

LATVIJAS UNIVERSITĀTE
EKONOMIKAS UN VADĪBAS FAKULTĀTE
GRĀMATVEDĪBAS UN AUDITA KATEDRA

**Revīzijas veikšana
uzņēmumā A/S „Balticom”**

MAGISTRA DARBS

Autors: **Rodions Žmurins**

Stud. apl. Nr. rz12007

Darba vadītājs: Dr. ekon. Dagnija Daņēviča

Rīga, 2013

ANOTĀCIJA

Maģistra darba tēma ir “Revīzijas veikšana uzņēmumā A/S „Balticom”.

Maģistra darba galvenais mērķis ir raksturot kontroles veidus un revīzijas veikšanas procedūras, kā arī veikt esošo risku novērtēšanu, sniegt priekšlikumus to sekmīgai risināšanai.

Maģistra darbs sastāv no 4 nodaļām un 24 apakšnodaļām.

Pirmajā nodaļā tiek aplūkots uzņēmuma raksturojums.

Otrajā nodaļā notiek iepazīšanās ar uzņēmuma grāmatvedības sistēmu, aprakstīti uzņēmuma darbības riski.

Trešajā nodaļā tiek aprakstīti vispārējie revīzijas principi un revīzijas mērķi.

Ceturtajā šī darba nodaļā aprakstīti uzņēmuma revīzijas gaitā veikto grāmatvedības un kontroles sistēmu un risku samazināšanas uzlabojumi. Aplūkota revīzijas risku būtība un analīze.

Šī darba izstrādāšanā izmantoti spēkā esošie normatīvie akti, dažādu autoru publikāciju apkopojums un uzņēmuma dokumentācija.

ANNOTATION

The theme of the master degree paper is “Audit at the A/S „Balticom” company”.

The main objective is to characterize the types of control, their nature and implementation procedures, as well as to assess risks, and to offer suggestions for successful problem solving.

The master degree paper consists of 4 chapters and 24 subchapters.

In the first chapter the company description is inspected.

In the second chapter there is an acquaintance with accounting system of the company, and the general risks are described.

The third chapter deals with general principles and audit purposes.

The fourth and the final chapter consists of improvements of accounting, control system and procedures of reduction of risks. Auditing risks are considered.

Valid legal acts and compilation of publications by various authors have been used in the elaboration of this paper.

S A T U R S

	Lpp
Apzīmējumu saraksts.....	6
Ievads.....	7
1. Uzņēmuma un nozares vispārīgs raskurojums.....	8
1.1. Par uzņēmumu	8
1.2. Nozares, kurā darbojas uzņēmums, apraksts	9
1.3. Uzņēmuma organizatoriskā struktūra, darbības un vadīšanas procesi	10
1.4. Iepazīšanās ar uzņēmuma iekšējo un ārējo vidi.....	11
1.5. Dokumentu plūsma uzņēmumā un plānošanas procesa raksturojums.....	12
2. Finanšes, grāmatvedības uzskaitē un nodokļi	15
2.1. Uzņēmuma pamatlīdzekļi, apgrozāmie līdzekļi un nauda.....	15
2.2. Uzņēmuma risku veidi un izaugsmes iespējas	17
2.3. Pielietotie grāmatvedības principi	18
2.4. Uzņēmuma grāmatvedības politika	19
2.5. Uzņēmuma kontu plāns	21
2.6. Uzņēmuma nodokļu saistības	23
3. Revīzijas mērķis, vispārējie revīzijas principi un riski	27
3.1. Revīzijas mērķis	27
3.2. Vispārējie revīzijas principi.....	28
3.3. Revīzijas risku novērtēšana	31
3.4. Pastāvošais risks	37
3.5. Kontroles risks un iekšēja kontroles sistēma.....	39
3.6. Atklāšanas risks	49
3.7. Revīzijas būtiskums.....	52
4. Revīzijas veikšana un rezultāti.....	55
4.1. Revīzijas pierādījumu iegūšanas vispārējie principi	55
4.2. Bilances posteņa „Pamatlīdzekļi” pārbaude	58
4.3. Bilances posteņa „Debitori” pārbaude.....	66
4.4. Nodokļu audits uzņēmumā A/S „Balticom”	72
4.5. Nodokļu audita process	74
4.6. Revīzijas atzinums.....	79
Secinājumi un priekšlikumi	83
Izmantotā literatūra un avoti.....	86

Pielikumi

1. pielikums. A/S "Balticom" 2011.gada pārskats
2. pielikums. A/S "Balticom" grāmatvedības kontu plāns
3. pielikums. SIA „Baltscandia A” neatkarīgu revidentu ziņojums

APZĪMĒJUMU SARAKSTS

A/S – akciju sabiedrība

SRS – starptautiskais revīzijas standarts

LGS – Latvijas grāmatvedības standarts

UIN – uzņēmuma ienākuma nodoklis

VSAOI – valsts sociālās apdrošināšanas obligāta iemaksa

D – debets

K – kredīts

IEVADS

Uzņēmuma finanšu pārskatu revīzija un iekšējās kontroles sistēmas iekārtošana ir ļoti svarīgs uzdevums, jo savlaicīgi un kvalitatīvi veikta revīzija var būtiski ietekmēt un uzlabot uzņēmuma funkcionēšanu. Pamatojoties uz ekonomiskajām pārmaiņām valstī, auditordarbība kļūst arvien izplatītāka un komplicētāka, jo pastāv neskaitāmi revīzijas veikšanas riska kritēriji un ierobežojumi, tāpēc ir interesanti tos pētīt un analizēt. Šī procesa izzināšanu autors izvēlējās arī par sava maģistra darba tematu.

Maģistra darba mērķis ir aprakstīt uzņēmuma A/S „Balticom” iekšējo vidi un revīzijas procesu, kura gaitā tiek konstatētas grāmatvedības uzskaites un iekšējās kontrole sistēmas trūkumi. Pēc problēmas un risku atspoguļošanas autors aprakstīs kontroles uzlabošanas nepieciešamību un sniegs priekšlikumus to sekmīgai risināšanai pamatojoties uz savam zināšanām un studēto literatūru. Šis darbs dod iespēju iepazīties ar uzņēmuma A/S „Balticom” darbības metodiku, galvenajiem komponentiem un revīzijas riska sastāvdaļām.

Šī maģistra darba mērķa sasniegšanai autors risina šādus uzdevumus:

1. Iepazīties ar uzņēmumu A/S „Balticom” un noskaidrot kontroles sistēmu uzņēmumā, veikt to analīzi;
2. Raksturot iekšējās kontroles komponentus un organizatorisko struktūru;
3. Izpētīt svarīgākos revīzijas riska kritērijus, raksturot revīzijas risku novērtēšanu;
4. Noskaidrot grāmatvedības uzskaites un iekšējās kontroles sistēmas problēmas;
5. Raksturot revīzijas gaitā atklāto grāmatvedības uzskaites un iekšējās kontroles sistēmas trūkumu novēršanas procesu;

Lai sasniegtu maģistra darba mērķi, darba autors pielietoja ekonomisko analīzi, statistisko analīzi un ekonomiski matemātisko analīzi. Darbā ir izmantotas shēmas, attēli un tabulas, lai pilnīgāk parādītu ekonomiskos rādītājus. Par visu darbā izmantotu informāciju bija saņemta A/S „Balticom” vadības atļauja.

Maģistra darbs tika veidots, balstoties uz Starptautiskajiem revīzijas standartiem un izmantojot uzņēmuma gada pārskatus. Darbā veiktā analīze un pētījumi pamatojas uz Latvijas Republikas likumdošanas aktu prasībām, kas iekļauj atbilstošo normatīvo aktu un likumu aktu analīzi uz šo datumu, un uz personīgo pieredzi revīzijas darbā.

1. UZŅĒMUMA UN NOZARES VISPĀRĪGS RAKSTUROJUMS

1.1. Par uzņēmumu

Uzņēmuma nosaukums – akciju sabiedrība „Balticom”.

Uzņēmējdarbības forma – akciju sabiedrība.

Biroja juridiskā un pasta adrese ir Rīgā, Straupes ielā 5 k-3. Uzņēmums ir dibināts Rīgā, 1999. gada 07. maijā LR Uzņēmumu reģistrā ar reģistrācijas Nr. 40003443452.

Uzņēmuma pārskata gads sākas 1. janvārī un beidzas 31. decembrī.

A/S „Balticom” ir vietējais telekomunikāciju provaideris kas sniedz interneta, kabeļu televīzijas, telefonijas pakalpojumus, sava vai nomāta nekustamā īpašuma izīrēšanu un pārvaldīšanu, kā arī datu pārraides tīkla uzbūves konsultācijas. Sabiedrības pamatkapitālu sastāda LVL 1 000 000, kas sadalīts 400 daļās, katras daļas nominālvērtība ir LVL 2500.

Uzņēmuma galvenais darbības virziens līdz 2008. gadam bija interneta pakalpojumu sniegšana, kas tika sniegti galvenokārt fiziskām personām, bet ir arī juridiskās personas. 2008. gadā uzņēmums paplašināja darbības nozari un saka sniegt kabeļu televīzijas un telefonijas pakalpojumus, jo telekomunikāciju tirgū šie pakalpojumi ieguva popularitāti un citi provaideri saka piedāvāt pieslēgt ne tikai internetu, bet arī televīziju un telefoniju. Tajā gadā A/S „Balticom” saka izīrēt nekustamo īpašumu, jo uzņēmums iegādājas savā īpašumā lielo ofisa ēku, kurā bija vel daudz brīvo telpu.

A/S „Balticom” komercdarbības veidi saskaņā ar statūtiem ir:

- Kabeļu telekomunikācijas pakalpojumi,
- Sava vai nomāta nekustamā īpašuma izīrēšana un pārvaldīšana,
- Telekomunikācijas,

Pakalpojumi tika sniegti gan valsts, gan privātā sektora uzņēmumiem.

Pārskata periodu 01/01/2011-31/12/2011 sabiedrība pabeidza ar 98619,00 Ls peļņu.¹

Uzņēmuma grāmatvedības uzskaitē tiek veikta grāmatvedības programmās

1C:Grāmatvedība, 1C:Tirgvedība un 1C:Alga un kadri.

Uzņēmums atbilst kritērijiem, kuri nepieciešami sagatavoto gada pārskatu zvērināta revidenta pārbaudei.

A/S „Balticom” strādā procentuāli aptuveni 70 % vīriešu un 30 % sievietes.

Darbinieku vidējais vecums ir 30 gadi, tehniskajā departamentā ir daudz jauniešu, kuri ir uzkrājuši pieredzi un nepieciešamas zināšanas, un izpilda vadītāju norādījumus, tehniskas uzdevumus un citus darbus.

¹ A/S „Balticom” gada pārskats 01.01.2011 – 31.12.2011(Pielikums 1), 2. lpp.

Vairākums darbinieku pārvalda divas valodas. Pārsvārā zināmākās ir krievu un latviešu valodas. 20 % darbinieku vēl studē, 60 % ir ar augstāko izglītību.

1.2. Nozares, kurā darbojas uzņēmums, apraksts

A/S „Balticom” pašlaik darbojas telekomunikāciju nozarē, specializējoties vairākās uz interneta servisa pakalpojuma sniegšanas. Aplūkojot Latvijas telekomunikācijas pakalpojuma sniedzēju tirgu, var secināt, ka konkurence starp provaideriem Latvijā ir ļoti spēcīga. Latvijā ir aptuveni 50 interneta servisa provaideri, liela daļa no tiem piedāvā savus pakalpojumus tikai rajonos, un starp viņiem konkurence nepastāv, jo katrs kontrolē savu tikai savu rajonu, bet vislielākie telekomunikācijas uzņēmumi atrodas Rīgā. Starp tiem ir „Lattelecom”, „IZZI”, „Balticom” un „Baltkom”. Lielāku uzņēmumu standarts jau ir sniegt ne tikai interneta servisa pakalpojumus, bet arī kabeļu televīzijas, telefonijas pakalpojumus un optiska tīkla uzbūves konsultācijas, kas tiek uzskatītas par neatņemamu telekomunikācijas sniedzēja sastāvdaļu, kā tas patiesībā arī ir. Latvijā telekomunikāciju nozarē aptuveni 90% tirgus pieder vietējiem uzņēmumiem, bet ap 10% - ārējiem. Tirgu pazūd maza un vidēja lieluma konkurenti, jo tādiem uzņēmumiem pieder mazs klientu skaits un uzņēmums nevar konkurēt ar lieliem.¹

Visiem uzņēmumiem, kas vēlas sniegt telekomunikācijas pakalpojumus, jāsaņem speciālo licenci, tomēr, lai to saņemtu, un lai licence būtu spēkā, jāatbilst vairākām stingrām prasībām. Pirms jauna tīkla uzbūves darbiem jāsaņem papildus atļauju no Būvvaldes, Elektronisko sakaru direkcijas un Dzīvokļa īpašnieku kooperatīva, kurā jauns tīkls būs uzcelts. Pēc tīkla uzbūves pabeigšanas un jauno klientu piesaistīšanos telekomunikāciju servisa provaidera darbību kontrolē patērētāju tiesības aizsardzības centrs (PTAC). Tas kontrolē lai visi sniegtiem pakalpojumi būtu saņemti atbilstošā līmenī un lai tie atbilstu konkrētiem kritērijiem.

1.1 tabula

Uzņēmuma darbību raksturojošie rādītāji 2010/2011. pārskata gados²

	31/12/2010	31/12/2011
Vidējais nodarbināto skaits	110	122
Administrācijas izmaksas	231 462	229 216
Neto apgrozījums	2 542 366	2 984 333
Bruto peļņa	550 421	631 112
Pārskata gada peļņa	73 743	98 619
Aktīvu kopsumma	3 717 735	3 943 280

¹ Intervijas ar koleģiem

² A/S „Balticom” gada pārskats 01.01.2011 – 31.12.2011 (Pielikums 1), 7. lpp.

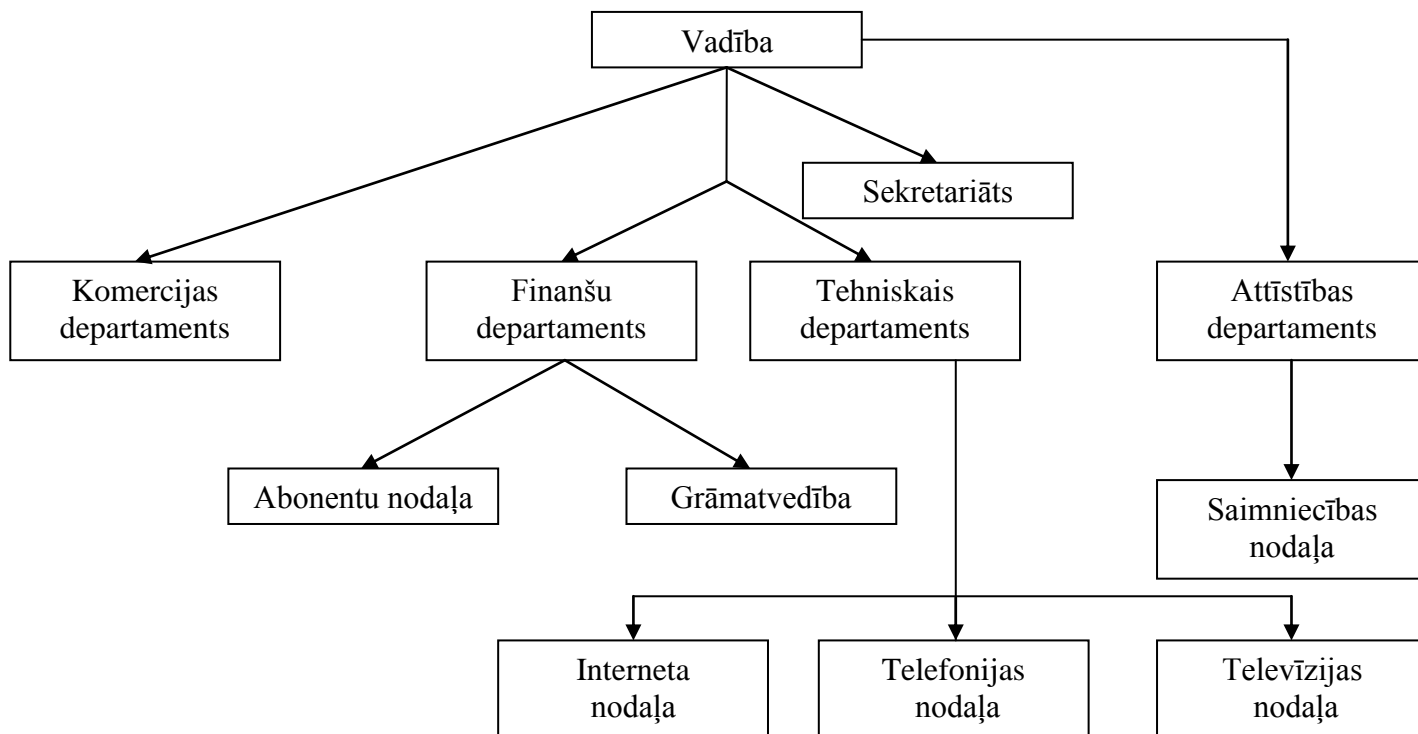
Kā redzams autora veidota 1.1. tabulā darbinieku skaits uzņēmumā ir palielinājies par 12 darbiniekiem, t.i. par aptuveni 11 %, pēdējo divu gadu laikā, un izskatās, ka tas turpinās pieaugt. Administrācijas izmaksās samazinājās par aptuveni 1%, sasniedzot apjomu Ls 229 216 vērtībā.

Tā kā darbinieku skaits ir pieaudzis – secinājums ir viens, arī darba apjomam būtu jāpieaug, tāpēc 1.1.tabulā ir redzams arī neto apgrozījuma pieaugums, kas ir likumsakarīgi – vairāk darbinieki var izdarīt vairāk darba mazākā laika posmā. Neto apgrozījums ir krietni pieaudzis – par 11,6 % - tas ir stabils pieaugums, kas turpinās no gada līdz gadam, tāpēc var uzskatīt, ka uzņēmums ir ienesīgs.

Pārējie rādītāji būtībā ir atkarīgi no šī neto apgrozījuma pieauguma. Arī bilances kopsumma ir pieaugusi pateicoties ienākumu pieaugumam.

1.3. Uzņēmuma organizatoriskā struktūra, darbības un vadīšanas procesi

A/S „Balticom” ir vidēja lieluma uzņēmums, tajā ir stingrs sadalījums pa nodaļām, kuriem ir konkrētie uzdevumi. Lai to skaidri attēlot tiek uzmantota autora izveidota shēma (skat. autora veidoto 1.1. shēmu).



1.1. shēma. A/S „Balticom” organizatoriskas struktūras shēma¹

¹ Intervījas ar koleģiem

Uzņēmuma nodaļas un departamenta uzdevumi:

- Sekretariāts – administratīvo funkciju veikšana.
- Komercijas departaments – jauno klientu piesaistīšana, uzņēmuma reklāmas izveidošana;
- Finanšu departaments – naudas plūsmas kontrole;
- Abonentu nodaļa – esošo klientu apkalpošana;
- Grāmatvedība – grāmatvedības uzdevumu veikšana;
- Tehniskais departaments – tīklu un klientu tehniskā apkalpošana;
- Interneta nodaļa – tehnisko jautājumu risināšana attiecīgi uz interneta pakalpojumiem;
- Telefonijas nodaļa – tehnisko jautājumu risināšana attiecīgi uz telefonijas pakalpojumiem;
- Televīzijas nodala – tehnisko jautājumu risināšana attiecīgi uz televīzijas pakalpojumiem;
- Attīstības departaments – jauno tīklu projektēšana un uzbūve;
- Saimniecības nodaļa – noliktavas uzturēšana, uzņēmuma labiekārtošana.

1.4. Iepazīšanās ar uzņēmuma iekšējo un ārējo vidi

Visi A/S „Balticom” darbinieki strādā vienā ofisā, kas ļauj uzņēmumam nodrošināt tiešo un ātru sadarbību starp viņiem, kā arī ļauj tiem visu laiku būt kontaktā ar vadību.

Uzņēmumam ir raksturīgas sekojošas īpašības:

- Apjomīga pieredze – A/S „Balticom” darbojas jau kopš 1999. gada;
- Plašs pakalpojumu klāsts, dziļas zināšanas par Latvijas telekomunikācijas vidi ļauj apmierināt visu klientu grupas vajadzības;
- Saskaņota klientu apkalpošana un vienādi augsta pakalpojumu kvalitāte visā paklājumu teritorijā, vienlaikus izprotot un ņemot vērā katras klientu grupas specifiku;
- Profesionāla un uzticama komanda – daudzi darbinieki strādā jau kopš uzņēmuma dibināšanas un cieši sadarbojas savā starpā apmainoties ar zināšanām, pieredzi un labāko praksi;

Raksturojot uzņēmuma ārējo vidi var iedalīt sekojošus aspektus:

- Politiskie aspekti

A/S „Balticom” darbība ir saistīta ar izmaiņām dažādos likumos un normatīvajos aktos – atkarībā no tā, kādas ir izmaiņas, tiek sniegts arī atbilstošs pakalpojums. Ļoti nozīmīgi ir

arī ievērot visus likumus un prasības, lai nebūtu problēmas ar telekomunikācijas pakalpojumu kontrolieri – Elektronisko sakaru direkciju.

- Sociāli un kultūras aspekti

A/S „Balticom” lielākā vērtība ir darbinieki, no darbiniekiem ir atkarīga visa kompānijas darbība, jo uz cilvēku zināšanām, intelekta pārdošanu, nevis mašīnām notiek uzņēmējdarbība. Šī iemesla dēļ A/S „Balticom” rūpējas par visu savu darbinieku ētisku rīcību, kam kalpo arī globālās vērtības un mērķi un dažādas darbinieku rokasgrāmatas, ar ko jāiepazīstas katram darbiniekam pirms tas sāk darbu A/S „Balticom”.

- Makroekonomiskie aspekti

Apmierinoša uzņēmuma ekonomikas izaugsme, augstā inflācija, algu zemais līmenis Latvijā un kvalificēta darbaspēka trūkums piespied darba devēju palielināt darba samaksu lai saglabātu esošus speciālistus un piesaistīt jaunus. Ekonomiskās situācijas dēļ, iespējams, ka algu būs jāpalielina visiem darbiniekiem, bet ne atsevišķiem kā tas bija gados iepriekš. Taču uzņēmums no tā nebaidās, protams, cenšas optimizēt šīs izmaksas, un tas A/S „Balticom” izdodas ļoti labi.

- Tehnoloģiskie un IT aspekti

Tā, kā A/S „Balticom” ir telekomunikācijas uzņēmums darbiniekiem pārsvarā ir jāstrādā ar datoriem un citu elektro aparatūru, tāpēc tehniskajam nodrošinājumam ir liela nozīme un tam tiek pievērsta atbilstoša vērtība. Tas sastāda nozīmīgu daļu no uzņēmuma aktīviem. Darbinieku datori regulāri tiek pārbaudīti, tajos esošās drošības sistēmas atjaunotas saskaņā ar globālu grafiku. Ļoti lielu uzmanību pievērš datoru programmatūras licenzēšanai. Tam nolūkam birojā strādā IT sistēmu auditors, kurš ļoti labi orientējas visos sistēmu atbilstības, konfigurēšanas un citos ar IT saistītajos jautājumos.

1.5. Dokumentu plūsma uzņēmumā un plānošanas procesa raksturojums

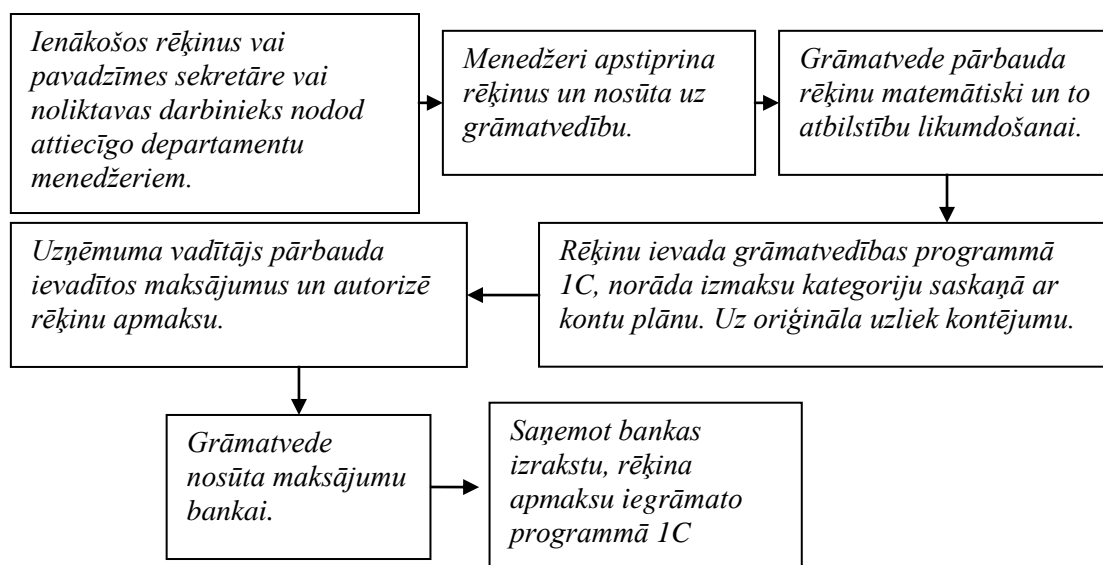
Kā jau visos uzņēmumos, arī A/S „Balticom” nav izņēmums, kurā ir ienākošie dokumenti, kā arī izejošie dokumenti.

Par rēķina vai pavadzīmes izrakstīšanu ir atbildīgs grāmatveža palīgs. Tas tiek izrakstīti saskaņā ar noslēgtajiem līgumiem vai pēc abonētu daļas pieprasījuma. Rēķini tiek noformēti atbilstoši attaisnojuma dokumentu prasībām, kas noteiktas Latvijas Republikas likumdošanā. Pie rēķiniem pār tiklu uzbūves darbiem tiek pievienotas pakalpojuma pieņemšanas – nodošanas akti.

Rēķina oriģināls tiek aizsūtīts klientam un otra kopija glabājas uzņēmuma grāmatvedībā.

Sākumā, lai iegādātu kādu preci, attiecīgā departamenta vadītājam ir jāsagatavo pirkuma pieprasījums, kuru pēc tam pievieno saņemtajam rēķinam (der arī grāmatvedības izziņa).

Lai neizskatītu visu dokumentu kustību, attēlošu ienākošo rēķinu apmaksas shēmu, kā tas notiek A/S „Balticom” uzņēmumā (skat. autora veidoto 1.2. shēmu).

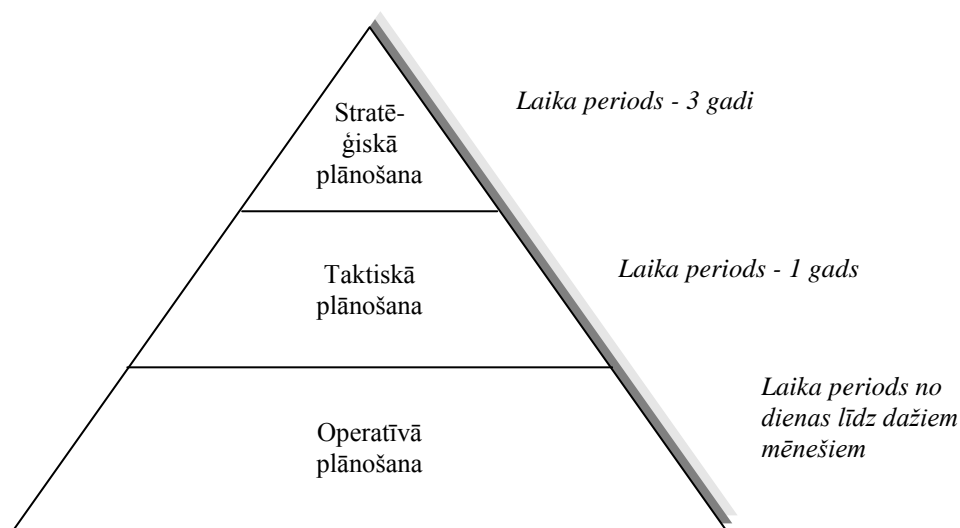


1.2. shēma. Ienākošo rēķinu apmaksas shēma.¹

Budžeta izstrādei un uzņēmuma turpmākās darbības plānošanai tiek pievērsta liela uzmanība, jo pieņemtajiem lēmumiem ir jābūt saskaņotiem ar izvirzītajiem mērķiem. Budžets kalpo kā pamatinstruments uzņēmuma vadībai, uz kā pamata tiek veikta izvirzīto mērķu sasniegšana.

Uzņēmums regulāri izvirza īstermiņa un ilgtermiņa mērķus, kas tiek nosprausti ar stratēģisko, taktisko un operatīvo plānu palīdzību, kā rezultātā ir iespējams novērtēt, vai uzņēmums attīstās pareizā vai nepareizā virzienā. Trīs līmeņu plānošana A/S „Balticom” ir parādīta autora veidota 1.1. attēlā.

¹ Intervijas ar koleģiem



1.1.att. A/S „Balticom” plānošanas etapi

A/S „Balticom” taktiskie mērķi ir atvasināti no stratēģiskajiem mērķiem, un tie vērsti uz ilgtermiņa mērķu izpildi. Stratēģiskā plānošana uzņēmumā vistiešākajā mērā saistīta ar ilgtermiņa mērķu izstrādi un dziļu nākotnes tirgus iespēju analīzi. Galvenie kritēriji ir sagaidāmie nākotnes ieņēmumi, kā arī sagaidāmie uzņēmuma darba kapitāla procentu ieņēmumi. Svarīgākie mērķi ir investēšana darbinieku profesionalitātes celšanā, jo tieši darbinieki ir uzņēmuma galvenie aktīvi un investēšana datu pārraides tīklu modernizācijā, jo komunikācijas sfēra ļoti strauji attīstās un bieži parādās jaunie standarti, kuriem ir jāatbilst lai nepazaudētu klientus.

Uzņēmuma ilgtermiņa plāni tiek izstrādāti paralēli stratēģijas veidošanas procesam; īstermiņa plāni tiek izstrādāti vienlaicīgi ar gada budžetu.

A/S „Balticom” stratēģiskā plānošana sastāv no 6 posmiem:

- 1 vīzijas, biznesa idejas un stratēģiskā mērķa formulēšana;
- 2 stratēģiskās analīzes veikšana;
- 3 pamat stratēģijas izstrāde;
- 4 rīcības plāna izstrāde;
- 5 ekonomisko prognožu izstrāde;
- 6 īstenošana, uzraudzība un kontrole.

2. FINANSES, GRĀMATVEDĪBAS UZSKAITE UN NODOKĻI

2.1. Uzņēmuma pamatlīdzekļi, apgrozāmie līdzekļi un nauda

Saskaņā ar A/S „Balticom” nolikumu par grāmatvedības organizāciju un kārtošanu pamatlīdzekļi ir materiālie ilgtermiņa ieguldījumi, kurus uzņēmums lieto ilgāk par vienu gadu un kuri:

- ilgstoši piedalās pakalpojumu sniegšanā;
- ir paredzēti iznomāšanai vai izīrēšanai;
- ir nepieciešami uzņēmuma administrācijai vai citu pamatlīdzekļu saglabāšanas vai remonta vajadzībām;
- nav paredzēti pārdošanai, ja tie ir nepieciešami uzņēmuma pamatdarbībai;
- sākotnēja vērtība pārsniedz 100 LVL (bez PVN), bet datortehnikai un skaitļošanās iekārtām pārsniedz 50 LVL (bez PVN) un to var ticami novērtēt.

PL uzskaitē ir 3 kategoriju sadalījums:

1. kategorija – ēkas un būves. Šajā kategorijā ir uzskaitīts uzņēmumā īpašumā esošais nekustamais īpašums: ofisa ēka un noliktavas ēka. Nolietojuma norma – 5% gadā.

3. kategorija – skaitļošanas iekārtas un to aprīkojums, drukas ierīces, informāciju sistēmas, datoru programmprodukti un datu uzkrāšanas iekārtas, sakaru līdzekļi un to aprīkojums.

Šī kategorija veido lielāku pēc daudzuma daļu no pamatlīdzekļiem, jo uzņēmumā ir daudz datoru un serveru, bet objektos ir daudz telekomunikācijas tehnikas. Nolietojuma norma – 35% gadā.

4. kategorija – pārējie pamatlīdzekļi pie kuriem attiecas datu pārraides tīkli, kabeļu kanāli un uzņēmumā esošie transportlīdzekļi. Šiem pamatlīdzekļiem vienmēr ir likvidācijas vērtība, kura sastāda 15% no sākuma vērtības. Nolietojuma norma – 20% gadā.

Pārējos metodiskos materiālos noteiktos PL kategorijas uzņēmums neizmanto.

Pamatlīdzekļu uzskaitē:

A/S „Balticom” pamatlīdzekļu uzskaitē notiek atbilstoši LR likuma un metodiskiem norādījumiem un pēc sekojošas shēmas:

Piegādātājs piegādā precī uz noliktavu, kurā noliktavas pārzinis pieņēma to un paraksta ienākošo PPR ievadot to grāmatvedības programmā. Pamatlīdzeklis tiek nodots ekspluatācijā tajā dienā, kad to saka izmantot uzņēmumā. Nododot pamatlīdzekļi ekspluatācijā, grāmatvedis saņem informāciju no atbilstošās personas par to lietderīgas lietošanas laiku, atrašanās vietu un iekļauj PL sākotnējā vērtībā visus izdevumus, kas saistīti ar iegādāto objektu līdz brīdim, kad to nodod ekspluatācijā. PL nolietojums pēc lineāras metodes, ar dubulto likmi, nodokļu vajadzībām sāk rēķināt objekta nodošanas ekspluatācijas brīdi, bet finanšu nolietojumu sāk

rēķināt no nākoša mēneša pirmā datuma. Nododot pamatlīdzekļi ekspluatācijā grāmatvedis sastāda aktu par pamatlīdzekļa ieviešanu ekspluatācijā, kuru paraksta galvenā grāmatvede, valdes priekšsēdētājs un valdes loceklis. Vienu reizi gadā tiek veikta pamatlīdzekļu inventarizācija.

A/S „Balticom” apgrozāmajos līdzekļos sastāvā ir materiāli noliktavā, pircēju un pasūtītāju parādi un naudas līdzekļi. Tie atspoguļoti autora veidot 2.1. tabulā.

2.1. tabula

Uzņēmuma A/S „Balticom” apgrozāmie līdzekļi (2010.-2011. g.)¹

	2010 LVL	2011 LVL
Krājumi		
Izejvielas, pamatmateriāli un palīgmateriāli	107 614	102 680
Avansa maksājumi par precēm	2 076	---
	109 690	102 680
Debitori		
Pircēju un pasūtītāju parādi	86 991	105 869
Asociēto uzņēmumu parādi	123 458	14 516
Citi debitori	3 802	20 778
Nākamo periodu izmaksas	13 033	8 551
Uzkrātie ieņēmumi	2 679	9 761
	246 939	142 499
Naudas līdzekļi	124 013	110 968
Apgrozāmie līdzekļi kopā	480 642	356 147

Tabulā redzams, ka apgrozāmo līdzekļu nozīmīgo daļu sastāda pircēju un pasūtītāju parādi. 2010. gadā tie sastāda 18 % no apgrozāmajiem līdzekļiem, 2011. gadā tie ir pieaugusi un īpatsvars palielinājās līdz 22 % no apgrozāmajiem līdzekļiem. Lielāku daļu 2011. gadā sastāda naudas līdzekļi, tie samazinājās salīdzinot ar 2010. gadu.

Maksātspējas nodrošināšana ir galvenais aspekts naudas līdzekļu pārvaldībā. A/S „Balticom” brīvie naudas līdzekļi tiek regulāri izmantoti ikdienas izdevumiem. Uzņēmuma naudas plūsma palīdz izvērtēt uzņēmuma darbību, kā arī palīdz izsekot uzņēmuma aktīvu un pasīvu struktūras izmaiņām.

Uzņēmuma gada pārskata redzams, ka naudas līdzekļu apjoms salīdzinot ar iepriekšējo gadu nav būtiski izmainījās – tas skaidrojams ar jaunu klientu piesaistīšanu, līdz ar to debitoru norēķini arī pieauguši, izraisot naudas līdzekļu atlikumu svārstības uzņēmumā.

Ekonomiskās darbības rezultātā radušos izdevumus var iedalīt:

¹ A/S „Balticom” gada pārskats 01.01.2011 – 31.12.2011 (Pielikums 1), 5. lpp.

- Izdevumos, kuri ir tieši saistīti ar saimniecisko darbību (tiek iegrāmatoti 7. grupas kontos)
- Citi izdevumi (tiek iegrāmatoti 8. grupas kontos)

Izdevumi, kuri ir tieši saistīti ar uzņēmuma saimniecisko darbību:

- A/S „Balticom” pārdotās produkcijas ražošanas izmaksās ietilpst darbinieku apmācības izdevumi, nolietojuma izmaksas, pakalpojumi no ārienes un tiešie projektu izdevumi, personāla izmaksas. Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas 2011. finanšu gadā palielinājās uz 6%, salīdzinot ar 2010. gadu. Izmaksu palielinājums ir saistīts ar nodarbināto skaitu palielināšanos (2010. gadā vidējais uzņēmumā nodarbināto cilvēku skaits bija 110 cilvēki, bet 2011. gadā – 122 cilvēki).
- Uzņēmuma administrācijas izmaksas sastāv no personāla izmaksām, sakaru izdevumiem, biroju izdevumiem, vadības pakalpojumu izmaksām un citām administrācijas izmaksām. Administrācijas izdevumos nav novērojamas būtiskas izmaiņas – tas pieaugums sastādīja 1%, kas ir saistīts ar biroja izdevumu un vadības pakalpojumu izmaksu palielinājumu.
- Pie procentu maksājumiem un tamlīdzīgām izmaksām pieskaita banku komisijas un aizdevumu procentu atmaksas summas.

2.2. Uzņēmuma risku veidi un izaugsmes iespējas

Telekomunikāciju nozare ir sasniegusi savu piesātinājumu, un tur ir iestājusies stagnācija. Situācija, kad telekomunikāciju tirgū bija daudz provaideru jau nepastāv, jo, ka jau teikts, daudzi mazie uzņēmumi neizturēja konkurenci. Tagad viens provaideris var paplašināt savu klientu daudzumu galvenokārt pārņemot neapmierinātos klientos no cita provaidera, jo telekomunikāciju tirgus jau ir gandrīz pilnīgi sadalīts starp esošajiem uzņēmumiem. Uz to ietekmē arī sociālas pārmaiņas – ekonomiski aktīvo iedzīvotāju skaits Latvijā būtiski samazinājās pēdējos gados.

Telekomunikāciju sektorā cenas starp dažādām provaideriem, piedāvājot vienu un to pašu pakalpojumu būtiski neatšķiras, un cenu samazinājums bieži notiek visā sektorā vienlaicīgi, bet pakalpojumu kvalitāte atšķiras gan. Telekomunikāciju kompānijas galvenās izmaksas veido klientu apkalpošanas izmaksas, attīstības izmaksas un darba atalgojumi, kuri nevar palikt vel mazāki, tādējādi, dempingojot tiek nepamatoti samazināti ieņēmumi no katra klienta atsevišķi, kuru palielināšana ir 3-5 gadu jautājums. Tāpat salīdzinot cenas, ir jāsalīdzina vienāda līmeņa provaiderus, jo mazos uzņēmumos pakalpojumu kvalitāte un

klienta apkalpošana var būt sliktāka nekā lielos. Ņemot vērā šo faktoru, kā arī iepriekš minēto, var saprast, ka mārketingam un situācijai telekomunikācijas tirgū Latvijā ir tieša ietekmes uz cenu. Gadījumā, ja izmaksas pārsniedz iespējamus ieņēmumus, vai ieņēmumi nav būtiski, pakalpojuma sniegšana tiek atteikta.

A/S „Balticom” ir iespējamās attīstības, sadarbības un paplašināšanās iespējas, jo:

- strādājot jau 12 gadus telekomunikācijas tirgū uzņēmumam ir laba reputācija;
- uzņēmumam ir nepieciešama tehnoloģiska bāze tiklu paplašināšanai un jauno klientu piesaistei;
- telekomunikāciju sfēra ļoti strauji attīstās un jau ir informācija par nākotnes pakalpojumiem, kuri nodrošinās naudas ieplūdumu A/S „Balticom”.

A/S „Balticom” ir pakļauts galvenokārt šādiem riskiem:¹

- Kredītrisks – A/S „Balticom” vadība ir izstrādājusi kredītpolitiku, kura nepārtraukti tiek kontrolēta. Pirms pakalpojumu sniegšanas lieliem uzņēmumiem notiek katra klienta rūpīga izvērtēšana. Sadarbībā ar fiziskām personām regulāri tiek kontrolētas un analizētas neatmaksāto parādu summas.
- Valūtas risks – ārvalstu valūtas riskam pakļautajos uzņēmuma monetārajos aktīvos uz saistībās ietilpst nauda un naudas ekvivalenti, pircēju un pasūtītāju parādi, parādi piegādātājiem un darbuzņēmējiem un īstermiņa un ilgtermiņa aizņēmumi. Uzņēmums galvenokārt ir pakļauts ārvalstu valūtas riskam saistībā ar ASV dolāru un eiro.
- Procentu risks – procentu risks rodas no aizņēmumiem ar mainīgām procentu likmēm. A/S „Balticom” vadība neuzskata, ka esošās procentu likmes izmaiņu risks ierobežošanai būtu jāizmanto atvasinātie finanšu instrumenti, t.i., valūtas nākotnes darījumi, valūtas nākotnes darījumi ar norēķinu perioda izvēles iespēju, procentu likmju mijmaiņas darījumi un citi.

2.3. Pielietotie grāmatvedības principi

Gada pārskata posteņi novērtēti atbilstoši šādiem grāmatvedības principiem:

- a) Pieņemts, ka sabiedrība darbosies arī turpmāk.
- b) Izmantotas tās pašas novērtēšanas metodes, kas izmantotas iepriekšējā gadā.
- c) Novērtēšana veikta ar pienācīgu piesardzību:
 - pārskatā iekļauta tikai līdz bilances datumam iegūtā peļņa;

¹ A/S „Balticom” gada pārskats 01.01.2011 – 31.12.2011(Pielikums 1)

- ņemtas vērā visas paredzamās riska summas un zaudējumi, kas radušies pārskata gadā, vai iepriekšējos gados, arī tad, ja tie kļuvuši zināmi laika posmā starp bilances datumu un gada pārskata sastādīšanas dienu;
 - aprēķinātas un ņemtas vērā visas vērtību samazināšanas un nolietojuma summas, neatkarīgi no tā, vai pārskata gads tiek noslēgts ar peļņu vai zaudējumiem.
- d) Ņemti vērā ar pārskata gadu saistītie ieņēmumi un izmaksas neatkarīgi no maksājuma datuma un rēķina saņemšanas vai izrakstīšanas datuma. Izmaksas saskaņotas ar ieņēmumiem pārskata periodā.
- e) Aktīva un pasīva posteņu sastāvdaļas novērtētas atsevišķi.
- f) Pārskata gada sākuma bilance sakrīt ar iepriekšējā gada slēguma bilanci.
- g) Norādīti visi posteņi, kuri būtiski ietekmē gada pārskata lietotāju novērtējumu vai lēmumu pieņemšanu, maznozīmīgie posteņi tiek apvienoti un to detalizējums sniegts pielikumā.
- h) Saimnieciskie darījumi gada pārskatā atspoguļoti, ņemot vērā to ekonomisko saturu un būtību, nevis juridisko formu.

2.4. Uzņēmuma grāmatvedības politika

A/S „Balticom” grāmatvedība tiek kārtota saskaņā ar Latvijas Republikas likumdošanu. Uzņēmuma grāmatvedības kārtošānu un organizēšanu reglamentē šādi Latvijas Republikas likumdošanas un normatīvie akti;

- LR likums “Par grāmatvedību”;
- LR likums “Par uzņēmuma gada pārskatiem”;
- LR MK “Grāmatvedības kārtošānu un organizēšanas noteikumi”;
- 1937. gada Civillikums, 4. daļa “Saistību tiesības”;
- Citi likumdošanas akti par grāmatvedības kārtošānu un organizēšanu.

Bez tam tiek sekots Latvijas grāmatvedības standartiem un izmantota labākā prakse no starptautisko finanšu pārskatu sastādīšanas standartiem. Uzņēmuma grāmatvedības galvenais mērķis ir nodrošināt, lai uzņēmuma grāmatvedībā tiktu uzskatāmi atspoguļoti uzņēmuma saimnieciskie darījumi un uzņēmuma īpašuma stāvoklis. A/S „Balticom” grāmatvedība tiek organizēta tā, lai nepieciešamības gadījumā varētu sniegt uzņēmuma īpašniekiem, vadībai, un valsts kontrolējošām institūcijām pārskatu par visiem uzņēmuma saimnieciskajiem darījumiem noteiktā laika posmā un finansiālo stāvokli attiecīgā perioda beigās, kā arī katra

darījuma vēsturi, jo grāmatvedībā tiek reģistrēti visi saimnieciskie darījumi. Grāmatvedība ir kārtojama tā, lai varētu konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei.

Saskaņā ar nolikumu par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju uzņēmumā, grāmatvedības galvenie uzdevumi uzņēmumā ir:

- Nodrošināt kontroli pār uzņēmuma materiālo un finanšu resursu izmantošanu un uzņēmuma īpašumu saglabāšanu.
- Nodrošināt uzņēmuma vadību ar informāciju saimnieciska rakstura lēmuma pieņemšanai.
- Nodrošināt finanšu pārskatu lietotājus – dalībniekus un valsts institūcijas – ar patiesu un pilnīgu informāciju par uzņēmuma saimnieciskās darbības rezultātiem un finansiālo stāvokli.

Debitori

Aplūkojot A/S „Balticom” bilanci mēs redzam, ka debitoru īpatsvars tajā ir ļoti liels gan gada sākumā, gan gada beigās, tomēr jāpiebilst, ka gada beigās tas ir samazinājies un to var vērtēt pozitīvi. A/S „Balticom” grāmatvedībā debitoru parādi veidojas norēķinos ar pakalpojumu saņēmējiem pēc tam, kad A/S „Balticom” ir izpildījusi savas saistības, bet pakalpojumu saņēmējs tās vēl nav nokārtojis savas. Debitoru atlikumiem bilancē ir jāatbilst ar attaisnojošiem dokumentiem un ierakstiem grāmatvedības reģistros. Katra pārskata gada beigās A/S „Balticom” grāmatvedība veic saskaņošanu ar debitoriem, visiem debitoriem (tas pats arī attiecas uz kreditoriem) tiek nosūtīti salīdzināšanas akti, lai salīdzinātu viņu personīgos kontus. Debitoriem, kuri kavē rēķinu apmaksas termiņus, tiek izsūtītas atgādinājuma vēstules. Strīda gadījumā, kad neizdodas saskaņot atlikumu summas, debitoru (tāpat arī kreditoru) atlikumus bilancē uzrāda atbilstoši grāmatvedības uzskaites datiem, informējot par to uzņēmuma vadību. Bilancē debitoru parādu atlikumus parāda neto vērtībā, kas aprēķināta, no debitoru parādu summas atbilstoši grāmatvedības datiem atskaitot nedrošiem parādiem izveidoto uzkrājumu summas.

Pie nedrošajiem parādiem 50% apmērā tiek pieskaitīti tie, kuru maksāšanas termiņš ir kavēts virs 4 mēnešiem, un attiecīgi 100% apmērā tie, kuru maksāšanas termiņš ir notecējis vairāk kā 6 mēnešus. Par nedrošajiem debitoriem veido uzkrājumus, kuri tiek iegrāmatoti attiecīgi:¹

- D** Šaubīgo debitoru uzkrājumu izmaiņas
- K** Uzkrājumi šaubīgiem debitoriem

¹ Intervija ar gāļveno grāmatvedi

Ieņēmumu atzīšana un nepabeigto pasūtījumu novērtēšana

Nepabeigto pasūtījumu sastāvā tiek iekļauti tie pasūtījumi, kuru izpilde ir uzsākta, bet nav pabeigta un par kuriem nav izrakstīti rēķini klientiem. Par izmaiņām nepabeigtajos pasūtījumos tiek koriģēts neto apgrozījums. Nepabeigti pasūtījumi tiek novērtēti ņemot vērā atgūstamības iespēju, novērtējumu veic par projektu atbildīgais menedžeris un to apstiprina partneris. Neatgūstamās izdevumu summas netiek iekļautas nepabeigtos pasūtījumos, bet norakstītas peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

Ar līgumiem saistītos ieņēmumus atzīst periodā, kad veikti ar līgumu saistītie darbi, proporcionāli līgumdarbu pabeigtības pakāpei ņemot vērā saņemtās vai saņemamās atlīdzības patiesās vērtības, neatkarīgi no rēķina izrakstīšanas datuma.

Krājumi

Tā kā A/S „Balticom” nodarbojas ar optisko tīklu celtniecības darbiem, tad uzņēmuma krājumiem ir ievērojams īpatsvars bilances kopsummā. Saņemot krājumus no piegādātājiem, materiāli atbildīgā persona (noliktavas pārzinis) rūpīgi pārbauda saņemtā atbilstību līgumā paredzētajam un pavadzīmē uzrādītajam. Nesaskaņas gadījumā tiek sastādīts akts, nepieciešamības gadījumā pieaicinot ekspertu.

Iegādātās preces biroja vajadzībām tiek uzreiz atzītas kā izdevumi peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

Uzņēmuma krājumu novērtēšana tiek pamatota ar iegādes pašizmaksu. Iegādes pašizmaksu aprēķina, pirkšanas cenai pieskaitot izdevumus, kas saistīti ar pirkumu.

Krājumu norakstīšana notiek pēc “FIFO” metodes, tas nozīmē, ka krājumi, kuri pirmie iegādāti, tie arī pirmie būs izmantoti.

2.5. Uzņēmuma kontu plāns

A/S „Balticom” kontu plāniem ir raksturīgas sekojošas grupas:

Aktīvs:

- Pamatlīdzekļi
- Krājumi, kuri galvenokārt sastāv no materiāliem noliktavā.
- Debitori, kas iekļauj pircēju parādus un citus debitorus
- Nākamo periodu izdevumi, kas tiek iedalīti pēc izdevumu veida
- Naudas līdzekļi

Pasīvs:

- Pamatkapitāls
- Pārskata gada un iepriekšējo gadu peļņa vai zaudējumi

- Uzkrājumi
- Norēķini ar piegādātājiem, darbiniekiem un norēķini par nodokļiem

Operāciju konti

Pamata ieņēmumi no pamatdarbības tiek klasificēti pa pakalpojuma veidiem.

- Ieņēmumi no interneta pakalpojumu sniegšanas
- Ieņēmumi no televīzijas pakalpojumu sniegšanas
- Ieņēmumi no telefonijas pakalpojumu sniegšanas

Pamatizdevumu galvenās sastāvdaļas ir:

- Izdevumi interneta pieslēgšanai
- Izdevumi televīzijas pieslēgšanai
- Izdevumi telefonijas pieslēgšanai
- Personāla izdevumi
- Apmācību izdevumi
- Īres, komunālo pakalpojumu un telefona sarunu apmaksa
- Citu izdevumu un ieņēmumu kontu raksturīgās sastāvdaļas ir:
- Valūtas kursa svārstības ieņēmumi vai izdevumi
- Ziedojumi dažādām organizācijām
- Darbinieku ēdināšanas izdevumi, utt.

Visbiežāk uzņēmumā tiek pielietoti debitoru un kreditoru norēķinu konti, saņemot apmaksu par A/S „Balticom” sniegtajiem pakalpojumiem, kā arī apmaksājot no ārienes saņemtās preces un pakalpojumus.

Norēķini ar debitoriem (kontu plāns)

231.. – pircēju parādi

Kaut arī šis postenis ir sadalīts vairākos kontos, aplūkošu tikai kontu 231.. – norēķini ar pircējiem un pasūtītājiem, jo tas ir biežāk lietotais grāmatojums.

Par sniegto pakalpojumu tiek izrakstīts rēķins un iegrāmatots parādnielis:

- | | |
|---|---|
| { | D 231.. – pircēju parādi |
| | K 611.. – ieņēmumi no pakalpojumu pārdošanas |
| | K 5721 – PVN |

Naudas saņemšana tiek iegrāmatota šādi:

- | | |
|---|---------------------------------|
| { | D 262.. – nauda |
| | K 231.. – pircēju parādi |

Ja debitors ir atzīts par šaubīgu, tad tam tiek izveidots uzkrājums:

- | | |
|---|---|
| { | D 8230 – izdevumi šaubīgo debitoru uzkrājumiem |
| | K 4311 – uzkrājumi šaubīgiem debitoriem |

Ja uzkrājums vairs nav nepieciešams, tiek ieģrāmatots uzkrājumu samazinājumu:

- D** 4311 – uzkrājumi šaubīgiem debitoriem
- K** 8230 – izdevumi šaubīgo debitoru uzkrājumiem

Protams, šeit der piebilst, ka uzkrājumi nedrīkst pārsniegt nepieciešamās summas, un šīs summas ir jāpamato pielikumā par katru uzkrājumu atsevišķi.

Ja kāds no šaubīga parāda ir kļuvis par bezcerīgu, parādu noraksta.

Parāda norakstīšanu ieģrāmato šādi:

- D** 4311 – uzkrājumi šaubīgiem debitoriem
- K** 231.. – pircēju parādi

A/S „Balticom” ģrāmatvedība ir paredzējusi, risinājumu dažādām situācijām, piemēram, ja debitora maksātspēja tomēr izmainās un tas atmaksā parādu, tad tiek veikti šādi ģrāmatojumi:

- D** 262.. – nauda
- K** 8111 – ieņēmumi no atģūstamiem šaubīgo debitoru parādiem

Norēķini ar piegādātājiem un darbuzņēmējiem:

Akceptētam rēķinam par darbiem un pakalpojumiem no ārienes šāds ģrāmatojums:

- D** 2391 – akceptētais (aprēķinātais PVN)
- D** 7140 – samaksas par pakalpojumiem no ārienes
- K** 5310 – parādi piegādātājiem un darbuzņēmējiem

Rēķinu apmaksā, kā parasti, tiek veikta šādi:

- D** 5310 – parādi piegādātājiem un darbuzņēmējiem
- K** 262.. – nauda
- D** 5721 – PVN priekšnodoklis
- K** 2391 – akceptētais (aprēķinātais PVN)

Ar pārējiem piegādātāju un darbuzņēmēju kontiem ģrāmatojumi tiek veikti pēc tādas pašas analogijas.

Autors pie maģistra darba pievieno pilno kontu plānu. (Pielikums 2)

2.6. Uzņēmuma nodokļu saistības

Pēc likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli” uzņēmumam ne vēlāk kā mēnesi pēc ģada pārskata apstiprināšanas un ne vēlāk kā četrus mēnešus pēc taksācijas perioda beigām ir jāiesniedz uzņēmuma ienākuma nodokļa deklarāciju Vidzemes priekšpilsētas VID nodaļai.¹

¹ <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=831&hl=1&oid=11833&otype=17>

Grāmatvedības kontu plānā uzņēmuma ienākuma nodoklis ir atspoguļots kontā 5710 (*norēķini par uzņēmuma ienākuma nodokli*). Uzņēmuma ienākuma nodokļa likme ir 15% no apliekamā ienākuma. 2011. gadā aprēķinātais nodoklis saskaņā ar deklarāciju sastādīja 14 057 LVL, kas ir par 14 % augstāks nekā iepriekšējā gadā, dati ir atspoguļoti autora veidotā 2.2. tabulā.

2.2. tabula

Uzņēmuma ienākuma nodokļa maksājumi¹

	Atlikums 31.12.2010	Aprēķināts 2011. gadā	Samaksāts 2011. gadā	Atlikums 31.12.2011
UIN	3 548 LVL	14 057 LVL	10 509 LVL	11 003 LVL

Uzņēmuma ienākuma nodokļa uzņēmumam ir aizpildītas šādas rindas:

- Taksācijas gada peļņa (zaudējumi) pirms nodokļu aprēķināšanas. Šī deklarācijas rinda ir vienāda ar rindu “Peļņa pirms nodokļiem” peļņas vai zaudējumu aprēķinā.
- Ar saimniecisko darbību nesaistītie izdevumi. Šajā postenī ietilpst apmaksātie darbinieku izklaides pasākumi, dāvanas darbiniekiem minimālās mēnešalgas apmērā, ziedojumi un darbinieku braucieni ar uzņēmumam piederošo autotransportu.

Iedzīvotāju ienākuma nodoklis

Uzņēmums iedzīvotāju ienākuma nodokli maksā saskaņā ar likumu „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” un normatīviem aktiem. Maksājumi tiek veikti katru mēnesi algas izmaksāšanas dienā (5-10. datumā), kā arī gada beigās, kad uzņēmumam ir jāiesniedz Valsts ieņēmumu dienestam paziņojumu par algas nodokļa samaksāšanu.

Pašlaik A/S „Balticom” ir nodarbināti 122 cilvēki, gandrīz visi darbinieki strādā ar nodokļu grāmatiņām. Rezidenti iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanai no bruto algas atskaita valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas (2011. gadā – 11% – darbinieka daļa), neapliekamo minimumu (2011. gadā – 45 LVL) un atvieglojumus par apgādājamiem (2011. gadā – 70 LVL). Savukārt darba devējs iemaksā 24,09 % no darbinieka bruto algas, kā valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas. Nodokļa aprēķināšanai pielieto 25 % likmi.

Katru mēnesi uzņēmuma grāmatvede aizpilda darbinieku kartiņas. Algas nodokļa grāmatiņā norāda taksācijas periodā izmaksātās un atskaitītās summām, aprēķināto un

¹ A/S „Balticom” gada pārskats 01.01.2011 – 31.12.2011 (Pielikums 1)

ieskaitīto iedzīvotāju ienākuma nodokli. Ja darba attiecības pastāvēja līdz gada beigām, paziņojumu par algas nodokli iesniedz līdz taksācijas gadam sekojošā gada 1. februārim. Gadījumā, ja darba attiecības izbeidzās pirms taksācijas gada beigām, uzņēmuma grāmatvedis izdara ierakstu par algas nodokļa nomaksāšanu un grāmatiņu izsniedz darbiniekam atlaišanas dienā, bet paziņojumu par algas nodokli nosūta Valsts ieņēmumu dienestam līdz nākamā mēneša 15. datumam.

Darbinieku personīgā konta kartiņā grāmatvedis atspoguļo tādus ieņēmumus kā algu, slimības pabalstus, prēmijas un citus ienākumus, visus izdevumus un nodokļus, kuri ir saistīti ar ienākuma gūšanu.

Iedzīvotāju ienākuma nodoklis grāmatvedības kontu plānā ir atspoguļots kontā 574..¹

Valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas

A/S „Balticom” valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu maksājumi atbilsts vietējas likumdošanas un normatīvo aktu noteikumiem. Uzņēmuma darba devējs aprēķina obligāto iemaksu par katru darba ņēmēju, reizinot iemaksu objektu ar obligāto iemaksu likmi, kāda noteikta darba devējam, ja darba ņēmējs ir apdrošināts visos sociālās apdrošināšanas veidos. Darba devējs reizi mēnesī iemaksā speciālā budžeta kontā obligātās iemaksas par katru darbinieku termiņos, kādi norādīti VID izsniegtajā paziņojumā (līdz mēneša 20. datumam). Darba devēja pienākums ir līdz nākamā mēneša pēdējai dienai iesniegt Valsts ieņēmumu dienestam ziņojumu par obligāto iemaksu objektu un veiktajām iemaksām attiecībā uz to darbinieku darba ienākumiem, par kuriem pienācis laiks veikt obligātās iemaksas par iepriekšējo mēnesi.”

Pievienotās vērtības nodoklis

Pievienotās vērtības nodokli aprēķina saskaņā ar likumu “Par pievienotās vērtības nodokli. Apmērojamais objekts ir uzņēmuma sniegto pakalpojumu sniegšana par atlīdzību.

Grāmatvedības kontu plānā ir 5 subkonti:²

- 5721.1 – PVN priekšnodoklis 21%;
- 5721.2 – aprēķinātais PVN;
- 5721.3 – budžetā iemaksātais PVN;
- 5721.4 – norēķini par PVN uz perioda sākumu;
- 5721.5 – uz robežas samaksātais PVN;
- 2392.6 – PVN 21% no nesamaksātiem rēķiniem.

¹ A/S „Balticom” konta plāns. (Pielikums 2)

² turpat

A/S „Balticom” maksā 21% pievienotās vērtības nodokli par iekšzemē sniegtajiem pakalpojumiem. Uzņēmums izmanto 0% nodokļa likmi sarijumiem ar ES uzņēmumiem. 5% nodoklis tiek piemērots periodiskās literatūras abonēšanai. Priekšnodokļa atskaitīšanai piemēro 21% likmi.

PVN taksācijas periods ir kalendārais mēnesis. Mēneša beigās aprēķina starpību starp pievienotās vērtības nodokļa apliekamajiem darījumiem un priekšnodokļa atskaitījumiem.

3. REVIZIJAS MĒRĶIS, VISPĀRĒJIE REVIZIJAS PRINCIPI UN RISKI

3.1. Revīzijas mērķis

Finanšu pārskatu revīzijas mērķis – dot revidentam iespēju izteikt atzinumu, vai finanšu pārskati visos būtiskajos aspektos ir sagatavoti saskaņā ar identificētajām finanšu pārskatu sniegšanas pamatnostādņēm. Frāzes, kas tiek lietotas, lai izteiktu revidenta viedokli, ir šādas: „sniedz patiesu un skaidru priekšstatu” vai „visos būtiskajos aspektos patiesi atspoguļo”, turklāt abas minētās vārdkopas ir līdzvērtīgas. Līdzīgs mērķis ir arī tās finanšu vai citas informācijas revīzijai, kas sagatavota saskaņā ar atbilstīgiem kritērijiem.¹

Starptautiskos revīzijas standartos ir noteikti sekojošie revīzijas mērķi²:

- palielināt finanšu pārskatu ticamību;
- revidentam jāsniedz atzinumu par to, vai finanšu pārskati visos būtiskajos aspektos ir patiesi atspoguļoti un sniedz patiesu un skaidru priekšstatu atbilstoši pamatnostādņu prasībām;
- revidentam jāidentificē un jāizvērtē krāpšanas un kļūdu izraisītu būtisku neatbilstību risku;
- revidentam jāiegūst pietiekamus un atbilstīgus revīzijas pierādījumus;
- jāizstrādā atzinumu par finanšu pārskatiem, pamatojoties uz secinājumiem, kas izdarīti attiecībā uz iegūtajiem revīzijas pierādījumiem.

Konkrēti uzņēmumā A/S „Balticom” 2012. gadā bija veikta pilna finanšu pārskatu un iekšējās kontroles sistēmas revīzija. Tas bija saistīts ar to, ka tajā gada notika zvērināta revidenta maiņa, jo iepriekšēja auditorfirma nevarēja izpildīt profesionālās kompetences ētikas principu. Revīzijas uzsākšanas datums – 2012.gada 03.septembris, beigu datums – 2012.gada 30.septembris.

A/S „Balticom” darbojas sarežģītā vidē ar mainīgu likumdošanu, veikto darījumu skaits un to daudzveidība ir liela, grāmatvežu kvalifikācija ir ļoti dažāda. Iepriekš minētie faktori var būt cēlonis tam, ka finanšu pārskati nesniedz objektīvu informāciju par uzņēmumu.

Revīzijas mērķis ir palielināt uzņēmumu finanšu pārskatu ticamību, lai, balstoties uz finanšu pārskatos ietvertās informācijas analīzi, finanšu pārskatu lietotāji pieņemtu adekvātus lēmumus.¹

¹ Starptautiskā grāmatvežu federācija. Starptautisko revīzijas, apliecinājuma pakalpojumu un ētikas oficiālo paziņojumu rokasgrāmata. – Rīga, 2003. 155. lpp.

² 200. SRS: Neatkarīga revidenta vispārējais mērķis un revīzijas veikšana atbilstoši SRS prasībām

A/S „Balticom” vadība uzticoties zvērināta revidenta labai reputācijai uzticēja veikt papildus revīzijas mērķus kuri galvenokārt sastāvēja no sekojošiem punktiem:

- darbinieku pienākumu efektīvāka sadale;
- iekšējās kontroles sistēmas uzlabošana;
- materiālu kustības un uzskaites sistēmas uzlabošana;
- ienākošo rēķinu efektīva apstrāde un ieģrāmatošana;

Kaut gan revidenta atzinums vairo finanšu pārskatu ticamību, tomēr finanšu pārskatu lietotāji nevar uzskatīt, ka revidenta atzinums ir apliecinājums attiecīgā uzņēmuma nākotnes dzīvotspējai vai tā vadības darbības lietderībai un efektivitātei.²

3.2. Vispārējie revīzijas principi

Zvērinātam revidentam jāstrādā pamatojoties uz likumu Par zvērinātiem revidentiem un uz starptautiskie revīzijas standartiem. Likuma mērķis ir jāregulē tās personu profesionālās darbības tiesiskos pamatus, kura izpaužas kā revīzijas pakalpojumi.³ Starptautiskie revīzijas standarti nosaka virkni revīzijas veikšanas pamatprincipus, kurus auditorfirma ievēroja uzsakot sadarbību ar A/S „Balticom”:

- 1) Revidentam ir jāievēro profesionālo grāmatvežu ētikas kodekss. Šo kodeksu ir izdevusi Starptautiskā grāmatvežu federācija (IFAC). Revidenta profesionālā darbība jābalsta uz šādiem ētikas principiem:⁴
 - neatkarība – zvērināts revidents savā profesionālajā darbībā ir neatkarīgs. Ir aizliegts iejaukties zvērinātu revidentu profesionālajā darbībā, ietekmēt vai iespaidot viņus;⁵
 - godprātība – zvērināta revidenta augstie profesionālās darbības standarti un apņēmība tos nepazemināt. Sniedzot pakalpojumu, revidentam ir jābūt patiesam un godīgam pret savu darbu, profesionālo pienākumu pildīšanu un izturēšanos pret klientu, revidents nedrīkst sniegt maldinošas vai kļūdainas ziņas, iesaistīties darbībās, kas nekvalitatīvi apstrādātas un maldina vai slēpj informāciju finanšu pārskatu lietotājiem;

¹ Daņeviča D. Finanšu pārskatu revīzija. – Rīga, 2003. 11.lpp.

² Starptautiskā grāmatvežu federācija. Starptautisko revīzijas, apliecinājuma pakalpojumu un ētikas oficiālo paziņojumu rokasgrāmata. – Rīga, 2003. 160. lpp.

³ Likums „Par zvērinātiem revidentiem”, 2.pants

⁴ Daņeviča D. Finanšu pārskatu revīzija. – Rīga, 2003. 11. lpp.

⁵ Likums „Par zvērinātiem revidentiem”, 25.pants

- objektivitāte – objektivitāte ir viens no taisnīguma principiem, kas nosaka, ka lēmumiem jābalstās uz objektīviem kritērijiem, nevis pamatojoties uz subjektīvu viedokli vai aizspriedumiem vai dodot priekšroku vienai personai pār otru nepareizu iemeslu dēļ;
- profesionālā kompetence un pienācīga rūpība - zvērinātam revidentam un tas asistentiem jāatbilst noteiktai kompetencei un jāpaaugstina to lai pildīt darbu efektīvi un kvalitatīvi. Nedrīkst uzņemties darbus, kuru veikšanai nav pietiekamas profesionālās pieredzes un kompetences;
- konfidencialitāte - zvērināts revidents vai tas asistenti un konsultanti nedrīkst izmantot informāciju par revidēto uzņēmumu ne savā, ne citu personu labā. Bet prakse pierāda, ka ir situācijas, kad konfidencialitātes princips ir jāpārkāpj, piemēram tad, kad pastāv juridiska prasība - jāuzrāda dokumenti tiesas procesā, jāsniedz liecība, jāsniedz ziņas par likuma pārkāpumiem noteiktai valsts pārvaldes iestādei;¹
- profesionālā rīcība – zvērināts revidents revīzijas pakalpojumus sniedz atbilstoši likuma „Par zvērinātiem revidentiem” 3.panta otrajā daļā minētajiem noteikumiem, ievērojot Latvijā atzīto starptautisko revīzijas standartu prasības;² Revidents nedrīkst pārspīlēt savus piedāvātos pakalpojumus, iegūto kvalifikāciju vai pieredzi, nedrīkst celt neslavu saistībā ar citām personām vai izteikt nepamatotus salīdzinājumus, tādā veidā maldinot pakalpojuma ņēmējus un sabiedrību;³
- profesijas standarti – neatkarīga revidenta vispārējie pienākumi un mērķi, paskaidrots revīzijas raksturs un apjoms, reglamentēta revīzijas gaita.

Revidenta darbību var apdraud sekojošie nosacījumi⁴:

- Finansiāla saistība ar klientu;
- Darba attiecības ar uzņēmumu;
- Citu pakalpojumu sniegšana revīzijas klientiem;
- Ģimenes attiecības;
- Revīzijas atalgojums (ar nosacījumu) (atalgojums nedrīkst būt atkarīgs no atzinuma);
- Preču un pakalpojumu pieņemšana;

¹ Daņēvičas D. mācību materiāli „Starptautiskie revīzijas standarti” 2012

² Latvijas Republikas likums „Par zvērinātiem revidentiem”, 28.pants

³ Daņēvičas D. mācību materiāli „Starptautiskie revīzijas standarti” 2012

⁴ 200. SRS: Neatkarīga revidenta vispārējais mērķis un revīzijas veikšana atbilstoši SRS prasībām

- Līdzdalība kapitālā;
 - Ierosināta vai draudošā tiesas prāva (revidents nedrīkst būt maksātnespējīgs);
 - Ilgstoša sadarbība ar klientu (Latvijā – 7 gadi);
 - Laika trūkums, lai pienācīgi veiktu darba uzdevumus;
 - Ierobežota, nepietiekama informācija par veicamo darbu;
 - Resursu nepietiekamība (naudas līdzekļi, darba spēks, aprīkojums)
 - Pieredzes un profesionālās izglītības trūkums
- 2) Revīzija jāplāno un jāveic saskaņā ar Starptautiskajiem revīzijas standartiem. Tie aptver pamatprincipus un svarīgākās procedūras kopā ar norādēm gan paskaidrojošu, gan cita rakstura materiālu veidā.¹
 - 3) Revīzija ir jāveic ar profesionālo skepticismu. Tas nozīmē, ka revidentam ir kritiski jāizvērtē uzņēmuma vadības izteiktie apgalvojumi, bet nevis akli, bez citiem pierādījumiem tiem jāuzticas.
 - 4) Revidentam ir jāiegūst pietiekama pārlicība, ka finanšu pārskatos nav būtisku neatbilstību. Revīzijas veikšanas laika un finansiālais budžets ir ierobežoti, tāpēc revīzijā tiek izmantotas izlases metodes. Arī uzņēmuma grāmatvedības un iekšējās kontroles sistēmai raksturīgi ierobežojumi, nenoteiktība, piemēram, slepenas vienošanās iespēja. Iepriekš minētie revīzijas ierobežojumi nosaka to, ka revidentam nav iespējams izteikt absolūtu, bet gan tikai pietiekamu pārlicību, ka finanšu pārskatos nav būtisku neatbilstību.²
 - 5) 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 pārskatu revīzija neatbrīvo uzņēmuma vadību no atbildības. Savukārt revidents neatbild par finanšu pārskatiem, bet gan par savu izteikto atzinumu attiecībā uz šiem pārskatiem.³

Pirms revīzijas sākšanas uzņēmumā A/S „Balticom” zvērināts revidents un asistenti kārtīgi iepazinās ar visu nepieciešamu informāciju par uzņēmumu, jo tas bija pirmais gads, kuru viņi revidēja šo uzņēmumu un revīzijas plānošana bija visgrūtākā. Tālāk notika finanšu pārskatu revīzijas plānošana, kura sastāv no:

¹ Starptautiskā grāmatvežu federācija. Starptautisko revīzijas, apliecinājuma pakalpojumu un ētikas oficiālo paziņojumu rokasgrāmata. – Rīga, 2003. 160. lpp.

² Daņēviča D. Finanšu pārskatu revīzija. – Rīga, 2003. 12. lpp.

³ turpat, 12. lpp.

- procedūras pirms revīzijas sākšanas – klienta akcepta procedūra, izpratnes iegūšanas par darba uzdevumiem un neatkarības pārbaude;
- revīzijas stratēģijas izstrāde – būtiskuma līmeņa noteikšana, darba uzdevuma apjoms, plānotais revīzijas laiks, resursu plānošana un zvērināta revidenta asistentu pārraudzība;
- apsvērumi revīzijas stratēģijas izstrādei – finanšu ziņošanas pamatnostādnes, revīzijas komponentu skaits un atrašanās vietas, revidējamās nozares specifika, riska zonas, iepriekšējās revīzijās apkopotie pierādījumi, datu sistēmas izvērtēšana, uzņēmuma personāls;
- Revīzijas darba programmas – visu klienta posteņu analīze, saskaņošana ar darba programmas noteiktiem punktiem, tiek izstrādāta darba programma asistentiem kurā aprakstīts kādus procesus jāizpilda posteņu analīzei, lai iegūtu visus nepieciešamus pierādījumus;
- dokumentācija – revīzijas stratēģijas kopsavilkums, būtiskums un revīzijas risks;
- izmaiņas revīzijas plānos – pēc augšminētajās darbības veikšanas, notika būtiskuma līmeņa pārskatīšana, riska novērtējuma korekcijas, korekcijas revīzijas darba programmā.¹

3.3. Revīzijas risku novērtēšana

Revīzijas plānošanas procesa galarezultātam ir jābūt efektīvai un ekonomiski izdevīgai revīzijas pieejai. Plānošanas procesa un plānošanas dokumentu sagatavošanas pamatmērķis ir izveidot revīzijas pieeju, kuras rezultātā tiktu iegūta revīzijas slēdziena sagatavošanai nepieciešamā pārlicība. Revidentiem jāplāno revīzijas darbs tā, lai nodrošinātu ekonomiski, produktīvi, efektīvi un savlaicīgi veiktu augstas kvalitātes revīziju. Revidentam ir jāiegūst pārlicība par to, ka pārbaudāmajos finanšu pārskatos nav pieļautas nozīmīgas kļūdas.

Revidentiem jāpārzina vai jāiegūst zināšanas par revidējamā objekta darbību, kas ļautu identificēt un izprast norises un riskus, kas varētu būtiski ietekmēt revīziju.

Izpratni par revidējamo objektu revidents gūst no iekšējiem un ārējiem informācijas avotiem.²

¹ 300. SRS: Finanšu pārskatu revīzijas plānošana

² Valsts kontroles Finanšu revīzijas rokasgrāmata – Rīga, 2003. 36. lpp.

Iekšējie informācijas avoti:

- revidējamā objektā sastādītie dokumenti – sēžu protokoli; akcionāriem nosūtītie vai kontroles un uzraudzības iestādēm iesniegtie materiāli; reklāmas literatūra; mārketinga un produkcijas realizācijas plāni; iepriekšējo periodu gada pārskati un finanšu atskaites; budžeti; iekšējās uzņēmuma vadības atskaites; starpposmu finanšu pārskati; instrukcijas par grāmatvedības uzskaites un iekšējās kontroles sistēmām; kontu plāni; darba pienākumu specifikācija;
- uzņēmuma, tā teritorijas un ražošanas iekārtu apskate;
- pārrunas ar revidējamā objekta darbiniekiem (direktoriem, iekšējiem auditoriem, vadošiem tehniskiem darbiniekiem).

Ārējie informācijas avoti:

- pārrunas ar citiem revidentiem, kā arī konsultantiem juridiskajos un citos jautājumos, kuri ir snieguši pakalpojumus revidējamam objektam vai arī attiecīgajā revidējamā objekta darbības nozarē;
- pārrunas ar nozares speciālistiem (piemēram, ekonomistiem, nozares darbības kontrolē un uzraudzībā iesaistītām personām)
- publikācijas, kas saistītas ar nozari (valdības statistika, apskati, nozares žurnāli, banku un vērtspapīru dīleru sagatavotie pārskati, finanšu laikraksti;
- likumdošana un normatīvi, kas būtiski ietekmē uzņēmumu.¹

Revidentam uzsākot revīziju ir jāizprot revidējamā objekta darbības mērķi, un kā šie mērķi tiek sasniegti; jāzina, kas ir vadošie darbinieki un kāda ir viņu atbildība un pienākumi; jāizprot revidējamā objekta organizatoriskā struktūra.²

Lai izprastu, varētu interpretēt un analizēt finanšu organizāciju, ir jāapsver šādi faktori:

- kādus pakalpojumus sniedz revidējamais objekts;
- kāda ir likumdošanas bāze un uzņēmējdarbības forma šim revidējamam objektam;
- kā tiek finansēta revidējamā objekta darbība;
- kādas ir revidējamā objekta attiecības ar citiem valsts un pašvaldības uzņēmumiem;
- vai revidējamā objekta darbība ir stabila, un vai tā darbībā ir plānotas kādas izmaiņas;
- kas ir uzņēmuma pakalpojumu vai preču patērētāji;

¹ Daņēvičas D. mācību materiāli „Starptautiskie revīzijas standarti” 2012

² Valsts kontroles Finanšu revīzijas rokasgrāmata – Rīga, 2003. 36. lpp.

- kā uzņēmuma preces tiek piegādātas patērētājiem;
- kā uzņēmuma darbība tiek novērtēta, pēc kādiem kritērijiem.

Revidējamā objekta organizācijas struktūra ir svarīga, lai veiktu risku novērtējumu un radītu priekšstatu, ar kādiem cilvēkiem revidenti sadarbosies.

Revidentam ir jāzina: kas ir galvenais grāmatvedis un finanšu direktors; kas būs galvenās kontaktpersonas uzņēmumā; kuri ir vadošie cilvēki uzņēmuma vadībā un kādi ir viņu pienākumi; vai revidējamā objektā ir revīzijas komisija un kādas ir tās funkcijas; kāda ir revidējamā objekta organizatoriskā struktūra, un vai tā ir centralizēta vai decentralizēta; kāda ir revidējamā objekta ģeogrāfiskā struktūra un kāda ir sadarbība starp atsevišķām vienībām.

Informācijas avoti ir šādi:

- iepriekšējo gadu darba dokumentācijas, ja ir veiktas revīzijas jau agrāk;
- pārrunas ar revidējamā objekta vadību un iekšējās revīzijas darbiniekiem, ja tāda nodaļa pastāv;
- dokumenti – statūti, rokasgrāmatas, revīzijas slēdzieni, valdes un padomes sapulču lēmumi, budžeti, vadības un finanšu pārskati un novērojumi par uzņēmuma darbību.

Revidentiem ir jāizprot ikdienas darījumu biežums, sarežģītība un būtība. Revīzijas rezultātā sniegtajam slēdzienam ir jāatspoguļo revidenta viedoklis par revidējamā objekta darbības atbilstību:

- tieši un netieši regulējošiem likumdošanas aktiem;
- noteikumiem un priekšrakstiem.

Revidentam ir jāizprot grāmatvedības sistēma, dokumenti un ierakstu saturs, lai varētu analizēt šo informāciju un ziņot par būtiskām nepieciešamām izmaiņām. Revidentam ir jāredz atšķirība starp būtiskām darījumu grupām, kuras bieži atkārtojas, un darījumiem, kuri nav sistemātiski.

Ja visa nepieciešama informācija ir saņemta un izpētīta, tad revidentam ir pārlicība par pareizo riska novērtēšanu.

Pārlicības pretstats ir revīzijas risks. Tas ir risks, ka revidents nonāk pie nepareiza secinājuma attiecībā uz pārbaudāmajiem finanšu pārskatiem, tas ir, revidents neizsaka iebildumus pret finanšu pārskatiem, kuros faktiski ir pieļautas nozīmīgas kļūdas.¹

Revīzijas riskam ir trīs sastāvdaļas:

1. Pastāvošais risks – risks, ka būtiskas kļūdas vispār var rasties.

¹ Ieteikumi INTOSAI revīzijas veikšanas standartu ieviešanai Eiropā – 1998. 17. lpp.

2. Kontroles risks – risks, ka iekšējās kontroles neatklās būtiskas kļūdas.
3. Atklāšanas risks – risks, ka būtiskās kļūdas netiks atklātas revīzijas laikā.¹

Pastāv apgriezta attiecība starp atklāšanas risku un pastāvošā un kontroles riska kopējo līmeni. Tā piemēram, ja pastāvošais un kontroles risks ir augsti, tad pieņemamam atklāšanas riska lielumam jābūt zēmam, lai samazinātu revīzijas risku līdz pieņemami zēmam līmenim. No otras puses, ja pastāvošais un kontroles riski ir zēmi, tad revidents var pieņemt augstāku atklāšanas risku un tomēr uzturēt revīzijas risku pieņemami zēmā līmenī. (3.1. tabula)

3.1. tabula

Revīzijas riska sastāvdaļu savstarpējā saistība²

		Revidenta kontroles riska novērtējums ir:		
		Augsts	Vidējs	Zēms
	Augsts	Viszēmakāis	Zēmakāis	Vidējs
Pastāvošā riska novērtējums	Vidējs	Zēmakāis	Vidējs	Augstāks
	Zēms	Vidējs	Augstāks	Visaugstākais

Šī tabula parāda, kā atklāšanas riska pieņemams līmenis ir atkarīgs no pastāvošā un kontroles risku novērtējuma.

Riska līmeņa noteikšana ir viens no revīzijas lēmumu un spriedumu veidiem. Riska līmenis ir atkarīgs no mūsu profesionālā vērtējuma, bet Valsts kontroles modelī tiek izšķirti divi piemētoša riska līmeņi – normāls risks un augsts risks.

Normāls risks ir tajos gadījumos, kad darījumi tiek apstrādāti sistemātiski, labā vadības un kontroles vidē un paši darījumi pēc savas būtības nav saistīti ar paaugstinātu kļūdīšanās risku. Pie normāla riska mēs varam samazināt revīzijas procedūru apjomu;

Augsts risks ir vērojams jebkurā pārskatu daļā, kas neatbilst iepriekš minētajiem nosacījumiem (kas raksturo normālu risku). Pie augsta riska, lai gūtu nepieciešamo pārliecību, ir nepieciešams veikt detalizētās un kontroles procedūru pārbaudes.³

Ja iepriekšējā plānošanas procesā ir noteikti kādi specifiski revidējamam objektam un grāmatvedībai piemētoši riski, revidentam ir jāpārliecinās, ka revidējamā objektā ir izveidotas kontroles, kas samazina šo risku iespējamo ietekmi.

Risku samazinošām kontrolēm ir jābūt izveidotām visos revidējamajos objektos.

Riskus samazinošo kontroļu piemēri:

¹ Valsts kontroles Finanšu revīzijas rokasgrāmata – Rīga, 2003. 25. lpp.

² Daņēviča D. Finanšu pārskatu revīzija. – Rīga, 2003. 37. lpp.

³ Valsts kontroles Finanšu revīzijas rokasgrāmata – Rīga, 2003. 25. lpp.

- vadība pārliecinās, ka sarežģīti likumdošanas akti ar kompetentu cilvēku palīdzību tiek pārvērsti viegli saprotamās instrukcijās, kas tiek izsniegtas darbiniekiem, kas nodarbojas ar attiecīgo darījumu grāmatošanu;
- netipiskiem, un gada slēguma darījumiem vadība var pieprasīt iekšējiem revidentiem augstāku pārbaudes līmeni.

Gadījumos, ja ir konstatēts augsts riska līmenis, bet revidējamā objektā nav izveidotas kontroles, kas varētu samazināt šo risku, ir jānovērtē šo kontroļu ietekme uz grāmatvedības informācijas sagatavošanas procesu un jārekomendē uzņēmumam šo kontroļu ieviešana.¹

Sākotnējais riska novērtējums tiek veikts revīzijas plānošanas posmā, taču riska novērtējums var mainīties, veicot revīziju pašā objektā un iegūstot jaunu informāciju revīzijas laikā, mainoties izpratnei par objekta darbību, mainoties objekta vadībai un daudziem citiem faktoriem. Ja riska novērtējums tiek mainīts, atbilstoši ir jāmaina arī Valsts kontroles revīzijas pieeja. Ja revīzijas laikā, revidējot noteiktu darījumu grupu, tiek atklāts liels skaits neprecizitāšu, pārkāpumu vai kļūdu, atbilstoši ir jāsalīdzina, vai sākotnējais riska novērtējums to atspoguļoja. Ja sākotnējais riska novērtējums ir bijis zems, tas var norādīt uz nepilnībām visā risku novērtēšanas procesā.²

Risku noteikšanas procesam ir jābūt jāpārtrauktam līdz revīzijas noslēgumam.

Risks jānovērtē:

- revidējamās vienības līmenī – riski, kas tiek konstatēti, veicot revidējamā vienības darbības izpēti, un kas var ietekmēt dažādas pārskata daļas;
- pārskatu daļu līmenī – risks, kas tiek identificēts, detalizēti caurskatot katru pārskatu posteni/sadaļu, un kas var rasties saistībā ar konkrētām iesaistīto darījumu plūsmu iezīmēm.³

Zemāk minētie faktori ir tikai daži no potenciālajiem ar revīziju saistītajiem riskiem.

- Vispārējā kontroles vide – vadības apņēmība nodrošināt iekšējās kontroles un precīzu grāmatvedības uzskaiti.
- Ārējo faktoru ietekme uz revidējamo objektu. Ja valsts vai pašvaldību institūcijas, finansējošās organizācijas vai klienti rada spiedienu uz revidējamo objektu par iespējami labāku rezultātu sasniegšanu (peļņas līmeni, pieauguma tempiem, utt.),

¹ Valsts kontroles Finanšu revīzijas rokasgrāmata – Rīga, 2003, 26. lpp.

² turpat, 28. lpp.

³ turpat, 26. lpp.

šādos gadījumos ar revidējamo objektu saistītais risks būs lielāks nekā citiem uzņēmumiem, kur trešo personu ietekme ir minimāla.

- Nodarbināto pieredze un kompetence. Risks ir zemāks gadījumos, ja revidējamā objektā strādājošie ir pieredzējuši, augsti kvalificēti un labi uzraudzīti. Liela darbinieku mainība, darbinieku apmācības un vadības trūkums palielina risku.
- Droša grāmatvedības sistēma. Datu apstrāde pārbaudītā un drošā grāmatvedības sistēmā ir mazāk riskanta kā datu apstrāde, uzskaiti veicot ar rokām vai pielietojot tikko kā ieviestu grāmatvedības sistēmu.
- Organizācijas stabilitāte. Stabila organizācija, kurai vairāku gadu garumā ir līdzīgs darījumu veids un šo darījumu atspoguļošanas sistēma, ir mazāk riskanta nekā tāda, kur notiek biežas izmaiņas uzņēmuma struktūrā, ģeogrāfiskajā izvietojumā vai funkcijās.¹

Galvenokārt paaugstināts revīzijas risks, krāpšanas un kļūdas esamība var būt ja uzņēmumā ir sekojošas likuma neievērošanas pazīmes:

- Regulējošo institūciju izmeklēšana vai soda naudu uzlikšana uzņēmumam;
- Maksājumi, kas veikti konsultantiem un par vadības pakalpojumiem;
- Uzņēmuma vadībai izsniegti aizdevumi;
- Nesamērīgi lieli starpniecības (uzcenojuma) % maksājumi;
- Iegādes par cenām, kas ir nesamērīgi lielākas vai mazākas par tirgus cenām;
- Neparasti darījumi ar uzņēmumiem, kas reģistrēti beznodokļu zonās;
- Maksājumi bez dokumentiem;
- Neapstiprināti darījumi vai nepareizi reģistrēti darījumi;
- Negatīvi komentāri plašsaziņas līdzekļos.²

Uzņēmumā A/S „Balticom” no augšminētiem pazīmēm var būt situācijas ar paaugstinātiem riskiem galvenokārt tikai maksājumos bez nodokļiem, jo tādu darījumu skaits ir būtisks, un bieži notiek iegādes par cenām, kas ir nesamērīgi mazākas par tirgus cenām, jo uzņēmums var iepirkt lietotās iekārtas no cita telekomunikācijas provera.

¹ Daņēvičas D. mācību materiāli „Starptautiskie revīzijas standarti” 2012

² turpat

3.4. Pastāvošais risks

Pastāvošais risks ir atkarīgs no vairākiem objektīvi nosacītiem faktoriem, kas revidentam jāņem vērā, novērtējot pastāvošā riska līmeni revīzijas plānošanas procesā.

Pastāvošais risks ir atkarīgs no:

- vadības godīguma;
- vadības pieredzes un zināšanu līmeņa un izmaiņām vadības sastāvā attiecīgā perioda laikā;
- akūtām problēmām uzņēmējdarbībā, piemēram, likviditātes un uzņēmuma darbības turpināšanas problēmas, kas var pamudināt vadību sagrozīt finanšu pārskatus;
- uzņēmējdarbības veida un nozares, kur darbojas uzņēmums. Piemēram, pastāvošais risks var būt augstāks tādām klientam, kurš darbojas augstas konkurences apstākļos. Lai piesaistītu investoru šādās situācijā, klients var būt ieinteresēts „uzlabot” savas finansiālās darbības raksturlielumu.

Ievērojot iepriekš minētos faktorus, revidentam jānoskaidro tie finanšu posteņi un darījumu grupas, kam ir augsts pastāvošā riska līmenis. Šis vērtējums ir profesionāls spriedums, kas pamatojas uz revidenta pieredzi un zināšanām. Augsts pastāvošā riska līmenis ir:

- nerutinās darījumiem, piemēram, uzņēmējdarbības pārņemšanas operācijām;
- grāmatvedības novērtējumiem, piemēram, uzkrājumiem šaubīgajiem debitoriem un novecojošiem krājumiem;
- aktīviem, kas ir iekārojami un kas līdz ar to biežāk pakļauti nelikumīgas piesavināšanās gadījumiem, piemēram, naudas līdzekļi;
- darījumi gada beigās, kas var būt saistīti ar centieniem manipulēt ar gada finanšu galarezultātu;
- sarežģītiem darījumiem un notikumiem, kuru novērtēšanā piedalās eksperti.¹

Piemērs pastāvošā riska novērtēšanai:

Revidents plāno revīziju uzņēmumā, kurš montē un pārdod galda datorus. Uzņēmumā strādā 50 cilvēki, un tas sācis savu darbību pirms diviem gadiem. Vadības sastāv no trim cilvēkiem, kuriem ir spēcīga tehnoloģiskā sagatavotība, bet maza pieredze biznesa darbības

¹ Daņēviča D. Finanšu pārskatu revīzija. – Rīga, 2003. 34. lpp.

finanšu, vadības un tirgus zinību aspektos. Kaut gan tirgū valda liela konkurence, uzņēmuma pārdošanas ieņēmumi salīdzinājumā ar iepriekšējo gadu ir pieauguši.

Pamatojoties uz savu profesionālo spriedumu, revidents finanšu pārskatu līmenī piemītošo risku novērtē kā vidējo, pamatojoties uz sekojošiem faktoriem:

- vadības pieredzes trūkums;
- augstas konkurences apstākļi;
- nozare, kas pakļauta straujām tehnoloģijas izmaiņām;

Izstrādājot revīzijas programmu, revidentam jāsaista pastāvošā riska novērtējums ar būtiskajiem kontu atlikumiem un darījumu klasēm apgalvojumu līmenī. Apgalvojumi ir finanšu pārskatos ietverti vadības apliecinājumi (tieši vai netieši izteikti).

Lai novērtētu pastāvošo risku kontu bilanču un darījumu klašu līmenī, revidentam, apsverot faktorus, kas norāda uz pastāvošo risku, jāizmanto savas profesionālās spriešanas spējas. Piemēram:

- tās finanšu pārskatu kontu balances, kurām ir īpaša nosliece uz neatbilstību veidošanos. Tādi, piemēram, ir konti, kuri lielā mērā saistīti ar aplēsēm, piemēram, uzkrājumi šaubīgajiem parādiem;
- sarežģīti darījumi vai citi notikumi, kuros var rasties nepieciešamība pēc eksperta pieaicināšanas. Tā piemēram, var būt situācija, kad jānovērtē ēka, kuru kapitālā iegulda uzņēmuma īpašnieki, ja nav viegli iegūstama atbilstošā tirgus vērtība un ziņas par aizstāšanas izmaksām;
- aktīvi, ar kuriem īpaši bieži saistīti zaudējumu vai nelikumīgas piesavināšanās gadījumi. Piemēram, tādi aktīvi, kuri ir ļoti vilinoši un viegli pārvietojami, piemēram, naudas līdzekļi;
- neparastu un sarežģītu darījumu veikšana, sevišķi gada beigās vai tuvu gada beigām, piemēram, biznesa pārņemšana.

Pastāvoša riska novērtēšana uzņēmumā A/S „Balticom”:

Autors pievienoja iepriekš aprakstīto piemēru, jo uzņēmumā A/S „Balticom”, pastāv līdzīga situācija. Ka jau iepriekš minēts uzņēmums galvenokārt nodarbojas ar telekomunikācijas pakalpojumu sniegšanu un šajā nozarē izmaiņas arī rodas ļoti bieži, jo telekomunikāciju tirgus attīstās strauji un konkurence pastiprinās. Trīs gadu atpakaļ uzņēmumā arī notika vadības maiņa. Zvērinātam revidentam bija pieejama informācija par to, ka jaunai vadībai nav pietiekamās izpratnes par telekomunikācijas, finanšu un grāmatvedības jomām, jo agrāk vadības locekļi strādāja pārtikas nozarē. Uz pastāvošo riska pakāpi ietekmē arī tādi faktori, kā A/S „Balticom” veic apvienošanas ar maziem provaideriem un starp

ikdienas operācijām pastāv diezgan liels neparasto norēķinu daudzums ar ārvalsts piegādātājiem no Ķīnas, Krievijas un ES.

Zvērināts revidents novērtēja pastāvošo risku par vidējo, jo:

- telekomunikācijas tirgu pastiprinās konkurence;
- vadībai nav pietiekamās zināšanas finanšu un grāmatvedības jomā;
- vadības maiņas dēļ var būt trūkumi iekšēja kontroles sistēmā;
- telekomunikācijas nozare strauji attīstās;
- uzņēmējdarbības pārņemšanas operācijās esamība;
- neparasto finanšu operāciju esamība.

Pēc tam, kad ir veikts sākotnējais pastāvošā riska novērtējums, revidentam jānovērtē arī kontroles risks, lai noteiktu veicamo revīzijas procedūru raksturu, laika sadalījumu un apjomu. lai novērtētu kontroles risku, revidentam vispirms jāgūst izpratne par klienta uzskaites un iekšējās kontroles sistēmām.¹

3.5. Kontroles risks un iekšēja kontroles sistēma

Kontroles risks ir objektīvi noteikts un pastāv neatkarīgi no revidenta profesionālās darbības. Kontroles risks ir risks, ka iekšējā kontrole neatklās un nenovērsīs būtiskas neatbilstības.

Revidenta uzdevums ir novērtēt iekšējās kontroles līmeni uzņēmumā, tāpēc revidentam vispirms ir jāizpēta un jāizprot klienta iekšējās kontroles sistēma.

Iekšējās kontrole ir uzņēmuma vadības pieņemtais organizācijas plāns un metodes, kas nodrošina efektīvu uzņēmējdarbības vadību, lai sasniegtu vadības izvirzītos mērķus.²

Revidenti kontroles risku parasti novērtē kā augstu attiecībā pret dažiem vai visiem apgalvojumiem gadījumos, kad:

- uzņēmuma grāmatvedības un iekšējās kontroles sistēmas nav efektīvas, vai
- uzņēmuma grāmatvedības un iekšējās kontroles sistēmu novērtēšana nav lietderīga.

Kontroles riska iepriekšējam novērtējumam attiecībā pret finanšu pārskata apgalvojumu jābūt augstam, izņemot gadījumus, kad revidents:

- ir spējīgs identificēt iekšējās kontroles elementus attiecībā uz pieņēmumu, kur šie elementi, ļoti ticams, būs spējīgi novērst vai atklāt un izlabot būtisku neatbilstību;

¹ Valsts kontroles Finanšu revīzijas rokasgrāmata – Rīga, 2003. 34. lpp.

² Daņēviča D. Finanšu pārskatu revīzija. – Rīga, 2003. 35. lpp.

- plāno veikt kontroles pārbaudi, lai pamatotu apgalvojumu.

Ar kontroles pārbaūžu palīdzību revidentam jāiegūst revīzijas pierādījumus, lai pamatotu jebkuru kontroles riska novērtējumu, kas ir zemāks par augstu. Jo zemāks ir kontroles riska novērtējums, jo vairāk pamatojuma revidentam ir jāiegūst par to, ka grāmatvedības un iekšējās kontroles sistēmas ir atbilstīgas un ka tās darbojas efektīvi.

Pamatojoties uz kontroles pārbaūžu rezultātiem, revidentam jānovērtē, vai iekšējā kontrole ir izveidota un darbojas atbilstīgi iepriekšējam kontroles riska vērtējumam.

Pirms pabeigt revīziju, revidentam, pamatojoties uz iegūtajiem detalizēto pārbaudes procedūru rezultātiem un citiem revīzijas pierādījumiem, ir jāapsver, vai kontroles riska novērtējums ir pamatots.

Vadība bieži reaģē uz pastāvošā riska situācijām, veidojot grāmatvedības un iekšējās kontroles sistēmas, kas novērstu vai atklātu un izlabotu kļūdas. Šā iemesla dēļ vairākos gadījumos pastāvošais risks un kontroles risks ir cieši saistīti. Šādās situācijās, ja revidents mēģina atsevišķi novērtēt pastāvošo un kontroles riskus, tad pastāv iespēja, ka riski netiks pareizi novērtēti. Tāpēc šādās situācijās revīzijas risks var tikt pareizāk noteikts, veicot visu risku saistītu novērtēšanu.¹

Iekšējās kontroles veidi :

Pienākumu sadale – lai izslēgtu to, ka viena un tā pati persona veic tādus pienākumus, kas, ja sakombinēti kopā, ļautu tai pilnībā grāmatot veselu darījumu. Pienākumu nošķiršana samazina apzinātas manipulācijas vai kļūdas iespējamību un palielina pārbaudes elementa klātbūtni. Piemēri pienākumiem, kas būtu jānošķir: apstiprināšana, tiešā izpildīšana, uzglabāšana un materiālā atbildība, grāmatošana.

Autorizācija/apstiprināšana – visiem darījumiem būtu nepieciešams atbildīgas personas apstiprinājums (akcepts), pirms tie tiek veikti. Katrai amatpersonai būtu jānosaka apstiprināšanas limiti

Fiziskā kontrole – ir saistīta, galvenokārt, ar līdzekļu saglabāšanu un iekļauj sevī pasākumus, kam jānodrošina tas, ka līdzekļi ir pieejami tikai apstiprinātam personālam. Ar to mēs saprotam gan tiešu (fizisku) pieeju, gan netiešu – ar grāmatošanu.

Aritmētiskā un grāmatvedības kontrole – šīs ir kontroles procedūras saistībā ar pašu grāmatošanas funkciju, kas pārbauda, vai darījumi, kas jāgrāmato vai jāapstrādā, ir apstiprināti, vai visi darījumi ir iegrāmatoroti un vai tie ir pareizi un akurāti apstrādāti

Personāla kontrole – jābūt procedūrām, kas nodrošina pārliecību par to, ka personāla spējas ir atbilstošas, lai tie spētu izpildīt tiem uzticētos pienākumus. Neizbēgami, jebkuras

¹ Valsts kontroles Finanšu revīzijas rokasgrāmata – Rīga, 2003. 27. lpp.

sistēmas pienācīga funkcionēšana ir atkarīga no to cilvēku kompetences un godīguma, kas to vada.

Organizatoriskā kompetence – organizācijai jābūt tās struktūras plānam, kas nosaka un sadala pienākumus un norāda atskaišu un informācijas plūsmas visos tās darbības aspektos, ieskaitot kontroli. Piešķirtajām pilnvarām un atbildībai jābūt skaidri definētām.

Uzraudzība – jebkurai iekšējās kontroles sistēmai būtu jāiekļauj procedūras, ka atbildīgi darbinieki uzrauga ikdienas darījumus un to grāmatošanu.

Vadības kontrole – tās ir kontroles, kuras vadība veic ārpus ikdienas kārtības.¹

Tajā pašā laikā stingras iekšējās kontroles apstākļu radīšana pati par sevi nenodrošina iekšējās kontroles sistēmu darbības efektivitāti.

A/S „Balticom” iekšēja kontroles sistēma ir diezgan plaša, jo uzņēmums nav mazs un sastāv no daudzām nodaļām, kurās tieši saistītās savā starpā un katram ir sava iekšēja kontroles apakšsistēma.

Iekšējās kontroles sistēma sastāv no konkrētām vadības pieņemtām kontroles procedūrām, kas balstītas un vispārējo iekšējās kontroles politiku jeb kontroles vidi uzņēmumā.²

Uzņēmumā A/S „Balticom” uzskaites un iekšējās kontroles sistēmas sastāv no:

- uzskaites sistēmas;
- kontroles vides
- kontroles procedūrām.

Uzskaites sistēma nozīmē visas procedūras un ierakstus, kurus uzņēmums izmanto, apstrādājot veiktos darījumus un sastādot finanšu atskaites. Uzskaites sistēma identificē, savāc, analizē, aprēķina, klasificē, iegrāmato, vispārina un sniedz atskaites par darījumiem un citiem notikumiem.

Ar uzskaites sistēmas funkcijām saistītie iekšējās kontroles sistēmas mērķi ir, cik lielā mērā vien tas ir iespējams, nodrošināt sekojošo:

- vadības politikas ievērošanu;
- aktīvu drošību;
- krāpšanas un kļūdu novēršanu;
- uzskaites precizitāti un pilnīgumu;
- drošas finanšu informācijas savlaicīgu sagatavošanu.

¹ Brūna I. Uzņēmumu iekšējā kontrole. – Rīga, 1999. 10. lpp.

² Daņeviča D. Finanšu pārskatu revīzija. – Rīga, 2003. 35. lpp.

Lai zvērinātam revidentam būtu skaidrs priekšstats par uzņēmuma aktīviem bija nolemts pārbaudīt posteni „Pamatlīdzekļi”.

Pēc posteņa „Pamatlīdzekļi” pārbaudes nebija konstatēts nopietnu neatbilstību. Bija daži gadījumi, kuros A/S „Balticom” grāmatvedis nevarēja uzrādīt visus nepieciešamus dokumentus konkrēta pamatlīdzekļa ieviešanai ekspluatācijā, kā arī bija gadījums, kurā vienam pamatlīdzeklim bija nepareizi aprēķināts nolietojums nodokļu vajadzībām. Par to autors sniegs informāciju atbilstošā darba nodaļā. Zvērināta revidenta prasība bija nodrošināt visu dokumentu esamību. Šajā gadījumā risks bija novērtēts kā zems.

Otrais, pēc uzņēmuma vadības viedokļa, riskants bilances postenis bija „Krājumi”. Tas pārbaudei tika izstrādāta sekojoša revīzijas darba programma:

- 1) Eksistence – krājumu inventarizācija;
- 2) Īpašuma tiesības, piederība – ienākošo dokumentu (pavadzīmju) esamība, līzings līgumu pārbaude;
- 3) Notikšana – ienākošo dokumentu savlaicīga ieģrāmatošana;
- 4) Pilnīgums – visu nepieciešamo dokumentu esamība (mazvērtīga inventāra uzskaites kartītes, akti par preču pieņemšanu ekspluatācijā, norakstīšanas akti, preču pašizmaksas akti);
- 5) Novērtējums – krājumu uzskaites metodes pārbaude;
- 6) Precizitāte – krājumu vērtības pārbaude (vai krājumi pieņemti ekspluatācijā pēc tirgus vērtības, vai krājumi netika pārdoti zem iepirkšanas vērtības);
- 7) Atklāšana finanšu pārskatos – pareizas nolietojuma normas, kadastra vērtība (biroja un noliktavas ēka), vai ir iekļāts īpašums; pamatlīdzekļu kustības pārskata pārbaude.

Pārbaudot krājumus nebija konstatētas nopietnas neatbilstības. Bija atklātas tādi uzskaites sistēmas trūkumi, kā nesavlaicīga ienākošo dokumentu ieģrāmatošana un nepieciešamo dokumentu trūkums vienā gadījumā. Noliktavas pārzinis nevarēja uzrādīt dažus aktus par pieņemto ekspluatācijā materiālu.

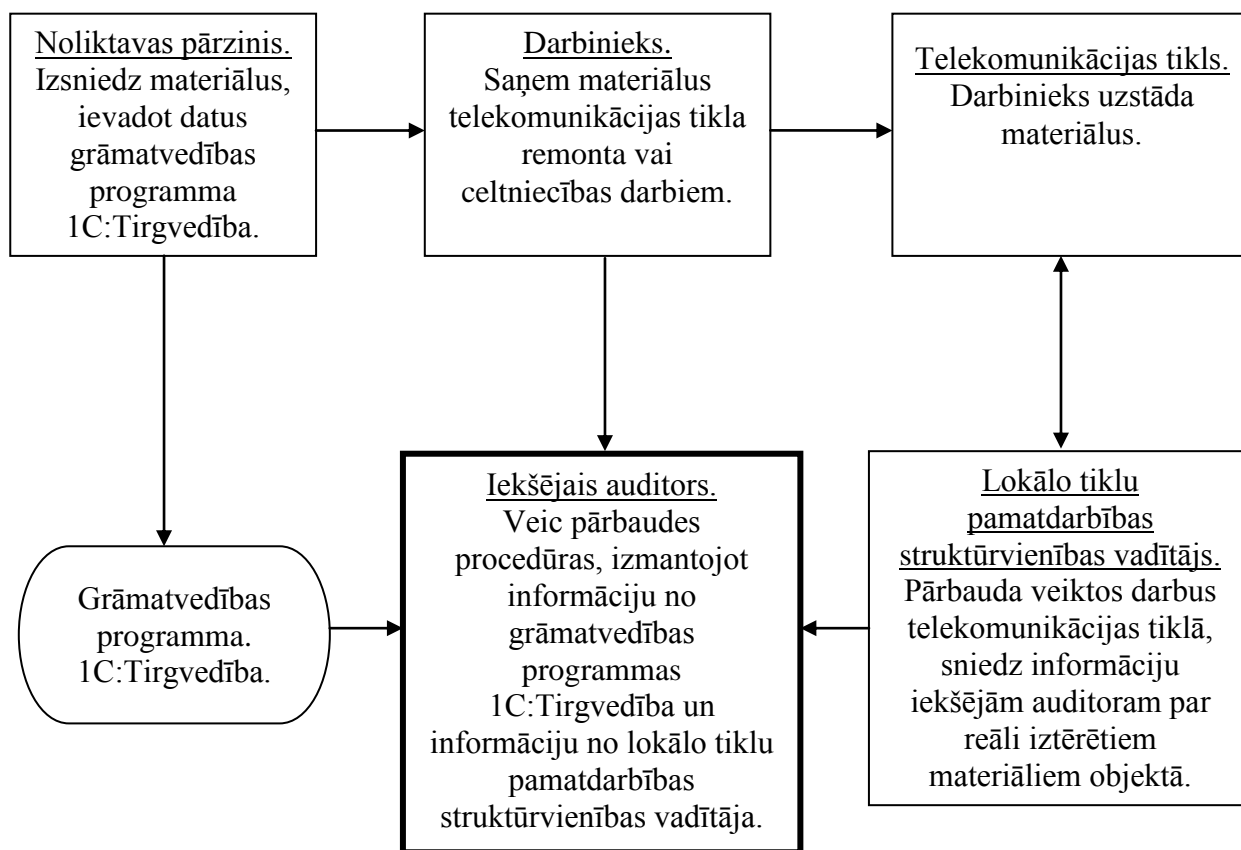
Iepazīstoties ar revidējamo objektu, attiecīgs uzsvars liekams uz grāmatvedības uzskaites un kontroles sistēmas pārbaudi, kā arī uz detalizētām procedūrām, ieskaitot datorsistēmu izmantošanas ietekmi uz revīziju; iekšējās revīzijas nodaļas darbību un tās ietekmi uz ārējās revīzijas procedūrām.

Viens no veidiem kā nodrošināt iekšējo kontroļu realizāciju ir izveidot iekšējās revīzijas nodaļu. Iekšējās revīzijas nodaļai var būt iekšējo kontroļu vai grāmatvedības sistēmu

novērošanas vai novērtēšanas funkcijas. Iekšējās revīzijas funkcijas var veikt organizācijas iekšienē speciāli izveidota nodaļa vai ar trešās personas, kas ir pieņemtas ar līgumu.¹

Tā kā A/S „Balticom” strādā daudz cilvēku (tiklu apkalpošanas speciālisti, montāžisti, tiklu celtnieki) kuru darba pienākumi tieši saistīti ar materiālu izmantošanu un iztērēšanu būvdarbiem vai esošo tiklu uzturēšanas darbiem, uzņēmumā ir izveidota atsevišķa iekšēja materiālu kontroles sistēma. Uzņēmumā strādā iekšējais auditors, kura pienākumi ir kontrolēt materiālu un pamatlīdzekļu kustību un novērst krāpšanu, ja tādi gadījumi būs. Iekšējais auditors veic materiālu inventarizācijas, kurus darbinieki izmanto ikdienas pienākumu veikšanai ofisa un objektos.

Šajās pārbaudēs iekšējais auditors izmanto informāciju no darbinieku ikdienas atskaitēm un informāciju no grāmatvedības programmas 1C:Tirgvedība, tas ir redzams autora veidota 3.1. shēmā:



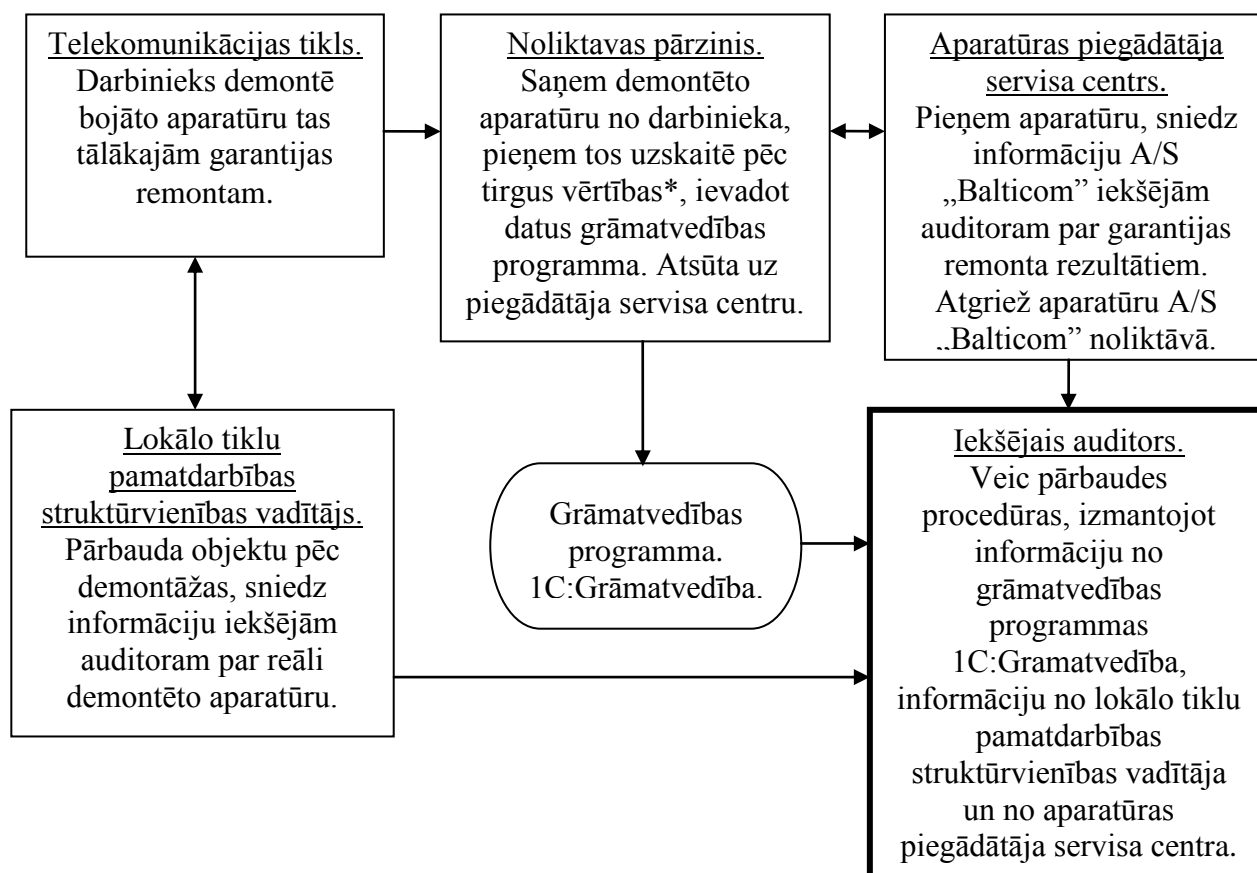
3.1. shēma. Uzņēmuma materiālu kustības kontrole.²

¹ Brūna I. Uzņēmumu iekšējā kontrole. – Rīga, 1999. 22. lpp.

² Intervijas ar iekšējo auditoru

Arī tiek veikta garantijas materiālu kontrole, kura ir atspoguļota sekojošā autora veidota

3.2. shēmā:



*saņemot informāciju no aparatūras piegādātāja servisa centra, materiāli, kuriem nebija veikts garantijas remonts tiek norakstīti.

3.2. shēma. Garantijas materiālu kustības kontrole.¹

Iekšēja auditora darbība ļauj būtiski pazemināt kontroles riska novērtējumu. Iekšējās revīzijas dienesta darbā galvenais ir kontroles mehānisma pārbaude, kas darbojas revidējamā objekta ietvaros. Katram riska faktoram nepieciešama risku mazinoša kontrole, kā arī nepieciešamās pārbaudes, kas nodrošina kontroles efektivitāti. Risks, kas saistīts ar kļūdu neizlabošanu, ir atkarīgs no tā, cik spēcīgs ir iekšējās kontroles dienests. Ja revidentam ir pierādījumi, ka iekšējās kontroles mehānisms darbojas efektīvi, var samazināt riska atklāšanai nepieciešamā darba apjomu.²

¹ Intervijas ar iekšējo auditoru

² Valsts kontroles Finanšu revīzijas rokasgrāmata – Rīga, 2003. 37. lpp.

Atbildība par krāpšanas un kļūdas aizkavēšanu un atklāšanu ir jāuzņemas vadībai ar attiecīgas iekšējās kontroles sistēmas ieviešanu un tās nepārtrauktas darbības uzturēšanu. Šāda sistēma samazina, bet neizslēdz krāpšanas un kļūdu rašanās iespējas.

Ja revīzijās tiek izmantots iekšējās revīzijas nodaļas darbs ir jāpārlicinās, ka tā rezultātā iegūtie revīzijas pierādījumi ir patiesi, uzticami, revīzijas mērķiem atbilstoši un nepieciešamajā daudzumā.

Ja revidenti izmanto noteiktu iekšējās revīzijas darba rezultātu, lai samazinātu revīziju procedūru apjomu, ir jānovērtē šī darba atbilstība viņu mērķiem.¹

Izvērtējot iekšējo revidentu darbu, jāņem vērā sekojoši faktori:

- neatkarība - iekšējam revidentam jābūt neatkarīgam statusam savā organizācijā un personīgai objektivitātei, kas ļautu tam pienācīgi pildīt savus pienākumus;
- personāls un apmācība - iekšējās revīzijas vienībai jābūt pienācīgi nodrošinātai ar darbiniekiem attiecība uz to skaitu, kvalifikāciju un pieredzi, ņemot vērā tās pienākumus un mērķus, apmācībai jābūt plānotam un nepārtrauktam procesam visos līmeņos;
- attiecības - iekšējam revidentam jācenšas veicināt konstruktīvas darba attiecības un savstarpēju sapratni ar vadību, ārējiem revidentiem, ar jebkurām citām pārbaudes iestādēm un, kur tāda eksistē, ar revīzijas komiteju;
- pienācīga atbildība - nevar sagaidīt, ka iekšējais revidents dos pilnu pārlicību par to, ka neeksistē neprecizitātes un kontroles trūkumi, tomēr tam ir jāveic savi pienākumi ar pienācīgu atbildību;
- plānošana, kontrole un dokumentēšana - iekšējam revidentam jānosaka un jānovērtē organizācijas iekšējās kontroles sistēma, lai varētu ziņot par tās atbilstību un efektivitāti;
- pierādījumi - iekšējam revidentam jāiegūst pietiekama, būtiska un uzticama informācija, uz kuras balstīt pamatotus secinājumus un ieteikumus;
- atskaites un īstenošana - iekšējam revidentam jānodrošina, ka visi atklātie fakti, secinājumi un ieteikumi saistībā ar katru iekšējās revīzijas uzdevumu tiek nekavējoši darīti zināmi atbilstoša līmeņa vadībai, no kuras aktīvi tiek prasīta reakcija.²

¹ Valsts kontroles Finanšu revīzijas rokasgrāmata – Rīga, 2003. 38. lpp.

² Dimante L., Siksnā S. Valsts kontroles mācību materiāli. Finanšu revīzijas apmācība. – 2005.

Uzņēmuma A/S „Balticom” iekšējās kontroles sistēma neaprobežojas tikai ar tiem aspektiem, kas tiešā veidā saistīti ar uzskaites sistēmu, bet ietver arī kontroles vidi un kontroles procedūras.

Kontroles vide ir iekšējie apstākļi kontroles īstenošanai. Kontroles vidi veido:

- uzņēmuma vadības mērķi;
- uzņēmuma vadības metodes;
- uzņēmuma organizatoriskā struktūra;
- personas tiesību, pienākumu un atbildības sadalījums;
- iekšējās revīzijas sistēma;
- valdes un padomes funkcijas;
- personāla politika;
- ārējo apstākļu ietekme.
- Iekšējās kontroles īstenošanai uzņēmumā tiek izmantotas šādas procedūras:
- dažādu darbību un lēmumu autorizācija;
- datu aritmētiskās pareizības pārbaudes;
- kontrole pār datu bāžu izmantošanu;
- kontroles ierakstu saglabāšana;
- dokumentu apstiprināšana;
- inventarizācijas procedūras;
- fiziskās pieejas ierobežošana aktīviem un reģistriem;
- citas nepieciešamās procedūras.¹

A/S „Balticom” vadība nosaka materiālu kontroles pakāpi, atkarīgi no materiālu cenas un iespējas to izmantot vai pārdot ārpus uzņēmuma. Ja materiālu vērtība nav būtiska, tad iekšējais auditors var samazināt kontroles pakāpi attiecībā uz šiem materiāliem.

Uzņēmumā pastāv arī grāmatvedības sistēmas iekšējā kontrole. Ta ir paredzēta, lai sasniegtu šādus mērķus:

- darījumi tiek izpildīti saskaņā ar vadības vispārēju vai īpašu atļauju;
- visi darījumi tiek precīzi iegrāmatoti pareizās summās, attiecīgos kontos un tajā pārskata periodā, kad darījums izpildīts, lai finanšu informāciju varētu sagatavot vispārārtzītas grāmatvedības politikas ietvaros un saglabātu līdzekļu pareizu uzskaiti;

¹ Brūna I. Uzņēmumu iekšējā kontrole. – Rīga, 1999. 9. lpp.

- līdzekļu uzskaites reģistru dati regulāri tiek salīdzināti ar esošajiem līdzekļiem un tiek veikta atbilstoša rīcība jebkuru atšķirību gadījumos.¹

Šo kontroli veic finanšu departamenta direktore. Grāmatvedības sistēmas iekšējā kontrole zvērinātam revidentam ļauj būtiski pazemināt riska pakāpi, jo iepazīstoties ar kontroles procedūrām revidents uzskata tos par ļoti efektīviem.

Lai iegūt nepieciešamo informāciju par uzņēmuma grāmatvedības sistēmu zvērināts revidents strādāja pēc SRS noteiktajām prasībām un iepazīnās ar:

- Grāmatvedības politiku un kontu plānu;
- Ieņēmumu atzīšanas pamatprincipiem;
- Patieso vērtību noteikšanas principu;
- Grāmatvežu funkcijas, kvalifikāciju;
- Grāmatvedības datorprogrammu;
- Grāmatvedības novērtējumu (aplēšu) sagatavošanu;
- Neparastu darījumu novērtēšanu.

Lai iegūt nepieciešamo priekšstatu par grāmatvedības sistēmas iekšējo kontroli uzņēmumā A/S „Balticom”, zvērināts revidents izmantoja iekšējās kontroles anketas. Iekšējās kontroles anketas mēģina noskaidrot: ”Cik laba ir uzņēmuma kontroles sistēma?”. Ja iekšējās kontroles sistēma tiek novērtēta kā laba, ir iespējama revīzijas apjoma samazināšana. Ja tiek atklātas iekšējās kontroles nepilnības, revidentiem ir jāveic papildus darbs minētajās sfērās. Papildus ir jānoskaidro:

- kādas kļūdas vai nepareizības varētu rasties šo nepilnību rezultātā;
- vai šādas kļūdas varētu būtiski ietekmēt revīzijas objektu;
- vai šādas kļūdas varētu atklāt ar detalizētākām pārbaudēm.

Visu iekšējās kontroles anketu pamatmērķis ir novērtēt iekšējās kontroles sistēmu, nevis aprakstīt to. Tādējādi visefektīvākais anketu sastādīšanas veids ir tādu jautājumu uzdošana par konkrēto sfēru, lai atbildi varētu sniegt “Jā” un “Nē” atbilžu veidā. “Nē” atbildes parasti norāda uz nepilnībām iekšējās kontroles sistēmā.

Galvenā iekšējās kontroles anketu priekšrocība ir tā, ka tās nodrošina pakārtotu un sistemātisku iekšējo kontroļu novērtējumu, kā arī kalpo par revīzijas pierādījumu veiktajam darbam.²

Pamatojoties uz iekšējās kontroles anketu datiem un uz iekšējās kontroles veicamiem procedūrām zvērināts revidents novērtēja kontroles risku šajā jomā par zemu.

¹ turpat, 35. lpp.

² Dimante L., Sikсна S. Valsts kontroles mācību materiāli. Finanšu revīzijas apmācība. – 2005.

Iekšējās kontroles sistēma ietver kontroles vidi un kontroles procedūras, revidējamā objekta vadības pieņemto organizācijas plānu, kā arī visas metodes un procedūras, kuras nepieciešamas vadības mērķa sasniegšanai tiktāl, ciktāl tas ir iespējams, nodrošināt kārtīgu un efektīvu vadīšanu, ieskaitot uzticēšanos vadības politikai, līdzekļu saglabāšanu, krāpšanas un kļūdu aizkavēšanu un atklāšanu, grāmatvedības ierakstu precizitāti un pilnīgumu un savlaicīgu finanšu informācijas sagatavošanu. Iekšējās kontroles sistēma tālu pārsniedz jautājumus, kas tieši attiecas uz grāmatvedības sistēmas funkcijām.

Kontroles procedūras ir tāda politika un procedūras papildu kontroles videi, kuras vadība ir ieviesusi, lai garantētu zināmu drošību, ka mērķi tiks sasniegti.¹

Kontroles procedūras ir pasākumi, kas izstrādāti, lai nepieļautu vai atklātu un izlabotu kļūdas.²

Revidentam jāņem vērā tikai tie darbības pamatprincipi un procedūras, kas ir būtiski. Būtisko grāmatvedības uzskaites un iekšējās kontroles sistēmas aspektu izpratne, saistībā ar pastāvošā un kontroles riska novērtējumu, ļauj:

- novērtēt izmantotās grāmatvedības uzskaites sistēmas atbilstību;
- noteikt ietverto iespējamo kļūdu veidus;
- noteikt faktorus, kas varētu ietekmēt kļūdu rašanās risku;
- izstrādāt atbilstošas revīzijas procedūras.

Plānojot veicamo revīzijas darbu, revidenti ņem vērā kļūdu iespējamību, saistībā ar pastāvošo un pielietotajām iekšējās kontroles sistēmām, lai noteiktu veicamā darba apjomu, kas nepieciešams, lai būtu pārliecināti par finanšu pārskatos pieļauto kļūdu riska pietiekami zemo līmeni.³

Iekšējā kontrole var dot tikai zināmu drošību, ka vadības mērķi tiek sasniegti tādēļ, ka iekšējai kontrolei ir neizbēgami ierobežojumi, tādi kā:

- vadības parastās prasības, lai kontroles izmaksas būtu efektīvas (lai kontroles procedūru izmaksas nepārsniegtu iespējamus zaudējumus kļūdu vai krāpšanas dēļ);
- fakts, ka vairums kontroles virzienu ir vērsti uz iepriekš paredzētiem darījumu tipiem un nevis neparastiem darījumiem;
- cilvēka spēja kļūdīties neuzmanības, izklaidības, pārskatīšanās vai nepareizas instrukciju izpratnes dēļ;

¹ Brūna I. Uzņēmumu iekšējā kontrole. – Rīga, 1999. 15. lpp.

² turpat, 9. lpp.

³ Dimante L., Siksnā S. Valsts kontroles mācību materiāli. Finanšu revīzijas apmācība. – 2005.

- iespēja apiet kontroles, pusēm slepeni vienojoties ārpus uzņēmuma vai arī ar uzņēmuma darbiniekiem;
- iespēja, ka persona, kas atbildīga par kontroles izdarīšanu, var šo atbildību izmantot ļaunprātīgi;
- iespēja, ka procedūras var kļūt neatbilstošas tāpēc, ka izmainījušies apstākļi, un var pasliktināties procedūru saskaņotība.¹

Zvērināts revident analizēja krājumu uzskaites faktoros un konstatēja ka noliktavā nav pietiekamās kontroles un novērtēja kontroles risku par vidējo.

3.6. Atklāšanas risks

Atklāšanas risks ir risks, ka revidenta izvēlētās revīzijas procedūras neatklās neatbilstības finanšu pārskatos.²

Pastāvošais risks un kontroles risks atšķiras no atklāšanas riska ar to, ka tie eksistē neatkarīgi no revīzijas. Savukārt atklāšanas risks ir tiešā veidā saistīts ar revidenta veikto procedūru efektivitāti. Ja revidents ir novērtējis pastāvošā un kontroles riska līmeņus kā augstus, tad viņam ir jāveic pietiekams daudzums revīzijas procedūru, lai panāktu zemu atklāšanas riska līmeni un tādā veidā samazinātu revīzijas risku, turpretī, ja revidents pastāvošā un kontroles riska līmeņus ir novērtējis kā zemus, tad atklāšanas risks var būt augsts un revidentam jāveic mazāks skaits detalizēto revīzijas procedūru.³

Revidentam jāņem vērā novērtētais pastāvošā un kontroles riska līmenis, nosakot to detalizēto pārbaudes procedūru raksturu, laika sadalījumu un apjomu, kuras nepieciešamas, lai samazinātu atklāšanas risku, un attiecīgi arī revīzijas risku, līdz pieņemami zemam līmenim.

Uz atklāšanas risku ietekme krāpšana un grāmatvedības kļūdu esamība. Krāpšana tiek uzskatīta tīša darbība, kuras galarezultātā tiek grozīti finanšu pārskati. Šādu darbību var veikt viena vai vairākas personas, kas ir uzņēmuma vadošais personāls, darbinieki vai trešās personas.

Krāpšana var ietvert:

- dokumentu vai ierakstu, pārveidošana vai manipulācija ar tiem;
- aktīvu nelikumīga izmantošana, arī piesavināšanās;
- darījumu ietekmes noklusēšana vai neatspoguļošana ierakstos vai dokumentos;

¹ Dimante L., Siksnā S. Valsts kontroles mācību materiāli. Finanšu revīzijas apmācība. – 2005.

² Daņēviča D. Finanšu pārskatu revīzija. – Rīga, 2003. 37. lpp.

³ Dimante L., Siksnā S. Valsts kontroles mācību materiāli. Finanšu revīzijas apmācība. – 2005.

- tādu darījumu reģistrēšana, kam nav reāla saturs;
- tīša grāmatvedības politikas nepareiza lietošana.

Starptautiskajos revīzijas standartos kā netīšas kļūdas tiek apzīmētas:

- matemātiskas kļūdas vai pārrakstīšanās kļūdas grāmatvedības ierakstos un uzskaites datos;
- faktu netīša ignorēšana vai to nepareiza izskaidrošana;
- netīša grāmatvedības politikas nepareiza pielietošana.¹

Vadība ir atbildīga par krāpšanas un kļūdīšanās novēršanu un atklāšanu. Adekvātu uzskaites un iekšējās kontroles sistēmu ieviešana un nepārtraukta funkcionēšana samazina, bet neizslēdz krāpšanas un kļūdīšanās iespēju.

Revidents nav atbildīgs par krāpšanas un kļūdīšanās novēršanu, tomēr ikgadējās revīzijas ir faktors, kas mazina krāpšanas un kļūdīšanās iespēju.

Revidentam jānovērtē risks, ka krāpšanas un kļūdīšanās rezultātā finanšu pārskatos var būt būtiskas neatbilstības. Plānošanas laikā revidentam jāiegūst ziņas no vadības, vai nav atklāti kādi krāpšanas vai nozīmīgas kļūdīšanās gadījumi. Jānosaka, vai nepastāv apstākļi vai notikumi, kas pastiprina krāpšanas un kļūdīšanās risku, piemēram:

- trūkumi grāmatvedības un iekšējās kontroles sistēmā;
- iekšējās kontroles sistēmas rutīnas neievērošana;
- vadības negodīgumu un nekompetence;
- neparastas grūtības uzņēmumā vai nozarē;
- netradicionāli darījumi;
- grūtības iegūt pietiekami daudz atbilstīgu revīzijas pierādījumu.²

Revīzija ir pakļauta riskam, ka dažas būtiskas neatbilstības finanšu pārskatos netiks atklātas, pat ja revīzija būs atbilstoši saplānota un veikta saskaņā ar Starptautiskajiem revīzijas standartiem. Tomēr ar Starptautiskie revīzijas standarti prasa, lai revīzija tiktu plānota un veikta ar profesionāla skepticisma attieksmi. Tas nozīmē apzināties, ka ir iespējami tādi apstākļi vai notikumi, kas norāda uz krāpšanas vai kļūdīšanās iespējamu esamību. Risks, ka revidents var neatklāt būtisku neatbilstību, kura ir radusies krāpšanas rezultātā, ir augstāks nekā risks, ka var neatklāt būtisku neatbilstību, ko izraisījusi kļūdīšanās, jo fakts, ka krāpšanas gadījums parasti ietver darbības, kuru mērķis ir to noslēpt, piemēram, viltojumi, tīša darījuma neiegrāmatošana, apzināta nepareizu faktu sniegšana revidentam.

¹ Daņēviča D. Finanšu pārskatu revīzija. – Rīga, 2003. 39. lpp.

² turpat, 39. lpp.

Revīzijas procedūru rezultātiem ir jānodrošina pietiekami revīzijas pierādījumi, ka būtiska neatbilstība nav radusies.

Ja tas ir noticis krāpšanas rezultātā, tas ir pienācīgi jāatspoguļo finanšu pārskatos, ja kļūdīšanās rezultātā, tad tas ir jānovērš.¹

Nosakot revīzijas procedūru raksturu, laika sadalījumu un apjomu, revidentam jāņem vērā:

- detalizēto pārbaudes procedūru raksturs. Piemēram, fakts, ka tiek izmantoti apstiprinājumi, kas saņemti no uzņēmuma ārienes, nevis pašā uzņēmumā sagatavoti dokumenti, vai ka pārbaudot noteiktu revīzijas mērķi tiek izmantota detalizēto pārbaūžu un analītisko procedūru kombinācija;
- detalizēto pārbaudes procedūru laika sadalījums. Piemēram, fakts, ka tās tiek veiktas gada beigās un nevis starplaikā;
- detalizēto pārbaudes procedūru apjoms. Piemēram, fakts, ka tiek izmantoti lielāki paraugi.²

Revidents cenšas pārliecināties, ka krāpšana vai kļūdas, kas varētu būt nozīmīgas, nav notikušas vai, ja tās ir krāpšanas sekas, ir attiecīgi atspoguļotas, un kļūda ir izlabota. Tādēļ revidentam revīzija ir jāplāno, lai pamatoti varētu cerēt, ka atklās būtiskas nepareizības, kas radušās krāpšanas un kļūdu dēļ. Normālos apstākļos revidents lielākā mērā var būt pārliecināts par kļūdu atklāšanu nekā krāpšanas atklāšanu, jo krāpšanas gadījumā tās esamība tiek tīši slēpta.³

Risks, ka netiks atklātas krāpšanas dēļ radītās būtiskās nepareizības, ir lielāks nekā risks, ka netiks atklātas būtiskas nepareizības, kas radušās kļūdas dēļ, jo krāpšana parasti ir saistīta ar tādām darbībām, kas tiek veiktas, lai to noslēptu, piemēram, slepena vienošanās, viltošana, tīši neregistrēti darījumi. Ja vien revīzijas pārbaudes neliecina par pretējo, revidents ir tiesīgs pieņemt sniegtās ziņas par patiesām un reģistrus, dokumentus – par īstiem. Taču revidentam darbs jāplāno un jāveic ar profesionāli kritisku attieksmi, atzīstot, ka revīzijas gaitā var tikt atklāti notikumi un apstākļi, kas liecina par krāpšanu vai kļūdām.⁴

Lai gan efektīva iekšējās kontroles sistēma samazina krāpšanas un kļūdu dēļ radītu būtisku nepareizību iespējamību, vienmēr pastāvēs zināms risks, ka iekšējā kontrole nedarbosies kā plānots. Turklāt, ikviena iekšējās kontroles sistēma var būt neefektīva pret

¹ Ieteikumi INTOSAI revīzijas veikšanas standartu ieviešanai Eiropā – 1998. 123. lpp.

² Valsts kontroles Finanšu revīzijas rokasgrāmata – Rīga, 2003. 28. lpp.

³ Dimante L., Siksnā S. Valsts kontroles mācību materiāli Finanšu revīzijas apmācība. – 2005.

⁴ Daņēviča D. Finanšu pārskatu revīzija. – Rīga, 2003. 41. lpp.

krāpšanu, kurā iesaistīti organizācijas darbinieki pēc slepenas vienošanās vai kuru izdarījusi vadība.

Jo augstāk tiek novērtēts pastāvošais un kontroles risks, jo vairāk revīzijas pierādījumu revidentam jāiegūst, veicot detalizētās pārbaudes procedūras. Ja revidents noskaidro, ka atklāšanas risks attiecībā uz kādu finanšu pārskata apgalvojumu nav samazināms līdz pieņemami zēmam līmenim, revidentam jāizsaka atzinums ar piezīmēm vai jāatsakās sniegt atzinumu.¹

Novērtējot atklāšanas riska pakāpi uzņēmumā A/S „Balticom” zvērināts revidents izmantoja informāciju no sekojošiem avotiem:

- uzņēmuma gada pārskatiem par 2010. un 2011. gadiem;
- pielikumiem pie gada pārskatiem;
- iepriekšēja revidenta ziņojumiem;
- nodokļu aprēķiniem un deklarācijām;
- deklarācijām par darījumiem skaidrā naudā.

Pamatojoties uz augšminētiem datiem revidents novērtēja atklāšanas risku par zēmo.

3.7. Revīzijas būtiskums

Lai cik labi revīzija ir izplānota un veikta saskaņā ar spēkā esošajiem likumiem un SRS, tā tomēr ir pakļauta riskam, ka pārskatos ietvertās nepareizības, kas radušās kļūdu dēļ, netiks atklātas, un revidentam ir jāprot izvērtēt to iespējamā ietekme uz finanšu informāciju. Novērtējot, vai finanšu pārskati dod patiesu un skaidru priekšstatu, revidentam jānovērtē neizlaboto neprecizitāšu vai nepareizību kopuma būtiskums, vai atklātās neprecizitātes un nepareizības ietekmē pašreizējā perioda finanšu pārskatus. Būtiskuma līmeņa noteikšana ir jauna pieeja revīzijas darbā, ko agrāk mēs nenoteicām. Būtiskuma līmeni revidents nosaka jau sākotnējā plānošanas posmā, pamatojoties uz konstatēto līmeni, tiek noteikts revīziju pārbažu apjoms. Būtiskuma līmeni nosakām vērtības izteiksmē, kas parasti ir 0,5% līdz 1% no apgrozījuma un 1% līdz 2% no kopējiem aktīviem, un atsevišķos gadījumos pēc revidenta ieskatiem.²

Pēc 320. SRS revīzijas būtiskums ir definēts sekojoši: informācija ir būtiska, ja tas neuzrādīšana vai neatbilstība varētu ietekmēt finanšu pārskatu lietotāju ekonomiska rakstura lēmumus, kurus viņi pieņem, balstoties uz finanšu paskatiem. Būtiskumu nosaka posteņa vai

¹ Dimante L., Sikсна S. Valsts kontroles mācību materiāli Finanšu revīzijas apmācība. – 2005.

² <http://www.lrvk.gov.lv/page.php?id=733>

pieļautas kļūdas lielums, ņemot vērā tā neuzradīšanu vai neatbilstību konkrētos apstākļos. Tādejādi ar būtiskumu drīzāk nosaka minimālo uzradīšanas līmeni, nevis primāro informācijas īpašību, kādai ir jāpiemīt informācijai, lai tā būtu noderīga.¹

Sastādot revīzijas plānu, jāņem vērā neatbilstības veidus un tie ir:

- kvantitatīvais
- kvalitatīvais

Kvantitatīva veida gadījumā galvenokārt vērtē neatbilstības lielumu, bet savukārt pie kvalitatīvam neatbilstībām var ierindot nepilnus vai kļūdainus uzņēmuma grāmatvedības sistēmas aprakstus, kuri var sniegt nepareizo informāciju to lietotājiem.²

LGS Nr.1 "Finanšu pārskata sagatavošanas pamatnostādnes" ir sekojošai būtiskuma noteikšanas definīcija: „Informācija ir uzskatāma par būtisku, ja tās neatklāšana varētu ietekmēt finanšu pārskata lietotāju pieņemtos lēmumus. Būtiskums ir atkarīgs no attiecīgā posteņa lieluma un rakstura. Nosakot posteņa būtiskumu, posteņa raksturu un lielumu novērtē vienlaikus. Atkarībā no apstākļiem noteicošais faktors ir vai nu posteņa raksturs, vai lielums.”³

Pamatojoties uz to zvērināts revidents veicot revīziju uzņēmuma A/S „Balticom” noteica sekojošus konkrētas revīzijas būtiskuma kritērijus:

- apgrozījums – līdz 1% (29 840,00 LVL);
- kopējie aktīvi – līdz 2% (96 679,00 LVL);

Pēc A/S „Balticom” 2011. gada pārskata datiem neto apgrozījums ir 2,984 miljoni latu, bet kopējie aktīvi sastāda 4,833 miljonu latu.⁴

Lai noteiktu izpildes būtiskumu tiek ņemts vidēji aritmētiskais no 1% apgrozījuma un 2% kopējiem aktīviem. Aprēķins tiek veikts pēc autora izveidotās [3.1.] formulas:

$$x = \frac{a + b}{2} \quad [3.1.]$$

kur x – izpildes būtiskums latos;

a – 1% no apgrozījuma latos;

b – 2% no kopējiem aktīviem latos.

Pēc augšminētiem aprēķiniem izpildes būtiskums sastādīja 63 259,00 LVL.

¹ 320. SRS: Revīzijas būtiskums

² William F Messier, Steven M. Glover, Douglas F. Prawitt. Auditing and assurance services. 494. lpp.

³ LGS Nr.1 "Finanšu pārskata sagatavošanas pamatnostādnes", 24. punkts

⁴ A/S „Balticom” 2011. gada pārskats 01.01.2011 – 31.12.2011 (Pielikums 1) 3. un 4. lpp.

Revidenta veiktais būtiskuma novērtējums atsevišķām darījumu kategorijām, kontu atlikumiem un skaidrojumiem palīdz viņam izlemt jautājumu par to, kurus posteņus pārbaudīt un kad lietot izlases pārbaudes un analītiskās procedūras. Tas dod revidentam iespēju izvēlēties revīzijas procedūras, kuru kombinācija var palīdzēt samazināt revīzijas risku līdz pieņemamām līmenim.¹

Būtiskuma līmenis ir atkarīgs no revīzijas riska pakāpes – jo augstāks būtiskuma līmenis, jo zemāks revīzijas risks un otrādi. Izvēlētie būtiskuma līmeņi bija noteikti balstoties uz revīzijas riskiem uzņēmumā A/S „Balticom” – tie nav augsti un pamatojoties uz to, zvērināts revidents noteica maksimālus būtiskuma līmeņus.

Ja revīzijas gaitā zvērināts revidents pamanīja, kā nekorīgēto neatbilstību kopums tuvojas būtiskuma robežai un var rasties situācija, kā līdz šim momentam neatklātas neatbilstības kopā ar nekorīgētiem neatbilstībām var pārsniegt būtiskuma robežu, tad jāpiemēro atbilstīgas revīzijas procedūras riska mazināšanai vai jāizlabo atklātās kļūdas.

¹ 320. SRS: Revīzijas būtiskums

4. REVĪZIJAS VEIKŠANA UN REZULTĀTI

4.1. Revīzijas pierādījumu iegūšanas vispārējie principi

Pēc iepazīšanas ar A/S „Balticom” uzņēmējdarbību, iekšējo un ārējos vidēm, iekšējas kontroles un grāmatvedības sistēmām, kā arī novērtējot revīzijas riskus, zvērināts revidents varēja atzīmēt īpašus momentus, kurus jāizpēta dziļāk – identificēt un izvērtēt būtisku neatbilstības risku. Izanalizējot nepieciešamo informāciju zvērināts revidents dziļāk pārbaudīt sekojošus grāmatvedības posteņus:

- pamatlīdzekļi;
- debitori;
- veikt nodokļu auditu.

Analizējot A/S „Balticom” uzskaites sistēmu, zvērināts revidents pievērsa īpašu uzmanību aktīvu drošībai, jo uzņēmumam ir daudz aktīvu. Lielāku daļu no aktīviem 2011. gadā sastāda pamatlīdzekļi (3 889 085 LVL), uzņēmumam arī ir noliktava ar izejvielām un materiāliem, tas bilances summa sastāda 102 680 LVL.¹

Lai zvērinātam revidentam būtu skaidrs priekšstats par uzņēmuma aktīviem bija nolemts pārbaudīt posteni „Pamatlīdzekļi”. A/S „Balticom” uzskaitē ir pašbūvētie pamatlīdzekļi un tas daudzums pieaug katru gadu, jo uzņēmums visu laiku attīsta telekomunikācijas tīklus. Pēc zvērināta revidenta viedokļa pašbūvēto pamatlīdzekļu veidošanas process ir diezgan sarežģīts un šajā jomā var rasties daudz aritmētisko kļūdu, kā arī neatbilstības likumiem.

Debitoru īpatsvars bilancē arī ir liels, tas sastāda 142 499 LVL.² Šo posteņu dziļa analīze bija pamatota ar to, ka debitori ir riskants postenis jebkurā uzņēmumā, jo mūsdienās ir ļoti izplatīta ēnu ekonomika. Zvērināts revidents gribēja saņemt skaidru informāciju par to, kā debitoru parādi radušas. Vai ir visi attaisnojuma dokumenti, vai nepastāv situācija, ka kādi debitori nav reģistrēti grāmatvedības sistēmā.

Nodokļu audits ir diezgan apjomīgs darbs, kā arī nodokļu pareiza aprēķināšana prasa no darbinieka augstas kvalifikācijas esamību. Pēdējos gados Latvijas Republikas likumdošana notika daudz nodokļu izmaiņu. Šī faktora dēļ nodokļu grāmatvedību kļuva par riskantu jomu ikvienā uzņēmumā.

¹ Uzņēmuma A/S „Balticom” 2011. gada pārskats 5.lpp.

² turpat, 5. lpp

Lielo daļu no zvērināta revidenta darba sastāda revīzijas pierādījumu iegūšanas posms, kuras laikā iegūst un apkopo atbilstošus, pietiekamus un ticamus revīzijas pierādījumus, lai izteiktu revīzijas atzinumu. Revīzijas pierādījumus var iegūt, izmantojot dažādas metodes un revīzijas procedūras (kontroles procedūru pārbaude, detalizētas pārbaudes un paļaušanās uz citu revidentu darbu).¹

Revidentam ir nepieciešams iegūt pietiekami daudz revīzijas pierādījumu, lai spētu izteikt pamatotu atzinumu par finansu pārskatu, ka arī ziņotu uzņēmuma vadībai par trūkumiem uzņēmuma iekšējas kontroles un grāmatvedības sistēmās, kuri tika atklāti revīzijas laikā. Revīzijas pierādījumu iegūšanas procesu vada revīzijas vadītājs vai vecāki asistenti, tāpēc jaunākajiem revīzijas komandas locekļiem ir iespēja saņemt konsultācijas un sava darba novērtējumu. Dotais pierādījumu iegūšanas process tiek dokumentēts. Revīzijas pierādījumu iegūšanai paredzētais laiks tiek ierobežots un tāpēc liela nozīme ir efektīvam pierādījumu iegūšanas procesam.

Efektīvam revīzijas pierādījumam ir jābūt:

- Pietiekamai un atbilstīgai uz kuru ietekmē sekojošie faktori, tādi kā: finanšu pārskatu posteņa būtiskums, pastāvoša riska līmenis, kontroles riska novērtējums un revīzijas procedūru rezultāti, kas norāda uz krāpšanu vai kļūdām.
- Ticamai, kura ir atkarīga no to iegūšanas avota (iekšējs vai ārējs) un veida (rakstveidā vai mutveidā). Pastāv sekojošas aksiomas pie kurām vēršas vērtējot pierādījumu ticamību. Pirmā aksioma: pierādījumi, kas tiek iegūti no ārējiem informācijas avotiem ir ticamāki par tiem, kas iegūti no iekšējiem informācijas avotiem. Otrā aksioma: pierādījumi, kas iegūti no iekšējiem informācijas avotiem ir ticamāki, ja uzņēmuma iekšējās kontroles sistēma darbojas efektīvi. Trešā aksioma: pierādījumi, ko ieguvis pats revidents, ir ticamāki par tiem, kas iegūti no trešajām pusēm. Ceturtā aksioma: pierādījumi dokumentālā formā ir ticamāki par mutvārdu pierādījumiem. Bet visas iepriekš minētas aksiomas nedrīkst absolutizēt, jo revīzijas pierādījumu ticamības pakāpe pirmām kārtām ir atkarīga no konkrētajiem apstākļiem uzņēmumā.
- Atbilstīgam izmaksu ziņā nozīmē to, ka revīzijas pierādījumu iegūšanas procedūras ir jāplāno un jāveic tā, lai iekļautos kopējā revīzijas izmaksu budžetā. Doto procesi parasti kontrolē revīzijas vadītājs jeb atbildīgais revidents, analizēdams revīziju darba dokumentus un novērtēdams līdzsvaru starp

¹ <http://www.lrvk.gov.lv/index.php?id=2108>

pierādījumu daudzumu pietiekamību un revīzijai patērēto laiku jeb revīzijas budžetu.¹

Revīzijas laikā galvenie dokumenti, kuri tiek pārbaudīti ir uzņēmuma grāmatvedības dokumenti. Grāmatvedības dokumenti noder kā attaisnojums materiāli atbildīgām personām un citiem darbiniekiem par viņu veiktajām operācijām (preču, materiālu, skaidras naudas pieņemšana vai izsniegšana, norēķinu summu izlietošana u.c.). Tie ir visu grāmatvedības ierakstu juridisks pamatojums un iegūst pierādījuma spēku, izskatot civiltiesiskos strīdus vai krimināllietas tiesā.

Visiem uzņēmuma saimniecisko darījumu dokumentiem jābūt novērtētiem naudas izteiksmē un iegrāmatotiem grāmatvedības reģistros sistemātiskā kārtībā un ievērojot hronoloģiju.

Grāmatvedības dokumentus pārbauda pēc šādām pazīmēm:

- Pēc operāciju būtības – tiek pārbaudīts vai operācija nav veikta, pārkāpjot likumus, noteikumus un norādījumus, vai tā atbilst noslēgtajiem līgumiem u.c. prasībām;
- Pēc noformējuma – tiek pārbaudīts vai dokuments ir noformēts pēc noteiktas formas (veidlapas), vai ir pareizi aizpildīti visi tā rekvizīti, vai ir nepieciešamie paraksti, vai ievēroti kļūdu labošanas noteikumi dokumentos u.c. noformējuma prasības;
- Pēc aritmētiskās precizitātes – tiek pārbaudītas kopsummas, kopējā summā iekļautās nodokļu summas, cenu reizinājumu ar daudzumu u.c. Par summām, kas iemaksātas bankā no kases vai tieši no uzņēmumiem, atspoguļotas bankas izrakstos, salīdzina ar kases norēķiniem vai pievienotajām bankas kvītīm u.c.

Ierakstiem grāmatvedības reģistros jābūt pilnīgiem un precīziem. Nedrīkst veikt grāmatojumus par darījumiem, kas nav attaisnoti ar attiecīgiem dokumentiem.

Ja nav cita veida, kā precīzi novērtēt kaut kādu darījumu vai finansu pārskatu posteni, izmanto grāmatvedības novērtējumus. Grāmatvedības novērtējumu revīzijā parasti tiek iesaistīti vecākie revīzijas asistenti, jo jaunākajiem asistentiem nav atbilstošu zināšanu un pietiekamas praktiskās pieredzes.

Grāmatvedības novērtējumus lieto, lai novērtētu, piemēram:

- Uzkrājumu lielumu, kas nepieciešams šaubīgo debitoru parādu segšanai;

¹ William F Messier, Steven M. Glover, Douglas F. Prawitt. Auditing and assurance services, 146. lpp.

- Uzkrājumu lielumu, kas nepieciešams bojātu un novecojušu krājumu vērtības norakstīšanai līdz neto realizācijas vērtībai;
- Pamatlīdzekļu lietderīgas izmantošanas laiku, nosakot pamatlīdzekļu nolietojuma normas;
- Uzkrājumu lielumu iespējamiem zaudējumiem saistībā ar tiesas procesiem;
- Atlikto nodokļu lielumu;
- Aktīvu vērtības pazeminājumu.

Grāmatvedības novērtējums ir uzņēmuma vadības spriedums, kas veikts, pamatojoties uz nozares praksi un vadības pieredzi. Piemēram, nosakot pamatlīdzekļu lietderīgās izmantošanas laiku, uzņēmuma vadība pamatojas uz pieredzi, izmantojot līdzīgus pamatlīdzekļus, kā arī uz prognozēto pamatlīdzekļu izmantošanas veidu. Specifisku pamatlīdzekļu lietderīgās izmantošanas laika noteikšanā var pieaicināt ekspertus.

Revidenta uzdevums ir novērtēt, vai uzņēmuma vadības pieņemtais grāmatvedības novērtējums pietiekami pamatots. Lai to izdarītu, revidents:

- Iepazītas ar metodi, ko uzņēmuma vadība lietojusi, lai noteiktu grāmatvedības novērtējumu;
- Revidents izstrādā savu grāmatvedības novērtējumu un salīdzina to ar uzņēmuma vadības izstrādāto grāmatvedības novērtējumu;

Revidents izsaka savu spriedumu par to, vai uzņēmuma vadības izstrādātie grāmatvedības novērtējumi atbilst reālajai situācijai, vai arī ziņojumā vadībai norāda uz nepieciešamām grāmatvedības novērtējumu korekcijām.

Grāmatvedības novērtējumi ir neordināra un nozīmīga uzņēmuma grāmatvedības politikas sastāvdaļa, kas var būtiski ietekmēt uzņēmuma finansu pārskatus (pamatlīdzekļu nolietojuma summas, uzkrājumi šaubīgajiem debitoru parādiem), tāpēc revidentam šo novērtējumu revīzija jāveic vislielāko rūpību. Šajā sakarā arī jāuzsver, ka grāmatvedības novērtējumu revīzija ir arī viens no grūtākajiem revīzijas posmiem, kas prasa no revidenta arī lielu psiholoģisko slodzi, lai pamatotu klientam sava lēmuma iemeslus.

4.2. Bilances posteņa „Pamatlīdzekļi” pārbaude

Pamatlīdzekļi nepieciešami, lai uzņēmums varētu īstenot uzņēmuma misiju, realizēt savus mērķus un uzdevumus. Uzņēmumam ir nepieciešami resursi, lai varētu veikt savu pamatdarbību un tie galvenokārt ir koncentrēti pamatlīdzekļos, Pamatlīdzekļi ir ļoti svarīgs grāmatvedības postenis, tas uzskaitē ir sarežģīta un apgrūtināta ar daudziem niansēm. Šo

iemeslu dēļ zvērināts revidents uzskatīja šo grāmatvedības uzskaites daļu par riskantu un nolēma pievērst īpašu uzmanību pamatlīdzekļu posteņa pārbaudei.

Revīzijas apjoms – revīzija tiek plānota un veikta tā, lai gūtu pietiekamus un atbilstošus pierādījumus, ka finanšu pārskatā nav būtisku neatbilstību.

Revīzijas mērķis – pārbaudīt, vai finanšu pārskats visos būtiskajos aspektos sniedz patiesu priekšstatu par finansiālo stāvokli un ir sagatavots atbilstoši Latvijas Republikā spēkā esošo normatīvo aktu prasībām.

Pirms revīzijas uzstāšanās zvērināts revidents iepazinās ar A/S „Balticom” pamatlīdzekļu uzskaites metodiku un salīdzināja to ar līkuma prasībām.

Katrs pamatlīdzeklis ir pastāvīgs uzņēmuma uzskaites objekts, kuram obligāti izdala:

- sākotnējo vai atjaunoto uzskaites vērtību;
- uzkrāto nolietojumu;
- bilances vai atlikušo vērtību;
- nolietojuma metodi;
- nolietojuma normu.

Uzņēmumā A/S „Balticom” pamatlīdzekļus izmanto:

- Pakalpojumu sniegšanā – galvenokārt skaitļošanas un tikla iekārtas, kā arī datorus, serverus un autotransportu;
- Iznomāšanā – lai sniegtu telekomunikācijas pakalpojumus tālajos rajonos A/S „Balticom” iznomā atsevišķas telpas aparatūras izvietojumam objektā;
- Izīrēšanā – uzņēmumam ir liela ofisa ēka, kurā ir brīvas telpas citu uzņēmumu izīrēšanai;
- Uzņēmums nodarbojas ar pamatlīdzekļu celtniecību – telekomunikācijas tīkli un kabeļu kanāli;
- Citu pamatlīdzekļu saglabāšanā un to remontā.

Uzņēmumā visas uzskaites operācijas ar pamatlīdzekļiem tiek veiktas pamatojoties uz:

- Gada pārskatu līkums (1992. g. ar sekojošiem grozījumiem);
- MK noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju (2000. g. ar sekojošiem grozījumiem);
- Norādījumi par pamatlīdzekļu un to nolietojuma (amortizācijas) uzskaiti (1994 g. ar sekojošiem grozījumiem).

Pamatlīdzekļu novērtēšanas principus un kārtību nosaka LR „Gada pārskatu likums”, LGS Nr. 7 „Pamatlīdzekļi” un LR FM “Norādījumi par pamatlīdzekļu un to nolietojuma (amortizācijas) uzskaiti”.

Uzņēmuma vadība izvēlējās vienu no grāmatvedības uzskaites metodēm pamatlīdzekļu uzskaitē pēc to sākotnējās atzīšanas – iegādes izmaksu metodi. Izvēlēto grāmatvedības metodi izmanto visu vienas kategorijas pamatlīdzekļu uzskaitē.

Pamatlīdzekļu iegādes izmaksās nosaka Latvijas grāmatvedības standarts Nr. 7 un pamatojoties uz to A/S Balticom savos pamatlīdzekļos iekļauj:

- pirkšanas cenu, ieskaitot ievadmitas nodevas un neatskaitāmos nodokļus, atskaitot saņemtās atlaides;
- tieši attiecināmas izmaksas, kas saistītas ar pamatlīdzekļa piegādi līdz tā izmantošanas vietai, kā arī izmaksas, kas nepieciešamas, lai pamatlīdzekli sagatavotu izmantošanai paredzētajiem mērķiem līdz brīdim, kad to nodod ekspluatācijā.

Pamatlīdzekļa iegādes izmaksās iekļauj, piemēram, šādas tieši attiecināmās izmaksas:

- darba samaksu, kas tieši radusies noteiktā pamatlīdzekļa izveidošanas vai iegādes dēļ;
- pamatlīdzekļa izvietojanas vietas sagatavošanas izmaksas;
- piegādes un pārvietošanas izmaksas;
- uzstādīšanas un montāžas izmaksas;
- pārbaužu, kas ļauj pārliecināties, vai pamatlīdzeklis darbojas tā, kā tas paredzēts, izmaksas, atskaitot ieņēmumus no šādu pārbaužu rezultātā saražoto preču pārdošanas;
- profesionālo pakalpojumu izmaksas.¹

Bez tam arī var rasties izdevumi, kas veiktas vēlākos periodos, lai papildinātu attiecīgo pamatlīdzekli vai īstenotu atsevišķu šā pamatlīdzekļa daļu nomaiņu.²

Tas ir tieši saistītas izmaksām un pie tiem pieder:

- Ekspluatācijas vietas sagatavošana un aprīkošana (pamatu būve, nožogojumu ierīkošana u. tml.);
- Objekta iegādāšanas un tā saņemšanas izdevumi;
- Speciālistu (arhitektu, inženieru u. tml.) algas un sociālās apdrošināšanas izmaksas, ja šo speciālistu darbs tiešā veidā bijis saistīts ar izveidojamo objektu.

Pamatlīdzekļu galvenā īpatnība ir to daudzkārtējā izmantošana saimnieciskā darbībā un ārējās formas saglabāšana ilgstošā laika periodā.

¹ Latvijas grāmatvedības standarts Nr.7, 19,20. punkts

² Latvijas grāmatvedības standarts Nr.7, 15. punkts

A/S „Balticom” atbilstoši uzņēmuma vajadzībām bilancē tiek paredzētās sekojošas PL grupas:

- Pārējie pamatlīdzekļi;
- Ēkas un būves;
- Zemes gabali.

Uzņēmumā lielu daļu no pamatlīdzekļiem veido pašradītie pamatlīdzekļi, tieši šeit var rasties grāmatvedības uzskaites nianšes un zvērināts revidents uzskatīja šo momentu par īpaši riskantu, jo šis process ir diezgan sarežģīts, laikietilpīgs un darbiniekam, kurš ir atbildīgs par šo jomu, jābūt augsti kvalificētam.

A/S „Balticom” pamatlīdzekļu grāmatvedības uzskaites organizēšanas gaitā risinās sekojošie jautājumi:

- Pareizs dokumentu noformējums un pamatlīdzekļu kustības savlaicīgais atspoguļojums tajos (atzīšana, kustība, izslēgšana);
- Pareizs izmaksu novērtējums, saistībā ar pamatlīdzekļu uzturēšanu (izmaksas par tehnisko apkopi celtniecību un remontdarbiem);
- Pārskatu sagatavošana par PL esamību un izslēgšanu;
- Savlaicīga lēmumu pieņemšana par PL pārvērtēšanu;
- Atbilstoša LR likumdošanai nodokļu aprēķināšana saistībā ar PL saimniecības operāciju veikšanu;
- Neizmantojamo un lieko PL atklāšana.

Pamatlīdzekļu sastāvā kā atsevišķus pamatlīdzekļu objektus var ietvert tehnoloģisko iekārtu un mašīnu rezerves daļas un palīgierīces, kurām ir patstāvīga nozīme ražošanas un saimnieciskā procesā. Bet uzņēmumā pastāv tāda situācija, ka atsevišķas rezerves daļas un palīgierīces var lietot vienīgi kopā ar konkrētiem pamatlīdzekļiem un paredzams, ka to izmantošana nebūs regulāra. Šajā gadījumā piemēro kopējo izmaksu sistemātisku norakstīšanu izdevumos attiecīga pamatlīdzekļa derīgās lietošanas laikā.

Lai iegūtu visus nepieciešamus pierādījumus bija sastādīta revīzijas programma ar sekojošiem punktiem:

- 1) Eksistence – pamatlīdzekļu inventarizācija;
- 2) Īpašuma tiesības, piederība –
 - ienākošo dokumentu pārbaude (PPR);
 - pārbaude zemes grāmatā;
 - līzinga līgumu pārbaude;
- 3) Notikšana – savlaicīga pamatlīdzekļu pieņemšana uzskaitē;
- 4) Pilnīgums – visu nepieciešamo dokumentu esamība;

- 5) Novērtējums –
 - vērtības samazināšanas procesa pārbaude;
 - pamatlīdzekļu amortizācijas pārbaude;
- 6) Precizitāte – jāpārbauda pamatlīdzekļu vērtības (sākotnēja, atlikusi, likvidācijas)
- 7) Atklāšana finanšu pārskatos –
 - pamatlīdzekļu kustības pārskata pārbaude;
 - nolietojuma normas;
 - kadastrālas vērtības pārbaude;
 - ieķīlāta īpašuma pārbaude.

Izmantotās revīzijas procedūras galvenokārt bija:

- Pārbaude – pamatlīdzekļu uzskaites pārbaude attiecīgi uzņēmuma grāmatvedības metodikai un attiecīgi likumdošanai;
- Pārreķināšana – pamatlīdzekļu vērtībā iekļautu izmaksu pārrēķināšana, pamatlīdzekļu nolietojuma pārrēķināšana.

Pēc revīzijas plāna vispirms jāveic pamatlīdzekļu inventarizāciju.

Zvērināts revidents veica inventarizāciju pēc izlases metodes, jo uzņēmums ir liels un pamatlīdzekļu daudzums arī ir liels, kā arī daudzi pamatlīdzekļi ir izvietoti dažādos Rīgas rajonos. Inventarizācijas komisijā bija galvenā grāmatvede, galvenās grāmatvedes palīgs un zvērināts revidents. Galvenās grāmatvedes palīgs ir arī materiāli-atbildīga persona par pamatlīdzekļiem uzņēmumā.

Pamatlīdzekļu inventarizācijas mērķis ir uzņēmuma pamatlīdzekļu faktiskās esamības un kvalitātes noteikšana un uzskaites datu precizēšana.

Pirms inventarizācijas uzsākšanas bija nepieciešams pārliecināties, vai:

- iekārtotas pamatlīdzekļu inventāra uzskaites kartītes, grāmatas, saraksti u.c. līdzīga rakstura grāmatvedības reģistri, vai tajos izdarīti visi nepieciešamie ieraksti;
- iespējams iepazīties ar pamatlīdzekļu tehniskajām pasēm vai citu tehnisko dokumentāciju;
- uzņēmuma rīcībā ir dokumenti (līgumi, rēķini u.c.), kas pamato īpašuma tiesības uz PL objektiem.

Inventarizācijas gaitā galvenokārt bija pārbaudīti tie pamatlīdzekļu, kuri atrodas ofisā, kā arī īpaši dārga aparatūra tuvākajos objektos.

Inventarizācijas rezultātā nebija konstatētas neprecizitātes, uzņēmumam uz visiem, pēc izlases metodes pārbaudītiem pamatlīdzekļiem, bija īpašuma tiesības, kā arī visi pamatlīdzekļi no saraksta bija sekmīgi atrasti tas izvietojuma vietās. Zvērināts revidents izmantoja

informāciju no pagājušo gadu uzņēmumā veiktiem pamatlīdzekļu inventarizācijām un pārlicinājās, ka problēmu nebija arī agrāk.

Pēc pamatlīdzekļu inventarizācijas veikšanas bija izpildīta pamatlīdzekļu amortizācijas pārbaude un piemēroto nolietojuma metožu pārbaude.

Visiem uzņēmuma esošiem pamatlīdzekļiem finanšu nolietojums tiek rēķināts pēc lineāras metodes. Tas paredz, ka nolietojuma gada summa ir atkarīga no objekta plānotā ekspluatācijas laika ilguma uzņēmumā un ka vienādos laika brīžos tiek norakstītas vienādas objekta uzskaites vērtības daļas. Kā arī standartā ir teikts sekojošais un uzņēmums izpilda likumdošanas prasības: lineārās metodes rezultātā veidojas nemainīgas izmaksas pamatlīdzekļa lietderīgās lietošanas laikā, ja pamatlīdzekļa likvidācijas vērtība nemainās.¹

Nolietojuma aprēķins tiek veikts uz mēneša pamata. Tas paredz, ka nolietojums tiek aprēķināts sākot no tā mēneša 1 datuma, kas seko aiz mēneša, kad objekts tika iegādāts, un nolietojumu beidz aprēķināt ar mēneša, kas seko aiz pamatlīdzekļa likvidācijas mēneša, 1. datumu.

Šajā pārbaudes gaitā bija konstatēts, ka pēc izlases metodes pārbaudītie pamatlīdzekļi ir pareizi klasificēti un pie tiem ir piemērota atbilstoša finanšu nolietojuma likme.

Finanšu nolietojuma veids vai pamatlīdzekļu nolietojuma aprēķināšana kārtējā uzskaitē ir obligāta uzņēmuma saimnieciskā operācija, kura atspoguļojas uzņēmuma kārtējā uzskaitē, kā iegrāmatojums. Otrais nolietojuma veids vai pamatlīdzekļu nolietojuma aprēķināšana nodokļu vajadzībām nav saimnieciska operācija un tādēļ tā neatspoguļojas uzskaitē, kā iegrāmatojums.

Pamatlīdzekļu nolietojuma aprēķināšanas kārtība nodokļu vajadzībām ir analogiska nolietojuma aprēķināšanas kārtībai kārtējā uzskaitē. Bet atšķirībā no pirmās tai ir valsts stingri noteikta kārtība.

Pamatlīdzekļu nolietojums nodokļu vajadzībām netiek aprēķināts katram objektam atsevišķi, kā tas tiek darīts uzņēmuma kārtējā uzskaitē, bet kopumā visai pamatlīdzekļu kategorijai.

Uzņēmums lieto sekojošas likumā „Par uzņēmuma ienākuma nodokli” norādītas likmes aprēķinot nolietojumu nodokļu vajadzībām (4.1. tabula):

¹ Latvijas grāmatvedības standarts Nr.7, 59. punkts

Uzņēmumā A/S „Balticom” lietotās pamatlīdzekļu nolietojuma likmes UIN vajadzībām.¹

Kategorija	Nolietojuma likme	Pamatlīdzekļu veids
1	5 %	Ēkas, būves, ilggadīgie stādījumi
2	10 %	Dzelzceļa ritošais sastāvs un tehnoloģiskās iekārtas, jūras un upju flotes transportlīdzekļi, flotes un ostu tehnoloģiskās iekārtas, enerģētiskās iekārtas
3	35 %	Skaitļošanas iekārtas un to aprīkojums, tai skaitā drukas ierīces, informāciju sistēmas, datoru programmprodukti un datu uzkrāšanas iekārtas, sakaru līdzekļi, kopētāji un to aprīkojums
4	20 %	Pārējie pamatlīdzekļi, izņemot 5.kategorijā minētos pamatlīdzekļus
5	7,5 %	Naftas izpētes un ieguves platformas kopā ar to funkcionēšanai nepieciešamajām iekārtām, kuras atrodas uz šīm platformām, naftas izpētes un ieguves kuģi

Nodokļa maksātāja pamatlīdzekļiem taksācijas perioda nolietojuma summu aprēķina no katras pamatlīdzekļu kategorijas atlikušās vērtības pirms taksācijas perioda nolietojuma atskaitīšanas, piemērojot attiecīgajai pamatlīdzekļu kategorijai noteikto nolietojuma likmi divkāršā apmērā.²

Pārbaudot piemērotas nolietojuma likmes un koeficientus uzņēmuma A/S „Balticom” grāmatvedības uzskaitē, zvērināts revidents pamanīja neatbilstības likumam „Par uzņēmuma ienākuma nodokli”.

Starp uzņēmumā esošiem pamatlīdzekļiem ir vieglie un krāvas automobiļi. 2011. gadā bija iegādāts vel viens vieglais automobilis Toyota Hiace 2.5 D4D LONG DX-B celtniecības materiālu piegādei objektā. Transportlīdzeklis bija nodots ekspluatācijā 2011. gada jūnijā, ar sākotnējo vērtību 18420,00 LVL. Pamatlīdzeklis bija attiecināts pie pārējiem pamatlīdzekļiem un derīgas lietošanas laiks ir 60 mēneši. Finanšu nolietojuma vajadzībām piemērota 20% nolietojuma likme gadā, aprēķināšana uzsākas no nākama mēneša pirmā datuma.

¹ Latvijas Republikas likums „Par uzņēmuma ienākuma nodokli” 13. pants 1. daļa

² turpat, 13. Pants 1. daļa

Pārbaudot „Pamatlīdzekļu nolietojuma un nemateriālo ieguldījumu vērtības norakstīšanas aprēķina kopsavilkumu”, bija atklāts, ka šim pamatlīdzeklīm nolietojums uzņēmuma ienākuma nodokļa vajadzībām tiek rēķināt piemērojot koeficientu 2.

Taču likumā „Par uzņēmuma ienākuma nodokli” ir teikts arī sekojošais: vieglajiem automobiļiem, motocikliem, jūras un upes transporta līdzekļiem un gaisa transporta līdzekļiem (izņemot operatīvo transportlīdzekli vai speciālo vieglo automobili, vai vieglo automobili, kas speciāli aprīkots, lai pārvadātu riteņkrēslos sēdošos invalīdus, vai jaunu vieglo automobili, kas tiek izmantots kā pilnvarotā automobiļu tirgotāja demonstrācijas automobils) nepiemēro šīs daļas 3.punktu, bet taksācijas perioda nolietojumu aprēķina katra pamatlīdzekļa atlikušajai vērtībai pirms taksācijas perioda nolietojuma atskaitīšanas, piemērojot pamatlīdzeklīm noteikto nolietojuma likmi, kas reizināta ar koeficientu 1,5.¹

Zvērināts revidents ieteica šo kļūdu izlabot sekojoši:

1. Iepriekš nepareizi aprēķinātais nolietojums nodokļu vajadzībām par augstāk minēto automobili sastādīja 7368,00 LVL. Tas tika atspoguļots „Uzņēmuma ienākuma nodokļa Deklarācijā” 37. ailē, kā apliekamā ienākuma samazināšana. Nolietojumu jāpārrēķina izmantojot 1,5 koeficientu un iepriekš minēto summu jākoriģē uz summu 1842,00 LVL līdz 5526,00 LVL;
2. Apliekamais ienākums tika palielināts uz summu 1842 LVL;
3. Aprēķināts papildus uzņēmuma ienākuma nodoklis 15%, kurš sastādīja 276,00 LVL;
4. Uz papildus aprēķināto uzņēmuma ienākuma nodokļa summu tika samazināta tīra peļņa ar kontējumu:
$$\left\{ \begin{array}{l} \text{D 3410 – Pārskata gada nesadalītā peļņai vai nesēgtie zaudējumi;} \\ \text{K 5710 – Uzņēmuma ienākuma nodoklis.} \end{array} \right.$$

Kļūda tika atklāta 2012. gada septembrī, kad jau 15. augustā 2012. gadā bija samaksāts uzņēmuma ienākuma nodoklis budžetā par 2011. pārskata gadu. Tas nozīmē, ka tika piemērotas VID soda sankcijas 0,05% apmērā par katru nokavēto dienu no 16. augustā 2012. gada līdz revīzijas uzsākšanas dienai – 03. septembrī.

Kopējais kavēto dienu skaits – 19 dienas.

Kopējais kavējuma naudas apmērs – 2,62 LVL.

Kavējuma naudas grāmatojumi – 2,62 LVL:

- $$\left\{ \begin{array}{l} \text{D8260 – Saņemtās soda naudas un līgumsodi;} \\ \text{K2620 – Banka.} \end{array} \right.$$

¹ Latvijas Republikas likums „Par uzņēmuma ienākuma nodokli” 13. pants 1. daļa

Pēc grāmatvedības uzskaites pamatprincipiem „8260 Saņemtas soda naudas un līgumsodi” kontā uzkrāto summu atjauno UIN deklarācijā un maksa budžetā UIN nodokli 15% no kopējas summas.

Papildus UIN nodoklis no 2,62 LVL sastādīja 0,39 LVL.

Lai mazinātu grāmatvežu kļūdas, aprēķinot nolietojumu nodokļu vajadzībām un izveidotu dokumentālu apstiprinājumu šā nolietojuma aprēķināšanas pareizībai nepieciešams dokumentāli apstiprināt pamatlīdzekļu klasifikāciju nodokļu vajadzībām. Uzskaites sarakstu formas, kuras iesaka normatīvie dokumenti, nenodrošina kontroles funkcijas, tāpēc var un vajag izstrādāt personīgās uzskaites dokumentu formas. Pēc lietas būtības, var iesākt katram uzņēmumam ieviest papildu inventāru grāmatas pa kategorijām pamatlīdzekļu uzskaitē nodokļu vajadzībām. Tādu grāmatu ieviešana atļaus grāmatvedim operatīvi kontrolēt pamatlīdzekļu kustību un to atrašanos konkrētā kategorijā.

4.3. Bilances posteņa „Debitori” pārbaude

Bilances daļas norēķini par prasībām (debitori) revīzija tiek plānota un veikta tā, lai gūtu pietiekamus un atbilstošus pierādījumus, ka finanšu pārskatā nav būtisku neatbilstību.

Revīzijas mērķis – pārbaudīt, vai finanšu pārskats visos būtiskajos aspektos sniedz patiesu priekšstatu par finansiālo stāvokli (darbības rezultātiem un naudas plūsmām) un ir sagatavots atbilstoši Latvijas Republikā spēkā esošo normatīvo aktu prasībām.

Revīzijas laikā zvērinātam revidentam vajadzēja pārbaudīt, kā debitoru parādi radušas:

- Pārdodot produkciju un nesaņemot samaksu par to (attaisnojuma dokuments ir izrakstītā preču pavadzīme - rēķins preču pārdošanas gadījumā un rēķins, akts par darbu izpildīšanu - pieņemšanu vai cits dokuments, kas apliecina pakalpojuma saņemšanu - pakalpojumu sniegšanas gadījumā);
- Aizdodot savus līdzekļus radniecīgiem uzņēmumiem, asociētiem uzņēmumiem vai citiem uzņēmumiem (attaisnojuma dokuments par naudas izsniegšanu aizdevuma ņēmējam - maksājuma uzdevums, kases izdevuma orderis, līgums);
- Gadījumos, kad uzņēmuma dibināšanas brīdī nav iemaksāta pilna parakstītā kapitāla summa (attaisnojuma dokuments ir dibināšanas protokols);
- Citos gadījumos, pie debitoru pārgrāmatošanas grāmatvedības izziņā.

Norēķinus par prasībām (ar debitoriem) uzskaita bilances kontu grupā 23... Šajā kontu grupā atspoguļo visus norēķinus ar debitoriem – kā juridiskām, tā arī fiziskām personām. Tie ir īstermiņa parādi, kas kārtojami viena gada laikā. Šaubīgie debitori tiek uzskaitīt atsevišķā kontā.

Pēc uzņēmuma A/S „Balticom” datiem no grāmatvedības metodikas par šaubīgiem debitoriem atzīst debitorus, kas nokavējuši parāda samaksas termiņu ne mazāk kā par 6 mēnešiem līdz pārskata perioda beigām, neatbild uz uzsūtītajiem aktiem un savstarpējo norēķinu salīdzināšanu un par kuriem nav informācijas par viņu turpmāko darbību, kā arī citos gadījumos, kad ir pazīmes, ka parāds netiks pilnībā atmaksāts.

Bezcerīgi parādi – debitora parādu uzskata par zaudētu bez cerībām to kādreiz atgūt, ja ir attiecīgs tiesas spriedums vai arī citi dokumenti, kuri apliecina, ka veikti visi pasākumi parāda atgūšanai, tas ir vienpusīgi dzēsts vai nekad netiks atmaksāts. Debitors atzīts par bankrotējušu, vai ir tiesas spriedums par piedziņu no debitora un tiesas izpildītāja atzinums par piedziņas neiespējamību, vai ja uzņēmums - debitors ir izslēgts no Latvijas Republikas uzņēmumu reģistra. Debitora parāds ir uzskatāms par bezcerīgu arī pēc saistību noilguma iestāšanās (ja tiesiskā persona tās neizlieto 10 gadu laikā).

A/S „Balticom” debitoru uzskaites īpašības:

- Debitoru uzskaitē uzņēmums kārtoti analītisko uzskaiti, lai vienmēr būtu skaidri redzams norēķinu stāvoklis ar katru debitoru atsevišķi.
- Uzņēmums, uzskaitot debitorus, izveido papildus analītiskās uzskaites kontus, lai būtu iespējams detalizēti analizēt debitorus.

Debitoru uzskaites prasības:

Grāmatvedības reģistros debitori tiek uzskaitīti to rašanās brīdī. Iegrāmatošanas periodā ir veicami norēķini par pievienotās vērtības nodokli ar valsti, ja uzņēmums ir reģistrējies Valsts ieņēmumu dienestā kā pievienotās vērtības nodokļa maksātājs.

Pirms gada pārskata sagatavošanas debitoru parādus pārbauda, izsūtot salīdzināšanas aktus, kuros norāda parāda summu un par ko parāds izveidojies. Debitori aktā uzrāda savus uzskaites datus, tā apstiprinot savu parādu kreditoram.

Katram debitoru parādu postenim bilancē atsevišķi norāda summas, kas saņemamas gada laikā un kas saņemamas vēlāk nekā gada laikā pēc bilances datuma.

Debitoru parādu atlikumi bilancē jāparāda atbilstoši attaisnojuma dokumentiem un ierakstiem grāmatvedības reģistros, un tiem jābūt saskaņotiem ar pašu debitoru uzskaites datiem bilances datumā. Strīda gadījumos atlikumi bilancē jāuzrāda atbilstoši grāmatvedības datiem.

Debitoru parādiem, kuru saņemšana tiek apšaubīta, apšaubāmās summas apmērā veido uzkrājumus nedrošiem parādiem.

Debitoru parādu atlikumi bilancē jāparāda neto vērtībā, kas aprēķināta, no šo parādu uzskaites vērtības atbilstoši grāmatvedības datiem atskaitot nedrošiem parādiem izveidoto uzkrājumu atlikumus.

Gada pārskata pielikumā ir jādod nedrošiem parādiem izveidoto uzkrājumu apjoma pamatojums.

Ja parāds uzskatāms par bezcerīgu (zaudētu bez cerībām to kādreiz atgūt), tas attiecīgi jānoraksta no nedrošiem parādiem izveidotajiem uzkrājumiem un jāiekļauj izdevumos.

Veidojot uzkrājumus šaubīgiem debitoru parādiem, debitē attiecīgo izmaksu uzskaites kontu un kreditē uzkrājumu kontu šaubīgiem parādiem.

Šaubīgie debitori tiek saglabāti uzskaitē 10 gadus saskaņā ar Civillikumu, katru gadu tos precizējot.

Izveidotie uzkrājumi tiek pakāpeniski izlietoti nākamo periodu laikā, no tiem norakstot jau par bezcerīgiem atzītos debitorus. Ja izveidoto uzkrājumu summa nav pietiekama bezcerīgo debitoru norakstīšanai, tad uzkrājumu kontā var rasties debeta atlikumu, ko dzēš, izdarot koriģējošu ierakstu pārskata perioda beigās debitējot attiecīgo izdevumu kontu un kreditējot uzkrājumu kontu šaubīgiem parādiem.

Ja kāds šaubīgais debitors ir atdevis parādu, tad debitē naudas līdzekļus un kreditē debitora kontu. Iepriekš izveidotos uzkrājumus koriģē pārskata perioda beigās, ņemot vērā no jauna radušos situāciju konkrētā pārskata periodā.

Norēķinu kārtību ar personālu par saņemtajiem avansiem komandējumiem, saimniecisko un reprezentāciju izdevumiem nosaka "Nolikums par norēķinu kārtību ar norēķinu personām".

Uzņēmuma vadītājs ir atbildīgs par šaubīgo debitoru piedziņu un maksātspējas procesa ierosināšanu.

Debitoru revīzija notika pamatojoties uz sekojošiem apgalvojumiem:

Eksistence – salīdzināšanās akti, VID izdruka par nodokļiem;

Īpašuma tiesības – PPR, rēķini, līgumi, pasūtījumi;

Notikšana – vai samaksa atbilst izejošiem dokumentiem;

Precizitāte –

- vai ieņēmumi atzīti pareizajā periodā;
- vai pārrēķini ir precīzi.

Novērtējums –

- vai pareizi klasificēti debitori – šaubīgie, bezcerīgie;
- vai pamatoti norakstīti bezcerīgie debitori;
- vai nav preču/pakalpojumu pārdošanas zem tirgus vērtības;
- vai pareizi iemaksātas daļas pamatkapitālā.

Pilnīgums –

- vai ar visiem klientiem ir noslēgti līgumi;
- vai pret visiem līgumiem ir izrakstīti rēķini;
- salīdzināšana – vai visi rēķini ir saņemti;
- vai rēķini ir ieģrāmatoti ģrāmatvedībā;
- vai rēķini aiziet no pirmajiem reģistriem uz virsģrāmatu, vai dati sakrīt?

Debitoru posteņa revīzijas gaitā bija konstatēti sekojošie trūkumi ģrāmatvedības uzskaitē:

A/S „Balticom” rēķini par telefonijas pakalpojumiem pagājušajā mēnesī tiek izrakstīti un aizsūtīti klientiem tekošā mēnesī no 2. līdz 5. datumam. Minētie ieņēmumi ģrāmatvedības uzskaitē atspoguļoti tādā datumā, kad rēķini bija noformēti. Visi ieņēmumi attiecināti pie taksācijas perioda.

Klientu rēķini par sniegtajiem telefonijas pakalpojumiem par periodu „2011. gada decembris” bija izrakstīti un ievadīti ģrāmatvedības programmā 4. janvārī 2012. gadā. Rēķinu kopsumma sastādīja 8547,26 LVL ar PVN 22%. Pēc „Gadu pārskatu līkuma” prasībām ieņēmumiem par periodiem no taksācijas gada jābūt attiecinātam pie šā taksācijas gada.

Peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāietver ar pārskata gadu saistītie ieņēmumi un izmaksas neatkarīgi no maksājuma datuma un rēķina saņemšanas vai izrakstīšanas datuma. Izmaksas jāsaskaņo ar ieņēmumiem attiecīgajos pārskata periodos.¹

Šo kļūdu labošanai zvērināts revidents piedāvāja un A/S „Balticom” vadība piekrita palielināt ar nodokli apliekamo ienākumu 2011. gadā par summu 7005,95 LVL apmērā (izrakstīto telefonijas pakalpojumu rēķinu kopsumma bez PVN 22%), kas tiek atspoguļots UIN deklarācijā un samaksāts uzņēmuma ienākuma nodoklis 15% apmērā, kas sastādīja 1050,89 LVL.

Attiecībā uz rezidenti ar nodokli apliekamais objekts ir taksācijas periodā Latvijā un ārvalstīs gūtais apliekamais ienākums. Nodoklis ir 15 procenti no šā apliekamā ienākuma.²

Pēc tālākās posteņa pārbaudes bija konstatēts, kā 2011. pārskata gadā daži debitori bija atzīti par šaubīgajiem. Norakstīto parādu kopsumma – 2418,01 LVL apmērā.

Šaubīgo debitoru parādi bija norakstīti ar sekojošo ģrāmatojumu:

- | | |
|---|---|
| { | D7550 – Pārējie saimnieciskās darbības izdevumi |
| | K2310 – Pircēju parādi (Rēķini – Abonentu daļa) |
| | K2312 – Pircēju parādi (PPR – ģrāmatvedība) |
| | K2314 – Pircēju parādi (Rēķini – ģrāmatvedība) |

¹ Latvijas Republikas „Gadu pārskatu” līkums 5. nodaļa, 25. pants, 1. daļa, 4. punkts

² Latvijas Republikas likums „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 3.pants, 1.daļa

Ir redzams, kā debitoru parādi ir norakstīti izdevumos, bet tas nesakrīt ar līkuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” prasībām. Pēc līkuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” prasībām nodokļa maksātājs apliekamo ienākumu palielina par summu, par kādu taksācijas periodā salīdzinājumā ar iepriekšējo taksācijas periodu tiek palielināti debitoru parādiem paredzētie uzkrājumi (izņemot uzkrājumus, kas izveidoti saskaņā ar šā likuma 7. un 9.¹ pantu), kas izveidoti un atspoguļoti maksātāja grāmatvedībā, un bezcerīgo (zaudēto, bez cerībām tos kādreiz atgūt) debitoru parādu summām, kas tieši iekļautas zaudējumos (izmaksās).¹

Šaubīgajiem debitoriem jāizveido uzkrājumus ar grāmatojumu:

{ D7443 – Izdevumi uzkrājumiem šaubīgajiem debitoriem
K4311 – Uzkrājumi šaubīgajiem debitoriem

Sakarā ar to UIN deklarācijā jāpalielina apliekamo ienākumu par 2418,01 LVL un jāaprēķina no tas summas 15% uzņēmuma ienākuma nodokli, kas sastādīs 362,70 LVL.

Zvērināts revidents pārbaudot debitoru posteni atklāja, ka starp izrakstītiem rēķiniem telekomunikācijas pakalpojumiem ir arī pavadzīmes par datoru un tikla piederumiem. Tas nozīmē, ka ofisā notiek preču pārdošana klientiem, bet ja tas notiek tad jāreģistrē struktūrvienību – veikals. Potenciālais sods par neregistrētu struktūrvienību – 150,00 LVL. Šis sods ietekmēs uz ar nodokli apliekamiem ienākumiem. Soda nauda – izdevumi, kuri nav saistīti ar uzņēmuma saimniecisko darbību un tos jāsedz no uzņēmuma peļņas, uzrādot UIN deklarācijā.

Uzņēmuma vadība pēc zvērināta revidenta ieteikuma nolēma reģistrēt jauno veikala struktūrvienību, sagatavojot sekojošus dokumentus:

- pieteikuma veidlapu (3.pielikums MK 2001.gada 27.marta noteikumiem Nr.150 "Noteikumi par nodokļu maksātāju un nodokļu maksātāju struktūrvienību reģistrāciju Valsts ieņēmumu dienestā"); (skat.Tiesību akti / LR normatīvie akti / Par nodokļiem un nodevām);
- iesniedzēja (pilnvarotās personas) pasi un pilnvarojumu iesniegt dokumentus;
- struktūrvienības telpu īpašuma vai lietošanas tiesības apliecinājošus dokumentus vai to kopijas (uzrādot oriģinālus);
- galvenā uzņēmuma lēmumu par struktūrvienības izveidošanu.²

Pēc struktūrvienības reģistrēšanas VID atsūta aktu un piemēro sodu 150,00 LVL apmērā, kurš bija ieģrāmatots uzņēmumā A/S „Balticom” sekojoši:

¹ Latvijas Republikas likums „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 6.pants, 1.daļa, 6. punkts

² <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=467&hl=1&mod=33>

{ D8260 Saņemtas soda naudas un līgumsodi
{ K2620 Banka

Uzņēmuma apliekamais ienākums par 2011. gadu palielinājās par 150,00 LVL un papildus jāsamaksā budžetā 22,50 LVL (15%) uzņēmuma ienākuma nodoklis.

Par nesavlaicīgo UIN maksāšanu valsts budžeta tiek piemēroti kavējuma sankcijas pret uzņēmumu A/S „Balticom”. Dažreiz to sajauc ar soda sankcijām, bet likumā katram terminam ir sava definīcija.

Nokavējuma nauda – procentu maksājums par nodokļu, nodevu samaksas termiņa nokavējumu.¹

Soda nauda – obligāts maksājums, kas tiek uzlikts nodokļu revīzijas (audita) rezultātā par budžetā iemaksājamās nodokļa summas samazināšanu vai no budžeta atmaksājamās nodokļa summas palielināšanu nodokļu administrācijai iesniegtajās vai iesniedzamajās nodokļu deklarācijās vai ko nodokļu administrācija aprēķina gadījumā, kad nodokļu maksātājs nodokļu deklarācijas precizējumu un deklarācijā precizēto nodokļa maksājumu veic pēc tam, kad saņemts paziņojums par nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanu vai lēmums par nodokļu revīzijas (audita) veikšanas nosacījumu maiņu.²

Par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda – no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri.³

Par nodokļu revīzijā (auditā) konstatēto nodokļu pārkāpumu, kura rezultātā ir samazināts budžetā iemaksājamā nodokļa apmērs, nodokļu administrācija nodokļu maksātājam papildus aprēķina un par labu budžetam piedzen samazināto nodokli un nokavējuma naudu par periodu no konkrētā nodokļa maksāšanas termiņa līdz nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai, un uzliek soda naudu.⁴

Saskaņā ar nodokļa deklarāciju aprēķināto nodokli, ... , nodokļa maksātājs patstāvīgi pārskaita nodokļa summu valsts budžetā 15 dienu laikā pēc gada pārskata un nodokļa deklarācijas iesniegšanas dienas.⁵

Pamatojoties uz augšminētiem līkumiem kavējuma naudu par nesavlaicīgi samaksātu UIN nodokli, nepareizo šaubīgo debitoru nepareizo norakstīšanu, nepareizo ieņēmumu uzskaites un nesavlaicīgas struktūrvienības reģistrācijas dēļ, no kopējas summas 1436,09

¹ Latvijas Republikas likums „Par nodokļiem un nodevām” 1.pants, 22. daļa

² turpat, 1.pants, 23. daļa

³ turpat, 29.pants, 2. daļa

⁴ turpat, 32.pants, 1. daļa

⁵ Latvijas Republikas likums „Par uzņēmuma ienākuma nodokli” 4. nodaļa, 22.pants, 2. daļa

LVL, uzsāk rēķināt no 16.augusta 2012.gada un pabeidz revīzijas uzsākšanas dienā 03. septembrī 2012.gadā.

Kopējais kavēto dienu skaits – 19 dienas.

Kopējais kavējuma naudas apmērs – 13,64 LVL.

Kavējuma naudas grāmatojumi – 13,64 LVL:

{ D8260 – Saņemtās soda naudas un līgumsodi;
K2620 – Banka.

Pēc grāmatvedības uzskaites pamatprincipiem „8260 Saņemtas soda naudas un līgumsodi” kontā uzkrāto summu atjauno UIN deklarācijā un maksa budžetā UIN nodokli 15% no kopējas summas.

Papildus UIN nodoklis no 13,64 LVL sastādīja 2,05 LVL.

4.4. Nodokļu audits uzņēmumā A/S „Balticom”

Nodokļu audita galvenie mērķi:

- kontrolēt nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas atbilstību likumdošanai;
- nodrošināt nodokļu likumu pareizu piemērošanu;
- pārbaudīt, vai nodokļu maksātāja grāmatvedības uzskaitē sniedz pilnīgu un patiesu priekšstatu par uzņēmējdarbību;
- pārbaudīt, vai grāmatvedības uzskaitē iekļauti visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi.¹

Nodokļu audita veidi:

- pilns nodokļu audits – tiek pārbaudīti visi nodokļi;
- kompleksais – pārbauda vairākus nodokļus, bet ne visus;
- vienkāršais – pārbauda vienu nodokli;
- daļējs nodokļu audits – tiek piemērots, kad uzņēmums pieprasa pievienotās vērtības nodokļa atmaksu.²

Nodokļu auditam bez vispārējiem audita standartiem ir savi standarti jeb pamatprincipi. Lai nodokļu auditors varētu sekmīgi izpildīt savu uzdevumu, viņam ir jāievēro sekojoši pamatprincipi:

- nodokļu likumu īstenošana;
- orientācija uz nodokļu maksātāju;

¹ Liepiņa R., Moiseja L. Juridisko un fizisko personu nodokļu audits. – Rēzekne, 2001. 6. lpp.

² turpat, 11. lpp.

- vienlīdzība likuma priekšā;
- plānošana un tās pamatotība;
- profesionālā ētika.

Nodokļu auditoram ir aizliegts izpaust informāciju par juridisko un fizisko personu komercnoslēpumiem, kas viņam kļuvuši zināmi, pildot dienesta pienākumus. Veicot auditu uzņēmumā auditoriem kļūst zināma informācija par uzņēmuma norēķinu rēķiniem bankās, par akciju īpašniekiem, darījumu partneriem u.c. Gan šī, gan jebkura cita informācija nav izpaužama bez uzņēmuma vadības piekrišanas. Saskaņā ar likumu par “Par nodokļiem un nodevām” nodokļu administrācijas pārstāvis bez nodokļu maksātāja atļaujas drīkst informēt :

- Finanšu ministriju – par jautājumiem, kas attiecas uz valsts ieņēmumu nodrošināšanu;
- citu nodokļu administrācijas pārstāvi – gadījumos, kad nepieciešams izskatīt jautājumu par aplikšanu ar nodokli;
- valsts izmeklēšanas institūcijas un tiesu iestādes – likumdošanas aktos noteiktajos gadījumos;
- Valsts kontroli – gadījumos, kas saistīti ar revīziju veikšanu;
- citos likumā paredzētajos (atļautajos) gadījumos.¹

Lai auditors varētu sekmīgi veikt auditu, viņam ir jābūt augstā profesionālajā līmenī ar labām Latvijas Republikas likumu un noteikumu zināšanām. Auditoram regulāri ir jāpapildina un jāpadziļina savas zināšanas un profesionālās iemaņas, piedaloties dažādos semināros un kvalifikācijas celšanasursos. Auditoram ir jāprot pareizi piemērot valsts likumdošanas aktus, jāzina nodokļu un grāmatvedības normatīvie dokumenti. Lai varētu iegūt pārbaudei nepieciešamo informāciju, izskaidrot un apspriest problēmas, aizpildīt audita dokumentus, auditoram jāprot gan rakstiski, gan mutiski sazināties ar auditējamā uzņēmuma pārstāvjiem, darba kolēģiem un trešajām personām. Auditoram jāprot orientēties skaitļos un ir jāizprot skaitliskā informācija, jāspēj noteikt kļūdu raksturs, neatkarīgi no tā vai tās ir vai nav būtiskas. Lai cik augsts būtu auditora profesionālais līmenis, tam jārikojas savas likumā noteiktās kompetences ietvaros.²

Audita gaitā var izveidoties konflikti, ja auditora kā valsts interešu aizstāvja darbība tiek vērsta gan pret nodokļu nemaksātājiem un pareizās informācijas slēpējiem, gan arī pret tiem, kuri nezināšanas vai kļūdas dēļ nav ievērojuši nodokļu likumus. Šo konfliktu atrisināšanā auditors izmanto gan spēkā esošos likumdošanas aktus, gan meklē un novērš šī konflikta

¹ Latvijas Republikas likums „Par nodokļiem un nodevām” 22. pants

² Liepiņa R., Moiseja L. Juridisko un fizisko personu nodokļu audits. – Rēzekne, 2001. 6. lpp.

cēloņus. Auditoram ir jāprot savu spriedumu pamatot, izskaidrot nodokļu maksātājam, kur viņš ir kļūdījis, un, ja nodokļu maksātājs to saprot, tad viņš arī spēj labot savas kļūdas.

4.5. Nodokļu audita process

Uzņēmuma A/S „Balticom” audita process uzsākas ar auditējamā objekta izvēli. Izvēle notika pēc problēmu izpētes principa. Tas nozīmē, ka zvērināts revidents veica uzņēmuma iesniegto pārskatu un deklarāciju finansiālā analīze un to novērtējums (atbilstība likuma prasībām), kuras rezultātā bija noteikts problēmu loks un riska pakāpe.

Auditors izvēlējās no audita metodēm analītiska apskata metodi, kas paredz savstarpēji saistītu skaitļu un datu salīdzināšanu, lai noteiktu tos posteņus, kurus būtu nepieciešams pārbaudīt. Bija jānovērtē pārbaudes riska pakāpe, jānosaka audita pieeja, veids, raksturs, tā apjoms un izpildes laiks. Lai iegūtu pilnīgāku priekšstatu par uzņēmuma un saimnieciskās darbības rezultātiem, auditoram bija jāveic arī finanšu pārskatu analīzi, izmantojot dažādus rādītājus:

- likviditātes rādītājus;
- saistību jeb maksātspējas rādītājus;
- rentabilitātes rādītājus;
- aktivitātes jeb aprites rādītājus.

Informācijas avots bija – vadības ziņojums.¹

Ir redzams, ka uzņēmuma finanšu analīzes rādītāji nesakrīt ar normām pēc VID datiem.² Taču, veicot šo rādītāju analīzi, jāņem vērā, ka to novirze no vispārpieņemtajiem standartiem vēl nebūt nenozīmē, ka uzņēmumā ir iespējams konstatēt nodokļu likumu un noteikumu pārkāpumus. Tāpēc bez uzņēmuma iekšējo datu analīzes ir nepieciešama arī ārējās informācijas ieguve un analīze.

Veicot uzņēmuma A/S „Balticom” riska analīzi, tiek noteikts arī kāda veida audita pārbaudi ir nepieciešams veikt konkrētajā uzņēmumā.

Nosakot, kāda veida auditu veikt, auditoram bija jāveic padziļināta uzņēmuma analīze, pielietojot datu salīdzināšanas metodes par auditējamo periodu, izmantojot uzņēmuma iesniegtās atskaites un deklarācijas.

¹ A/S Balticom gada pārskats

² <http://www.vid.lv/lv/uznemejiem/Formulas>

Audita programma tiek sastādīta ar mērķi, lai nodrošinātu darba kontroles iespējamību; plānotu, kurus bilances posteņus vispilnīgāk nepieciešams pārbaudīt (auditēt); noteiktu, kādi uzdevumi jāveic katram audita dalībniekam.

Jebkurā revīzijas programmā tiek paredzēta iespējamo kļūdu varbūtība, un ja rodas vajadzība audita laikā audita programmu var koriģēt, to papildinot vai izdarot tajā izmaiņas.

Revīzijas programma ievērojami atvieglo auditora darbu. No tā, cik rūpīgi ir izstrādāta revīzijas programma, atkarīgs, cik daudz laika tiks patērēts, veicot auditu, un kādi būs audita rezultāti.¹

Nodokļu audits konkrētajā uzņēmumā sākas ar ievadsarunu. Šī saruna notiek starp nodokļu auditoru un auditējamā uzņēmuma vadītāju, kā arī pēc viņa ieskatiem, pieaicinātajiem uzņēmuma speciālistiem. Šīs sarunas galvenais mērķis ir iegūt vairāk informācijas par uzņēmumu.²

Pēc revīzijas programmas sastādīšanas un ievadsarunas ar vadītāju, auditors uzsāk uzņēmuma dokumentācijas, iesniegto pārskatu un deklarācijas pārbaudi, saskaņā ar revīzijas programmu.

Pirms audita uzsākšanas jānoskaidro, vai dokumentos, kas iesniegti pārbaudei, uzrādītās ziņas ir ticamas. Zvērinātam revizoram ir jābūt pārliecinātam, ka var paļauties uz dokumentiem un iegūt informāciju, lai pareizi aprēķinātu nodokļus, kurus reglamentē Latvijas Republikas likumi.

Zvērinātas revizors nodokļu audita laikā izlases veidā veica pārbaudes, lai pārliecinātos, vai uzņēmuma grāmatvedības uzskaitē atspoguļo visas saimnieciskās operācijas un to saturu. Tiek pārbaudīts, vai ir iekārtoti atsevišķi konti visiem aktīviem, pasīviem, ieņēmumu un izdevumu veidiem. Visu kontu saraksts ir kontu plāns. Tātad ir jānoskaidro, vai uzņēmumā tiek lietots vienotais kontu plāns, saskaņā ar Latvijas Republikas likumdošanu.

Zvērinātam revizoram bija jāpārliecinās, ka visiem ierakstiem grāmatvedības uzskaitē ir atbilstošie attaisnojuma dokumenti. Ir jāpārbauda, vai visi dokumenti par saimnieciskajiem darījumiem ir iegrāmatoti kontos līdz pārskata perioda beigām, vai ieraksti reģistros izdarīti pareizi un saskaņā ar pirmdokumentiem.³

Kad auditors ir pārliecinājies, ka uzņēmuma grāmatvedība tiek kārtota un ir organizēta tā, ka pārskati ir pamatoti ar grāmatvedības datiem un sniedz pilnīgu, patiesu un skaidru uzņēmuma darbības rezultāta un finanšu stāvokļa novērtējumu, tad jāveic deklarāciju un gada pārskatu pārbaudi.

¹ Liepiņa R., Moiseja L. Juridisko un fizisko personu nodokļu audits. – Rēzekne, 2001.18. lpp.

² Ann Harrison. The essential guide to the law and the deals. 216. lpp.

³ Liepiņa R., Moiseja L. Juridisko un fizisko personu nodokļu audits. – Rēzekne, 2001.23. lpp.

Audīta pārbaudi sāk ar bilances un peļņas vai zaudējumu aprēķina dažādu posteņu salīdzināšanu ar virsgrāmatas datiem, žurnālorderiem, apgrozījuma pārskatiem. Katru ierakstu pārbauda līdz pirmdokumentiem. Ja auditu sāktu ar pirmdokumentiem, būtu jāveic viss grāmatvedības cikla darbs, un tas aizņemtu pārāk daudz laika un nedotu vēlamu rezultātu.¹

Lielākā daļa uzņēmumu cenšas noslēpt atsevišķus darījumus, tos nemaz neregistrējot uzņēmuma grāmatvedības uzskaites sistēmā. Rezultātā rodas situācija, kad uzņēmums strādā ar zaudējumiem, lai gan patiesībā uzņēmums gūst ievērojamus ienākumus, tos sekmīgi noslēpjot no Valsts ieņēmuma dienesta. Ja šāda situācijā tiks atklāta, kad VID nodokļu auditors veiks pārbaudi uzņēmumā, tad VID ir tiesības pārrēķināt nodokļus un uzlikt sodu. Zvērināts revidents aprunāja šo momentu ar uzņēmuma vadību un paskaidroja, ka šāda situācija var rasties, kad preču vai pakalpojumu sniedzējs ieģrāmato dokumentus savā grāmatvedības sistēmā, bet saņēmējs neieģrāmato savā un nemaksā nodokļus no šī darījuma.

Jo vairāk auditors kontaktēsies ar nodokļu maksātāju audīta laikā, lai noskaidrotu radušos jautājumus un neskaidrības, jo mazāka ir iespēja, ka audīta rezultāti tiks pārsūdzēti.

Veicot nodokļu audītu, zvērinātam revidentam ir jābūt audīta pierakstiem. Šajos pierakstos auditors atspoguļo uzņēmuma audīta norisi, uzsver un atzīmē vissvarīgāko.

Audīta pierakstiem pievieno rakstisku paziņojumu uzņēmumam par audīta uzsākšanu, audīta programmu, informāciju par tās izpildi, uzņēmuma analītisko apskatu, informāciju par audīta laikā atklātajiem faktiem, norādījumus un secinājumus par atsevišķiem jautājumiem, uzņēmuma rakstiskos paskaidrojumus.

Audīta beigās zvērināts revidents, pamatojoties uz uzņēmuma grāmatvedības dokumentiem, konstatē trūkumus un pārkāpumus un izdara slēdzienu par nodokļu uzskaites kārtību šajā uzņēmumā. Lai pārrunātu nodokļa audīta rezultātus, uzklausi nodokļu maksātāja argumentāciju, pirms audīta pārskata sastādīšanas nodokļu auditors audītējamā uzņēmuma vadību aicina uz nobeiguma sarunu. Sarunas gaitā auditors izsaka savu viedokli par uzņēmuma grāmatvedību kopumā, un informē par tiem trūkumiem un pārkāpumiem, kurus viņš ir atklājis, pārbaudot nodokļu aprēķināšanas, uzskaites un maksāšanas pareizību.

Ja zvērināta revidenta spriedumi un secinājumi par audīta laikā konstatētajiem trūkumiem un budžetā papildus aprēķinātajiem nodokļiem ir pietiekoši pamatoti ar likumu pantiem un nobeiguma sarunas laikā zvērināts revidents spēj to argumentēti pierādīt, tad nodokļu maksātājam rodas pārliecība par audīta spriedumu patiesumu. Uzņēmuma nodokļu audīta pārskatā apkopo audīta rezultātus, un zvērināta revidenta galvenais pienākums ir pareizi atspoguļot secinājumus par finanšu pārskatiem. Viņam jāspēj veidot saprātīgus

¹ Liepiņa R., Moiseja L. Juridisko un fizisko personu nodokļu audīts. – Rēzekne, 2001.24. lpp.

spriedumus un secinājumus, kas audita praksē ir sevišķi svarīgi. Audita pārskats ir audita procesā veiktā darba svarīgākais dokuments.¹

Pārskatā būtu jāuzrāda, kuri uzņēmuma finansiālās darbības galvenie jautājumi pārbaudīti pilnībā un kuri – izlases veidā. Zvērinātam revidentam audita pārskata secinājumu kopsavilkumā jāuzrāda, ka nesavlaicīgi un pilnībā nenomaksātās nodokļu summas (ja tādas ir) jāpārskaita valsts budžetā kopā ar soda sankciju summām.

Audita pārskata secinājumu kopsavilkuma aprakstošajā daļā auditoram jānorāda audita laikā konstatētie trūkumi, pārkāpumi un priekšlikumi to novēršanai.²

Zvērināts revidents pievērš īpašu uzmanību darba algas aprēķiniem, jo nav noslēpums, ka šā grāmatvedības uzskaites daļa ir ļoti riskanta ikvienā uzņēmumā.

Zvērināts revidents salīdzināja uzņēmuma darbinieku darba grafikus, darba līgumus ar darba algas aprēķiniem un konstatēja kļūdas. 2011. gadā novembrī viens darbinieks bija nodarbināts svētku dienā un otrs darbinieks bija nodarbināts virsstundas. Darba alga abiem darbiniekiem par šiem darba dienām bija samaksāta bez likumā noteiktiem piemaksām. Darbā likumā ir teikts sekojošais: „darbinieks, kas veic virsstundu darbu vai darbu svētku dienā, saņem piemaksu ne mazāk kā 100 procentu apmērā no viņam noteiktās stundas vai dienas algas likmes, bet, ja nolīgta akorda alga, — ne mazāk kā 100 procentu apmērā no akorddarba izcenojuma par paveiktā darba daudzumu.”³

Darba algas nepilna samaksa nozīme, ka nebija samaksāti budžetā sekojošie nodokļi:

- Darba ņēmēja valsts sociālās apdrošināšanas obligāta iemaksa (11% likme)
- Darba devēja valsts sociālās apdrošināšanas obligāta iemaksa (24,09% likme)
- Iedzīvotāju ienākuma nodoklis (25% likme)

Kā arī nokavejuma nauda par nodokļu samaksas nokavēšanu – 0,05% dienā, par katru nokavēto dienu.⁴

Abi darbinieki strādāja ar nodokļu grāmatiņām un viņiem nebija apgādājamo personu. Pamatojoties uz darba līgumiem un darba grafikiem bija aprēķināts, ka darbinieku darba alga sastādīja sekojošas summas:

- Darbinieks A – 500,00 LVL;
- Darbinieks B – 650,00 LVL.

Bet neizmaksātas piemaksas pie darba algas sastādīja sekojošas summas:

- Darbinieks A – 35,00 LVL;

¹ Andy Lymer. Small Business Accounting. – 61. lpp.

² Liepiņa R., Moiseja L. Juridisko un fizisko personu nodokļu audits. – Rēzekne, 2001.25. lpp.

³ Latvijas Republikas „Darba likums” 18. nodaļa, 68. pants, 1. daļa

⁴ Latvijas republikas likums „Par nodokļiem un nodevām” 7. nodaļa, 29.pants, 2. daļa

- Darbinieks B – 50,00 LVL.

Pilna darba alga sastādīja 535,00 LVL un 700,00 LVL attiecīgi.

Lai izlabotu šo kļūdu zvērināts revidents piedāvāja izdarīt labojumus sniedzot ziņas par darba ņēmējiem un izdarīt sekojošus grāmatojumus uzņēmuma grāmatvedības uzskaitē:

Aprēķināta alga – 535,00 LVL:

- { D7212 Darbinieku alga;
- { K5610 Norēķini par darba algu.

Darba devēja valsts sociālās apdrošināšanas obligāta iemaksa – 128,88 LVL:

- { D7312 Sociālais nodoklis darbiniekiem;
- { K5730 Valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas.

Darba ņēmēja valsts sociālās apdrošināšanas obligāta iemaksa 58,85 LVL:

- { D5610 Norēķini par darba algu;
- { K5730 Valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas.

Iedzīvotāju ienākuma nodoklis – 107,79 LVL:

- { D5610 Norēķini par darba algu;
- { K5741 Iedzīvotāju ienākuma nodoklis dzīvojošiem Rīgā.

Salīdzinot ar iepriekšējiem grāmatojumiem, kuros nodokļi bija aprēķināti no 500,00 LVL algas apmēra, var aprēķināt sekojušus nodokļu starpības A darbinieka gadījumā:

Darba devēja valsts sociālās apdrošināšanas obligāta iemaksa: 128,88 LVL – 120,45 LVL = 8,43 LVL;

Darba ņēmēja valsts sociālās apdrošināšanas obligāta iemaksa: 58,85 LVL – 55,00 LVL = 3,85 LVL;

Iedzīvotāju ienākuma nodoklis dzīvojošiem Rīgā: 107,79 LVL – 100,00 LVL = 7,79 LVL.

Kopā par A darbinieku nebija samaksāti nodokļi budžetā 20,05 LVL apmērā.

Pēc analogiskas shēmas bija izlabota B darbinieka kļūda darba algas aprēķinā un nodokļu starpība sastādīja 28,68 LVL apmēra.

Kopā nesamaksāto nodokļu summa nepareiza darba algas aprēķina dēļ sastādīja 48,73 LVL.

Darba alga par 2011. gada novembri bija izmaksāta 2011. gada 10. decembrī. Pēc VID izsniegtajā paziņojuma uzņēmumam A/S „Balticom” jāpārskaita VSAOI par iepriekšējo mēnesi līdz tekoša mēneša 20 datumam. Pamatojoties uz to kavējuma naudu uzsāk rēķināt no mēneša 21 datuma, kurā nebija pilnībā segtas saistības par nodokļiem. Tas nozīme, ka kavējuma naudas aprēķināšana uzsākas 21. decembrī 2011. gadā un turpinājās līdz 2012. gada

02. aprīlim, kad pēc atklātas un izlabotas kļūdas bija nolemts iesniegt labojumus VID datu bāzē.

Kopējais nokavētu dienu skaits – 256 dienas.

Kopējais kavējuma naudas apmērs – 6,24 LVL.

Kavējuma naudas grāmatojumi:

Kavējuma nauda par darba devēja valsts sociālās apdrošināšanas obligātas iemaksas parādu – LVL:

- { D8260 Saņemtas soda naudas un līgumsodi;
- { K5730 Valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas.

Kavējuma nauda par darba ņēmēja valsts sociālās apdrošināšanas obligātas iemaksas parādu – LVL:

- { D8260 Saņemtas soda naudas un līgumsodi;
- { K5730 Valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas.

Kavējuma nauda par iedzīvotāju ienākuma nodokļa parādu – LVL:

- { D8260 Saņemtas soda naudas un līgumsodi;
- { K5741 Iedzīvotāju ienākuma nodoklis dzīvojošiem Rīgā.

Pēc grāmatvedības uzskaites pamatprincipiem „8260 Saņemtas soda naudas un līgumsodi” kontā uzkrāto summu atjauno UIN deklarācijā un maksa budžetā UIN nodokli 15% no kopējas summas. UIN nodoklis no 6,24 LVL sastādīja 0,94 LVL.

4.6. Revīzijas atzinums

Revīzijas atzinums – veiktās revīzijas rezultātu apkopojums, kas tiek noformēts pēc vispārpieņemtiem standartiem.¹

Katru gadu sagatavojot uzņēmuma gada pārskatu, kas ietver gan finanšu pārskatu, gan revidenta ziņojumu par tiem, uzņēmums var šim gada pārskatam pievienot arī citu finansiāla vai nefinansiāla rakstura informāciju likuma prasību dēļ, vai kādu individuālu papildus informāciju. Tas var būt vadības vai valdes ziņojums par darbību, finanšu kopsavilkumi, nodarbinātības rādītāji, plānotie kapitāla tēriņi, finanšu rādītāji un cita informācija.

Revidenta pienākums ir pārlicināties, vai šī cita informācija atbilst revidētajiem finanšu pārskatiem. Pretējā gadījumā šis neatbilstības var radīt šaubas par revidenta atzinumu par finanšu pārskatiem un mazināt revidēto pārskatu ticamību.

Revidents novērtē, vai finanšu pārskati visos būtiskajos aspektos ir sagatavoti atbilstoši norādīto finanšu pārskatu sagatavošanas pamatnostādņu prasībām. Veicot šādu novērtējumu,

¹ <http://termini.lza.lv/term.php?term=rev%C4%ABzijas%20atzinums&list=rev%C4%ABzijas%20atzinums&lan>

revidents ņem vērā uzņēmuma grāmatvedības prakses kvalitatīvos aspektus, tostarp norādes uz iespējamu vadības neobjektivitāti, pieņemot lēmumus.¹

Ja pēc iepazīšanās ar šo citu informāciju revidents konstatē, ka pastāv būtiskas neatbilstības starp to un revidētājiem pārskatiem, viņam ir jāizlemj, vai korekcijas izdarāmas finanšu pārskatos vai citā informācijā.²

Sniedzot revīzijas atzinumu ir jākonstatē:

1) vai iesniegtie materiāli (finanšu pārskati u. c.) ir noformēti atbilstoši vispārpieņemtiem principiem;

2) kādas ir pārskata sastādīšanas atšķirības salīdzinājumā ar iepriekšējo periodu pārskatiem, un kādi ir šo atšķirību cēloņi;

3) atbilstoša informācija par pārbaudāmo objektu, ja atzinumā nav cita formulējuma;

4) kāds ir pārbaudāmā objekta stāvoklis (piem., uzņēmuma finanšu stāvokļa vai sastādītās finanšu dokumentācijas pareizība) kopumā (ja tas nav iespējams, ir jābūt atbilstošai atrunai).

Izšķir divu veidu atzinumu: bez iebildumiem un ar iebildumiem. Bez iebildumiem atstāda tad, ja revīzijas veikšanai iegūta visa nepieciešamā informācija.

Revidents sniedz nemodificētu atzinumu, ja viņš secina, ka finanšu pārskati ir visos būtiskajos aspektos sagatavoti atbilstoši norādīto finanšu pārskatu sagatavošanas pamatnostādņu prasībām.³

Ja šo informāciju pilnībā nav bijis iespējams iegūt, tad tiek pievienota atruna (atzinums ar iebildumiem), kurā jāpaskaidro, par kādiem jautājumiem šo informāciju nav bijis iespējams iegūt un kas tam bijis par iemeslu.⁴

Sniedzot modificētu atzinumu, ir jautājumi, kas neietekmē atzinumu un kas ietekmē atzinumu. Atzinumu ietekmējošu jautājumu dēļ revidents sniedz vienu no trim modificēta atzinuma veidiem:

- Atzinumu ar piezīmēm;
- Negatīvu atzinumu;
- Atteikšanās sniegt atzinumu.

Ja ir būtiski apstākļi attiecībā uz darbības turpināšanu, atzinums obligāti jāmodificē, papildinot to ar rindkopu par šiem apstākļiem. Ja ir kāda nozīmīga likumu neatbilstība, kura var nākotnē ietekmēt uzņēmuma darbību vai uz to finanšu pārskatu, revidentam rūpīgi ir

¹ 700. SRS: Revidenta atzinuma veidošana un ziņošana par finanšu pārskatiem.

² Brenda Porter, Jon Simon, David Hatherly. Principles of external auditing, 728. lpp.

³ 700. SRS: Revidenta atzinuma veidošana un ziņošana par finanšu pārskatiem.

⁴ Brenda Porter, Jon Simon, David Hatherly. Principles of external auditing, 728. lpp.

jāizsver, vai papildināt ziņojumu ar rindkopu par šo neskaidrību. Ja šās neatbilstības ir ļoti ievērojamas un būtiskas, revidents var vispār atteikties no atzinuma sniegšanas, nevis papildināt ar rindkopu par būtiskiem apstākļiem.¹

Ja ir secināts, ka revidents nevar sniegt atzinumu bez piezīmēm un ja atšķirības viedokļos ar vadību vai kompetences ierobežojumi nav tik būtiski, tad revidents sniedz atzinumu ar piezīmēm.

Būtiskās kompetences ierobežojuma gadījumā izmanto atteikšanās no atzinuma sniegšanas. Revidents nav varējis iegūt pietiekami daudz revīzijas pierādījumu un tāpēc nevar dot atzinumu par finanšu pārskatiem.

Revidents atsakās sniegt atzinumu, ja ārkārtas situācijā, kad ir spēkā vairākas neskaidrības, revidents secina, ka neatkarīgi no tā, ka ir iegūti pietiekami un atbilstīgi revīzijas pierādījumi attiecībā uz katru neskaidrību, atzinumu par finanšu pārskatiem nav iespējams izstrādāt, jo ir iespējama neskaidrību mijiedarbība un tām var būt kumulatīva ietekme uz finanšu pārskatiem.²

Visbeidzot, negatīvs atzinums jāsniedz tad, ja viedokļu atšķirība ir tik būtiska, ka revidents uzskata, ka, sniedzot atzinumu ar piezīmēm, nepietiekami tiek izskaidrots finanšu pārskatu maldinošais vai nepilnīgais raksturs.

Revidents izsaka negatīvu atzinumu, ja viņš, balstoties uz iegūtajiem pietiekamiem un atbilstīgiem revīzijas pierādījumiem, secina, ka neatbilstības finanšu pārskatu kontekstā katra atsevišķi vai visas kopā ir gan būtiskas, gan visaptverošas.³

Ja revidents sniedz ziņojumu, kas nav ziņojums bez piezīmēm, ziņojumā skaidri jāapraksta iemesli, kas mudina izteikt šādu atzinumu, turklāt, ja vien iespējams, jācenšas noteikt arī kvantitatīvo ietekmi uz finanšu pārskatiem.⁴

Ja revidents pārbaudot kārtējo pārskata gadu nolemj izmantot datus no iepriekšējā pārskata perioda, kuru revidēja cits revidents, tad, jaunā revidenta ziņojumā jānorāda, ka iepriekšējo periodu revidējis cits revidents, šī ziņojuma veids un, ja tas bijis modificēts, tad iemesli modifikācijai, kā arī ziņojuma datums. Gadījumā, kad iepriekšējais pārskats nav bijis revidēts, jaunajam revidentam jānorāda ziņojumā, ka dati nav revidēti, bet tomēr revidentam jāveic atbilstīgas procedūras attiecībā uz kārtējā perioda sākuma atlikumiem. Ja revidents atklāj, ir būtiskas neatbilstības, viņam jāpieprasa vadībai izlabot attiecīgos datus.⁵

¹ Lawrence Robert Dicksee, Robert Hiester Montgomery, Auditing. A Practical Manual for Auditors, 258. lpp.

² 705. SRS: Neatkarīga revidenta ziņojumā ietvertā atzinuma modifikācijas. 10. punkts

³ 705. SRS: Neatkarīga revidenta ziņojumā ietvertā atzinuma modifikācijas. 8. punkts

⁴ Brenda Porter, Jon Simon, David Hatherly. Principles of external auditing, 721. lpp.

⁵ turpat, 732. lpp.

Var rasties situācija, kad revidentam kļuvusi pieejama papildus informācija par revidējamo objektu, tikai pēc revidenta atzinuma datuma. Viņam tā pēc iespējas ātrāk jāizvērtē un jānolemj vai finanšu pārskatos vai citā informācijā vajadzīgi labojumi. Kad labojumi ir izdarīti, ja tie bija vajadzīgi, revidentam arī jāpārliciecinās, ka uzņēmums ir veicis nepieciešamās aktivitātes, lai tās personas, kas saņēmušas iepriekš izdotos finanšu pārskatus, būtu informētas par labojumiem. Gadījumā, kad uzņēmums nepiekrīt veikt izmaiņas, revidentam jāveic citi pasākumi, piemēram, rakstiski jāinformē tās personas, kam pieder galīgā atbildība par uzņēmuma vispārējo darbību vai jākonsultējas ar juristu.¹

Apkopojot revīzijas gaitā atklātos neatbilstības, uzņēmumam A/S „Balticom” par 2011. pārskata gadu bija papildus jāpārskaita budžetā nodokļus uz kopējo summu 1760,82 LVL. Šajā summa ietilpts UIN uz summu 1712,09 LVL un algas nodokļi uz summu 48,73 LVL.

Pamatojoties uz šiem datiem zvērināts revidents konstatēja, kā visi rādītāji nepārsniedz revīzijas būtiskuma līmeni (63 259,00 LVL) un sakarā ar to revidents ieguva pārliecību par to, ka uzņēmuma A/S „Balticom” 2011. gada pārskats sniedz patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli 2011. gada 31. decembrī, kā arī par tās darbības finanšu rezultātiem un naudas plūsmām 2011. gada saskaņā ar Latvijas Republikas Gada pārskatu likumu.

Kā arī zvērināts revidents ar asistentiem iepazinušies arī ar vadības ziņojumu par 2011. Gadu un neatklāja būtiskas neatbilstības starp šajā vadības ziņojumā un 2011. gada finanšu pārskatā atspoguļoto finanšu informāciju.

Zvērināts revidents sniedza revīzijas atzinumu bez iebildumiem. (Pielikums 3)²

¹ Brenda Porter, Jon Simon, David Hatherly. Principles of external auditing, 735. lpp.

² SIA „Baltscandia A” neatkarīgu revidentu ziņojums

SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI

1. Uzņēmuma finanšu pārskatu revīzija un iekšējās kontroles sistēmas iekārtošana ir ļoti svarīgs uzdevums, jo savlaicīgi un kvalitatīvi veikta revīzija var būtiski ietekmēt un uzlabot uzņēmuma funkcionēšanu.
2. Uzņēmums A/S „Balticom” darbojas telekomunikācijas tirgū kopš 1999. gada.
3. Uzņēmums A/S „Balticom” ir vidēja lieluma uzņēmums, kurš atbilst kritērijiem, kuri nepieciešami sagatavoto gada pārskatu zvērināta revidenta pārbaudei.
4. Uzņēmums A/S „Balticom” strādā telekomunikācijas pakalpojumu jomā, kurā pastāv liela konkurence, tomēr uzņēmums turpina savu attīstību.
5. Telekomunikāciju nozare ir sasniegusi savu piesātinājumu, un tur ir iestājusies stagnācija. Daudzi mazie uzņēmumi neiztur konkurenci, jo telekomunikāciju tirgus jau ir gandrīz pilnīgi sadalīts starp lieliem uzņēmumiem.
6. Analizējot uzņēmuma finanšu radītājus, var secināt, ka tie ir stabili pēdējos divos gados un saglabā izaugsmes tendenci.
7. Telekomunikāciju kompānijās galvenās izmaksas veido klientu apkalpošanas izmaksas, attīstības izmaksas un darba atalgojumi, savukārt ieņēmumos dominē ieņēmumi no pakalpojumu sniegšanas.
8. Uzņēmuma A/S „Balticom” grāmatvedība tiek organizēta tā, lai nepieciešamības gadījumā varētu sniegt uzņēmuma īpašniekiem, vadībai, un valsts kontrolējošām institūcijām pārskatu par visiem uzņēmuma saimnieciskajiem darījumiem noteiktā laika posmā un finansiālo stāvokli attiecīgā perioda beigās.
9. Veiktas revīzijas mērķis bija – dot revidentam iespēju izteikt, vai finanšu pārskati visos būtiskajos aspektos ir sagatavoti saskaņā ar identificētajām finanšu pārskatu sniegšanas pamatnostādnēm un sniedz patiesu un skaidru informāciju par uzņēmuma A/S „Balticom” finansiālo stāvokli.
10. Zvērināta revizora maiņa notika jo iepriekšēja auditorfirma nevarēja izpildīt profesionālās kompetences ētikas principu.
11. Uzņēmuma A/S „Balticom” pastāvošais risks bija novērtēts, ka augsts, jo telekomunikāciju tirgus attīstās strauji un konkurence pastiprinās, kā arī trīs gadu atpakaļ uzņēmumā notika vadības maiņa. Jaunai vadībai nav pietiekamās izpratnes par telekomunikācijas, finanšu un grāmatvedības jomām.
12. Uzņēmumā ir izveidota atsevišķa iekšēja materiālu kontroles sistēma. Uzņēmumā strādā iekšējais auditors, kura pienākumi ir kontrolēt materiālu kustību un novērst krāpšanu, ja

tādi gadījumi būs. Kā arī pastāv grāmatvedības sistēmas iekšējā kontrole, kuru veic finanšu departamenta direktore.

13. Pamatojoties uz informāciju no visiem pieejamiem avotiem zvērināts revidents atzīmēja posteņus pamatlīdzekļi un debitori par īpaši riskantiem, kā arī bija veikts nodokļu audits.
14. Pārbaudot riskantos grāmatvedības uzskaites momentus, bija atklātas LR likumu neatbilstības, bet tie nebija būtiskas.
15. Apkopojot revīzijas gaitā iegūto informāciju par uzņēmumu A/S „Balticom”, zvērināts revidents konstatēja, kā uzņēmuma finanšu pārskati sniedz patieso un skaidro priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli.

Balstoties uz izdarītajiem secinājumiem, darba autors izvirzījis sekojošus priekšlikumus:

1. Revidentiem svarīgi pamatīgi novērtēt riska faktorus, riska situācijas, izmaiņas revidējamā objektā, pieļautās kļūdas un nepilnības kontroles darbā, un katrā nākamajā revīzijā censties pēc iespējas vairāk uzlabot darbu, ievērojot zvērinātu revidentu ētikas kodeksa prasības.
2. Lai revīzijas process uzņēmumā būtu drošs un efektīvs:
 - revīzijas darba nostādnei jābūt augsti profesionālā līmenī;
 - revidentam jāizmanto visu pieejamo informāciju par revidējamo objektu, nav jāierobežo revidenta darbu tikai ar datiem no finanšu pārskatiem vai oficiālo informāciju par uzņēmējdarbības vidi.
 - jā uzņēmumā plāno izveidot papildus kontroles dienestus, tad par to darbiniekiem var kļūt tikai kvalificēti speciālisti;
 - jāveic pilnās un kvalificētas revīzijas, nevis formālas pārbaudes.
3. Lai arī nākotnē uzņēmumā A/S „Balticom” nebūtu līdzīgo kļūdu pamatlīdzekļu uzskaitē, ir nepieciešams katru gadu drukāt no grāmatvedības programmas pamatlīdzekļu kartītes lai būtu papildus pārbaude. Arī ieteicams ieviest papildus datu failus, kuros pamatlīdzekļi būs apkopoti pa kategorijām nodokļu vajadzībām.
4. Jāorganizē papildus kontrole izejošiem un ienākošiem dokumentiem pārskata gada beigās. Vajag kontrolēt pareizo dokumentu iegrāmatošanu un datēšanu lai neatkārtotos situācija ar uzņēmuma ienākumu nepareizu uzskaiti, kā tas notika 2011. pārskata gadā.
5. Ir nepieciešamas papildus pārbaudes darba algas uzskaitē, jo līdzīgas kļūdas var atkārtoties arī nākamgad. Pirms darba algas aprēķināšanas jāsalīdzina grāmatvedībā uzskaitītās katra darbinieka nostrādātas stundas ar informāciju no šī darbinieka priekšnieka.

6. Iekšējās kontroles dienesta ieguvumiem jābūt lielākiem par izdevumiem par tās uzturēšanu, jo labi organizēta iekšēja kontrole var būtiski samazināt ārējās revīzijas laika periodu, kā arī tas sarežģītības pakāpi. Revīzijas gaitā jāpievērš īpašu uzmanību ne standartiem darījumiem.
7. Uzņēmumam A/S „Balticom” jā saglabā arī nākotnē to veiksmes stratēģiju, ar kuru uzņēmums strādāja daudzus gadus riskantā telekomunikācijas sfērā, izturot konkurenci.
8. Uzņēmuma darba saglabāšanai augsta līmenī, kā arī uzlabošanai, uzņēmuma vadībai ieteicams:
 - izmantot kvalificēta auditorfirma pakalpojumus, jo tas palīdzēs novērtēt patiesos uzņēmuma darbības rezultātus un nākotnes attīstības iespējas;
 - nodrošināt un uzlabot iekšējās kontroles sistēmas funkciju izpildi, pievēršot papildus līdzekļus;
 - stingri norobežot un organizēt uzņēmuma katras struktūrvienības darbu, lai pastāvēja darbinieku pienākumu sadale un atbildība par veikto darbu;
 - pilnveidot darba dalīšanu, atdalot uzskaites funkcijas no pārējām funkcijām;
 - pievērst uzmanību uzņēmuma darbinieku vecumam un kompetencei.
9. Mēģināt uzlabot grāmatvedības uzskaites sistēmu riskantas jomās, ieviešot papildus pārbaudes starp darbiniekiem grāmatvedībā.
10. Uzņēmuma vadībai jāpievērš uzmanību straujām izmaiņām telekomunikācijas tirgū, ka arī jāpaplašina savas zināšanas finanšu jomā.
11. Uzņēmuma vadībai jāakceptē zvērināta revidenta piedāvājumus iekšējās kontroles un grāmatvedības sistēmu uzlabošanai, lai mazinātu atklāšanas risku nākošas revīzijas gaitā.

IZMANTOTĀ LITERATŪRA UN AVOTI

1. Latvijas republikas likums „Par nodokļiem un nodevām” Pieejams:
<http://www.likumi.lv/doc.php?id=33946> (skatīts 24.04.2013)
2. Latvijas Republikas „Darba likums” Pieejams:
<http://www.likumi.lv/doc.php?id=26019> (skatīts 24.04.2013)
3. Latvijas Republikas likums „Par uzņēmuma ienākuma nodokli” Skatīts:
<http://www.likumi.lv/doc.php?id=34094> (skatīts 24.04.2013)
4. Latvijas Republikas „Gadu pārskatu” likums Pieejams:
<http://www.likumi.lv/doc.php?id=66461> (skatīts 24.04.2013)
5. Latvijas Republikas likums „Par zvērinātiem revidentiem” Pieejams:
<http://www.likumi.lv/doc.php?id=20946> (skatīts 24.04.2013)
6. Latvijas grāmatvedības standarts Nr.7 „Pamatlīdzekļi”. Pieejams:
<http://www.likumi.lv/doc.php?id=124600> (skatīts 24.04.2013)
7. Latvijas grāmatvedības standarts Nr.1 "Finanšu pārskata sagatavošanas pamatnostādnes". Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=84251> (skatīts 24.04.2013)
8. 200. SRS: Neatkarīga revidenta vispārējais mērķis un revīzijas veikšana atbilstoši SRS prasībām. Pieejams: www.ifac.org (skatīts 24.04.2013)
9. 300. SRS: Finanšu pārskatu revīzijas plānošana. Pieejams: www.ifac.org (skatīts 24.04.2013)
10. 320. SRS: Revīzijas būtiskums. Pieejams: www.ifac.org (skatīts 24.04.2013)
11. 700. SRS: Revidenta atzinuma veidošana un ziņošana par finanšu pārskatiem.
Pieejams: www.ifac.org (skatīts 24.04.2013)
12. 705. SRS: Neatkarīga revidenta ziņojumā ietvertā atzinuma modifikācijas. Pieejams:
www.ifac.org (skatīts 24.04.2013)
13. Liepiņa R., Moiseja L. Juridisko un fizisko personu nodokļu audits. – Rēzekne, 2001, 79. lpp.
14. Beinaroviča – Litvinova I. Starptautisko standartu loma uzņēmumu nodokļu auditā. – Rēzekne, 2002, 64. lpp.
15. Valsts kontroles Finanšu revīzijas rokasgrāmata – Rīga, 2003, 129. lpp.
16. Starptautiskā grāmatvežu federācija. Starptautisko revīzijas, apliecinājuma pakalpojumu un ētikas oficiālo paziņojumu rokasgrāmata. – Rīga, 2003, 742. lpp.
17. Daņēviča D. Finanšu pārskatu revīzija. – Rīga, 2003, 123. lpp.
18. Brūna I. Uzņēmumu iekšējā kontrole. – Rīga, 1999, 81. lpp.

19. Daņēvičas D. mācību materiāli „Starptautiskie revīzijas standarti” 2012
20. Dimante L., Siksna S. Valsts kontroles mācību materiāli Finanšu revīzijas apmācība. – 2005.
21. Ieteikumi INTOSAI revīzijas veikšanas standartu ieviešanai Eiropā – 1998, 155. lpp.
22. Brenda Porter, Jon Simon, David Hatherly. Principles of external auditing – 2008, 816. lpp.
23. Lawrence Robert Dicksee, Robert Hiester Montgomery. Auditing. A Practical manual for auditors – 2011, 396. lpp.
24. William F Messier, Steven M. Glover, Douglas F. Prawitt. Auditing and assurance services – 2011, 784. lpp.
25. Ann Harrison. The essential guide to the law and the deals – 2011, 416. lpp.
26. Andy Lymer. Small Business Accounting – 2010, 224. lpp.
27. A/S „Balticom” gada pārskats par periodu 01.01.2011 – 31.12.2011.
28. Finanšu rādītāju analīze. Pieejams: <http://www.vid.lv/> (skatīts 24.04.2013)
29. Vispārējā revīzijas informācija. Pieejams: <http://www.lrvk.gov.lv/> (skatīts 24.04.2013)
30. Vispārējā revīzijas informācija. Pieejams: <http://www.lza.lv/> (skatīts 24.04.2013)