

LATVIJAS UNIVERSITĀTE
BIZNESA, VADĪBAS UN EKONOMIKAS FAKULTĀTE
FINANŠU UN GRĀMATVEDĪBAS NODAĻA

**KOPIĢAIS UN ATŠKIRĪGAIS FINANŠU PĀRSKATA IEROBEŽOTĀ
PĀRBAUDĒ UN FINANŠU PĀRSKATA REVĪZIJĀ**

**Similarities and differences between the limited review of the financial statements and
an audit of the financial statements**

DIPLOMDARBS

Grāmatvedības, analīzes un audita profesionālā bakalaura
studiju programma

Autore: **Dagne Apine**

Studenta apliecības Nr.: da14010

Darba vadītāja: M. ekon., lektore Ieva Aizsila

RĪGA 2018

ANOTĀCIJA

Darba mērķis: veikt teorētisko un praktisko materiālu izpēti un apkopot finanšu pārskata ierobežotās pārbaudes un finanšu pārskata revīzijas kopīgos un atšķirīgos aspektus, kā arī salīdzināt tos Latvijā un Igaunijā un izstrādāt priekšlikumus, kā uzlabot pakalpojumu kvalitāti Latvijā.

Darbs sastāv no 3 nodaļām. Pirmajā nodaļā tiek apskatīts finanšu pārskata ierobežotās pārbaudes un revīzijas teorētiskais aspekts un atbilstošie reglamentējošie normatīvie akti. Otrajā nodaļā tiek apskatīta un salīdzināta Latvijas un Igaunijas revīzijas nozare. Trešajā nodaļā autore pēta kopīgās un atšķirīgas pazīmes finanšu pārskata ierobežotā pārbaudē un finanšu pārskata revīzijā, apkopo un analizē aptaujas anketas rezultātus, kā arī izstrādā uzlabojumus ierobežotās pārbaudes un revīzijas pilnvērtīgākai norisei.

Finanšu pārskatu ierobežotai pārbaudei un revīzijai ir gan kopīgas, gan atšķirīgas īpašības, tās ir nozīmīgi apkopot un salīdzināt, jo abi pakalpojuma veidi tomēr ir būtiski atšķirīgi, bet tiek balstīti uz vienotu pieeju – neatkarīga zvērināta revidenta piesaiste un Gada pārskatā atspoguļotās informācijas atbilstības pārbaude.

Atslēgvārdi: revīzija, ierobežotā pārbaude, zvērināts revidents, finanšu pārskats, starptautiskie revīzijas standarti.

ANNOTATION

The aim of the Diploma paper: to study theoretical and practical materials and summarize common and different aspects of the limited review of the financial statements and an audit and compare them in Latvia and Estonia and to develop proposals for improving the limited review of financial statements and audit services quality in Latvia.

Diploma paper consists of 3 chapters. In the first chapter author reviews the limited review on the financial statements and audit theoretical aspects and the relevant regulations. In the second chapter author reviews and compares the audit field in Latvia and Estonia. In the third chapter author researches the common and different features of the limited review of the financial statements and the audit, summarizes and analyzes the results of the questionnaire and develops improvements for more complete limited review of the financial statements and audit process.

The limited review of financial statements and audit have common and different features and it is important to collect and compare them, because both types of services are significantly different, but based on unified approach – the attraction of an independent sworn auditor and conformity check of the information in the Annual Report.

Keywords: audit, limited review, sworn auditor, financial statements, international auditing standards.

SATURS

APZĪMĒJUMU SARAKSTS	5
IEVADS	6
1. FINANŠU PĀRSKATA REVĪZIJAS UN IEROBEŽOTĀS PĀRBAUDES GAITA.....	8
1.1 Finanšu pārskata revīzijas un ierobežotās pārbaudes teorētiskais aspekts.....	8
1.2 Finanšu pārskata revīzijas un ierobežotās pārbaudes starptautiskais regulējums.....	12
1.3 Finanšu pārskata revīzijas un ierobežotās pārbaudes normatīvais regulējums Latvijā...	15
2. FINANŠU PĀRSKATA IEROBEŽOTĀS PĀRBAUDES UN FINANŠU REVĪZIJAS PAKALPOJUMA UN REVĪZIJAS NOZARES SALĪDZINĀJUMS LATVIJĀ UN IGAUNIJĀ	22
2.1 Revīzijas nozares apskats un analīze Latvijā.....	22
2.2 Igaunijas revīzijas nozares apskats un analīze.....	34
2.3 LR likums “Revīzijas pakalpojumu likums” prasības un kvalifikācija zvērinātiem revidentiem, salīdzinājums ar Igauniju	44
2.4 Finanšu pārskata ierobežotās pārbaudes procesa un rezultātu analīze, Latvijas salīdzinājums ar Igauniju	50
3. FINANŠU PĀRSKATA IEROBEŽOTĀS PĀRBAUDES UN FINANŠU PĀRSKATA REVĪZIJAS SALĪDZINĀJUMS.....	58
3.1 Kopīgais un atšķirīgais finanšu ierobežotā pārbaudē un finanšu pārskata revīzijā	58
3.2 Aptaujas anketas “Kopīgais un atšķirīgais finanšu pārskata ierobežotā pārbaudē un finanšu pārskata revīzijā” datu apkopojums un analīze.....	61
SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI	79
IZMANTOTĀ LITERATŪRA UN AVOTI.....	85
PIELIKUMI.....	90
1.pielikums. Termina "revīzija" salīdzinājums dažādos literatūras avotos.....	90
2.pielikums. Termina "ierobežotā pārbaude" salīdzinājums dažādos literatūras avotos.	90
3.pielikums. Revīzijas un ierobežotās pārbaudes salīdzinājums Latvijā, 2018. gads (2017. finanšu gads).....	93
4.pielikums. Aptaujas anketa "Kopīgais un atšķirīgais finanšu pārskata ierobežotā pārbaudē un finanšu pārskata revīzijā".....	95
5.pielikums. Faktoru apkopojums pēc vidējā aritmētiskā aprēķina rezultāta par 9.jautājumu.....	99

APZĪMĒJUMU SARAKSTS

EK – Eiropas Komisija

ES – Eiropas Savienība

FM – Finanšu ministrija

GAAP – Vispārpieņemtie grāmatvedības standarti

IPSAS – Starptautiskie publiskā sektora grāmatvedības standarti

LR – Latvijas Republika

LZRA – Latvijas Zvērinātu revidentu asociācija

LZRA IC – Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas Izglītības centrs

MK – Ministru Kabinets

MVU – Mazie un vidējie uzņēmumi

SRS – Starptautiskie revīzijas standarti

SFPS – Starptautiskie finanšu pārskatu standarti

SGĒSP - Starptautiskās grāmatvežu ētikas standartu padome

SPUS – Starptautiskais pārbaudes uzdevumu standarts

UIN – Uzņēmumu ienākuma nodoklis

VID – Valsts ieņēmumu dienests

IEVADS

Temata izvēle un aktualitāte. Latvijā finanšu pārskatu revīziju un ierobežoto pārbaudi nosaka un regulē “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, kurš ir spēkā ar veiktajiem grozījumiem kopš 2016. gada 1. janvāra. Tomēr uzņēmumiem ir iespēja arī brīvprātīgi noslēgt līgumu ar zvērinātu revidentu vai zvērinātu revidentu komercsabiedrību par revīzijas pakalpojuma veikšanu pat tad, kad revīzija nav obligāti veicama, jo neizpildās likuma atbilstošie kritēriji. Visbiežāk tas notiek, kad attiecīgā uzņēmuma akcionāri vai dalībnieki dažādu iemeslu dēļ neveic aktīvu līdzdalību uzņēmuma saimnieciskajā darbībā vai vienkārši vēlas iegūt pārlicību par uzņēmuma saimniecisko darbības efektivitāti un likumīgumu, kā arī atbilstību grāmatvedību un nodokļu regulējošajai likumdošanai.

Jānorāda, ka mūsdienās revīzija ir kontroles procedūra, kas veicina uzņēmuma labā tēla un reputācijas nodrošināšanu klientu, sadarbības partneru un investoru vidū. Ikviens saistītā un ieinteresētā persona vēlas saņemt patiesu un precīzu informāciju par uzņēmuma finanšu stāvokli. Patiesas informācijas saņemšanu nodrošina revīzijas process, kura gaitā revidents iegūst pārlicību par uzņēmuma darbības, dokumentācijas, grāmatvedības procesu, kā arī atbilstību normatīvajiem aktiem. Līdz ar to ir nozīmīgi aktualizēt revīzijas un ierobežotās pārbaudes nozīmi un nepieciešamību kā vienu no saimnieciskās darbības novērtēšanas instrumentiem.

Darba mērķis. Diplomdarba veiksmīgai izstrādāšanai autore ir izvirzījusi šādu mērķi: veikt teorētisko un praktisko materiālu izpēti un apkopot finanšu pārskata ierobežotās pārbaudes un finanšu pārskata revīzijas kopīgos un atšķirīgos aspektus, kā arī salīdzināt tos Latvijā un Igaunijā un izstrādāt priekšlikumus, kā uzlabot pakalpojumu kvalitāti Latvijā.

Darba uzdevumi. Mērķa sasniegšanai veicamie uzdevumi ir sekojoši:

1. Apkopot un analizēt teorētisko informāciju no dažādiem literatūras avotiem un zinātniskajiem rakstiem par finanšu pārskata ierobežoto pārbaudi un revīziju;
2. Raksturot finanšu pārskata ierobežotās pārbaudes un revīzijas būtību un izpētīt to normatīvo regulējumu;
3. Apkopot un analizēt Latvijas un Igaunijas revīzijas nozari laika periodā no 2014. gada līdz 2017. gadam;
4. Izpētīt finanšu pārskata ierobežotās pārbaudes procesu un rezultātu analīzi, veikt salīdzinājumu starp Latviju un Igauniju;
5. Izvērtēt un apkopot kopīgo un atšķirīgo finanšu pārskata ierobežotā pārbaudē un revīzijā;

6. Izstrādāt un veikt aptaujas anketas “Kopīgais un atšķirīgais finanšu pārskata ierobežotā pārbaudē un finanšu pārskata revīzijā” datu apkopojumu un analīzi;
7. Apkopot un izdarīt secinājumus par pētījuma “Kopīgais un atšķirīgais finanšu pārskata ierobežotā pārbaudē un finanšu pārskata revīzijā” iegūtajiem rezultātiem;
8. Izstrādāt priekšlikumus finanšu pārskata ierobežotās pārbaudes un revīzijas procesa pilnvērtīgākai norisei Latvijā, lai uzlabotu pakalpojuma kvalitāti.

Darba struktūras pamatojums. Diplomdarba saturs ir izklāstīts trīs nodaļās, kas secīgi tiek iedalītas apakšnodaļās.

Diplomdarba pirmajā nodaļā darba autore pēta un apkopo informāciju par finanšu pārskata revīziju un ierobežoto pārbaudi, starptautisko regulējumu un Latvijas Republikas normatīvo regulējumu.

Diplomdarba otrajā nodaļā autore pēta un apkopo informācijas avotos pieejamos datus par Latvijas un Igaunijas revīzijas nozari un salīdzina prasības zvērinātiem revidentiem Latvijā un Igaunijā.

Darba trešajā daļā tiek analizēts kopīgais un atšķirīgais finanšu pārskata revīzijā un ierobežotā pārbaudē, tiek veikta autores izstrādātas aptaujas anketas datu apkopošana un analīze, un sniegti ieteikumi ierobežotās pārbaudes un revīzijas procesa metodoloģijas pilnveidošanai.

Pētīšanas metožu raksturojums. Diplomdarba veiksmīgai izstrādāšanai autore izmantos šādas pētniecības metodes – literatūras apskatu kontentanalīze, normatīvo aktu detalizēta izpēte, monogrāfiskā metode, datu vākšanas metode, ekspertu aptauja, datu apstrādes metode, statistiskā analīze, salīdzināšanas metode, grafiskā metode.

Pētījuma periods. Diplomdarba izstrādē izmantoti revīzijas nozares dati par laika periodu no 2014. gada līdz 2017. gadam.

Literatūras un datu avotu raksturojums. Darba gaitā izmantoti Latvijas Republikas normatīvie akti, Starptautiskie revīzijas standarti, Starptautiskie pārbaudes standarti, Latvijas Zvērināto Revidentu Asociācijas publiski pieejamie metodiskie materiāli, Latvijas un ārvalstu autoru darbi un zinātniskie raksti, internetā pieejamie resursi.

Norādījumi par atsauču lietošanas īpatnībām. Atsauču noformēšanā tiks izmantota forma, kas paredz atsauci noformēt attiecīgās lappuses apakšā, zem svītras norādot autora uzvārdu un iniciāļus, darba nosaukumu, izdošanas vietu, izdevniecību, gadu un lappusi.

1. FINANŠU PĀRSKATA REVĪZIJAS UN IEROBEŽOTĀS PĀRBAUDES GAITA

1.1 Finanšu pārskata revīzijas un ierobežotās pārbaudes teorētiskais aspekts

Gada pārskats kā kopums sastāv no finanšu pārskata un vadības ziņojuma. Finanšu pārskata sagatavošanas mērķis ir nodrošināt esošos un potenciālos investorus, aizdevējus un citus kreditorus ar uzņēmumu raksturojošo finanšu informāciju, kas ir noderīga lēmumu pieņemšanā par uzņēmuma finansēšanu.¹ Finanšu pārskats ietver - bilanci, peļņas vai zaudējumu aprēķinu, naudas plūsmas pārskatu, pašu kapitāla izmaiņu pārskatu, kā arī grāmatvedības politikas aprakstu un finanšu pārskata pielikumus.² Latvijā un arī citviet pasaulē normatīvais regulējums nosaka, ka uzņēmumi ir pakļauti revidenta pārbaudei, ko var veikt zvērināts revidents vai zvērinātu revidentu komercsabiedrība. Revidents ir persona, kas pilnvarota veikt revīziju – pārbaudīt iestādes, uzņēmuma vai amatpersonas finansiāli saimniecisko darbību.³

Jēdziens “revīzija” cēlies no latīņu vārda *revisio*, kas nozīmē – “no jauna apskatu”, tātad no jauna aplūkot vai pārbaudīt pagātnes faktus.⁴ Latviešu valodā angļu valodas vārds *audit* tiek tulkots divējādi – gan kā audits, gan kā revīzija. Latvijas likumdošanā vārds audits tiek lietots attiecībā uz Valsts ieņēmumu dienesta un valsts iestāžu iekšējās revīzijas dienesta darbību, bet attiecībā uz zvērināto revidentu veiktajām gada pārskata pārbaudēm tiek lietots vārds revīzija. Audits (angļu val.- *audit*, latīņu val.- *auditos* nozīmē “klausīšanās, dzirdēšana”) pēc savas būtības ir identisks vārdam “revīzija”. Arī starptautiskajos revīzijas standartos, kas tulkoti no angļu valodas, vārda “audit” vietā latviski lieto vārds “revīzija”⁵ atbilstoši LR likumam “Par revīzijas pakalpojumu”. Latvijas Republikas Valsts kontroles mājaslapā pieejamais skaidrojums terminam revīzija ir šāds:

Revīzija – pārbaude, ko veic īpaši lietpratīga persona jeb revidents, apkopojot un novērtējot informāciju, sniedzot atzinumu un ieteikumus. Revīzija ir darbības un darījuma pareizuma un likumīguma pārbaude, ko iniciē augstākā institūcija, īpaši saimnieciskajā un finanšu jomā. Revīziju veic, pārbaudot mantiskā stāvokļa uzskaiti, saimnieciskās darbības rezultātu pierakstus, finanšu pārskatus, kontus u.tml. No tā izriet, ka revīzijas mērķis ir konstatēt

¹Jaunzeme J. *Starptautiskie finanšu pārskatu standarti*. Ventspils augstskola, 2013. 12.lpp.

²Finanšu pārskati. Pieejams: <http://rokasgramata.lv/vadiba/finansu-parskati/> [skatīts 22.03.2018]

³Mālderis G. *Grāmatvedība, revīzija, audits*. Biznesa augstskola Turība, Rīga, 2008. 70.lpp.

⁴Turpat, 70.lpp.

⁵Turpat, 44.lpp.

pārskāpumus, pārbaudīt uzņēmuma saimnieciskās darbības mērķtiecību, nepieciešamību un atbilstību likumdošanai.¹ Revīzijas pēc savas būtības ir sarežģīts un laikietilpīgs process, tāpēc dažādos uzņēmumos un dažādās situācijās tās var būt atšķirīgas.²

Autors G. Mālderis savā grāmatā “Grāmatvedība, revīzija, audits” min šādu revīzijas klasifikāciju:³

1. Pēc revidējošo institūciju piederības – neatkarīgās, nozaru, valsts;
2. Pēc attiecībām pret plānu – plānotās, neplānotās;
3. Pēc ietverto objektu daudzuma revīzijā – daļējās, pilnās;
4. Pēc pārbaudāmo dokumentu daudzuma – izlases, pilnīgās;
5. Pēc pārbaudāmo uzņēmumu daudzuma un to pakļautības – vienposma, daudzposmu aptverošās;
6. Pēc pārbaudes uzdevuma – vienkāršās, tematiskās, kompleksās;
7. Pēc jautājumu pētīšanas secības – sākotnējās, papildu, atkārtotās.

Revīzijas pakalpojumu var klasificēt pēc revīzijas mērķa, objekta, kā arī pēc revīzijas subjekta. Izšķir iekšējo un ārējo revīziju.⁴ Saskaņā ar 610.SRS termins “iekšējā revīzija” tiek skaidrots šādi – iekšējā revīzija ir uzņēmumā ieviestas novērtējoša rakstura darbības, kas tiek veiktas šī uzņēmuma labā. Līdztekus citām funkcijām tā uzrauga iekšējās kontroles sistēmas.⁵ Tā kā iekšējā revīzija ir iekšējās kontroles sastāvdaļa, tas nozīmē, ka iekšējo revīziju veic kāds no uzņēmuma iekšienes. Tas var būt kāds uzņēmuma vadības apstiprināts darbinieks vai lielākā uzņēmumā pat nodaļa jeb dienests. Ārējo revīziju veic zvērināti revidenti vai to komercsabiedrības, starptautiskas auditorfirmas, noslēdzot pakalpojuma līgumu. Tāpat ārējo revīziju veikt var arī valsts institūcijas, piemēram, Valsts ieņēmumu dienesta nodokļu revīzija vai Latvijas Republikas Valsts kontroles pārbaude par valsts budžeta līdzekļu izlietošanu, to likumību un efektivitāti. Latvijas Republikas Valsts kontroles mājaslapā tiek skaidroti šādi trīs veicamo revīziju veidi:

1. Finanšu revīzija;
2. Lietderības revīzija;
3. Likumības revīzija.⁶

¹Latvijas Republikas Valsts kontrole. Kas ir revīzija? Pieejams: <http://www.lrvk.gov.lv/reviziju-rezultati/kas-ir-revizija/> [skatīts 04.02.2018]

²Mālderis G. *Grāmatvedība, revīzija, audits*. Biznesa augstskola Turība, Rīga, 2008. 70.lpp.

³Turpat, 72.lpp.

⁴Daņēviča D. *Finanšu pārskatu revīzija. Starptautiskie revīzijas standarti*. Biznesa augstskola Turība, Rīga, 2003. 7.lpp.

⁵610. SRS: Apsvērums par iekšējās revīzijas darbu.

⁶Latvijas Republikas Valsts kontrole. Revīzijas veidi. Pieejams <http://www.lrvk.gov.lv/reviziju-rezultati/kas-ir-revizija/reviziju-veidi/> [skatīts 22.03.2018]

Autore skaidro, ka finanšu pārskata revīzija, kuru veic zvērināts revidents, nav tas pats, kas Valsts Kontroles veiktā revīzija, jo Valsts Kontroles revīziju pamatā ir noskaidrot, vai finanšu līdzekļi tiek izmantoti efektīvi un atbilstoši normatīvo aktu prasībām. Iepriekš minētos 3 revīzijas veidus autore izmanto, lai apkopotu pēc iespējas pilnīgāku informāciju par revīzijas definīcijām un skaidrojumiem.

Ārzemju autoru grāmatā “Modern Auditing” minēti šādi revīzijas veidi:

1. Finanšu pārskatu revīzija – tā ievērojami samazina risku, ka investori un kreditori, pieņemot dažādus svarīgus lēmumus par ieguldījumiem, izmantos zemas kvalitātes uzņēmuma finanšu informāciju un datus.

2. Atbilstības revīzija – tā ietver pierādījumu iegūšanu un novērtēšanu, lai noteiktu, vai uzņēmuma finanšu darījumi, pamatdarbība atbilst noteiktiem nosacījumiem un likumiem.

3. Operatīvā revīzija – ietver pierādījumu iegūšanu un novērtēšanu par uzņēmuma pamatdarbības efektivitāti un efektivitāti saistībā ar noteiktiem uzņēmuma mērķiem. Šādu revīziju dažkārt mēdz dēvēt arī par vadības auditu.¹

Finanšu pārskats nav pakļauts revīzijai vien. No 2016. gada 1. janvāra visas mazās sabiedrības Latvijā, kas nav pakļautas obligātai zvērināta revidenta revīzijai, ir jāveic gada pārskata ierobežotā pārbaude. Atbilstoši LR likuma “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums” 5. pantam sabiedrības tiek iedalītas šādās kategorijās:

- | | |
|---------------------|-----------------------------------|
| 1. Mikrosabiedrība; | 3. Vidēja sabiedrība; |
| 2. Maza sabiedrība; | 4. Liela sabiedrība. ² |

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

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

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

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

¹Boynton W., Johnson R., Kell W. *Modern Auditing*. John Wiley & Sons, New York, 2001. 6.-7.lpp.

²LR likums *Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums*, 5. pants. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/277779-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likums> [skatīts 22.03.2018]

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

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

Liela sabiedrība ir tāda sabiedrība, kura bilances datumā pārsniedz vismaz divas no trim vidējas sabiedrības minēto kritēriju robežvērtībām.¹

Ierobežotā pārbaude Latvijā ir samērā jauns termins gan pašu nozares speciālistu vidū, gan klientu vidū, tāpēc skaidrojumi ierobežotajai pārbaudei ir daudz mazāk pieejami nekā revīzijai. Autore uzskata, ka ierobežotā pārbaude ir alternatīva gada pārskata revīzijai, kaut gan tā nav tik plaša, tomēr tā sniedz pārliecību par finanšu stāvokli uzņēmumā un datu precizitāti finanšu pārskatā.

Autore min, ka dažādos interneta resursos ir pieejami šādi skaidrojumi par ierobežoto pārbaudi:

1. Ierobežotā pārbaude ir mazāk izsmeļošs pakalpojums, nekā revīzija, tomēr nodrošina ieinteresētajām personām zināmu pārliecību par finanšu datu ticamību.²
2. Ierobežoto pārbaudi var definēt kā finanšu pārskata revīziju, ko veic ceturksnī.³
3. Ticamības līmenis ierobežotajā pārbaudē ir mazāks salīdzinājumā ar revīziju.⁴

Finanšu pārskata pārbaude galvenokārt sastāv no uzņēmuma vadības, darbinieku iztaujāšanas un finanšu informācijas salīdzinošās analīzes. Šī pakalpojuma apjoms ir mazāks nekā revīzijai.⁵

Darba autore norāda, ka galvenā atšķirība starp revīziju un ierobežoto pārbaudi ir tā, ka revīzija ir daudz plašāks un laikietilpīgāks process nekā ierobežotā pārbaude. Revīzija sniedz vispusīgu un pilnīgu priekšstatu par finanšu pārskata datiem, savukārt ierobežotā pārbaude sniedz virspusēju priekšstatu. Ierobežotajā pārbaudē iegūtais pārliecības līmenis ir ierobežots, jo pārbaudes gaitā netiek veiktas tik daudz padziļinātas pārbaudes, piemēram, netiek veikta uzņēmumā esošo procesu un uzskaites mērķtiecīga pārbaude, pilnīgāka dokumentu pārbaude, pārskata posteņi netiek vērtēti padziļināti, līdz ar to var rasties situācija, kad netiek atklātas esošās kļūdas.

¹LR likums *Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums*, 5. pants. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/277779-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likums> [skatīts 22.03.2018]

²Limited review. Pieejams: <https://www.thefreedictionary.com/limited+review> [skatīts 22.03.2018]

³What is limited review? Pieejams: <https://www.caclubindia.com/articles/limited-review-19927.asp> [skatīts 22.03.2018]

⁴Are limited review and interim audit complementary or substitutes? Pieejams: <https://www.quora.com/Are-limited-review-and-interim-audit-complementary-or-substitutes> [skatīts 22.03.2018]

⁵Boynton W., Johnson R., Kell W. *Modern Auditing*. John Wiley & Sons, New York, 2001, 20.lpp.

Neatkarīgi vai tiek veikta revīzija vai ierobežotā pārbaude, revidentam ir jābūt vispusīgām zināšanām - jāpārzina likumi un normatīvie akti, jābūt spējai orientēties grāmatvedībā, ekonomikā, jurisprudencē, saimnieciskās darbības analīzē, jābūt labām datorprasmēm utt., kas nodrošina atbilstošu kompetenci, lai veiktu darba pienākumus.

1.2 Finanšu pārskata revīzijas un ierobežotās pārbaudes starptautiskais regulējums

Veicot finanšu pārskatu revīziju, revidentiem obligāti ir jālieto Starptautiskie revīzijas standarti.¹ Starptautiskie revīzijas standarti (turpmāk - SRS) ir specifisks, īpašs ieteikumu kopums, kas nosaka revīziju un ar to saistīto pakalpojumu veidus, veicot finanšu pārskatu revīziju. Faktiski SRS ir labākā prakse, ko apstiprinājusi Starptautiskā grāmatvežu asociācija, ko pieņēmuši revidenti visā pasaulē, lai saskaņotu revīzijas veikšanas jautājumus un atspoguļotu rezultātus tā, lai jebkurā pasaules valstī ikviens saprastu, kā revīzija tika veikta un kā veidots atzinums.² SRS kā standartu kopums reglamentē darbības, ko revidents veic, lai īstenotu revidenta vispārējos mērķus. Šajos standartos ir noteikti revidenta vispārējie pienākumi, kā arī sniegta papildu norādes attiecībā uz šo pienākumu veikšanu konkrētās dzīves situācijās.³

Starptautiskie revīzijas standarti reglamentē finanšu pārskatu revīzijas gaitu, ko veic neatkarīgs revidents. SRS nav aplūkoti revidenta pienākumi, kas varētu būt noteikti valsts likumos, normatīvajos aktos. Šādi pienākumi var atšķirties no SRS noteiktajiem pienākumiem. Tāpēc, lai gan šādos apstākļos revidents var uzskatīt par lietderīgu rīkoties atbilstoši kādām no SRS prasībām, revidenta pienākums ir nodrošināt atbilstību visām likumu, normatīvo aktu prasībām vai profesionālajām prasībām.⁴

Finanšu pārskatu revīzijas mērķis ir palielināt finanšu pārskatu uzticamības pakāpi, kādu tie nodrošina potenciālajiem lietotājiem. Lai to īstenotu, revidents sniedz atzinumu par to, vai finanšu pārskati visos būtiskajos aspektos ir sagatavoti atbilstoši norādīto finanšu pārskatu sagatavošanas pamatnostādņu prasībām. Parasti vispārēja mērķa pamatnostādņu gadījumā, revidents sniedz atzinumu par to, vai finanšu pārskati visos būtiskajos aspektos ir patiesi atspoguļoti vai sniedz patiesu, skaidru priekšstatu atbilstoši pamatnostādņu prasībām. Atbilstoši SRS prasībām un attiecīgajām ētikas normām veikta revīzija nodrošina revidentam iespēju

¹Daņēviča D. *Finanšu pārskatu revīzija. Starptautiskie revīzijas standarti*, Biznesa augstskola Turība, Rīga, 2003. 11.lpp.

²Mālderis G. *Grāmatvedība, revīzija, audits*, Biznesa augstskola Turība, Rīga, 2008. 44.lpp.

³200 SRS: Neatkarīga revidenta vispārējie mērķi un revīzijas veikšana atbilstoši starptautisko revīzijas standartu prasībām.

⁴Turpat, 200 SRS.

formulēt šādu atzinumu. Atbilstoši SRS prasībām, lai pamatotu revidenta atzinumu, revidents iegūst pietiekamu pārliecību par to, vai finanšu pārskatos kopumā nav krāpšanas vai kļūdu izraisītu būtisku neatbilstību. Pietiekama pārliecība ir augsta līmeņa pārliecība, ko iegūst, ja revidents ir ieguvis pietiekamus un atbilstīgus revīzijas pierādījumus, kas līdz pieņemamam līmenim samazina revīzijas risku jeb iespējamību, ka revidents varētu sniegt neatbilstīgu atzinumu.¹

Revidenta mērķis ir veikt kvalitātes kontroles procedūras, kuru uzdevums ir sniegt revidentam pietiekamu pārliecību par to, ka:

- Revīzija ir veikta atbilstoši profesionālajiem standartiem un spēkā esošām likumu un normatīvo aktu prasībām;
- Izstrādātais revidenta ziņojums ir atbilstīgs apstākļiem.²

300. Starptautiskais Revīzijas Standarts nosaka revidenta galveno uzdevumu, kas ir plānot revīziju tā, lai tā tiktu veikta pēc iespējas efektīvāk. Revidenta uzdevumi, kas noteikti 250.SRS ir šādi:³

- iegūt pietiekamus un atbilstīgus revīzijas pierādījumus, kas apliecina, ka uzņēmumā ir ievērotas to likumu un noteikumu prasības, kuriem ir tieša ietekme uz būtisku summu un skaidrojumu noteikšanu finanšu pārskatos;

- veikt norādītas revīzijas procedūras, kuru mērķis ir identificēt gadījumus, kad nav nodrošināta atbilstība citu tādu likumu un noteikumu prasībām, kuri var būtiski ietekmēt finanšu pārskatus;

- gadījumos, kad revīzijas gaitā ir identificēti faktiski vai iespējami gadījumi, kad nav nodrošināta atbilstība likumu un noteikumu prasībām, attiecīgi rīkoties.

Revīzijas gaitā papildus SRS noteiktajām prasībām revidentam jāievēro arī likumu un normatīvo aktu prasības. SRS prasībām netiek dota priekšroka pār likumiem un normatīvajiem aktiem, kas reglamentē finanšu pārskatu revīziju. Ja likumu, normatīvo aktu prasības atšķiras no SRS prasībām, netiek automātiski uzskatīts, ka revīzija, kas veikta tikai atbilstoši attiecīgajām likumu un normatīvo aktu prasībām, ir veikta atbilstoši SRS prasībām.⁴ Revidents var veikt revīziju atbilstoši gan SRS, gan konkrētās jurisdikcijas vai valsts revīzijas standartu prasībām.⁵

¹200 SRS: Neatkarīga revidenta vispārējie mērķi un revīzijas veikšana atbilstoši starptautisko revīzijas standartu prasībām.

²220 SRS: Finanšu pārskatu revīzijas kvalitātes kontrole.

³250 SRS: Likumu un noteikumu ievērošanas izvērtēšana, veicot finanšu pārskatu revīziju.

⁴220 SRS: Finanšu pārskatu revīzijas kvalitātes kontrole.

⁵200 SRS: Neatkarīga revidenta vispārējie mērķi un revīzijas veikšana atbilstoši starptautisko revīzijas standartu prasībām.

Revīzija, kas tiek veikta atbilstoši SRS prasībām, tiek veikta balstoties uz priekšnoteikumu, ka uzņēmuma vadība un, ja nepieciešams, personas, kam uzticēta uzņēmuma pārvalde, ir apstiprinājušas un izprot šādus savus pienākumus: ¹

- Sagatavot finanšu pārskatus atbilstoši norādīto finanšu pārskatu sagatavošanas pamatnostādņu prasībām;
- Iedibināt tādu kontroles sistēmu, kura atbilstoši vadības uzskatiem ir nepieciešama, lai tiktu sagatavoti finanšu pārskati, kuros nav krāpšanas vai kļūdu izraisītu neatbilstību;
- Nodrošināt revidentam:
 - Piekļuvi visai informācijai, kas ir pieejama vadībai, un ir būtiska finanšu pārskatu sagatavošanas kontekstā, piemēram, ierakstiem, dokumentiem un informācijai par citiem jautājumiem;
 - Papildu informāciju, ko revidents no vadības pieprasījis revīzijas vajadzībām;
 - Neierobežotu piekļuvi personām uzņēmumā, no kurām revidents vēlas iegūt revīzijas pierādījumus.

Veicot finanšu pārskata revīziju, revidentam papildu starptautiskajiem standartiem ir jāievēro arī finanšu pārskatu revīziju reglamentējošās ētikas normas, kuras ir noteiktas Starptautiskās Grāmatvežu Ētikas standartu padomes izdotā Profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksā. Šī kodeksa kontekstā revidents ievēro šādus pamatprincipus – godprātība, objektivitāte, profesionālā kompetence un pienācīga rūpība, konfidencialitāte un profesionāla rīcība. ²

Starptautiskajā pārbaudes uzdevumu (turpmāk - SPUS) standartā nr. 2400 tiek noteikts, ka ierobežotajā pārbaudē neveic uzņēmuma procesu un uzskaites mērķtiecīgu pārbaudi, kā tas tiek veikts revīzijā.

Autore secina, ka starptautiskais regulējums ir nepieciešams, lai visas pasaules revīzijas nozares pārstāvjiem būtu vienādas prasības un noteikumi, kas jāievēro revīzijā un ierobežotajā pārbaudē, tādējādi netiek radīta iespēja šīs pārbaudes veikt tikai pēc normatīvo aktu prasībām. Balstoties uz starptautisko regulējumu attiecībā uz finanšu pārskata revīziju un ierobežoto pārbaudi, autore norāda šādas kopīgas pazīmes:

1. Abos pārbaudes veidos tiek izmantoti starptautiskie standarti;
2. Ziņojuma forma atbilst starptautisko standartu prasībām;

¹200 SRS: Neatkarīga revidenta vispārējie mērķi un revīzijas veikšana atbilstoši starptautisko revīzijas standartu prasībām.

²220 SRS: Finanšu pārskatu revīzijas kvalitātes kontrole.

3. Liela daļa pasaules valstu revīzijas nozares pārstāvji ievēro starptautisko profesionālo grāmatvežu ētikas kodeksu, kā tas tiek minēts arī Starptautisko Grāmatvežu federāciju biedru nolikumā;
4. Papildus noteiktajām prasībām starptautiskajā regulējumā revidentam jāievēro arī likumu un normatīvo aktu prasības, veicot pārbaudes.

1.3 Finanšu pārskata revīzijas un ierobežotās pārbaudes normatīvais regulējums Latvijā

Nepieciešamība pēc finanšu pārskata revīzijas ir noteikta LR likumā “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”. Atbilstoši normatīvajiem aktiem tiek izdalīti divi revīzijas veidi – finanšu pārskata revīzija un ierobežotā pārbaude. LR likumā “Revīzijas pakalpojumu likums” jēdziens “revīzijas pakalpojums” tiek skaidrots sekojoši: ¹

1. Normatīvajos aktos noteiktā klienta gada pārskata, arī konsolidētā gada pārskata, pārbaude (revīzija) un revidenta ziņojuma sniegšana;
2. Revīzijas uzdevumu veikšana pēc likumos noteiktā Komercreģistra iestādes izmeklēšanas iestādes, prokurora, tiesneša vai tiesas uzaicinājuma likumos noteiktajos gadījumos;
3. Valsts un pašvaldību institūciju finanšu revīzija un revīzijas pārskata sagatavošana, kā arī atzinuma sniegšana par saimnieciskā gada pārskatu;
4. Citos normatīvajos aktos vai revīzijas pakalpojuma līgumā paredzēta revīzijas uzdevuma veikšana.

Latvijas Republikas likuma “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums” 91. pants nosaka, ka zvērināts revidents vai zvērinātu revidentu komercsabiedrība revidē sagatavoto gada pārskatu un par veiktās revīzijas rezultātiem sniedz zvērināta revidenta ziņojumu, ja:

1. Tā ir vidēja vai liela sabiedrība;
2. Ja sabiedrības pārvedami vērtspapīri ir iekļauti regulētajā tirgū;
3. Tas ir koncerna mātes sabiedrības sagatavotais konsolidētais gada pārskats;
4. Tā ir maza sabiedrība, ja:
 - sabiedrības rādītāji divus gadus pēc kārtas, bet jaunizveidotai sabiedrībai - pirmā pārskata gada bilances datumā pārsniedz divas no trim šajā punktā minēto kritēriju robežvērtībām:

¹LR likums *Revīzijas pakalpojumu likums*, 1. panta 8.daļa. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=20946> [skatīts 22.03.2018]

- bilances kopsumma - 800 000 EUR;
- neto apgrozījums - 1 600 000 EUR;
- vidējais darbinieku skaits pārskata gadā - 50.
- Ja mazā sabiedrība ir koncerna mātes sabiedrība;
- Ja šī sabiedrība ir publiskas personas kapitālsabiedrība, tās meitas sabiedrība vai publiski privātā kapitālsabiedrība.

Finanšu revīzijas gaita atbilstoši Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas (turpmāk – LZRA) mājaslapā pieejamai informācijai ir atainota 1.1. attēlā.



1.1. att. Finanšu revīzijas gaita ¹

1. Ētikas kodeksa atbilstības pārbaude un revīzijas plānošana

Zvērināts revidents izvērtē potenciālo klientu un revīzijas atbilstību ētikas kodeksam:

- Izskata iepriekšējo gadu pārskatus, sazinās un tiekas ar iepriekšējo revidentu;
- Izvērtē klienta reputāciju;
- Novērtē savas spējas revīzijas veikšanai;
- Izvērtē vai plānotā revīzijas maksa ir atbilstoša veicamā darba apjomam.

2. Gada pārskatu būtiskas neatbilstības risku novērtēšanā

Zvērināts revidents nosaka potenciālos riskus, piemēram:

- Būtisku neatbilstību risku finanšu pārskatos;
- Krāpšanās risku;
- Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanas risku.

Zvērināts revidents nosaka revīzijas būtiskumu, izlases kopas, pielietojamās metodes un veic vispārēju finanšu datu un rādītāju analīzi, lai izvērtētu kopsakarības.

3. Uzņēmumu procesa un uzskaites mērķtiecīga pārbaude

Zvērināts revidents veic detalizētu procesu un grāmatvedības datu un dokumentu izpēti:

- Sabiedrības ilgtermiņa revīziju;
- Kreditoru summu un nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas revīziju;
- Apgrozāmo līdzekļu revīziju;
- Pašu kapitāla un uzkrājumu revīziju;

¹Finanšu revīzijas gaita. Pieejams: <https://www.lzra.lv/par-rev%C4%ABziju/finan%C5%A1u-rev%C4%ABzijas-gaita.html> [skatīts 22.03.2018]

- Ieņēmumu un izdevumu revīziju.

4. Atklāto neatbilstību izvērtēšana

Zvērināts revidents konsultē uzņēmuma vadību un grāmatvedību, lai samazinātu konstatētos riskus un novērstu kļūdas:

- Uzņēmuma grāmatvedim sniedz informāciju par gada pārskata sagatavošanu un nodokļu jautājumiem;
- Pārrunā nozīmīgos jautājumus ar vadību un, ja nepieciešams, ar akcionāriem vai to pārstāvjiem;
- Lūdz vadībai sniegt rakstiskus apliecinājumus par to, ka ir veiktas visas būtiskās korekcijas un sniegti skaidrojumi.

5. Revīzijas ziņojums un ieteikumu vēstule vadībai

Zvērināts revidents sagatavo ziņojumu, kas tiek ietverts gada finanšu pārskatā, norādot:

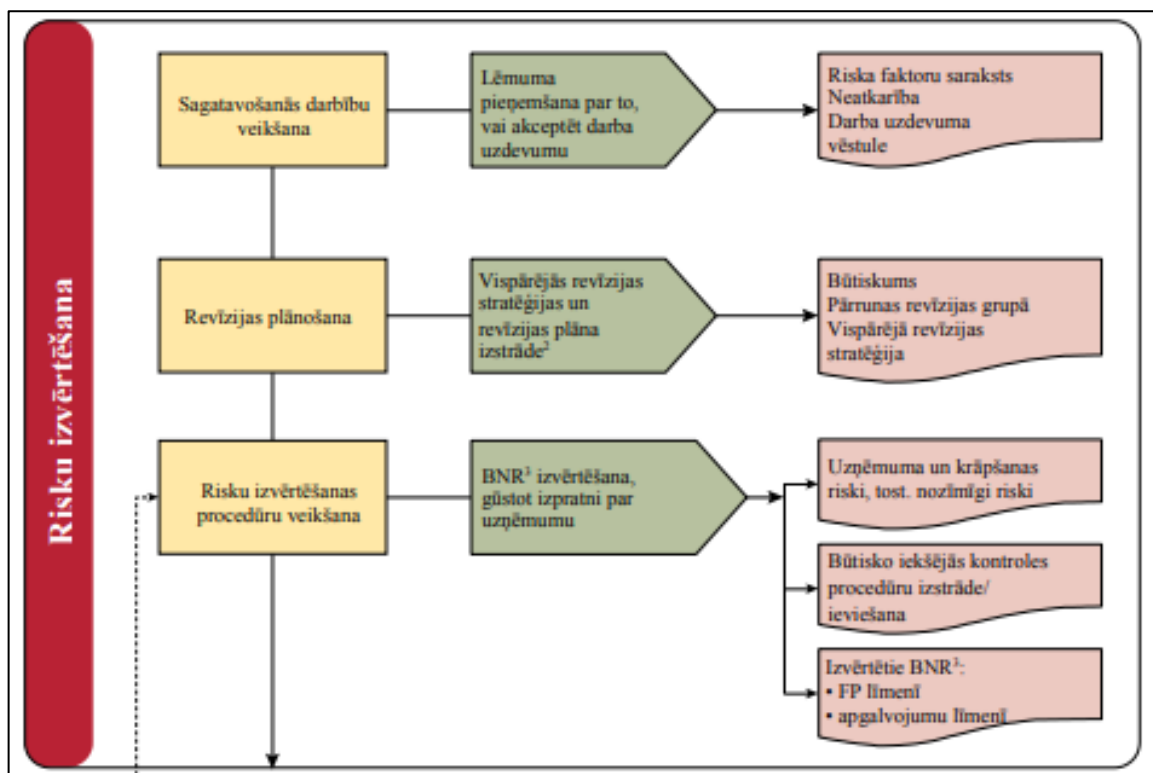
- Pozitīvu vai negatīvu zvērināta revidenta atzinumu;
- Iebildes vai atteikumu sniegt atzinumu;
- Revidenta norādes uz būtiskajām kļūdām;
- Revidenta viedokli par to, vai vadības ziņojums atbilst finanšu pārskatam.

Savukārt ieteikumu vēstulē vadībai zvērināts revidents sniedz ieteikumus valdei un īpašniekiem, kā novērst identificētās kļūdas uzskaitē vai iekšējās kontroles vidē.

Finanšu ministrijas mājaslapā ir pieejami Starptautisko Revīzijas standartu lietošanas rokasgrāmatas divi sējumi mazu un vidēju uzņēmumu revīzijā. Šajā rokasgrāmatā revīzijas gaita tiek iedalīta trīs posmos un tie ir sekojoši:

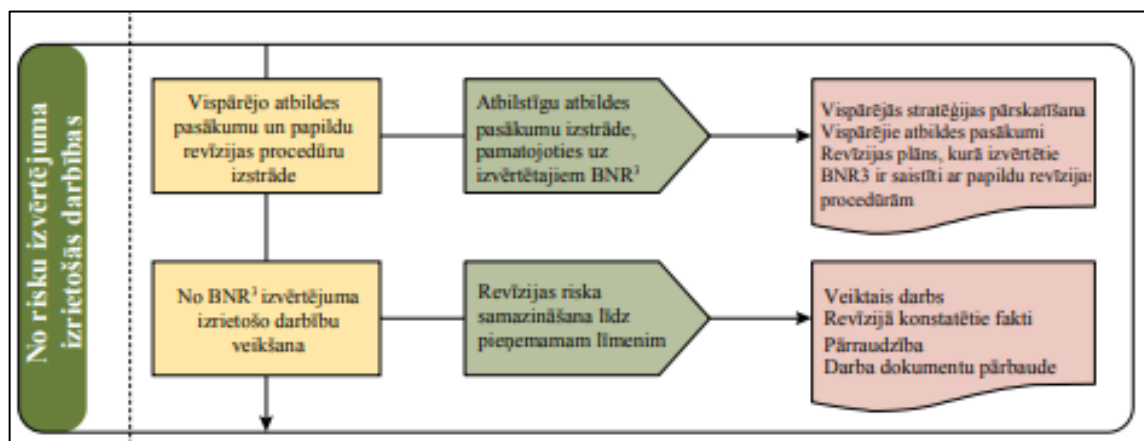
1. Risku izvērtēšana;
2. No risku izvērtējuma izrietošās revidenta darbības;
3. Ziņojuma sagatavošana.¹

¹Starptautisko Revīzijas standartu lietošanas rokasgrāmata mazu un vidēju uzņēmumu revīzijās. Pieejams: [http://fm.gov.lv/files/gramatvedibaunrevizija/ISA%20Audit%20Guide_Volume%201_3rd_Edition_LV\(2\).pdf](http://fm.gov.lv/files/gramatvedibaunrevizija/ISA%20Audit%20Guide_Volume%201_3rd_Edition_LV(2).pdf) [skatīts 22.03.2018]



1.2. att. Revīzijas risku izvērtēšana ¹

Salīdzinot ar 1.1. attēlu, 1.2. attēls apkopo LZRA izstrādātās finanšu revīzijas gaitas 1. un 2. soli. Autore norāda, ka 1.2 attēlā atainotas šādas pirmā posma darbības – revīzijas plānošana, risku noteikšana un izvērtēšana, būtiskuma noteikšana un šo procesu papildus darbības, līdz ar to, autore secina, ka darbības ir ļoti līdzīgas, tikai LZRA izstrādātajā revīzijas gaitā katrs solis ir skaidrots daudz sīkāk.

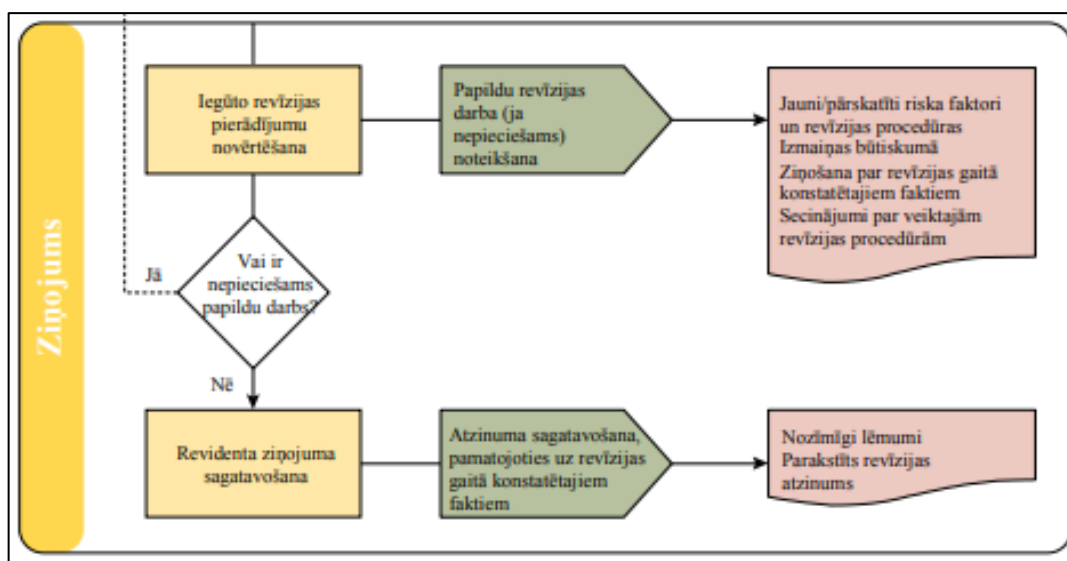


1.3. att. No riska izvērtējuma izrietošās revīzijas darbības ²

¹Starptautisko Revīzijas standartu lietošanas rokasgrāmata mazu un vidēju uzņēmumu revīzijās. Pieejams: [http://fm.gov.lv/files/gramatvedibaunrevizija/ISA%20Audit%20Guide%20Volume%201%203rd%20Edition%20LV\(2\).pdf](http://fm.gov.lv/files/gramatvedibaunrevizija/ISA%20Audit%20Guide%20Volume%201%203rd%20Edition%20LV(2).pdf) [skatīts 22.03.2018]

²Turpat, Pieejams: [http://fm.gov.lv/files/gramatvedibaunrevizija/ISA%20Audit%20Guide%20Volume%201%203rd%20Edition%20LV\(2\).pdf](http://fm.gov.lv/files/gramatvedibaunrevizija/ISA%20Audit%20Guide%20Volume%201%203rd%20Edition%20LV(2).pdf) [skatīts 22.03.2018]

1.3.attēls salīdzinot ar 1.1. attēlu, pēc autores domām atbilst LZRA revīzijas gaitas 2. un 3.solim, jo notiek revīzijas procedūru izstrāde, kas revīzijas gaitas 1.1. attēlā atainots 2.soļa beigās. Tāpat kā šajā posmā, arī LZRA revīzijas gaitas 3.solī notiek dažādu procesu revīzija un atbilstošo dokumentu pārbaude.



1.4. att. Ziņojuma sagatavošana ¹

1.4. attēls, pēc autores domām, atbilst LZRA revīzijas gaitas 4. un 5. solim kad revidents izvērtē iegūtos revīzijas pierādījumus un pārrunā konstatētos faktus ar uzņēmuma vadību, nepieciešamības gadījumā iesakot uzlabojumus. Beigu beigās tiek sniegts revidenta ziņojums.

Atšķirība ir tā, ka šajā beigu posmā netiek minēta ieteikumu vēstules vadībai sagatavošana.

Kopumā autore secina, ka būtība revīzijas gaitai šajos ilustratīvajos materiālos ir ļoti līdzīga, atšķirības ir vērojamas tikai posmos veicamo darbību atainošanā un secībā.

Latvijas Republikas likumā “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums” jēdziens “ierobežotā pārbaude” skaidrots šādi:

Gada pārskata ierobežotā pārbaude - pārbaudes uzdevums, kas veicams atbilstoši likumam “Par zvērinātiem revidentiem” attiecībā uz finanšu pārskatā norādītajiem datiem un iekļauto informāciju, tajā skaitā uzņēmumu ienākuma nodokļa summu atbilstību. ² Gada pārskata ierobežotās pārbaudes mērķis ir novērtēt, vai gada pārskats sniedz skaidru un patiesu, kā arī normatīvajiem aktiem atbilstošu priekšstatu par uzņēmuma finanšu stāvokli.³

¹Starptautisko Revīzijas standartu lietošanas rokasgrāmata mazu un vidēju uzņēmumu revīzijās. Pieejams: [http://fm.gov.lv/files/gramatvedibaunrevizija/ISA%20Audit%20Guide_Volume%201_3rd_Edition_LV\(2\).pdf](http://fm.gov.lv/files/gramatvedibaunrevizija/ISA%20Audit%20Guide_Volume%201_3rd_Edition_LV(2).pdf) [skatīts 22.03.2018]

²LR likums *Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums*, 92. pants. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/277779-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likums> [skatīts 22.03.2018]

³Revīzijas gaita. Pieejams: <https://www.lzra.lv/par-rev%C4%ABziju/finan%C5%A1u-rev%C4%ABzijas-gaita.html> [skatīts 22.03.2018]

Atbilstoši Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likumam ierobežotā pārbaude ir obligāta mazās sabiedrībās, ja tām nav jāveic pilna apjoma pārbaude un sabiedrības rādītāji bilances datumā divus gadus pēc kārtas pārsniedz divas no robežvērtībām:

- Bilances kopsumma - 400 000 EUR;
- Neto apgrozījums - 800 000 EUR;
- Vidējais darbinieku skaits pārskata gadā - 25. ¹

Ierobežotās pārbaudes gaita ir sekojoša:

1. Ētikas kodeksa atbilstības pārbaude, revīzijas plānošana;
2. Gada pārskatu būtiskas neatbilstības risku novērtēšana;
3. Uzņēmuma procesu un uzskaites pārbaude;
4. Atklāto neatbilstību izvērtēšana;
5. Pārbaudes ziņojums. ²

Ierobežotās pārbaudes gaita ir ļoti līdzīga revīzijas gaitai, tikai šajā pārbaudē netiek veikta uzņēmuma procesu un uzskaites mērķtiecīga pārbaude, kā arī revidents nesagatavo ieteikumu vēstuli uzņēmuma vadībai. Ierobežotās pārbaudes detalizēta gaita tiks aprakstīta un analizēta darba turpinājumā 2.4 nodaļā.

Autore secina, ka Latvijas normatīvajos aktos un citos avotos par revīziju ir daudz vairāk pieejama informācija un tā ir pilnīgāka, nekā par ierobežoto pārbaudi, ko autore skaidro ar ierobežotās pārbaudes pakalpojuma neseno ieviešanu Latvijas revīzijas nozarē.

Autore ieteiktu Finanšu ministrijai veikt grozījumus likumā “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums” un terminu – ierobežotā pārbaude skaidrot šādi:

Ierobežotā pārbaude – mazāka apjoma pārbaude, kuras gaitā netiek veikta pilna uzņēmuma iekšējās kontroles un saimniecisko darījumu detalizēta pārbaude, bet gan tiek pielietotas iztaujāšanas un analītiskās procedūras, kuru rezultātā revidents iegūst virspusēju priekšstatu par uzņēmumu, lai izteiktu viedokli – ir vai nav redzeslokā nonākuši fakti, kas sniedz vai nesniedz skaidru un patiesu priekšstatu.

Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas mājaslapa piedāvā kvalitatīvu, viegli pieejamu, saprotamu un vizuāli atainotu informāciju par revīziju, kas dod skaidru priekšstatu ne tikai profesionāļiem, bet arī, piemēram, studentiem.

Arī Finanšu ministrijas mājaslapas sadaļā “Revīzijas politika un uzraudzība” ir pieejami dažādi noderīgi informatīvie materiāli, jo Finanšu ministrija izstrādā un īsteno valsts politiku komercsabiedrību revīzijas jomā, un sadarbojas ar citu Eiropas Savienības valstu un trešo valstu

¹LR likums *Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums*, 92. panta 2.daļa. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/277779-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likums> [skatīts 22.03.2018]

²Ierobežotās pārbaudes gaita. Pieejams: <https://www.lzra.lv/par-rev%C4%ABziju/ierobe%C5%BEot%C4%81s-%C4%81rbaudes-gaita.html> [skatīts 22.03.2018]

atbilstošajām institūcijām revīzijas jomā. Tomēr autore uzsver, ka pārsvarā šie materiāli ir par revīziju.

Autore uzskata, ka būtu nepieciešams izstrādāt vienotu un padziļinātāku informācijas materiālu par revīziju un ierobežoto pārbaudi uzņēmumiem, par to atšķirībām, par nosacījumiem, uzņēmumu iesaisti un pienākumiem šajā procesā utt., tādējādi vairāk izglītojot sabiedrību.

Lai pilnīgāk apkopotu terminu definīcijas par revīziju un ierobežoto pārbaudi, autore izveidoja tabulas ar šo terminu skaidrojumiem no dažādiem literatūras avotiem un normatīvajiem aktiem. (Skatīt 1.pielikumu 90.lpp. un 2.pielikumu 92.lpp.)

Definīciju apkopojumā autore ietvēra arī Igaunijas Republikas likuma “Revidentu darbības likums” sniegtos skaidrojumus, jo darba gaitā autore veiks revīzijas nozares salīdzinājumu Latvijā un Igaunijā. Pēc apkopotajiem definīciju skaidrojumiem, autore secina, ka gan Latvijas, gan Igaunijas likumu sniegtie skaidrojumi ir ļoti līdzīgi. Starptautiskajos revīzijas standartos ir konkrēti minēts, kāds ir revīzijas mērķis, kas jāveic, lai to sasniegtu, tas lasītājam sniedz skaidru priekšstatu par finanšu pārskatu revīzijas procesu. Latviešu autoru sniegtās definīcijas nav pilnīgas, jo neietver prasību par revidenta ieteikuma vēstules izstrādāšanu vadībai, savukārt no ārzemju autoru skaidrojumiem autorei pilnīgāka šķiet autoru Boynton W., Johnson R., Kell W. definīcija, jo tā ietver visus kritērijus un tos saprotami paskaidro. Latvijas Republikas Valsts kontroles skaidrojums par revīzijas mērķi autorei šķiet pārāk īss un nekonkrēts, kā arī tas sniedz tikai vispārēju priekšstatu par revīziju.

Kopumā autore vērtē, ka LR likuma “Revīzijas pakalpojumu likums” sniegtā definīcija ir labi izstrādāta, tomēr ne visiem lasītājiem tā ir saprotama uzreiz, jo definīcijas skaidrojumā lietoti specifiski termini.

Ierobežotās pārbaudes definīciju salīdzinājums tika veikts trīs avotu vidū – Latvijas Republikas likums “Revīzijas pakalpojumu likums”, Starptautiskie revīzijas standarti un Igaunijas Republikas likums “Revidentu darbības likums”. Plašāku skaidrojumu par ierobežoto pārbaudi sniedz Starptautiskie revīzijas standarti, jo tur tiek aprakstītas arī metodes un procedūras kā revidents veic pārbaudes uzdevumus. Līdzīgi kā revīzijas definīcijās, arī ierobežotās pārbaudes skaidrojumi gan Latvijā, gan Igaunijā ir ļoti līdzīgi, tikai Latvijas likumā papildus tiek minēta arī Uzņēmuma ienākuma nodokļa summu pārbaude. Latviešu un ārzemju autoru darbos autore neieguva informāciju par finanšu pārskatu ierobežoto pārbaudi.

2. FINANŠU PĀRSKATA IEROBEŽOTĀS PĀRBAUDES UN FINANŠU REVĪZIJAS PAKALPOJUMA UN REVĪZIJAS NOZARES SALĪDZINĀJUMS LATVIJĀ UN IGAUNIJĀ

2.1 Revīzijas nozares apskats un analīze Latvijā

Pētījuma autore norāda, ka ir aktuāli apkopot datus par revīzijas nozari Latvijā, jo publiski pieejamā informācija ne vienmēr ir apkopota vienā avotā un publiski pieejama. Revīzijas nozares analīze ir aktuāla arī lai izprastu finanšu pārskata revīzijas lomu mūsdienās un kā revīzijas nozare ir izmainījusies pēdējo divu gadu laikā pēc ierobežotās pārbaudes pakalpojuma ieviešanas Latvijā. Turklāt autore norāda, ka par revidentu un revīzijas prakšu skaitu informācija ir pieejama LZRA mājaslapā, tā tiek regulāri uzturēta un atjaunota.

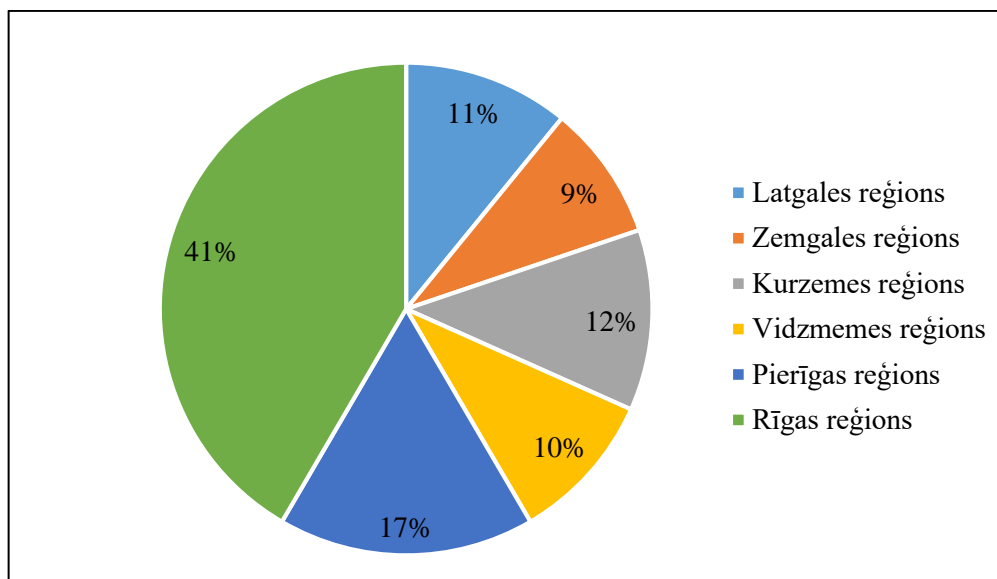
Papildus kopš 2001. gada Rīgas Menedžeru skola sadarbībā ar vadošajām revīzijas firmām, Finanšu ministriju, Latvijas grāmatvežu asociāciju un LZRA rīko ikgadējo revīzijas konferenci (nosaukums “Revīzija, nodokļi un grāmatvedība”), kur tiek speciāli veidota un apkopota informācija par analītiskajiem datiem par revīzijas nozari. Jāatzīmē gan, ka šie dati publiski bez maksas nav pieejami, skatīt mājaslapu: <http://rmsforum.lv/lv/page/1>. Līdz ar to, autore uzskata, ka ir aktuāli apkopot un novērtēt nozares statistiku un informāciju par revidentu analītiku un revīzijas nozari kopumā Latvijā. Turklāt arī pati nozare ir strauji un stabili attīstījusies kopš 1994. gada kad tika izveidota LZRA, kas sāka sertificēt zvērinātos revidentus un izsniegt revidentu komercsabiedrību licences un šie asociācijas uzdevumi tiek īstenoti arī šodien.

Uzņēmumi, kas spēj veiksmīgi darboties un attīstīties ir Latvijas ekonomikas pamats, tāpēc to finanšu datu ticamība ir ļoti svarīga valsts ekonomikas attīstības procesā. Kopš 2005. gada, kad Latvija iestājās Eiropas Savienībā, tika pieņemta jauna definīcija – MVU jeb mikro uzņēmumi, mazie un vidējie uzņēmumi. Autore uzskata, ka ne tikai Latvijā, bet arī citur Eiropā mazie un vidējie uzņēmumi (turpmāk - MVU) ir tie, kas veido lielu daļu no saimnieciskās darbības valstī.

MVU veido 99 % no visiem uzņēmumiem Eiropas Savienībā. Tie veido ES ekonomikas mugurkaulu, kā arī veicina uzņēmējdarbību un inovāciju, palīdzot sekmēt Eiropas konkurētspēju, ekonomisko izaugsmi un nodarbinātību.¹

¹Mikrouzņēmumu, mazo un vidējo uzņēmumu definīcija un darbības joma. Pieejams: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LV/TXT/?uri=LEGISSUM%3An26026> [skatīts 24.03.2018]

Būtisks ekonomisko aktivitāti raksturojošs rādītājs ir ekonomiski aktīvo komersantu un komercsabiedrību (tai skaitā zemnieku, zvejnieku saimniecību un pašnodarbināto personu, kuras veic saimniecisko darbību) skaits.¹



2.1.att. Ekonomiski aktīvais tirgus sektors Latvijā 2016. gadā

*Autores veidots attēls izmantojot avotu: Centrālās statistikas pārvaldes datu bāzes.²

Jaunākā informācija, ko autorei izdevās iegūt, bija par 2016. gadu, kas aplūkojama 2.1.attēlā. Autore norāda, ka 2.1. attēls ataino MVU struktūru Latvijas reģionos. Lielāko struktūras daļu veido Rīgas reģions ar 42% un Pierīgas reģions ar 17%, bet mazāko daļu veido Zemgales reģions ar 9% no visu MVU kopējā skaita. Pēc autores domām šādu sadalījumu ietekmē dažādi faktori, piemēram, pieejamie finanšu avoti, iedzīvotāju skaits, iedzīvotāju pirktspēja, attīstības iespējas, atbalsts no pašvaldības, pieejamie Eiropas projekti un to finansējums utt. Lielākajos reģionos ir daudz plašākas iespējas kā attīstīt uzņēmējdarbību nekā lauku reģionos.

Atbilstoši EK regulā 651/2014 noteiktajai MVU definīcijai, uzņēmumi pieder pie atbilstošās uzņēmumu grupas, ja tas nepārsniedz divus no trim noteiktajiem kritērijiem, kas apkopoti 2.1. tabulā.

¹LR Ekonomikas ministrija. Uzņēmējdarbības vide. Pieejams: https://www.em.gov.lv/iv/nozares_politika/nacionala_industriala_politika/uznemejdarbibas_vide/ [skatīts 24.03.2018]

²Ekonomiski aktīvi uzņēmumi statistiskajos reģionos, republikas pilsētās un novados. Pieejams: http://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/uzreg/uzreg_ikgad_01_skaits/SR00111.px/table/tableViewLayout2/?rxid=cdb978c-22b0-416a-aacc-aa650d3e2ce0 [skatīts 24.03.2018]

**Uzņēmumu grupu kritēriji atbilstoši Eiropas Komisijas regulai Nr. 651/2014 no 2014.
gada 17. jūnija ***

Kritērijs	Mikrouzņēmumi	Mazie uzņēmumi	Vidējie uzņēmumi
Darbinieku skaits	1-9	10-49	50-249
Gada apgrozījums	Nepārsniedz 2 miljonus eiro	Nepārsniedz 10 miljonus eiro	Nepārsniedz 50 miljonus eiro
Gada bilances kopsumma	Nepārsniedz 2 miljonus eiro	Nepārsniedz 10 miljonus eiro	Nepārsniedz 43 miljonus eiro

*Autores veidota tabula

Avots: Finanšu ministrija. Uzņēmējdarbības vide. Pieejams:

https://www.em.gov.lv/lv/nozares_politika/nacionala_industriala_politika/uznemejdarbibas_vide/
[skatīts 24.03.2018]

Pēc Eiropas Komisijas mazās uzņēmējdarbības faktu lapas par 2017. gadu, Latvijā mazo un vidējo uzņēmumu skaits bija 107 391. Mikro uzņēmumi – 98 458, mazie – 7 524, vidēji – 1 409. Kopā tie veido 99.8% no visu uzņēmumu skaita. Savukārt lielie uzņēmumi bija 193, un tie veido tikai 0.2% no kopējā uzņēmumu skaita Latvijā. ¹ Salīdzinot 2017. gada statistikas datus ar 2016. gadu, mazie un vidējie uzņēmumi pēc kopējā skaita ir pieauguši par 4 549. ²

Revīzija ir ļoti nozīmīga uzņēmuma darbības pamatā, jo kvalitatīvi veikts revīzijas pakalpojums sekmē valsts kopējā tirgus attīstību, samazina krāpniecības mēģinājumus, veicina atbilstošu nodokļu aprēķinu, kā arī sniedz priekšstatu par finanšu pārskata datu patiesumu. ³

Balstoties uz iepriekš minētajiem dažādiem uzņēmumu lielumiem, autore secina, ka uzņēmumiem ir atšķirīgas vajadzības dažādās jomās. Viens no svarīgākajiem aspektiem, lai uzņēmums spētu darboties atbilstoši valsts normatīvajiem aktiem, plānot nākotnes darbības attīstību utt., ir nepieciešama kvalitatīva finanšu pārskatu pārbaude.

Autore secina, ka ne vienmēr revīzija ir nepieciešama, jo, piemēram, maziem un vidējiem uzņēmumiem revīzija ir lielāks administratīvais izmaksu slogs. Kopš 2016. gada 1. janvāra Latvijā maziem un vidējiem uzņēmumiem tika ieviests jauns pārbaudes veids – ierobežotā pārbaude. Šāda pakalpojuma ieviešana atvieglo arī revidentu darbu gadījumos, kad revīzijas vietā var veikt ierobežoto pārbaudi, kas ir ātrāks un vieglāks pārbaudes process.

¹Mazās uzņēmējdarbības faktu lapa par 2017. gadu Latvijā. Pieejams:
<file:///D:/Documents/Downloads/Latvia%20-%202017%20SBA%20Fact%20Sheet.pdf> [skatīts 24.03.2018]

²Mazās uzņēmējdarbības faktu lapa par 2016. gadu Latvijā. Pieejams:
<file:///D:/Documents/Downloads/Latvia%20-%202016%20SBA%20Fact%20Sheet.pdf> [skatīts 24.03.2018]

³Par revīzijas nozares attīstību Latvijā. Pieejams:
https://lzra.lv/files/Citi%20dok/LZRA_koncepcijas_prezenta_cija.pdf [skatīts 24.03.2018]

Revidenta profesija Latvijā, salīdzinājumā ar grāmatveža profesiju, tiek reglamentēta un uzraudzīta no valsts puses. Prasības zvērināta revidenta izglītībai un profesionālajai kvalifikācijai nosaka likums un Ministru kabineta noteikumi finanšu un revīzijas darba jomā.¹

Likums “Revīzijas pakalpojumu likums” ir viens no normatīvajiem aktiem, kas reglamentē revidenta profesiju. Latvijas Republikā zvērinātu revidentu darbības jomu regulē šādi normatīvie akti:²

1. Likums “Revīzijas pakalpojumu likums”;
2. Ministru Kabineta noteikumi nr.525 “Kārtība, kādā iesniedzami pieteikumi un citi dokumenti zvērinātu revidentu kvalifikācijas eksāmenu kārtošanai un zvērinātu revidentu komercsabiedrības licences saņemšanai”;
3. Ministru Kabineta noteikumi nr. 547 “Noteikumi ar zvērināta revidenta – pašnodarbinātas personas vai individuālā komersanta – un zvērinātu revidentu komercsabiedrības civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas minimālo atbildību limitu”;
4. Eiropas Parlamenta un Padomes direktīva Nr. 2006/43/EK par gada pārskatu un konsolidēto pārskatu obligāto revīziju.

Zvērināti revidenti darbojas saskaņā ar šādiem normatīvajiem aktiem:

- | | |
|--|--|
| 1. Likums “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”; | 5. Likums “Finanšu instrumentu tirgus likums”; |
| 2. Likums “Kredītiestāžu likums”; | 6. Komerclikums; |
| 3. Likums “Par privātajiem pensiju fondiem”; | 7. Starptautiskie revīzijas standarti; |
| 4. Likums “Apdrošināšanas un pārāpdrošināšanas likums”; | 8. Starptautiskie pārbaudes uzdevumu standarti; |
| | 9. Starptautiskie finanšu pārskatu standarti. ³ |

Revidentu uzraugošās iestādes

Revidentu darbību kontrolē ne vien valsts normatīvie akti, bet to veic arī atbilstošas šīs nozares uzraugošās iestādes. Zvērinātu revidentu un zvērinātu revidentu komercsabiedrību uzraudzības struktūra Latvijā ir šāda:

1. Finanšu ministrija;
2. Revīzijas uzraudzības komisija;

¹LR likums *Par reglamentētājām profesijām un profesionālās kvalifikācijas atzīšanu*, 31. pants. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=26021> [skatīts 26.03.2018]

²Ziņojums par zvērinātu revidentu tirgus uzraudzību. Pieejams: <https://www.kp.gov.lv/documents/b762ff19602578bc92c4f12a601798931d9499b9> [skatīts 26.03.2018]

³Turpat, Pieejams: <https://www.kp.gov.lv/documents/b762ff19602578bc92c4f12a601798931d9499b9> [skatīts 26.03.2018]

3. Latvijas zvērinātu revidentu asociācija;
4. Revīzijas konsultatīvā padome;
5. Tiesa;
6. Zvērināti revidenti un zvērinātu revidentu komercsabiedrības.¹

Galveno uzraudzību pār zvērinātiem revidentiem un zvērinātu revidentu komercsabiedrībām veic Finanšu ministrija.²

Nākošā uzraugošā instance ir Revīzijas uzraudzības komisija. Revīzijas uzraudzības komisija veic šādus uzdevumus:

- Pārbauda un atceļ vai groza LZRA lēmumu, ja tas ir prettiesisks;
- Veic Finanšu ministrijas izdoto lēmumu pēckontroli;
- Pēc nepieciešamības piedalās LZRA kopsapulcēs, valdes, komiteju un komisiju sēdēs;
- Caurskata LZRA izdotos normatīvos aktus, sniedzot iebildumus vai komentārus, un tos saskaņo;
- Veic kārtējās un ārkārtas revīzijas pakalpojumu kvalitātes kontroles prasību ievērošanas pārbaudes zvērinātu revidentu prakses vietās.³

LZRA mērķis ir īstenot zvērinātu revidentu profesionālo pašpārvaldi, lai veicinātu profesionālās kvalifikācijas paaugstināšanu, radošo spēju izkopšanu un pieredzes apgūšanu, kā arī rūpēties par savas profesijas prestižu un tiesisko aizsardzību. LZRA veic šādus uzdevumus:

- Zvērinātu revidentu un zvērinātu revidentu komercsabiedrību apstiprināšanu un reģistrēšanu;
- Trešo valstu revidentu un revīzijas uzņēmumu reģistrēšanu;
- Tālākizglītības un kvalitātes (kvalitātes kontroles pārbaudes) nodrošināšanu;
- Izmeklēšanu un disciplinārlietu ierosināšanu, izskatīšanu un sodu piemērošanu;
- Nozares standartu, noteikumu izstrādi;
- LZRA ir atbildīga par profesionālo standartu un ētikas normu ievērošanu, kā arī citu likumu un noteikumu ievērošanu, kas piemērojami revidentu profesionālai darbībai, kā arī par asociācijas biedru profesionālās darbības uzraudzību.⁴

¹Informācija par Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas darbību 2016. gadā. Pieejams: <https://www.lzra.lv/informacija-par-darbibu/1911-2016-gads.html> [skatīts 26.03.2018]

²Revīzijas politika un uzraudzība. Pieejams:

http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/gramatvedibas_un_revizijas_politika/revizijas_politikas/ [skatīts 26.03.2018]

³Zvērinātu revidentu atzinumu sniegšanas sistēma pašvaldībās un valsts kapitālsabiedrībās. Publiskā pārraudzības sistēma. Pieejams: https://www.lzra.lv/files/Citi%20dok/FinMin_Prezentacija.pdf [skatīts 26.03.2018]

⁴Latvijas Zvērinātu revidentu asociācija. Pieejams: <http://lzra.lv/par-mumss.html> [skatīts 26.03.2018]

Revīzijas konsultatīvā padome atbild par revīzijas pakalpojumu kvalitātes paaugstināšanu un publisko pārraudzību. Revīzijas konsultatīvai padomei ir tikai ieteikuma raksturs.¹

Kā pēdējā uzraugošā iestāde ir tiesa. Tiesā notiek Finanšu ministrijas lēmumu pārsūdzēšana, dažādu sūdzību izskatīšana, piemēram, par LZRA neatbilstošu darbību utt.²

Zvērinātu revidentu pakalpojumi

Atbilstoši likumam “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums” zvērināti revidenti sniedz šādus revīzijas pakalpojumus:

1. Normatīvos aktos noteiktā klienta gada pārskata, arī konsolidētā gada pārskata, pārbaude un revidenta ziņojuma sniegšana par tajā ietvertajiem finanšu pārskatiem;

2. Revīzijas uzdevuma veikšana pēc likumos noteiktā Komercreģistra iestādes, izmeklēšanas iestādes, prokurora, tiesneša vai tiesas uzaicinājuma likumos noteiktajos gadījumos;

3. Valsts un pašvaldību institūciju finanšu revīzija un revīzijas pārskata sagatavošana, kā arī atzinuma sniegšana par saimnieciskā gada pārskatu;

4. Citos normatīvajos aktos vai revīzijas pakalpojuma līgumā paredzēta revīzijas uzdevuma veikšana;

5. Normatīvajos aktos noteiktā klienta gada pārskata ierobežotā pārbaude un pārbaudes ziņojuma sniegšana.³

Autore veica LZRA zvērinātu revidentu komercsabiedrību reģistrā piedāvāto interneta mājaslapu izpēti, lai noteiktu, kādi pakalpojumi vēl tiek piedāvāti, neskaitot finanšu pārskatu revīzijas un pārbaudes pakalpojumus. Vispopulārākie piedāvātie pakalpojumu veidi, kuri bija pieejami gandrīz katrā uzņēmuma pakalpojumu sarakstā, ir sekojoši:

- | | |
|---|--|
| 1. Grāmatvedības pakalpojumi; | 4. Nodokļu aprēķinu pareizības pārbaude. |
| 2. Iekšējais audīts un kontrole; | |
| 3. Grāmatvedības, nodokļu un finanšu konsultācijas; | |

Pakalpojumu veidi, kuri atšķirās, un netiek piedāvāti katrā revidentu komercsabiedrībā ir šādi:

- | | |
|--|---|
| 1. ES un LR līdzfinansēto projektu revīzija; | 3. Reorganizācijas lēmumu apstiprināšana; |
| 2. Risku izvērtēšana; | |

¹LR likums *Revīzijas pakalpojumu likums*, 37.² pants. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=20946> [skatīts 26.03.2018]

²Aktuālais revīzijas regulējumā. Pieejams: http://lzra.lv/files/Kopsapul%E8u%20prezent%E2cijas/Avotia_FM.pdf [skatīts 26.03.2018]

³LR likums *Revīzijas pakalpojumu likums* 1. panta 8. daļa. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=20946> [skatīts 26.03.2018]

- | | |
|---|--|
| 4. Nekustamā īpašuma izziņu apstiprināšana Zemesgrāmatai; | 6. Lekciju un semināru vadīšana; |
| 5. Piedalīšanās inventarizācijās, izsolēs; | 7. Finanšu darbības analīze; |
| | 8. Biznesa novērtēšana un biznesa plānu sastādīšana u.c. |

Autore secina, ka revīzijas un ierobežotās pārbaudes pakalpojumu sniegšana nenodrošina pietiekamu revīzijas uzņēmuma apgrozījumu, tāpēc ir nepieciešams piesaistīt klientus ar dažāda rakstura pakalpojumiem. Populārākie piedāvātie pakalpojumi ir grāmatvedības pakalpojumi un nodokļu aprēķina pārbaudes, kā arī ar tiem saistītās konsultācijas. Daudz vairāk bija tādi pakalpojumi, kuri atšķīrās analizētajos revīzijas uzņēmumos. To autore skaidro ar uzņēmumam piesaistīto speciālistu pieejamību, darbinieku izglītību, kompetenci dažāda rakstura jautājumos utt., kas sniedz iespēju nodrošināt plašāku pakalpojumu klāstu uzņēmuma esošajiem un potenciālajiem klientiem.

Tirgus dalībnieki

Saskaņā ar likumu „Revīzijas pakalpojumu likums” fiziska persona iegūst zvērināta revidenta statusu, kad šajā likumā noteiktajā kārtībā ir nokārtojusi zvērināta revidenta eksāmenus, saņēmusi LZRA izsniegtu zvērināta revidenta sertifikātu un ir ierakstīta Zvērinātu revidentu reģistrā. Attiecīgi komercsabiedrība iegūst zvērinātu revidentu komercsabiedrības statusu pēc tam, kad likumā „Revīzijas pakalpojuma likums” noteiktā kārtībā saņēmusi LZRA izsniegtu licenci un ir ierakstīta Zvērinātu revidentu komercsabiedrību reģistrā.

Pēc centrālās statistikas pārvaldes statistikas datiem 2016. gadā Latvijā “uzskaites, grāmatvedības, audita un revīzijas pakalpojumi, konsultēšana nodokļu jautājumos” (ar NACE kodu 6920) uzrādīti 4 861 uzņēmums.¹ Vairāk nekā ¾ no Latvijas revīzijas pakalpojumu tirgus sadalījuma veido tieši starptautiskiem auditorfirmu tīkliem piederoši uzņēmumi, kas nozīmē, ka vietējie uzņēmumi veido tikai nelielu procentuālo daļu.²

Atbilstoši jaunākajai informācijai, kas autorei bija pieejama, revīzijas tirgus sadalījums no 2010. gada līdz 2016. gadam ir apkopots zemāk esošajā 2.2. tabulā.

Autore norāda, ka 2.2.tabulā apskatītajā laika periodā lielāko tirgus daļu tieši Latvijas auditorfirmas veidoja 2010. gadā, kad tie bija 27%. Savukārt starptautiskajām auditorfirmām lielākā tirgus daļa bija 2011. gadā ar 80% no kopējās Latvijas revīzijas tirgus struktūras. Laika periodā no 2010. gada līdz 2016. gadam tirgus daļu struktūra, gan Latvijas, gan starptautiskajiem uzņēmumiem izteikti nav mainījies.

¹Centrālās statistikas pārvaldes datubāze. Uzņēmumu galvenie uzņēmējdarbības rādītāji. Pieejams: http://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/rupnbuvm/rupnbuvm_ikgad_uzndarb/SB0010.px/table/tableViewLayout2/?rxid=562c2205-ba57-4130-b63a-6991f49ab6fe [skatīts 26.03.2018]

²“Revīzija, nodokļi un grāmatvedība” analītiskie materiāli, Rīgas menedžeru skola, 2017. 12.lpp.

Latvijas revīzijas tirgus sadalījums laika periodā no 2010.-2016. gadam*

Gads	Starptautisko auditorfirmu revīzijas tirgus daļa, %	Vietējo auditorfirmu revīzijas tirgus daļa, %
2016	77%	23%
2015	77%	23%
2014	78%	22%
2013	77%	23%
2012	77%	23%
2011	80%	20%
2010	73%	27%

*Autores veidota tabula. Avots: “Revīzija, nodokļi un grāmatvedība” analītiskie materiāli 2017. gads.

Balstoties uz pieejamo informāciju par auditorfirmu sadalījumu Latvijas tirgū, autore izveidoja tabulu, kurā ietverti 10 uzņēmumi un to apgrozījums 2016. gadā. Apgrozījums ir faktors, pēc kura tiek noteikta uzņēmuma vieta Latvijas revīzijas tirgū. Skatīt 2.3.tabulu.

2.3. tabula

Auditorfirmu vietu sadalījums Latvijas revīzijas tirgū, atbilstoši apgrozījumam EUR 2016. g.*

Vieta	Nosaukums	Apgrozījums, EUR
1.	Ernst & Young Baltic	11 440 887
2.	KPMG Baltics	7 428 321
3.	PricewaterhouseCoopers	6 806 527
4.	Deloitte Audits Latvia	4 821 545
5.	Grant Thornton Baltic	1 565 666
6.	Rodl & Partner	1 150 027
7.	BAKER TILLY BALTICS	914 037
8.	Nexia Audit Advice	813 875
9.	POTAPOVIČA UN ANDERSONE	765 632
10.	Auditorfirma Inspekcija	691 800

*Autores veidota tabula. Avots: “Revīzija, nodokļi un grāmatvedība” analītiskie materiāli 2017. gads.

2.3.tabula sniedz informāciju, ka revīzijas tirgū pirmās trīs vietas ieņem populāri un starptautiski uzņēmumi – Ernst & Young Baltic, pēc tam seko KPMG Baltics un pavisam nedaudz atpaliek PricewaterhouseCoopers. Autore pozitīvi vērtē, ka Top 10 sarakstā iekļuvuši arī vietējie revīzijas uzņēmumi tādi kā – Nexia Audit Advice, POTAPOVIČA UN ANDERSONE un Auditorfirma Inspekcija, kas nozīmē, ka arī Latvijas uzņēmumi ir spējīgi piedāvāt tikpat kvalitatīvus pakalpojumus, kā starptautiskās auditorfirmas.

Līdzīgi kā 2.3.tabulai, autore apkopojot datus par auditorfirmu peļņu 2016. gadā, izveidoja tabulu, kurā peļņa ir faktors, kas nosaka uzņēmuma vietu sarakstā. Skatīt 2.4. tabulu.

2.4. tabula

Auditorfirmas ar lielāko peļņu EUR 2016. gadā*

Vieta	Nosaukums	Peļņa, EUR
1.	Ernst & Young Baltic	1 969 400
2.	Deloitte Audits Latvia	493 707
3.	PricewaterhouseCoopers	461 003
4.	KPMG Baltics	366 771
5.	Merhels Revidenti Konsultanti	267 521
6.	BAKER TILLY BALTICS	267 451
7.	Nexia Audit Advice	169 375
8.	Auditorfirma Inspekcija	144 999
9.	POTAPOVIČA UN ANDERSONE	139 324
10.	LEKS VU SIA	119 875

*Autores veidota tabula. Avots: “Revīzija, nodokļi un grāmatvedība” analītiskie materiāli 2017. gads.

Autore norāda, ka saskaņā ar tabulā ietvertajiem datiem, vispelnošākais uzņēmums un stabils līderis jau vairāku gadu garumā lielāko Latvijā pārstāvēto starptautisko auditorfirmu vidū ir Ernst & Young Baltic, kura peļņa 2016. gadā sasniedz gandrīz 2 miljonus eiro. Darba autore min, ka no 2.4. tabulā ietvertajiem uzņēmumiem lielākajai daļai ir izveidots starptautisks tīkls, kas nodrošina daudz plašākas darbības un attīstības iespējas. No minētajām auditorfirmām tikai 3 ir Latvijas vietējie uzņēmumi - Merhels Revidenti Konsultanti, Auditorfirma Inspekcija un LEKS VU SIA.

Saskaņā ar Konkurences padomes ziņojumu par Latvijas zvērinātu revidentu tirgus uzraudzību, Latvijas revīzijas tirgus struktūrai ir vairāki cēloņi, piemēram:

1. Ārvalstu meitas uzņēmumi Latvijā izvēlas tiem pazīstamu zīmolu auditorkompānijas;
2. Finanšu tirgus dalībnieku – banku, apdrošināšanas kompāniju, biržā kotēto uzņēmumu un citu uzņēmumu, kas vēlas nodrošināt uzticamību ārvalsts investoru acīs – finanšu pārskatu revīzija pamatā tiek uzticēta šīm auditorkompānijām, lai gan LR likumdošana neaizliedz arī pārējiem revidentu uzņēmumiem veikt lielo finanšu tirgus dalībnieku pārskatu revīzijas;
3. Vietējie revidenti ir bijuši ārpus šī tirgus, tas apgrūtina iespēju viņiem pilnvērtīgi iekļauties tajā;
4. Augstās profesionālā riska apdrošināšanas izmaksas.¹

¹Ziņojums par zvērinātu revidentu tirgus uzraudzību. Pieejams: <https://www.kp.gov.lv/documents/b762ff19602578bc92c4f12a601798931d9499b9> [skatīts 26.03.2018]

Komentējot iepriekš minēto avotu, autore uzskata, ka meitas uzņēmuma auditorkompānijas izvēli veic mātes uzņēmums un visbiežāk tiek izvēlēts tas pats auditorkompānijas tīkls, kas veica mātes uzņēmuma revīziju ārzemēs. Šādu izvēli ietekmē gan cena, gan sadarbība, jo, ja revīziju veic kāds Latvijas revidentu uzņēmums, tad tiem ir jāsaņem un jāiesniedz daudz un dažādas papildus atskaites mātes uzņēmuma revidentiem un tas nereti sagādās grūtības. Līdz ar to, daudz vieglāk ir, ja revīziju gan mātes, gan meitas uzņēmumiem veic viena tīkla starptautiska auditorkompānija.

Tāpat autore min, ka svarīgs un ietekmējošs faktors ir arī pakalpojuma cena un spēja konkurēt. Diemžēl Latvijas uzņēmumi nespēj konkurēt ar starptautiskajiem uzņēmumiem un to noteiktajām pakalpojuma cenām, jo tās ir daudz augstākas, nekā Latvijā, līdz ar to vietējiem uzņēmumiem nav tik daudz iespēju veikt plašāka mēroga finanšu pārskatu revīzijas.

Autore piekrīt bieži sastopamam apgalvojumam, ka lieli uzņēmumi visbiežāk izvēlas starptautiski atzītus un populārus uzņēmumus, kas veiks finanšu pārskatu revīziju, jo vietējiem uzņēmumiem ne vienmēr ir pietiekami atbilstoša pieredze, starptautiska sertifikācija un zināšanas dažādos specifiskos jautājumos.

Revīzijas pakalpojumu sniedzēju skaits

Saskaņā ar Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas mājaslapā pieejamo informāciju par zvērinātu revidentu reģistru, Latvijā 2017. gadā šī asociācija pārstāvēja 169 Latvijas zvērinātu revidentu un 129 zvērinātu revidentu komercsabiedrību intereses, nodrošinot biedrus ar Starptautisko revīzijas standartu tulkojumiem, palīgmateriāliem revīzijām un citu informatīvo materiālu pieejamību. 2017. gadā LZRA izsniedza 3 zvērinātu revidentu sertifikātus un 1 zvērinātu revidentu komercsabiedrību licenci, kā arī anulēja 1 zvērinātu revidentu sertifikātu un 4 zvērinātu revidentu komercsabiedrību licences.¹ Zemāk esošajā 2.5. un 2.6. tabulā autore ir apkopojusi informāciju par zvērinātu revidentu un zvērinātu revidentu komercsabiedrību statistikas datiem.

2.5. tabula

Zvērinātu revidentu skaits no 2014.- 2017. gadam, Latvijā*

Kritērijs	2014. gads	2015. gads	2016. gads	2017. gads
Revidentu skaits	170	169	167	169
Jauni izsniegti sertifikāti	4	2	2	3
Anulēti sertifikāti	3	3	4	1

*Autores veidota tabula, balstoties uz datiem par LZRA darbu no 2014. - 2017. gadam.

¹Informācija par Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas darbību 2016. gadā. Pieejams: <https://www.lzra.lv/informacija-par-darbibu/1911-2016-gads.html> [skatīts 26.03.2018]

Autores apkopotie dati no 2.5.tabulas sniedz informāciju par revidentu skaita izmaiņām no 2014. līdz 2017. gadam. Uz 2016. gada 31. decembri no 167 revidentiem aktīvi bija 154 revidenti, kas veido 92.2% no kopējā zvērinātu revidentu skaita Latvijā.¹ Salīdzinot 2.5.tabulas datus, autore skaidro, ka 2017. gads ir bijis vienmērīgāks, nekā citi, jo anulēts tika 1 zvērināta revidenta sertifikāts, bet izsniegti jauni sertifikāti – 3.

2.6. tabula

Zvērinātu revidentu komercsabiedrību skaits no 2014.- 2017. gadam, Latvijā*

Kritērijs	2014. gads	2015. gads	2016. gads	2017. gads
Komercsabiedrību skaits	141	136	132	129
Jauni izsniegti sertifikāti	3	2	4	1
Anulēti sertifikāti	2	7	8	4

*Autores veidota tabula, balstoties uz datiem par LZRA darbu no 2014. - 2017. gadam.

2.6. tabulas dati liecina, ka revīzijas pakalpojumu sniedzēju skaits nav pastāvīgs, tas mainās atkarībā no izsniegto jauno sertifikātu skaita, anulēto sertifikātu skaita un apturēto sertifikātu skaita. Lielākās skaita izmaiņas ir zvērinātu revidentu komercsabiedrībām, īpaši 2015. un 2016. gadā, kad anulēto sertifikātu skaits pārsniedz izsniegto jauno sertifikātu skaitu. 2017. gadā bija vismazākais jauno izsniegto sertifikātu skaits salīdzinājumā ar citiem gadiem.

Pozitīvie un negatīvie aspekti ieviešot finanšu pārskata ierobežoto pārbaudi Latvijā

Līdz ar jaunā pakalpojuma – ierobežotās pārbaudes ieviešanu, revidentu darbs un gadu gaitā izstrādātās pieejas revīzijas veikšanā ir mainījušās. Ierobežotās pārbaudes pakalpojums ir kas jauns gan revidentiem, gan viņu klientiem, tāpēc abām pusēm ir vajadzīgs laiks, lai pie tā pierastu. Apkopojot dažādus informācijas avotus, autore izveidoja tabulu par pozitīvajiem un negatīvajiem faktoriem, ieviešot ierobežotās pārbaudes pakalpojumu Latvijā. Skatīt 2.7.tabulu.

Autore pēc apkopotās informācija 2.7.tab. secina, ka līdz šim brīdim, vēl aizvien ir revidenti, kuri nav pieraduši pie ierobežotās pārbaudes pakalpojuma un ar tā saistītajām izmaiņām, un bieži vien ierobežoto pārbaudi pielīdzina pilna apjoma revīzijai. 2.7.tabulā ir norādīti pozitīvie un negatīvie faktori, kuri ietekmē zvērināta revidenta ikdienas pienākumu veikšanu. Pozitīvais faktors, protams, ir revidenta darba apjoma samazināšanās, tomēr kaut ierobežotā pārbaude neparedz padziļinātu izpēti, nereti revidenti tāpat veic kādas pozīcijas sīkāku izpēti, aplūkojot attaisnojuma dokumentus, pirmdokumentus. Šādas darbības revidentiem nodrošina pietiekamas pārlicības iegūšanu un klientiem lielāku uzticamību revidenta paveiktajam.

¹Ziņojums par LZRA darbu 2016. gadā. Pieejams: http://lzra.lv/files/Kopsapul%20prezent%20cijas/3_pielikums_LZRA_darbiba_2016.pdf [skatīts 26.03.2018]

Negatīvais faktors (skat. 2.7.tab.), ieviešot, finanšu pārskatu ierobežoto pārbaudi, ir tas, ka sabiedrība nav pietiekami informēta par revīzijas un ierobežotās pārbaudes atšķirībām, līdz ar to bieži vien revidentu klienti arvien turpina noslēgt revīzijas līgumus, kaut būtu nepieciešama tikai ierobežotā pārbaude. Arī daļa revidentu turpina sniegt pakalpojumus kā iepriekš un autore uzskata, ka revidentus nevar nosodīt par to, ka ierobežotā pārbaude tiek veikta tāpat kā pilna apjoma revīzija, jo jebkurām izmaiņām ir vajadzīgs laiks, lai pie tām pierastu.

2.7.tabula

Pozitīvie un negatīvie faktori ieviešot ierobežotās pārbaudes pakalpojumu Latvijā*

Faktori	“Bilance” Nr.18 (414) ¹	Latvijas Zvērinātu revidentu asociācija ²	Kā atšķiras gada pārskata revīzija un ierobežotā pārbaude? ³
Pozitīvie faktori	1. Daļa revidentu izjutuši darbā atvieglojumu, jo nav kontroļu testu un citu pārbaūžu, kas ļauj samazināt pārbaudei atvēlētās darba stundas. 2. Revidentam ir jāiegūst pietiekama un atbilstīga pārlicība.	1.Konsultācijas un atbalsts uzņēmējiem. 2. Ticami finanšu dati un pārskati. 3.UIN summu atbilstības pārbaude.	1.Veicot ierobežotās pārbaudes, parasti neiztiek arī bez kādas detalizētas procedūras, jo katrā pārbaudē revidents pamana arī pozīcijas, ko grib izpētīt sīkāk, lai iegūtu pārlicību.
Negatīvie faktori	1. Klienti izvēles revīziju, kaut pēc uzņēmuma kritērijiem var veikt tikai ierobežoto pārbaudi. 2. Revidenti turpina veikt detalizētas procedūras, jo tā ir pierasts strādāt jau daudzus gadus. 3. Revidenti nav izpratuši un nepiemēro praksē LZRA izstrādātos standartus.	1.Katram uzņēmumam ir sava specifika, tāpēc ne visos gadījumos var izmantot LZRA izstrādātos standartus ar paraugiem.	1.Ierobežotajai pārbaudei nekādā gadījumā nevar noteikt konkrētu cenu, jo tā ir individuāla un atkarīga no vairākiem aspektiem, piemēram, nozares, apgrozījuma, finanšu rādītājiem, vai ir meitas uzņēmumi, filiāles utt., bet klienti ne vienmēr saprot cenu atšķirības.

*Autores veidota tabula, izmantojot nosaukumos norādītos avotus

Tomēr, analizējot apkopoto informāciju, autore nonāk pie secinājuma, ka ir viens negatīvs aspekts - revidents par zemāku cenu veic tās pašas procedūras, ko revīzijas laikā, bet

¹Linarte K. Gada pārskata ierobežotās pārbaudes ieviešana – vai tas ir atvieglojums revidenta darbam? “Bilance” 15.09.2017,Nr.18(414),15.lpp.

²Kam nepieciešama revīzija? Pieejams: <https://www.lzra.lv/par-rev%C4%ABziju/kam-nepiecie%C5%A1ama.html> [skatīts 26.03.2018]

³Linarte K. Kā atšķiras gada pārskata revīzija un ierobežotā pārbaude? Pieejams: <http://ifinanses.lv/raksti/gramatvediba/gada-parskats/ka-atskiras-gada-parskata-revizija-un-ierobezata-parbaude/13237> [skatīts 26.03.2018]

pakalpojuma cena atbilst ierobežotai pārbaudei, nevis revīzijai, tāpēc revidentam būtu nepieciešams savā praksē pēc iespējas ātrāk izmantot jauno metodiku, lai ieguldītais darbs tiktu veikts par atbilstošu atalgojumu.

Autore secina, ka Latvijas revīzijas nozare šobrīd tiek pilnvērtīgi uzraudzīta no dažādu institūciju puses. Īpašs aspekts, kas ņemams vērā, ir tas, ka visi zvērināti revidenti un to komercsabiedrības ir apkopotas vienā asociācijā, kas aktīvi darbojās revīzijas nozares uzraudzīšanā kopā ar Finanšu ministriju. Autore norāda, ka tāpat tiek domāts arī par izmaiņām normatīvajos aktos, lai Latvijas revīzijas nozare attīstītos - tiek veidotas darba grupas, kur pārstāvji ir no revidentu vidus, kas palīdz sniegt noderīgus ieteikumus un vērtējumus par aktuālām izmaiņām. Tā vērtējot nesenās izmaiņas revīzijas likumā, tika ieviestas papildus izmaiņas arī par revidentu atbildību, kas norāda, ka revidentu darba kvalitāte un sniegtā pakalpojuma kvalitāte tiek arvien vairāk uzraudzīta ne tikai no valsts puses, bet tiek sniegta iespēja iesaistīties arī pakalpojuma saņēmējiem. Autore norāda, ka no 2016. gada Finanšu ministrijas mājaslapā ir iespēja ziņot par nekvalitatīvi saņemtu revīzijas pakalpojumu.

Latvijā lielāko revīzijas nozares daļu veido starptautiski revīzijas uzņēmumi, tādējādi vietējiem uzņēmumiem ir izteikti liela konkurence, lai pierādītu sevi un spētu piesaistīt jaunus klientus. Turklāt vērtējot uzņēmumu izmaiņas pa gadiem, autore secina, ka daži tīkli ir apvienojušies, tāpat kā arī mazās revīzijas prakses apvienojas vienā lielākā, lai noturētu tirgus pozīcijas, kas tikai pamato to, ka ir liela konkurence un starptautisko tīklu ietekme revīzijas nozarē. Tomēr, pēc autores domām, konkurence uzņēmējdarbībā ir nepieciešama, jo tā liek pievērst lielāku uzmanību savam tēlam kopējā tirgū, novērst trūkumus un sniegt kvalitatīvu pakalpojumu.

Revīzijas tirgus pakalpojuma saņēmējam nav ierobežotas iespējas, jo klientam ir gan tiesības, gan iespējas izvēlēties jebkuru sertificētu zvērinātu revidentu vai zvērinātu revidentu komercsabiedrību un to piedāvātos pakalpojumus, ņemot vērā dažādus noteicošos faktoros, piemēram, pakalpojuma izmaksas, revidenta reputāciju, pieredzi, atpazīstamību u.c.

2.2 Igaunijas revīzijas nozares apskats un analīze

Ierobežotā pārbaude Latvijā tika ieviesta salīdzinoši nesen – 2016. gada 1. janvārī, taču kaimiņvalstī Igaunijā šāds pakalpojums tiek nodrošināts jau kopš 2013. gada. Bieži vien dažādos interneta resursos, literatūras avotos Latvija tiek salīdzināta ar Igauniju gan dažādās nozarēs, gan finanšu rādītāju kontekstā, kas liecina par abu valstu dažādo attīstības tendenci, līdz ar to autore izvēlējās veikt Latvijas un Igaunijas revīzijas nozares izpēti un analīzi, lai apkopotu un salīdzinātu abu valstu revīzijas nozares līdzīgos un atšķirīgos aspektus.

Normatīvais regulējums, kas attiecas uz revīzijas nozari Igaunijā

Igaunijas Republikā revīzijas nozari regulē šādi normatīvie akti:

1. Komerclikums;
2. Grāmatvedības likums;
3. Igaunijas vispārpieņemtie grāmatvedības principi.
4. Vispārējie noteikumi par valsts grāmatvedību;
5. Starptautiskie finanšu pārskatu standarti;
6. Starptautiskie publiskā sektora grāmatvedības standarti;
7. Revidentu darbības likums.¹

Uzņēmējdarbību Igaunijā galvenokārt regulē Komerclikums. Komerclikums nosaka atbildību par grāmatvedības organizāciju un uzskaiti uzņēmumā, kā arī prasības sagatavojot gada pārskatu. Komerclikumā ir iekļautas atsauces uz Grāmatvedības likumu kā galveno aktu, kas reglamentē gada pārskatu sagatavošanu dažāda veida uzņēmumos.²

Grāmatvedības likums pieļauj to, ka uzņēmumi, sastādot pārskatus, var izvēlēties starp – SFPS un Igaunijas vispārpieņemtajiem grāmatvedības standartiem (turpmāk – Igaunijas GAAP). Turklāt šis likums paredz, ka nacionālie grāmatvedības standarti ir jāsaskaņo ar Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem.³

Procedūras grāmatvedībai un finanšu pārskatiem Igaunijas Republikas juridiskajām personām ir aprakstītas Vispārējos noteikumos par valsts grāmatvedību. Tie ir piemērojami valsts uzņēmumiem un valsts grāmatvedības uzņēmumiem.⁴

Igaunijas likumdošana grāmatvedībā, finanšu pārskatos un auditā ir saskaņā ar labāko starptautisko praksi. Grāmatvedības un finanšu pārskatu jomā, visi Igaunijas uzņēmumi var izvēlēties starp SFPS un Igaunijas GAAP.

Igaunijas publiskā sektora grāmatvedības un pārskatu principi balstās uz Starptautiskā publiskā sektora grāmatvedības standartiem.⁵

¹Development of the Estonian accounting policy within the Europe framework. Pieejams: http://mattimar.ee/publikatsioonid/majanduspoliitika/2004/2004/6_Ettevotluspol/49_Haldma.pdf [skatīts 28.03.2018]

²Igaunijas Republikas *Komerclikums*, 179. un 183. pants. Pieejams: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/504042014002/consolide/current> [skatīts 28.03.2018]

³Igaunijas Republikas *Grāmatvedības likums*, 3. pants. Pieejams: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/530102013006/consolide/current> [skatīts 28.03.2018]

⁴Vispārējie noteikumi par valsts grāmatvedību. 1. un 2. pants. Pieejams: https://www.riigiteataja.ee/en/compare_original/527082015001 [skatīts 28.03.2018]

⁵Starptautiskie publiskā sektora grāmatvedības standarti. Pieejams: <https://www.epsas.eu/en/ipsas-the-standards.html> [skatīts 28.03.2018]

Revidentu darbības likums regulē zvērinātu revidentu kvalifikācijas iegūšanu, revidentu darbību, nosaka prasības veicot revīzijas pakalpojumus utt.¹

Zvērinātu revidentu uzraugošās iestādes Igaunijā

Igaunijā zvērinātu revidentu un zvērinātu revidentu komercsabiedrību veic šādas iestādes:

- Finanšu ministrija – Uzņēmējdarbības un grāmatvedības politikas departaments;
- Igaunijas Revidentu asociācija (Revīzijas padome);
- Revīzijas darbības pārraudzības padome.²

Finanšu ministrijas struktūrvienības Uzņēmējdarbības un grāmatvedības politikas departamenta pienākumi ir tiesību aktu izstrāde grāmatvedības (ieskaitot grāmatvedību un revīziju) jomā, zvērinātu revidentu un iekšējo auditoru uzraudzība, kā arī jaunas profesionālās eksaminācijas sistēmas ieviešana, kvalifikāciju piešķiršana, kvalifikācijas atzīšana, audita reģistra un tīmekļa vietnes uzturēšana.³

Revidentu asociācija ir Igaunijas revidentu profesionālā asociācija, kas organizē revidentu profesionālo darbību un aizsargā viņu tiesības. Visi revidenti, kas ir fiziskas personas un iekļauti revidentu sarakstā, ir revidentu asociācijas locekļi.⁴ Šīs asociācijas uzdevumi ir sekojoši:

- Vadīt un piedalīties publiskās diskusijās, lai palielinātu sabiedrības izpratni par revidentu darbību;
- Sadarboties ar dažādām interešu grupām, valsts iestādēm, uzņēmumiem;
- Veicināt finanšu regulējošo un tiesisko sistēmu;
- Atbalstīt augstas kvalitātes nodrošināšanas pakalpojumu sniegšanu, organizējot apmācības speciālistiem, informācijas apmaiņu, revidenta profesijas uzraudzību.⁵

Revidentu asociācijas biedri ir zvērināti revidenti un zvērinātu revidentu komercsabiedrības ar darbību apliecināto licenci.⁶

¹Igaunijas Republikas *Revidentu darbības likums*. 14., 17. pants. Pieejams:

<https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/516112017003/consolide/current> [skatīts 28.03.2018]

²Igaunijas Revidentu Asociācija. <https://www.auditorkogu.ee/eng/about-us> [skatīts 28.03.2018]

³Igaunijas Finanšu ministrija. Pieejams: <https://www.rahandusministeerium.ee/en/objectivesactivities/auditing> [skatīts 28.03.2018]

⁴Finanšu uzraudzības iestādes. Pieejams: <http://www.fi.ee/index.php?id=19036&year=2017> [skatīts 28.03.2018]

⁵Igaunijas Revidentu Asociācija. <https://www.auditorkogu.ee/eng/about-us> [skatīts 28.03.2018]

⁶Izmaiņas Igaunijas juridiskajā un grāmatvedības, audita praksē 2004.-2014. Pieejams: file:///D:/Documents/Downloads/changes_in_estonian_legal_framework_and_practices_of_accounting_and_auditing_during_2004-2014_v2.pdf [skatīts 28.03.2018]

Pārraudzības padome ir Revīzijas padomes neatkarīga uzraudzības iestāde, kurā ir septiņi līdz deviņi locekļi un kas pilda funkcijas, kuras tai ir uzticētas saskaņā ar likumu sabiedrības interesēs.¹

Zvērinātu revidentu pakalpojumi

Igaunijas zvērinātu revidentu galvenie pakalpojumi ir:

- Finanšu pārskata revīzija un ierobežotā pārbaude;
- Konsultācijas un apmācības juridiskajos, nodokļu un arī grāmatvedības jautājumos.²

Papildus iepriekš minētajiem pakalpojumiem, revidenti piekopj arī cita veida profesionālo praksi un piedāvā to klientiem, piemēram, risku analīzi, uzņēmuma kontroles efektivitātes novērtēšanu un cita veida pakalpojumus.³

Igaunijas Republikas zvērinātu revidentu asociācijas mājaslapā ir izstrādāts kalkulators, kas ir lieliska un praktiska iespēja pašiem uzņēmumiem pārbaudīt vai nepieciešama ir revīzija vai tikai ierobežotā pārbaude. Šajā kalkulatorā ir jāatzīmē apgrozījums, bilances kopsumma un darbinieku skaits no dotajiem variantiem un tiek parādīts vai saskaņā ar normatīvajiem aktiem ir nepieciešama revīzija, ierobežotā pārbaude un vai vispār kāds no šiem pārbaudes veidiem ir nepieciešams. Skatīt 2.2. attēlu.

Autore vērtē, ka tas ir praktisks veids, kā uzņēmumiem pašiem pārliecināties par nepieciešamās pārbaudes veidu.

¹Finanšu uzraudzības iestādes. Pieejams: <http://www.fi.ee/index.php?id=19036&year=2017> [skatīts 28.03.2018]

²Igaunijas Revidentu Asociācija. Pieejams: <https://www.audiiorkogu.ee/eng/about-us> [skatīts 28.03.2018]

³Kas ir revidents? Pieejams: <https://www.audiiorteenused.ee/who-is-an-auditor/> [skatīts 28.03.2018]

Audit calculator

Sales revenue or income

Less than 1.6 million EUR

1.6-4 million EUR

4-4.8 million EUR

4.8-12 million EUR

More than 12 million EUR

Assets

Less than 0.8 million EUR

0.8-2 million EUR

2-2.4 million EUR

2.4-6 million EUR

More than 6 million EUR

Number of employees

Less than 24 employees

24-50 employees

50-72 employees

72-180 employees

More than 180 employees

Tulemus

YES

According to applicable laws a review must be performed

[More information >](#)

2.2. att. Revīzijas kalkulators saskaņā ar Igaunijas normatīvo regulējumu 2017. gadā ¹

Tirgus dalībnieki

Igaunijas Republikas zvērinātu revidentu asociācijas mājaslapas dati sniedz informāciju par Igaunijas revīzijas tirgus sadalījumu. Procentuāli lielāko daļu aizņem 5 lieli un starptautiski uzņēmumi, tie ir, PricewaterhouseCoopers, Ernst & Young Baltic, KPMG Baltics, Deloitte un Grant Thornton. Šo uzņēmumu kopējā tirgus daļa 2015/2016. gadā bija 52%. ²

Kopējais auditorfirmu apgrozījums 2014/2015.gadā sasniedza 25.1 miljonu eiro, palielinoties par nepilniem diviem miljoniem, salīdzinājumā ar iepriekšējo periodu, kad apgrozījums bija 23.3 miljoni eiro.

2015/2016.gadā Igaunijas revīzijas tirgus pieauga par 3.7% salīdzinājumā ar 2014/2015.gadu, līdz ar to revīzijas pakalpojumu kopsumma pieauga līdz 26.2 miljoniem eiro, saskaņā ar veikto Igaunijas revīzijas uzņēmumu pārskatu analīzi par 12 mēnešiem (no 2015.gada jūlija līdz 2016.gada jūnijam). ³ Šos datus apliecina 2.8. tabula.

¹Igaunijas Revidentu Asociācija. Pieejams: https://www.auditorkogu.ee/eng/audit_calc [skatīts 28.03.2018]

²Igaunijas Revidentu Asociācija. Pieejams: <https://www.auditorkogu.ee/eng/news.estonian-audit-market-grew-3-7-in-a-year> [skatīts 28.03.2018]

³Turpat, Pieejams: <https://www.auditorkogu.ee/eng/news.estonian-audit-market-grew-3-7-in-a-year> [skatīts 28.03.2018]

Revīzijas pakalpojumu tirgus apgrozījums EUR Igaunijā 2013/2014 un 2014/2015 periodos ¹

Segments	Revīzijas firmu skaits	Apgrozījums, EUR	Tirgus daļa, %	Vidējās apgrozījuma izmaiņas
<i>2013/2014.gads</i>				
Lielas revīzijas firmas	5	12.8	54.9%	6.9%
Vidējās revīzijas firmas	25	6.1	26.32%	13.8%
Mazas revīzijas firmas	131	4.4	18.78%	-3.4%
Kopā	161	23.3	100%	4.5%
<i>2014/2015.gads</i>				
Lielas revīzijas firmas	5	13.7	54.75%	7.4%
Vidējās revīzijas firmas	25	6.6	26.37%	7.9%
Mazas revīzijas firmas	122	4.7	18.88%	16.2%
Kopā	152	25.1	100%	14.10%

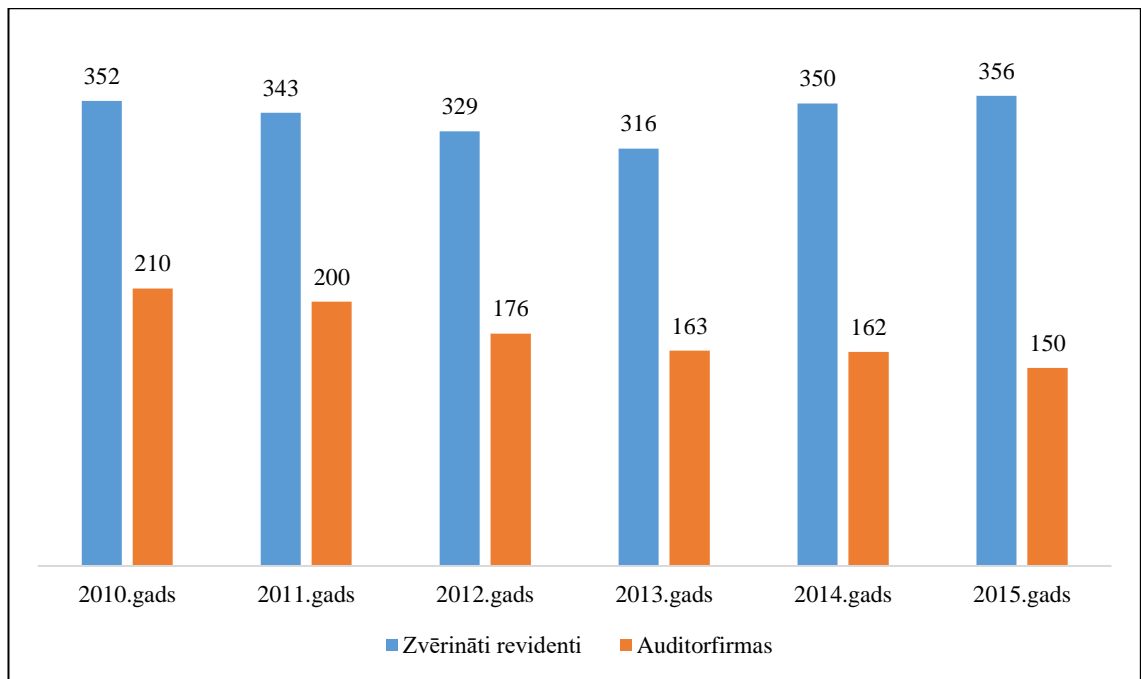
Autore norāda, ka 2.8. tabula sniedz informāciju par Igaunijas revīzijas uzņēmumu tirgus strukturālo sadalījumu. Lielo revīzijas uzņēmumu tirgus daļu periodos 2013/2014 un 2014/2015 bija aptuveni 55%, kas ir par 3% punktiem vairāk nekā 2015/2016 periodā. Mazo un vidējo revīzijas uzņēmumu tirgus daļa ir nedaudz pieaugusi, kas vērtējams pozitīvi, jo tas nozīmē, ka vietējiem revīzijas uzņēmumiem ir bijuši lielāki ieņēmumi.

Revīzijas pakalpojuma sniedzēju skaits

Revidentu komercsabiedrību skaits Igaunijā ir apmēram 150, un no kopējā skaita 135 ir tieši mazie, vidējie revīzijas uzņēmumi. Revidenti, kuri drīkst sniegt ar revīziju saistītos pakalpojumus, ir apmēram 350.² Zemāk esošajā 2.3. attēlā ir datu apkopojums par zvērinātu revidentu un zvērinātu revidentu komercsabiedrību skaita izmaiņām Igaunijā no 2010. gada līdz 2015. gadam.

¹Izmaiņas Igaunijas juridiskajā un grāmatvedības, audita praksē 2004.-2014. Pieejams: file:///D:/Documents/Downloads/changes_in_estonian_legal_framework_and_practices_of_accounting_and_auditing_during_2004-2014_v2.pdf [skatīts 28.03.2018]

²Revidenta profesija Igaunijā – pagātne, tagadne, nākotne. Pieejams: http://lzra.lv/files/Kopsapul%E8u%20prezent%E2cijas/Igaunija_LAT_07.pdf [skatīts 28.03.2018]



2.3. att. Zvērinātu revidentu un revīzijas uzņēmumu dinamikas izmaiņas no 2004.- 2015. gadam, Igaunijā

*Autores veidots attēls

Avots: Izmaiņas Igaunijas juridiskajā un grāmatvedības, audita praksē 2004.-2014. Pieejams: file:///D:/Documents/Downloads/changes_in_estonian_legal_framework_and_practices_of_accounting_and_auditing_during_2004-2014_v2.pdf [skatīts 28.03.2018]

Pētījuma autore norāda, ka 2.3. attēls parāda izmaiņas laika posmā no 2010.-2015. gadam un revidentu skaits visus šos gadus ir virs 300 un izmaiņu dinamika ir samērā vienmērīga. Revīzijas uzņēmumu vislielākais skaits bija 2010. gadā, kad kopskaits sasniedza 210, bet laika gaitā to skaits strauji samazinās, to ietekmējušie faktori ir līdzīgi kā Latvijā, vairāki zvērināti revidenti sasniedzot pensionēšanās vecumu, izvēlas neturpināt aktīvo darbību un slēdz savu komercdarbību. Otrs būtisks aspekts ir konkurences faktors, un vairākas mazākas revīzijas prakses izvēlas apvienoties vienā lielāka, kas arī ir nozīmīgs faktors, kas ietekmē revīzijas firmu skaita samazinājumu. Kā trešais faktors, noteikti ir jāmin apstākļi līdzīgi kā Latvijā, pēc 2015. gada ekonomiskās krīzes, bija ieviestas nozīmīgas izmaiņas revidentu uzraudzībā un palielināta revidentu kvalitātes kontrole, un vairākiem revidentiem arī ir apturēts sertifikāts un komercsabiedrības licence.

Revīzijas uzņēmumu skaita samazināšanās no 2010. līdz 2015. gadam lielā mērā ir saistīta ar notiekošo profesijā - mazie revīzijas uzņēmumi apvienojas kopā. Galvenais apvienošanās

lēmums ir paaugstinātās prasības revidentiem, kas saistījās ar SFPS ieviešanu priekš MVU.¹ Tā kā jebkuras izmaiņas prasa laiku un pielāgošanos, tad revidentiem sadarbojoties, tiek dalīta slodze darba gaitā, kā arī dažādu nepieciešamo procedūru izstrādē.

Turklāt autore norāda, ka bieži vien jaunie profesiju pārstāvji uzsāk revidenta profesijas gaitas lielajos – starptautiskajos revīzijas uzņēmumos, kur arī paliek strādāt, līdz ar to revidentu skaits palielinās, bet prakšu skaits nē, jo vairāki zvērināti revidenti strādā vienkopus vienā revīzijas uzņēmumā.

2.9.tabula

Revidentu skaita salīdzinājums populārākajos starptautiskajos revīzijas uzņēmumu tīklos

Latvijā un Igaunijā, salīdzinot pret kopējo revidentu skaitu % 2018. gadā*

Uzņēmuma nosaukums	Zvērinātu revidentu skaits Latvijā	Zvērinātu revidentu skaits % no kopējā revidentu skaita valstī 2018.g.	Zvērinātu revidentu skaits Igaunijā	Zvērinātu revidentu skaits % no kopējā revidentu skaita valstī 2018.g.
1.PricewaterhouseCoopers	7	4.19%	30	8.57%
2.Ernst & Young Baltic	4	2.39%	10	2.85%
3.KPMG Baltics	8	4.79%	10	2.85%
4.Deloitte Audit	6	3.60%	7	2.00%
5.Grant Thornton Baltic	3	1.79%	11	3.14%

*Autores veidota tabula, izmantojot LZRA un Igaunijas revidentu asociācijas komercsabiedrību reģistrus

Autore skaidro, ka 2.9.tabulā apkopoti dati par starptautisko uzņēmumu Latvijas un Igaunijas tīklā strādājošo zvērinātu revidentu skaitu un to % daļu no valsts kopējā zvērinātu revidentu skaita. Latvijā zvērinātu revidentu skaits tabulā minētajos uzņēmumos ir daudz mazāks, nekā tas ir Igaunijā. Arī kopējais revidentu skaits abās valstīs ir atšķirīgs, jo Latvijā tie ir apmēram 167 revidenti, bet Igaunijā ap 350 zvērinātiem revidentiem (2018. gada dati). Iemesli tam, pēc autores domām, varētu būt šādi - Igaunijā apkalpojošo klientu skaits ir lielāks, līdz ar to arī praktizējoši speciālisti ir nepieciešami daudz vairāk, tāpat tas varētu būt saistīts ar revidenta kvalifikācijas iegūšanas procesa sarežģītību. Latvijā vidēji gadā revidentu sertifikātu iegūst 2 jauni speciālisti, līdz ar to autore secina, ka Latvijā eksāmena nokārtošana ir sarežģīts un grūts process.

¹Izmaiņas Igaunijas juridiskajā un grāmatvedības, audita praksē 2004.-2014. Pieejams: file:///D:/Documents/Downloads/changes_in_estonian_legal_framework_and_practices_of_accounting_and_auditing_during_2004-2014_v2.pdf [skatīts 28.03.2018]

Finanšu pārskats un tā pārbaude saskaņā ar Igaunijas normatīvajiem aktiem

Beidzoties finanšu gadam, katram uzņēmumam ir pienākums sagatavot ikgadējo atskaiti, kura sastāv no gada pārskata un vadības ziņojuma. Gada pārskata sagatavošana ietver šādus posmus:

1. Gada pārskata sagatavošana;
2. Vadības ziņojuma sagatavošana;
3. Gada pārskata apstiprināšana.¹

2.10.tabula

Uzņēmumu iedalījums, atbilstoši kritērijiem Igaunijas Republikā, 2017. gadā*

Kritērijs	Mikro-sabiedrība	Maza sabiedrība	Vidēja sabiedrība	Liela sabiedrība
Bilances kopsumma	Nepārsniedz 175 000 EUR	4 000 000 EUR	20 000 000 EUR	20 000 000 EUR
Apgrozījums	Nepārsniedz 50 000 EUR	8 000 000 EUR	40 000 000 EUR	40 000 000 EUR
Darbinieku skaits	-	50	250	250
Citi nosacījumi	Saistības nepārsniedz pašu kapitālu. Viens akcionārs, kurš ir arī valdes loceklis.	-	-	-
Finanšu pārskati	Saīsinātā bilance un peļņas vai zaudējumu pārskats.	Saīsinātā vai garā bilance un peļņas vai zaudējumu pārskatu.	Pilns finanšu pārskats saskaņā ar Igaunijas GAAP vai SFPS.	Pilns finanšu pārskats saskaņā ar Igaunijas GAAP vai SFPS.
Vadības ziņojums	Nav jā sagatavo.	Jā sagatavo.	Jā sagatavo.	Jā sagatavo.

*Autore veidota tabula

Datu avots: Doing Business in Estonia 2017. Pieejams:

<https://www.pwc.com/ee/et/publications/DoingBusinessinEstonia/Doing%20Business%202017.pdf>

[skatīts 28.03.2018]

Gada pārskats ietver šādus galvenos pārskatus – bilance, peļņas vai zaudējumu pārskats, naudas plūsmas pārskats, pašu kapitāla izmaiņu pārskats un piezīmes.² Gada pārskata sastāvdaļas ir atšķirīgas no uzņēmuma lieluma – mikrosabiedrība, maza sabiedrība, vidēja sabiedrība un liela sabiedrība. Sabiedrību iedalījumu Igaunijas Republikā autore ir apkopojusi 2.10.tabulā.

¹Igaunijas Republikas *Grāmatvedības likums*, 14. pants. Pieejams:

<https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/530102013006/consolide/current> [skatīts 28.03.2018]

²Turpat, 15. pants. Pieejams: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/530102013006/consolide/current> [skatīts 28.03.2018]

Saskaņā ar Igaunijas Republikas Grāmatvedības likumu, autore skaidro, ka mikrosabiedrība ir tāda sabiedrība, kuras rādītāji pārskata gada bilances datumā atbilst visiem tabulā minētajiem nosacījumiem.

Maza sabiedrība ir tāda sabiedrība, kurai tikai viens no rādītājiem pārskata gada bilances datumā pārsniedz tabulā minētos kritērijus.

Vidēja sabiedrība ir tāda sabiedrība, kurai tikai viens no rādītājiem pārskata gada bilances datumā var pārsniegt tabulā minētos kritērijus.

Liela sabiedrība ir sabiedrība, kurai vismaz divi rādītāji pārskata gada bilances datumā pārsniedz tabulā minētos kritērijus.¹

Revīzijas pienākums

Igaunijas Republikas Grāmatvedības likuma 3. pants nosaka kritērijus, kurus uzņēmumiem sasniedzot, ir nepieciešama finanšu pārskatu revīzija. Ja vien tiesību aktos nav noteikts citādi, gada pārskatu revīzija ir obligāta uzņēmumiem, kuru gada pārskatos vismaz viens vai divi no finanšu gada rādītājiem pārsniedz kritērijus, ko autore apkopojusi 2.11.tabulā.

2.11. tabula

Kritēriji revīzijas veikšanai saskaņā ar Igaunijas Republikas Grāmatvedības likumu, 2017. gadā*

Kritērijs	1 no 3 kritērijiem	2 no 3 kritērijiem
Neto apgrozījums	12 000 000 EUR	4 000 000 EUR
Bilances kopsumma	6 000 000 EUR	2 000 000 EUR
Vidējais darbinieku skaits	180	50

*Autores veidota tabula

Avots: Igaunijas Grāmatvedības likums. Pieejams:

<https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/530102013006/consolide/current> [skatīts 28.03.2018]

Tāpat gada pārskatu revīzija ir obligāta visām akciju sabiedrībām, kurām ir vairāk nekā 2 akcionāri, valsts grāmatvedības uzņēmumiem, pašvaldībām, publisko tiesību juridiskajām personām, fondiem un politiskajām partijām, kuras saņem naudas līdzekļus no valsts budžeta, valsts izveidotajiem fondiem, pašvaldībām, publisko tiesību juridiskām personām.²

¹Igaunijas Republikas Grāmatvedības likums, 3. pants. Pieejams:

<https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/530102013006/consolide/current> [skatīts 28.03.2018]

²Turpat, 91. pants. Pieejams: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/519112013001/consolide/current> [skatīts 28.03.2018]

Ierobežotās pārbaudes pienākums

Ja Igaunijas Republikas Grāmatvedības likumā nav noteikts citādi, gada pārskatu ierobežotā pārbaude uzņēmumam ir obligāta, kura gada pārskatos vismaz viens vai divi no finanšu gada rādītājiem pārsniedz nosacījumus, kuri apkopoti 2.12.tabulā.

2.12. tabula

Kritēriji ierobežotās pārbaude veikšanai saskaņā ar Igaunijas Republikas Grāmatvedības likumu, 2017. gadā *

Kritērijs	1 no 3 kritērijiem	2 no 3 kritērijiem
Neto apgrozījums	4 800 000 EUR	1 600 000 EUR
Bilances kopsumma	2 400 000 EUR	8 000 000 EUR
Vidējais darbinieku skaits	72	24

*Autores veidota tabula. Avots: Igaunijas Republikas *Grāmatvedības likums*. Pieejams: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/530102013006/consolide/current> [skatīts 28.03.2018]

Likums nosaka, ka ierobežotā pārbaude ir obligāta arī fondam, kura gada pārskatā vismaz viens no rādītājiem pārsniedz šādus nosacījumus:

1. Apgrozījums – 15 000 eiro;
2. Bilances kopsumma – 15 000 eiro.¹

Autore min, ka revīzijas un ierobežotās pārbaudes kritēriju robežlielumi abās valstīs ir dažādi un nav pat līdzīgi, Latvijā tie ir daudz mazāki, nekā Igaunijā. Ierobežotās pārbaudes kritēriju salīdzinājumu Latvijā un Igaunijā autore veiks darba turpinājumā 2.4.nodaļā, tomēr autore skaidro, ka atšķirības ir vērojamas gan kritēriju robežlielos, gan nosacījumā, ka Igaunijas Republikā ierobežotā pārbaude ir nepieciešama arī fondiem, kas noteikts Grāmatvedības likumā, bet LR Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 3. pantā minēts, ka likuma subjekts nav ne privātie pensiju fondi, ne ieguldījumu fondi.

2.3 LR likums “Revīzijas pakalpojumu likums” prasības un kvalifikācija zvērinātiem revidentiem, salīdzinājums ar Igauniju

Revidenta loma un nozīme uzņēmuma gada pārskata veidošanas procesā ir ļoti nozīmīga. Revidents ir kā konsultants, ar kuru konsultējas gan attiecīgā uzņēmuma grāmatvedis, gan vadība, jo ne vienmēr grāmatvedim vai vadītājam zināšanas ir pienācīgā līmenī. Revidents atbilstoši savai pieredzei un gadu gaitā uzkrātajām zināšanām sniedz dažāda rakstura ieteikumus, kas veicina uzņēmuma pārvaldību, grāmatvedības procesus utt.

¹Igaunijas Republikas likums *Revidentu darbības likums*, 92. pants. Pieejams: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/519112013001/consolide/current> [skatīts 02.04.2018]

Mūsdienās revidenta darbs un veicamās funkcijas ir ļoti saistītas ar tehnoloģiskajām iespējām, proti, veikt datu un informācijas apstrādi, pārbaudes, apkopot un analizēt rezultātus un izdarīt secinājumus, pielietojot dažādus algoritmus, izlases un analīzes metodes. Tagad ir iespējams apstrādāt datus, kurus pirms 20 gadiem bija neiedomājami pārbaudīt ne tikai apjoma ziņā, bet arī kvalitātes un daudzveidīgo programmu iespēju ziņā. Šīs tehnoloģijas dod iespēju ienākt darba tirgū jauniem speciālistiem, attīstīties un pielietot apgūtās iemaņas arī nākotnē, izstrādājot revīzijas pieejas datu ievadei, apstrādei un sasaistei ar revīziju.¹

Revidents ir pieprasīta un augsti atalgotā profesija ne tikai Latvijā, bet arī citviet pasaulē, tāpēc autore šīs nodaļas turpinājumā veiks zvērinātu revidentu kvalifikācijas, darbības prasību salīdzināšanu Latvijā un kaimiņvalstī Igaunijā.

Zemāk esošajā 2.13.tabulā autore ir apkopojusi prasības, lai iegūtu zvērināta revidenta kvalifikāciju Latvijā un Igaunijā.

2.13.tabula

Zvērinātu revidentu kvalifikācijas iegūšanas prasības Latvijā un Igaunijā*

Kritērijs	Latvija ²	Igaunija ³
Vecums	Persona ir sasniegusi 25 gadu vecumu	Nav minēts
Izglītība	LR ir iegūta augstākā izglītība ekonomikas, vadības vai finanšu jomā vai arī ārvalstīs iegūta attiecīgās valsts revidenta kvalifikācija	Jābūt bakalaura vai piemērotas augstākās izglītības kvalifikācijai
Darba pieredze	Personai ir iegūta Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas atzīta vismaz 3 gadu pieredze klientu gada pārskatu pārbaudē un finanšu revīzijā	Jābūt vismaz 3 gadu praktizētai pieredzei zvērināta revidenta uzraudzībā
Valodas prasmes	Prot latviešu valodu	Prot igauņu valodu
Reputācija	Personai ir jābūt nevainojamai reputācijai	Personai ir jābūt nevainojamai reputācijai
Citi nosacījumi	Pienākums samaksāt profesionālās pārbaudes maksu	Pienākums samaksāt profesionālās pārbaudes maksu

*Autores veidota tabula, balstoties uz Latvijas un Igaunijas normatīvajiem aktiem

Autore uzskata, ka LR likuma “Revīzijas pakalpojuma likums” prasības, lai iegūtu zvērināta revidenta kvalifikāciju, ir aprakstītas konkrētāk un saprotamāk, nekā tas ir noteikts Igaunijas Republikas likumā “Revidentu darbības likums”, jo, piemēram, Igaunijas likumā “Revidentu darbības likums” nav noteikts vecuma kritērijs, no cik gadiem var pretendēt uz zvērināta revidenta kvalifikāciju. Tāpat arī izglītības kritērijs Latvijā ir noteikts strikti, bet

¹Aizsila I. Mūsdienās pieprasīta profesija – revidents. “Bilance”, 03.07.2017, Nr.13/14 (409/410) 8.-10.lpp.

²LR likums *Revīzijas pakalpojumu likums*, 8. pants. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=20946> [skatīts 26.03.2018]

³Igaunijas Republikas likums *Revidentu darbības likums*, 20. pants. Pieejams: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/519112013001/consolide/current> [skatīts 26.03.2018]

Igaunijā nav noteikts, kādā jomā ir nepieciešama augstākā izglītība, kas pēc autores domām nav korekti. Kopīgais abās valstīs ir – nepieciešama 3 gadu pieredze, jāprot valsts valoda, jābūt nevainojamai reputācijai un, protams, jāsamaksā pārbaudes maksa, lai varētu nokārtot pārbaudījumus.

Latvijas Republikas likuma “Revīzijas pakalpojuma likums” 9. pantā ir noteiktas prasības personām, kuras nedrīkst būt par zvērinātu revidentu, un tās ir šādas:

1. Tai ir pasludināta fiziskas personas maksātnespēja;
2. Persona, kura ir tiesājama vai apsūdzēta krimināllietā par tīša noziedzīga nodarījuma izdarīšanu;
3. Persona, kura ir notiesāta par tīša nodarījuma izdarīšanu;
4. Pret kuru krimināllietā par tīša noziedzīga nodarījuma izdarīšanu pārtraukta sakarā ar noilgumu, izlīgumu, apžēlošanu vai amnestiju vai kurai sodāmība par šo noziedzīgo nodarījumu dzēsta vai noņemta;
5. Persona, kura atbrīvota ar tiesas spriedumu krimināllietā;
6. Persona, kuras nodarbošanās ētisku apsvērumu dēļ nav savienojama ar zvērināta revidenta profesionālo darbību.¹

Auto min, ka Igaunijas Republikas likumā “Revidentu darbības likums” nav noteiktas prasības personām, kuras nedrīkst pretendēt uz zvērināta revidenta kvalifikācijas iegūšanu.

Eksāmena prasības un gaita

Saskaņā ar Latvijas Republikas likuma “Revīzijas pakalpojumu likums” 11. pantu, Zvērinātu revidentu kvalifikācijas eksāmenos pārbauda, vai pretendentiem ir pietiekams teorētisko zināšanu līmenis, kā arī spējas izmantot šīs zināšanas praksē, lai varētu pietiekami kvalitatīvi, ievērojot likumus un Latvijā atzītos starptautiskos revīzijas standartus, veikt profesionālo darbību. Zvērinātu revidentu kvalifikācijas eksāmenus organizē un pieņem Latvijas Zvērinātu revidentu asociācija.

Igaunijā Revīzijas darbības uzraudzības padome (Pārraudzības padome) nosaka pārbaudes laiku un vietu, kā arī dokumentu iesniegšanas termiņu. Interesants fakts par Igaunijas zvērinātu revidentu eksamināciju ir - lai nodrošinātu objektīvu novērtējumu, pārbaudāmā personas datus profesionālajā pārbaudē izmanto kodētā veidā, izņemot interviju.

Latvijā zvērinātu revidentu kvalifikācijas eksāmeni tiek kārtoti rakstveidā latviešu valodā (eksāmena ilgums ir 5 stundas), attiecīgi Igaunijā eksāmens notiek igauņu valodā, arī rakstveidā. Atšķirība, kas ir Igaunijā - papildus rakstveida eksāmenam Revīzijas pārraudzības

¹LR likums *Revīzijas pakalpojumu likums*, 8. pants. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=20946> [skatīts 31.03.2018]

padomei ir tiesības un iespējas rīkot interviju, kurā novērtē pretendenta personību un atbilstību. Mutiskie paskaidrojumi tiek ņemti vērā vērtējot pretendēta atbilstību zvērināta revidenta kvalifikācijai.

Abās valstīs zvērinātu revidentu kvalifikācijas eksāmenu kārtošana notiek par maksu. Dalības maksas apmēru un maksāšanas kārtību abu valstu revidentu asociācijas (Latvijas zvērinātu revidentu asociācija un Igaunijas revīzijas pārraudzības padome) saskaņo ar Finanšu ministriju. Latvijā viena eksāmena cena 2017. gadā bija 170 EUR.

Saskaņā ar Latvijas Republikas likuma "Revīzijas pakalpojumu likums" 14. pantu, zvērinātu revidentu kvalifikācijas eksāmena jautājumi ir šādās jomās:

- revīzijas teorija un tehnika, starptautiskie revīzijas standarti;
- gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu sagatavošana un analīze, grāmatvedības metodes un novērtēšanas noteikumi;
- finanšu un vadības grāmatvedība;
- iekšējā revīzija;
- publiskās tiesības, Civillikums, darba tiesības un sociālās garantijas reglamentējošie likumi;
- komercdarbības un maksātspējas likumi;
- nodokļu likumi;
- informācijas sistēmas un datorsistēmas;
- vispārējā un finanšu ekonomika;
- komercdarbības riska pārvaldīšana un analīze;
- finanšu vadības pamatprincipi;
- matemātika un statistika;
- starptautiskie grāmatvedības standarti;
- profesionālā ētika un neatkarība.¹

Savukārt Igaunijas Republikas likums "Revidentu darbības likums" nosaka, ka eksāmena saturs ietver sekojošas jomas:

- grāmatvedība un revīzija;
- korporatīvās finanses;
- likumi;
- vadība;
- informācijas tehnoloģijas;
- matemātika un statistika.²

Iepriekšminētās darbības jomas sadalās sīkāk un tās klasificē šādos priekšmetos, aptverot gan teorētiskos, gan praktiskos aspektus:

- finanšu grāmatvedība;
- Starptautisko finanšu pārskatu standarti un to interpretācijas;

¹LR likums *Revīzijas pakalpojumu likums*, 14. pants. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=20946> [skatīts 31.03.2018]

²Igaunijas Republikas likums *Revidentu darbības likums*, 22. panta 1.daļa. Pieejams: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/519112013001/consolide/current> [skatīts 31.03.2018]

- Igaunijā vispārpieņemtie grāmatvedības principi un to interpretācijas;
- zvērināta un iekšējā revidenta un revīzijas uzņēmuma darbības pamatus;
- riska vadība, iekšējā kontrole un iekšējā auditora profesionālā darbība;
- uzņēmumu tiesības, tostarp korporatīvā pārvaldība;
- valsts komerciesības;
- komerciesības;
- darba tiesības;
- bankrotu likumi;
- nodokļu tiesības;
- administratīvais process;
- mikroekonomika un makroekonomika;
- uzņēmējdarbības un valsts sektora vadība. ¹

Zvērinātu revidentu kvalifikācijas eksāmenu rezultātu paziņošanas kārtība

Lēmumu par zvērinātu revidentu kvalifikācijas eksāmenu rezultātiem Latvijas Zvērinātu revidentu asociācija pieņem ne vēlāk kā divu mēnešu laikā pēc attiecīgā eksāmena datuma, pamatojoties uz zvērinātu revidentu kvalifikācijas eksāmenu komisijas apstiprināto protokolu, un 10 dienu laikā pēc lēmuma pieņemšanas paziņo to pretendentiem.

Igaunijā personai par kvalifikācijas iegūšanu vai atteikumu piešķirt kvalifikāciju, tiek paziņots 5 darba dienu laikā pēc lēmuma pieņemšanas dienas. ²

Pirms zvērināta revidenta sertifikāta saņemšanas pretendenti, kuri vēlas būt par zvērinātiem revidentiem Latvijā, paraksta šāda zvēresta tekstu: "Zvēru ievērot Latvijas Republikas likumus, Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas statūtus un godīgi pildīt savus pienākumus, apzinoties, ka par šā zvēresta laušanu man jāatbild sabiedrības un likuma priekšā."

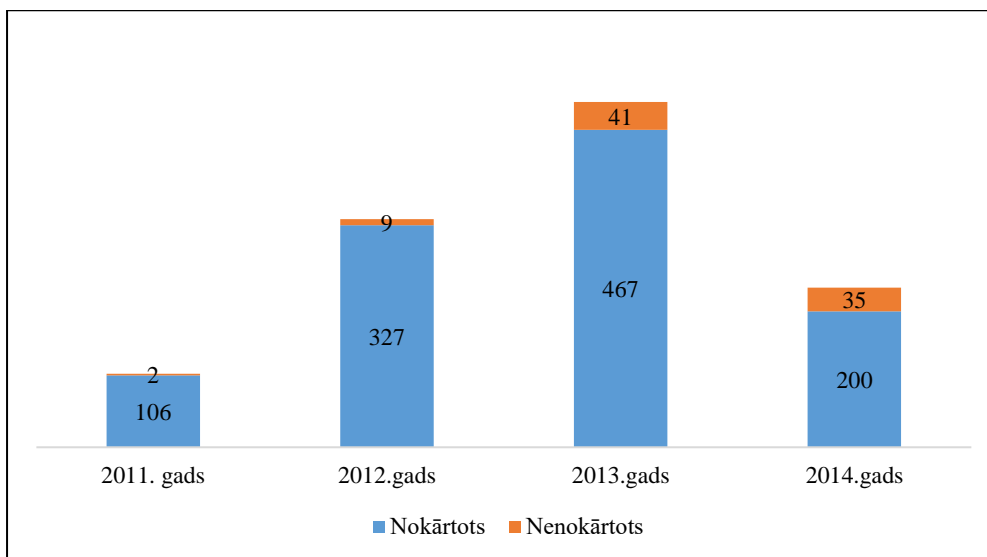
Igaunijā personai, kurai piešķirta zvērināta revidenta kvalifikācija, Pārraudzības padomē ir jāuzņemas šāds zvērests: "Es zvēru objektīvi pildīt visas funkcijas, kuras nepieciešamas zvērināta revidenta profesionālajām darbībām, saskaņā ar Igaunijas Republikas Konstitūciju un citiem tiesību aktiem, zvērinātu revidentu profesionālās ētikas un profesionālās darbības standartiem. ³

¹Igaunijas Republikas likums *Revidentu darbības likums*, 22. panta 2.daļa. Pieejams:

<https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/519112013001/consolide/current> [skatīts 31.03.2018]

²Turpat, 28 pants. Pieejams: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/519112013001/consolide/current> [skatīts 31.03.2018]

³Turpat, 31. pants. Pieejams: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/519112013001/consolide/current> [skatīts 31.03.2018]



2.4. attēls. Revidentu kvalifikācijas eksāmenu statistika no 2011.-2014. gadam, Igaunijā

*Autores veidots attēls

Avots: Izmaiņas Igaunijas juridiskajā un grāmatvedības, audita praksē 2004.-2014. Pieejams: [file:///D:/Documents/Downloads/changes_in_estonian_legal_framework_and_practices_of_accounting_and_auditing_during_2004-2014_v2%20\(1\).pdf](file:///D:/Documents/Downloads/changes_in_estonian_legal_framework_and_practices_of_accounting_and_auditing_during_2004-2014_v2%20(1).pdf) [skatīts 01.04.2018]

2.4.attēlā autore ir apkopojusi informāciju par laika periodu no 2011. gadam līdz 2014. gadam par revidentu kvalifikācijas eksāmenu skaita statistiku Igaunijā. Informācijas trūkuma dēļ, jaunākus datus autorei diemžēl neizdevās iegūt. Attēlā redzams, ka vismazākais nenokārtoto eksāmenu statistika bija 2011. gadā, savukārt visvairāk nokārtoti eksāmeni bija 2013. gadā, kad bija lielākais pretendentu skaits, lai iegūtu zvērināta revidenta kvalifikācijas licenci.

Statistikas datus par Latvijas zvērinātu revidentu kvalifikācijas iegūšanu skatīt 2.14.tabulā.

2.14.tabula

Revidentu kvalifikācijas eksāmenu statistika 2016. un 2017. gadā Latvijā*

Kritērijs	2016. gads ¹	2017. gads ²
Pretendentu skaits, kas piedalījās eksāmenu sesijā	22	29
Pretendentu skaits, kas eksāmenus kārtoja pirmo reizi	5	10
Pieņemto un izlaboto darbu skaits	55	71
Ieskaitītie darbi	24	36

*Autores veidota tabula, izmantojot informāciju par LZRA darbu 2016. un 2017. gadā.

2.14.tabulā autore ir apkopojusi statistiku par revidentu kvalifikāciju laika periodā no 2016. līdz 2017. gadam Latvijā. 2017. gadā ikviens no tabulā minētajiem kritērijiem ir

¹Informācija par LZRA darbību 2016. gadā. Pieejams: <https://www.lzra.lv/informacija-par-darbibu/1911-2016-gads.html> [skatīts 31.03.2018]

²Informācija par LZRA darbību 2017. gadā. Pieejams: <http://lzra.lv/informacija-par-darbibu/2033-2017-gads.html> [skatīts 31.03.2018]

pieaudzis, salīdzinot ar 2016. gadu. Eksāmena sekmīgai nokārtošanai ir nepieciešams iegūt 70 punktus no 100 iespējamiem un 2016. gadā ar 70 punktiem un vairāk tika ieskaitīti 24 darbi, bet 2017. gadā tie jau bija 36 darbi. Kritēriju pieaugums liecina par cilvēku vēlmi apgūt šo profesiju un iegūt atbilstošas kvalifikācijas sertifikātu.

Autore vērtē pozitīvi, ka ir noteiktas prasības, kas jāievēro, veicot profesionālo darbību ne tikai Latvijā, bet arī citās valstīs, jo tādējādi revidenti nodrošina pakalpojuma atbilstību normatīvajiem aktiem un kvalitāti, kas klientam ir svarīgs nosacījums. Turklāt šādā veidā tiek īstenots finanšu pārskatu revīzijas mērķis un galvenais uzdevums – sniegt neatkarīgu viedokli par pārbaudāmo vienību.

2.4 Finanšu pārskata ierobežotās pārbaudes procesa un rezultātu analīze, Latvijas salīdzinājums ar Igauniju

Revidentam uzsākot uzņēmuma finanšu pārskata revīziju vai ierobežoto pārbaudi, pirmais uzdevums ir pārskatīt pārbaudāmā uzņēmuma virsgrāmatu, kas ietver visus kontus un to apgrozījumu attiecīgajā periodā. Pirms revīzijas vai pārbaudes uzsākšanas, revidents nosaka būtiskuma līmeni. Revidents nosaka būtiskumu, pamatojoties uz savu viedokli par lietotāju vajadzībām. Būtiskuma novērtēšanas nepieciešamības mērķis ir noteikt pieļaujamo kļūdu lielumu un līmeni. Būtiskuma līmenis ietekmē:

- cik daudz un kādus posteņus pārbaudīt un pētīt;
- vai lietot izlases metodi;
- kāda līmeņa kļūdas rezultātā tiks izsniegts modificēts atzinums.¹

Būtiskuma aprēķina galvenie rādītāji ir sekojoši:

- peļņa pirms nodokļiem 5-10%
- kopējie aktīvi 1-2%
- apgrozījums 0,5-1%
- tīrie aktīvi (darba kapitāls) 2-5%.²

Skatoties gan pēc kontu apgrozījuma virsgrāmatā, gan būtiskuma, tiek lemts kuriem bilances posteņiem un cik ļoti būs jāpievērš uzmanība.

Ierobežotās pārbaudes gaita ir līdzīga revīzijas procesam, tomēr tā ir īsāka un vienkāršāka nekā revīzija, jo nav jāveic padziļināta uzņēmuma procesu izpēte un pārbaude.

¹Starptautisko Revīzijas standartu lietošanas rokasgrāmata mazu un vidēju uzņēmumu revīzijās. Pieejams: [http://www.fm.gov.lv/files/gramatvedibaunrevizija/ISA%20Audit%20Guide_Volume%201_3rd_Edition_LV\(2\).pdf](http://www.fm.gov.lv/files/gramatvedibaunrevizija/ISA%20Audit%20Guide_Volume%201_3rd_Edition_LV(2).pdf) [skatīts 01.04.2018]

²Turpat, Pieejams: [http://www.fm.gov.lv/files/gramatvedibaunrevizija/ISA%20Audit%20Guide_Volume%201_3rd_Edition_LV\(2\).pdf](http://www.fm.gov.lv/files/gramatvedibaunrevizija/ISA%20Audit%20Guide_Volume%201_3rd_Edition_LV(2).pdf) [skatīts 01.04.2018]



2.5. att. Ierobežotās pārbaudes gaita ¹

Pirmais posms - Ētikas kodeksa atbilstības pārbaude

Šajā posmā zvērināts revidents izvērtē potenciālo klientu un pārbaudes atbilstību ētikas kodeksam:

- Izskata iepriekšējo gadu pārskatus, sazinās un tiekas ar iepriekšējo revidentu;
- Izvērtē klienta reputāciju;
- Novērtē savas spējas pārbaudes veikšanai;
- Izvērtē vai plānotā ierobežotās pārbaudes maksa ir atbilstoša veicamā darba apjomam.²

Otrais posms – Gada pārskatu būtiskas neatbilstības risku novērtēšana

Zvērināts revidents nosaka potenciālos riskus, piemēram:

- Būtisku neatbilstību risku finanšu pārskatos;
- Krāpšanās risku;
- Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanas risku.³

Būtisku neatbilstību risks veidojas no pastāvošā jeb raksturīgā riska un kontroles riska. Pastāvošais risks pastāv neatkarīgi no revidenta, piemēram, kļūdaini veikti grāmatojumi, uzskaitē utt. Pastāvošais risks – kontu atlikumu vai saimniecisko darījumu veida uzņēmīgums pret kļūdām, kas varētu būt būtiska vai individuāli būtiska, ja, tās tiek apkopotas ar kļūdām citos kontu atlikumos vai darījumu klasēs, pieņemot, ka nepastāv nekādi saistīti iekšējās kontroles elementi.⁴

Jautājumi, ko revidents analizē, lai novērtētu pastāvošo risku:

- Vadības godīgums;
- Vadības pieredze, zināšanas;

¹Ierobežotās pārbaudes gaita. Pieejams: <https://www.lzra.lv/par-rev%C4%ABziju/ierobe%C5%BEot%C4%81s-p%C4%81rbaudes-gaita.html> [skatīts 01.04.2018]

²Ierobežotās pārbaudes gaita. Pieejams: <https://www.lzra.lv/par-rev%C4%ABziju/ierobe%C5%BEot%C4%81s-p%C4%81rbaudes-gaita.html> [skatīts 01.04.2018]

³Turpat, Pieejams: <https://www.lzra.lv/par-rev%C4%ABziju/ierobe%C5%BEot%C4%81s-p%C4%81rbaudes-gaita.html> [skatīts 01.04.2018]

⁴Finanšu revīzijas veikšanas pamatprincipi. Pieejams: <http://www.lrvk.gov.lv/uploads/ISSAI%20standarti/Publicska%20sektora%20revizijas%20pamatprincipi/ISSAI%202000%20Finansu%20revizijas%20veikšanas%20pamatprincipi.pdf> [skatīts 31.03.2018]

- Vadības izmaiņas pārskata periodā;
- Apstākļi, kas veicina vadību publicēt kļūdainus finanšu pārskatus;
- Uzņēmuma darbības veids, nozare, vide, uzņēmējdarbības riski;
- Finanšu pārskatu posteņi, kas varētu būt uzņēmīgi attiecībā pret neatbilstībām;
- Posteņu pamata esošo darījumu sarežģītība;
- Līdzekļu jūtīgums attiecībā pret zaudējumiem;
- Likumu ievērošanas izvērtēšana.¹

Kontroles risks – risks, ka neatbilstība, kas varētu rasties kontu atlikumā vai darījumu klasē un, kas būtu individuāli būtiska vai būtiska, ja, apvienota ar neatbilstībām citos kontu atlikumos vai klasēs, netiks laikā novērsta vai atklāta, uzlabota ar grāmatvedības, un iekšējās kontroles sistēmas starpniecību. Vienkāršākiem vārdiem – tas ir risks, ka uzņēmumā nav iekšējās kontroles.²

Vēl šajā posmā zvērināts revidents nosaka revīzijas būtiskumu, izlases kopas, protams, arī pielietojamās metodes un veic vispārēju finanšu datu un rādītāju analīzi, lai izvērtētu kopsakarības.³

Trešais posms – Uzņēmumu procesa un uzskaites pārbaude

- Pārbaudes tiek veiktas saskaņā ar starptautiskajiem standartiem;
- UIN deklarācijas pārbaudes metodikā noteikts, kādā mērā pārbaudes uzdevumos revidentam vajadzēs izvērtēt arī pirmdokumentus;
- Gadījumos, kad revidents ir nonācis pie secinājuma, ka pastāv būtiskas kļūdas risks, viņam ir jāveic detalizētas procedūras, kas pielīdzināmas revīzijas procedūrām.⁴

Ceturtais posms – Atklāto neatbilstību izvērtēšana

Zvērināts revidents konsultē uzņēmuma vadību un grāmatvedību, lai samazinātu konstatētos riskus un novērstu kļūdas:

- Uzņēmuma grāmatvedim sniedz informāciju par gada pārskata sagatavošanu un nodokļu jautājumiem;

¹Uzņēmuma risku atklāšana un novērtēšana ar pašu spēkiem. Pieejams:

<http://www.liepinasbirojs.lv/uploads/files/uznemuma-risku-atklasana-un-novertesana-ar-pasu-spekiem.pdf> [skatīts 31.03.2018]

²Finanšu revīzijas veikšanas pamatprincipi. Pieejams:

<http://www.lrvk.gov.lv/uploads/ISSAI%20standarti/Publika%20sektora%20revizijas%20pamatprincipi/ISSAI%20200%20Finansu%20revizijas%20veikšanas%20pamatprincipi.pdf> [skatīts 31.03.2018]

³Finanšu revīzijas veikšanas pamatprincipi. Pieejams:

<http://www.lrvk.gov.lv/uploads/ISSAI%20standarti/Publika%20sektora%20revizijas%20pamatprincipi/ISSAI%20200%20Finansu%20revizijas%20veikšanas%20pamatprincipi.pdf> [skatīts 31.03.2018]

⁴Ierobežotās pārbaudes gaita. Pieejams: <https://www.lzra.lv/par-rev%C4%ABziju/ierobe%C5%BEot%C4%81s-p%C4%81rbaudes-gaita.html> [skatīts 01.04.2018]

- Pārrunā nozīmīgos jautājumus ar vadību un, ja nepieciešams, ar akcionāriem vai to pārstāvjiem;
- Lūdz vadībai sniegt rakstiskus apliecinājumus par to, ka ir veiktas visas būtiskās korekcijas un sniegti skaidrojumi.¹

Piektais posms – Pārbaudes ziņojums

Zvērināts revidents sagatavo ziņojumu, kas tiek ietverts finanšu pārskatā, norādot:

- Pozitīvu vai negatīvu zvērināta revidenta atzinumu;
- Iebildes vai atteikumu sniegt atzinumu;
- Revidenta norādes uz būtiskajām kļūdām;
- Revidenta viedokli par to, vai vadības ziņojums atbilst finanšu pārskatam.²

Revidenta ziņojumu ietekmē dažādi faktori, piemēram, nepietiekami vai neatbilstoši pārbaudes pierādījumi, nepatiesi sniegta informācija no klienta puses utt. Šādu faktoru dēļ, revidentam ir jāizvērtē, kāds atzinuma veids tiks sniegts.

Atzinumu veidi ir sekojoši:

1. Nemodificēts atzinums

Šāda atzinuma sniegšana ietver apsvērumus par to, vai piemērojamo finanšu pārskatu vadlīnijas ietver:

- Atlasītās un piemērotās grāmatvedības politikas atbilst finanšu pārskatu vadlīnijām un ir piemērotas apstākļiem;
- Vadības veiktās grāmatvedības aplēses ir pamatotas attiecīgajos apstākļos;
- Finanšu pārskatos uzrādītā informācija, tostarp grāmatvedības politika, ir būtiska, ticama, salīdzināma un saprotama;
- Finanšu pārskati sniedz pietiekamu informācijas atklāšanu, lai lietotājiem ļautu saprast būtisku darījumu un notikumu ietekmi uz finanšu pārskatos sniegto informāciju.³

2. Atzinums ar piezīmēm – finanšu pārskatos ir būtiska nepatiesa informācija

Būtiska nepatiesa informācija varētu būt sniegta par:

- Atlasīto grāmatvedības politiku piemērotību;
- Atlasīto grāmatvedības politiku piemērošanu;

¹Ierobežotās pārbaudes gaita. Pieejams: <https://www.lzra.lv/par-rev%C4%ABziju/ierobe%C5%BEot%C4%81s-p%C4%81rbaudes-gaita.html> [skatīts 01.04.2018]

²Turpat, Pieejams: <https://www.lzra.lv/par-rev%C4%ABziju/ierobe%C5%BEot%C4%81s-p%C4%81rbaudes-gaita.html> [skatīts 01.04.2018]

³Finanšu revīzijas veikšanas pamatprincipi. Pieejams: <http://www.lrvk.gov.lv/uploads/ISSAI%20standarti/Publika%20sektora%20revizijas%20pamatprincipi/ISSAI%20200%20Finansu%20revizijas%20veikšanas%20pamatprincipi.pdf> [skatīts 01.04.2018]

- Atklātās informācijas piemērotību vai atbilstību finanšu pārskatos.¹

3. Negatīvs atzinums – būtiskas nepatiesas informācijas dēļ.²

4. Atzinums ar piezīmēm – revidents nevar gūt pietiekamus, atbilstošus revīzijas pierādījumus.³

Revidenta nespēja iegūt pietiekamus, atbilstošus revīzijas pierādījumus vai izrietēt no:

- Apstākļiem, kas ir ārpus uzņēmuma kontroles, piemēram, iznīcinātas grāmatvedības uzskaites;
- Apstākļiem, kas saistīti ar revidenta darba veidu un laiku, piemēram, revidenta tikšanās noteiktais laiks neļauj novērot fizisko krājumu uzskaiti;
- Vadības noteiktiem ierobežojumiem, piemēram, vadība neļauj revidentam pieprasīt ārēju apstiprinājumu par konkrētu kontu saldo.

5. Atteikšanās sniegt atzinumu – revidents nevar gūt pietiekamus, atbilstošus revīzijas pierādījumus. Jāatsakās no atzinuma sniegšanas, ja revidents:

- Nevar gūt pietiekamus, atbilstošus revīzijas pierādījumus, pēc kuriem izveidot atzinumu;
- Un secina, ka iespējamā ietekme uz finanšu pārskatiem ar nekonstatētu nepatiesu informāciju, ja tāda ir, var būt gan būtiska, gan visaptveroša.

No atzinuma sniegšanas jāatsakās arī situācijās, kurās ir vairākas nenoteiktības, ja nenoteiktību un to iespējamās uzkrātās ietekmes iespējamās mijiedarbības uz finanšu pārskatiem dēļ nav iespējams sniegt atzinumu par finanšu pārskatiem.

Ierobežotā pārbaude Igaunijā

Igaunijā, tāpat kā Latvijā, ierobežotā pārbaudes pakalpojumu uzņēmumiem sniedz zvērināti revidenti vai zvērinātu revidentu komercsabiedrības.

Ierobežoto pārbaudi Igaunijā regulē likums “Revidentu darbības likums”, bet pārbaude ir jāveic saskaņā arī ar Starptautiskajiem revīzijas standartiem un Starptautiskajiem pārbaudes uzdevumu standartiem. Ierobežotās pārbaudes robežlielumu kritērijus autore minēja jau iepriekš, tāpēc salīdzinot tos ar Latvijas normatīvo aktu kritērijiem, autore izveidoja 2.6.attēlu.

¹Finanšu revīzijas veikšanas pamatprincipi. Pieejams:

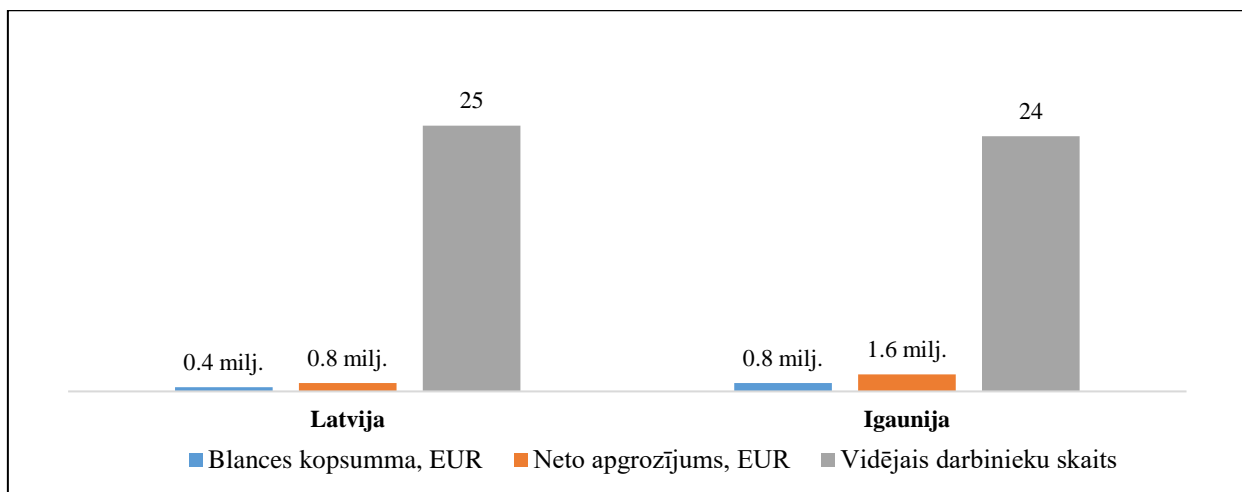
<http://www.lrvk.gov.lv/uploads/ISSAI%20standarti/Publika%20sektora%20revizijas%20pamatprincipi/ISSAI%202000%20Finansu%20revizijas%20veikšanas%20pamatprincipi.pdf> [skatīts 01.04.2018]

²Turpat, Pieejams:

<http://www.lrvk.gov.lv/uploads/ISSAI%20standarti/Publika%20sektora%20revizijas%20pamatprincipi/ISSAI%202000%20Finansu%20revizijas%20veikšanas%20pamatprincipi.pdf> [skatīts 01.04.2018]

³Turpat, Pieejams:

<http://www.lrvk.gov.lv/uploads/ISSAI%20standarti/Publika%20sektora%20revizijas%20pamatprincipi/ISSAI%202000%20Finansu%20revizijas%20veikšanas%20pamatprincipi.pdf> [skatīts 01.04.2018]



2.6. att. Ierobežotās pārbaudes kritēriju robežlielumu salīdzinājums Latvijā un Igaunijā, 2017. gadā*

*Autores veidots attēls, balstoties uz Latvijas un Igaunijas normatīvajiem aktiem

Autore skaidro, ka 2.6. attēlā tiek salīdzināti ierobežotās pārbaudes kritēriju robežlielumi Latvijā un Igaunijā, kuriem izpildoties ir obligāta finanšu pārskata ierobežotā pārbaude. Balances kopsummas un neto apgrozījuma nosacījums Latvijā ir divas reizes mazāks, nekā tas ir Igaunijā, savukārt darbinieku skaitā vērojamas ļoti minimālas atšķirības.

Par pašu ierobežotās pārbaudes gaitu Igaunijā darba autorei neizdevās iegūt tik plašu informāciju, kā par Latvijas ierobežotās pārbaudes gaitu.

Igaunijas Republikas Revidentu darbības likumā ir ietverta atsauce uz 2400. Starptautisko pārbaudes uzdevumu standartu, tāpēc autore veica šī standarta izpēti, lai noskaidrotu pārbaudes gaitu un prasības. Tās ir sekojošas:

- Ētikas prasību ievērošana veicot pārbaudes uzdevumus;
- Vēsturiskās finanšu informācijas pārbaude;
- Būtiskuma līmeņa noteikšana attiecībā uz finanšu pārskatiem;
- Izpratne par uzņēmumu – uzņēmuma veids, saimnieciskā darbība, struktūra, mērķi utt.;
- Pielietojot iztaujāšanu un analītiskās procedūras, tiek iegūti pietiekami un atbilstīgi pierādījumi;
- Ja kļūst zināma informācija par faktoriem, kas liecina, ka finanšu pārskatos varētu būt būtiskas neatbilstības, tiek veiktas papildu procedūras atbilstoši apstākļiem;
- Saziņa ar uzņēmuma vadību vai personām, kam uzticēta uzņēmuma pārvalde par nepieciešamajiem skaidrojumiem;
- Sagatavot slēdzienu jeb ziņojumu par finanšu pārskatiem – modificēts vai nemodificēts.
- Modificētu slēdzienu sniedz šādos gadījumus:
 1. Finanšu pārskatos ir noteiktas būtiskas neatbilstības;

2. Nevar iegūt pietiekamus un atbilstīgus pierādījumus saistībā ar vienu vai vairākiem finanšu pārskatu posteņiem, kas ir būtiski attiecībā uz finanšu pārskatiem kopumā.

3. Ziņojumā kā slēdziena rindkopas virsrakstu izmanto frāzi “Slēdziens ar iebildi”, “Negatīvs slēdziens”, vai “Atteikums sniegt slēdzienu”.

4. Ziņojumā raksturo modifikācijas izraisošos faktoros, izmantojot atbilstošu virsrakstu (piemēram, „Pamatojums slēdzienam ar iebildi”, „Pamatojums negatīvam slēdzienam” vai „Pamatojums atteikumam sniegt slēdzienu”), atsevišķā rindkopā uzreiz pirms slēdziena rindkopas.¹

- Nemodificēts slēdziens tiek sniegts šādos gadījumos:

1. Ir iegūta ierobežota pārlicība, kas ļauj secināt, ka uzmanības lokā nav nonākusi nekāda informācija, kas liecinātu par to, ka finanšu pārskati nav visos būtiskajos aspektos sagatavoti saskaņā ar piemērojamajām finanšu pārskatu pamatnostādņēm.

2. Sniedzot nemodificētu slēdzienu, tiek izmantotas šādas frāzes:

„Mūsu veiktās pārbaudes rezultātā mūsu uzmanības lokā nav nonākuši nekādi fakti, kas mums liktu uzskatīt, ka finanšu pārskati visos būtiskajos aspektos patiesi neatspoguļo (vai nesniedz patiesu un skaidru priekšstatu par) saskaņā ar piemērojamajām finanšu pārskatu pamatnostādņēm” (finanšu pārskatiem, kas sagatavoti saskaņā ar patiesa atspoguļojuma pamatnostādņēm);

„Mūsu veiktās pārbaudes rezultātā mūsu uzmanības lokā nav nonākuši nekādi fakti, kas mums liktu uzskatīt, ka finanšu pārskati nav visos būtiskajos aspektos sagatavoti saskaņā ar piemērojamajām finanšu pārskatu pamatnostādņēm”.²

Kā jau iepriekš autore minēja, Igaunijā ierobežotā pārbaude ir kopš 2013. gada, savukārt Latvijā šo pakalpojuma veidu ieviesa 3 gadus vēlāk. Pozitīvi vērtējams ir tas, ka Latvija seko līdzīgu citu valstu tendencēm un pietuvina revīzijas nozari starptautiskajai praksei.

Autore secina, ierobežotās pārbaudes gaita Latvijā un Igaunijā ir ļoti līdzīga, tikai Igaunijas ierobežotā pārbaude neietver uzņēmuma ienākuma nodokļu deklarācijas pārbaudi. Veicot finanšu pārskatu ierobežoto pārbaudi, tiek ievēroti starptautiskie revīzijas standarti un starptautiskie pārbaudes uzdevumu standarti. Atšķirība ir vērojama arī kritēriju robežlielumos, kas nosaka, kad ir nepieciešama ierobežotā pārbaude un kad revīzija.

Statistika par ierobežoto pārbaudi Igaunijā

Pētījuma gaitā darba autore rakstīja vēstuli uz Igaunijas Revidentu asociācijas informatīvo e-pastu, lai iegūtu datus par ierobežoto pārbaudi Igaunijā un autorei tas veiksmīgi

¹2400. SPUS: Vēsturisku finanšu pārskatu pārbaudes uzdevumi.

²2400. SPUS: Vēsturisku finanšu pārskatu pārbaudes uzdevumi.

izdevās. Statistikas datus autorei sniedza Igaunijas Republikas Revidentu asociācijas prezidents Märt-Martin Arengu, tāpēc šiem datiem atsauce netiks dota.

Apmēram no 9000 revidentu veiktajām pārbaudēm 2017. gadā, 2/3 bija revīzijas, bet 1/3 bija ierobežotās pārbaudes. No zvērinātu revidentu ziņojumiem, apmēram, 85% tika sniegti tīri jeb nemodificētie atzinumi, savukārt 15% bija modificēti atzinumi (ierobežojumi, negatīvs atzinums utt.)

Statistikas datu salīdzinājumu par ierobežoto pārbaudi un revīziju Latvijā un Igaunijā autorei pētījumā nebija iespējams veikt, jo dati publiski nav pieejami, kā arī pētījuma gaitā LZRA un Finanšu ministrija autorei nesniedza šāda veida informāciju. Autore nosūtīja informācijas pieprasījuma e-pastus, uz kuriem tik saņemta atbilde, ka informāciju par statistikas datiem nevar nodrošināt, līdz ar to autore norāda, ka LZRA kopā ar Finanšu ministriju būtu aktuāli novērtēt šādas informācijas apkopošanas lietderīgumu un publisku pieejamību, kas ļautu analizēt revīzijas tirgus potenciālu un arī nākotnes attīstību.

3. FINANŠU PĀRSKATA IEROBEŽOTĀS PĀRBAUDES UN FINANŠU PĀRSKATA REVĪZIJAS SALĪDZINĀJUMS

3.1 Kopīgais un atšķirīgais finanšu ierobežotā pārbaudē un finanšu pārskata revīzijā

Finanšu pārskata revīzija un ierobežotā pārbaude ir process, kas nodrošina uzņēmuma saimnieciskās darbības vispārēju pārbaudi, finanšu pārskata atbilstību normatīvajiem aktiem un saistošajām likumdošanas prasībām, kā rezultātā par to tiek sniegts zvērināta revidenta ziņojums, kas satur atzinumu. Finanšu pārskata ierobežotajai pārbaudei un revīzijai ir gan kopīgas, gan atšķirīgas īpašības, tās ir nozīmīgi apkopot un salīdzināt, jo abi pakalpojuma veidi tomēr ir atšķirīgi, bet tiek balstīti uz vienotu pieeju – neatkarīga zvērināta revidenta piesaiste un Gada pārskatā atspoguļotās informācijas atbilstības pārbaude. Pētījuma autore nodaļas turpinājumā apkopos, aprakstīs un salīdzinās kopīgās un atšķirīgās iezīmes, funkcijas, procesus un rezultātus abiem šiem finanšu pārskata pārbaudes veidiem.

Autore norāda, ka vislielākā atšķirība abiem pārbaudes veidiem ir gada pārskata kritēriji un nepieciešamības mērķis. Gada pārskata kritēriji ir tie, pēc kuriem revidents nosaka, kurš no pārbaudes veidiem sabiedrībai būs nepieciešams – revīzija vai ierobežotā pārbaude. Atkarībā no šiem kritērijiem, tiek izvērtēta turpmākā revīzijas vai pārbaudes gaita, nepieciešamās procedūras, to apjoms un sarežģītība, kā arī tiek plānots nepieciešamais laiks. Protams, pakalpojuma saņēmējam vienmēr pastāv iespēja saņemt pakalpojumu un izvēlēties tā veidu, neatkarīgi no tā vai kritēriji ir sasniegti.

Tāpat arī mērķis finanšu pārskata revīzijai un ierobežotajai pārbaudei ir savs. Revīzijas mērķis ir iegūt pietiekamu pārlicību par finanšu pārskatiem kopumā, lai par tiem varētu sniegt atzinumu. Savukārt ierobežotajā pārbaudē ir pretēji – tā nenodrošina pietiekamu pamatu, lai sniegtu šādu atzinumu, jo ierobežotās pārbaudes procesā netiek veikta iekšējās kontroles pārbaude un novērtējums. Turklāt vienmēr pastāv iespēja, ka pārbaudi vēlas veikt uzņēmuma investori, lai uzzinātu sev nepieciešamo informāciju un iegūtu par tās pareizību apliecinājumu no trešās – neatkarīgas personas, kas būtu zvērināts revidents.

Saistībā ar revīzijas procedūrām, autore norāda, ka nevar viennozīmīgi apgalvot, ka ierobežotai pārbaudei nevar tikt izmantotas detalizētas procedūras. Kā norāda apkoptā informācija, tad ierobežotajā pārbaudē var tikt veiktas detalizētās procedūras - ja revidents saskata kādas nepilnības uzņēmumā, un ir jāiegūst pierādījumi, ka uzņēmumā tomēr būtiskas neatbilstības nepastāv. Piemēram, revidents grib pārliecināties, vai bilancē sabiedrība debitorus ir uzrādījusi neto vērtībā, vai arī grib pārliecināties par kādu darījumu pilnīgumu un patiesu

uzrādīšanu. Šādos gadījumos revidents izmanto atskaiti, ko sniedz grāmatvedis par debitoru kontu, pieprasa pirmdokumentus, darījumu attaisnojošos dokumentus un pārliecinās par notikušā darījuma pilnīgumu, esamību un tiesībām. Lai pārliecinātos par debitoru uzrādīšanu neto vērtībā, izmanto to pašu atskaiti un veic debitoru vecumanalīzi, un pārliecinās, vai nav iekļautie šaubīgie un bezcerīgie parādi.¹

Svarīgi atzīmēt, ka ierobežotā pārbaude ir jāveic speciālistam ar augstu pieredzi, jo tā prasa izmantot zināšanas, kā arī, pārbaudot informāciju, bieži vien ir jāpielieto iepriekš minētās dažādās procedūras. Līdz ar to, lai pamanītu un atklātu riskus, nepilnības, jābūt pietiekošām zināšanām par saimniecisko darbību.

Ierobežotās pārbaudes procesu pamatā ir 2400.Starptautisko pārbaudes uzdevumu standarts, tomēr papildus tiek izmantots arī, piemēram, 550. Starptautiskais revīzijas standarts. Šo 550.SRS izmanto, lai novērtētu sabiedrības saistītās puses.

Tāpat, lai atvieglotu revidentu darbu ierobežotās pārbaudes procesā un ātrāk apgūtu jaunās izmaiņas, LZRA papildus pārbaudes procedūrām, ir izstrādājusi speciālu metodiku, kas gan aktuāla būs tikai 2017. gada revīzijām, uzņēmuma ienākuma nodokļa summu atbilstības pārbaudei, kura sastāv no divām daļām:

1. Veicot uzņēmuma raksturīgo risku identificēšanu, prioritāšu noteikšanu un attiecināšanu uz risku - jāizvērtē sabiedrības ar saimniecisko darbību nesaistīti izdevumi, reprezentācijas izdevumi, uzkrājumi, pamatlīdzekļu amortizācijas korekcijas atbilstoši LR likumam Par uzņēmuma ienākuma nodokli 13. pantam (spēkā līdz 31.12.2016. un attiecas par UIN deklarāciju par 2017. gadu.)

2. Veicot uzņēmuma taksācijas perioda uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijā uzrādīto summu matemātiskās atbilstības pārbaudes, nosakot un detalizējot pārbaudīto apjomu atbilstoši identificētajam riska līmenim. Piemēram, vai UIN deklarācijā norādītā reprezentācijas izdevumu summa atbilst 60% no peļņas vai zaudējumu aprēķinā iekļautajām uzņēmuma klasificētajām reprezentācijas izdevumiem izmantotajām summām un tā tiek pārbaudīta katrā UIN deklarācijā iekļauta summa.²

Apkopojot literatūras avotus, internetā pieejamos resursus, normatīvos aktus u.c. avotus, autore izveidoja tabulu ar kopīgajām un atšķirīgajām īpašībām, procedūrām revīzijā un ierobežotajā pārbaudē utt. Skatīt 3.1.tabulu.

Pēc 3.1.tabulā apkopotās informācijas, autore secina, ka ierobežotajai pārbaudei un revīzijai daudz vairāk ir kopīgu procedūru, nekā atšķirīgo, jo pārsvarā izmaiņas ir tikai

¹Linarte K. Gada pārskata ierobežotās pārbaudes ieviešana – vai tas ir atvieglojums revidenta darbam? "Bilance", 15.09.2017.,Nr.18(414), 14.lpp.

²Turpat, 14.lpp.

pārbaudes apjomā un attiecīgajos kritērijos. Papildus revīzijas un ierobežotās pārbaudes salīdzinājumu skatīt 3.pielikumā 93.lpp. Šajā pielikumā ir tabula, kurā aprakstīti dažādi kritēriji un to salīdzinājums revīzijā un ierobežotajā pārbaudē, kuru autore izstrādājusi, veicot pētījumu.

3.1.tabula

Kopīgie un atšķirīgie nosacījumi finanšu pārskatu ierobežotajā pārbaude un revīzijā Latvijā*

Nosacījums	Ierobežotā pārbaude	Revīzija
To veic zvērināts revidents	X	X
Revidents veido arhīvu ar darba dokumentiem par katru klientu	X	X
Revidents veic izpēti un iegūst izpratni par uzņēmumu un tā darbību, nozari un nozares specifiku	X	X
Tiek izmantoti Starptautiskie revīzijas standarti	X	X
Tiek izmantots 2400 Starptautiskais pārbaudes uzdevumu standarts	X	
Veic atbilstoši LR likumam “Revīzijas pakalpojumu likums”	X	X
Lai iegūtu informāciju, revidents organizē intervijas, tikšanās ar vadību, grāmatvedi un bieži vien arī ar darbiniekiem	X	X
Tiek ievērotas ētikas normas – Profesionālais grāmatvežu ētikas kodekss	X	X
Tiek pielietota profesionālā skepse		X
Revidents nosaka un aprēķina būtiskuma līmeni	X	
Revidents izvērtē klienta virsgrāmatas kontu sākuma atlikumus	X	X
Tiek novērtēti pastāvošie un kontroles riski uzņēmumā	X	X
Tiek dokumentēti riski apgalvojuma līmenī		X
Tiek veikta iekšējās kontroles analīze un novērtējums		X
Pielieto dažādas analītiskās un vispārējās finanšu pārskata procedūras	X	X
Darba procesā tiek izmantoti dažādi apliecinājuma dokumenti	X	X
Tiek veikta UIN pārbaude	X	X
Revidents identificē saistītās puses	X	X
Tiek izvērtēts darbības turpināšanas princips	X	X
Beigās tiek sniegts zvērināta revidenta atzinums		X
Ziņojuma forma atbilst starptautisko standartu prasībām	X	X

*Autores veidota tabula apkopojot pētījumā iekļauto informāciju

Autore uzskata, ka profesionālā skepse revidentam būtu jāizmanto ne tikai, veicot finanšu pārskatu revīziju, bet tā ir būtiski nepieciešama arī ierobežotās pārbaudes gaitā, līdz ar to ir nozīmīgi papildināt pārbaudes procedūru metodoloģiju. Neatkarīgi no tā, kāda pārbaude uzņēmumā tiek veikta, revidentam kritiski jāizvērtē ikviens iegūtais pierādījums, kas varētu apšaubīt dokumentu ticamību vai atbildīgās personas profesionalitāti, kā arī iegūto pierādījumu ietekmi uz uzņēmuma turpmāko darbību. Pēc autores domām, šāda profesionālā skepses pielietošana ierobežotās pārbaudes laikā ir nepieciešama, lai profesionāli spētu izdarīt secinājumus pēc novērojumiem, kā arī samazinātu aizdomīgu apstākļu risku līmeni uzņēmumā.

3.2 Aptaujas anketas “Kopīgais un atšķirīgais finanšu pārskata ierobežotā pārbaudē un finanšu pārskata revīzijā” datu apkopojums un analīze

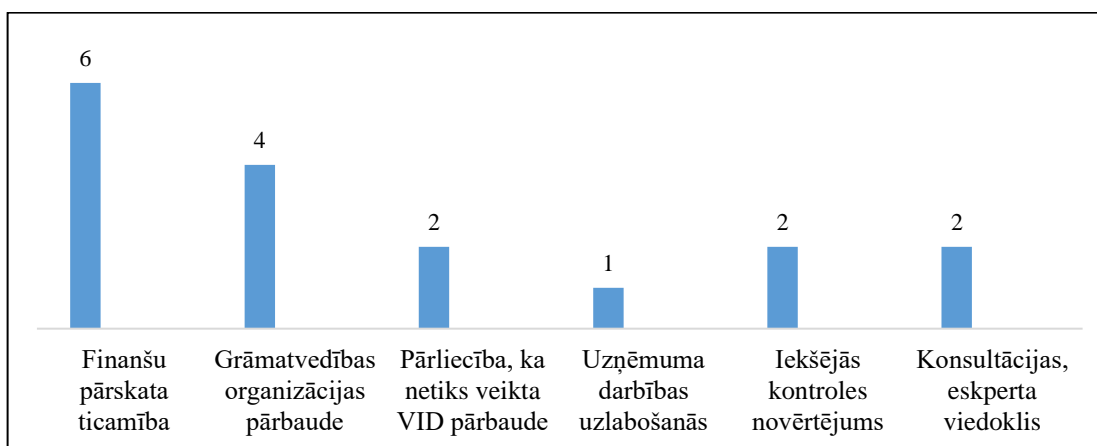
Lai papildinātu pētniecības sadaļu, diplomdarba ietvaros autore sagatavoja aptaujas anketu ar 13 jautājumiem. (Skatīt 4.pielikumu 95.lpp.) Aptaujas anketas nosaukums - “Kopīgais un atšķirīgais finanšu pārskata ierobežotā pārbaudē un finanšu pārskata revīzijā”. Anketas mērķis bija noskaidrot revīzijas nozares pārstāvju viedokli par revīzijas un ierobežotās pārbaudes pakalpojumu un dažādiem citiem jautājumiem saistībā par revīzijas nozari kopumā, kas sniegtu papildus informāciju, lai varētu izstrādāt precīzākus secinājumus par autores apkopotajiem jautājumiem un pētījumu. Aptaujas anketu darba autore patstāvīgi un elektroniski izsūtīja visiem zvērinātiem revidentiem un revidentu komercsabiedrībām no LZRA reģistra, izmantojot elektronisko aptaujas anketu vietni Google Docs, laika periodā no 24. februāra līdz 16. martam. Atbildes uz aptaujas jautājumiem bija jāsniedz elektroniskā veidā, izmantojot saiti: <https://goo.gl/forms/tsblc60i5DgLq8ao1>

Autore izvēlējās aptaujas anketas apkopot elektroniski un anonīmi. Kopā tika apkopotas 17 respondentu atbildes, kuras autore apstrādāja, un iegūtos rezultātus uzskatāmi atainoja grafiskā veidā, kā arī sniedzot par iegūtajiem rezultātiem attiecīgos komentārus.

Autore norāda, ka netika saņemts atbalsts no LZRA un uz lūgumu, izsūtīt tās biedriem aptaujas anketu elektroniski, tika saņemta noraidoša atbilde. Līdz ar to, autore uzskata, ka daudzi revīzijas nozares speciālisti, varbūt neņēma vērā izsūtīto e-pastu un neatbildēja uz aptauju. Otrs faktors, kas vārētu ietekmēt apjautas anketas respondentu skaitu, ir laika periods, kad bija vēlams sniegt atbildes, jo aktīvi ir uzsākta revīzijas sezona un speciālisti varētu būt ļoti noslogoti savos ikdienas darbos. Tomēr pētījuma autore norāda, ka iegūto respondentu skaits ir pietiekošs, lai varētu izdarīt vērā ņemamus secinājumus par iegūtajiem rezultātiem pētījuma ietvaros un papildināt pētījuma apkopotus datus arī ar speciālistu komentāriem.

Autore skaidro, ka 3.1. attēlā ir apkopoti ekspertu viedokļi par to, kādi ir uzņēmuma ieguvumi no revīzijas pakalpojuma. Vislielākais respondentu skaits atbildēja, ka svarīgākais ieguvums ir finanšu pārskata ticamība un atbilstība normatīvajiem aktiem, kā arī starptautiskajiem standartiem. Šajā atbilžu grupā ietilpst arī tādas atbildes kā – drošība par finanšu rezultātu pareizību, iespēja, ka tiks atklāti dažādi riski un novērsti nodokļu riski. Darba autore piekrīt, ka finanšu datu ticamība ir svarīgākais priekšnosacījums, lai sagatavotu pārskatu, kas sniedz patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma saimniecisko darbību un rezultātu atspoguļošanu. Tāpat ļoti svarīgi ir pareiza nodokļu aprēķināšana un iemaksa valsts budžetā, kam revidents revīzijas gaitā pievērš ļoti lielu uzmanību, līdz ar to ir iespēja laicīgi atklāt iepriekš radušas kļūdas un tās novērst, neradot vēl lielākus zaudējumus uzņēmumam.

Jautājums nr. 1. Kādus 3 - 5 svarīgākos ieguvumus Jūs variet nosaukt, ko uzņēmums iegūst, saņemot revīzijas pakalpojumus?



3.1.att. Uzņēmuma svarīgākie ieguvumi revīzijas procesā, aptaujas jautājums nr.1*

*Autore veidots attēls, balsoties uz aptaujas anketas iegūtajiem datiem

1.jaut. (3.1.att.) otra lielākā atbilžu grupa ir par grāmatvedības organizācijas pārbaudi. Šajā grupā autore apkopojā tādas atbildes kā – kompetentas personas skatījums uz grāmatvedības organizāciju, grāmatveža uzraudzība, grāmatveža sadarbība ar revidentu.

Autore uzskata, ka ir revīzija nav iedomāja bez grāmatveža un revidenta veiksmīgas sadarbības un savstarpējas sapratnes, jo grāmatvedis ir tā persona, kas nodrošina revidentu ar visiem nepieciešamajiem attaisnojuma dokumentiem, dažādām izdrukām no grāmatvedības datorprogrammas un veic citas nepieciešamās darbības, lai revidents iegūtu patiesu priekšstatu par uzņēmumu.

2 respondenti atbildēja, ka, sniedzot revīzijas pakalpojumu, klienta uzņēmums tiek nodrošināts ar lielāku varbūtību, ka tieši šajā uzņēmumā netiks veikta Valsts ieņēmumu dienesta pārbaude (skat. 3.1.att.). Autore min, ka kvalitatīvi veikta revīzija nodrošina uzņēmuma vadību, investorus un citas ieinteresētās puses ar pārlicību, ka finanšu pārskati atspoguļo patiesu informāciju, jo, iesniedzot pārskatu elektroniskās deklarēšanas sistēmā, tiek pievienots arī revidenta atzinums, līdz ar to Valsts ieņēmumu dienests saņem arī revidenta novērtējumu, turklāt tas arī būs pieejams publiski, jo gada pārskats tiks publicēts Uzņēmuma reģistra datubāzē – vēlāk arī *lursoft.lv* datu bāzē un *fimas.lv* datu bāzē.

Tāpat divi respondenti norādīja, ka ieguvums no revīzijas ir tas, ka tiek veikta iekšējās kontroles pārbaude un novērtējums. Pēc autores domām, iekšējās kontroles novērtējums ir nepieciešams, lai saprastu, cik efektīva ir esošā iekšējās kontroles sistēma uzņēmumā un kurai no iekšējās kontroles sastāvdaļām būtu jāpievērš lielāka uzmanība, kā novērts nepilnības, un uzlabot iekšējās kontroles sistēmas darbību utt.

Respondenti uzskata, ka svarīgs aspekts revīzijas procesā ir arī dažāda rakstura konsultācijas, ko sniedz revidents. Tā ir iespēja izmantot speciālistu un noskaidrot ikvienu neskaidro jautājumu gan par grāmatvedību, gan nodokļiem u.c. jomām. Šādu atbildi sniedza divi respondenti. Autore piekrīt apgalvojumam, ka revidentu konsultāciju sniegšana ir nepieciešama, jo ne vienmēr grāmatvedim vai uzņēmuma vadītājam ir atbilstošas zināšanas attiecīgajā jomā kā tas ir zvērinātam revidentam.

Jautājums nr. 2. Lūdzu, definējiet termina "Finanšu pārskata ierobežotā pārbaude" skaidrojumu saviem vārdiem?

No 17 sniegtajām ekspertu atbildēm, autore tās apkopoja un izveidoja 7 termina "finanšu pārskata ierobežotā pārbaude" skaidrojumus, kas ir šādi:

1. Virspusējs priekšstats par uzņēmumu un ierobežotas pārlicības pārbaude;
2. Netiek veikta pilna uzņēmuma iekšējās kontroles un saimniecisko darījumu detalizēta pārbaude, bet gan tiek pielietotas iztaujāšanas un analītiskās procedūras un procedūras uz specifiskām jomām, piemēram, darījumi ar saistītām personām, kuru rezultātā tiek iegūta pietiekama pārlicība, lai izteiktu viedokli – ir vai nav redzeslokā nonākuši fakti, kas sniedz vai nesniedz skaidru un patiesu priekšstatu;
3. Mazāka apjoma pārbaude no darba dokumentu un veicamo procedūru viedokļa, kur galvenais un primārais aspekts ir klienta intervēšana, kuras rezultātā tiek iegūts profesionāls redzējums par papildus procedūru veikšanu vai neveikšanu;
4. Ierobežotas pārlicības pārbaude attiecībā uz finanšu pārskatā un UIN norādītajiem datiem;
5. Pārbaudes uzdevums, kas veicams ar pasākumu kopumu attiecībā uz finanšu pārskatā norādītajiem datiem;
6. Finanšu pārskata pārbaude, izmantojot analītiskās procedūras;
7. Pārbaudes rezultātā tiek iegūta informācija, ka pārskats nesatur būtiskas neatbilstības.

Pēc autores domām, respondentu sniegtie skaidrojumi par ierobežoto pārbaudi ir labs papildinājums likuma "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums" 92. pantā sniegtajai ierobežotās pārbaudes definīcijai, jo respondenti savos skaidrojumos ietvēra arī piemērus. Autore ieteiktu likumdevējiem papildināt esošo definīciju ar vienkāršākiem skaidrojumiem, kas atvieglotu informācijas uztveršanu gan grāmatvežiem, gan citām ieinteresētajām personām, kas nav revīzijas nozares speciālisti.

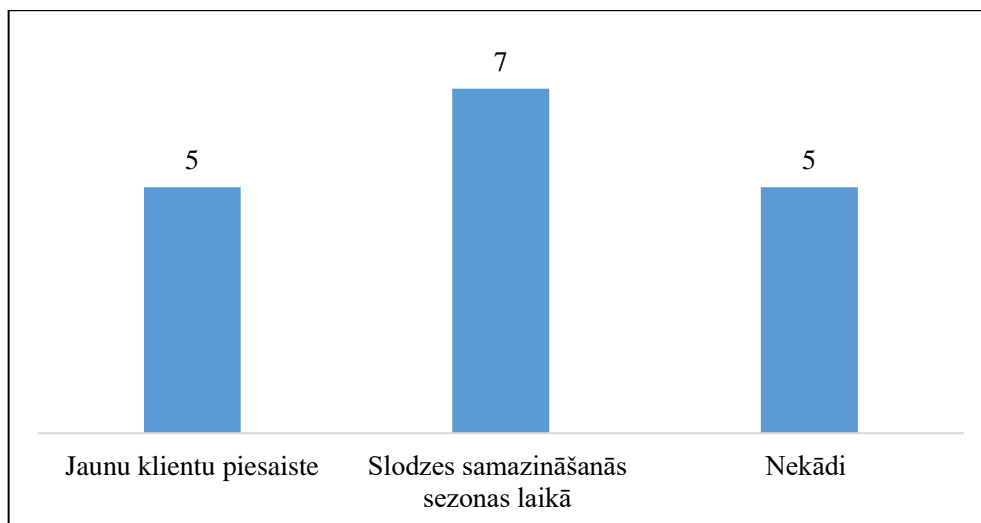
Autores iesaka Finanšu ministrijas Grāmatvedības un revīzijas politikas departamentam veikt grozījumus Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 92. pantā un terminu "ierobežotā pārbaude" skaidrot šādi:

Ierobežotā pārbaude – mazāka apjoma pārbaude, kuras gaitā netiek veikta pilna uzņēmuma iekšējās kontroles un saimniecisko darījumu detalizēta pārbaude, bet gan tiek pielietotas iztaujāšanas un analītiskās procedūras, kuru rezultātā revidents iegūst virspusēju priekšstatu par uzņēmumu, lai izteiktu viedokli – ir vai nav redzeslokā nonākuši fakti, kas sniedz vai nesniedz skaidru un patiesu priekšstatu.

Jautājums nr. 3. Kādi, Jūsaprāt, ir Latvijas zvērinātu revidentu un zvērinātu revidentu komercsabiedrību ieguvumi, pozitīvie aspekti ieviešot finanšu pārskata ierobežotās pārbaudes pakalpojumu?

Apkopojot datus, 5 respondenti atzīst, ka ierobežotā pārbaude kā jauns pakalpojuma veids ļauj piesaistīt jaunus klientus un tā ir iespēja mazajām revīzijas firmām aktīvi darboties un nodrošināt šo pakalpojumu. Autore piekrīt apgalvojumam, ka ierobežotā pārbaude ir veids kā mazajiem revīzijas uzņēmumiem pierādīt sevi, līdz ar to arī samazinās konkurence ar lielajiem uzņēmumiem, kas vairāk ir orientēti uz pilna apjoma revīzijas pakalpojumu, ņemot vērā uzņēmuma augstās izmaksas un darbinieku skaitu, ko nevar salīdzināt ar mazo revīzijas praksi, kur bieži vien strādā 2 līdz 3 cilvēki.

7 respondenti uzskata, ka nozīmīgs ieguvums ir daba apjoma samazināšanās sezonas laikā, jo ierobežotajai pārbaudei nepieciešams mazāks laika resurss.



3.2.att.. Zvērinātu revidentu ieguvumi ieviešot finanšu pārskata ierobežoto pārbaudi, aptaujas jautājums nr.3*

*Autores veidots attēls, balsoties uz aptaujas anketas iegūtajiem datiem

5 respondenti nevarēja konkrēti atbildēt, kādi ir ieguvumi no šī pakalpojuma ieviešanas, jo pēc viņu domām, pārliecības iegūšanai ir nepieciešams tikpat daudz laika kā revīzijā, līdz ar to arī darba apjoms nemainās un/vai nav mainījies, norāda pētījuma autore. Līdz ar to šis būtu

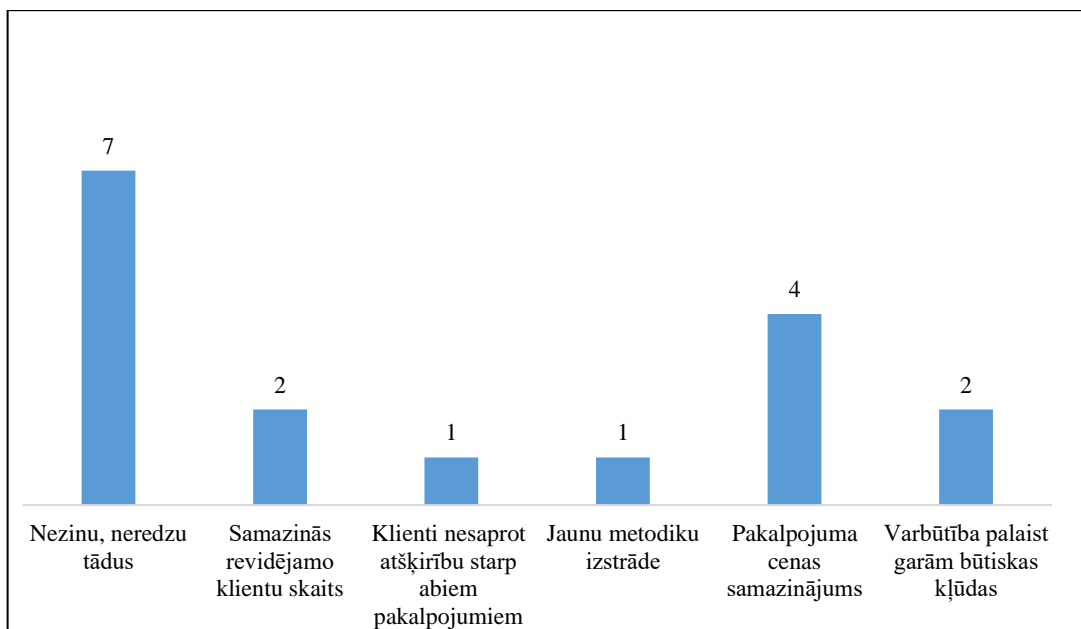
aktuāls jautājums, kuru vajadzētu pētīt, kāds tad ir patiesais ieguvums no ierobežotās pārbaudes pakalpojuma ieviešanas.

Iepriekš minētie respondentu viedokļi ir pretēji, jo pēc autores domām tiem revidentiem, kuriem klientu skaits ir mazāks, tie ierobežoto pārbaudi veic tāpat kā revīziju, jo arī laiks ir vairāk, savukārt tiem revidentiem, kuriem klientu skaits ir lielāks, tie pielāgojas jaunajām izmaiņām un izstrādā jaunas procedūras, lai darba apjoms samazinātos.

Apkopojot ārzemju autoru viedokli par ierobežotās pārbaudes nozīmi un ieguvumiem, tiek minēti šādi viedokļi:

1. Vairāk pieredzējuši revīzijas speciālisti bieži vien ātri un efektīvi pieņem izmaiņas, jo tiem ir plaša loka zināšanas, kas ļauj pielāgoties risinājumiem;
2. Mazie uzņēmumi ir gatavi maksāt revidentiem par labām biznesa konsultācijām;
3. Daudzas revīzijas prakses ir sākušas paplašināt savus pakalpojumu piedāvājumus, tādējādi tiek nodrošināta jauna ieinteresētība par uzņēmumu no klientu puses;
4. Mazo uzņēmumu finanšu pārskatu ticamība.¹

Jautājums nr. 4. Kādi, Jūsaprāt, ir Latvijas zvērinātu revidentu un zvērinātu revidentu komercsabiedrību zaudējumi, negatīvie aspekti ieviešot finanšu pārskata ierobežotās pārbaudes pakalpojumu?



3.3.att.. Negatīvās puses zvērinātiem revidentiem, ieviešot finanšu pārskata ierobežoto pārbaudi, aptaujas jautājums nr.4*

*Autores veidots attēls, balsoties uz aptaujas anketas iegūtajiem datiem

¹Mazo un vidējo uzņēmumu revīzija – izaicinājumi un izpratne. Pieejams: <https://www.ifac.org/global-knowledge-gateway/audit-assurance/discussion/sme-audits-challenges-and-insights> [skatīts 16.04.2018]

Autore skaidro, ka 3.3.attēlā apkopoti respondentu atbilžu varianti sadalījumā pa līdzīgām grupām. Vislielākais respondentu skaits apgalvo, ka, ieviešot ierobežotās pārbaudes pakalpojumu, nav nekādu aspektu, kas negatīvi ietekmētu zvērinātu revidentu vai zvērinātu revidentu komercsabiedrību darbību Latvijā.

2 respondenti uzskata, ka ierobežotās pārbaudes pakalpojuma rezultātā, zvērinātiem revidentiem samazinās revidējamo klientu skaits.

Viens respondents kā negatīvo aspektu minēja to, ka klienti nesaprot atšķirību starp ierobežoto pārbaudi un revīziju, jo pārsvarā tiek noslēgti revīzijas līgumi, kaut pēc kritērijiem ir nepieciešama tikai ierobežotā pārbaude. Autore uzskata, ka šādu klientu dēļ, revidentiem darba apjoms nesamazinās, tieši pretēji, tas palielinās, jo, veicot revīziju, ir jāizmanto daudz padziļinātākas izpētes procedūras, kas likumsakarīgi aizņem arī vairāk laika, līdz ar to tādu pašu kvalitāti klients vēlas saņemt samazinot savas revīzijas izmaksas, un izvēloties ierobežotās pārbaudes pakalpojumu.

Viens eksperts uzskata, ka negatīvais aspekts ir tas, ka ierobežotās pārbaudes rezultātā, zvērinātiem revidentiem ir jāizstrādā jaunas metodikas dažādām procedūrām, kas nepieciešamas ierobežotās pārbaudes gaitā, kā rezultātā revidentiem gadu gaitā izmantotās pieejas un procedūras ir jāpārstrādā un jāapgūst kas jauns.

Autore pēc apkopotās informācijas no Finanšu ministrijas un LZRA, secina, ka šīs iestādes nepiedāvā divas revīzijas metodikas, kas būtu piemērotas abiem pakalpojuma veidiem, bet gan vienotu pieeju, pēc kuras revīzijas firma pati veido savu revīzijas metodoloģijas rokasgrāmatu, kas pilnībā ir balstīta uz SRS, līdz ar to atkal iekļauj pilna apjoma revīzijas procedūras. Līdz ar to autore piekrīt respondenta viedoklim un norāda, ka šī ir joma, kurā ir nepieciešams veikt uzlabojumus, lai pakalpojuma sniedzējiem būtu precīzāk nodalīti abi pakalpojuma veidi Latvijā. Autore uzskata, ka šo situāciju būtu nepieciešams aktualizēt LZRA līmenī – izskatīt iespēju, un izveidot darba grupu, kuras uzdevums būtu izstrādāt metodoloģiju, kas būtu piemērota revidentiem, veicot mazām firmām ierobežotās pārbaudes pakalpojumu.

Četri respondenti apgalvo, ka ierobežotās pārbaudes pakalpojums samazina zvērinātu revidentu uzņēmumu ienākumus, jo pārbaudes pakalpojuma cena ir zemāka, nekā revīzijas cena.

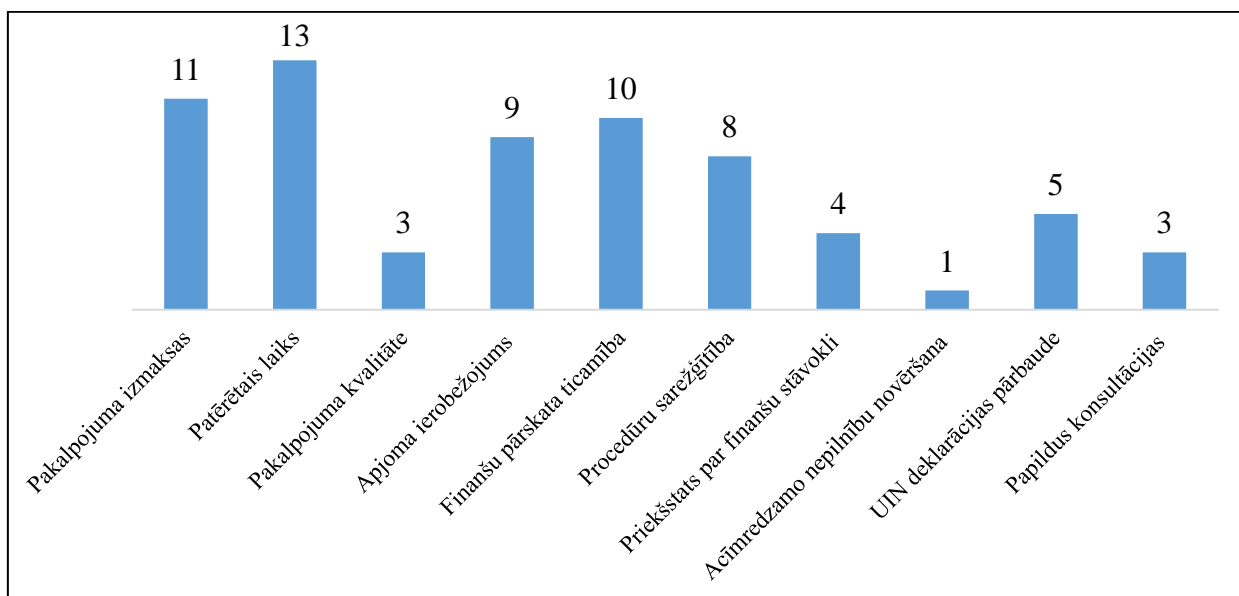
Divi respondenti negatīvu viedokli par ierobežoto pārbaudi pauda tādā ziņā, ka pārbaudes procesa gaitā pastāv varbūtība palaist garām būtiskas kļūdas, jo pārbaudes procesā pārsvarā notiek tikai iztaujāšana un dažādu finanšu koeficientu analīze un izpēte.

Apkopojot ārzemju autoru viedokļus par ierobežotās pārbaudes ieviešanas negatīvajiem aspektiem, pārsvarā tiek minēti šādi galvenie uzskati:

- Attīstoties jauniem pakalpojumiem, profesionāļiem ir jāpapildina savas prasmes, kā arī jāatsakās no tradicionālās prakses modeļa. ¹
- Notiek revidentu prakšu apvienošanās. ²

Jautājums nr. 5. Atzīmējiet kādi, Jūsuprāt, ir 3 - 5 būtiskākie faktori, kas raksturo finanšu pārskata ierobežotās pārbaudes atšķirību no finanšu pārskata revīzijas?

Autore skaidro, ka visatšķirīgākie faktori ierobežotajai pārbaudei un revīzijai pēc respondentu sniegtajām atbildēm ir šādi – patērētais laiks, pakalpojuma izmaksas un finanšu pārskata ticamība. Kā mazāk atšķirīgs faktors, pēc revidentu domām, ir pakalpojuma kvalitāte, jo neatkarīgi no pakalpojuma veida, tas ir jāveic kvalitatīvi. Tāpat mazāk svarīgi faktori ir – papildus konsultācijas un acīmredzamo nepilnību novēršana. Pēc autores domām, konsultācijas revidents sniedz gan revīzijas, gan ierobežotās pārbaudes gaitā, kā arī acīmredzamo nepilnību novēršana ir abos pārbaudes veidos, kad vien tiek atklātas kļūdas, kuras ir iespējams novērst laicīgi.



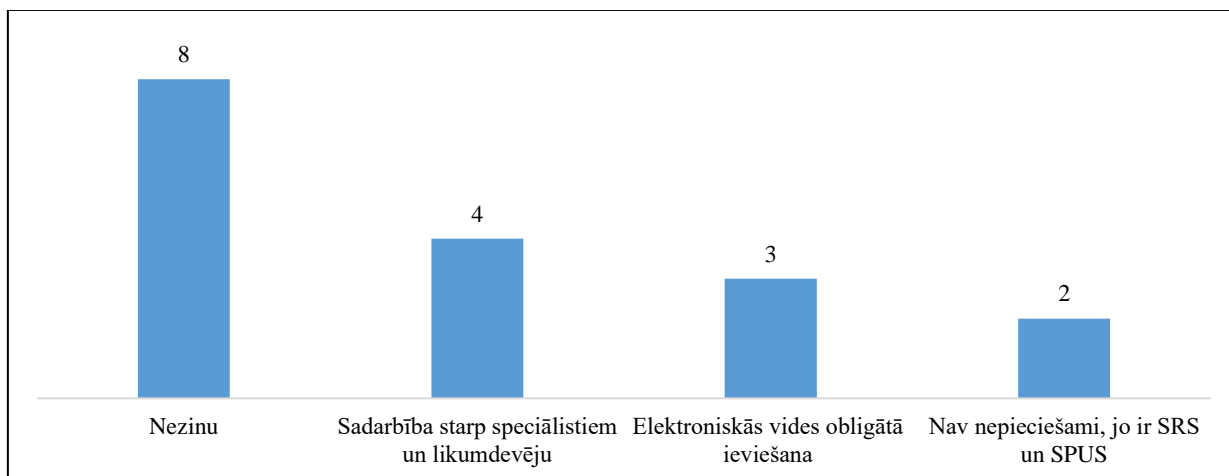
3.4.att. Ierobežotās pārbaudes un revīzijas atšķirību izvērtējums pēc dažādiem faktoriem, aptaujas jautājums nr.5*

*Autores veidots attēls, balsoties uz aptaujas anketas iegūtajiem datiem

¹Mazo un vidējo uzņēmumu revīzija – izaicinājumi un izpratne. Pieejams: http://siteresources.worldbank.org/EXTCENFINREPREF/Resources/4152117-1427109489814/Smaller_audits.pdf [skatīts 16.04.2018]

²Kāda ir nākotnes garantija mazajiem un vidējiem uzņēmumiem. Pieejams: <https://www.ifac.org/global-knowledge-gateway/audit-assurance/discussion/what-future-assurance-and-small-business> [skatīts 16.04.2018]

Jautājums nr. 6. Kādi, Jūsaprāt, uzlabojumi vai papildinājumi likumos, normatīvajos aktos, vadlīnijās u.c. būtu nepieciešami revīzijas un ierobežotās pārbaudes veikšanai Latvijā?



3.5.att.. Papildinājumu nepieciešamība ierobežotās pārbaudes un revīzijas pakalpojuma veikšanai, aptaujas jautājums nr.6*

*Autores veidots attēls, balsoties uz aptaujas anketas iegūtajiem datiem

3.5.attēls sniedz respondentu viedokļu apkopojumu par nepieciešamajiem uzlabojumiem normatīvajos aktos, metodikā u.c., lai uzlabotu revīzijas un ierobežotās pārbaudes pakalpojuma nodrošināšanu. Vislielākais respondentu skaitam nebija viedokļa un nespēja atbildēt uz šo jautājumu, kas pēc autores domām ir negatīvi vērtējams, jo tieši speciālistu viedoklis būtu svarīgs, lai spētu saprast, kas ir būtiskākais, lai uzlabotu darba apstākļus, normatīvo regulējumu utt.

Četri respondenti uzskata, ka ir nepieciešama lielāka sadarbība starp likumu izdevēju un nozares speciālistiem. Pēc autores domām šis ir labs ieteikums, tomēr revidentiem pašiem ir aktīvi jāiesaistās dažādu likumprojektu izstrādē, izmaiņu papildināšanā, jaunumu ieviešanā utt., lai veidotos veiksmīga sadarbība starp atbilstošajām institūcijām un nozares speciālistiem, kā rezultātā normatīvie akti un citi noteikumi uzlabotu revidentu darbu, nevis pretēji.

Trīs eksperti uzskata, ka ir nepieciešams ieviest obligāto elektronisko vidi. Pēc autores domām, šāds uzlabojums būtu nepieciešams, tomēr tas prasītu lielus finansiālos ieguldījumus gan no valsts budžeta puses, gan pašiem revidentiem.

Divi eksperti uzskata, ka nav nepieciešami nekādi uzlabojumi vai papildinājumi, jo ir jau Starptautiskie revīzijas standarti un Starptautiskie pārbaudes uzdevumu standarti, kas regulē revīzijas un ierobežotās pārbaudes procesu. Pēc autores domām, Starptautiskie revīzijas standarti un Starptautiskie pārbaudes uzdevumu standarti ietver visu svarīgo un nepieciešamo informāciju, kas revidentiem būtu jāzina, lai spētu kvalitatīvi un pilnvērtīgi veikt atbilstošo pakalpojumu.

Autore pozitīvi vērtē, ka Latvijā tika ieviesta ierobežotā pārbaude maziem un vidējiem uzņēmumiem, tādējādi izpildās valstiskā kontroles funkcija un mazo uzņēmumu finanšu pārskatu ticamība, tomēr interneta resursi liecina, ka LZRA pārstāvji ieguldīja lielu darbu, lai ierobežotā pārbaude Latvijā vispār tiktu ieviesta. Piemēram:

- 2014. gada 27. novembra Valsts sekretāru sanāksmē tika iesniegts izskatīšanai jaunais Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likumprojekts. Jaunā likuma sagatavošanā iesaistījās darba grupa, kuras sastāvā aktīvi darbojās LZRA pārstāvji - Sandra Vilcāne, Lolita Čapkeviča, Ieva Liepiņa un Iveta Rutkovska.¹

- Priekšlikumus likumprojekta uzlabošanā iesniedza arī zvērināti revidenti Ēvalds Figurnovs, Sandra Dzerele, Nelda Janoviča u.c.²

- Sadarbojoties ar Finanšu ministriju, LZRA pārstāvji dažādās komiteju sēdēs pamatoja ierobežotās pārbaudes būtību un lomu finanšu pārskatu sistēmas kvalitātes nodrošināšanā.³

Autore uzskata, ka šāda sadarbība starp Finanšu ministriju, LZRA un zvērinātiem revidentiem ir jāturpina, jo tas ir process, kura rezultātā normatīvie akti un citi noteikumi tiek izstrādāti un pieņemti sadarbojoties dažādiem konkrētās nozares speciālistiem un praktiķiem, kas ir spējīgi novērtēt vai plānotas likumdošanas izmaiņas ir īstenojamas un kādas varētu būt gan sekas, gan ieguvumi.

Jautājums nr.7. Lūdzu, nosakiet cik, aptuveni, stundas ir nepieciešamas, lai sniegtu uzņēmuma finanšu pārskata ierobežotās pārbaudes un revīzijas pakalpojumu ņemot vērā norādītos uzņēmuma lieluma kritērijus?

Ierobežotā pārbaude:

1. Balances kopsumma: 400 000 €
2. Neto apgrozījums: 800 000 €
3. Vidējais darbinieku skaits pārskata gadā: 25

Revīzija:

1. Balances kopsumma: 800 000 €
2. Neto apgrozījums: 1 600 000 €
3. Vidējais darbinieku skaits pārskata gadā: 50

¹Jaunais Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums. Pieejams:

<http://lzra.lv/zi%C5%86as-k2/item/2-jaunais-gada-p%C4%81rskatu-un-konsolid%C4%93to-gada-p%C4%81rskatu-likums.html> [skatīts 16.04.2018]

²Turpat, Pieejams: <http://lzra.lv/zi%C5%86as-k2/item/2-jaunais-gada-p%C4%81rskatu-un-konsolid%C4%93to-gada-p%C4%81rskatu-likums.html> [skatīts 16.04.2018]

³Saeimas Budžeta un finanšu (nodokļu) komisija atbalsta finanšu pārskatu obligāto pārbaudi. Pieejams: <http://lzra.lv/zinas/1700-par-saeimas-bud%C5%BEeta-un-finan%C5%A1u-nodok%C4%BCu-komisijas-s%C4%93di-24-09-2015.html> [skatīts 16.04.2018]

Aptaujas anketas ekspertu viedokļu apkopojums par 7.jautājumu*

Atbilde	Respondentu skaits ar šādu atbildi
Minimālās nepieciešamās stundas ir, aptuveni, 40.	6
Abos gadījumos pietiktu sākot no 40 līdz 60 stundām, tomēr tas ir atkarīgs no uzņēmuma darbības nozares.	4
Stundu skaits ir atkarīgs no uzņēmuma lieluma un sarežģītības.	3
Ierobežotai pārbaude – 40 stundas, revīzijai – 70 stundas.	2
Ierobežotai pārbaude – 38 stundas, revīzijai – 56 stundas.	1
Ierobežotai pārbaudei līdz 26 stundām, revīzijai – 56 stundas.	1

*Autores veidota tabula, balsoties uz aptaujas anketas iegūtajiem datiem

Autore skaidro, ka 3.2.tabulā apkopoti respondentu viedokļi par nepieciešamo stundu skaitu, lai veiktu ierobežoto pārbaudi un revīziju. Autore secina, ka pēc 3.2.tab.apkopotajiem datiem, ekspertu paustie viedokļi ir ļoti dažādi. Vislielākais respondentu skaits atbildēja, ka minimālais stundu daudzums, kas nepieciešams, lai veiktu kādu no finanšu pārskata pārbaudes veidiem, ir aptuveni 40. Tas nozīmē, ka neatkarīgi no pārbaudes veida, revidents sev uzticētos pienākumus veic atbildīgi, kvalitatīvi un ļoti līdzīgi kā ierobežotajā pārbaudē, tā revīzijā, līdz ar to darba apjoms izteikti nesamazinās. Četri eksperti atzina, ka, lai veiktu pārbaudi un revīziju, pietiek ar 40 – 60 stundām, tomēr stundu skaits ir atkarīgs no uzņēmuma darbības nozares, tās specifikas un citiem faktoriem. Trīs eksperti nesniedza atbildi ar stundām, jo uzskata, ka stundu skaits ir atkarīgs no uzņēmuma sarežģītības un lieluma. Tabulas dati liecina, ka ierobežotās pārbaudes darba apjoms vērtējams sākot no 26 līdz 40 stundām, savukārt revīzijai nepieciešamas no 40 līdz 70 stundām.

Pēc autores domām tik dažādi atbilžu varianti skaidrojami ar revidentu pieredzi un zināšanām, pielietotajām metodēm un procedūrām, pārbaudāmo posteņu sarežģītības, revidenta palīgu skaita, kā arī uzņēmuma nozari u.c. ietekmējošiem faktoriem.

Jautājums nr.8. Vai Jūs piekrītat apgalvojumam, ka finanšu pārskata ierobežotā pārbaude sniedz mazāku ticamību par finanšu pārskata kvalitāti un situāciju uzņēmumā, nekā revīzija? Atbildi, lūdzu, pamatojiet.

Aptaujas anketas ekspertu viedokļu apkopojums par 8.jautājumu*

Atbilde	Atbilžu skaits
Jā, jo netiek veikta uzņēmumā esošo procesu un uzskaites mērķtiecīga pārbaude.	8
Jā, jo tas izriet no normatīvo aktu prasībām.	4
Jā, jo atzinumā nav apgalvojums, ka pārskats sniedz skaidru un patiesu priekšstatu.	2
Nē, jo ja visas darbības tiek veiktas pareizi un ir profesionālā intuīcija, prasme, tad ticamība ir pietiekama.	3

*Autores veidota tabula, balsoties uz aptaujas anketas iegūtajiem datiem

3.3.tabulas apkopotie rezultāti norāda respondentu atbilžu variantus, no kuriem lielākā respondentu daļa piekrīt apgalvojumam, ka finanšu pārskata ierobežotā pārbaude sniedz mazāku ticamību par finanšu pārskata kvalitāti, tomēr atšķirības ir vērojamas respondentu atbilžu pamatojumā.

Autore piekrīt apgalvojumam, ka ierobežotā pārbaude sniedz mazāku ticamību par finanšu pārskata kvalitāti un situāciju uzņēmumā, jo pārbaude lielākoties balstās uz pārrunām un iztaujāšanu, kā arī analītiskām procedūrām, kas nesniedz tik lielu pārliecību kā, piemēram, pirmdokumentu pārbaude. Kaut iegūtā pārliecība ir zemākā līmenī, tā tomēr ceļ finanšu pārskata uzticamības pakāpi. Turklāt pārbaudes laikā, revidentam pastāv iespēja arī veikt procedūras, lai testētu jomas, par kurām neveidojas pārliecības tikai pēc intervijas.

Jautājums nr. 9. Lūdzu, novērtējiet vērtību skalā no 1 līdz 5 katru faktoru, kā tas ietekmē uzņēmuma spēju izvēlēties zvērinātu revidentu vai zvērinātu revidentu komercsabiedrību un to piedāvātos pakalpojumus?

- Revidenta kvalifikācija un pieredze;
 - Konfidencialitāte;
 - Atpazīstamība;
 - Pakalpojuma izmaksas;
 - Pakalpojuma apjoms un ilgums;
 - Citu klientu atsauksmes;
 - Brīvi pieejama informācija par zvērinātu revidentu vai zvērinātu revidentu komercsabiedrību, to
- sniegtajiem pakalpojumiem - mājaslapās un citos resursos;
 - Revidenta attieksme un iesaiste;
 - Revidenta vērtējums par finanšu pārskatu un uzņēmuma iekšējo kontroles sistēmu;
 - Pakalpojuma kvalitāte.

Faktoru apkopojums pēc vidējā aritmētiskā aprēķina rezultāta par 9.jautājumu*

Vieta	Faktors	Vidējais aritmētiskais
1.	Pakalpojuma izmaksas	4.47
2.	Pakalpojuma kvalitāte	4.06
3.	Revidenta attieksme un iesaiste	3.94
4.	Citu klientu atsauksmes	3.94
5.	Revidenta kvalifikācija un pieredze	3.82
6.	Revidenta atpazīstamība	3.82
7.	Revidenta vērtējums par finanšu pārskatu un uzņēmuma iekšējo kontroles sistēmu	3.65
8.	Konfidencialitāte	3.47
9.	Pakalpojuma apjoms un ilgums	3.47
10.	Brīvi pieejama informācija par zvērinātu revidentu vai zvērinātu revidentu komercsabiedrību, to sniegtajiem pakalpojumiem - mājaslapās un citos resursos	3.06

*Autores veidota tabula, balsoties uz aptaujas anketas iegūtajiem datiem

Apkopojot datus par 9.jautājumu, autore izmantoja šādu formulu:¹

$$\bar{x} = \frac{x_1 + x_2 + \dots + x_n}{n} \quad [3.1.]$$

kur \bar{x} – vidējais aritmētiskais;

x_1, x_2, x_n – datu kopas vērtības;

n – visu datu kopējais skaits.

Pētījuma autore norāda, ka 3.4.tabulā apkopotie rezultāti parāda, kurš faktors ir vissvarīgākais uzņēmumiem, izvēloties zvērinātu revidentu vai revidentu komercsabiedrību un to piedāvātos pakalpojumus. Pēc respondentu domām, pirmais, ko klienti izvērtē ir pakalpojuma izmaksas un vai tās atbilst uzņēmuma pieņemtajām normām un plāniem attiecībā par revīziju vai ierobežoto pārbaudi.

Kā nākamais svarīgais faktors tiek minēta pakalpojuma kvalitāte, jo tā ir nozīmīga abām pusēm – gan klientam, gan revidentam.

Tāpat klienti augstu vērtē arī revidenta iesaisti un attieksmi revīzijas vai ierobežotās pārbaudes procesā, konsultāciju pieejamību un savstarpējo attieksmi.

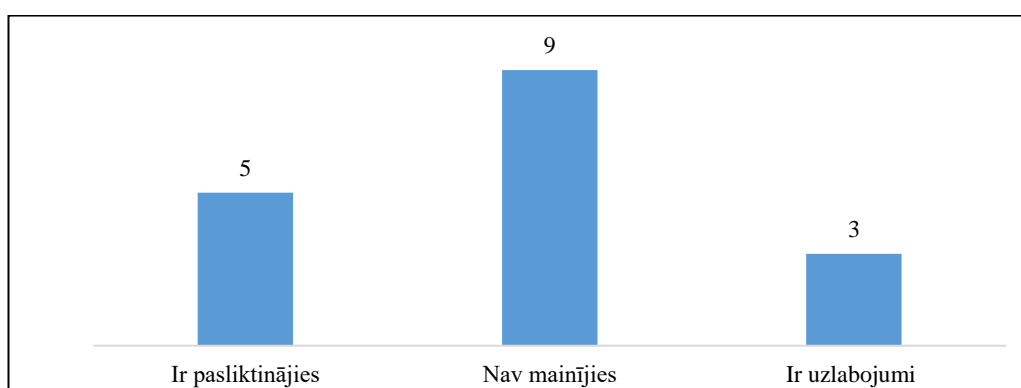
Izvērtējot pakalpojuma sniedzējus, pēc autores domām, ir svarīgi pārliecinātie par atsauksmēm un vērtējumiem, kas sniegti par šo pakalpojuma nodrošinātāju, jo labas atsauksmes

¹Aritmētiskais vidējais. Pieejams: <http://www.uzdevumi.lv/p/matematika/11-klase/statistikas-elementi-1865/re-d62874f9-2a31-494f-8897-a667ccd1713e> [skatīts 16.04.2018]

garantēs izvēli par labu tādām revidentam, kuram ir pozitīvi vērtējumi, nekā tādām, kuram ir negatīvas atsauksmes no klientu puses.

Pēc 3.4. tabulas par vismazāk svarīgo ietekmējošo faktoru respondenti ir novērtējuši informācijas pieejamību par zvērinātu revidentu piedāvātajiem pakalpojumiem. Autore uzsver, ka mūsdienu attīstītajā tehnoloģiju laikmetā ir pieejama un atrodama jebkāda vēlamā informācija, tāpēc arī pēc autores uzskatiem, informācija pieejama būs vienmēr un tas nav noteicošais faktors, lai izvēlētos zvērinātu revidentu. 9. jautājuma pilnu aprēķina gaitu skatīt 5.pielikumā 99.lpp.

Jautājums nr. 10. Atzīmējiet vienu no variantiem, kā izmaiņas revīzijas likumdošanā ietekmē Jūsu darba pienākumus, darba apjomu un revīzijas procesu kopumā?



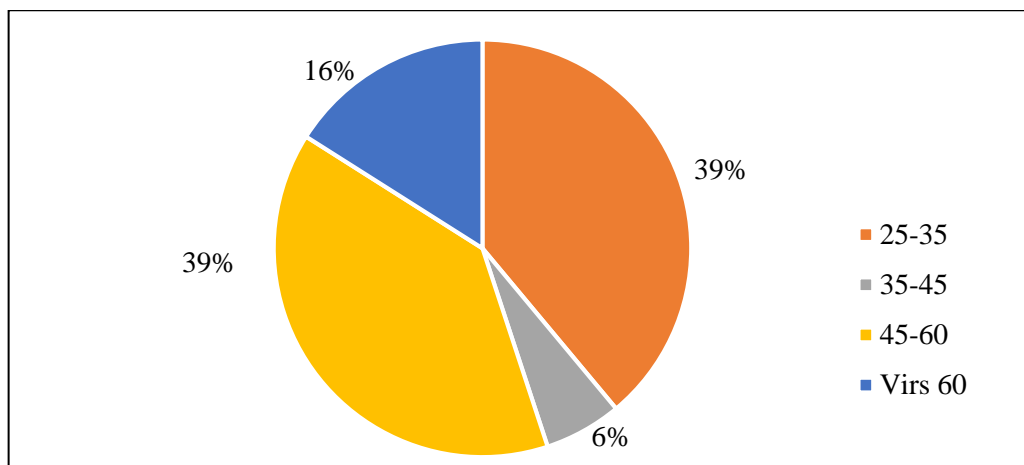
3.6.att. Normatīvo aktu izmaiņu ietekme uz revidentu darba pienākumiem un revīzijas procesu, aptaujas jautājums nr.10*

*Autore veidots attēls, balsoties uz aptaujas anketas iegūtajiem datiem

Pēc 3.6.attēla datiem, autore min, ka normatīvo aktu izmaiņu dēļ, 9 respondenti darba apstākļi nav mainījušies, savukārt 5 tie ir pasliktinājušies, un 3 ir vērojami uzlabojumi.

Jautājums nr. 11. Lūdzu, norādiet savu vecumu:

3.7.attēls parāda respondentu vecumu sadalījumā pa līdzīgām grupām. Vislielākais un vienāds respondentu skaits bijis divās vecuma grupās: no 45 līdz 60 gadiem un no 25 līdz 35 gadiem. Katru iepriekš minēto vecuma grupas pārstāvēja 39% no visiem aptaujas anketas respondentiem. Savukārt vismazākais respondentu skaits bija vecuma grupā no 35 līdz 45 gadiem, ar 6% no visiem respondentiem.

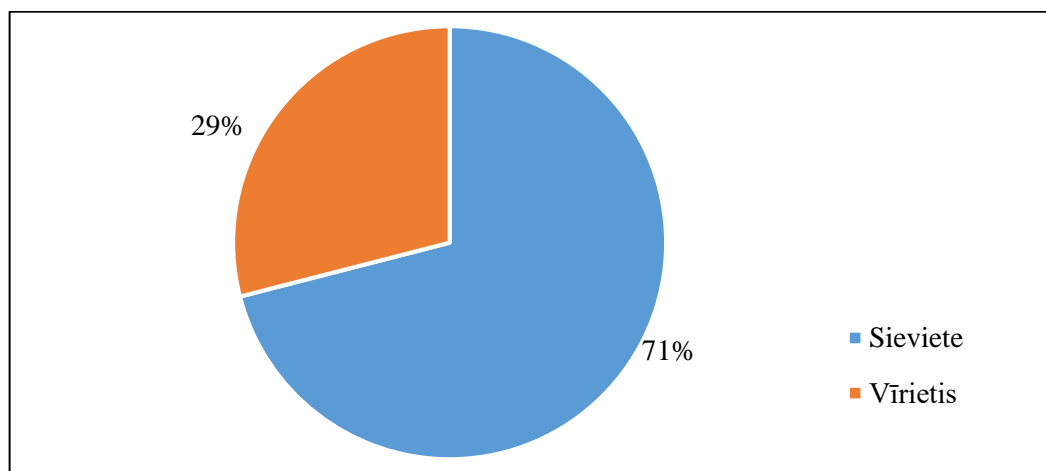


3.7.att. Respondentu vecuma sadalījums grupās, aptaujas jautājums nr.11*

*Autores veidots attēls, balsoties uz aptaujas anketas iegūtajiem datiem

Pēc iegūtajiem aptaujas datiem, autore secina, ka vislielākais respondentu skaits bijuši pieredzējuši revidenti, ņemot vērā datus par respondentu vecumu un nostrādāto gadu skaitu revīzijas nozarē. (skat. 3.7.att.)

Jautājums nr.12. Lūdzu, norādiet savu dzimumu:

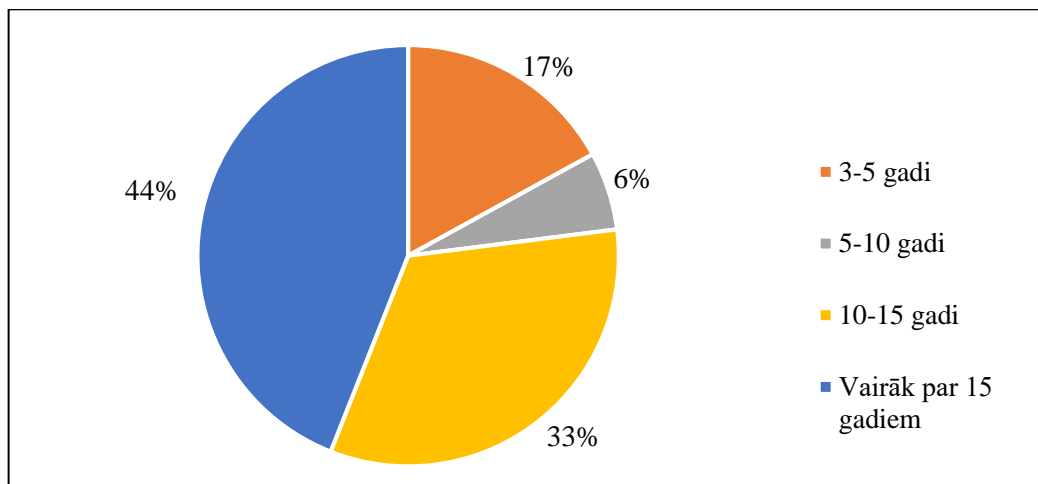


3.8.att. Respondentu vecuma sadalījums grupās, aptaujas jautājums nr.12*

*Autores veidots attēls, balsoties uz aptaujas anketas iegūtajiem datiem

3.8.attēlā redzams, ka 71% no kopējā respondentu skaita ir sievietes un 29% ir vīrieši.

Jautājums nr.13. Lūdzu, norādiet cik ilgi strādājat revīzijas nozarē:



3.9.att. Respondentu nostrādātais gadu skaits revīzijas nozarē, aptaujas jautājums nr.13*

*Autore veidots attēls, balsoties uz aptaujas anketas iegūtajiem datiem

Pēc 3.9.att.datiem autore skaidro, ko lielākais respondentu procentuālais apjoms, kas ir 44%, revīzijas nozarē strādā jau ilgāk par 15 gadiem, savukārt vismazāk jeb 6% no kopējā respondentu skaita, strādā 5 līdz 10 gadus. Šī jautājuma atbilžu variantos bija arī šāds – strādā mazāk par 3 gadiem, tomēr šādu variantu neviens respondents neizvēlējās, tāpēc tam bija 0% un diagrammā autore izvēlējās to neattēlot.

Kopumā autore secina, ka pētījums izdevās, jo, neskatoties uz revidentu noslogotību, tomēr eksperti veltīja laiku, aizpildot sagatavoto anketu un izsakot savu viedokli par anketā izklāstītajiem jautājumiem. Anketa autorei sniedza vienkāršākus, vieglāk uztveramus ierobežotās pārbaudes definīciju skaidrojumus, apkopojumu par ietekmējošiem faktoriem klientiem izvēloties zvērinātu revidentu pakalpojumus, kā arī autore nonāca pie secinājuma, ka vadoties pēc normatīvo aktu prasībām vien, nevar noteikt ierobežotās pārbaudes un revīzijas apjomu un ilgumu. Papildus tiek vērtēta uzņēmuma darbības nozare, bilances posteņu sarežģītība, konsultācijas vadībai un grāmatvedim, u.c.

Papildus autore vēlas norādīt, ka pētījuma laikā nācās saskarties ar šādām grūtībām:

- LZRA nesniedza atbildi uz autores nosūtīto vēstuli ar lūgumu sadarboties un izsūtīt sagatavotās aptaujas anketas, līdz ar to autorei pati, vadoties pēc LZRA zvērinātu revidentu un zvērinātu revidentu komercsabiedrību reģistra kontaktinformācijas, izsūtīja aptaujas anketas;
- Revidentu noslogotība saistībā ar revīzijas sezonu, līdz ar to netika iegūts lielāks respondentu skaits.

Autore pamato, ka iegūtie aptaujas dati ir izmantojami pētījumam un tie ir uzskatāmi par pietiekošiem, jo autore saņēma atbildes uz interesējošajiem jautājumiem un varēja tos analizēt, lai iegūtu secinājumus un izstrādātu priekšlikumu ierobežotās pārbaudes un revīzijas procesa metodoloģijas pilnveidošanai.

Pētījuma gaitā autore nonāca pie secinājumiem, ka ierobežotās pārbaudes un revīzijas procesa metodoloģijā tomēr pastāv neskaidrības, kas būtu jāizlabo.

Autore uzskata, ja tiek ieviesti jauni pakalpojuma veidi revīzijas nozarē, tad nevar paļauties uz to, ka tikai normatīvie akti sniegs skaidrību par izmaiņām. Autore min, ka Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas Izglītības centram (turpmāk – LZRA IC) būtu nepieciešams organizēt praktiskas apmācības gan zvērinātiem revidentiem, gan to palīgiem par finanšu pārskatu ierobežotās pārbaudes aktualitātēm un sniegt praktisku ieskatu šīs pārbaudes veikšanas procesā. Kā piemēru autore min, ka semināra ietvaros būtu lietderīgi izrunāt un praktiski aizpildīt ierobežotās pārbaudes darba dokumentus, kas sagatavoti saskaņā ar 2400. SPUS, tādējādi revidentiem un to palīgiem būtu lielāka skaidrība un pārliecība, kādi jautājumi ir jānoskaidro ierobežotās pārbaudes procesā. Praktiskas apmācības nodrošinātu jaunu zināšanu apguvi zvērinātiem revidentiem, revidentu palīgiem un zvērinātu revidentu uzraugošajām iestādēm būtu pārliecība, ka ierobežotā pārbaude tiek sniegta atbilstoši normatīvajiem aktiem un starptautiskajiem standartiem. Autore skaidro, ka šādas apmācības no LZRA IC puses, būtu nepieciešamas ne tikai par ierobežoto pārbaudi, bet arī par revīzijas aktualitātēm.

Autore min, ka LR Finanšu ministrijas (turpmāk – FM) mājaslapas sadaļā “Revīzijas politika un uzraudzība” nav pieejama informācija par ierobežoto pārbaudi un revīziju Latvijā, ir tikai norāde uz normatīvajiem aktiem, tāpēc autore ieteiktu šo sadaļu papildināt ar pilnīgāku informāciju par ierobežoto pārbaudi un revīziju Latvijā.

Darba gaitā autore saskārās ar problēmu, ka publiski nebija pieejama informācija par ierobežotās pārbaudes un revīzijas statistiku, un bija nepieciešams ilgs laiks, kamēr tika sniegta atbilde uz autores vēstuli ar lūgumu sniegt šāda veida statistiku. LR Finanšu ministrijas Grāmatvedības un revīzijas politikas departaments sniedza atbildi, ka šāda informācija ir LZRA rīcībā, tāpēc vēstule tika pārsūtīta izskatīšanai un atbildes sniegšanai LZRA. Autore uzskata, ka atbildes sniegšanas process ir pārāk ilgs, tāpēc iesaka Finanšu ministrijas Grāmatvedības un revīzijas politikas departamentam un LZRA izskatīt iespēju piedāvāt publiski pieejamus statistiskos datus – cik revīzijas un pārbaudes gadā ir veiktas un kādi atzinumu veidi ir izsniegti par finanšu pārskatiem. Šādu informāciju varētu norādīt Finanšu ministrijas mājaslapas sadaļā “Par revīziju”, to papildinot ar sadaļu “Statistika”.

Darba gaitā autorei neizdevās iegūt informāciju par revīzijas un ierobežotās pārbaudes metodoloģiju Latvijā, jo daudzi revidenti un revidentu prakses sagatavo šādu metodiku iekšējai

lietošanai, līdz ar to publiski tā nav pieejama. Autore ieteiktu LZRA izstrādāt vienotu metodiku ierobežotās pārbaudes un revīzijas veikšanai, kas ir publiski pieejama gan revidentiem, gan citā ieinteresētajām personām. Šāda metodikas izstrāde veicinātu speciālistu izglītošanu, informācijas pieejamību vienuviet un šī metodika būtu pamats katra zvērīnāta revidenta vai zvērīnātu revidentu prakšu revīzijas metodikas pamatdokuments, kurš būtu tikai jāpielāgo savu klientu specifikai.

LZRA mājaslapas sadaļā “Par revīziju” nav pieejamas revīzijas un ierobežotās pārbaudes definīcijas, tāpat nav pieejama informācija par ieguvumiem no ierobežotās pārbaudes. Autore šos ieguvumus ieteiktu papildināt ar grafiskiem attēliem, līdzīgi kā tas ir par revīziju. Tādējādi visa informācija būtu kvalitatīvāk un pilnvērtīgāk atspoguļota, pieejama vienkopus. Autore iesaka attiecīgās izmaiņas veikt izmantojot šādu informāciju par revīziju:

Revīzija – uzņēmuma, iestādes, organizācijas vai amatpersonas saimnieciski finansiālās darbības pārbaude, ko veic zvērīnāts revidents ar mērķi atklāt un novērst trūkumus to darbībā, kā arī veikt saimniecisko darījumu likumības pārbaudi.

Finanšu pārskata revīzija nepieciešama, lai iegūtu klientu, sadarbības partneru un investoru uzticamību un pārliecību par uzņēmuma saimnieciskās darbības pareizību un rezultātu atbilstību normatīvajiem aktiem.

Ierobežotā pārbaude – mazāka apjoma pārbaude, kuras gaitā netiek veikta pilna uzņēmuma iekšējās kontroles un saimniecisko darījumu detalizēta pārbaude, bet gan tiek pielietotas iztaujāšanas un analītiskās procedūras, kuru rezultātā revidents iegūst virspusēju priekšstatu par uzņēmumu, lai izteiktu viedokli – ir vai nav redzeslokā nonākuši fakti, kas sniedz vai nesniedz skaidru un patiesu priekšstatu.

2400. SPUS minēts, ka finanšu pārskatu pārbaudi veic praktizējošs grāmatvedis. Autore uzskata, ka šis aspekts neatbilst Latvijas situācijai, jo Latvijā grāmatveža profesija netiek reglamentēta un starp šīs profesijas pārstāvjiem nav vienotas kvalifikācijas, kas, pēc autores domām, ir liels trūkums. 2400.Starptautiskā pārbaudes uzdevumu standarta kontekstā, ierobežotā pārbaude Latvijā ir jāveic zvērīnātam revidentam, sadarbojoties ar uzņēmuma grāmatvedi.

Autore uzskata, ka vairāk būtu jāizglīto sabiedrība par revīzijas un ierobežotās pārbaudes atšķirībām, jo ļoti daudzi uzņēmumi vēlas finanšu pārskatu revīziju, kaut pēc kritērijiem ir nepieciešama tikai ierobežotā pārbaude, tādējādi revidentu darbs nesamazinās, gluži pretēji – tas pieaug, ja šādu klientu ir daudz. Kā rezultātā, mazie revīzijas uzņēmumi nespēj konkurēt ar lielajiem un starptautiskajiem uzņēmumiem.

Autore norāda, ka ir nepieciešama aktīvāka sadarbība likumdevējam, tas ir, Saeimai ar revīzijas nozares pārstāvjiem – revidentu uzņēmumu pārstāvjiem, revidentu uzraudzības

organizāciju pārstāvjiem un pašiem finanšu pārskata lietotājiem. Būtu vēlams konsultēties par iespējamajām izmaiņām, jaunumiem, tādējādi tiktu veidota atgriezeniskā saite un daudz labāka sadarbība starp valsts institūcijām un revīzijas nozares pārstāvjiem.

SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI

Darba autore, pamatojoties uz diplomdarbā veikto pētījumu, var izdarīt šādus secinājumus:

1. Latviešu valodā angļu valodas vārds *audit* tiek tulkots divējādi – gan kā audits, gan kā revīzija. Latvijas likumdošanā vārds audits tiek lietots attiecībā uz Valsts ieņēmumu dienesta un valsts iestāžu iekšējās revīzijas dienesta darbību, bet attiecībā uz zvērināto revidentu veiktajām gada pārskata pārbaudēm tiek lietots vārds revīzija.
2. Ierobežotā pārbaude Latvijā ir samērā jauns termins gan pašu nozares speciālistu vidū, gan klientu vidū, tāpēc skaidrojumu ierobežotajai pārbaudei ir daudz mazāk nekā revīzijai.
3. Finanšu pārskata ierobežotā pārbaude galvenokārt sastāv no uzņēmuma vadības, darbinieku iztaujāšanas un finanšu informācijas salīdzinošās analīzes.
4. Ierobežotā pārbaude ir alternatīva gada pārskata revīzijai, kaut gan tā nav tik plaša, tomēr tā sniedz pārliecību par finanšu stāvokli uzņēmumā un datu ticamību finanšu pārskatā.
5. Revīzija ir daudz plašāks un laikietilpīgāks process, nekā ierobežotā pārbaude. Revīzija sniedz vispusīgu un pilnīgu priekšstatu par finanšu pārskata datiem, savukārt ierobežotā pārbaude sniedz virspusēju priekšstatu.
6. Revidentam ir jābūt vispusīgām zināšanām - jāpārzina likumi un normatīvie akti, jābūt spējai orientēties grāmatvedībā, ekonomikā, jurisprudencē, saimnieciskās darbības analīzē, jābūt labām datorprasmēm utt., kas nodrošina atbilstošu darba pienākumu veikšanu.
7. Revīzijas gaitā papildus SRS noteiktajām prasībām revidentam jāievēro arī likumu un normatīvo aktu prasības. SRS prasībām netiek dota priekšroka pār likumiem un normatīvajiem aktiem, kas reglamentē finanšu pārskatu revīziju un ierobežoto pārbaudi.
8. Starptautiskajā pārbaudes uzdevumu standartā nr. 2400 tiek noteikts, ka ierobežotajā pārbaudē neveic uzņēmuma procesu un uzskaites mērķtiecīgu pārbaudi, kā tas tiek veikts revīzijā.
9. Starptautiskais regulējums ir nepieciešams, lai revīzijas nozares pārstāvjiem būtu vienādas prasības un noteikumi, kas jāievēro revīzijā un ierobežotajā pārbaudē, tādējādi netiek radīta iespēja šīs pārbaudes veikt tikai pēc valsts normatīvo aktu prasībām.
10. Balstoties uz starptautisko regulējumu attiecībā uz finanšu pārskata revīziju un ierobežoto pārbaudi, autore norāda šādas kopīgas pazīmes:
 - Abos pārbaudes veidos tiek izmantoti starptautiskie standarti;
 - Ziņojuma forma atbilst starptautisko standartu prasībām;
 - Liela daļa pasaules valstu revīzijas nozares pārstāvji ievēro starptautisko profesionālo grāmatvežu ētikas kodeksu;

- Revidentam jāievēro arī likumu un normatīvo aktu prasības, veicot pārbaudes.

11. Latvijas Republikas likumā “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums” ir noteikta nepieciešamība pēc finanšu pārskatu revīzijas un ierobežotās pārbaudes.

12. Gada pārskata ierobežotā pārbaude ir pārbaudes uzdevums, kas veicams atbilstoši likumam “Revīzijas pakalpojumu likums” attiecībā uz finanšu pārskatā norādītajiem datiem un iekļauto informāciju, tajā skaitā uzņēmumu ienākuma nodokļa summu atbilstību.

13. Būtu nepieciešamība pēc vienota un padziļinātāka informācijas materiāla par revīzijas un ierobežotās pārbaudes nepieciešamību uzņēmumiem, par to atšķirībām, nosacījumiem, uzņēmumu pienākumiem šajā procesā utt., tādējādi vairāk izglītojot sabiedrību un novēršot nesaprašanas, nespējas izsekot visam līdzī radītās sekas.

14. Apkopot datus par revīzijas nozari Latvijā ir aktuāli, jo publiski pieejamā informācija ne vienmēr ir apkopota vienā avotā un plaši pieejama. Revīzijas nozares analīze ir aktuāla arī, lai izprastu finanšu pārskata revīzijas lomu mūsdienās un kā revīzijas nozare ir izmainījies pēdējo divu gadu laikā pēc ierobežotās pārbaudes pakalpojuma ieviešanas Latvijā.

15. Uzņēmumi, kas spēj veiksmīgi darboties un attīstīties, ir Latvijas ekonomikas pamats, tāpēc to finanšu datu ticamība ir ļoti svarīga valsts ekonomikas attīstības procesā. Kopš 2005. gada, kad Latvija iestājās Eiropas Savienībā, tika pieņemta jauna definīcija – MVU jeb mikro uzņēmumi, mazie un vidējie uzņēmumi. Ne tikai Latvijā, bet arī citur Eiropā MVU ir tie, kas veido lielu daļu no saimnieciskās darbības valstī.

16. Pēc Eiropas Komisijas mazās uzņēmējdarbības faktu lapas par 2017. gadu, Latvijā MVU skaits bija 107 391. Mikro uzņēmumi – 98 458, mazie – 7 524, vidēji – 1 409. Kopā tie veido 99.8% no visu uzņēmumu skaita. Savukārt lielie uzņēmumi bija 193, un tie veido tikai 0.2% no kopējā uzņēmumu skaita Latvijā.

17. Ņemot vērā dažādos uzņēmumu lielumus, tiem ir atšķirīgas vajadzības dažādās jomās. Viens no svarīgākajiem aspektiem, lai uzņēmums spētu darboties atbilstoši valsts normatīvajiem aktiem, plānot nākotnes darbības attīstību utt., ir nepieciešama kvalitatīva finanšu pārskatu pārbaude.

18. Revīzija ne vienmēr ir nepieciešama, jo, piemēram, maziem un vidējiem uzņēmumiem revīzija ir lielāks administratīvais izmaksu slogs. Ierobežotās pārbaudes pakalpojuma ieviešana atvieglo arī revidentu darbu gadījumos, kad revīzijas vietā var veikt ierobežoto pārbaudi, kas ir ātrāks un vieglāks pārbaudes process.

19. Revīzijas un ierobežotās pārbaudes pakalpojumu sniegšana nenodrošina pietiekamu revīzijas uzņēmuma apgrozījumu, tāpēc ir nepieciešams piesaistīt klientus ar dažāda rakstura pakalpojumiem - grāmatvedības pakalpojumi un nodokļu aprēķina pārbaudes, kā arī ar tiem saistītās konsultācijas ne tikai uzņēmuma vadībai, bet arī darbiniekiem.

20. Latvijā lielāko revīzijas nozares daļu veido starptautiski revīzijas uzņēmumi, tādējādi vietējiem uzņēmumiem ir izteikti liela konkurence, tomēr konkurence uzņēmējdarbībā ir nepieciešama, jo tā liek pievērst lielāku uzmanību savam tēlam kopējā tirgū, novērst trūkumus un sniegt kvalitatīvu pakalpojumu.
21. Lielie uzņēmumi visbiežāk izvēlas starptautiski atzītus un populārus revīzijas uzņēmumus, jo vietējiem uzņēmumiem ne vienmēr ir pietiekami atbilstoša pieredze, starptautiska sertifikācija, zināšanas dažādos specifiskos jautājumos un popularitāte.
22. Vēl aizvien ir revidenti, kas nav pieraduši pie ierobežotās pārbaudes pakalpojuma un bieži vien ierobežoto pārbaudi pielīdzina pilna apjoma revīzijai.
23. Visi LR zvērināti revidenti un to komercsabiedrības ir apkopotas vienā asociācijā, kas aktīvi darbojas revīzijas nozares uzraudzīšanā kopā ar Finanšu ministriju.
24. Revīzijas tirgus pakalpojuma saņēmējam nav ierobežotas iespējas, jo klientam ir gan tiesības, gan iespējas izvēlēties jebkuru sertificētu zvērinātu revidentu vai zvērinātu revidentu komercsabiedrību un to piedāvātos pakalpojumus.
25. Igaunijā lielāko revīzijas tirgus daļu veido šādas starptautiskas auditorkompānijas - PricewaterhouseCoopers, Ernst & Young Baltic, KPMG Baltics, Deloitte un Grant Thornton. Arī Latvijas revīzijas tirgū ar lielāko apgrozījumu 2016. gadā bija šīs piecas kompānijas.
26. Zvērinātu revidentu skaits Igaunijā ir apmēram 350, bet Latvijā - 167. Iemesli tam varētu būt dažādi - Igaunijā apkalpojošo klientu skaits ir lielāks, tāpat tas varētu būt saistīts ar revidenta kvalifikācijas iegūšanas procesa sarežģītību. Latvijā vidēji gadā revidentu sertifikātu iegūst 2 jauni speciālisti, iemesls varētu būt, ka Latvijā eksāmena nokārtošana ir sarežģītāks un grūtāks process.
27. LR likuma "Revīzijas pakalpojuma likums" prasības, lai iegūtu zvērināta revidenta kvalifikāciju, ir aprakstītas konkrētāk un saprotamāk, nekā tas ir noteikts Igaunijas Republikas likumā "Revidentu darbības likums". Igaunijas likumā "Revidentu darbības likums" nav noteikts no cik gadiem var pretendēt uz zvērināta revidenta kvalifikāciju, nav noteikts, kādā jomā ir nepieciešama augstākā izglītība.
28. Autore vērtē pozitīvi, ka ir noteiktas prasības, kas jāievēro, veicot profesionālo darbību ne tikai Latvijā, bet arī citās valstīs, jo tādējādi revidenti nodrošina pakalpojuma atbilstību normatīvajiem aktiem un kvalitāti.
29. Ierobežotās pārbaudes gaita Latvijā un Igaunijā ir ļoti līdzīga, tikai Igaunijas ierobežotā pārbaude neietver uzņēmuma ienākuma nodokļu deklarācijas pārbaudi. Atšķirība ir vērojama kritēriju robežlielumos, kas nosaka, kad ir nepieciešama ierobežotā pārbaude un kad revīzija.
30. Finanšu pārskatu ierobežotajai pārbaudei un revīzijai ir gan kopīgas, gan atšķirīgas īpašības, tās ir nozīmīgi apkopot un salīdzināt, jo abi pakalpojuma veidi tomēr ir nozīmīgi

atšķirīgi, bet tiek balstīti uz vienotu pieeju – neatkarīga zvērināta revidenta piesaiste un Gada pārskatā atspoguļotās informācijas atbilstības pārbaude.

Pamatojoties uz diplomdarbā veikto aptaujas anketu, tiek secināts:

31. Svarīgākais ieguvums revīzijas procesā ir finanšu pārskata ticamība un atbilstība normatīvajiem aktiem, kā arī starptautiskajiem standartiem.

32. Respondentu sniegtie skaidrojumi par ierobežoto pārbaudi ir labs papildinājums likuma “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums” 92. pantā sniegtajai ierobežotās pārbaudes definīcijai, jo respondenti savos skaidrojumos ietvēra arī piemērus.

33. Zvērinātu revidentu ieguvumi, ieviešot finanšu pārskata ierobežoto pārbaudi - samazinās darba apjoms sezonas laikā, jaunu klientu piesaiste un tā ir iespēja mazajām revīzijas firmām aktīvi darboties un nodrošināt šo pakalpojumu.

34. Negatīvās puses, ieviešot finanšu pārskata ierobežoto pārbaudi - samazinās revidējamo klientu skaits, zvērinātu revidentu prakšu ieņēmumu samazināšanās, varbūtība palaist garām kļūdas. Tomēr vislielākais respondentu skaits atbildēja, ka nav nekādu negatīvu aspektu.

35. Visatšķirīgākie faktori ierobežotajai pārbaudei un revīzijai pēc respondentu sniegtajām atbildēm – patērētais laiks, pakalpojuma izmaksas un finanšu pārskata ticamība.

36. Papildinājumu nepieciešamība ierobežotās pārbaudes un revīzijas pakalpojuma veikšanai - nepieciešama lielāka sadarbība starp likumu izdevēju un nozares speciālistiem, nepieciešams ieviest obligāto elektronisko vidi.

37. Respondentu viedokļi par nepieciešamo stundu daudzumu ierobežotajai pārbaudei un revīzijai bija atšķirīgi. Pēc autores domām tik dažādi atbilžu varianti skaidrojami ar revidentu pieredzi un zināšanām, pielietotajām metodēm, pārbaudāmo posteņu sarežģītības, revidenta palīgu skaita, kā arī uzņēmuma nozari u.c. ietekmējošiem faktoriem.

38. Revidentu pamatojums par to, vai finanšu pārskata ierobežotā pārbaude sniedz mazāku ticamību par finanšu pārskata kvalitāti un situāciju uzņēmumā, nekā revīzija ir šādi:

- Jā, jo netiek veikta uzņēmumā esošo procesu un uzskaites mērķtiecīga pārbaude;
- Jā, jo tas izriet no normatīvo aktu prasībām;
- Jā, jo atzinumā nav apgalvojums, ka pārskats sniedz skaidru un patiesu priekšstatu;
- Nē, jo ja visas darbības tiek veiktas pareizi un ir profesionālā intuīcija, prasme, tad ticamība ir pietiekama.

39. Autore piekrīt apgalvojumam, ka ierobežotā pārbaude sniedz mazāku ticamību par finanšu pārskata kvalitāti un situāciju uzņēmumā, jo pārbaude lielākoties balstās uz pārrunām un iztaujāšanu, kā arī analītiskām procedūrām, kas nesniedz tik lielu pārlicību.

40. Pēc respondentu domām vissvarīgākie faktori uzņēmumiem izvēloties zvērinātu revidentu vai revidentu komercsabiedrību un to piedāvātos pakalpojumus ir - pakalpojuma izmaksas, pakalpojuma kvalitāte, revidenta attieksme un iesaiste.

41. Neskatoties uz revidentu noslogotību, eksperti veltīja laiku, aizpildot sagatavoto anketu un izsakot savu viedokli par anketā izklāstītajiem jautājumiem.

42. Ierobežotās pārbaudes un revīzijas procesa metodoloģijā tomēr pastāv neskaidrības, kas būtu jāizlabo.

Pamatojoties uz diplomdarbā izstrādātajiem secinājumiem, autore izvirza šādus priekšlikumus:

Revīzijas profesijas pārstāvim:

1. Autore norāda, ka profesionālā skepse revidentam būtu jāizmanto ne tikai, veicot finanšu pārskatu revīziju, bet tā ir būtiski nepieciešama arī ierobežotās pārbaudes gaitā, līdz ar to ir nozīmīgi papildināt pārbaudes procedūru metodoloģiju. Neatkarīgi no tā, kāda pārbaude uzņēmumā tiek veikta, revidentam kritiski jāizvērtē ikviens iegūtais pierādījums, kas varētu apšaubīt dokumentu ticamību vai atbildīgās personas profesionalitāti, kā arī iegūto pierādījumu ietekmi uz uzņēmuma turpmāko darbību. Pēc autore domām, šāda profesionālā skepses pielietošana ierobežotās pārbaudes laikā ir nepieciešama, lai profesionāli spētu izdarīt secinājumus pēc novērojumiem, kā arī samazinātu aizdomīgu apstākļu risku līmeni uzņēmumā.

Finanšu ministrijas Grāmatvedības un revīzijas politikas departamentam:

1. Autore iesaka Finanšu ministrijai veikt grozījumus likuma “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums” 92. pantā un terminu “ierobežotā pārbaude” skaidrot šādi: Ierobežotā pārbaude – mazāka apjoma pārbaude, kuras gaitā netiek veikta pilna uzņēmuma iekšējās kontroles un saimniecisko darījumu detalizēta pārbaude, bet gan tiek pielietotas iztaujāšanas un analītiskās procedūras, kuru rezultātā revidents iegūst virspusēju priekšstatu par uzņēmumu, lai izteiktu viedokli – ir vai nav redzeslokā nonākuši fakti, kas sniedz vai nesniedz skaidru un patiesu priekšstatu.

Latvijas zvērinātu revidentu asociācijai:

1. LZRA jāveic uzlabojumi mājaslapas sadaļā “Par revīziju” – jāpapildina ar revīzijas un ierobežotās pārbaudes definīcijām un ieguvumiem no ierobežotās pārbaudes. Autore šos ieguvumus ieteiktu papildināt ar grafiskiem attēliem, līdzīgi kā tas ir par revīziju. Tādējādi visa

informācija būtu kvalitatīvāk un pilnvērtīgāk atspoguļota, pieejama vienkopus. Autore iesaka attiecīgās izmaiņas veikt izmantojot šādu informāciju par revīziju:

Revīzija – uzņēmuma, iestādes, organizācijas vai amatpersonas saimnieciski finansiālās darbības pārbaude, ko veic zvērināts revidents ar mērķi atklāt un novērst trūkumus to darbībā, kā arī veikt saimniecisko darījumu likumības pārbaudi.

Finanšu pārskata revīzija nepieciešama, lai iegūtu klientu, sadarbības partneru un investoru uzticamību un pārliecību par uzņēmuma saimnieciskās darbības pareizību un rezultātu atbilstību normatīvajiem aktiem.

Ierobežotās pārbaudes izmantojamo definīciju autore minēja jau iepriekš (skat. priekšlikumu Finanšu ministrijas Grāmatvedības un revīzijas politikas departamentam), to pašu autore iesaka izmantot arī LZRA mājaslapas papildināšanai.

2. LZRA jāizskata iespēja un jāizveido darba grupa, kuras uzdevums būtu izstrādāt pārbaudes metodoloģiju, kas būtu piemērota revidentiem, veicot mazām firmām ierobežotās pārbaudes pakalpojumu, kuru tie varētu izmantot, izstrādājot savas revīzijas prakses metodoloģiju.

Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas Izglītības centram:

1. Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas Izglītības centram būtu nepieciešams organizēt praktiskas apmācības gan zvērinātiem revidentiem, gan to palīgiem par finanšu pārskatu ierobežotās pārbaudes aktualitātēm un sniegt praktisku ieskatu šīs pārbaudes veikšanas procesā.

Finanšu ministrijas Grāmatvedības un revīzijas politikas departamentam un LZRA:

1. Finanšu ministrijas Grāmatvedības un revīzijas politikas departamentam un LZRA izskatīt iespēju piedāvāt publiski pieejamus statistiskos datus – cik revīzijas un pārbaudes gadā ir veiktas un kādi atzinumu veidi ir izsniegti par finanšu pārskatiem. Šādu informāciju varētu norādīt Finanšu ministrijas mājaslapas sadaļā “Par revīziju”, to papildinot ar sadaļu “Statistika”.

Likumdevējiem:

1. Autore norāda, ka ir nepieciešama aktīvāka sadarbība likumdevējam, tas ir, Saeimai ar revīzijas nozares pārstāvjiem – revidentu uzņēmumu pārstāvjiem, revidentu uzraudzības organizāciju pārstāvjiem un pašiem finanšu pārskata lietotājiem. Būtu vēlams konsultēties par iespējamajām izmaiņām, jaunumiem, uzlabojumiem, tādējādi tiktu veidota daudz labāka sadarbība starp valsts institūcijām un revīzijas nozares pārstāvjiem.

IZMANTOTĀ LITERATŪRA UN AVOTI

1. LR likums *Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums*. Pieņemts 22.10.2015., stājās spēkā 01.01.2016. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/277779-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likums> [skatīts 22.03.2018]
1. LR likums *Par reglamentētājām profesijām un profesionālās kvalifikācijas atzīšanu*. Pieņemts 20.06.2001., stājās spēkā 20.07.2001. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=26021> [skatīts 26.03.2018]
2. LR likums *Revīzijas pakalpojumu likums*. Pieņemts 03.05.2001., stājās spēkā 01.01.2002. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=20946>[skatīts 22.03.2018]
3. LR MK noteikumi Nr. 136. *Noteikumi par revīzijas pakalpojumu kvalitātes kontroles prasību ievērošanas pārbaudi un pilnvaroto pārstāvju kvalifikācijas prasībām*. Pieņemts 07.03.2017., stājās spēkā 17.03.2017. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/289458>[skatīts 26.03.2018]
4. LR MK noteikumi Nr. 75. *Zvērinātu revidentu un zvērinātu revidentu komercsabiedrību darba organizācijas noteikumi*. Pieņemts 07.02.2017., stājās spēkā 15.02.2017. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/288672-zverinatu-revidentu-un-zverinatu-revidentu-komercsabiedribu-darba-organizacijas-noteikumi>[skatīts 26.03.2018]
5. Centrālās statistikas pārvaldes datubāze. Ekonomiski aktīvi uzņēmumi statistiskajos reģionos, republikas pilsētās un novados. Pieejams: http://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/uzreg/uzreg_ikgad_01_skaitis/SR00111.px/table/tableViewLayout2/?rxid=cdbc978c-22b0-416a-aacc-aa650d3e2ce0 [skatīts 26.03.2018]
6. Centrālās statistikas pārvaldes datubāze. Uzņēmumu galvenie uzņēmējdarbības rādītāji. Pieejams: http://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/rupnbuvm/rupnbuvm_ikgad_uzndarb/SB0010.px/?rxid=562c2205-ba57-4130-b63a-6991f49ab6fe [skatīts 26.03.2018]
7. **Aizsila I.**, “Mūsdienās pieprasīta profesija – revidents”, *Žurnāls “Balance”*, 03.07.2017, Nr.13/14 (409/410), 8.-10.lpp.
8. **Boynton W., Johnson R., Kell W.** *Modern Auditing*. New York, John Wiley & Sons, 2001. 1044 p.
9. **Daņēviča D.** *Finanšu pārskatu revīzija. Starptautiskie revīzijas standarti*. Rīga, Biznesa augstskola Turība, 2003. 123.lpp.
10. **Jaunzeme J.** *Starptautiskie finanšu pārskatu standarti*, Ventspils augstskola, 2013. 150.lpp.
11. **Linarte K.**, “Gada pārskata ierobežotās pārbaudes ieviešana – vai tas ir atvieglojums revidenta darbam?”, *Žurnāls “Balance”*, 15.09.2017.,Nr.18(414), 13.-15.lpp.
12. **Linarte K.**, “Kā atšķiras gada pārskata revīzija un ierobežotā pārbaude?” Pieejams: <http://ifinanses.lv/raksti/gramatvediba/gada-parskats/ka-atskiras-gada-parskata-revizija-un-ierobezata-parbaude/13237> [skatīts 26.03.2018]
13. **Louwers T.J., Ramsay R.J., Sinason D.H., Strawser R.J.** *Auditing & Assurance Services*. New York, McGraw-Hill Irwin, 2007, 841 p.
14. **Mālderis G.** *Grāmatvedība, revīzija, audits*. Rīga, Biznesa augstskola Turība, 2008. 140.lpp.
15. **Rutkis K.**, “Nozīmīgākais jaunajā Gada pārskatu likumā”, *Žurnāls “Balance”*, 09.2014.,Nr.17(341), 6.-8.lpp.

16. 610. SRS: Apsvērumi par iekšējās revīzijas darbu.
17. 320.SRS: Būtiskums revīzijas plānošanā un veikšanā.
18. 220.SRS: Finanšu pārskatu revīzijas kvalitātes kontrole.
19. 250.SRS: Likumu un noteikumu ievērošanas izvērtēšana, veicot finanšu pārskatu revīziju.
20. 200.SRS: Neatkarīga revidenta vispārējie mērķi un revīzijas veikšana atbilstoši starptautisko revīzijas standartu prasībām.
21. 330.SRS: No riska izvērtējuma izrietošās revidenta darbības.
22. 240.SRS: Revidenta atbildība par krāpšanas iespējamības izvērtēšanu finanšu pārskatu revīzijas ietvaros.
23. 265.SRS: Ziņošana personām, kam uzticēta uzņēmuma pārvalde, un vadībai par trūkumiem iekšējās kontroles sistēmā.
24. Aktuālais revīzijas regulējumā. Pieejams: http://lzra.lv/files/Kopsapul%E8u%20prezent%E2cijas/Avotia_FM.pdf [skatīts 26.03.2018]
25. Annual Report. Pieejams: <https://www.eesti.ee/en/entrepreneur/accounting-and-reporting/annual-report/#management-report>[skatīts 26.03.2018]
26. Are limited review and interim audit complementary or substitutes? Pieejams: <https://www.quora.com/Are-limited-review-and-interim-audit-complementary-or-substitutes> [skatīts 22.03.2018]
27. Aritmētiskais vidējais. Pieejams: <http://www.uzdevumi.lv/p/matematika/11-klase/statistikas-elementi-1865/re-d62874f9-2a31-494f-8897-a667ccd1713e> [skatīts 16.04.2018]
28. Būtiskākās izmaiņas grāmatvedības un nodokļu normatīvajos aktos 2016. gadā. Pieejams: <http://www.llka.lv/f/Nodokli.pdf>[skatīts 22.03.2018]
29. Changes in Estonian Legal Framework and Practices of Accounting and Auditing during 2004-2014. Pieejams: file:///D:/Documents/Downloads/changes_in_estonian_legal_framework_and_practices_of_accounting_and_auditing_during_2004-2014_v2.pdf[skatīts 28.03.2018]
30. Country by Country Financial Reporting and Auditing Framework. Pieejams: <http://www.crowehorwath.net/crowe-horwath-global/services/audit/financial-reporting-frameworks/estonia/> [skatīts 28.03.2018]
31. Development of the Estonian accounting policy within the Europe framework. Pieejams: http://mattimar.ee/publikatsioonid/majanduspoliitika/2004/2004/6_Ettevotlusp/49_Haldma.pdf [skatīts 28.03.2018]
32. Doing Business and Investing in Estonia 2016. Pieejams: https://www.pwc.com/ee/et/publications/DoingBusinessinEstonia/Doing_Business_2016_res200.pdf[skatīts 28.03.2018]
33. Doing Business and Investing in Estonia 2017. Pieejams: <https://www.pwc.com/ee/et/publications/DoingBusinessinEstonia/Doing%20Business%202017.pdf>[skatīts 28.03.2018]
34. Doing Business in Estonia. Pieejams: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Doing_business_in_Estonia/\\$FILE/Doing%20Business%20in%20Estonia.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Doing_business_in_Estonia/$FILE/Doing%20Business%20in%20Estonia.pdf)[skatīts 28.03.2018]

35. Finanšu pārskatu likumdošanas konteksts. Pieejams: <http://www.lzra.lv/par-mums/reviozijas-normativais-regulejums.html> [skatīts 22.03.2018]
36. Finanšu revīzijas gaita. Pieejams: <http://www.lzra.lv/par-rev%C4%ABziju/finan%C5%A1u-rev%C4%ABzijas-gaita.html> [skatīts 22.03.2018]
37. Finanšu revīzijas veikšanas pamatprincipi. ISSAI 200. Pieejams: <http://www.lrvk.gov.lv/uploads/ISSAI%20standarti/Publika%20sektora%20revizijas%20pamatprincipi/ISSAI%20200%20Finansu%20revizijas%20veikšanas%20pamatpricipi.pdf> [skatīts 01.04.2018]
38. Finanšu uzraudzības iestādes Igaunijā. Pieejams: <http://www.fi.ee/index.php?id=19036&year=2017> [skatīts 28.03.2018]
39. Ieguvumi no revīzijas. Pieejams: <http://www.lzra.lv/par-rev%C4%ABziju/ieguvumi-no-rev%C4%ABzijas.html> [skatīts 28.03.2018]
40. Igaunijas Republikas Grāmatvedības likums. Pieejams: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/530102013006/consolide/current> [skatīts 28.03.2018]
41. Igaunijas Republikas Finanšu ministrija. Pieejams: <https://www.rahendusministeerium.ee/en/objectivesactivities/auditing> [skatīts 28.03.2018]
42. Igaunijas Republikas Komerclikums. Pieejams: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/504042014002/consolide/current> [skatīts 28.03.2018]
43. Igaunijas Republikas Zvērinātu revidentu darbības likums. Pieejams: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/516112017003/consolide/current> [skatīts 28.03.2018]
44. Igaunijas Revidentu Asociācija. Pieejams: <https://www.audiitorkogu.ee/eng/about-us> [skatīts 28.03.2018]
45. Ierobežotās pārbaudes gaita. Pieejams: <http://www.lzra.lv/par-rev%C4%ABziju/ierobe%C5%BEot%C4%81s-p%C4%81rbaudes-gaita.html> [skatīts 22.03.2018]
46. Informācija par Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas darbību 2016. gadā Pieejams: <https://www.lzra.lv/informacija-par-darbibu/1911-2016-gads.html> [skatīts 26.03.2018]
47. Jaunais Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums. Pieejams: <http://lzra.lv/zi%C5%86as-k2/item/2-jaunais-gada-p%C4%81rskatu-un-konsolid%C4%93to-gada-p%C4%81rskatu-likums.html> [skatīts 16.04.2018]
48. Jaunās Revīzijas pakalpojumu likuma aktualitātes. Pieejams: <https://www.kase.gov.lv/sites/default/files/public/PD/Semin%C4%81ru%20materi%C4%81li/2017/Prezentacijas/Jaun%C4%81s%20Rev%C4%ABzijas%20pakalpojumu%20likuma%20aktualit%C4%81tes.pdf> [skatīts 16.04.2018]
49. Kam nepieciešama revīzija? Pieejams: <https://www.lzra.lv/par-rev%C4%ABziju/kam-nepiecie%C5%A1ama.html> [skatīts 26.03.2018]
50. Kas ir revidents? Pieejams: <https://www.audiitorteenused.ee/who-is-an-auditor/> [skatīts 28.03.2018]
51. Kāda ir nākotnes garantija mazajiem un vidējiem uzņēmumiem? Pieejams: <https://www.ifac.org/global-knowledge-gateway/audit-assurance/discussion/what-future-assurance-and-small-business> [skatīts 16.04.2018]

52. Latvijas Republikas Valsts kontrole. Kas ir revīzija? Pieejams: <http://www.lrvk.gov.lv/reviziju-rezultati/kas-ir-revizija/> [skatīts 04.02.2018]
53. Latvijas Republikas Valsts kontrole. Revīzijas veidi. Pieejams <http://www.lrvk.gov.lv/reviziju-rezultati/kas-ir-revizija/reviziju-veidi/> [skatīts 04.02.2018]
54. Limited review. Pieejams: <https://www.thefreedictionary.com/limited+review> [skatīts 22.03.2018]
55. LR Ekonomikas ministrija. Uzņēmējdarbības vide. Pieejams: https://www.em.gov.lv/lv/nozares_politika/nacionala_industriala_politika/uznemejdarbibas_vid_e/ [skatīts 24.03.2018]
56. Mazās uzņēmējdarbības faktu lapa par 2017. gadu Latvijā. Pieejams: <file:///D:/Documents/Downloads/Latvia%20-%202017%20SBA%20Fact%20Sheet.pdf> [skatīts 24.03.2018]
57. Mazās uzņēmējdarbības faktu lapa par 2016. gadu Latvijā. Pieejams: <file:///D:/Documents/Downloads/Latvia%20-%202016%20SBA%20Fact%20Sheet.pdf> [skatīts 24.03.2018]
58. Mazo un vidējo uzņēmumu revīzija – izaicinājumi un izpratne. Pieejams: <https://www.ifac.org/global-knowledge-gateway/audit-assurance/discussion/sme-audits-challenges-and-insights> [skatīts 16.04.2018]
59. Mikrouzņēmumu, mazo un vidējo uzņēmumu definīcija un darbības joma. Pieejams: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LV/TXT/?uri=LEGISSUM%3An26026> [skatīts 16.04.2018]
60. Par revīzijas nozares attīstību Latvijā. Pieejams: https://lzra.lv/files/Citi%20dok/LZRA_koncepcijas_prezenta_cija.pdf [skatīts 24.03.2018]
61. Revidenta profesija Igaunijā – pagātne, tagadne, nākotne. Pieejams: http://lzra.lv/files/Kopsapul%20prezent%20Igaunija_LAT_07.pdf [skatīts 28.03.2018]
62. Revīzijas politika. Pieejams: http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/gramatvedibas_un_revizijas_politika/revizijas_politikas/ [skatīts 28.03.2018]
63. Revīzijas politika un uzraudzība. Pieejams: http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/gramatvedibas_un_revizijas_politika/revizijas_politikas/ [skatīts 26.03.2018]
64. “Revīzija, nodokļi un grāmatvedība” analītiskie materiāli. Rīgas menedžeru skola, Rīga, 2017.
65. Saeimas Budžeta un finanšu (nodokļu) komisija atbalsta finanšu pārskatu obligāto pārbaudi. Pieejams: <http://lzra.lv/zinas/1700-par-saeimas-bud%20-%20finan%20-%20nodok%20-%20komisijas-s%20-%2093di-24-09-2015.html> [skatīts 28.03.2018]
66. Starptautiskie publiskā sektora grāmatvedības standarti. Pieejams: <https://www.epsas.eu/en/ipsas-the-standards.html> [skatīts 28.03.2018]
67. Starptautisko Revīzijas standartu lietošanas rokasgrāmata mazu un vidēju uzņēmumu revīzijās. Pieejams:

- [http://fm.gov.lv/files/gramatvedibaunrevizija/ISA%20Audit%20Guide_Volume%201_3rd_Edition_LV\(2\).pdf](http://fm.gov.lv/files/gramatvedibaunrevizija/ISA%20Audit%20Guide_Volume%201_3rd_Edition_LV(2).pdf) [skatīts 22.03.2018]
68. Uzņēmuma risku atklāšana un novērtēšana ar pašu spēkiem. Pieejams: <http://www.liepinasbirojs.lv/uploads/files/uznemuma-risku-atklasana-un-novertesana-ar-pasu-spekiem.pdf> [skatīts 31.03.2018]
69. Vispārējie noteikumi par valsts grāmatvedību Igaunijā. Pieejams: https://www.riigiteataja.ee/en/compare_original/527082015001 [skatīts 28.03.2018]
70. Ziņojums par zvērinātu revidentu tirgus uzraudzību. Pieejams: <https://www.kp.gov.lv/documents/b762ff19602578bc92c4f12a601798931d9499b9> [skatīts 26.03.2018]
71. Ziņojums par LZRA darbu 2016. gadā. Pieejams: http://lzra.lv/files/Kopsapul%E8u%20prezent%E2cijas/3_pielikums_LZRA_darbiba_2016.pdf [skatīts 26.03.2018]
72. Zvērinātu revidentu atzinumu sniegšanas sistēma pašvaldībās un valsts kapitālsabiedrībās. Publiskā pārraudzības sistēma. Pieejams: https://www.lzra.lv/files/Citi%20dok/FinMin_Prezentacija.pdf [skatīts 26.03.2018]
73. What is limited review? Pieejams: <https://www.caclubindia.com/articles/limited-review-19927.asp> [skatīts 22.03.2018]

Termina “revīzija” salīdzinājums dažādos literatūras avotos

Avots Kritērijs	LR likums “Revīzijas pakalpojumu likums”	Starptautiskie revīzijas standarti	Valsts Kontrole	Dagnija Daņeviča	Guntis Mālderis	W.Boynton, R.Johnson, W.Kell	T.J.Louwers, R.J.Ramsay, D. H.Sinason, J.R.Strawser	Igaunijas Republikas likums “Revidentu darbības likums”
Mērķis	Pārliecināties vai gada pārskatā ietvertie finanšu pārskati sniedz patiesu un skaidru priekšstatu par klienta finansiālo stāvokli, PZA, naudas plūsmu saskaņā ar finanšu pārskata sagatavošanas principiem un normatīvajiem aktiem.	Palielināt pārskatu uzticamības pakāpi, kādu tie nodrošina potenciālajiem lietotājiem.	Konstatēt pārkāpumus.	Palielināt finanšu pārskatu ticamību, lai, balstoties uz finanšu pārskatos etvertās informācijas analīzi, finanšu pārskatu lietotāji pieņemtu adekvātus lēmumus.	Atklāt revidējamā objekta pozitīvās un negatīvās parādības par noteiktu laika periodu.	Izpratne par klienta uzņēmējdarbību un nozari.	Noskaidrot un iegūt pierādījumus attiecībā uz apgalvojumiem par finanšu darījumiem.	Pārliecība par finanšu datu ticamību un vai tie sniedz skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli.
Uzdevums	Klienta gada pārskata pārbaude, pārskata pārbaude, kā arī klienta saimnieciskās darbības revīzija saskaņā ar likumu vai noslēgto līgumu.	Pārbaude vai finanšu pārskati ir visos būtiskajos aspektos sagatavoti atbilstoši norādīto finanšu pārskatu sagatavošanas pamatnostādņu prasībām.	Izvērtēt vai finanšu pārskatos nav būtisku kļūdu vai neatbilstību un, vai finanšu pārskats sagatavots atbilstoši normatīvo aktu prasībām.	Pārliecināties, vai finanšu pārskati visos būtiskajos aspektos sniedz skaidru un patiesu priekšstatu par uzņēmuma aktīviem, saistībām, finansiālo situāciju.	Vispusīga un pilnīga uzņēmuma finansiāli saimnieciskās darbības novērtēšana un iegūto materiālu noformēšana augstā kvalitātē.	Pierādījumu iegūšana un novērtēšana attiecībā uz finanšu pārskatiem, lai revidents varētu pārbaudīt datu faktisko, finansiālo stāvokli.	Objektīvi novērtēt iegūtos pierādījumus un apgalvojumus, izstrādāt kritērijus un noteikt atbilstību tiem.	Pamatojoties uz savāktajiem pierādījumiem, izvērtēt atbilstību normatīvo aktu prasībām.

Avots Kritērijs	LR likums "Revīzijas pakalpojumu likums" ¹	Starptautiskie revīzijas standarti ²	Valsts Kontrole ³	Dagnija Daņēviča ⁴	Guntis Mālderis ⁵	W.Boynton, R.Johnson, W.Kell ⁶	T.J.Louwers, R.J.Ramsay, D. H.Sinason, J.R.Strawser ⁷	Igaunijas Republikas likums "Revidentu darbības likums" ⁸
Pakalpojuma sniedzējs	Zvērināts revidents.	Zvērināts revidents.	Zvērināts revidents un palīgi.	Zvērināts revidents.	Zvērināts revidents.	Ārējais revidents.	Zvērināts revidents.	Zvērināts revidents.
Rezultāts no FP revīzijas	Revidenta ziņojums	Revidenta atzinums	Izteikts atzinums	Revidenta atzinums	Revidenta atzinums	Revidenta atzinums	Revidenta atzinums	Revidenta atzinums
Ieteikuma vēstule par ieکشējās kontroles procesu un grāmatvedības uzskaites uzlabošanu	Likums ietver prasību izstrādāt ieteikuma vēstuli vadībai.	Revidentam ir jāziņo personām, kam uzticēta uzņēmuma pārvalde, un vadībai par revīzijas gaitā identificētajiem trūkumiem ieکشējās kontroles sistēmā, kuri atbilstoši revidenta profesionālajam vērtējumam ir pietiekami.	Valsts Kontroles revīziju pārskati ietver dažāda rakstura ieteikumus, piemēram - <i>sadarbībā ar Zvērinātu revidentu asociāciju novērst finanšu revīzijās konstatētās kļūdas pašvaldību grāmatvedības uzskaitē.</i>	Definīcija neietver prasību sagatavot ieteikuma vēstuli vadībai	Definīcija neietver prasību sagatavot ieteikuma vēstuli vadībai	Ārējais revidents sagatavo ziņojumu vadībai par ieکشējo kontroli un tās efektivitāti, un citiem konstatētajiem faktiem revīzijas procesā.	Definīcija neietver prasību sagatavot ieteikuma vēstuli vadībai	Likums ietver prasību izstrādāt ieteikuma vēstuli vadībai

¹ LR likums *Revīzijas pakalpojumu likums*. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=20946> [skatīts 22.03.2018]

² INTOSAI izstrādātie Starptautisko revīzijas standartu (SRS) praktiskās piemērošanas vadlīnijas. Pieejams: <http://www.lrvk.gov.lv/reviziju-rezultati/kas-ir-revizija/reviziju-standarti/> [skatīts 22.03.2018]

³ Revīziju veidi. Pieejams: <http://www.lrvk.gov.lv/reviziju-rezultati/kas-ir-revizija/reviziju-veidi/> [skatīts 22.03.2018]

⁴ **Daņēviča D.** *Finanšu pārskatu revīzija. Starptautiskie revīzijas standarti*. Biznesa augstskola Turība, Rīga, 2003, 7.lpp.

⁵ **Mālderis G.** *Grāmatvedība, revīzija, audits*. Biznesa augstskola Turība, Rīga, 2008., 70.lpp.

⁶ **Boynton W., Johnson R., Kell W.** *Modern Auditing*. John Wiley & Sons, New York, 2001. p.5.

⁷ **Louwers T.J., Ramsay R.J., Sinason D.H., Strawser R.J.** *Auditing & Assurance Services*. McGraw-Hill Irwin, New York, 2007, p.629-630.

⁸ Igaunijas Republikas likums *Revidentu darbības likums*. Pieejams: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/516112017003/consolide/current> [skatīts 22.03.2018]

Termina "ierobežotā pārbaudes" salīdzinājums dažādos literatūras avotos*

Kritērijs \ Avots	LR likums "Revīzijas pakalpojumu likums" ¹	Starptautiskie revīzijas standarti ² Starptautiskie pārbaudes uzdevumu standarti ³	Igaunijas Republikas likums "Revidentu darbības likums" ⁴
Mērķis	Finanšu pārskata datu un iekļautās informācijas, tai skaitā, UIN summu atbilstību pārbaude	Nodrošināt revidentam iespēju izteikt atzinumu par to, vai pārbaudes gaitā viņam ir kļuvusi zināma kāda informācija, kas liek uzskatīt, ka finanšu informācija nav visos būtiskajos aspektos sagatavota atbilstoši norādīto finanšu pārskatu sagatavošanas pamatnostādņu prasībām.	Sniegt revidenta ziņojumu pamatojoties uz savāktajiem pierādījumiem
Uzdevums	Veikt datu pārbaude un pārliecināties par to atbilstību normatīvajiem aktiem	Revidents veic intervijas, kā arī analītiskās un citas pārbaudes procedūras, lai līdz mērenam līmenim samazinātu risku, ka revidents varētu sniegt neatbilstīgu atzinumu, ja finanšu informācijā ir būtiskas neatbilstības. Pārbaudes gaitā tiek pieprasīta informācija galvenokārt no personām, kas atbildīgas par finansēm un grāmatvedību, kā arī tiek veiktas analītiskās un citas pārbaudes procedūras.	Vēsturiskās finanšu informācijas pārbaude un atbilstība normatīvajiem aktiem
Pakalpojuma sniedzējs	Zvērināts revidents	Zvērināts revidents	Zvērināts revidents
Rezultāts no FP revīzijas	Pēc gada pārskata ierobežotās pārbaudes pabeigšanas zvērināts revidents sagatavo pārbaudes ziņojumu saskaņā ar Latvijā atzīto Starptautisko revīzijas standartu - Starptautisko pārbaudes uzdevumu standartu - prasībām	Rakstisks ziņojums par pārbaudes pabeigšanu	Pārbaudes pārskatu kopsavilkums zvērināta revidenta ziņojumā

*Autores veidota tabula, balstoties uz tabulā ietvertajiem literatūras avotiem un normatīvajiem aktiem

¹LR likums *Revīzijas pakalpojumu likums*. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=20946> [skatīts 22.03.2018]

²INTOSAI izstrādātie Starptautisko revīzijas standartu (SRS) praktiskās piemērošanas vadlīnijas. Pieejams: <http://www.lrvk.gov.lv/reviziju-rezultati/kas-ir-revizija/reviziju-standarti/> [skatīts 22.03.2018]

³Turpat, Pieejams: <http://www.lrvk.gov.lv/reviziju-rezultati/kas-ir-revizija/reviziju-standarti/> [skatīts 22.03.2018]

⁴Igaunijas Republikas likums *Revidentu darbības likums*. Pieejams: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/516112017003/consolide/current> [skatīts 22.03.2018]

**Revīzijas un ierobežotās pārbaudes salīdzinājums Latvijā, 2018. gads
(2017.finanšu gads) ^{1,2,3}**

Kritērijs	Revīzija	Ierobežotā pārbaude
Rādītāji bilances datumā	1. Vidējas un lielas sabiedrības gada pārskati pakļauti revīzijai; 2. Tādas sabiedrības gada pārskatu, kuras pārvedami vērtspapīri iekļauti regulētajā tirgū; 3. Koncerna mātes sabiedrības gada pārskatu; 4. Publiskas personas kapitāla daļu un kapitālsabiedrību pārvaldības likuma izpratnē; 5. Ja sabiedrība ir atzinusi, norādījusi finanšu pārskata posteņos saskaņā ar SGS; 6. Tādas mazas sabiedrības gada pārskatus, kura pārsniedz 2 no šādiem kritērijiem: <ul style="list-style-type: none"> • Bilances kopsumma – 800 000 EUR; • Neto apgrozījums – 1 600 000 EUR; • Vidējais darbinieku skaits pārskata gadā – 50. 	Ja mazām sabiedrībām divus gadus pēc kārtas pārsniedz divus no šādiem kritērijiem: <ul style="list-style-type: none"> • Bilances kopsumma – 400 000 EUR; • Neto apgrozījums – 800 000 EUR; • Vidējais darbinieku skaits pārskata gadā – 25.
Pārliecības līmenis	Pietiekams jeb augsts.	Vidēja līmeņa jeb ierobežots.
Ziņojuma veids	Atzinums: <ul style="list-style-type: none"> • Atzinums bez iebildēm, ar iebildēm, negatīvs atzinums un atteikums sniegt atzinumu; • Atzinumā neapliecina par UIN summām, kas iekļautas finanšu pārskatā; • Atzinums ar pozitīvu apgalvojumu. 	Slēdziens: <ul style="list-style-type: none"> • Nemodificēts slēdziens, nemodificēts secinājums ar apstākļu akcentēšanas rindkopu un/vai citu apstākļu kopu secinājums ar iebildi, negatīvs secinājums un atteikums sniegt secinājumu. • Ziņojumā nāk klāt informācija, un revidents apliecina, ka veltījis uzmanību UIN summu pārbaudei, kas iekļauta finanšu pārskatā. • Secinājums ar negatīvu apgalvojumu.
Procedūras	Detalizētas, kontroļu testi.	Analītiskās un iztaujāšana, nevis kontroļu testi.
Būtiskums	Vispārējais un izpildes.	Tikai vispārējais.

3.pielikuma turpinājums

Kritērijs	Revīzija	Ierobežotā pārbaude
Riski	Ir jādokumentē riski apgalvojuma līmenī	Nav jādokumentē riski apgalvojuma līmenī
Profesionālā skepse	Tiek pielietota	Vairāk balstās nekā revīzijā
Revīzijas veic	Revīziju veic atbilstoši LR Revīzijas pakalpojuma likumam un Starptautiskajiem revīzijas standartiem	Pārsvārā balstās uz 2400. Starptautisko pārbaudes uzdevumu standartu “Vēsturisku finanšu pārskatu pārbaudes uzdevumi”
Revidenta patērētais laiks	Lielāks, bet var būt arī atkarīgs no klienta specifikas	Mazāks, bet var būt arī atkarīgs no klienta specifikas
UIN pārbaude	Tiek veikta	Tiek veikta detalizēti un pēc LZRA speciāli izstrādātas metodikas, kurā veic ne tikai matemātisko un sakarību pārbaudi, bet arī risku izvērtēšanu attiecībā uz UIN deklarācijas sastādīšanu. Ir detalizētāka pārbaude, jo apliecinājumu dod par UIN summu, kas iekļauta finanšu pārskatā.

¹Linarte K. Gada pārskata ierobežotās pārbaudes ieviešana – vai tas ir atvieglojums revidenta darbam? “Balance” 15.09.2017, Nr.18(414), 14.lpp.

²Revīzija un ierobežotā pārbaude: Galvenās atšķirības. Pieejams: https://www.tilde.lv/sites/tilde.lv/files/gudram_gramatvedim_2016/3_marija_kanepe_zvrev.pdf [skatīts 16.04.2018]

³Jaunas prasības pārskatu sagatavošanā saskaņā ar Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likumu. Pieejams: https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/dokumenti/jaunais_gada_parskatu_likums_12012017.pdf [skatīts 16.04.2018]

“Kopīgais un atšķirīgais finanšu pārskata ierobežotā pārbaudē un finanšu pārskata revīzijā”

Šo aptauju veic Latvijas Universitātes, Biznesa vadības un ekonomikas fakultātes bakalaura studiju programmas “Grāmatvedība, analīze un audits” 4.kursa studente Dagne Apine noslēguma darba pētījumam par tēmu “Kopīgais un atšķirīgais finanšu pārskata ierobežotā pārbaudē un finanšu pārskata revīzijā”.

Pētījuma ietvaros darba autorei būtu svarīgi uzzināt Jūsu profesionālo viedokli un pieredzi par anketā izklāstītajiem jautājumiem, tāpēc lūdz Jūs atbildēt uz sagatavotajiem jautājumiem.

- Aptaujas aizpildīšana Jums aizņems 10-15 minūtes.
- Aptauju, lūgums, aizpildīt līdz 2018. gada 16. martam.
- Visa sniegtā informācija tiks apstrādāta konfidenciāli. Visi dati tiks izmantoti tikai iepriekšminētā pētījuma mērķim un būs pieejama trešajai personai tikai anonīmā un apkopotā veidā.

1. Kādus 3 – 5 svarīgākos ieguvumus Jūs variet nosaukt, ko uzņēmums iegūst, saņemot revīzijas pakalpojumus?

- 1.
- 2.
- 3.
- 4.
- 5.

2. Lūdzu, definējiet termina “Finanšu pārskata ierobežotā pārbaude” skaidrojumu saviem vārdiem?

3. Kādi, Jūsaprāt, ir Latvijas zvērinātu revidentu un zvērinātu revidentu komercsabiedrību ieguvumi, pozitīvie aspekti ieviešot finanšu pārskata ierobežotās pārbaudes pakalpojumu?

4. Kādi, Jūsaprāt, ir Latvijas zvērinātu revidentu un zvērinātu revidentu komercsabiedrību zaudējumi, negatīvie aspekti ieviešot finanšu pārskata ierobežotās pārbaudes pakalpojumu?

5. Atzīmējiet kādi, Jūsaprāt, ir 3 - 5 būtiskākie faktori, kas raksturo finanšu pārskata ierobežotās pārbaudes atšķirību no finanšu pārskata revīzijas?

- Pakalpojuma izmaksas
- Patērētais laiks
- Pakalpojuma kvalitāte
- Apjoma ierobežojums
- Finanšu pārskata ticamība
- Procedūru sarežģītība
- Priekšstats par finanšu stāvokli
- Acīmredzamo nepilnību novēršana
- Uzņēmuma ienākuma nodokļa deklarācijas pārbaude
- Papildus konsultācijas uzņēmuma vadībai

6. Kādi, Jūsaprāt, uzlabojumi vai papildinājumi likumos, normatīvajos aktos, vadlīnijās u.c. būtu nepieciešami revīzijas un ierobežotās pārbaudes veikšanai Latvijā?

7. Lūdzu, nosakiet, cik aptuveni stundas ir nepieciešamas, lai sniegtu uzņēmuma finanšu pārskata ierobežotās pārbaudes un revīzijas pakalpojumu ņemot vērā norādītos uzņēmuma lieluma kritērijus?

	Uzņēmuma kritēriji	Nepieciešamais stundu apjoms veicot noteikto pakalpojumu
Ierobežotā pārbaude	*Balances kopsumma: 400 000 € *Neto apgrozījums: 800 000 € *Vidējais darbinieku skaits pārskata gadā: 25	
Revīzija	*Balances kopsumma: 800 000 € *Neto apgrozījums: 1 600 000 € *Vidējais darbinieku skaits pārskata gadā: 50	

8. Vai Jūs piekrītat apgalvojumam, ka finanšu pārskata ierobežotā pārbaude sniedz mazāku ticamību par finanšu pārskata kvalitāti un situāciju uzņēmumā, nekā revīzija? Atbildi, lūdzu, pamatojiet.

9. Lūdzu, novērtējiet vērtību skalā no 1 līdz 5 katru faktoru kā tas ietekmē uzņēmuma spēju izvēlēties zvērinātu revidentu vai zvērinātu revidentu komercsabiedrību un to piedāvātos pakalpojumus?

Paskaidrojums:

1 – vismazāk ietekmē

2 – maz ietekmē

3 – vidēji ietekmē

4 – ietekmē

5 – visvairāk ietekmē

Galvenie kritēriji izvēloties revidentu	1	2	3	4	5
Revidenta kvalifikācija un pieredze					
Konfidencialitāte					
Atpazīstamība					
Pakalpojuma izmaksas					
Pakalpojuma apjoms un ilgums					
Citu klientu atsauksmes					
Brīvi pieejama informācija par zvērinātu revidentu vai zvērinātu revidentu komercsabiedrību, to sniegtajiem pakalpojumiem - mājaslapās vai citos interneta resursos					
Revidenta attieksme un iesaiste					
Revidenta vērtējums par finanšu pārskatu un uzņēmuma iekšējo kontroles sistēmu					
Revīzijas pakalpojuma kvalitāte					

10. Atzīmējiet vienu no variantiem, kā izmaiņas revīzijas likumdošanā ietekmē Jūsu darba pienākumus, darba apjomu un revīzijas procesu kopumā?

- Ir pasliktinājies
- Nav mainījies
- Ir uzlabojumi

11. Lūdzu, norādiet savu vecumu:

- 18-25
- 25-35
- 35-45
- 45-60
- Virs 60

12. Lūdzu, norādiet savu dzimumu:

- Sieviete
- Vīrietis

13. Lūdzu, norādiet cik ilgi strādājat revīzijas nozarē:

- Mazāk par 3 gadiem
- 3-5 gadus
- 5-10 gadus
- 10-15 gadus
- Vairāk par 15 gadiem

Liels paldies par sniegtajām atbildēm un atvēlēto laiku šīs anketas aizpildīšanai!

Faktoru apkopojums pēc vidējā aritmētiskā aprēķina rezultāta par 9.jautājumu*

Faktori	Nr.1	Nr.2	Nr.3	Nr.4	Nr.5	Nr.6	Nr.7	Nr.8	Nr.9	Nr.10	Nr.11	Nr.12	Nr.13	Nr.14	Nr.15	Nr.16	Nr.17	Summa	Vidējais aritm.
Revidenta kvalifikācija un pieredze	3	4	4	5	4	5	2	4	4	3	4	5	3	4	2	5	4	65	3.82
Konfidencialitāte	2	4	1	4	4	5	5	4	3	3	4	5	1	5	1	5	3	59	3.47
Atpazīstamība	3	4	4	4	4	3	2	5	4	2	5	5	4	5	3	4	4	65	3.82
Pakalpojuma izmaksas	5	5	4	4	5	5	5	5	4	2	5	5	5	5	4	5	3	76	4.47
Pakalpojuma apjoms un ilgums	3	4	1	4	5	3	2	3	4	2	4	4	4	4	4	4	4	59	3.47
Citu klientu atsauksmes	5	5	3	5	4	5	4	3	3	1	5	5	5	3	3	5	3	67	3.94
Brīvi pieejama informācija par zvērinātu revidentu vai zv.revidentu komercsabiedrību, to sniegtajiem pakalpojumiem - mājaslapās un citos resursos	3	4	3	4	4	3	3	3	4	1	3	4	1	3	2	3	4	52	3.06
Revidenta attieksme un iesaiste	4	4	4	5	4	5	2	3	4	3	5	5	4	4	3	5	3	67	3.94
Revidenta vērtējums par finanšu pārskat un uzņēmuma iekšējo kontroles sistēmu	4	4	3	4	4	5	5	2	4	1	3	5	2	4	3	5	4	62	3.65
Pakalpojuma kvalitāte	4	4	4	5	4	5	4	3	5	5	3	5	3	4	3	5	3	69	4.06

*Autores veidots attēls, balsoties uz aptaujas anketas iegūtajiem datiem

Diplomdarbs „Kopīgais un atšķirīgais finanšu pārskata ierobežotā pārbaudē un finanšu pārskata revīzijā” izstrādāts LU Biznesa, vadības un ekonomikas fakultātē.

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

Autors: _____ Dagne Apine 17.05.2018.

Rekomendēju/nerekomendēju darbu aizstāvēšanai

Vadītāja: M. ekon., lektore Ieva Aizsila

_____ 17.05.2018.

Recenzents: Dr. ekon., as.prof. Inta Millere

Darbs iesniegts Studiju centrā __. __.2018.

Dekāna pilnvarotā persona:

Studiju metodiķe Alla Ščukina _____

Darbs aizstāvēts bakalaura gala pārbaudījuma komisijas sēdē

__ . __ .2018. Nr. ____.

Komisijas sekretāre: _____ / _____ /