas elementi saskaņā ar NILLTFN likuma prasībām ir aplūkoti 1.3.tabulā.

1.3.tabula

Iekšējās Kontroles Sistēmas elementi

IKS posms	IKS mērķis	Veicamās procedūras
Klienta identificēšana	Klientu identificēšana	<p><i>Kāda procedūras nepieciešamas lai nodrošinātu fiziskās personas</i> identitātes noskaidrošu un tās apliecinošo dokumentu derīguma pārbaudi un kādas ir veicamās procedūras, ja klients ir rezidents un kāda, ja nerezidents;</p> <p><i>Kādas procedūras nepieciešamas, lai nodrošinātu juridisku personas identificēšanu</i> - tiek noskaidros <i>patiesā labuma</i> guvējs (faktiskais īpašnieks), pārstāv-tiesīgās personas dokumentu pārbaude vienlaicīgi pārbaudot juridisko personu publiski pieejamos avotos, reģistrācijas dokumentu pārbaude, noskaidrojot juridiskā veidojuma struktūru un pārvaldes mehānismu. Norādot arī atšķirīgās prasības rezidentu un nerezidentu identificēšanai;</p> <p><i>Saistītu personu identificēšanas procedūras gan fiziskām gan juridiskām personām</i> – saistīti uzņēmumu, radniecība u.c.</p> <p><i>Kā tiks organizēta klienta identificēšana</i> – klātienē, publiski pieejamo datu pārbaude, klienta anketas aizpildīšana, risku novērtēšana u.c.</p> <p><i>*Fizisku un juridisku personu identifikācijas prasības noteiktas NILLTFN likuma 12. un 13.pantā.</i></p>

²⁴ Latvijas Republikas Likums “Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likums”, pieņemts 17.08.2008)

	Klientu darījumu izpēte	<p>Pārbaudāmo darījumu summu un rakstura definēšana: <i>Gadījuma darījumu pārbaude, ja to summa pārsniedz 15000 EUR (vai citā valūtā veiktos darījumus, kuri pēc LR centrālās bankas kursa konvertācijas euro atbilst 15000 euro)</i> Ja maksājumi tiek veikti <i>skaidrā naudā</i> veicot maksājumu piegādātāju kontā <i>virš 10000 EUR;</i> Darījumu risku izpētes un risku mazināšanas procedūras – piemēram netipisku klientam darījumu gadījumā, biežu skaidras naudu darījumu gadījumā par zemām summām, u.c. Kāds izpētes pasākumu kopums tiks veikts – Standarta, Vienkāršots, Padziļināts atbilstoši FATF vadlīnijām ietvertos IKS noteikumos;</p>
	Atbildīgo personu iecelšana	<p>Kas veiks klienta identificēšanu – tiek iecelta atbildīgā persona Vai uzņēmums klienta identificēšanai paredz piesaistīt trešās personas - tiek atrunātas prasības trešajai personai; Kā tiks nodrošināts četru acu principa kontroles mehānisms pietiekošas pārliecības iegūšanai – kurš pārbaudīs un apstiprinās klienta identifikācijas vai/un klienta darījumu izpētes aizpildīto anketu</p>
Darbinieku tiesības, pienākumi un atbildība	Darbinieku apmācība	<p>Uzņēmuma izstrādātās procedūras darbinieku apmācībai – apmācības aizdomīgu darījumu identificēšanai un pilnveidotu viņu prasmes IKS paredzētās darbības, semināru un kursu apmeklēšana; Nosaka atbildīgo personu par apmācību nodrošināšanu un darbinieku kompetences pārbaudi – atbildīgais uzņēmuma darbinieks un/vai tiks piesaistītas trešās personas; Definē darbinieku kompetences nodrošināšanai nepieciešamo zināšanu apjomu – pienākumus un tiesības, NILLTF risku aprakstu, uzņēmuma piedāvāto pakalpojumu vājas vietas, kas rada paaugstinātu risku, prasības un veicamos pienākumus klientu identifikācijai un darījumu izpētei u.c. Darbinieka apmācības nodrošināšanas regularitāti un uzskaiti – kā tiks nodrošināta nepārtraukta darbinieku kompetences saglabāšana un uzskaitē par veiktajām/izietajām apmācībām;</p>
	Par likuma prasību izpildi atbildīgo personu iecelšana	<p>Procedūras un prasības atbildīgajam darbiniekam – par atbildīgo personu tiek iesniegts arī paziņojums VID “ziņojums ar atbildīgo personu” Uzraugošās atbildīgā personas (valdes loceklis) noteikšana – persona, kura pārrauga NILLTFN jomu uzņēmumā un atbilst likumā noteiktajām prasībām;</p>
	Atbildīgā darbinieka novērtēšana politika un atbilstības izvērtējams	<p>Prasību definēšana augstākam valdes loceklim - balstoties uz NILLTFN likuma prasībām vai papildinot ar papildus prasībām pēc uzņēmuma iniciatīvas.</p>
	Nepamatotas, nelikumīgas rīcības skaidrojumi	<p>Nepamatotas, nelikumīgas rīcības pazīmes un veicamās procedūras, lai izvairītos no šādām rīcībām;</p>
	Zaudējumu identificēšanas, atbildības un atlīdzināšanas noteikumi	<p>Kārtība kāda atlīdzināmi zaudējumi un to veidi – zaudējumu, kas radušies uzraugošo iestāžu vai ārpalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzēju nepamatotas vai nelikumīgas rīcības rezultātā. Zaudējumu atlīdzības noteikšanas kārtība</p>
	Atturēšanas pienākums no aizdomīga darījuma veikšanas	<p>Pazīmju uzskaitē, kas liecina par aizdomīgu darījumu Kārtība kādā uzņēmums atturas no aizdomīga darījuma veikšanas</p>
	Ziņošanas pienākums	<p>Gadījumu atrunāšana IKS, kad Atbildīgajam darbiniekam un kādai uzraugošai iestādei ir jāziņo par aizdomīgu darījumu Ziņojuma satura sastāva noteikšana – klienta identifikācijas dati, darījumu kopijas utt. Ziņošanas veida noteikšana – elektroniski vai rakstiski</p>

		<i>Sliekšņa deklarācijas iesniegšanas gadījumi, saturs un kārtība</i>
	Ziņošanas fakta izpaušanas aizlieguma un atļaujas ierobežojumi	<i>Procedūras un noteikumi kas vērsti uz aizliegumu izpaust ziņošanas faktu un gadījumi uz kuriem šis aizliegums neattiecas</i>
Klientu darījumu uzraudzība	Kārtība kādā veicama klienta darījumu uzraudzība	<i>Klienta un klienta darījumu izpētes apjoma un regularitātes noteikšana</i> – uz paaugstinātu risku faktoru noteiktas procedūru izpētes biežumam un regularitātei esošiem un jauniem klientiem, kā arī nodrošinot izpētes apjomu pastāvošiem finansēšanas riskiem; padziļinātas pārbaudes procedūras nepieciešamības noteikšanas procedūras; <i>Neparastu un aizdomīgu darījumu atklāšanas kārtība</i> – darījumu pazīmju uzskaitē, veicamās procedūras darījumu atklāšanai. <i>Ziņošanas kārtība par netipiskiem un aizdomīgiem darījumiem</i> <i>Klienta izpētes izņēmumi</i>
Dokumentu uzglabāšanas un iznīcināšanas noteikumi	Klientu identifikācijas lietas uzglabāšana	<i>Procedūras, kuras nosaka kādā veidā un kur tiks uzglabāta iegūtā informācija par klientu (identifikācijas, izpētes un darījumu uzraudzības gaitā)</i> – elektroniski, izdrukātā veidā, u.c. <i>Klientu dokumentu iznīcināšanas noteikumi</i> - attiecīgi to neglabāšanas ilgāk par likumā vai FID pieprasījumu atsevišķos gadījumos nodrošināt dokumentu iznīcināšanu;
Risku novērtējuma aktualizēšana un IKS uzlabošana	Riska novērtējuma un IKS aktualizēšana	<i>Risku novērtēšanas un pārskatīšanas regularitātes noteikšana</i> – riska novērtējuma aktualizēšana balstoties uz noteiktām vadlīnijām un uz risku balstītas pieejas klienta izpētē; <i>IKS efektivitātes izvērtēšanas regularitātes noteikšana</i> – IKS procedūru, politiku pārskatīšana un aktualizēšana balstoties uz NILLTFN novērtējumu.
Sankciju risku novērtējums	Sankciju risku novērtējums	<i>Sankciju riska novērtēšanas, kontroles un pārvaldīšanas procedūras</i> – sankciju riska ietekmējošo faktoru identificēšana, klienta radīto risku faktoru identificēšana un risku paaugstinošo faktoru identificēšana

Avots: Darba autore veidota tabula balstoties uz NILLTFN likumu <https://likumi.lv/ta/id/178987-noziedzīgi-iegutu-lidzeklu-legalizācijas-un-terorisma-un-proliferācijas-finansēšanas-noversanas-likums>, FKTK ieteikumiem pieejams: <https://www.fktk.lv/wp-content/uploads/2020/07/AML-rokasgramata-20.07.2020.pdf> un FATF uz RBP vadlīnijas grāmatvežu profesijai tulkotām latviešu valoda, pieejams: <http://www.fatf-gafi.org/media/fatf/documents/reports/RBA-Accounting-Profession.pdf>

Pēc informācijas apkopošanas par prasībām, kas ir jāietver IKS ārpakalpojumu grāmatvedībā, lai tā varētu nodrošināt iekšējas aizsarg-procedūras aizdomīgu darījumu un klientu identificēšanā, lai nepiedalītos noziedzīgie iegūtu līdzekļu legalizācijā. Kā arī vienlaicīgi ar prasību, ka šāda IKS ir jāievieš katrā ārpakalpojuma grāmatvedības uzņēmumā ir liels solis šo uzņēmumu darbinieku atbildības un pienākumu pieaugumu pret sabiedrību. Tā vai šī IKS dokumentācija tiek sastādīta, lai būtu dokuments, kuru prasa normatīvie akti vai tiek ievēroti tajā ietvertās procedūras ir profesionālas ētikas jautājums. Uzņēmumiem būtu jāizvairās arī no IKS pārskatīšanas no kāda cita uzņēmumu dokumenta, jo tomēr ir svarīgi, ka IKS tiek izstrādāta attiecīgā uzņēmuma vajadzībām.²⁵ Nākamajās nodaļās autore veikts pētījumu par ētikas kodeksa ievērošanu ārpakalpojumu grāmatvežu vidū, lai gūtu pārlicētbu, ka sniedzot pakalpojumu klientam ārpakalpojuma grāmatvedis darbojas sabiedrības labā, attiecīgi atspoguļojot patiesu informāciju

²⁵ Beķere Lilita, Lavrionoviča Krista Zinaīda, "Grāmatvežu šaurā līnija", 10.09.2020, LVPortāls.lv, Pieejams: <https://lvportals.lv/viedokli/319676-gramatvezu-saura-linija-2020> (satīts 02.01.2021)

par klientu finanšu stāvokli, neveicina izvairīšanos no nodokļa maksāšanas un nepiedalās nelegāli iegūtu līdzekļu legalizācijā.

1.3. Grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēja un ārpakalpojuma grāmatvedības risku izpēte.

Grāmatvedības ārpakalpojums ir viens no tiem pakalpojumiem, kuru izvēloties uzņēmumam ir iespēja ievērojami ietaupīt uzņēmuma finanšu līdzekļus, kas parasti būtu tērēti uzņēmumā algotā grāmatveža darba vietas un atalgojuma nodrošināšanai, kā arī tā kvalifikācijas celšanai un informācijas iegūšanai par jaunākajiem normatīvajiem aktiem, jo nodokļu regulējums valstī un arī ārpus Latvijas valsts robežām nemitīgi mainās, nereti kļūst aizvien sarežģītāks. Tas ir pakalpojums, kura sniedzēji ir personas, kuras uzņēmuma vārdā risina jautājumus ar valsti, parādniekiem, juristiem, kreditoriem un citām ieinteresētām personām, attiecīgi ietaupot uzņēmuma laika resursu. Grāmatvedības ārpakalpojums laika gaitā sevī ietver daudz vairāk pienākumus un arī uzņēmumi pret šo pakalpojumu ir uzstādījuši daudz lielākas prasības un pieņēmumi. Mūsdienās bez grāmatvedības pamatpakalpojuma, ārpakalpojuma grāmatvedis kļūst par pakalpojumā uzņēmuma (klienta) lietvedi, juristu, finanšu analītiķi, finanšu konsultantu un arī ekspertu naudas atmazgāšanas situācijas atpazīšanā. Šī ir viena no profesijām, kura tiek stingri tiek regulēta ar normatīvo aktu palīdzību un laba prakse ir ievērot arī starptautisko profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksu un neatkarības standartus. Iepriekšējās apakšnodaļās tika apskatīti normatīvie akti, kas regulē grāmatvedību Latvijā un ārpus valsts robežām, IKS prasību ieviešana ārpakalpojumu grāmatvedībā un turpmāk šajā apakšnodaļā tiks veikts ārpakalpojuma grāmatveža raksturojums un uzskaitīti tie riski ar kuriem saskaras gan ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzējs gan uzņēmums (fizisks vai juridisks klients), kurš slēdz līgumu par ārpakalpojuma grāmatvedību.

Likums "Par grāmatvedību"²⁶ 2.pants nosaka uzņēmuma pienākumu kārtot grāmatvedību. Tā paša likuma 3.pants nosaka, kas ir ārpakalpojuma grāmatvedis - *ārpakalpojumu grāmatvedis ir persona, kura, pamatojoties uz rakstveida līgumu ar uzņēmumu (izņemot darba līgumu), apņemas sniegt vai sniedz klientam grāmatvedības pakalpojumus un kura atbilst šā panta trešās daļas 1.punktā grāmatvedim noteiktajām prasībām, kur likuma 1.punkts nosaka, ka grāmatvedis ir fiziskā persona, kuras kvalifikācija atbilst Ministru kabineta noteiktajai grāmatveža ceturtā vai trešā līmeņa kvalifikācijai un kuras kompetenci apliecina attiecīgs izglītības dokuments (diploms vai apliecība), kā arī tāda fiziskā persona, kuras kompetenci attiecīgajos grāmatvedības jautājumos apliecina pieredze vai atbilstošs sertifikāts un kura veic grāmatveža pienākumus.*

²⁶ Latvijas Republikas likums Par grāmatvedību, pieņemts 14.10.1992, ar grozījumiem, kas stājas spēkā 01.07.2020.

Grozījumos likumā “Par grāmatvedību”, kas stājās spēkā 09.03.2021, ir izdarīti grozījumi attiecībā uz ārpakalpojumu grāmatveža kvalifikāciju, šis pants stāsies spēkā 01.07.2021, nosakot, ka šai personai, kas sniedz šo pakalpojumu, kvalifikācijai ir jāatbilst vismaz ceturtā līmeņa profesionālajai kvalifikācijai grāmatvedības, ekonomikas, vadības vai finanšu jomā, protams atstājot negrozītu pieredzi grāmatvedībā vismaz 3 gadu. Likumā ar pēdējiem grozījumiem, pēc tās stāšanās spēkā, ir noteikta ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšana, kas apliecinās likuma kvalifikācijas un pieredzes esamību.²⁷ Balsoties uz likuma komentāru nozīmē, ka ārpakalpojuma grāmatvedim, kam līdz šim bija pieticis arī ar trešā līmeņa kvalifikāciju, kas atbilst vidējā līmeņa, koledžas izglītības iegūšanai²⁸, ir mainīts un profesionālai kvalifikācijai būs jābūt augstākai, kas daudziem ārpakalpojuma grāmatvežiem liek izvērtēt sava biznesa turpināšanu un nepieciešamās kvalifikācijas izglītības iegūšanu. Kvalifikācija un zināšanas ir viens no Starptautisko profesionālu grāmatvežu ētikas profesionālas kompetences un pienācīgas rūpības pamatprincipa ievērošanas priekšnoteikumiem.

Mūsdienās, kad tiek pieminēta profesija grāmatvedis, tad lielākoties vienmēr cilvēkiem ir izveidojies priekšstats par to, kas un kāds ir grāmatvedis. Pēc autores domām gan algotam, gan ārpakalpojuma grāmatvedim tiek piedēvētas līdzīgas prasības - gan jau iepriekš pieminētā kvalifikācija un zināšanu līmenis, par grāmatvedības profesiju bieži runā, ka tā ir mūža profesija. Tas nav maldīgs priekšstats, jo šajā nozarē ir ļoti svarīga pieredze. Grāmatvedis savu kompetenci vislabāk var pilnveidot tieši strādājot, jo tiek apgūtas jaunas biznesa sfēras, normatīvo aktu pielietošana atbilstošā situācijā utt. Grāmatvedim bez iegūto zināšanu un pieredzes līmeņa ir jāpiemīt arī tādām rakstura īpašībām kā precizitāte, pacietība, neatkarība, atbildīgums, uzticamība, jo tieši šīs profesijas pārstāvis nodarbojas ar uzņēmuma finanšu līdzekļu pārvaldīšanu un atspoguļošanu atbilstoši esošai regulējošajam normatīvo aktu prasībām. Praktiski grāmatvedis uzņemas nodrošināt uzņēmuma vadību ar savlaicīgi pieejamu, normatīvajiem aktiem atbilstošu, uzņēmuma finanšu informācijas atspoguļošanu saimnieciska rakstura lēmuma pieņemšanai. Savā ziņā netieši grāmatvedis kļūst par finanšu konsultantu. Tajā pašā laikā grāmatvedis tiek uzskatīts par labi atalgotu profesiju. Šīs profesijas pārstāvjiem ir jābūt labi atalgotiem, lai viņi būtu pietiekami motivēti savu darbu pildīt atbilstoši visaugstākajiem standartiem, attīstīties un celt savu kvalifikāciju. Iepriekš aprakstītās īpašības ir sastopamas arī grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju mājaslapās aprakstot savu piedāvāto pakalpojumu.

²⁷ Likumprojekts Grozījumi likumā “Par grāmatvedību <http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40475755&mode=vss&date=2019-12-12>

²⁸ Valsts Izglītības un attīstības aģentūra, *Ko nozīmē profesionālās kvalifikācijas līmeņi*, NIID.lv, pieejams: http://www.niid.lv/prof_kval (skatīts 16.12.2020)

Piemēram *Numeri SIA* savā aprakstā min grāmatvedi kā profesionālu un uzticamu, kvalitatīvi paveikts grāmatvedības darbs ļauj vadībai pievērsties uzņēmuma pamatdarbībai un gludu finanšu nauda plūsmu atstāt grāmatveža ziņā.²⁹

Primum SIA mājaslapā tiek pieminēts profesionālisms, spēja augt un attīstīties un to, ka izvēloties kvalitatīvu pakalpojumu uzņēmums var rēķināties ar ieteikumu saņemšanu biznesa dzīves uzlabošanai, izvērtējot katra klienta – uzņēmuma - nodokļu riskus. Kā arī kompānija piemin savu biedra esamību Latvijas grāmatvedības asociācijā.³⁰

Vēsturiski termins grāmatvedis radās viduslaikos. Imperators Maksimiliāns 1499.gadā pavēlēja, lai viņa kamerā Insbrukā būtu uzticams un uzticīgs rakstvedis, kas spētu vest grāmatas un kam jāsaucas par “grāmatvedi”. Līdz tam tika lietots šī profesijas pārstāvjiem termins “uzskaitvedis”.³¹ Bet arī šajos raksturojumos ir pieminētas īpašības, kas šai profesijai ir palikušas nemainīgas – uzskaitē, uzticamība, ko mūsdienās mēs varētu arī saistīt ar godprātības principu, uzticību mūsdienās varētu attiecināt uz konfidencialitātes principu.

Lai arī attīstoties ekonomikai valstīs iekšienē vēlprojām pastāv dažādi priekšstati par to kas ir grāmatvedis, tajā pašā laikā starptautiskā līmenī tas ir saistīts ar terminu “profesionāls grāmatvedis”. Šī termina starptautiskais skaidrojums ir ietverts IFAC Starptautisko izglītības standartu rokasgrāmatā. Profesionāls grāmatvedis tulkojumā no angļu valodas nozīmē – *persona, kas sniedz, demonstrē un tālāk attīsta savu profesionālo kompetenci, lai pildītu lomu grāmatveža profesijā un kurai ir jāievēro ētikas kodekss, kā norādījusi profesionālo grāmatvežu organizācija vai licencētāju iestāde.*³² Savukārt profesionālā kompetence ir definēta kā *spēja pildīt lomu pēc noteiktiem standartiem.*³³ Eiropas padomes un parlamenta direktīva 2005/36/EK par profesionālo kvalifikāciju atzīšanu, ietver iespēju, ja kāda no dalībvalstīm grāmatvedis ir ieguvis citā dalībvalstī atzīstamu profesionālās kvalifikācijas apstiprinošu dokumentu, tad viņš var atbilstoši valsts noteikumiem veiksmīgi praktizēt arī tajā.³⁴ Latvijā grāmatvedības profesija nav regulēta, jo lai arī ir iespēja iegūt sertifikātu, šī sertifikāta iegūšana, lai praktizētu Latvijā nav obligātā. Ar jauno likumprojektu grozījumu likumā “Par grāmatvedību”, ir paredzēta ārvalsts pakalpojumu grāmatvežu licencēšana, tas būs veids kā regulēt šīs profesijas pārstāvjus, attiecīgi nodrošinot atbilstošu izglītības kvalifikācijas līmeni, attiecīgi arī veicinot lietot savā praksē starptautiski atzītus

²⁹ SIA Numeri mājaslapā atrodama informācija [atsauce 20.12.2020] <https://www.numeri.lv/pakalpojumi/gramatvediba/>

³⁰ SIA Primums mājaslapā atrodama informācija [atsauce 20.12.2020] <https://primum.lv/>

³¹ Kiparisovs, N. (1946) Grāmatvedības teorija. – Rīga: Grāmatu apgāds, 294 lpp, -256.lpp

³² IFAC, *Handbook of International Education Pronouncements*, 2019 izdevums, Pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Handbook-of-International-Education-Standards-2019.pdf> 21.lpp

³³ Turpat 21.lpp

³⁴ Eiropas regulēto profesiju datubāze [tiešsaiste] Pieejama: https://ec.europa.eu/growth/tools-databases/regprof/index.cfm?action=regprofs®prof=accountant&quid=1&mode=asc&maxRows=*&#top (skatīts 04.01.2021)

profesionālās kompetences standartus. Līdz ar jauno likumprojektu “Grāmatvedības likums”, kura stāšanās spēkā bija paredzēta 2021.gada 01.janvārī, tagad pārcelta uz 01.lūliju vai tikai 2022.gada 01.janvārī, ir papildināta informācija par to, kādas personas nedrīkst būt par ārpakalpojuma grāmatvedi, ietverot arī norādi uz NILLTPFN likuma pārkāpumiem, kā arī norādīta informācija par to, kādus grāmatvedības pienākumu veicošas personas tomēr nevarēs tikt uzskatītas par grāmatvežiem. Līdz likumprojekta grozījumi likumā “Par grāmatvedību” un jaunajam likumprojektam “Grāmatvedības likums” stāšanās spēkā, ārpakalpojumu grāmatvedību atbildību regulējošs pants ir 2017.gadā 01.jūlijā stājušais spēkā 3.¹ pants par grāmatveža pienākumu apdrošināt savu civiltiesisko atbildību, ne mazāk kā par 3000 EUR, par profesionālās darbības vai bezdarbības nodarītajiem zaudējumiem.

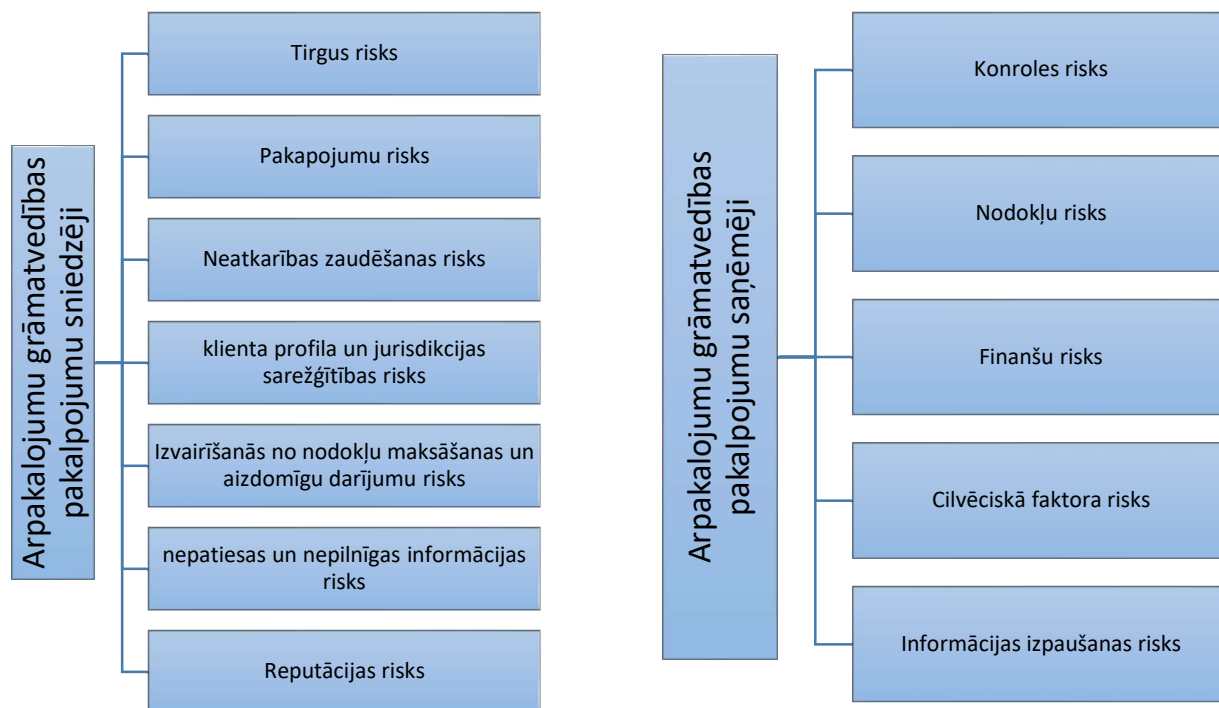
Balstoties uz lursoft.lv atrodamo informāciju uz šodienu Latvijā ir reģistrēti 3378 aktīvi uzņēmumi, balstoties uz iesniegtajiem gada pārskatiem par 2019.gadu, kas savu uzņēmējdarbību ir reģistrējušās zem 69.20 NACE koda: *Uzskaites, grāmatvedības, audita un revīzijas pakalpojumi; konsultēšana nodokļu jautājumos.*³⁵ Pēc VID datiem uz doto momentu ārpakalpojumu grāmatvedību sniedz apmēram 7000 ārpakalpojumu grāmatvežu un šie grāmatveži apkalpo apmēram 40% uzņēmumus un iestādes³⁶. Apkalpojošo uzņēmumu skaits ir ļoti liels, kā rezultātā ir svarīgi uzsvērt ārpakalpojuma grāmatveža atbildības nozīmīgumu.

Kad ir izpētīts kā grāmatveža raksturojums ir attīstījies līdz mūsdienām, grāmatveža profesijai paverot arī iespēju kļūt par ārpakalpojumu ir jāizpēta riski ar kuriem saskaras gan ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzējs, gan uzņēmums, kurš izvēlas sadarboties ar ārpakalpojumu grāmatvedi. Turpmāk izpētīti tiks riski, ar kuriem varētu saskarties uzņēmums uzticot savu finanšu pārvaldību ārpakalpojuma grāmatvedim. Riskus pēc ekonomikas teorijas iedala: ražošanas risks, finanšu risks, cilvēciskā faktora risks, politiskais risks, dabas risks. Saistībā ar ārpakalpojuma izmantošanu uzņēmums varētu saskarties ar finanšu un cilvēciskā faktora risku, tie tiks apskatīti tuvāk. Atbilstoši revīzijas teorijai uzņēmuma finanšu rezultātu pamatā ietekmē tādas risku grupas kā kontroles un pastāvošais risks.³⁷

³⁵ Iesniegtie gada pārskati nozarē, lursoft.lv [tiešsaiste], Pieejams: <https://www.lursoft.lv/lapsaext?act=URGPNACE&utf=1> (skatīts 04.01.2021)

³⁶ LETA, “Grāmatvežu licencēšana jau no nākamā gada”, 05.10.2019, IFinances, pieejams: <https://ifinances.lv/raksti/aktuali/svarigi/gramatvezu-licencesana-jau-no-nakama-gada/15548> (skatīts 11.01.2021)

³⁷ LETA, Uzņēmumu risku atklāšana un novērtēšana paša spēkiem”, Žurnāls BILANCE, pieejams: <http://www.liepinasbirojs.lv/uploads/files/uznemuma-risku-atklasana-un-novertesana-ar-pasu-spekiem.pdf> (skatīts 20.12.2020)



1.2.att. Riski, ar kuriem saskaras ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzēji un saņēmēji ārpakalpojumu grāmatvedībā.

Avots: darba autore veidota shēma balstoties uz pieejamo literatūru.

Viens no galvenajiem riskiem, kas minēts 1.2.attēlā, ko uzņēmums varētu saskarties ir *kontroles risks*³⁸ pār finansēm, kvalitātes un juridisko neatbilstību. Attiecīgi vai uzņēmums veic arī nosacītu grāmatvedību no savas puses, kontrolējot finanšu rādītājus vai pilnībā uzticas ārpakalpojuma grāmatvedim. Šajā gadījumā ir svarīgi pārliecināties, ka uzņēmumā neatkarīgi no tā lieluma, būtu izstrādāta iekšējās kontroles sistēma. Dotās sistēmas esamība ļauj pārliecināties, ka ārpakalpojuma grāmatvedis nav vienīgais finanšu informācijas apzinātājs, viņa darbības tiek veiktas balstoties uz attiecīgās nozares standartiem un labas prakses piemēriem). Lai uzņēmuma vadītājs būtu savlaicīgi informēts, būtu jāparedz ikmēneša vai ceturkšņa tikšanās ar ārpakalpojuma grāmatvedi, atkarībā no uzņēmuma lieluma, lai ne tikai nodotu dokumentus uzskaites veikšanai, bet lai izrunātu esošos uzņēmuma saimnieciskās darbības finanšu rādītājus un iegūt no grāmatveža padomus savas finansiālās darbības uzlabošanai.

Otrs risks, ar ko uzņēmums varētu saskarties ir *nodokļu risks*³⁹, vai uzņēmuma vadība seko līdzī izmaiņām ar nodokļiem saistītajos normatīvajos aktos un jāpiedalās nodokļu risku identificēšanā. Lai arī uzņēmuma vadītājam nebūtu jāiesaistās nodokļu aprēķināšanā, jo tas prasa

³⁸ LETA, Uzņēmumu risku atklāšana un novērtēšana paša spēkiem”, Žurnāls BILANCE, pieejams:

<http://www.liepinasbirojs.lv/uploads/files/uznemuma-risku-atklasana-un-novertesana-ar-pasu-spekiem.pdf> (skatīts 20.12.2020)turpat

³⁹ Informatīvais materiāls Par nodokļu risku vadības Piemērošanu , Pieejams:

https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/info_materials_par_nodoklu_risku_vadibu.pdf (skatīts 02.01.2021)

jau dziļākas zināšanas, tomēr viņam būtu izlases kārtībā jāpārlicinās par to, ka nodokļi ir aprēķināti ievērojot spēka esošo normatīvo aktu aprēķināšanas, uzskaitīšanas un maksāšanas kārtību, lai uzņēmumam nebūtu jāsaskaras ar nodokļu pārbaudēm, kurām ir negatīvas sekas.

Uzņēmējam ir jāapzinās arī *finanšu risks*, ar kuru tas varētu saskarties, ja neseko līdzī naudas plūsmi un savlaicīgas neiegūst informāciju, lai pieņemtu organizatoriskus lēmumus. Šī riska mazināšanai būtu skaidri jāatrunā pienākumu deleģēšana un informācijas apmaiņa, kas tieši skar finanšu plūsmu. Vai rēķinu izrakstīšana ir uzticēta ārpalpojuma grāmatvedim, attiecīgi vai tiek veikts neapmaksāto rēķinu monitorings vai ir kreditori, par kuru pakalpojumiem/precēm uzņēmums nav norēķinājies – attiecīgi, vai pašam uzņēmuma ir šis iekšējās kontroles mehānisms. Kā arī nozīmīgs faktors vai uzņēmums pārlietu neizmanto uzņēmuma finanšu līdzekļus ne ar saimniecisko darbību saistītiem aktīva ieguldījumiem.

Kā risku, ko autore uzskata par svarīgu pieminēt saistībā ar uzņēmēju sadarbību ar ārpalpojuma sniedzējiem ir *cilvēciskā faktora risks*, kad varētu cilvēciskas kļūdas dēļ ieviesties kļūda uzskaitē gan no ārpalpojuma grāmatvedības, gan arī iekšējā darbinieka nepamanītas kļūdas rēķinā, ko varētu raksturot kā nolaidību, jo šajā gadījumā ārpalpojuma grāmatvedis var nebūt pilnībā informēts par produkta cenu veidošanās politiku vai neatbild par krājumu uzskaiti, tad šo kļūdu būtu ļoti grūti savlaicīgi pamanīt.

Uzņēmums sadarbojoties ar ārpalpojuma uzņēmumu būtu jāveic visi pasākumi, lai mazinātu *informācijas izpaušanas risku*. Uzņēmums izvēloties ārpalpojumu grāmatvedi noteikti akli neuzticas grāmatvedim, bet atrunā informācijas konfidencialitāti un iestādes, kurām un kādā situācijā ārpalpojuma grāmatvedis var sniegt informāciju par uzņēmuma darījumiem. Uzņēmumam arī ir jāiegūst pārlicība, ka savstarpējie lietotie saziņas mehānismi ir droši un informācijas nenoplūšana ir kontrolēta.

Kad ir izpētīti riski, ar kuriem varētu saskarties uzņēmums izvēloties sev grāmatvedību kārtot izmantojot ārpalpojumu, ir svarīgi arī apzināties ar kādiem riskiem un to vadību saskaras ārpalpojuma grāmatvedis. Ir riski, kas gan no uzņēmēju gan ārpalpojuma grāmatvežu viedokļa ir līdzīgi, tikai to vadība atšķiras.

Kā viens no vistiešāk ietekmējošiem riskiem ir *tirgus risks*, mūsdienās tehnoloģijas un tirgus tendences strauji attīstās, tādēļ ārpalpojuma grāmatvedim ir jābūt spējīgam savā organizācijā augt šīm tendencēm līdzī. Aizvien vairāk tiek lietota elektroniskā vide gan dokumentu parakstīšanai, līgumu slēgšanai, mūsdienās ar vien populārāks kļūst elektroniskais paraksts. Arī šī brīža situācijā, kad valstī ir izsludināta ārkārtas situācija pandēmijas dēļ, ieguvēji ir tās

organizācijas, kuras ir spējušas savu saimniecisko darbību nodrošināt arī attālināti. Papildus tehnoloģiskai attīstībai, attīstās arī konkurences tirgus, un parādās tirgū arī jauni dalībnieki, lai arī to pieaugums nav straujš, tādēļ ārpakalpojumam grāmatvedim ir ļoti svarīgi savus klientus nodrošināt ar augstas kvalitātes pakalpojumu, radot pārliecību klientam, ka viņa izvēlētais pakalpojuma sniedzējs ir atbilstošs viņa vajadzībām.

Kā nākamo risku jāpiemin *pakalpojuma risku*⁴⁰, kad ārpakalpojuma grāmatvedim ir jābūt diezgan plašam pakalpojuma piedāvājumam, lai tas būtu pievilcīgs klientam. Tomēr, jo lielāks ir vienam klientam sniegto pakalpojumu klāsts, jo lielāks ir risks. Ārpakalpojuma grāmatveža pakalpojums ir skaidri jāatrunā savstarpēji noslēgtajā līgumā. Par piemēru pakalpojumu klāstam, kādi lielākoties tiek sniegti tiks minēti *Grant Thornton Baltics* mājaslapā minētie. Sniegtais pakalpojums var sastāvēt no grāmatvedības pakalpojumiem, darba algas uzskaites, pārskatu sagatavošanas, nodokļu saistību izpildes jautājumiem, pagaidu grāmatvedības nodrošināšanas un citiem ārpakalpojumiem.⁴¹

Savā praksē ārpakalpojuma grāmatvedim ir jāizvērtē *neatkarības zaudēšanas risks*. Ārpakalpojuma grāmatvedim ir jāspēj apkalpot pietiekoši liels klientu skaits, lai viena klienta nozīmīgums klientu portfelī nevarētu iespaidot savstarpējo sadarbību ar klientu, pieļaut ietekmēšanu, piemēram, negodprātīgas grāmatvedības kārtošana, slēpt darījumus. Spēja saglabāt neatkarību ir ļoti svarīga ētikas kodeksa konceptuāla pamatnostādne.

Kā nākamo risku ar kuru var saskarties ārpakalpojuma grāmatvedis ir jāatzīmē *klienta profila un jurisdikcijas sarežģītības risks*⁴², kad ārpakalpojuma grāmatvedim ir jābūt pārliecinātam, kāds ir izvēlēta klienta nozares raksturojums un ar to saistītās normatīvo aktu prasības. Šis risks sevī ietver arī klienta izvērtēšanu pirms sadarbības un arī sadarbības laikā, ja to nav izdevies identificēt pirms, no dažādu juridisku un arī personīgu pārkāpuma viedokļa, par publiskajā telpā pieejamu informāciju par nenokārtotām parādsaistībām. Jo mazāk informācija ir zināma un iegūstama ārpakalpojuma grāmatvedim, jo risks ir lielāks.

Izvairīšanās no nodokļu maksāšanas un aizdomīgu darījumu risks ir kļuvis īpaši aktuāls pēdējo gadu laikā, kad Latvijas vārds ārpus valsts robežām tika saistīts ar noziedzīgu darījumu

⁴⁰ Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas novēršanas vadlīnijas, 3.2. Piemērs ievainojamības faktoriem un riskiem grāmatvedības un nodokļu konsultāciju nozare, Aktualizēts 25.08.2020, pieejams: https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/3_2_piemers_ievainojamibas_faktoriem_un_riskiem_gramatvedibas_un_nodoklu_konsultaciju_nozare.pdf (skatīts 05.01.2021)

⁴¹ SIA GrantThornton mājaslapā pieejamā informācija, [atsauce 04.01.2021) <https://www.grantthornton.lv/lv/Pakalpojumi/grmatvedbas-pakalpojumi/>

⁴² Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas novēršanas vadlīnijas, 3.2. Piemērs ievainojamības faktoriem un riskiem grāmatvedības un nodokļu konsultāciju nozare, Aktualizēts 25.08.2020, pieejams: https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/3_2_piemers_ievainojamibas_faktoriem_un_riskiem_gramatvedibas_un_nodoklu_konsultaciju_nozare.pdf (skatīts 05.01.2021)

slēpšanu, naudas atmazgāšanu⁴³. Īpaša uzmanība un naudas atmazgāšanas gadījumu identificēšana ir uzlikta uz ārpalpojumu grāmatvedības sniedzēju pleciem norādot, ka ārpalpojuma grāmatvežiem ir jābūt izstrādātai iekšējās kontroles sistēmai, lai spētu identificēt aizdomīgus darījumus, par kuriem ir jāziņo atbilstoši institūcijai. COVID-19 pandēmijas laikā īpaši tiek uzsvērts cik ļoti svarīgi ir pamanīt vai esošais uzņēmuma klients neizmanto krīzes situāciju naudas atmazgāšanā. IFAC Kanādā ir sagatavojis starptautiski pieejamu materiālu, kas tika publicēts 2020.gada decembrī IFAC mājaslapā, norādot uz šī riska paaugstināšanos nenoteiktības apstākļos⁴⁴ un profesionālo grāmatvežu gan publiskajā gan uzņēmējdarbībā atbildību turpināt darboties atbilstoši ētikas un normatīvo aktu prasībām.

Uzņēmums ir tas, kurš nodod ārpalpojuma grāmatvedības sniedzējam dokumentus to apstrādei, attiecīgi atsaucoties uz šo ārpalpojumu grāmatvedis var saskarties ar *nepatiesas un nepilnīgas informācijas risku*⁴⁵. Uzņēmums var apzināti izvairīties no kādu dokumentu iesniegšanas, informācijas viltošanas u.c. manipulācijām, kuras ārpalpojuma grāmatvedis iespējams nespētu uzreiz identificēt, kā rezultātā informāciju, kas tālāk tiktu sniegta sabiedrības interesēs nebūtu patiesa. Tas varētu radīt maldīgu iespaidu gan par uzņēmuma patiesajiem finanšu rādītājiem, gan iespējams slēptiem darījumiem.

Kā grūti iegūstama, bet viegli zaudējama vērtība, tiek pieminēta reputācija. Arī ārpalpojuma grāmatvedis saskaras ar *reputācijas risku*. Risks var rasties vairākos veidos, gan paša ārpalpojuma grāmatveža darbības rezultāta, gan klienta netiešas vai tiešas darbības dēļ.

Iepriekš darba autore izpētīja ārpalpojuma grāmatvedības sniedzēja raksturojumu un riskus, ar kuriem tie var saskarties sniedzot pakalpojumus uzņēmumiem. Ārpalpojumu grāmatvedim ir svarīgi izvērtēt visus riskus, kas viņa darbību var ietekmēt gan no darbības pastāvēšana gan darba kvalitātes nodrošināšanas skata punkta. Ārpalpojumu grāmatvedim ir jāspēj saglabāt gan neatkarība no klienta, nodrošinot pietiekoši plašu piedāvāto pakalpojumu apjomu gan klientu skaitu, kā arī jāspēj izvērtēt klienta sniegtās informācijas patiesumu un pilnīgumu. Klientam, kurš saņem ārpalpojumu grāmatvedības pakalpojumu, ir svarīgi saglabāt uzticību pakalpojumu kvalitātei un ārpalpojumu grāmatvedības sniedzēju profesionalitātei.

⁴³ LETA, "New York Times" par Latvijas finanšu sistēmas problēmām: Latvija bijusi apkaunojums Eiropas Savienībai, 18.07.2019, Apollo.lv Pieejams: <https://www.apollo.lv/6733089/new-york-times-par-latvijas-finansu-sistemas-problemam-latvija-bijusi-apkaunojums-eiropas-savienibai> (skatīts 16.12.2020)

⁴⁴ IESBA, COVID-19 and Evolving risk for money laundering, terrorist financing and cybercrime, 16.12.2020, <https://www.ethicsboard.org/publications/covid-19-and-evolving-risks-money-laundering-terrorist-financing-and-cybercrime> (skatīts 05.01.2021)

⁴⁵ Subtilis Accountancy homepage information, [Atsauce: 06.01.2021] <https://subtilis-accountancy.co.uk/outsourcing-accounting-services/>

2. IFAC IESBA STARPTAUTISKĀ PROFESIONĀLU GRĀMATVEŽU ĒTIKAS KODEKSS

2.1 IFAC IESBA Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa uzbūve un nozīmīgākās izmaiņas kopš 2010.gada

Starptautiskais Profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss (tostarp Neatkarības standarti) ("Kodekss") nosaka profesionālu grāmatvežu ētikas pamatprincipus, atspoguļojot profesijas publisko interešu pārstāvēšanas pienākumu. Šie principi nosaka profesionāla grāmatveža sagaidāmās rīcības standartus. Šādi pamatprincipi ir: godprātība, objektivitāte, profesionāla kompetence un pienācīga rūpība, konfidencialitāte un profesionāla rīcība.⁴⁶

Latvijā ētikas kodeksa ievērošana grāmatvedībā netiek regulēta normatīvo tiesību aktu līmenī un tas attiecīgi norāda uz to, ka ētikas kodeksa pamatprincipu ievērošana ārpalpojumu grāmatvedības sniedzējiem savā praksē ir viņu brīvprātīga izvēle, bet, ja ārpalpojumu grāmatvedis ir ieguvis profesionāla grāmatveža sertifikātu, viņam ir pienākums ievērot ētikas kodeksu.⁴⁷ Pēc autores domām, lai grāmatvedis gan ārpalpojuma grāmatvedības pakalpojuma sniedzējs, gan grāmatvedis algotā darbā varētu izpildīt grāmatvedību regulējošo normatīvo dokumentu grāmatvežu profesionālā pienākuma prasības saistībā ar patiesas uzņēmuma, organizācijas u.c. saimnieciskā darbības veicēja finanšu informācijas atspoguļošanu, no viņa, kā no profesionāla tiek sagaidīts, ka tiek ievēroti ētikas kodeksa pamatprincipi. Lai ētikas kodeksa ievērošanu veicinātu ārpalpojumu grāmatvedības sniedzēju starpā ir jānodrošina ētikas kodeksa apmācības un jāiepazīstina ar esošā ētikas kodeksa struktūru un saturu. Turpmāk nodaļā autore veiks ētikas kodeksa uzbūves un galveno izmaiņu analīzi pēdējo 10 gadu laikā.

2018.gada IFAC IESBA Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss ir pēdējā oficiālā versija, kas stājās spēkā 2019.gada 15.jūnijā un kodekss ir pieejams arī iztulkots latviešu valodā. Ir svarīgi atzīmēt, ka tikai 2018.gada versijā Kodekss tika pārdēvēts par Starptautisko Profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksu (tostarp Neatkarības standarti). Pēdējā versija ir zīmīga ne tikai pārdēvēto nosaukumu, bet arī ar vairākiem papildinājumiem un izmaiņām, kā arī rokasgrāmatas 2018.gada izdevums ir pārstrādāts atbilstoši jaunai struktūrai, un ir ieviesta jauna koncepcija, kas vienkāršo tā pārlūkošanu, izmantošanu un pielietošanu.⁴⁸ Tieši iepriekš minētie dokumenta struktūras un satura uztveršanas uzlabojumi, kā arī pieejamība latviešu valodā ir

⁴⁶ IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lzra.lv/%C4%93tikas-kodeks.html> - 6.lpp

⁴⁷ LRGA, "Grāmatvedības profesijas vērtības un pamatprincipi". Pieejams: <http://www.lrga.lv/sertifikacija/gramatvedibas-profesijas-vertibas-un-pamatprincipi>

⁴⁸ IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lzra.lv/%C4%93tikas-kodeks.html> - 4.lpp

jāizmanto izstrādājot metodes kā kodeksa izmantošanu varētu popularizēt ārpalpojumu grāmatvedības sniedzēju vidū.

2018.gada Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss sastāv no priekšvārda, 3.daļām, Starptautiskajiem neatkarības standartiem, kas veido 4A un 4B daļas un vārdnīcas:

1.daļa ir Kodeksa prasību ievērošana, pamatprincipi un konceptuālās pamatnostādnes. Šajā daļā ir ietverti pamatprincipi un konceptuālās nostādnes, kuras ir attiecināmas uz visiem profesionāliem grāmatvežiem.

2. daļa ir *Profesionāli grāmatveži algotā darbā*. Šī daļa attiecas arī uz individuāliem profesionāliem grāmatvežiem publiskajā praksē, sniedzot profesionālus pakalpojumus atbilstoši viņu attiecībām ar organizāciju. Šajā daļā ir iekļauti papildus informācijas materiāls, kas attiecas tieši uz profesionāliem grāmatvežiem algotā darbā dažādās nozarēs, piemēram: tirdzniecība, ražošana un pakalpojumi, publiskais sektors, bezpeļņas sektors, izglītība, normatīvās vai profesionālās iestādes u.c.⁴⁹

3. daļa ir *Profesionāli grāmatveži publiskā praksē*. Šajā nodaļā attiecīgi tiek iekļauts papildus informācijas materiāls, kas attiecas uz profesionāliem grāmatvežiem publiskā praksē, kas sniedz profesionālus pakalpojumus.

2.daļā un 3.daļā tiek aprakstīts kā ir jāpiemēro konceptuālās pamatnostādnes dažādās situācijās un kādi ir apdraudējumi, kas var ietekmēt profesionāla grāmatveža ētisku rīcību un kādi ir drošības pasākumi, ko var veikt, lai novērstu apdraudējumu pamatprincipu ievērošanai. Ētikas kodeksā nav iespējams ietvert visas iespējamās profesionālās situācijas un ētikas dilemmu risinājumus, tomēr ētikas kodekss veiksmīgi ietver informāciju, kas profesionāliem grāmatvežiem palīdz identificēt un novērtēt potenciālo apdraudējumu, ar kuru grāmatvedis saskaras esošajā momentā, gan paredzēt vēl tikai iespējamo apdraudējumu.

Nākamā daļa ir *Starptautiskie neatkarības standarti*. Tajos ir sniegts papildus informācijas materiāls, kas attiecas uz profesionāliem grāmatvežiem publiskā praksē, kas sniedz apliecinājuma pakalpojumus – 4A daļa ir Neatkarība revīzijas un pārbaudes uzdevumos; 4B daļa ir Neatkarība apliecinājuma uzdevumos.

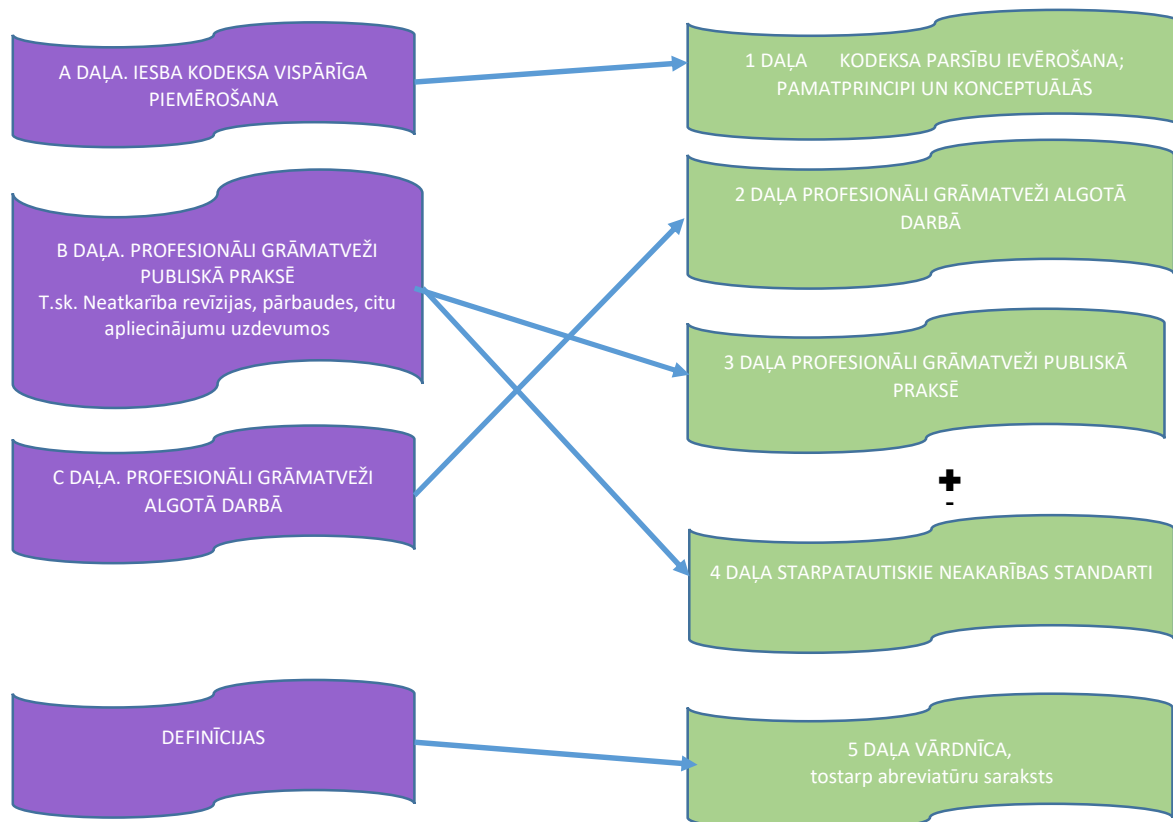
Pēdējā kodeksa uzbūves sadaļa ir *Vārdnīca*, kurā attiecīgi iekļauti definēti jēdzieni, kā arī to skaidrojumi, kā arī izcelti jēdzieni, kam konkrētā kodeksa daļā ir konkrēta nozīme.

⁴⁹ IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lzra.lv/%C4%93tikas-kodeks.html> - 6.lpp

Pēc pieejamās informācijas kopš 2014.gada IESBA veica vairākas un dažādas aptaujas, lai uzlabotu ētikas kodeksu un balstoties uz iegūtajiem ieteikumiem no ētikas kodeksa lietotājiem tiktu veikti vairāki uzlabojumi, kā prasību nošķiršana no vadlīnijām, lai būtu vieglāk orientēties un nestrukturizēta satura rezultātā netiktu ņemts vērā kāds svarīgs materiāls, lai informācija būtu kodolīgāka, īsāka un vieglāk saprotama, kā arī tiktu ietvertas neatkarības prasības.⁵⁰

Ētikas kodekss, salīdzinot 2018.gada redakcijas versiju ar 2010.gada, pirmām kārtām ir mainījusies strukturāli.

Ētikas kodeksa sadaļu strukturālās izmaiņas aplūkojamas 2.1.attēlā.



2.1 att. Ētikas kodeksa daļu struktūra.⁵¹

Avots: Darba autores veidots attēls balstoties uz IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lzra.lv/%C4%93tikas-kodeks.html> esošo informāciju.

Kā redzams attēlā 2.1, tad ētikas kodekss ir papildināts ar Starptautiskajiem neatkarības standartiem, daļa “Definīcijas” ir pārdēvēta par “Vārdnīcu”, kas papildināts ne tikai ar konkrētu

⁵⁰ Ponomarjovs A, Molčanova O., Jaunais IFAC IESBA Starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss, Balance, Nr. 7 (451) 2019.gada jūnijs, 16.lpp

⁵¹ IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lzra.lv/%C4%93tikas-kodeks.html>

kodeksu daļā lietotu terminu izcelšanu, bet arī ar abreviatūru un starptautisko standartu sarakstu, uz kuriem kodeksā sniegtas atsauces.

Izvērtējot saturiskās izmaiņas, tad 2018.gada redakcijā ir iekļauti vairāki papildinājumi un izmaiņas:

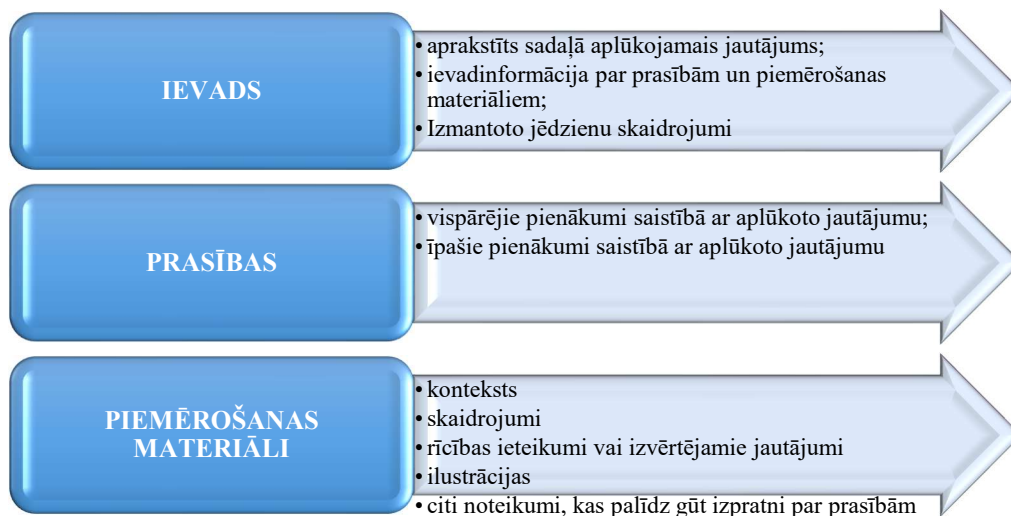
- Uzlabotas un uzskatāmāk strukturētas konceptuālās pamatnostādnes, kuras profesionālie grāmatveži pielieto, lai identificētu, novērtētu un novērstu apdraudējumu pamatprincipu ievērošanai;
- Ir ietverts materiāls, lai izskaidrotu konceptuālo pamatnostādņu pielietošanā piemērošanā pielietojamā profesionālā sprieduma jēdzienu. Tam veltīti 120.sadaļas 120.5 A1-A3 punktos, uzsverot izpratnes gūšanas par faktiem un apstākļiem svarīgumu.
- Skaidrāk un precīzāk izslaidstīti nosacījumi saistībā ar drošības pasākumiem, kas ir atbilstošāki pamatprincipu ievērošanai un apdraudējumu savlaicīgai novēršanai.
- Kodeksā ir iestrādāta jauna sadaļa 260.sadaļa un 360.sadaļa *Reaģēšana uz normatīvo aktu pārkāpumiem*, kas balstīts uz NOCLAR standarta prasību ievērošanu, kas iekļautas gan daļā, kas attiecas uz profesionāliem grāmatvežiem publiskā praksē, gan algotā darbā;
- Kodeksā iestrādāti jauni piemērošanas materiāli, kas skaidro, kā profesionālās skepticisma (skepses) ievērošanu nodrošina atbilstība ētikas pamatprincipiem gan revīzijas gan citā apliecinājuma uzdevumā. Šie materiāli ir ietverti 120.13 A1-A2 sadaļās.
- Ir ieviestas stingrākas prasības saistībā ar neatkarības prasību nodrošināšanu attiecībā uz darbinieku ilglaicīgu saistību ar revīzijas vai apliecinājuma klientu;
- Līdz ar daļu novietojuma maiņu ir veikti papildinājumi un skaidri norādīts, kuri no 2.daļas nosacījumiem attiecas ne tikai uz profesionāliem grāmatvežiem algotā darbā, bet arī uz profesionāliem grāmatvežiem publiskā praksē;
- Ir iestrādāti striktāki nosacījumi attiecībā uz profesionāliem grāmatvežiem saistībā ar pamudinājumiem, tostarp dāvanu un viesmīlības, pieņemšanu vai piedāvāšanu;
- Veikti papildinājums 2.daļā attiecība uz profesionāliem grāmatvežiem algotā darbā saistībā ar sadaļām, kas veltīta *informācijas sagatavošanai un izklāstam* un iekļauta jauna sadaļa *spiediens neievērot pamatprincipus*.

Izmaiņas netiek akcentētas norādot izmaiņu datumu tomēr, ja profesionālais grāmatvedis ir iepriekš ētikas kodeksu ievērojis savā profesionālajā darbā spēs saskatīt ieguvumus no veiktajām izmaiņām un izstrādājot arvien strukturāli un saturiski vieglāk uztveramu ētikas kodeksu, tā

popularizēšana varētu iegūt lielāku atzīstamāku ārpalpojumu grāmatvedības sniedzēju vidū, kas līdz šim ētikas kodeksa ievērošanu uzskatīja par neiespējamu vai traucējošu viņu darbībā.

Katra ētikas kodeksa daļa ir vienoti strukturēta. Daļas sākumā ir ievads, tad seko prasības un daļa beidzas ar piemērošanas materiāliem.

Ētikas sadaļu satura izvietojuma struktūra apkopota 2.2.attēlā.



2.2 att. *Ētikas kodeksa sadaļu satura struktūra.*⁵²

Avots: Darba autores veidots attēls balsoties uz IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lzra.lv/%C4%93tikas-kodeks.html> esošo informāciju.

Pēc autores domām, jebkura publiski pieejama dokumenta, kura ievērošana tiek prasīta obligāti vai veicināta tā brīvprātīga ievērošana, tieši satura un satura struktūrai ir ievērojama nozīme, jo nav pietiekami uzrakstīt kādu ieteikumu situācijai vai izteikt pretenziju bez paskaidrojuma. Ir nepieciešams, lai būtu norādīts materiāls kādēļ, tas varēja rasties un kā situāciju var risināt.

Papildus ir vērts atzīmēt, ka 2020.gada oktobrī tika veiktas izmaiņas Ētikas kodeksā, tās stāties spēkā tikai 2021.gada beigās, ievērojamas izmaiņas 1.daļā, kas attiecas uz visiem profesionāliem grāmatvežiem un revidentiem. Tas tiek darīts ar domu, lai veicinātu gan profesionāla grāmatveža lomas nozīmīgumu gan sagaidāmo domāšanu veidu no profesionāliem grāmatvežiem.⁵³ Turpmāk tiks veikta galveno izmaiņu akcentēšana:

- Ievērojamas izmaiņas jau 100.sadaļas ievadā, nomainot sadaļas nosaukumu no “vispārīga informācija” uz “ievads”, kā arī ievada daļas 100.1 A1 punkts saturēja tekstu,

⁵² IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lzra.lv/%C4%93tikas-kodeks.html>

⁵³ IESBA, Revisions to the Code to Promote the Role and Mindset Expected of Professional Accountants, Fact Sheet November 2020, pieejams: https://www.ifac.org/system/files/publications/files/FINAL-Role-and-Mindset-Fact-Sheet_0.pdf (skatīts 16.12.2020)

kas raksturoja, ka profesionālā grāmatveža pienākums ir ne tikai darboties sabiedrības labā, bet arī apmierināt atsevišķa klienta vai darba devēja prasības. Ar jaunajām izmaiņām kā vienīgā prasība no profesionāla grāmatveža iezīme tiek norādīta, ka profesionāls grāmatveža pienākums ir rīkoties sabiedrības interesēs;

➤ Vienlaicīgi ievada tiek uzsvērta profesionālā grāmatveža loma, norādot, ka tieši uzticēšanās no sabiedrības puses profesionālu grāmatvežu profesijai ir svarīgs priekšnoteikums, lai profesionālus grāmatvežus iesaistītu pārlicēības sniegšanā dažādās nozarēs, ieskaitot finanšu un korporatīvo atskaišu un viņu darba rezultātu lietotāji varētu paļauties uz profesionālu grāmatvežu sniegtajām konsultācijām vai veikto darbību rezultātiem. Tiek norādīts arī uz to kāda rīcība un spējas, kas jāpielieto ikdienā, tiek sagaidītas no profesionāla grāmatveža.

➤ Jaunā redakcijā tiks uzlabotas konceptuālās pamatnostādnes, papildinātas prasības un piemērošanas materiāls, sniegts papildus skaidrojums pamatprincipu skaidrojumā.

➤ Vārdnīca tiks papildināta ar jēdzieniem, kas līdz šim netika aprakstīti, tomēr tiem ir būtiska nozīmē ētikas kodeksa materiāla pielietošanā ikdienas darbā, kā piemēram “profesionālais spriedums”.

Lai veicinātu profesionāla grāmatveža lomu un domāšanas veida izmaiņas kopumā tiek uzlabotas un papildinātas 100, 110, 120, 220 sadaļas un vārdnīca.

Atbilstoši gan 2018.gada redakcijai, gan 2020.gada redakcijai, kas stāsies spēkā 2021.gada 31.decembrī, profesionālam grāmatvedim savā darbība ir jāievēro pieci pamatprincipi: godprātība, objektivitāte, profesionāla kompetence un pienācīga rūpība, konfidencialitāte, profesionāla rīcība. **Godprātība** – profesionālais grāmatvedis visās profesionālās un biznesa attiecībās un darbībās ir jābūt patiesam un godīgam. Profesionālam grāmatvedim ir jāatturas no apzinātas saistības ar ziņojumiem, atskaitēm, dokumentiem un citu informāciju, ja tai piemīt kāda no sekojošām iezīmēm:

- būtiski kļūdaina vai maldinoša;
- satur nepārdomātus paziņojumus vai informāciju, vai
- tā nesatur vai ir slēpta nepieciešamā informācija, kā rezultātā informācija ir maldinoša.

2020.gada redakcijā tiek iekļauts papildinājums, ka profesionālam grāmatvedim ir jārīkojas godprātīgi, pat tajā gadījumā, ja uz viņu tiek izdarīts spiediens vai arī rīkojoties atbilstoši, tas var izraisīt negatīvas personiskas vai organizatoriskas sekas. Ar atbilstošu rīcību saprotot, rīkojoties patiesi un taisnīgi sarežģītās situācijās un kad profesionāls grāmatvedis saskaras ar dilemma, kā arī

pārliecinās par iegūtās informācijas patiesumu izjautājot informācijas sniedzēju atbilstoši esošajiem apstākļiem un morāles normām.

Objektivitāte – profesionāls grāmatvedis pieņemot lēmumu un izdarot profesionālu spriedumu neļauj to ietekmēt nedz trešajām personām, aizspriedumiem vai interešu konfliktiem.

2020.gada redakcijā attīstoties tehnoloģijai tiek iekļauts arī skaidrojums, ka profesionāla grāmatveža spriedumu nedrīkst ietekmēt tehnoloģijas, organizācijas un citi faktori.

Profesionālā kompetence un pienācīga rūpība – profesionālais grāmatvedis uztur savas zināšanas un iemaņas tādā līmenī, lai nodrošinātu klientam vai darba devējam kompetentus profesionālos pakalpojumus, kas atbilst esošajām tiesiskajām, tehnoloģiskajām un labas prakses un profesionālajiem standartiem, un rīkojas ar pienācīgu rūpību atbilstoši spēkā esošiem tehniskajiem un profesionālajiem standartiem. Profesionāls grāmatvedis attiecīgi ir atbildīgs, gan par kompetences iegūšanu, gan uzturēšanu, tādēļ viņam ir svarīgi pastāvīgi interesēties un izprast būtiskākās tendences tehniskajā, profesionālajā un uzņēmējdarbības jomā. Viņš ir atbildīgs gan par savas kompetences uzturēšanu, gan nodrošina, ka pakļautībā esošās personas arī ir pietiekamā mērā profesionāli sagatavotas un pārraudzītas. Pienācīga rūpība ietver pienākumu profesionālam grāmatvedim strādāt rūpīgi, precīzi, savlaicīgi un atbilstoši uzdevuma prasībām.

2020.gada redakcijā pie jomām, kam profesionālam grāmatvedim ir jāpievērš uzmanību izmaiņām ir attīstībai tehnoloģiju jomā.

Konfidencialitāte – profesionāls grāmatvedis nodrošina profesionālo un ar uzņēmējdarbību saistītu attiecību rezultātā iegūtas informācijas konfidencialitāti, tā neizpaušanu trešajām personām, ja nav iegūts klienta pilnvarojums. Izņēmums ir gadījumi, kad profesionālam grāmatvedis rodas pienākums, kas izriet no normatīvo aktu ievērošanas, kas profesionālam grāmatvedim rodas tiesisks vai profesionālas tiesības informācijas izpaušanai. Profesionālais grāmatvedis ievērojot šo pamatprincipu neizmanto profesionālu un ar uzņēmējdarbību saistītu attiecību rezultātā iegūto informāciju personiska vai trešo personu labumu gūšanai. Profesionāls grāmatvedis arī nodrošina, ka konfidencialitāti ievēro pakļautie darbinieki, vai personas, ar kurām konsultējas konkrētā jautājumā.

Profesionāla rīcība – profesionāls grāmatvedis rīkojas godīgi un patiesi, ievērojot atbilstošu normatīvo aktu prasības un atturas no jebkādas darbības, kas varētu diskreditēt viņa darba rezultātus vai profesiju kopumā. Profesionāla rīcība sevī ietver arī atturēšanos no pārmērīgas pārspīlētu apgalvojumu izvirzīšanas attiecībā uz grāmatvežu piedāvātajiem pakalpojumiem,

kvalifikāciju vai pieredzi un neslavas necelšanu par citām personām vai nepamatotu salīdzinājumu izteikšanas.

2020.gada redakcijā pie profesionālas rīcības tiek iekļauts arī pienākums profesionālam grāmatvedim rīkoties atbilstoši profesijas prasībām un sabiedrības interesēs visās profesionālās un uzņēmējdarbības attiecībās.^{54;55}

Pirmajā nodaļā tiek atrunātas arī konceptuālās pamatnostādnes, kas ir izstrādātas ar mērķi palīdzēt profesionāliem grāmatvežiem ievērot ētikas kodeksa pamatprincipus un rīkoties sabiedrības labā un ir piemērojamas profesionāliem grāmatvežiem gan algotā darbā, gan publiskā praksē. Papildu konceptuālās nostādņu prasības un piemērošanas materiāli profesionāliem grāmatvežiem algotā darbā vai profesionāliem grāmatvežiem publiskā praksē ir norādīti arī 2.un 3.daļā, kā arī 4.daļā, kas attiecas uz neatkarību apliecinājuma, revīzijas un pārbaudes uzdevumos. Konceptuālās pamatnostādnes nosaka profesionāla grāmatveža attieksmi pret apdraudējuma identificēšanu, apdraudējumu novērtēšanu un apdraudējumu novēršanu vai samazināšanu līdz pieņemam līmenim. Ar pieņemamu līmeni saprotot: *“Pieņemams līmenis ir līmenis, kādā profesionāls grāmatvedis, izmantojot atbilstīgas un informētas trešās personas testu, varētu secināt, ka grāmatvedis ievēro pamatprincipus”*⁵⁶.

Sastopoties ar ētikas dilemmām profesionāls grāmatvedis piemērojot konceptuālas pamatnostādnes pielieto:

- profesionālu spriedumu;
- iegūst informāciju par pēdējām un aktuālām izmaiņām faktos un apstākļos
- un izmanto atbilstīgas un informētas trešās personas testu.

Ar profesionālu spriedumu tiek saprasts: *“Profesionālais spriedums ietver atbilstošas apmācības, profesionālo zināšanu, prasmju un pieredzes pielietošanu atbilstoši faktiem un apstākļiem, tostarp konkrētās profesionālās darbības veidam un jomai, ka arī saistītajām interesēm un attiecībām”*⁵⁷.

Atbilstīgas un informētas trešās personas tests nozīmē, ka cita persona, kurai ir atbilstoša pieredze un zināšanas, lai objektīvi pieņemtu lēmumu par profesionālā grāmatveža secinājumu atbilstību, arī izdarītu tādas pašas secinājumus, kā profesionālais grāmatvedis. Tādā veidā novērtējot vai

⁵⁴ IESBA, Revisions to the Code to Promote the Role and Mindset Expected of Professional Accountants, Final Pronouncement, October 2020, pieejams: <https://www.ethicsboard.org/publications/final-pronouncement-revisions-code-promote-role-and-mindset-expected-professional-accountants> (skatīts 16.12.2020) 27-31.lpp

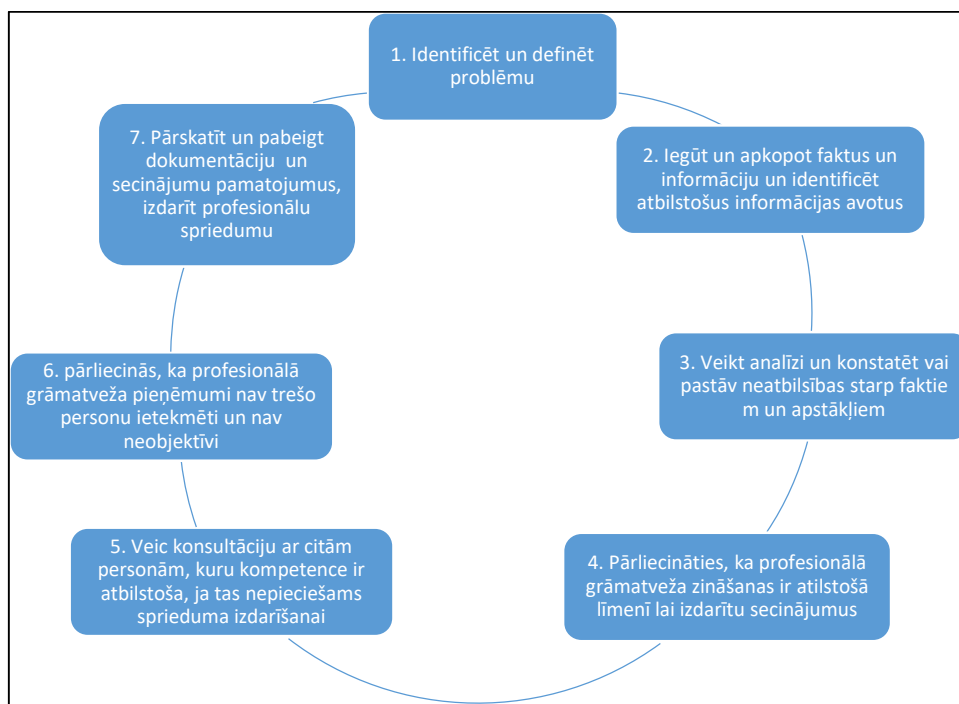
⁵⁵ IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lzra.lv/%C4%93tikas-kodeks.html> - 19-23.lpp

⁵⁶ turpat – 27.lpp

⁵⁷ turpat – 25.lpp

dotais secinājums ir izdarīts pielietojot objektivitātes un profesionālās kompetences un pienācīgas rūpības pamatprincipus.

Darba autores apkopoti profesionāla sprieduma posmi aplūkojami 2.3.attēlā.



2.3.att Profesionāla sprieduma posmi.^{58;59}

Avots: autores veidots attēls balstoties uz Ētikas kodeksā un Professional Judgment Resource materiāliem.

Pielietojot profesionālu spriedumu, profesionāls grāmatvedis pielieto arī profesionālu skepticismu (skepsi). Profesionāls skepticisms sevī ietver informācijas apšaubīšanu un kritisku novērtēšanu. Profesionālā skepticisma definīcijas ir pieejams Starptautisko Revīziju standartos un tiek saistītas ar revīzijas procesu, tomēr arī profesionāla grāmatvedim darbojoties ārpakalpojumu grāmatvedībā ir jāspēj novērtēt visa iegūtā informācija gan no klienta, tā pilnība, pamatotība un atbilstība, kā arī jābūt spējīgam novērtēt ārēji iegūto informāciju par klienta nozari, citu speciālistu izteiktiem spriedumiem u.c. Attiecīgi profesionāls grāmatvedis savā praksē prot “*pielietot profesionālu skepsi, apšaubot un kritiski novērtējot visu informāciju*” un “*pielietojiet profesionālu spriedumu, ieskaitot alternatīvu noteikšanu un novērtēšanu, lai izdarītu pamatotus secinājumus, pamatojoties uz visiem būtiskajiem faktiem un apstākļiem*”.⁶⁰

⁵⁸ IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lzra.lv/%C4%93tikas-kodeks.html> – 25-26.lpp

⁵⁹ Center for audit and quality. 2019, Professional Judgment Resource, Washington, pieejams: <https://www.theacaq.org/wp-content/uploads/2019/03/professional-judgment-resource.pdf>

⁶⁰ IFAC, Handbook of International Education Pronouncements, 2019 Edition, pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Handbook-of-International-Education-Standards-2019.pdf> 45-46.lpp

Profesionālais grāmatvedim pielietojot profesionālu spriedumu un skepsi vienmēr būs augstāks uzticamības un neatkarības līmenis. Ikdienas darbā tas būs jāpielieto arī situācijās, kad profesionāls grāmatvedis saskarsies ar kādu no Ētikas kodeksā minētiem apdraudējumiem pamatprincipu ievērošanai. Ētikas kodeksā apdraudējumi ir iedalīti tādās kategorijās kā:

- ar personiskām interesēm saistīts apdraudējums;
- ar pašizvērtējumu saistīts apdraudējums;
- ar pārstāvību saistīts apdraudējums;
- ar familiaritāti saistīts apdraudējums;
- ar ietekmēšanu saistīts apdraudējums.

Saistībā ar apdraudējumu identificēšanu un novērtēšanu Ētikas kodeksā, profesionālam grāmatvedim konstatējot apdraudējumu ir ne tikai tas jāidentificē, bet arī jānovērtē kāda ietekme varētu būt šim apdraudējumam attiecībā uz pamatprincipu ievērošanu un vai apdraudējums ir pieņemamā līmenī. To veic:

- Pirmkārt izvērtējot gan kvantitatīvos, gan kvalitatīvos faktoros gan iespēja, ka vienlaicīgi pastāv vairāki apdraudējumi;
- Vai uzņēmumā ir izstrādāta un ieviestas politikas un procedūras, kas veicina ētisku grāmatvežu darbību un palīdz identificēt apdraudējumu ētikas pamatprincipu ievērošanai;
- Ja profesionālam grāmatvedim kļūst zināma kāda jauna informācija, kas var ietekmēt to, vai apdraudējums ir novērsts vai samazināts līdz pieņemamam līmenim, profesionālajam grāmatvedim ir atkārtoti jānovērtē attiecīgais apdraudējums un vajadzības gadījumā jānovērš.⁶¹

Kad ir veikta apdraudējuma identificēšana un novērtēšana, tad profesionālais grāmatvedis veic darbības apdraudējuma novēršanai:

- Novērš apstākļus, tostarp intereses vai attiecības, kas rada apdraudējumu;
- Veic drošības pasākumus, ja tādi ir pieejami un var tikt piemēroti, lai samazinātu apdraudējumu līdz pieņemam līmenim; vai
- Atsakās no darba uzdevuma vai pārtrauc sniegt konkrētos profesionālos pakalpojumus.⁶²

Ar drošības pasākumiem tiek saprastas darbības, kuras profesionālas grāmatvedis veic, lai efektīvi samazinātu apdraudējumu pamatprincipu ievērošanai. Ētikas kodekss drošības pasākumus iedala divās vispārīgās kategorijās:

⁶¹ IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lzra.lv/%C4%93tikas-kodeks.html> – 26 – 28.lpp

⁶² turpat – 29.lpp

- 1) Drošības pasākumi, kas raksturīgi pašai profesijai vai ir noteikti normatīvajos tiesību aktos;
- 2) Drošības pasākumi darba vidē.⁶³

Ētikas kodeksā ir minēti vairāki drošības pasākumi, kas raksturīgi profesionāla grāmatveža profesijai. To galvenais mērķis pielietošanai ir, lai pēc iespējas savlaicīgāk tiktu konstatēta rīcība, kas ir neatbilstoša ētiskai rīcībai – attiecīgi neatbilst ētikas normām. Ētikas kodeksa 2. un 3.daļā ir minēti sekojoši drošības pasākumi, kuri apkopoti 2.1.tabulā.

2.1. tabula

Ētikas pamatprincipu apdraudējumu novēršanas drošības prasības un pasākumi⁶⁴

Drošības prasības	Drošības pasākumu, piemērošanas materiāli
Uz ētiku balstītas kultūras popularizēšana uzņēmumā	<ul style="list-style-type: none"> - Izglītības un apmācības programmas ētikas jomā; - Izstrādātas politikas un procedūras, kas paredzētas, lai novērstu likumu un noteikumu pārkāpumus un nodrošinātu iespēju ziņot par ētikas normu pārkāpšanu; - Klientu izvērtēšanas un akceptēšanas procedūras izstrāde un ievērošana; - Vadības procesu un darbības novērtēšana un izstrādāti atbildības kritēriji, kas veicina ētikas kultūru uzņēmumā⁶⁵
Atbilstoša profesionālā izglītība, sagatavotība, pieredze un ja nepieciešams kvalifikācijas sertifikāts, licence	<ul style="list-style-type: none"> - Personāla atlases procedūras, kas akcentē augsti kvalificēta darbinieka pieņemšanu darbā; - Veicināt atbilstošas pieredzes iegūšanu un kvalifikācijas prasības; - Izstrādāt iekšējo politiku, kas vērtē uz ārējā speciālista piesaisti situācijās, kad uzņēmuma darbiniekiem varētu trūkt atbilstošas kompetences;
Nepārtrauktas kompetences un kvalifikācijas līmeņa uzturēšana	<ul style="list-style-type: none"> - Profesionālās izglītības apmācības; - Kvalifikāciju nepārtrauktas uzturēšanas atbilstošā līmenī apliecinājuma prasības;
Atbildīgas personas iecelšana par dažādu ētikas un normatīvo aktu prasību ievērošanu	<ul style="list-style-type: none"> - Iecelta persona, kas atbilstoši kvalifikācijai, pieredzes un neatkarības līmenim, pārbauga ētikas kodeksa un normatīvo aktu prasību ievērošanu
Ārējas darba kvalitātes pārbaudes	<ul style="list-style-type: none"> - Atbilstošas organizācijas, kuras pārbaude apliecina veiktā darba kvalitāti;

Avots: Darba autores veidota tabula izmantojot IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums un IESBA, Revisions to the Code to Promote the Role and Mindset Expected of Professional Accountants, Final Pronouncement, October 2020.

Baltoties uz esošo ētikas kodeksu redakciju un izmaiņām, kas stāsies spēkā 2021.gada beigās no profesionāliem grāmatvežiem tiek sagaidīts, ka tie darbosies sabiedrības labā un tajā tiek uzsvērts, cik svarīgi profesionālam grāmatvedim ir ievērojot ētikas kodeksa pamatprincipus, tādējādi palīdzot rīkoties **sabiedrības interesēs**. Ētikas kodekss sevī ietver ne tikai aicinājumu rīkoties saskaņā ar kodeksu, bet pamatprincipa ievērošanu veicināt kā neatņemamu rakstura iezīmi profesionālam grāmatvedim. Lai arī tiek sagaidīts, ka profesionāls grāmatvedis rīkosies sabiedrības interesēs, ētikas kodekss paredz situācijas, kad profesionāls grāmatvedis var nebūt izpildījis savu

⁶³ Ponomarjovs, A. (2008). Grāmatvežu un revidentu profesionālā ētika, Rīga: Latvijas Universtātes Apgāds, – 40.lpp

⁶⁴ IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lzra.lv/%C4%93tikas-kodeks.html> – – – lpp.

⁶⁵ IESBA, Revisions to the Code to Promote the Role and Mindset Expected of Professional Accountants, Final Pronouncement, October 2020, pieejams: <https://www.ethicsboard.org/publications/final-pronouncement-revisions-code-promote-role-and-mindset-expected-professional-accountants> (skatīts 16.12.2020)- 41.lpp

atbildību rīkoties sabiedrības interesēs. Ētikas kodekss profesionālos grāmatvežos veicina attīstīt viņos *domājošu prātu* (*inquiring mind*), attiecīgi saskaroties ar jaunu informāciju, klientiem, situāciju, kad tiek pielietot konceptuāls ietvars, kā arī veicinot atdalīt domājošu prātu no profesionālā skepticisma veicot darba pienākumus. Esošie *uzlabojumi pamatprincipu* aprakstos vērsti uz tieši profesionāla grāmatveža rīcības un rakstura nozīmīgumu, vēlreiz uzsverot domāšanas veida maiņu, to ka rīkoties pareizi, atbilstoši ir pašsaprotama, profesionāla rīcība un, ka ir jāņem vērā arī tehnoloģijas attīstību, attiecīgi papildinot pamatprincipus ar tehnoloģiju ietekmi. Viss iepriekš aprakstītais ir vērsts uz *būšanu informētam par aizspriedumiem* un *organizācijas kultūras* nozīmīgumu ētikas prasību ievērošanā, uzvedības un kultūras prasību ieviešana uzņēmumā, kas sniedz profesionālu grāmatvežu pakalpojumus, kā arī veicināt profesionāla sprieduma piemērošanu vienlaicīgi sniedzot plašāku skaidrojumu par to.⁶⁶

Pirms darba autore veiks dziļāku izpēti saistībā ar apdraudējumiem pamatprincipu ievērošanai ir jāuzsver kāpēc Ētikas kodeksā esošie pamatprincipi ir svarīgi. Viens no svarīgiem aspektiem, kas nav ētikas kodeksa pamatprincips, bet tomēr ir konceptuālā pamatnostādne ir neatkarība. Līdzīgi apdraudējumi var ietekmēt gan pamatprincipu, gan neatkarības ievērošanu. Ieinteresētām personām ir jāuzticas profesionālajiem grāmatvežiem, vai tie būtu revidenti vai ārpalpojumu grāmatveži, kas kārtu uzņēmumu grāmatvedību, lai pēc tam sagatavotu nepieciešamo informāciju, kuru lietos ieinteresētās puses. Attiecīgi neatkarīga rīcība ir svarīga, lai varētu novērtēt pierādījumu, dokumentu, informācijas atbilstību, ievērot un komunicēt nepilnības, veikt klienta izpēti un neatkarīgu sadarbības izvērtējamu, veikt atbilstošas darbības, ja tiek identificēts krāpšanas vai nelegālas darbības. Attiecīgi paļaušanās un uzticība profesionāla grāmatveža viedoklim, spriedumam un, ka pieņemtais lēmums attiecīgā situācija netika ietekmēts, un netika apdraudēta objektivitāte, godprātība vai profesionālais skepticisms. Neatkarība sevī ietver pārliecību, ka ir ievēroti visi drošības pasākumi, kas vērsti uz tādu apdraudējumu novēršanu kā pārāk liela nozīme klientam uzņēmuma portfelī, kas rada apdraudējumu tieši ar profesionālā grāmatveža vēlmi saglabāt klientu, klienta piedalīšanās uzņēmuma izveidē, grāmatvedības politikas izstrādē, vadības ziņojumu sagatavošanā, u.c., vai arī profesionālajam grāmatvedim ir kādas personīgas saistības ar klientu. Izvērtējot iepriekš aprakstīto apdraudējuma līmeni neatkarībai ietekmēs uzņēmumā izstrādātas politikas un procedūras, kas ieviestas lai veicinātu ētisku uzvedību un kvalitātes pārbaudi, kā arī normatīvās prasības. Attiecīgi šīs procedūras ir vairāk

⁶⁶ IESBA, Revisions to the Code to Promote the Role and Mindset Expected of Professional Accountants, Fact Sheet November 2020, pieejams: https://www.ifac.org/system/files/publications/files/FINAL-Role-and-Mindset-Fact-Sheet_0.pdf (skatīts 16.12.2020)

vērsta tieši uz ārējo, trešo personu, atbilstīgo institūciju pārbaudi, kas tiek veikta, lai pārliecinātos, ka uzņēmumā izstrādātas iekšējās kontroles sistēmas un citas darbības, kuras veic uzņēmums, lai identificētu draudus un tos novērstu.⁶⁷

Darba turpinājumā autore apskata tuvāk apdraudējumus, kas tiek ietverti ētikas kodeksā. Kā jau iepriekš darbā vairākkārtīgi tika norādīts, ka profesionālais grāmatvedis darbojas klienta, sabiedrības, darba devēja nevis pašu intereses vadīts, attiecīgi tādā veidā nodrošinot, ka viņu lēmumi netiek diskreditēti un apšaubīti. **Interesu konflikts** paši par sevi netiek definēti kā ētikas kodeksa pārkāpums.⁶⁸ Baltoties uz ētikas kodeksā atrunāto, apdraudējums, kas saistīts ar interešu konfliktu var apdraudēt pirmām kārtām objektivitātes pamatprincipa ievērošanu, tas var būt saistīts ar vairāku klientu uzdevumu pildīšanu, kuru intereses uz profesionālā grāmatveža uzdevumu ir pretrunīgas vai paša profesionālā grāmatveža un otras puses interese, kura uzdevumā tiek veikts uzdevumus, interese uz konkrētu jautājumu ir pretrunīga.⁶⁹ Uzsverot tieši interešu konfliktus, kas var rasties ārpalpojumu grāmatvedības sniedzēju vidū ir saistīti ar vairāku klientu apkalpošanu, kuriem savā starpā ir izveidojušās attiecības, piemēram, piegādātājs un pircējs. Apkalpojot gan klientu, kurš vēlas iegādāties uzņēmumu, gan klientu kuru attiecīgais uzņēmums vēlas iegādāties. Vienlaicīgi interešu konflikta apdraudējums rodas arī gadījumā, kad profesionālā grāmatveža rīcībā ir informācija, kas ir konfidenciāla, bet varētu tikt izmatota otrai organizācijai izdevīgā vai neizdevīgā veidā. Interesu konflikta apdraudējums, ja tas netiek novērtts, var izdarīt ietekmi uz uzticības mazināšanos no klientu puses, profesionālā grāmatveža reputācijas zaudēšanu. Ētikas kodeksa 210.7 A1 punktā ir skaidri definēta interešu konflikta apdraudējuma līmeņa identificēšanas prasības: *“Jo tiešāka ir saikne starp profesionālo darbību un jautājumu, kas rada pušu interešu konfliktu, jo lielāka ir iespējamība, ka apdraudējuma līmenis nav pieņemamā līmenī”*. Attiecīgi no profesionāliem grāmatvežiem tiek sagaidīts, ka interešu konflikta apdraudējuma gadījumā tiks pieņemts lēmums atteikties no dalības lēmumu pieņemšanā saistībā ar jautājumu, kas rada interešu konfliktu, kā arī profesionālie grāmatveži saglabā modrību, ja apstākļiem mainoties rodas apdraudējums saistīts ar interešu konfliktu, tiks veikti attiecīgi apdraudējumu novēršanas drošības pasākumi. Ētikas kodeksā kā drošības pasākumi tiek minēti atbilstoša uzraudzība, sadarbības pārtraukšana vai pienākumu limitēšana, atbilstošu punktu ietveršana uzņēmuma izstrādātajās politikās un procedūrās, lai ierobežotu piekļuvi klientu

⁶⁷ IFAC, Exploring the IESBA Code, Installment 5: Independence, pieejams: https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Exploring-the-IESBA-Code-Installment-5-of-12-Independence_0.pdf (skatīts 17.12.2020)

⁶⁸ IFAC, Exploring the IESBA Code, Installment 6: Conflicts of Interest, pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Exploring-the-IESBA-Code-Installment-6-of-12-Conflicts-of-Interest.pdf> (skatīts 17.12.2020)

⁶⁹ IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lzra.lv/%C4%93tikas-kodeks.html> - 38.lpp

informācijai, konfidenciālas informācijas nodalīšana, trešās personas tests un atbilstīga pārrauga pieejamība, kā arī process, kurš ietver arī piekrišanas saņemšanu no klientiem, profesionālo pakalpojumu saņemšanai, ja tos skar interešu konflikta apdraudējums. Interešu konflikts var veidoties arī situācijās, kad piemēram profesionālais grāmatvedis apkalpo uzņēmumu, kurā strādā ar viņu saistīta persona. Lai izvairītos no interešu konflikta gan skatoties no neatkarības viedokļa, gan normatīvo aktu ievērošanas ārpus pakalpojumu grāmatvedības sniedzējiem ir izvirzītas prasības klienta identifikācijas un izpētes anketas aizpildīšanai, kas paredz gan saistīto pušu, darbības veida, potenciālo interešu konfliktu apzināšanu. Gan dokumentācijas uzturēšana un pārredzamības nozīme interešu konfliktu pārvaldīšanā prasa spēju izdarīt profesionālus spriedumus apvienojumā ar delikātu pieeju.

Dažādās kultūrās dāvanu apmaiņa un viesmīlība var būt svarīgs faktors, lai veicinātu un veidotu veiksmīgas un spēcīgas biznesa attiecības, tomēr tajā pašā laikā pamudinājumi, dāvana var radīt ar personīgām interesēm saistītu apdraudējumu un ietekmēt profesionāla grāmatveža ētikas pamatprincipu, īpaši objektivitāti, godprātības un profesionālas rīcības pamatprincipa ievērošanu.⁷⁰ Saskaņā ar ētikas kodeksu pamudinājums attiecas uz visu, kas tiek izmantots, lai cita indivīda uzvedību. Pamudinājuma apmērs var būt mērāms no viesmīlības apmaiņas kolēģu starpā, līdz kukuļošanai, kas būtu attiecināma uz normatīvo aktu pārkāpšanu. Konceptuālās pamatnostādnes, saskaroties ar šo apdraudējumu norāda, ka profesionālajam grāmatvedim ir jābūt informētam par attiecīgajiem likumiem un noteikumiem, kas uzskaitīti kā normatīvo aktu pārkāpumi, kā arī jāapzinās tos pamudinājumus, kuri nav pretrunā ar normatīvajiem aktiem, tomēr var radīt apdraudējumu pamatprincipu ievērošanai. Atbilstoši ētikas kodeksam profesionālais grāmatvedis neizsaka un nemudina citas personas piedāvāt pamudinājumus, kā arī nepieņem un nemudina citus savus kolēģus, padotos pieņemt jebkādus pamudinājumus, attiecīgi nepārkāpjot tieši godprātības pamatprincipu. No profesionāla grāmatveža tiek sagaidīts, ka tiek skaidri definēts pieļaujama līmenis, kad saņemtā dāvana nerada apdraudējumu, ja vispār tiek pieņemts šāds lēmums pieņemt dāvanas (pamudinājumus). Nosakot pieņemamo līmeni un izvēretējot nolūku ietekmēt profesionāla grāmatveža lēmumu, darbību tiek ņemti vērā tādi faktori kā:

- pamudinājuma veids, biežums, vērtība un kumulatīva iedarbība;
- laiks, kad tiek piedāvāts pamudinājums attiecība uz jebkuru darbību vai lēmumu, ko tas varētu ietekmēt;

⁷⁰ IFAC, Exploring the IESBA Code, Installment 7: Inducements, Including Gifts and Hospitality, pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Exploring-the-IESBA-Code-Installment-7-of-12-Inducements.pdf> (skatīts 17.12.2020)

- vai pamudinājums ir ierasta vai kultūrai raksturīga prakse konkrētos apstākļos, piemēram, dāvanas sniegšana reliģiskos svētkos vai kāzās;
- vai pamudinājums ir profesionālās darbības sastāvdaļa, piemēram, piedāvājums vai piekrišana doties pusdienās saistībā ar lietišķu tikšanos;
- vai pamudinājums attiecas tikai uz atsevišķu saņēmēju vai ir plašākai grupai pieejams;
- to personu loma un pilnvarojums, kuras izsaka vai saņem pamudinājumu;
- vai profesionālais grāmatvedis zina vai ir iemesls uzskatīt, ka piedāvājuma pieņemšana neatbilst darījuma partnera darba organizācijas politikā un procedūrām;
- atklātības pakāpe, ar kādu tiek piedāvāts pamudinājums;
- informācija par piedāvātāja rīcību pagātnē vai reputāciju;⁷¹

Profesionālam grāmatvedim ir jāsauglabā spēja atteikties vai izvērtēt pamudinājumu pieņemamo līmeni ne tikai no ārējo personu piedāvātiem pamudinājumiem, bet arī no tuvinieku un radnieku puses. Ļoti augsts apdraudējuma līmenis būtu gadījumā, kad uzņēmuma vadītājs, savu grāmatvedību uzticētu kārtot tuviniekam, attiecīgi pastāv liels risks, ka šis pamudinājums var tikt uztverts kā tieši uzvedību ietekmējošs.

Krīzes situācijās, kad nepieciešama ātra lēmumu pieņemšana, ir svarīgi saglabāt efektīvu kontroli un līdzsvaru, kas nodrošina rīcības plānu pret nepiemērotiem pamudinājumiem, iespējams ar papildus drošības pasākumus, lai ļaunprātīgi dalībnieki neizmantotu krīzes situāciju.⁷²

Ētikas kodekss pilnībā neaizliedz pamudinājumu pieņemšanu, ja veicot izvērtējumu un iegūstos apstiprinājumus, kas liecina, ka pamudinājums ir ikdienišķs un nenozīmīgs, piemēram, Ziemassvētkos saņemta kaste ar saldumiem un sarkanvīns, tad apdraudējuma līmeni var uzskatīt, ka tas ir pieņemamā līmenī. Lai profesionāliem grāmatvežiem palīdzētu izprast situācijas, kad pamudinājuma ietekme varētu būt augstāka, ētikas kodeksā ir pieejami piemēri.

Baltoties uz iepriekš teikto drošības pasākumus, kas var palīdzēt samazināt vai pilnībā novērst pamudinājuma izraisītu apdraudējumu var iedalīt:

- organizācijas politikas un procedūru izstrāde apdraudējumu identificēšanai, samazināšanai, t.sk., pieļaujamo pamudinājuma vērtība, kā arī iekšējās kultūras norādes par pamudinājuma izlietojumu, ziņošanu vadībai un saņemtā pamudinājuma uzskaiti;
- atteikšanās no pamudinājuma vai pamudinājuma nepiedāvāšana;
- izmaksu atlīdzināšana, kas saistītas ar apdraudējumu;

⁷¹ IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lзра.lv/%C4%93tikas-kodeks.html> – 51-52.lpp

⁷² IFAC, Exploring the IESBA Code, Installment 7: Inducements, Including Gifts and Hospitality, pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Exploring-the-IESBA-Code-Installment-7-of-12-Inducements.pdf> (skatīts 17.12.2020)

- saņemto pamudinājumu ziedot labdarībai uzreiz pēc saņemšanas par to informējot gan vadību, gan pamudinājuma devēju.

Balstoties uz iepriekš teikto profesionālam grāmatvedim ir pienākums identificēt, novērtēt un novērst draudus, kas varētu ietekmēt godprātības, objektivitātes un profesionālas rīcības pamatprincipu ievērošanu.

Profesionāls grāmatvedis var nonākt, vai var rasties aizdomas, par to, ka organizācija, kā labā tiek veikts uzdevumu vai klients, kas tiek apkalpots, nedarbojas atbilstoši likumiem un noteikumiem. Godprātības un profesionālās rīcības pamatprincipi, kā norādīts ētikas kodeksā, sevī ietver prasību, lai grāmatveži reaģētu uz neatbilstībām saskaņā ar normatīviem aktiem (NOCLAR), attiecīgi veicot nepieciešamās darbības, izvirzot sabiedrības intereses pirmajā vietā. Ētikas kodeksa sadaļā, kas veltīta reaģēšanai uz normatīvo prasību pārkāpumiem, kā normatīvo aktu jomas, uz kurām attiecas šī sadaļa, tiek minētas gan krāpšanas, korupcijas, un kukuļdošana, datu aizsardzība un citas jomas, tai skaitā arī noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācija un terorisma finansēšanas.⁷³ Dots uzskaitījums pēc autores domām skaidri norāda uz NILLTFN likuma un ētikas kodeksa savstarpēju saistības esamību. Profesionālam grāmatvedim ir jāveic visas nepieciešamās darbības, lai varētu apliecināt, ka no savas puses viņš ir veicis visas nepieciešamās darbības, kas ļauj izvairīties no iesaistīšanās darījumos, kas ir tiešs normatīvo aktu pārkāpums. Mēdijos tiek runāts, ka reizēm ārpakalpojumu grāmatvedības uzņēmumi (īpaši lielākas, respektablas kompānijas) tiek izmantoti nevis padomu saņemšanai un faktiskai palīdzībai, bet vienkārši kā aizsegs, lai iemidzinātu modrību tiesībaizsardzības iestādēm vai finanšu institūcijām.⁷⁴

Darba autore uzskata par svarīgu atzīmēt, ka normatīvo aktu ievērošana attiecas ne tikai uz ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzējiem, bet arī uz uzraugošām iestādēm, kas, lai izpildītu normatīvo aktu pienākumus, īsteno dažādus nodokļu maksātāju kontroles pasākumus, piemēram, “tematiskās pārbaudes”. Prasības veikt šādas pārbaudes no VID puses ietver likums “Par nodokļiem un nodevām”. Attiecīgi tiek uzsvērts pienākumus ievērot normatīvo aktu prasības un atzīmēts, ka likums paredz, ka tiek veiktas pārbaudes, lai savlaicīgi atklātu situācijas, kas saistāmas ar pārkāpumiem uzņēmējdarbībā un finanšu jomā, nodrošinātu preču uzskaites un aprites kārtību, ieņēmumu un izdevumu reģistrēšanas kārtību, grāmatvedības uzskaites kārtības un tirdzniecības noteikumu ievērošanu.⁷⁵

⁷³ IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lza.lv/%C4%93tikas-kodeks.html> – 57/101.lpp

⁷⁴ Kubliņš Ikaris, Kas un kā ārpakalpojumu grāmatvežus iesaista “naudas atmazgāšanas” afērās un kā to pamanīt?, 13.12.2019, BilancePLZ, , pieejams: <https://www.plz.lv/kas-un-ka-arpakalpojumu-gramatvezus-iesaista-naudas-atmazgasanas-aferas-un-ka-to-pamanit/> (skatīts 05.01.2021)

⁷⁵ Puriņa Natalja, Būtiskākais par VID tematiskajām pārbaudēm, 30.03.2020, IFinances pieejams: <https://ifinances.lv/raksti/gramatvediba/gramatvediba/butiskakais-par-vid-tematiskajam-parbaudem/16504> (skatīts 16.12.2020)

Kad tiek runāts par ziņošanu, tad ir dzirdēts, ka trešās personas datu izpaušana ir saistīta ar konfidencialitātes pamatprincipa neievērošanu. Tomēr saistībā ar NOCLAR, ja informācija, vai tiek ziņots par pārkāpumu atbilstoši iestādei tas nav pretrunā ar ētikas kodeksa konfidencialitātes pamatprincipa ievērošanu, tomēr profesionālam grāmatvedim ir jāievēro godprātība un pienācīga piesardzība paziņojot vai apgalvojot par identificēto pārkāpumu.⁷⁶ Baltoties uz ētikas kodeksu ziņošana ir tikai viena no pasākumiem, kas veicami, ja profesionāls grāmatvedis saskaras ar normatīvo aktu pārkāpumiem. Kā pasākumi, kurus profesionāls grāmatvedis ir jāveic ir koriģēšana, pārkāpumu seku mazināšana un novēršana, kā arī pasākumi, kas vērsti, lai pārkāpumu nepieļautu, ja tas vēl nav noticis. Ētikas kodekss ietver piemērojamos materiālus, kas attiecīgi profesionālam grāmatvedim palīdz novērtēt pārkāpumu ietekmi uz tālāko darbību, baltoties uz tādiem faktoriem kā normatīvās pamatnostādnes, kāda ir iespēja, ka faktiskais un iespējamais pārkāpums varētu atkārtoties u.c faktori, kuri minēti 360.20 A1 un 260.17 A1, un attiecīgi izvērtēt vai ir nepieciešama kāda darbība. Kodeksā profesionāls grāmatvedis tiek mudināts arī konsultēties ar kvalificētāku personu, ja tas ir nepieciešams, jo kodekss paredz dažādu atbildības un saistību līmeni attiecībā no piekļuves līmeņiem informācijai, vadības līmeņa, kā arī ietekmes lēmumu pieņemšanā vadoties no darba stāža.

Profesionālam grāmatvedim ir jāspēj novērtēt normatīvo aktu neievērošana ietekme uz finanšu pārskatiem, jo piemēram daži likumi un noteikumi (piemēram, likums “Par nodokļiem un nodevām”, “Par gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu sastādīšanu”), kam var būt tieša ietekme uz finanšu pārskatiem un ir noteikumi, kas tieši neietekmē finanšu pārskatus, bet atbilstība prasībām varētu būt kritiska klienta spējai turpināt uzņēmējdarbību un izvairīties no materiāliem sodiem (piemēram, vides noteikumi).⁷⁷ Apkopojot ētikas kodeksa sadaļās, ka veltītas normatīvo aktu ievērošanai, ietvertu informāciju profesionālais grāmatvedis ievērojot ētikas kodeksā aprakstītās konceptuālās pamatnostādnes ievēro normatīvos aktus pats, kā arī nepieļauj, ka tos pārkāp klienti, kolēģi, citas organizācijas, kuru labā tiek pildīts kāds darba uzdevums vai risināts cita veida jautājums.

Atsevišķa sadaļa ētikas kodeksa 2.daļā, kas attiecas uz profesionālu grāmatvedi algotā darbā un vienlaicīgi attiecas arī uz profesionālo grāmatvedi publiskā praksē, ir veltīta spiedieniem, kas tiek izdarīti uz profesionālo grāmatvedi, lai tas neievērotu pamatprincipus. Ņemot vērā plašo

⁷⁶ IFAC, Exploring the IESBA Code, Installment 8: Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations [for PAIBs], pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Exploring-the-IESBA-Code-Installment-8-of-12-NOCLAR-for-PAIBs.pdf> (skatīts 17.12.2020)

⁷⁷ IFAC, Exploring the IESBA Code, Installment 9: Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations [for PAPPs], pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Exploring-the-IESBA-Code-Installment-9-of-12-NOCLAR-for-PAPPs.pdf> (skatīts 17.12.2020)

pakalpojumu klāstu, ko profesionālie grāmatveži piedāvā un veic, bieži var rasties situācijas, kad tiek izdarīts spiediens no klienta, vadītāja vai citas personas. Izpildot pienākumu rīkoties sabiedrības labā, profesionāls grāmatvedis nedrīkst ļauties spiedienam, izdarīt pārkāpumu un nedrīkst iedrošināt citu personu izdarīt pārkāpumu.⁷⁸ Ētikas kodeksa R270.3 sadaļā ietver prasības, ka profesionāls grāmatvedis nedrīkst:

- pieļaut spiedienu no citām personām, kā rezultātā netiek ievēroti pamatprincipi; vai
- izdarīt spiedienu uz citām personām gadījumos, kad grāmatvedis zina vai viņam ir pamats uzskatīt, ka rezultātā attiecīgās citas personas neievēros pamatprincipus.⁷⁹

Kodeksā ir minēti piemēri spiedieniem, kas var radīt pamatprincipu neievērošanas apdraudējumu, piemēram:

- spiedieni saistībā ar interešu konfliktiem;
- spiedieni ietekmēt informācijas sagatavošanas procesu vai izklāstu;
- spiediens rīkoties bez pieredzes un pietiekamas rūpības;
- spiediens saistība ar finansiālu līdzdalību;
- spiediens saistībā ar pamudinājumiem;
- spiediens saistībā ar normatīvo prasību pārkāpumiem

Šī sadaļa sevī ietver norādes uz citām ētikas kodeksa sadaļām, kur tiek plašāk aprakstīts katrs no apdraudējumiem.

Ētikas kodeksā tiek uzsvērta arī profesionālā grāmatveža spēja noteikt atalgojumu par savu sniegto pakalpojumu. Lai arī profesionāls grāmatvedis ne tikai var, bet viņam ir jānosaka samaksa par savu darbu, kas ir viņaprāt pieņemama, ir jāizslēdz fakts, ka samaksa par pakalpojumu tiek noteikta tāda, ka tā var apdraudēt ētikas kodeksa pamatprincipu ievērošanu. Lai varētu ievērot ētikas kodeksa pamatprincipus samaksai par sniegto pakalpojumu ir jāatbilst gan profesionālā grāmatveža kompetencei, gan paredzamajam laikam, kas veltīts attiecīgo darbu veikšanai. Ētikas kodeksā ir noteikts, *ka profesionāls grāmatvedis drīkst piedāvāt jebkādu cenu, ko uzskata par piemērotu. Piedāvāt cenu, ka ir zemāka par cita grāmatveža piedāvāto, pēc būtības nav neētiski. Tomēr, ja piedāvātā cena ir tik zema, ka par to ir sarežģīti izpildīt darba uzdevumu atbilstoši spēkā esošo tehnisko un profesionālo standartu prasībām, rodas ar personiskām interesēm saistīts*

⁷⁸ IFAC, Exploring the IESBA Code, Installment 10: Pressure to Breach the Fundamental Principles, pieejams: https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Exploring-the-IESBA-Code-Installment-10-of-12-Pressure-to-Breach-the-Fundamental-principles_0.pdf (skatīts 17.12.2020)

⁷⁹ IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lzra.lv/%C4%93tikas-kodeks.html> - 66.lpp

*profesionālās kompetences un pienācīgas rūpības principa apdraudējums.*⁸⁰ Tātad profesionālais grāmatvedis ir atbildīgs par to vai viņa klients ir informēts par to kā veidojas pakalpojuma cena un, ka tā ir noteikta ievērojot gan ekonomiskos, gan ētiskos pamatprincipus.

Ētikas kodeksā ir atrodamas arī prasības atlīdzības piemērošanā, kad ir runa par apdraudējumu pamatprincipu ievērošanai, kas var rasties no pakalpojuma rezultāta atkarīgas maksas noteikšanas, starpniecības maksas vai komisijas maksas kā arī filiāles iegādes vai pārdošanas gadījumā.

2018.gada redakcijā no B daļas *Profesionāli grāmatveži publiskā praksē* atsevišķa atdalīta un ir izveidota daļa *Starptautiskie neatkarīgie standarti (4A un 4B daļa)*. Šajās sadaļās tiek ietverti konceptuālo pamatnostādņu piemērošana attiecībā uz neatkarību revīzijas un pārbaudes uzdevumos. Neatkarība šajās sadaļās tiek saistīta ar neatkarību uzskatos un rīcībā. Attiecīgi uzsverot objektivitātes, godprātības un profesionālas rīcības pamatprincipu saistība ar neatkarību. Uzsvērta tiek arī prasība piemērot profesionālo skepsi. Ētikas kodekss iedala apliecinājuma uzdevumus 2 daļās. 4A daļa ir veltīta Neatkarībai revīzijas un pārbaudes uzdevumos un 4B daļa ir veltīta Neatkarība apliecinājuma uzdevumos, kas nav revīzijas vai pārbaudes uzdevumi.

Ētikas kodekss iekļauj nozīmīgus grāmatveža profesijas pamatprincipus: godprātību, objektivitāti, profesionālu kompetenci un pienācīgu rūpību, konfidencialitāti, profesionālu rīcību un vienlaicīgi arī neatkarības nodrošināšanu. Ētikas kodekss ietver vadlīnijas, kādas darbības profesionāls grāmatvedis var veikt, lai pasargātu sevi no dažādiem apdraudējumiem, kas var ietekmēt neatkarīgu un objektīvu lēmumu, profesionālu rīcību. Ētikas kodeksā ir iestrādātas ne tikai vadlīnijas, kas palīdz apdraudējumu gadījumā, to mazināt vai novērst pilnībā, izvērtēt tā pieļaujamības līmeni, bet arī aizliegumi, kas palīdz dažādās ētikas dilemmas situācijās pieņemt pareizu lēmumu rīcībai vai tieši otrādi skaidru norādi atturēties no rīcības. Līdz ar pēdējām izmaiņām laika gaitā, ētikas kodeksā tiek uzlabots gan saturs, gan struktūra, papildināti terminu skaidrojumi un popularizēts ētisks domāšanas veids grāmatvežu vidū un viņu profesijas nozīmīgums. Visas šīs izmaiņas pēc autores domām aizvien atvieglo gan ētikas kodeksā ietvertās informācijas izpratni, gan paaugstina tā nozīmīgumu ievērošanai, kā obligātu ne tikai profesionālu grāmatvežu, kas ieguvuši profesionālā grāmatveža sertifikātu, un zvērinātu revidentu vidū, bet arī pārējiem ārpuspakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzējiem, kuriem šāda sertifikāta nav.

⁸⁰ IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lzra.lv/%C4%93tikas-kodeks.html> – 90.lpp

2.2. Ētisku lēmumu pieņemšanas priekšnosacījumi ētikas kodeksa apgūšanas veicināšanai

Grāmatvedības normatīvo aktu, starptautisko standartu, t.sk. ētikas kodeksa ievērošana un pareiza pielietošana praksē pēc autores domām ir jāveicina jau studiju procesā sākot ar koledžas un profesionālās vidusskolas izglītību jomās, kas skar grāmatvedību, nodokļus, auditu u.c.

Darba autore piekrīt Latvijas grāmatvedības asociācijas prezidenta Dr.oec. Andreja Ponomarjova gan publicētos rakstos, gan izdotajās grāmatās, kas saistītas ar ētikas kodeksu, izteiktajam viedoklim, ka ļoti svarīgi profesionāliem grāmatvežiem apgūt ētisko lēmumu pieņemšanas prasmes un ir publicējis rakstu, kura mērķis ir iezīmēt vadlīnijas, kas būtu izmantojamas ētikas apmācībai.⁸¹ Balstoties uz šajā rakstā apkopoto informāciju profesionālam grāmatvedim ir jāveicina morāles un tikumības attīstība, attiecīgi attīstot savu spēju atpazīt morālu aspektu un attīstīt profesionālo skepticismu, izprast motivāciju un rakstura ietekmi uz lēmumiem dažādās situācijās. Profesionālais grāmatvedis ir profesija, pret kuru sabiedrībai ir konkrētas prasības – gan profesijai atbilstošas zināšanas un iemaņas, gan pienākums ievērot ētikas normas. Ētiskas rīcības pamatā ir ētisks spriedums, kas atbilstoši literatūrā atrodamajām teorijām sastāv no sprieduma subjekta un predikāta. Literatūrā šie jēdzieni tiek skaidroti, ka subjekts ir jēdziens par sprieduma priekšmetu jeb tas, par ko mums ir izveidojies uzskats un predikāts ir jēdziens par īpašību, to kas raksturo personas domas par priekšmetu.⁸² Darba autore piedāvā uzskatāmu šīs teorijas izpratnes piemēru, balstoties uz ētikas kodeksā ietvertām pamatnostādnēm – “pārkāpt normatīvo aktu prasības ir nepieņemami”, kur vārdkopa “pārkāpt normatīvo aktu prasības” ir darbība, kas ir subjekta priekšmets un “ir nepieņemami” būs ētiskais predikāts. Tātad profesionālam grāmatvedim ir jāspēj pieņemt vispiemērotāko spriedumu ētikas dilemmas situācijā, kas balstīts uz augsti attīstītas morāles un tikumības attīstību. Pēc autores domām, lai veiksmīgāk izprastu vai grāmatveži pieņem ētiskus lēmumus tuvāk apskatīt kādu no izstrādātajiem ētikas uzvedības modeļiem, jo tieši ētikas dilemmu risināšanā ir svarīgi pieņemt pareizus lēmumus, izdarīt profesionālus spriedumus. Lindas Tornas (L.Thorne) modelī tiek norādīts uzsvars uz morālo uztveri un tikumību, kura priekšrocība ir tieši tikumības lomas skaidra atzīšana jau ētikas lēmumu pieņemšanā, uzsverot godprātības pamatprincipa ievērošanu. L.Tornas teorija uzsver sakarību, ja profesionālam grāmatvedim trūkst morāles un tikumības normas, tad maz ticams, ka tiks pieņemts ētisks lēmums, jo iekšējais spiediens pārņems ētisku rīcību un kompromitēs profesionālu

⁸¹ LRGA, “Grāmatvežu un revidentu profesionālā ētika: apmācības metodes”. Dr.oec. Andrejs Ponomarjovs, LRGA jaunumi, 07.09.2015. Pieejams: <http://www.lrga.lv/lrga-jaunumi/gramatvezu-un-revidentu-profesionala-etika-apmacibas-metodes.html>

⁸² Ponomarjovs, A. (2008). Grāmatvežu un revidentu profesionālā ētika, Rīga: Latvijas Universitātes Apgāds, 86 lpp – 9.lpp

spriedumu.⁸³ Pēdējos pētījumos ir konstatēts, ka nav viena modeļa, kurš būtu pilnīgs, bet lēmuma procesu uzlabo veiksmīgu ētisku lēmumu pieņemšanas modeļu apvienojums. Pēc autores domām ir vērts izcelt Roselinas Morisas (Roselyn Morris) Mintza un Morisa integrētais ētisko lēmumu pieņemšanas process modelis. Šis modelis papildina L.Tornas modeli ar aprakstošiem kritērijiem un piemēriem un apsvērumiem. Pēc autores domām tieši vadlīnijas, kopīgi uztverami kritēriji, piemēri ir svarīgi lai veicinātu vienādu izpratni par ētiska lēmuma pieņemšanas priekšnosacījumiem. Profesionāliem grāmatvežiem ir pienākums aizstāvēt ieguldītāju un kreditoru intereses, tāpēc veiktās rīcības, kas ir balstītas uz morāles normām, ir svarīga ētikas lēmumu pieņemšanas metodē. IESBA profesionālās ētikas kodekss aicina profesionālus grāmatvežus rīkoties sabiedrības interesēs, pieņemot neatkarīgus spriedumus, esot objektīviem un rīkojoties godprātīgi. Šie profesionālās uzvedības principi profesionāliem grāmatvežiem ir tikumiskas rakstura iezīmes, kas tiek īstenotas, esot patiesam godprātīgam un drosmīgam (morāles tikumi), kā arī spējot rūpīgi pārdomāt, ko drīkst, vajadzētu un ko nedrīkst darīt (intelektuālie tikumi). Šīs ētiskās spriešanas metodes jāiekļauj ētisko lēmumu pieņemšanas modeļos. Attēlā nr. 2.4 autore apvieno L.Tornas modeli un R.Morisas izstrādāto lēmumu pieņemšanas procesu, kas uzskatāmi apvieno autores iepriekš aprakstīto lēmuma procesu visu komponentu svarīgumu, mijiedarbību.

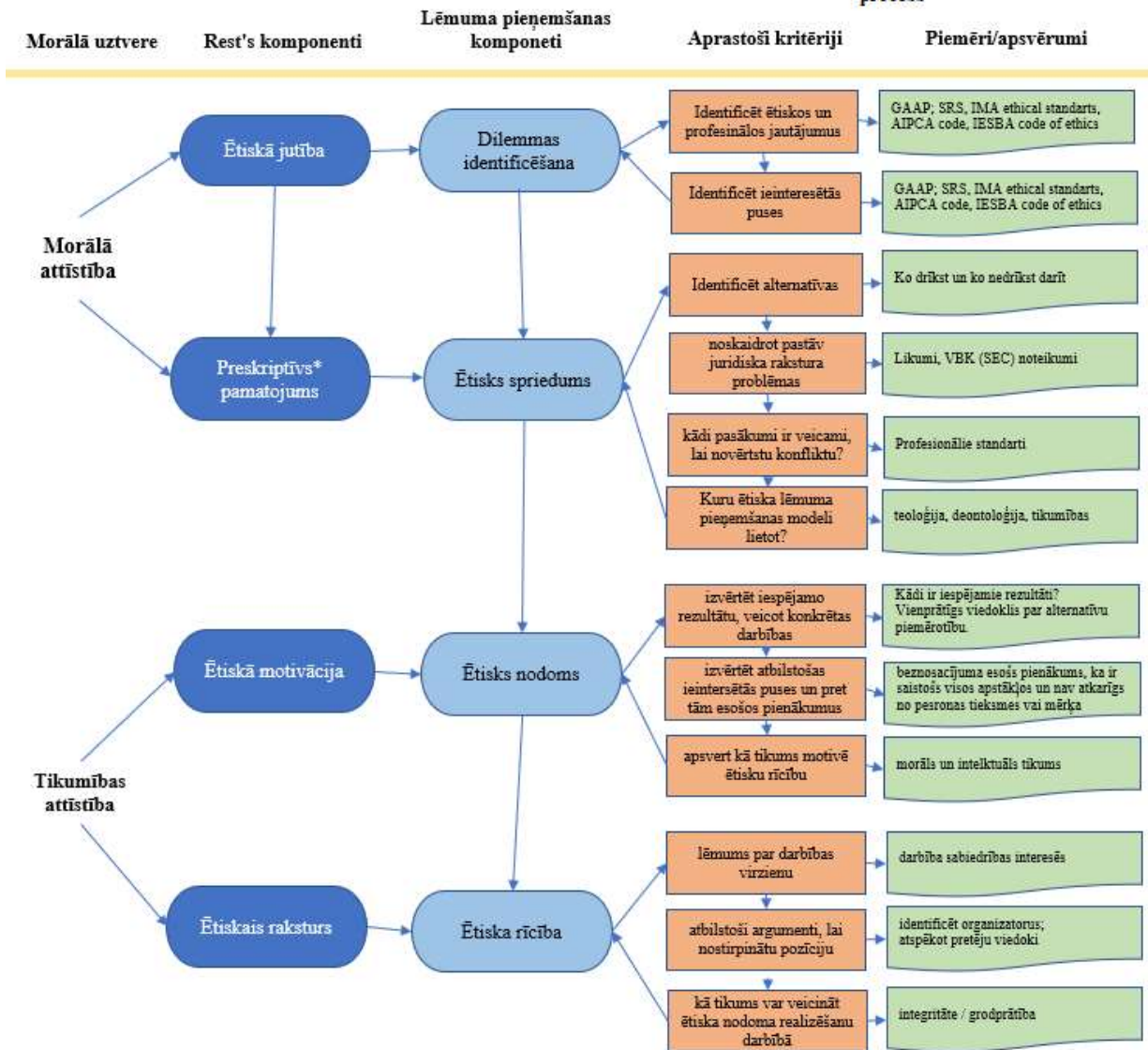
2.4.attēls apvieno gan L.Tornas gan R.Morisas modeļus un uzskatāmi parāda, ka profesionālam grāmatvedim savā praksē savs lēmums ir jāpieņem balstoties uz morāles un tikumības normām un ievērojot grāmatvedības dimensiju un politiku, pārliecinoties par profesionālo standartu un vērtspapīru un biržas komisiju noteikumiem (*SEC regulations*) un ietver arī organizatorisko perspektīvu. Kad tiek pētīts ētiska lēmuma pieņemšanas process tiek izvirzīta arī teorija, kuru izstrādājis Ētikas resursu centrs - par ētikas kritēriju filtru pielietošanu ar mērķi atvieglot ētisku lēmumu pieņemšanas procesu, "PLUS". "PLUS" (*Policies, Legal, Universal, Self*) modelis ir paredzēts kā pārliecības iegūšanas solis, ka profesionāla grāmatveža izdarītais lēmums ir balstīts uz atbilstību procedūrām, politikām uzņēmumā, vai tas ir likumīgs – vai tas ir pieņemams saskaņā ar spēkā esošiem normatīviem aktiem, vai tas atbilst starptautiskiem standartiem un vērtībām, kuras attiecīgā organizācija ir pieņēmusi un vai šis lēmums ir pieņemams un atbilst profesionāla grāmatveža personīgām viedoklim par to kas ir pareizs, labs un taisnīgs.⁸⁴

⁸³ ICYMI, "A New Approach to Teaching Ethical Decision Making to Accounting Students", The CPA Journal, September, 2020, pieejams: <https://www.cpajournal.com/2020/09/25/icymi-a-new-approach-to-teaching-ethical-decision-making-to-accounting-students/>

⁸⁴ turpat

Thorne's Ētisku lēmumu pieņemšanas modelis

Mintz and Morris's integrētais ētisku lēmumu pieņemšanas process



* Tāds, kas dod priekšrakstus, prasa atbilstošu rīcību

2.4. att. L.Tornas lēmuma pieņemšanas modeļa un Mintz and Moriss integrētais ētisku lēmumu pieņemšanas procesa modelis.⁸⁵

Avots: Darba autore veidots attēls izmantojot ICYMI, "A New Approach to Teaching Ethical Decision Making to Accounting Students", The CPA Journal, September, 2020

Ētisku lēmumu pieņemšanas procesu ietekmē arī tehnoloģijas attīstība. Lielākā ietekme uz ētisku lēmumu pieņemšanu ir revidentu vidū, kad ir jānosaka pieļaujama līmenis ieprogrammētajiem algoritmiem, kamēr ārpakalpojumu grāmatvedībā arvien vairāk dažādiem grāmatvedības dokumentu, atskaišu, rēķinu sagatavošanai tiek izmantoti tehnoloģiskie risinājumi. Tehnoloģiskie risinājumi tiek izmantoti gan dokumentu uzglabāšanā, gan informācijas apmaiņā.

⁸⁵ ICYMI, "A New Approach to Teaching Ethical Decision Making to Accounting Students", The CPA Journal, September, 2020, pieejams: <https://www.cpajournal.com/2020/09/25/icymi-a-new-approach-to-teaching-ethical-decision-making-to-accounting-students/>

Nesenos pētījumos⁸⁶, kas veikti sakarā ar tehnoloģiju ietekmi uz ētisku lēmumu procesu vairāk tika runāts tieši par tehnisko ietekmi un ētiskais aspekts tik daudz netiek atrunāts, tādēļ darba autore uzskata par svarīgu akcentēt tehnoloģijas attīstības ietekmi no ētiskā aspekta viedokļa un ir svarīgi atzīmēt, ka tieši profesionālā grāmatveža konkurences priekšrocība ir spēja izdarīt profesionālus spriedumus, aizsargāt sabiedrības intereses, pamanīt slēptus krāpšanas un naudas atmazgāšanas shēmas, noteikumu pārkāpumus.

2.3. Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa ievērošana Baltijā

Ārpakalpojuma grāmatvedim savā profesionālajā praksē, kad tieši ārpakalpojuma grāmatvežu pienākumos tiek ietverts pienākums un atbildība par dažādu pārkāpumu atpazīšanu un nepieļaušanu, t.sk. NILL, normatīvo noteikumu pārkāpumi u.c., šīs profesijas pārstāvjiem būs jāveic savas profesionālās darbības licencēšana, no vadošajām institūcijām un arī izglītības iestādēm būtu jāpievērš pastiprināta uzmanība arī ētiskajiem aspektiem, veicinot izglītības un izpratnes spējas ar informācijas apgūšanas palīdzību, lai noteiktie sodi par pārkāpumiem tiktu piemēroti arvien retāk. Nepārtraukta normatīvo aktu zināšanu uzturēšanas augstā līmenī prasību un atbilstošu pārbaužu ieviešana un ētikas kodeksa ievērošana ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēju vidū pozitīvi ietekmētu grāmatvežu profesijas attīstību valstī. Grāmatvežu profesionālo darbību regulējošie normatīvie akti, starptautiskie standarti un labas prakses piemēri un IFAC IESBA Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa galvenais mērķis ir nodrošināt grāmatvežu profesionālo darbību atbilstošā kvalitātē.

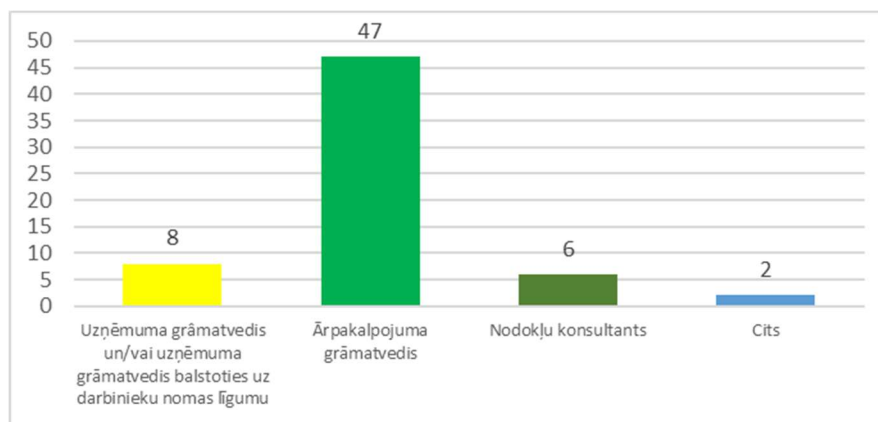
Lai noskaidrotu, vai ārpakalpojumu grāmatvežiem ir zināmi un saprotami normatīvie regulējumi un ētikas kodekss, kā tiek ievērotas šo regulējumu prasības grāmatvedības ārpakalpojumu grāmatvežu vidū, vai ārpakalpojumu grāmatveži ir praksē saskārušies ar spiedienu rīkoties neētiski un pieņemt neētiskus lēmumus, autore izveidoja aptauju.

Aptauja tika izveidota elektroniskā formātā vietnē *visidati.lv*, tā tika sagatavota latviešu, lietuviešu, igauņu un angļu valodās, tajā tika iekļauti jautājumi, kas saistīti gan ar nacionālo un starptautisko normatīvo aktu, starptautisko standartu pārzināšanas novērtējumu, normatīvo aktu prasību ievērošanu savā praksē – iekļaujot jautājumus par NILLTFN likuma prasībām, un jautājumus par ētikas kodeksa pārzināšanu, tajā izklāstīto pamatprincipu pārzināšanu un ievērošanas sarežģītību, attiecīgi ļaujot respondentiem izteikt viedokli par ētikas kodeksa ievērošanas nepieciešamību ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēju vidū. Aptauja tika publicēta

⁸⁶ Thematic Symposium: The Impact of Technology on Ethics, Professionalism and Judgement in Accounting”, Sally Gunz & Linda Thome, Journal of Business Ethics, 01 January, 2020, piejams: <https://link.springer.com/article/10.1007/s10551-019-04404-4>

Facebook publiskajā platformā un FB Grupā “Grāmatvežu komūna” visās Baltijas valstīs, aptauja tika izsūtīta arī uz ārpakalpojumu grāmatvedības uzņēmumu internet vietnē pieejamām e-pasta adresēm. Aptauja tika publicēta un pieejama aizpildīšanai no 01.03.2021 – 16.04.2021. Aptaujas mērķis bija iegūt datus no respondentiem, kas ir ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēji Latvijā, Lietuvā un Igaunijā, par viņu pieredzi grāmatveža profesijā, nacionālo un starptautisko normatīvo aktu, standartu un ētikas kodeksā ietverto noteikumu un vadlīniju ievērošanu savā ikdienas darbībā. Diemžēl atsaucība bija zemāka kā autore bija gaidījusi, kopumā aptaujā piedalījās 66 respondenti (50 respondenti pārstāvēja Latviju, 6 – Lietuvu, 8 – Igauniju un 2 respondenti darbojās visās 3 Baltijas valstīs), no visiem respondentiem 60 bija tieši ārpakalpojumu grāmatveži. Diemžēl tas ir mazs skaits no kopumā esošiem ārpakalpojuma grāmatvežiem. Balstoties uz mazo respondentu skaitu Igaunijā un Lietuvā iegūtās respondentu atbildes pētījuma rezultātu apkopojumā tiks iekļautas kā iegūtie viedokļi, jo pēc autores domām tas ir pārāk zems respondentu skaits, lai radīto kopējo ieskatu par ētikas kodeksa ievērošanu Lietuvā un Igaunijā, bet Latvijas ārpakalpojumu grāmatvežu sniegtās atbildes tiks izmantotas, lai izvērtētu ētikas kodeksa ievērošanu Latvijas ārpakalpojumu grāmatvežu vidū.

Autore iepriekšējās nodaļās uzsvēra, ka grāmatveža profesijā ir svarīgs pieredzes ilgums, izglītības līmenis, uzņēmuma pastāvēšanas ilgums un lielums, kā arī gan personīgā, gan uzņēmuma prasības attiecībā uz normatīvo aktu ievērošanu, sekošanu līdz to izmaiņām un spēja pielāgoties tehnoloģiju attīstībai. Aptaujas sākumā autore lūdza norādīt informāciju par ieņemamo amatu, attiecīgi norādot vai viņi darbojas kā ārpakalpojumu grāmatveži, pastāvīgi grāmatveži, nodokļu konsultanti. Respondentiem bija iespēja norādīt vairākus ieņemamos amatus. Latvijas respondentu sniegtās atbildes ir atspoguļotas 2.5. attēlā.

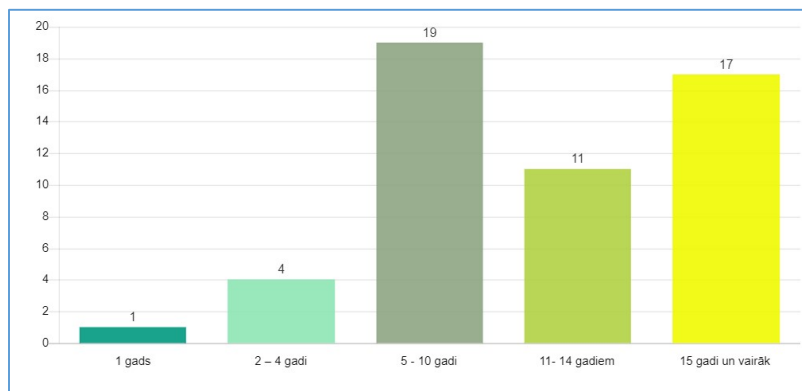


2.5 att. Autores veiktās aptaujas respondentu ieņemamie amati ārpakalpojumu grāmatvedībā Latvijā, skaits

Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

Ārpakalpojuma grāmatveži vienlaicīgi veic ne tikai grāmatvedības pienākumus, bet arī darbojas kā nodokļu konsultanti un var tikt iznomāti no citu uzņēmumu puses konkrētu grāmatvedības darbu veikšanai. Ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzējiem ir biežāk jāsaskaras ar riskiem, kas ietekmē uzņēmuma pastāvēšanu un ilgtermiņa ienākumu nodrošināšanu, konkurences uzturēšanu, jo viņu ienākumi nav atkarīgi no sniegtā pakalpojuma kvalitātes attiecības pret cenu, tirgū pieejamās konkurences, ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniegto pakalpojumu daudzveidības, iniciatīvas izrādīšanas un ieteikumu izdarīšanas dažādos ar uzņēmuma attīstību no nodokļu aspekta saistītos jautājumos, spējas pielāgoties tehnoloģiskai attīstībai u.c. Latvijā ārpakalpojumu grāmatvedis 4 gadījumos no 40 darbojas arī kā nodokļu konsultants, Lietuvā un Igaunijā balstoties uz sniegtajiem viedokļiem 2 gadījumos no 6 ārpakalpojumu grāmatveži pilda arī nodokļu konsultanta pienākumus. Pēc autores domām uzņēmuma ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzējam, lai tas neapdraudētu neatkarīga un objektīva viedokļa pamatnosacījumus ir jāatturas no nodokļu konsultācijas pakalpojuma sniegšanas klientam, kuram tiek sniegts ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojums.

Svarīgs faktors, kas var norādīt uz ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēja konkurētspēju gan kā uzņēmums, gan potenciāliem ārpakalpojumu grāmatvežiem nodrošināt stabilākus darba apstākļus ir uzņēmuma vecuma rādītājs.



2.6.att. Autores veiktās aptaujas respondentu sadalījums pēc uzņēmuma vecuma Latvijā, skaits

Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

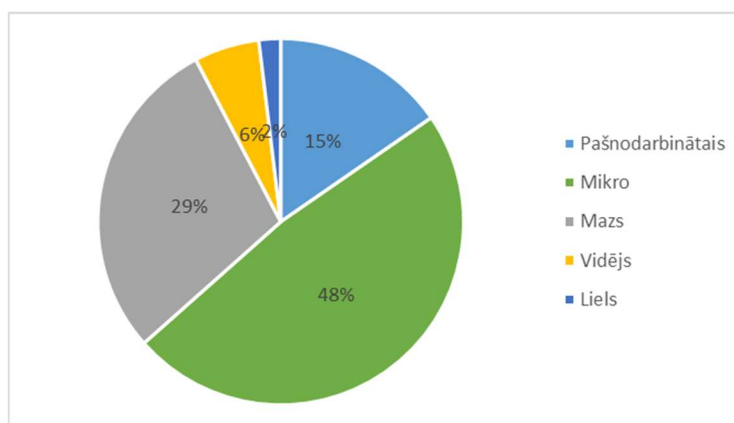
Kā redzams 2.6. attēlā aptaujā lielākā daļā Latvijā 19 respondentu strādā uzņēmumā, kurš pastāv 5-10 gadus un 17 respondenti uzņēmumā, kas strādā vairāk par 15 gadiem. Uzņēmuma pastāvēšanas ilguma priekšrocība ir iekšējās kontroles sistēmas veiksmīgāka izstrāde, kvalifikācijas prasību augstāks līmenis, lielāka pieredze. Uzsākot ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu klientu daudzums aug daudz lēnām un viens no svarīgiem priekšnosacījumiem veiksmīgai sadarbībai starp klientu un grāmatvedi ir uzticēšanās gan grāmatveža ētikas principiem, zināšanām, pieredzei. Uzņēmums, kurš darbojas vairāk kā vienu gadu var veikt iekšējās aptaujas

savu klientu vidū, lai noskaidrotu vai saņemtais pakalpojums ir atbilstošs viņu gaidām, vai ir nepieciešami kādi uzlabojumi. Lietuvas respondenti, kas sniedza savas atbildes uz aptauju 3 gadījumos no 6 pārstāv uzņēmumu, kura vecums ir no 11-14 gadiem, visi Igaunijas respondenti apliecināja, ka darbojas uzņēmumā, kas pastāv jau vairāk par 15 gadiem. Pēc autores domām tas nav rādītājs, kas apliecina, ka Igaunijā lielākoties pastāv kompānijas, kas darbojas ilgi tirgū, bet respondenti, kas strādā kompānijās, kam ir ilgāka darbības vēsture ir pārliecinātāki par savām zināšanām un labprāt dalās ar savu viedokli.

Ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu no klientu puses tiek izvēlēti lielākoties dēļ vēlmes samazināt izmaksas, kas saistītas ar grāmatvedības kārtošanu. Klientu mērķis ir samazināt līdzekļus, kas tiek tērēti grāmatveža darba vietas, atalgojuma, tehniskā un sistēmu nodrošinājumam.

Ārpakalpojumu grāmatvežu pakalpojumu cenas, balstoties uz darba autores veikto izpēti pieejamai informācijai ārpakalpojumu grāmatvežu pakalpojumu sniedzēju mājaslapās internetā, gan maģistra prakses uzņēmuma SIA “ABC” izstrādātās cenu politikas, svārstās no 50 EUR līdz pat 1000 un vairāk eiro. Pakalpojuma cena ir atkarīga gan no klienta darbības nozares, kur atbilstoši normatīvo aktu prasībām pastāv lielākas prasības korektai uzskaitēi, piemēram, būvniecība, ienākošo un izejošo attaisnojumu dokumentu skaita, iekšējo dokumentu noformēšanas u.c.

Ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzēji savu apgrozījumu var nodrošināt apkalpojot mazāku skaitu klientus, kuru pakalpojumu cena ir augstāka vai attiecīgi lielāku, bet laika resursu mazāk nepieciešamus klientus.



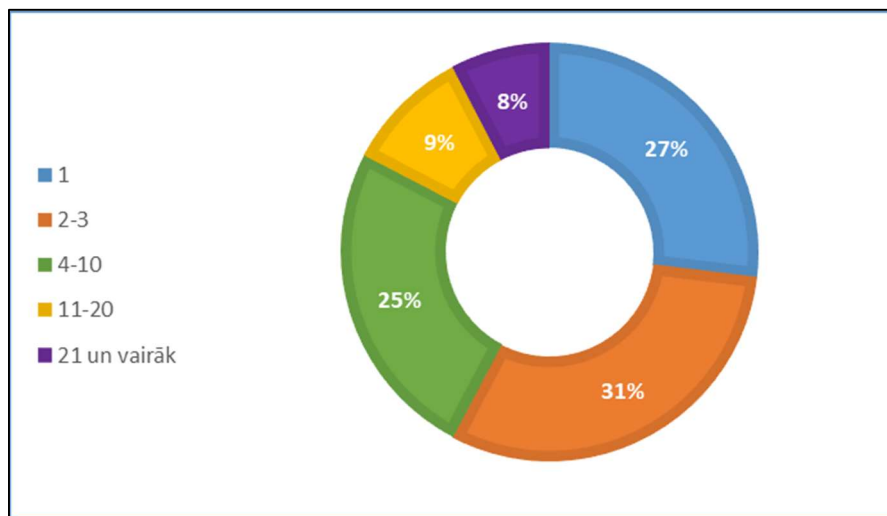
2.7.att. Darba autores veiktās aptaujas respondentu sadalījums pēc uzņēmuma lieluma, kurā tie veic savu profesionālo darbību, Latvijā, %

Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

Balstoties uz darba autores veikto aptauju Latvijas respondenti 48% gadījumu pārstāv mikro sabiedrības un 29% mazas sabiedrības. Mikro sabiedrības sevī ietver gan tos uzņēmumus, kuri ir mikro nodokļa maksātāji, gan sabiedrības, kuru bilances kopsumma nepārsniedz likuma

“Gadu pārskatu un konsolidēto gadu pārskata” pantos minētos bilances, apgrozījuma un vidējā darbinieku skaita rādītājus. 2021.gadā ir veiktas izmaiņas mikro nodokļa maksāšanas režīmā. Mainās likmes un nosacījumi darbinieku nodokļiem, šo nodokli vairs nevarēs izvēlēties sabiedrības ar ierobežotu atbildību. Attiecīgi ārpakalpojumu grāmatvedības jomā šo nodokli varēs turpināt maksāt individuālie komersanti, un fiziskas personas – saimnieciskā darba veicēji. Daudziem ārpakalpojumu grāmatvežiem būs atbilstoši pārejas periodam ar 2022.gadu jāķļūst par uzņēmuma nodokļa ienākuma maksātāju kā arī jāmaina atalgojuma piemērošanas metodes darbiniekiem. Pēc autores domām, tas varētu ietekmēt daļu ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzēju pakalpojumu cenu Latvijā. Lietuvā 4 gadījumos no 6 respondenti apliecināja, ka pārstāv mazu sabiedrību un Igaunijas respondenti 4 gadījumos no 8, ka mikro sabiedrību. Lai arī iegūtās atbildes Lietuvā un Igaunijā ir maz, tomēr tas parāda ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēju tendenci veidot nelielu skaitu lielu kompāniju, kas darbojas dažādu ar grāmatvedību un revīziju saistītu pakalpojumu sniegšanā un lielākoties nozari pārstāv mikro un mazas sabiedrības.

Viens no ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēju neatkarības nodrošināšanas aspektiem ir klientu skaits, kas ir atbilstošs, lai neradītu apdraudējumu, ka ārpakalpojumu grāmatvedis ir atkarīgs no kāda konkrēta klienta esamības, vienlaicīgi ir vēlams, lai uzņēmumā būtu iespēja sadalīt dažādus pienākumus dažādiem grāmatvežiem, nodrošinot četru acu kontroles principu.



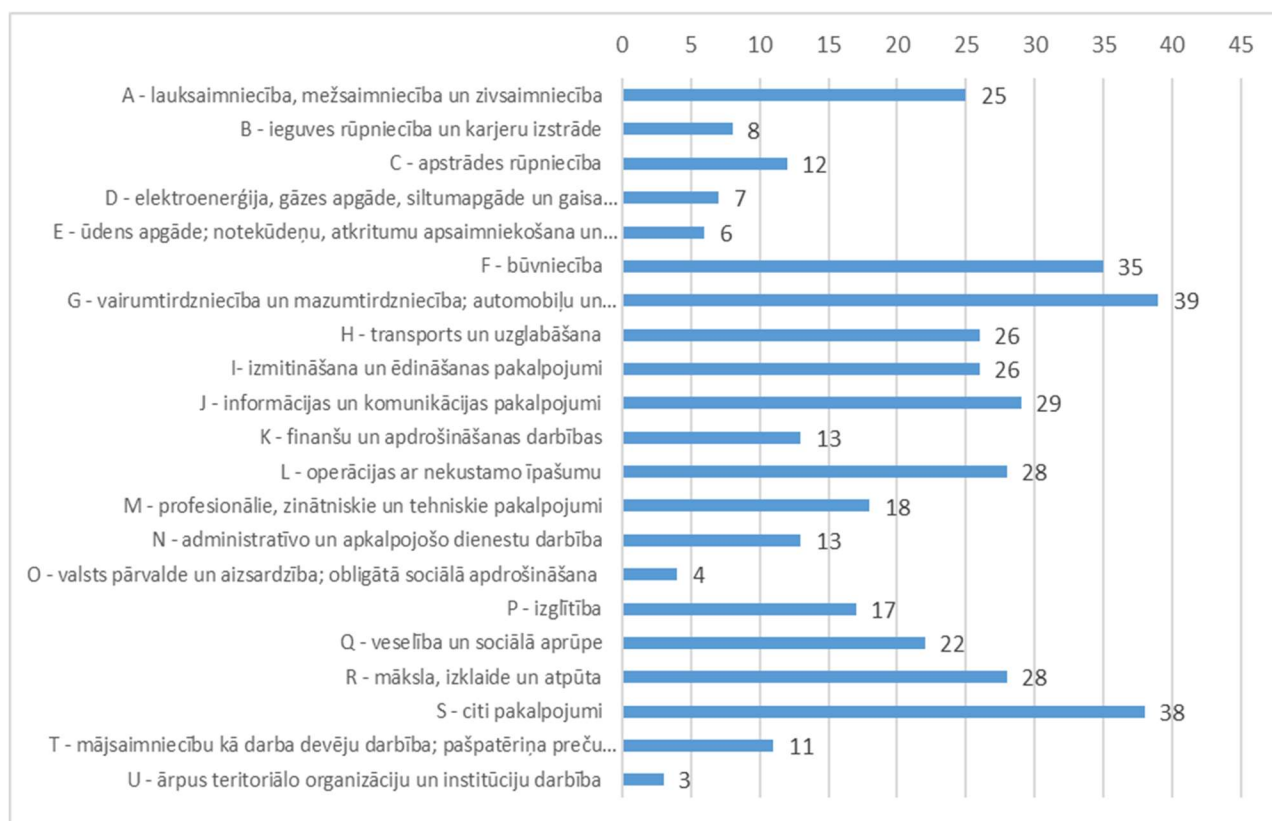
2.8.att. **Darba autores veiktās aptaujas respondentu sadalījums pēc darbinieku skaita uzņēmumos, kuros sniedz ārpakalpojumu grāmatveža pakalpojumu, Latvijā, %**

Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

Balstoties uz darba autores veikto aptauju 27% no Latvijas respondentiem grāmatvedības pakalpojumu sniedz vienpersoniski, pārstāvot mikro sabiedrības veidojumus vai darbojoties kā pašnodarbinātais. Attiecīgi 30% ārpakalpojumu grāmatveži pakalpojumu sniedz dažu grāmatvežu sastāvā un 25% no respondentiem darbojas uzņēmumos, kur darbinieku skaits ir no 4-10

ārpakalpojumu grāmatvežiem. Pēc autores domām šis attēls parāda galveno tendenci visā ārpakalpojumu grāmatvedības tirgū Latvijā, ka lielās organizācijas, kur darbinieku skaits ir vairāk par 10 darbiniekiem veido tikai 1/6 daļu. Pēc autores domām šis attēls arī raksturo ārpakalpojumu grāmatvežu noslogotību un pastāvošo risku, ka ārpakalpojumu grāmatveži, lai nodrošinātu atbilstošu ienākumus strādā pilnu darba dienu, kas pārsniedz standarta dienas stundu likmi.

2020.gadā tika veikta aptauja un publiskots ziņojums par grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju izaicinājumiem Latvijā un Lietuvā. Viens no aptaujas jautājumiem bija attiecināts uz darba slodzi, kur uzskatāmi parādīts, ka 60% no ārpakalpojuma grāmatveži strādā pilnu slodzi un vairāk kā pilnu slodzi.⁸⁷



2.9.att. Darba autores veiktās aptaujas respondentu apkalojošo nozares pēc NACE 2.0 Latvijā, skaits
Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

Lai ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzējs sniegtu pakalpojumu ar tādā līmenī kādā tas ir sagaidāms no klienta ārpakalpojumu grāmatvedim ir jābūt zinošam to nozaru normatīvajās prasībās, kas skar ne tikai grāmatvedības kārtošānu, bet arī jāpapildina zināšanas par citu ar

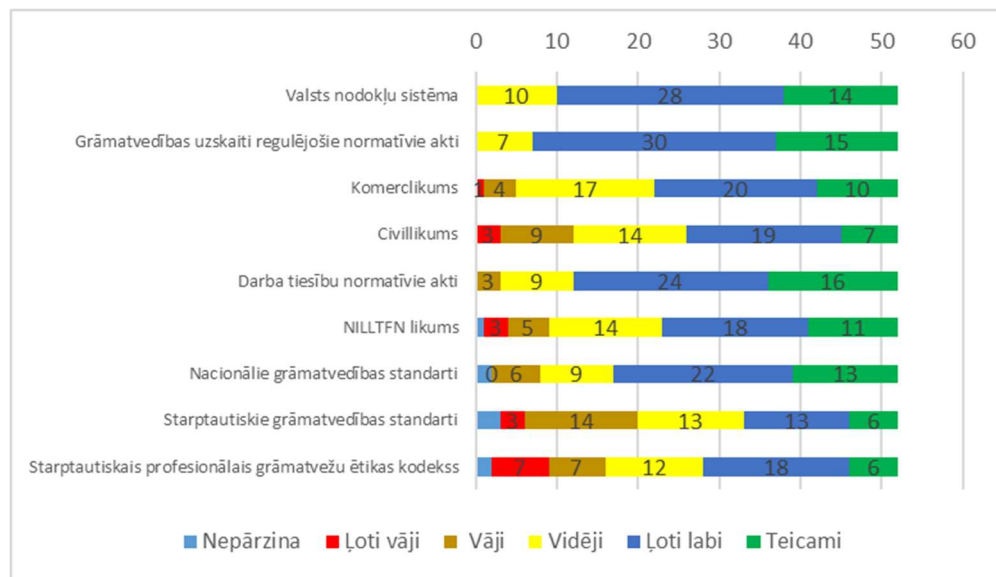
⁸⁷ Faituša Ivita, Grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju izaicinājumi Latvijā un Lietuvā, 16.12.2020, IFinances, pieejams: <https://ifinances.lv/raksti/gramatvediba/gramatvediba/gramatvedibas-arpakalpojumu-sniedzēju-izaicinājumi-latvija-un-lietuva/18349> (skatīts 22.12.2020)

saimniecisko darbību saistītu normatīvo aktu zināšanām. Tādas nozares ir būvniecība, medicīna, lauksaimniecība u.c.

Ārpakalpojumu grāmatvedis, ja ievēro profesionālo grāmatvežu ētikas kodeksu savā praksē, nedrīkst sniegt pakalpojumu, par kuru viņa kompetences līmenis nav pietiekošs un nav iespējams piesaistīt trešo personu, kurai ir attiecīgās zināšanas. Balstoties uz autores veikto aptauju Latvijas ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzēji pārstāv vairāk kā vienu nozari. Kā redzams 2.9.attēlā visbiežāk apkalpotā nozare ir citi pakalpojumi, mazumtirgotāji (veikali, tirdzniecības vietas), būvniecība, nekustamais īpašums, šīs nozares apkalpo 80% no ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzējiem. Vismazāk ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojums tiek sniegts ārpus teritoriālo organizācijās un institūcijās un ar valsts pārvaldi saistītās organizācijās. Ārpakalpojumu grāmatvežu sniedzēju respondentu sniegtās atbildes liecina, ka pārsvarā klientu skaits vienā apkalpojošā ārpakalpojumu sniedzēja uzņēmumā vidēji ir 35 klienti, ja uzņēmumā strādā vairāk darbinieku attiecīgi apkalpojošo klientu skaits ir lielāks un ja mazāk atbilstoši skaits samazinās. Igaunijas un Lietuvas respondenti uzrādīja līdzīgus apkalpojošās nozares kā būvniecība, mazumtirdzniecība, ēdināšanas un izmitināšanas pakalpojumi, informācijas un komunikācijas pakalpojumi. Tas liecina, ka ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu apkalpojošās nozares ir līdzīgas un galvenokārt apkalpo nozares ar nepieciešamību pēc zemākām izmaksām par grāmatvedības uzturēšanu vai retākiem, bet lielāka apjoma darījumiem, kur attiecīgi arī izdevīgāk ir resursu izmantot optimāli izmantojot ārpakalpojumu.

Ar pēdējām sagaidāmām izmaiņām, kas saistītas ar ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēja licencēšanu, kas balstītas uz februārī pieņemtajiem grozījumiem likumā “Par grāmatvedību” un jauno likumprojektu “*Grāmatvedības likums*” tiek paaugstinātas prasības, ka ārpakalpojumu grāmatvedim ir jābūt ceturtā līmeņa kvalifikācijai. Šajā kategorijā atbilst izglītības līmenis, kas ir pielīdzināms vismaz koledžas grāmatvedībai atbilstošas nozares izglītībai.⁸⁸ Nepārtrauktas kompetences un kvalifikācijas uzturēšanas prasības ietver arī viens no profesionālās ētikas kodeksa pamatprincipiem – profesionālā kompetence un pienācīga rūpība, kā arī kvalifikācijas līmenis var norādīt uz ārpakalpojuma pakalpojuma sniedzēja zināšanām attiecībā uz normatīvo aktu prasībām.

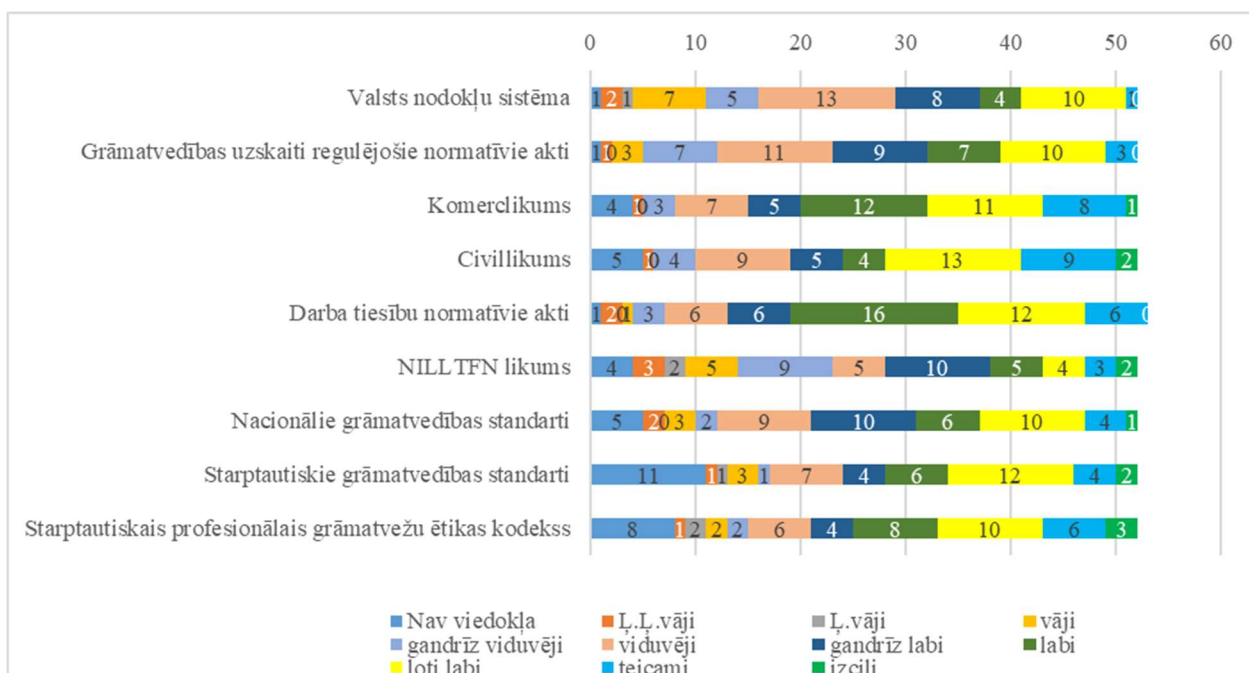
⁸⁸ Valsts Izglītības attīstības aģentūra, Ko nozīmē profesionālās kvalifikācijas līmeņi, NIID.lv, pieejams: http://www.niid.lv/prof_kval



2.10.att. Darba autores veiktās aptaujas respondentu normatīvo aktu, starptautisko standartu un ētikas kodeksa zināšanu vērtējums 5 baļļu skalā Latvijā, skaits

Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

Lai ārpakalpojumu grāmatvedis uzturētu savas zināšanas atbilstošā līmenī ir nepieciešamas sekot līdzi izmaiņām normatīvajos aktos, apmeklēt seminārus un kursus. Darba autore ar aptaujas palīdzību lūdza respondentiem novērtēt gan savas zināšanas par ar grāmatvedību saistītiem normatīviem aktiem, gan esošo normatīvo aktu kvalitāti. Kā redzams 2.10 attēlā vidēji 60 - 80% Latvijas respondenti savas zināšanas par grāmatvedību regulējošiem normatīviem aktiem, valsts nodokļu sistēmu, komerclikumu un civillikumu, starptautiskajiem un nacionāliem standartiem un starptautisko profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksu ir novērtējuši ļoti labi un teicami. Tas liecina, ka ārpakalpojumu grāmatvežu sniedzēji uzmanīgi ir iepazinušies un ir izdevies izprast iekļautās prasības, vadlīnijas veiksmīgai tā piemērošanai savā praksē. Viszemāk savas zināšanas tiek novērtētas saistībā ar civillikumu, starptautiskiem grāmatvedības standartiem un ētikas kodeksu. Pēc autores domām šajā jautājumā iegūtie rezultāti vēlreiz apliecina nepieciešamību popularizēt un veicināt ētikas kodeksa apgūšanu un vienlaicīgi gan augstākās izglītības iestādēs jau bakalaura programmas ietvaros pievērst uzmanību civillikuma un starptautisko grāmatvedības standartu apgūšanai. Vienlaicīgi ar savu zināšanu novērtējumu tika ietverts jautājums novērtēt pašu valstī esošo grāmatvedības veikšanas reglamentējošo un citu ar grāmatvedības organizēšanas saistošo normatīvajiem aktu un starptautisko standartu prasību kvalitāti.



2.11.att Darba autores veiktās aptaujas respondentu valstī esošo grāmatvedības veikšanas reglamentējošo un citu ar grāmatvedības organizēšanas saistošo normatīvajiem aktu un starptautisko standartu prasību kvalitātes vērtējums 10 ballu skalā Latvijā, skaits

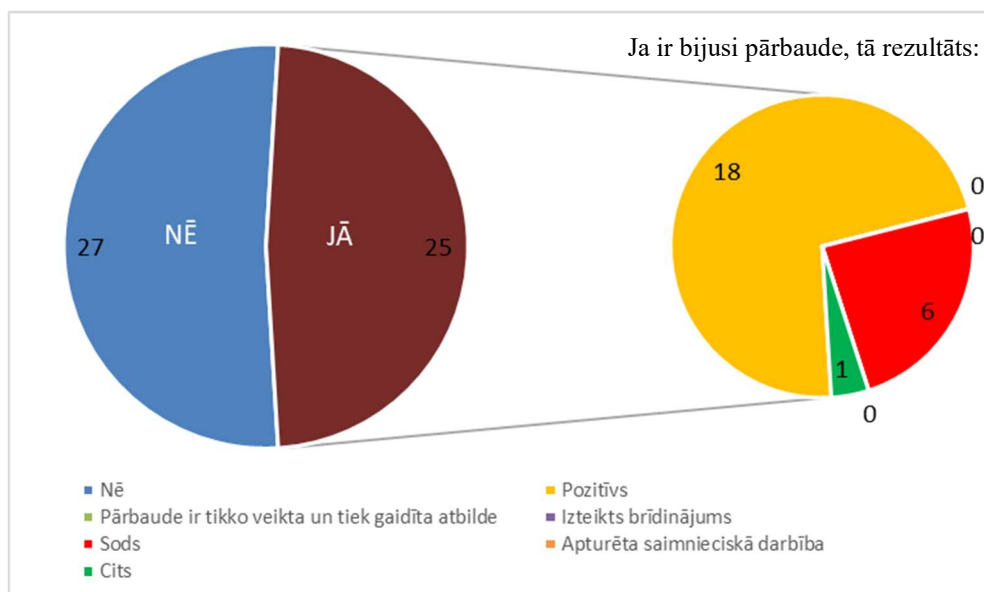
Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

Lai normatīvie akti un citi ar grāmatvedību saistīti labas prakses vai starptautiski noteikti standarti būtu atbilstoši piemērojama dažāda lieluma uzņēmumiem, nozarēm, tiem būtu jābūt izstrādātiem tā, lai uzņēmumu, personas, kurām ir jāievēro normatīvo aktu prasības, tos izprastu. Attiecīgi dokumentiem ir jāievēro gan satura, secības gan nezināmu terminu skaidrojumi. Balstoties uz respondentu sniegto vērtējumu par normatīvo aktu kvalitāti, tad vidēji 40% no Latvijā esošiem un piemērojamie aktiem tiek vērtēti labi un augstāk, kamēr 34 % gandrīz viduvēji līdz gandrīz labi. Gan pārliecību, gan izpratni pēc autores domām ietekmē arī iedzīvotāju kulturālais faktors un pārraudzības faktors, tādēļ pēc autores domām tieši respondenti, kas pārstāvēja Igauniju ir pārliecināti, ka viņu zināšanas par normatīvajiem aktiem ir teicamas, kā arī paši normatīvie akti tiek vērtēti kā kvalitatīvi ar ļoti augstu vērtējumu – vidēji 8 ballēm, kamēr Lietuvā līdzīgi kā Latvijā zināšanas par normatīvajiem aktiem tiek vērtētas augstāk nekā normatīvo aktu kvalitāte. Pēc autores domām tas parāda kulturālo dažādību gan likumu normu interpretācijā, gan paļaušanos uz institūcijām, kas izstrādā normatīvos aktus.

Latvijā viszemāk novērtētie no respondentu puses ir akti, kas ir saistīti ar valsts esošo nodokļu sistēmu un NILTFN likums. Pēc autores domām tas ir izskaidrojams ar nodokļu biežām izmaiņām un attiecīgi no tā izrietošo pārejas periodu un, ja ārpakalpojumu grāmatvedis apkalpo pietiekoši lielu skaitu uzņēmumu un nodokļu izmaiņas ir vairākas, gan kopējās valstī, gan uz

konkrētu uzņēmējdarbības veidu, nozari, izmēru tas ir viens no izaicinājumiem ar kuriem ārpakalpojumu grāmatvedis saskaras savā ikdienas praksē. NILLTFN likums dotajā momentā no ārpakalpojumu grāmatvežiem prasa būt ļoti zinošiem un kompetentiem, lai izvērtētu klientu veiktos darījumus un spētu identificēt tādus, kas ir kvalificējami kā nelegāli iegūtu līdzekļu atmazgāšanas darījumi. Pēc pieejamās informācijas tieši ārpakalpojumu grāmatveži ir tie, kas tiek vairāk sodīti par naudas atmazgāšanas pārkāpumiem, jo veido vislielāko VID uzraugāmo likuma subjektu daļu.⁸⁹

Pēc autores domām tieši NILLTFN likums ir viens no papildus pienākumiem, kas uzlikti uz ārpakalpojumu grāmatvežu pleciem, bet vienlaicīgi ar to tiek doti arī skaidrojumi un vadlīnijas, lai veiksmīgāk atpazītu klientus, kuri bieži maina grāmatvedības kompānijas, lai mēģinātu noslēpt kādus darījumus, ļautu bez atteikuma sniegt informāciju par patiesā labuma guvējiem, jo tādas ir normatīvo aktu prasības.



2.12.att. Darba autore veiktās aptaujas respondentu atbildes par veiktajām NILLTFN likuma ievērošanas VID pārbaudēm un pārbaūžu rezultātu Latvijā, skaits

Avots: Darba autore veidots attēls, pamatojoties uz darba autore veikto aptauju

Latvijas respondentu sniegtās atbildes uz darba autore aptaujas anketā uzdoto jautājumu saistībā ar noziedzīgi iegūto līdzekļu normatīvo aktu prasību ieviešanu un ievērošanu savā grāmatvedības praksē, attiecīgi vai ir izstrādāta iekšējās kontroles sistēma un kādas darbības tiek veiktas pirms tiek slēgts līgums ar jaunu klientu un vai no VID puses jau ir bijusi pārbaude ir atspoguļotas 2.12.attēlā. Aptaujas rezultāti rāda, ka pusei no respondentu VID pārbaude jau ir bijusi

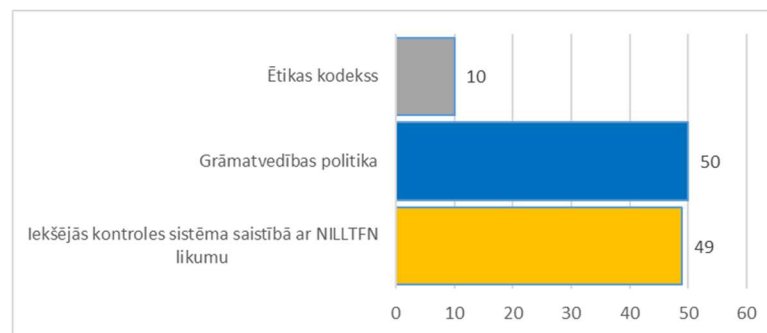
⁸⁹ LETA, Naudas atmazgāšanas pārkāpumi: visvairāk sodu ārpakalpojumu grāmatvežiem, 08.04.2020, LVPortāls, pieejams: <https://lvportals.lv/skaidrojumi/314994-naudas-atmazgasanas-parkapumi-visvairak-sodu-arpakalpojumu-gramatveziem-2020> (skatīts 16.12.2020)

un lielākoties uzņēmumi ir ieguvuši pozitīvu vērtējumu, tomēr ir 6 respondenti, kuri ir saņēmuši sodu par to, ka:

- nav ziņojuši Kontroles Dienestam par aizdomīgu darījumu;
- nav dokumentēti visi klientu identifikācijas un izpētes pasākumi;
- nav veikta patiesā labuma guvēja un politiski nozīmīgu personu noskaidrošana;
- VID pārbaudes rezultātā grāmatvedības pakalpojuma un uzņēmuma uzrādītie dokumenti netika atzīti par pietiekamiem attaisnojuma dokumentiem;
- nav aktualizēta iekšējās kontroles sistēma.

Lietuvas un Igaunijas respondentu sniegtās atbildes uzrāda, ka Latvijā atbildīgā iestāde par NILLTFN likuma ievērošanu ir daudz aktīvākas un, ja Latvijā gandrīz pusei no respondentiem pārbaude ir bijusi, tad Igaunijas un Lietuvas gadījumā tikai 1 gadījumā no 6 šāda pārbaude ir veikta. Tajā pašā laikā Igaunijā 7 gadījumos no 8 ir izstrādāta IKS atbilstoši NILLTFN prasībām, bet Lietuvā tikai 4 gadījumos no 6 tāda ir izstrādāta, kas pēc autores domām būtu svarīgs signāls Lietuvas uzraugošām un atbildīgām iestādēm, tam pievērst uzmanību, jo arī par dokumenta neesamību var būt tik piemērots sods.

Balstoties gan uz NILLTFN likuma prasībām, gan jebkura uzņēmēja vēlmi pirms sadarbības ar jaunu klientu izvērtēt visus sadarbības riskus, darba autore lūdzu respondentiem uzskaitīt kādas darbības tiek veiktas pirms sadarbības uzsākšanas un kādi procesi, sistēmas ir uzņēmumā izstrādātas, kas reglamentē šīs darbības.



2.13.att. Darba autores veiktās aptaujas respondentu ārpakalpojumu grāmatvedības praksē esošo iekšējo procesu, procedūru uzskaitē Latvijā, skaits

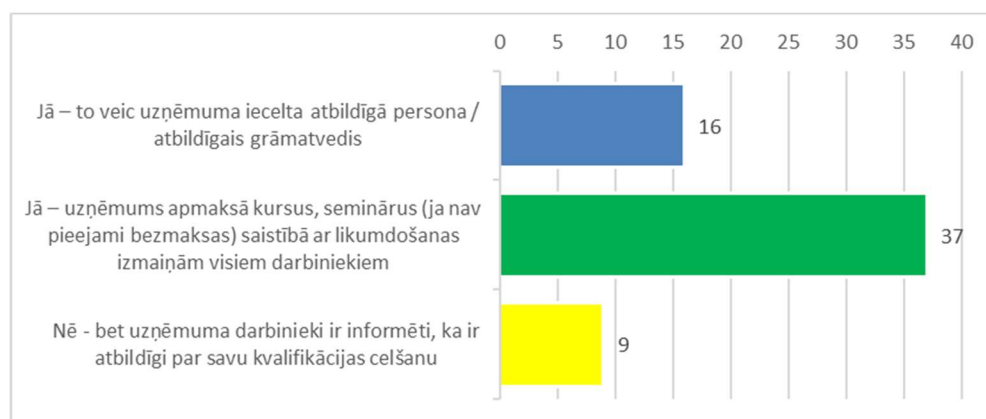
Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

Ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojuma sniedzējiem ir izstrādāta IKS un tiem kam tā vēl nav ir procesā. IKS satur vadlīnijas veicamajiem soļiem pirms sadarbības uzsākšanas ar jaunu klientu. Lielākai daļai ir izstrādāta grāmatvedības politika, kas atbilst attiecīgo grāmatvedības regulējošo normatīvo aktu prasībām, kā arī ārpakalpojuma grāmatvedis bieži ir tas, kurš savam klientam var piedāvāt izstrādāt grāmatvedības politiku, atbilstoši klienta nozares specifikācijai,

uzņēmuma lielumam u.c. noteiktiem rādītājiem normatīvajos aktos, kas ietekmē uzskaitē nepieciešamos dokumentus. 10 Latvijas respondenti sniedza atbildi, ka viņi ir izstrādājuši arī ētikas kodeksu. Ētikas un rīcības kodekss ļauj uzņēmumā izstrādāt vadlīnijas, kā izvairīties no apdraudējumiem ētikas pamatprincipu pārkāpšanai, profesionālās kompetences uzturēšanai, neatkarības saglabāšanai. Galvenās darbības, kuras Latvijas gan Igaunijas un Lietuvas respondenti uzsvēra, ka tiek veiktas no viņu puses pirms sadarbības uzsākšanas ar klientu, ir sekojošas:

- AML izpēte;
- Darba apjoma noskaidrošana (grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēja rīcībā pieejamo resursu novērtēšana);
- Iepriekšējo periodu grāmatvedības reģistru izskatīšana, iesniegto gada pārskatu izpēte (ja nav tikko dibināts uzņēmums);
- Iemesla noskaidrošana grāmatveža maiņai (ja uzņēmums nav tikko dibināts);
- Risku izpēte (dalībnieki, nodokļu saistības, debitoru un kreditoru izpēte, atbilstoši NILLTFN prasībām, u.c.) izmantojot gan uzņēmumā izstrādātās anketas, gan pieejamās interneta vietnes (Lursoft, UR, VID, Firmas.lv u.c.)
- Patiesā labuma guvēja noskaidrošana;
- Personīga tikšanās ar klientu;

Kopumā balstoties uz darba autores iegūtajām respondentu atbildēm ārpakalpojumu grāmatveži ir kļuvuši daudz piesardzīgāki un veic dziļāku klienta izpēti attiecīgi pēc iespējas savlaicīgāk ļaujot identificēt aizdomīgus partnerus, vadību un klientu patiesās intereses izvēloties ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzēju.



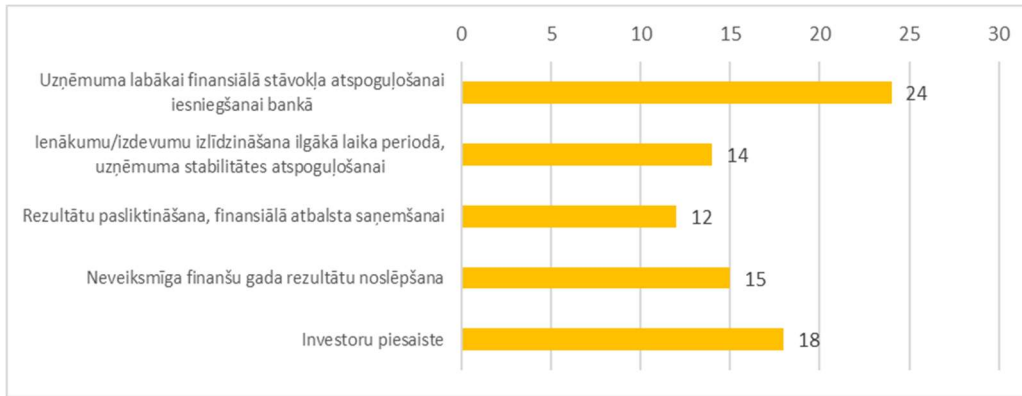
2.14.att. Darba autores veiktās aptaujas respondentu iedalījums pēc veida, kā tiek iegūta informācija par izmaiņu normatīvajos aktos piemērošanu Latvijā, skaits

Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

Lai pārliecinātos vai ārpakalpojuma grāmatveži seko līdzī izmaiņām ar grāmatvedību reglamentējošo un citu ar grāmatvedības organizēšanas saistošo normatīvajiem aktu un

starptautisko standartu prasībām, tika respondentiem lūgts sniegt viedokli par to, kas viņu uzņēmumā galvenokārt rūpējas par darbinieku apmācību saistībā ar jaunajām izmaiņām normatīvajos aktos un to normu piemērošanu, kā arī novērtēt cik svarīgi ir savlaicīgi sekot līdzi izmaiņām. Balstoties uz darba autore aptaujas iegūtajiem rezultātiem, kā redzams 2.14 attēlā, 70% gadījumu Latvijā uzņēmums apmaksā kursus, ja tie nav pieejami bezmaksas un 30% gadījumu uzņēmumā apmācībās veic arī uzņēmumā iecelta atbildīga persona – atbildīgais grāmatvedis. Balstoties uz autores personīgi iegūto pieredzi maģistra prakses laikā, ne vienmēr, lai arī apmācības tiek veiktas viedoklis par to cik savlaicīgi ir jābūt veiktām šīm apmācībām, cik savlaicīgi ir jāseko līdzi iespējamām izmaiņām atšķiras. To pierāda arī darba autores iegūtās atbildes no respondentiem, saistībā ar interesēšanos par normatīvo aktu izmaiņām pirms tās ir stājušās spēkā. Pēc iegūtajām atbildēm 75 % gadījumu ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēji Latvijā uzskatīja par svarīgu sekot līdzi izmaiņām vēl pirms tās ir stājušās spēkā, lai jau savlaicīgi iegūtu visas nepieciešamās zināšanas, 12 % no respondentiem norādīja, ka par sekos līdzi tikai tad, kad tās būs stājušās spēkā. Arī Igaunijas un Lietuvas respondenti apliecināja, ka savlaicīga sekošana normatīvo aktu izmaiņām ir ļoti svarīga, kā arī apliecināja, ka uzņēmums, kurus viņi sniedz savu ārpakalpojuma grāmatveža pakalpojumu nodrošina saviem darbiniekiem apmaksātus kursus, vai atbildīgā grāmatveža vadītus seminārus par grozījumiem normatīvajos aktos un to piemērošanas vadlīnijām. Darba autore pēc personīgās pieredzes uzskata, ka ir svarīgi būt informētam par potenciālajām izmaiņām normatīvajos aktos pirms tās ir stājušās spēkā, jo tas palīdz veiksmīgāk veikt darba plānošanas darbus un izmaiņu ieviešanu daudz veiksmīgāku, savlaicīgu klienta brīdināšanu par izmaiņām, jo likuma stāšanās brīdī, lai arī lielākoties tiek dots pārejas periods, daudz vienkāršāk ir ieviest izmaiņas, kad jau iepazīšanās periodā jau ir iegūtas atbildes uz neskaidrajiem jautājumiem.

Kad ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzēji saskaras ar situāciju, kad klienta vadība savu iekšējo un personīgo interešu vadīta lūdz ārpakalpojumu grāmatvedim veikt darbības, sagatavot atskaites, ievadīt datus joprojām atrodot atbilstošas pielietojumu normas normatīvajos aktos un standartos, tomēr varētu tikt uzskatīta par apdraudējumu profesionālai kompetencei un vērtēt kā darbību, kas veikta trešās personas nevis sabiedrības interesēs.

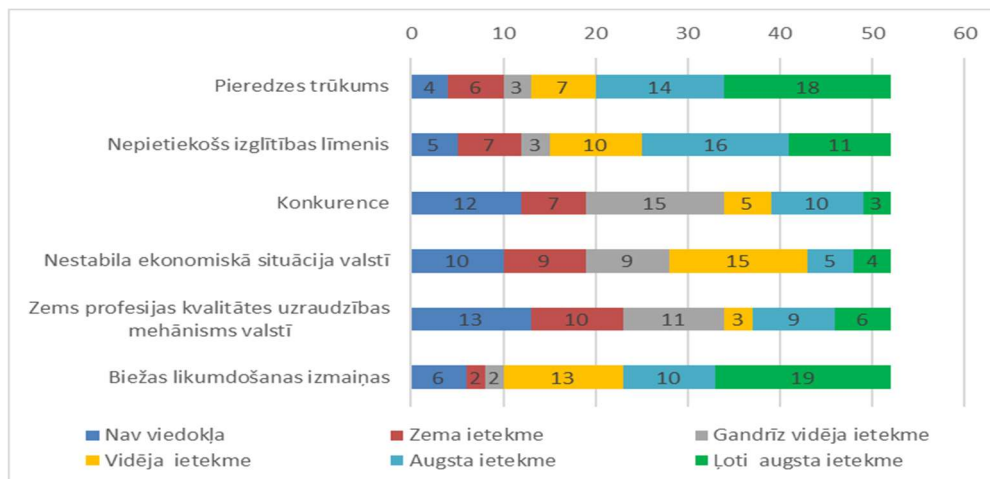


2.15.att. Darba autores veiktās aptaujas respondentu sniegtais viedoklis par “voodoo” stila izmantošanas iemesliem grāmatvedībā Latvijā, skaits

Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

Darba autore pētot grāmatvedības kārtošanas viedus saskarās ar jēdzienu – “voodoo” jeb kreatīvā grāmatvedība un pētniecības nolūkā lūdzu arī aptaujas respondentiem sniegt savu viedokli par to, kas ir šīs grāmatvedības galvenie iemesli. Pēc iegūtajiem rezultātiem bija patīkami iegūt atbildes, ka ārpakalpojuma grāmatveži gan Latvijā, gan Igaunijā un Lietuvā, lai arī daļa ir dzirdējusi šo terminu, to savā praksē nepieņem. Pēc autores domām pastāv dilemma vai kreatīvo grāmatvedības pieņemšanu ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēja praksē varētu uzskatīt par neētisku rīcību, profesionālās kompetences un pienācīgas rūpības un godprātības ētikas pamatprincipa pārkāpumu, to viennozīmīgi nevar apgalvot.

Lai izvērtētu kādi ir ārējie faktori, kas var negatīvi ietekmēt iespēju ieverot ētisku rīcību ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēju vidū darba autore lūdza izteikt respondentu viedokli un novērtēt faktoros 5 baļļu skalā, kur 1 ir zema ietekme un 5 ļoti augsta ietekme.



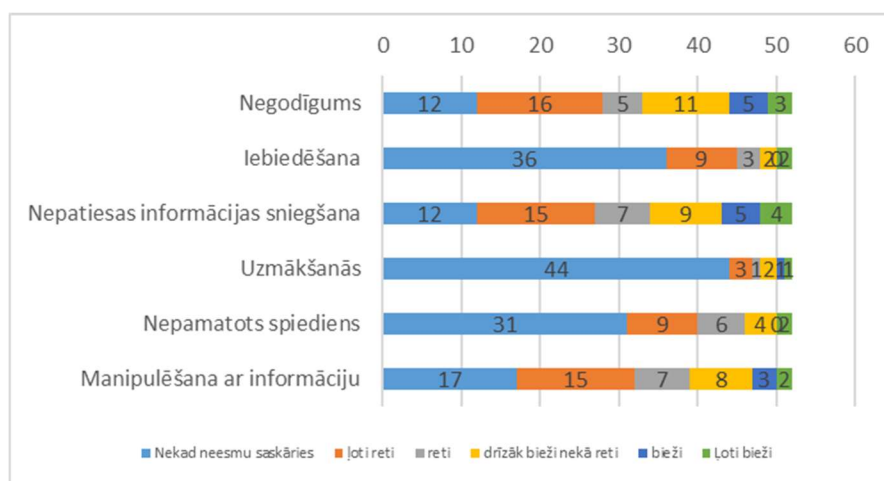
2.16.att. Darba autores veiktās aptaujas respondentu faktoru ietekmes novērtējums Latvijā, skaits

Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

Balstoties uz iegūtajām respondentu atbildēm 2.16.attēls parāda uzskatāmi, ka kā augstu ietekmi uz ētisku rīcību Latvijas ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojuma sniedzēji 50% gadījumu vērtē biežās normatīvo aktu izmaiņas, nepietiekošu izglītības un pieredzes trūkumu. Iepriekšminēto faktoru ietekme samazināšana ir katra ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzēja pienākums, lai nodrošinātu savu profesionālo kompetenci, spētu darbu veikt ar pienācīgu rūpību, rīkoties profesionāli un godprātīgi. Kā vismazāk ietekmējošo faktoru 40% gadījumu Latvijas respondenti vērtē konkurenci un zemu profesijas kvalitātes uzraudzības mehānismu. Lietuvas ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzēji savas atbildes sniedza līdzīgi ar Latvijas, uzsverot pieredzes, izglītības un biežos normatīvo aktu grozījumus, kamēr Igaunijas respondenti kā vislielāko faktoru atzīmēja konkurenci un izglītības trūkumu. Darba autore konkurenci uzskata par vienu no augsta ietekmējošiem faktoriem, jo tieši klientu piesaistīšanas un ilgstošas sadarbības pasākumi bieži vien var tikt apdraudēti, ja pastāv sīva konkurences gan grāmatvedības pakalpojumu sniedzēju apjoma, cenas, pakalpojuma plašuma u.c. Respondentiem tika lūgts norādīt arī citus faktorus, kas pēc viņu domām ietekmē ētisku rīcību profesionālajā darbā. Tika minēti tādi faktori kā:

- grāmatvežu rakstura īpašības un vēlēšanās palīdzēt, personīgās intereses;
- savstarpējās attiecības un interešu konflikti ar klientu;
- klientu neētiska rīcība;
- klientu “pārpirkšana” no citu ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzēju puses;
- finansiālā stabilitāte tieši ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojuma sniedzēju uzņēmumā

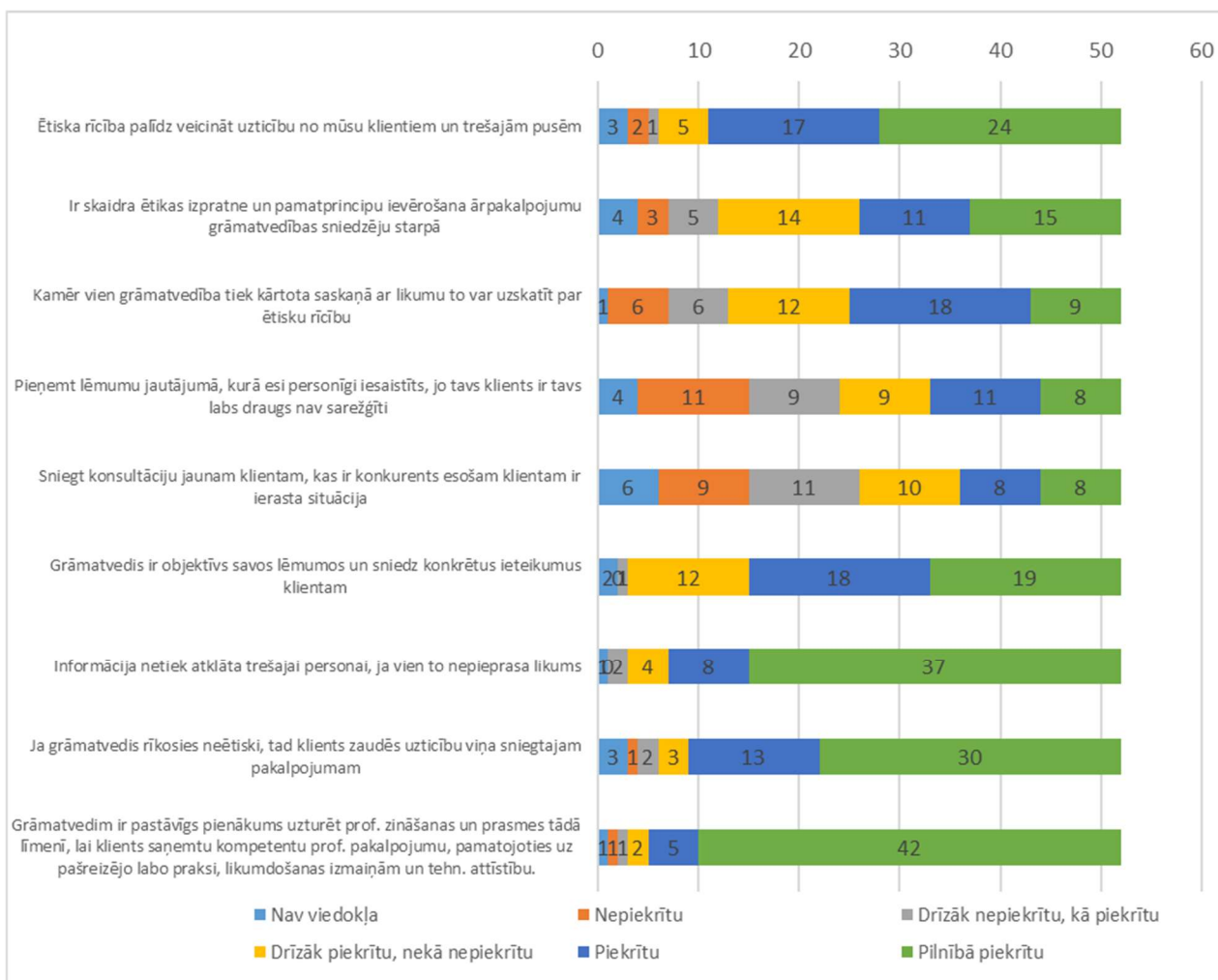
Diemžēl respondentu vidū bija arī viedoklis, ka ētisku rīcību ievērot ir ļoti grūti vai pat neiespējami, jo ārpakalpojuma grāmatveža spēju rīkoties neētiski ietekmē finansiālie apsvērumi, pazīšanās utt. Augstāk tika pieminētas arī personīgās intereses, tieši interešu konflikti un trešās personas ietekme ir pamanāmi apdraudējumi ētikas pamatprincipu ievērošanai un, lai ārpakalpojumu grāmatvežiem būtu vieglāk izvērtēt un novērst apdraudējumu, ir ieteicams iepazīties ar profesionālu grāmatveža ētikas kodeksu. Pēc autores domām klienta un ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojuma savstarpējās uzticības, darba novērtējuma atbilstoša pakalpojumam cenas izteiksmē, personīgā cieņa ir ļoti svarīgi faktori, kas nodrošina gan klienta, gan ārpakalpojuma grāmatvežu ētisku rīcību.



2.17.att. Darba autores veiktās aptaujas respondentu neētiskas rīcības pieredzes praksē apkopojums Latvijā, skaits

Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

Kā vienu no faktoriem, kas ietekmē ētikas kodeksa ievērošanu, respondenti minēja klientu neētisku rīcību. Tieši ar kādu neētisku rīcību ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzēji ir saskārušies savā praksē, darba autore lūdz respondentiem norādīt savā aptaujas anketā. Ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojums tiek izvēlēts no klienta puses gan uzņēmuma finansiālo izmaksu samazināšanai, darba efektivitātes un kvalitātes uzlabošanai, bet tas var tikt darīts arī vairāku neētisku iemeslu vadīts. Kā redzams 2.17.attēlā Latvijas ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojuma sniedzēji vairākumā gadījumu nav saskārušies ar neētisku rīcību no klientu puses, tomēr ir respondenti, kas savā praksē ir pieredzējuši gan negodīgu rīcību, nepatiesas informācijas saņemšanu no klientu kā arī manipulēšanu ar informāciju. Jau iepriekš pieminētais pieredzes trūkums ir viens no faktoriem, kas ietekmē gan ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma spēju rīkoties ētiski, gan arī izvērtēt ētiskas rīcības apdraudējumu pirms tas ir noticis tieši vadoties no riska par neētisku rīcības iespējamību no klienta puses. Lai šo risku mazinātu grāmatvedim ir jāizstrādā savā praksē kontroles mehānisms, kurš savlaicīgi ļautu noteikt vai klients ir paties un sniedz patiesu informāciju ar kuru strādāt ārpakalpojuma grāmatvedim, vai savu personīgo interešu vadīts sniedz nepatiesu, nepilnīgu, nesavlaicīgu informāciju. Lai iegūtu ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzēju viedokli par to, kas ir ētiska rīcība un kā tā ietekmē ētisku lēmumu pieņemšanu ikdienā, darba autore respondentiem lūdz izteikt cik lielā mērā viņi piekrīt darba autores izteiktajiem apgalvojumiem.



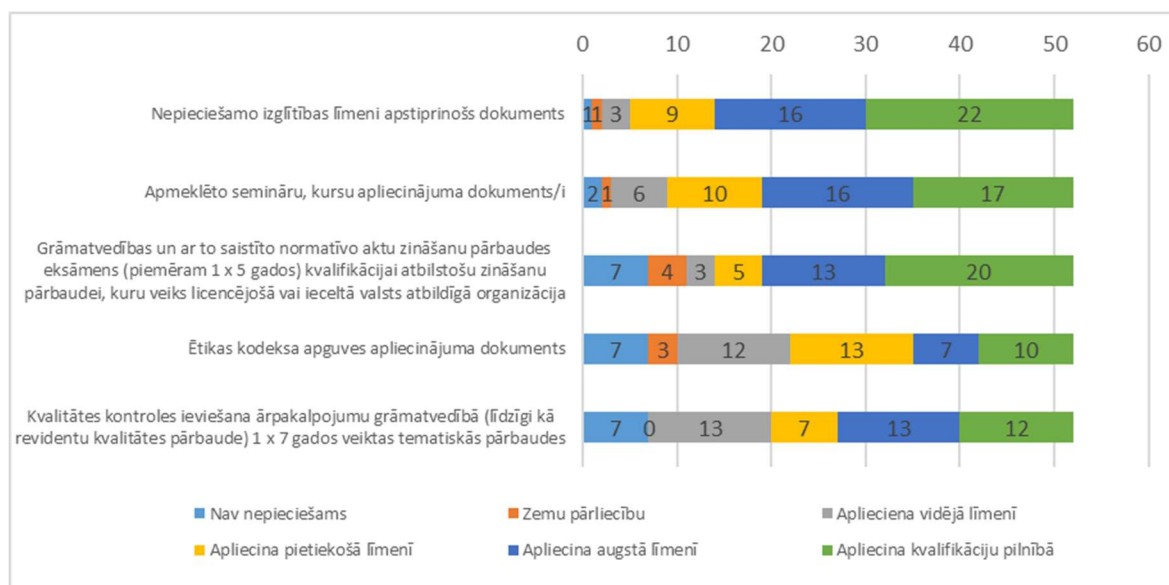
2.18.att. Darba autores veiktās aptaujas respondentu atbilstības vērtējums darba autores piedāvātajiem apkalpojumiem apkopojums Latvijā, skaits

Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

Latvijas ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēju sniegtās atbildes pārlicinoši parāda, ka ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēja zināšanu uzturēšana augstākajā līmenī ir ļoti svarīga, tomēr darba autores cerības, ka uz šo jautājumu visi ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēji atbildēs, ka pilnībā piekrīt neattiecinājās, kā rezultātā tomēr praksē darbojas grāmatveži, kas neuzskata zināšanas par tik ļoti svarīgu profesionālas kompetences stūrakmeni. Ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojuma sniedzējam ļoti svarīgi ir ievērot arī konfidencialitāti un bez likumiska pamatojuma informāciju par savu klientu nedz izpaust kādai citai trešajai personai, nedz izmantot savām personīgām interesēm, to pierāda arī respondentu sniegtās atbildes. Vienlaicīgi ārpakalpojuma grāmatveži ir ļoti uzmanīgi sniedzot konsultāciju vai uzsākot sadarbību ar sava klienta konkurentu, kas apliecina, ka ārpakalpojumu grāmatveži pievērš uzmanību iegūtajiem datiem par klientu, viņa darbību, tuvākajiem konkurentiem un citiem apstākļiem, kas jāievēro, lai grāmatvedis varētu novērst jebkādas apdraudējumus konfidencialitātes, objektivitātes un

profesionālas rīcības pamatprincipu ievērošanai. Respondentu sniegtās atbildes apliecina, ka ētiska rīcība lielā mērā tiek saistīta ar likumīgu rīcību, kas pēc autores domām ir termini, kas skatāmi gan kopā gan atsevišķi. To apliecina iepriekš apskatītais jautājums par kreatīvo grāmatvedību, kas savā būtībā ir darbības normatīvo aktu pieļautajās normās, bet vai to var vērtēt kā ētisku rīcību, un likumiskas darbības un prasības var tikt interpretētas par labu vai sliktu klientam vai otrādāk arī var tikt traktēta kā neētiska rīcība. Tas šajā gadījumā ir atkarīgs no ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzēja normatīvo aktu prasību interpretācijas un ētiska lēmuma pieņemšanas izvēlētajās metodes un procesa. Līdzīgi, kā darba autores pētītajā jautājumā par normatīvo aktu zināšanām, Igaunijas respondenti ir daudz pārliecinātāki, ka profesionālās zināšanas un prasmes augstā līmenī uzturēšana ir profesionāla grāmatveža pienākums un tam piekrita visi respondenti, kamēr Lietuvas ārpakalpojumu grāmatvežu viedoklis bija tuvāks Latvijas, un atbilstības līmenis varēja būt nedaudz zemāks un vērtējams ar piekrītu, nevis pilnībā piekrītu.

Iepriekš darba autore ir uzsvērusi un respondentu sniegtās atbildes ir apliecinājušas grāmatvedības kvalifikācijas nepārtrauktu uzturēšanu augstā līmenī nozīmi. Lai iegūtu ārpakalpojumu grāmatvežu viedokli par to, kas viņuprāt kalpo kā kvalifikācijas apliecinājums, respondentiem bija iespēja novērtēt darba autores piedāvātos kvalifikāciju apliecinājumus.



2.19. att. Darba autores veiktās aptaujas respondentu kvalifikāciju apliecinājošu dokumentu vērtējums, skaits

Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

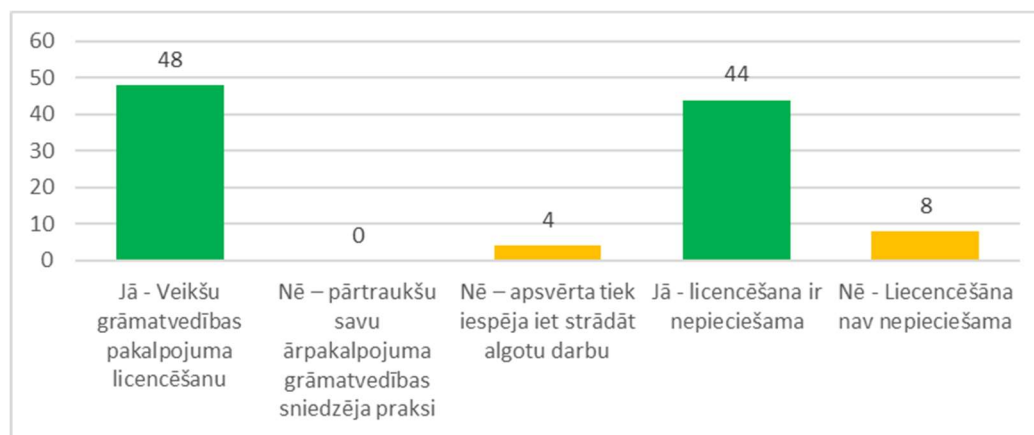
Attēls 2.19. uzskatāmi parāda, ka Latvijas ārpakalpojumu grāmatveži atbalstītu līdzīgas prakses ieviešanu kā revidentu praksēs, kad tiek veiktas gan darba kvalitātes vienu reizi septiņos gadus un arī tiktu veikta zināšanu un kvalifikācijas apgūšanas pārbaudes, kas apliecinātu gan

ārpakalpojumu grāmatvežu darba kvalitāti un tekošo aktuālo normatīvo aktu normu un prasību pārzināšanu. Respondentiem tika lūgts arī norādīt citus kvalifikācijas nepārtrauktu augsta līmeņa esamību, kas nav darba autores norādīto skaitā. Tika minēti tādi dokumenti kā:

- LRGA izdots grāmatvedības sertifikāts;
- pieredzes apliecinājums;

Pēc autores domām LRGA izdotais sertifikāts noteikti ir apliecinājums grāmatveža kvalifikācijai ļoti augstā līmenī, jo tas prasa gan teorētiskās gan praktiskās zināšanas, gan nepārtrauktu pieredzes iegūšanu, zināšanu papildināšanu, tomēr kamēr šis nav obligāts nosacījums no valsts puses pietiekošs ieviesta praksē būtu ārpakalpojumu grāmatvežu kvalifikācijas pārbaude.

Viens no veidiem kā uzraudzīt ārpakalpojumu grāmatvežu darbību ir tās licencēšana. Par šo tematu jau publiski tiek apspriest vairākus gadus un ir pieņemti likuma “Par grāmatvedību” grozījumi, ar kuriem noteikta obligāta grāmatvedības pakalpojuma sniedzēju licencēšana. Grozījumi likumā stāsies spēkā 2021.gada 1.jūlijā. Darba autore šīs izmaiņas atbalsta, jo jebkurai darbībai izsniedzot dokumentu, kam ir juridisks spēks atļaut vai aizliegt darboties vienlaicīgi papildus veicina normatīvo aktu prasību normu ievērošanu. Darba autore veica aptauju, lai noskaidrotu kāds ir ārpakalpojumu grāmatvežu viedoklis par valstī pieņemtajām izmaiņām.



2.20. att. Darba autores veiktās aptaujas respondentu viedoklis par grāmatvedības pakalpojumu licencēšanu Latvijā, skaits

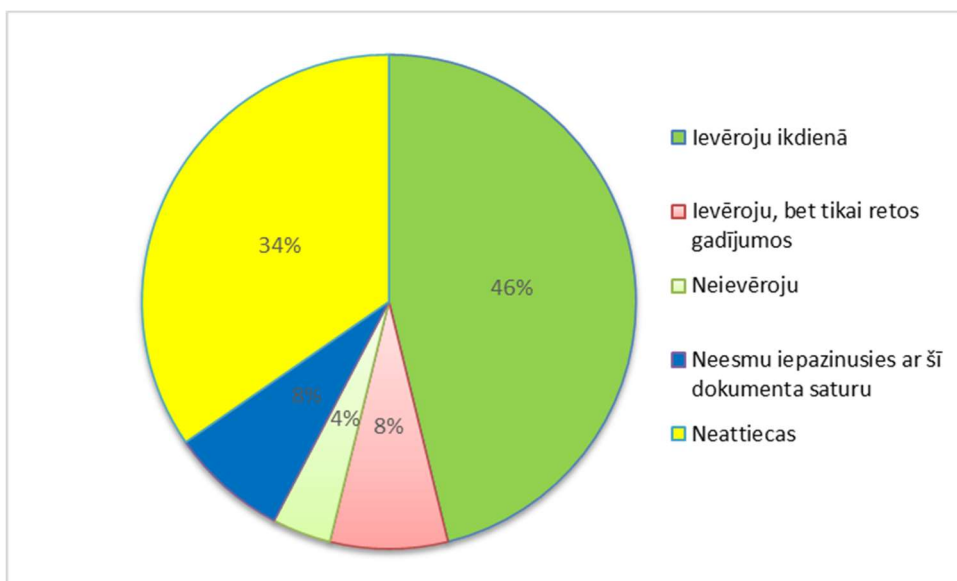
Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

Pēc grozījumu likumā “Par grāmatvedību” pieņemšanu ir pieejami vairāki raksti, kas palīdz izprast izmaiņas, kas sagaidāmas grāmatvedības darbībā, licences iegūšanu, apturēšanu un anulēšanu. Tas būs atkarīgs no ārpakalpojuma grāmatveža lēmuma vai savu darbību turpināt un veikt pakalpojuma licencēšanu.⁹⁰ Kā redzams 2.20. attēlā lielākoties visi aptaujā piedalījušies

⁹⁰ LETA, “Tuvojas ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšanas laiks!”, IFinances.lv, Pieejams: <https://ifinances.lv/raksti/vadiba/saimnieciska-darbiba/tuvojas-arpakalpojumu-gramatvezu-licencesanas-laiks/19111> (skatīts 21.04.2021)

Latvijas respondenti apliecina savu lēmumu veikt grāmatvedības pakalpojuma licencēšanu, kā arī licencēšanas procesu uzskata par svarīgu.

Tieši šis grāmatvedības pakalpojuma licencēšanas posms pēc autores domām būtu ļoti veiksmīgs brīdis profesionālu grāmatveža ētikas kodeksa popularizēšanai visu ārpakalpojumu grāmatvežu vidū. Lai noskaidrotu vai IESBA profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksu ārpakalpojumu grāmatveži pielieto savā praksē tika uzdots jautājums aptaujas ietvaros. Jau iepriekšējos attēlos var iegūt informāciju kā ārpakalpojumu grāmatveži vērtē savas zināšanas par ētikas kodeksu un tā kvalitāti, tomēr ir jāpārlicinās cik proporcionāli ētikas kodeksā minētās vadlīnijas ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēji ievēro savā praksē.



2.21. att. Darba autores veiktās aptaujas respondentu viedoklis par ētikas kodeksa ievērošanu Latvijā, %

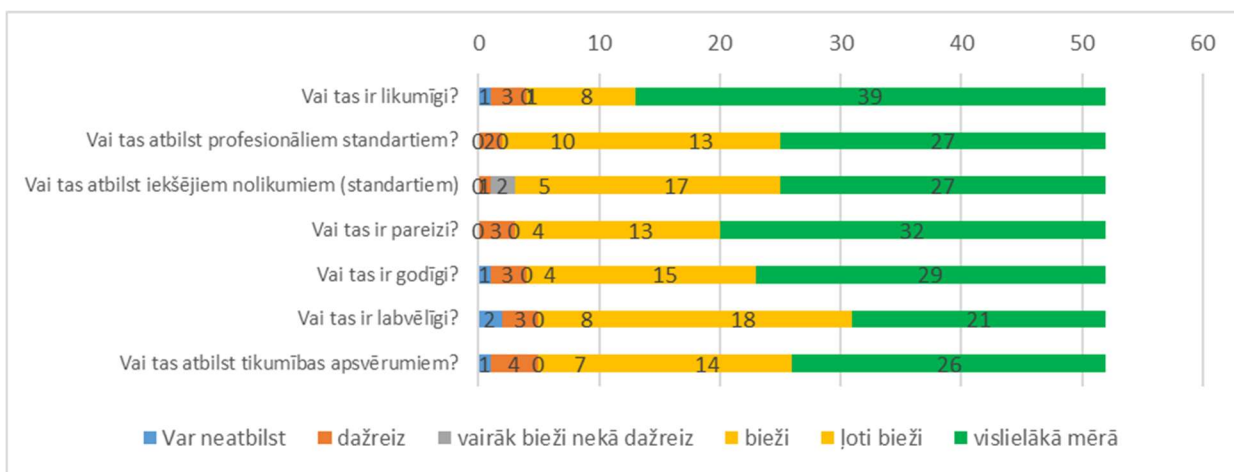
Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

Latvijas respondentu sniegtās atbildes apliecina, ka 46% gadījumu ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzēji ievēro ētikas kodeksa pamatprincipus savā praksē tādā mērā, kā tas atbilst viņu zināšanām, jo kā tika atzīmēts 2.10 attēlā 50% no respondentiem savas zināšanas par ētikas kodeksu vērtē ļoti labi un teicami. 34% no respondentiem atzīmēja, ka ētikas kodekss uz viņiem neattiecas, lai arī jautājumā, kur tika norādīts vai ārpakalpojumu grāmatvedim ir jāievēro ētikas kodekss 70% respondentu norādīja, ka ētikas kodeksa ievērošana ir obligāta. Pēc autores domām tas ir rādītājs, ka ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojuma sniedzēji vēlētos iegūt lielāku pārlicību par kodeksā ietvertajām vadlīnijām, saņemtu papildus konsultācijas un ieteikumus no šīs jomas pieredzējušajiem speciālistiem. Neliela daļa ir norādījusi, ka ētikas kodekss netiek ievērots, tomēr tas nenozīmē, kā šie respondenti rīkojas neētiski. Pēc autore domām tas ir vairāk

izskaidrojams ar to, ka dotajiem grāmatvežiem iespējams ir bijusi mazāka saskar ar ētisku dilemmu situācijām, jo, lai arī ētikas kodeksa pielietošana praksē netiek atzīta, daudzi pamatprincipu priekšnosacījumi tiek ievēroti arī ārpus ētikas kodeksa – normatīvo aktu prasības, starptautiskie standarti un labā prakse, kvalifikācijas prasības. Līdzīgi kā Latvijas respondenti arī Igaunijas un Lietuvas ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēji uzskata, ka ārpakalpojumu grāmatvedim ir jāievēro ētikas kodekss un to par obligātu uzskatīja 15 no 18 respondentiem, tomēr tikai puse ievēro ētikas kodeksu ikdienā.

Respondentiem, kuri sniedza atbildi, ka ievēro ētikas kodeksu savā praksē tika lūgts sarindot visus ētikas kodeksa pamatprincipus no vissarežģītāk ievērošanas līdz visvieglāk. Pēc balsu vairākuma vissarežģītāk ir ievērot objektivitātes pamatprincipu un visvieglāk profesionālu rīcību. Tas skaidrojams gan ar to, ka klienti bieži nemaina ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzēju un objektivitāti apdraudošais ar familiaritāti saistīts apdraudējums ir rūpīgi jāizvērtē un savlaicīgi jānovērš. Profesionāla rīcības ievērošana ir augstu standartu ievērošana savā praksē, grāmatvedības prestiža uzturēšana un izvairīšanās no profesijas diskreditēšanas.

Ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzējiem tika lūgts novērtēt cik lielā mērā katrai viņu darbībai ir jāatbilst likumiskam, tikumiskam priekšnosacījumam, kā arī standartiem. Šis jautājums sevī ietver ne tikai ētikas kodeksa pamatprincipu ievērošanu, bet arī normatīvo aktu ievērošanas pakāpi respondentu vidū.



2.22. att. Darba autores veiktās aptaujas respondentu viedoklis par rīcības atbilstību kritērijiem Latvijā, skaits

Avots: Darba autores veidots attēls, pamatojoties uz darba autores veikto aptauju

Ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzēji Latvijā lielu uzmanību pievērš kā viņi rīkojas, jo apzinās, ka atkarībā no tā kāda būs viņu rīcība un tā radītās sekas, tas var ietekmēt gan vēlamo rezultātu, reputāciju. Darba autore ir ļoti priecīga par iegūtajām atbildēm, ko snieguši respondenti,

gan Latvijā, gan Lietuvā un Igaunijā, ka viņu darbības 70% gadījumu atbilst gan tikumības, likumības, godīguma un patiesuma, kā arī pareiza atspoguļošanas priekšnoteikumiem. Tas apstiprina darba autores pārliecību, ka ārpakalpojuma grāmatveži ir viena no profesijām, kura sevī apvieno augstas kompetences, precizitātes, likumisko un tikumisko normu izpratni un pielietošanu ikdienā.

Aptaujas anketas nobeigumā darba autore lūdza ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzējiem dalīties pārdomās un sniegt viņuprāt noderīgu informāciju pētījuma procesā gan par jautājumiem, kas tika izskatīti, gan dalīties ar pieredzē iegūto informāciju. Liela daļa Latvijas ārpakalpojumu grāmatvežu uztraucas vai VID ir pareizā kompetentā iestāde, kas veiks ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšanu, kamēr Igaunijā un Lietuvā ārpakalpojumu licencēšana nav vēl ieviesta. Lai arī licencēšana tiek atbalstīta, ārpakalpojumu grāmatveži izsaka vēlēšanos, ka nozarēm kurās iegūta kvalifikācijai atbilstoša izglītība ir jābūt šaurākai un vairāk tieši saistītai ar grāmatvedības un nodokļu specializāciju, kā arī norādīja uz biežām normatīvo aktos iekļautu prasību izmaiņām un lielo slodzi ar ko, lai spētu uzturēt pelnīt spējīgu biznesu, saskaras ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēji.

Lielākai daļai respondentu ētikas kodekss ir zināms un tiek ievērots ārpakalpojumu grāmatvedības praksē, ārpakalpojuma grāmatveži uzskata par nozīmīgu normatīvo aktu ievērošanu, savlaicīgu sekošanu līdz izmaiņām par neatņemamu ikdienas sastāvdaļu. Ārpakalpojumu grāmatveži apliecina, ka viņu zināšana par ar grāmatvedību saistītiem normatīviem aktiem, starptautiskiem standartiem un arī ētikas kodeksu ir labas, tomēr norāda, ka normatīvo aktu kvalitāti būtu nepieciešams uzlabot, jo arī pēc autores domām, normatīvo aktu kvalitātes vērtējums ir zemāks par pieņemamo līmeni. Ar aptaujas palīdzību darba autore noskaidroja, ka ārpakalpojumu grāmatveži, lai arī reti, tomēr ir saskārušies ar spiedienu rīkoties neētiski – manipulējot ar informāciju, vai saņemot lūgumu sagatavot nepatiesas informācijas atpogaļojošus pārskatus, kā arī mākslīgi uzlabot vai pasliktināt datus kāda konkrēta mērķa vai iesniegšanai attiecīgā iestādē (“Voodoo”). Lai arī ārpakalpojumu grāmatveži 70% gadījumu apliecina, ka ārpakalpojumu grāmatvežiem būtu obligāti ievērojams ētikas kodekss, to savā praksē izmanto tikai puse, to skaidrojot ar tādiem ietekmējošiem faktoriem, kā bieži normatīvo aktu grozījumi, konkurence, zināšanu un pieredzes trūkums, tādēļ autore ir apstiprinājusi savu izvirzīto hipotēzi, ka ārpakalpojumu grāmatveži to pielieto apmierinošā līmenī un būtu nepieciešama atbildīga, uzraugošo iestāžu iesaistīšanās ētikas kodeksa izprašanas, pielietošanas un ētiskas rīcības attīstības veicināšanā. Ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzēji Latvijā un Igaunijā ar atbildību

ir ieviesuši IKS, kamēr Lietuvas kolēģu sniegtās atbildes liecina, ka vēl visi to nav izdarījuši. Darba autore balstoties uz iegūtajām respondentu atbildēm ir guvusi pietiekamu pārliecību, ka mūsdienu ārpalpojumu grāmatvedis spēj pieņemt ētiskus lēmumus, kas balstīti gan uz normatīvo aktu, gan starptautiskiem standartiem un labo praksi, gan spēj izvērtēt ar savu darbību saistīto risku un apdraudējumu ietekmi uz ētikas kodeksa pamatprincipu ievērošanu pat neatzīstot, ka tie tiek ievēroti. Pēdējie LR normatīvo aktu prasību grozījumi, kas regulē ārpalpojumu darbu ietver daudzus ētikas kodeksa pamatprincipu ievērošanai neatņemama sastāvdaļas un tādēļ pēc autores domām ētikas kodeksa popularizēšana vienlaicīgi ar jauno grozījumu ieviešanu ārpalpojumu grāmatvedības sniedzēju praksē būtu veiksmīgs un efektīvs veids. Ētikas kodeksa pielietošana ārpalpojumu grāmatveža vidū celtu grāmatveža profesijas reputāciju un grāmatvežos sniegtu pārliecību par savas darbības un lēmumu neatkarību, negodīgu un nelikumīgu darbību izkaušanu, ēnu ekonomikas mazināšanu un vienlīdzīgu attieksmes un godīgas konkurences veicināšanu ārpalpojumu grāmatvedības nozarē.

3. LR GRĀMATVEDĪBAS REGULĒJUMA IETEKME UZ UZŅĒMUMA “ABC” DARBĪBU UN ĒTIKAS KODEKSA IZSTRĀDĒS PRIEKŠNOSACĪJUMI

3.1. Uzņēmuma “ABC” raksturojums.

SIA “ABC” ir uzņēmums, kurš ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedz 60 klientiem, 9 klienti dotajā brīdī ir apturējuši savu saimniecisko darbību valstī esošās ārkārtas situācijas vadīti, darbojas kopš 2011.gada (turpmāk tekstā – Uzņēmums). Galvenokārt uzņēmums apkalpo klientus, kuri pēc likuma “Par gada pārskatiem un konsolidētiem gada pārskatiem” kvalificējas kā mikro un mazas sabiedrības un tikai daži no klientiem atbilst lielas sabiedrības statusam. Uzņēmums apkalpo dažādu nozaru klientus (būvniecība, tirdzniecība, mežizstrāde, izmitināšanas un ēdināšanas pakalpojumi, profesionālie pakalpojumi, operācijas ar nekustamo īpašumu, ražošana un citi pakalpojumi). Uzņēmuma klienti pārsvarā ir juridiskas personas. Darba autore grāmatvedības prakses programmas ietvaros veica izpēti uzņēmumā, lai noskaidrotu cik viegli ir ievērot visus grāmatvedības regulējošos normatīvos aktus, vai klientos, kurus apkalpo uzņēmums, grāmatvedības kārtošānā tiek pielietot starptautiskie standarti un prasības, vai uzņēmumam ir izstrādāta iekšējās kontroles sistēma atbilstoši NILLTFN likuma prasībām, kā tiek veikta klientu izpēte pirms attiecību uzsākšanas, pakalpojumu cenas noteikšanas, vai tiek ievērots ētikas kodekss un vai uzņēmumā strādājošie ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojuma sniedzēji ir saskārušies ar ētikas dilemmas situācijām.

Uzņēmumā ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedz 3 darbinieki, darbinieku pienākumi tiek sadalīti atbilstoši viņu kvalifikācijas līmenim, pieredzes un atbilstoša atalgojuma par sniegto pakalpojumu. Divi no darbiniekiem nodarbojas ar datu apstrādi un ievadi, uzņēmuma vadītāja, kas ir arī galvenā un atbildīgā grāmatvede, atbild par ievadīto datu pārbaudi, rēķinu izrakstīšanu, ja ir tāda vienošanās ar klientu, visu finanšu atskaišu, pārskatu, t.sk. gada pārskatu sagatavošanu un iesniegšanu VID.

Iepazīstoties ar uzņēmuma ikdienas darbību darba autore pievērsa uzmanību tieši lielam klientu skaitam, kuru apkalpo uzņēmums, un uzņēmuma atbildīgajai grāmatvedei lūdza izteikt viedokli vai klientu skaits nav pārmērīgs un uzņēmumam ir visi nepieciešamie resursi, lai sniegtu kvalitatīvu pakalpojumu. Uzņēmuma atbildīgā grāmatvede sniedza savu komentāru, norādot, ka ir situācijas, kad uzņēmuma darbiniekiem nākas strādāt garākas stundas par pilnu slodzi, lai paspētu visus datus ievadīt laikā, tomēr gan klientu dokumentu skaits, gan darbinieku veltītais laiks ir samērīgs un pēc darba autores prakses laikā gūtās personīgās pieredzes, var tikt izvīzīt

apgalvojumu, ka uzņēmums ir spējīgs nodrošināt kvalitatīvu ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu.

Uzņēmuma vadītājam ir iegūta profesionālā grāmatvedes izglītība, kas atbilst 4.kvalifikācijai un grāmatvedības nozarē strādā jau vairāk par 20 gadiem. Balstoties uz februārī stājušiem spēkā grozījumiem likumā “Par grāmatvedību” ar 2021.gadu 01.jūliju uzņēmums paredz veikt savu ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojuma licencēšanu un darba autore nesaskata nekādus būtiskas neatbilstības licences saņemšanai un attiecīgi uzņēmums ir nodrošinājis prasības, kam ir jāatbilst ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojuma sniedzējam saskaņā ar likuma “Par grāmatvedību” prasībām. Kā arī uzņēmuma atbildīgais grāmatvedis regulāri apmeklē apmācības par jaunajiem grozījumiem normatīvos aktos un to izmaiņu ietekmi, seminārus un veic sarakstes ar VID konkrētu situāciju izpētes gadījumā. Atbilstoši pēc informācijas iegūšanas tiek apmācīti citi uzņēmuma darbinieki.

Uzņēmums piedāvā sekojošus pakalpojumus:

- Pilna cikla grāmatvedība
- Gada pārskatu sagatavošana
- Grāmatvedības pakalpojumi fiziskām personām
- Grāmatvedības politikas izstrāde
- Lietvedības pakalpojumi

Uzņēmums pakalpojumu cenu klientam aprēķina balstoties uz izstrādātu cenu veidošanās principu, kas sastāv no mainīgās un nemainīgās daļas. Nemainīgā daļa ietver dažādu finanšu dokumentu sagatavošanu VID un citām valsts institūcijām, ja ir tādas prasības (statistika, dabas resursa nodoklis, utt), gada pārskatu sagatavošana un riska koeficients, kas tiek noteikts veicot klienta izpēti un riska novērtēšanu atbilstoši NILLTFN prasībām un mainīgā daļa atkarīga no attaisnojuma dokumentu skaita, kas iesniegts uz apstrādi attiecīgā kalendārā mēnesī neatkarīgi no attaisnojuma dokumenta perioda, izrakstītajiem rēķiniem klienta uzdevumā, sagatavotiem citiem ar klienta uzņēmējdarbību saistītiem nepieciešamiem dokumentiem balstoties uz normatīvajiem aktiem. Papildus tiek aprēķināta cena, ja klients ir nepieciešams sagatavot operatīvo bilanci iesniegšanai kredītiestādes un citās iestādēs pēc klienta pieprasījumu, grāmatvedības politikas izstrāde u.c. Atbilstoši vienādi izstrādātai cenu politika uzņēmumam ļauj noteikt klientam cenu par pakalpojumu, kas ir balstīta uz konkrētiem rādītājiem un ir ne tikai konkurējoša starp ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojuma sniedzējiem, bet arī klientiem rada pārlicību, ka cena veidojas ievērojot neatkarīgi un ievērojot vienlīdzības principu.

Atbilstoši likuma prasībām uzņēmums ir arī civiltiesiski apdrošināts.

3.1.tabula

SIA "ABC" uzņēmuma finanšu rādītāji 2016.-2020.gads

Gads	2016	2017	2018	2019	2020 ⁹¹
Neto apgrozījums EUR	41'471	39'857	37'330	25'410	30'401
Peļņa EUR	1271	3'648	8'608	61	3'810
Bilance EUR	8'253	6'826	3'648	958	3'526
Darbinieku skaits	6	5	5	3	3

Avots: Darba autores veidota tabula, pamatojoties uz SIA "ABC" finanšu pārskati par periodu no 2016-2019 gadam

Uzņēmuma tālāko darbību ietekmē arī pēdējās izmaiņas likumā "Mikrouzņēmuma nodokļa likums", kur tika prasīts līdz 2021.gada 15.janvārim varēja vērsties VID un atteikties no šī nodokļa maksātāja statusa. Balstoties uz darba autores rīcībā esošajiem SIA "ABC" datiem, kura galvenie rādītāji apkopoti 3.1.tabulā, uzņēmums atbilst mikro-sabiedrības statusam un līdz 2020.gada beigām bija Mikro uzņēmuma nodokļa maksātājs. Uzņēmums ir veicis visas nepieciešamās darbības un atteicies no mikro nodokļa maksātāja statusa - ar 2021.gada 3.ceturksni paredz kļūt par UIN maksātāju, kā arī līdz ar uzņēmuma statusa izmaiņām uzņēmumam būs jāmaina darba algas izmaksas aprēķins atbilstoši vispārējai kārtībai, kas ietver atalgojuma aprēķināšanu piemērojot vispārējās IIN un VSAOI normas.

Kā redzams 3.1.tabulā uzņēmumam 2019.gadā salīdzinot ar iepriekšējiem gadiem strauji samazinājās neto apgrozījums, iemels šim apgrozījuma kritumam ir viena no uzņēmuma kvalificētajiem darbiniekiem lēmums dibināt savu uzņēmumu. Šī lēmuma rezultātā uzņēmums pārtrauca darba attiecības ar darbinieku un daļa klientu, kuru gada pārskata sastādīšana bija šī darbinieka tiešos pienākumos, nolēma pārtraukt līguma attiecības ar uzņēmumu un sekot līdzi bijušajam darbiniekam un turpināt saņemt pakalpojumu jau no jaunizveidotā uzņēmuma. Lai arī tas nebija finansiāli izdevīgi uzņēmumam, tomēr uzņēmums apzinājās, ka ar mazāku darbinieku skaitu kvalitatīvs pakalpojums nevar tikt nodrošināts pastāvīgajiem klientiem, kā arī klienti bija izradījuši uzticību šim darbiniekam. Klientu pārpirkšanu vai sekošanu iekšējam grāmatvedim mazās organizācijās, kā risku minēja arī darba autores aptaujas respondenti, kas apliecina, ka tas ir viens no riskiem ar ko saskaras ārpalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzēji ikdienā.

Jau iepriekš tika pieminēts, ka daži no uzņēmuma klientiem daudzi klienti 2020.gadā apturēja savu saimniecisko darbību un nav izmantojuši ārkārtas situācijas laikā izsludinātā likuma "Covid-19 infekcijas izplatības seku pārvarēšanas likums" un ar tiem saistītajiem MK noteikumi, piedāvātās iespējas gan atlikt nodokļa maksājumus vai saņemt dīkstāves pabalstus. Uzņēmuma

⁹¹ SIA "ABC" provizorisks dati par 2020. finanšu gadu

vadītāja to skaidro ar to, ka klientiem tika piedāvāta šāda iespēja, bet lielākoties LR normatīvajos aktos ietverta birokrātijas prasību vadīti klienti attiecās no šī likuma normu izmantošanas, tomēr ar grozījumiem, kas tika stājās spēkā 2021.gada 31.martā daži no uzņēmuma klientiem ir lūguši palīdzību pieteikties valsts piedāvātajam atbalstam. Autore atbalsta uzņēmuma atbildīgās grāmatvedes lēmumu informēt klientus par šādu iespēju, klienti pēc savas iniciatīvas jau var lūgt uzņēmuma darbiniekiem veikt datu salīdzināšanu, lai izvērtētu to atbilstību normatīviem nosacījumiem, jo klientiem ir jāpieņem lēmums par šo iespēju izmantošanu vai attieksanos. Atsaucoties arī uz ētikas kodeksa un grāmatvedības normatīvo aktu prasībām, lai arī ārpakalpojumu grāmatvedim ir zināms pienākums informēt klientu par esošajiem likumiem, normām u.c. tomēr viņi nevar ietekmēt klienta spriedumu.

Mūsdienās arvien populārāk kļūst savstarpējos darījumus veikt elektroniskā vidē izmantojot elektroniskus rēķinus, elektronisku parakstu utt. Uzņēmums lielākoties dokumentus glabā papīra formātā, rēķinu klienta vārdā izraksta tikai dažiem no klientiem. Uzņēmumam ir sava grāmatvedības datora programma, pie kuras pieeja klientiem netiek nodrošināta.

Uzņēmums ievēro ar ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēju darbību saistītās prasības un ar grāmatvedības kārtošānu saistīto, uzņēmējdarbību un civilo atbildību reglamentējošo normatīvo aktu prasības savā ikdienas darbā.

Pēc darba autores izpētes uzņēmumam ir pazīstams starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss, bet uzņēmums nav izstrādājis ētikas un rīcības kodeksu uzņēmumā iekšējai lietošanai. Uzņēmums ir savā praksē nav pieredzējis daudz situācijas, kad klients ir rīkojies neētiski attiecībā uz ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzējiem. Ir bijuši gadījumi, kad klienti ir lūguši manipulēt ar finanšu datiem, lai iegūtu savām interesēm atbilstošu finanšu gada beigu rezultātu. Ir bijuši gadījumi, kad klienti ir lūguši ārpakalpojumu grāmatvedim izstrādāt grāmatvedības politiku, vadības ziņojumus atskatīties iesaistīties to izstrādē un ir bijuši gadījumi, kad klienti nav iesnieguši visus dokumentus vai centušies dokumentus iesniegt vairākkārtīgi, vai iesniegt attaisnojuma dokumentus, kas nav tieši saistīti ar attiecīgā klienta saimniecisko darbību. Uzņēmuma darbinieki ir pietiekoši kvalificēti, lai pamanītu nesakritības un neatbilstības un neskaidrību gadījumā tiek apspriesti darījuma attaisnojuma dokumenti ar uzņēmuma atbildīgo grāmatvedi un pieņemti lēmumi par to iekļaušanu klienta grāmatvedība vai ziņošanu klientam par dokumentu neatbilstību grāmatvedības normatīvo aktu prasībām. Balstoties uz mūsdienu grāmatvedības uzraudzīšanas tendencēm darba autore uzņēmuma vadītājam ieteica izstrādāt ētikas

un rīcības kodeksu un piedāvāja savu palīdzību tā izstrādē. Ētikas un rīcības kodeksa izstrādes posmi tiks apskatīti 3.2. nodaļā.

Uzņēmumā ir bijusi VID pārbaude saistībā ar noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizāciju un uzņēmumam tika piemērots sods saistībā ar iekšējās kontroles sistēmas nepilnīgu izstrādi, kā rezultātā uzņēmums IKS izmatoja trešo personu, kas atbilstoši ir šīs jomas profesionālis, IKS izstrādei uzņēmumam. Darba autore 1.3.nodaļā ir aprakstījusi NILLTFN likuma prasību iestrādi IKS likuma subjektiem, t.sk. ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzējiem, kas veido lielāko likuma subjektu daļu. Balstoties uz darba autores veiktu izpēti, var secināt, ka uzņēmumā izstrādātā IKS atbilst NILLTFN likuma prasībām ir īpaša uzmanība pievērsta gan klientu izpētei, informācijas apstrādei un uzglabāšanai, riska novērtēšana, netipisku darījumu savlaicīgai pamanīšanai, skaidri definēti darbinieku pienākumi un atbildība par sistēmas neievērošanu. Uzņēmums veicot klienta izpēti pirms darījumu uzsākšanas ar jaunu klientu, pirms gadījuma darījuma, kuram ir aizdomīga darījuma pazīmes, uzsākšanas kā arī ja, ir aizdomas, ka klienta dati nav ticami. Uzņēmums atbilstoši noteiktajam riska līmenim nosaka cik paplašinātu vai vienkāršotu klienta izpēti. Uzņēmums kā vienu no svarīgiem pārbaudes elementiem uzsver arī obligātu personīgu tikšanos ar uzņēmuma vadību un īpaši patiesā labuma guvējiem, kā arī vismaz vienu reizi mēnesī tiekas ar uzņēmuma vadītāju, lai izrunātu uzņēmuma finanšu situāciju un ar to saistītos organizatoriskos jautājumus, kas izriet no grāmatvedības aspekta. Pēc autores domām ir ļoti svarīgi, lai uzņēmumā esoša IKS ietver visus procesus un procedūras, kas nepieciešamas, lai uzņēmuma darbinieki būtu informēti, apmācīti un savlaicīgi iegūtu informāciju par sagaidāmo rīcību, situācijās, kad pastāv aizdomas par nelegāliem, negodīgiem darījumiem vai fiktīviem klientiem.

Pēc uzņēmuma izpētes un darbinieku iztaujāšanas tika apspriesti likumi, kuros uzņēmuma vadība saskata kādas nepilnības. Galvenokārt uzņēmuma atbildīgā grāmatvede min pēdējā laikā tik bieži veiktās izmaiņas likumos, kas apgrūtina to rūpīgu izziņāšanu un piemērošanu, kā arī saistībā ar COVID-19 ārpakalpojumu grāmatvežiem ir jāapgūst jauni likumi, kas skar gan pareizu datu atspoguļošanu grāmatvedībā, gan paaugstina apdraudējuma risku, ka klienti var lūgt ārpakalpojumu grāmatvedim piekopt kreatīvo grāmatvedību vai tiktu mēģināts manipulēt ar datiem.

Uzņēmuma atbildīgais grāmatvedis savlaicīgi interesējās par normatīvo aktu izmaiņām, uzskata normatīvo aktu ievērošanu par profesionālas rīcību vienu no svarīgiem aspektiem. Uzņēmuma darbinieki savu pakalpojumu sniedz godprātīgi un, ja viņu profesionālās kompetences līmenis neatbilst klienta prasībām, iegūst nepieciešamo informāciju no uzņēmuma atbildīgā

grāmatveža vai griežas pēc palīdzības izmantojot citas organizācijas kā VID, lielās finanšu un nodokļu konsultāciju firmas utt.

3.2. Uzņēmuma “ABC” ētikas kodeksa izstrādes process

Ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzējam ir pienākums darboties sabiedrības interesēs un kā speciālistiem ir jāspēj uzņemties atbildību pret pasūtītājiem un kreditoriem, uzņēmuma vadību, partneriem un darbiniekiem, kā arī pret valsti un tās sabiedrību. Ar ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzēju tiek slēgts līgums, kurā konkrēti ir jāizrunā gan veicamie pienākumi, tiesības un atbildība gan no ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzēja puses, gan no klienta puses. Atbilstoši par ētisku rīcību var uzskatīt katra ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojuma sniedzēja analizēt un būt pārliecinātam par savu neatkarību no pakalpojumiem, kurus tas sniedz, attiecīgi ievērojot visus starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksā ietvertos pamatprincipus.

Turpmāk darba autore, balstoties uz uzņēmumā SIA “ABC” veikto izpēti, veiks ētikas kodeksa pamatprincipu apdraudējumu izvērtēšanu uzņēmumā, izdarot secinājumus un piedāvājot risinājumus apdraudējumu mazināšanai izstrādājot ētikas kodeksu, kas būtu pieejams un ievērojams visiem uzņēmuma darbiniekiem. Darba autore izstrādātais ētikas kodekss pilnā versijā iekļauts Pielikumā Nr.2.

Klienti noslēdzot līgumu ar ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzēju to pilnvaro ne tikai iesniegt, bet arī parakstīt dokuments valsts elektroniskajā deklarēšanas sistēmā, atbilstoši atbildība, kas tiek ar šo pienākumu nodota ārpakalpojuma grāmatvedim ietekmē klienta uzņēmuma saimnieciskās darbības atspoguļošanu VID un arī saimnieciskās darbības rezultāta atspoguļošanu. Lai klients būtu pārliecināts par datu korektu atspoguļošanu viņam ir jāuzticas savam ārpakalpojumu grāmatvedim un jābūt pārliecinātam, ka darba procesa laikā tiek gan pieņemti profesionāli, ētiski lēmumi, gan arī darbs tiek veikts ar pienācīgu rūpību.

SIA “ABC” ētikas kodekss ir izstrādāts izmantojot iegūtās zināšanas maģistra darba pētījuma rezultātu, teorētiskās daļas izpēti laikā. Uzņēmuma ētikas kodeksā ir ievietota atsauce uz šo kodeksu plašākas informācijas iegūšanai, un vispārpieņemtām ētiskās rīcības normām un tas sastāv no 4.daļām:

- (1) Vispārīgie noteikumi
- (2) Darbinieku – ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzēju - ētikas pamatprincipi
- (3) Apdraudējuma identificēšana, novērtēšana un novēršana

(4) Nobeiguma noteikumi

Vispārīgajā daļā tiek atrunāts uz ko attiecas ētikas kodekss, kā rīkoties ja normatīvos aktos ir prasības, kas liedz ievērot kādu ētikas kodeksa daļu.

Otrajā daļā tiek uzskaitīti ētikas kodeksa pieci pamatprincipi: godprātība, objektivitāte, profesionāla kompetence un pienācīga rūpība, konfidencialitāte, profesionāla rīcība. Šajā daļā tiek atrunāta ētiskas uzvedības darbības, kas apliecina pamatprincipu ievērošanu. Ētikas kodeksa pamatprincipi ir aprakstīti darba 2.1.nodaļa un atkāroti netiks aprakstīti, tomēr darba autore vēlas uzsvērt, ka uzņēmuma "ABC" atbildīgā grāmatvede, kas vienlaicīgi ir arī uzņēmuma vadītāja, piekrīt viedoklim, ka ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzējiem ir jāievēro ētikas kodeksā atrunātie pamatprincipi savā ikdienā. Pēc viņas domām ētikas kodeksa pamatprincipu ievērošanas priekšnoteikums ir pamatprincipu izpratne un apdraudējumu izvērtēšanas spējas attīstība uzņēmuma darbiniekiem. Darbiniekiem ir:

- jābūt godprātīgiem un jāsniedz gan patiesa gan savlaicīga informācija gan klientiem, gan sabiedrībai kopumā un jādarbojas sabiedrības labā;
- jāievēro konfidencialitāte un jānodrošina informācijas aizsardzība;
- jābūt kompetentiem un jānodrošina savas profesionālās kompetences attīstība līdzī laikam;
- jābūt neatkarīgiem un objektīviem savos lēmumos, spriedumos un darbībās;
- savs darbs jāveic ar pienācīgu rūpību un uzmanību, attiecīgi uzņemoties atbildību par savām darbībām.

Trešajā daļā tiek uzsvērti galvenie apdraudējumi, ar kuriem uzņēmums ir iepriekš saskāries un attiecīgi to ietveršana ētikas kodeksā, uzņēmuma darbiniekiem ļautu savlaicīgi novērst apdraudējumu un atturēties no darbībām, kas nav atzīstamas par profesionāla grāmatveža ētisku rīcību. Kodeksā tiek ietvertas vadlīnijas, kā uzņēmuma darbiniekiem atpazīt apdraudējumu un palīdzēt mazināt vai novērst tā ietekmi uz darbinieka lēmumu, rīcību. Kodeksā ir iekļauti aizliegumi, kas atbilstoši aizsargā darbinieku no tādu darbību veikšanas, kas apdraud objektivitāti un neatkarību. Profesionāls grāmatvedis ir atbildīgs par savu reputāciju un izdarīta sprieduma kvalitāti un objektivitāti, attiecīgi ārpakalpojumu grāmatvedis nedrīkst pieļaut situāciju, ka viņš savus lēmumus nepieņem godprātības un objektivitātes vadīts, bet ļauj trešās personas ietekmei, attiecīgi diskreditējot savu neatkarību lēmumos. Lai arī starp klientiem un ārpakalpojumu grāmatvežiem ir noteikts noklusēts likums ievērot konfidencialitāti, bet diemžēl var būt situācijas, kad kāds neapmierināts klients var uzņēmuma virzienā raidīt apmelojošus un nomelnojošus

apgalvojumus, kuriem var nebūt patiesuma pamata, un tikai uzņēmuma radītā uzticībā klientā, kas ietver arī ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzēju profesionālas rīcības uzskatāmību, ļaus saglabāt un nediskreditē nedz viņu nedz grāmatvedības profesiju kopumā.

Profesionāls grāmatvedis, lai nodrošinātu cienījamu reputāciju, nepazaudētu klientu uzticību, nedrīkst piedāvāt vai pieņemt dāvanas, pat ja eksistē vismazākais risks, ka šī dāvana var ietekmēt jebkura gan uzņēmuma darbinieka, gan citas sabiedrības dalībnieka spriedumu vai rīcību.

Profesionāls grāmatvedis, lai izvairītos no viņa lēmuma kvalitātes apstrīdēšanas nedrīkst pieņemt lēmumus, kuru pieņemšanai viņu kompetences līmenis nav atbilstošs. Attiecīgi ētikas kodekss satur vadlīnijas, kā darbiniekam rīkoties, ja veicamais darbs vai pieņemamais lēmums ir ārpus viņa kompetences.

Ilglaicīgi sadarbojoties ar klienti ir jāizvairās no apdraudējuma, kas saistīts ar familiaritāti, kad uzņēmuma darbinieka un klienta attiecības no biznesa attiecībām var pāraugt draugu, radnieku attiecībās. Šādas attiecību maiņas gadījumā var rasties apgrūtinājums ievērot objektivitātes, godprātības un profesionālas rīcības pamatprincipus, jo trešās personas interešu ietekmē var tik pieņemti neētiski lēmumi.

Darba autore iepriekš uzskaitīja situācijas, kuras ir novērotas uzņēmuma darbinieku vidū un var ietekmēt ētisku lēmumu pieņemšanu tādēļ tieši šo apdraudējumu novēršanas vadlīniju ietveršanu ētikas kodeksā uzskata par ļoti nozīmīgu, jo tas palīdzētu darbiniekiem vieglāk pieņemt lēmumu par pareizu rīcību attiecīgā ētikas dilemmas situācijā.

Ētikas kodeksa nobeigumā tiek runāts kā darbiniekiem un vadībai ir jārīkojas, lai ētikas kodeksa ieviešana būtu veiksmīga, kādas ir sekas ētikas kodeksa prasību neievērošanā. Nobeigumā daļa arī tiek atzīmēts, ka ētikas kodekss atbilstoši ieceltai atbildīgai personai ir regulāri jāaktualizē gan atbilstoši IFAC IESBA starptautiska profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa izmaiņām, gan uzņēmuma vajadzībām un tiek iekļauta atsauce uz IFAC IESBA izstrādāto ētikas kodeksu.

Pēc autores domām ētikas kodeksa kā viena no ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzēju iekšējo procedūru, politiku ieviešana un popularizēšanu ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzēju vidū uzlabotu gan vienprātīgu grāmatvežu ētisku lēmumu pieņemšanas procesus, kas balstītos uz vienlīdzīgiem pamatnosacījumiem, samazinātu riskus, kas saistīti ar spiedieniem no klientiem sniegt nepatiesu informāciju par saimnieciskiem darījumiem, samazināt ēnu ekonomiku un veicināt tautsaimniecības attīstību, vienlaicīgi pozitīvi ietekmējot grāmatveža profesijas prestižu un profesijas attīstību.

SECINĀJUMI

1. Ārpakalpojumu grāmatvedības nozare līdz ar grāmatveža profesiju ir strauji attīstījusies līdz mūsdienām un pakalpojumu klāsts, ko piedāvā ārpalpojumu grāmatvedības sniedzējs ir kļuvis plašāks, sevī ietverot gan nodokļu konsultanta, lietveža pienākumus u.c.
2. Ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēja izvēle no uzņēmumu puses balstīta uz lēmumu, ka uzņēmumā nav nepieciešams uzturēt grāmatveža amatu un uzņēmums optimizē izdevumu resursus, kā arī uzņēmums uzticas ārpalpojumu grāmatvežu profesionalitātei, zināšanām.
3. Grāmatveža profesija ir viena no profesijām, kur ļoti liela nozīme ir reputācijai un mūsdienās ir izveidojies diezgan vienots viedoklis sabiedrībā, ka grāmatvedim tiek piedēvētas tādas īpašības kā precizitāte, pacietība, neatkarība, atbildīgums, uzticamība.
4. Lai ārpalpojuma grāmatvedis saglabātu augstu reputācijas līmeni, tam ir jārada sabiedrībā pārlicība, ka tiek ievērotas visas iekšējās kontroles un ētikas pamatnostādnes, kvalifikācijas un zināšanu līmenis par normatīvo aktu prasībām ir atbilstošs, uzņēmums neiesaistās un nepiesedz krāpnieciskus darījumus.
5. Mūsdienās ļoti strauji ir attīstījusies tehnoloģija, kas ietekmē arī ārpalpojumu grāmatvedības nozari, aizvien vairāk klientu izmanto elektronisko vidi rēķinu izrakstīšanai, dokumentu uzglabāšanai, informācijai apmaiņai, līdz ar ko grāmatvedim ir jāseko līdzi šai attīstībai, lai varētu piedāvāt klientam pakalpojumu, kas ir ne tikai apmierinošs no kompetences, bet arī tehnoloģiskā nodrošinājuma līmeņa.
6. Ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzējam ir jāspēj noteikt atalgojums, kas atbilst gan patērētā resursa apjomam, kvalifikācijai un veicamo pakalpojumu klāstam, nevis iegūt pēc iespējas vairāk klientus. Tas nodrošina spēju saglabāt gan augstu darba motivāciju, gan nodrošinātu kvalitatīvu sniegto pakalpojumu.
7. Ārpakalpojumu grāmatvedības pamat-regulējums ir ietverts likumos “Par grāmatvedību”, “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskata likums”, kā arī likumā “Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likums” tiek ietvertas obligātas prasības, kas jāievēro ārpalpojumu grāmatvedības pakalpojumu sniedzējam.
8. Darba autore veica aptauju ārpalpojumu grāmatvedības sniedzēju vidū ar mērķi novērtēt zināšanas par grāmatvedību regulējamiem normatīviem aktiem un sniegt normatīvo aktu kvalitātes vērtējumu. Vairāk par 60% no Latvijas un Lietuvas respondentiem savas zināšanas novērtēja labi

un augstāk, kamēr tikai 40% gan Latvijas, gan Lietuvas respondenti normatīvie aktus kas regulē grāmatvedību novērtēja ar 7 (labi) un augstāk. Igaunijas respondenti atšķirībā no Latvijas un Lietuvas gan savas zināšanas, gan normatīvo aktu kvalitāti vērtē daudz augstāk.

9. Līdz ar izmaiņām likumā “Par grāmatvedību”, kuri stājušies spēkā 2021.gada 09.martā, lai arī dažu pantu, t.sk. paaugstinātas prasības ārpakalpojuma grāmatveža kvalifikācijai, stāsies spēkā 01.07.2021, mērķis ir sakārtot grāmatvedības nozari, ieviešot ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzēju licencēšanu un uzsverot ārpakalpojuma grāmatveža atbildību nodrošināt Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likuma prasību ievērošanu.

10. Līdz ar darbības licencēšanu ārpakalpojumu grāmatvežiem ir jāpieņem lēmums vai veikt licencēšanu vai pārtraukt savu saimniecisko darbību, balstoties uz aptaujas rezultātiem 80% gadījumu ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēji uzskata, ka licencēšana ir nepieciešama un 95% gadījumu viņi to plāno darīt, tikai maza daļa apsver meklēt algotu darbu.

11. Ir izstrādāts jauns likumprojekts “Grāmatvedības likums”, kas aizstās likumu “Par grāmatvedību”, bet tā stāšanās spēkā tiek regulāri pārcelta, pēdējais noteiktais stāšanās datums tika pagarināts no 2020.gada 01.janvāra uz 2021.gada 01.janvāri, bet vēljoņprojām tas nav stājies spēkā. Jaunais likumprojekts sevī ietver pilnveidotu un paplašinātu regulējumu grāmatvedības kārtošanai, dokumentu sagatavošanai un uzglabāšana, kā arī ar jauno likumprojektu precizēts likuma subjektu loks, inventarizācijas veikšanas un finanšu pārskatu sagatavošanas prasības.

12. Ārpakalpojumu grāmatveži kā izaicinājumu ikdienas darbā min biežas normatīvo aktu izmaiņas vai šobrīd Latvija esošās situācijas, ka vienlaicīgi tiek gaidīts, kad stāsies spēkā jaunais likumprojekts “Grāmatvedības likums” un tikko ir stājušies spēkā grozījumi likumā “Par grāmatvedību”, kas prasa papildus laika resursus to izskatīšanai un apgūšanai, lai pilnvērtīgi piemērotu tos savā praksē.

13. Kopš 2018.gada īpaša uzmanība tiek pievērsta noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas uzraudzībai un novēršanai Latvijā. 2017.gadu stājās spēkā arī grozījumi likumā “Par nodokļiem un nodevām”, kas attiecīgi par pienākumu ziņot par aizdomīgiem darījumiem VID uzlika visiem NILLTFN likuma subjektiem, tai skaitā ārpakalpojumu grāmatvežiem, kas ir viens no lielākajiem šī likuma subjektiem.

14. Lai ārpakalpojumu grāmatvedis varētu izpildīt NILLTFN likuma prasībās ir jāizstrādā iekšējās kontroles sistēma, kas paredz kādā veidā tiek veikta klienta un klienta darījumu izpēte. NILLTFN likuma noteiktumu neievērošanas gadījumā tieši ārpakalpojuma grāmatvedis, nevis klients, var tik sodīts par likuma pārkāpumu.

15. SIA "ABC" ir izstrādāta iekšējās kontroles sistēma atbilstoši NILLTFN likuma prasībām. IKS ir apjomīga procedūra, kas ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzējiem palīdz identificēt aizdomīgus klientus un darījumus, lai savlaicīgi par tiem ziņotu gan atbilstošam uzraudzības iestādēm, gan atturētos no iesaistīšanās tajos. Izstrādājot IKS ir svarīgi, lai tā tiktu izstrādātā savlaicīgi un atbilstoši attiecīgā ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēja uzņēmuma darbības specifikācijai.

16. Līdz ar ārpakalpojumu grāmatvedības licencēšanu ir aktualizējies jautājums par starptautisko profesionālu grāmatveža ētikas kodeksa lietotāju paplašināšanu. Ētikas kodekss Latvijā ir obligāti lietojams profesionāliem grāmatvežiem un zvērinātiem revidentiem, tomēr tas nav noteikts normatīvos aktos.

17. Darba autore uzskata, ka ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzējam ir jāievēro ētikas kodekss un tam piekrīt arī 70% Latvijas respondentu, arī Igaunijas un Lietuvas ārpakalpojumu grāmatvedības pakalpojuma sniedzēji uzskata, ka ārpakalpojuma grāmatvedim ir jāievēro ētikas kodekss, tomēr tikai 46% respondenti apliecina, ka ir IFAC IESBA starptautisko profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksu pielieto ikdienā.

18. Starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss (tostarp neatkarības standarti) nosaka profesionālu grāmatvežu ētikas pamatprincipus uzsverot grāmatvežu pienākumu darboties sabiedrības labā. Ētikas kodeksa pieci pamatprincipi ir : godprātība, objektivitāte, profesionāla kompetence un pienācīga rūpība, konfidencialitāte un profesionāla rīcība.

19. Ētikas kodekss periodiski tiek atjaunināts, papildināts. Vislielākās izmaiņas tieši tika veiktas 2018.gadā redakcijā, kas stājās spēkā 2019.gada 15.jūnijā un Latvijā tika publiskots LRGA tulkojums latviešu valodā 2020.gada septembrī, kad vienlīdz ar pārdēvēto nosaukumu, tika izdarīti vairāki papildinājumi un izmaiņas struktūrā – ieviesta jauna koncepcija, kas vienkāršo tā pārlūkošanu, izmantošanu un pielietošanu.

20. IFAC jau ir izstrādājis jaunu ētikas kodeksa versiju, kas stāsies spēkā 2021.gada 31.decembrī, kurā ir saglabātas 2018.gadā veiktās strukturālās izmaiņas un papildinājumi, kas tiek

papildināti un uzlaboti saturiski, lai profesionālos grāmatvežos veicinātu viņu lomas nozīmīgumu un arī sagaidāmo domāšanas veidu.

21. Ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēji Latvijā, lai arī retos gadījumos, tomēr sakaras ar neētisku rīcību gan no klienta puses, kas saistīta ar nepatiesas informācijas sniegšanu, manipulēšanu ar informāciju.

22. Ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzējam svarīgs ētiskas rīcības pamatnosacījums ir savas morāles un tikumības attīstības veicināšana, profesionāla skepticisma attīstīšana, lai uzlabotu ētisku lēmumu pieņemšanas procesu.

23. SIA “ABC” atbalsta darba autores uzskatu, ka ētikas kodeksa lietošana uzņēmumā ārpakalpojumu grāmatvežiem palīdzēs izvairīties no situācijām, kas rada apdraudējumu ētiskai rīcībai un pamatprincipu ievērošanai, popularizēs vienlīdzīgu attieksmi no visiem grāmatvežiem veicinot veselīgu konkurenci un uzturot grāmatveža reputācijas prestižu.

24. Darba autores izvirzītā hipotēze, ka LR normatīvo aktu prasību ir kļuvušas stingrākas un plašākas, ir paaugstinātas gan prasības pēc kvalifikācijas, gan atbildības līmenis sabiedrības priekšā, un ietver daudzas prasības, kas ir ētikas kodeksa pamatprincipu neatņemama sastāvdaļa, un, lai arī starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss ir pazīstams ārpakalpojumu grāmatvežiem, tomēr tas netiek piemērots pietiekošā līmenī ir apstiprinājusies.

PRIEKŠLIKUMI

1. Lai ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēji, kā arī jebkurš cits normatīvo aktu subjekts, nejestu izaicinājumu to pielietošanai savā ikdienā, izmaiņām ir jābūt, jo tautsaimniecība attīstās nepārtraukti, tomēr Finanšu ministrijai kopā ar LRGA ir jāievieš sistēma, lai grozījumi būtu izdarāmi retāk, attiecīgi atvēlot pietiekošu laiku izmaiņu piemērošanai. Kā arī ir jānovērš situācija, ka vienlaicīgi stāšanos spēkā gaida vairāk kā viens likumprojekts attiecīgā nozarē.
2. Lai veicinātu ētikas kodeksa popularizēšanu Ētikas kodeksa pamatprincipu apgūšana būtu jāieieicina jau koledžas un bakalaura izglītības līmeņa studiju procesā, jo tieši topošo un praktizējošo grāmatvežu informētība par ētikas kodeksa nozīmi, ieguvumiem un pielietojumu veicinātu ētikas kodeksa pielietošanu. Izglītības Ministrijai sadarbojoties ar LRGA būtu jāveic aptauja, ar mērķi noskaidrot, kurās programmās starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss tiek iekļauts apguves procesā un jāveicina ētikas kodeksa apgūšana mācību iestādēs, kurās var apgūt grāmatvežu kvalifikācijai atbilstošu izglītību, bet līdz šim tas nav iekļauts.
3. Līdz ar ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšanu, ētikas kodeksa apgūšana būtu iekļaujama kā obligāti pielietojams labas prakses piemērs ārpakalpojumu grāmatvedībā un to varētu veicināt LRGA kopā ar VID ieviešot regulāras ārpakalpojumu grāmatveža kvalifikācijas pārbaudes, kas ietvertu ne tikai zināšanu pārbaudi par LR normatīvo aktu regulējumu, bet arī ētikas kodeksa pamatprincipu ievērošanas pamatnostādņu izpratnes pārbaudi.
4. SIA “ABC” vadībai izvērtēt darba autores izstrādātā ētikas kodeksa ieviešanu un lietošanas popularizēšanu uzņēmumā, kas pēc darba autores domām atvieglos darbinieku spēju izvērtēt un novērst apdraudējumus savai profesionālajai darbībai un minimizēs draudus profesijas un uzņēmuma reputācijas diskreditēšanai.
5. Lai arī grāmatvedības pakalpojuma licencēšana attiecas tikai uz ārpakalpojumu grāmatvežiem Finanšu ministrijai būtu jāapsver grāmatvedības profesijas regulēšana valstiskā līmenī neatkarīgi no tā vai pakalpojums tiek sniegts ārpakalpojumā vai algotā darbā. Tas radītu vienlīdzīgas attieksmes un prasības principu pret visiem praktizējošiem grāmatvežiem, kā arī paaugstinātu grāmatveža profesijas prestižu.

IZMANTOTĀS LITERATŪRAS SARAKSTS

1. Beķere Lilita, Lavrionoviča Krista Zinaīda, "Grāmatvežu šaurā līnija", 10.09.2020, LVPortāls.lv, Pieejams: <https://lvportals.lv/viedokli/319676-gramatvezu-saura-linija-2020> (satīts 02.01.2021)
2. COVID-19 radītie noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas riski, FID Informatīvs materiāls, Pieejams: https://fid.gov.lv/images/Articles/2020/FID_Covid-19_radtie_NILL_un_TF_riski_.pdf (skatīts 07.01.2021)
3. Center for audit and quality. 2019, Professional Judgment Resource, Washington, pieejams: <https://www.thecaq.org/wp-content/uploads/2019/03/professional-judgment-resource.pdf>
4. Faituša Ivita, Grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju izaicinājumi Latvijā un Lietuvā, 16.12.2020, IFinances, pieejams: <https://ifinances.lv/raksti/gramatvediba/gramatvediba/gramatvedibas-arpakalpojumu-sniedzēju-izaicinājumi-latvija-un-lietuva/18349> (skatīts 22.12.2020)
5. FKTK, (2020). Ieteikumi NILLTFN un sankciju riska pārvaldīšanas iekšējās kontroles sistēmas izveidei un klientu izpētei, 07.2020, pieejams: <https://www.fktk.lv/wp-content/uploads/2020/07/AML-rokasgramata-20.07.2020.pdf> (skatīts 07.01.2021)
6. ICYMI, "A New Approach to Teaching Ethical Decision Making to Accounting Students", The CPA Journal, September, 2020, pieejams: <https://www.cpajournal.com/2020/09/25/icymi-a-new-approach-to-teaching-ethical-decision-making-to-accounting-students/>
7. IESBA, COVID-19 and Evolving risk for money laundering, terrorist financing and cybercrime, 16.12.2020, <https://www.ethicsboard.org/publications/covid-19-and-evolving-risks-money-laundering-terrorist-financing-and-cybercrime> (skatīts 05.01.2021)
8. IESBA, Revisions to the Code to Promote the Role and Mindset Expected of Professional Accountants, Fact Sheet November 2020, pieejams: https://www.ifac.org/system/files/publications/files/FINAL-Role-and-Mindset-Fact-Sheet_0.pdf (skatīts 16.12.2020)
9. IESBA, Revisions to the Code to Promote the Role and Mindset Expected of Professional Accountants, Final Pronouncement, October 2020, pieejams: <https://www.ethicsboard.org/publications/final-pronouncement-revisions-code-promote-role-and-mindset-expected-professional-accountants> (skatīts 16.12.2020)
10. IESBA, Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa rokasgrāmata (tostarp Starptautiskie Neatkarības standarti), 2018.gada izdevums - tulkojums apstiprināts LZRA valdē 21.09.2020. pieejams: <http://lzra.lv/%C4%93tikas-kodeks.html>
11. IESBA, Handbook of the Code of Ethics for professional accountants, 2010.gada izdevums angļu valodā, pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/2010-handbook-of-the-code-o.pdf>

12. IFAC, Handbook of International Education Pronouncements, 2019 izdevums, Pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Handbook-of-International-Education-Standards-2019.pdf>
13. IFAC, Exploring the IESBA Code, Installment 5: Independence, pieejams: https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Exploring-the-IESBA-Code-Installment-5-of-12-Independence_0.pdf (skatīts 17.12.2020)
14. IFAC, Exploring the IESBA Code, Installment 6: Conflicts of Interest, pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Exploring-the-IESBA-Code-Installment-6-of-12-Conflicts-of-Interest.pdf> (skatīts 17.12.2020)
15. IFAC, Exploring the IESBA Code, Installment 7: Inducements, Including Gifts and Hospitality, pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Exploring-the-IESBA-Code-Installment-7-of-12-Inducements.pdf> (skatīts 17.12.2020)
16. IFAC, Exploring the IESBA Code, Installment 8: Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations [for PAIBs], pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Exploring-the-IESBA-Code-Installment-8-of-12-NOCLAR-for-PAIBs.pdf> (skatīts 17.12.2020)
17. IFAC, Exploring the IESBA Code, Installment 9: Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations [for PAPPs], pieejams: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Exploring-the-IESBA-Code-Installment-9-of-12-NOCLAR-for-PAPPs.pdf> (skatīts 17.12.2020)
18. IFAC, Exploring the IESBA Code, Installment 10: Pressure to Breach the Fundamental Principles, pieejams: https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Exploring-the-IESBA-Code-Installment-10-of-12-Pressure-to-Breach-the-Fundamental-Principles_0.pdf (skatīts 17.12.2020)
19. IFAC, Exploring the IESBA Code, Installment 11: The Role and Mindset Expected of Accountants—A Focus on Bias, pieejams: https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Exploring-the-IESBA-Code-Installment-11-of-12-The-Role-and-Mindset-Expected-of-Accountants-A-Focus-on-Bias_0.pdf (skatīts 17.12.2020)
20. Informatīvais materiāls Par nodokļu risku vadības Piemērošanu, pieejams: https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/info_materials_par_nodoklu_risku_vadibu.pdf (skatīts 02.01.2021)
21. Information on the transition period for auditors and firms, FRC, BEIS letter London 1VS, Feb, 2020, Pieejams: <https://www.frc.org.uk/getattachment/ea65b159-3247-4366-a0b5-2cc26649dd85/ACCOUNTING-IP-COMMUNICATION-2020-Final.pdf> (skatīts 09.01.2021)
22. Jaunzeme J.S. (2016). Starptautiskie finanšu pārskatu standarti: Standartu apkopojums un pielietojuma piemēri, Rīga: Lietišķās informācijas dienests, 256 lpp.
23. Kiparisovs, N. (1946) Grāmatvedības teorija. – Rīga: Grāmatu apgāds, 294 lpp

24. Kjelss Gunnars Hofš, Rasma Alsiņa, (2019) Biznesa ekonomika 3.izdevums, Rīga: SIA DCS, 604 lpp
25. Kubliņš Ikars, Kas un kā ārpakalpojumu grāmatvežus iesaista “naudas atmazgāšanas” afērās un kā to pamanīt?, 13.12.2019, BalancePLZ, , pieejams: <https://www.plz.lv/kas-un-ka-arpakalpojumu-gramatvezus-iesaista-naudas-atmazgasanas-aferas-un-ka-to-pamanit/> (skatīts 05.01.2021)
26. Latvijas Republikas Likums “Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likums”, pieņemts 17.08.2008
27. Latvijas Republikas Likumprojekts "Grozījumi likumā "Par grāmatvedību""
<http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40475755&mode=vss&date=2019-12-12>
28. Latvijas Republikas Likumprojekts "Grāmatvedības likums" pieejams:
<http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40481586&mode=mk&date=2020-09-29>
29. Latvijas Republikas Likums “Par grāmatvedību”, pieņemts 14.10.1992
30. Latvijas Republikas Likums “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, pieņemts 22.10.2015
31. Latvijas Republikas Likums “Par nodokļiem un nodevām”, pieņemts 02.02.1995
32. Latvijas Republikas Likums “Finanšu instrumentu tirgus likums”, pieņemts: 20.11.2003
33. Latvijas Republikas Likums “Covid-19 infekcijas izplatības pārvaldības likums”, pieņemts 05.06.2020.
34. Latvijas Republikas Likums “Mikrouzņēmumu nodokļa likums”, pieņemts: 09.08.2010.
35. *LETA*, Grāmatvežu licencēšana – dūmi kūp, bet pāvests vēl nav ievēlēts, 31.12.2018, IFinances, pieejams: <https://ifinances.lv/raksti/gramatvediba/gramatvediba/gramatvezu-licencesana-dumi-kup-bet-pavests-vel-nav-ievelets/14375> (skatīts 16.12.2020)
36. *LETA*, “Grāmatvežu licencēšana jau no nākamā gada”, 05.10.2019, IFinances, pieejams: <https://ifinances.lv/raksti/aktuali/svarigi/gramatvezu-licencesana-jau-no-nakama-gada/15548>
37. *LETA*, "New York Times" par Latvijas finanšu sistēmas problēmām: Latvija bijusi apkaunojums Eiropas Savienībai, 18.07.2019, Apollo.lv Pieejams: <https://www.apollo.lv/6733089/new-york-times-par-latvijas-finansu-sistemas-problemam-latvija-bijusi-apkaunojums-eiropas-savienibai> (skatīts 16.12.2020)
38. *LETA*, Uzņēmumu risku atklāšana un novērtēšana paša spēkiem”, Žurnāls BILANCE, pieejams: <http://www.liepinasbirojs.lv/uploads/files/uznemuma-risku-atklasana-un-novertesana-ar-pasu-spekiem.pdf> (skatīts 20.12.2020)
39. *LETA*, Naudas atmazgāšanas pārkāpumi: visvairāk sodu ārpakalpojumu grāmatvežiem, 08.04.2020, LVPortāls, pieejams: <https://lvportals.lv/skaidrojumi/314994-naudas->

atmazgasanas-parkapumi-visvairak-sodu-arpakalpojumu-gramatveziem-2020 (skatīts 16.12.2020)

40. *LETA*, “Tuvojas ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšanas laiks!”, IFinances.lv, Pieejams: <https://ifinances.lv/raksti/vadiba/saimnieciska-darbiba/tuvojas-arpakalpojumu-gramatvezu-licencesanas-laiks/19111> (skatīts 21.04.2021)
41. Lietuvas Republikas Likums “Grāmatvedības likums”, pieņemts 06.11.2001
42. LRGA, “Grāmatvežu un revidentu profesionālā ētika: apmācības metodes”. Dr.oec. Andrejs Ponomarjovs, LRGA jaunumi, 07.09.2015. Pieejams: <http://www.lrga.lv/lrga-jaunumi/gramatvezu-un-revidentu-profesionala-etika-apmacibas-metodes.html>
43. LRGA, “Grāmatvedības profesijas vērtības un pamatprincipi”. Pieejams: <http://www.lrga.lv/sertifikacija/gramatvedibas-profesijas-vertibas-un-pamatprincipi>
44. Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju, Latvijas Republikas MK Noteikumi Nr.585, pieņemts 21.10.2003.
45. Noteikumi par Profesiju klasifikatoru, profesijai atbilstošiem pamatuzdevumiem un kvalifikācijas pamatprasībām”, Latvijas Republikas MK Noteikumi Nr. 264, pieņemti 23.05.2017
46. Nozarē reģistrēto uzņēmumu skaits. Lursoft mājas lapa [tiešsaiste] - [atsauce 11.01.2021] Pieejams: <https://nace.lursoft.lv/23.14/stikla-skiedras-razosana/companies/?vr=3&old=0>
47. Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas novēršanas vadlīnijas, 3.2. Piemērs ievainojamības faktoriem un riskiem grāmatvedības un nodokļu konsultāciju nozare, Aktualizēts 25.08.2020, pieejams: https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/3_2_piemers_ievainojamibas_faktoriem_un_riskiem_gramatvedibas_un_nodoklu_konsultaciju_nozare.pdf (skatīts 05.01.2021)
48. Oficiālās statistikas Nr. 11.11 statistiskie dati (2014-2019), FID Statistika, pieejams: <https://www.fid.gov.lv/index.php/par-mums/statistika> (skatīts 06.01.2021)
49. Ponomarjovs, A. (2008). Grāmatvežu un revidentu profesionālā ētika, Rīga: Latvijas Universtātes Apgāds, 86 lpp
50. Ponomarjovs A, Molčanova O. Jaunais IFAC IESBA Starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss, Bilance, Nr. 7 (451) 2019.gada jūnijs.
51. Puriņa Natalja, Būtiskākais par VID tematiskajām pārbaudēm, 30.03.2020, IFinances pieejams: <https://ifinances.lv/raksti/gramatvediba/gramatvediba/butiskakais-par-vid-tematiskajam-parbaudem/16504> (skatīts 16.12.2020)
52. Rasa Subačienė, Lehte Alver, Inta Brūna, Mirjana Hladika, Daša Mokošová, Jan Molín, (2019) Evaluation of accounting regulation evolution in selected countries, Entrepreneurship and Sustainability Issues, VsI Entrepreneurship and Sustainability Center, vol. 6(1), 139-175.lpp

53. Regulēto profesiju datubāze [tiešsaiste] – [atsauce 04.01.2021], Pieejams: https://ec.europa.eu/growth/tools-databases/regprof/index.cfm?action=regprofs®prof=accountant&quid=1&mode=asc&maxRows=*#top
54. Statistika par Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likuma un Starptautisko un Latvijas Republikas nacionālo sankciju likuma prasību pārkāpumiem piemērotajām sankcijām, Pieejams: https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/kopsumma_statistika_2019_par_nilltpfnl_sl_prasibu_parkapumiem_piemerotas_sankcijas.pdf (skatīts 07.01.2021)
55. Thematic Symposium: “The Impact of Technology on Ethics, Professionalism and Judgement in Accounting”, Sally Gunz & Linda Thorne, Journal of Business Ethics, 01 January, 2020, pieejams: <https://link.springer.com/article/10.1007/s10551-019-04404-4>
56. Tīse Lolita. (2017), Grāmatvedība. Mācību grāmata. 1. daļa. Grāmatvedības pamati. Rīga: RTU Izdevniecība, 141 lpp
57. Uz risku balstītas pieejas vadlīnijas, 2019, FATF, pieejams: https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/rba-accounting-profession_tulkots_latv_val.pdf (skatīts 07.01.2021)
58. Valsts Izglītības un attīstības aģentūra, Ko nozīmē profesionālās kvalifikācijas līmeņi, NIID.lv, pieejams: http://www.niid.lv/prof_kval

Uzņēmuma “ABC” npublicētie materiāli:

Uzņēmuma “ABC” gada pārskati 2016, 2017, 2018, 2019. un 2020.gadu

Uzņēmuma “ABC” NILLTPFN likuma prasībām izstrādātie dokumenti

PIELIKUMI

Darba autores veidota aptaujas anketa

Aptauja par nacionālo un starptautisko grāmatvedības normatīvo aktu un starptautisko profesionālo grāmatvežu ētikas kodeksa pamatprincipu ievērošanas nozīmīgumu ārpalpojuma grāmatvedības sniedzēju darbībā Baltijā.

Labdien! / Laba diena! / Tere pāevast! / Good afternoon!

Mani sauc Indra Tepere, esmu Latvijas Universitātes biznesa, vadības un ekonomikas fakultātes maģistra studiju programmas “Grāmatvedība un audits” studente. Rakstu maģistra darbu par nacionālo un starptautisko grāmatvedības normatīvo aktu un starptautisko profesionālo grāmatvežu ētikas kodeksa pamatprincipu ievērošanas nozīmīgumu ārpalpojuma grāmatvedības sniedzēju darbībā Baltijā. Aptaujas mērķis ir noskaidrot, vai un kā ārpalpojumā strādājošie grāmatveži piemēro valsts un starptautiskos normatīvos regulējumu un Starptautisko profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksu. Ja esi ārpalpojuma grāmatvedības pakalpojuma sniedzējs, būšu pateicīga par Jūsu līdzdalību šajā pētījumā un par Jūsu velīto laiku aptaujas aizpildīšanai. Aptaujas aizpildīšana aizņems aptuveni 20 minūtes. Dažos no jautājumiem ir iespējamas vairākas atbildes. Aptauja sastāv no slēgtajiem, daļēji slēgtajiem un atklātajiem jautājumiem. Aptauja ir anonīma un tās rezultāti apkopotā veidā tiks izmantoti maģistra darba izstrādē.

Paldies par atsaucību!

Ar cieņu / Pagarbiai / Lugupidamisega / Sincerely

Indra Tepere

1. Lūdzu atzīmējiet valsti, kurā sniedzat ārpalpojuma grāmatvedības pakalpojumu.

- Latvija
- Lietuva
- Igaunija
- Baltijas Valstis

2. Kāds ir Jūsu ieņemamais amats kā grāmatvedības ārpalpojumu sniedzējam šobrīd. (vairākas atbildes iespējamas)

- Uzņēmuma grāmatvedis un/vai uzņēmuma grāmatvedis balstoties uz darbinieku nomas līgumu
- Ārpalpojuma grāmatvedis
- Nodokļu konsultants
- Cits

3. Kāds ir Jūsu izglītības līmenis? (vairākas atbildes iespējamas)

- Vidējā vai vidējā speciālā izglītība
- Koledžas

- Bakalaura
- Maģistra
- Iegūts profesionāla grāmatveža sertifikāts
- Cits

4. Kāds ir Uzņēmuma, kuru pārstāvat, pastāvēšanas laiks?

- 1 gads
- 2 – 4 gadi
- 5 - 10 gadi
- 11- 14 gadiem
- 15 gadi un vairāk

5. Vai Jūsu uzņēmums atbilst mikro, mazam, vidējam vai lielam uzņēmumam?

- Pašnodarbinātais
- Mikro
- Mazs
- Vidējs
- Liels

6. Kādus pakalpojumus Jūsu uzņēmums piedāvā? (atzīmēt visas atbilstošās) (vairākas atbildes iespējamas)

- Pilna cikla grāmatvedība
- Algu grāmatvedība (t.sk. personāla lietvedības organizēšana)
- Vadības grāmatvedība
- Finanšu analīze
- Gada pārskatu sagatavošana
- Grāmatvedības pakalpojumi fiziskām personām
- Grāmatvedības pakalpojumi nerezidentiem
- Grāmatvedības politikas izstrāde
- Nodokļu konsultācijas
- Audita un revīzijas pakalpojumi (gan ārējie, gan iekšējie)
- Juridiskās konsultācijas
- Uzņēmuma izveidošanas, apvienošanas, reorganizēšanas, likvidēšanas u.c. pakalpojumi
- Specializēti pakalpojumi (Pārstāvība Valsts ieņēmumu dienestā, grāmatvedības aprēķini tiesvedības procesiem, statistikas un banku atskaites u.c.)
- Cits

7. Nodarbināto personu skaits uzņēmumā, kas sniedz grāmatvedības pakalpojumu.

- 1
- 2 - 3
- 4 - 10
- 11 - 20

21 un vairāk

8. Kāds ir vidējais Jūsu uzņēmumā strādājošo grāmatvežu vecums

15-24

25-34

35-44

45-54

55-64

virs 64 gadiem

9. Kādas nozares klientus Jūsu uzņēmums apkalpo (norādīt klientu skaitu) (NACE klasifikācija)

	0	1-5	6-10	11-20	21-30	31-40	41-50	51-60	>60	apkalpojam, bet nevēlos norādīt skaitu
A - lauksaimniecība, mežsaimniecība un zivsaimniecība	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
B - ieguves rūpniecība un karjeru izstrāde	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
C - apstrādes rūpniecība	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
D - elektroenerģija, gāzes apgāde, siltumapgāde un gaisa kondicionēšana	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
E - ūdens apgāde; notekūdeņu, atkritumu apsaimniekošana un sanācija	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
F - būvniecība	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
G - vairumtirdzniecība un mazumtirdzniecība; automobiļu un motociklu remonts	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
H - transports un uzglabāšana	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
I - izmītināšana un ēdināšanas pakalpojumi	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
J - informācijas un komunikācijas pakalpojumi	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
K - finanšu un apdrošināšanas darbības	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
L - operācijas ar nekustamo īpašumu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
M - profesionālie, zinātniskie un tehniskie pakalpojumi	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
N - administratīvo un apkalpojošo dienestu darbība	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
O - valsts pārvalde un aizsardzība; obligātā sociālā apdrošināšana	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
P - izglītība	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Q - veselība un sociālā aprūpe	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
R - māksla, izklaide un atpūta	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
S - citi pakalpojumi	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
T - mājsaimniecību kā darba devēju darbība; pašpatēriņa preču ražošana un pakalpojumu sniegšana individuālajās mājsaimniecībās	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
U - ārpus teritoriālo organizāciju un institūciju darbība	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

10. Ja Jūsu uzņēmumā kādam no grāmatvežiem ir ACCA, CPA, IFAC savā vai citā valstī iegūts grāmatveža kvalifikāciju apliecinošs sertifikāts, lūdzu atzīmējiet Jā un norādiet skaitu.

Jā

Nē

Skaitis

11. Vai Jūsu veiksi savas ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzēja darbības licencēšanu saskaņā ar izdotajiem valsts normatīvajiem aktiem, ja Jūsu valstī ir šādas prasības? (vairākas atbildes iespējamas)

Jā

Nē – pārtraukšu savu ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzēja praksi

Nē – apsvērta tiek iespēja iet strādāt algotu darbu

Mūsu valstī nav šādas prasības

12. Vai Jūs uzskatāt, ka ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēju licencēšana ir nepieciešama?

Jā

Nē

13. Vai Jūsaprāt valstī šobrīd esošais grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju regulējums no likumdevēju puses ir pietiekošs?

Jā

Nē

14. Kas Jūsaprāt sniedz pārliecību, ka ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzējam ir augsts profesionālās kompetences (kvalifikācijas) līmenis un to, ka tas tiek nepārtraukti uzturēts augstākajā līmenī. Novērtējiet (1-5, kur 5 – apliecina kvalifikāciju pilnībā, 1 – sniedz zemu pārliecību, 0 – uzskatu nav nepieciešams)

	0	1	2	3	4	5
Nepieciešamo izglītības līmeni apstiprinošs dokuments	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Apmeklēto semināru, kursu apliecinājuma dokuments/i	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Grāmatvedības un ar to saistīto normatīvo aktu zināšanu pārbaudes eksāmens (piemēram 1 x 5 gados) kvalifikācijai atbilstošu zināšanu pārbaudei, kuru veiks licencējošā vai ieceltā valsts atbildīgā organizācija	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Ētikas kodeksa apguves apliecinājuma dokuments	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Kvalitātes kontroles ieviešana ārpalpojumu grāmatvedībā (līdzīgi kā revidentu kvalitātes pārbaude) 1 x 7 gados veiktas tematiskās pārbaudes	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

15. Vai ir kāds vēl grāmatvedības augsta līmeņa kompetences apliecinājuma dokuments vai pārbaude, kas netika minēta iepriekšējā jautājumā, bet Jūs to vēlētos norādīt?

16. Kā jūs vērtējat savas zināšanām un izpratni par ar grāmatvedības veikšanas reglamentējošo un citu ar grāmatvedības organizēšanas saistošo normatīvajiem aktu un starptautisko standartu prasībām. (Novērtējiet 1 – 5, kur 5 – teicami, 4 – ļoti labi, 3 – vidēji, 2 – vāji, 1 – ļoti vāji, 0 – nepārzinu)

	0	1	2	3	4	5
Valsts nodokļu sistēma	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Grāmatvedības uzskaiti regulējošie normatīvie akti	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Komerclikums	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Civillikums	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Darba tiesību normatīvie akti	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
NILLTFN likums	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Nacionālie grāmatvedības standarti	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Starptautiskie grāmatvedības standarti	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Starptautiskais profesionālais grāmatvežu ētikas kodekss	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

17. Kā jūs vērtējat valstī esošo grāmatvedības veikšanas reglamentējošo un citu ar grāmatvedības organizēšanas saistošo normatīvajiem aktu un starptautisko standartu prasību kvalitāti. (Novērtējiet 1 – 10, kur 10 – teicami, 0 – nav viedokļa)

	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Valsts nodokļu sistēma	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Grāmatvedības uzskaiti regulējošie normatīvie akti	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Komerclikums	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Civillikums	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Darba tiesību normatīvie akti	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
NILLTFN likums	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Nacionālie grāmatvedības standarti	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Starptautiskie grāmatvedības standarti	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Starptautiskais profesionālais	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

grāmatvežu ētikas
kodekss

18. Vai uzņēmumā tiek veikta darbinieku apmācība par normatīvo aktu izmaiņām un likuma normu pielietošanu? (vairākas atbildes iespējamas)

- Jā – to veic uzņēmuma iecelta atbildīgā persona / atbildīgais grāmatvedis
- Jā – uzņēmums apmaksā kursus, seminārus (ja nav pieejami bezmaksas) saistībā ar likumdošanas izmaiņām visiem darbiniekiem
- Nē - bet uzņēmuma darbinieki ir informēti, ka ir atbildīgi par savu kvalifikācijas celšanu
- Nē – uzņēmumā nav prasības pret darbiniekiem celt savu kvalifikāciju
- Cits

19. Cik svarīgi ir Jūsaprāt sekot līdzī iespējamiem grāmatvedības veikšanas reglamentējošo un citu ar grāmatvedības organizēšanas saistošo normatīvajiem aktu un starptautisko standartu prasību grozījumiem pirms to stāšanās spēkā un vai izvērtējat kā tas ietekmēs Jūsu klientu un Jūsu saimniecisko darbību?

- Ļoti svarīgi
- Drīzāk svarīgi nekā nē
- Nav svarīgi, par tiem sāksu interesēties tikai, kad tie būs stājušies spēkā

20. Vai esat saskāries ar jēdzienu kreatīvā grāmatvedība (vēl lietoti termini kā vodoo, agresīvā) savā pieredzē?

- Jā
- Nē
- Ir dzirdēts

21. Kā Jūs domājat, kas varētu būt kreatīvās grāmatvedības patiesais iemesls? (atzīmēt visus atbilstošos) (vairākas atbildes iespējamas)

- Uzņēmuma labākai finansiālā stāvokļa atspoguļošanai iesniegšanai bankā
- Ienākumu/izdevumu izlīdzināšana ilgākā laika periodā, uzņēmuma stabilitātes atspoguļošanai
- Rezultātu pasliktināšana, finansiālā atbalsta saņemšanai
- Neveiksmīga finanšu gada rezultātu noslēpšana
- Investoru piesaiste
- Cits

22. Vai jūsu uzņēmumā ir izveidoti sekojoši iekšējās lietošanas dokumenti. Atzīmēt visus atbilstošos, ja Jūsu valstī ir šādas prasības. (vairākas atbildes iespējamas)

- Iekšējās kontroles sistēma saistībā ar NILLTFN likumu
- Grāmatvedības politika
- Ētikas kodekss
- Cits

23. Kādas darbības Jūs veicat pirms uzsākat sadarboties ar jaunu klientu (lūdzu nosauciet vismaz trīs)



24. Vai Jūsu uzņēmumā ir bijusi Valsts ieņēmuma dienesta (attiecīgās valsts iestāde) pārbaude attiecībā uz NILLTFN likuma prasību ievērošanu?

- Nē
- Jā

25. Ja uz 24. jautājumu “Vai Jūsu uzņēmumā ir bijusi Valsts ieņēmuma dienesta (attiecīgās valsts iestāde) pārbaude attiecībā uz NILLTFN likuma prasību ievērošanu” atbilde bija Jā. Kāds bija pārbaudes rezultāts? Ja atbilde Nē, lūdzu izvēlieties atbildi “neattiecas”.

- Pozitīvs
- Pārbaude ir tikko veikta un tiek gaidīta atbilde
- Izteikts brīdinājums
- Sods
- Apturēta saimnieciskā darbība
- Neattiecas
- Cits

26. Ja uz 24.jautājumu “Vai Jūsu uzņēmumā ir bijusi Valsts ieņēmuma dienesta (attiecīgās valsts iestāde) pārbaude attiecībā uz NILLTFN likuma prasību ievērošanu” atbilde bija SODS, Brīdinājums vai cits aizrādījums, kāda bija pārkāpuma būtība. Ja Jūsu atbilde uz 24.jautājumu bija “Pozitīvi” lūdzu atzīmēt atbildi “neattiecas”

- nav izpildīts pienākums ziņot Kontroles Dienestam par aizdomīgiem darījumiem
- iekšējās kontroles sistēma izstrādāta nepilnīgi
- nav aktualizēta iekšējās kontroles sistēma
- nav veikts un dokumentēts sankciju riska novērtējums
- nav izveidota sankciju riska pārvaldīšanas iekšējās kontroles sistēma
- nav izpildīta VID prasība nodrošināt pārbaudes veikšanu un uzrādīt pieprasītos dokumentus
- nav dokumentēti visu klientu identifikācijas un izpētes pasākumi
- nav veikta patiesā labuma guvēja un politiski nozīmīgu personu noskaidrošana
- nav uzglabāti klientu identifikācijas, riska novērtējuma un izpētes dokumenti
- nav veikts un dokumentēts savas darbības un klientu NILLTPFN risku novērtējums
- nav paziņots VID par NILLTPFN likuma prasību ievērošanu atbildīgā darbinieka iecelšanu
- nav veikta darbinieku apmācība
- neattiecas
- Cits

27. Lūdzu novērtēt cik lielā mērā Jūsaprāt ir nepieciešama ētiska rīcība dažādu ar grāmatvedību un biznesu saistītu lēmumu pieņemšanā.

- Ļoti bieži
- Bieži

Dažreiz

Ļoti reti

28. Vai jūs esat un cik bieži saskarūšies ar neētisku rīcību savā praksē? (Kur 5 – ļoti bieži, 1 – ļoti reti, 0 – nekad neesmu saskāries)

	0	1	2	3	4	5
Negodīgums	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Iebiedēšana	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Nepatiesas informācijas sniegšana	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Uzmākšanās	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Nepamatots spiediens	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Manipulēšana ar informāciju	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

29. Kādi ārējie faktori, Jūsaprāt, var negatīvi ietekmēt Jūsu uzņēmuma darbinieku spēju ievērot ētisku rīcību sniedzot grāmatvedības pakalpojumu (Novērtēt no 1 – 5, kur 5 ļoti liela ietekme, 1 – zema ietekme, 0 – nav viedokļa)

	0	1	2	3	4	5
Pieredzes trūkums	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Nepietiekošs izglītības līmenis	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Konkurence	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Nestabila ekonomiskā situācija valstī	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Zems profesijas kvalitātes uzraudzības mehānisms valstī	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Biežas likumdošanas izmaiņas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

30. Kādi vēl ārējie faktori, kas netika minēti iepriekšējā jautājumā, Jūsaprāt, vēl var negatīvi ietekmēt Jūsu uzņēmuma darbinieku spēju ievērot ētisku rīcību sniedzot grāmatvedības pakalpojumu

31. Novērtējiet kāda līmenī Jūs piekrītat zemāk minētajiem apgalvojumiem no 1 – 5 (5 pilnībā piekrītu, 4 daļēji piekrītu, 3 drīzāk piekrītu, nekā nepiekrītu, 2 drīzāk nepiekrītu, nekā piekrītu, 1 nepiekrītu, 0 nav viedokļa)

	0	1	2	3	4	5
Ētiska rīcība palīdz veicināt uzticību no mūsu klientiem un trešajām pusēm	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Ir skaidra ētikas izpratne un pamatprincipu ievērošana ārpalpojumu grāmatvedības sniedzēju starpā	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Kamēr vien grāmatvedība tiek kārtota saskaņā ar likumu to var uzskatīt par ētisku rīcību	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Pieņemt lēmumu jautājumā, kurā esi personīgi iesaistīts, jo tavš klients ir tavš labs draugs nav sarežģīti	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Sniegt konsultāciju jaunam klientam, kas ir konkurents esošam klientam ir ierasta situācija	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Grāmatvedis ir objektīvs savos lēmumos un sniedz konkrētus ieteikumus klientam	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Informācija netiek atklāta trešajai personai, ja vien to nepieprasa likums	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Ja grāmatvedis rīkosies neētiski, tad klients zaudēs uzticību viņa sniegtajam pakalpojumam	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Grāmatvedim ir pastāvīgs pienākums uzturēt profesionālās zināšanas un prasmes tādā līmenī, kāds nepieciešams, lai klients saņemtu kompetentu profesionālo pakalpojumu, pamatojoties uz pašreizējo labo praksi, likumdošanas izmaiņām un tehnoloģijas attīstību.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

32. Vai Jums ir zināms Starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss?

- Jā
- Nē
- Ir dzirdēts

33. Ja uz 32.jautājumu "Vai Jums ir zināms Starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss?" atbildējāt Jā, Vai Starptautiskā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa noteiktās prasības tiek ievērotas ikdienas darbā? Ja atbildējāt Nē, tad lūdzu atzīmējiet "neattiecas".

- Ievēroju ikdienā
- Ievēroju, bet tikai retos gadījumos
- Neievēroju
- Neesmu iepazinies ar šī dokumenta saturu
- Neattiecas

34. Ja uz 32.jautājumu "Vai Jums ir zināms Starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss?" atbildējāt Jā, kuru no SPG Ētikas kodeksa pamatprincipiem ir vissarežģītāk ievērot savā ikdienas darbā? (Sarindojiet no 1 – 5, 5 vissarežģītāk, 1 visvieglāk).

- Godprātība
- Objektivitāte
- Profesionālā kompetence un pienācīga rūpība
- Konfidencialitāte
- Profesionālā rīcība

35. Lūdzu pamatot savu iepriekšējā jautājumā izdarīto izvēli.

▲

□

▼

◀

▶

36. Kam un cik lielā mērā Starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss būtu jāievēro savā ikdienas darbā. Novērtējiet no 1- 5 (5 obligāti, 4 drīzāk obligāti, 3 – vēlams, 2 – izvēles, 1 – nav jāievēro).

	0	1	2	3	4	5
Grāmatvežiem, kas strādā balstoties uz darba līgumu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Grāmatvežiem, kas strādā balstoties uz darba līgumu un ir ieguvuši profesionālo grāmatveža kvalifikāciju apliecināšu sertifikātu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Grāmatvežiem, kas strādā starptautiska uzņēmumā	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojuma sniedzējiem	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Ārpakalpojuma grāmatvedības pakalpojumu sniedzējiem, kuri ieguvuši profesionālo grāmatveža kvalifikāciju apliecināšu sertifikātu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

37. Novērtējiet cik katrai darbībai, ko veicat savā praksē ir jāatbild apstiprinoši uz zemāk minētajiem jautājumiem: (5 vislielākā mērā, 1 dažreiz, 0 – var neatbildēt)

	0	1	2	3	4	5
Vai tas ir likumīgi?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Vai tas atbilst profesionāliem standartiem?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Vai tas atbilst iekšējiem nolikumiem (standartiem)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Vai tas ir pareizi?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Vai tas ir godīgi?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Vai tas ir labvēlīgi?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Vai tas atbilst tikumības apsvērumiem?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

38. Vai vēlaties sniegt papildus viedokli vai komentārus par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari Jūsu valstī, lūdzu, sniedziet to šeit brīvā formā.

Paldies par Jūsu ieguldīto laiku un sniegtajām atbildēm!

2.pielikums

APSTIPRINU

SIA "ABC"

Reģ.nr. 12345678911

Valdes locekle Atbildīgā Grāmatvede

Ar grozījumiem, kas izdarīti _____ ar rīkojumu Nr. _____

ĒTIKAS KODEKSS

I. VISPĀRĪGIE NOTEIKUMI

1. Ētikas kodeksa uzdevums ir noteikt darbinieka profesionālas darbības ētikas pamatprincipus, ar tiem saistītās tiesības, pienākumus, atbildību un ētiskas uzvedības standartus.
2. Ētikas kodekss ir saistošs ikvienam darbiniekam. Uzņēmuma vadība veicina ētiskas attieksmes veidošanu.
3. Darbinieks ievēro Ētikas kodeksa prasības. Ja noteiktos apstākļos likuma vai noteikumi liedz grāmatvedim ievērot atsevišķas kodeksa daļas, tad noteicošie šajos apstākļos ir normatīvie akti.
4. Darbiniekam sniedzot grāmatvedības pakalpojumu ir jāuzņemas pienākums rīkoties un pildīt savus pienākumus sabiedrības interesēs.
5. Darbinieks, kurš konstatē kodeksa pārkāpumus, normatīvo aktu pārkāpumus, novērtē pārkāpuma nozīmīgumu un grāmatveža spēju ievērot pamatprincipus, kā arī:
 - 5.1. iespējami drīz veic visus iespējamus pasākumus, lai apmierinoši risinātu pārkāpuma sekas; un
 - 5.2. nosaka, vai ziņot par pārkāpumu attiecīgam pusēm, kuras varētu būt ietekmējis šis pārkāpums un/vai atbildīgām uzraudzības institūcijām.

II. PAMATPRINCIPI

1. Darbiniekam ir jāievēro visi profesionāla grāmatvežu ētikas pamatprincipi.
2. Ir pieci profesionāla grāmatvežu ētikas pamatprincipi:
 - 2.1. GODPRĀTĪBA
 - 2.1.1. Godprātība paredz godīgu attieksmi un patiesumu
 - 2.1.2. Darbinieks atturas no apzinātas saistības ar ziņojumiem, atskaitēm, dokumentiem vai citu informāciju, ja šī informācija atbilst sekojošām pazīmēm:
 - 2.1.2.a. tajā ir būtiski kļūdaini vai maldinoši paziņojumi;
 - 2.1.2.b. tajā ir nepārdomāti paziņojumi vai informācija; vai
 - 2.1.2.c. nav norādīta vai ir slēpta nepieciešamā informācija, kā rezultātā informācija ir maldinoša
 - 2.1.3. Godprātība paredz patiesu un savlaicīgu informācijas sniegšanas klientam saistība ar jaunumiem likumdošanā;
 - 2.1.4. Godprātība paredz kļūdu atzīšanu un spēju labot kļūdas, atlīdzinot kļūdas radītos zaudējumus pusei, kura ir cietusi finansiālus zaudējumus šīs kļūdas rezultātā, kā arī ļaunprātīgi neizmanto citas personas nezināšanas vai pieļautās kļūdas savā labā.
 - 2.1.5. Godprātības princips paredz, ka darbinieka sagatavotie klientu vai darba devēja finanšu pārskati nedrīkst būt kļūdaini vai nepatiesi un tiek sagatavoti saskaņā ar finanšu pārskatu sastādīšanas pamatnostādņem.
 - 2.1.6. Pildot savus pienākumus darbinieks ievēro konfidencialitāti un rūpējas par informācijas aizsardzību.
 - 2.1.7. Informāciju, kas darbiniekam ir kļuvusi zināma, pildot darba pienākumus, neizpaust prettiesiskā veidā un neizmanto mērķiem, kas nav tieši saistīti ar darba pienākumu izpildi.
 - 2.2. OBJEKTIVITĀTE
 - 2.2.1. Darbinieks ievēro objektivitātes principu saskaņā ar kuru darbinieks nedrīkst grozīt profesionālus vai saimnieciskus spriedumus neobjektivitātes, interešu konflikta vai citas nepamatotas ietekmes rezultātā;

- 2.2.2. Darbinieks ievēro grāmatvežu profesijai atbilstošas normas un valsts likumdošanu, nekādi aizspriedumi vai trešās personas interešu apmierināšanai izteiktas vēlmes nedrīkst ietekmēt darbinieka uzvedību un rīcību;
- 2.2.3. Darbiniekam ir pienākums attiekties veikt darbību, ja apstākļi vai personīgās attiecības, vai kvalifikācijas līmenis ietekmē darbinieka profesionālo viedokli uz šo darbību;
- 2.2.4. Darbinieks var izmantot trešās personas darbu, profesionālu spriedumu, bet pirms tā izmantošanas ir jāizvērtē vai jālaušas uz šo trešo personu ir pietiekošā līmenī izvērtējot:
- 2.2.4.a. attiecīgās personas vai organizācijas reputāciju, kompetenci un pieejamos resursus;
- 2.2.4.b. vai uz šo personu attiecas spēkā esošie profesionālie un ētikas standarti.
- 2.3. PROFESIONĀLA KOMPETENCE UN PIENĀCĪGA RŪPĪBA**
- 2.3.1. Darbinieks ievēro profesionālas kompetences un pienācīgas rūpības principu, kas nosaka darbinieka pienākumu:
- 2.3.1.a. Uzturēt savas profesionālās zināšanas un iemaņas tādā līmenī, lai nodrošinātu klientam vai darba devējam kompetentus profesionālus pakalpojumus atbilstoši spēkā esošo tehnisko un profesionālo standartu prasībām; un
- 2.3.1.b. Sniegt profesionālus pakalpojumus, rīkoties ar pienācīgu rūpību atbilstoši spēkā esošiem tehniskajiem un profesionālajiem standartiem.
- 2.3.2. Darbinieks apkalpojot klientu pieņem pamatus lēmumus, pielietojot profesionālas zināšanas un prasmes.
- 2.3.3. Darbiniekam ir pienākums apmeklēt visus uzņēmuma atbildīgā grāmatveža rīkotās un piedāvātās apmācības par likumdošanas izmaiņām.
- 2.3.4. Darbiniekam ir nepieciešama pastāvīga interese un izpratne par būtiskām tendencēm tehniskajā, profesionālajā un uzņēmējdarbības jomā.
- 2.3.5. Saskaņā ar profesionālas kompetences un pienācīgas rūpības principu uzņēmumā ieceltā atbildīgā grāmatveža pienākums ir veikt nepieciešamās darbības, lai nodrošinātu, ka atbildīgā grāmatveža pakļautībā esošie strādājošie darbinieki ir pietiekamā mērā sagatavotas un pārraudzītas.
- 2.3.6. Ja pastāv attiecīgs gadījums, kad pastāv raksturīgi ierobežojumi profesionāla pakalpojuma sniegšana, par to tiek informēts atbildīgais grāmatvedis, darba devējs vai klients atkarībā no darbinieka pieredzes un atbildības statusa uzņēmumā.
- 2.3.7. Darbinieks ir atbildīgs par sava darba pienākumu pildīšanu atbilstoši valstī esošajām likumdošanas normām, jāuztur profesijas augsta reputācija un nedrīkst ar savām darbībām diskreditēt grāmatveža profesiju.
- 2.3.8. Darbinieks nedrīkst maldināt darba devēja organizāciju un klientu par savu iegūto zināšanu un pieredzes līmeni.
- 2.4. KONFIDENCIALITĀTE**
- 2.4.1. Darbinieka pienākums ir ievērot konfidencialitātes principu, kas nosaka ka darbinieks ievēro ar profesionālu un ar uzņēmējdarbību saistīto attiecību rezultātā iegūtas informācijas konfidencialitāti un:
- 2.4.1.a. uzmanās, lai netīšām netiktu izpausta informācija, tostarp atrodoties publiskā vidē, un it īpaši ilglaicīgam darījumu partnerim vai ģimenes loceklim vai tuvam radniekam;

- 2.4.1.b. nodrošina informācijas konfidencialitāti uzņēmumā un drošu informācijas uzglabāšanu;
 - 2.4.1.c.nodrošina informācijas, ko atklāj potenciālais klients, konfidencialitāti;
 - 2.4.1.d. atturas no ar profesionālu un ar uzņēmējdarbību saistīto attiecību rezultātā iegūtas informācijas izpaušanas ārpus uzņēmuma bez atbilstoša vai konkrēta pilnvarojuma, izņemot gadījumus, kad darbiniekam ir tiesiskas vai profesionāls pienākums šādu informāciju izpaust;
 - 2.4.1.e.neizmanto ar profesionālu un ar uzņēmējdarbību saistīto attiecību rezultātā iegūto informāciju personīgu vai trešo personu labumu gūšanai;
 - 2.4.1.f.neizmanto un neizpauš konfidenciālu informāciju, kas iegūta vai saņemta profesionālu vai darījumu attiecību rezultātā, pēc tam, kad šīs attiecības ir beigušās;
 - 2.4.1.g. veikt atbilstīgas darbības, lai darbiniekam pakļautie darbinieki un personas, ar kurām ir nācies profesionālu apsvērumu dēļ konsultēties vai saņemt cita veida palīdzību, ievērotu pienākumu nodrošināt konfidencialitāti.
- 2.4.2.Ja tomēr noteiktos apstākļos darbiniekam ir vai var būt pienākums izpaust konfidenciālu informāciju, šie gadījumi ir:
- 2.4.2.a.pastāv tiesiska prasība izpaust konfidenciālu informāciju (piemēram – jāsagatavo dokumenti tiesas prāvai, jāziņo valsts uzraudzības iestādei par likuma pārkāpumiem);
 - 2.4.2.b. informācijas izpaušanu atļauj likums vai ir saņemta atļauja no klienta vai darba devēja; un
 - 2.4.2.c.pastāv profesionāls pienākums vai tiesības izpaust informāciju gadījumos, kad tas nav aizliegts ar likumu:
 - 2.4.2.c.1. lai ievērotu profesionālas iestādes kvalitātes pārbaudes prasības;
 - 2.4.2.c.2. atsaucoties uz profesionāla vai regulatīva veidojuma pieprasījumu;
 - 2.4.2.c.3. aizstāvēt darbinieka intereses tiesas prāvās; vai
 - 2.4.2.c.4. lai nodrošinātu atbilstību tehniskajiem un profesionālajiem standartiem un ētikas prasībām;
- 2.4.3.Ja darbinieks ir pieņēmis lēmumu izpaust konfidenciālu informāciju ir jāapsver šādi faktori:
- 2.4.3.a.Vai tiktu nodarīts kaitējums iesaistīto personu interesēm, tostarp trešo personu interesēm, kas varētu tikt skartas, ja klients vai darba devēja organizācija piekrīt tam, ka darbinieks izpauž attiecīgo informāciju;
 - 2.4.3.b. Vai visa būtiskā informācija ir zināma un pamatota, ciktāl tas ir praktiski iespējams. Faktori, kas ietekmē lēmumu izpaust informāciju, ir šādi:
 - Nepamatoti fakti;
 - Nepilnīga informācija;
 - Nepamatoti secinājumi;
 - 2.4.3.c.Piedāvātais saziņas veids un adresāts;
 - 2.4.3.d. Vai puses, ar kurām notiks sazināšanās, ir atbilstīgi adresāti.
- 2.4.4.Darbinieks turpina ievērot konfidencialitātes principu arī pēc tam, kad beigušās darba attiecības ar darba devēju vai klientu. Mainot amatu vai iegūstot jaunus klientus, darbinieks ir tiesīgs izmantot iepriekšējo pieredzi, bet neizmanto un neizpauž konfidenciālu informāciju, kas iegūta vai saņemta iepriekšējo profesionālo vai darījumu attiecību rezultātā.

2.5. PROFESIONĀLA RĪCĪBA

- 2.5.1. Darbiniekam ir jāizpilda savu darbu atbilstoši spēkā esošajām Latvijas likumdošanas normām, jāuztur profesijas imidžs un reputācija gan valsts iekšienē, gan ārpus tās, nepieļaujot profesijas diskreditēšanu.
- 2.5.2. Darbinieks apzināti neiesaistās algotā darbā vai darbībās, kas rada vai var radīt šaubas par profesijas godprātību, objektivitāti vai labu reputāciju un nav atbilstošas pamatprincipiem.
- 2.5.3. Darbinieki sava uzņēmuma reklamēšanai un jaunu klientu piesaistīšanai neizsaka negatīvas atsauksmes vai nepamatotus salīdzinājumus ar citu ārpakalpojumu grāmatvedības sniedzēju.
- 2.5.4. Darbinieki rīkojas godīgi un patiesi, neizsakot pārspīlētus apgalvojumus par uzņēmuma piedāvātajiem pakalpojumiem, kvalifikāciju vai pieredzi.

III. APDRAUDĒJUMU IDENTIFICĒŠANA, NOVĒRTĒŠANA UN NOVĒRŠANA

1. VISPĀRĪGA INFORMĀCIJA

- 1.1. Darbinieks piemēro konceptuālas pamatnostādnes, lai noteiktu, novērtētu un novērstu apdraudējumus II. Daļā aprakstītajiem pamatprincipiem.
- 1.2. Piemērojot konceptuālas pamatnostādnes, darbinieks:
 - 1.2.1. pielieto profesionālu spriedumu;
 - 1.2.2. iepazīstas ar jaunāko informāciju un izmaiņām faktos un apstākļos; un
 - 1.2.3. izmanto atbilstīgas un informētas trešās puses testu, kā raksturots 1.3. punktā.
- 1.3. Atbilstīgas un informētas trešās puse tests ietver darbinieka apsvērumus par to vai cita persona izdarītu tādus pašus secinājumus. Šāda izvērtēšana tiek veikta no trešās personas skata punkta. Trešā persona var nebūt grāmatvedis, bet attiecīgai personai ir jāpiemīt zināšanām un pieredzei, lai objektīvi izprastu un novērtētu grāmatveža secinājumu atbilstību.

2. APDRAUDEJUMA IDENTIFICĒŠANA

- 2.1. Darbiniekam ir pienākums savlaicīgi identificēt apdraudējumus ētikas kodeksa pamatprincipu ievērošanai.
- 2.2. Darbiniekam ir jānovērtē kādai kategorijai atbilst viņa identificētais apdraudējums:
 - 2.2.1. ar personiskām interesēm saistīts apdraudējums – iespējamība, ka darbinieka spriedumus vai rīcību neatbilstīgi ietekmē finansiālas vai citas intereses;
 - 2.2.2. ar pašvērtējumu saistīts apdraudējums – iespējamība, ka darbinieks neatbilstīgi izvērtē tādus grāmatveža vai citu personas, kas strādā tajā pašā uzņēmumā vai citā organizācijā, iepriekš izdarīto spriedumu rezultātus, uz kuriem darbinieks, veidojot spriedumu, paļaujas pašreizējā darba pienākuma uzdevumā.
 - 2.2.3. ar pārstāvību saistīts apdraudējums – iespējamība, ka darbinieks atbalsta klienta vai darba devēja viedokli tādā mērā, ka tiek kompromitēta darbinieka objektivitāte.
 - 2.2.4. ar familiaritāti saistīts apdraudējums – iespējamība, ka ilgtermiņa vai ciešas attiecības ar klientu vai darba devēju vadīts, darbinieks solidarizējas ar šo personu interesēm vai ir pārāk pieļāvīgs attiecībā uz personas darbu; un
 - 2.2.5. ar ietekmēšanu saistīts apdraudējums – iespējamība, ka darbinieks nerīkojas objektīvi, jo pastāv faktiskais vai šķietamais spiediens, tostarp mēģinājumi iegūt pārmērīgu ietekmi pār darbinieku.
- 2.3. Piemēri atbilstoši ētikas pamatprincipu ievērošanai ir sekojoši:

- 2.3.1. Darbinieks atturas no finansiālas līdzdalības vai kredīta vai garantijas saņemšanas no darba devēja vai klienta organizācijas.
- 2.3.2. Darbinieks neiesaistās kā padomdevējs klienta apvienošanās, pārdošanas un pirkšanas lēmuma pieņemšanā.
- 2.3.3. Darbinieks nedz atbalsta klienta vēlmi manipulēt ar informāciju dokumentā, nedz pats savās interesēs veic darbības, lai iegūtu izdevīgāku finansējumu.
- 2.3.4. Darbinieks atturas no grāmatvedības pakalpojuma sniegšanas viņa/viņas ģimenes locekļiem, tuvam radniekam, kas strādā attiecīgā klienta organizācijā un pieņem lēmumus saistībā ar finanšu pārskatiem.
- 2.3.5. Darbinieks sniedz patiesu un savlaicīgi informāciju par klienta finanšu situāciju un neļauj klientam vai citai trešajai personai ietekmēt darbinieka lēmumus par finanšu datu atspoguļošanu atbilstoši normatīvo aktu prasībām un grāmatvedības politikai.
- 2.3.6. Darbiniekam ir pienākums ziņot atbildīgajam grāmatvedim vai atbilstošai uzraugošai iestādei, ja uzskata, ka citas personas ir rīkojušās neētiski.
- 2.3.7. Darbiniekam ir pienākums ziņot par normatīvo aktu pārkāpumiem atbilstošām uzraugošām institūcijām atbilstoši normatīvo aktu un uzņēmumā esošās iekšējas kontroles sistēmas prasībām. Jomas, uz kuru normatīvo aktu pārkāpumiem, darbiniekam ir pienākums ziņot atbilstošai uzraugošai iestādei ir:
- krāpšana, korupcija un kukuļdošana;
 - noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācija un terorisma finansēšana;
 - vērtspapīru tirgi un tirdzniecība;
 - banku pakalpojumi un citi finanšu produkti un pakalpojumi;
 - datu aizsardzība;
 - nodokļu un pensiju saistības un maksājumi;
 - vides aizsardzība;
 - sabiedrības drošība un veselība
- 2.3.8. Darbiniekam ir aizliegts uzņemties darba pienākumus, ja pastāv kāds no 2.2. punktā aprakstītajiem apdraudējumiem.
- 2.3.9. Darbinieks atturas veikt profesionālu darbību, kas saistīta ar konkrētu jautājumu, divu vai vairāku pušu uzdevumā, kuru interese attiecībā uz jautājumu ir pretrunīgas vai darbinieka intereses attiecībā uz tās puses interesēm, kuras uzdevumā veic profesionālas darbības, ir pretrunīgas.
- 2.3.10. Darbinieki atturas ļaunprātīga diskrētuma izmantošanai, lai panāktu neatbilstošus rezultātus. Piemēri ļaunprātīgai diskrētuma izmantošanai ir sekojoši:
- 2.3.11. aplēšu noteikšana, piemēram, patiesās vērtības noteikšana, ar mērķi nepareizi parādīt peļņu vai zaudējumus;
- 2.3.12. grāmatvedības politikas vai metodes izvēle vai mainīšana izmantojot divas vai vairākas alternatīvas, kas atļautas saskaņā ar piemērojamiem finanšu pārskatu pamatnostādņem, piemēram, izvēloties ilgtermiņa līgumu uzskaiti ar mērķi nepareizi parādīt peļņu vai zaudējumus;
- 2.3.13. darījumu struktūras noteikšana, piemēram, strukturējot finansēšanas darījumus tā, lai nepatiesi atspoguļotu aktīvus un saistības, vai klasificējot naudas plūsmas.

2.3.14. Darbinieks nedrīkst veikt pienākumu, ja viņam trūkst pieredzes, izglītības vai zināšanas par veicamo pienākumu vai trūkst resursu attiecīgo pienākumu veikšanai.

2.3.15. Darbinieks atturas no pamudinājumu pieņemšanas un piedāvāšanas, kas var radīt ar personiskām interesēm, familiaritāti un ietekmēšanu saistītu apdraudējumu pamatprincipu ievērošanai. Pamudinājumi var būt dažādi, piemēram:

- dāvanas;
- viesmīlība;
- izklaide;
- ziedojumi politiskajam partijām vai labdarībai;
- draudzības un lojalitātes aicinājumi;
- nodarbinātības iespēja vai citu veidu komerciālas iespējas;
- labvēlīga attieksme, tiesības vai privilēģijas.

2.3.16. Darbinieks apņemas nepieņemt un nepiedāvāt pasniegt dāvanas, skaidras naudas, mantas vai pakalpojumu piedāvājumus, uzaicinājumus piedalīties pasākumos un citus labumus no personām vai organizācijām, ar kurām darbiniekam ir vai ir bijušas darījumu attiecības. Šie ierobežojumi neattiecas uz vispārpieņemtajām viesmīlības normām, kā arī uz suvenīriem un reprezentācijas priekšmetiem, kuru vērtība ir zemāka par 10 EUR.

3. APDRAUDĒJUMA NOVĒRTĒŠANA

3.1. Ja darbinieks identificē apdraudējumu pamatprincipu ievērošanai, viņš/a izvērtē, vai šāds apdraudējums ir pieņemamā līmenī.

3.2. Par pieņemamu līmeni tiek uzskatīts līmenis, kādā darbinieks izmantojot trešās puses testu, kas raksturots II.daļas 1.3. punktā, varētu secināt, ka darbinieks ievēro pamatprincipus.

4. APDRAUDĒJUMA NOVĒRŠANA

4.1. Uzņēmuma vadība ir atbildīga par iekšējo procedūru, politiku, sistēmu izstrādi, kas atbild par normatīvo aktu izstrādi un ievērošanu, informācijas apmaiņu uzņēmumā.

4.2. Darbiniekam ir pienākums iesaistīt atbildīgo grāmatvedi vai citu personu, kas nav tieši saistīta ar šo pienākumu pildīšanu, atbilstošas uzraudzības un ētikas pamatprincipu ievērošanas nodrošināšanai.

4.3. Darbiniekam ir pienākums dokumentēt apstākļus, kas rada interešu konfliktu vai ar citu apdraudējumu saistītus gadījumus.

4.4. Darbiniekam ir pienākums piemērot drošības pasākumus apdraudējuma novēršanai.

4.5. Darbinieks konstatējot apdraudējumu pieņem lēmumu vai noteikt pienākumu pārstrukturizēšanu, sadalīšanu starp darbiniekiem vai atteikties no pienākuma veikšanas atbilstoši apdraudējuma līmenim.

4.6. Ja darbiniekam trūkst pieredzes, izglītības vai zināšanas par veicamo pienākumu vai trūkst resursu attiecīgo pienākumu veikšanai, tad viņam/ai ir jākonsultējas ar personu, kurai ir nepieciešamā pieredze un zināšanas un nodrošināt atbilstošu laiku resursu nepieciešamo darbību veikšanai.

4.7. Ja darbinieks nevar novērst apdraudējumu pamatprincipu ievērošanai, tad darbiniekam ir jāatsakās no pienākumu pildīšanas un jāziņo uzņēmuma vadībai par tās iemesliem.

IV. NOBEIGUMA NOTEIKUMI

1. Ētikas kodekss ir pieejams visiem uzņēmuma darbiniekiem.

2. Darbiniekam ir tiesības vērsties ar jautājumiem pie atbildīgā grāmatveža vai vadības.

3. Darbinieki ir atbildīgi par savu morālo attīstību un piedalās ētikas apmācībās, lai veicinātu ētisku lēmumu pieņemšanas efektivitāti.
4. Ja darbinieks ir pārkāpis ētikas kodeksā noteiktās normas, viņa atbildību izvērtē tiešais vadītājs vai uzņēmuma vadība.
5. Uzņēmuma vadība ir atbildīga par ētikas kodeksa regulāru pārskatīšanu un aktualizēšanu.

Valdes locekle

/ Vārds Uzvārds /

