



ISSAI 300

Starptautiskās Augstāko revīzijas iestāžu organizācijas ISSAI standartus izdevusi Starptautiskā Augstāko revīzijas iestāžu organizācija INTOSAI. Plašākai informācijai apmeklējiet interneta vietni www.issai.org

Lietderības revīzijas veikšanas principi



INTOSAI



INTOSAI Framework of Professional Pronouncements

Profesionālo revīzijas un labas pārvaldības standartu padome (IFIPP)

www.issai.org

INTOSAI Ģenerālsekretariāts - RECHNUNGSHOF
(Austrijas revīzijas palāta) DAMPFSCIFFSTRASSE 2
A-1033 VĪNE, AUSTRIJA

E-pasts: intosai@rechnungshof.gv.at
www.intosai.org

INTOSAI, 2019

- 1) *Apstiprināti 2001.gadā kā nozares standarti publiskā sektora revīzijā kuriem, cita starpā, ir arī ētiska nozīme.*
- 2) *2013.gadā tā saturs pārstrādāts un apstiprināti kā Finanšu lietderības revīzijas veikšanas pamatprincipi.*
- 3) *Profesionālo standartu un vadlīniju ietvarā (IFPP), 2019.gadā veiktas redakcionālas izmaiņas un pārdēvēts par Lietderības revīziju veikšanas pamatprincipiem.*

Par ISSAI standartu izdošanu un aktualizēšanu atbildīga ir INTOSAI profesionālo revīzijas un labas pārvaldības standartu padome (IFIPP).

Saturs

IEVADS.....	4
LIETDERĪBAS REVĪZIJAS VEIKŠANAS PRINCIPU MĒRĶIS UN PIEMĒROŠANAS JOMA.....	5
LIETDERĪBAS REVĪZIJAS PAMATNOSTĀDNES.....	6
Lietderības revīzijas definīcija	6
Ekonomiskums, produktivitāte un efektivitāte	6
Lietderības revīzijas mērķi.....	7
ISSAI 300 piemērošana	7
LIETDERĪBAS REVĪZIJAS ELEMENTI	9
Lietderības revīzijas trīs puses	9
Lietderības revīzijas pārbaudāmais priekšmets un kritēriji.....	9
Pārliecība un uzticamība lietderības revīzijai	10
LIETDERĪBAS REVĪZIJAS VEIKŠANAS PRINCIPI	11
Vispārējie principi.....	11
Revīzijas mērķis.....	11
Revīzijas pieeja	12
Kritēriji.....	12
Revīzijas risks	14
Saziņa	14
Iemaņas	16
Profesionālais spriedums un skepse.....	16
Kvalitātes kontrole	17
Būtiskums.....	18
Dokumenti.....	19
Ar revīzijas procesu saistītie principi.....	20
Plānošana	21
Revīzijas tēmas izvēle.....	21
Revīzijas pieejas noteikšana.....	21
Revīzijas pierādījumu iegūšana	24
Pierādījumi, konstatējumi un secinājumi	24
Revīzijas noslēgums.....	25
Ziņojuma saturs.....	25
Ieteikumi	26
Ziņojuma nosūtīšana	26
Ieteikumu ieviešanas uzraudzība	27

IEVADS

1. Profesionālie standarti un vadlīnijas ir ļoti svarīgas publiskā sektora revīziju ticamībai, kvalitātei un profesionalitātei. Starptautiskās Augstāko revīzijas iestāžu organizācijas (angļu valodā - *INTOSAI*) izstrādāto Starptautisko Augstāko revīzijas iestāžu standartu (angļu valodā - *ISSAI*) mērķis ir veicināt neatkarīgu un efektīvu revīziju un atbalstīt *INTOSAI* dalībniekus viņu individuālās profesionālās pieejas izveidē atbilstoši to pilnvarām un valsts normatīvajiem aktiem.
2. *ISSAI 100 – Publiskā sektora revīziju veikšanas pamatprincipi* sniedz vispārējus publiskā sektora revīzijas principus un skaidro *ISSAI* pilnvaras. *ISSAI 300 – Lietderības revīziju veikšanas pamatprincipi* ir izstrādāti pamatojoties uz un turpina attīstīt *ISSAI 100* pamatprincipus, lai piemērotos konkrētajam lietderības revīzijas kontekstam. *ISSAI 300* vajadzētu lasīt un interpretēt kopā ar *ISSAI 100*, ko arī piemēro lietderības revīzijai.
3. *ISSAI 300 – Lietderības revīziju veikšanas pamatprincipus* veido trīs daļas.
 - a) Pirmā daļa nosaka lietderības revīzijas veikšanas pamatnostādnes un atsauci uz attiecīgajiem *ISSAI*;
 - b) Otrā daļa satur lietderības revīzijas uzdevumu vispārējos principus, ko revidentam ir jāņem vērā pirms revīzijas sākšanas un tās laikā;
 - c) Trešā daļa satur revīzijas procesa galveno posmu principus.Katrs princips tālāk tiek paskaidrots.

LIETDERĪBAS REVĪZIJAS PRINCIPU MĒRĶIS UN PIEMĒROŠANAS JOMA

4. Šā dokumenta mērķis ir izveidot vienotu izpratni par lietderības revīzijas būtību, tostarp piemērojamiem principiem, lai sasniegtu augstus revīzijas standartus. INTOSAI dalībnieki ir aicināti izstrādāt vai pieņemt autoritatīvus standartus, kas atbilst *ISSAI 100* un *ISSAI 300*, kā arī ņemt vērā INTOSAI standartus un vadlīnijas lietderības revīziju veikšanā *ISSAI 300-3899* un *GUID 3900-3999*. *ISSAI 3000-3899* sērijas standarti sniedz visaptverošas lietderības revīzijas pamatnostādnes Augstākajām revīzijas iestādēm (ARI), kuras nolēmušas izstrādāt savus nacionālos standartus.
5. Lietderības revīzijas standartiem jāatklāj pielāgošanās nepieciešamība individuālu uzdevumu izstrādē, revidentiem ir jābūt vēriņiem un radošiem darbā un profesionālajā spriedumā visos revīzijas posmos.
6. INTOSAI atzīst, ka ARI ir atšķirīgas pilnvaras, un tās darbojas pie dažādiem nosacījumiem. ARI dažādo situāciju un struktūras dēļ ne visi revīzijas standarti vai vadlīnijas var tikt piemērotas visiem darba aspektiem. Tomēr ARI ir iespēja izstrādāt autoritatīvus standartus, kas ir balstīti uz, vai ir saskaņā ar *Lietderības revīziju veikšanas pamatprincipiem*. Ja ARI izvēlas balstīt savus standartus uz šiem *Pamatprincipiem*, tiem vajadzētu būt saskaņā ar *Principiem* visos būtiskos un piemērojamos aspektos.
7. Ja ARI revīzijas standarti ir balstīti uz vai ir saskaņā ar *Lietderības revīziju veikšanas pamatprincipiem*, uz tiem var atsaukties ar šādu apgalvojumu:

... Mēs veicām revīziju saskaņā ar [standarti], kas ir balstīti uz [vai ir saskaņā ar] ISSAI 100 - Publiskā sektora revīziju veikšanas pamatprincipiem un ISSAI 300 Lietderības revīziju veikšanas pamatprincipiem.

ARI var iekļaut atsauci revīzijas ziņojumā vai var tikt lietota arī vispārīgāka paziņojuma forma.

8. ARI var izvēlēties pārņemt *Lietderības revīziju veikšanas standartus (ISSAI 3000-3899)* par savas darbības autoritatīviem standartiem. Ja ARI izvēlas pārņemt šīs vadlīnijas, tās darbībai jāatbilst vadlīnijām visos attiecīgajos aspektos. Šādā gadījumā atsauce var būt:

... Mēs veicām lietderības revīziju/-as saskaņā ar Starptautiskajiem Augstāko revīzijas iestāžu standartiem [par lietderības revīziju veikšanu].

LIETDERĪBAS REVĪZIJAS PAMATNOSTĀDNES

Lietderības revīzijas definīcija

9. ARI veiktā lietderības revīzija ir neatkarīga, objektīva un uzticama pārbaude, vai valdības apņemšanās, sistēmas, darbības, programmas, pasākumi vai organizācijas funkcionē saskaņā ar ekonomiskuma, produktivitātes un efektivitātes principiem un vai ir iespējami uzlabojumi.
10. Lietderības revīzijas nolūks ir sniegt jaunu informāciju, analīzi vai ieskatu un ieteikumus uzlabojumiem, ja nepieciešams. Lietderības revīzijas sniedz jaunu informāciju, zināšanas vai vērtību:
- sniedzot jaunu analītisku ieskatu (plašāku vai dziļāku analīzi vai jaunu perspektīvu);
 - padarot esošo informāciju daudz pieejamāku dažādām ieinteresētajām pusēm;
 - sniedzot neatkarīgu un autoritatīvu redzējumu vai secinājumu, balstoties uz revīzijas laikā iegūtajiem pierādījumiem;
 - sniedzot ieteikumus, kas izriet no revīzijas konstatējumiem.

Ekonomiskums, produktivitāte un efektivitāte

11. Ekonomiskuma, produktivitātes un efektivitātes principi var tikt skaidroti šādi:
- ekonomiskuma princips nozīmē resursu cenu samazināšanu. Izmantojamiem resursiem ir jābūt pieejamiem attiecīgajā laikā, atbilstošā kvalitātē un kvantitātē un pēc labākās cenas;
 - produktivitātes princips nozīmē maksimāla labuma gūšanu no pieejamiem resursiem. Tas ir saistīts ar attiecību starp izmantotajiem resursiem un sasniegtajiem rezultātiem laika, kvalitātes un kvantitātes ziņā.
 - efektivitātes princips nozīmē, ka ir jāizpilda izvirzītie mērķi un jāsasniedz plānotie rezultāti.

Lietderības revīzijas bieži vien ietver apstākļu analīzi, kas ir nepieciešami, lai nodrošinātu ekonomiskuma, produktivitātes un efektivitātes principu ievērošanu. Šie apstākļi var ietvert labas pārvaldības prakses piemērus un darbības, lai nodrošinātu precīzu un savlaicīgu pakalpojumu sniegšanu. Ja nepieciešams, ir jāņem vērā arī reglamentējošo vai institucionālo pamatnostādņu ietekme uz revidējamās vienības darbības rezultātiem.

Lietderības revīzijas mērķi

12. Galvenais lietderības revīzijas mērķis ir konstruktīvi veicināt ekonomisku, efektīvu un produktīvu pārvaldību. Tas savukārt veicina atbildību un caurskatāmību.

Lietderības revīzija veicina *atbildību*, palīdzot atbildīgajām un uzraugošajām amatpersonām uzlabot darbības rezultātus. Tas tiek veikts, pārbaudot, vai likumdevēja vai izpildvaras lēmumi ir efektīvi un produktīvi sagatavoti un īstenoti un vai nodokļu maksātājiem vai iedzīvotājiem ir sniegti pakalpojumi, lietderīgi izlietojot iekasētos nodokļus. Likumdevēja nodomi un lēmumi netiek apšaubīti, toties tiek pārbaudīts, vai likuma un noteikumu nepilnības vai to īstenošanas veids ir kavējis konkrēto mērķu sasniegšanu. Lietderības revīzija koncentrējas uz jomām, kurās tā var sniegt iedzīvotājiem pievienoto vērtību un kurās ir vislielākās uzlabojumu iespējas. Tā sniedz konstruktīvu motivāciju atbildīgajām pusēm, lai tās varētu atbilstoši rīkoties.

Lietderības revīzija veicina *caurskatāmību*, sniedzot parlamentam, nodokļu maksātājiem, citiem finansētājiem, valdības politiku un plašsaziņas līdzekļu mērķauditorijai ieskatu par vadību un dažādu valdības pasākumu rezultātiem. Tā tieši veicina noderīgas informācijas sniegšanu iedzīvotājiem, kas arī ir kā pamats tam, lai mācītos un veiktu uzlabojumus. Lietderības revīzijā ARI savu pilnvaru ietvarā var brīvi izvēlēties, ko, kad un kā revidēt, un tām nevajadzētu atturēties no savu konstatējumu publicēšanas.

ISSAI 300 piemērošana

13. *Lietderības revīziju veikšanas pamatprincipi* sniedz pamatu ARI standartu izstrādei vai pieņemšanai. Tie ir formulēti no ARI institucionālā pamata skatupunkta, ietverot neatkarību un konstitucionālās pilnvaras (mandātu) INTOSAI pamatprincipos (INTOSAI-P 10-99), kā arī ētikas saistības un ARI darbības priekšnoteikumu prasības (*ISSAI 130-199*).
14. Saskaroties ar revīzijas veidu pārklāšanos (vai veicot apvienotās revīzijas), ir jāapsver šādi aspekti:
- Informācija par revīzijā piemērotajiem standartiem (7. un 8.punkts iepriekš), var tikt saskaņota ar ISSAI 100 (9. vai 10.punktu);
 - Lietderības revīzijas elementi var būt arī daļa no plašākas revīzijas, kas aptver atbilstības un finanšu revīzijas aspektus;

- pārklāšanās gadījumā ir jāievēro visi attiecīgie standarti. Tas var nebūt iespējams visos gadījumos, jo dažādi standarti var ietvert dažādas prioritātes;

šādos gadījumos galvenajam revīzijas mērķim vajadzētu norādīt revidentiem uz standartiem, kas ir jāpiemēro. Nosakot, vai lietderības apsvērumi veido revīzijas uzdevuma primāro mērķi, ir jāpatur prātā, ka lietderības revīzija vairāk koncentrējas uz darbībām un rezultātiem, nevis ziņojumiem vai pārskatiem, un ka tās galvenais mērķis ir veicināt ekonomiskumu, produktivitāti un efektivitāti, nevis ziņot par atbilstību.

LIETDERĪBAS REVĪZIJAS ELEMENTI

15. Kā minēts *ISSAI 100*, publiskā sektora revīzijas elementi (revidents, atbildīgā puse, potenciālie lietotāji, pārbaudāmais priekšmets un kritēriji) pieļauj atšķirīgu to raksturojumu lietderības revīzijā. Revidentiem ir detalizēti jāapzina katras revīzijas elementi un jāizprot to saistība, lai varētu veikt revīziju atbilstoši.

Lietderības revīzijas trīs puses

16. Bieži vien revidentiem ir ievērojama rīcības brīvība pārbaudāmā priekšmeta izvēlē un kritēriju apzināšanā, kas savukārt attiecīgi ietekmē to, kas būs atbildīgās puses un potenciālie lietotāji. Sniedzot ieteikumus, revidentiem ir jāsaprot, ka viņi neuzņemas atbildīgo pušu pienākumus. Lietderības revīzijās revidenti parasti darbojas grupā, aptverot dažādas un papildu prasmes.
17. Atbildīgās puses pienākumi var būt dažādām personām vai iestādēm, kur katra ir atbildīga par citu pārbaudāmā priekšmeta aspektu. Viena puse var būt atbildīga par rīcību, kas ir izraisījusi problēmas. Cita puse var sākt pārmaiņas, lai ieviestu ieteikumus, kas sniegti pēc lietderības revīzijas. Vēl cita puse var būt atbildīga par informācijas vai pierādījumu sniegšanu revidentam.
18. Potenciālie lietotāji ir personas, kurām revidents sagatavo lietderības revīzijas ziņojumu. Likumdevējs, valdības aģentūras un sabiedrība var būt potenciālie lietotāji. Arī atbildīgā puse var būt potenciālais lietotājs, tomēr reti kad tas būs vienīgais lietotājs.

Lietderības revīzijas pārbaudāmais priekšmets un kritēriji

19. Lietderības revīzijas pārbaudāmajam priekšmetam nav jābūt ierobežotam īpašu programmu, iestāžu vai līdzekļu ietvaros, bet tas var ietvert darbības (ar to iznākumu, rezultātiem un ietekmi) vai esošo situāciju, tostarp iemeslus un sekas. Piemēram, atbildīgās puses sniegtie pakalpojumi vai valdības politikas un normatīvā regulējuma ietekme uz valsts pārvaldi, ieinteresētajām pusēm, uzņēmumiem, iedzīvotājiem un sabiedrību. Pārbaudāmais priekšmets ir noteikts revīzijas mērķī un formulēts revīzijas jautājumos.

20. Lietderības revīzijā revidents dažreiz ir iesaistīts kritēriju izstrādē vai izvēlē, kas ir būtiski revīzijai. 27. punktā ir aprakstītas konkrētās izrietošās prasības revidentam.

Pārliecība un uzticamība lietderības revīzijai

21. Kā jau jebkurā revīzijā, lietderības revīzijas ziņojumu lietotāji vēlas būt pārliecināti par informācijas ticamību, ko viņi izmanto lēmumu pieņemšanai. Lietotāji sagaida ticamus ziņojumus, kas izvirza tuvplānā ARI uz pierādījumiem balstīto pieeju par aplūkojamo problēmu.

Attiecīgi lietderības revidenti jebkurā gadījumā iesniedz savus konstatējumus, balstoties uz pietiekamiem un atbilstošiem pierādījumiem, un pārvalda neatbilstošu ziņojumu risku. Tomēr parasti no lietderības revidentiem negaida vispārēju atzinumu, atšķirībā no atzinuma par finanšu pārskatiem, par revidējamās vienības ekonomisku, produktīvu un efektīvu veikumu. Tādējādi tā nav *ISSAI* pamatnostādņu prasība.

22. Lietderības revīzijas sniegto pārliecības līmeni dara zināmu caurskatāmā veidā. Sasniegto ekonomiskuma, produktivitātes un efektivitātes pakāpi lietderības revīzijas ziņojumā var pasniegt dažādi:

- vai nu ar vispārēju viedokli par ekonomiskuma, produktivitātes un efektivitātes aspektiem, kur revīzijas mērķis, pārbaudāmais priekšmets, iegūtie pierādījumi un konstatējumi ļauj izdarīt šādu secinājumu;
- vai nu sniedzot noteiktu informāciju par jautājumu kopumu, iekļaujot revīzijas mērķi, uzdotos jautājumus, iegūtos pierādījumus, izmantotos kritērijus, konstatējumus un konkrētos secinājumus.

23. Revīzijas ziņojumos ietver tikai tos konstatējumus, kurus apliecina pietiekami un atbilstoši pierādījumi. Izveidojot vispusīgu ziņojumu, bieži vien ir detalizēti jāapsver pieņemtie lēmumi, izdarītie secinājumi un formulētie ieteikumi, lai sniegtu pietiekamu informāciju lietotājam. Lietderības revidenti īpaši apraksta, kā viņu konstatējumi ir noveduši līdz secinājumu kopumam vai, ja atbilstoši, vienam vispārējam secinājumam. Tas nozīmē, ka ir jāskaidro, kuri kritēriji tika izmantoti un kāpēc, ka visi attiecīgie viedokļi ir ņemti vērā, lai varētu iesniegt vispusīgu ziņojumu. Ziņošanas principi sniedz tālākas šā procesa norādes.

LIETDERĪBAS REVĪZIJAS VEIKŠANAS PRINCIPI

Vispārējie principi

24. Zemāk aprakstītie vispārējie principi sniedz norādes par lietderības revīzijas aspektiem, kas ir būtiski revīzijas gaitā.

Dažas jomas, kurām var piemērot šos principus, *ISSAI 100* neaplūko. Tie ir: revīzijas jautājumu izvēle, revīzijas mērķu identificēšana un revīzijas pieejas un kritēriju definēšana.

Citās jomās, kā revīzijas risks, saziņa, prasmes, profesionālais spriedums, kvalitātes kontrole, būtiskums un dokumenti, galvenos principus aptver *ISSAI 100* un skaidro, kādā veidā tos piemēro lietderības revīzijā.

Visbeidzot, dažas jomas, piemēram, ētika un neatkarība tiek aplūkotas *ISSAI 100*, *INTOSAI darbības pamatprincipos (INTOSAI-P 10-99)* un ARI organizatoriskās prasības (*ISSAI 130-199*).

Revīzijas mērķis

25. Revidenti skaidri nosaka revīzijas mērķi, kas ir saistīts ar ekonomiskuma, produktivitātes un efektivitātes principiem.

Revīzijas mērķis nosaka revīzijas uzdevuma pieeju un formu; ar to varētu vienkārši aprakstīt situāciju. Tomēr reglamentējošie revīzijas mērķi (vai viss ir tā, kā tam jābūt?) un analītiskie revīzijas mērķi (kāpēc viss nav tā, kā tam jābūt?) ir daudz vērtīgāki. Jebkurā gadījumā, revidentiem ņem vērā, uz ko revīzija attiecas, kuras organizācijas un iestādes ir iesaistītas un kam var būt saistoši galīgie ieteikumi. Skaidri definēti revīzijas mērķi attiecas uz vienu konkrētu iestādi vai identificējamu valdības apņemšanos, sistēmu, darbību, programmu, pasākumu vai organizāciju grupu.

Daudzus revīzijas mērķus var uzskatīt par vispārējiem revīzijas jautājumiem, kurus var sadalīt daudz precīzākos apakšjautājumos. Tiem ir jābūt tematiski saistītiem, papildinošiem, tādiem, kas nepārklājas un kopumā ir visaptveroši, aplūkojot vispārējo revīzijas jautājumu. Visiem jautājumā iekļautajiem nosacījumiem ir jābūt skaidri definētiem. Revīzijas jautājumu formulēšana ir sistemātisks process, kurā jautājumi tiek

atkārtoti konkretizēti un pārskatīti, ņemot vērā jau zināmo, kā arī iespējamo informāciju par konkrēto jautājumu.

Tā vietā, lai definētu vienu konkrētu mērķi vai vispārēju revīzijas jautājumu, revidenti var izvēlēties izstrādāt vairākus revīzijas mērķus, kurus ne vienmēr vajag izdalīt apakšjautājumos.

Revīzijas pieeja

26. Revidenti izvēlas uz rezultātu, problēmu vai sistēmu orientētu revīzijas pieeju vai to kombināciju, lai veicinātu revīzijas uzticamību.

Vispārējā revīzijas pieeja ir jebkuras revīzijas galvenais elements, kas nosaka veicamās pārbaudes raksturu. Tā nosaka arī nepieciešamās zināšanas, informāciju, datus un revīzijas procedūras, kas nepieciešamas to ieguvei un analīzei.

Lietderības revīzijā parasti ievēro vienu no trim pieejām:

- uz sistēmu orientēta pieeja, kas pārbauda vadības sistēmu, piemēram, finanšu vadības sistēmu, pareizu darbību;
- uz rezultātu orientēta pieeja, kas izvērtē, vai iznākuma vai rezultāta mērķi ir sasniegti kā plānots; vai programmas un pakalpojumi darbojas, kā paredzēts;
- uz problēmu orientēta pieeja, kas pārbauda, apstiprina un analizē konkrēto problēmu vai noviržu no kritērijiem iemeslus.

Visas trīs pieejas var tikt izskatītas no augšupejošas vai lejupejošas perspektīvas. Revīzijas ar lejupejošu perspektīvu galvenokārt koncentrējas uz prasībām, plāniem, mērķiem un likumdevēja un valdības gaidām. Revīzijas ar augšupejošu perspektīvu koncentrējas uz cilvēkiem un sabiedrībai nozīmīgiem jautājumiem.

Kritēriji

27. Revidenti izveido piemērotus kritērijus, kas atbilst revīzijas jautājumiem un ir saistīti ar ekonomiskuma, produktivitātes un efektivitātes principiem.

Revīzijas kritēriji ir pārbaudāmā priekšmeta izvērtēšanas mēraukla. Lietderības revīzijas kritēriji ir pieņemami un katrai revīzijai specifiski darbības rezultātu standarti, pret kuriem tiek noteikts un novērtēts darbību ekonomiskums, produktivitāte un efektivitāte.

Kritēriji nodrošina pamatu pierādījumu novērtēšanai, revīzijas konstatējumu izstrādei un secinājumu izdarīšanai par revīzijas mērķiem. Kritēriji veido arī svarīgu diskusiju elementu revīzijas grupā, ARI vadībā un saziņā ar revidējamām vienībām.

Kritēriji var būt kvalitatīvi un kvantitatīvi, tiem vajadzētu skaidrot, pret ko tiks vērtēta revidējamā vienība. Kritēriji var būt vispārēji vai specifiski, koncentrējoties uz to, *kā jābūt* saskaņā ar normatīvajiem aktiem vai mērķiem; *kas ir sagaidāms* saskaņā ar pamatotiem principiem, zināšanām un labākajiem prakses piemēriem; vai arī *kas varētu būt* (ja būtu labāki nosacījumi).

Kritēriju identificēšanai var izmantot dažādus avotus, tostarp rezultatīvo rādītāju pamatnostādnes. Ir jābūt caurskatāmam, kādi informācijas avoti ir izmantoti, savukārt kritērijiem jābūt būtiskiem un lietotājiem saprotamiem, kā arī pilnīgiem, ticamiem un objektīviem pārbaudāmā priekšmeta un revīzijas mērķu kontekstā.

Kritēriji ir jāapspiež ar revidējamām vienībām, tomēr tikai un vienīgi revidents ir atbildīgs par atbilstošu kritēriju izvēli. Definējot un informējot par kritērijiem plānošanas laikā, var tikt veicināta to ticamība un vispārēja pieņemšana. Revīzijās, kas aplūko sarežģītus jautājumus, ne vienmēr ir iespējams iepriekš izstrādāt kritērijus; tāpēc kritēriji tiek definēti revīzijas gaitā.

Lai gan dažos revīzijas veidos ir viennozīmīgi likumdevēja kritēriji, tā nav bieža parādība lietderības revīzijā. Revīzijas mērķis, jautājums un pieeja nosaka atbilstošo kritēriju būtiskumu un veidu. Lietotāju uzticēšanās lietderības revīzijas konstatējumiem un secinājumiem lielā mērā ir atkarīga no kritērijiem, tādējādi ir ļoti būtiski izvēlēties ticamus un objektīvus kritērijus.

Uz problēmu orientētas lietderības revīzijas atskaites punkts ir potenciāla vai zināma novirze no tā, kam vajadzētu vai kas varētu būt. Tomēr galvenais mērķis nav tikai apstiprināt problēmu (novirzes no kritērija un tā sekas), bet arī identificēt cēloņus. Tas kļūst svarīgi, lemjot, kā pārbaudīt un apstiprināt cēloņus plānošanas posmā. Secinājumi un ieteikumi galvenokārt ir balstīti uz cēloņu analīzi un apstiprināšanu, pat ja to izcelsme vienmēr ir meklējama normatīvu kritērijos.

Revīzijas risks

28. Revidenti aktīvi pārvalda revīzijas risku, kas ir risks, ka tiks izdarīti neatbilstoši vai nepilnīgi secinājumi, sniedzot nepilnvērtīgu informāciju vai nespējot sniegt lietotājiem pievienoto vērtību.

Daudzi lietderības revīzijas jautājumi ir sarežģīti un politiski sensitīvi. Lai gan vienkārša izvairīšanās no šādiem jautājumiem var samazināt neatbilstību un nepilnīguma risku, tā varētu arī ierobežot iespēju sniegt pievienoto vērtību.

Risks, ka revīzija nespēs sniegt pievienoto vērtību, svārstās starp varbūtību nespēt sniegt jaunu informāciju vai perspektīvas un būtisku faktoru neievērošanas risku, tādējādi nespējot sniegt revīzijas ziņojuma lietotājiem zināšanas vai ieteikumus, kas varētu sniegt patiesu ieguldījumu labākos darbības rezultātos.

Par nozīmīgiem riska faktoriem var uzskatīt nekompetenci veikt pietiekami plašu vai dziļu analīzi, pieejas trūkumu kvalitatīvai informācijai, neprecīzas informācijas ieguvī (piemēram, krāpšanas vai neatbilstību rezultātā), nespēju apvienot visus konstatējumus perspektīvā un nespēju ievākt vai attiecināt vissvarīgākos argumentus.

Tomēr revidentiem aktīvi jāpārvalda risks. Revīzijas riska pārvaldīšana ir iekļauta visā revīzijas procesā un lietderības revīzijas metodikā. Revīzijas plānošanas dokumentiem jāietver paredzētā darba potenciālos vai zināmos riskus un jāataino šo risku novēršanas veidus.

Saziņa

29. Revidenti uztur efektīvu un pienācīgu saziņu ar revidējamām vienībām un nozīmīgām ieinteresētām pusēm visā revīzijas gaitā un nosaka katras revīzijas saturu, gaitu un saziņā iesaistītās personas.

Ir vairāki iemesli, kādēļ saziņas plānošana ar revidējamām vienībām un ieinteresētajām pusēm ir ļoti svarīga lietderības revīzijā.

- Tā kā lietderības revīzijas parasti neveic regulāri jeb katru gadu tajās pašās jau revidētajās vienībās, saziņas kanāli var vēl nebūt izveidoti. Lai gan var būt kontakti ar likumdevējiem, valsts un pašvaldību iestādēm, citām grupām, tādām

kā akadēmiskās, uzņēmējdarbības vai pilsoniskās sabiedrības organizācijas, kas var nebūt iepriekš iesaistītas revīzijā.

- Bieži vien nav iepriekšnoteiktu kritēriju, tādu kā finanšu ziņošanas pamatnostādnes, tādējādi ir nepieciešama intensīva viedokļu apmaiņa ar revidējamo vienību.
- Nepieciešamība pēc vispusīgiem ziņojumiem prasa aktīvas pūles informācijas iegūšanai par dažādu ieinteresēto pušu viedokļiem.

Revidenti identificē atbildīgās puses un pārējās galvenās ieinteresētās puses un veido efektīvu divpusēju saziņu. Ar labu saziņu revidenti var uzlabot pieeju informācijas avotiem un datiem, kā arī revidējamās vienības viedoklim. Izmantojot saziņas kanālus, lai izskaidrotu lietderības revīzijas nolūku ieinteresētajām pusēm, palielinās iespēja, ka revīzijas ieteikumi tiks ieviesti. Revidentiem jācenšas saglabāt labas profesionālās attiecības ar visām attiecīgajām ieinteresētajām pusēm, veicināt brīvu un atklātu informācijas plūsmu, ciktāl to pieļauj konfidencialitātes noteikumi, un vadīt diskusijas savstarpējas cieņas gaisotnē, izprotot katras ieinteresētās puses lomu un pienākumus. Tomēr ir jāpiesargās, lai nodrošinātu, ka saziņa ar ieinteresētajām pusēm nav pretrunā ar ARI neatkarību un objektivitāti.

Revidenti informē iestādes par revīzijas galvenajiem aspektiem, tostarp revīzijas mērķi, jautājumiem un pārbaudāmo priekšmetu. Saziņa par revīziju parasti sākas ar rakstisku revīzijas uzdevuma vēstuli un turpinās regulāri visas revīzijas laikā. Revidenti turpina saziņu ar revidējamām vienībām visā revīzijas gaitā, konstruktīvi sadarbojoties un iesniedzot, piemēram, konstatējumus, argumentus un perspektīvas.

Revidējamām vienībām jāsniedz iespēju komentēt revīzijas konstatējumus, secinājumus un ieteikumus, pirms ARI publicē savu revīzijas ziņojumu. Jebkādas domstarpības ir jāanalizē, un faktu kļūdas jālabo. Revidējamās vienības iebildumi ir jāfiksē darba dokumentos, lai revīzijas ziņojuma projekta izmaiņas vai iemesli to neieviešanai tiktu fiksēti.

Revīzijas noslēgumā var iegūt arī ieinteresēto pušu atsauksmes par publicēto revīzijas ziņojumu kvalitāti. Var tikt jautāts arī par revidēto vienību viedokli par revīzijas kvalitāti.

Iemana

30. Revīzijas grupai kopumā jābūt nepieciešamajai profesionālajai kompetencei revīzijas veikšanai. Profesionālā kompetence ietver pamatotas zināšanas par revīzijas veikšanu, pētījumu izstrādi, sociālo zinātņu metodēm un pētījumu vai izvērtēšanas paņēmieniem, kā arī stipras personīgās spējas tādas kā analītiskās, ziņojumu rakstīšanas un saziņas prasmes.

Lietderības revīzijā var būt nepieciešamas īpašas prasmes, kā zināšanas par vērtēšanas paņēmieniem un sociālo zinātņu metodēm, kā arī personīgās spējas, piemēram, saziņas un rakstīšanas prasmes, analītiskās spējas, radošums un uzņēmīgums. Revidentiem jābūt atbilstošām zināšanām par valsts pārvaldi, programmām un funkcijām, kas nodrošina, ka revīzijai tiek izvēlētas atbilstošas pārbaudāmās jomas un revidenti var efektīvi uzņemties valdības programmu un darbību pārbaudes.

Nepieciešamo prasmju ieguvei var būt konkrēti veidi. Katrā lietderības revīzijā revidentiem ir jābūt pilnīgai izpratnei par valdības pasākumiem, kas ir revīzijas pārbaudāmais priekšmets, kā arī attiecīgajiem pamatcēloņiem un iespējamām sekām. Šīs zināšanas bieži vien ir jāapgūst vai īpaši jāattīsta konkrētajam revīzijas uzdevumam. Bieži vien lietderības revīzijas ietver mācību procesu un metodikas izstrādi kā revīzijas daļu. Mācīšanās darba procesā un apmācībām jābūt pieejamām revidentiem, kuriem savukārt jā saglabā savas profesionālās prasmes, profesionāli augot. Atvērta attieksme pret mācīšanos un pretimnākoša vadības kultūra ir svarīgi nosacījumi katra revidenta profesionālo prasmju attīstīšanā.

Specializētās jomās var tikt izmantoti ārējie eksperti, lai papildinātu revīzijas grupas zināšanas. Revidenti izvērtē, vai un kādās jomās ir nepieciešama ārējā kompetence, un slēdz attiecīgas vienošanās.

Profesionālais spriedums un skepsē

31. Revidenti izmanto profesionālo skepsi, saglabājot uzņēmīgumu un vēlmi ieviest jauninājumus.

Ir ļoti svarīgi, lai revidenti izmantotu profesionālo skepsi un kritisku pieeju, ievērojot objektīvu distanci no sniegtās informācijas. No revidentiem sagaida, lai viņi izdarītu racionālus novērtējumus un neņemtu vērā savas un citu personīgās izvēles.

Vienlaikus revidentiem jābūt atvērtiem attiecībā pret viedokļiem un argumentiem. Tas ir nepieciešams, lai izvairītos no kļūdām, ko var radīt paša viedoklis vai nevēlēšanās izzināt. Cieņa, elastīgums, ziņkāre un vēlme ieviest jauninājumus ir vienlīdz svarīgas. Jauninājumi ir piemērojami revīzijas procesam, kā arī revidētajiem procesiem un pasākumiem.

No revidentiem sagaida, lai viņi aplūko jautājumus no dažādām perspektīvām un sniedz atklātu un objektīvu attieksmi par dažādiem viedokļiem un argumentiem. Ja revidenti nav atvērti, viņi var palaist garām būtiskus argumentus vai pierādījumus. Tā kā revidenti strādā, lai attīstītu jaunas zināšanas, viņiem ir jābūt arī radošiem, apdomīgiem, elastīgiem, atjautīgiem un praktiskiem savos centienos ievākt, interpretēt un analizēt datus.

Augsti profesionālās uzvedības standarti jā saglabā visā revīzijas gaitā, sākot no temata izvēles un revīzijas plānošanas, tad pierādījumu iegūšanas laikā un līdz ziņojuma nosūtīšanai. Revidentiem ir svarīgi darboties sistemātiski, ar pienācīgu uzmanību, objektivitāti un atbilstošā uzraudzībā.

Kvalitātes kontrole

32. Revidenti piemēro procedūras revīzijas kvalitātes garantēšanai, nodrošinot atbilstību piemērojamām prasībām un liekot uzsvāru uz atbilstošiem, vispusīgiem un patiesiem ziņojumiem, kas sniedz pievienoto vērtību un atbild uz revīzijas jautājumiem.

ISSAI 140 – Kvalitātes kontrole augstākajās revīzijas iestādēs standarts sniedz vispārējus ieteikumus par kvalitātes kontroles sistēmu, kas ir izveidota organizācijas līmenī un aptver visas revīzijas. Lietderības revīzijas laikā ir jārisina šādi specifiski jautājumi:

- Lietderības revīzija ir process, kurā revīzijas grupa ievāc milzīgu apjomu specifiskas informācijas un izmanto augsta līmeņa profesionālo spriedumu un uzmanību saistībā ar attiecīgajiem jautājumiem. Kvalitātes kontrolē tas ir jāņem vērā. Nepieciešamība izveidot uz savstarpēju uzticību un atbildību balstītu darba gaisotni un sniegt atbalstu revīzijas grupām ir jāskata kā daļa no kvalitātes vadības. Kvalitātes vadība var ietvert kvalitātes kontroles procedūru piemērošanu, kas ir būtiskas un viegli vadāmas, un nodrošina, ka revidenti ir atvērti kvalitātes kontroles rezultātiem un atgriezeniskajai saitei. Ja revīzijas grupai un uzraugošajām personām ir atšķirīgi viedokļi, ir jāveic attiecīgas darbības, lai nodrošinātu, ka revīzijas grupas viedoklis tiek pietiekami uzklauts un ARI politika ir atbilstoša.

- Pat ja lietderības revīzijas ziņojums ir balstīts uz pierādījumiem, ir rūpīgi dokumentēts un precīzs, tas varētu būt neatbilstošs vai nepietiekams, ja netiek sniegts vispusīgs un objektīvs viedoklis, vai arī tā pamatā ir pārāk maz saistošu viedokļu, vai arī revīzijas jautājumi nav apmierinoši risināti. Šiem apsvērumiem vajadzētu būt noteicošajiem kvalitātes nodrošināšanā.
- Tā kā revīzijas mērķi var plaši atšķirties dažādos revīzijas uzdevumos, ir svarīgi skaidri definēt, kad tiks uzskatīts, ka revīzijas ziņojums konkrētā revīzijas uzdevuma kontekstā ir augstas kvalitātes. Vispārējiem kvalitātes kontroles pasākumiem jābūt papildinātiem ar konkrētai revīzijai piemērojamiem pasākumiem.

Nekādas kvalitātes kontroles procedūras atsevišķas revīzijas līmenī nevar garantēt kvalitatīvus revīzijas ziņojumus. Revidentiem ir vienlīdz svarīgi būt un palikt kompetentiem un motivētiem. Savukārt kontroles mehānismiem vajadzētu sniegt arī atbalstu, piemēram, apmācot revidentus darba procesā un sniedzot ieteikumus revīzijas grupai.

Būtiskums

33. Revidenti ņem vērā būtiskumu visos revīzijas procesa posmos. Ir jāapdomā ne tikai pārbaudāmā priekšmeta finanšu, bet arī sociālie un politiskie aspekti, ar mērķi panākt pēc iespējas lielāku revīzijas pievienoto vērtību.

Ar būtiskumu saprot problēmas nozīmīgumu tajos apstākļos, kuros tā tiek aplūkota. Revīzijas jautājuma būtiskumam ir jāaplūko problēmas seku apmērs. Būtiskums ir atkarīgs no tā, vai darbība ir salīdzinoši neliela un vai nepilnības konkrētajā jomā varētu ietekmēt citas darbības revidējamā vienībā. Problēmu var uzskatīt par būtisku, ja to uzskata par ļoti svarīgu un uzlabojumiem būtu nozīmīga ietekme. Problēma ir mazāk būtiska, ja darbība ir ikdienišķa un vāju darbības rezultātu ietekme ir ierobežota mazā teritorijā vai ir citādi niecīga.

Lietderības revīzijā būtiskums naudas izteiksmē var būt, bet tam nav obligāti jābūt galvenajai nozīmei. Nosakot būtiskumu, revidentam vajadzētu ņemt vērā, kas ir sociāli vai politiski svarīgi, un paturēt prātā, ka tas var mainīties laika gaitā un ir atkarīgs no attiecīgo lietotāju un atbildīgo pušu perspektīvām. Tā kā lietderības revīziju pārbaudāmie priekšmeti var būt ļoti atšķirīgi un kritērijus bieži vien nenosaka likumdevējs, šī

perspektīva var atšķirties starp revīzijām. Pārbaudāmā priekšmeta izvērtēšanai ir nepieciešams apdomīgs revidenta spriedums.

Būtiskums tiek izmantots visos lietderības revīzijas posmos, piemēram, izvēloties tematu, nosakot kritērijus, izvērtējot pierādījumus un dokumentus, kā arī pārvaldot risku, ka tiks sniegti neatbilstoši vai ar niecīgu ietekmi revīzijas konstatējumi vai ziņojums.

Dokumenti

34. Revidenti dokumentē revīzijas procedūras atbilstoši konkrētiem apstākļiem. Informācijai jābūt pietiekami pilnīgai un detalizētai, lai pieredzējis revidents bez iepriekšējas pieredzes konkrētā revīzijā varētu atbilstoši noteikt, kas tika darīts, lai nonāktu pie revīzijas konstatējumiem, secinājumiem un ieteikumiem.

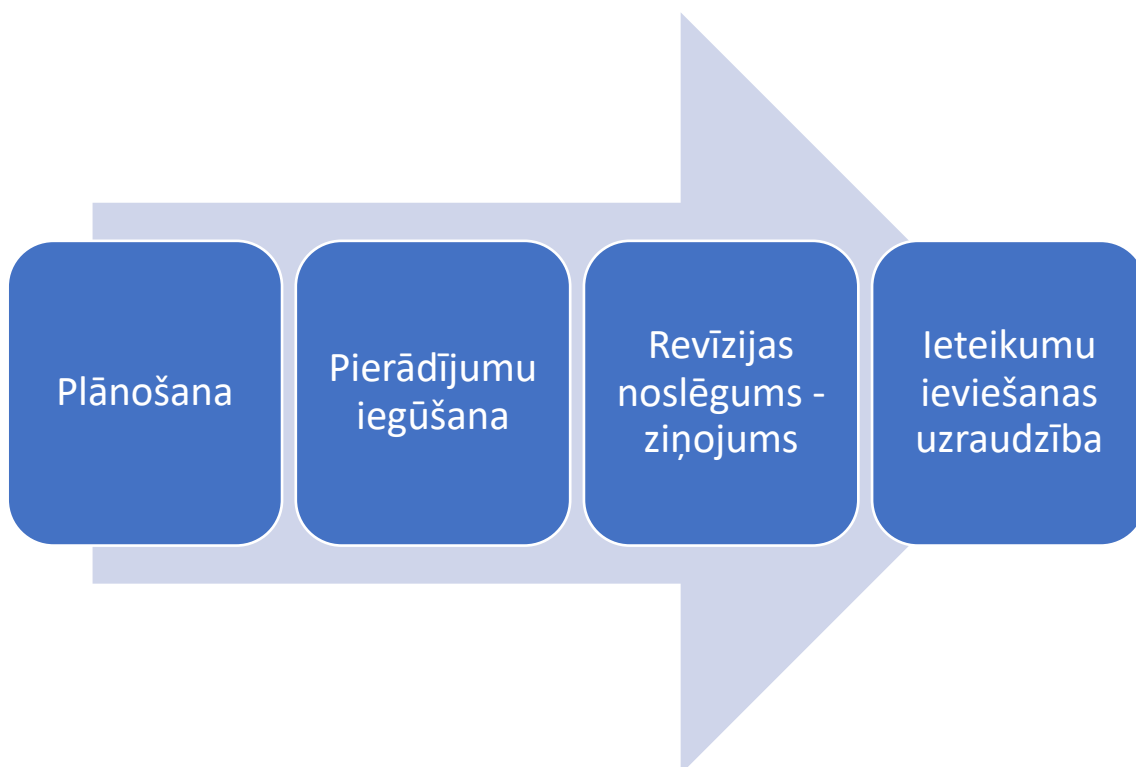
Kā jebkurā revīzijā, lietderības revidentiem jāsaģlabā atbilstošus rakstus par katras revīzijas plānošanu, revīzijas procedūrām un konstatējumiem. Tomēr dokumentu mērķis un konteksts ir visnotaļ specifisks lietderības revīzijā.

- Bieži vien revidentam ir iegūtas speciālas zināšanas par revīzijas tematu, ko ARI nebūt nav viegli atjaunot. Tā kā revīzijas metodika un kritēriji var būt izstrādāti konkrēti vienam revīzijas uzdevumam, revidents ir īpaši atbildīgs par savu spriedumu caurskatāmību.
- Lietderības revīzijā revīzijas ziņojumā papildus konstatējumiem un ieteikumiem ir aprakstītas arī revīzijas pamatnostādnes, perspektīva un analītiskā struktūra un process, kuru ievēroja, lai nonāktu pie secinājumiem. Ziņojums savā ziņā pilda funkcijas, kas citos revīziju veidos ir iekļautas vispārējos standartos vai revīzijas dokumentos.
- Dokumentiem vajadzētu ne tikai apliecināt faktu pareizību, bet arī nodrošināt, ka ziņojums sniedz vispusīgu, patiesu un pilnīgu revīzijas jautājuma vai pārbaudāmā priekšmeta izskatīšanu. Tādējādi var būt nepieciešams, piemēram, iekļaut revīzijas dokumentos atsauces uz argumentiem, kas nav iekļauti ziņojumā, vai aprakstīt tajos, cik daudz atšķirīgu viedokļu ir ņemti vērā ziņojumā.
- Lietderības revīzijas ziņojuma mērķis bieži vien ir pārliecināt saprātīgus lietotājus, sniedzot jaunu ieskatu, nevis oficiālu pārliecības ziņojumu. Tā kā revīzijas mērķi nosaka nepieciešamo pierādījumu raksturu, tie nosaka arī dokumentu raksturu.

- Atbilstošu dokumentu glabāšana nav tikai daļa no kvalitātes nodrošināšanas (piemēram, palīdzot nodrošināt, ka uzdotais darbs tiek veikts apmierinoši un revīzijas mērķi ir sasniegti), bet arī daļa no ARI un atsevišķu revidentu profesionālās izaugsmes, jo tā var veidot labus prakses piemērus līdzīgām revīzijām nākotnē.

Ar revīzijas procesu saistītie principi

35. Lietderības revīziju veido šādi posmi:



- Plānošana jeb tematu izvēle, iepriekšēja izpēte un revīzijas pieejas noteikšana;
- Pierādījumu iegūšana jeb datu un informācijas ievākšana un analizēšana;
- Revīzijas noslēgums jeb revīzijas rezultātu sniegšana – atbildes uz revīzijas jautājumiem, konstatējumi, secinājumi un ieteikumi lietotājiem;
- Ieteikumu ieviešanas uzraudzība jeb noteikšana, vai pasākumi, kas veikti, reaģējot uz konstatējumiem un ieteikumiem, ir atrisinājuši galvenās problēmas un/vai vājos punktus.

Šīs darbības var būt vairākkārtējas un var savstarpēji pārklāties, piemēram, jauna informācija, kas iegūta pierādījumu iegūšanas posmā, var radīt nepieciešamību pēc izmaiņām revīzijas plānā, taču pierādījumu iegūšanas posmā var tikt arī iezīmēti vai pabeigti svarīgi revīzijas ziņojuma elementi (piemēram, izveidoti secinājumi).

*Plānošana***Revīzijas tēmas izvēle**

- 36. Revidenti izvēlas revīzijas tēmu jau ARI stratēģijas izstrādes procesā, analizējot potenciālos jautājumus un veicot izpēti, lai identificētu problēmas un riskus.**

Parasti izstrādājot ARI stratēģiju, nosaka, kuras revīzijas tiks veiktas. Ja nepieciešams, revidentiem vajadzētu sniegt savu ieguldījumu šajā procesā savas kompetences ietvaros. Viņi var dalīties zināšanās par iepriekšējām revīzijām, savukārt informācija no stratēģijas izstrādes var būt noderīga revidentam turpmākajās revīzijās.

Šajā procesā revidentiem jāņem vērā, ka revīzijas tēmai jābūt pietiekami nozīmīgai, kā arī pārbaudāmai un saskaņā ar ARI pilnvarām. Tēmas izvēles procesam vajadzētu ietvert maksimāli palielināt gaidāmo revīzijas ietekmi, ņemot vērā revīzijas iespējas (cilvēku resursus un profesionālās iemaņas).

Formāli paņēmieni, lai sagatavotos stratēģijas izstrādei, kā risku analīze vai problēmu izvērtēšana, var palīdzēt strukturēt procesu, tomēr tiem ir jābūt pamatotiem ar profesionālo spriedumu, lai izvairītos no vienpusējiem vērtējumiem.

Revīzijas pieejas noteikšana

- 37. Revidenti plāno revīziju tā, lai sniegtu ieguldījumu augstas kvalitātes revīzijā, kas tiks veikta ekonomiski, produktīvi, efektīvi, un savlaicīgi, kā arī saskaņā ar labas projektu vadības principiem.**

Plānojot revīziju, ir jāapsver:

- Esošās zināšanas un nepieciešamā informācija, lai iegūtu izpratni par revidējamo vienību un varētu izvērtēt problēmu un risku, iespējamus pierādījumu avotus, revīzijas iespējamību un revidējamās jomas nozīmīgumu;
- Revīzijas mērķi, jautājumi, kritēriji, pārbaudāmais priekšmets un metodika, tostarp pierādījumu iegūšanas un analīzes veikšanas metodes;

- Nepieciešamās darbības, personāla un iemaņu prasības, tostarp revīzijas grupas neatkarība, cilvēku resursi un iespējamie ārējie konsultanti, aprēķinātās revīzijas izmaksas, revīzijas laika grafiks un atskaites punkti kontroles veikšanai.

Lai nodrošinātu pienācīgu revīzijas plānošanu, revidentiem ir nepieciešams iegūt pietiekamas zināšanas par pārbaudāmo priekšmetu. Lietderības revīzija parasti pieprasa, lai revīzijas specifiskās, būtiskās un metodiskās zināšanas būtu iegūtas pirms revīzijas sākuma („priekšizpēte”).

Plānojot revīziju, revidentam vajadzētu izstrādāt revīzijas procedūras pietiekamu un atbilstošu revīzijas pierādījumu iegūšanai. To var veikt vairākos posmos: lemjot par vispārēju revīzijas pieeju (kurus jautājumus uzdot, piemēram, skaidrojošus/aprakstošus/vērtējošus); novērošanas līmeni (piemēram, skatīties uz procesu vai atsevišķiem ierakstiem); metodiku (izlase vai pilna analīze); specifiskām datu vākšanas metodēm (intervija vai mērķa grupa). Datu vākšanas metodes un izlases paņēmienus jāizvēlas uzmanīgi. Plānošanas posmam vajadzētu ietvert pētniecisko darbu ar mērķi iegūt zināšanas, pārbaudīt dažādas revīzijas pieejas un pārliecināties, vai nepieciešamie dati ir pieejami. Tādējādi ir vieglāk izvēlēties vispiemērotāko revīzijas metodi.

Augstākajai un tiešajai vadībai, kā arī revīzijas grupai ir jābūt pilnībā informētām par vispārējo revīzijas pieeju un ko tā ietver. Bieži vien ARI augstākais vadības līmenis ir iesaistīts lēmumu pieņemšanā par vispārējo revīzijas pieeju un revīzijas resursiem, jo var nodrošināt revīzijai nepieciešamās iemaņas, resursus un kapacitāti, lai sasniegtu revīzijas mērķus un atbildētu uz revīzijas jautājumiem.

Plānošanai jābūt elastīgai, lai revidenti var gūt labumu no revīzijā gūtajiem ieskatiem. Izvēlētajām revīzijas metodēm ir jābūt tādām, kas vislabāk ļauj produktīvi un efektīvi ievākt revīzijas datus. Lai gan revidentiem vajadzētu tiekties pieņemt labākos prakses piemērus, praktiski apsvērumi, kā, piemēram, datu pieejamība, var ierobežot metožu izvēli. Tādēļ šajā jautājumā ir ieteicams būt elastīgam un pragmatiskam. Šā iemesla dēļ lietderības revīzijas procedūras nevajadzētu pārlietu standartizēt. Pārmērīga priekšrakstu gatavošana var kavēt

elastīgumu, profesionālo spriedumu un augstu analītisko iemaņu līmeni, kas ir nepieciešams lietderības revīzijā. Konkrētos gadījumus, ja, piemēram, revīzijā ir nepieciešams ievākt datus dažādos reģionos vai jomās vai arī revīziju veic liels revidentu skaits, var būt nepieciešams daudz detalizētāks revīzijas plāns, kurā ir detalizēti skaidroti revīzijas jautājumi un procedūras.

Plānojot revīziju, revidenti izvērtē krāpšanas risku. Ja risks ir nozīmīgs revīzijas mērķu kontekstā, revidenti iegūst izpratni par attiecīgajām iekšējās kontroles sistēmām un izvērtē, vai ir norādes uz pārkāpumiem, kas kavē sniegumu. Revidenti arī nosaka, vai atbildīgās iestādes ir atbilstoši rīkojušās, lai ieviestu iepriekšējo revīziju vai citu pārbaužu ieteikumus, kas ir būtiski revīzijas mērķiem. Visbeidzot, revidenti cenšas rast kontaktu ar ieinteresētajām pusēm, tostarp zinātniekiem vai citiem jomas ekspertiem, lai izveidotu atbilstošas zināšanas par, piemēram, labiem vai labākajiem prakses piemēriem. Plānošanas posma vispārējais mērķis ir, veidojot zināšanas un apsverot dažādas stratēģijas, lemt, kā vislabāk veikt revīziju.

*Revīzijas pierādījumu iegūšana***Pierādījumi, konstatējumi un secinājumi****38. Revidenti iegūst pietiekamus un atbilstošus revīzijas pierādījumus, lai konstatētu faktus, izdarītu secinājumus attiecībā uz revīzijas mērķiem un jautājumiem un sniegtu ieteikumus.**

Visiem revīzijas konstatējumiem un secinājumiem ir jābūt pamatoti ar pietiekamiem un atbilstošiem pierādījumiem. Tiem jāatbilst kontekstam, un visus attiecīgos argumentus, priekšrocības un trūkumus, un dažādas perspektīvas jāņem vērā pirms jebkādu secinājumu izdarīšanas. Secinājumu izdarīšanai nepieciešamo revīzijas pierādījumu raksturu lietderības revīzijā nosaka pārbaudāmais priekšmets, revīzijas mērķis un revīzijas jautājumi.

Revidents izvērtē pierādījumus, lai iegūtu revīzijas konstatējumus. Pamatojoties uz konstatējumiem, revidents pielieto profesionālu spriedumu, lai izdarītu secinājumu. Konstatējumi un secinājumi ir analīzes rezultāti, atbildot uz revīzijas mērķiem. Tiem jāsniedz atbildes uz revīzijas jautājumiem.

Secinājumi var balstīties uz kvantitatīviem pierādījumiem, kas iegūti, izmantojot zinātniskas vai izlases metodes. Secinājumu formulēšana var prasīt būtisku sprieduma un interpretācijas pakāpi, lai atbildētu uz revīzijas jautājumiem, jo revīzijas pierādījumi var būt vairāk pārliecinoši („norāda uz secinājumu, ka...”), nevis secinoši („pareizi/aplami”). Nepieciešamību pēc precizitātes jāizvērtē pret to, kas ir pietiekami, ekonomiski un mērķim atbilstoši. Ir ieteicama augstākā līmeņa vadības iesaiste.

Lietderības revīzija ietver vairākus analītiskos procesus, kas pakāpeniski izvēršas savstarpējā mijiedarbībā, ļaujot dziļāk un smalkāk izstrādāt jautājumus un metodes. Tas var ietvert datu no dažādiem avotiem apvienošanu un salīdzināšanu, izdarot provizoriskus secinājumus un apkopojot konstatējumus, lai izvirzītu hipotēzes, ko var pārbaudīt, ja nepieciešams, pret papildu datiem. Viss process ir cieši saistīts ar revīzijas ziņojuma sagatavošanu, ko var uzskatīt par svarīgu

analītiskā procesa daļu, kas noslēdzas atbildēs uz revīzijas jautājumiem. Revidentiem ir svarīgi būt uz mērķi orientētiem, darboties sistemātiski, ar rūpīgu attieksmi un objektivitāti.

Revīzijas noslēgums

Ziņojuma saturs

39. Revidenti tiecas veidot visaptverošus, pārliecinošus, savlaicīgus, lasītājam saprotamus un vispusīgus revīzijas ziņojumus.

Lai ziņojums būtu visaptverošs, tam jāietver visu nepieciešamo informāciju, lai izklāstītu revīzijas mērķi un jautājumus pietiekami detalizēti un sniegtu izpratni par pārbaudāmo priekšmetu, konstatējumiem un secinājumiem. Lai revīzijas ziņojums būtu pārliecinošs, tam jābūt strukturētam un jāsniedz skaidru saikni starp revīzijas mērķi, kritērijiem, konstatējumiem, secinājumiem un ieteikumiem, kā arī jāaplūko visi saistošie argumenti.

Lietderības revīzijā revidenti ziņo par ekonomiskumu un produktivitāti, ar kādu resursi tiek iegūti un lietoti, un par efektivitāti, kādai atbilst mērķi. Ziņojumi var ievērojami atšķirties pēc apjoma un rakstura, piemēram, izvērtējot, vai resursi ir saprātīgi izmantoti, komentējot politikas pamatnostādņu un programmu ietekmi un iesakot izmaiņas, kam jāpanāk uzlabojumi.

Ziņojumam jāietver informācija par revīzijas mērķi, revīzijas jautājumiem un atbildēm uz tiem, pārbaudāmo priekšmetu, kritērijiem, metodiku, informācijas avotiem, jebkādiem izmantoto datu ierobežojumiem un revīzijas konstatējumiem. Tam vajadzētu sniegt skaidru atbildi uz revīzijas jautājumiem vai izskaidrot, kāpēc nebija iespējams iegūt atbildes. Revidenti varētu arī apsvērt revīzijas jautājumu pārformulēšanu, lai tie atbilstu iegūtajiem pierādījumiem un lai revidenti varētu atbildēt uz jautājumiem. Revīzijas konstatējumus jāliek perspektīvā, un jānodrošina sasaiste starp revīzijas mērķi, revīzijas jautājumiem, konstatējumiem un secinājumiem. Ziņojumam vajadzētu izskaidrot, kā un kāpēc konstatējumos fiksētās problēmas kavē sniegumu, lai nodrošinātu, ka revidējamā vienība vai ziņojuma lietotājs var veikt uzlabojumus. Ja iespējams, ziņojumā jāiekļauj ieteikumus snieguma jeb darbības rezultātu uzlabošanai.

Ziņojumam vajadzētu būt skaidram un saprotamam, ciktāl to pieļauj pārbaudāmais priekšmets, un izklāstītam nepārprotamā valodā. Kopumā ziņojumam jābūt konstruktīvam, tam ir jāpaplašina zināšanas un jāizceļ jebkādi nepieciešamie uzlabojumi.

Ieteikumi

- 40. Ja to pieļauj ARI pilnvaras, revidenti sniedz konstruktīvus ieteikumus, kas varētu sniegt nozīmīgu ieguldījumu, lai risinātu revīzijā atklātās nepilnības vai problēmas.**

Ieteikumiem jābūt pamatotiem un ar pievienoto vērtību. Tiem jārisina problēmu un/vai nepilnību cēloņus. Tomēr ieteikumiem vajadzētu būt formulētiem tādā veidā, lai izvairītos no pārlika tiešuma vai vienkārši otrādi apgriežtiem revīzijas secinājumiem, tiem nevajadzētu iejaukties revidējamās vienības vadības atbildībā. Jābūt skaidram, kurš un kas tiek aplūkots katrā ieteikumā, kurš ir atbildīgs par iniciatīvas uzņemšanos un ko nozīmē ieteikumi, tas ir, kā tie veicinās labākus darbības rezultātus. Ieteikumiem jābūt praktiskiem un adresētiem iestādēm, kas ir atbildīgas un kompetentas par to īstenošanu.

Ieteikumiem jābūt skaidriem, tos jāpasniedz loģiskā un saprotamā veidā. Tiem jābūt saistītiem ar revīzijas mērķiem, konstatējumiem un secinājumiem. Kopā ar pilnu ziņojuma tekstu, ieteikumiem vajadzētu pārliecināt lasītāju, ka tie var būtiski uzlabot valdības darbības un programmas, piemēram, pazeminot izmaksas un vienkāršojot administrāciju, veicinot pakalpojumu daudzumu un kvalitāti vai veicinot efektivitāti, ietekmi vai ieguvumus sabiedrībai.

Ziņojuma nosūtīšana

- 41. Revidenti vienmēr jācenšas veidot savus ziņojumus plaši pieejamus, atbilstoši ARI pilnvarām.**

Revidentiem jāpatur prātā, ka plaša revīzijas ziņojumu izplatīšana var veicināt uzticēšanos revīzijas funkcijai. Tomēr ziņojumiem vajadzētu būt izsniegtiem revidētajām vienībām, izpildvarai un/vai likumdevējam, un, ja nepieciešams, tiem jābūt pieejamiem vispārējai sabiedrībai tieši un izmantojot plašsaziņas līdzekļus, kā arī jābūt pieejamiem citām ieinteresētajām personām.

Ieteikumu ieviešanas uzraudzība

- 42. Revidenti uzrauga iepriekšējā revīzijā konstatēto un ieteikumus, ja nepieciešams. Ir jāziņo par ieteikumu ieviešanu, lai sniegtu atgriezenisko saiti likumdevējam kopā, ja iespējams, ar secinājumiem un visu attiecīgi veikto uzlabojumu ietekmi.**

Ieteikumu ieviešanas uzraudzība attiecas uz revidentu pārbaudi par revidētās vienības vai citas atbildīgās puses veiktajiem uzlabojumiem, balstoties uz lietderības revīzijas rezultātiem. Tā ir neatkarīga darbība, kas palielina revīzijas procesa vērtību, pastiprinot revīzijas ietekmi un sniedzot pamatu uzlabojumiem turpmākajā revīzijas darbā. Ieteikumu ieviešanas uzraudzība mudina revidētās vienības un citus ziņojuma lietotājus uztvert revīzijas rezultātus nopietni un sniedz revidentiem noderīgu mācību un darbības rezultātu rādītājus. Ieteikumu ieviešanas uzraudzību neierobežo ieteikumu īstenošana, tā koncentrējas uz to, vai revidējamā vienība ir atbilstoši risinājusi problēmas un labojusi pamata situāciju pēc pietiekami ilga laika posma.

Veicot revīzijas ziņojuma ieteikumu ieviešanas uzraudzību, revidents koncentrē savu uzmanību uz konstatējumiem un ieteikumiem, kas vēl joprojām ir nozīmīgi uzraudzības laikā un piemēro objektīvu un neatkarīgu pieeju.

Par ieteikumu ieviešanas uzraudzības rezultātiem var ziņot atsevišķi vai konsolidēta ziņojuma formā, kas savukārt var iekļaut dažādu revīziju analīzi, iespējams, izceļot kopīgās tendences un tēmas dažādās jomās. Ieteikumu ieviešanas uzraudzība var veicināt labāku izpratni par lietderības revīzijas pievienoto vērtību konkrētā laika posmā vai pārbaudāmajā jomā.

Starptautiskās Augstāko revīzijas iestāžu organizācijas ISSAI standartu tulkošanu
latviešu valodā un standartu aktuālo versiju uzturēšanu nodrošina



Latvijas Republikas
Valsts kontrole

Skanstes iela 50,
Rīga, LV 1013
tālrunis: 67017500
fakss: 67017673
e-pasts: lrvk@lrvk.gov.lv

www.lrvk.gov.lv