

Latvijas Universitāte  
Ekonomikas un vadības fakultātes  
Grāmatvedības institūts

**NEATKARĪGĀS REVĪZIJAS NOZĪME MAZO UN  
VIDĒJO UZŅĒMUMU DARBĪBĀ**

**MAGISTRA DARBS**

Autore: **Ieva Rebiņa**

Stud. apl. EkGr000531

Darba vadītājs: Dr. oec. doc. A.Ponomarjovs

RĪGA 2006

## Anotācija

Maģistra darbā “Neatkarīgās revīzijas nozīme mazo un vidējo uzņēmumu darbībā” tiek pētīta sabiedrības un uzņēmēju izpratne par neatkarīgās revīzijas nepieciešamību, patiesas finanšu pārskatu informācijas nodrošināšanā, mazo un vidējo uzņēmumu kontekstā.

Darba struktūra sastāv no trijām daļām. Maģistra darba pirmajā daļā tiek raksturota neatkarīgās revīzijas būtība un attīstības nepieciešamība, no pirmsākumiem līdz mūsdienām.

Nodaļā „Neatkarīgās revīzijas nozīme mazo un vidējo uzņēmumu kontekstā” autore izpēta, kādi ir citu ES dalībvalstu tiesiskajos aktos noteiktie kritērijus obligātās revīzijas veikšanai, lai salīdzinātu, vai Latvijā noteiktie kritēriji obligātās revīzijas veikšanai ir optimāli pašreizējai ekonomiskajai situācijai, un kādu uzņēmējdarbības risku ietemei ir pakļauti mazie un vidējie uzņēmumi, kas apdraud ticamas informācijas nodrošināšanu finanšu pārskatos. Autore ar aptaujas palīdzību arī noskaidrojusi, kāda ir mazo un vidējo vadītāju izpratne par neatkarīgās revīzijas nepieciešamību.

Trešā nodaļā autore apraksta, kā „Gada pārskata likumā” noteiktie jaunie kritēriji, par obligātās revīzijas nepieciešamību, iespaidos uzņēmumus un sabiedrību, kvalitatīvas un ticamas finanšu pārskatu informācijas nodrošināšanā un saņemšanā, un kādi ir iespējamie risinājumi finanšu pārskatu kvalitātes uzlabošanā.

Maģistra darba apjoms ir 81 lappuse ar 4 tabulām un 7 attēliem. Darbam ir 3 pielikumi.

## Review

Master work “Importance of independent audit in operation of small and medium-sized enterprises” studies understanding of public and entrepreneurs on necessity for independent audit in provision of information of financial reports in the context of small and medium-sized enterprises.

Paper’s structure consists of three parts. The first part of master work describes the nature of independent audit and the need for development, from beginning till nowadays.

In the section “Importance of independent audit in the context of small and medium-sized enterprises” author explores what are the criteria for mandatory audit, expressed in legislation of other EU member states, to compare whether criteria set in Latvia for mandatory performance of audit are optimal for current economic situation, and to what business risks’ influence are liable small and medium-sized enterprises, which are threatening provision of credible information in financial reports. The author, by inquiry, has also established what kind of understanding lower and medium level managers have as regards the need for independent audit.

In the third part the author describes what influence new criteria, set out in the Law on Annual Accounts, will have on enterprises and public in provision and receipt of good quality and credible information of financial reports, and what are the possible solutions for improvement of validity of financial reports.

# Saturs

Apzīmējumu saraksts.....	5
Ievads.....	6
1. Neatkarīgās revīzijas būtība, mērķis un nepieciešamība tirgus ekonomikas apstākļos.....	9
1.1. Revīzijas rašanās priekšnoteikumi un attīstība pasaulē.....	9
1.2. Neatkarīgās revīzijas regulējošās prasības Latvijā.....	19
1.1.2. Neatkarīgās revīzijas attīstība Latvijā XX. gadsimtā.....	19
1.1.3. Neatkarīgās revīzijas tiesiskais regulējums Latvijā.....	23
1.3. Finanšu pārskatu revīzijas mērķis.....	26
2. Neatkarīgās revīzijas nozīme mazo un vidējo uzņēmumu kontekstā.....	29
2.1. LR un atsevišķu ES dalībvalstu tiesiskajos aktos noteiktie kritēriji obligātās revīzijas veikšanai.....	29
2.2. Sabiedrības ieinteresētība MVU finanšu pārskatu revīzijas veikšanā.....	43
2.3. Mazo un vidējo uzņēmumu vadītāju izpratne par neatkarīgās revīzijas nepieciešamību.....	50
3. Jaunie grozījumi „Gada pārskata likumā” un to ietekme uz MVU darbību, finanšu pārskatu informācijas ticamības nodrošināšanā.....	69
Secinājumi.....	76
Izmantotā literatūra un avoti.....	79
Pielikumi.	
1. pielikums. Pieņemto Latvijas nozīmīgāko neatkarīgo revīziju regulējošo normatīvo aktu un dokumentu hronoloģija no neatkarīgās Latvijas laikiem līdz mūsdienām.....	82
2. pielikums. ES dalībvalstīs noteiktie kritēriji obligātās revīzijas veikšanai un izdoto ziņojumu skaits.....	85
3. pielikums. Aptaujas anketa.....	86

## Apzīmējumu saraksts

ES – Eiropas Savienība

MVU- mazie un vidējie uzņēmumi

GPL – gada pārskata likums

LZRA – Latvijas Zvērinātu revidentu asociācija

VID – Valsts Ieņēmumu dienests

SRS - Starptautiskie revīzijas standarti

SRASP - Starptautisko revīzijas un apliecinājumu standartu padome

SGF - Starptautiskā grāmatvežu federācija

SPUS – Starptautiskie pārbaudes uzdevumu standarti

SRPS – Starptautiskās revīzijas prakses nostādnes

SFPS- Starptautiskie finanšu pārskatu standarti

IKP- Iekšzemes kopprodukts

## Ievads

Lai novērtētu uzņēmuma darbību iepriekšējos periodos, un plānotu to nākotnē uzņēmuma vadībai ir nepieciešama informācija par uzņēmuma saimnieciskās darbības rezultātiem, kuru tā iegūst analizējot uzņēmuma finanšu pārskatus. Tāpēc ir svarīgi, lai finanšu pārskatos ietvertā informācija būtu kvalitatīva un ticama. Zvērināti revidenti, veicot uzņēmumu finanšu pārskatu revīziju, palielina tā ticamības pakāpi un pārbauda vai uzņēmuma vadības izteiktie apgalvojumi ir patiesi, tādējādi tiek samazināts risks, ka finanšu pārskati satur nepatiesu vai neprecīzu informāciju. Arī finanšu pārskatu ārējiem lietotājiem (kreditoriem, sadarbības partneriem, bankām, potenciāliem investoriem, attiecīgām valsts iestādēm) ir lielāka pašāvērtība uz pārskatā sniegtajiem datiem, ja zvērināts revidents ir izdevis ziņojumu, kurā uzņēmuma dalībniekiem un vadībai ir sniegts atzinums, ka finanšu pārskati sniedz skaidru un patiesu priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli, tā darbības rezultātiem un naudas plūsmu.

Lielo un vidējo uzņēmumu īpašnieki, vadība vai akcionāri finanšu pārskatu revīziju uzskata par savas uzņēmējdarbības neatņemamu sastāvdaļu, savukārt mazo uzņēmumu vadības attieksme pret zvērinātu revidentu pakalpojumiem ir dažāda – vieni to uzskata par likuma uzspiestu normu, kas kavē uzņēmējdarbību un palielina viņu izdevumus, savukārt citi, zvērināta revidenta pakalpojumos saskata nepieciešamību pārliecināties, ka grāmatvedības uzskaitē atbilst likumam un, ka gada pārskatā nav pieļautas būtiskas kļūdas. Tomēr LR tiesiskie akti attiecas uz visiem uzņēmumiem, tādējādi arī mazajiem un vidējiem uzņēmumiem ir jānodrošina, lai finanšu pārskati tiktu sagatavoti kvalitatīvi un ietvertā informācija būtu ticama.

Maziem uzņēmumiem nav viegli izdzīvot šajos tirgus ekonomikas apstākļos, kur katram ir jāizcīna sava tirgus daļa, jāiztur citu tādu pašu uzņēmumu konkurence un jāsamaksā smagā nodokļu nasta, tādējādi dažkārt mazo uzņēmumu vadītāji neizprot zvērināta revidenta sniegto labumu finanšu pārskatu revīzijā.

Un kāda ir zvērinātu revidentu attieksme pret šo mazo uzņēmumu finanšu pārskatu revīziju, kad, pārsniedzot „Gada pārskata likuma” noteiktos divus kritērijus, mazie uzņēmumi kopā ar finanšu pārskatu iesniedz arī zvērināta revidenta ziņojumu?

Maģistra darba *mērķis* ir izpētīt neatkarīgās revīzijas nozīmi un vispārēju uzņēmēju, kā arī sabiedrības ieinteresētību revīzijas veikšanā mazos un vidējos uzņēmumos.

Mērķa sasniegšanai pētījuma gaitā tika izvirzīti sekojoši *uzdevumi*:

- Izpētīt neatkarīgās revīzijas rašanās nepieciešamību un attīstības vēsturiskos aspektus pasaulē un Latvijā;
- Salīdzināt dažādu ES dalībvalstu noteiktos kritērijus, kad uzņēmumiem ir nepieciešams kopā ar gada pārskatu iesniegt zvērināta revidenta ziņojumu;
- Izanalizēt riska faktorus, kuru ietekmē finanšu pārskatu informācijas ticamība var tikt apdraudēta;
- Izvērtēt mazo uzņēmumu vadītāju attieksmi un izpratni par finanšu pārskatu revīziju;
- Novērtēt jauno Gada pārskata likuma grozījumu iespējamo ietekmi uz mazo un vidējo uzņēmumu darbību un sabiedrību kopumā.
- Izstrādāt priekšlikumus, kādi būtu nepieciešami LR likumdošanā, lai sabalansētu sabiedrības, zvērinātu revidentu un mazo un vidējo uzņēmumu, intereses finanšu pārskatu informācijas ticamības nodrošināšanā un finanšu pārskatu kvalitātes uzlabošanā.

Maģistra darba struktūra ir izveidota ar mērķi, lai varētu realizēt izvirzītos uzdevumus.

Maģistra darba pirmajā daļā tiek izpētīti revīzijas rašanās vēsturiskie aspekti pasaulē un Latvijā, kas dod iespēju labāk izprast tās būtību un nepieciešamību pēc revīzijas no tās pirmsākumiem līdz mūsdienām.

Darba otrā daļa autore izanalizē, kā mazo un vidējo uzņēmumu vadītāji izprot neatkarīgās revīzijas būtību un nepieciešamību uzņēmuma saimnieciskajā darbībā, un kādi uzņēmējdarbības riski apdraud šo uzņēmumu finanšu pārskatu ticamību. Autore arī izpēta, kuras no sabiedrības grupām būtu ieinteresētas mazo un vidējo uzņēmumu finanšu pārskatu revīzijā.

Darba noslēdzošā daļā autore novērtē, kā jaunie grozījumi „Gada pārskata likumā” ietekmēs uzņēmuma darbību un sabiedrību kopumā, patiesas informācijas saņemšanā.

Maģistra darbā tiek izmantotas statistiskās analīzes metodes (novērojumi, salīdzinošā analīze un intervijas ar zvērinātiem revidentiem un mazo uzņēmumu vadītājiem, balstoties uz kurām darba nobeigumā tiek izdarīti secinājumi un priekšlikumi).

Lai analizētu neatkarīgās revīzijas rašanās nepieciešamību un attīstības aspektus, par pētījuma periodu ņemti ir gadsimti, kuru laikā ir attīstījusies revīzija dažādās valstīs.

Autore tomēr galveno uzmanību pievērš laika periodam no 2004. gada 1.maija, kad Latvija iestājās Eiropas Savienībā.

Maģistra darbā tiek izmantoti informācijas avoti no Starptautiskās grāmatvežu federācijas mājas lapas, Latvijas Republikas normatīviem tiesību aktiem, Latvijas Zvērinātu Revidentu asociācijas un tā Izglītības centra, Zvērinātu Revidentu Komerģsabiedrības SIA PKF Latvia- neregistrētiem materiāliem, kā arī no pieejamām datu bāzēm internetā- Lursoft, Dienas Bizness, LR Centrālās Statistikas pārvaldes un citiem pieejamiem informācijas avotiem saistībā ar neatkarīgo revīziju.

# 1. Neatkarīgās revīzijas būtība, mērķis un nepieciešamība tirgus ekonomikas apstākļos

## 1.1. Revīzijas rašanās priekšnoteikumi un attīstība pasaulē

**Piezīme.** Terminoloģija, kuru lieto oficiālajos normatīvajos dokumentos, bieži vien nav identiska tai, kuru lieto speciālajā literatūrā vai praksē. Latviešu valodā angļu valodas vārds „audit” tiek tulkots divējādi – kā audits un kā revīzija. Saskaņā ar LR likumdošanu, vārds audits tiek lietots uz Valsts Ieņēmuma dienesta un valsts iestāžu iekšējās revīzijas dienesta darbu, bet attiecībā uz zvērinātu revidentu darbību tiek lietots vārds revīzija. Autore vērs uzmanību, ka darbā tiks izmantots termins „revīzija”.

Par neatkarīgas revīzijas izveidošanas galveno iemeslu tiek uzskatīts fakts, ka, attīstoties ekonomikai, tika sadalītas funkcijas starp uzņēmumu īpašniekiem un to administrāciju. Uzņēmuma dalībniekiem (akcionāriem) bija nepieciešama kapitāla saglabāšanas un dividendžu maksāšanas garantijas. Lai to panāktu, administrācijai bija jāpilda tādi nosacījumi kā atbilstoša uzskaites kārtošana un uzņēmuma efektīva funkcionēšana. Savukārt neatkarīgā eksperta (revidenta) uzdevums bija sniegt atzinumu par administrācijas sagatavoto finanšu pārskatu ticamību un pareizību, kā arī par to, vai uzņēmums varēs darboties tuvākajā laika periodā. Šie iemesli un nosacījumi kļuva par pamatu ne tikai neatkarīga audita izveidošanai, bet arī tā sekmīgai attīstībai<sup>1</sup>.

### Revīzijas attīstība senajos Austrumos pirms un mūsu ēras sākumā

Literatūras avotos minēts, ka revidenta darbs radās vienlaicīgi ar grāmatvedību. Pārskatu sastādīšana radusies jau 4000 gadus pirms mūsu ēras Ēģiptē, Ķīnā un Korejā, kuras toreiz bija augsti augsti organizētas valstis ar sakārtotu saimniecisko darbību. Toreizējie imperatori un faraoni vēlējās zināt, vai tiek aizsargāti viņu līdzekļi, jo ir pieņemums, ka, ja darbiniekam ir radīti apstākļi zagšanai, tad viņš tos var izmantot, tāpēc tika sūtīti revidenti (angļu val.-auditor), lai salīdzinātu vai ierakstītais graudu daudzums grāmatās atbilst faktiskajam daudzumam, kur tas glabājās, un vai nodevas tika pareizi iekasētas.

Ir saglabājušies vēsturiski materiāli, ka Ķīnā ( 1122- 256 g. līdz mūsu ērai) valstiskā uzskaites sistēma paredzēja rūpīgu budžeta sastādīšanu un visu valdības departamentu revīziju.

Grieķijā, Atēnās V gadsimtā pirms mūsu ēras tautas Sapulce kontrolēja valsts ieņēmumus un izdevumus, bet tās finanšu sistēma ietvēra arī valsts auditorus, kuri pārbaudīja

---

<sup>1</sup>Ponomarjovs A. LZRA izglītības centrs, Grāmatvedība un revīzija., Nr. 2004/6 – 43. lpp

visu amatpersonu dokumentus pēc to pilnvaru beigām. Privātajā sektorā īpašnieki paši veica savu rēķinu revīziju.

Senajā Romas republikā valsts finanses kontrolēja Senāts, bet valsts budžetu pārbaudīja revidenti, kurus uzraudzīja valsts ierēdņi. Romieši praktizēja arī pienākumu dalīšanu starp amatpersonām, kuras atbildēja par nodokļiem un izdevumiem un tiem, kuri bija saistīti ar ieņēmumiem un maksājumiem. Līdzīgi kā grieķi arī romieši bija izveidojuši sarežģītu savstarpējo pārbaucību sistēmu.<sup>1</sup>

### Revīzijas attīstība no viduslaikiem līdz XX gs. sākumam

Dažos mācību līdzekļos minēts, ka pirmie dokumenti par revīziju saglabājušies Anglijas un Skotijas Valsts kases arhīvā, un tie ir datēti ar 1130 gadu.

Anglijā senatnē tika veikts divu tipu audits. Pilsētās tas notika publiski, piedaloties amatpersonām un pilsoņiem, kuri klausījās auditoru atskaites. Tās skaļi lasīja valsts kasieris. Otrs audita veids bija saistīts ar maksājumu dokumentu detalizētu pārbaudi, par ko tiek mutiski ziņots īpašniekiem un muižas pārvaldes padomei. Abi šie audita veidi tika praktizēti Lielbritānijā līdz XIII gadsimtam.

XIII gs. Lielbritānijā notiek strauja tiesību zinātnes attīstība, rezultātā parādās tiesību aktu pirmās kodifikācijas un notiek romiešu tiesību pārņemšana un papildināšana līgumattiecību jomā. Līdz ar tiesību zinātnes attīstību, notiek arī strauja jūrniecības un tirdzniecības jomas attīstība, kuģi kļuva par tā laika galveno transporta līdzekli- pašā sākumā pārvietojot kravas un cilvēkus krusta karos, bet vēlāk - uz Jauno pasauli. Tirdzniecības paplašināšanās un tirgotāju labklājības pieaugums veicināja individuālās tirdzniecības nomaiņu ar tirdzniecību caur starpniekiem, tādejādi sadalot risku starp kuģu īpašniekiem un ekspedīciju vadītājiem. Veidojās sabiedrības, kuras bija atdalītas no īpašniekiem un šo sabiedrību sagatavotos grāmatvedības un visus citus pārskatus bija nepieciešams pārbaudīt, tāpēc tika formulētas prasības personām, kuras šo pārbaudi veica. XIII. gs. normatīvais dokuments „Tretyce of Husbandry” jau izsludina pirmās prasības Lielbritānijas revidentiem: viņiem jābūt uzticīgiem un saprātīgiem, kā arī zinošiem, lai varētu spriest par peļņas vai zaudējuma apmēriem.<sup>2</sup>

Literatūras avotos minēts, ka revidenti strādāja arī valsts kasē. Pirmie ieraksti par valsts budžeta revīziju parādās Anglijā jau 1314. gadā.<sup>3</sup> Auditoru apvienības izveidojās karalienes Elizabetes I laikā 1559. gadā, auditoriem tika noteikta arī formāla atbildība. Šī sistēma pakāpeniski izzuda līdz 1780. gadam.

<sup>1</sup> Izglītības vortāls „Atlants”konspekts „Revīzija un kontrole”no 2006. gada 3.jūlija – 11.lpp

<sup>2</sup> Ponomarjovs A. LZRA izglītības centrs. Grāmatvedība un revīzija. Nr. 2004/6 – 44. lpp

<sup>3</sup> [http://en.wikipedia.org/wiki/External\\_Audit](http://en.wikipedia.org/wiki/External_Audit)

XVII gadsimta beigās Skotijā bija pieņemts likums, kas aizliedza amatpersonām pildīt pilsētas auditora pienākumus. Līdz ar to Rietumu pasaulē tika ieviests mūsdienu izpratnē neatkarīga revīzijas jēdziens. Pirmais publicētais dokuments par neatkarīgiem auditoriem attiecas uz XVIII gs. sākumu-„An accounting report about 1721”. Pašā sākumā neatkarīgo auditoru skaits nebija liels . 1799. gadā Londonā adrešu grāmatā tika norādītas 11 personas, kas sevi nosauca par revidentiem, savukārt 1822. gadā to jau bija 73<sup>1</sup>.

XVIII. gs. 40 gados Lielbritānija piedzīvoja ekonomisko krīzi, kuras rezultātā bankrotēja ļoti daudzi uzņēmumi, tas pierādīja, ka valsts nedrīkst vienaldzīgi izturēties pret savu pilsoņu saimniecisko darbību, jo no tā var ciest arī pate valsts. Tapēc jau 1862. gada likumā (Companies ACT) noteiktos gadījumos paredzēta obligātā revīzija. 1879. gadā tā bija nepieciešama visām bankām un 1900. gadā visām akciju sabiedrībām<sup>2</sup>.

Pirmās liecības par revīziju parādās arī Krievijā cara Pētera pirmā laikā (1696-1721) centrālās varas pastiprināšanas un kontroles pilnveidošanas nolūkos tika nodibināta tā saucamā „revīzijas kolēģija”, kuras būtība izpaudās tai pakļauto iestāžu ieņēmumu/izdevumu grāmatās veikto izrakstu pārbaudē. Šo pārskatu – izrakstu iesniegšanas termiņš bija noteikts trīs mēneši pēc pārskata gada beigām. Pēc veiktās pārbaudes pārskatus parakstīja visi kolēģijas locekļi. Šajā periodā tika ieviests arī revidenta amats, kurā apvienoja lietveža, sekretāra un prokurora pienākumus.

1735. gadā tika apstiprinātas revīzijas kolēģijā iesniedzamo ikgadējo ziņojumu formas. Pēc savas būtības ziņojums bija iestādes gada pārskats par valsts naudas līdzekļu saņemšanu un izlietojumu.

Imperatores Annas (1730-1740) valdīšanas laikā revīzijas kolēģijas darba atvieglošanas nolūkos tika izdota īpaša instrukcija un nodibinātas deviņas „skaitīšanas komisijas” ar ģenerālās skaitīšanas komisiju priekšgalā. Tai bija uzdots veikt pagājušo gadu kontu revīziju. Imperatores Elizabetes laikā (1741-1761) revīzijas kolēģija atkal kļuva par vienu no augstākām instancēm savā sfērā. Carienes Katrīnas II laikā (1762-1796) 1775. gadā tika izveidotas „valsts palātas” un kontu revīzija turpmāk tika veikta ar šo palātu palīdzību. Aleksandra I valdīšanas laikā (1801-1825) tika izveidota Finanšu ministrija, kurai pārējās ministrijas oktobra mēneša sākumā iesniedza budžetu nākamajam gadam. Aleksandra II valdīšanas laikā (1851-1881) 1858. gadā sākās valsts kontroles reforma, kuras mērķis bija valsts resursu koncentrēšana Finanšu ministrijas rokās, valsts līdzekļu sadalīšana pēc to svarīguma un saskaņā ar noteikto kārtību, kā arī budžeta izpildes kontrole ar neatkarīgās revīzijas palīdzību, reforma sekmīgi īstenojās.

---

<sup>1</sup> Ponomarjovs A. LZRA izglītības centrs. Grāmatvedība un revīzija. Nr. 2004/6-44.lpp

<sup>2</sup> Začiskis V. Revīzijas un kontroles pamati, .Zvaigzne „ABC”1996.g.- 9.lpp

1906. gadā tika formulēts jautājums par revidentu neatkarību no revidējamā un tika panākts, ka valsts kontroles revīzijas darbība nebija atkarīga no Ministru padomes. 1898. un 1912. gadā Krievijā tika sperti soļi neatkarīgo auditoru institūta izveidošanā, un tie bija veiksmīgi.<sup>1</sup>

Līdz XIX gs. vidum revidentu uzdevumi maz atšķiras no kontrolieru uzdevumiem, tomēr eksistēja viena būtiska priekšrocība- revidenta neatkarības dēļ revīzijas rezultāti bija objektīvāki. Revidenta pamatfunkcijās ietilpst kļūdu konstatēšanas pārbaude, to personu godīguma pārbaude, kas veic nodokļu maksājumus un uzņēmumuma darbības efektivitātes pārbaude. Revidenti savā darbā izmanto detalizētās pārbaudes metodes.

Tomēr tikai XIX gadsimta otrajā pusē profesionāls revīzija kļuva par nozīmīgu uzņēmējdarbības sastāvdaļu.

XIX gs.II puse – XX gs. notiek revidenta profesijas veidošana un profesionālo apvienību radīšana:

- 1854. gadā Skotijā tika izveidota Edinburgas grāmatvežu apvienība;
- 1855. gadā – Glāzgovas grāmatvežu institūts;
- 1880. gadā – Anglijas un Velsas Zvērināto grāmatvežu institūts.

Līdz ar Amerikas savienoto valstu (turpmāk tekstā lietots saīs. ASV) industrializāciju, notika kapitāla ieplūšana no Lielbritānijas. Dzelzceļa transports bija viena no pirmajām ASV nozarēm, kurā izveidoja iekšējā audita dienestu, kas laikam ritot pārveidojās kā ārējais audits, kad Anglijas dzelzceļnieki, apdrošinātāji un citi investori devās uz Ziemeļameriku. Kopā ar viņiem aizbrauca arī neatkarīgi revidenti, lai aizsargātu "lielo" angļu kreditoru intereses.

Daudzām auditorfirmām, kas joprojām strādā ASV auditorpakalpojumu tirgū, tai skaitā PricewaterhouseCoopers, KPMG ir saknes Lielbritānijā.

- 1887. gadā ASV profesionālie grāmatveži izveidoja Amerikas grāmatvežu asociāciju;
- 1896. gadā ASV parādās neatkarīgo grāmatvežu sabiedrība, pirmā šī sabiedrība atradās Ņujorkā.. Šīs sabiedrības locekļi nosauca sevi par „zvērīnātiem grāmatvežiem”;
- 1917. gadā ASV grāmatvežu asociācija tika pārveidota par Amerikas grāmatvežu institūtu.

---

<sup>1</sup> Ponomarjovs A. LZRA izglītības centrs. Grāmatvedība un revīzija. Nr. 2005/1. 32-33. lpp

Tieši ASV kļūst par starpnacionālo auditorkompāniju veidošanas centru. Lielākās auditorfirmas tika izveidotas XIX gs. beigās – XX gs. sākumā, un audita attīstības vēsture turpmāk nesaraujami saistīta ar šo lielo auditorfirmu darbības vēsturi<sup>1</sup>.

Arī Nīderlandē revidentu darbības attīstībā bija manāms spēcīgs Lielbritānijas iespaids. Pirmais uzņēmums kas veica revīzijas, dokumentos fiksēts 1833. gadā Roterdamā. 1926. gadā pastāvēja jau 12 revidējošās organizācijas un katrai bija tiesības patstāvīgi pieņemt kādu personu par revidentu. To var izskaidrot tādejādi, ka Nīderlandē pastāvēja tikai brīvprātīgās revīzijas.

Vācijas lielākajos uzņēmumos revīzijas tika veiktas jau 16. gs. No 1578. gada ir ziņas par tiesā nozvērinātiem grāmatu revidentiem. Vēl 19. gs. revidentus Vācijā nozvērināja tiesa, bet vēlāk pašvaldības iestādes, kā arī tirdzniecības un rūpniecības kameras. Obligātās revīzijas ieviestas ar 1931. gada 19. septembra likumu, kurā revidentu pienākumi ir noteikti no jauna. Vecās revidentu organizācijas, ievērojot 19. septembra likumu, turpināja pastāvēt.

#### Revīzijas attīstība citās valstīs XX gs. sākums –XX.gs. 20 gadi.

Beidzoties pirmajam pasaules karam, notiek strauja ekonomiskā izaugsme - strauji sāk attīstīties rūpniecība, parādās jaunas nozares (radiotehnikas, telekomunikācijas, kinematogrāfija, autobūve), kas stimulē kapitālieguldījumu pieaugumu un masveidā veidojas akciju sabiedrības. Arī grāmatvedības teorijā ir vērojamas izmaiņas:

- 1904. gadā tiek sagatavota pirmā konsolidētā bilance.
- 1916. gadā Lielbritānijā tiek dibināts Finanšu analītiķu institūts (angļu val.- Institute of Financial Accountants).

Uzskaitē arvien lielāku uzmanību sāk pievērt kontroles sistēmai, tas savukārt ietēmē reīzijas metodiku, ja revidents secinājis, ka iekšējā kontroles sistēma uzņēmumā darbojas efektīvi, viņš var samazināt pārbaudes laiku un apjomu, tomēr ja auditors secinājis, ka iekšējā kontroles sistēma nedarbojas efektīvi, tad tiek pielietotas plašas detalizētas pārbaudes. Līdz ar to šis ir periods, kad sāk pielietot statistiskās izlases metodes.

Līdz XX. gs. 30. gadiem audits ASV attīstījās uz brīvprātības pamata. Tomēr XX gs. sākumā parādījās ne tikai pozitīvas izmaiņas revīzijas metodikā, bet XX.gs 20 gados sākās pirmās tiesu prāvas pret auditoriem. ASV. 1926. gadā Ņujorkas Fondu birža izdeva prasības tās sarakstā esošajām kompānijām publicēt un iesniegt akcionāriem finanšu pārskatus, šo pārskatu audita pārbaude nebija paredzēta. 1929. gadā notika Ņujorkas Fondu biržas krahs un sākās dziļa ASV ekonomiskā krīze. ASV lietišķās aprindās izskanēja viedoklis, ka šajā krīzē daļēji ir vainojami profesionālo grāmatvežu profesijas pārstāvji, kas, nav izstrādājuši obligāti

---

<sup>1</sup> Ponomarjovs A. LZRA izglītības centrs. Grāmatvedība un revīzija. Nr.2005/1 - 46. lpp

lietojamus grāmatvedības standartus, kas novedis pie tā, ka uzņēmuma direktori un grāmatveži varēja informāciju finanšu pārskatos traktēt un atspoguļot pēc saviem ieskatiem. Tas viss negatīvi ietekmēja revidentu darbu, jo nebija vienotu kritēriju, pēc kādiem veikt finanšu pārskatu auditu. 1933. gadā 89. gadus pēc līdzīgu noteikumu pieņemšanas Lielbritānijā, Ņujorkas Fondu birža izdod norādījumus, ka tām kompānijā, kuru akcijas kotējas Ņujorkas Fondu biržas, sarakstos, jāiesniedz revidētie finanšu pārskati. Pēc ekonomiskās krīzes ASV pastiprinās prasības revidentiem un revīzijas kvalitātei, kas pozitīvi ietekmēja saimniecisko darbību gan uzņēmumu līmenī, gan valsts līmenī<sup>1</sup>.

#### No 1940. gada līdz mūsdienām

XX.gs. otrajā pusē tāpat kā līdz XX gs. pirmajā pusē, revīzijas pārbaudēs lielu uzmanību pievērš iekšējai kontrolei, tomēr revīziju sākt veikt pēc vienotiem profesionāliem standartiem.

- 1948. gadā Amerikas grāmatvežu asociācija izdod darbu „uzskaites un koncepcijas standarti”.
- 1959. gadā Amerikas Grāmatvežu institūta darbība tika pārorientēta un „vispār pieņemt grāmatvedības principu rakstisko izklāstu, lai nodrošinātu savus biedrus, kā arī citas personas ar nepieciešamajiem norādījumiem”.
- 1973. gadā jūnijā Londonā vienošanās rezultātā starp grāmatvežu institūcijām Austrālijā, Kanādā, Francijā, Vācijā, Japānā, Meksikā, Nīderlandē, Apvienotā Karalistē, Īrijā un ASV, tiek dibināta Starptautisko Grāmatvedības Standartu komiteja (International Accounting Standards Committee –IASC), kas 2001. gada aprīlī tika pārveidota par Starptautisko Grāmatvedības Standartu padomi (International Accounting Standards Board - IASB).<sup>2</sup>
- Laika periodā no 1973-2001. gadam tika izdoti Starptautiskie grāmatvedības standarti, bet no 2002. gada 1. aprīļa starptautiskie grāmatvedības standarti tiek pārdēvēti par finanšu pārskatu standartiem un tos izdod Starptautiskā Grāmatvedības Standartu padome.
- 1977. gadā tiek dibināta SGF (angļu val.- Intenational Federation of Accountants), kas ir globāla organizācija. SGF vadību nodrošina tās Valde un Padome. SGF Padomes sastāvā ir katras dalīborganizācijas viens pārstāvis. Valde ir mazāka pārstāvju grupa, kas atbildīga par politikas noteikšanu. SGF galvenā mītne atrodas Ņujorkā un tās dalībnieki ir grāmatvedības profesionāļi no visas pasaules. SGF sastāvā ietilpst 150 dalīborganizāciju no visām pasaules daļām, pārstāvot vairāk nekā 2.4 miljonus grāmatvežu, kas pārstāv sabiedrisko praksi, izglītības, publiskā sektora, rūpniecības un komercdarbības nozares. Neviena cita

---

<sup>1</sup> Zarčinskis V. Revīzijas un kontroles pamati. Zvaigzne „ABC”1996.g.- 8l.pp

<sup>2</sup> [http://en.wikipedia.org/wiki/International\\_Accounting\\_Standards\\_Committee](http://en.wikipedia.org/wiki/International_Accounting_Standards_Committee)

pasauls grāmatvežu organizācija un tikai nedaudzas citas profesionālas organizācijas ir tik plaši starptautiski pārstāvētas kā SGF.

SGF uzdevums ir attīstīt un pilnveidot profesiju ar saskaņotiem standartiem, lai tā spētu nodrošināt nemainīgi augstas kvalitātes pakalpojumu sniegšanu sabiedrības interesēs.

Tā īsteno savu uzdevumu šādā veidā:

- izstrādājot starptautiskos revīzijas apliecinājuma, ētikas, izglītības un publiskā sektora grāmatvedības standartus;
- atbalstot savas dalīborganizācijas to centienos palīdzēt nemitīgi pieaugoša skaita visdažādāko nozaru grāmatvežiem, ieskaitot uzņēmumu un nozaru dalībniekus un tos, kas nodarbināti mazajos un vidējos uzņēmumos un praksēs;
- izveidot starptautisku kvalitātes pārbaudes programmu uzņēmumiem, kuri revidē starptautiskus uzņēmumus;
- nodrošināt, ka dalīborganizācijas ievēro dalības noteikumus, tai skaitā veicina grāmatvežu sekošanu augstas kvalitātes standartiem;
- strādājot ar likumdevējiem, standartu noteicējiem un finanšu institūcijām, noteikt kādā veidā sniegt vislielāko ieguldījumu vienotas globālas finanšu struktūras radīšanā.

SGF jau sen izpratusi nepieciešamību pēc globāli saskaņotām pamatnostādnēm, lai apmierinātu pieaugošās starptautiskās prasības, ko grāmatvedības profesijai uzstāda gan uzņēmējdarbības gan izglītības un arī publiskā sektora nozaru sabiedrības. Galvenie šo pamatnostādņu komponenti ir SRS, SGF Profesionālo grāmatvežu ētikas kodekss, Starptautiskie izglītības standarti un starptautiskie publiskā sektora grāmatvedības standarti.

SRASP (angļu val. International Auditing and Assurance Standards Board) izstrādā SRS, SPUS, SRPS. Papildus SRASP izstrādā kvalitātes kontroles standartu revīzijas, apliecinājumu un radniecīgo pakalpojumu sniegšanā praktizējošām sabiedrībām. Šie standarti un nostādnes kalpo kā augstas kvalitātes revīzijas standartu un nostādņu mēraukla visā pasaulē. Tie iezīmē pamatprincipus un svarīgākās procedūras revidentiem, sniedzot atbalstu, lai tie spētu ievērot augošās un patstāvīgi mainīgās prasības attiecībā uz ziņojumu sniegšanu par finanšu informāciju, kā arī sniedzot norādījumus specifiskās situācijās.<sup>1</sup>

No 2005. gada ES visām publiskajām akciju sabiedrībām jā sagatavo konsolidētos finanšu pārskatus saskaņā ar SRS. Līdz 2005. gadam ES bija tikai 350 publiskās akciju sabiedrības, kuras sagatavoja finanšu pārskatus saskaņā ar šiem standartiem, bet 2005. gadā - jau aptuveni 7000.

---

<sup>1</sup> Starptautiskā grāmatvežu federācija. Starptautisko revīzijas, apliecinājuma pakalpojumu un ētikas oficiālo paziņojumu rokasgrāmata. 2003.gada izdevums -3. lpp

Lai apstiprinātu standartu lietošanu ES viņiem jābūt apstiprinātiem Grāmatvedības Regulatoru komitejā (Accounting Regulatory Committee –ARC), kuru pārstāv ES dalībvalstu valdības un atbalsta Eiropas Finanšu Pārskatu Padomdevēju grupa (European Advisory Group)<sup>1</sup>

Krievijas valdība ir sākusi saskaņot savus nacionālos grāmatvedības standartus ar SFPS sākot ar 1998. gadu. Līdz 2005. gadam tikai finanšu institūcijām bija nepieciešams sagatavot finanšu pārskatus saskaņā ar SFPS (angļu val. IFRS – International financial reporting standards), un ar 2005. gadu Centrālā banka sāk pārraudzīt pārreju uz SFPS.<sup>2</sup>

XX.gs. otrajā pusē raksturīgi ir auditorfirmu saplūšana un sensacionālas tiesu prāvas pret auditoriem. 2001. gada decembra sākumā enerģētikas gigants „Enron”, kuru parādi pārsniedza 31.8 miljardus dolāru, paziņoja, ka uzsāk bankrota procedūru. Tas ir līdz šim lielākais bankrota gadījums ASV uzņēmējdarbības vēsturē, jo bez darba palika 21 000 cilvēku. Kompānijai bija izdevies noslēpt svarīgu informāciju par neiegrāmatotiem parādiem bankām un kapitāldaļu turētājiem. Rezultātā viena no lielākajām auditorfirmām Arthur Andersen zaudēja iespēju veikt revīziju uzņēmumiem.<sup>3</sup> Nesen presē tika publicēts, ka bijušajam „Enron”, izpilddirektoram Dž. Skilingam piespriests 24 gadu cietumsods pār krāpšanu milzīgos apmēros, kas noveda pie kompānijas sabrukšanas 2002. gadā.<sup>4</sup>

Lai labāk aplūkotu revīzijas metožu attīstību autore ir izstrādājusi tabulu, kas raksturo, kā mainījušies revīzijas mērķi un metodes no revīzijas pirmsākumiem līdz mūsdienām. (skat. *1.1.tabulu.*)

---

<sup>1</sup> [http://en.wikipedia.org/wiki/International\\_Financial\\_Reporting\\_Standarts](http://en.wikipedia.org/wiki/International_Financial_Reporting_Standarts)

<sup>2</sup> [http://en.wikipedia.org/wiki/International\\_Financial\\_Reporting\\_Standarts](http://en.wikipedia.org/wiki/International_Financial_Reporting_Standarts)

<sup>3</sup> [http://en.wikipedia.org/wiki/External\\_Audit](http://en.wikipedia.org/wiki/External_Audit)

<sup>4</sup> <http://delfi.lv/arcive/index.php?id=15870229>

## Revīzijas mērķu un metožu dinamika no priekšvēstures līdz mūsdienām

Periodi	Revīzijas mērķi	Revīzijas metodes
Pirmais periods- priekšvēsture (līdz 1850. g.)	Darba efektivitātes noteikšana, ļaunprātību novēršana	Saimnieciskās darbības faktu detaļa pārbaude
Otrais periods- revīzijas attīstība (1850-1905.g.)	Ļaunprātību atklāšana	Saimnieciskās darbības faktu pārbaude pēc būtības (ieskaitot atsevišķu darījumu testēšanu)
Trešais periods - profesijas veidošanās ( 1905-1933)	Klienta finansiālā stāvokļa pareizas atspoguļošanas atklāšana	Pārbaude pēc atbilstības un būtības
Ceturtais periods- profesijas tapšana (1933-1940. g.)	Klienta finansiālā stāvokļa pareizas atspoguļošanas atklāšana; kļūdu noteikšana	Testēšana
Piektais periods - mūsdienas (1940 g. līdz mūsdienām)	Iekšējās kontroles efektivitātes atklāšana	Pārbaudes procesu standartizācija

No 1.1. tabulas informācijas varam secināt, ka pirmajos divos periodos revīzijas mērķis lielākā vai mazākā mērā bija ļaunprātību atklāšana vai to novēršana. Līdz ar tirdzniecības paplašināšanos un attīstīto valstu industrializāciju revīzijas mērķi un izmantojamo metožu komplekss kļūst sarežģītāks.

Pēdējos 25 gados Revīzija un revīzijas procedūras izgāja trīs evolūcijas stadijas: pirmā - apstiprinošā revīzija; otrā - uz sistēmu orientēta revīzija; trešā - uz risku pamatota revīzija.

Apstiprinošā revīzijā notiek galvenokārt reģistru un dokumentu izskatīšana.

Uz sistēmu orientētā revīzijā dod iespēju novērot sistēmas, kas kontrolē operācijas. Šādu revīzijas pieeju sāka izmantot no 60 gadu beigām. Tās rezultātā revidenti sāka veikt ekspertīzi, pamatojoties uz iekšējo kontroli. Tika pierādīts, ja iekšējās kontroles sistēma darbojas efektīvi, tad nevajag veikt ļoti detalizētu pārbaudi. Tur, kur kontrole nav efektīva, var dot padomu, kā uzlabot sistēmu.

Uz risku pamatota revīzija ir revīzija, kas veic pārbaudi izlases veidā, pamatojoties uz uzņēmuma darbības apstākļiem. Piemēram biznesu ietekmē šādi faktori: kontroles vide; piegādātāji, uzņēmuma pozīcijas ekonomikas sfērā, kurā viņš darbojas u.c. Koncentrējot auditordarbību tajās sfērās, kur riski augstāki, var saīsināt revīzijas laiku un nodrošināt efektīvu pakalpojumu<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Izglītības vortāls „Atlants”konspekts „revīzija un kontrole”no 2006. gada 3.jūlija – 12 lpp

Mūsdienu neatkarīgā revīzija pārdzīvo ātras pārmaiņas. Turpinās intensīvi pētījumi revīzijas jomā. Tas izpaužas, piemēram, tādu jaunu standartu pieņemšanā, kuri orientēti ne tikai uz vēsturiskās informācijas pārbaudi, bet arī uz uzņēmuma nākotnes darbību.

## 1.2. Neatkarīgās revīzijas regulējošās prasības Latvijā

Sakarā ar to, ka vēsturiski Latvija no XVIII gs. bija Krievijas impērijas sastāvā, līdz ar to Latvijā tika lietoti Krievijas impērijas likumi, tai skaitā par revīzijas kārtību.

Ar Latvijas valsts dibināšanu 1918. gada 18. novembrī radikāli mainījās Latvijā pastāvošā valsts tiesiskā iekārta – no Krievijas provinces tā kļuva par neatkarīgu parlamentāro demokrātiju. Līdz ar valsts izveidošanos 1918. gadā tiesiskā iekārta Latvijā strauji modernizējās un demokratizējās. Krievijas impērijas tiesību sistēmas īpatnības, kas nebija savienojamas ar moderniem, liberāli demokrātiskiem tiesiskajiem priekšstatiem, tika lielā mērā izskaustas<sup>1</sup>.

### 1.1.2. Neatkarīgās revīzijas attīstība Latvijā XX. gadsimtā

Arī Latvijā tāpat kā daudzās rietumeiropas valstīs veidojās akciju sabiedrības, kā arī daudzi uzņēmumi piederēja privātpersonām, tādejādi arī Latvijā parādījās nepieciešamība pēc zvērinātu revidentu pakalpojumiem.

Latvijā no 1923. gada valsts uzņēmumu un īpašumu revīziju veica Valsts kontrole, bet pārējo tautsaimniecības struktūrvienību obligāto revīziju institūcija stājās spēkā tikai ar 1939. gadu.<sup>2</sup>

- 1938. gada 12. jūlijā valsts prezidents izsludina un Ministru kabinets pieņem likumu „Par zvērinātiem revidentiem”.
- 1938. gada 28. decembrī Finanšu ministrs izdod „Instrukciju par zvērinātu revidentu obligatoriskām revīzijām akciju un paju sabiedrībās”.

Ar likuma pieņemšanu Latvijā tika izveidota neatkarīga revīzija.

1938. gadā tika izveidots arī zvērinātu revidentu institūts, kurš darbojās Latvijas tirdzniecības un rūpniecības kameras uzraudzībā. 1938. gadā pieņemtajā likumā „Par zvērinātiem revidentiem” tika noteikta zvērinātu revidentu atlīdzības takse, tiek atrunātas attiecības kādas veidojas starp valsti, zvērinātiem revidentiem un saimnieciskajām organizācijām, tika formulētas prasības tām personām, kuras veic finanšu pārskatu revīzijas-proti, zvērinātiem revidentiem un viņu palīgiem, kā arī noteikta kārtība, kādā veicama finanšu pārskatu (bilanču, mēnešu un gada pārskatu) revīzija, kā arī grāmatu un dokumentu pārbaude.

Saskaņā ar šo likumu zvērināta revidenta pienākums bija Latvijas tirdzniecības un rūpniecības kameras uzdevumā uz uzņēmumu, kā arī citu likumā norādīto personu uzaicinājumu veikt revīzijas vai lietpratēja un uzticības uzdevumus. Uzņēmumu un iestāžu

---

<sup>1</sup> Ponomarjovs A. LZRA Izglītības centrs. Grāmatvedība un revīzija. 2005/1-33.lpp

<sup>2</sup> Zaržinskis V. Revīzijas un kontroles pamati. Zvaigzne „ABC”1996.g -10 lpp

īpašniekiem vai vadītājiem, kuriem uz likumu pamata jāpieaicina savu uzņēmumu darbības pārbaudei zvērināti revidenti, bija jāiesniedz pieprasījums Latvijas tirdzniecības un rūpniecības kamerai, kura vajadzīgo uzdevumu izpildīšanai izrauga attiecīgi zvērinātu revidentu. Zvērināti revidenti nevarēja atteikties no viņiem dotā uzdevuma izpildīšanas, nenorādot svarīgus iemeslus. Revidējamais uzņēmums, iestāde atlīdzību maksāja kamerai, nevis zvērinātam revidentam. Savukārt kamera izmaksāja zvērinātam revidentam atlīdzību, par labu kamerai atvelkot no uzņēmuma maksājamām summām 10% zvērinātu revidentu institūta uzturēšanai.<sup>1</sup>

Iespējams, ja Latvija nebūtu nonākusi Padomju Sociālistisko Republiku Savienības (turpmāk tekstā –PSRS) sastāvā, tad neatkarīgās revīzijas attīstība Latvijā būtu bijusi savādāka, bet Latvija nonāk PSRS sastāvā (1940-1941) un neatkarīgās Latvijas laikā izveidoto finanšu sistēmu likvidē un ievieš PSRS kontroles sistēmu. Bet vispirms tiek atcelti likumi kas tika pieņemti saistībā ar neatkarīgo revīziju:

- 1940. gada 26. jūnijā tiek pieņemts likums „Par likumu: Par Latvijas Tirdzniecības un rūpniecības kameru, Latvijas Amatniecības kameru un citu kameru atcelšanu”.
- 1940. gada 29. jūlijā pieņēma likumu „Par zvērināto revidentu likuma atcelšanu”, likvidējot zvērināto revidentu institūtu un viņu pienākumus un lietas nodeva Valsts kontrolei.
- 1940. gada 6. septembrī PSRS Augstākās Padomes Prezidijs izdod dekrētu par līdzšinējo Padomju kontroles komisiju pārveidošanu par Valsts Kontroles Tautas Komisariātu, kura pienākumos ietilpa revīziju darbs un valsts līdzekļu materiālo vērtību saglabāšanas un izlietošanas kontrole. Tā uzdevumos ietilpa kā paškontroles, tā arī pēckontroles darbs.<sup>2</sup>

Līdz 1965. gadam Valsts Kontroles Tautas Komisariāta pārvaldes orgāni vairākas reizes tiek reorganizēti un šis laiks uzskatāms par sarežģītāko revīzijas attīstībā. Revīzijas galvenokārt veica resoru revīziju un kontroles dienests. Literatūras avotos minēts, ka šajā laika periodā revīzijas kļūst vispusīgākas un pilnīgākas, un pat bija zināmi sasniegumi, tomēr tām ir būtisks trūkums – tās kontrolēja uzņēmuma finansiālo darbību, bet ražošanas un saimnieciskās darbības jautājumi netika aplūkoti, tādejādi izskanēja viedokļi, ka revīzijas darbā bez grāmatvežiem revidentiem vajadzētu iesaistīt dažādus speciālistus, tas dotu iespēju revīziju veikt vispusīgāk. Līdz ar to izveidojās jauns revīzijas veids un termins „kompleksā revīzija”. Ar komplekso revīziju saprata tādu kontroli, kurā bez grāmatveža revidenta piedalījās citi speciālisti: tehnologi, inženieri, ekonomisti utt. Pēc tam radās ideja visus

---

<sup>1</sup> Ponomarjovs A. LZRA Izglītības centrs. Grāmatvedība un revīzija. Nr. 2005/1-20.lpp

<sup>2</sup> Zaržinskis V., Revīzijas un kontroles pamati. Zvaigzne „ABC”1996.g.- 16.lpp

revīzijas grupu locekļu darbu pakļaut revīzijas pamatuzdevumam, lai pamatīgāk izmantotu kompleksās revīzijas priekšrocības.<sup>1</sup>

Tomēr šī jaunizveidotā sistēma nedarbojās kā bija plānots un tam bija vairāki iemesli: darba dublēšana un paralēlisms, vāja kontroles darba koordinācija – pazemināja revīziju kvalitāti, grūtības komplektējot revīzijas štata vienības -revidenta sarežģītie darba apstākļi, lai uzlabotu pastāvošo sistēmu un novērstu trūkumus, tika veikti mēģinājumi uzlabot revīzijas un kontroles organizāciju un metodiku, bet uzlabojumi revīzijās bija manāmi tikai ar 1979. gadu, kad tika pieņemti konkrētāki normatīvie un instrukatīvie materiāli. Radās jauni fundamentāli darbi par revīzijas būtību, organizāciju un metodiku.

- 1979.gada 30. novembrī tika pieņemts jauns likums „Par valsts kontroli PSRS”, kura mērķis bija koordinēt un uzlabot kontroles un revīzijas darbu un izveidot vienot kontroles un revīzijas sistēmu valstī.

Latvijas PSRS Finanšu ministrijas un citu ministriju sastāvā bija kontroles un revīzijas pārvaldes. Bez tam pie Finanšu ministrijas bija izveidota Republikāniskā resoru kontroles un revīzijas aparāta darbinieku metodoloģiskā padome.<sup>2</sup>

- 1981. gada 2. aprīlī PSRS Ministru padomē un PSKP XXVI kongresā tika pieņemts speciāls lēmums „Par kontroles un revīzijas darba uzlabošanas pasākumiem ministrijās, resoros u.c. pārvaldes orgānos”.<sup>3</sup>

Neskatoties uz to, ka padomju Latvijas laikā revīzijas un kontroles zinātnes attīstība vērtējama kā augsta, jo tā laika izdotajā literatūrā un metodiskajos materiālos ir daudzas vērtīgas atziņas, tomēr reālajā dzīvē pastāvēja lielas kontroles problēmas un nepieciešamo līmeni revīzijas darbā tā arī neizdevās sasniegt.

Astoņdesmito gadu beigās Padomju Savienību aptvēra smaga politiskā un ekonomiskā krīze, kā rezultātā 1990. gada 4.maijā atjaunotā Latvijas Republika pārņēma padomju varas izveidotu valsts organizāciju struktūru, kas bija piemērota padomju varas realizācijai, bet kura nevarēja pastāvēt demokrātiskā valstī. Pēc pieņemtā 1991. gada 21. augusta likuma „Par Latvijas Republikas valstisko statusu”, Latvijā sākās pārejas periods, kurā tiek likvidētas padomju varas izveidotās institūcijas. Pārejas periods sākas ar daudzu jaunu likumu pieņemšanu gan uzņēmējdarbībā, gan arī uzskaites sistēmā un revīzijā, pieņemot zemāk esošo likumu, tika atjaunota neatkarīgā revīzija:

- 1992. gada 15. decembrī tiek pieņemts likums „Par zvērinātiem revidentiem”.

Kā literatūras avotos minēts, kā vairākums 90. gadu sākumā izstrādāto likumu, tas satur neprecizitātes un trūkumus, kuru dēļ grāmatvedības metodiskā padome patvaļīgi

<sup>1</sup> Zaržinskis V. Revīzijas un kontroles pamati- 17.lpp

<sup>2</sup> Ponomarjovs A. LZRA Izglītības centrs. Grāmatvedība un revīzija. Nr. 2005/1 -36.lpp

<sup>3</sup> Zaržinskis, V., Revīzijas un kontroles pamati. Zvaigzne „ABC”1996.g. - 19.lpp

interpretēja šo likumu. Tas radīja iespēju līdz šim vēl palikušos labākos kontroles speciālistus pilnībā atstādināt no revīzijām un pārbaudē, turklāt veicināja nekontrolētu patvaļu uzņēmējdarbībā.<sup>1</sup>

Tomēr vairāku gadu laikā pieņemtie likumi tiek papildināti un precizēti, lai tuvotos attīstīto Eiropas valstu līmenim.

Viens no nozīmīgākiem notikumiem neatkarīgās revīzijas atjaunošanā Latvijas Republikā bija :

- 1994. gada saskaņā ar likumu „Par zvērinātiem revidentiem” tika dibināta LZRA.

LZRA ir neatkarīga profesionāla korporācija, kuru dibināja 75. zvērināti revidenti. LZRA ir vienīgā profesionālā organizācija Latvijā, kas apvieno visus zvērinātus revidentus un zvērinātu revidentu komercsabiedrības.

Asociācijas, kā neatkarīgas Latvijas zvērinātu revidentu profesionālās korporācijas mērķis ir īstenot zvērinātu revidentu profesionālo pašpārvaldi, lai veicinātu profesionālās kvalifikācijas paaugstināšanu, radošo iespēju izkopšanu un pieredzes apgūšanu, kā arī rūpētos par savas profesijas prestižu un tiesisko aizsardzību. Asociācijas darbība ir vērsta uz likumā „Par zvērinātiem revidentiem” noteikto uzdevumu izpildi.<sup>2</sup>

Likums „Par zvērinātiem revidentiem” nosaka LZRA darbības pamatprincipus. LZRA augstākā pārvaldes institūcija ir kopsapulce, kas apstiprina asociācijas Statūtus, ievēl valdes priekšsēdētāju un Valdes locekļus, kā arī izveido patstāvīgas komitejas. LZRA darbojas šādas komitejas:

1)Eksaminācijas komiteja-organizē zvērinātu revidentu pretendentu kvalifikācijas eksāmenus;

2)Ekspertu komiteja- gatavo asociācijas viedokli par normatīvajiem aktiem, kas saistīti ar zvērināta profesiju un pārstāv LZRA normatīvo aktu izstrādāšanas darba grupās;

3)Ētikas komiteja – zvērinātu revidentu profesionālās ētikas normu izstrādāšana, zvērinātu revidentu profesionālās ētikas normu pārkāpumu izskatīšana disciplinārā procesa ietvaros;

4)Izglītības komiteja – organizē zvērinātu revidentu kvalifikācijas paaugstināšanu un pieredzes apgūšanu;

5)Kvalitātes komiteja - veic kvalitātes kontroles uzraudzību pār zvērinātiem revidentiem un zvērinātu revidentu komercsabiedrībām. Izskata zvērinātu revidentu disciplinārlietas;

---

<sup>1</sup> Ponomarjovs A. LZRA Izglītības centrs. Grāmatvedība un revīzija. Nr.2005/1 -21 lpp

<sup>2</sup> [http:// www.lzra.lv/lv/association/](http://www.lzra.lv/lv/association/)

6) Licencēšanas-Sertificēšanas – veic zvērinātu revidentu komercsabiedrību licencēšanu un zvērinātu revidentu sertificēšanu.<sup>1</sup>

LZRA atrodas Finanšu ministrijas pārraudzībā.

Finanšu ministrijas pilnvarotie pārstāvji ir tiesīgi piedalīties LZRA kopsapulcēs, valdes sēdēs un komisiju sēdēs, kā arī iepazīties ar asociācijas pieņemtajiem lēmumiem.

Finanšu ministrijas pilnvarotajiem pārstāvjiem ir tiesības pieprasīt no Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas visas ziņas, dokumentus un paskaidrojumus, kas nepieciešami pārraudzības nodrošināšanai.<sup>2</sup>

Lai uzskatāmāk varētu salīdzināt revīziju regulējošo likumu pieņemšanu laika periodā no 1991. gada līdz mūsdienām, autore šīs izmaiņas parāda pielikumā nr.1 „Pieņemto Latvijas nozīmīgāko neatkarīgo revīziju regulējošo normatīvo aktu un dokumentu hronoloģija neatkarīgās Latvijas laikā līdz mūsdienām”, kas ļauj novērtēt cik bieži ir pieņemti, gan likumi „Par zvērinātiem revidentiem”, gan izdarīti grozījumi tajos.

Pielikumā izstrādātā tabula ir izveidota pamatajoties uz Dr.oec.doc.A.Ponomorjova promocijas darba kopsavilkumu „Revīzijas regulējošo prasību attīstība Latvijā” 2005.gads.

Analizējot pielikuma Nr. 1 informāciju, redzams, ka no 1990. gada, kad tika parakstīta Latvijas neatkarības deklarācija, līdz iestāšanās Eiropas Savienībā likums „Par zvērinātiem revidentiem” ticis pieņemts vairākkārt (1992.,1995.,1996., un 2001.), kā arī veikti neskaitāmi grozījumi šajā likumā. Tas izskaidrojams ar to, ka katrā nākošā pieņemtā likumā „Par zvērinātiem revidentiem” vai izdarītos grozījumos tika novērstas iepriekšējā pieņemtā likuma nepilnības un tika risināti tam laikam aktuālākie revīzijas jautājumi

### 1.1.3. Neatkarīgās revīzijas tiesiskais regulējums Latvijā

Saskaņā ar Komerclikumu:

- 176. pants nosaka kādās sabiedrībās ir jāpārbauda gada pārskats un kas to dara.
- 177. pantu revidenta pienākumus un tiesības nosaka attiecīgi likumi. Revidenta pienākumi un tiesības noteikti dažādos normatīvajos aktos:

likuma „Par zvērinātiem revidentiem” VI nodaļa nosaka zvērināta revidenta neatkarību un profesionālās ētikas prasības, VII nodaļā atrunāta zvērinātu revidentu un zvērinātu revidentu komercsabiedrību darbība, tiesības un pienākumi.

---

<sup>1</sup> <http://www.lzra.lv/association/>

<sup>2</sup> Grozījumi likumā „Par zvērinātiem revidentiem” 37. pants tiešsaiste internetā <http://www.likumi.lv/doc.php?id=83923&mode=DOC>

likuma „Par uzņēmumu gada pārskatiem” 10. nodaļa nosaka pārskatu un vadības ziņojumu pārbaudi un publicēšanu.

likuma „Par konsolidētajiem gada pārskatiem” IV nodaļā ir atrunāta konsolidētā gada pārskata pārbaude<sup>1</sup>

- 178. pantā ir noteikta revidenta civiltiesiskā atbildība. Revidents atbild kapitālsabiedrībai un trešajām personām par viņa vainas dēļ nodarītajiem zaudējumiem. Revidents neatbild par kapitālsabiedrības pārvaldes institūciju pārkāpumu dēļ nodarītajiem zaudējumiem, izņemot gadījumus, kad viņš par šiem pārkāpumiem zinājis vai viņam par tiem vajadzēja zināt, bet viņš nav tos norādījis atzinumā. Ja revidentam iestājas atbildība saskaņā ar Komerclikuma 178. panta 2. daļas noteikumiem, viņš atbild solidāri ar attiecīgās pārvaldes institūcijas locekļiem.<sup>2</sup>

Līdz ar Latvijas iestāšanos Eiropas Savienībā (turpmāk tekstā –ES) 2004. gada 1.maijā, Latvijā jāsāk veikt LR tiesību aktu, kas reglamentē grāmatvedību un revīziju, saskaņošanu ar ES direktīvu noteiktajām prasībām. Neatkarīgās revīzijas normatīvo aktu sistēmā tiek sagatavots un pieņemts uz 8. direktīvas normām balstīts likums „Par zvērinātiem revidentiem”.<sup>3</sup>

- 2004. gada 8. jūnijā pieņemti MK noteikumi 525. Kārtība, kādā iesniedzami pieteikumi un citi dokumenti zvērinātu revidentu kvalifikācijas eksāmenu kārtošanai un zvērinātu revidentu komercsabiedrības licences saņemšanai.

(stājās spēkā 2004.gada 12.jūniju).

- Saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (EK) Nr. 1606/2002, kas paredz, ka par katru finanšu gadu, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma, publiskas akciju sabiedrības, kuras reglamentē dalībvalsts tiesību akti, atbilstīgi noteiktiem nosacījumiem sagatavo konsolidētos pārskatus saskaņā ar starptautiskajiem grāmatvedības standartiem.

Izdarīti arī būtiski grozījumi Komerclikumā 2006. gada 16. marta likumu „Grozījumi Komerclikumā”, kas nosaka kādās sabiedrībās ir jāpārbauda gada pārskats un, kas to dara. Saskaņā ar 176. panta 1.daļas jauno redakciju sabiedrības gada pārskatu pārbauda un atzinumu par to sniedz dalībnieku sapulcē ievēlēts zvērināts revidents, ja to paredz likums.

<sup>1</sup> Štrauhmane I. Kapitālsabiedrības revidents. *Bilance*, Nr. 3, 2006, 31. janv., 21.lpp.

<sup>2</sup> LR Komerclikums 178 pants tiešsaistē internetā <http://www.likumi.lv/doc.php?id=5490&mode=KDOC>

<sup>3</sup> Ponomarjovs, A., LZRA Izglītības centrs, Grāmatvedība un revīzija, Nr. 2005/1 -41 lpp

Citos gadījumos gada pārskatu pārbauda un atzinumu sniedz revidents, ja to paredz statūti vai dalībnieku sapulces lēmums.<sup>1</sup> Atsauce uz revidenta ievēlēšanu ir atrodama GPL, kur 62. panta 1. daļa paredz „Ja kapitālsabiedrības, kooperatīvās sabiedrības, Latvijā reģistrētas Eiropas kooperatīvās sabiedrības un Eiropas komercsabiedrības rādītāji pārsniedz divus no šā likuma 54.panta otrajā daļā minētajiem kritērijiem, tās sagatavoto gada pārskatu pārbauda zvērināts revidents atbilstoši likumam “Par zvērinātiem revidentiem””.<sup>2</sup> GPL 54. panta otrajā daļā minētie kritēriji kas stājas spēkā ar 2008. gada 1.janvāri ir :

- 1) bilances kopsumma 250 000 latu;
- 2) neto apgrozījums 500 000 latu;
- 3) pārskata gada vidējais darbinieku skaits -25.

Ar grozījumiem Komerclikuma 176. panta 2. daļā ir atcelta arī prasība par regulāru sabiedrības revidenta pārvēlēšanu. Līdz šim revidentu nākamajam pārskata gadam vajadzēja ievēlēt, katru gadu apstiprinot gada pārskatu, turpretī tagad likums vairs neregulē jautājumu par revidenta pilnvaru termiņu. Tas ir, ja revidents tiek iecelts, viņš pilda savus pienākumus līdz brīdim, kad dalībnieku sapulcē tiek atcelts vai pats atkāpjas. Revidenta ievēlēšana uz nenoteiktu termiņu gan ir vispārējs princips. Dalībnieku sapulcē var ievēlēt revidentu uz noteiktu termiņu. Saskaņā ar likumu „Par zvērinātiem revidentiem” 29. panta 4.daļu zvērinātam revidentam, arī atbildīgajam zvērinātam revidentam, nav tiesību veikt vienas un tās pašas finanšu institūcijas, kā arī tādās komercsabiedrības gada pārskatu revīziju vairāk nekā piecus pārskata gadus pēc kārtas, kuras akcijas tiek iekļautas fondu biržas sarakstos.<sup>3</sup>

Līdz 2006. gada 16. marta grozījumiem ziņas par kapitālsabiedrības revidentu tika ierakstītas Komercreģistrā (Komerclikuma 8. panta 3.daļas 3.punkts). Kapitālsabiedrībām katru gadu bija pienākums paziņot par revidenta ievēlēšanu, bet sākot ar 2006. gada 10. aprīli ziņas par revidentu vairs netiek ierakstītas komercreģistrā- respektīvi vairs nav jāsniedz reģistrācijas pieteikums (18. veidlapa) uzņēmumu reģistrā.

---

<sup>1</sup> LR Komerclikums 176 pants tiešsaistē internetā <http://www.likumi.lv/doc.php?id=5490&mode=KDOC>

<sup>2</sup> Grozījumi likumā “Par uzņēmuma gada pārskatiem” tiešsaistē internetā <http://www.likumi.lv/doc.php?id=147386&mode=DOC>

<sup>3</sup> LR Likums “Par zvērinātiem revidentiem” tiešsaistē internetā <http://www.likumi.lv/doc.php?id=20946&mode=KDOC>

### 1.3. Finanšu pārskatu revīzijas mērķis

Saskaņā ar spēkā esošo likumdošanu, katram uzņēmumam pārskata gadam beidzoties jā sastāda uzņēmuma finanšu pārskats par iepriekšējo periodu. Finanšu pārskatā ietverto informāciju izmanto gan uzņēmuma iekšējie lietotāji – uzņēmuma īpašnieki, akcionāri darbinieki, gan finanšu pārskata ārējie lietotāji sadarbības partneri, kreditori, valsts iestādes, bankas, investori un uzņēmuma partneri. Visām šīm ieinteresētām grupām ir svarīgi, lai tiem iesniegtie finanšu pārskati sniegtu skaidru un patiesu priekšstatu par uzņēmuma līdzekļiem, saistībām un uzņēmuma finansiālo stāvokli. Lai uzņēmuma finanšu pārskats sniegtu patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli, tā sastādīšanā ir jāievēro noteikti principi un attiecīgi normatīvie dokumenti. Grāmatvedībā dati par uzņēmuma darbību ir jā sistematizē un jāatspoguļo saskaņā ar likumiem, MK noteikumiem, profesionālo organizāciju pieņemtiem standartiem u.c. normatīviem dokumentiem. Pašreizējā situācijā uzņēmumi darbojas sarežģītā vidē ar mainīgu likumdošanu, veikto darījumu skaits un to daudzveidība ir liela, kā arī grāmatvežu kvalifikācija ir dažāda. Iepriekš minētie faktori dažkārt ir cēlonis tam, ka finanšu pārskatos var būt neprecizitātes, kuru rezultātā finanšu pārskats nesniegtu objektīvu informāciju par uzņēmumu.

Saskaņā ar likumu „Par zvērinātiem revidentiem”, finanšu pārskatu revīziju jāveic ar Latvijā atzītiem starptautiskiem revīzijas un apliecinājuma pakalpojuma standartiem, kurus apstiprinājusi Latvijas Zvērinātu revidentu asociācija.

Saskaņā ar Starptautiskajiem revīzijas standartiem finanšu pārskatu revīzijas mērķis – dot revidentam iespēju izteikt atzinumu, vai finanšu pārskati visos būtiskos aspektos ir sagatavoti ar identificētajām finanšu pārskatu sniegšanas pamatnostādnēm.

Lai sniegtu revīzijas atzinumu, revidents iegūst pietiekami daudz atbilstīgu revīzijas pierādījumu tādu secinājumu izdarīšanai, uz kuriem balstīt šo atzinumu.

Revidenta atzinums tiek izteikts ar vārdiem „sniedz patiesu un skaidru priekšstatu” vai „visos būtiskos aspektos patiesi atspoguļo” kas ir identiski termini.

Revidenta atzinums paaugstina finanšu pārskatu ticamību, sniedzot augstas pakāpes, taču neabsolūtu pārlicību. Revīzija nedod iespēju sasniegt absolūtu pārlicību, jo tajā iesaistītie tādi faktori, kā piemēram, nepieciešamība veikt vērtējumus, testēšanu kā arī jebkuras grāmatvedības un iekšējās kontroles sistēmas iekšējie ierobežojumi un fakts, ka lielākā daļa revidentam pieejamo pierādījumu būs pārlicinoši nevis galīgi.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Starptautiskā grāmatvežu federācija. Starptautisko revīzijas. apliecinājuma pakalpojumu un ētikas oficiālo paziņojumu rokasgrāmata. 2004. gada izdevums 127. lpp

Revidenta pienākumos neietilpst apzinātu kļūdu vai krāpšanās iespēju meklēšana. Ja revidents revīzijas gaitā atklāj kļūdas vai krāpšanas pazīmes, revidenta pienākums turpināt izmeklēt. Ja atklātas tiek būtiskas kļūdas vai krāpšanas pazīmes, tad revidenta pienākums ir ziņot par to uzņēmuma vadībai.

Revidentam jāplāno un jāveic revīzija:

- ar profesionālu skepticismu, atzīstot tādu apstākļu iespējamību, kuru ietekmē finanšu pārskatos var pastāvēt nepareizi apgalvojumi. Revidentam jācenšas atrast pierādījumu vadības apliecinājumiem, nevis uztvert tos kā obligāti patiesus.
- tā, lai iegūtu augstu pārbaudes pakāpi, ka revidētie finanšu pārskati ir ticami, neskatoties uz to, ka pastāv virkne risku un ierobežojumu, kā piemēram, tādi varētu būt:
  1. lai nodrošinātu visu iespējamo kļūdu un pārkāpumu atklāšanu, revidentam būtu jāveic pilna pārbaude t.i. jāpārbauda pilnīgi visi dokumenti un darījumi par finanšu pārskata periodu, tomēr revīzijas procedūras pārsvarā ietver izlases veida pārbaudes;
  2. uzņēmuma vadība var nodarboties ar krāpnieciskām darbībām vai apzināti noklusēt kādu svarīgu informāciju, iesaistot arī grāmatvedības sistēmu tajā procesā;
  3. nepilnības iekšējās kontroles un grāmatvedības sistēmas darbībā;
  4. vairums revīzijas pierādījumi parasti ir pārliecinoši, nevis absolūti.

Jāpievērš uzmanība, ka revidentu uzdevums, veicot finanšu pārskatu revīziju ir iegūt pietiekamu ticamību tam, ka uzskaitē, kas tiek vesta uzņēmumā pilnīgi un patiesi atspoguļo visas uzņēmuma finansiālās darbības un šo darbības rezultātus, kā arī vai grāmatvedības uzskaitē tiek vesta pastāvošās likumdošanas ietvaros, bet revidentiem nav būt atbildīgiem par finanšu pārskatu sagatavošanu un nodokļu aprēķināšanas pareizību. Revidents ir atbildīgs par doto atzinumu par finanšu pārskatiem. Starptautiskie revīzijas standarti nodala uzņēmuma vadības un revidenta atbildību. Uzņēmuma vadības uzdevums ir sagatavot finanšu pārskatus un atbildēt par to kvalitāti. Finanšu pārskata revīzija neatbrīvo uzņēmuma vadību no atbildības. Savukārt, revidents neatbild par finanšu pārskatiem, bet gan par savu izteikto atzinumu attiecībā uz šiem pārskatiem.<sup>1</sup>

Neatkarīgās revīzijas mērķis palielināt uzņēmumu finanšu pārskatu ticamību, lai balstoties uz finanšu pārskatos ietvertās informācijas analīzi, finanšu pārskatu lietotāji

---

<sup>1</sup> Daņēviča D. *Finansu pārskatu revīzija. Starptautiskie revīzijas standarti*. Turība, 2003.-12. lpp.

pieņemtu adekvātus lēmumus.<sup>1</sup> Revīzija ir process, kurā tiek pārbaudīti uzņēmumā pielietotie grāmatvedības principi un nozīmīgi uzņēmuma vadības izdarītie pieņēmumi. Lai finanšu pārskatu informācijas izmantotāji varētu būt droši, ka finanšu dati kurus viņi saņem, ir pilnīgi, konsekventi un patiesi atspoguļoti, šie dati ir jāpārbauda. Tas ir revīzijas funkcijas galvenais uzdevums.

Neatkarīgā revīzija sakārto uzņēmējdarbības vidi kopumā, samazinot arī krāpšanās un finanšu mahinācijas iespējas.

---

<sup>1</sup> Daņēviča D. *Finansu pārskatu revīzija. Starptautiskie revīzijas standarti*. Turība, 2003. -11.lpp

## 2. Neatkarīgās revīzijas nozīme mazo un vidējo uzņēmumu kontekstā

### 2.1. LR un atsevišķu ES dalībvalstu tiesiskajos aktos noteiktie kritēriji obligātās revīzijas veikšanai

Sakarā ar to, ka pētījums tiek veikts par revīzijas nozīmi mazo un vidējo uzņēmumu darbībā, tad autore vispirms analizē mazo un vidējo uzņēmumu definīcijas ES un LR tiesiskajos aktos.

Saskaņā ar Komercedarbības atbalsta likumu noteiktā MVU definīcija (saskaņā ar Eiropas Komisijas regulu Nr. 70/2001 un grozījumiem, kas izdarīti ar Eiropas Komisijas regulu 364/2004) mazo un vidējo uzņēmumu kategorijas ir sekojošas:

#### Mikro uzņēmums

- darbinieku skaits: 1-9;
- gada apgrozījums nepārsniedz 2 milj. EUR;
- gada bilances kopsumma nepārsniedz 2 milj. EUR.

Mazais uzņēmums:

- darbinieku skaits: 10-49;
- gada apgrozījums nepārsniedz 10 milj. EUR;
- gada bilances kopsumma nepārsniedz 10 milj. EUR.

Vidējais uzņēmums:

- darbinieku skaits: 50-249;
- gada apgrozījums nepārsniedz 50 milj. EUR;
- gada bilances kopsumma nepārsniedz 43 milj. EUR<sup>1</sup>

Klasificējot komercsabiedrības pēc augstāk minētajiem norādījumiem –MVU kritērijiem, ir jāpiepildās diviem nosacījumiem – primārais ir darbinieku skaits un gada apgrozījums/gada bilances vērtība – sekundārais rādītājs.

Arī ES 4.direktīva uzskaita prasības, kādas ir nepieciešamas, lai uzņēmumu varētu atzīt par mazu vai vidēju. Nesen šajā jomā tika izdarīti grozījumi, tādēļ autore ir aprakstījusi izmaiņas tabulā Nr. 2.1 „Mazo un vidējo uzņēmumu kritēriji pirms un pēc grozījumiem saskaņā ar ES 4.direktīvas 27.pantu ” (skat. *2.1.tabulu* „Mazo un vidējo uzņēmumu kritēriji pirms un pēc grozījumiem, saskaņā ar ES 4. direktīvas 27.pantu”), kurā tiek atspoguļoti

---

<sup>1</sup> Ziņojums par Latvijas tautsaimniecības attīstību. LR Ekonomikas ministrija. Rīga, 2006. gada jūlijs.130 lpp.

rādītāji pirms grozījumiem un pēc grozījumiem. Pastāv trīs kritēriji, ja uzņēmums atbilst diviem, tad tas ir uzskatāms par mazu vai vidēju.<sup>1</sup>

2.1.tabula

**Mazo un vidējo uzņēmumu kritēriji pirms un pēc grozījumiem, saskaņā ar ES 4. direktīvas**

Noteiktie kritēriji	Mazie uzņēmumi	Pēc grozījumiem	Vidējie uzņēmumi	Pēc grozījumiem
Bilances kopsumma	EUR 3,125 milj.	EUR 3,65 milj.	EUR 12,5 milj.	EUR 14,6 milj.
Neto apgrozījums	EUR 6,25 milj.	EUR 7,30 milj.	EUR 25 milj.	EUR 29,2 milj.
Darbinieku skaits	50	50	250	250

Dalībvalstis var piešķirt dažādus izņēmumus uzņēmumiem, kas ir MVU, pārņemot direktīvu nacionālos tiesiskajos aktos. Tomēr MVU uzņēmumu noteiktie lieluma kritēriji nav saistāmi ar valstu noteiktiem kritērijiem, par obligātās revīzijas nepieciešamību.

Saskaņā ar likumu „Par uzņēmuma gada pārskatiem”, kurš bija spēkā līdz 2006. gada 19. oktobrim, 54.panta 2 daļu, no obligātās revīzijas tiek atbrīvoti uzņēmumi (i/k, lauksaimniecības vai zvejsaimniecības uzņēmumi, kuru ieņēmumi no saimnieciskajiem darījumiem iepriekšējā pārskata gadā pārsniedz 45000 latu), SIA, a/s kas nepārsniedz divus no trim noteiktiem kritērijiem. Šie kritēriji ir:

- bilances kopsumma Ls 100 000;
- neto gada apgrozījums Ls 200 000;
- 25 darbinieki.

2006.gada 19. oktobrī pieņemtais jaunais „Gada pārskatu likums”, kas stājas spēkā ar 2006.gada 22. novembri, nosaka, lielākus kritērijus, kurus jāsāk piemērot par 2007. gada finanšu pārskatiem. Šie kritēriji jaunā redakcijā ir :

- bilances kopsumma Ls 250 000;
- neto gada apgrozījums Ls 500 000;
- 25 darbinieki.

Ar likumu noteikta revīzija ir jāveic arī pašvaldību un politisko partiju gada finanšu pārskatiem, kā arī finanšu iestādēm (bankas, apdrošināšanas kompānijas, investīciju fondi, publiskām a/s kuru akcijas kotējas biržā, pensiju fondi u.tml.), bet uz iepriekšminētiem attiecas īpaši likumi, kuros ir iekļautas īpašas atsauces ar likumu noteiktas revīzijas veikšanu.

<sup>1</sup> Tabula izveidota atsaucoties uz [http://www.nodoklis.lv/lv/eiropas\\_savieniba/nodokli\\_un\\_gramatvediba](http://www.nodoklis.lv/lv/eiropas_savieniba/nodokli_un_gramatvediba)

Latvijā noteiktie kritēriji arī jaunie, kas stāsies spēkā no 2008. gada 1. jānvāra, kad nepieciešama ar likumu noteikta revīzija uzņēmumiem, tomēr ir ievērojami zemāki salīdzinot ar tiem, kas noteikti ES 4.direktīvas 11.pantā, pirms un pēc jauniem grozījumiem (skat. 2.2. tabulu):

2.2.tabula

**Mazo uzņēmumu kritēriji pirms un pēc grozījumiem ES 4.direktīvā**

Noteiktie kritēriji	Pirms grozījumiem (summas EUR) <sup>1*</sup>	Pēc grozījumiem (summas EUR) <sup>2**</sup>
Bilances kopsumma	3 650 000	4 400 000
Neto gada apgrozījums	7 300 000	8 800 000
Vidējais darbinieku skaits	50	50

\* Spēkā līdz 2006. gada 16. augustam;

\*\* Spēkā no 2006. gada 16. augusta.

Sakarā ar to, ka līdz 2006.gada 19. oktobrim Latvijā bija noteikti zemāki šie revīzijas nepieciešamības kritēriji, tad šāda pārmērīga revīzijas prasība varēja apdraudēt revīzijas kvalitāti sabiedrības ieinteresētos uzņēmumos, kā piemēram, lielos uzņēmumos – a/s, valsts uzņēmumos, apdrošināšanas sabiedrībās u.c., jo revidentu skaits uz pārbaudāmiem uzņēmumiem ir samērā mazs, līdz ar to darba apjoms ir samērā liels. Turklāt mazajos uzņēmumos, kas ar nelielu darījumu skaitu pārsnieguši GPL noteiktos 2 kritērijus, revīzijas kvalitātei ir jābūt tādai pašai, kā lielos uzņēmumos.

Turklāt revīzijas izmaksas nedrīkst būt zemākas par Ls 500. Pasaules Bankas eksperti, ieskaitot revidentus, norādījuši uz faktu, ka mazāku uzņēmumu revīzijas, kas veiktas par tik zemu maksu kā Ls 500, revīzijas apjoms un līdz ar to uzticamība varētu būt apšaubāma.<sup>3</sup>

Dalībvalstis var lielā mērā (bet nepārsniedzot 4.direktīvā noteiktos mazo uzņēmumu kritērijus) pašas noteikt, kādiem kritērijiem atbilstoši uzņēmumi būtu atbrīvojami no obligātās revīzijas prasības. Valstu pieeja ir atšķirīga – dažās ir ar likumu noteikta revīzija visos uzņēmumos neatkarīgi no uzņēmuma lieluma, kamēr citās valstīs var tikt ievērojami ierobežots obligātai revīzijai pakļauto uzņēmumu loks.

Lai salīdzinātu Latvijas un atsevišķu ES dalībvalstu komercsabiedrību kritērijus pēc kuru sasniegšanas ir nepieciešams iesniegt kopā ar finanšu pārskatu zvērināta revidenta

<sup>1</sup> Ziņojums par standartu un kodu ievērošanu (ROSC). LR. Grāmatvedība un revīzija. 2005. gada 30. marts

<sup>2</sup> European Federation of Accountants (FEE).Quality Assurance Arrangements Across Europe. Working document. Final Draft. 2006.

<sup>3</sup> Ziņojums par standartu un kodu ievērošanu (ROSC). LR.Grāmatvedība un revīzija.2005.gada 30.marts

ziņojumu, autore analizē ES dalībvalstu tiesību aktos noteiktās prasības un kritērijus obligātās revīzijas veikšanai. Kā literatūras avotu, autore izmantoja Beļģijas Starptautiskās Grāmatvežu federācijas (Federation des Experts Comptables Europeen, tiešsaiste internetā [www.fee.be](http://www.fee.be)) mājas lapā apkopoto informāciju uz 2006. gada 1.jūliju.

## AUSTRIJA

Ar likumu noteikta revīzija obligāta revīzija ir jāveic:

- sabiedrībām ar ierobežotu atbildību, ja tiek sasniegti vai pārsniegti divi no šiem kritērijiem:
  - 1) aktīvu kopsumma nepārsniedz 3,65 milj. EUR;
  - 2) ieņēmumi nepārsniedz 7,3 milj. EUR;
  - 3) darbinieku skaits nepārsniedz 50 personas;
- publiskām akciju sabiedrībām ar ierobežotu atbildību;
- kooperatīvām sabiedrībām;
- līgumsabiedrībām ar neierobežotu atbildību, līgumsabiedrībām ar ierobežotu atbildību: nē, izņemot gadījumus, ja partneri ir korporācijas;
- asociācijām: jā, izņemot mazas asociācijas (t.i. asociācijas, kuru ieņēmumi nepārsniedz 1 000 000 EUR);

Pastāv īpaši noteikumi, kas ir jāievēro finanšu institūcijām, apdrošināšanas kompānijām, pensiju fondiem un privātajiem fondiem, un kas nosaka, ka šī veida uzņēmumiem ir noteikta prasība veikt finanšu pārskatu revīziju.

## APVIENOTĀ KARALISTE

Lielbritānijā prasība veikt ar likumu noteiktu revīziju ir spēkā šādiem uzņēmumiem un organizācijām:

visām sabiedrībām ar ierobežotu atbildību, izņemot, ja nav pārsniegti noteiktie kritēriji:

- 1) bilances kopsumma 4.1 milj. EUR (2,8 milj. £);
- 2) gada apgrozījums 8.2 milj. EUR (5,6 milj. £);
- 3) darbinieku skaits 50;

privātu akciju sabiedrību gadījumā — mazas akciju sabiedrības atbilstoši Lielbritānijas likumā- „Par uzņēmumiem” noteiktajiem kritērijiem, kas ir atvasināti no ES 4. Direktīvas prasībām.

līgumsabiedrībām ar ierobežotu atbildību (ņemot vērā iepriekš minētos izņēmumus);

Eiropas sabiedrībām (SEs);

sabiedrībām, kas ir izveidotas, pamatojoties uz statūtiem

Piezīme. Prasība veikt ar likumu noteiktu revīziju attiecas arī uz dažām bezpeļņas organizācijām (tostarp, nodarbinātības pensiju shēmas, labdarības fondi, kuri nes peļņu vai kuriem ir aktīvi, kas pārsniedz noteiktus ierobežojumus).

## **BELĢIJA**

Likumā noteiktā revīzija ir jāveic, ja tiek pārsniegti 2 no zemāk minētiem kritērijiem:

- 1) aktīvu kopsumma 3.65 milj. EUR;
- 2) neto apgrozījums 7.3 milj. EUR;
- 3) Vidējais darbinieku skaits 50.

## **ČEHIJAS REPUBLIKA**

Ar likumu noteikta revīzija ir jāveic:

- akciju sabiedrībām, ja ir pārsniegts vismaz viens no šiem kritērijiem:
  - 1) Bruto aktīvi (izņemot krājumi un nolietojums) pārsniedz 1,35 milj. EUR (40 milj. CZK);
  - 2) Apgrozījums pārsniedz 2,7 milj. EUR (80 000 000 milj. CZK);
  - 3) Vidējais darbinieku skaits pārsniedz 50 personas;
- citām korporācijām un kooperatīviem, ārzemju uzņēmumiem un atsevišķiem vietējiem uzņēmumiem, ja ir izpildīti vai ir pārsniegti vismaz divi no šiem kritērijiem:
  - 1) Bruto aktīvi (izņemot krājumi un nolietojums) pārsniedz 1,35 milj. EUR (40 milj. CZK)
  - 2) Apgrozījums pārsniedz 2, 7 milj. EUR (80 000 000 milj. CZK);
  - 3) Vidējais darbinieku skaits pārsniedz 50 personas;
- fondiem;
- politiskām partijām un kustībām;
- Citas organizācijas (dibināšanas fondi, skolas un citas iestādes), kurām ar īpašu likumu ir noteikta prasība veikt revīziju (atbilstoši īpašiem likumā noteiktiem kritērijiem);

Piezīme: Apgrozījums ir jākoriģē, lai tas atbilstu 12 mēnešu periodam (īsāka vai garāka uzskaites perioda gadījumā).

Vairums publiskā sektora uzņēmumu aktivitātes tiek pārbaudītas un no veic revidents vai valsts ierēdnis, šīm pārbaudēm netiek pakļauti ar likumu noteikti finanšu pārskati.

## **DĀNIJA**

Līdz 2006. gadam saskaņā ar Dānijas likumu „Par uzņēmumiem” revīzija bija jāveic neatkarīgi no uzņēmuma lieluma:

- visās publiskajās akciju sabiedrībās ar ierobežotu atbildību;
- privātajās akciju sabiedrībās ar ierobežotu atbildību.

2006. gadā parlaments un vadība noteica kritēriju ieviešanu saistībā ar maziem uzņēmumiem un šie kritēriji ir sekojoši:

- 1) Aktīvu kopsumma: 0,2 milj. EUR
- 2) Apgrozījums: 0,4 milj. EUR;
- 3) Darbinieku skaits: 0;

## **FRANCIJA**

Francijas tiesību aktos paredzētie kritēriji ir šādi:

- 1) Aktīvu kopsumma: 1,55 milj. EUR
- 2) Apgrozījums: 3,1 milj. EUR;
- 3) Darbinieku skaits: 50;

4. Direktīvas noteiktie kritēriji obligātai revīzijas veikšanai tiek piemēroti:

Līgumsabiedrībām ar neierobežotu atbildību;  
komandītsabiedrībām ar ierobežotu atbildību;  
privāta sabiedrībām ar ierobežotu atbildību.

Saskaņā ar Francijas tiesību aktiem, prasībai veikt ar likumu noteiktu revīziju ir pakļautas neatkarīgi no kritērijiem:

- nevalstiskās organizācijas;
- labdarības organizācijas;
- GIE un GEIE;
- politikās partijas;
- fondi;
- tirdzniecības kamera un daudzas citas iestādes.

## **GRIEĶIJA**

Saskaņā ar spēkā esošo Grieķijas tiesību aktu prasībām (likums 2190/20 AS un likums 3190/55 SIA), 4. Direktīva par akciju sabiedrībām (AS) un akciju sabiedrībām ar ierobežotu atbildību (Ltd) revīzija tiek noteikta, balstoties uz trim kritērijiem:

- 1) Aktīvu kopsumma - 1,5 milj. EUR;
- 2) Neto apgrozījums - 3 milj. EUR;
- 3) Darbinieku skaits - vismaz 50;

Tādējādi ar likumu noteikta revīzija ir obligāta prasība gan akciju sabiedrībām, gan akciju sabiedrībām ar ierobežotu atbildību ar nosacījumu, ka tās atbilst vismaz diviem no trīs iepriekš minētajiem kritērijiem. Revīziju veic sertificēti publiskā sektora grāmatveži, kas ir ieguvuši atbilstīgu kvalifikāciju. Ar likumu noteikta revīzija ir obligāta prasība arī akciju sabiedrībām, kuru akcijas ir kotētas biržā, bankām un apdrošināšanas kompānijām (neatkarīgi no šo sabiedrību atbilstības iepriekš minētajiem kritērijiem).

## **IGAUNIJA**

Obligātās revīzijas prasības neatkarīgi no noteiktajiem kritērijiem ir :

- pašvaldībām;
- fondiem;
- bankām;
- publiskām akciju sabiedrībām.

Saskaņā ar likumu „Par grāmatvedību” visām juridiskajām personām, kas ir reģistrētas Igaunijā saskaņā ar privātajām vai publiskajām tiesībām, vienīgajiem īpašniekiem un ārzemju uzņēmumu filiālēm, kas ir reģistrētas Igaunijā, revīzija ir obligāta, ja tiek pārsniegti divi no šādiem kritērijiem:

- 1) aktīvu kopsumma pārsniedz 0,32 milj. EUR;
- 2) ieņēmumi pārsniedz 0,64 milj. EUR;
- 3) darbinieku skaits pārsniedz 10;

## **ITĀLIJA**

Noteiktie kritēriji, kad nepieciešama finanšu pārskatu revīzija ir:

- 1) Aktīvu kopsumma: 3,125 milj. EUR ;
- 2) Apgrozījums: 6,25 milj. EUR;
- 3) Vidējais darbinieku skaits: 50 personas;

Itālijā visi uzņēmumi, kuru akcijas ir kotētas reglamentētā biržas tirgū ir pakļauti ne tikai, administratīvai kontrolei, ko veic uzraudzības valde un revīzijas komiteja (bet arī kontrolei, ko veic revīzijas firma, kas ir oficiāli reģistrēta Itālijas Finanšu tirgus kontroles komitejā (CONSOB)).

Pārējām sabiedrībām ar ierobežotu atbildību revīziju drīkst veikt revīzijas firma vai persona, kas ir reģistrēta Tieslietu Ministrijas veidotajā revidentu sarakstā. Ja uzņēmums nav publiska akciju sabiedrība ar ierobežotu atbildību vai tas sagatavo konsolidētus finanšu pārskatus, revīzijas kontroli var veikt tieši revidentu valde ( Sabiedrībā ar ierobežotu atbildību (società a responsabilità limitata) revidentu valde (Atbilstoši uzņēmuma statūtiem, uzņēmuma

finanšu pārskatu kontroli var veikt revidents vai revīzijas firma, kas ir reģistrēta revidentu sarakstā.

## **ĪRIJA**

Ar likumu noteikta revīzija ir jāveic:

- 1) Aktīvu kopsumma: 1,905 milj. EUR;
- 2) Apgrozījums: 1,5 milj. EUR;
- 3) Vidējais darbinieku skaits: 50 personas;

1999. gada likuma Par uzņēmumiem (2. pielikums) 32. sadaļa nodrošina mehānismu, ar kura palīdzību atsevišķi uzņēmumi, kas atbilst zināmiem kritērijiem, tiek atbrīvoti no prasības veikt gada pārskatu revīziju.

Viens no nosacījumiem, kādam ir jāatbilst privātai sabiedrībai, lai tā varētu pretendēt uz atbrīvojumu no finanšu pārskatu revīzijas ir, apgrozījums šajā finanšu gadā nedrīkst pārsniegt 1,5 milj. EUR un, ja tas nav pārsniegts arī iepriekšējā finanšu gadā, tad tiek uzskatīts, ka šāds uzņēmums atbilst atbrīvojuma piešķiršanas kritērijiem arī tad, ja iepriekšējā finanšu gadā tas, iespējams, ir pārsniedzis iepriekš piemērojamo kritēriju, kas bija 317 434,52 EUR (bija spēkā līdz 2004. gada 1. jūlijam).

1999. gada likuma Par uzņēmumiem 33. sadaļa (2. pielikums) nosaka, ka sabiedrībai netiek piešķirts atbrīvojums no revīzijas, ja kāds no sabiedrības akcionāriem, kuram kopumā pieder ne mazāk kā 10% no kopējām balsošanas tiesībām šajā sabiedrībā, pieprasa, lai uzņēmumam netiktu piešķirts atbrīvojums no revīzijas. Jāņem vērā, ka ir nepieciešams, lai šāds pieprasījums būtu iekļauts sabiedrības dalībnieka(-u) paziņojumā saistībā ar iepriekšējo finanšu gadu, bet ne vēlāk kā vienu mēnesi pirms šī iepriekšējā finanšu gada beigām.

## **KIPRA**

Ar likumu noteikta revīzija ir jāveic:

- Maziem uzņēmumiem, kas finanšu gada laikā pārsniedz divus no šiem kritērijiem:
  - 1) Aktīvu kopsumma: 3,4 milj. EUR (2 milj. Kipras mārciņas);
  - 2) Apgrozījums: 7,0 milj. EUR (4,1 milj. Kipras mārciņas);
  - 3) Vidējais darbinieku skaits: 50 personas;
- Visiem uzņēmumiem, kuriem saskaņā ar likumu ir jā sagatavo konsolidētie finanšu pārskati;
- Visām publiskām akciju sabiedrībām ar ierobežotu atbildību;
- Visām privātām akciju sabiedrībām ar ierobežotu atbildību, kas nav mazi uzņēmumi.

## **SOMIJA**

Kritēriji nav noteikti, jo Somijā ar likumu noteikta revīzija ir jāveic visos uzņēmumos:

ar ierobežotu atbildību;

līgumsabiedrībās ar ierobežotu atbildību,

līgumsabiedrībās ar neierobežotu atbildību, kooperatīvi, utt.).

Piezīme: ir noteikti kritēriji saistībā ar to, kāda veida uzņēmumiem ir jāizvēlas oficiāli atzīta vai sertificēta publiskā revidenta pakalpojumi (t.i. apgrozījums, darbinieku skaits un kopējie aktīvi).

## **LIETUVA**

Ar likumu noteikta revīzija jāveic uzņēmumos, ja tiek pārsniegti vai sasniegt divi no zemāk minētajiem kritērijiem:

- 1) bilances kopsumma 1.45 mil. EUR;
- 2) neto apgrozījums 2.9 milj. EUR;
- 3) vidējais darbinieku skaits 50;

## **LUKSEMBURGA**

Revīzija jāveic uzņēmumiem, kuru bilances dati pārsniedz divus no šādiem kritērijiem:

- 1) Bilances kopsumma 3,15 milj. EUR;
- 2) Neto apgrozījums 6,25 milj. EUR;
- 3) Vidējais pilnas slodzes darbinieku skaits finanšu gada laikā: 50;

Uzņēmumu, kas darbojas finanšu vai apdrošināšanas nozarē, finanšu pārskati tiek pakļauti revīzijai neatkarīgi no uzņēmuma lieluma un tiesiskās formas. Kredītiestāžu revidentus nosaka valde.

Līgumsabiedrības ar neierobežotu atbildību, komandītsabiedrības ar ierobežotu atbildību un kooperatīvi netiek pakļauti prasībai veikt obligātu gada finanšu pārskatu revīziju un šis nosacījums ir spēkā neatkarīgi no uzņēmuma lieluma.

Luksemburgā finanšu pārskatu revīzija tiek veikta saskaņā ar Starptautisko Revīzijas standartu prasībām.

## **MALTA**

Pēdējās izmaiņas, kas izdarītas 2003. gadā likumā „Par uzņēmumiem” nosaka, ka privātām sabiedrībām, kuru bilances dati nepārsniedz divus šādus kritērijus:

- 1) Kopējā bilance: 0,009 milj. EUR (20 000 liras);

2) Apgrozījums: 0,017 milj. EUR (40 000 liras);

3) Vidējais darbinieku skaits uzskaites perioda laikā: 2,

tiek piešķirts atbrīvojums no tā paša likuma 179. pantā noteiktās prasības, t.i. prasības veikt ar likumu noteiktu revīziju.

## **NĪDERLANDE**

Nīderlandē ar likumu noteikta revīzija jāveic, ja tiek pārsniegti sekojoši kritēriji:

1) Aktīvu vērtība nepārsniedz 3,65 milj. EUR;

2) Neto apgrozījums nepārsniedz 7,3 milj. EUR;

3) Vidējais darbinieku skaits nepārsniedz 50;

šāda veida organizācijās un uzņēmumos:

- Kooperatīviem;
- Abpusējie apdrošināšanas fondi;
- a/s ar ierobežotu atbildību;
- Privātas sabiedrības ar ierobežotu atbildību;

Komerčiāli fondi un asociācijas, kuru neto apgrozījums sasniedz 3,65 milj. EUR.

Vidēja lieluma un lieliem uzņēmumiem ir jāveic ar likumu noteikta revīzija. Nav informācijas par revīzijas prasībām attiecībā uz bankām vai apdrošināšanas sabiedrībām.

## **POLIJA**

1994. gada 29. septembra likums „Par grāmatvedību”. 64. pants nosaka:

1. Prasība veikt konsolidēto finanšu pārskatu un gada finanšu pārskatu revīziju un tos publicēt attiecas uz šādiem uzņēmumiem:

1) bankas un apdrošināšanas kompānijas;

2) uzņēmumi, kuru saimnieciskā darbība ir saistīta ar publisku vērtspapīru tirdzniecību un trasta fondiem (trust funds), kā arī investīciju fondiem;

2. uzņēmumi, kuru saimnieciskā darbība ir saistīta ar pensiju fondu organizēšanu un darbību;

3) akciju sabiedrības;

4) citi uzņēmumi, kuri finanšu gadā, kas bijis pirms gada, kurā sagatavoti finanšu pārskati, atbilda vismaz diviem šādiem kritērijiem:

a) vidējais pilnas slodzes darbinieku skaits sasniedza vai pārsniedza 50 personas;

b) bilances aktīvu kopsumma finanšu gada beigās sasniedza vai pārsniedza summu, kas Polijas nacionālajā valūtā ir līdzvērtīga 2,5 milj. EUR;

c) finanšu gada laikā neto ieņēmumi no preču un pakalpojumu tirdzniecības un finanšu darbībām sasniedza vai pārsniedza summu, kas Polijas nacionālajā valūtā ir līdzvērtīga 5 milj. EUR

2. 1. pantā minētie nosacījumi ir spēkā tādu uzņēmumu kombinētiem gada finanšu pārskatiem, kuri sagatavo pašu konsolidētos finanšu pārskatus saskaņā ar 51. panta 1. punktu.

3. Saskaņā ar 4. a apakšpunktu revīzija ir jāveic izsolē esošiem uzņēmumiem (bidding) un jaunizveidotiem uzņēmumiem, kas ir izveidoti finanšu gadā, kurā notikusi uzņēmumu saplūšana.

4. Arī attiecībā uz investīciju fondu pusgada finanšu pārskatiem ir spēkā prasība veikt revīziju un tos publicēt.

5. Anulēts.

## **PORTUGĀLE**

Portugālē ar likumu notikta revīzija ir obligāta:

- privātām a/s ar ierobežotu atbildību, "kvotas" sabiedrībām, līgumsabiedrībām, kurās ir pārsniegti divi no šādiem ierobežojumiem:

- 1) Balances kopsumma: 1,5 milj. EUR;
- 2) Neto pārdošana un citi ieņēmumi: 3 milj. EUR;
- 3) Vidējais darbinieku skaits finanšu gada laikā: 50;

- visām publiskajām a/s ar ierobežotu atbildību, korporācijām un akciju sabiedrībām

Piezīme: Portugālē izplatītākais uzņēmējdarbības veids ir "kvotu" sabiedrības. Tās ir privātas sabiedrības, kuru minimālais kapitāls ir 5 tūkst. EUR un dalība notiek ar kvotām.

Publiskās akciju sabiedrības ar ierobežotu atbildību tiek apzīmētas ar saīsinājumu SA un tiek lietotas lielākiem uzņēmumiem.

## **SLOVĀKIJAS REPUBLIKA**

Ar likumu noteikta revīzija ir jāveic:

- sabiedrībās ar ierobežotu atbildību, ja tiek pārsniegti vai sasniegti 2 no šiem kritērijiem:
  - 1) aktīvi pārsniedz 0,5milj. EUR ;
  - 2) apgrozījums pārsniedz 1 milj. EUR;
  - 3) darbinieku skaits pārsniedz 20;

Pārējās organizācijās vai uzņēmumos jāveic revīzija neatkarīgi no noteiktiem kritērijiem.

- visās akciju sabiedrībās;
- visos valsts uzņēmumos;
- visās politiskās partijās;

- Visās „sabiedrisko interešu (likumā lietots termins)” sabiedrībās, tostarp, lieli uzņēmumi (kuri atbilst liela uzņēmuma kritērijiem: Aktīvi pārsniedz 125 milj. EUR vai apgrozījums pārsniedz 125 milj. EUR vai darbinieku skaits pārsniedz 2 000) (uzņēmumam ir jāatbilst diviem no šiem kritērijiem), kuri sagatavo finanšu pārskatus saskaņā ar Starptautiskajiem Finanšu pārskatu standartiem (IFRS) (sākot no 2006. gada).
- Visos konsolidētos finanšu pārskatos (konsolidācijas kritērijs: Aktīvi pārsniedz 8,75 milj. EUR vai apgrozījums pārsniedz 17,5 milj. EUR vai darbinieku skaits pārsniedz 250 (uzņēmumam ir jāatbilst diviem no šiem kritērijiem).

Konsolidācijas nolūkā revīzija ir jāveic uzņēmumos, kuriem ir filiāles, atkarībā no to būtiskuma grupā (atsevišķi vai kopumā ar citām filiālēm)

## **SLOVĒNIJA**

Ar likumu noteikta revīzija ir obligāta liela un vidēja lieluma uzņēmumiem. Uzņēmuma lieluma noteikšanas kritēriji ir norādīti likumā „Par uzņēmumiem”. Ikvienam uzņēmumam, kas pārsniedz vismaz divus no kritērijiem, ir pienākums veikt finanšu pārskatu revīziju. Kritēriji ir šādi:

- 1) vidējā aktīvu vērtība finanšu gada sākumā un beigās pārsniedz 3,65 milj. EUR (850 000 000 latāru);
- 4) gada pārdošanas ieņēmumi pārsniedz 7,3 milj. EUR (1 700 000 000 latāru);
- 3) vidējais darbinieku skaits pārsniedz 50;

Maziem uzņēmumiem ir jāveic gada finanšu pārskatu revīzija, ja to vērtspapīri ir kotēti biržā.

Visos gadījumos pie lieliem uzņēmumiem ir pieskaitāmas:

bankas;

apdrošināšanas kompānijas;

saistītie uzņēmumi, kuriem ir pienākums iesniegt konsolidētos gada finanšu pārskatus.

Uzņēmumu, kuriem ir pienākums veikt gada finanšu pārskatu revīziju, juridiskā forma ir:

a/s;

SIA;

dual companies,

līgumsabiedrība ar ierobežotu atbildību, kurai ir akciju kapitāls.

## **SPĀNIJA**

Ar likumu noteikta revīzija jāveic visiem uzņēmumiem, kas atbilst diviem no trim likuma „Par uzņēmumiem” 181. pantā noteiktajiem kritērijiem:

- 1) Aktīvu kopsumma: 2,374 milj. EUR;
- 2) Neto apgrozījums: 4,748milj. EUR;
- 3) Darbinieku skaits: 50;

Obligātā revīzija ir nepieciešama neatkarīgi no noteiktiem kritērijiem,

- biržā kotētiem uzņēmumiem;
- kredīta un apdrošināšanas kompānijas ar nelieliem izņēmumiem (apdrošināšanas uzņēmuma nozare un lielums);
- uzņēmumiem, kas saņem valsts dotācijas (izņemot tos, kuriem nav pienākums sagatavot gada finanšu pārskatus);
- publiskā sektora uzņēmumi, kas atrodas valdības pakļautībā Valsts akciju sabiedrībām ir pienākums veikt revīziju ar tādiem pašiem nosacījumiem, kā privātām akciju sabiedrībām;
- valūtas maiņas birojiem;
- sporta nozares uzņēmumiem;
- nekustamā īpašuma investīciju fondiem;
- abpusējās garantijas sabiedrībām;
- sociālā darba uzņēmumiem;

## **UNGĀRIJA**

Atkarībā no uzņēmuma tiesiskās formas, ar likumu noteikta revīzija ir obligāti jāveic šādos uzņēmumos:

- akciju sabiedrība ar ierobežotu atbildību;
- Jebkurš uzņēmums, kas veic dubultieraksta grāmatvedību kuram, gada neto peļņa (aprēķināts kā iepriekšējo divu gadu vidējā summa) pārsniedz 0,2mil. EUR (50 milj. HUF).

Piezīme: Ungārijas ekonomikas īpašā struktūra atbalsta zemas kritērijus: Ungārijas ekonomikā mikro uzņēmumu un mazo uzņēmumu proporcija pārsniedz 99%.

## **VĀCIJA**

Revīzija ir jāveic saistībā ar tādu uzņēmumu finanšu pārskatiem un vadības ziņojumiem, kas nav mazi uzņēmumi. (Mazi uzņēmumi ir tādi uzņēmumi, kas nepārsniedz vismaz divus no šādiem kritērijiem:

- 1) Bilances kopsumma pēc aktīvu pusē uzrādītā deficīta atskaitīšanas (§268, 3. pants) — 4,015 tūkst. EUR
- 2) Pārdošanas apjoms pēdējo 12 mēnešu laikā pirms bilances datuma —8, 03 milj.EUR;

## ZVIEDRIJA

Ar likumu noteikta revīzija ir obligāta visām sabiedrībām ar ierobežotu atbildību neatkarīgi no to lieluma un cita veida sabiedrībām, kurām ir pienākums sagatavot gada finanšu pārskatus saskaņā ar Zviedrijas likumu „Par grāmatvedību”, tādejādi noteiktu kritēriju uzņēmumiem, nav.

Lai pārskatāmāk novērtētu ES dalībvalstu noteiktos kritērijus, kad nepieciešams veikt finanšu pārskatu revīziju, autore apkopojusi šo informāciju 2.pielikumā.

Salīdzinot ES dalībvalstu tiesiskajos aktos minētos kritērijus obligātās revīzijas veikšanai, autore secina, ka tikai Maltā ir noteikti zemāki kritēriji kā Latvijā, kas arī ir viena no jaunākām ES bloka dalībvalstīm, tomēr pārējās ES dalībvalstīs, tajā skaitā, arī kaimiņu valstīs Igaunijā un Lietuvā (kuras ekonomiskajā izaugsmē ir ļoti līdzīgā līmenī kā Latvija) augstāk minētie kritēriji ir noteikti krietni augstāki nekā Latvijai. Tādejādi Latvijas mazajiem un vidējiem uzņēmumiem jāsaskaras ar ievērojami plašākām revīzijas prasībām nekā vairums uzņēmumiem ES dalībvalstīs, turklāt jāatzīmē fakts, ka neskatoties zemajiem kritērijiem salīdzinot ar citās ES dalībvalstīm, Latvijā ir arī salīdzinoši neliels zvērināto revidentu skaits - 149<sup>1</sup>.

Kā jau autore iepriekš minēja, tika apstiprināti jauni kritēriji, kad uzņēmumiem būs nepieciešami zvērināta revidenta pakalpojumi. Par to, kā jaunie grozījumi GPL ietekmēs MVU uzņēmumus, sabiedrību kopumā un revidentus, autore apskatīs maģistra darba pēdējā nodaļā.

---

<sup>1</sup> Tiešsaiste internetā: <http://www.lzra.lv/lv/auditors/>; dati uz 2006. gada 1. novembri

## 2.2 Sabiedrības ieinteresētība MVU finanšu pārskatu revīzijas veikšanā

No grāmatvežu profesijas viedokļa sabiedrība ir klienti, kredītētāji, valsts institūcijas, darba devēji, darbinieki, investori, darījumu un finanšu aprindas un citas ieinteresētās personas, kas pakļaujas uz profesionālo grāmatvežu godprātību un objektivitāti, tā nodrošinot sakārtotu komercijas vidi. Šāda paļaušanās grāmatvežu profesijai uzliek saistības sabiedrības priekšā. Ar sabiedrības interesēm saprot profesionāla grāmatveža apkalpoto personu un institūciju kopuma vispārējo apmierinātību ar šiem pakalpojumiem.

Profesionāla grāmatveža atbildība nav ierobežota tikai ar atsevišķa klienta vai darba devēja prasību izpildi. Grāmatvedības un revīzijas profesionālie standarti noteikti sabiedrības interesēs.<sup>1</sup>

Ieguldītāji kreditori, darba devēji un citi uzņēmējdarbības dalībnieki, kā arī vadība un sabiedrība plašākā nozīmē paļaujas uz profesionāla grāmatveža profesionalitāti, kvalitatīvu grāmatvedības uzskaiti un pārskatu sniegšanu, kā arī uz efektīvu finanšu vadību un kompetentām konsultācijām daudzveidīgos uzņēmējdarbības un nodokļu jautājumos. Profesionāla grāmatveža attieksme pret šo pakalpojumu sniegšanu ietekmē sabiedrības un valsts ekonomisko labklājību.

Sabiedrībai kopumā ir nepieciešama droša sistēma, kas nodrošina ticamu finanšu pārskatu informāciju.<sup>2</sup>

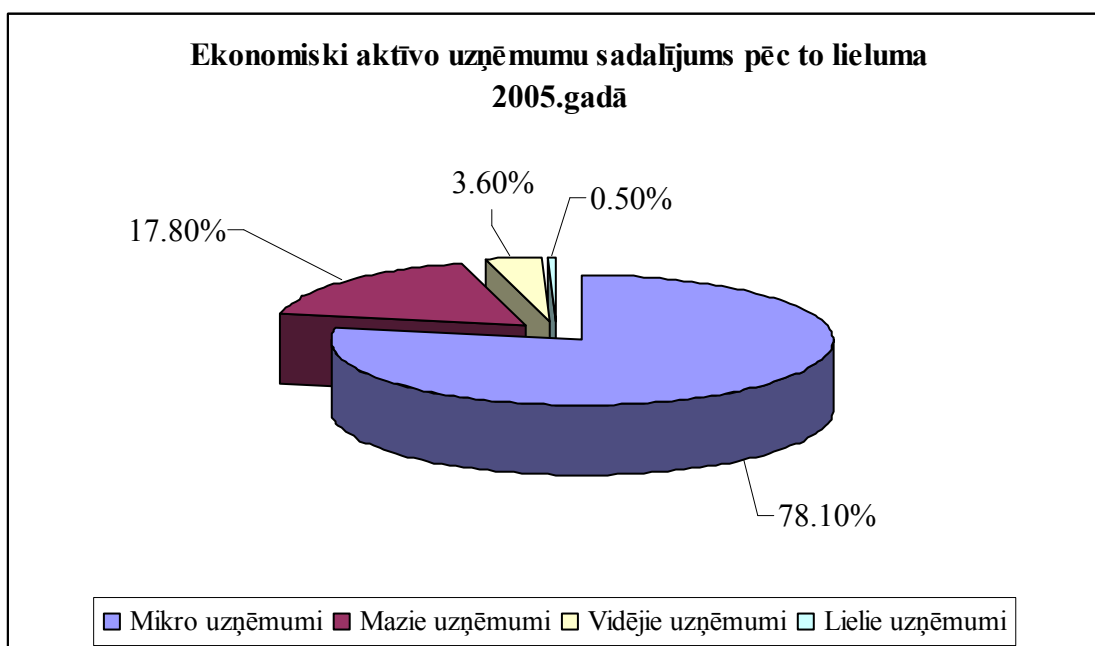
Sakarā ar to, ka uzņēmuma darbības rezultāti atspoguļojas uzņēmuma finanšu pārskatos, finanšu pārskata iekšējiem un ārējiem lietotājiem lielāka paļāvība uz pārskatā sniegtajiem datiem, ja zvērināts revidents ir izdevis ziņojumu, kurā uzņēmuma dalībniekiem un vadībai ir sniegts atzinums, ka finanšu pārskati sniedz skaidru un patiesu priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli, tā darbības rezultātiem un naudas plūsmu.

Tomēr cik lielā mērā sabiedrība ir ieinteresēta ne tikai lielo uzņēmumu, bet arī MVU finanšu pārskatu revīzijā, kuri 2005. gadā veidoja nedaudz vairāk kā 99% no visām komersabiedrībām un uzņēmumiem (skat. *2.1.attēlu*).

---

<sup>1</sup> Starptautiskā grāmatvežu federācija. *Starptautisko revīzijas, apliecinājuma pakalpojumu un ētikas oficiālo paziņojumu rokasgrāmata*, 2003. gada izdevums, 13. lpp.

<sup>2</sup> Turpat -14 lpp

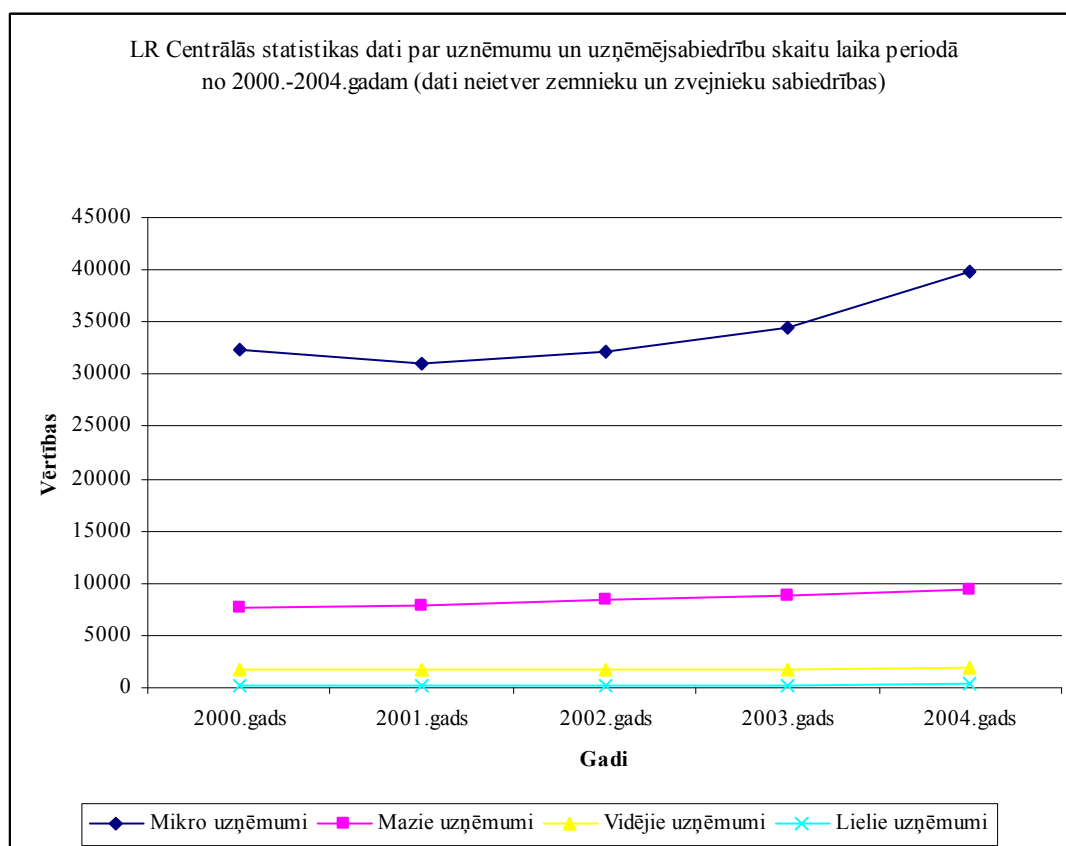


**2.1 att. Ekonomiski aktīvo uzņēmumu sadalījums pēc to lieluma 2005.gadā.**

MVU kopumā nodarbināti 69,9% no privātā sektora strādājošiem valstī, kas rada 63.2% no IKP.<sup>1</sup> Turklāt pēdējo gadu, statistika liecina, ka Latvijā strauji pieaug tieši mikro uzņēmumu skaits otrajā vietā aiz sevis atstājot mazos uzņēmumus, bet vidējo un lielo uzņēmumu pieaugums ir salīdzinoši lēns (skat. 2.2.att.) . Tādējādi lielie un vidējie uzņēmumi veido tikai nelielu daļu no visiem uzņēmumiem, savukārt mikro uzņēmumi 2004. gadā sastādīja 39 755 uzņēmumus<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> LR Ekonomikas ministrija “Ziņojums par Latvijas tautsaimniecības attīstību”.Rīga.2006.gada jūlijs-160 lpp

<sup>2</sup> LR Centrālās statistikas pārvalde.Ekonomiski aktīvie uzņēmumi un uzņēmējdarbības Latvijā 2000-2004. gadā. Statistisko datu krājums.2005.gads – 21.lpp



2.2. att. LR Centrālās statistikas dati par uzņēmumu un uzņēmēj sabiedrību skaitu laika periodā no 2000.-2004.gadam (dati neietver zemnieku un zvejnieku sabiedrības)

Kā jau iepriekš autore noskaidroja, ka finanšu pārskatu lietotāji iedalās iekšējos un ārējos lietotājos, tādējādi autore noskaidros cik lielā mērā katrā šī grupa ir ieinteresēta patiesas informācijas saņemšanā ne tikai no lielo uzņēmumu, bet arī no MVU finanšu pārskatiem.

**Uzņēmuma īpašnieki un vadība.** Uzņēmumi, kuros īpašnieki nav faktiskie uzņēmuma vadītāji un aktīvi nepiedalās uzņēmuma vadīšanā, iesniegtie finanšu pārskati ir gandrīz vienīgā informācija, uz kuras pamatojoties var pieņemt lēmumus. Prakse rāda, ka šādos gadījumos finanšu pārskatu revīzija ir pieprasīta, pat, ja uzņēmums nesasniedz kritērijus, kuri nosaka obligātu revīziju.

Savukārt, uzņēmumos, kuros ir viens īpašnieks, kurš pilda arī uzņēmuma vadītāja funkcijas, finanšu pārskatu revīzijas nepieciešamība ir atkarīga no tā, cik lielā mērā uzņēmuma vadītājs ir ieinteresēts, lai viņa uzņēmuma finanšu pārskati sniegtu patiesu informāciju par uzņēmuma finansiālo stāvokli, kas savukārt atkarīgs ir no uzņēmuma lieluma un darbības sfēras.

Sakarā ar to, ka Latvijā visvairāk pārstāvēta ir mikro uzņēmumu grupa, tad līdz ar to ir daudz tādu uzņēmumu, kuros darbinieku skaits ir ļoti mazs. Par, piemēru, autore min uzņēmumu, kurā strādā līdz 5 darbiniekiem, kurš nodarbojas ar preču tirdzniecību vai pakalpojumu sniegšanu un uzņēmuma saimnieciskās darbības rādītāji pat tuvu nesasniedz

noteiktos kritērijus, kad nepieciešams zvērināta revidenta ziņojums, tad visdrīzāk šādi uzņēmuma vadītāji nebūs ieinteresēti izvēlēties zvērināta revidenta pakalpojumus lielo izmaksu dēļ. Šādiem uzņēmumu vadītājiem ir ierobežoti budžeta līdzekļi, mēneša ieņēmumu summa ir gandrīz līdzvērtīga izdevumiem, kuri sastāda darbinieku algas, nodokļus, telpu nomas izmaksas, komunālie pakalpojumus un kreditoru rēķinu apmaksu. Šādi uzņēmumu vadītāji vairāk ir ieinteresēti sava biznesa attīstībā, nenoliedzami viņus, protams, interesē grāmatvedības uzskaites pareizība, un kāds ir uzņēmuma finansiālais stāvoklis uz gada beigām, tomēr viņu interese vairāk aprobežojas ar to vai uzņēmums savu pārskata gadu noslēdzis ar peļņu vai zaudējumiem un, cik lieli tie ir. Grāmatvedības uzskaiti viņi vairāk uztver kā likuma prasību izpildi, nodokļu aprēķināšanai un maksāšanai.

Uzņēmuma darbības sfēra arī ir viens no noteicošiem faktoriem, kad uzņēmuma vadītājs ir spiests vai personisku motīvu vadīts izvēlēties revidenta pakalpojumus. Ja uzņēmums darbosies tādā sfērā, kad vadītājam nebūs pārliecības par iekšējās kontroles sistēmas drošību un grāmatvedības datu pareizību, tad visdrīzāk viņš izvēlēsies zvērināta revidenta pakalpojumus, lai gūtu lielāku pārliecību, ka viņa finanšu pārskati sniedz patiesu informāciju.

Tomēr izvēlēties vai neizvēlēties zvērināta revidenta pakalpojumus, ir vislielākā mērā tomēr atkarīgs no vadītāja attieksmes, jo, ja vadītājam nebūs pārliecības, ka viņa grāmatvedības uzskaitē tiek vesta atbilstoši likumam, ir bieži konflikti ar grāmatvedi vai regulāri tiek saņemtas vēstules no VID, un tiek veiktas regulāras VID pārbaudes un konstatēti pārkāpumi, tad vadītājs aicinās revidentu, lai pārliecinātos par grāmatvedības datu pareizību un, lai uzzinātu neatkarīga eksperta novērtējumu par uzņēmuma darbību kopumā.

**Darbinieki.** Pēc autores domām darbinieku ieinteresētību finanšu pārskatu revīzijā ir vāja, jo jebkura uzņēmuma darbiniekus vairāk interesē:

- lai tiktu laicīgi izmaksātas algas;
- lai tiktu nodrošinātas viņiem sociālās garantijas;
- izaugsmes iespējas u.tml.

Autore pieļauj iespēju, ka daudzi uzņēmumu darbinieki nemaz nav redzējuši vai interesējušies par sava uzņēmuma finanšu pārskatu, jo neizprot tā sniegto informāciju. Tikai tādi darbinieki, kas ietilpst uzņēmuma vadībā ir ieinteresēti izpētīt finanšu pārskata datus.

Pie ārējiem finanšu pārskatu informācijas lietotājiem ir pieskaitāmi **Kreditori**, tai skaitā uzņēmuma preču piegādātāji vai pakalpojumu sniedzēji. No praksē sastopamajiem, gadījumiem, kreditoru ieinteresētība finanšu pārskatu pareizībā ir dažāda, bet būtībā tā ir atkarīga no kreditora lieluma.

Piemēram, vairums lieli uzņēmumi, pirms uzsākot sadarbību ar potenciālo klientu veic tā sauktās preventīvās darbības:

- savāc pēc iespējas vairāk informāciju par potenciālo klientu un to analizē;
- izvēlas adekvātus kreditēšanas nosacījumus, kas nodrošina kreditora aizsardzību<sup>1</sup>;

Tādejādi lieli uzņēmumi labprāt sadarbojas ar sev līdzīgiem uzņēmumiem, ņemot vērā to, ka pieejamā finanšu informāciju dod lielāku ticamības pakāpi, jo šādiem uzņēmumiem ir ar likumu nepieciešama finanšu pārskatu revīzija. Tādejādi lieli uzņēmumi nelabprāt sadarbojas ar mazajiem uzņēmumiem, par iemeslu tam ir minēts fakts, ka nav īsti pārliecības par šo MVU darbību un vai finanšu pārskatos esošie dati atbilst patiesībai. Jo būtībā, jebkurus kreditorus galvenokārt interesē uzņēmuma maksātspēja - lai tas spētu laicīgi norēķināties par savām saistībām.

Savukārt, ja sadarbība notiek MVU starpā, pēc praksē sastaptajiem gadījumiem, uzsākot sadarbību ar jaunu klientu, kreditori varbūt izpētīs vispārējos datus par uzņēmumu Lursoft vai VID publiskā datu bāzē, un visdrīzāk pieprasīs daļēju nosūtīto preču vai sniegto pakalpojumu priekšapmaksu, un visdrīzāk neinteresēsies vai uzņēmuma finanšu pārskati ir auditēti vai nav.

Apkopojot informāciju, par kreditoru ieinteresētības pakāpi MVU finanšu pārskatu revīzijā, autore nonāca pie secinājumiem, ka būtībā visi kreditori, neatkarīgi no to lieluma un veida, gūst lielāku uzticību par uzņēmumu, zinot ka sadarbības partnera finanšu pārskati ir auditēti, bet lielāka ieinteresētība finanšu pārskatu revīzijā tomēr ir lielajiem kreditoriem.

**Uzņēmuma klienti.** Šajā lietotāju grupā autore ietver tādas uzņēmuma klientus, kas saņem no uzņēmuma preces vai sniegtos pakalpojumus. Pēc autores domām, lielu uzņēmumu klienti tāpat kā iepriekš aprakstītie kreditori, ir ieinteresēti uzņēmuma finanšu pārskatu datos un to pareizībā, jo lielajiem uzņēmumiem ir nepieciešami droši sadarbības partneri.

Savukārt, ja aplūko vienas grupas uzņēmumu (piemēram mikro un mazo) sadarbību savā starpā, tad, tad ieinteresētība finanšu pārskatu revīzijas veikšanā ir diezgan vāja, jo šādi uzņēmuma klienti ir vairāk ir ieinteresēti kvalitatīvu preču vai pakalpojumu saņemšanā.

**Bankas (citas finanšu institūcijas).** Kā liecina statistika Latvijā, ļoti daudz MVU uzņēmumu izmanto aizņemtos resursus – gan uzņēmējdarbības uzsākšanai, gan tās paplašināšanai. Bankas izsniedzot jebkura veida aizdevumus uzņēmumiem, novērtē uzņēmumu finansiālo stāvokli pēc iesniegtiem finanšu datiem. Izvērtējot aizdevuma piešķiršanu bankas galvenokārt interesē iespējama kredīta nodrošinājums. Banku

---

<sup>1</sup> Golda, V. Kredītinformācija – garantija piegādātāja sekmīgam darbam. *Bilance*, Nr. 22 (154), 2006. gada novembris, 64. lpp

ieinteresētības pakāpe MVU auditētos finanšu pārskatos ir dažāda – ir bankas, kas pieprasa auditētu finanšu pārskatu par iepriekšējo periodu un citreiz par operatīvo bilanci, vai, lai iegūtu vēl lielāku ticamības pakāpi bankas nosūta savus revidentus veikt finanšu pārskatu revīziju.

Savukārt ir bankas, kas aizdevuma piešķiršanai pieprasa tikai iepriekšējā gada finanšu pārskatu un tekošā gada operatīvo bilanci, bet kā obligātu nepieprasa zvērināta revidenta ziņojumu par uzņēmuma iepriekšējā gada finanšu pārskatu.

Autore uzskata, ka banku pieprasījums pēc auditētiem finanšu pārskatiem ir atkarīgs no attiecīgās bankas aizdevumu piešķiršanas politikas, aizdevumu lieluma un darījuma veida, kam nepieciešami aizņemtie līdzekļi. Jebkurā gadījumā bankām ir lielāka ticamības pakāpe, ja uzņēmuma finanšu pārskatu ir pārbaudījis zvērināts revidents.

**Potenciālie investori.** Kā vienu no grupām, kas būtu ieinteresētas finanšu pārskatu revīzijā gan lielajiem, gan MVU ir potenciālie investori. Investori ir piesardzīgi un novērtē ticamas un pareizas informācijas nepieciešamību veicot ieguldījumus. Tādejādi pirms investēt naudu uzņēmumā viņi pieprasa iesniegt finanšu pārskatu, kuru būtu pārbaudījis zvērināts revidents un izsniedzis atzinumu par to, neatkarīgi vai uzņēmuma saimnieciskās darbības kritēriji sasniedz GPL noteiktos, vai nē.

**Valsts institūcijas.** Valsts institūciju intereses, kas attiecas uz visiem uzņēmumiem, pārstāv: Valsts Ieņēmumu dienests, kā arī LR Centrālā Statistikas pārvalde. Pārējo valsts institūcijas ieinteresētība finanšu pārskatos ir atkarīga no darbības sfēras, kurā uzņēmums darbojas. No visām valsts institūcijām, lielākā ieinteresētā grupa finanšu pārskatu informācijas pareizībā ir VID. Ja būtu obligātā revīzija visiem uzņēmumiem, VID varētu gūt lielāku pārliecību, ka samaksātie nodokļi ir aprēķināti pareizi. Jo katru gadu VID pārbaudēs tiek atklāti daudzi gadījumi, kad nodokļi tiek aprēķināti nepareizi, tādejādi iekasējot arī soda naudas. Tomēr izsekot visus uzņēmējus, vai viņu aprēķinātie nodokļi ir aprēķināti un maksāti pareizi VID nav iespējams. Nenoliedzami pastāv riska grupa uzņēmumu, kurus VID nevar izkontrolēt, un ar to valstij ir jārēķinās, ja revīzijas prasībām netiek pakļauti visi uzņēmumi.

LR Centrālās Statistikas pārvalde, protams, vēlētos saņemt pareizu finanšu pārskatu informāciju, tomēr viņas ieinteresētība visu uzņēmumu revīzijā ir vāja, jo šī valsts institūcija vairāk veic uzņēmumu finanšu pārskatu informācijas apkopojumu un analīzi un, informācijas apstrādes rezultātā, ļoti precīzus datus iegūt nav iespējams.

Citas valsts institūcijas arī būtu teorētiski ieinteresētas saņemt pareizus datus no finanšu pārskatiem. Kā piemēru, autore min aprēķināto un maksāto valsts nodevu Sabiedrisko pakalpojumu regulēšanas komisijai, tomēr šīs valsts institūcijas nav izteikušas tādu viedokli, ka viņu pārziņā esošajiem MVU būtu vēlams vai nepieciešams finanšu pārskatu revīzija.

No veiktās finanšu pārskatu lietotāju analīzes, autore nonāk pie secinājumiem, ka sabiedrības ieinteresētību MVU finanšu pārskatu revīzijā galvenokārt pārstāv VID un potenciālie investori un tālāk seko uzņēmumu vadība. Neapstrīdams ir fakts, ka finanšu pārskatu lietotājiem ir lielāka ticamības pakāpe par finanšu pārskatu pareizību, ja tos ir pārbaudījis zvērināts revidents tomēr, to viņi neuztver kā primāro.

Savukārt, pēc zvērinātu revidenti domām, visiem MVU nebūtu nepieciešama finanšu pārskatu revīzija, lai gan pastāv lielāks risks, ka šādos uzņēmumos finanšu pārskati var nesniegt patiesu informāciju par uzņēmuma finansiālo stāvokli, tomēr valsts ekonomikai ir būtiskāk, lai lieliem un vidējiem uzņēmumiem šie finanšu pārskati sniedz skaidru un patiesu informāciju, savukārt uzņēmumi, kuru saimnieciskās darbības rādītāji nesasniedz GPL noteiktos kritērijus, vienmēr var aicināt zvērinātu revidentu, lai viņš veiktu finanšu pārskatu revīziju. Kā otru iemeslu zvērināta revidenti min to, ka MVU, kuri nav pārsnieguši divus noteiktos kritērijus, ir jāveic revīzija tāpat kā lielos uzņēmumos, jo likumdošanā nav nekādu izņēmumu, tas arī tika minēts otrajā Starptautiskās grāmatvežu federācijas rīkotajā kongresā SME/SMP<sup>1</sup> Versaļā - „revīzija ir revīzija” neatkarīgi no klienta veida un lieluma.

---

<sup>1</sup> SMEs- small and medium sized entities –mazie un vidējie uzņēmumi,; SMPs- small and medium sized practitioners – mazās un vidējās grāmatvežu/revidentu prakses

### 2.3. Mazo un vidējo uzņēmumu vadītāju izpratne par neatkarīgās revīzijas nepieciešamību

Lai izpētītu mazo un vidējo uzņēmuma vadītāju izpratni par neatkarīgās revīzijas nepieciešamību uzņēmumā, autorei bija nepieciešams veikt nelielu aptauju uzņēmuma vadītāju vidū. Aptaujas mērķis bija iegūt datus, kāda ir uzņēmumu vadītāju attieksme un izpratne par finanšu pārskatu revīzijas nepieciešamību un, kam tā ir vairāk nepieciešama uzņēmumam kopumā vai tā vadītājam.

Kopumā tika izdalītas 30 anketas, aptaujātos respondentus izvēloties no:

- mikro uzņēmumiem;
- maziem uzņēmumiem;
- vidējiem uzņēmumiem.

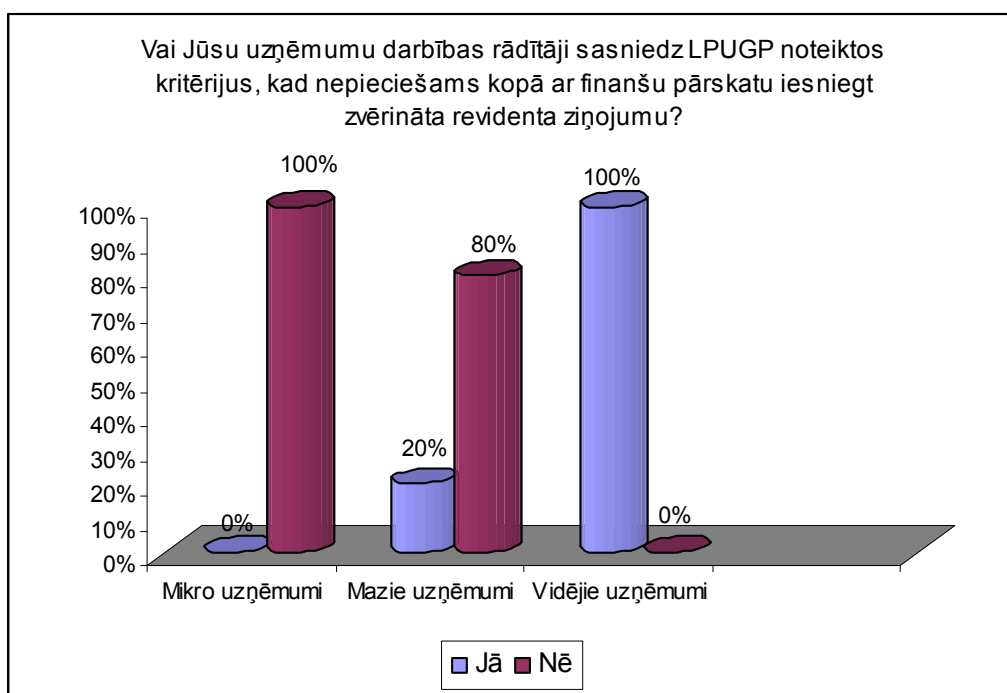
Anketas aptaujātiem respondentiem tika izdalītas tā, lai katrā uzņēmumu grupā būtu 10 anketas. Visi uzņēmumi pārstāvēja uzņēmējdarbības formu – SIA. Anketa bija anonīma, vienkārši aizpildāma, kā arī netika prasīts atklāt kādus konfidenciālus datus par uzņēmumu.

Anketas tika izdalītas uzņēmuma vadītājiem personiski un uzņēmuma vadības attieksme bija pozitīva, jo visas anketas uz vietas tika aizpildītas un saņemtas atpakaļ, kas vērtējams ļoti pozitīvi, kā arī vadītāji izteica savus secinājumus, ko viņiem ir devusi finanšu pārskatu revīzija.

Aptaujā tika uzdoti tādi jautājumi, no kuru atbildēm varētu secināt, cik liela ir MVU vadītāju izpratne par finanšu pārskatu revīzijas nepieciešamību un nozīmīgumu. Svarīgi bija arī izzināt, ko paši uzņēmuma vadītāji sagaida no gada pārskata revīzijas..

Aptauja sastāvēja no septiņiem jautājumiem ar dotiem izvēles variantiem. Tika ieverts arī jautājums, kurā ir iespējams arī cits atbilžu variants, dota atbilde „cits variants (norādiet kāds)”. Apkopojot aptaujas rezultātus, varēja autore varēja secināt, ka iespēja – ierakstīt savu variantu - netika izmantota. Viens jautājums tika izveidots, lai dotu iespēju uzņēmuma vadītājam izteikt savu personisko viedokli - atvērtais jautājums. Tomēr daļa uzņēmumu vadītāju pamatojumu nebija centušies uzrakstīt.

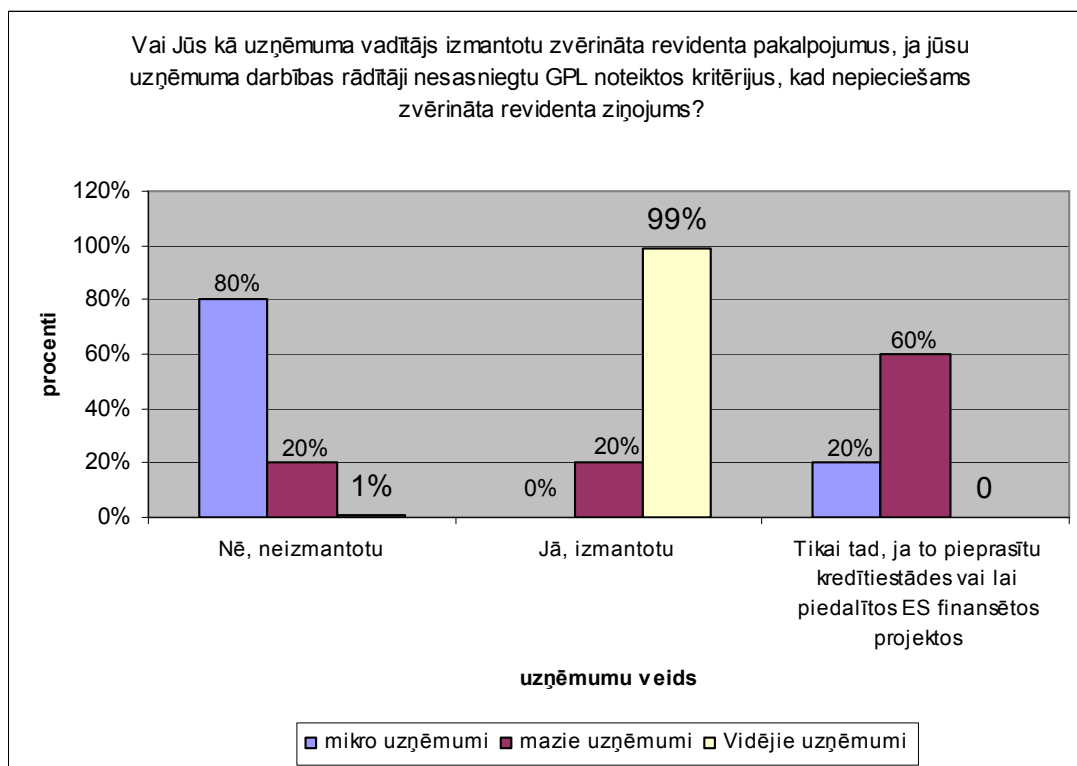
Divi jautājumi anketā bija vispārinoši, lai noskaidrotu uzņēmuma darbības veidu, tādā veidā iegūtos aptaujas rezultātus būtu iespējams analizēt par nozarēm, kas arī nosaka savu specifiku. Otrais jautājums bija vērsts uz to, lai uzzinātu, cik no uzņēmumiem ir nepieciešams veikt ar likumu noteiktu revīziju, tādā veidā noskaidrojot cik uzņēmumos veic finanšu pārskatu revīziju, ja to darbības rādītāji nesasniedz GPL noteiktos kritērijus (skat. 2.1.att.). Aptaujas paraugs pievienots 3.pielikumā.



2.1 att. Mazo un mikro uzņēmumu vadītāju atbilžu grafiskais attēlojums uz jautājumu "Vai jūsu uzņēmuma darbības rādītāji sasniedz GPL noteiktos kritērijus, kad nepieciešams kopā ar finanšu pārskatu iesniegt zvērināta revidenta ziņojumu?"

No atbilžu grafiskā attēlojuma, redzams, ka visiem vidējiem uzņēmumiem un 20 % maziem uzņēmumiem nepieciešams veikt finanšu pārskatu revīziju saskaņā ar likumu, savukārt mikro uzņēmumiem, finanšu pārskatu revīzija saskaņā ar likumu nav nepieciešama.

Apkopojot jautājuma „Vai Jūs kā uzņēmuma vadītājs izmantotu zvērināta revidenta pakalpojumus, ja Jūsu uzņēmuma darbības rādītāji nenasniegtu GPL noteiktos kritērijus, kad nepieciešams zvērināta revidenta ziņojums?” rezultātus, autore secināja, ka mikro un mazo uzņēmumu attieksme pret finanšu pārskatu revīziju ir daudz negatīvāka nekā vidējo uzņēmumu vadītājiem, jo tikai 20 % no mazajiem uzņēmumu vadītājiem izmantotu revīzijas pakalpojumus neatkarīgi no tā vai viņu uzņēmuma saimnieciskās darbības rezultāti sasniedz GPL noteiktos kritērijus (skat. 2.2.att. „Uzņēmumu vadītāju atbilžu grafiskais attēlojums ”Vai Jūs kā uzņēmuma vadītājs izmantotu zvērināta revidenta pakalpojumus, ja Jūsu uzņēmuma darbības rādītāji nenasniegtu GPL noteiktos kritērijus, kad nepieciešams zvērināta revidenta ziņojums?””).



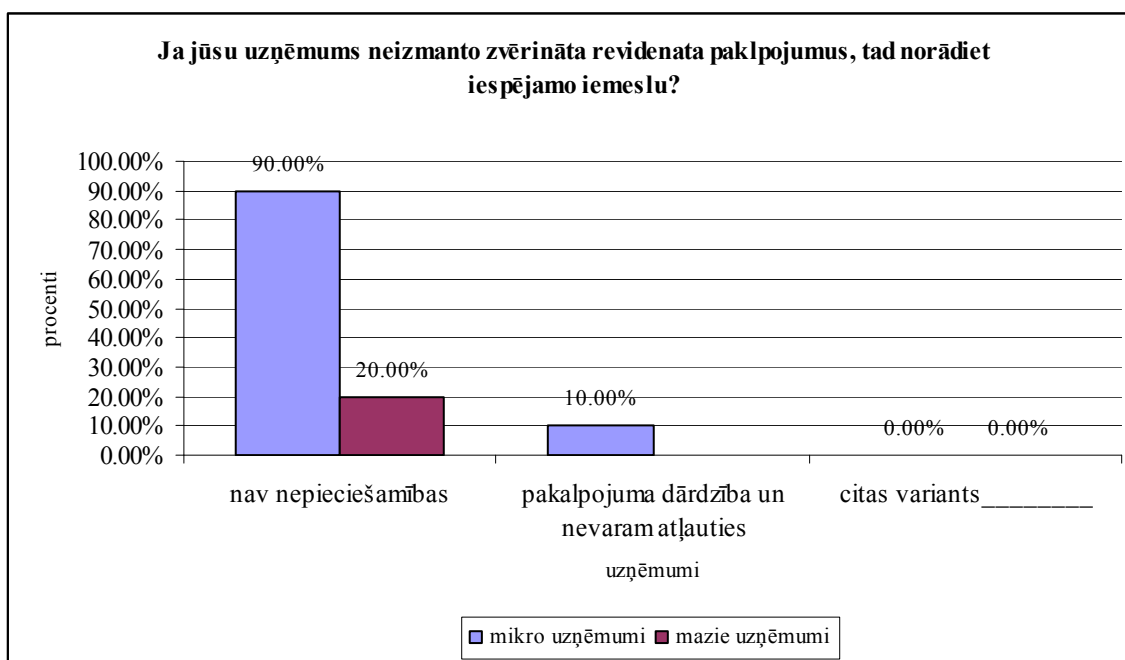
2.2 att. Uzņēmumu vadītāju atbilžu grafiskais attēlojums uz jautājumu "Vai Jūs kā uzņēmuma vadītājs izmantotu zvērināta revidenta pakalpojumus, ja Jūsu uzņēmuma darbības rādītāji nesasniedzu GPL noteiktos kritērijus, kad nepieciešams zvērināta revidenta ziņojums?"

Savukārt 20% no mikro uzņēmumiem un 60% no mazajiem izmantotu, revīzijas pakalpojumus, tikai tad, ja to pieprasītu kredītiestādes vai lai piedalītos ES projektos. No tā autore var secināt, ka mazie un mikro uzņēmumi finanšu pārskatu revīziju vairāk uztver, kā pienākumu pret valsti vai kredītiestādi, bet nevis to, ka revīzijas rezultātā uzņēmumu vadītāji iegūst neatkarīga eksperta vispārēju novērtējumu gan par grāmatvedības uzskaiti, gan par uzņēmuma darbību un finansiālo stāvokli kopumā. Šādu uzņēmumu vadītāju attieksme pret neatkarīgo revīziju bija diezgan vienaldzīga. Šādi uzņēmumu vadītāji pilnībā neizprot savu atbildību par iekšējās kontroles nodrošināšanu un kvalitatīvas finanšu informācijas sniegšanu.

Apkopojot vidējo uzņēmumu aptaujas rezultātus (šiem uzņēmumiem visiem darbības rādītāji pārsniedz LPUGP noteiktos kritērijus) autore secināja, ka gandrīz 99% uzņēmumu vadītāju turpinātu veikt gada pārskata revīzijas arī tādā gadījumā, ja viņu saimnieciskās darbības rezultāti nesasniedzu GPL noteiktos kritērijus. Tas liecina par to, ka arī pašiem uzņēmumu vadītājiem ir lielāka pārliecība, ka finanšu pārskati sniedz patiesu un skaidru priekšstatu, ja tos pārbauda zvērināts revidents. Pēc autores domām tas izskaidrojams, ar to, ka šādos uzņēmumos vadītāji tomēr ir plašu zināšanu loku un augstu izpratnes līmeni un novērtē ieguvumu, kādu sniedz finanšu pārskatu revīzija.

Apkopojot atbildes uz anketas 4 jautājumu, kurā bija jānorāda iemesls(i), kāpēc uzņēmums neizmanto zvērināta revidenta pakalpojumus, mazo un mikro uzņēmumu vadītāji

bija izvēlējušies no diviem dotajiem variantiem un nebija izmantojuši iespēju norādīt citu iemeslu(*skat. 2.3. att. „Ja Jūsu uzņēmums neizmanto zvērināta revidenta pakalpojumus, tad norādiet iespējamo iemeslu? Izvēlējies no zemāk esošām atbildēm.,,*)



**2.3.att. Uzņēmumu vadītāju atbilžu grafiskais attēlojums uz jautājumu „Ja Jūsu uzņēmums neizmanto zvērināta revidenta pakalpojumus, tad norādiet iespējamo iemeslu? Izvēlējies no zemāk esošām atbildēm.”**

No grafiskā atbilžu attēlojuma rezultātiem izriet, ka lielākā daļa mikro uzņēmumu vadītāju finanšu pārskatu revīziju savā uzņēmumā neuzskata par nepieciešamu un tikai 10% mikro uzņēmumu šo pakalpojumu neizmanto dārdzības dēļ, bet tomēr iespējams būtu ieinteresēti pēc šī pakalpojuma.

Daži mikro uzņēmumu vadītāju atzinās, ka labprāt izmantotu revidenta pakalpojumus, ja ne katru gadu, tad vismaz reizi trijos, lai pārliecinātos ne tikai par grāmatvedības dokumentu atbilstību likumdošanas prasībām, bet lai iegūtu vispārēju uzņēmuma darbības novērtējumu no revidenta kā neatkarīga eksperta viedokļa, tomēr uzzinot par iespējamām revīzijas izmaksām diemžēl atsakās, jo „budžets” to neatļauj. Jautājot par to, kāpēc šie vadītāji neizmanto ar revīziju saistītos pakalpojumus kā finanšu pārskatu pārbaude, kura ir salīdzinoši lētāka, bet nedod tik lielu pārliecības pakāpi, kā revīzija, kā atbildēja uzņēmuma vadītāji, viņi nemaz nav informēti par tādu iespējamību, ka revidenti arī var veikt finanšu pārskatu pārbaudi, nevis tikai revīziju.

Piektais jautājums lika uzņēmuma vadītājiem izvēlēties piemērotāko finanšu pārskata revīzijas raksturojumu. Uz jautājumu „Jūsaprāt, finanšu pārskata revīzija ir: .....” tika iegūti šādi rezultāti:

Neatkarīga eksperta profesionāls vērtējums par uzņēmumu;

Detalizēta grāmatvedības dokumentu pārbaude;

Kompleksa uzņēmuma darbības būtiskāko risku izvērtējums un to pārbaude.

Pārliecinošs vairākums uzņēmuma vadītāju apstiprināja, ka zvērināts revidents kā profesionāls eksperts dod savu novērtējumu par uzņēmumu, kas atbilst patiesībai.

Savukārt otrajā vietā ierindotā atbilde – detalizēta grāmatvedības dokumentu pārbaude – liecina, ka revīzija tiek saprasta ļoti šaurā nozīmē. Grāmatvedības dokumentu pārbaude ir viens no procedūru veidiem, taču ne vienīgā un noteicošā, kā šķiet daļai aptaujāto uzņēmuma vadītāju. Pieņemams ir arī respondentu norādītais trešais atbildes variants – kompleksa uzņēmuma darbības būtiskāko risku izvērtējums un to pārbaude, kurš lielākā mērā atbilst revīzijas būtībai kā otrais izvēlētais variants.

Atbildes uz sesto anketas jautājumu, kurā bija jānorāda, kāda veida palīdzību Jūs kā uzņēmuma vadītājs vēlētos saņemt no zvērināta revidenta, finanšu pārskata revīzijas laikā, jau sniedza lielāku ieskatu uzņēmuma vadītāju izpratnē par finanšu pārskatu revīziju un saņemtās atbildes bija sekojošas:

- konsultāciju sniegšanu uzņēmuma grāmatvedim;
- gada pārskata, kurš sniedz skaidru un patiesu priekšstatu, sastādīšanu;
- nodokļu konsultācijas;
- biznesa risku izvērtēšanu;
- uzņēmuma vājo vietu identificēšanu un priekšlikumus to novēršanai;
- uzņēmuma iekšējās kontroles novērtējumu;
- tikai ziņojuma izsniegšanu.

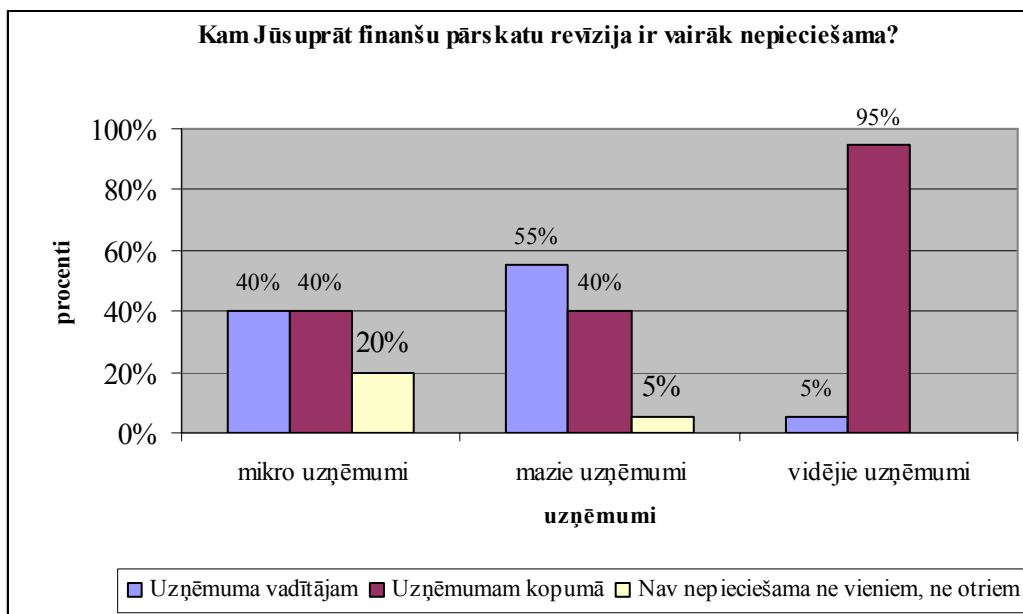
Pirmajā vietā ierindotā atbilde – konsultāciju sniegšanu uzņēmuma grāmatvedim – tieši un nepārprotami norāda, ka uzņēmuma vadītāju izpratnē finanšu pārskata revīzija galvenokārt nepieciešama grāmatvedim, nevis uzņēmuma vadītājam. Šādu secinājumu pastiprina fakts, ka arī nākošajās divās atbildēs ir norādīta tieši grāmatvedim nepieciešamā palīdzība, kuru sniedz revidents finanšu pārskata revīzijas laikā. Turklāt, otrajā vietā ierindotais atbilžu variants – gada pārskata, kurš sniedz skaidru un patiesu priekšstatu, sastādīšanu – ir pretrunā ar noteiktajiem zvērināta revidenta pakalpojumiem. Zvērināts revidents gada pārskatu nesastāda, bet gan pārbauda uzņēmumā sastādīto gada pārskatu. Neskatoties uz šo svarīgo formulējumu, liela daļa no aptaujātajiem šo variantu ir izvēlējušies kā vienu no svarīgākajiem revidenta uzdevumiem. Autore pieļauj, ka lielākā daļa respondentu ir sapratuši, ka gada pārskata revīzijas rezultātā tiek sastādīts (uzņēmuma grāmatvedis sastāda un veic revidenta ieteiktos labojumus) finanšu pārskats, kurš sniedz skaidru un patiesu priekšstatu.

Kā trešo svarīgāko palīdzību no revidenta uzņēmuma vadītāji uzskata nodokļu konsultācijas. Nodokļu risks ir nozīmīgs jebkura uzņēmuma darbībā, lai tas nenonāktu situācijā, kad nav aprēķināti vai samaksāti nepieciešamie nodokļi, nepareizi piemērota nodokļu likme. Īpaši svarīgi uzņēmumiem, kuri darbojas starptautiskā mērogā.

Tieši uzņēmuma vadītājam aktuālie jautājumi - biznesa risku izvērtēšana, uzņēmuma vājo vietu identificēšana un priekšlikumi to novēršanai, uzņēmuma iekšējās kontroles novērtējums – ir ierindoti tikai ceturtajā, piektajā un sestajā vietā. Tātad revidenta vērtējums par šiem uzņēmumiem un uzņēmuma vadītājam tik svarīgajiem jautājumiem tiek sagaidīts daudz mazākā mērā. Autore uzskata, ka ne jau tāpēc, ka tie būtu uzņēmuma vadītājam mazsvarīgāki. Tieši otrādi – tie ir primārie, bet uzņēmuma vadītāju izpratne par finanšu pārskatu revīziju liek domāt, ka ar šiem jautājumiem revīzijas laikā revidents saskaras mazāk. Revidentam, lai konstruktīvi veiktu revīziju ir jāsaprot uzņēmuma darbības principi, jāizvērtē iespējamie riski, tai skaitā arī biznesa riski, kuri var radīt neatbilstības finanšu pārskatos, kā arī revīzijas laikā ir jāpēta iekšējās kontroles sistēmas uzņēmumā. Tas nepieciešams, lai identificētu posmus, kuros iespēja rasties kļūdām ir lielāka un šiem darbības posmiem pievērstu lielāku uzmanību, informēt uzņēmuma vadību, ka nepieciešama kontroles sistēmas uzlabošana. Pēc autores domām, uzņēmuma vadītājiem jābūt pastiprinātai interesei par šīm revīzijas laikā veicamajām procedūrām, ko veic zvērināts revidents. Iemesls, kāpēc tā nav, meklējams uzņēmumu vadītāju zināšanās, līdzšinējā pieredzē vai rakstura iezīmēs, kas neļauj mainīt priekšstatus un veicināt sadarbību ar revidentu.

Liels darbs šādas situācijas uzlabošanai jāveic arī zvērinātiem revidentiem, lai pievērstu uzņēmuma vadītājus tādiem jautājumiem kā iekšējā kontrole, risku identificēšana un pasākumi to novēršanai. Pilnīgi noteikti par prioritāti iekšējās kontroles novērtējumu neuzskatīs uzņēmuma vadītājs, kurš šādu procesu nav ieviesis savā uzņēmumā un nav atzinis tās nepieciešamību. Tie uzņēmuma vadītāji, kuri vēlas sakārtot un uzlabot uzņēmuma darbību, arī aptauja to pierāda – par viņiem svarīgāko revīzijas procedūru norādījuši biznesa risku izvērtēšanu un uzņēmuma iekšējās kontroles novērtējumu.

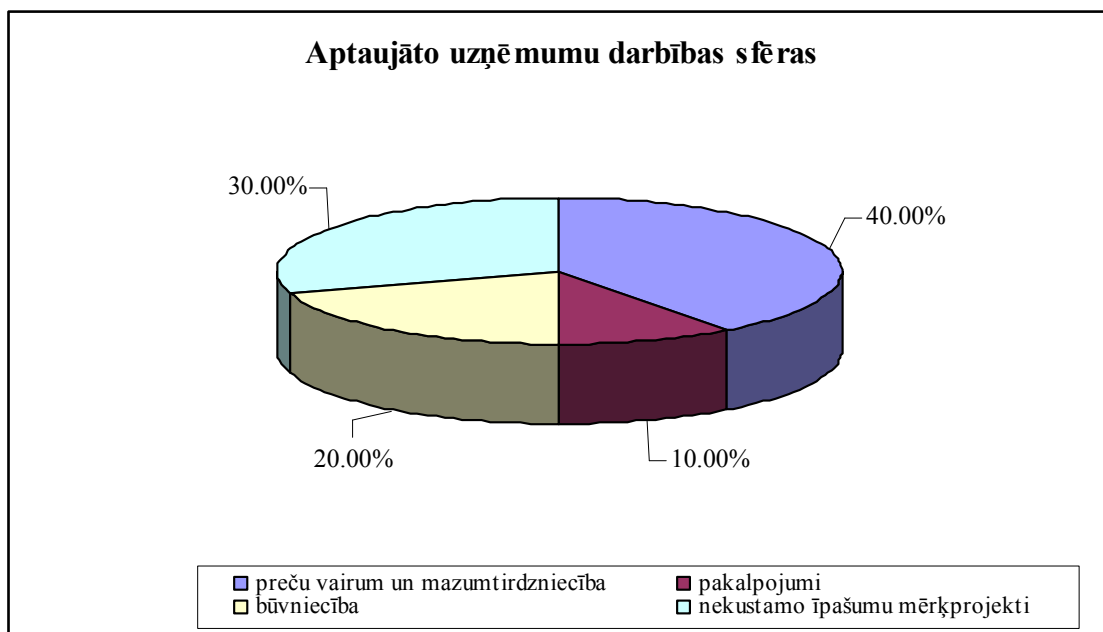
Apkopojot atbildes uz septīto anketas jautājumu, ar kura palīdzību autore vēlējas noskaidrot, kam finanšu pārskatu revīzija ir vairāk nepieciešama – uzņēmuma vadītājam vai uzņēmumam kopumā? (skat. 2.4.att. „Kam Jūsaprāt finanšu pārskatu revīzija ir vairāk nepieciešama?”).



**2.4. att. Uzņēmumu vadītāju grafiskais atbilžu attēlojums uz jautājumu „Kam Jūsaprāt finanšu pārskatu revīzija ir vairāk nepieciešama?”**

Sniegtās atbildes liecina, ka vidējo uzņēmumu vadītāji vairāk izprot to, ka finanšu pārskatu revīzija ir vairāk nepieciešama uzņēmumam kopumā. Savukārt mazo uzņēmumu vadītāji uzskata, ka revīzija vairāk nepieciešama uzņēmumu vadītājiem.

Lai autore varētu novērtēt vienas nozares uzņēmumiem raksturīgās kopīgās iezīmes, respondentiem anketās bija jānorāda nozare kurā uzņēmums darbojas (skat. 2.5.att. ”Aptaujāto uzņēmumu darbības nozares”).



**2.5. att. Aptaujāto uzņēmumu darbības nozares**

Kā redzams no 2.5.att., vispārstāvētākā nozare bija preču vairum un mazumtirdzniecība- 40%. Otra vairāk pārstāvētākā nozare ir nekustamo īpašumu mērķprojekti jeb darījumi ar nekustamajiem īpašumiem – 30%, līdzvērtīgi pārstāvēta ir būvniecība ar 20% un vismazāk tika pārstāvēta pakalpojumu nozare -10%.

Analizējot uzņēmuma vadītāju sniegtās atbildes pa nozarēm, autore noskaidro, ka uzņēmumos, kuri nodarbojas ar nekustamo īpašumu uzņēmuma vadītāji atzinuši, ka revīzija ir nepieciešama gan uzņēmuma vadītājam, gan uzņēmumam kopumā. Turklāt no revidenta kā prioritāras procedūras tiek sagaidītas biznesa risku izvērtēšana, uzņēmuma iekšējās kontroles novērtējums, kā arī uzņēmuma vājo vietu identificēšanu un priekšlikumu sniegšana to novēršanai. Šīs nozares ietvaros biežāk revīziju izmantotu neatkarīgi vai tiku sasniegti GPL noteiktie kritēriji, kad nepieciešama revīzija vai nē. Minētas atbildes „jā, izmantotu un ja, to pieprasītu kredītiestādes vai, lai piedalītos ES finansētos projektos”, tas saistīts ar darījumu sarežģītību, kā arī ar ārējo finansēšanu no kredītiestādēm.

Savukārt preču vairum un mazumtirdzniecība raksturīgākas abildes – konsultāciju sniegšana grāmatvedim, gada pārskata, kurš sniedz skaidru un patiesu priekšstatu, sastādīšanu un nodokļu konsultācijas. Preču vairum un mazumtirdzniecība nozarēs darbojošos uzņēmuma vadītāji izmantotu zvērināta revidenta pakalpojumus arī, ja tas nebūtu likumā noteikts, savukārt izteikti noliedzoši uz šo jautājumu atbildējuši pakalpojumu sfērā strādājošie uzņēmumi.

Apkopojot anketu kopējos rezultātus autore secināja, ka mikro, mazo un vidējo uzņēmumu vadītāju izpratne ir atkarīga no tā, kāda ir vadītāju vēlēšanās nodrošināt patiesu un skaidru priekšstatu par finanšu pārskatos esošo informāciju, un iegūt priekšlikumus uzņēmuma darbības uzlabošanai vai uzņēmējdarbības risku novēršanai.

No veiktās aptaujas rezultātiem autore, secina, ka revīzijas būtību, mērķus un tās priekšrocības apzinās pārsvarā vidējo uzņēmumu vadītāji, kuri gadu no gada saskaras ar finanšu pārskatu revīziju. Vidējo uzņēmumu vadītāji pārsvarā zvērināta revidenta pakalpojumus neuztver kā tikai grāmatvedības dokumentu atbilstību likumdošanas prasībām, bet gan, ka revidentam gada pārskata revīzijas ietvaros ir jāveic plašs uzņēmuma darbības izvērtējums, kas neaprobežojas tikai ar grāmatvedības dokumentu pārbaudi. Šie uzņēmuma vadītāji izmantotu zvērināta revidenta pakalpojumus, neatkarīgi no tā vai kritēriji, kad nepieciešama revīzija tiktu sasniegti vai nē, jo pārsvarā šie uzņēmuma vadītāji grib savos uzņēmumos nodrošināt saimniecisko līdzekļu aizsardzību un kontroli, ko var nodrošināt efektīva iekšējā kontrole, tādejādi labprāt sniedz nepieciešamo informāciju revidentam, novērtē un cenšas ieviest revidenta sniegtos priekšlikumus neatbilstību novēršanai.

Autore uzskata, ja uzņēmuma vadība jau pastāvīgi uzņēmuma labākas pārvaldības interesēs ir veikusi kompleksu uzņēmuma izvērtējumu, kas ietilpst uzņēmuma vadības pienākumos, tai vieglāk ir atbildēt uz revidenta uzdotajiem jautājumiem, vieglāk analizēt uzņēmuma rezultātus. Turklāt tā ir izdevība izdarīt secinājumus – vai ir apzināti visi trūkumi un iespējamie riski uzņēmuma darbībā, vai arī neatkarīgs eksperts (revidents) konstatē vēl citus trūkumus. Pēc autores domām, tā ir liela priekšrocība, ko uzņēmuma vadītājs var iegūt no gada pārskata revīzijas.

Savukārt mikro un mazajiem uzņēmumiem ir daudz vājāka izpratne par neatkarīgās revīzijas nepieciešamību, jo mikro un mazo uzņēmumu vadītājiem finanšu pārskatu revīzija vairāk asociējas tikai ar grāmatvedības dokumentu pārbaudi atbilstoši likumdošanai.

Starp aptaujātiem uzņēmumu vadītājiem bija arī tādi, kas uzskatīja, ka finanšu pārskatu revīzija ir vajadzīga tikai pašam revidentam un valstij. Revidentam tāpēc, lai saņemtu honorāru un valstij, lai kavētu uzņēmējdarbību un tā jau lielai nodokļu nastai pievienotu vēl revīzijas izdevumus. Pēc šādas uzņēmumu vadītāju attieksmes, revidentiem ir daudz grūtāk strādāt un sadarboties, jo uzņēmuma vadītājam ir prātā tikai viens mērķis pēc iespējas vairāk samazināt izdevumus, tai skaitā arī uz grāmatvedības rēķina, tādējādi grāmatvedības uzskaitē un tās atbilstība likumdošanai viņus īpaši neinteresē. Šādi uzņēmuma vadītāji mēdz novilcināt revīziju līdz pēdējam, vai vispār par finanšu pārskatu revīziju uzzina no VID.

Balstoties uz iegūtajiem aptaujas rezultātiem, autore nonāca pie secinājumiem, ka ne visi uzņēmumu vadītāji novērtē gada pārskata revīzijas pakalpojumu tāpat kā jebkuru citu uzņēmumam sniegto pakalpojumu un daudzi neizprot iegūstamo labumu no tās, kā arī liela daļa uzņēmumu vadītāju neizprot revīzijas mērķus un būtību. To pierāda arī daudzu uzņēmumu vadītāju skeptiskā attieksme pret revidenta profesiju un pašiem revidentiem. Šī neizpratne, pēc autores domām, nepastāv tikai Latvijā. Neizpratne par revidentu darbu uzņēmumu vadītājiem dažkārt ir radījusi absolūtu nepareizu priekšstatu – ja gada pārskatu ir apstiprinājis revidents, tad šis pārskats ir absolūti pareizs, uzņēmumam nepastāv nekādas problēmas, tostarp arī nekādi nodokļu riski, uzņēmums arī turpmāk darbosies tikpat efektīvi. Dažiem uzņēmumu vadītājiem arī ir uzskats, ka revidents ierodas revīzijā lai meklētu krāpšanos, nodokļu un citas kļūdas, tādējādi jaucot zvērināta revidenta darbu ar Valsts Ieņēmumu dienesta auditora uzdevumiem.

Autore ir izdalījusi uzņēmumu vadītāju grupas atkarībā no tā, kāda ir to attieksme pret nepieciešamību nodrošināt patiesu un skaidru priekšstatu finanšu pārskatos:

- uzņēmuma vadītājam ir izteikta pozitīva attieksme pret nepieciešamību nodrošināt labu iekšējo kontroli un kvalitatīvu finanšu informāciju. Labprāt sniedz nepieciešamo

informāciju revidentam, novērtē un ievieš revidenta sniegtos priekšlikumus neatbilstību novēršanai. Augstais izpratnes līmenis saistīts ar vadītāja zināšanām finansēs un to pielietošanu ikdienā;

- uzņēmuma vadītājam arī ir pozitīva attieksme pret nepieciešamību nodrošināt labu iekšējo kontroli un kvalitatīvu finanšu informāciju, kaut arī finanšu jomā viņa zināšanas nav tik lielas. Informāciju revidentam sniedz galvenokārt par savu specializāciju, piemēram, ražošanu. Revidenta sniegtos priekšlikumus ņem vērā un uzdod tos realizēt attiecīgajā jomā kompetentajiem darbiniekiem;
- uzņēmuma vadītājam ir mazāk pozitīva attieksme pret nepieciešamību nodrošināt patiesu un skaidru priekšstatu finanšu pārskatos, vairāk ir ieinteresēts tikai biznesa jautājumos. Centīsies izvairīties sniegt informāciju revidentam. Šāds uzņēmuma vadītājs pilnībā neizprot savu atbildību par iekšējās kontroles nodrošināšanu un kvalitatīvas finanšu informācijas sniegšanu. Izpratne, ka revīzija tāpat skar tikai grāmatvedības dokumentu pārbaudi. Īpaši neiedziļināsies revidenta sniegtajos priekšlikumos;
- uzņēmuma vadītāja attieksme pret revīziju ir vairāk negatīva nekā pozitīva. Finanšu pārskatu revīziju uzskata tikai par likumā noteikto normu izpildi un likumdevēju vēlmi palielināt smagajai nodokļu nastai klāt vēl revīzijas izmaksas. Grāmatvedību uzņēmumā uzskata kā nenozīmīgu struktūrvienību, kuras pienākumos galvenokārt ietilpst atskaišu sagatavošana attiecīgām valsts iestādēm un nodokļu aprēķināšana.

## 2.4. Mazo uzņēmumu uzņēmējdarbības riska faktori, kuru ietekmē tiek apdraudēta finanšu pārskatu informācijas ticamība

Finanšu pārskatu gan iekšējiem, gan ārējiem izmantotājiem aizvien svarīgāk kļūst iespēja apmierināt prasību pēc konsekventas, drošas un saturīgas finanšu informācijas. Taču vienmēr pastāv iespēja, ka finanšu pārskatu informācija netiks atspoguļota pareizi, bet atsevišķos gadījumos pat tiks sagrozīta. Tam par iemeslu ir fakts, ka biznesa un regulējošā vide, kurā norisinās šī finanšu ziņu sniegšana, pēc savas dabas ir ļoti komplicēta, kā arī tas, ka veikto darījumu skaits ir ļoti liels<sup>1</sup>.

Uzņēmuma grāmatvedības funkcija, ir ne tikai ikdienas grāmatojumu veikšana un savlaicīga nodokļu pārskatu sagatavošana un iesniegšana, bet arī patiesa uzņēmuma līdzekļu un to iegūšanas avotu atspoguļošana finanšu pārskatos. Tieši šajā jomā uzņēmuma vadībai ir jāpieņem lēmumi, kā rīkoties, lai tādi uzņēmuma finanšu pārskata posteņi kā pamatlīdzekļi, krājumi, saistības, ieņēmumi un izmaksas tiktu atspoguļoti patiesajā vērtībā un finanšu pārskati sniegtu skaidru un patiesu priekšstatu par uzņēmuma līdzekļiem, saistībām, tā finansiālo stāvokli, peļņu vai zaudējumiem un naudas plūsmu. Apzinoties kāda atbildība ir uzņēmuma grāmatvedībai, uzņēmuma vadītāja interesēs ir nodot grāmatvedības kārtošanas pienākumus pietiekoši kompetenta un atbildīga grāmatveža rokās, bet pastāvīgi iesaistoties grāmatvedības uzskaites procesā, joprojām veicot kontroles, novērtēšanas un lēmumu pieņemšanas funkcijas. Lielajos uzņēmumos grāmatvedība pārsvarā ir izveidota kā atsevišķa struktūrvienība un grāmatvedības organizācijai tiek pievērsta liela uzmanība, jo uzņēmuma vadītāji, īpašnieki un akcionāri, ir ieinteresēti patiesas informācijas iegūšanā, uz kuras pamata pieņemti turpmākos lēmumus uzņēmuma attīstībā un pilnveidošanā.

Autore uzskata, ka savukārt, mazajos uzņēmumos dažkārt ierobežoto profesionālo un finansiālo resursu dēļ, uzņēmuma vadītāji nenovērtē precīzas grāmatvedības informācijas nozīmīgumu un labas iekšējās kontroles sistēmas darbību, kas noved pie tā, ka tiek apdraudēta finanšu pārskatu informācijas ticamība. Kā galvenos riska faktoros mazajos uzņēmumos, kuru ietekmē finanšu pārskatu informācijas ticamība tiek apdraudēta, autore uzskata:

- grāmatvedības uzskaitē tiek uzticēta veikt grāmatvežiem ar nepietiekamu kvalifikācijas līmeni;
- darbaspēka resursu nepietiekamība uzņēmumā;
- uzņēmuma vadība un/vai grāmatvedība ir iesaistīta krāpnieciskos darījumos, apzinātā informācijas slēpšanā;
- vāja iekšējā kontroles sistēma;

---

<sup>1</sup> Kudore B. LZRA Izglītības centrs. Grāmatvedība un revīzija.2003/4 -38.lpp

- ģpašnieka dominējošā loma uzņēmumā;
- nozare, kurā uzņēmums darbojas;
- uzņēmuma darbības ģpatnības un finanšu stabilitāte.

Mazos uzņēmos parasti nav finanšiālu iespēju un dažkārt arī nav nepieciešamības nodarbināt profesionālus grāmatvežus. Ierobežotie profesionālie resursi grāmatvedības jomā parasti rada šādas konsekvences, ka grāmatvedības reģistri bieži netiek kārtoti atbilstīgi normatīvo aktu prasībām, tāpēc finanšu pārskati ir kļūdaini un nepilnīgi<sup>1</sup>. Kā rāda Lursoft sadarbība ar LR Uzņēmumu reģistru veiktās iesniegto uzņēmumu gada pārskatu kvalitātes kontroles, vairāk kā 15% iesniegto gada pārskatu satur neprecizitātes un atsevišķos gadījumos pat rupjas kļūdas. Dažas no konstatētajām izplatītākajām kļūdām:

3466 gadījumos gada pārskatos nesakrīt uzņēmeju ierakstītā pasīvu kopsumma ar atsevišķu pasīvu sadaļā ierakstīto pasīvu matemātisko summu;

3173 gadījumos pārskatos nesakrīt uzņēmeju ierakstītā kreditoru prasību kopsumma ar atsevišķu kreditoru ierakstīto matemātisko summu:

1717 gadījumos pārskatos nesakrīt uzņēmeju ierakstītā aktīvu kopsumma ar atsevišķās aktīvu sadaļās ierakstīto aktīvu matemātisko kopsummu;

761 gadījumā UR nav ziņu par pārskatu parakstījušām personām, ka tās ieņem valdes locekļa amatu:

438 gadījumos pārskatos nav pasīva vai aktīva sadaļas;

165 gadījumos pārskatu parakstījuši valdes locekļi, kuriem UR nav reģistrētas uzņēmuma pārstāvniecības tiesības<sup>2</sup>.

Salīdzinot ar citām valstīm, kur senāka grāmatvedības un revīzijas profesijas vēsture, Latvijā grāmatvežu profesija nav organizēta. Pasaules praksē grāmatvežu kvalifikācijas un profesionalitātes apliecinājums ir grāmatveža sertifikāts, un finanšu pārskata kvalitāti garantē tas, ka to sagatavo sertificēts grāmatvedis. Grāmatvežu sertifikācijas būtība – uz fundamentālo zināšanu bāzes, ko nodrošina augstākā izglītība, nepārtraukta profesionālo zināšanu un prasmju pilnveidošana atbilstoši sociālām un ekonomiskām valsts attīstības tendencēm.

Kaut gan Eiropas Savienības direktīvas neparedz grāmatveža profesijas reglamentēšanu, tomēr katra valsts grāmatvežu profesionālos jautājumus risina, ņemot vērā

<sup>1</sup> Daņēviča D. *Finansu pārskatu revīzija. Starptautiskie revīzijas standarti*. Turība, 2003. 97. lpp.

<sup>2</sup> Lursoft datu bāze. Tiešsaiste internetā: <http://www.lursoft.lv/press/pr179.html>

starptautisko pieredzi, proti, veic grāmatvežu sertifikāciju un šo sertifikācijas procesu nodrošina profesionālas neatkarīgas grāmatvežu asociācijas.<sup>1</sup>

Latvijā šai profesijai nav stabilu un konkrētu profesionālās ētikas normu, nav konkrētu prasību patstāvīgai kvalifikācijas paaugstināšanai, pastāv tikai brīvprātīga grāmatvežu sertifikācija. Pēc autores domām, LR likumdošanā būtu jāievieš tādas izmaiņas, kas stiprinātu grāmatveža profesiju un uzlabotu finanšu pārskatu kvalitāti. Grāmatvedību regulējošajos normatīvos aktos nav iestrādāti īpaši noteikumi personām, kas var veikt finanšu pārskata sastādīšanu, tādejādi Latvijā ir izveidojusies situācija, ka finanšu pārskatu var sastādīt arī grāmatvedībā nekompetentas personas.

Darba spēka nepietiekamība, dažkārt apdraud ne tikai uzņēmuma finanšu pārskatu ticamību, bet arī uzņēmuma saimniecisko darbību. Daudzos gadījumos nelielos uzņēmumos nav atsevišķu personu, kas veiktu lietvežu un kadru uzskaites darbinieku pienākumus. Parasti šos pienākumus pilda grāmatvedis (bieži vienīgais grāmatvedis uzņēmumā). Tādejādi paralēli saviem tiešajiem pienākumiem, grāmatvedis tiek noslogots ar lietvedības darbu, kā rezultātā viņš nevar efektīvi veikt savus tiešos pienākumus. Arī uzņēmumu vadītāji bez tiešās administratīvās darbības bieži veic citus pienākumus: sagādi, realizāciju u.tml., kā rezultātā uzņēmuma vadītājam nav pietiekoši laika, lai iesaistītos grāmatvedības uzskaites procesā, veicot kontroles, novērtēšanas un lēmumu pieņemšanas funkcijas. Ja vadītāji šādos uzņēmumos ir vairāk nodarbināti biznesā, tad grāmatvedības jautājumos parasti neiedziļinās, līdz ar to finanšu pārskatu informācijā viņus parasti interesē tikai pārskata gada rezultāts.

Viena no mūsdienu svarīgākajām problēmām ne tikai lielajos uzņēmumos, bet arī mazajos uzņēmumos ir krāpšana. Termins „krāpšana attiecas uz vienu vai vairāku indivīdu – no vadības, personu, kam uzticēta pārvalde, darbinieku vai trešo personu vidus – apzinātu rīcību, kas ietver maldināšanas mērķi iegūt netaisnas vai nelikumīgas priekšrocības. Lai gan krāpšana ir plašs juridisks jēdziens, uz revidentu attiecas tās krāpnieciskās darbības, kuru rezultātā rodas neatbilstības finanšu pārskatos.<sup>2</sup>

Kā minēts Eiropas grāmatvežu federācijas (European Federation of accountants-FEE) 2005. gada novembra ziņojumā - krāpšana ir galvenais izaicinājums un risks, ar kuru saskaras uzņēmumi, valdības un organizācijas. Krāpšanas ietekmi plaši jūt darbinieki un pārējie privātuzņēmēji un tas nopietni atspoguļojas biznesā, un var novest pie uzņēmuma bankrota. Zaudējumi no krāpšanas nav tik viegli uzskaitāmi. Un daudzi krāpšanas gadījumi nav

---

<sup>1</sup> LR Grāmatvežu asociācija. Grāmatvežu kvalifikācijas pilnveidošana LR.Grāmatvežu asociācijā.tiešsaiste internetā: <http://www.lrga.lv/?id=29>

<sup>2</sup> Starptautiskā grāmatvežu federācija. *Starptautisko revīzijas, apliecinājuma pakalpojumu un ētikas oficiālo paziņojumu rokasgrāmata*, 2004. gada izdevums, 202. lpp.

nosakāmi un atklājami, it sevišķi, ja krāpšanā tiek iesaistīta gan uzņēmuma vadība, gan grāmatvedība, tādejādi notiek apzināta nepareizu datu paziņošana finanšu pārskatos.

Krāpšanu, kurā iesaistīts viens vai vairāki vadības pārstāvji vai personas, kam uzticēta pārvalde, dēvē par „vadības līmeņa krāpšanu”. Krāpšanu, kurā iesaistīti tikai uzņēmuma darbinieki, dēvē par „personāla līmeņa krāpšanu”. Jebkurā gadījumā ir iespējama slepena vienošanās ar trešajām pusēm ārpus uzņēmuma.<sup>1</sup>

Zvērinātas revidentes Aijas Punānes novērojumi liecina, ka, ja uzņēmuma vadības sistēmā notiek krāpšana, tad tajā vairākums gadījumu iesaistīti nevis uzņēmuma īpašnieki, bet gan izpilddirektori, kuri izdara dažkārt spiedienu arī uz grāmatvedību, lai falsificētu finanšu datus. Praksē šādi gadījumi ir bijuši sastopami:

1) nelikumīga aktīvu piesavināšanās ir saistīta ar uzņēmuma līdzekļu zādzību. Nelikumīga aktīvu piesavināšanās var notikt dažādos veidos (tajā skaitā, ieņēmumu piesavināšanās fizisko vai nemateriālo aktīvu zādzība vai gadījumi, kad tiek panākts, ka uzņēmums samaksā par pakalpojumiem vai precēm, kas nav saņemti), piemēram, grāmatvedības kontu pārskatos ir uzrādīti iekārtas vai citi pamatlīdzekļi, kuri faktiski uzņēmumā neatrodas, bet atrodas uzņēmuma darbinieka personīgā lietošanā;

2) apzināta zaudējumu slēpšana jeb „peļņas uzspodrināšana” – šādi gadījumi visbiežāk sastopami, kuros nepieciešams sasniegt rezultātus, kādus sagaida trešās puses (piemēram, aizdevēji, īpašnieki vai akcionāri). Ievērojamu vadības atalgojuma daļu veido prēmijas akciju opcijas vai citi materiālie stimuli, kuru vērtība atkarīga no tā, vai uzņēmums sasniedz vai nesasniedz nepamatoti agresīvus mērķus saistībā ar uzņēmumam darbības rezultātiem, finanšiālo stāvokli vai naudas plūsmu.<sup>2</sup> Apzināta zaudējumu slēpšana notiek ieģrāmatojot dažādus izdevumu rēķinus aktīvu kontos, šādus grāmatojumus dažkārt ir praktiski neiespējami atklāt;

3) lieli aizdevumi sev un citiem vadošajiem uzņēmuma darbiniekiem;

4) kontroles sistēmas apiešana. Indivīds var saskatīt sagrozītas finanšu informācijas vai nelikumīgas aktīvu piesavināšanās iespēju, ja uzskata, ka ir iespējams apiet iekšējo kontroli, kā piemēram gadījumos, kad indivīds ir iemantojis uzticību vai zina konkrētās vājās vietas iekšējās kontroles sistēmā, piemēram, preču ražošanas un pārdošanas uzņēmumos - uzņēmuma izpilddirektors ir iespējams izveidojis stingru kontroles sistēmu, lai novērstu to, ka uzņēmuma darbinieki varētu nesankcionēti izvest preces vai materiālus no uzņēmuma teritorijas, tomēr pats uzņēmuma izpilddirektors var netraucēti izvest, piemēram, no veikala

<sup>1</sup> Starptautiskā grāmatvežu federācija. *Starptautisko revīzijas, apliecinājuma pakalpojumu un ētikas oficiālo paziņojumu rokasgrāmata*, 2004. gada izdevums, 202. lpp

<sup>2</sup> Starptautiskā grāmatvežu federācija. *Starptautisko revīzijas, apliecinājuma pakalpojumu un ētikas oficiālo paziņojumu rokasgrāmata*, 2004. gada izdevums, 219. lpp.

vai noliktavas preces vai materiālus savām personiskām vajadzībām, jo viņu neviens nepārbauda. Lūk apstākļi, kas var palielināt līdzekļu piesavināšanās iespējamību:

- notiek darījumi ar lielām skaidrās naudas līdzekļu summām;
- īpašas krājumu iezīmes, kā piemēram, mazi izmēri, bet ir augsta vērtība un liels pieprasījums;
- viegli konvertējami aktīvi, kā piemēram, uzrādītāja obligācijas, vērtīgi priekšmeti, kā dimanti, vai datora čipi;
- pamatlīdzekļi, kuri ir maza izmēra, kas ir viegli realizējami un , kam nav īpašnieka identifikācijas.<sup>1</sup>

Izšķirošais faktors, kas nosaka atšķirību starp krāpšanu un kļūdām, ir tas, vai tā pamatā esošā darbība, kuras rezultātā ir radusies neatbilstība finanšu pārskatos, ir bijusi apzināta vai neapzināta. Atšķirībā no kļūdām, krāpšana ir apzināta un parasti ietver tīšu faktu slēpšanu.

Galvenā atbildība par krāpšanu un kļūdu novēršanu un atklāšanu gulstas uz personām, kam uzticēta pārvalde un vadība. Vadībai personu, kam uzticēta pārvalde, uzraudzībā ir jānosaka pareizais tonis, jāveido tāda kultūra, kam raksturīgs godīgums un augsti ētikas standarti, un jāievieš atbilstīgi kontroles mehānismi, lai novērstu un atklātu krāpšanu un kļūdas savā uzņēmumā.<sup>2</sup>

Praktiski visos uzņēmumos darbojas noteikta iekšējā kontroles sistēma ar mērķi novērst un samazināt svarīgāko risku ietekmi uz uzņēmuma darbību un garantēt uzņēmuma pamatuzdevumu izpildi, jo jebkurš uzņēmuma vadītājs vai īpašnieki ir ieinteresēti novērst saimniecisko līdzekļu izsaimniekošanu, zagšanu, nozaudēšanu un tamlīdzīgu mantas zudumu.

Vāja iekšējā kontroles sistēma dažkārt ir par iemeslu tam, ka uzņēmumā notiek saimniecisko līdzekļu nelikumīga izsaimniekošana. Kā, piemēri, tam varētu būt:

1) pienācīgas pienākumu sadales vai neatkarīgo pārbažu trūkums. Visefektīvākā metode saimniecisko līdzekļu aizsardzībai ir pienākumu atdalīšana, funkciju norobežošana un pienākumu rotācija visos uzņēmuma saimnieciskās darbības ciklos. Pienākumi ir jādala tā, lai neviens uzņēmuma darbinieks ar kādu neregulētu darbību palīdzību negūtu sev personīgu labumu un nevarētu iedzīvoties uz uzņēmuma rēķina, lai neviena darbība nepaliktu nekontrolēta. Laba iekšējā kontrole prasa, lai viena darbinieka darba aprakstā nebūtu iekļauti darījuma visi četri izpildes posmi. Lielos un vidējos uzņēmumos, kur darbinieku skaits ir vairākos desmitos, iekšējā kontroles sistēma parasti ir sīki izstrādāta un parasti viens

---

<sup>1</sup> European Federation of Accountants (FEE).How SMEs can reduce the Risk of Fraud.Limiting Fraud Risk What SMEs can do.November 2005. 15-16.lpp

<sup>2</sup> Starptautiskā grāmatvežu federācija. *Starptautisko revīzijas, apliecinājuma pakalpojumu un ētikas oficiālo paziņojumu rokasgrāmata*, 2004. gada izdevums, 203. lpp.

darbinieks atbild par vienu konkrētu savas funkcijas veikšanu. Tomēr vienlaikus daudzi iekšējie kontroles elementi, kas ir būtiski lielajiem uzņēmumiem, nav praktiski izmantojami mazos uzņēmumos. Tā, piemēram, pienākumu sadadale. Mazos uzņēmumos darbinieku skaits ir neliels – uzskaites procedūras var veikt vairākas personas, kurām varētu būt pienākumi gan saistībā ar darījumiem, gan ar to uzraudzību un tādejādi pienākumu sadale varētu izpalikt, vai arī tā varētu būt ļoti ierobežota.

2) atbilstīgās vadības pārraudzības trūkums;

3) darījumu apstiprināšanas sistēmas trūkums. Bieži vien uzņēmumos, kuros ir neliels darbinieku skaits, vadītājs, iespējams savas aizņemtības dēļ:

- nepārbauda un neiedziļinās avansu norēķinu dokumentos, tādejādi darbinieks tajos var iekļaut personīgos izdevumus;
- neapstiprina grāmatvedības dokumentu maksājumus.

4) slikta skaidras naudas, investīciju, krājumu vai pamatlīdzekļu fiziskā apsardze. Dažkārt mazos uzņēmumos, kas nodarbojas ar preču tirdzniecību, uzņēmumu vadītāji, velta nepietiekošu uzmanību krājumu vai citu līdzekļu drošībai un nepiederošu personu ierobežotai piekļuvei tām. Tādejādi gada beigās, veicot visu līdzekļu inventarizāciju pastāv risks, ka krājumi vai citi līdzekļi fiziski iztrūks, salīdzinot ar grāmatvedības uzskaites datiem.

5) nav noteikti obligāti atvaļinājumi darbiniekiem, kas pilda svarīgākās kontroles funkcijas.

Īpašnieka vai direktora dominējošai lomai uzņēmumā varbūt divējāda ietekme:

1) tā var būt priekšrocība, kompensējot ierobežotās iekšējās kontroles iespējas, piemēram, ja īpašnieks vai direktors personīgi kontrolē naudas līdzekļus.

Tas ka mazā uzņēmumā vadību pārstāv tikai viens cilvēks, parasti tas pats par sevi nenorāda uz to, ka šāda veida vadība nevarētu demonstrēt un caur saviem izteikumiem paust atbildīgu atbildīgu attieksmi pret iekšējo kontroli un finanšu pārskatu sagatavošanas procesu.<sup>1</sup>

2) tas var būt trūkums, jo īpašnieka vai direktora lielās ietekmes dēļ iekšējās kontroles rutīnas var tikt ignorētas<sup>2</sup>.

Raksturojot īpašnieka dominējošo lomu uzņēmumā, zvērinātas revidentes Aijas Punānes pieredze liecina, ka dažkārt šādos mazos vai mikro uzņēmumos, viena īpašnieka dominējošai lomai mēdz būt ir arī negatīvie aspekti, kā piemēri tika minēti:

1) uzņēmums ir veicis telpu vai ēkas remontu un izdevumos tiek iekļautas milzīgas summas, bet dabā šos veiktos plašos uzlabojumus nevar īsti konstatēt, kas norāda uz to, ka

<sup>1</sup> Starptautiskā grāmatvežu federācija. *Starptautisko revīzijas, apliecinājuma pakalpojumu un ētikas oficiālo paziņojumu rokasgrāmata*, 2004. gada izdevums, 210.lpp

<sup>2</sup> Daņēviča, D., *Finansu pārskatu revīzija. Starptautiskie revīzijas standarti*. Turība, 2003 – 97. lpp

īpašnieks daļu remonta materiālu ir izmantojis saviem personīgiem mērķiem, bet visi remonta izdevumi ir ieģrāmatoti uzņēmuma ģrāmatvedībā;

2) personīgie izdevumi kā degviela un apšaubāmi reprezentācijas izdevumi, tiek iekļauti uzņēmuma izdevumos;

3) lielas summas izsnieģtas saimnieciskiem avansom, kurām ir tendence patstāvīgi pieaugt un nesamazināties;

4) finanšu pārskatos tiek uzrādīti milzīgi īpašnieka aizdevumi, lai ģan darbiniekiem, ieskaitot pašu īpašnieku tiek aprēķinātas algas un maksāti nodokļi no minimālās algas likmes. Tas norāda, ka īpašniekam ir iespējams nedokumentēti naudas līdzekļu iegūšanas avoti;

5) Nodokļu apsvērumu dēļ vadība ir ieinteresēta izmantot neatļautos līdzekļus, lai samazinātu uzņēmumam peļņu, kā piemēram, ģada beigās tiek veikti aizdomīgi darījumi- lielas summas tiek aizskaitītas par pakalpojumiem, kuru notikšana ir apšaubāma.

Kā vēl viens no iespējamiem riska faktoriem, varētu būt, ir ekonomiskā un regulējošā vide, kurā uzņēmums darbojas:

1) jaunas ģrāmatvedības uzskaites, likumdošanas vai regulējošās prasības, kas var pasliktināt uzņēmuma finanšiālo stabilitāti vai rentabilitāti. Šāds faktors varētu skart uzņēmumus, kas darbojas specifiskās nozarēs. Autore par piemēru min tādu variantu, ka ar pievienotās vērtības nodokli tiek aplikti jauni pakalpojumi, kas agrāk netika aplikti ar nodokli vai tiek palielināta jau esošā likme uz augstāku, piemēram no 5% likmes palielina uz 18% likmi.

2) augsta konkurences vai tirģus piesātinājuma pakāpe, ko pavada peļņas iespēju mazināšanās. Šis faktors vairāk attiecas uz maziem uzņēmumiem, kuriem konkurentu parādīšanās, nelabvēlīgi ietekmē saimniecisko darbību. Kā, piemēram, autore min, situāciju, ka nelielas platības ietvaros, esošiem pakalpojumu sniedzēju vai preču tirdzniecības uzņēmumiem, netālu tiek atvērti uzņēmumi ar ļoti līdzīgu vai tādu pašu piedāvājuma klāstu.;

3) nozares lejupslīde, pieaugošo bankrota ģadījumu skaits un ievērojama klientu pieprasģjuma kritums;

4) krasas izmaiņas nozarē, piemēram uzņēmuma ģūtģgums pret straujām izmaiņām tehnoloģijā vai strauja produkcģjas novecošana<sup>1</sup>. Šie abi faktori zināmā mērā ir saistģti, jo jebkuram uzņēmumam, ir jāseko līdzģi tehniskajam progresam, lai spētu konkurēt ar citiem līdzģiem uzņēmumiem. Ja uzņēmums darboģas konkrētu preču ražošanas nozarē, viņam ir jācenšās ieviest jaunus produkcģjas veģdus vai tehniskā progresa uzlabojumus, kas paātrinātu preču saražošanu un iespējams samazinātu nepieciešamo darbinieku skaitu. Savuģkārt, ja

---

<sup>1</sup> Starptautiskā ģrāmatveģu federāģija. *Starptautģsko revģzģjas, aplģecģnāģjuma pakalpojumu un ētģkas ofģciālo paziņojumu rokasģrāmata*, 2004. ģada izdevums, 221.pp

uzņēmums neievēro šos priekšnosacījumus konkurences izturēšanai, agri vai vēlū uzņēmuma saimnieciskās darbības rezultāti pasliktināsies vai pat uzņēmums būs spiests pārtraukt savu darbību, jo viņa saražotās preces vairs neatbildīs sabiedrības prasībām.

Uzņēmuma darbības īpatnības un finanšu stabilitāte, dažkārt mēdz būt tie riska faktori, kuru rezultātā finanšu pārskatu informācija var tik apdraudēta. Tas saistīts ar veikto darījumu raksturu, sarežģētību uzņēmuma finansiālo stāvokli un tā reabilitāti:

1) nozīmīgi, darījumi ar saistītām personām par lielām summām, kas nav raksturīgi parastajai saimnieciskajai darbībai;

2) koplīcēti darījumi tuvu gada beigām, kuru rezultātā rodas grūti risinājumi jautājumi;

Šiem riska faktoriem, kā piemēru, autore min, viena īpašnieka vairākus uzņēmumus vai īpašniekus, kuriem pieder vairāk kā 50% uzņēmumu daļas un, kas veic darījumus ar nekustamajiem īpašumiem, to celšanu un pārdošanu, kad gada beigās tiek noslēgti līgumi, par darījumiem, kas notiks nākamajā gadā;

3) neparasti straujš rentabilitātes pieaugums, salīdzinot ar citiem tādā pašā sfērā strādājošiem uzņēmumiem;

4) slikts finansiālais stāvoklis vai tā pavājināšanās, kad vadība ir personiski garantējusi ievērojamus uzņēmuma parādus.<sup>1</sup> Šis faktors, varētu liecināt par to, ka iespējams uzņēmuma vadība ir bijusi ieinteresēta veikt šādus galvojumus, iespējams gūstot no tā kādu personīgu labumu, bet nedomājot, kā tas ietekmēs uzņēmuma finansiālo stāvokli.

Mazāki uzņēmumi bieži vien neveic speciālas procedūras uzņēmējdarbības risku vadībai. Lai nu kā, bet tieši uzņēmuma vadība ir atbildīga arī par krāpšanas un kļūdišanās iespēju novēršanu un atklāšanu. Tieši brīvprātīga, nevis likumā noteiktā obligātā vai bankas pieprasītā gada pārskata revīzija norāda, ka uzņēmuma vadība vēlas pārlicināties, vai grāmatvedības procesā visas normatīvās prasības tiek ievērotas un ne tikai. Revīzija var būt faktors, kas kavē izdarīt krāpšanu un kļūdas, taču revidents neuzņemas atbildību un no revidenta nevar prasīt atbildību par krāpšanas un kļūdu novēršanu.

Turklāt tieši uzņēmuma vadība primāri ir atbildīga par patiesu ziņu sniegšanu uzņēmums finanšu pārskatos. Nav pieļaujams, ka uzņēmumam vadība vai nu aiz nekompetences vai aiz paviršības neievēro likumdošanas prasības. Revidenta uzdevums ir gūt pārliecību, ka tā tas nav, bet revidentam nav iespējams gūt absolūtu pārliecību, ka uzņēmumā nepastāv nekādi slēpti riski vai neatklātas kļūdas, jo revīzija balstās uz izlases veida pārbaudēm.

---

<sup>1</sup>Starptautiskā grāmatvežu federācija. *Starptautisko revīzijas, apliecinājuma pakalpojumu un ētikas oficiālo paziņojumu rokasgrāmata. 2004. gada izdevums.* 222. lpp

Autores secinājumi par to, kādi apsvērumi jāņem vērā uzņēmuma vadītājam saistībā ar atbildību par risku izvērtējumu:

- uzņēmuma vadības pienākums ir īstenot tādu politiku un procedūras, kas palīdzētu sasniegt mērķi nodrošināt, cik vien iespējams sakārtotu un efektīvu uzņēmuma saimniecisko darbību;
- uzņēmuma vadības pienākums ir izvērtēt esošos un iespējamos uzņēmējdarbības riskus un ieviest pasākumus to novēršanai vai mazināšanai;
- tostarp ir jāizvērtē riski, kuri var būtiski ietekmēt finanšu informāciju;

### 3. Jaunie grozījumi „Gada pārskata likumā” un to ietekme uz MVU darbību, finanšu pārskatu informācijas ticamības nodrošināšanā

Jau 2006. gada sākumā LR Finanšu ministrija bija sagatavojusi grozījumu projektu likumā „Par uzņēmuma gada pārskatiem”, kuri skāra līdz 2006.gada 19.oktobrim spēkā esošos augstāk minētā likuma noteiktos kritērijus, kad nepieciešams zvērināta revidenta ziņojums par uzņēmuma finanšu pārskatiem. Balstoties uz to, ka ES direktīvā noteiktie robežkritēriji (apgrozījums, bilances kopsumma, strādājošo skaits) mazajiem uzņēmumiem ir daudzreiz lielāki par pašreiz Latvijā noteiktajiem, Latvijas uzņēmējdarbības ekspertu vidū tika izdarīts secinājums, ka Latvijas mazais bizness ir stipri nevienādos apstākļos salīdzinājumā ar vecās ES valstu analogiem uzņēmumiem.

Daļa aptaujāto uzņēmēju un speciālistu uzskatīja, ka līdz ar Latvijas straujo ekonomisko izaugsmi šie robežcipari būtu pakāpeniski jātuvina ES noteiktajiem. Līdzšinējie robežskaitļi tika noteikti 1995. gadā, taču ekonomika ir attīstījusies, un šķiet loģiski, ka tos vajadzēja palielināt.

Tādejādi jaunajā GPL, kurš stājas spēkā ar 2006.gada 22.novembri tika noteikti lielāki kritēriji, kad nepieciešams zvērināta revidenta ziņojums par uzņēmuma finanšu pārskatiem:

- 1) bilances kopsumma – 250 000 Ls;
- 2) neto apgrozījums – 500 000 Ls;
- 3) pārskata gada vidējais darbinieku skaits – 25.

Saistībā ar GPL izmaiņām, autore šīs nodaļas ietvaros izpētīs, kā tas ietekmēs MVU darbību un sabiedrību kopumā, un kuri no šī likuma izmaiņām būs ieguvēji, un kuri - zaudētāji.

Pēc šo kritēriju palielināšanas, no obligātās revīzijas prasības par ārējā revidenta veicamo gada pārskatu revīziju tiks atbrīvoti uzņēmumi, kuru rādītāji 2007. gadā nesasnies jaunus GPL noteiktos kritērijus, kuri stājas spēkā ar 2008. gadu, tādejādi šie uzņēmumi paliks, savā ziņā, bez jebkāda jebkāda kontroles mehānisma. Līdz ar to lielāka atbildība attiecībā uz ticamas finanšu pārskatu informācijas nodrošināšanu un gada pārskatu kvalitāti gulsies uz šo uzņēmumu grāmatvežiem. Tādejādi uzņēmuma vadībai ir svarīgi apzināties grāmatveža pakalpojumu kvalitātes nozīmi, veicināt grāmatveža profesionālo pilnveidošanos un līdz ar to sekmējot uzņēmuma attīstību<sup>1</sup>.

Latvijā kopš likuma “Par grāmatvedību” spēkā stāšanās normatīvie akti neierobežo fizisko personu loku, kuras uzņēmuma vadītājs varētu pieņemt par darbiniekiem uzņēmuma grāmatvedības dienestā vai kuras varētu strādāt par darbiniekiem grāmatvedības uzņēmumā.

---

<sup>1</sup> <http://www.lrga.lv/?id=29&PHPSESSID=bdb2d2e9f2fd53799f93efc59a726a66>

Šo personu izvēle ir atkarīga no uzņēmuma personāla vadības politikas. Tādejādi Latvijā ir izveidojusies situācija, ka zināma daļa mikro un mazo uzņēmumu finanšu pārskati dažkārt ir ar būtiskām vai nebūtiskām nepilnībām, jo uzņēmuma resursu trūkuma vai vadības vienaldzības attieksmes dēļ, nespēj vai nevēlas nodarbināt kvalificētus grāmatvežus.

Kā min zvērināts revidents Māris Biernis savā rakstā „Zvērināta revidenta revīzijas. Grāmatvedības darbs un tā kvalitātes aspekti.”, ka Latvijā pastāv ļoti daudz uzņēmumu, kuri bez grāmatvedības uzskaites pārbaudes darbojās 15 gadus. Tad, sasniedzot kritērijus, kad ir vajadzīgs zvērināta revidenta atzinums, šo uzņēmumu īpašnieki ar šausmām uzzināja, ka grāmatvedības uzskaitē ir neprofesionāla, ka gada pārskati sagatavoti neatbilstoši faktiskajam stāvoklim, ka nodokļu aprēķināts ir vairāk, nekā to noteica likumdošana. Tādu uzņēmumu, kuriem pēc Latvijas likumdošanas revidenta atzinums par iesniedzamajiem finanšu pārskatiem nav nepieciešams ir tūkstošiem. Vai šo uzņēmumu grāmatvedības uzskaites politika un kvalitātes līmenis kādreiz mainīsies? Vai šādi uzņēmumi grāmatvedības uzskaites politikā ievēros Latvijas grāmatvedības standartus?<sup>1</sup>

Autore daļēji piekrīt zvērināta revidenta Māra Bierna domām, ka tādu uzņēmumu, kuriem gadiem nav veikta revīzija vai finanšu pārskatu pārbaude ir tiešām daudz un līdz ar iepriekš minēto kritēriju palielināšanu iespējams šo uzņēmumu skaits pieaugs.

Salīdzinājumam, autore, tabulā Nr.3.1. „LR Uzņēmumu reģistrā iesniegto gada pārskatu un Zvērinātu revidentu izsniegto ziņojumu dinamika no 2000. – 2005. gadam”, apkopojusi datus cik kopā no LR uzņēmuma reģistrā iesniegtiem finanšu pārskatiem ir iesniegti ar zvērināta revidenta ziņojumu.

### 3.1. tabula

#### LR Uzņēmumu reģistrā iesniegto gada pārskatu un Zvērinātu revidentu izsniegto ziņojumu dinamika 2000. – 2005. gadā

Dati Gads	LR Uzņēmumu reģistrā iesniegtie uzņēmumu gada pārskati (visas uzņēmējdarbības formas) <sup>2</sup>		Zvērinātu revidentu izsniegtie ziņojumi (visas uzņēmējdarbības formas) <sup>3</sup>		Cik % no iesniegtajiem uzņēmumu gada pārskatiem ir zvērināta revidenta Ziņojums
	Skaitis	Pieaugums %	Skaitis	Pieaugums %	
2000	39 222	-	5 473		13,9 %
2001	43 512	10,9	6 100	11,5	14,0 %
2002	46 455	6,8	6 918	13,4	14,8 %
2003	48 998	5,5	7 715	11,5	15,7 %
2004	51 389	4,9	8 548	10,8	16,6 %
2005	54 795	6,6	8 000	-6,4	14,5 %

<sup>1</sup> M.Biernis. LZRA Izglītības centrs. Grāmatvedība un revīzija 3/2006. Rīga.-30 lpp

<sup>2</sup> Latvijas Republikas Uzņēmumu reģistrs. *Reģistrēto Uzņēmumu gada pārskatu skaits*. [tiešsaiste]. Rīga : SIA Lursoft IT, 1996-2006 [skatīts 2006.g. 7. nov.]. Pieejams: [http://www.lursoft.lv/stat/ur\\_stat\\_062.html](http://www.lursoft.lv/stat/ur_stat_062.html)

<sup>3</sup> Latvijas Zvērināto revidentu asociācija. *Nepublicēti materiāli*.

No 3.1. tabulas datiem, redzams, ka vidēji tikai 14,9 % no visiem iesniegtajiem UR pārskatiem ir iesniegti ar zvērināta revidenta ziņojumu, tātad vidēji 85 % Latvijas uzņēmumu netiek veikta finanšu pārskatu revīzija, kas pēc autores domām ir būtiski, jo šis lielais uzņēmumu skaits paliek zināmā mērā bez jebkādas grāmatvedības datu kontroles.

Lai gan vidēji analizējamā laika posmā, ir vērojams neliels procentuāls pieaugums, tomēr autore prognozē, ka līdz ar iepriekš minēto kritēriju palielināšanos, šis izsniegto ziņojumu skaits varētu palikt vidēji nemainīgs, bet katrā ziņā, autore neņem prognozēt arī strauju iepriekš minēto ziņojumu skaita samazināšanos, vai arī tādu pašu pieaugumu kā iepriekšējos periodus.

Tomēr cik reāli būtu izkontrolēt visus uzņēmumus, izveidojot mazo uzņēmumu revidentu institūciju, kas veic revīziju mazajiem uzņēmumiem? Un vai tas dotu iecerēto rezultātu? Vai izveidot divu līmeņu revidentu sistēmu, kā tas ir, piemēram, Dānijā, kur darbojās divu veidu revidenti, tie ir – valsts apstiprināts publisks zvērināts revidents un reģistrēts revidents. Abi revidentu veidi galvenokārt atšķiras ar garāku apmācības kursu, kas ir nepieciešams, lai iegūtu zvērināta revidenta statusu, un ierobežojumiem reģistrētam revidentam revidēt noteikta lieluma uzņēmumus (ierobežojumi tika ieviesti 1990. gadā stājoties spēkā ES astotajai direktīvai). Reģistrēti revidenti sniedz revīzijas pakalpojumus un palīdz maziem uzņēmumiem un fiziskām personām sagatavot finanšu pārskatus un palīdz nodokļu jautājumos. Šāda revīzijas sistēma Dānijā gadu laikā ir pierādījusi savu efektivitāti kontroles nodrošināšanā, gan lielos, gan mazos uzņēmumos.

Autore uzskata, ka pie pašreizējās ekonomiskās situācijas tas ir diezgan nereāli, jo:

- būtu nepieciešamas būtiskas izmaiņas likumdošanā;
- tādu zvērinātu revidenta skaita pieaugums, kas veiktu revīziju mazajiem uzņēmumiem( jāņem vērā faktors, ka zvērinātu revidentu skaits palielinās ļoti lēni);
- kā arī izstrādāt mazo uzņēmumu revidentu kvalifikācijas prasības;

Šie un vēl daudzi citi faktori prasītu laiku un līdzekļus. Turklāt tādas sistēmas izveidošana nevarētu dot 100% garantiju tam, ka visu uzņēmumu finanšu pārskati sniegtu skaidru un patiesu priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli.

Tomēr jāatceras fakts, ka mikro un mazo uzņēmumu skaits Latvijā veido būtisku finanšu tirgus daļu, tādejādi iepriekš minēto kritēriju palielināšanas rezultātā cietīs tā sabiedrības daļa, kas ir ieinteresēta šo finanšu pārskatu informācijas ticamībā:

- iespējams palielināsies to iesniegto finanšu pārskatu skaits, kuri nesniegs skaidru un patiesu informāciju par uzņēmuma finansiālo stāvokli;

- valsts var iegūt lielāku nesakārtotību uzskaites sistēmās, kas var atsaukties arī uz nodokļu iekasēšanu un arī pašiem uzņēmējiem.

Savukārt, kā uzskata, zvērināta revidente Aija Punāne, GPL kritēriju palielināšana no uzņēmēju viedokļa ir vērtējama pozitīvi, jo „revīzija ir dārga un revidenti dažkārt jūtas „kā laupītāji”, kas jau tā samazina uzņēmumaniecīgo budžetu.”. Tādejādi, autore uzskata, ka no uzņēmēju puses, tas ir ieguvums un tiek noņemts „obligātās revīzijas” slogs, jo mazajiem uzņēmumiem dažkārt 1000 Ls ir ļoti nozīmīga summa. Normāli funkcionējošam uzņēmumam mūsdienu ekonomikas attīstībā iepriekšējos GPL noteiktos divus kritērijus sasniegt nebija grūti. Un likumdošanā nebija nekādu izņēmumu attiecībā uz minētiem diviem kritērijiem, kad nepieciešams zvērināts revidents. Tādejādi tas praksē radīja nelogiskas situācijas. Piemēram, uzņēmums, kurš veic starpvalstu kravu pārvadājumus ar 5 darbiniekiem, 3 kravu pārvadāšanas segliniekiem, bilances kopsummu 101 000 latu, 201 000 latu neto apgrozījumu un ar 5 grāmatvedības dokumentu lietām, ir spiest lūgt zvērināta revidenta pakalpojumus. Taču uzņēmumam, kurš veic nekustamo īpašumu tirdzniecību un kuram ir 24 darbinieki, 10 vieglās automašīnas, garāža-darbnīca ar iekārtām, bilances kopsumma 99 000 latu, apgrozījums 6 miljoni latu un kuram dokumentu lietu skaits pārsniedz 100, zvērināta revidenta pakalpojumus nevajag. Pirmajam peļņa ir 500 latu, otrajam 1.5 miljoni. Pirmajā uzņēmumā grāmatvedības pienākumus veic sekretāre, ir dispečers, kasieris un jurists, vēlams ar universālām zināšanām par 90 latiem mēnesī. Otrajā uzņēmumā strādā 5 grāmatveži, sekretāre un jurists un viņiem kopā ņemot, jāzina tas pats, kas pirmā uzņēmuma grāmatvedim. Pirmajam uzņēmumam jāmaksā par gada pārskata revīziju ne mazāk kā 700 latu (citādi Pasaules Bankas eksperti uzskatīs, ka nekvalitatīva revīzija) otrajam nekas nav jāmaksā, jo revīzija nav vajadzīga.<sup>1</sup> Tādejādi autore uzskata, ka mazie uzņēmumi ir ieguvēji no šo iepriekš minēto kritēriju palielināšanas. Jo tagad mikro un mazajiem uzņēmumiem ir dota iespēja izvēlēties brīvprātīgi revīziju vai, piemēram, finanšu pārskatu pārbaudi. Finanšu pārskatu pārbaude no revīzijas atšķiras ar to, ka finanšu pārskatu pārbaudes mērķis ir sniegt revidentam iespēju sagatavot ziņojumu, vai – pamatojoties uz procedūrām, kas nedod visus pierādījumus, kurus būtu nepieciešams iegūt revīzijā-revidenta uzmanības lokā ir nonācis jebkas, kas liek revidentam domāt, ka finanšu pārskati visos būtiskos aspektos nav sagatavoti ar identificētajām finanšu pārskatu sagatavošanas pamatnostādņēm (negatīvs apliecinājums)<sup>2</sup>. Finanšu pārskatu pārbaude nedod tik lielu pārlicību, kā neatkarīgā revīzija, tomēr tā ir lētāka

<sup>1</sup> Biernis M., LZRA Izglītības centrs. Grāmatvedība un revīzija 3/2006. Rīga.-29 lpp

<sup>2</sup> Starptautiskā grāmatvežu federācija. *Starptautisko revīzijas, apliecinājuma pakalpojumu un ētikas oficiālo paziņojumu rokasgrāmata*, 2003. gada izdevums, 454. lpp.

un iespējams, daudzi uzņēmumi šo pakalpojumu izmantotu labprātāk, nekā obligāto revīziju, kaut vai salīdzinoši cenu dēļ.

Uzņēmumu vadītāji, kuri būs ieinteresēti sava uzņēmuma veiksmīgā darbībā un, kuri grāmatvedības darbu neuzskata kā tikai nodokļu aprēķināšanu un likumdošanas prasību izpildi, izvēlēsies neatkarīgo revīziju vai finanšu pārskatu pārbaudi, ja ne katru gadu, tad varbūt ik pēc pāris gadiem, neatkarīgi vai iepriekš minētie kritēriji tiks sasniegti vai nē. Tieši brīvprātīga, nevis likumā noteiktā obligātā vai bankas pieprasītā gada pārskata revīzija norāda, ka uzņēmuma vadība vēlas uzzināt vispārējo uzņēmuma darbības novērtējumu. Jo revīzijas programmā ir ietverta ne tikai grāmatvedības dokumentu pārbaude, bet arī tādi uzņēmuma vadībai aktuāli jautājumi kā uzņēmuma iekšējās kontroles, finansiālās situācijas, uzņēmējdarbības risku analīze un izvērtējums.

No zvērinātu revidentu viedokļa, kritēriju pacelšana ir vērtējama kā pozitīva, to rezultātā zvērināti revidenti var veikt kvalitatīvāk lielo un vidējo uzņēmumu finanšu pārskatu revīziju, kas pēc viņu domām sabiedrībai ir nozīmīgāk. Pēc zvērinātas revidentes Aijas Punānes domām, ja tiktu izveidoti divu līmeņu revidenti kā tas ir, piemēram, Dānijā, kad vieni veic revīziju lielajos uzņēmumos, otri - mazajos, tas izraisītu lietotāju neizpratni. Jo SRS nosaka, ka „revīzija ir revīzija” un ir obligātās procedūras, kas jāpiemēro visiem uzņēmumiem neatkarīgi no to veida lieluma. Revīziju nevar veikt tā atviegloti, ka mazajiem uzņēmumiem - vispārīnātā veidā, bet lieliem uzņēmumiem veic kārtīgi. Daudzi uzņēmuma vadītāji, kā autore jau iepriekš nosakaidroja, jau tagad īsti neizprot revīzijas mērķi, bet ja tiktu ieviesta divu līmeņu revidentu sistēma, tad tas izraisītu vēl lielāku lietotāju neizpratni par to kas ir revīzija un kāda ir tās nozīme. Tāpat rastos grūtības noteikt uzņēmumus, uz kuriem tad varētu attiecināt vienkāršotās revīzijas prasības, pie tam, mainoties uzņēmuma darbības apjomam, revīzijas veids varētu bieži mainīties.

Arī otrajā FEE SME/SMP kongresā Versalā, Francijā īsumā tika pārrunāts jautājums, vai pastāv kādas alternatīvas MVU revīzijai. Viena no iespējām varētu būt pārbaudes uzdevumu veikšanu, proti, uzņēmumi, kuri ir atbrīvoti no obligātās revīzijas, tiek pakļauti pārbaudei. Lielbritānijā jau šāds mēģinājums esot bijis pirms vairākiem gadiem, tomēr tas nav attaisnojies. Lietotājiem ir grūti saprast dažādās pārlicības pakāpes, kādas revidents iegūst katrā no šiem uzdevumiem – ziņojums nereti izraisa neizpratni lietotājos – ko tad īsti ir darījis revidents. Bez tam revidentam, veicot šos uzdevumus ir sagaidāmas praktiskas grūtības, piemēram veicot procedūras, var būt grūti izvērtēt „kad apstāties”(proti iegūta vidēja, vispārīga pārlicība); jābūt īpaši sagatavotiem veikt analītiskās procedūras, pie tam, ko darīt un cik apjomīgas procedūras veikt, ja analītiskās procedūras norāda uz problēmām. Tādejādi

Kongresā tika pausts viedoklis, ka pārbaudes uzdevumi neatrisinātu problēmu.<sup>1</sup> Ar līdzīgiem gadījumiem pirms dažiem gadiem ir saskārušies arī Latvijas revidenti, kā savā rakstā min zvērināta revidente B.Kudore: „Šopavasār veicot pārbaudi un iesniedzot klientam ziņojumu par to, klients manu ziņojumu nepieņēma, jo viņam īsti nebija saprotams, kāpēc zvērināts savā ziņojumā raksta: „Mēs neveicam SIA „Baiba” atskaites par 2001. gada pārskata revīziju un tādēļ nesniedzam revīzijas atzinumu.” Man skaidri un gaiši arī pateica: „Mēs no Jums neko neslēpām un sniedzām informāciju. Lūdzu nāciet vēlreiz, bet mums vajadzīgs audits.” Pēc ilgām pārrunām un izskaidrošanā, savu darbu klientam tomēr nodevu. Es sapratu, ka klienti nezina, ka, veicot atsevišķus revīzijas uzdevumus, katrā gadījumā var tikt rakstīts atšķirīgs ziņojums.”<sup>2</sup>

Pēc autores veiktās analīzes, kā jaunie GPL noteiktie kritēriji ietekmēs MVU, sabiedrību un revidentus kopumā, autore nonāk pie secinājuma, ka iepriekš minēto kritēriju palielināšanas rezultātā droši var apgalvot, ka ieguvējs ir uzņēmējs, jo tiek noņemts „obligātās revīzijas slogs” un zināmā mērā arī revidenti, kuri varēs vairāk laika veltīt lielo vai vidējo uzņēmumu revīzijām. Tomēr tā sabiedrības grupa, kas ir ieinteresēta ticamā finanšu pārskatu informācijā un grāmatvedības uzskaites pareizībā, paliek savā ziņā kā zaudētāji, jo diemžēl, kā autore jau minēja iepriekš 15 % no iesniegtajiem gada pārskatiem uzņēmumu reģistrā satur aritmētiskās kļūdas, nemaz nerunājot par tādiem gada pārskatiem, kuri sastādīti nepiemērojot līdz šim pieņemtus Latvijas grāmatvedības standartus. Tādējādi līdz ar kritēriju palielināšanos būtu nepieciešams paralēli plānot kā uzlabot MVU finanšu pārskatu kvalitāti, lai šīs kvalitātes apstiprinošais faktors nebūtu tikai zvērināta revidenta ziņojums.

Pēc autores domām Latvijā tāpat kā daudzās citās ES dalībvalstīs vajadzētu ieviest tādu sistēmu, ka finanšu pārskatus varētu sagatavot sertificēti grāmatveži, kas ar savu sertifikātu garantē finanšu pārskatu kvalitāti. Līdz ar konkrētu normu, kvalitātes prasību un to paaugstināšanu, iestrādāšanu LR likumdošanas tiesiskajos aktos, finanšu pārskatu kvalitāte, pēc autores domām, varētu būtiski uzlaboties.

Otra būtiska problēma, ir ka daudzi uzņēmuma vadītāji īsti neizprot finanšu pārskatu būtību, ka uzņēmuma finanšu pārskats ir tas dokuments, ko sastāda grāmatvedis katra pārskata gada noslēgumā un tas ir viens no galvenajiem informācijas avotiem potenciāliem sadarbības partneriem, kā arī investoriem.<sup>3</sup>

Tādējādi autore uzskata, ka uzņēmuma vadītājiem vajadzētu mainīt attieksmi pret grāmatvedības uzskaiti, neuztvert to, kā tikai likuma prasību izpildi nodokļu aprēķināšanas

<sup>1</sup> Otrais FEE SME/SMP Kongress Versaļā, Francijā. PKF Latvia. Npublicēti materiāli

<sup>2</sup> B Kudore. LZRA Izglītības centrs. Grāmatvedība un revīzija. Nr. 2003/4 – 39.lpp

<sup>3</sup> LR Grāmatvežu asociācija. Grāmatvežu kvalifikācijas pilnveidošana LR Grāmatvežu asociācijā. Tiešsaiste: <http://www.lrga.lv/?id=29&PHPSESSID=c07c539f5ec28a677a666e42bfa1ee85>

funkcijai, bet saprast, ka finanšu pārskats ir viens no svarīgākajiem dokumentiem, ar kuru uzņēmums informē jebkurus interesentus. Ar finanšu pārskatu uzņēmumi ne tikai sniedz informāciju, bet arī prezentē sevi. Tādējādi MVU vadītājiem vajadzētu apzināties finanšu pārskata informācijas nozīmības pakāpi un neuztvert to tikai kā formalitāti.

## Secinājumi

Diplomdarba mērķis bija izpētīt neatkarīgās revīzijas nozīmi un vispārēju uzņēmēju, kā arī sabiedrības ieinteresētību revīzijas veikšanā mazos un vidējos uzņēmumos. Maģistra darba izstrādes laikā autore ir nonākusi pie sekojošiem secinājumiem:

1. Finanšu pārskatu revīzija samazina nepatiesas, nepilnīgas un nekvalitatīvas informācijas sniegšanas iespējamību. Revidenta atzinums sniedz augstas pakāpes pārlicību, ka finanšu pārskati nesatur būtiskas neatbilstības (atzinuma bez iebildumiem gadījumā), tomēr pārlicība, ka auditēti finanšu pārskati vispār nesatur kļūdas nav absolūta, jo revīzija balstās uz izlases veida pārbaudēm, un uzņēmuma grāmatvedības sistēma, kā jebkura cita sistēma var saturēt slēptus riskus un neatklātas kļūdas.
2. Neskatoties uz jaunajiem grozījumiem GPL, Latvijā, salīdzot ar citu ES dalībvalstu, tiesiskajos aktos noteiktiem kritērijiem, par obligātās revīzijas veikšanu, ir vieni no zemākiem ES dalībvalstu vidū - nedaudz zemāki ir tikai Dānijā, kur šie kritēriji tika noteikti ar 2006.gadu, un paši zemākie ir Maltai. Tādejādi Latvijā joprojām jāsaskaras ar plašākām revīzijas prasībām nekā analogiem uzņēmumiem vairumā ES dalībvalstu, kas apdraud revīzijas kvalitāti lielos un vidējos uzņēmumos.
3. Finanšu pārskatu lietotājiem ir lielāka ticamības pakāpe par finanšu pārskatu pareizību, ja tos ir pārbaudījis zvērināts revidents. Sabiedrība ir vairāk ieinteresēta lielo uzņēmumu finanšu pārskatu revīzijā nekā MVU. MVU finanšu pārskatu revīzijā ir ieinteresētas atsevišķas finanšu pārskatu lietotāju grupas, ar kurām MVU ir tieša sadarbība saimnieciskajā darbībā.
4. No veiktās aptaujas rezultātiem, redzams, ka liela daļa MVU vadītāju ir vāja izpratne par finanšu pārskatu revīzijas būtību, mērķiem un uzdevumiem. Uzņēmumu vadītāju izpratne par neatkarīgo revīziju vairāk tiek balstīta uz detalizētu grāmatvedības dokumentu pārbaudi.
5. Pastāv vairāki būtiski riska faktori MVU, kuru ietekmē tiek apdraudēta finanšu pārskatu informācijas ticamība. No visiem iesniegtajiem UR finanšu pārskatiem, 15% satur neprecizitātes un atsevišķos gadījumos pat rupjas kļūdas, kas liecina par darbinieku nepietiekamo kvalifikāciju grāmtveža profesijā.

6. Grozījumi GPL, kuri nosaka piemērot ar 2008. gadu jaunus kritērijus obligātās revīzijas veikšanai atstās kopumā gan pozitīvu, gan negatīvu ietekmi:

- Mazajiem uzņēmumiem, kuri iepriekš noteiktos kritērijus sasniedza, tiek noņemts „obligātās revīzijas slogs”. Tādejādi atstājot neatkarīgās revīzijas izvēli uzņēmuma vadītāja ziņā.

- Ņemot vērā ekonomisko situāciju Latvijā, ka uz 2006. gadu vairāk kā 95% no visiem uzņēmumiem sastāda MVU, tad no 2008. gada, kad stāsies spēkā GPL jaunie kritēriji, vēl lielāka daļa mazo uzņēmumu paliks bez jebkāda kontroles mehānisma, tādejādi var palielināties risks, ka finanšu pārskatu kvalitāte MVU neuzlabosies;

- Līdz ar iepriekš minēto kritēriju palielināšanu, zvērinātiem revidentiem būs iespēja veikt kvalitatīvāk lielo un vidējo uzņēmumu finanšu pārskatu revīziju.

Pamatojoties uz iegūtajiem secinājumiem, autore izvirza šādus **priekšlikumus**:

1. Lai palielinātu MVU uzņēmuma vadītāju izpratni par finanšu pārskatu revīzijas nozīmi, revidentiem būtu vairāk jāizglīto klienti un sabiedrība kopumā, par to, kas ir finanšu pārskatu revīzija, kādi ir tās mērķi un uzdevumi, un kāda ir revidenta izsniegtā ziņojuma būtība un nozīme.
2. MVU vadītājiem vajadzētu apzināties finanšu pārskata informācijas nozīmīgumu, ka tas ir viens no svarīgākajiem dokumentiem, ar kuru uzņēmums informē jebkurus interesentus un prezentē sevi. Uzņēmuma finanšu pārskatu kvalitāte ir atkarīga no grāmatveža profesionalitātes. Tādēļ uzņēmuma vadībai ir svarīgi apzināties grāmatveža pakalpojumu kvalitātes nozīmi, veicināt grāmatveža profesionālo pilnveidošanos un līdz ar to sekmējot uzņēmuma attīstību.
3. Lai uzsvērtu kvalitatīvas finanšu informācijas nozīmīgumu un uzņēmuma vadības atbildību par tās nodrošināšanu, gan valsts institūcijām – Valsts Ieņēmumu dienestam un LR Uzņēmumu reģistram, gan arī kredītiestādēm jāizvirza stingrākas prasības uzņēmumiem kvalitatīvas finanšu informācijas sniegšanā. Nepieciešams novērst situāciju, ka finanšu pārskati tiek sastādīti un iesniegti, bet to kvalitāti neviens cits nevērtē. Arī ārējiem lietotājiem ir jāprasa no uzņēmuma atbildība par kvalitatīvas finanšu informācijas sniegšanu.
4. Līdz ar obligātās revīzijas kritēriju palielināšanu, grāmatvežu profesijas pārstāvjiem būtu jādomā, kas būtu darāms, lai arī MVU finanšu pārskatos

ietvertā informācija būtu ticama un šie pārskati būtu sagatavoti kvalitatīvi, lai uzņēmumu finanšu pārskata kvalitātes apstiprinošais faktors nebūtu tikai zvērināta revidenta ziņojums. Latvijā grāmatvežu profesijas pārstāvjiem vajadzētu iegūt tādu vietu, kāda tai ir daudzās citās ES dalībvalstīs, kur finanšu pārskatu kvalitāti garantē, ka to sagatvo sertificēts grāmatvedis. Jānodrošina, lai grāmatveža profesija, būtu nemazāk kompetenta kā revideta profesija. Tādejādi būtu kompetenta persona, kas satādītu finanšu pārskatu un kompetenta persona, kas tos pārbauda - tā ir kā iespēja paaugstināt arī MVU finanšu pārskatu kvalitāti.

## Izmantotā literatūra un avoti

1. LR likums – Komerclikums. Sabiedrības gada pārskats un peļņas sadale, 2000, [skatīts 10.11.2006]. pieejams:  
<http://www.likumi.lv/doc.php?id=5490&mode=KDOC>.
2. LR likums - Gada pārskata likums. Noteikumi par pielikuma saturu. Pārskatu un vadības ziņojumu pārbaude un publicēšana, 1992, [skatīts 30.11.06.] pieejams:  
<http://www.likumi.lv/doc.php?id=147386&mode=DOC>.
3. LR likums - Par zvērinātiem revidentiem, Zvērināta revidenta un zvērinātu revidentu komercsabiedrības profesionālo pakalpojumu sniegšana. Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas valstiskā uzraudzība, 2001, [atsauce 26.10.06] pieejams:  
<http://www.likumi.lv/doc.php?id=20946&mode=KDOC>
4. **LR Centrālā Statistikas pārvalde**, Ekonomiski aktīvie uzņēmumi un uzņēmēj sabiedrības Latvijā 2000-2004.g. *Statistisko datu krājums 2005*, Rīga, 21. lpp.
5. **LR Centrālā Statistikas pārvalde**, Komercsabiedrību finansiālie pamatrādītāji 2004.g. *Statistikas datu krājums 2005*, Rīga, 93. lpp.
6. **LR Ekonomikas ministrija**, Ziņojums par Latvijas tautsaimniecības attīstību. Periodiskais izdevums, 2006, Rīga, 2006.- jūl.-160. lpp.
7. **Brūna I.** *Iekšējās kontroles pamatprincipi*. Rīga:LU, 1995.-19 lpp.
8. **Lielbritānijas auditorfirma „Moore Stephen”**. *Grāmatvedības un audita pamati starptautisko standartu skatījumā. (Semināra materiāli)*.Rīga: LU, 1996.-143 lpp.
9. **Začiskis V.** *Revīzijas un kontroles pamati*. Rīga: Zvaigzne ABC, 1996. 126 lpp.
10. **Starptautiskā grāmatvežu federācija**. *Starptautisko revīzijas, apliecinājuma pakalpojumu un ētikas oficiālo paziņojumu rokasgrāmata*, 2004.gada izdevums. -873 lpp.
11. **Daņēviča D.** *Finansu pārskatu revīzija. Starptautiskie revīzijas standarti*. Rīga: Turība, 2003. -23 lpp.
12. **Bole J.** Iekšējais audits un risks. *Periodiskais izdevums.Grāmatvedība un Revīzija*, 2003, Nr.2003/2 - 39.-40.lpp
13. **Kudore B.** Revīzija, pārbaude vai... *Periodiskais izdevums. Grāmatvedība un Revīzija*, 2003, Nr.2003/4- 38.-39. lpp.
14. **Ponomarjovs A.** Revīzijas rašanās vēsturiskie aspekti. Revīzijas attīstības galvenie posmi. *Periodiskais izdevums. Grāmatvedība un Revīzija*, 2004, Nr.2004/6 - 42.-47. lpp.

15. **Ponomarjovs A.** Revīzijas izveidošanās vēsturiskie aspekti. Revīzijas attīstība un tās regulēšanas īpatnības Latvijā. *Periodiskais izdevums. Grāmatvedība un Revīzija*, 2005, Nr.2005/1- 32.-41. lpp
16. **Biernis M.** Zvērināta revidenta revīzijas. Grāmatvedības darbs un tā kavlitātes aspekti. *Periodiskais izdevums. Grāmatvedība un Revīzija*, 2006, Nr.2006/3. 28.-31. lpp.
17. **Pasaules Bankas darba grupa.** Ziņojums par Standartu un Kodu ievērošanu (ROSC) Latvijas Republika.Grāmatvedība un revīzija. 2005.gada 30.marts, 2.-9.lpp
18. **Zariņa V.** Jāuzlabo finanšu pārskatu kvalitāte, *Bilance.*- 2005, Nr.19, 4.-6.lpp
19. **Potapoviča K.** Finanšu pārskatu kvalitāte uzlabojas, *Bilance.*- 2005, Nr.20,8.-11.lpp
20. **Golda V.** Kredīt informācija – garantija piegādātāja sekmīgam darbam, *Bilance.*- 2006, Nr.11, 44.-45. lpp.
21. **Pasaules Bankas darba grupa.** Ziņojums par Standartu un Kodu ievērošanu (ROSC) Latvijas Republika.Grāmatvedība un revīzija. 2005.gada 30.marts, 34.lpp
22. **Ponomorjovs A.** Revīzijas regulējošo prasību attīstība Latvijā: *promocijas darba kopsavilkums*. LU. Rīga: LU, 2005. 8.-25. lpp.
23. Grāmatvedība Eiropas Savienības dalībvalstīs.Rīga: PricewaterhouseCoopers. [skatīts- 16.10.2006] Pieejams:  
[http://www.nodoklis.lv/lv/eiropas\\_savieniba/nodokli\\_un\\_gramatvediba/gramatvedibas\\_jaut\\_ajumi/](http://www.nodoklis.lv/lv/eiropas_savieniba/nodokli_un_gramatvediba/gramatvedibas_jaut_ajumi/)
24. Reģistrēto Uzņēmumu gada pārskatu skaits. Rīga: LR Uzņēmumu reģistrs: [skatīts- 07.11.06.] Pieejams: <http://www.lursoft.lv/press/pr179.htm>
25. Izglītības vortāls „Atlants” konspekts „Revīzija un kontrole” [skatīts 09.09.2006.] Pieejams: [http://www.atlants.lv/index.php?w\\_id=284288&highlight=rev%EEzija](http://www.atlants.lv/index.php?w_id=284288&highlight=rev%EEzija)
26. *External Audit.Financial Audit.* The Free Encyclopedia. [skatīts 02.10.06.] Pieejams: [http://en.wikipedia.org/wiki/External\\_Audit](http://en.wikipedia.org/wiki/External_Audit)
27. *Asociācija.* Latvijas Zvērinātu revidentu asociācija. [skatīts 30.10.06.]. Pieejams: <http://www.lzra.lv/lv/association/>
28. *Zvērinātu revidentu izsniegtie ziņojumi (visas uzņēmējdarbības formas).* Latvijas Zvērinātu revidentu asociācija. Nepublicētie materiāli.
29. *SME Audit Thresholds.* European Federation of Accountants (FEE). Pieejams: [www.fee.be](http://www.fee.be)
30. Grāmatvežu kvalifikācijas pilnveidošana LR Grāmatvežu asociācijā. LR Grāmatvežu asociācija. [skatīts 10.12.06.] Pieejams: <http://www.lrga.lv/?id=29&PHPSESSID=c881a40634017a08c2dd32e2a1ec995f>
31. How SMEs can reduce the risk of fraud Limiting Fraud Risk-What SMEs can do. **European Federation of Accountants (FEE)**, November, 2005.-28 lpp

32. Quality Assurance Arrangements Across Europe. Final Draft. Working document. **European Federation of Accountants (FEE)**, 2006.
33. **European Federation of Accountants (FEE)**, *FEE Annual European SME/SMP Congress*, Versailles, France, September 7-8, 2006. Abstracts. Versailles, 2006, p.5

# 1. pielikums

## 1.1.tabula

### Pieņemto Latvijas nozīmīgāko neatkarīgo revīziju regulējošo normatīvo aktu un dokumentu hronoloģija no neatkarīgās Latvijas laikiem līdz mūsdienām

Normatīvā akta vai dokumenta pieņemšanas gads, datums	Pieņemta normatīva akta vai dokumenta nosaukums
1.	2.
1990. gads 26. septembris 19. decembris	Pieņemts likums "Par uzņēmējdarbību". Pieņemts Ministru Padomes lēmums Nr. 230 "Par auditorkontroles organizēšanu republikā".
1991. gads 23. janvāris	Pieņemts likums "Par sabiedrībām ar ierobežotu atbildību".
1992. gads 14. oktobris  15. decembris  15. decembris	Pieņemts likums "Par uzņēmumu gada pārskatiem". Pieņemts likums "Par zvērinātiem revidentiem". Ar likuma pieņemšanu tika atjaunota neatkarīgā revīzija. Likumā īpaša uzmanība pievērsta pretendentu zināšanu pārbaudei un licenču izsniegšanai. Pieņemts lēmums "Par LR likuma "Par zvērinātiem revidentiem" spēkā stāšanās kārtību".
1993. gads 18. maijs	Pieņemts likums "Par akciju sabiedrībām".
1995. gads 7. janvāris 24. augusts	Pieņemti noteikumi Nr.14 "Par zvērinātiem revidentiem". Pieņemts likums "Par zvērinātiem revidentiem". Likums sniedz vispārīgus norādījumus revidentu darbam un licencēšanas jautājumiem. Likumā pieminēta zvērinātu revidentu profesionālā organizācija - Latvijas zvērinātu revidentu apvienība.

Normatīvā akta vai dokumenta pieņemšanas gads, datums	Pieņemta normatīva akta vai dokumenta nosaukums
1.	2.
<p>1996. gads 19. marts</p> <p>6. augusts</p> <p>23. oktobris</p> <p>6. novembris</p>	<p>Pieņemti MK noteikumi Nr. 67 "Par revīzijas veikšanu pēc procesa virzītāja pieprasījuma".</p> <p>Pieņemti MK noteikumi Nr. 299 "Par zvērinātiem revidentiem".</p> <p>Pieņemti Grāmatvedības metodiskās padomes norādījumi par zvērinātu revidentu darba dokumentiem.</p> <p>Pieņemts likums "Par zvērinātiem revidentiem", kas stājas spēkā 1998. gada 1. janvārī. Likums sniedz vispārīgus norādījumus revidentu darbam. Likumā uzsvērtā Latvijas Zvērinām revidentu asociācijas loma.</p>
<p>1997. gads 4. februāris</p> <p>5. jūnijs</p>	<p>Pieņemti MK noteikumi Nr. 60 "Par zvērināta revidenta civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas minimālās summas noteikšanu".</p> <p>Pieņemts LZRA lēmums, ka zvērinātiem revidentiem, veicot uzņēmumu (uzņēmēj sabiedrību) gada pārskata pārbaudes, jāievēro SRS un LR likumdošanas prasības.</p>
<p>1998. gads 29. decembris</p>	<p>Pieņemts LZRA lēmums, ka zvērinātiem revidentiem, veicot revīzijas un sniedzot grāmatvedības pakalpojumus, jālieto LGS un SGS.</p>
<p>1999. gads 30. septembris</p> <p>2. novembris</p>	<p>Pieņemts likums "Par konsolidētajiem gada pārskatiem". Pieņemts LZRA Disciplinārais nolikums.</p>
<p>2000. gads 6. aprīlis</p> <p>13. aprīlis</p> <p>22. augusts</p>	<p>Izdarīti grozījumi 1996. gada likumā "Par zvērinātiem revidentiem".</p> <p>Pieņemts Komerclikums.</p> <p>Pieņemts LZRA lēmums, ka zvērinātiem revidentiem revidentu ziņojumā jānorāda zvērināta revidenta personas kods. Pieņemts Zvērinātu revidentu ētikas kodekss.</p>

Normatīvā akta vai dokumenta pieņemšanas gads, datums	Pieņemta normatīva akta vai dokumenta nosaukums
1.	2.
<p>2001. gads 22. marts</p> <p>3. maijs</p> <p>5. jūnijs</p> <p>21. decembris</p>	<p>Izdarīti grozījumi likumā "Par uzņēmumu gada pārskatiem".</p> <p>Pieņemts likums "Par zvērinātiem revidentiem" (stājās spēkā 2002. gada 1. janvārī). Ar likuma pieņemšanu likumdošana sakārtota un saskaņota ar ES direktīvām, kas attiecas uz neatkarīgo auditu. Likums detalizēti reglamentē dažādas auditor darbības jomas. Īpaša uzmanība pievērsta licencēšanas, kvalitātes kontroles un uzraudzības jautājumiem.</p> <p>Pieņemts LZRA lēmums, ka zvērināti revidenti nevar stāties darba attiecībās ar klientu, sniedzot zvērināta revidenta pakalpojumus</p> <p>Pieņemti MK noteikumi Nr. 547 "Par zvērināta revidenta - pašnodarbinātās personas vai individuālā komersanta - un zvērinām revidentu komercsabiedrības civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas minimālo atbildības limita".</p>
<p>2002. gads 8. jūlijs</p>	<p>Pieņemti LZRA Zvērināta revidenta ziņojuma par revidētajiem finanšu pārskatiem sagatavošanas norādījumi.</p>
<p>2004.gads 22.janvārī</p>	<p>Izdarīti grozījumi likumā "Par zvērinātiem revidentiem" (stājās spēkā 2004.gada 19. februāri)</p>

## 2. pielikums

## 2.3.tabula

**ES dalībvalstīs noteiktie kritēriji obligātās revīzijas veikšanai un zvērinātu revidentu izdoto ziņojumu skaits**

Valsts	Bilances kopsumma (milj. EUR)	Gada neto apgrozījums (milj. EUR)	Vidējais darbinieku skaits (vienībās)	Izdoto ziņojumu skaits 2006.g. (vienībās)
Austrija	3,65	7,3	50	Nav pieejama statistika
Apvienotā Karaliste	4,1	8,2	50	Nav pieejama statistika
Beļģija	3,65	7,3	50	18 300
Čehijas Republika	1,35	2,7	50	Nav pieejama statistika
Dānija	0,2	0,4	0	130 000
Francija	1,55	3,1	50	200 000
Grieķija	1,5	3,0	50	8 000
Igaunija	0,32	0,64	10	Nav pieejama statistika
Kipra	3,4	7,0	50	50 000
Somija	0	0	0	370 000
Latvija	0,25	0,5	25	8000
Lietuva	1,45	2,9	50	2 000
Luksemburga	3,15	6,25	50	Nav pieejama statistika
Malta	0,009	0,017	2	19 000
Nīderlande	3,65	7,3	50	9 000
Polija	2,5	5	50	21 100
Portugāle	1,5	3	50	21 000
Slovākijas Republika	0,5	1	20	30 000
Slovēnija	3,65	7,3	50	2 000
Spānija	2,374	4,748	50	29 000
Ungārija	Nav noteikts	Gada neto peļņa pārsniedz 0,2	Nav noteikts	100 000
Vācija	4,015	8,03	50	Nav pieejama statistika
Zviedrija	0	0	0	Nav pieejama statistika

## APTAUJAS ANKETA

1. Nozare kurā jūsu uzņēmums darbojas?

---

2. Vai jūsu uzņēmuma darbības rādītāji sasniedz LPUGP noteiktos kritērijus, kad nepieciešams kopā ar finanšu pārskatu iesniegt zvērināta revidenta ziņojumu?

- Jā  
 Nē

3. Vai Jūs kā uzņēmuma vadītājs izmantotu zvērināta revidenta pakalpojumus, ja Jūsu uzņēmuma darbības rādītāji nesasniegtu GPL noteiktos kritērijus, kad nepieciešams zvērināta revidenta ziņojums?

- Jā izmantotu  
 Tikai tad, ja to pieprasītu kredītiestādes vai lai piedalītos ES finansētos projektos  
 Nē neizmantotu

4. Ja Jūsu uzņēmums neizmanto zvērināta revidenta pakalpojumus, tad norādiet iespējamo iemeslu? Izvēlēties no zemāk esošām atbildēm

- Nav nepieciešamības  
 Pakalpojuma dārdzība un nevaram atļauties  
 Cits variants \_\_\_\_\_

5. Jūsprāt finanšu pārskatu revīzija ir:....

- Neatkarīga eksperta profesionāls vērtējums par uzņēmumu;  
 Detalizēta grāmatvedības dokumentu pārbaude;  
 Kompleksa uzņēmuma darbības būtiskāko risku izvērtējums un to pārbaude.

6. Kāda veida palīdzību Jūs kā uzņēmuma vadītājs vēlētos saņemt no zvērināta revidenta, finanšu pārskata revīzijas laikā?

---

---

---

7. Kam Jūsprāt finanšu pārskatu revīzija ir vairāk nepieciešama?:

- Uzņēmuma vadītājam  
 Uzņēmumam kopumā  
 Nav nepieciešama ne vieniem, ne otriem

Paldies par atsaucību!

Maģistra darbs „Neatkarīgās revīzijas nozīme mazo un vidējo uzņēmumu darbībā”  
izstrādāts LU Ekonomikas un vadības fakultātē.

Ar savu parakstu apliecinu, ka pētījums veikts patstāvīgi, izmantoti tikai tajā norādītie  
informācijas avoti un iesniegtā darba elektroniskā kopija atbilst izdrukai.

Autore: Ieva Rebiņa

Rekomendēju darbu aizstāvēšanai

Vadītājs: Dr. oec. doc. Andrejs Ponomarjovs

Recenzente: Dr. oec. prof. Lūcija Kavale

Darbs iesniegts: Grāmatvedības institūtā 21.12.06.

Lietvede: Dagmāra Briede

Darbs aizstāvēts valsts pārbaudījuma komisijas sēdē

..... prot. Nr. ..., vērtējums .....

Komisijas sekretāre.....