

GUID 2900

Norādījumi par
finanšu revīzijas
standartiem

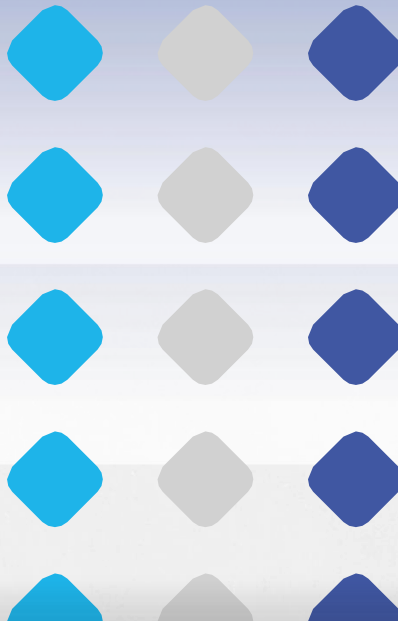


INTOSAI

INTOSAI Norādījumus izdod
Starptautiskā augstāko revīzijas
iestāžu organizācija *INTOSAI* kā
daļu no *INTOSAI* profesionālo
standartu un vadlīniju sistēmas.
Plašākai informācijai apmeklējiet
www.issai.org



INTOSAI



INTOSAI, 2021. gads

SATURA RADĪTĀJS

1. Priekšvārds	6
2. ISSAI 2200 - – Neatkarīgā revidenta vispārējie mērķi un revīzijas veikšana saskaņā ar starptautiskajiem revīzijas standartiem	8
3. ISSAI 2210 - – Revīzijas uzdevumu noteikumu saskaņošana	11
4. ISSAI 2220 (Pārstrādāts) - – Finanšu pārskatu revīzijas kvalitātes kontrole	15
5. ISSAI 2230 - Revīzijas dokumentācija	17
6. ISSAI 2240 - Revidenta pienākumi saistībā ar krāpšanu finanšu pārskatu revīzijā	21
7. ISSAI 2250 (Pārstrādāts) - Normatīvo aktu ņemšana vērā finanšu pārskatu revīzijā	27
8. ISSAI 2260 (Pārstrādāts) - Saziņa ar atbildīgajām institūcijām	29
9. ISSAI 2265 - Informācijas sniegšana atbildīgajām institūcijām un vadībai par iekšējās kontroles nepilnībām	32
10. ISSAI 2300 - Finanšu pārskatu revīzijas plānošana	33
11. ISSAI 2315 (Pārstrādāts 2019. gadā) - Būtiskas neatbilstības risku identificēšana un novērtēšana	37
12. ISSAI 2320 - Būtiskums revīzijas plānošanā un veikšanā	43
13. ISSAI 2330 - Revidenta atbildes uz novērtētajiem riskiem	47

14. ISSAI 2402 - Revīzijas apsvērumi saistībā ar iestādi, kas izmanto pakalpojumu organizāciju	49
15. ISSAI 2450 - Revīzijas laikā konstatēto neatbilstību novērtējums	53
16. ISSAI 2500 - Revīzijas pierādījumi	56
17. ISSAI 2501 - Revīzijas pierādījumi: īpaši apsvērumi attiecībā uz atlasītajiem priekšmetiem	59
18. ISSAI 2505 - Ārējie apstiprinājumi	62
19. ISSAI 2510 - Sākotnējās revīzijas uzdevumi: sākuma balance	64
20. ISSAI 2520 - Analītiskās procedūras	65
21. ISSAI 2530 - Revīzijas izlases sagatavošana	68
22. ISSAI 2540 (Pārstrādāts) - Grāmatvedības aplēšu un ar tām saistītās informācijas revīzija	71
23. ISSAI 2550 - Saistītās puses	77
24. ISSAI 2560 - Turpmākie notikumi	82
25. ISSAI 2570 (Pārstrādāts) - Darbības turpināšana	84
26. ISSAI 2580 - Rakstiski apliecinājumi	87
27. ISSAI 2600 - Īpaši apsvērumi: grupas finanšu pārskatu revīzijas (tostarp komponentu revidentu darbs)	90
28. ISSAI 2610 (Pārstrādāts 2013. gadā) - Iekšējo revidentu darba izmantošana	97
29. ISSAI 2620 - Revidenta eksperta darba izmantošana	99

30. ISSAI 2700 (Pārstrādāts) - Atzinuma veidošana un ziņošana par finanšu pārskatiem	102
31. ISSAI 2701 - Galveno revīzijas jautājumu paziņošana neatkarīgā revidenta ziņojumā	104
32. ISSAI 2705 (Pārstrādāts) - Grozījumi neatkarīgā revidenta ziņojumā sniegtajā atzinumā	106
33. ISSAI 2706 (Pārstrādāts) - Apstākļu akcentējuma punkti un citu jautājumu punkti neatkarīgā revidenta ziņojumā	109
34. ISSAI 2710 - Salīdzināmā informācija: atbilstošie skaitļi un salīdzināmie finanšu pārskati	111
35 ISSAI 2720 (Pārstrādāts) - Revidenta pienākumi saistībā ar citu informāciju	112
36. ISSAI 2800 (Pārstrādāts) - Īpaši apsvērumi: īpaša nolūka sistēmām atbilstīgi sagatavotu finanšu pārskatu revīzijas	114
37. ISSAI 2805 (Pārstrādāts) - Īpaši apsvērumi: atsevišķu finanšu pārskatu un finanšu pārskata konkrētu elementu, kontu vai posteņu revīzija	117
38. ISSAI 2810 (Pārstrādāts) - Uzdevumi ziņot par finanšu pārskatu kopsavilkumiem	119
A PIELIKUMS: ISSAI 2210	121
B PIELIKUMS: ISSAI 2500	127
C PIELIKUMS: ISSAI 2580	129
D PIELIKUMS: ISSAI 2701	130

IEVADS

- 1) *INTOSAI* profesionālo paziņojumu sistēma savus finanšu revīzijas standartus (*ISSAI*) atvasina no Starptautiskajiem revīzijas standartiem (*ISA*). Šo finanšu revīzijas standartu piemērošanas laikā publiskajā sektorā revidenti var saskarties ar šādu interpretāciju:
 - Terminoloģija, kas parasti nav atrodama publiskajā sektorā, piemēram, termini: uzdevuma partneris, sarakstā iekļauta iestāde
 - Revīzijas mandāti, kas izriet no tiesību aktiem
 - Atbilstības uzdevumu nodalīšana no finanšu revīzijas ar piešķirto pilnvaru izpildes elementiem
 - Ziņošana par normatīvajos aktos pieprasītajiem jautājumiem
- 2) *ISA* attiecas uz uzdevumiem publiskajā sektorā. Tomēr augstākās revīzijas iestādes (ARI) pienākumus var ietekmēt revīzijas mandāts vai publiskā sektora iestāžu pienākumi, kas izriet no normatīvajiem aktiem vai citām pilnvarām (piemēram, ministrijas norādījumi, valdības politikas prasības vai likumdevēja lēmumi), kas var ietvert plašāku darbības jomu nekā finanšu pārskatu revīzija saskaņā ar *ISA*. Tāpēc *ISA* paziņo, ka šo plašāko publiskā sektora revīzijas jomu var definēt ar *INTOSAI* profesionālajiem paziņojumiem vai standartiem, vai norādījumiem, ko izdevušas ARI vai citi valsts standartu noteicēji (skatīt *ISA* 200.A59). *ISSAI* nosaka prasības, kas attiecas uz publiskā sektora revīziju, kas pārsniedz *ISA*, izmantojot lietderības revīzijas standartus (*ISSAI* 3000-3899) un atbilstības revīzijas standartus (*ISSAI* 4000-4899).

MĒRKIS

- 3) *GUID 2900* — Norādījumi par finanšu revīzijas standartiem ir paredzēti, lai atbalstītu ARI un reidentus finanšu revīzijas standartu (*ISSAI 2000-2899*) ieviešanā un izmantošanā, sniedzot papildu norādījumus saistībā ar definīcijām, mērķiem, prasībām un paskaidrojošiem un turpmākiem piemērošanas materiāliem, kas iekļauti standartos. Finanšu revīzijas standartu komplektā atsauce uz *ISSAI 2xxx* ir līdzvērtīga atsaucei uz *ISA xxx* (kur *xxx* ir *ISA* numurs), ievērojot tikai *ISSAI 2000* noteiktās izmaiņas un turpmākos piemērošanas materiālus. *GUID 2900* aptver noteiktus katra *ISSAI 2200-2899* jautājumus.

DEFINĪCIJAS

- 4) Definīcijas, kas ir nepieciešamas, lai izprastu sniegtos norādījumus, ir atrodamas tālāk atsevišķās norādījumu sadaļās.

PIEMĒROŠANAS JOMA

- 5) Šīs vadlīnijas sniedz papildu revīzijas norādījumus saistībā ar finanšu revīzijas standartiem *ISSAI 2200–2899* un nesatur nekādas papildu prasības revīzijas veikšanai.

2

ISSAI 2200 – NEATKARĪGĀ REVIDENTA VISPĀRĒJIE MĒRĶI UN REVĪZIJAS VEIKŠANA SASKAŅĀ AR STARPTAUTISKAJIEM REVĪZIJAS STANDARTIEM

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Apsvērumi, kas attiecas uz mazākām iestādēm
 - b) Finanšu pārskatu revīzija
 - c) Profesionālā skepse

APSVĒRUMI, KAS ATTIECAS UZ MAZĀKĀM IESTĀDĒM

- 2) Dažos ISSAI ir ietverti apsvērumi, kas raksturīgi mazāku iestāžu revīzijām. Publiskā sektora iestāžu un iestāžu, kas saņem valsts piešķirumus, revīzijās šie apsvērumi parasti nav piemērojami pat tad, ja publiskā sektora iestādē ir maz darbinieku, ir vienkāršas darbības vai salīdzinoši neliels budžets. Šādās situācijās publiskā sektora iestādei joprojām var būt sarežģīti darījumi, piemēram, pārskaitījumi no citām valdībām, kā arī nepieciešamība ievērot normatīvos aktus, politikas un sistēmas, ko nosaka augstākā valdības līmenī un nepieciešamība pēc pārskatatbildības par nodokļu maksātāju naudas izmantošanu. Tāpēc revidentiem ieteicams rūpīgi apsvērt šādu apsvērumu atbilstību. Sadaļās var iekļaut papildu norādījumus šajā jomā, ja tas tiek uzskatīts par svarīgu, lai pievienotu norādījumus, kas attiecas uz mazāku publiskā sektora iestāžu revīzijām.

FINANŠU PĀRSKATU REVĪZIJA

- 3) *ISSAI* 2200.A8 sniegti finanšu pārskatu piemēri un pilna finanšu pārskatu komplekta saturs. Pilnu finanšu pārskatu komplektu publiskā sektora iestādei var sagatavot, pamatojoties uz kases grāmatvedības principu, modificētas uzkrājumu grāmatvedības principu vai pilnīgas uzkrāšanas principu, un tas var ietvert, bet ne tikai:
 - Izziņu par naudas ieņēmumiem un skaidras naudas maksājumiem (kases grāmatvedības bāze)
 - Pārskatu par finansiālo stāvokli;
 - Pārskatu par finanšu rezultātiem;
 - Pārskatu par neto aktīvu / pašu kapitāla izmaiņām;
 - Ieņēmumu un izdevumu pārskatu;
 - Naudas plūsmas pārskatu;
 - Budžeta un faktisko summu salīdzinājumu kā atsevišķu papildu finanšu pārskatu vai kā saskaņošanu; un
 - Piezīmes, kas satur nozīmīgu grāmatvedības politiku kopsavilkumu un citu skaidrojošu informāciju.
- 4) Noteiktās vidēs un atkarībā no piemērojamās finanšu pārskatu sistēmas pilns finanšu pārskatu komplekts var ietvert arī citus pārskatus, piemēram, pārskatus par izpildi un piešķirumu pārskatus.
- 5) Dažas publiskā sektora iestādes negatavo finanšu pārskatus, jo publiskā sektora iestādes grāmatvedības sistēmas galvenais mērķis ir kontrolēt budžeta procesu un sagatavot tikai to finanšu informāciju, kas nepieciešama šī mērķa efektīvai sasniegšanai. Tāpēc finanšu pārskatu sniegšana nav primārais grāmatvedības sistēmas mērķis šādām publiskā sektora iestādēm. Finanšu revīzijas *ISSAI* ir izstrādāti, lai pārbaudītu vēsturisko finanšu informāciju, kas sniegta finanšu pārskatu veidā, bet vajadzības gadījumā tos var pielāgot, lai revidētu cita veida vēsturisko finanšu informāciju. Šī iemesla dēļ finanšu revīzijas *ISSAI* var izmantot, lai pārbaudītu šādu publiskā sektora iestāžu sagatavoto vēsturisko finanšu informāciju, ja revidents secina, ka grāmatvedības sistēma paredz atbilstošus revīzijas kritērijus. Atbilstoši kritēriji ir revīzijas priekšnosacījums, un priekšnosacījumi ir aplūkoti šo *GUID* 3. sadaļā.

PROFESIONĀLĀ SKEPSE

- 6) *ISSAI* 2200.15 paredz, ka revidentam ir jāplāno un jāveic revīzija ar profesionālu skepsi, atzīstot, ka var pastāvēt apstākļi, kas izraisa būtisku neatbilstību finanšu pārskatos. *INTOSAI* publiskā sektora revīzijas pamatprincipi *ISSAI* 100.37¹ attiecas arī uz profesionālo skepsi. Profesionālās skepses jēdziens uzlabo un paplašina pienācīgas rūpības jēdzienu, un tas ir būtisks revīzijas plānošanā un izpildē.

1 *ISSAI* 100 – Publiskā sektora revīzijas pamatprincipi

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Definīcijas
 - b) Revīzijas priekšnosacījumi
 - c) Vienošanās par revīzijas uzdevuma noteikumiem
 - d) Periodiskās revīzijas
 - e) Revīzijas uzdevuma noteikumu izmaiņu pieņemšana

DEFINĪCIJA

- 2) **Ļaunprātīga izmantošana** ietver uzvedību, kas ir nepilnīga vai nepareiza salīdzinājumā ar uzvedību, ko piesardzīga persona uzskatītu par saprātīgu un nepieciešamu uzņēmējdarbības praksi, ņemot vērā faktus un apstākļus. Ļaunprātīga izmantošana ietver arī pilnvaru vai amata nepareizu izmantošanu personīgo vai tuvākā vai tuva ģimenes locekļa vai biznesa partnera finansiālo interešu labā. Ļaunprātīga izmantošana ne vienmēr ir saistīta ar krāpšanu, normatīvo aktu vai līguma, vai dotācijas vienošanās noteikumu pārkāpumiem. Ļaunprātīga izmantošana ir atkāpe no pareizības jēdziena, kas attiecas uz vispārējiem pareizas publiskā sektora finanšu pārvaldības un valsts sektora amatpersonu rīcības principiem.

REVĪZIJAS PRIEKŠNOSACĪJUMI

- 3) Nosakot, vai ir nepieciešamie revīzijas priekšnosacījumi, kā tiek prasīts *ISSAI* 2210.6(a) punktā, revidenti ņem vērā, ka publiskajā sektorā finanšu pārskatu sniegšanas sistēmu bieži var noteikt normatīvie akti. Ja revidenti konstatē, ka normatīvajos aktos iekļautais regulējums nav pieņemams, viņi piemēro *ISSAI* 2210.8., 19. un 20. punkta prasības, kā arī apsver iespēju:
 - Informēt likumdevēju un
 - Ietekmēt profesionālu vai regulējošo organizāciju veikto standartu noteikšanu.
- 4) Saņemot piekrišanu no vadības un attiecīgā gadījumā likumdevēja un atbildīgās institūcijas, ka viņi atzīst un saprot savu atbildību, kā noteikts *ISSAI* 2210.6. punkta b) apakšpunktā, revidenti ņem vērā to, ka vadības un atbildīgo institūciju pienākumi publiskajā sektorā var būt plašāki nekā šie pienākumi privātajā sektorā. Likumdošanas, pārvaldības un vadības struktūras publiskajā sektorā var ievērojami atšķirties, tādējādi palielinot nepieciešamību formalizēt šādu pienākumu atzīšanu un izpratni.

VIENOŠANĀS PAR REVĪZIJAS UZDEVUMA NOTEIKUMIEM

- 5) Revīzijas uzdevuma noteikumi publiskajā sektorā parasti ir noteikti, un tāpēc tie nav pakļauti vadības pieprasījumiem un saskaņošanai ar to. Tāpēc *ISSAI* prasības, ja tās tiek piemērotas publiskā sektora kontekstā, ir noderīgas, lai izveidotu vienotu, formālu izpratni par vadības un revidenta attiecīgajām lomām un pienākumiem. Tā kā ARI parasti nolīgst likumdevējs un ARI ziņo likumdevējam, bieži vien ir jāpanāk vienošanās gan ar likumdevēju, gan vadību.
- 6) Publiskajā sektorā papildus *ISSAI* 2210.A24-A26 minētajiem piemēriem var būt papildu jautājumi, par kuriem revidenti ir jāziņo revīzijas laikā un kas var attiekties uz darba uzdevumu, piemēram:
 - **Neefektīva darbību veikšana** – attiecas uz vadības pienākumu veikt darbības efektīvi un produktīvi;

- **Pilnvaru neievērošanas gadījumi** – attiecas uz vadības pienākumu veikt darbības, izmantot resursus un izpildīt pārskatatbildības prasības saskaņā ar likumdevēja piešķirtajām pilnvarām un visiem citiem attiecīgajiem norādījumiem;
- **Iekšējās kontroles neefektivitāte** – attiecas uz vadības atbildību par iekšējās kontroles izstrādi, ieviešanu un darbību;
- **Juridiskās sekas** – attiecas uz to ARI pienākumiem, kurām ir tiesneša loma;
- **Izniekošana** – attiecas uz vadības pienākumu ekonomiski iegūt un izmantot resursus, neizniekojot valsts naudu; un
- **Ļaunprātīgas izmantošanas gadījumi** – attiecas uz vadības pienākumu izpildīt likumdevēja un sabiedrības cerības, tā kā tās ir saistītas ar atbilstošiem uzvedības standartiem.

Var būt arī ieteicams aprakstīt pasākumus, lai aizsargātu ARI neatkarību.

- 7) Finanšu revīzijas standarti (*ISSAI* 2000–2899) var nebūt pietiekami, lai izveidotu pamatu, uz kura tiek veiktas 3.6. punktā minētās revīzijas darbības. *ISSAI* ietvaros lietderības revīzijas standarti (*ISSAI* 3000-3899) un atbilstības revīzijas standarti (*ISSAI* 4000-4899) ir vērsti uz revīzijām, kuru mērķi nav vēsturiskās finanšu informācijas revīzija. Var būt svarīgi revīzijas uzdevuma noteikumos precizēt standartus, kas ievēroti attiecībā uz papildu ziņošanas jautājumiem.
- 8) Papildus *ISSAI* 2210.A26 uzskaitījumiem punktiem revidenti var arī uzskatīt, ka ir svarīgi iekļaut jebkādas vienošanās, saskaņā ar kurām revīzijas darbu uztic citam revidentam.
- 9) Publiskajā sektorā *ISSAI* 2210.7 minēto pieņemšanas un turpināšanas procesu ietekmē fakts, ka ARI var nebūt iespējas noraidīt revīziju vai atteikties no tās. Tomēr gadījumos, kad vadība vai likumdevējs pirms uzdevuma uzsākšanas nosaka darbības jomas ierobežojumu, kura rezultātā revidents var atteikties sniegt atzinumu par finanšu pārskatiem, revidenti ieteicams apsvērt situāciju un to, kā tā var ietekmēt riska novērtējumu, revīzijas pieeju un revidenta ziņojumu. Dažos gadījumos var būt lietderīgi ziņot atsevišķi likumdevējam.

- 10) *ISSAI* 2210.8 ir aplūkoti citi faktori, kas ietekmē revīzijas uzdevumu pieņemšanu. Situācijā, kad revīzijai nav priekšnosacījumu un kad ARI nav iespējas noraidīt revīzijas uzdevumu, atbilstoša atbilde papildus *ISSAI* 2210.19. un 20. standarta prasībām var ietvert likumdevēja informēšanu.
- 11) *ISSAI* 2210.A25 iesaka, ka revidentam varētu būt noderīgi revīzijas uzdevuma noteikumos atsaukties uz iespēju paziņot galvenos revīzijas jautājumus revidenta ziņojumā. Revidentiem var pieprasīt vai viņi var nolemt paziņot par galvenajiem revīzijas jautājumiem citām personām, piemēram, likumdevējam, papildus vadībai vai atbildīgajām institūcijām, vai tiesu iestādēm, ja pastāv attiecīgās tiesību normas.

PERIODISKĀS REVĪZIJAS

- 12) Apsverot *ISSAI* 2210.13 prasības, revidenti var noteikt, ka daži vai visi revīzijas uzdevuma nosacījumi publiskajā sektorā ir noteikti ar likumu un tādēļ tie nav pārskatāmi.

REVĪZIJAS UZDEVUMA NOTEIKUMU IZMAIŅU PIEŅEMŠANA

- 13) Apsverot *ISSAI* 2210.14-17 prasības, revidenti var noteikt, ka daži vai visi revīzijas uzdevuma nosacījumi publiskajā sektorā ir noteikti ar likumu un tādēļ tie nav pārskatāmi.
- 14) Ilustratīvs publiskā sektora uzdevuma vēstules piemērs ir parādīts **A pielikumā**.

ISSAI 2220 (PĀRSTRĀDĀTS) – FINANŠU PĀRSKATU REVĪZIJAS KVALITĀTES KONTROLE

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Kvalitātes kontroles sistēma un uzdevuma darba grupu loma
 - b) Attiecīgās ētikas prasības
 - c) Prasības sarakstā iekļautajām iestādēm

KVALITĀTES KONTROLES SISTĒMA UN UZDEVUMA DARBA GRUPU LOMA

- 2) Ir svarīgi saprast, ka *ISSAI* pamatā ir tas, ka uz ARI attiecas *ISSAI* 140¹ vai valsts prasības, kas ir vismaz tikpat augstas. Saskaņā ar *ISSAI* 2000² revidenti piemēro *ISSAI* 140, lai izpildītu kvalitātes kontroles prasības. *ISSAI* 140 ir paredzēts tam pašam mērķim kā *ISQC* 1³ saistībā ar katras ARI mandātu un apstākļiem. Lai gan *ISSAI* 140 vispārējais mērķis un galvenie principi atbilst *ISQC* 1, *ISSAI* 140 prasības nav identiskas *ISQC* 1 prasībām. Tāpēc *ISSAI* 140 var būt jāpapildina ar papildu prasībām no *ISQC* 1, ja revidents savā ziņojumā iekļauj apgalvojumu par atbilstību starptautiskajiem revīzijas standartiem (*ISA*), nevis *ISSAI*. Iespējas atsaukties uz *ISSAI* regulējumu ir izskaidrotas *ISSAI* 100.8–12⁴.

1 *ISSAI* 140 – ARI kvalitātes kontrole

2 *ISSAI* 2000 – Finanšu revīzijas standartu piemērošana

3 Starptautiskie kvalitātes kontroles standarti 1 – Kvalitātes kontrole uzņēmumiem, kas veic finanšu pārskatu revīzijas un pārbaudes, kā arī pilda citus uzdevumus saistībā ar garantijām un saistītiem pakalpojumiem

4 *ISSAI* 100 – Publiskā sektora revīzijas pamatprincipi

ATTIECĪGĀS ĒTIKAS PRASĪBAS

- 3) Saskaņā ar *ISSAI* 2000 revidenti piemēro *ISSAI* 130, *INTOSAI* Ētikas kodeksu⁵. *INTOSAI* Ētikas kodekss var būt jāpapildina ar papildu prasībām no IESBA kodeksa vai valsts prasībām, kas ir ierobežojošākas, ja revidents savā ziņojumā iekļauj apgalvojumu par atbilstību starptautiskajiem revīzijas standartiem (*ISA*), nevis *ISSAI*. Iespējas atsaukties uz *ISSAI* regulējumu ir izskaidrotas *ISSAI* 100.8–12⁶.

PRASĪBAS SARAKSTĀ IEKĻAUTAJĀM IESTĀDĒM

- 4) *ISSAI* ir noteiktas īpašas lietderības un ziņošanas prasības biržas sarakstā iekļauto iestāžu revīzijām. Sarakstā iekļautās iestādes ir retāk sastopamas publiskajā sektorā. Tomēr, piemērojot *ISSAI* sniegto sarakstā iekļauto iestāžu definīciju, revidents var secināt, ka viņš veic sarakstā iekļautas iestādes revīziju, jo definīcijā ir ņemtas vērā gan akcijas, gan parāds. Kā norādīts šo *GUID* 31. sadaļā, ARI, iespējams, ir izstrādājusi papildu iekšējās politikas vai norādījumus par sarakstā iekļautas iestādes definīciju, lietderības un ziņošanas prasību piemērošanu.

5 *ISSAI* 130 – Ētikas kodekss

6 *ISSAI* 100 – Publiskā sektora revīzijas pamatprincipi

ŠIS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Galīgās revīzijas lietas apkopošana
 - b) Konfidencialitātes un atklātības jautājumi
 - c) Īpaši apsvērumi attiecībā uz dokumentāciju ARI, kurām ir tiesas loma

GALĪGĀS REVĪZIJAS LIETAS APKOPOŠANA

- 2) Publiskajā sektorā saskaņošanas process līdz revidenta ziņojuma datumam var būt garš. Tomēr tas neizslēdz galīgās revīzijas lietas savlaicīgu apkopošanu.
- 3) Publiskajā sektorā var būt prasības glabāt revīzijas dokumentāciju īsāku vai ilgāku laiku, nekā tiek prasīts privātajā sektorā. Šīs prasības var būt saistītas ar noteiktu dokumentu veidu vēsturisko nozīmīgumu, kas, piemēram, var prasīt neierobežotu laiku glabāt valsts nacionālajos arhīvos. Var būt arī papildu prasības saistībā ar valsts drošības klasifikāciju, tostarp to, kā tiek glabāta dokumentācija. Revidentiem ieteicams iepazīties ar piemērojamajiem tiesību aktiem attiecībā uz dokumentācijas paturēšanu un glabāšanu.

KONFIDENCIALITĀTES UN ATKLĀTĪBAS JAUTĀJUMI

- 4) Būtiska atšķirība starp privāto un publisko sektoru ir tāda, ka publiskajā sektorā var būt īpašas likumdevēja prasības saistībā ar konfidencialitāti no vienas puses un trešo personu piekļuvi no otras puses. Publiskajā sektorā pastāvīgi ir jālīdzsvaro konfidencialitāte ar vajadzību pēc atklātības un pārskatatbildības.
- 5) Līdzsvars starp konfidencialitāti un atklātību prasa profesionālu spriedumu, lai nodrošinātu, ka konfidenciāla dokumentācija ir skaidri identificēta un apstrādāta kā tāda, vienlaikus nodrošinot piekļuvi atbilstoši vajadzībām. Tāpēc ir svarīgi zināt ARI politikas un procedūras, kas attiecas uz konfidencialitāti. Šādas procedūras var ietvert revīzijas dokumentācijas veidus, kas uzskatāmi par konfidenciāliem, revīzijas dokumentācijas veidus, kas jādara pieejami sabiedrībai, skaidri noteiktas atbildības jomas par revīzijas dokumentācijas izpaušanas atļaušanu un šādas informācijas sniegšanas kārtība, ja tāda ir nepieciešama.
- 6) Turklāt ARI var būt tiesību aktos noteikti papildu pienākumi saistībā ar konfidencialitāti. Šie pienākumi var būt balstīti uz konkrētās ARI mandātu vai tiesību aktiem, kas saistīti ar valsts noslēpumu vai privātumu. Šādi tiesību akti, piemēram, varētu attiekties uz aizsardzības, veselības, sociālo dienestu vai nodokļu iestāžu revīzijām. Revidentiem ieteicams iepazīties ar konkrētajām valsts prasībām saistībā ar konfidencialitāti, kuras viņiem ir saistošas.
- 7) Revidentu labā prakse ir iepazīties arī ar jebkuriem tiesību aktiem, kas nodrošina publisku piekļuvi revīzijas sarakstei, piemēram, ja elektroniskie vai citi ierakstu reģistri ir pieejami publiskai kontrolei. Šāda veida sarakste var ietvert vēstules revidējamajai vienībai vai citām ar revīzijas pierādījumu vākšanu saistītām personām vai no tām, kā arī apsvērumus un spriedumus saistībā ar revīzijas jautājumiem.
- 8) Publiskajā sektorā nav nekas neparasts, ka ir jāatbild uz ārēju pušu pieprasījumiem piekļūt revīzijas dokumentācijai. Tas var būt īpaši sensitīvi, ja ārējā puse netieši no revīzijas organizācijas mēģina iegūt informāciju, ko tā nevar iegūt tieši no revidējamās vienības.

- 9) Principā, ja revidētajai vienībai ir likumā noteikts pienākums vākt un saglabāt noteiktu informāciju, ārējo pušu pieprasījumi pēc šādas informācijas parasti tiek nosūtīti revidētajai vienībai.
- 10) Situācijās, kad revidenti apsver iespēju piešķirt piekļuvi revīzijas dokumentācijai, pirms informācijas izpaušanas viņi parasti apspriežas ar attiecīgajām pusēm (piemēram, revidējamo vienību, uz kuru attiecas pieprasījums). Šādos gadījumos revidents nodrošina, ka personas, kurām ir piekļuve, ievēro vismaz tādu pašu konfidencialitātes līmeni kā revidents.
- 11) Dažās vidēs publiskā sektora revīzijas darbu ARI nosūta citiem revidentiem. Lai pieņemtu šādus uzdevumus, revidentam, kas izpilda darbu, parasti ir jāatzīst, ka revīzijas dokumentāciju var pārbaudīt revidents, kas iecēlis otru revidentu. Revīzijas dokumentāciju var pārbaudīt arī pārbaudes aģentūras, kurām ir likumā noteiktas tiesības piekļūt informācijai, kas attiecas uz revidenta pienākumiem.

ĪPAŠI APSVĒRUMI ATTIECĪBĀ UZ DOKUMENTĀCIJU ARI, KURĀM IR TIESAS LOMA

- 12) Dažās publiskā sektora vidēs, piemēram, Revīzijas palātas vidē, revidenti var būt normatīvajos aktos noteikts pienākums ievērot pierādījumu sniegšanas noteikumus, kas varētu ietekmēt dokumentācijas prasības. Revidenti, kas darbojas šādā vidē, iepazīstas ar attiecīgajiem normatīvajiem aktiem, kā arī ar politikām un procedūrām, kas apraksta papildu dokumentācijas prasības. Revidentiem, kas strādā šādās vidēs, ieteicams apsvērt šādus jautājumus, kas var ietekmēt dokumentācijas prasības:
 - Tiesību akti, kas nosaka papildu revīzijas dokumentācijas prasības;
 - Šādu prasību apjoms (t. i., vai tās ir jāpiemēro katram revīzijas uzdevuma dokumentam vai konkrētiem dokumentiem, kas attiecas uz noteiktiem revīzijas jautājumiem);
 - Papildu apstrāde, formalitātes vai prasības, kas attiecas uz revīzijas dokumentiem;

- Katras papildu prasības nolūks, ņemot vērā likumā paredzēto kārtību, un
 - Jebkurš turpmāks apgrūtinājums, ko var piemērot revīzijas dokumentācijai, ņemot vērā īpašos veidus, kā tie tiek vākti un / vai sagatavoti.
- 13) ARI, kurām ir tiesu funkcijas, piemēram, Revīzijas palātai, dokumentācija ir daļa no oficiālā nolēmuma pamata. Šādā vidē likumā noteiktā kārtība var paredzēt konkrētas un stingras prasības, kas jāievēro attiecībā uz dokumentācijas konfidencialitāti saistībā ar lietas izskatīšanu. Turklāt, tā kā lēmumu rezultātā var tikt radīta juridiski saistoša publiska ticamība, var būt papildu dokumentācijas glabāšanas prasības, kuras revidenti ievēro.
- 14) Revidentiem, kas darbojas šādā vidē, ir ieteicams iepazīties ar attiecīgajiem normatīvajiem aktiem šajā sakarā un, ja piemērojams, ievērot stingrākus noteikumus par pierādījumiem, kad tiek konstatēti iespējami pārkāpumi vai neatbilstīga rīcība. Tas tiek darīts, lai izpildītu prasības attiecībā uz formāla sprieduma pieņemšanu, sniegtu pierādījumus Revīzijas palātas tiesu departamentam un vajadzības gadījumā sadarbotos ar tiesu departamentu. Šāda informācija parasti tiek sniegta atsevišķa ziņojuma veidā par veikto revīzijas darbu un saistītajiem konstatējumiem.

- **Iespēju** (tādas ar iestādi saistītas īpašības vai apstākļi, kas pieļauj krāpšanu) – publiskajā sektorā biežāk var būt sarežģīta personāla atlases vide vai pietiekami kvalificēta personāla trūkums. Šādas situācijas bieži vien var izraisīt iekšējās kontroles nepilnības, radot iespēju krāpšanai. Nepienācīga pienākumu nošķiršana vai slepena vienošanās ar ārējām pusēm var radīt arī krāpšanas iespējas, jo īpaši personām, kas iesaistītas publiskā sektora iepirkumos. Šos riskus var palielināt liela apjoma, zemas vērtības naudas darījumu plaša izmantošana noteiktās publiskā sektora iestādēs, piemēram, naudas darījumi policijas departamentos vai veselības klīnikās. Lai gan naudas vērtības var būt nelielas, šādas situācijas var novest pie sabiedrības uzticības, cerību un pārskatatbildības pārkāpumiem, un
- **Racionalizāciju vai attieksmi** (uzvedība, raksturs vai ētiskās vērtības, kas ļauj indivīdiem pamatot savus krāpšanas iemeslus) – kopumā zemāks algu līmenis publiskajā sektorā, salīdzinot ar privāto sektoru, var likt darbiniekiem domāt, ka viņi var attaisnot līdzekļu ļaunprātīgu izmantošanu. Kā minēts iepriekš, tas var pārkāpt sabiedrības uzticības, cerību un pārskatatbildības principus.

PROFESIONĀLĀ SKEPSE

- 3) *ISSAI 100*¹ un *ISSAI 2200* attiecas uz revidenta pienākumu saglabāt profesionālu skepsi visā revīzijas laikā, kā paredzēts *ISSAI*.
- 4) Publiskajā sektorā var pastāvēt draudi saglabāt profesionālo skepsi visas revīzijas laikā, kā aprakstīts *ISSAI 2240.13–15*, un tie iekļauj:

1 *ISSAI 100* – Publiskā sektora revīzijas pamatprincipi

- Personisko vai profesionālo attiecību raksturs politiskā procesa / vides rezultātā;
 - Publiskā sektora revīzijas organizācijas ekskluzīvs mandāts, kā rezultātā trūkst revīzijas konkurentu, un
 - Dažās vidēs nav prasību regulāri mainīt revidentus.
- 5) Tāpēc revidenti veic atbilstošus pasākumus, lai samazinātu šādus draudus, kad tādi pastāv. Šādas darbības var ietvert drošības pasākumu ieviešanu, kā norādīts 4. sadaļā – *ISSAI 2220*.

UZDEVUMA DARBA GRUPAS DISKUSIJAS

- 6) Publiskajā sektorā diskusija var aptvert arī papildu mērķus un ar tiem saistītos būtisku neatbilstību riskus, kā minēts *GUID 2900* 1. sadaļā – Priekšvārdā. Revidenti šādā diskusijā var iekļaut revidentus, kas iesaistīti citās iestādes revīzijas darbībās.

RISKA NOVĒRTĒŠANAS PROCEDŪRAS UN AR TĀM SAISTĪTAS DARBĪBAS

- 7) Apsverot *ISSAI 2240.18.* punkta c) apakšpunkta prasību, revidenti vajadzības gadījumā var arī uzzināt par vadības saziņu ar citām valdības struktūrām.
- 8) Apsverot prasības lūgt informāciju no atbildīgajām institūcijām, kā noteikts *ISSAI 2240.21*, revidenti var iekļaut arī atbildīgās amatpersonas no, piemēram, ministrijas vai attiecīgo likumdošanas komiteju locekļiem.
- 9) Saskaņā ar *ISSAI 2240.23* revidents novērtē, vai neparastas vai negaidītas attiecības, kas konstatētas, veicot analītiskās procedūras, tostarp tādas, kas saistītas ar ieņēmumu pārskatiem, var norādīt uz būtisku neatbilstību risku krāpšanas dēļ. Publiskajā sektorā papildus ieņēmumu pārskatiem var būt arī citas nozīmīgas jomas, lai veiktu analītiskas procedūras atkarībā no iestādes darbību veida.

Daudzās publiskā sektora iestādēs šādiem mērķiem tādas jomas kā iepirkums un dotācijas var būt svarīgākas nekā ieņēmumu pārskati. Veicot analītiskās procedūras, revidenti var apsvērt konkrētam uzskaites pamatam unikālas problēmas, ja tādas ir, un saistītās iespējas manipulēt ar finanšu informāciju, kas var mazināt analītisko procedūru vērtību.

KRĀPŠANAS IZRAISĪTU BŪTISKU NEATBILSTĪBU RISKU IDENTIFICĒŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

- 10) Publiskajā sektorā ieņēmumu atzīšana ne vienmēr var būt visatbilstošākā joma, lai pieņemtu, ka pastāv krāpšanas risks, kā noteikts *ISSAI 2240.27*. Ieņēmumu atzīšana var būt ļoti svarīga nodokļu iestādēm vai citām aģentūrām, kas iekasē ieņēmumus, piemēram, valsts universitātēm un augstskolām, slimnīcām vai regulējošām aģentūrām, kas iekasē maksu par sniegtajiem pakalpojumiem vai saņem ziedotāju līdzekļus. Tomēr daudzās publiskā sektora iestādēs galvenā uzmanība tiek pievērsta izdevumiem un tādām jomām kā iepirkumi un dotāciju izmaksa. Tāpēc papildus ieņēmumu atzīšanai, ja nepieciešams, revidenti, pieņemot pieņēmumu par krāpšanas risku, var ņemt vērā arī citas jomas.

REAĢĒŠANA UZ NOVĒRTĒTAJIEM KRĀPŠANAS IZRAISĪTAS BŪTISKAS NEATBILSTĪBAS RISKIEM

- 11) *ISSAI 2240.33*. punkta c) apakšpunkts attiecas uz nozīmīgiem darījumiem, kas neietilpst revidējamās vienības parastajās operācijās un darbībās. Šādu darījumu piemēri publiskajā sektorā var ietvert:
- Neatliekamās medicīniskās palīdzības izdevumus;
 - Izdevumus dabas katastrofu gadījumos;
 - Ekonomiskās attīstības stimulus;
 - Arodbiedrību līgumu noteikumus;
 - Nekustamā īpašuma pirkšanu vai pārdošanu;

- Zemes maiņas darījumus;
- Servitūtu piešķiršanu;
- Lielus kapitālprojektus (piemēram, infrastruktūra vai informācijas sistēmas);
- Publiskās / privātās partnerības;
- Valsts dienestu privatizāciju;
- Pirmstermiņa parādu dzēšanu un
- Valdības galvojumus vai garantijas privātā sektora subjektu glābšanai, ja tiem ir finansiālas grūtības.

REVIDENTA NESPĒJA TURPINĀT VEIKT UZDEVUMU

- 12) ARI parasti nav iespējas atteikties no revīzijas uzdevuma, kā aprakstīts *ISSAI* 2240.39. punkta b) un c) apakšpunktā. Tāpēc revidentiem ieteicams apsvērt ietekmi uz revīzijas atzinumu un jebkādas prasības attiecībā uz citiem ziņošanas veidiem, tostarp to, vai var būt lietderīgi ziņot atsevišķi likumdevējam un / vai izdot klasificētus vai ierobežotus ziņojumus.

PAZIŅOJUMI VADĪBAI UN ATBILDĪGAJĀM INSTITŪCIJĀM

- 13) Revidentiem var būt nepieciešams vai viņi var nolemt paziņot par jautājumiem, kas minēti *ISSAI* 2240.41, ne tikai vadībai un atbildīgajām institūcijām, bet arī citām personām, piemēram, likumdevējam.

PAZIŅOJUMI REGULĒJUMA UN IZPILDES IESTĀDĒM

- 14) Prasības ziņošanai par krāpšanu publiskajā sektorā var attiekties uz īpašiem revīzijas mandāta noteikumiem vai saistītiem normatīvajiem aktiem saskaņā ar *ISSAI* 2240.44 attiecībā uz saziņu ar personu ārpus iestādes. Šādas personas var būt pārvaldes un izpildes iestādes.

Dažās vidēs var būt pienākums ziņot izmeklēšanas iestādēm par krāpšanas pazīmēm un pat sadarboties ar šādām iestādēm, lai noteiktu, vai ir notikusi krāpšana vai ļaunprātīga izmantošana. Citās vidēs revidentiem var būt pienākums ziņot par apstākļiem, kas var norādīt uz krāpšanas vai ļaunprātīgas izmantošanas iespējamību, kompetentas jurisdikcijas iestādei vai attiecīgajai valdības vai likumdevēja daļai, piemēram, prokuroriem, policijai un (ja tas attiecas uz tiesību aktiem) skartajām trešajām personām. Revidenti rūpējas, lai neiejauktos iespējamās izmeklēšanas vai tiesvedībās. Revidentiem ir jāpārzina piemērojamie normatīvie akti par ziņošanu, saziņu un krāpšanas pazīmju vai aizdomu dokumentēšanu. Turklāt revidenti apsver nepieciešamību saņemt juridisku konsultāciju jautājumos par krāpšanas pazīmēm.

ISSAI 2250 (PĀRSTRĀDĀTS) - NORMATĪVO AKTU ŅEMŠANA VĒRĀ FINANŠU PĀRSKATU REVĪZIJĀ

ŠIS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Vispārējie apsvērumi
 - b) Revidenta apsvērumi par atbilstību normatīvajiem aktiem
 - c) Ziņošana par identificētu vai iespējamu neatbilstību

VISPĀRĒJIE APSVĒRUMI

- 2) Publiskajā sektorā normatīvo aktu ievērošanas apsvērumiem bieži ir plašāka joma, nekā noteikts finanšu revīzijas standartos (ISSAI 2800-2899). Šī plašākā joma, piemēram, var ietvert papildu pienākumus par atsevišķa viedokļa paušanu par iestādes atbilstību normatīvajiem aktiem. Šie papildu pienākumi un saistītie revīzijas un ziņošanas mērķi ir aplūkoti ISSAI 4000¹.
- 3) Kā norādīts ISSAI 2250.2, normatīvo aktu ietekme uz finanšu pārskatiem ievērojami atšķiras. Publiskajā sektorā, piemēram, var būt īpaši normatīvie akti par to, kā sadalīt aģentūras dotācijas un subsīdijas, kas tieši ietekmēs finanšu pārskatus. Finanšu pārskatu sistēma var ietvert arī tādu informāciju kā budžeta pārskats, piešķirumu pārskats vai lietderības pārskats.

1 ISSAI 4000 – Atbilstības revīzijas standarts

Kad finanšu pārskatu sistēma ietver šādu informāciju, revidentiem var būt nepieciešams apsvērt īpašus normatīvos aktus, kas var tieši vai netieši ietekmēt finanšu pārskatus.

REVIDENTA APSVĒRUMI PAR ATBILSTĪBU NORMATĪVAJIEM AKTIEM

- 4) Apsverot *ISSAI* 2250.15 prasības, revidenti var ņemt vērā arī konstatējumus, kas saistīti ar neatbilstību normatīvajiem aktiem, no cita veida ARI veiktajām revīzijas darbībām, piemēram, lietderības revīzijām vai finanšu operāciju jurisdikcijas pārbaudēm, ja revidenta mandāts tādas atļauj.

ZIŅOŠANA PAR IDENTIFICĒTU VAI IESPĒJAMU NEATBILSTĪBU

- 5) Dažiem revidentiem var būt pienākums ziņot par visiem konstatētajiem neatbilstības normatīvajiem aktiem gadījumiem, pat tādiem, kas ir acīmredzami nenožīmīgi. Dažas publiskā sektora revīzijas organizācijas saskaņā ar revīzijas mandātu var likt iestādei novērst visus normatīvo neievērošanas gadījumus. Šādos gadījumos, it īpaši, ja normatīvo aktu interpretācijā ir subjektivitātes elements, revidentiem ieteicams apsvērt, vai šo pilnvaru īstenošana var mazināt viņu neatkarību, un, ja tā, tad veikt atbilstošus pasākumus, lai izvairītos no šādas mazināšanās.
- 6) Apsverot *ISSAI* 2250.29 prasību, revidenti var arī noteikt, vai šādi pienākumi ietver ziņošanu atsevišķi likumdevējam un / vai citām attiecīgajām iestādēm, piemēram, prokuroriem, policijai un (ja tas attiecas uz tiesību aktiem) skartajām trešajām personām.

ISSAI 2260 (PĀRSTRĀDĀTS) - SAZIŅA AR ATBILDĪGAJĀM INSTITŪCIJĀM

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Atbildīgās institūcijas
 - b) Jautājumi, par kuriem jāziņo
 - c) Paziņošanas process

ATBILDĪGĀS INSTITŪCIJAS

- 2) Publiskajā sektorā pārvaldības pienākumi var pastāvēt vairākos organizācijas līmeņos, kā arī vairākās funkcijās (t. i., vertikāli vai horizontāli). Rezultātā var būt gadījumi, kad ir vairākas atšķirīgas grupas, kuras tiek identificētas kā atbildīgās institūcijas. Turklāt revīzija publiskajā sektorā var ietvert gan finanšu pārskatu mērķus, gan citos ISSAI ietvertos mērķus. Šādos gadījumos var būt atsevišķas pārvaldes struktūras.
- 3) Situācijās, kad jautājumi tiek paziņoti atbildīgo institūciju apakšgrupām, kā aprakstīts ISSAI 2260.12, revidentiem, iespējams, vajadzēs nodot visu informāciju vai tās kopsavilkumu pārvaldības struktūrai kopumā. Tas ir īpaši svarīgi publiskajā sektorā, kur nav nekas neparasts, ka atbildīgās institūcijas ir iesaistītas iestādes vadībā. Revidentiem ir jābūt īpaši jutīgiem, lai apmierinātu likumdevēja vai attiecīgo regulatoru vajadzības un cerības attiecībā uz jautājumiem, kas paziņoti citiem pārvaldības līmeņiem, jo īpaši, ja jautājumi var radīt plašas sabiedrības intereses vai spekulācijas.

JAUTĀJUMI, PAR KURIEM JĀZIŅO

- 4) *ISSAI 2260.15* paredz, ka revidentam ir jāsniedz atbildīgajām institūcijām pārskats par plānoto revīzijas apjomu un laiku. Publiskajā sektorā šo prasību var izpildīt ar dažādiem līdzekļiem. Piemēram, revīzijas apjomu un laiku var definēt attiecīgajos tiesību aktos vai revīzijas mandātā, vai arī revidenti darba uzdevuma vēstulē var sniegt pārskatu par plānoto revīzijas apjomu un laiku.
- 5) *ISSAI 2260.A11.* punkta b) apakšpunkts nosaka, ka saziņa par plānoto revīzijas apjomu un laiku var palīdzēt revidentam labāk izprast revidējamo vienību un tās vidi. Revidentiem var būt noderīgi paziņot savu izpratni par to, kuru komponentu finanšu informācija ir jāiekļauj iestādes finanšu pārskatos, un izmantot iestādes atbildi, lai pārbaudītu savu izpratni. Piemēram, var būt grūti noteikt, vai un cik lielā mērā kopuzņēmumi (tostarp privātā un publiskā sektora iestādes) ir jāiekļauj revidējamās vienības konsolidētajos finanšu pārskatos.
- 6) *ISSAI 2260.16* uzskaita būtiskos revīzijas konstatējumus, kas revidentam jāpaziņo atbildīgajām institūcijām. ARI bieži ir visas valdības un tās administrācijas vai tās daļu pilnvaroti revidenti. Šādā situācijā revidentiem var būt pieejama informācija no citām iestādēm un to revīzijām, kas varētu būt svarīga atbildīgajām institūcijām. Tā piemēri var ietvert būtiskas kļūdas darījumos ar revidējamo vienību, kas ietekmē arī citas iestādes, vai attiecīgo kontroles mehānismu struktūrā, kas ir nodrošinājusi efektivitātes pieaugumu citās iestādēs. Šāda veida informācijas paziņošana atbildīgajām institūcijām var palielināt revīzijas vērtību, kad apstākļi to atļauj. Tomēr normatīvie akti vai ētikas prasības var aizliegt šāda veida informācijas paziņošanu.

- 7) ARI neatkarība un objektivitāte ir būtiska to spējai (a) saukt valdības pie atbildības likumdevēju un sabiedrības priekšā un (b) palīdzēt identificēt tādus draudus, kas apdraud valsts līdzekļu pareizu pārvaldību, piemēram, korupciju un ļaunprātīgu izmantošanu. *ISSAI* 2260.17 prasība attiecībā uz sarakstā iekļautajām iestādēm paziņot par atbilstību attiecīgajām ētikas prasībām attiecībā uz neatkarību var attiekties arī uz ARI, ja ziņošana ir sabiedrības interesēs. *INTOSAI* Ētikas kodeksā minētie jautājumi, piemēram, politiskā neitralitāte, var būt īpaši svarīgi publiskā sektora kontekstā.

PAZIŅOŠANAS PROCESS

- 8) *ISSAI* 2260.22 paredz, ka revidentam ir jānovērtē, vai divvirzienu saziņa starp revidentu un atbildīgajām institūcijām ir bijusi atbilstoša revīzijas mērķim. Ja divvirzienu komunikācija nav adekvāta, *ISSAI* liek revidentam veikt atbilstošus pasākumus. Publiskajā sektorā atbilstošie pasākumi var ietvert saziņu ar likumdevēju vai attiecīgajiem regulatoriem, vai finansēšanas aģentūrām.

ISSAI 2265 - INFORMĀCIJAS SNIEGŠANA ATBILDĪGAJĀM INSTITŪCIJĀM UN VADĪBAI PAR IEKŠĒJĀS KONTROLES NEPILNĪBĀM

ŠIS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Publiskā sektora atbildīgo institūciju identificēšana
 - b) Noteikšana, vai ir konstatētas iekšējās kontroles nepilnības

PUBLISKĀ SEKTORA ATBILDĪGO INSTITŪCIJU IDENTIFICĒŠANA

- 2) Apsverot ISSAI 2265.9 prasības, revidenti var ņemt vērā, ka atbildīgo institūciju identificēšana publiskajā sektorā var nebūt tik vienkārša kā privātajā sektorā. 8. sadaļa – ISSAI 2260 sniedz norādījumus revidentiem, lai palīdzētu identificēt publiskā sektora atbildīgās institūcijas.

NOTEIKŠANA, VAI IR KONSTATĒTAS IEKŠĒJĀS KONTROLES NEPILNĪBAS

- 3) Nosakot, vai ir konstatētas iekšējās kontroles nepilnības, revidentiem var būt nepieciešams identificēt visus ar iekšējo kontroli saistītos attiecīgos normatīvos aktus un normatīvo aktu prasības, kas attiecas uz publiskā sektora iestādi.

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Plānošanas loma un laiks
 - b) Iepriekšējās uzdevuma darbības
 - c) Plānošanas darbības
 - d) Apsvērumi, kas attiecas uz mazākām iestādēm
 - e) Sākotnējo revīzijas uzdevumu papildu apsvērumi
 - f) Īpaši apsvērumi attiecībā uz ARI, kurām ir tiesas loma

PLĀNOŠANAS LOMA UN LAIKS

- 2) */SSAI/ 2300.2* aplūko adekvātas plānošanas priekšrocības. Pieteikumā un citos */SSAI/ 2300.A1–A3* skaidrojošajos materiālos ir sniegti norādījumi par plānošanas lomu un laiku. Publiskā sektora vidē papildu plānošanas apsvērumi var ietvert:
 - iegūt izpratni par iestādei piemērojamo juridisko un normatīvo regulējumu, ņemot vērā plašākus revīzijas mērķus;
 - ietekmi uz finanšu pārskatu revīziju saistībā ar zināšanām, kas iegūtas no citām uz iestādi attiecināmām revīzijas darbībām, tostarp iepriekšējo ieteikumu ietekmi;

- Ietekmi uz finanšu pārskatu revīziju saistībā ar zināšanām, kas iegūtas no citām revīzijas plānošanas darbībām, kas saistītas ar attiecīgo departamentu un ministriju, un
 - Likumdevēja un citu revidentu ziņojuma lietotāju cerības.
- 3) *ISSAI 2300.A3* nosaka, ka revidents var nolemt apspriest plānošanas elementus ar iestādes vadību, lai atvieglotu revīzijas uzdevuma veikšanu un vadību. Normatīvie akti vai revīzijas mandāts var ierobežot to, ko revidents drīkst apspriest par revīzijas stratēģiju un revīzijas plānu. Revidentiem ieteicams iepazīties ar tādiem normatīvajiem aktiem un revīzijas mandātu.

DARBĪBAS UZDEVUMA SĀKUMĀ

- 4) *ISSAI 2300.6* nosaka darbības, kas jāveic pašreizējā revīzijas uzdevuma sākumā. Tās ietver klientu attiecību turpināšanas un konkrētā revīzijas uzdevuma kārtību. Arī darbības turpināšanas procesu ietekmē fakts, ka tām var nebūt iespējas atkāpties no darba uzdevuma. Ja revidentiem kļūst pieejama informācija, kas parasti izraisītu darba uzdevuma noraidīšanu vai pārtraukšanu, revidentiem ieteicams apsvērt šādu informāciju, veicot turpmākās plānošanas un riska novērtēšanas darbības. Revidentiem var būt arī likumā noteikts pienākums ziņot par šādiem jautājumiem, un šādos apstākļos viņi var konsultēties ar juristu.

PLĀNOŠANAS DARBĪBAS

- 5) *ISSAI 2300.8* nosaka procedūras, kas jāveic, veidojot vispārējo revīzijas stratēģiju. Izstrādājot revīzijas stratēģiju, revidenti var ņemt vērā papildu pazīmes, piemēram:
- Iestādes papildu ziņošanas pienākumi. Šādu papildu pienākumu piemēri var ietvert prasību iestādei ziņot par valsts finansējumu, tostarp dotācijām, un

- Publiskā sektora revidenta papildu ziņošanas pienākumi, kā aprakstīts 3. sadaļas 3.6. punktā.

APSVĒRUMI, KAS ATTIECAS UZ MAZĀKĀM IESTĀDĒM

- 6) *ISSAI* 2300.A11 satur norādījumus, kas attiecas uz mazākām iestādēm. Mazāku publiskā sektora iestāžu revīzijas parasti neveic vienīgais praktizētājs. Turklāt valdības iestāžu pārskatu sniegšanas struktūras dēļ īpašnieka-vadītāja jēdziens parasti nepastāv. Publiskajā sektorā mazāku iestāžu kontroles struktūras bieži ir daļa no lielākas valdības institūcijas kontroles struktūras. Tāpēc pieņemums par dažām attiecīgajām kontroles darbībām bieži vien nav piemērots publiskajam sektoram. Revidentu revīzijas plānos var iekļaut papildu kontroles aspektus lielākai valdības institūcijai.

SĀKOTNĒJO REVĪZIJAS UZDEVUMU PAPILDU APSVĒRUMI

- 7) *ISSAI* 2300.13, ko papildina pieteikums un citi skaidrojošie materiāli no *ISSAI* 2300.A22, revidentam pirms sākotnējās revīzijas uzsākšanas ir jāveic noteiktas darbības. Publiskajā sektorā revīzijas uzdevumi parasti netiek uzsākti tādā pašā veidā kā privātajā sektorā. Revidentus var izvēlēties konkursa kārtībā vai atbilstoši likumā noteiktajam. Tomēr *ISSAI* 2300.13 un A22 norādījumi un prasības attiecas uz revidentiem, ja pastāv aprakstītie apstākļi.

ĪPAŠI APSVĒRUMI ATTIECĪBĀ UZ ARI, KURĀM IR TIESAS LOMA

- 8) Dažās publiskā sektora vidēs, piemēram, Revīzijas palātas vidē, revidentu ziņojums bieži tiek vērtēts un izmantots, lai noteiktu to personu personiskās juridiskās sekas, kuras ir atbildīgas par finanšu darbībām, tostarp būtiskiem jautājumiem, kontroles nepilnībām un pilnvaru neizpildes gadījumiem. Šāda informācija parasti tiek sniegta atsevišķa ziņojuma veidā par veikto revīzijas darbu un saistītajiem konstatējumiem.

Revidentiem ieteicams iepazīties ar visām šādām politikām un procedūrām, kas apraksta papildu prasības attiecībā uz to personu personisko juridisko seku noteikšanu, kuras ir atbildīgas par finanšu darbībām, tostarp būtiskiem jautājumiem, kontroles nepilnībām un pilnvaru neizpildes gadījumiem. Turklāt revidenti šādās vidēs var plānot un veikt procedūras, lai izpildītu juridiskās prasības un ievērotu stingrākus pierādījumu sniegšanas noteikumus, ja tiek konstatētas iespējamās neregularitātes vai pārkāpumi, lai tiktu izpildītas attiecīgās prasības oficiāla sprieduma pieņemšanai. Tas tiek darīts, lai sniegtu pierādījumus par šādiem iespējamiem neregularitātes un pārkāpuma gadījumiem Revīzijas palātas tiesu departamentam un vajadzības gadījumā sadarbotos ar tiesu departamentu.

ISSAI/ 2315 (PĀRSTRĀDĀTS 2019. GADĀ) - BŪTISKU NEATBILSTĪBAS RISKU IDENTIFICĒŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Riska novērtēšanas procedūras un ar tām saistītās darbības
 - b) Izpratnes iegūšana par iestādi un tās vidi, piemērojamo finanšu pārskatu ietvaru un iestādes iekšējās kontroles sistēmu
 - c) Būtisku neatbilstību risku identificēšana un novērtēšana
 - d) Papildu piemēri par apstākļiem un notikumiem, kas var liecināt par būtisku neatbilstību risku

RISKA NOVĒRTĒŠANAS PROCEDŪRAS UN AR TĀM SAISTĪTAS DARBĪBAS

- 2) Veicot riska novērtēšanas procedūras un ar tām saistītās darbības /ISSAI/ 2315 (pārstrādāts 2019. gadā) 13.–18. punktā, revidenti var ņemt vērā plašākus revīzijas mandāta mērķus, kā aprakstīts 1. sadaļā – Priekšvārdā.
- 3) Iesniedzot pieprasījumus vadībai un citiem, revidenti var iegūt informāciju arī no papildu avotiem, piemēram:
 - Revidenti, kas iesaistīti lietderības un citās uz iestādi attiecināmās revīzijās;
 - Valsts amatpersonas; un
 - Likumdošanas ziņojumi vai protokoli.

- 4) Veicot analītiskās procedūras, revidenti var apsvērt arī tādas attiecības kā:
 - Izdevumi pret piešķirumiem;
 - Pabalstu maksājumi, piemēram, bērna uzturlīdzekļi un pensijas, salīdzinot ar demogrāfisko informāciju; un
 - Procenti kā valsts parāda procents salīdzinājumā ar valsts aizņēmuma likmi.
- 5) Veicot novērošanu un pārbaudi, revidenti var arī novērot un pārbaudīt tādas priekšmetus kā:
 - Papildu dokumenti, ko vadība sagatavoja likumdevējam, piemēram, darbības pārskati vai finansējuma pieprasījumi;
 - Aģentūras amatpersonu liecības;
 - Ministru norādījumi un citas direktīvas; un
 - Oficiālie likumdevēja procesa protokoli.
- 6) Izmantojot informāciju, kas iegūta no iepriekšējās pieredzes ar iestādi un iepriekšējām revīzijām, revidenti var izmantot arī ziņojumus no iepriekšējām lietderības revīzijām un citām uz iestādi attiecināmām revīzijas darbībām.
- 7) *ISSAI* 2315 (pārstrādāts 2019. gadā) 17 standarts paredz, ka darba uzdevuma partnerim un citiem galvenajiem darba grupas locekļiem ir jāapspriež iestādes finanšu pārskatu jutīgums pret būtiskām neatbilstībām un piemērojamā finanšu pārskatu ietvara piemērošana iestādes faktiem un apstākļiem. Publiskajā sektorā diskusija var aptvert arī papildu mērķus un ar tiem saistītos būtisku neatbilstību riskus, kā minēts augstāk, 11.2. punktā. Revidenti šādā diskusijā var iekļaut revidentus, kas iesaistīti lietderības revīzijās un citās iestādes revīzijas darbībās.

IZPRATNES IEGŪŠANA PAR IESTĀDI UN TĀS VIDI, PIEMĒROJAMO FINANŠU PĀRSKATU IETVARU UN IESTĀDES IEKŠĒJĀS KONTROLES SISTĒMU

- 8) Iegūstot izpratni par iestādi un tās vidi saskaņā ar *ISSAI* 2315 (pārstrādāts 2019. gadā) 19. punktu, revidenti var ņemt vērā:
- a) Iestādes juridiskā struktūra var ietekmēt pārvaldības struktūras, piemēram, vai iestāde ir ministrija, departaments, aģentūra vai cita veida iestāde;
 - b) Publiskā sektora iestādes īpašumtiesībām var nebūt tāda pati nozīme kā privātajā sektorā;
 - c) Programmas mērķi un stratēģijas var ietvert valsts politikas elementus;
 - d) Konkrēti normatīvie akti, kuriem iestāde ir pakļauta, un to neievērošanas iespējamā ietekme;
 - e) Ārpus iestādes ierosināti lēmumi politisku procesu rezultātā. Šādi lēmumi var ietekmēt vadības darbību. Piemēri:
 - Jaunas ģeogrāfiskās atrašanās vietas vai esošo vietu slēgšana;
 - Reorganizācijas, tostarp darbības nodošana citām iestādēm;
 - Jaunas programmas jomas; un
 - Budžeta ierobežojumi vai samazinājumi.
 - f) Zināšanas par veiktajām valdības aktivitātēm, tostarp attiecīgajām programmām;
 - g) Budžeta process un budžeta izpilde;
 - h) Jautājumi saistībā ar vadības darbības nepārtrauktības pieņemumu var nebūt aktuālas;
 - i) Ieinteresēto pušu (uzņēmumu, organizāciju, iedzīvotāju) un viņu interešu pārzināšana;

- j) Sabiedrības viedoklis par aktuāliem jautājumiem;
 - k) Aktualitātes un norises sabiedrībā; un
 - l) Deputātu intereses un diskusijas parlamentā.
- 9) *ISSAI* 2315 (pārstrādāts 2019. gadā) 19. punkta a)(iii) apakšpunkts attiecas uz finanšu darbības rezultātu novērtēšanu un pārskatīšanu. Revidenti savā novērtējumā vai pārskatā var iekļaut nefinansiālu informāciju, piemēram, rezultātu sasniegšanu (piemēram, cilvēku skaitu, kuriem programma palīdzēja). Tāpat publiskajā sektorā ir papildu ārējās puses, kas var novērtēt un pārskatīt sniegumu. Šīs ārējās puses var būt likumdevējs, citas publiskā sektora iestādes un plašsaziņas līdzekļi.
- 10) Iegūstot izpratni par iestādes iekšējās kontroles sistēmu, uz ko attiecas *ISSAI* 2315 (pārstrādāts 2019. gadā) 21. punktā noteiktā revīzija, revidenti var ņemt vērā:
- a) Jebkuri papildu ziņošanas pienākumi saistībā ar iestādes iekšējās kontroles sistēmu;
 - b) Attiecīgās kontroles, kas attiecas uz piešķirto pilnvaru izpildi;
 - c) Attiecīgās kontroles, kas saistītas ar izpildes uzraudzību attiecībā pret budžetu;
 - d) Attiecīgās kontroles, kas saistītas ar budžeta līdzekļu pārskaitīšanu citām iestādēm;
 - e) Attiecīgās kontroles klasificētiem datiem, kas saistīti ar valsts drošību un sensitīviem personas datiem, piemēram, nodokļu un veselības informāciju;
 - f) Uzraudzība un citas kontroles, ko veic personas ārpus iestādes un ir saistītas ar tādām jomām kā:
 - Iepirkuma noteikumu ievērošana;
 - Budžeta izpilde;
 - Citas jomas, kas noteiktas tiesību aktos vai revīzijas mandātā;
 - Vadības pārskatatbildība.

- 11) Iegūstot izpratni par iestādes riska novērtēšanas procesu, ko pieprasa *ISSAI* 2315 (pārstrādāts 2019. gadā) 22. standarts, revidentiem ieteicams ņemt vērā, ka šāds process var būt noteikts tiesību aktos, iekļauts direktīvās vai to var veikt citas publiskā sektora iestādes.
- 12) Dažās revīzijas vidēs, piemēram, Revīzijas palātas vidē, revidenti var cieši sadarboties ar prokuroriem un policiju, risinot finanšu krāpšanas vai neatbilstības gadījumus. Tāpēc viņi, iespējams, ir ieguvuši informāciju no prokuroriem un policijas, kas ir būtiska izpratnei par iestādi un tās vidi, kā arī riska novērtējumam.

BŪTISKU NEATBILSTĪBU RISKU IDENTIFICĒŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

- 13) Kad revidenti identificē un novērtē būtisku neatbilstību riskus saskaņā ar *ISSAI* 2315 (pārstrādāts 2019. gadā) 28 un 29, revidenti var ņemt vērā papildu jautājumus, piemēram:
 - Tas, ka risku identificēšana un novērtēšana finanšu pārskatu un apgalvojumu līmenī var ietvert jautājumus, kas saistīti ar politisko klimatu, sabiedrības interesēm un programmas jutīgumu; un
 - Fakts, ka apgalvojumus par darījumu klasēm, kontu atlikumiem un informācijas izpaušanu var paplašināt, iekļaujot apgalvojumus, ka darījumi un notikumi ir veikti saskaņā ar tiesību aktiem vai atbilstošām pilnvarām saskaņā ar *ISSAI* 2315 (pārstrādāts 2019. gadā) A192.
- 14) Spriežot par to, kuri riski ir nozīmīgi riski, kā noteikts *ISSAI* 2315 (pārstrādāts 2019. gadā) 32. standartā, revidenti var ņemt vērā arī tālāk norādīto.
 - a) Noteikumu un direktīvu sarežģītība un nekonsekvence;
 - b) Pilnvaru neizpilde; un
 - c) Budžeta process un budžeta izpilde.

PAPILDU PIEMĒRI PAR APSTĀKĻIEM UN NOTIKUMIEM, KAS VAR LIECINĀT PAR BŪTISKU NEATBILSTĪBU RISKU

- 15) Tālāk ir sniegti papildu nosacījumu un notikumu piemēri, kas var liecināt par būtisku neatbilstību risku publiskā sektora iestādēs.
- Budžeta pārtēriņš vājas budžeta kontroles dēļ;
 - Privatizācijas;
 - Jaunas programmas;
 - Būtiskas izmaiņas esošajās programmās;
 - Jauni finansēšanas avoti;
 - Jauni normatīvie akti vai direktīvas;
 - Politiski lēmumi, piemēram, darbību kopuma pārvietošana;
 - Programmas bez pietiekamiem piešķirtiem resursiem un finansējuma;
 - Paaugstinātas sabiedrības cerības;
 - Preču un pakalpojumu iepirkums noteiktās nozarēs, piemēram, aizsardzībā;
 - Valdības darbību ārpakalpojumi;
 - Operācijas, uz kurām attiecas īpaša izmeklēšana;
 - Izmaiņas politiskajā vadībā;
 - Izšķērdēšanas vai ļaunprātīgu izmantošanas pazīmes;
 - Lielākas cerības, nekā parasti, izpildīt budžetu;
 - Publiskā un privātā partnerība un
 - Lielu infrastruktūras projektu plānošana un īstenošana.

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Būtiskums revīzijas kontekstā
 - b) Būtiskuma un lietderības būtiskuma noteikšana, plānojot revīziju
 - c) Pārskatīšana revīzijas gaitā

BŪTISKUMS REVĪZIJAS KONTEKSTĀ

- 2) Nosakot būtiskumu plānošanas nolūkos publiskajā sektorā, svarīgi ir gan kvantitatīvie un kvalitatīvie faktori, gan posteņu raksturs. Svarīgs var būt konteksts, kurā lieta parādās. Turklāt posteņu vai posteņu grupu raksturīgās īpašības vai būtība var padarīt tās būtiskas.
- 3) /SSAI/ 2320.A3 nosaka, ka likumdevēji un regulatori bieži ir galvenie publiskā sektora iestāžu finanšu pārskatu lietotāji un ka finanšu pārskatus var izmantot, lai pieņemtu lēmumus, kas neattiecas uz ekonomiku. Likumdevēji pārstāv iedzīvotājus un nodrošina finansējumu dažādām valdības programmām, aktivitātēm un funkcijām. Likumdevēji un / vai regulatori bieži novērtē vai pieņem lēmumus par iestādes darbību. Citi lietotāji var būt iestādes vadība, obligāciju turētāji vai plašsaziņas līdzekļi. Finanšu pārskati, kas atbilst likumdevēju un regulatoru vajadzībām, apmierinās arī lielāko daļu citu lietotāju vajadzību.

- 4) Finanšu pārskati var būt arī galvenais publiskā sektora iestādes pārskatatbildības sabiedrības priekšā elements. Atbildības sistēma var ieviest citus faktorus, kas ietekmē būtiskuma noteikšanu dažādos līmeņos. Rezultātā būtiskumu, visticamāk, nosaka gan kvantitatīvi, gan kvalitatīvi faktori, un būtiskuma līmeņi konkrētām darbību kategorijām, kontu atlikumiem un informācijas atklāšanai var tikt noteikti zemākā līmenī.

BŪTISKUMA UN LIETDERĪBAS BŪTISKUMA NOTEIKŠANA, PLĀNOJOT REVĪZIJU

- 5) Kā minēts iepriekš, būtiskums publiskajā sektorā ietver gan kvantitatīvos, gan kvalitatīvos aspektus (*ISSAI* minēti kā aspekti, kas saistīti ar neatbilstību “lielumu” un “dabu”). Būtiskuma līmeņa vai līmeņu noteikšana ir aprakstīta *ISSAI* 2320.10 un 11. Būtiskuma līmeņi darbību klasēm, kontu atlikumiem vai informācijas atklāšanai var tikt noteikti zemākā līmenī. Tam var būt dažādi iemesli, tostarp lietas konteksts vai iesaistīto sistēmu un iestāžu raksturs un īpašības, kā paskaidrots iepriekš 12.2.–12.4. punktā. Turklāt noteiktas procedūras var būt jāveic saskaņā ar revīzijas mandātu vai tiesību aktiem. Šādu procedūru piemēri varētu būt likumā noteikto ministru algu pārbaudes un sensitīvi maksājumi, piemēram, augstākā līmeņa darbinieku braucieni un viesmīlības pakalpojumi. Retos gadījumos, kad revidenti vēlas atklāt visas šādas neatbilstības, viņi pārbauda visus attiecīgos darījumus.
- 6) Ja revidenti sniedz atzinumus arī par kontroles efektivitāti vai atbilstību normatīvajiem aktiem, viņi apsver nepieciešamību noteikt šo mērķu būtiskumu papildus būtiskumam attiecībā uz finanšu pārskatiem. Piemēram, ziņojot par kontroļu efektivitāti, revidents var izmantot salīdzinošo novērtēšanu, kuras pamatā ir atlasīto darbību procentuālā daļa vai naudas summas, lai noteiktu būtiskumu kontroles noviržu novērtēšanai. Nosakot būtiskumu šiem citiem uzdevumu veidiem, revidents var izmantot citu *ISSAI* sniegtos norādījumus, kā norādīts iepriekš 3.7. punktā.

- 7) *ISSAI 2320.A3* apraksta apsvērumus, kas raksturīgi būtiskuma līmeņu noteikšanai publiskajā sektorā. Nosakot, vai konkrēta darījumu kategorija, konta atlikums, informācijas atklāšana vai cits apgalvojums, kas ir daļa no finanšu pārskatu ietvara, ir būtisks sava rakstura dēļ, revidenti ņem vērā tādus kvalitatīvus aspektus kā:
- Jautājuma konteksts, piemēram, ja uz jautājumu attiecas arī atbilstība piešķirtajām pilnvarām, tiesību aktiem vai noteikumiem vai ja normatīvais akts aizliedz valsts līdzekļu pārtēriņu neatkarīgi no iesaistītajām summām;
 - Dažādu ieinteresēto pušu vajadzības un to, kā tās izmanto finanšu pārskatus;
 - To darījumu veids, kas finanšu pārskatu lietotājiem tiek uzskatīti par jutīgiem;
 - Sabiedrības cerības un sabiedrības intereses, tostarp uzsvars, ko uz konkrēto jautājumu likušas attiecīgās likumdevēja komitejas, piemēram, publisko pārskatu komiteja, tostarp noteiktas informācijas izpaušanas nepieciešamība;
 - Nepieciešamība pēc likumdevēja pārraudzības un regulējuma noteiktā jomā; un
 - Nepieciešamība pēc atklātības un pārskatāmības, piemēram, ja ir noteiktas īpašas informācijas atklāšanas prasības attiecībā uz krāpšanu vai citiem zaudējumiem.
- 8) *ISSAI 2320.A4–A8* ir aplūkoti piemēroti salīdzināšanas sliekšņu noteikšana finanšu pārskatu būtiskumam. Publiskajā sektorā budžets, parasti iestādes kopējie gada izdevumi, var būt vispiemērotākais pamats būtiskuma noteikšanai, ja šīs iestādes galvenā funkcija vai mandāts ir pakalpojumu sniegšana. Publiskā sektora iestādēm, no kurām tiek gaidīts atgūt izmaksas vai gūt peļņu, neto izmaksas var nebūt piemērots salīdzināšanas sliekšnis. Šādos gadījumos atbilstošāks salīdzināšanas sliekšnis var būt bruto izdevumi vai bruto ieņēmumi. Publiskā sektora iestādēm, kurām uzticēti lieli aktīvi, kopējie aktīvi, kopējās saistības, neto aktīvi vai neto saistības vai noteiktas aktīvu kategorijas varētu būt piemērots salīdzināšanas sliekšnis, ja tie ir iekļauti finanšu pārskatos. Dažos gadījumos, jo īpaši, ņemot vērā kvalitatīvo būtiskumu, var būt noderīgi arī cita veida salīdzināšanas sliekšņi. Piemērs:

- Tādas summas, kuras iepriekš uzskatīja par būtiskām attiecīgā likumdevēja komiteja, piemēram, valdības kontu komiteja; un
- Pabalstu maksājumi, salīdzinot ar dzīves dārdzības rādītājiem, piemēram, tādu ikmēneša pabalsta maksājumu kā pensijas vai invaliditātes svarīgums attiecīgajam saņēmējam, kas izmaksāts saskaņā ar publiskā sektora programmām.

PĀRSKATĪŠANA REVĪZIJAS GAITĀ

- 9) /SSAI/ 2320.12, 13 un A14 apspriež nepieciešamību pārskatīt būtiskuma līmeņus gadījumā, ja revīzijas laikā kļūst zināma jauna informācija. Pārvaldības struktūru un publiskā sektora iestāžu savstarpējo attiecību dēļ nav nekas neparasts, ka revidenti revīzijas gaitā saņem jaunu informāciju.

ŠIS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Revīzijas procedūras, kas reaģē uz novērtētajiem būtisku neatbilstību riskiem apgalvojumu līmenī
 - b) Revīzijas pierādījumu pietiekamības un atbilstības novērtēšana
 - c) Īpaši apsvērumi attiecībā uz ARI, kurām ir tiesas loma

REVĪZIJAS PROCEDŪRAS, KAS REAĢĒ UZ NOVĒRTĒTAJIEM BŪTISKU NEATBILSTĪBU RISKIEM APGALVOJUMU LĪMENĪ

- 2) *ISSAI 2330.A17* nosaka, ka revīzijas mandāts un jebkuras citas īpašas revīzijas prasības var ietekmēt revidenta apsvērumus par turpmāko revīzijas procedūru veidu, laiku un apjomu. Šādu citu prasību piemēri ir atrodami 3. sadaļas 3.6. punktā.
- 3) *ISSAI 2330.8* apraksta apstākļus, kādos revidentam jāveic kontroles testi, lai iegūtu pietiekamus atbilstošus revīzijas pierādījumus par attiecīgo kontroles mehānismu darbības efektivitāti. Iepriekš 13.2. punktā aprakstīto papildu mērķu rezultātā publiskā sektora iestādes kontroles testi var būt plašāki un detalizētāki nekā privātā sektora subjektu pārbaudes. Revidenti var veikt kontroles testus cita veida uzdevumiem, kas nav saistīti ar finanšu pārskatu revīziju, un var lūgt norādījumus par to veikšanu no *ISSAI*, izņemot *ISSAI 2000-2899*.

- 4) Izstrādājot un veicot kontroles testus saskaņā ar *ISSAI* 2330.10, revidenti nosaka, vai iestāde ir daļa no lielākas valdības kontroles vides. Tā rezultātā kontroles var pastāvēt ārpus iestādes. Revidents nosaka, vai un kā iegūt pietiekamus atbilstošus revīzijas pierādījumus par šīm kontrolēm.
- 5) Izmantojot revīzijas pierādījumus par iepriekšējās revīzijās iegūto kontroļu darbības efektivitāti, kā noteikts *ISSAI* 2330.13, revidenti var apsvērt iespēju izmantot pierādījumus, kas iegūti lietderības revīzijās vai citās uz iestādi attiecināmās revīzijas darbībās. Apsverot pierādījumus, kas iegūti iepriekšējās lietderības revīzijās, revidenti novērtē, vai izmantotie apgalvojumi un veiktie testi ir adekvāti finanšu pārskatu revīzijas vajadzībām.

REVĪZIJAS PIERĀDĪJUMU PIETIEKAMĪBAS UN ATBILSTĪBAS NOVĒRTĒŠANA

- 6) *ISSAI* 2330.27 nosaka, ka revidentam par finanšu pārskatiem ir jāpauž atzinums ar iebildēm vai jāatsakās sniegt atzinumu, ja revidents nespēj iegūt pietiekamus atbilstošus revīzijas pierādījumus. *ISSAI* 2330.A62 sniedz faktorus, kas var ietekmēt revidenta spriedumu par to, kas ir pietiekami atbilstoši revīzijas pierādījumi. Novērtējot, kas ir pietiekami atbilstoši revīzijas pierādījumi, revidenti ņem vērā arī nepieciešamību iegūt pietiekamus atbilstošus pierādījumus, lai sasniegtu jebkādu papildu mērķus, kā aprakstīts 13.2. punktā.

ĪPAŠI APSVĒRUMI ATTIECĪBĀ UZ ARI, KURĀM IR TIESAS LOMA

- 7) Dažās publiskā sektora vidēs, piemēram, Revīzijas palātas vidē, revidentu ziņojums bieži tiek izskatīts un izmantots, lai noteiktu personiskās juridiskās sekas tām personām, kuras atbild par finanšu darbībām, tostarp būtiskiem jautājumiem, kontroles nepilnībām un pilnvaru neizpildes gadījumiem. Tādēļ revidenti šādā vidē, novērtējot revīzijas pierādījumu pietiekamību un atbilstību, veic procedūras, lai identificētu atbildīgos par finanšu darbībām un par atbilstību tiesību aktu prasībām.

ISSAI 2402 - REVĪZIJAS APSVĒRUMI SAISTĪBĀ AR IESTĀDI, KAS IZMANTO PAKALPOJUMU ORGANIZĀCIJU

ŠIS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) ISSAI darbības joma
 - b) Definīcijas
 - c) Izpratnes iegūšana par pakalpojumu organizācijas sniegtajiem pakalpojumiem, ieskaitot iekšējo kontroli
 - d) Īpaši apsvērumi attiecībā uz ARI, kurām ir tiesas loma

ISSAI DARBĪBAS JOMA

- 2) ISSAI 2402.2 attiecas uz organizācijām, kas sniedz pakalpojumus, kas ir vitāli svarīgi iestādes darbībai. Publiskajā sektorā pakalpojumu organizācijas var būt arī neatņemama daļa no lietotāja vienības spējām izpildīt savu pārvaldošo iestāžu norādījumus, īstenot programmas mērķus un nodrošināt efektīvu iekšējo kontroli. Revidentu veicamā darba veids un apjoms šajā kontekstā ir atkarīgs no šo pakalpojumu veida un nozīmīguma publiskā sektora iestādei un no šo pakalpojumu atbilstības publiskā sektora revīzijas mandātam.

DEFINĪCIJAS

- 3) Termins “pakalpojumu organizācija” un “apakšpakalpojumu organizācija” ir definēti *ISSAI* 2402.8. e) un 8. g) apakšpunktā. Šie termini ir daļa no lietotāja vienības informācijas sistēmas, kas attiecas uz finanšu pārskatiem, turklāt publiskajā sektorā tie var attiekties arī uz organizācijām, kas sniedz pakalpojumus, kas lietotāja vienībai ir vitāli nepieciešami, lai sasniegtu programmas mērķus, piemēram, tiesību esamības noteikšana un pensiju maksājumu sadale privātpersonām vai dotāciju izmaksa privātpersonām vai organizācijām.

IZPRATNES IEGŪŠANA PAR PAKALPOJUMU ORGANIZĀCIJAS SNIEGTAJIEM PAKALPOJUMIEM, IESKAITOT IEKŠĒJO KONTROLI

- 4) *ISSAI* 2402.9 attiecas uz to, kā lietotāja revidents iegūst izpratni par to, kā lietotāja vienība izmanto pakalpojumu organizāciju savās darbībās. Apsverot lietotāja vienībai sniegto pakalpojumu nozīmīgumu, apstrādāto darījumu veidu un būtiskumu, kā arī lietotāju vienības un pakalpojumu organizācijas attiecību raksturu, revidenti var ņemt vērā arī pakalpojumu organizācijas lomu saistībā ar lietotāja vienības atbilstību piešķirtajām pilnvarām, programmas mērķu sasniegšanu un iekšējās kontroles efektivitāti. Informācijas avoti, ko revidenti var izmantot, lai iegūtu šo izpratni, ir dokumentēti līgumā vai pakalpojumu līgumā, kas regulē iesaistīto pušu attiecības.
- 5) Turklāt, apsverot darījumu būtību, ko pakalpojumu organizācija apstrādā lietotāja vienības labā, revidenti var apsvērt pārskatatbildības pakāpi par līdzekļu plūsmu starp abām iestādēm. Pārskatatbildība starp abām iestādēm var atšķirties no:
- a) Situācijas, kad lietotāja vienība izmanto pakalpojumu organizāciju, lai nodrošinātu beznosacījuma finansējumu atbilstīgiem saņēmējiem, un saņēmējiem vai pakalpojumu organizācijai nav pienākuma ziņot lietotāja vienībai par šo līdzekļu izlietojumu;

- b) Situācijas, kad ir pilna pārskatatbildība par līdzekļiem, pakalpojumu organizācijas veiktie darījumi ir pilnībā uzskaitīti, un lietotāja vienībai ir nodrošināta pārlicība, ka pakalpojumu organizācijas veiktie darījumi atbilst tos regulējošajām iestādēm un ka ir sasniegti attiecīgie programmas mērķi.
- 6) Turklāt, apsverot attiecības starp lietotāja vienību un pakalpojumu organizāciju, revidenti var apsvērt arī attiecīgās pārvaldības struktūras, kā arī pārskatatbildības struktūru un vienas iestādes iespējamo ietekmi uz otru.
 - 7) Var uzskatīt, ka “pakalpojuma revidenta” un “lietotāja revidenta” definīcijas *ISSAI* 2402.8. d) un 8. h) nozīmē, ka ir iesaistītas divas atsevišķas revīzijas organizācijas. Tomēr publiskajā sektorā viens valdības līmenis var sniegt pakalpojumus citiem valdības līmeņiem. Galu galā šos līmeņus var uzskatīt par piederīgiem vienai un tai pašai valdības struktūrai, un rezultātā tos var pārbaudīt viena un tā pati publiskā sektora revīzijas organizācija. Dalība vienā un tajā pašā publiskā sektora revīzijas organizācijā var ietekmēt to, kā divi atsevišķi revidenti, kas ir attiecīgi atbildīgi par pakalpojumu organizāciju un lietotāja vienību, sazinās viens ar otru un ziņo viens otram saskaņā ar *ISSAI* 2402.12–18 prasībām. Piemēram, šādās situācijās saziņai starp pakalpojuma revidentu un lietotāja revidentu atkarībā no viņu mandāta var neattiekties tādas pašas konfidencialitātes prasības kā privātajā sektorā.
 - 8) Piemēram, *ISSAI* 2402.12 ir aprakstītas iespējas, ko lietotāja revidents var izmantot, lai iegūtu pietiekamu izpratni par lietotāja vienības iekšējo kontroli, kas attiecas uz revīziju, lai nodrošinātu pamatu būtisku neatbilstību risku identificēšanai un novērtēšanai. Ja lietotāja revidents un pakalpojumu revidents ir no vienas publiskā sektora revīzijas organizācijas, dažas vai visas *ISSAI* 2402.12 aprakstītās iespējas var nebūt praktiski izpildāmas. Tomēr šādos gadījumos informācija, ar kuru apmainās lietotāja revidents un pakalpojuma revidents, tiek kopīgota pārredzamā veidā. Šī informācija var ietvert jautājumus, kas ir līdzīgi tiem, kas iekļauti 1. vai 2. tipa pārskatā.
 - 9) Turklāt šādās situācijās var būt lietderīgi darba uzdevuma plānošanas posmā pietiekami apsvērt attiecīgo ziņošanas vajadzību, kanālu un formu identificēšanu un risināšanu.

ĪPAŠI APSVĒRUMI ATTIECĪBĀ UZ ARI, KURĀM IR TIESAS LOMA

- 10) Dažās publiskā sektora revīzijas vidēs, piemēram, Revīzijas palātas vidē, var būt papildu apsvērumi, ko revidenti ņem vērā. Šie apsvērumi var ietvert:
- Potenciālas neatbilstības vai nepareizas rīcības risku novērtēšanu lietotāja vienībā vai pakalpojumu organizācijā, kam var būt būtiska ietekme uz lietotāja vienības finanšu pārskatiem;
 - Stingrāku pierādījumu sniegšanas noteikumu ievērošanu, ja tiek konstatētas iespējamās neregularitātes vai pārkāpuma gadījumi, lai tiktu izpildītas attiecīgās prasības oficiāla sprieduma pieņemšanai, un
 - Pierādījumu sniegšanu par šādiem iespējamajiem neregularitātes un pārkāpuma gadījumiem Revīzijas palātas tiesu departamentam un sadarbību vajadzības gadījumā ar tiesu departamentu. Šāda informācija parasti tiek sniegta atsevišķa ziņojuma veidā par veikto revīzijas darbu un saistītajiem konstatējumiem.

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Nenovērstu neatbilstību ietekmes novērtēšana
 - b) Rakstiski apliecinājumi
 - c) Īpaši apsvērumi attiecībā uz ARI, kurām ir tiesas loma

NENOVĒRSTU NEATBILSTĪBU IETEKMES NOVĒRTĒŠANA

- 2) Piemērojot *ISSAI* 2450.11, revidenti, kuriem pilnvaru neizpildes un kontroles nepilnību gadījumos ir papildu ziņošanas pienākumi, katru no šiem mērķiem izvērtē atsevišķi. Tomēr neatbilstības gadījumi, pilnvaru neizpilde un kontroles trūkumi var būt savstarpēji saistīti, potenciāli palielinot katra mērķa risku.
- 3) *ISSAI* 2450.12–13 attiecas uz paziņošanu atbildīgajām institūcijām par nenovērstu neatbilstību. Ja ARI mandāts atļauj, šajā paziņojumā var ietvert pilnvaru neizpildes un kontroles trūkumu gadījumus. Revidentiem, iespējams, būs jāpaziņo arī citām personām, piemēram, valdības amatpersonām, par neatbilstībām, pilnvaru neizpildes gadījumiem un kontroles trūkumiem.

- 4) Sazinoties ar atbildīgajām institūcijām vai ar papildu personām, kā aprakstīts iepriekš 15.3. punktā, revidenti var būt jāpaziņo par visām neatbilstībām, pat tādām, kurus iestāde ir novērsusi. Sazinoties ar atbildīgajām institūcijām, revidenti izmanto viņu videi atbilstošos pārskatu sniegšanas veidus. Revidentus var arī aicināt iepazīstināt likumdevēju ar finanšu pārskatu revīzijas rezultātiem.

RAKSTISKI APLIECINĀJUMI

- 5) *ISSAI* 2450.14 paredzēts, ka revidentam jāsaņem rakstisks apliecinājums, ka vadība uzskata, ka nenovērsto neatbilstību ietekme uz finanšu pārskatiem ir nebūtiska. Ja revidentiem ir papildu pienākumi saistībā ar pilnvaru izpildi un iekšējās kontroles efektivitāti, šos apliecinājumus var sniegt vienā dokumentā.

ĪPAŠI APSVĒRUMI ATTIECĪBĀ UZ REVIDENTIEM, KURIEM IR TIESAS LOMA

- 6) Dažās publiskā sektora revīzijas vidēs, piemēram, Revīzijas palātas vidē, revidentu ziņojums bieži tiek izmantots, lai noteiktu personiskās juridiskās sekas tām personām, kuras atbild par finanšu darbībām, tostarp būtiskiem jautājumiem, pilnvaru neizpildes gadījumiem un kontroles trūkumiem. Tāpēc revidenti šādā vidē, izvērtējot revīzijas laikā konstatētās neatbilstības, pilnvaru neizpildi un kontroles trūkumus, identificē arī atbildīgos par finansiālām darbībām un tiesību aktu prasību izpildi, kā arī ievēro stingrākus pierādījumu sniegšanas noteikumus, ja tiek konstatētas iespējamās neregularitātes vai neatbilstības gadījumi, lai tiktu izpildītas attiecīgās prasības oficiāla sprieduma pieņemšanai. Tas tiek darīts, lai sniegtu pierādījumus par šādiem iespējamiem neregularitātes un pārkāpuma gadījumiem Revīzijas palātas tiesu departamentam un vajadzības gadījumā sadarbotos ar tiesu departamentu. Šāda informācija parasti tiek sniegta atsevišķa ziņojuma veidā par veikto revīzijas darbu un saistītajiem konstatējumiem.

- 7) *ISSAI* 2450.8 nosaka, ka revidentam ir laikus jāpaziņo atbilstoša līmeņa vadībai par visām revīzijas laikā uzkrātajām neatbilstībām. Ja ARI ir saņēmušas mandātus, kas ietver juridiskas pilnvaras likt iestādei novērst jebkādas neatbilstības, kā arī pilnvaru neizpildes gadījumus, tām ieteicams apsvērt, vai šo pilnvaru izmantošana var negatīvi ietekmēt viņu neatkarību, un, ja tā, tad attiecīgi rīkoties, lai izvairītos no šādas negatīvas ietekmes.

PIETIEKAMI ATBILSTOŠI REVĪZIJAS PIERĀDĪJUMI

- 1) Daži revīzijas pierādījumi tiek iegūti, izpildot revīzijas procedūras, lai pārbaudītu grāmatvedības ierakstus. Revīzijas pierādījumi ietver gan informāciju, kas atbalsta un apstiprina vadības apgalvojumus, gan jebkuru informāciju, kas ir pretrunā šādiem apgalvojumiem. Attiecībā uz finanšu pārskatiem publiskajā sektorā vadība bieži var apgalvot, ka darījumi un notikumi ir veikti saskaņā ar tiesību aktiem vai pienācīgām pilnvarām. Šādi apgalvojumi var ietilpt finanšu revīzijas darbības jomā.
- 2) Apsverot informāciju no avotiem, kas ir neatkarīgi no iestādes, kā minēts *ISSAI 2500.A12*, revidenti var uzskatīt avotus par neatkarīgiem no iestādes, pat ja tie galu galā ziņo vienai un tai pašai institūcijai, piemēram, neatkarīgas valsts aģentūras, kas pakļautas vienai un tai pašai institūcijai. Salīdzinošās novērtēšanas datu būtība publiskajā sektorā var ietvert citus avotus, piemēram, līdzīgu programmu salīdzinājumi vai darbības rādītāji.
- 3) Apsverot pierādījumu avotus saskaņā ar *ISSAI 2500.A5*, revidenti var ņemt vērā arī pierādījumus, kas iegūti lietderības revīzijās vai citās uz iestādi attiecināmās revīzijas darbībās. Paļaujoties uz pierādījumiem, kas iegūti lietderības revīzijās, revidenti novērtē, vai izmantotie apgalvojumi un veiktie testi ir adekvāti finanšu pārskatu revīzijas vajadzībām.

- 4) Ja revīzijas mandātā ir ietverti ar pilnvaru izpildi saistīti mērķi, revidentiem, iespējams, būs jāņem vērā revīzijas procedūru veids un laiks, kā paskaidrots *ISSAI/2500.A16*, piemēram, laika ritējums var negatīvi ietekmēt spēju piemērot noteiktas revīzijas procedūras, lai noteiktu pilnvaru izpildi vai kontroles efektivitāti.
- 5) Publiskā sektora iestādēm parasti ir izveidotas iekšējās kontroles, kas paredzētas, lai nodrošinātu pilnvaru izpildi. Tomēr, ja revidējamā vienība ir atbildīga par dotāciju vai cita veida finansiālas palīdzības piešķiršanu citām personām, bieži vien pilnvaru izpilde būs daļēji atkarīga no tā, vai pārējās personas izpildīs kritērijus un ievēros palīdzības saņemšanas nosacījumus. Var būt nepieciešami papildu pierādījumi par iestādes pienākumu izpildi, lai pārliecinātos par šo citu pušu darījumiem.
- 6) Apsverot *ISSAI/2500.A17* norādījumus, revidenti var ņemt vērā, ka datu glabāšanas prasības publiskā sektora iestādēm var atšķirties, kā noteikts attiecīgajos tiesību aktos. Revidentiem ieteicams iepazīties ar piemērojamajiem tiesību aktiem attiecībā uz datu glabāšanu.
- 7) Dažās vidēs, piemēram, Revīzijas palātas vidē, uz revidentiem var attiekties normatīvie akti, kas liek revidentiem saprast un ievērot precīzas procedūras, kas saistītas ar noteikumiem par pierādījumiem. Revidentiem ieteicams iepazīties ar visām šādām politikām un procedūrām, kas apraksta papildu prasības revīzijas pierādījumiem un kuras ir paredzētas, lai nodrošinātu pilnvaru izpildi. Piemēram, tādā vidē strādājošiem revidentiem var būt jāapsver šādi jautājumi saistībā ar pierādījumu vākšanu:
 - Tiesību akti, kas nosaka papildu prasības revīzijas pierādījumiem;
 - Papildu prasību apjoms (t. i., vai tās ir jāpiemēro katram dokumentam no revīzijas uzdevuma vai konkrētiem dokumentiem, kas attiecas uz noteiktiem revīzijas jautājumiem);
 - Papildu apstrāde, formalitātes vai prasības, kas attiecas uz revīzijas pierādījumiem;

- Katras papildu prasības mērķis attiecībā uz revīziju darbību izpildi likumā paredzētajā kārtībā un
 - Jebkuri ierobežojumi, ko var piemērot revīzijas pierādījumiem, ņemot vērā īpašos veidus, kā tie tiek vākti un / vai sagatavoti.
- 8) **B pielikumā** ir sniegta informācija par revīzijas pierādījumu avotiem attiecībā uz ar normatīvajiem aktiem saistīto risku pārvaldību.

ISSAI 2501 - REVĪZIJAS PIERĀDĪJUMI: ĪPAŠI APSVĒRUMI ATTIECĪBĀ UZ ATLASĪTAJIEM PRIEKŠMETIEM

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Inventārs
 - b) Tiesvedība un prasījumi
 - c) Segmenta informācija

INVENTĀRS

- 2) Inventārs publiskajā sektorā bieži atšķiras no inventāra privātajā sektorā. Piemēram, inventārs publiskajā sektorā bieži tiek turēts izmantošanai, nevis tālākpārdošanai; tādēļ iekšējās kontroles raksturs un novērtētais būtisku neatbilstību risks var atšķirties. Revidentiem var būt arī citi mērķi un apliecinājumi, kas jāņem vērā papildus esamībai un nosacījumiem, piemēram, sabiedrības cerības uz efektīvu inventāra pārvaldību.
- 3) Piemērojot ISSAI 2501.4 prasības, lai izlemtu, vai pievērsties fiziskai uzskaiti, revidenti ņem vērā iepriekš aprakstītos jautājumus.
- 4) Ja revidentus ierobežo vadība, tiesību akti vai noteikumi un viņi nevar ierasties uz fizisku uzskaiti, kā noteikts ISSAI 2501.4 vai pieprasīt apstiprinājumu no trešās personas, kā noteikts ISSAI 2501.8, un citas revīzijas procedūras nav iespējamās, revidentiem ieteicams apsvērt ietekmi uz revidenta ziņojumu.

Revidenta atbilde var būt atšķirīga, ja ierobežojumu nosaka vadība, nevis tiesību akti vai noteikumi.

- 5) Dažās publiskā sektora revīzijas vidēs, piemēram, Revīzijas palātā, revidentiem var būt plašāki pienākumi, lai noteiktu, kurš ir atbildīgs par inventāra esamību un stāvokli, tostarp par kontroles izstrādi un ieviešanu. Tas attiecīgā gadījumā var ietvert sankciju noteikšanu. Tādēļ revidents sniedz pierādījumus par šādiem iespējamiem neregularitātes un pārkāpuma gadījumiem Revīzijas palātas tiesu departamentam un vajadzības gadījumā sadarbotos ar tiesu departamentu. Šāda informācija parasti tiek sniegta atsevišķa ziņojuma veidā par veikto revīzijas darbu un saistītajiem konstatējumiem.

TIESVEDĪBA UN PRASĪJUMI

- 6) Izstrādājot un izpildot revīzijas procedūras saskaņā ar *ISSAI* 2501.9 un A18, revidentiem var būt papildu pienākumi saistībā ar tiesvedību un prasījumiem. Turklāt starp publiskā sektora iestādēm var rasties neskaidrības attiecībā uz saistībām un solījumiem, kas izriet no tiesvedības un prasījumiem. Tādējādi pienākumos var ietilpt iespējamo nākotnes prasījumu un šo prasījumu iespējamās plašākās sekas publiskajam sektoram identificēšana. Publiskā sektora organizāciju sarežģītības un struktūras dēļ revidentiem papildus revidējamās publiskā sektora iestādes vadībai var būt nepieciešams noskaidrot arī citas publiskā sektora organizācijas. Piemēram, centrālā juridiskā nodaļa var administrēt visus prasījumus pret valdību; tad revidenti papildus revidējamās vienības vadībai jautās šim departamentam.
- 7) Ja valdības juridiskie padomnieki neiekasē maksu no publiskā sektora iestādes par saviem pakalpojumiem, publiskā sektora iestādēm var nebūt juridisko izdevumu kontu, kā aprakstīts *ISSAI* 2501.9. punkta c) apakšpunktā.
- 8) Revidentiem, veicot revīzijas procedūras, lai identificētu uz iestādi attiecināmās tiesvedības un prasījumus, var būt jāņem vērā citi informācijas avoti, piemēram:

- Plašsaziņas līdzekļu ziņojumi;
 - Sabiedrības un ieinteresēto pušu atsauksmes;
 - Cita informācija, ko ieguvuši regulatori, amatpersonas, prokurori vai citas izmeklēšanas aģentūras;
 - Informācija no sūdzību amatpersonām un trauksmes cēlējiem; un
 - Lietderības vai citu revīziju rezultāti.
- 9) Piemērojot *ISSAI* 2501.10 prasības, ARI atbilstoši tās mandātam var būt tiesības bez vadības atļaujas tieši sazināties ar iestādes ārējo juridisko konsultantu. Revidenti ņem vērā tāda juridiskā konsultanta neatkarību un objektivitāti, kurš var būt daļa no iestādes vai citas valdības organizācijas. Ja ir šaubas par juridiskā konsultanta neatkarību vai objektivitāti, revidenti var apsvērt iespēju iegūt informāciju no cita avota.
- 10) Meklējot tiešu saziņu, izmantojot vispārīga vai īpaša pieprasījuma vēstuli, kā minēts *ISSAI* 2501.A22 un A23, revidenti var iekļaut citus īpašus pieprasījumus, ja to atļauj piemērojamie finanšu pārskatu noteikumi. Piemēram, tas var ietvert to, vai iestāde darbojas saskaņā ar tai piešķirtajām likumdevēja pilnvarām.

SEGMENTA INFORMĀCIJA

- 11) Segmentu informācijas atspoguļošana un atklāšana var nebūt pieprasīta saskaņā ar noteiktu finanšu pārskatu struktūru vai saistīta ar noteiktām publiskā sektora iestādēm. Tomēr var pastāvēt arī cita informācija, kas ir līdzīga normatīvajos aktos vai piemērojamā finanšu pārskatu sniegšanas sistēma prasītajai segmentu informācijai. Piemēram, publiskā sektora iestādēm var būt pienākums ziņot par ienākumiem un izdevumiem, sadalot pa fondiem, piešķirumiem, programmām vai kategorijām; revidentiem var būt pienākums pārbaudīt šo informāciju. Noteiktos apstākļos revidentiem var būt nepieciešams izteikt atzinumu par segmentālo vai līdzīgu informāciju kā daļu no vispārējā revīzijas atzinuma vai atsevišķi.

ŠIS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Ārējās apstiprināšanas procedūras revīzijas pierādījumu iegūšanai
 - b) Vadības atteikums ļaut revidentam nosūtīt apstiprinājuma pieprasījumu

ĀRĒJĀS APSTIPRINĀŠANAS PROCEDŪRAS REVĪZIJAS PIERĀDĪJUMU IEGŪŠANAI

- 2) ISSAI 2505.A1 un ISSAI 2330.A50 ir noteikts, ka apstiprinājumus var izmantot, lai iegūtu pierādījumus par noteiktu nosacījumu esamību vai neesamību (piemēram, “blakuslīgumi”, kas nav iekļauti oficiālās vienošanās). Papildus apgalvojumiem, kas saistīti ar finanšu pārskatu revīziju, revidenti var atrast noderīgus apstiprinājumus, lai iegūtu pierādījumus saistībā ar papildu revīzijas mērķiem, kas noteikti viņu revīzijas mandātos vai izriet no tiesību aktiem, noteikumiem, ministriju direktīvām, valdības politikas prasībām vai likumdevēja lēmumiem. Piemēram, ārējos apstiprinājumus var izmantot, lai iegūtu pierādījumus par:
 - Līgumu vai vienošanos esamību vai neesamību ar trešajām personām ar tiesību aktiem vai citiem noteikumiem un nosacījumiem, piemēram, izpildes vai finansējuma galvojumiem;

- Izdevumu saistības, kuras vēl nav atļāvis likumdevējs;
 - Personu, kas saņem pensiju, ienākumu palīdzību, ikgadējās rentes vai citus pastāvīgus maksājumus, pastāvīgām saņemšanas tiesībām; vai
 - “Blakusdarījumu” esamība ar piegādātājiem par preču atdošanu uz kredīta, lai izmantotu finansējumu, kas citādi būtu zaudēts nākamajā fiskālā periodā.
- 3) Pieprasot ārēju apstiprinājumu, kā definēts *ISSAI* 2505.6. punkta a) apakšpunktā, revidenti ieteicams nodrošināt, lai pieprasījumi būtu adresēti trešajām personām, kas ir neatkarīgas no revidējamās vienības, un atbildes ir uzticamas, ņemot vērā attiecības starp iestādi un apstiprinātāju. Tomēr revidenti var uzskatīt, ka daži avoti ir neatkarīgi no iestādes, pat ja revidētā vienība un iestāde, kas ir avots, galu galā ziņo vienai un tai pašai institūcijai. Šādos apstākļos tiek veicināts augstāks revīzijas pierādījumu dokumentācijas standarts par to, kā revidenti novērtēja un ņēma vērā neatkarību.

VADĪBAS ATTEIKUMS ĻAUT REVIDENTAM NOSŪTĪT APSTIPRINĀJUMA PIEPRASĪJUMU

- 4) Papildus prasībai ziņot atbildīgajām institūcijām, kā noteikts *ISSAI* 2505.9, revidenti var tikt prasīts vai no viņiem tiek gaidīts ziņojums likumdevējam vai atbilstošai pārraudzības iestādei. Vadības atteikums ļaut revidentam nosūtīt apstiprinājuma pieprasījumu tieši ietekmē riska novērtējumu un tā rezultātā izdarītos revīzijas riska secinājumus.

SĀKOTNĒJIE REVĪZIJAS UZDEVUMI

- 1) Sākotnējā revīzija var notikt, ja iestāde tiek nacionalizēta, neveidojot jaunu iestādi, vai ja tiek mainīts ARI mandāts, iekļaujot tajā jau esošas iestādes jaunu vai papildu revīziju. Sākotnējā revīzija var notikt arī tad, kad tiek izveidota publiskā sektora iestāde un tiesību akti, noteikumi vai regulējums prasa piešķirt visus vai daļu no iepriekšējās publiskā sektora iestādes atlikumiem, kurus ir pārbaudījis iepriekšējais revidents.

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Analītiskās procedūras
 - b) Būtiskas analītiskās procedūras
 - c) Analītisko procedūru rezultātu izpēti

ANALĪTISKĀS PROCEDŪRAS

- 2) Veicot riska novērtēšanas, padziļinātās pārbaudes analītiskās procedūras vai sagatavojot vispārējus secinājumus, revidenti var arī ņemt vērā, neaprobežojoties ar tālāk norādīto sarakstu, attiecīgas attiecības, piemēram:
 - Izdevumi pret budžetu vai piešķirumiem;
 - Pabalstu maksājumi, piemēram, bērna uzturlīdzekļi un pensijas, salīdzinot ar demogrāfisko informāciju;
 - Nodokļu ieņēmumi pret demogrāfisko informāciju vai ekonomiskajiem apstākļiem vai rādītājiem;
 - Procenti kā valsts parāda procents salīdzinājumā ar valsts aizņēmuma likmi;

- Sasniegtie rezultāti attiecībā pret izdevumiem, ja informācija par rezultātiem ir iekļauta finanšu pārskatos, un
 - Valsts dotācijas ekonomiskajai un sociālajai attīstībai, piemēram, dotācijas lauksaimniekiem ar zemiem ienākumiem un dotācijas skolu ēkām, salīdzinot ar ekonomiskajiem un demogrāfiskajiem rādītājiem.
- 3) Lai šādas pārbaudes būtu efektīvas, tās ir ieteicamas atbilstošā detalizācijas līmenī.

BŪTISKAS ANALĪTISKĀS PROCEDŪRAS

- 4) Izstrādājot analītiskās procedūras, revidenti var ņemt vērā iegūto informāciju un izdarītos secinājumus saistītajās revīzijas darbībās, tostarp lietderības un citās revīzijās. Paļaujoties uz citām revīzijas darbībām, revidentiem ieteicams novērtēt, vai saistītie mērķi, ietvertie apgalvojumi un veiktie testi ir piemēroti finanšu pārskatu revīzijas mērķiem.
- 5) Revidenta noteikto pieņemamo summu, kas minēta *ISSAI* 2520.A16, ietekmē būtiskums, ko publiskajā sektorā cita starpā var ietekmēt revīzijas mandāts un sabiedrības cerības.
- 6) Novērtējot *ISSAI* 2520.A12 a) apakšpunktā minēto datu ticamību, revidenti var izmantot informāciju, kas iegūta no citām valdības iestādēm, pat ja tās galu galā ziņo tai pašai institūcijai. Piemēram, publiskā sektora salīdzinošie dati var ietvert līdzīgu iestāžu un / vai programmu salīdzinājumus.
- 7) Apsverot *ISSAI* 2520.A13 norādījumus par analītisko procedūru veikšanu, revidentiem ieteicams izprast kontroļu uzbūvi un, iespējams, būs jāpārbauda kontroles mehānismu darbības efektivitāte attiecībā uz iestādes nefinanšu informāciju, ko izmanto analītiskajās procedūrās.

ANALĪTISKO PROCEDŪRU REZULTĀTU IZPĒTE

- 8) Revidenti uzskata, ka viņiem var būt papildu pienākumi, ja vadība nespēj sniegt paskaidrojumus par atšķirībām, kas konstatētas, veicot *ISSAI* 2520.A21 minēto analītisko procedūru. Piemēram, revidentiem dažās revīzijas vidēs, piemēram, Revīzijas palātas vidē, var būt nepieciešams turpināt izmeklēt informācijas trūkuma iemeslus un noteikt, kurš ir atbildīgs. Revidents var arī sniegt pierādījumus par šādiem iespējamiem neregularitātes un pārkāpuma gadījumiem Revīzijas palātas tiesu departamentam un vajadzības gadījumā sadarboties ar tiesu departamentu. Šāda informācija parasti tiek sniegta atsevišķa ziņojuma veidā par veikto revīzijas darbu un saistītajiem konstatējumiem.

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Izlases dizains, izmērs un priekšmetu izvēle pārbaudei
 - b) Noviržu un neatbilstību raksturs un cēlonis
 - c) Neatbilstību prognozēšana
 - d) Revīzijas izlases rezultātu novērtēšana

IZLASES DIZAINS, IZMĒRS UN PRIEKŠMETU IZVĒLE PĀRBAUDEI

- 2) Veidojot revīzijas izlasi saskaņā ar ISSAI 2530.6, ARI var būt lielāki pienākumi saskaņā ar mandātu. Šādās situācijās revidenti var noteikt atšķirīgus parametru līmeņus, tostarp būtiskumu un augstāku ticamības līmeni, un tas var ietekmēt izlases lielumu. Revidenti var izveidot atsevišķas izlases, lai pārbaudītu kontroles un atbilstību, vai var izveidot vienu izlasi, lai pārbaudītu abus. Piemēram, izmaksu izlasi var izmantot, lai pārbaudītu izmaksu kontroles, kā arī to, vai maksājumi bija saskaņā ar pilnvarām.
- 3) Publiskā sektora revidenti biežāk nekā privātā sektora revidenti apsver nepieciešamību sagatavot nefinanšu informācijas izlasi. Papildu publiskā sektora mērķu, piemēram, pilnvaru izpildes atbilstības pārbaudes un finanšu pārskatos ietvertās nefinanšu informācijas pārskatīšanas, rezultātā revidenti var apsvērt, vai izlase būs noderīga, lai pārbaudītu finanšu pārskatos ietverto nefinanšu informāciju.

Šādas nefinanšu informācijas piemērs var būt ilgtspējīgas attīstības pasākumos ietvertā informācija.

- 4) Revidenti var būt pilnvaroti sniegt papildu informāciju par revīzijas izlases sagatavošanu. Šādas prasības var ietvert ziņošanu par izlases sagatavošanai izmantotajām metodēm, vai izlases rezultātus var attiecināt uz datu kopu, un, ja jā, tad šīs attiecināšanas rezultātus. Revidenti var ņemt vērā šādas vajadzības, lemjot par to, vai izmantot statistikas vai nestatistikas pieejas.

NOVIRŽU UN NEATBILSTĪBU RAKSTURS UN CĒLONIS

- 5) Analizējot novirzes un neatbilstības, kas konstatētas saskaņā ar *ISSAI* 2530.A17, revidenti apsver, ka viņiem varētu būt paplašināti revīzijas un ziņošanas pienākumi saistībā ar krāpšanu. Šo *GUID* 6. sadaļa sniedz papildu informāciju revidentiem saistībā ar revidenta pienākumiem saistībā ar krāpšanu finanšu pārskatu revīzijā.

NEATBILSTĪBU PROGNOZĒŠANA

- 6) Sagatavojot revīzijas izlasi kontroles pārbaudēm, revidentiem var tikt prasīts prognozēt noviržu līmeni datu kopā, tostarp ticamības intervālu, un ziņot par izlases rezultātiem, kā minēts iepriekš 21.4. punktā. Dažās revīzijas vidēs, piemēram, Revīzijas palātās, var būt nepieciešams ziņot par novirzēm, lai paskaidrotu, piemēram, iekšējās kontroles nepilnības vai pilnvaru neizpildi.

REVĪZIJAS IZLASES REZULTĀTU NOVĒRTĒŠANA

- 7) Papildus *ISSAI* 2530.A23 norādījumiem revidentiem ir ieteicams apsvērt savus pienākumus atbilstoši viņu mandātam, ja vadība nespēj sniegt atbilstošu skaidrojumu par novirzēm un neatbilstībām.

Piemēram, revidentiem Revīzijas palātas vidēs var būt nepieciešams turpināt izmeklēt informācijas trūkuma iemeslus un noteikt, kurš ir atbildīgs.

- 8) Papildus ISSAI 2530.A23 (otrais uzsvērums punkts) norādījumiem revidentiem, iespējams, būs jāapsver jebkādi papildu pienākumi, kā aprakstīts 3. sadaļas 3.6. punktā.

ŠIS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Grāmatvedības aplēšu būtība
 - b) Mērķis
 - c) Riska novērtēšanas procedūras un ar tām saistītas darbības
 - d) Reaģēšana uz novērtētajiem būtiskas neatbilstības riskiem
 - e) Turpmākas patstāvīgas procedūras, lai reaģētu uz būtiskiem riskiem
 - f) Grāmatvedības aplēšu pamatotības novērtēšana un neatbilstību noteikšana
 - g) Iespējamās vadības neobjektivitātes indikatori
 - h) Rakstiski apliecinājumi
 - i) Dokumentācija

GRĀMATVEDĪBAS APLĒŠU BŪTĪBA

- 2) Kad un kā publiskā sektora iestādes izmanto grāmatvedību, aplēses ir atkarīgas no uzrādīto finanšu posteņu veidiem un piemērojamās finanšu pārskatu sniegšanas sistēmas. Dažas svarīgas aplēses publiskajā sektorā var attiekties uz aktīviem, saistībām un informācijas atklāšanas posteņiem, piemēram:
 - Sociālās apdrošināšanas programmas;

- Valsts darbinieku pensiju programmas;
 - Veselības aprūpes programmas;
 - Veterānu pabalstu programmas;
 - Valsts garantiju programmas;
 - Vides saistības;
 - Nodokļu ieņēmumi un debitoru parādi; un
 - Noteikts īpašums un aprīkojums, piemēram, specializēts militārais aprīkojums un mantojuma aktīvi.
- 3) Valdības operāciju rakstura dēļ dažām publiskā sektora iestāžu grāmatvedības aplēsēm būs augsts aplēses nenoteiktības līmenis, piemēram, garantijām, kas saistītas ar aizdevumiem vai grūtībās nonākušām iestādēm.
- 4) Papildus ISSAI 2540.A72-A75 sniegtajiem norādījumiem publiskajā sektorā piemērojamā finanšu pārskatu sistēma ne vienmēr pieprasa patiesās vērtības novērtēšanu. Šādos gadījumos revidenti var novērtēt izmantoto alternatīvo vērtēšanas metodi un noteikt, vai tā ir saskaņā ar piemērojamo finanšu pārskatu sistēmu un nav maldinoša.

MĒRĶIS

- 5) Apsverot ISSAI 2540.11 mērķi iegūt pietiekamus un atbilstošus revīzijas pierādījumus par to, vai grāmatvedības aplēses un saistītās informācijas atklāšana ir pamatota finanšu pārskatu ietvara kontekstā, revidenti var apsvērt šādus jautājumus:
- Finanšu pārskatu sistēmās var būt nepieciešams atklāt nefinanšu informāciju, piemēram, programmu rezultātus un citu operatīvo informāciju. Šī informācija var būt balstīta uz aplēsēm; vai
 - Dažām saistībām, piemēram, ar Valdības politiku saistītām garantijām, ir tik augsts aplēses nenoteiktības līmenis, ka piemērojamais finanšu pārskatu regulējums var nepieļaut to atzīšanu, taču joprojām var būt nepieciešams atklāt aplēses nenoteiktību. Ja šīs iespējamās saistības apdraud valdības programmu ilgtspēju, revidenti var izmantot “Apstākļu akcentējuma” vai “Citu jautājumu” punktu, lai uzsvērtu problēmas.

- Vadības sprieduma sarežģītības, rakstura un elementa dēļ šādās situācijās var būt lietderīgi ziņot par galveno revīzijas jautājumu saskaņā ar *ISSAI* 2701.

RISKA NOVĒRTĒŠANAS PROCEDŪRAS UN AR TĀM SAISTĪTAS DARBĪBAS

- 6) Publiskajā sektorā atsevišķu ilgtermiņa aplēsto saistību faktiskās summas var nebūt zināmas ilgāku laiku. Piemēram, sociālās apdrošināšanas saistības sniedzas daudzus gadus nākotnē, un tāpēc revidenti nevarēs to izvērtēšanai izmantot vēlākus notikumus. Pēc būtības publiskajam sektoram ir pieejami iepriekšējo gadu ieraksti, kas aptver ievērojamu laika posmu, pēc kura revidents var noteikt aplēšu precizitātes tendences. Šīs tendences var būt svarīgas, piemērojot *ISSAI* 2540.A55-A60.

REAĢĒŠANA UZ NOVĒRTĒTAJIEM BŪTISKAS NEATBILSTĪBAS RISKIEM

- 7) Apsverot, vai ir nepieciešamas specializētas prasmes vai zināšanas saistībā ar vienu vai vairākiem grāmatvedības aplēšu aspektiem, lai iegūtu pietiekamus atbilstošus revīzijas pierādījumus, kā prasīts *ISSAI* 2540.15, revidentu apsvērumi par specializētu prasmju nepieciešamību var būt īpaši svarīgi saistībā ar tādām aplēsēm kā, bet neaprobežojoties ar:
 - Sociālās apdrošināšanas programmas;
 - Valsts darbinieku pensiju plāni; un
 - Veterānu atlīdzības programmas.

Papildu norādījumi par ekspertu izmantošanu ir iekļauti šo *GUID* 29. sadaļā.

TURPMĀKAS PATSTĀVĪGAS PROCEDŪRAS, LAI REAĢĒTU UZ BŪTISKIEM RISKIEM

- 8) Novērtējot grāmatvedības aplēses saskaņā ar *ISSAI* 2540.24. punkta d) apakšpunkta prasībām, revidenti var uzskatīt, ka vadība var nebūt spējīga veikt konkrēto darbību, uz kuru balstās aplēse. Kā minēts *ISSAI* 2315 (Pārstrādāts), šādos lēmumus par konkrētas darbības veikšanu, uz kuru balstās aplēse, politisko procesu rezultātā var pieņemt ārpus revidējamās vienības kontroles. Šādos apstākļos revidentam var būt jāapsver revīzijas pierādījumu pietiekamība un atbilstība un jebkāda ietekme uz revidenta secinājumiem par finanšu pārskatiem.

GRĀMATVEDĪBAS APLĒŠU PAMATOTĪBAS NOVĒRTĒŠANA UN NEATBILSTĪBU NOTEIKŠANA

- 9) Ja publiskā sektora finanšu pārskatos ir iekļautas vairākas ļoti lielas aplēses, kurām var būt liela aplēses nenoteiktība, revidentiem var būt nepieciešams novērtēt aplēses nenoteiktības atklāšanas atbilstību un tās ietekmi uz revidenta ziņojumu.

IESPĒJAMĀS VADĪBAS NEOBJEKTIVITĀTES INDIKATORI

- 10) Revidenti pārskata vadības pieņemtos spriedumus un lēmumus, veicot grāmatvedības aplēses, lai noteiktu, vai pastāv iespējamās vadības neobjektivitātes pazīmes saskaņā ar *ISSAI* 2540.32. Šajā procesā vadītāji var balstīt savus pieņēmumus uz dažāda veida informāciju, kas iegūta no iekšējiem un ārējiem avotiem ar mainīgu atbilstību un ticamību. Atšķirsies arī konkrētie pieņēmumi atkarībā no novērtējamā aktīva vai saistību īpašībām, izmantotās vērtēšanas metodes (piemēram, tirgus vai lietderības pieeja) un piemērojamās finanšu pārskatu sistēmas prasībām.

To darot, revidenti var apsvērt iespējamās neobjektivitātes iemeslus, kas var būt raksturīga publiskajam sektoram, piemēram:

- Spēcīgi politiski motīvi;
- Mainīga vai nestabila politiskā un ekonomiskā vide;
- Paaugstinātas sabiedrības cerības;
- Lielākas cerības, nekā parasti, izpildīt budžetu;
- Spiediens ievērot reģionālos un starptautiskos līgumus, piemēram, ilgtspējīgas attīstības mērķus (IAM);
- Budžeta samazināšana, attiecīgi nesamazinot gaidīto pakalpojumu sniegšanu;
- Publiskā un privātā partnerība un
- Iecietība pret kļūdām finanšu informācijā.

- 11) Revidentiem, kas strādā dažās vidēs, piemēram, Revīzijas palātas vidē, var būt papildu pienākumi saistībā ar to, kad viņi konstatē vadības nodomu maldināt. Šādi pienākumi bieži ietver par šādām darbībām atbildīgās personas(-u) noteikšanu un ieteikumu iesniegšanu vērst atbilstošu civillietu un kriminālprosecūciju pret šo personu. Šim nolūkam revidenti sniedz pierādījumus par iespējamām neregularitātēm un pārkāpuma gadījumiem Revīzijas palātas tiesu departamentam vai attiecīgajai prokuratūrai un vajadzības gadījumā sadarbojas ar tiesu departamentu. Šāda informācija parasti tiek sniegta atsevišķa ziņojuma veidā par veikto revīzijas darbu un saistītajiem konstatējumiem.

RAKSTISKI APLIECINĀJUMI

- 12) Vadības spriedumu sarežģītības, rakstura un īpatnību dēļ saistībā ar grāmatvedības aplēsēm publiskajā sektorā revidents var apsvērt nepieciešamību iegūt apliecinājumus par konkrētām grāmatvedības aplēsēm, tostarp saistībā ar izmantotajām metodēm, pieņēmumiem vai datiem.

DOKUMENTĀCIJA

- 13) Gadījumos, kad, izstrādājot “Revidentu diapazonu” saskaņā ar ISSAI 2540.29, revidenti ir izmantojuši publiskajā sektorā pieejamos plašos senos iepriekšējo gadu datus un zināšanas, revidenti var apsvērt iespēju, pārsniedzot ISSAI 2540.39 prasības, dokumentēt revidenta grāmatvedības aplēšu pamatotības novērtējuma pamatu un attiecīgo informācijas atklāšanu, izmantojot šādus datus.

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Ierobežoti darījumi
 - b) Definīcijas
 - c) Riska novērtēšanas procedūras un ar tām saistītas darbības
 - d) Ar saistīto pušu attiecībām un darījumiem saistītu būtisku neatbilstību risku identificēšana un novērtēšana
 - e) Reaģēšana uz būtiskiem neatbilstības riskiem, kas rodas saistīto pušu attiecībās un darījumos

IEROBEŽOTI DARĪJUMI

- 2) Uz publiskā sektora iestādēm var attiekties arī īpaši darījuma veida un apjoma ierobežojumi, kas tām jāievēro ar saistītajām pusēm. Ierobežojumi var aizliegt darījumus vai darbības, kas varētu būt pieļaujamas saistīto pušu attiecībās ārpus publiskā sektora.

DEFINĪCIJAS

- 3) ISSAI 2550.10. punkta b) apakšpunktā ir sniegta jēdziena “saistītā puse” definīcija, kad attiecīgā finanšu pārskatu sniegšanas sistēma nosaka, ka pastāv minimālas vai vispār nav saistīto pušu prasības.

Revidenti ņems vērā, ka saskaņā ar šo definīciju iestādes, kurus kopīgi kontrolē valsts (t. i., valsts, reģionālā valdība vai pašvaldība), netiek uzskatītas par saistītām, ja vien tās nav iesaistītas nozīmīgos darījumos vai nozīmīgā apjomā savstarpēji nedalās ar resursiem.

- 4) Revidenti var apsvērt, vai valsts kopīgā kontrolē esošu iestāžu saistīto pušu definīcijas izslēgšana nerada lielāka riska jomas, veicot revīziju publiskā sektora iestādēs. Piemēram, var rasties situācija, kad ministriju veido vairākas iestādes. Lai gan šīs iestādes var nedalīties ar resursiem un neslēgt ievērojama apjoma darījumus, var notikt daudzi, mazāki šķietami “nenozīmīgi” darījumi, kurus var uzskatīt par neparastiem darījumiem. Var būt arī situācijas, kad darījumu vispār nav. Piemēram, ministrs var likt vienai iestādei aizturēt dividendžu izmaksu citai iestādei, lai ietekmētu naudas plūsmu un iespējamus lēmumus par budžeta piešķirumiem.
- 5) Revidentiem, piemērojot *ISSAI*, ieteicams paturēt prātā plašāko saistīto pušu definīciju.

RISKA NOVĒRTĒŠANAS PROCEDŪRAS UN AR TĀM SAISTĪTAS DARBĪBAS

- 6) Iegūstot izpratni par publiskā sektora iestādes saistīto pušu attiecībām un darījumiem, papildus procedūrām, kas aprakstītas *ISSAI* 2550.11–14, revidenti ņem vērā:
 - Juridisko struktūru un normatīvās prasības, kas reglamentē iestādi un tās saistītās personas, piemēram, vai iestāde ir ministrija, departaments, aģentūra vai cita veida publiska iestāde;
 - Izpratni par publiskā sektora iestāžu uzņēmējdarbību bieži ietver zināšanu iegūšanu par valdības veikto darbību veidiem, tostarp attiecīgajām programmām un galvenajām iestādēm, ko tās iesaista šo programmu izpildē;
 - Iestādes kontroles un pārskatatbildības noteikšanas organizatorisko struktūru, atzīstot, ka publiskajā sektorā atbildīgās institūcijas kalpo kā iedzīvotāju pārstāvji.

Publiskā sektora iestādes īpašumtiesībām var nebūt tāda pati nozīme kā privātajā sektorā;

- Izpratnes iegūšanu par iestādes pārskatu sniegšanas prasībām, tostarp prasībām atklāt informāciju par saistīto pušu attiecību un darījumiem; un
 - Citus noteikumus, kas var attiekties uz publiskā sektora iestādes spēju veikt darījumus ar saistītajām pusēm. Tas var ietvert atbilstību iepirkuma noteikumiem, kas var ietvert prasību publiskā sektora iestādēm pierādīt, ka darījumi ar saistītajām pusēm tiek veikti atbilstoši nesaistītu pušu darījumiem.
- 7) Diskusija par iestādes finanšu pārskatu jutīgumu pret būtiskām neatbilstībām var attiekties arī uz papildu mērķiem un ar tiem saistītiem būtiskas neatbilstību riskiem, kā minēts *ISSAI* 2550.A8. Revidenti šādā diskusijā var iekļaut revidentus, kas iesaistīti lietderības revīzijās un citās iestādes revīzijas darbībās.
- 8) Darba uzdevuma grupas diskusijas par krāpšanu var ietvert apsvērumu par iestādes iepirkuma procesa, ko izpilda saistītas puses vai kas tiek īstenots ar saistītu pušu starpniecību, jutīgumu pret krāpšanu.

AR SAISTĪTO PUŠU ATTIECĪBĀM UN DARĪJUMIEM SAISTĪTU BŪTISKU NEATBILSTĪBU RISKU IDENTIFICĒŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

- 9) Papildus apgalvojumiem, kas izklāstīti *ISSAI* 2315, publiskā sektora iestāžu vadība var apgalvot, ka darījumi un notikumi ir veikti saskaņā ar tiesību aktiem vai atbilstošām pilnvarām, kā norādīts *ISSAI* 2315.A192. A192. Šādi apgalvojumi var attiekties uz attiecībām un darījumiem ar saistītajām pusēm un ietilpst finanšu pārskatu revīzijas jomā.
- 10) Saskaņā ar mandātu revidenti var tikt prasīts ņemt vērā juridisko regulējumu un noteikumus, kas reglamentē iestādi, un visas prasības vai īpašus ierobežojumus, ko tie var noteikt iestādei, atbildīgajām institūcijām, vadībai un darbiniekiem, slēdzot un veicot darījumus ar saistītu pusi.

Iestādei var pastāvēt ierobežojumi dibināt pilnībā vai daļēji piederošas iestādes, kas būtu uzskatāmas par saistītām pusēm.

- 11) Tāpat var pastāvēt prasība publiskā sektora iestāžu atbildīgajām institūcijām, vadībai un darbiniekiem deklarēt savas intereses iestādēs, ar kurām tie veic profesionālus vai komerciālus darījumus. Ja pastāv šādas likumdevēja prasības, revidentiem ir jāveic riska novērtēšanas procedūras, lai identificētu un novērtētu būtisku neatbilstību riskus, kas izriet no neatbilstības šīm prasībām.

REAĢĒŠANA UZ BŪTISKIEM NEATBILSTĪBAS RISKIEM, KAS RODAS SAISTĪTO PUŠU ATTIECĪBĀS UN DARĪJUMOS

- 12) *ISSAI* 2550.23. punkta b) apakšpunktā ir noteikts, ka revidentiem ir jāiegūst pierādījumi, ka būtiski darījumi ar saistītajām pusēm ārpus iestādes parastās uzņēmējdarbības ir atbilstoši atļauti un apstiprināti. Publiskajā sektorā revīzijas mandāts var ietvert pienākumu ziņot par atbilstību normatīvajiem aktiem. Tas var ietvert pienākumu iegūt pierādījumus, ka attiecības un darījumi ar saistītajām pusēm atbilst normatīvajiem aktiem, ir atļauti un apstiprināti. Revidentiem var būt arī jāmeklē pierādījumi, ka vadība ir saņēmusi atļauju un apstiprinājumu no likumdevēja, finanšu ministrijas vai “mātes” vai sponsoru departamenta, vai attiecīgās pārraudzības iestādes. Šīs procedūras var piemērot neatkarīgi no tā, vai darījumi ir nozīmīgi vai ārpus parastās uzņēmējdarbības.
- 13) *ISSAI* 2550.24 liek revidentiem iegūt pietiekamus atbilstošus pierādījumus par vadības apgalvojumu, ka saistīto pušu darījumi tiek veikti saskaņā ar noteikumiem, kas ir līdzvērtīgi nesaistītu pušu darījuma noteikumiem, ja šādu apgalvojumu ir sniegusi vadība finanšu pārskatos.

Publiskā sektora iepirkumus regulējošie normatīvie akti var pieprasīt, lai līgumi ar trešajām personām, tostarp saistītām pusēm, tiktu pakļauti konkursam vai cita veida “tirgus testam”, lai pierādītu “lietderību”.

SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Notikumi, kas notikuši starp finanšu pārskatu datumu un revidenta ziņojuma datumu
 - b) Fakti, kas revidentam kļūst zināmi pēc finanšu pārskatu izdošanas

NOTIKUMI, KAS NOTIKUŠI STARP FINANŠU PĀRSKATU DATUMU UN REVIDENTA ZIŅOJUMA DATUMU

- 2) Papildus ISSAI 2560.A9 noteiktajiem īpašajiem jautājumiem revidenti var ņemt vērā arī notikušos notikumus, kas:
 - a) Ir saistīti ar valdības iestādes spēju sasniegt programmas mērķus; un
 - b) Var ietekmēt jebkuras darbības rezultātu informācijas uzrādīšanu finanšu pārskatos.
- 3) Papildus ISSAI 2560.A10 aprakstītajām procedūrām revidents var arī apsvērt jautājumus, kas izriet no attiecīgajām likumdevēja un citu attiecīgo struktūru procedūrām, par kurām revidenti, iespējams, ir uzzinājuši revīzijas laikā un kuras plānotas finanšu pārskatu perioda beigās vai pēc tam, un kuru rezultāts var prasīt ieviest korekcijas vai atklāt informāciju finanšu pārskatos.

FAKTI, KAS REVIDENTAM KĻŪST ZINĀMI PĒC FINANŠU PĀRSKATU IZDOŠANAS

- 4) Attiecībā uz revidenta rīcību ar mērķi novērst paļaušanos uz revidenta ziņojumu saskaņā ar ISSAI 2560.A20 revidenti var lūgt juridisku padomu un arī apsvērt iespēju ziņot attiecīgajai likumā noteiktajai iestādei.

SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Pieņemums par darbības turpināšanu
 - b) Vadības novērtējuma novērtēšana
 - c) Papildu revīzijas procedūras, kad tiek identificēti notikumi vai apstākļi

PIEŅĒMUMS PAR DARBĪBAS TURPINĀŠANU

- 2) Revidentiem var būt nepieciešams pārskatīt un ziņot par iestādes pasākumiem, lai saglabātu tās vispārējo finansiālo stāvokli.
- 3) Publiskā sektora iestādes vienā gadā var tērēt vairāk, nekā tām ir resursi, ko segt, tādējādi to ienākumi var būt mazāki par izdevumiem vai saistības var pārsniegt aktīvus. Tomēr ir neparasti gadījumi, kad publiskā sektora iestādes darbība tiek pārtraukta vai tās apjoms tiek piespiedu kārtā samazināts, jo nav iespējams finansēt tās darbību vai neto saistības.
- 4) Publiskā sektora iestādes darbības pārtraukšana, visticamāk, izrietēs no valdības politikas lēmuma. Var tikt pieņemts politisks lēmums izbeigt darbības un likvidēt iestādi kopumā, samazināt tās darbību un nodot dažas tās funkcijas citai publiskai iestādei, apvienoties ar citu publisku iestādi vai privatizēt šo iestādi. Katrā no šiem gadījumiem visas iestādes vai tās daļas operatīvā pastāvēšana beidzas.

Revidenti var apsvērt veidu, kādā iestādes darbības tiek likvidētas un / vai nodotas, lai izdarītu secinājumus par jautājumiem, kas saistīti ar darbības turpināšanu.

- 5) Veidojot priekšstatu par iestādes spēju turpināt darbību, revidenta apsvērumi par darbības turpināšanu ietver divus atsevišķus, bet dažkārt pārklājošos faktorus:
 - Lielāks risks, kas saistīts ar politikas virziena izmaiņām (piemēram, ja notiek valdības maiņa); un
 - Retāk sastopamais darbības vai uzņēmējdarbības risks (piemēram, ja iestādei nav pietiekama apgrozāmā kapitāla, lai turpinātu darbību esošajā līmenī, un tā nespēj piesaistīt papildu kapitālu).
- 6) Lai samazinātu risku, ka revidenta uzmanība netiek pievērsta valdības politiku izmaiņām, kas varētu ietekmēt pieņēmumu par darbības turpināšanu, revidents var pārliecināties, vai:
 - Valdība ir paziņojusi par nodomu pārskatīt revidējamās vienības jomas politikas;
 - Pārskatīšana ir izsludināta un notiek;
 - Pārskatā ir norādīts, ka revidējamo vienību varētu racionalizēt vai ka iestādes nākotni var atkārtoti izskatīt; vai
 - Pastāv valdības politika attiecībā uz revidējamās vienības darbību privatizāciju.

VADĪBAS NOVĒRTĒJUMA NOVĒRTĒŠANA

- 7) Revidenti apzinās, ka izmaiņas valdības politikā var būtiski ietekmēt publiskā sektora iestāžu statusu un funkcijas. Tomēr politiskie lēmumi var būt revidentam nezināmi.

PAPILDU REVĪZIJAS PROCEDŪRAS, KAD TIEK IDENTIFICĒTI NOTIKUMI VAI APSTĀKĻI

- 8) Apsverot *ISSAI* 2570.16 prasības, revidenti var apsvērt, vai pieprasīt, lai iestāde nodrošina tiešu apstiprinājumu no departamenta vai izpildinstitūcijas, kas ir atbildīga par finansiālā atbalsta vai turpmākā finansējuma nodrošināšanu iestādei. Apsverot šāda apstiprinājuma pieprasīšanu, revidentiem ieteicams ņemt vērā visus politiskā procesa radītos ierobežojumus. Šādos apstākļos iestādes atbildīgā finanšu darbinieka sniegtais apliecinājums, ka tiks saņemts finansiālais atbalsts vai turpmākais finansējums, var nebūt pietiekams kā nozīmīga pārlicība par iestādes nākotni. Tas ir tāpēc, ka iestādei var nebūt zināmi finansiālā atbalstītāja nodomi.
- 9) Papildus *ISSAI* noteiktajām revīzijas procedūrām revidenti var arī izlasīt oficiālos ierakstus par izmaiņām politikā un attiecīgajām likumdevēja procedūrām un interesēties par jautājumiem, kas risināti procedūrās, par kurām oficiālie ieraksti vēl nav pieejami.

SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Vispārējie apsvērumi
 - b) Vadība, no kuras tika pieprasīti rakstiski apliecinājumi
 - c) Sliekšņa summas paziņošana
 - d) Rakstisko apliecinājumu datums un periods(-i).
 - e) Šaubas par rakstisko apliecinājumu un nesniegto, bet pieprasīto rakstisko apliecinājumu ticamību

VISPĀRĒJIE APSVĒRUMI

- 2) Publiskajā sektorā vadības pienākumi var būt plašāki nekā privātajā sektorā. Pieprasot rakstiskus apliecinājumus par vadības pienākumiem, revidenti var ņemt vērā šo plašāko priekšnoteikumu.

VADĪBA, NO KURAS TIKA PIEPRASĪTI RAKSTISKI APLIECINĀJUMI

- 3) Apsverot *ISSAI* 2580.A2 norādījumus, revidentiem ieteicams ņemt vērā, ka prasības attiecībā uz atbildību par finanšu pārskatu sagatavošanu var atšķirties, kā to nosaka tiesību akti. Revidentiem ieteicams iepazīties ar piemērojamajiem tiesību aktiem, lai noteiktu tos, no kuriem būtu jāpieprasa rakstiski apliecinājumi. Revidenti plānošanas posmā var arī informēt atbildīgās institūcijas un vienoties par tām personām, kuras ir noteiktas kā atbildīgās par rakstisku apliecinājumu sniegšanu.

SLIEKŠŅA SUMMAS PAZIŅOŠANA

- 4) Saskaņā ar *ISSAI* 2580.A14 revidents var apsvērt iespēju paziņot vadībai slieksni pieprasīto rakstisko apliecinājumu nolūkos. Revidentiem tiek ieteikts ņemt vērā plašāku publiskā sektora perspektīvu, saskaņā ar kuru viņiem var tikt prasīts paziņot par visām neatbilstībām, pat tādām, kurus iestāde ir novērsusi, un visiem kontroles trūkumiem un pilnvaru neizpildes gadījumiem. Lai pieprasītu rakstiskus apliecinājumus, revidenti var apsvērt paziņošanu par šādām prasībām. Revidentiem ieteicams ņemt vērā plašāku publiskā sektora perspektīvu un procedūras, kas apraksta papildu mērķus, pienākumus un prasības.

RAKSTISKO APLIECINĀJUMU DATUMS UN PERIODS(-I)

- 5) Kā noteikts *ISSAI* 2580.A15. standartā, rakstisko apliecinājumu datumam jābūt pēc iespējas tuvākam revidenta ziņojuma par finanšu pārskatiem datumam. Publiskajā sektorā vadība dažkārt saņem apliecinājumus no augstiem pārvaldības līmeņiem, un tāpēc revidentiem ir svarīgi iepriekš plānot, lai rakstiski paziņojumi tiktu saņemti savlaicīgi, tā izvairoties no jebkādas revīzijas ziņojuma izsniegšanas kavēšanās.

ŠAUBAS PAR RAKSTISKO APLIECINĀJUMU UN NESNIEGTO, BET PIEPRASĪTO RAKSTISKO APLIECINĀJUMU TICAMĪBU

- 6) Revidentus var iecelt likumā noteiktajā kārtībā, un tāpēc viņi nevar atteikties no darba uzdevuma vai noraidīt to. Šādos gadījumos revidenti vajadzības gadījumā var ziņot likumdevējam.
- 7) **C pielikumā** ir uzskaitīti citi elementi, ko revidents var izvēlēties iekļaut vadības apliecinājuma vēstulē.

ISSAI 2600 - ĪPAŠI APSVĒRUMI: GRUPAS FINANŠU PĀRSKATU REVĪZIJAS (TOSTARP KOMPONENTU REVIDENTU DARBS)

ŠIS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Definīcijas
 - b) Pieņemšana un turpināšana
 - c) Izpratne par grupu, tās komponentiem un to vidi
 - d) Izpratne par komponentu revidentu
 - e) Būtiskums
 - f) Reaģēšana uz novērtētajiem riskiem
 - g) Konsolidācijas process
 - h) Saziņa ar komponentu revidentu
 - i) Saziņa ar grupas vadību un grupas atbildīgajām institūcijām

DEFINĪCIJAS

- 2) Apsverot ISSAI 2600.9 iekļautās definīcijas papildus atsaucei uz ISSAI 2600.A2-A6 norādījumiem, publiskajā sektorā var būt piemērojamas šādas papildu pazīmes;
 - a) Komponenti – publiskā sektora vidē komponenti var ietvert arī aģentūras, departamentus, birojus, korporācijas, fondus, komponentu vienības, rajonus, kopuzņēmumus un nevalstiskās organizācijas; un

b) Būtisks komponents – publiskā sektora vidē būtisku komponentu noteikšana var ietvert arī jautājumus, kas ir paaugstinājuši sabiedrības jūtīgumu, piemēram, nacionālās drošības jautājumi, sponsoru finansēti projekti vai atskaites par nodokļu ieņēmumiem.

PIEŅEMŠANA UN TURPINĀŠANA

- 3) Publiskā sektora vidē var būt mazāka iespēja, ka nevarēs iesaistīties komponentu revidenta darbā, kā aprakstīts *ISSAI* 2600.13, un nevarēs iegūt pietiekamus atbilstošus revīzijas pierādījumus, jo normatīvie akti var aizliegt ierobežot piekļuvi informācijai.
- 4) Ievērojot *ISSAI* 2600.13 prasības papildus atsaucei uz *ISSAI* 2600.A18 norādījumiem, publiskā sektora grupu revidenti var attiecīgi sazināties ar likumdevēju vai citām regulējošām iestādēm, lai atceltu revīzijas pierādījumu piekļuves ierobežojumus, ko nosaka grupas vadība vai normatīvie akti.
- 5) Būtiskas publiskā sektora izmaiņas, kas ietekmē grupas uzdevuma grupas spēju iegūt pietiekamus atbilstošus revīzijas pierādījumus, kā minēts *ISSAI* 2600.A12, var ietekmēt papildu izmaiņas, piemēram;
 - Izmaiņas normatīvajos aktos, kas ietekmē finanšu vadības informācijas sistēmu un / vai finanšu pārskatu ietvaru; un
 - Finansējuma īpašību, avotu vai apjomu izmaiņas, tostarp valsts parāda struktūras izmaiņas.

IZPRATNE PAR GRUPU, TĀS KOMPONENTIEM UN TO VIDI

- 6) Grupas revidentam ir jāizprot grupa un tās komponenti, un norādījumi ir sniegti *ISSAI* 2600.A23–A31. Grupas uzdevuma darba grupa var arī gūt izpratni par papildu publiskā sektora jautājumiem, kas var ietvert:

- Normatīvo aktu ievērošanas kontroles;
 - Budžeta prasību un atļauto izdevumu ievērošana;
 - Konsekventa kodu klasifikācija ziņošanai par budžeta un faktiskajām summām; vai
 - Grupas un / vai komponentu līdzdalība publiskajās un privātajās partnerībās.
- 7) Atsevišķos gadījumos valdībai var būt attiecības ar neatkarīgām iestādēm, veicot pārskaitījumus vai izpildot noteiktu nozaru regulatora lomu. Šādos gadījumos var būt grūti noteikt, vai valdības attiecības ar kādu iestādi attaisno viņu iekļaušanu grupā. Piemēram,
- Finanšu pārskatu ietvara piemērošana var izraisīt noteikta veida aģentūras, nodaļas, biroja, korporācijas, fonda, rajona, kopuzņēmuma vai nevalstiskās organizācijas izslēgšanu no grupas finanšu pārskatiem. Šādos gadījumos, ja publiskā sektora grupas revidents uzskata, ka šis rezultāts radītu maldinošu grupas finanšu pārskatu atspoguļojumu, publiskā sektora grupas revidents papildus ietekmes uz revidenta ziņojumu izvērtēšanai var apsvērt arī nepieciešamību paziņot par šo jautājumu likumdevējam vai citām pienācīgām regulējošām iestādēm; vai
 - Finanšu pārskatu sistēma var nesniegt īpašus norādījumus par iepriekš minēto iestāžu iekļaušanu grupas finanšu pārskatos vai izslēgšanu no tiem. Šādos gadījumos publiskā sektora grupas revidents var piedalīties diskusijās starp grupas vadību un komponentu vadību, lai noteiktu, vai komponentes izmantošana grupas finanšu pārskatos nodrošinās godīgu atspoguļošanu. Turklāt ir iespējams, ka grupas vadība var nepieņemt komponentes iekļaušanai grupas finanšu pārskatos, kas savukārt var ierobežot grupas revidenta spēju sazināties ar komponenta revidentu un izmantot tā darbu.

IZPRATNE PAR KOMPONENTU REVIDENTU

- 8) Ja publiskā sektora grupas revidents plāno pieprasīt komponenta revidentam veikt papildu revīzijas darbu saistībā ar finanšu informāciju, kas saistīta ar komponentu vai grupu, īpaši svarīgi ir *ISSAI* 2600.A33 norādījumi. Noteiktās publiskā sektora vidēs grupas revidenta metodoloģija var atšķirties no komponentu revidentu metodoloģijas vai prakses. Šādos gadījumos grupas revidents var noteikt procedūras, kas atbilst grupas revidenta metodoloģijai.
- 9) Apsverot *ISSAI* 2600.A37, revidenti var ņemt vērā, ka publiskajā sektorā uz komponentu revidentu var attiekties arī *INTOSAI* Ētikas kodeksa prasības, ko pieņēmusi publiskā sektora revīzijas organizācija.
- 10) *ISSAI* 2600.A38 otrajā uzsvēruma punktā ir apskatīta uzdevuma darba grupas izpratne par komponenta revidenta profesionālo kompetenci un to, vai komponenta revidentam ir īpašas prasmes (piemēram, nozarei specifiskas zināšanas), kas nepieciešamas darba veikšanai. Publiskā sektora vides kontekstā tas ietvertu zināšanas par šo vidi un grupas revīzijai piemērojamajiem normatīvajiem aktiem.
- 11) *ISSAI* 2600.A41 apspriež apstākļus, kuros normatīvie akti aizliedz piekļuvi komponenta revidenta attiecīgajām revīzijas dokumentācijas daļām. Šādos apstākļos publiskais sektors var arī apsvērt, vai paziņot par šo jautājumu likumdevējam vai citām atbilstošām regulējošajām iestādēm.

BŪTISKUMS

- 12) Nosakot grupas finanšu pārskatu būtiskumu, kā noteikts *ISSAI* 2600. 21-23, revidenti var izmantot *ISSAI* 2320.A3 un A10 norādījumus, kas attiecas uz būtiskuma noteikšanu publiskajā sektorā. Publiskajā sektorā grupas finanšu pārskatu kontekstā zemā līmenī var tikt novērtēts būtiskums darījumu kategorijām, kontu atlikumiem, informācijas atklāšanai, kā arī komponentiem. Tam var būt dažādi iemesli, tostarp lietas konteksts vai iesaistīto sistēmu un iestāžu raksturs un īpašības.

Turklāt varētu būt prasība izdot atsevišķus atzinumus par komponentiem, tādējādi norādot uz nepieciešamību noteikt komponentiem mazāku būtiskumu. Turklāt noteiktas procedūras var būt jāveic saskaņā ar revīzijas mandātu vai tiesību aktiem, vai arī revidenti var izstrādāt revīzijas procedūras darījumiem, kas ir nozīmīgi tikai to rakstura dēļ.

- 13) Saskaņā ar *ISSAI* 2600.21. punkta d) apakšpunktu sliekšņa noteikšanu, kuru pārsniedzot, pārskatus nevar uzskatīt par nepārprotami nenozīmīgiem grupas finanšu pārskatiem, var ietekmēt priekšmeta raksturs un sabiedrības jutīgums. Publiskā sektora grupas revidenti arī ņem vērā plašāku publiskā sektora perspektīvu, saskaņā ar kuru viņiem var tikt prasīts paziņot par visām neatbilstībām, ieskaitot tādas, kurus iestāde ir novērsusi, un visiem kontroles trūkumiem un pilnvaru neizpildes gadījumiem. Šādos gadījumos sliekšņi netiktu noteikti.

REAĢĒŠANA UZ NOVĒRTĒTAJIEM RISKIEM

- 14) Piemērojot *ISSAI* 2600.24 prasības grupas līmenī, publiskā sektora grupu revidenti var uzskatīt, ka publiskajā sektorā dažādu komponentu veikto darbību raksturs ir galvenais būtisku neatbilstību riska noteicošais faktors. Piemēram, būtisku neatbilstību risks katastrofas seku likvidēšanas operācijā parasti būs lielāks nekā būtisku neatbilstību risks stabilākā darbībā, piemēram, algu maksāšanā skolu skolotājiem. Lai novērtētu būtisku neatbilstību risku grupas mēroga darbībās, grupas revidents var iedalīt komponentus kategorijās atbilstoši to darbības veidam, novērtējot risku katrai kategorijai atsevišķi. Šāds uzdevums var ļaut grupas revidentam noteikt konsolidācijas procesā veicamā darba veidu, laiku un apjomu.

KONSOLIDĀCIJAS PROCESS

- 15) Apsverot *ISSAI* 2600.A56 sniegtos norādījumus publiskā sektora kontekstā, var būt dažādi darījumi, kas reģistrēti tikai grupas līmenī, jo īpaši valdības konsolidētajos finanšu pārskatos.

Šādi darījumi var ietvert dabas resursu vai vēsturisko vērtību uzskaiti. Šādos gadījumos grupas revidenti ir atbildīgi par pietiekamu atbilstošu revīzijas pierādījumu iegūšanu par šiem darījumiem.

16) Šie ir ar publisko sektoru saistītu nosacījumu piemēri papildus *ISSAI* 2600 3. pielikumā iekļautajiem piemēriem, kas varētu norādīt uz būtisku neatbilstību risku grupas finanšu pārskatos.

- Vadībai trūkst zināšanu par piemērojamiem normatīvajiem aktiem;
- Budžeta pārtēriņš vājas budžeta kontroles dēļ;
- Komponentu privatizācija;
- Jaunas programmas vai komponenti vai būtiskas izmaiņas esošajās programmās vai komponentos;
- Jauni finansējuma avoti grupai vai komponentiem un starp komponentiem;
- Normatīvo aktu vai direktīvu izmaiņas;
- Politiski lēmumi, piemēram, komponentu reorganizācija;
- Galvenās programmas komponenta ietvaros bez pietiekamiem piešķirtiem resursiem un / vai finansējuma;
- Paaugstinātas sabiedrības cerības;
- Noteiktu komponentu preču un pakalpojumu iepirkums, piemēram, aizsardzības vai valsts drošības jomā;
- Komponentu darbību ārpalpojumi;
- Komponenti, uz kuriem attiecas īpaša izmeklēšana vai parlamentāra vai likumdošanas uzraudzība;
- Izmaiņas politiskajā vadībā;
- Izšķērdēšanas vai ļaunprātīgu izmantošanas pazīmes;
- Lielākas cerības, nekā parasti, izpildīt budžetu;
- Publiskā un privātā partnerība;
- Politiskā iejaukšanās valsts resursu piešķiršanā; vai
- Valdības tieša ietekme uz vadību un / vai vadības profesionālās pieredzes trūkums, salīdzinot ar politisko iecelšanu.

SAZIŅA AR KOMPONENTU REVIDENTU

- 17) Sazinoties ar komponentu revidentu saskaņā ar *ISSAI* 2600.40, publiskā sektora grupas revidentiem var būt svarīgi sniegt komponentu revidentiem informāciju par normatīvo aktu neievērošanas risku, kas varētu radīt būtiskas neatbilstības grupas finanšu pārskatos vai ietekmēt revīzijas procedūru un ziņošanas prasību raksturu, laiku un apjomu.
- 18) Papildu jautājumi, kas var būt svarīgi publiskajā sektorā papildus *ISSAI* 2600 5. pielikumā pieprasītajiem vai ieteiktajiem jautājumiem, var ietvert:
- Komponentu revīzijai atbilstošo normatīvo aktu sarakstu, kā arī grupas revīzijai atbilstošo normatīvo aktu saraksts; vai
 - Sarakstu ar papildu procedūrām, kuras grupas revidents nosaka, ka tās ir jāveic komponenta revidentam.

SAZIŅA AR GRUPAS VADĪBU UN GRUPAS ATBILDĪGAJĀM INSTITŪCIJĀM

- 19) Publiskā sektora grupas revidentiem papildus *ISSAI* 2600.47 prasībām var būt ziņošanas pienākumi attiecībā uz paziņošanu par krāpšanu, kas konstatēta komponentu līmenī. Šie pienākumi var ietvert ziņošanu pusēm ārpus iestādes, piemēram, regulējošām un izpildiestādēm. *ISSAI* 2240 ir iekļauti papildu norādījumi par revidenta pienākumiem ziņot par krāpšanu.

ISSAI 2610 (PĀRSTRĀDĀTS 2013. GADĀ) - IEKŠĒJO REVIDENTU DARBA IZMANTOŠANA

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Noteikt, vai, kādās jomās un cik lielā mērā var izmantot iekšējā revidenta izpildīto darbu
 - b) Noteikt, vai, kurās jomās un cik lielā mērā iekšējos revidentus var izmantot, lai sniegtu tiešu palīdzību

NOTEIKT, VAI, KĀDĀS JOMĀS UN CIK LIELĀ MĒRĀ VAR IZMANTOT IEKŠĒJĀ REVIDENTA IZPILDĪTO DARBU

- 2) Novērtējot iekšējās revīzijas funkcijas objektivitāti saskaņā ar ISSAI 2610.15. punkta a) apakšpunktu, revidentiem ieteicams ņemt vērā *INTOSAI GUID*, kas skar iekšējā revidenta neatkarības un objektivitātes tēmu. Ja iekšējās revīzijas funkcija ir noteikta normatīvajos aktos un ir izpildīti šādi kritēriji, ir spēcīgas norādes, ka iekšējās revīzijas funkcija ir objektīva:
 - a) Atbild augstākajai vadībai, piemēram, valdības iestādes vadītājam vai vadītāja vietniekam, un atbildīgajām institūcijām;
 - b) Ziņo par revīzijas rezultātiem gan augstākajai vadībai, piemēram, valdības iestādes vadītājam vai vadītāja vietniekam, gan atbildīgajām institūcijām;

- c) Organizatoriski atrodas ārpus revidējamās vienības personāla un vadības funkcijām;
- d) Ir pietiekami attālināts no politiskā spiediena, lai veiktu revīzijas un objektīvi ziņotu par konstatējumiem, atzinumiem un secinājumiem, nebaidoties no politiskas represijas;
- e) Neļauj iekšējā revidenta darbiniekiem pārbaudīt darbības, par kurām viņi iepriekš bijuši atbildīgi, lai izvairītos no jebkāda šķietama interešu konflikta; un
- f) Ir piekļuve atbildīgajām institūcijām

NOTEIKT, VAI, KURĀS JOMĀS UN CIK LIELĀ MĒRĀ IEKŠĒJOS REVIDENTUS VAR IZMANTOT, LAI SNIEGTU TIEŠU PALĪDZĪBU

- 3) Ņemot vērā sabiedrības gaidīto par revīzijas veicēju neatkarību, revidentiem papildus tiem kritērijiem, kas jau noteikti ISSAI, var būt svarīgi izvērtēt draudus un drošības pasākumus, izmantojot iekšējos revidentus tiešas palīdzības sniegšanai.

SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Revidenta eksperta nepieciešamības noteikšana
 - b) Revidenta eksperta kompetence, spējas un objektivitāte
 - c) Vienošanās ar revidentu ekspertu

REVIDENTA EKSPERTA NEPIECIEŠAMĪBAS NOTEIKŠANA

- 2) Nosakot nepieciešamību izmantot revidenta eksperta darbu, revidentiem ieteicams ņemt vērā, ka, pamatojoties uz normatīvajiem aktiem vai mandātu, finanšu revīzija var ietvert papildu pienākumus saistībā ar krāpšanu. Revidentiem šādos gadījumos var būt nepieciešams izmantot policiju vai pretkorupcijas biroja ekspertu darbu. Dažās publiskā sektora vidēs, piemēram, Revīzijas palātas vidē, kas ietver mandātu izsniegt spriedumus, sprieduma lēmums var būt balstīts uz eksperta pierādījumiem, kas kļūst juridiski saistoši un liek atbildīgajai personai par krāpšanu vai korupciju maksāt soda naudas un parādus. Prokurori var iesūdzēt tiesā aģentu, kas ir atbildīgs par krāpšanu vai korupciju, kā arī konfiscēt aktīvus, kas nepieciešami parāda samaksai. Tādēļ revidenti sniedz pierādījumus par iespējamām neregularitātēm un pārkāpuma gadījumiem Revīzijas palātas tiesu departamentam vai attiecīgajai prokuratūrai un vajadzības gadījumā sadarbojas ar šiem tiesu departamentiem. Šāda informācija parasti tiek sniegta atsevišķa ziņojuma veidā par veikto revīzijas darbu un saistītajiem konstatējumiem.

REVIDENTA EKSPERTA KOMPETENCE, SPĒJAS UN OBJEKTIVITĀTE

- 3) Neatkarības jautājums ir ārkārtīgi svarīgs publiskajā sektorā un var ietvert likumdošanas prasības vai valdības politiku, kas jāievēro revidentiem un ekspertiem. Revidenti var pieņemt arī *ISSAI* 2620.A20 ieteiktās procedūras, kas saistītas ar objektivitātes novērtēšanu, lai novērtētu eksperta neatkarību. Turklāt, apsverot neatkarību, revidenti var ņemt vērā arī eksperta faktiskās un uztvertās politiskās neitralitātes novērtēšanu. Darbības, kas varētu likt apšaubīt eksperta politisko neitralitāti, var ietvert kandidēšanu uz politisko amatu vai tā ieņemšanu, vai piedalīšanos politisko apvienību, lobiju grupu vai organizāciju ar politisku piederību sponsorētos pasākumos. Šie faktori jāapsver, ņemot vērā eksperta iesaistes līmeni un uztverto personiskā labuma un / vai neobjektivitātes potenciālu.

VIENOŠANĀS AR REVIDENTU EKSPERTU

- 4) *INTOSAI* Ētikas kodeksa 70. un 71. punkts pieprasa, lai revidenti ievērotu konfidencialitāti, jo īpaši attiecībā uz sensitīviem datiem, ja vien nav piešķirtas īpašas pilnvaras izpaust kādu informāciju vai ja vien nepastāv juridiskas vai profesionālas tiesības vai pienākums to darīt. Viena būtiska atšķirība starp privāto un publisko sektoru ir tāda, ka publiskajā sektorā var būt īpašas likumdevēja prasības saistībā ar konfidencialitāti no vienas puses un trešo personu piekļuvi no otras. Publiskajā sektorā pastāvīgi ir jālīdzsvaro konfidencialitāte ar vajadzību pēc atklātības un pārskatatbildības. Apsverot konfidencialitātes jautājumus, kā noteikts *ISSAI* 2620.11. punkta d) apakšpunktā, revidentiem ir ieteicams būt informētiem par visiem tiesību aktiem, kas nodrošina publisku piekļuvi tāda eksperta darbam, kas tiek izmantots revīzijā publiskajā sektorā.
- 5) Publiskajā sektorā nav nekas neparasts, ja tiek saņemti lūgumi no ārējām regulējošām iestādēm, policijas, prokuroriem vai tiesnešiem par piekļuvi eksperta darbam. Revidentiem ieteicams informēt ekspertu, ka viņa vai viņas pierādījumi vai ziņojums var tikt pieprasīts ārpus publiskā sektora revīzijas organizācijas un tikt izmantots citos procesos vai izmeklēšanās.

- 6) Ekspertam, kurš strādā publiskajā sektorā, var būt papildu pienākumi saistībā ar konfidencialitāti, kas var būt balstīti uz konkrētās augstākās revīzijas iestādes mandātu vai likumiem, kas saistīti ar valsts noslēpumu vai privātām darbībām. Šādi tiesību akti varētu, piemēram, attiekties uz aizsardzības, veselības, sociālo dienestu vai nodokļu iestāžu revīzijām. Revidentiem varētu vajadzēt iepazīties ar jebkurām konkrētajām konfidencialitātes prasībām, kuras viņam vai viņai ir saistošas.
- 7) Līdzsvars starp konfidencialitāti un atklātību prasa revidentiem piemērot profesionālu spriedumu, lai nodrošinātu, ka eksperta darbs tiek skaidri identificēts un apstrādāts kā konfidenciāls, vienlaikus nodrošinot piekļuvi atbilstoši vajadzībām. Revidentiem ieteicams apzināties šīs skaidri noteiktās politikas un procedūras, ko revīzijas organizācija ir noteikusi šādu situāciju risināšanai.

ISSAI 2700 (PĀRSTRĀDĀTS) - ATZINUMA VEIDOŠANA UN ZIŅOŠANA PAR FINANŠU PĀRSKATIEM

ŠIS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Revidenta ziņojums

REVIDENTA ZIŅOJUMS

- 2) Publiskajā sektorā normatīvie akti var noteikt pienākumus par finanšu pārskatiem, un revidents nosaka vadības un atbildīgo institūciju pienākumus¹, kas tiks iekļauti revidenta ziņojumā saskaņā ar ISSAI 2700.A44–A49.
- 3) Saskaņā ar ISSAI 2700.43, ja revidents revidenta ziņojumā par finanšu pārskatiem izskata citus ziņošanas pienākumus, kas noteikti papildus revidenta pienākumiem saskaņā ar finanšu revīzijas ISSAI, šie citi ziņošanas pienākumi ir aplūkojami atsevišķā revidenta ziņojuma sadaļā ar virsrakstu “Ziņojums par citām juridiskajām un normatīvajām prasībām” vai citādi, atbilstoši sadaļas saturam, ja vien šie citi ziņošanas pienākumi neattiecas uz tām pašām tēmām, kas norādītas ziņošanas pienākumos, ko pieprasa finanšu revīzijas ISSAI, un tādā gadījumā citus ziņošanas pienākumus var norādīt tajā pašā sadaļā, kurā norādīti finanšu revīzijas ISSAI prasītie ziņošanas elementi. Šī finanšu revīzijas ISSAI ziņošanas prasība pastāv, lai palīdzētu nodrošināt revīzijas atzinuma par finanšu pārskatiem skaidrību, prasot ISSAI finanšu revīzijas ziņojumā skaidri nošķirt informāciju, kas norādīta ISSAI finanšu revīzijas ziņojumā un kas nav būtiska atzinumam par finanšu pārskatiem.

1 ISSAI 2260 (Pārstrādāts), “Saziņa ar atbildīgajām institūcijām”

Finanšu revīzijas ISSAI neaplūko to procedūru būtību un apjomu, kas jāveic, lai atbalstītu šādas informācijas paziņošanu, vai to, kā šādu informāciju var sniegt atsevišķā ziņojumā. Tāpēc, sniedzot šādu informāciju, var būt nepieciešams piemērot citus revīzijas standartus.

- 4) Var atsaukties uz *ISSAI* 2220, ziņojot par ētiskajiem pienākumiem pamatojuma atzinuma sadaļā saskaņā ar *ISSAI* 2700.28.
- 5) Gadījumos, kad saskaņā ar normatīvajiem aktiem revidenti ir jāizmanto īpašs revidenta ziņojuma izkārtojums vai formulējums, revidenti novērtē, vai šāds izkārtojums vai formulējums satur minimālos elementus, kā noteikts *ISSAI* 2700.50. Ja šādi elementi nav iekļauti, revidenti nevar apgalvot, ka revīzija atbilst finanšu revīzijas standartiem (*ISSAI* 2000-2899).
- 6) Kad tiek piemēroti *ISSAI* 2700.A21 un normatīvajos aktos vai darba uzdevuma nosacījumos nav norādīts revidenta ziņojuma adresāts, revidentiem ieteicams adresēt revidenta ziņojumu atbildīgajām institūcijām vai attiecīgajai likumdevēja institūcijai.
- 7) Normatīvajos aktos var noteikt revidenta ziņojuma datuma beigu termiņu. Apstākļos, kad revidenti nespēj ievērot noteikto termiņu, revidenti var apsvērt atbilstošu darbību izpildi, piemēram, informēt atbildīgās institūcijas.

ISSAI 2701 - GALVENO REVĪZIJAS JAUTĀJUMU PAZIŅOŠANA NEATKARĪGĀ REVIDENTA ZIŅOJUMĀ

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Galveno revīzijas jautājumu noteikšana
 - b) Galveno revīzijas jautājumu paziņošana

GALVENO REVĪZIJAS JAUTĀJUMU NOTEIKŠANA

- 2) Lai gan prasība ziņot par galvenajiem revīzijas jautājumiem sarakstā iekļautajām iestādēm saskaņā ar ISSAI 2701 ir obligāta, revidenti var arī apsvērt iespēju ziņot par galvenajiem revīzijas jautājumiem, revidējot sarakstā neiekļautas iestādes, jo publiskais sektors ir nozīmīgs jebkuras tautsaimniecības dalībnieks un ir atbildīgs par svarīgu funkciju uzturēšanu un nodrošināšanu, kas ietekmē iedzīvotājus.
- 3) Pieņemot lēmumu paziņot par galvenajiem revīzijas jautājumiem, revidējot sarakstā neiekļautas iestādes, revidenti var ņemt vērā šādus kritērijus:
 - Ja normatīvie akti vai revīzijas mandāts nosaka, ka revidentiem ir jāziņo par konkrētiem ar revidenta darbu saistītiem jautājumiem, kas būtu līdzīgi galvenajiem revīzijas jautājumiem, revidenti var apsvērt, vai revidenta ziņojumā sniegtā informācija par galvenajiem revīzijas jautājumiem būtu svarīga.
 - Par jautājumiem, kas ir līdzīgi normatīvajos aktos prasītajiem galvenajiem revīzijas jautājumiem, var ziņot dažādos veidos.

Ja paziņojums tiek sniegts revidenta ziņojumā, *ISSAI* 2701 var nebūt piemērojams, taču, ja paziņojums tiek sniegts atsevišķos ziņojumos, kas attiecas tikai uz konkrētiem lietotājiem, revidentam var būt svarīgi piemērot *ISSAI* 2701, jo revidenta ziņojums sasniegs visas potenciālās ieinteresētās personas un lietotājus.

- *ISSAI* 2700.A75 sniedz papildu norādījumus par mijiedarbību starp galvenajiem revīzijas jautājumiem un citām ziņošanas prasībām publiskajā sektorā.
- 4) Ja revidents nolemj piemērot *ISSAI* 2701, lai veiktu revīziju sarakstā neiekļautā iestādē, var būt ieteicams izveidot politiku, lai paziņotu par galvenajiem revīzijas jautājumiem attiecībā uz visām revidējamajām vienībām (kas nav sarakstā iekļautās iestādes) vai tikai konkrētām iestādēm. Var noteikt kritērijus, lai identificētu revidētās vienības, par kurām tiks paziņoti galvenie revīzijas jautājumi. Tādu kritēriju piemēri:
- Revidējamās vienības ar vislielāko ietekmi uz valsts budžetu;
 - Revidējamās vienības, kurām ir vislielākā ietekme uz konsolidētajiem finanšu pārskatiem; un
 - Revidējamās vienības, kas ietekmēs tirgu (piemēram, valsts parāds).

GALVENO REVĪZIJAS JAUTĀJUMU PAZIŅOŠANA

- 5) Paziņojot par galvenajiem revīzijas jautājumiem, revidentiem ieteicams ņemt vērā normatīvos aktus, kas ierobežo šādas informācijas paziņošanu, nosakot konfidencialitātes prasības. Konfidencialitātes prasību pamatā var būt revidenta mandāts vai tiesību akti, kas saistīti ar valsts noslēpumu vai privātumu. Piemēram, šādus ierobežojumus var attiecināt uz tādu iestāžu revīziju, kas ir atbildīgas par aizsardzību, veselību, sociālajiem dienestiem un nodokļiem. Revidenti var identificēt šādus normatīvos aktus un ņemt vērā šīs konfidencialitātes prasības, nosakot galvenos revīzijas jautājumus, par kuriem jāpaziņo. *ISSAI* 2701.14 un A52–A56 sniedz norādījumus par to, kā apskatīt šo apstākli.
- 6) **D pielikumā** ir sniegts ilustratīvs piemērs par galveno revīzijas jautājumu rindkopu.

**ISSAI 2705
(PĀRSTRĀDĀTS) -
GROZĪJUMI NEATKARĪGĀ
REVIDENTA ZIŅOJUMĀ
SNIEGTĀJĀ ATZINUMĀ**

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Apstākļi, kad ir nepieciešams grozīt revidenta atzinumu
 - b) Revidenta atzinuma izmaiņu veida noteikšana
 - c) Būtisku neatbilstību raksturs
 - d) Nespēja iegūt pietiekami atbilstošus revīzijas pierādījumus
 - e) Revidenta ziņojuma forma un saturs, kad atzinums tiek grozīts
 - f) Paziņošana atbildīgajām institūcijām

APSTĀKĻI, KAD IR NEPIECIEŠAMS GROZĪT REVIDENTA ATZINUMU

- 2) Piemērojot ISSAI 2705.6 prasības, revidenti, kuriem ir pienākumi saistībā ar ziņošanu par pilnvaru neizpildi, veicot finanšu pārskatu revīziju, var ņemt vērā neizpildes ietekmi, par ko parasti ziņo atsevišķā revidenta ziņojuma sadaļā saskaņā ar ISSAI 2705.43.

REVIDENTA ATZINUMA IZMAIŅU VEIDA NOTEIKŠANA

- 3) Papildus *ISSAI* 2705.13(b) prasītajām atbildēm revidentiem var būt nepieciešams vai viņi var nolemt ziņot atsevišķi likumdevējam vai citām regulējošām iestādēm, ja nepieciešams, par visiem gadījumiem, kad vadība atsakās atcelt ierobežojumus attiecībā uz piekļuvi revīzijas pierādījumiem.

BŪTISKU NEATBILSTĪBU RAKSTURS

- 4) Piemērojot *ISSAI* 2705.A3, revidenti atradīs arī papildu norādījumus *ISSAI* 2450.A24 un A25.

NESPĒJA IEGŪT PIETIEKAMI ATBILSTOŠUS REVĪZIJAS PIERĀDĪJUMUS UN TĀS SPECIFIKA

- 5) Publiskajā sektorā papildu piemēri apstākļiem, kas saistīti ar revidenta darba raksturu vai laiku, kā aprakstīts *ISSAI* 2705.A11, var ietvert izmaiņas tiesību aktos, nacionālas katastrofas un politiskus lēmumus, piemēram, militāras operācijas un lielas valdības operāciju pārvietošanas.

REVIDENTA ZIŅOJUMA FORMA UN SATURS, KAD ATZINUMS TIEK GROZĪTS

- 6) Publiskajā sektorā ne vienmēr var būt svarīgi kvantitatīvi noteikt ietekmi uz ienākuma nodokli, ienākumiem pirms nodokļiem, neto ienākumiem un pašu kapitālu, piemēram, kā norādīts *ISSAI* 2705.A22. Tā vietā revidenti var kvantitatīvi noteikt ietekmi uz finanšu pārskatiem, izmantojot citus nosacījumus, piemēram, bruto izdevumus, bruto ieņēmumus vai valsts parādu vai pārpalikumu.

PAZIŅOŠANA ATBILDĪGAJĀM INSTITŪCIJĀM

- 7) Papildus atbildīgajām institūcijām, kā noteikts *ISSAI* 2705.30, revidentiem var būt pienākums sazināties vai viņi var nolemt sazināties ar citiem paredzētajiem lietotājiem, piemēram, likumdevēju.

ISSAI 2706
**(PĀRSTRĀDĀTS) - APSTĀKĻU
AKCENTĒJUMA PUNKTI UN
CITU JAUTĀJUMU PUNKTI
NEATKARĪGĀ REVIDENTA
ZIŅOJUMĀ**

SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Revidenta ziņojuma apstākļu akcentējuma punkti
 - b) Revidenta ziņojuma citu jautājumu punkti
 - c) Paziņošana atbildīgajām institūcijām

REVIDENTA ZIŅOJUMA APSTĀKĻU AKCENTĒJUMA PUNKTI

- 2) Publiskajā sektorā revīzijas mandāti vai cerības var paplašināt attiecīgos apstākļus, lai ziņotu par apstākļu akcentējumu lietā, kas ir pienācīgi atspoguļota vai atklāta finanšu pārskatos. Papildus piemēriem, kas apspriesti *ISSAI* piemērošanas norādījumos, revidenti, apsverot ziņošanu par apstākļu akcentējumu, var ņemt vērā šādus faktorus:
 - Likumdevēja darbības saistībā ar programmām vai budžetu;
 - Normatīvie akti vai direktīvas, kas būtiski ietekmē iestādi;
 - Krāpšana, ļaunprātīga izmantošana vai zaudējumi;
 - Būtiski darījumi;
 - Būtiski iekšējās kontroles trūkumi;
 - Apšaubāma uzņēmējdarbības prakse;
 - Darījumi, kas noslēgti, nepienācīgi ievērojot ekonomiju;

- Iepriekšējā perioda kļūdas;
- Vides jautājumi vai
- Korporatīvās sociālās atbildības jautājumi.

REVIDENTA ZIŅOJUMA CITU JAUTĀJUMU PUNKTI

- 3) Tie paši piemēri, kas sniegti iepriekš 33.2. punktā, var attiekties uz citu jautājumu punktiem, kā norādīts *ISSAI 2706.10*, kad informācija nav atklāta finanšu pārskatos.
- 4) Publiskā sektora revidenta veiktās revīzijas var būt noteiktas normatīvajos aktos, un tādēļ publiskā sektora revidenti, iespējams, nevarēs atteikties no darba uzdevuma, lai gan iespējamās sekas, ko rada nespēja iegūt pietiekamus atbilstošus revīzijas pierādījumus vadības noteiktā revīzijas tvēruma ierobežojuma dēļ, ir ļoti plašas, kā norādīts *ISSAI 2706.A10*. Šādos apstākļos revidents var uzskatīt par nepieciešamu revidenta ziņojumā iekļaut "Citu jautājumu" punktu, norādot uz revīzijas mandātu un to, ka nav iespējams atkāpties no darba uzdevuma.
- 5) Ierobežojumi attiecībā uz revidenta ziņojuma izplatīšanu vai izmantošanu, kas minēti *ISSAI 2706.A14*, var nebūt risinājums publiskajā sektorā. Papildu norādījumi par izplatīšanas vai lietošanas ierobežojumiem ir sniegti *ISSAI 2800.A21*.

PAZIŅOŠANA ATBILDĪGAJĀM INSTITŪCIJĀM

- 6) *ISSAI 2706.12*. paredzēts, ka revidentam ir jāsaazinās ar atbildīgajām institūcijām, ja revidents paredz revidenta ziņojumā iekļaut apstākļu akcentējuma vai citu jautājumu punktu. Papildus atbildīgajām institūcijām, revidenti var būt pienākums sazināties vai viņi var nolemt sazināties ar citiem paredzētajiem lietotājiem, piemēram, likumdevēju.
- 7) Apsverot *ISSAI 2706.A18*, no revidentiem var gaidīt saziņu ar atbildīgajām institūcijām par visiem jautājumiem, kas ietverti citu jautājumu punktā, pat par tādiem, kas atkārtojas. Par jautājumiem, kas atkārtojas, revidenti var nolemt paziņot arī citām personām, piemēram, likumdevējam.

ŠIS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar revīzijas ziņojumu.

REVĪZIJAS ZIŅOJUMS

- 2) Parasti situācijas, kas aprakstītas ISSAI 2710.13., 17. un 18. standartā, publiskajā sektorā notiek retāk, jo atbildību par finanšu pārskatu revīziju var uzņemties revidents atbilstoši savam mandātam. Situācijas, kurās iepriekšējā revidenta jēdziens var būt nozīmīgs, ietver nacionalizāciju un privatizāciju. Ja finanšu pārskata revīzija tiek nodota ārpalpojumu sniedzējiem¹ un revidents saglabā atbildību par revīziju, iepriekšējā revidenta jēdziens nebūs būtisks. Tāpat ir mazāka iespējamība, ka varētu rasties situācijas, kas aprakstītas ISSAI 2710.14 un 19, kas ietver nerevidētu iepriekšējo periodu.

1 Ārpakalpojumu sniedzēju veikta revīzija ir finanšu pārskatu revīzija, ko ARI vārdā veic atsevišķa revīzijas organizācija (piemēram, valsts grāmatvedības uzņēmums). Revīzijas ziņojumu, kas izriet no revīzijas uzdevuma, izdod ARI.

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Gada pārskata definīcija
 - b) Atteikšanās no uzdevuma

GADA PĀRSKATA DEFINĪCIJA

- 2) Saskaņā ar normatīvajiem aktiem vai ierasto praksi publiskā sektora iestādes var publicēt papildu pārskatus, piemēram, gada darbības pārskatus vai dokumentus, kas ziņo par to finanšu vai darbības ilgtspēju.
- 3) Revidentiem ieteicams iegūt izpratni par visu to dokumentu apjomu, saturu, mērķiem un paredzētajiem adresātiem, kurus katru gadu publicē revidējamais (tradicionālajos plašsaziņas līdzekļos vai elektroniski). Pamatojoties uz šo izpratni, revidenti sadarbībā ar vadību var identificēt iestādes gada pārskatu(-us).
- 4) Revidenti var apsvērt, vai viņu organizācijā ir nepieciešams izdot norādījumus, lai nodrošinātu, ka iestādes gada pārskatu identificēšana tiek veikta konsekventi visās revidētajās vienībās.

ATTEIKŠANĀS NO UZDEVUMA

- 5) Ja apstākļi, kas saistīti ar atteikšanos labot citas informācijas būtisku neatbilstību, rada tādas šaubas par vadības un atbildīgo institūciju godprātību, kas liek apšaubīt revīzijas laikā no viņiem iegūto apliecinājumu ticamību, var būt lietderīgi atteikties no darba uzdevuma.
- 6) *ISSAI 2720.A47* paredz, ka, ja publiskajā sektorā atteikšanās no darba uzdevuma nav iespējama, revidents var sniegt ziņojumu likumdevējam, sniedzot sīkāku informāciju par šo jautājumu, vai veikt citas atbilstošas darbības. Citas piemērotas darbības var ietvert ziņošanu atbilstoši citu jautājumu punktam saskaņā ar *ISSAI 2706*, uzsverot vadības atteikšanos labot citas informācijas būtiskas neatbilstības. Alternatīvi revidents var arī secināt, ka atteikšanās sniegt atzinumu par finanšu pārskatiem ir atbilstoša reakcija attiecīgajos apstākļos. Atkarībā no apstākļiem var būt nepieciešamas vairākas darbības.

**ISSAI 2800
(PĀRSTRĀDĀTS) - ĪPAŠI
APSVĒRUMI: ĪPAŠA
NOLŪKA SISTĒMĀM
ATBILSTĪGI
SAGATAVOTU FINANŠU
PĀRSKATU REVĪZIJAS**

ŠIS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Īpaša nolūka sistēmu definīcijas
 - b) Apsvērumi, ņemoties uzdevumu
 - c) Atzinuma veidošana un ziņošanas apsvērumi

ĪPAŠA NOLŪKA SISTĒMU DEFINĪCIJAS

- 2) Papildus vispārējas nozīmes finanšu pārskatu sagatavošanai publiskā sektora iestāde var sagatavot finanšu pārskatus citām personām (piemēram, pārvaldes iestādēm, likumdevējam vai citām pusēm, kas veic pārraudzības funkciju), tādējādi var būt nepieciešams pielāgot finanšu pārskatus to īpašajām informācijas vajadzībām. Dažās vidēs šādi finanšu pārskati ir vienīgie publiskā sektora iestādes sagatavotie finanšu pārskati. *ISSAI 2800*. A4 paredz, ka pat tad, ja šādi finanšu pārskati ir vienīgie publiskā sektora iestādes sagatavotie finanšu pārskati, tie tiek uzskatīti par īpašam nolūkam paredzētiem finanšu pārskatiem. Tāpēc revidentiem ieteicams pārbaudīt, vai finanšu pārskatu sistēma ir izstrādāta, lai apmierinātu plaša lietotāju loka finanšu informācijas vajadzības ("vispārēja nolūka sistēma") vai konkrētu lietotāju finanšu informācijas vajadzības.

- 3) *ISSAI* 2800.A1 ir sniegti īpašiem nolūkiem paredzētu sistēmu piemēri. Citi piemēri var ietvert finanšu pārskatu noteikumus par dotāciju mehānismu vai īpašu publiskā sektora programmu.

APSVĒRUMI, UZŅEMOTIES UZDEVUMU

- 4) *ISSAI* 2800.8 paskaidrots, ka izpratne par vadības veiktajiem pasākumiem, lai noteiktu, vai finanšu pārskatu sniegšanas sistēma konkrētajos apstākļos ir pieņemama, var palīdzēt revidentam noteikt šīs sistēmas pieņemamību saskaņā ar *ISSAI* 2210 prasībām. Dažās jurisdikcijās normatīvie akti var noteikt finanšu pārskatu sistēmu, kas vadībai jāizmanto, sagatavojot īpašam nolūkam paredzētus finanšu pārskatus noteikta veida iestādei. Piemēram, regulators var noteikt finanšu pārskatu sniegšanas noteikumus, lai izpildītu šī regulatora prasības. Ja nav norādes par pretējo, šāda finanšu pārskatu sniegšanas sistēma tiek uzskatīta par pieņemamu šādas iestādes sagatavotiem īpašam nolūkam paredzētiem finanšu pārskatiem.

ATZINUMA VEIDOŠANA UN ZIŅOŠANAS APSVĒRUMI

- 5) *ISSAI* 2800.11 nosaka, ka revidentam, veidojot atzinumu, ir jāpiemēro *ISSAI* 2700 (pārstrādāts) prasības. Publiskajā sektorā tiesību akti, kas reglamentē revīzijas mandātu, var noteikt revidenta ziņojuma izkārtojumu vai formulējumu. Ja revidenti sagatavo revidenta ziņojumu, izmantojot šādos tiesību aktos noteikto izkārtojumu vai formulējumu, revidenta ziņojumā var atsaukties uz revīziju, kas veikta saskaņā ar *ISSAI* un tiesību aktiem, kas reglamentē revīzijas mandātu, tikai tad, ja revidenta ziņojumā ir iekļauts vismaz katrs no elementiem, kas norādīti *ISSAI* 2700.50 a)-o) apakšpunktā.
- 6) Tiesību aktos vai mandātā iekļautie pienākumi publiskajā sektorā var noteikt, ka revidenta ziņojumā par īpašam nolūkam sagatavotiem finanšu pārskatiem papildus *ISSAI* noteiktajiem revidenta pienākumiem ir jāapskata arī citi ziņošanas pienākumi. Šāds apraksts tiek iekļauts atsevišķā revidenta ziņojuma sadaļā. Ja attiecīgajos tiesību aktos vai revīzijas mandātā ir norādīts šajā sadaļā izmantojamais formāts vai formulējums, revidenti var izmantot noteikto formulējumu, bet arī nodrošina, ka tiek ievērotas *ISSAI* 2700.43–45 prasības.

- 7) Ja vadībai ir iespēja izvēlēties kādu no finanšu pārskatu sniegšanas ietvariem, *ISSAI* 2800.13. punkta b) apakšpunktā ir noteikts, ka paskaidrojums par vadības atbildību par īpašam nolūkam paredzētiem finanšu pārskatiem ir jāpaplašina, iekļaujot atbildību par to, vai piemērojamā finanšu pārskatu sistēma ir pieņemama konkrētajos apstākļos. Kā minēts iepriekš 36.4. punktā, maz ticams, ka publiskajā sektorā vadībai ir šāda izvēle. Revidenti var arī apsvērt iespēju paplašināt vadības atbildības aprakstu par īpašam nolūkam paredzētiem finanšu pārskatiem, iekļaujot avotu, kas nosaka piemēroto finanšu pārskatu sistēmu.
- 8) *ISSAI* 2800.14 paredz, ka revidenta ziņojumā ir jāiekļauj apstākļu akcentējuma punkts, brīdinot revidenta ziņojuma lietotājus, ka finanšu pārskati ir sagatavoti saskaņā ar īpašam nolūkam paredzētu sistēmu un ka līdz ar to finanšu pārskati var nebūt piemēroti citam mērķim. *ISSAI* 2800.A21 paskaidrots, ka revidents var arī apsvērt iespēju revidenta ziņojumā iekļaut paziņojumu, ka tas ir paredzēts tikai konkrētiem lietotājiem un ka atkarībā no normatīvajiem aktiem to var panākt, ierobežojot revidenta ziņojuma izplatīšanu vai izmantošanu. Publiskajā sektorā tas var nebūt risinājums, jo revidenta ziņojums parasti ir publisks dokuments. Tomēr, lai izvairītos no revidenta ziņojuma lietotāju maldināšanas, revidentiem ieteicams savā ziņojumā iekļaut paziņojumu, ka finanšu pārskati ir sagatavoti saskaņā ar īpašam nolūkam paredzētu sistēmu. Šādas rindkopas piemērs ir iekļauts zemāk.

Revidenta ziņojumā iekļaujamā paziņojuma piemērs

Apstākļu akcentējums: uzskaites pamats un ierobežojums izplatīt izmantošanai

Mēs vēršam uzmanību uz x piezīmi, kurā ir izklāstīta [revidētā vienība] pieņemtā grāmatvedības politika, sagatavojot finanšu pārskatus. Finanšu pārskati ir sagatavoti saskaņā ar [likumdošanu / valdības norādījumiem / citu pilnvarojumu], ko izdevusi [ministrija, aģentūra, valdība, parlaments], lai palīdzētu [revidējamajai iestādei] ievērot [pamats].

Tā rezultātā finanšu pārskati var nebūt piemēroti citam mērķim. Mūsu ziņojums ir paredzēts tikai [ministrijai, aģentūrai, valdībai, parlamentam], un to nedrīkst izmantot citas personas. Mēs neesam grozījuši savu atzinumu šajā jautājumā.

ISSAI 2805 (PĀRSTRĀDĀTS) - ĪPAŠI APSVĒRUMI: ATSEVIŠĶU FINANŠU PĀRSKATU UN FINANŠU PĀRSKATA KONKRĒTU ELEMENTU, KONTU VAI POSTEŅU REVĪZIJA

SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Apsvērumi, uzņemoties uzdevumu
 - b) Atzinuma veidošana un ziņošanas apsvērumi

APSVĒRUMI, UZŅEMOTIES UZDEVUMU

- 2) Apsverot *ISSAI* 2805.7, revidenti var tikt piesaistīti atsevišķu finanšu pārskatu, konkrētu elementu, kontu vai posteņu, piemēram, valdības finansētu projektu, revīzijai organizācijās, kurās viņi nav piesaistīti visa finanšu pārskatu komplekta revīzijai. Parasti ARI nevar izmantot *ISSAI* 2805.A6 sniegtos norādījumus apspriest ar vadību, vai cita veida uzdevums varētu būt praktiskāks, ja revīzija saskaņā ar *ISSAI* var nebūt praktiski iespējama, jo ARI var būt nepieciešams noteikt un vienoties par šādiem jautājumiem ar likumdevēju vai tiem, kas ir atbildīgi par revīzijas organizācijas vadīšanu.
- 3) Publiskā sektora iestāde var sagatavot finanšu informāciju, tostarp atsevišķus finanšu pārskatus, īpašus elementus, kontus vai finanšu pārskata posteņus citām personām (piemēram, pārvaldes iestādēm, likumdevējam vai citām pusēm, kas veic pārraudzības funkciju). Publiskā sektora revīzijas organizācijas revīzijas mandāts var aptvert šādu informāciju. Tādu revīziju revidentiem šādos gadījumos ieteicams rūpīgi apsvērt *ISSAI* 2805.A5–A9 norādījumus.

- 4) Ja revidenti ir piesaistīti ziņošanai par atsevišķiem finanšu pārskatiem, konkrētiem elementiem, kontiem vai finanšu pārskata posteņiem saistībā ar iestādes finanšu pārskatu revīziju, viņiem ieteicams noteikt, vai normatīvie akti vai revīzijas mandāts varētu noteikt atzinuma formulējumu revidenta ziņojumā, kas būtiski atšķiras no *ISSAI* 2805.A8.–A9. *ISSAI* 2210.18–21 ir arī aplūkoti revidenta papildu apsvērumi saistībā ar darba uzdevuma pieņemšanu.
- 5) *ISSAI* 2805.8 paskaidrots, ka izpratne par vadības veiktajiem pasākumiem, lai noteiktu, vai finanšu pārskatu sniegšanas sistēma konkrētajos apstākļos ir pieņemama, var palīdzēt revidentam noteikt tādas sistēmas pieņemamību. Taču publiskajā sektorā finanšu pārskatu sistēmu var noteikt normatīvie akti.

ATZINUMA VEIDOŠANA UN ZIŅOŠANAS APSVĒRUMI

- 6) Publiskajā sektorā tiesību akti, kas reglamentē revīzijas mandātu, var noteikt revidenta ziņojuma izkārtojumu vai formulējumu. Ja revidenti sagatavo revidenta ziņojumu, izmantojot šādos tiesību aktos noteikto izkārtojumu vai formulējumu, revidenta ziņojumā var atsaukties uz revīziju, kas veikta saskaņā ar finanšu revīzijas standartiem (*ISSAI* 2000-2899) un tiesību aktiem, kas reglamentē revīzijas mandātu, tikai tad, ja revidenta ziņojumā ir iekļauts vismaz katrs no elementiem, kas norādīti *ISSAI* 2700.50 a)-o) apakšpunktā.
- 7) *ISSAI* 2805.15 paredzēts, ka revidentam jāapsver, vai grozīt revidenta ziņojumu saistībā ar kādu elementu līdzīgi kā revidenta ziņojumā par iestādes finanšu pārskatiem. Revidenti arī apsver, vai grozīt revidenta ziņojumu attiecībā uz elementu, kas balstīts uz mainītiem atzinumiem revidenta ziņojumā par iestādes finanšu pārskatiem, kas attiecas uz papildu ziņošanas pienākumiem, kā aprakstīts 37.6. punktā. Pat ja šāds grozītais atzinums neattiecas uz revidēto elementu, revidenti tomēr ieteicams apsvērt, vai revidenta ziņojumā par šo elementu iekļaut atsauci uz grozīto atzinumu. Faktori, kas var ietekmēt revidenta apsvērumus, ietver attiecīgo tiesību aktu prasības vai revīzijas mandātu, citus specifiskus darba uzdevuma noteikumus un to, vai šādas atsauces izlaišana revidenta ziņojumā par šo elementu varētu būt maldinoša.

ISSAI 2810 (PĀRSTRĀDĀTS) - UZDEVUMI ZIŅOT PAR FINANŠU PĀRSKATU KOPSAVILKUMIEM

ŠĪS SADAĻAS SATURS

- 1) Šajā sadaļā ir sniegti papildu norādījumi revidentiem saistībā ar:
 - a) Revidenta ziņojums par kopsavilkuma finanšu pārskatiem
 - b) Izplatīšanas vai lietošanas ierobežojums vai lasītāju brīdināšana par uzskaites pamatiem
 - c) Revidenta saistība

REVIDENTA ZIŅOJUMS PAR KOPSAVILKUMA FINANŠU PĀRSKATIEM

- 2) Sniedzot ziņojumus par finanšu pārskatiem, no kuriem ir iegūti finanšu pārskatu kopsavilkumi, revidenti papildus atzinumam, iespējams, ir izteikuši atzinumu par to, vai finanšu pārskati visos būtiskajos aspektos ir sagatavoti saskaņā ar piemērojamo finanšu pārskatu sistēmu. Piemēram, revidenti varētu būt ziņojuši par to, vai viņi ir konstatējuši pilnvaru neizpildi, tostarp budžeta un pārskatatbildības prasības, vai izteikuši viedokli par iekšējās kontroles efektivitāti. Šādos gadījumos papildus ISSAI 2810.16 noteiktajām prasībām revidentiem ir jāiekļauj atsauce uz šādu papildu atzinumu revidenta ziņojumā par finanšu pārskatu kopsavilkumu.
- 3) Publiskajā sektorā revidenta ziņojuma elementus, tostarp atzinuma formu un formulējumu, var noteikt normatīvajos aktos vai definēt revīzijas mandātā.

Šādos apstākļos revidentiem ieteicams piemērot noteikto formulējumu, ņemot vērā *ISSAI* 2810.10.

- 4) *ISSAI* 2810.19 ir piemērojams arī gadījumos, kad revidenta ziņojumā par finanšu pārskatiem, no kuriem ir iegūts finanšu pārskatu kopsavilkums, ir ietverts atzinums ar iebildēm, apstākļu akcentējums, citu jautājumu punkts, būtiskas nenoteiktības sadaļa saistībā ar darbības turpināšanu, paziņojums par galvenajiem revīzijas jautājumiem vai apliecinājums, kas apraksta nenovērstu citas informācijas būtisku neatbilstību.

IZPLATĪŠANAS VAI LIETOŠANAS IEROBEŽOJUMS VAI LASĪTĀJU BRĪDINĀŠANA PAR UZSKAITES PAMATIEM

- 5) Ņemot vērā *ISSAI* 2810.22, revidenta ziņojuma izplatīšanas vai izmantošanas ierobežošana parasti nav iespējama, jo revidenta ziņojums parasti ir publisks dokuments.

REVIDENTA SAISTĪBA

- 6) *ISSAI* 2810.26–27 pieprasa revidentam rīkoties, lai izvairītos no savas saistības ar kopsavilkuma finanšu pārskatiem, par kuriem revidents nav ziņojis. Revidenti var veikt arī citas darbības atkarībā no attiecīgajiem tiesību aktiem un revīzijas mandāta. Šāda rīcība var ietvert formālus ziņojumus likumdevējam.

A PIELIKUMS: /SSA/ 2210

PUBLISKĀ SEKTORA REVĪZIJAS UZDEVUMA PIEMĒRS

Tālāk ir sniegts revīzijas uzdevuma piemērs vispārēja nolūka finanšu pārskatu revīzijai, kas sagatavota saskaņā ar Starptautiskajiem publiskā sektora grāmatvedības standartiem. Šī uzdevums ir paredzēts tikai kā vadlīnijas, ko var izmantot, taču tas būs jāpielāgo atbilstoši individuālajām prasībām un apstākļiem. Var būt lietderīgi lūgt juridisku padomu, lai pārlicinātos, ka piedāvātais uzdevums ir piemērots.

Saņēmējs

[Atbilstošajam vadības pārstāvim vai atbildīgajām institūcijām]

Datums

Labdien!

Ievads

[Publiskā sektora revīzijas organizācijai] ir uzdots revidēt [iestādes nosaukums] un [meitasuzņēmumu nosaukumi] [grupas] finanšu pārskatus uz [datums] un par gadu, kas tad beidzās, saskaņā ar [attiecīgajiem tiesību aktiem].

Šī dokumenta mērķis ir atspoguļot:

- a) Revīzijas uzdevuma nosacījumus un ikgadējās revīzijas veidu un ierobežojumus; un
- b) Revidenta un [atbilstošā vadības līmeņa] attiecīgos pienākumus ikgadējās revīzijas ietvaros.

Tālāk ir izklāstīti revīzijas uzdevuma nosacījumi. Šis dokuments būs spēkā, līdz tiks izdots jauns revīzijas uzdevums.

Revīzijas mērķis(-i)

Kārtējās revīzijas mērķis(-i) ir:

- a) Gūt pietiekamu pārliecību par to, vai finanšu pārskatos kopumā nav būtisku neatbilstību krāpšanas vai kļūdas dēļ, un izdot revidenta ziņojumu, kurā ietverts mūsu atzinums; un
- b) [Papildu mērķi, piemēram, kas saistīti ar pilnvaru izpildi vai iekšējo kontroli].

Pietiekama pārliecība ir augsts pārliecības līmenis, taču tā negarantē, ka revīzija, kas veikta saskaņā ar [attiecīgajiem revīzijas standartiem], vienmēr atklās būtisku neatbilstību, ja tāda pastāv. Neatbilstības var rasties krāpšanas vai kļūdu dēļ, un tās tiek uzskatītas par būtiskām, ja var pamatoti sagaidīt, ka tās atsevišķi vai kopumā ietekmēs lietotāju ekonomiskos lēmumus, kas pieņemti, pamatojoties uz šiem finanšu pārskatiem.

Revidentu pienākumi

Revīzijas veikšanā piemērotie revīzijas standarti

Mēs veiksīm revīziju saskaņā ar [attiecīgajiem revīzijas standartiem]. Revīzijas standarti nosaka, ka mums jāievēro ētikas prasības. Revīzijas ietvaros saskaņā ar [attiecīgajiem revīzijas standartiem] mēs veicam profesionālu vērtējumu un saglabājam profesionālu skepsi visā revīzijas laikā. Turklāt mēs

- identificējam un novērtējam riskus, ka finanšu pārskatos var rasties būtiskas neatbilstības krāpšanas vai kļūdas dēļ, izstrādājam un izpildām revīzijas procedūras, reaģējot uz tādiem riskiem, un iegūstam revīzijas pierādījumus, kas ir pietiekami un atbilstoši, lai pamatotu mūsu atzinumu.

Krāpšanas rezultātā radušās būtiskas neatbilstības neatklāšanas risks ir lielāks nekā kļūdas rezultātā radušās, jo krāpšana var ietvert slepenu vienošanos, viltošanu, tīšu noklusēšanu, sagrozīšanu vai iekšējās kontroles ignorēšanu.

- Iegūstam izpratni par iekšējo kontroli, kas attiecas uz revīziju, lai izstrādātu attiecīgajiem apstākļiem atbilstošas revīzijas procedūras, bet ne nolūkā izteikt viedokli par iestādes iekšējās kontroles efektivitāti. Tomēr mēs jūms rakstiski paziņosim par jebkādiem būtiskiem iekšējās kontroles trūkumiem, kas attiecas uz finanšu pārskatu revīziju un ko esam konstatējuši revīzijas laikā.
- Novērtējam izmantoto grāmatvedības politiku atbilstību un vadības veikto grāmatvedības aplēšu un saistītās informācijas pamatotību.
- Secinām, vai vadība ir pareizi izmantojusi darbības turpināšanas principu grāmatvedībā, un, pamatojoties uz iegūtajiem revīzijas pierādījumiem, vai pastāv būtiska nenoteiktība saistībā ar notikumiem vai apstākļiem, kas var radīt būtiskas šaubas par iestādes spēju turpināt darbību. Ja mēs secinām, ka pastāv būtiska nenoteiktība, mums savā revidenta ziņojumā ir jāpievērš uzmanība attiecīgajai finanšu pārskatos atklātajai informācijai vai, ja šāda informācija nav pietiekama, jāgroza savs atzinums. Mūsu secinājumi ir balstīti uz revīzijas pierādījumiem, kas iegūti līdz mūsu revidenta ziņojuma datumam. Taču var pastāvēt tādi nākotnes notikumi vai apstākļi, kuru dēļ uzņēmumam jāpārtrauc darbības.
- Novērtējam vispārējo finanšu pārskatu atspoguļojumu, struktūru un saturu, ieskaitot atklāto informāciju, un vai finanšu pārskati dod patiesu atspoguļojumu par to pamatā esošajiem darījumiem un notikumiem.

Ņemot vērā revīzijai piemītošos ierobežojumus, ieskaitot iekšējai kontrolei piemītošos ierobežojumus, pastāv nenovēršams risks, ka nevarēsim konstatēt kādas būtiskas neatbilstības, pat ja revīzija tiek pienācīgi izplānota un īstenota saskaņā ar [attiecīgajiem grāmatvedības standartiem].

[Atkarībā no situācijas revidenti apsver iespēju iekļaut informāciju par saviem pienākumiem saistībā ar revīzijas papildu mērķiem.]

Lai gan mūsu revīzijas mērķis nav ziņot par šādiem jautājumiem, mēs informēsim par tiem, ja atklāsim revīzijas gaitā: [skatīt 3. sadaļas 3.6. punktu.]

Ziņošana

Mūsu ziņojuma forma un saturs var būt jāgroza, ņemot vērā mūsu revīzijas konstatējumus. [Norādiet atbilstošu atsauci uz paredzamo revidenta ziņojuma formu un saturu, tostarp, ja piemērojams, ziņojumu par citu informāciju saskaņā ar ISSAI 2720 (pārstrādāts).]

Neatkarība

Mūsu ētikas prasības nosaka, ka mums jā saglabā neatkarība no [iestādes veids], un ar šo mēs apstiprinām savu neatkarību attiecībā uz šo revīziju. Tas nozīmē, ka gan faktiski, gan šķietami mums nav nekādas ieinteresētības, kas neatkarīgi no tās faktiskās ietekmes varētu tikt uzskatīta par nesavienojamu ar integritāti, objektivitāti un neatkarību. [Noskaidrojiet visus uztvertos neatkarības ierobežojumus, aprakstot neatkarības draudus un aizsardzības pasākumus.]

Vadības un atbildīgo institūciju pienākumi

[Pievienojiet vadības un, ja nepieciešams, atbildīgās institūcijas pienākumus un norādiet piemērojamo finanšu pārskatu sistēmu. Šajā piemērā tiek pieņemts, ka revidents ir konstatējis, ka normatīvie akti neparedz šos pienākumus atbilstošā veidā. Tāpēc tiek izmantots ISSAI 2210.6.b) sniegtais apraksts. Ja nepieciešams, ir jāiekļauj informācija par vadības pienākumiem saistībā ar papildu revīzijas mērķiem.]

Mūsu revīzija tiks veikta, palaujoties uz to, ka vadība un attiecīgā gadījumā atbildīgās institūcijas atzīst un saprot, ka viņi ir atbildīgi:

a) Par finanšu pārskatu sagatavošanu un patiesu atspoguļošanu (vai tādu finanšu pārskatu sagatavošanu, kas sniedz patiesu un skaidru priekšstatu) saskaņā ar (piemērojamo finanšu pārskatu sniegšanas sistēmu);

b) Par tādu iekšējo kontroli, ko vadība uzskata par nepieciešamu, lai nodrošinātu tādu finanšu pārskatu sagatavošanu, kuros nav būtisku neatbilstību krāpšanas vai kļūdas dēļ; un

c) Viņiem mums jānodrošina:

i. Piekļuve visai informācijai, kas vadībai ir zināma un kas attiecas uz finanšu pārskatu sagatavošanu, piemēram, ierakstiem, dokumentācijai un citiem jautājumiem;

ii. Papildu informācija, ko mēs varam pieprasīt no vadības revīzijas nolūkos; un

iii. Neierobežota piekļuve iestādes personām, no kurām mēs uzskatām par nepieciešamu iegūt revīzijas pierādījumus.

Apliecinājumu vēstule

Revīzijas procesa ietvaros mēs pieprasīsim no vadības rakstisku apstiprinājumu attiecībā uz mums sniegtajiem apgalvojumiem saistībā ar revīziju.

Cita būtiska informācija

[Šajā sadaļā var būt lietderīgi iekļaut informāciju par, piemēram:

- Likumā noteiktie ziņošanas termiņi;
- Darba dokumentu piederība;
- Līgumu slēgšana ar revidentiem, kas strādā publiskā sektora revīzijas organizācijas uzdevumā;
- Atlīdzība;
- Attiecīgā kontaktinformācija, personāla izmitināšana un resursi; un
- Jebkuri citi jautājumi, kas palīdz novērst neattaisnotas cerības un uzlabot efektīvu saziņu]

Uzdevuma noteikumu apstiprināšana

Lūdzu, apstipriniet šīs vēstules saņemšanu un revīzijas uzdevuma nosacījumu pieņemšanu, parakstot šīs vēstules pievienoto kopiju tam paredzētajā vietā un nosūtot to atpakaļ [ievietojiet vārdu].

Ja jums nepieciešama papildu informācija vai vēlaties apspriest revīzijas uzdevuma noteikumus pirms atbildes sniegšanas, lūdzu, sazinieties ar mani.

Ar cieņu

/personīgais

paraksts/

.....

Ieceltais revidents

Šī revīzijas uzdevuma noteikumiem piekrīt un tos apstiprina [parakstīšanai norīkotā persona] [iestādes nosaukums] vārdā.

.....

Paraksts

.....

Vārds, uzvārds un amats

Datums

[Attiecīgais vadības pārstāvis vai atbildīgā institūcija]

B PIELIKUMS: /SSA/ 2500

REVĪZIJAS PIERĀDĪJUMU AVOTI ATTIECĪBĀ UZ AR NORMATĪVAJIEM AKTIEM SAISTĪTO RISKU PĀRVALDI

Risks	Apraksts	Iespējamie revīzijas pierādījumu avoti (saraksts nav izsmeļošs)
Noteikumu sarežģītība	Jo sarežģītāki noteikumi, jo lielāks kļūdu risks. Tas var notikt vai nu noteikumu pārpratuma, nepareizas interpretācijas vai piemērošanas kļūdas dēļ.	- Formālas un dokumentētas procedūras likumā noteikto prasību iekļaušanai darba instrukcijās; - Formāli un dokumentēti kontroles plāni shēmas vadītāju darbības uzraudzībai; - Iekšējās revīzijas pārbaudes ziņojumi vai kāda cita neatkarīga shēmas kontroles plānu un darbības rokasgrāmatu revīzijas ziņojumi.
Jauni tiesību akti	Jaunajos tiesību aktos var būt nepieciešams ieviest jaunas administratīvās un kontroles procedūras. Tas var radīt kļūdas to kontroles pasākumu izstrādē vai darbībā, kas nepieciešami, lai nodrošinātu pilnvaru izpildi.	Formālas un dokumentētas procedūras likumā noteikto prasību iekļaušanai shēmas noteikumos. Formāli kontroles plāni un darbības instrukciju un kontroles plānu neatkarīga pārskatīšana arī var veidot revīzijas pierādījumus, ja shēmas tiek ieviestas saskaņā ar jauniem tiesību aktiem.

Risks	Apraksts	Iespējamie revīzijas pierādījumu avoti (saraksts nav izsmeļošs)
Starptautiskās shēmas (finansē Apvienoto Nāciju Organizācija, ES vai citas institūcijas)	Ja regulējumu izstrādā šādas institūcijas, pastāv risks, ka noteikumi un norādījumi var tikt nepareizi interpretēti vai netiek iekļauti iekšējās instrukcijās.	Revīzijas pierādījumu avoti, kas identificēti saistībā ar noteikumu sarežģītību, var attiekties arī uz šādām finansētajām shēmām.
Pakalpojumi un programmas, kas tiek sniegtas ar trešo pušu starpniecību	Ja programmas pārvalda aģenti, departamenti zaudē tiešo kontroli, un tiem var būt jāpaļaujas uz aģentiem, lai nodrošinātu pilnvaru izpildi.	- Formālas vienošanās starp iestādi un aģentu, kas nosaka kontroles procedūras, kas piemērojamas pakalpojumu administrēšanā; - Dokumentētas procedūras trešo personu darbību pārvaldes kontrolei un uzraudzībai un tās rezultāti; - Ziņojumi trešajām personām par iekšējās revīzijas pārbaudes apmeklējumiem, lai pārskatītu sistēmas un procedūras, tostarp tās, kas attiecas uz likumību; - Pārlicības vai saskaņoto procedūru ziņojums par maksājumiem un ieņēmumiem vai par maksājumu un ieņēmumu kontroli, ko veicis trešās personas revidents.
Maksājumi un kvītis, kas izsniegtas, pamatojoties uz prasījumiem vai deklarācijām	Iestādes spēja apstiprināt pilnvaru izpildi var tikt ierobežota, ja, piemēram, dotācijas saņemšanai noteiktie kritēriji nav pakļauti tiešai pārbaudei.	- Departamentu instrukcijas un norādījumi prasītājiem, skaidri norādot prasījumu iesniegšanas kritērijus; - Pastāv standarta prasības iesniegt tiesību apstiprinošus dokumentus, kas pamato prasījumu (tas var būt nosacījums dotācijas izmaksai vai prasība pēc dotācijas atbalstītās darbības pabeigšanas); - Ziņojumi par prasītāju ierakstu fizisko pārbaudi utt., lai apstiprinātu atbilstību; - Pastāv dokumentētas procedūras prasītāju finansiālā stāvokļa novērtēšanai pirms dotācijas piešķiršanas un pastāvīgas maksātspējas uzraudzībai; - Ārēja revidenta neatkarīgs apliecinājums par dotācijas pietiekumu.

PUBLISKĀ SEKTORA APLIECINĀJUMU VĒSTULES APSVĒRUMI

/SSA/ 2. pielikumā ir sniegts ilustratīvs apliecinājumu vēstules piemērs. Pamatojoties uz attiecīgajiem normatīvajiem aktiem vai revīzijas mandātu, revidenti var izvēlēties iekļaut papildu elementus, piemēram:

- Vai darbības un finanšu darījumi atbilst tiem sniegtajām pilnvarām;
- Vai iekšējās kontroles sistēmas ir darbojušās efektīvi visā revīzijas periodā;
- Vai iekšējās revīzijas funkcija ir darbojusies efektīvi visā revīzijas periodā;
- Vai valdības programma XYZ ir īstenota ekonomiski, produktīvi un efektīvi;
- Vai vadība ir sniegusi savu interpretāciju par atbilstības prasībām, kurām var būt dažādas interpretācijas;
- Vai ir atklāti visi līgumi, dotāciju līgumi un cita sarakste saistībā ar līgumiem, kas saistīti ar programmas līdzekļu izmantošanu; vai
- Vai vadība ir atklājusi visus līgumus un vienošanās ar pakalpojumu organizācijām, tostarp jebkādu saziņu ar šīm pakalpojumu organizācijām saistībā ar neatbilstības gadījumiem.

ILUSTRATĪVS PIEMĒRS PAR GALVENO REVĪZIJAS JAUTĀJUMU PUNKTU

Galvenie revīzijas jautājumi

Galvenie revīzijas jautājumi ir tie jautājumi, kas pēc mūsu profesionālā sprieduma bija visnozīmīgākie, veicot kārtējā perioda finanšu pārskatu revīziju. Šie jautājumi tika aplūkoti saistībā ar mūsu veikto finanšu pārskatu revīziju kopumā un veidojot atzinumu par tiem, un mēs nesniedzam atsevišķu atzinumu par šiem jautājumiem.

Īpaša nolūka īpašumu vērtēšana

XYZ īpašumtiesības uz īpašas nozīmes īpašumiem veido XX % no kopējā materiālo vērtību apjoma. Šo īpašumu unikālās struktūras un noteikumu dēļ šo īpašumu novērtējumi ir balstīti uz iekšēji izstrādātu vērtēšanas modeli, nevis uz kotētām cenām aktīvos tirgos. Tas ievieš ievērojamu mērījumu nenoteiktību vērtējumos. Rezultātā šo īpašumu novērtējuma revīzija bija nozīmīga mūsu revīzijai.

Mēs esam iesaistījuši mūsu vērtēšanas speciālistus un ārējos ekspertus šī jautājuma risināšanā un savā revīzijas darbā koncentrējāties uz:

- Vadības izmantoto pieņēmumu atbilstības izvērtēšanu un novērtēšanu;
- Rezultātu analīzi, izmantojot attiecīgos trešo personu datus;

- Iekšējās kontroles testēšana lietojumprogrammā, ko izmanto vērtējumu sagatavošanai.

Mēs arī izvērtējam darījumu uzrādīšanu un atklāšanu finanšu pārskatos.

Informācija par īpašam nolūkam paredzēto īpašumu novērtēšanu atklāta 10.¹ piezīmē.

Tulkojums no angļu valodas: SIA Amado Translations, 2022.

1 ISSAI 2701.13