

ISSAI 200

Finanšu revīzijas principi

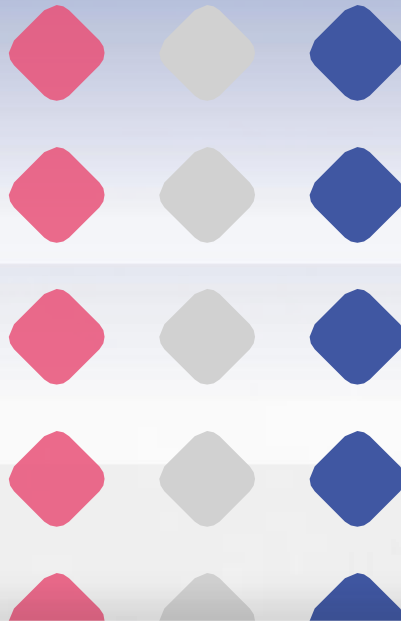


INTOSAI

INTOSAI standartus izdod
Starptautiskā Augstāko revīzijas
iestāžu organizācija – *INTOSAI*,
INTOSAI Profesionālo revīzijas un
labas pārvaldības standartu ietvarā.
Plašāku informāciju skatīt vietnē
www.issai.org



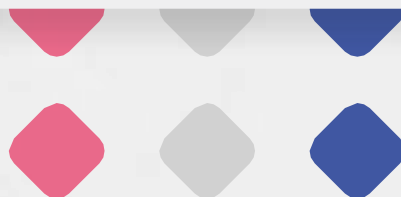
INTOSAI



INTOSAI, 2020

- 1) 2001. gadā apstiprināts kā vispārējie valdības revīzijas standarti un standarti ar ētikas nozīmi
- 2) Saturs pārskatīts un apstiprināts kā finanšu revīzijas pamatprincipi 2013. gadā
- 3) Saturs pārskatīts un apstiprināts kā finanšu revīzijas principi 2020. gadā

ISSAI 200 ir pieejams visās oficiālajās *INTOSAI* valodās: arābu, angļu, franču, vācu un spāņu



SATURA RĀDĪTĀJS

1. IEVADS	5
2. ISSAI 200 PILNVARU APJOMS	7
3. FINANŠU REVĪZIJAS IETVARŠ	8
Finanšu revīzijas definīcija un mērķi	8
Finanšu pārskatu revīzijas priekšnosacījumi saskaņā ar ISSAI	8
Finanšu pārskatu sistēma	9
Finanšu pārskatu sistēmas novērtēšana	10
4. FINANŠU REVĪZIJAS ELEMENTI	12
Finanšu revīzijas priekšmets	12
Finanšu revīzijas trīs puses	12
Finanšu revīzijā izmantotie kritēriji	13
Pietiekamas pārlicības uzdevums	13
5. FINANŠU REVĪZIJAS PRINCIPI	14
Uzdevuma nosacījumu saskaņošana	14
Plānošana	15
Būtiskums	15
Izpratne par revidējamo vienību	16
Riska identificēšana un novērtēšana	16

Reaģēšana uz novērtētajiem riskiem	17
Apsvērumi saistībā ar krāpšanu	17
Apsvērumi saistībā ar darbības turpināšanu	18
Apsvērumi saistībā ar normatīvajiem aktiem, veicot finanšu pārskatu revīziju	18
Revīzijas pierādījumi	19
Neatbilstību izvērtēšana	19
Atzinuma veidošana un ziņošana par finanšu pārskatiem	20
Grozījumi revidenta ziņojumā sniegtajā atzinumā	21
Apstākļu akcentējuma punkti un citu jautājumu punkti revidenta ziņojumā	21
Apsvērumi par turpmākiem notikumiem	22
Salīdzināmā informācija: atbilstošie skaitļi un salīdzināmie finanšu pārskati	22
Revidenta pienākumi saistībā ar citu informāciju dokumentos, kas satur revidētos finanšu pārskatus	23
Apsvērumi par revīzijām: konsolidētie finanšu pārskati	24

- 1) Publiskā sektora finanšu revidents strādā sabiedrības interesēs, sniedzot finanšu revīzijas pakalpojumus. Tie ietver pārlicības sniegšanu par finanšu informāciju, ko sagatavojušas publiskā sektora iestādes vai uzņēmumi par publisko līdzekļu un aktīvu izmantošanu un pārvaldību. Rezultātu — revīzijas atzinumus un / vai ziņojumus — var izmantot par pamatu, lai sauktu pie atbildības atbildīgās personas. Finanšu revīzija kā tāda veido svarīgu valsts finanšu pārskatatbildības procesa elementu.
- 2) Profesionālie standarti un vadlīnijas veicina publiskā sektora revīzijas kvalitāti un profesionalitāti un tādējādi pamato profesijas un tās darba uzticamību. Starptautiskās Augstāko revīzijas iestāžu organizācijas (*INTOSAI*) izstrādāto Starptautisko Augstāko revīzijas iestāžu standartu (*ISSAI*) mērķis ir veicināt neatkarīgu un efektīvu revīziju un nodrošināt pamatu *INTOSAI* dalībniekiem viņu individuālās profesionālās pieejas izveidē atbilstoši to mandātiem un nacionālajiem normatīvajiem aktiem. Šajos standartos minētie principi nav pārāki par valsts normatīvajiem aktiem vai mandātiem.
- 3) *ISSAI 100 – Publiskā sektora revīzijas pamatprincipi* – nosaka pamatprincipus, kas ir piemērojami visiem publiskā sektora revīzijas uzdevumiem. *ISSAI 200* papildina *ISSAI 100* pamatprincipus ar konkrēto finanšu pārskatu revīziju kontekstu. Tie kopā veido pamatu pilnīgam *INTOSAI* profesionālo paziņojumu kopumam šajā jomā, un tie abi ir jāievēro.

- 4) Finanšu revīzijas *ISSAI* galvenais mērķis ir nodrošināt *INTOSAI* biedriem visaptverošu principu un standartu kopumu publiskā sektora iestāžu finanšu pārskatu (vai cita veida finanšu informācijas) revīzijai. Attiecīgi *ISSAI* 200 noteiktie principi ir pamats konkrētākiem finanšu revīzijas standartiem (*ISSAI* 2000-2899), kā arī to piemērošanas pamatnostādņēm (*GUID* 2900-2999). *ISSAI* satur [*piemērošanas materiālus*], ko izdevusi *INTOSAI*, lai sniegtu norādījumus par attiecīgo starptautisko revīzijas standartu (*ISA*) piemērošanu, ko izstrādājusi Starptautiskā revīzijas un apliecinājuma standartu padome (*IAASB*). Augstākās revīzijas iestādes (*ARI*) dažkārt var apvienot finanšu revīzijas ar atbilstības un / vai lietderības revīzijas elementiem, un tādā gadījumā konkrētajiem revīzijas veidiem tiek piemēroti attiecīgie principi.
- 5) *ISSAI* 200 sniedz galvenos principus atsevišķu vai konsolidētu finanšu pārskatu vai to konkrētu elementu revīzijai. Tas aptver:
- *ISSAI* 200 pilnvaru apjomu;
 - Finanšu revīzijas ietvaru;
 - Finanšu revīzijas elementus;
 - Finanšu revīzijas principus.

2

ISSAI 200 PILNVARU APJOMS

- 6) *ISSAI 200* nosaka finanšu pārskatu revīzijas vai cita veida finanšu informācijas sniegšanas principus. Principi nosaka minimālās prasības valsts līmenī noteiktajiem publiskās revīzijas standartiem vai ARI piemērotajiem standartiem, ko izstrādājusi pati ARI vai citas personas. *ISSAI* tiesību apjoms ir noteikts *ISSAI 100*.

FINANŠU REVĪZIJAS DEFINĪCIJA UN MĒRĶI

- 7) Vācot revīzijas pierādījumus, finanšu revīzija nosaka, vai iestādes finanšu pārskatos sniegtā finanšu informācija ir sniegta saskaņā ar piemērojamo finanšu pārskatu un normatīvo regulējumu. Patiesa atspoguļojuma noteikšanas gadījumā revidents novērtē, vai informācija ir sniegta patiesi. Atbilstības revīziju gadījumā revidents novērtē, cik lielā mērā atbilstība ir sasniegta.
- 8) Finanšu revīzijas mērķis ir, savācot pietiekamus atbilstošus pierādījumus, sniegt lietotājiem pietiekamu pārliecību revīzijas atzinuma un / vai ziņojuma veidā par to, vai finanšu pārskati vai citi finanšu informācijas sniegšanas veidi ir patiesi un / vai visos būtiskajos aspektos atspoguļoti saskaņā ar piemērojamo finanšu pārskatu un normatīvo regulējumu.

FINANŠU PĀRSKATU REVĪZIJAS PRIEKŠNOSACĪJUMI SASKAŅĀ AR ISSAI

- 9) Pirms finanšu revīzijas uzdevuma uzsākšanas revidentam:
 - jānovērtē revidējamās iestādes finanšu pārskatu sistēmas pieņemamība; un

- jānodrošina, ka iestādes vadība atzīst un saprot savu atbildību par:
 - » finanšu pārskatu sagatavošanu saskaņā ar piemērojamo finanšu pārskatu ietvaru;
 - » iekšējo kontroli, ko vadība uzskata par nepieciešamu, lai nodrošinātu tādu finanšu pārskatu sagatavošanu, kuros nav būtisku neatbilstību krāpšanas vai kļūdas dēļ; un
 - » piekļuves nodrošināšanu revidentam visai informācijai un personām, kas nepieciešamas revīzijas pabeigšanai.

FINANŠU PĀRSKATU SISTĒMA

10) Finanšu pārskatu sistēmas ir šādas:

- vispārējam nolūkam: izstrādātas, lai apmierinātu plaša lietotāju loka informācijas vajadzības; vai
- īpašam nolūkam: izstrādātas, lai apmierinātu konkrēta lietotāja vai lietotāju grupas vajadzības (piemēram, finanšu pārskatu sniegšanas noteikumi, ko noteikusi starptautiska finansēšanas organizācija, pārvaldes struktūra, likumdevējs vai līgums).

11) ISSAI 200 principi attiecas uz dažāda veida finanšu pārskatu revīzijām, piemēram, tādiem, kas sagatavoti gan vispārīgiem nolūkiem (piemēram, saskaņā ar IPSAS, IFRS vai nacionālajiem finanšu pārskatu ietvariem), gan īpaša nolūka ietvariem.

12) Turklāt finanšu pārskatu sistēmas var būt šādas:

- uz atbilstības pamata: nosaka noteikumus un prasības, kas visos gadījumos rūpīgi jāievēro; vai
- uz patiesa atspoguļojuma pamata: atzīstot, ka, lai iestādes finanšu pārskati sniegtu patiesu atspoguļojumu, sagatavotājiem var būt jāatkāpjas no sistēmas prasībām vai jāsniedz papildu informācija.

- 13) *ISSAI 200* principi ir piemērojami arī publiskā sektora iestāžu revīzijām, kas sagatavo finanšu informāciju (tostarp atsevišķus finanšu pārskatus, īpašus elementus, kontus vai finanšu pārskata posteņus) citām personām, piemēram, pārvaldes iestādēm, likumdevējam vai citām personām, kas veic pārraudzības funkciju.
- 14) Ja revidentam ir jāveic budžeta izpildes revīzijas, tas var ietvert budžeta darījumu pareizības pārbaudi un faktiskās situācijas un budžeta salīdzināšanu. Tas bieži vien var ietvert īpašus vai atsevišķus finanšu pārskatu ietvarus. Šāda veida revīzijas uzdevumam *ISSAI* noteiktie finanšu revīzijas priekšnosacījumi var neattiekties, taču tajos ietvertie principi pēc iespējas ir jāpiemēro.

FINANŠU PĀRSKATU SISTĒMAS NOVĒRTĒŠANA

- 15) Finanšu pārskatu sniegšanas sistēmai vajadzētu būt piemērojamai revidētās iestādes apstākļiem, jo īpaši attiecībā uz finanšu rezultātu un stāvokļa patiesu atspoguļojumu, kad tas ir vajadzīgs. Piemēroto finanšu pārskatu sniegšanas sistēmu parasti nosaka normatīvie akti vai cita attiecīga iestāde. Ja nenosaka, tad tas ir vadības ziņā.
- 16) Revidentam jānovērtē izmantotās finanšu pārskatu sistēmas pieņemamība. Pašlaik nav objektīva un autoritatīva pamata, kas būtu visā pasaulē vispārēji atzīts, lai spriestu par vispārēja nolūka sistēmu pieņemamību. Ja šāda pamata nav, tiek uzskatīts, ka finanšu pārskatu standarti, ko noteikušas organizācijas, kuras ir pilnvarotas vai atzītas noteikta veida iestāžu standartu izsludināšanai (piemēram, *IPSAS*, *IFRS*), ir pieņemami vispārēja nolūka finanšu pārskatiem, ko sagatavo šādas iestādes, ar nosacījumu, ka organizācijas ievēro iedibinātu un atklātu procesu, kas ietver apspriedes un plaša ieinteresēto personu loka viedokļu ņemšanu vērā. Lai finanšu pārskatu sistēma būtu pieņemama, tai ir jānodrošina, ka finanšu pārskatos sniegtā informācija ir vērtīga paredzētajiem lietotājiem, proti, atbilstoša, pilnīga, uzticama, objektīva un saprotama.

- 17) Ja sistēma netiek uzskatīta par pieņemamu, revidentam jānovērtē ietekme uz finanšu pārskatiem saistībā ar trūkstošo informāciju vai tās ietekme uz finanšu rezultātiem vai stāvokli:
- ja pārskatu sniegšanas sistēmas izvēle ir vadības ziņā, revidentam jāierosina sistēmas maiņa; vai
 - ja sistēmas maiņa nav iespējama, piemēram, ja to nosaka normatīvie akti, revidentam jāinformē revidējamais par papildu informācijas atklāšanu, kas nepieciešama finanšu pārskatos, lai izvairītos no maldināšanas.
- 18) Revidentam, ņemot vērā revidējamā atbildi, ir jānosaka ietekme uz revīzijas atzinumu vai jāapsver apstākļu akcentējums, kas izskaidro finanšu pārskatu sistēmas ietekmi uz rezultātiem, aktīviem un saistībām vai citiem aspektiem. Revidents var apsvērt arī citas darbības, piemēram, informēt likumdevēju vai atkāpties no revīzijas uzdevuma, ja ARI to spēj.

4

FINANŠU REVĪZIJAS ELEMENTI

- 19) Publiskā sektora finanšu revīzijā *ISSAI* 100 definētie elementi (priekšmets, revidents, atbildīgā puse, paredzētie lietotāji un kritēriji) var atšķirties atkarībā no revidējamā. Revidentiem šie elementi ir skaidri jānosaka katrai revīzijai un jāanalizē to sekas.

FINANŠU REVĪZIJAS PRIEKŠMETS

- 20) Finanšu revīzijas priekšmets ir iestādes grāmatvedība un ar to saistītie dati, kas parasti tiek sniegti finanšu pārskatu veidā (pēdējos sauc par priekšmeta informāciju).

FINANŠU REVĪZIJAS TRĪS PUSES

- 21) Revidenta pienākums ir plānot un veikt revīziju saskaņā ar piemērojamajiem revīzijas standartiem un mandātu, kā arī paziņot rezultātus.
- 22) Atbildīgā puse ir atbildīga par priekšmeta informāciju un pamatā esošo priekšmetu.
- 23) Finanšu pārskatu “paredzētais lietotājs” publiskajā sektorā galvenokārt ir likumdevējs, kas pārstāv pilsoņus (galīgos lietotājus). Likumdevējs liek valdībai atbildēt par valsts līdzekļu izlietojumu, galvenokārt pamatojoties uz valdības sniegto informāciju. Pārlicība par šīs informācijas uzticamību

finanšu revīzijā tādējādi ir šī procesa galvenā sastāvdaļa. Citi paredzētie lietotāji var būt ministrijas, ja tiek revidēti to vārdā strādājošo publiskā sektora iestāžu finanšu pārskati.

FINANŠU REVĪZIJĀ IZMANTOTIE KRITĒRIJI

- 24) Kritēriji ir salīdzināmie rādītāji, pasākumi vai atribūti, pēc kuriem vērtē priekšmetu, lai izdarītu secinājumu par revīzijas mērķiem. Finanšu pārskatu revīzijā izmantotie kritēriji parasti būtu balstīti uz finanšu pārskatu sistēmu, ko atbildīgā puse izmanto to sagatavošanā.

PIETIEKAMAS PĀRLIECĪBAS UZDEVUMS

- 25) Finanšu pārskatu revīzijas, kas veiktas saskaņā ar *ISSAI*, ir apliecinājuma uzdevumi, kuru mērķis ir sniegt pietiekamu pārliecību. Pietiekama pārliecība ir augsts, bet ne absolūts pārliecības līmenis, kas nozīmē, ka tā negarantē, ka revīzija atklās visus būtisku neatbilstību gadījumus.
- 26) Kopumā pietiekamas pārliecības revīzijas ir paredzētas, lai sniegtu pozitīvu secinājumu, piemēram, “pēc mūsu domām, finanšu pārskati visos būtiskajos aspektos atspoguļo patiesu (vai sniedz patiesu un skaidru priekšstatu par) uzņēmuma finansiālo stāvokli... un tā finanšu rādītājiem un naudas plūsmām ...” vai atbilstības gadījumā – “pēc mūsu domām, finanšu pārskati ir sagatavoti visos būtiskajos aspektos saskaņā ar...”.
- 27) Pašreizējie *ISSAI* par finanšu revīziju neskar ierobežotas pārliecības uzdevumus, piemēram, dažus pārskatīšanas uzdevumus.

- 28) Publiskā sektora revīzijas vispārīgie principi ir izklāstīti *ISSAI 100*¹ un standartos par ētiku, kvalitātes kontroli un vispārējiem revidenta pienākumiem finanšu pārskatu revīzijā. Tie aptver:
- ētiku un neatkarību;
 - profesionālo spriedumu, pienācīgu rūpību un skepsi;
 - kvalitātes kontroli;
 - revīzijas komandas vadību un prasmes;
 - revīzijas risku;
 - būtiskumu;
 - dokumentāciju;
 - ziņošanu un ieteikumu ieviešanas uzraudzību un saziņu.
- 29) Turpmākajos punktos ir norādīti konkrēti principi, kas saistīti ar publiskā sektora finanšu revīziju.

» UZDEVUMA NOSACĪJUMU SASKAŅOŠANA

- 30) Revīzijas uzdevuma nosacījumi publiskajā sektorā parasti ir noteikti tiesību aktos. Publiskā sektora revidentam jāpanāk vienota izpratne ar vadību vai atbildīgajām institūcijām par

¹ *ISSAI 100*, 34.-43. punkts.

katra revīzijas uzdevuma attiecīgajām lomām un pienākumiem, vēlams rakstiski. Ja darba uzdevums izriet no vadības, atbildīgo institūciju vai likumdevēja pieprasījuma, par šī uzdevuma nosacījumiem ir jāvienojas visām pusēm.

» PLĀNOŠANA

- 31) Revidentam ir jāplāno revīzija tā, lai nodrošinātu, ka tā tiek veikta efektīvi un produktīvi, nosakot apjomu, laiku un pieeju, kā arī veicamos praktiskos pasākumus.
- 32) Detalizēta plānošana ir efektīvas un produktīvas revīzijas atslēga. Nepieciešamās plānošanas veids un apjoms būs atkarīgs no tā, vai šī ir pirmā iestādes revīzija vai atkārtots uzdevums, no iestādes lieluma un sarežģītības, kā arī no komandas dalībnieku iepriekšējās pieredzes darbā ar iestādi. Plānošana ir jāatjaunina darba uzdevuma gaitā, lai ņemtu vērā neparedzētas problēmas vai notikumus, kas ietekmē riska novērtējumu vai revīzijas īstenošanu.

» BŪTISKUMS

- 33) Plānojot un veicot revīziju, novērtējot konstatējumus un ziņojot par rezultātiem, revidentam ir jāpiemēro būtiskuma jēdziens gan kvantitatīvā (pēc summas), gan attiecīgā gadījumā kvalitatīvā (pēc būtības) ziņā.
- 34) Plānojot revīziju, revidentam ir jānosaka vispārējais būtiskuma līmenis finanšu pārskatiem kopumā, ņemot vērā neatbilstības līmeni, kas varētu ietekmēt šo pārskatu lietotāju lēmumus. Tad revidentam, nosakot veicamo revīzijas darbu, ir jāsamazina šis būtiskuma līmenis, lai līdz pieņemamam līmenim samazinātu risku, ka neatklāto un nenovērsto neatbilstību kopums nepārsniedz kopējo būtiskumu.
- 35) Šis zemākais būtiskuma līmenis (dažreiz saukts par lietderības būtiskumu) ir jāizmanto, lai palīdzētu noteikt revīzijas procedūru veidu, laiku un apjomu un novērtēt šo procedūru rezultātus. Nenovērsto neatbilstību apjoms

finanšu pārskatos ir jāsalīdzina ar kopējo būtiskumu, ņemot vērā to kvantitatīvo ietekmi un raksturu, kad revidents gatavo atzinumu savā ziņojumā. Atkarībā no iestādes gala rezultātiem vai citiem faktoriem, iespējams, vajadzēs pārskatīt ziņošanai piemēroto būtiskumu, salīdzinot ar plānošanai noteikto.

» IZPRATNE PAR REVIDĒTO VIENĪBU

- 36) Revidentam ir jāiegūst pietiekama izpratne par revidējamo vienību un vidi, kurā tā darbojas, piemērojamo finanšu pārskatu sistēmu un iestādes iekšējās kontroles sistēmu, lai identificētu un novērtētu būtisku neatbilstību riskus. Iestādes iekšējās kontroles sistēma sastāv no piecām sastāvdaļām: kontroles vide, iestādes riska novērtēšanas process, iestādes iekšējās kontroles sistēmas uzraudzības process, iestādes informācijas sistēma un kontroles darbības (tostarp IT kontroles).

» RISKĀ IDENTIFICĒŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

- 37) Revidents, identificējot un novērtējot būtisku neatbilstību risku, ņem vērā gan raksturīgo risku (risku, ka konkrēta konta pozīcijā vai darījumu klasē var būt kļūdas vai neatbilstības), gan kontroles risku (risku, ka iekšējās kontroles nenovērš vai neatklāj un neizlabo konkrētas kļūdas vai neatbilstības).
- 38) Revidents identificē un novērtē raksturīgo risku, neņemot vērā jebkādu saistīto kontroles mehānismu ietekmi, un nosaka, vai kāds no raksturīgajiem riskiem ir nozīmīgs. Revidentam jānovērtē ar revīziju saistīto kontroles mehānismu uzbūve (jo īpaši saistībā ar būtiskiem raksturīgiem riskiem) un jāapsver, vai tie varētu tikt ieviesti praksē.
- 39) Revidentam ir jāidentificē un jānovērtē būtisku neatbilstību risks finanšu pārskatos kopumā un apgalvojumu līmenī, lai noteiktu vispiemērotākās revīzijas procedūras šo risku novēršanai.

- 40) Riska novērtēšanas procedūras palīdz noteikt tā veicamā revīzijas darba veidu un apjomu, bet pašas tās nesniedz pietiekamus atbilstošus revīzijas pierādījumus, uz kuriem pamatot revīzijas atzinumu.

» REAĢĒŠANA UZ NOVĒRTĒTAJIEM RISKIEM

- 41) Revidentam jāiegūst pietiekami atbilstoši revīzijas pierādījumi par novērtētajiem būtisku neatbilstību riskiem, izstrādājot un ieviešot atbilstošas reakcijas uz šiem riskiem. Jo lielāks risks, jo plašākas revīzijas procedūras var būt vajadzīgas un jo pārliecinošākiem ir jābūt revīzijas pierādījumiem.
- 42) Revidentam ir jāizstrādā un jāīsteno vispārējas atbildes reakcijas, lai reaģētu uz būtisku neatbilstību risku finanšu pārskatu līmenī, un turpmākās revīzijas procedūras, kuru raksturs, laiks un apjoms ņem vērā būtisku neatbilstību risku apgalvojumu līmenī. Šādas revīzijas procedūras parasti ietver kontroles un padziļināto procedūru pārbaudes (analītiskās procedūras un / vai detaļu pārbaudes).
- 43) Ja kontroles pasākumi būs efektīvi, revidents varēs apsvērt to pārbaudi. Ja pārbaudes parāda, ka kontroles darbojas efektīvi, tas var samazināt padziļināto pārbaudi apjomu, kas nepieciešams, lai novērstu identificēto risku. Kontrole ir jāpārbauda apstākļos, kad ar pamatprocedūrām vien nepietiek.

» APSVĒRUMI ATTIECĪBĀ UZ KRĀPŠANU

- 44) Būtisku neatbilstību risku identificēšanas un novērtēšanas ietvaros revidentam jāapsver, vai būtiskas neatbilstības varētu rasties krāpšanas dēļ, un attiecīgi jāreaģē uz šiem riskiem.
- 45) Galvenā atbildība par krāpšanas novēršanu un atklāšanu gulstas uz iestādes vadību vai atbildīgajām institūcijām. Revidents ir atbildīgs par pietiekamas pārliecības sniegšanu tam, cik lielā mērā finanšu pārskatos nav būtisku neatbilstību. Būtiskas

neatbilstības var rasties no kļūdām vai krāpšanas. Tomēr krāpšanas būtības dēļ revidentam to ir ļoti grūti identificēt, un tāpēc nav garantijas, ka tiks atklātas visas krāpšanas izraisītās būtiskās neatbilstības. Revidentam būtu jāapsver, kādas revīzijas procedūras būtu jāveic, ja krāpšanas risks ir būtisks. Revidentam būtu jāapsver iespēja vērst attiecīgo iestāžu uzmanību uz visiem revīzijas laikā konstatētajiem krāpšanas gadījumiem vai aizdomām par krāpšanu.

» **APSVĒRUMI PAR DARBĪBAS TURPINĀŠANU**

- 46) Revidentam jāapsver un jāsecina, vai ir notikumi vai apstākļi, kas rada būtisku nenoteiktību par revidējamās vienības nodomu un spēju turpināt darbību.
- 47) Revidējamās vienības darbības turpināšana ir pamatprincips, kas ietekmē finanšu pārskatus, jo tas ietekmē grāmatvedības bāzi, kas būtu jāizmanto, jo īpaši aktīvu un pasīvu uzskaites vērtību.
- 48) Revidentam ir jāiegūst pietiekami atbilstoši revīzijas pierādījumi, lai izdarītu secinājumus par to, kā vadība ir izmantojusi pieņēmumu par darbības turpināšanu, sagatavojot finanšu pārskatus, un vajadzības gadījumā jāziņo.

» **APSVĒRUMI PAR NORMATĪVAJIEK AKTIEM, VEICOT FINANŠU PĀRSKATU REVĪZIJU**

- 49) Revidentam ir jāidentificē būtisku neatbilstību riski, kas rodas normatīvo aktu neizpildes rezultātā, un atbilstoši jāreaģē.
- 50) Revidentam ir jāiegūst pietiekami atbilstoši revīzijas pierādījumi par atbilstību to normatīvo aktu noteikumiem, kuriem ir tieša ietekme uz būtisku summu noteikšanu un finanšu pārskatos atklāto informāciju. Revidentam arī jāveic revīzijas procedūras, lai palīdzētu identificēt neatbilstības gadījumus tādiem citiem normatīvajiem aktiem, kuriem netieši var būt būtiska ietekme uz finanšu pārskatiem.

- 51) Publiskajā sektorā var būt papildu revīzijas pienākumi attiecībā uz jebkuru normatīvo aktu izskatīšanu, kas attiecas uz finanšu pārskatu revīziju vai citiem iestādes darbības aspektiem. Šādos gadījumos revidentam jānošķir darba apjoms, kas veikts, lai pārbaudītu atbilstību normatīvajiem aktiem, lai sniegtu atzinumu par finanšu pārskatu, un revīzijas darbs, kas veikts, lai pārbaudītu citus atbilstības jautājumus revīzijas atzinuma un /vai ziņojuma izdošanas vajadzībām.
- 52) Revidentam ir jāiegūst adekvāta izpratne par tiesisko un normatīvo regulējumu, kas piemērojams konkrētajai videi, kurā darbojas revidējamā vienība, tostarp par to, kā tā atbilst regulējumam.
- 53) Dažiem normatīvajiem aktiem ir tieša ietekme uz finanšu pārskatiem, jo tie nosaka uzrādītās summas un tajos atklājamo informāciju. Iestādei ir jāievēro citi normatīvie akti, vai tie nosaka noteikumus, saskaņā ar kuriem iestāde darbojas, bet tiem ir tikai netieša ietekme uz tās finanšu pārskatiem.

» REVĪZIJAS PIERĀDĪJUMI

- 54) Revidentam ir jāizstrādā un jāveic revīzijas procedūras, lai iegūtu pietiekamus atbilstošus revīzijas pierādījumus (kvantitātes un kvalitātes ziņā), uz kuriem pamatot revīzijas secinājumus un atzinumu.
- 55) Secinājuma pamatošanai nepieciešamo revīzijas pierādījumu daudzums ir atkarīgs no revidenta neatbilstību risku novērtējuma, kā arī no šo pierādījumu kvalitātes. Revīzijas pierādījumu kvalitāte attiecas uz to atbilstību un ticamību. Pierādījumu ticamību ietekmē to avots, veids un apstākļi, kādos tie iegūti.

» NEATBILSTĪBU NOVĒRTĒŠANA

- 56) Revidentam ir jāreģistrē revīzijas laikā atklātās neatbilstības un jāpievērš tām vadības vai atbildīgo institūciju uzmanība.

Revidentam jānovērtē, vai neatbilstības nozīmē turpmāku revīzijas darbu nepieciešamību un kāda ir to ietekme uz finanšu pārskatiem, ja neatbilstība netiek novērsta.

- 57) Revidentam jānovērtē, vai nenovērstās neatbilstības ir būtiskas atsevišķi vai kopumā, lai noteiktu, kā tās ietekmē revīzijas atzinumu.

» ATZINUMA VEIDOŠANA UN ZIŅOŠANA PAR FINANŠU PĀRSKATIEM

- 58) Pamatojoties uz revīzijas pierādījumiem, revidentam jā sagatavo atzinums par to, vai finanšu pārskati ir sagatavoti saskaņā ar piemērojamo finanšu pārskatu sistēmu un vai tajos nav būtisku neatbilstību.
- 59) Lai sniegtu atzinumu, revidentam vispirms ir jānoskaidro, vai viņam ir pietiekama pārliecība par to, ka finanšu pārskatos kopumā nav būtisku neatbilstību.
- 60) Revidentam ir jāizsaka negrozīts atzinums, ja revīzijas pierādījumi liecina, ka finanšu pārskati visos būtiskajos aspektos ir sagatavoti saskaņā ar piemērojamo finanšu sistēmu.
- 61) Ja revidents secina, ka, pamatojoties uz iegūtajiem revīzijas pierādījumiem, finanšu pārskatos kopumā ir būtiskas neatbilstības, vai revidents nespēj iegūt pietiekamus atbilstošus revīzijas pierādījumus, lai secinātu, vai finanšu pārskatos kopumā nav būtisku neatbilstību, revidentam ir jāmaina atzinums revidenta ziņojumā saskaņā ar sadaļu "Grozījumi revidenta ziņojumā sniegtajā atzinumā".
- 62) Papildus atzinumam par finanšu pārskatiem revidentam saskaņā ar normatīvajiem aktiem var būt pienākums ziņot par novērojumiem un konstatējumiem, kas nav ietekmējuši atzinumu, kā arī par jebkādiem tā rezultātā sniegtajiem ieteikumiem. Šie elementi ir skaidri jānošķir no atzinuma.

» GROZĪJUMI REVIDENTA ZIŅOJUMĀ SNIEGTĀJĀ ATZINUMĀ

- 63) Revidentam ir jāmaina atzinums revidenta ziņojumā, ja revidents, pamatojoties uz iegūtajiem revīzijas pierādījumiem, secina, ka finanšu pārskati kopumā satur būtisku neatbilstību, vai ja revidents nav varējis iegūt pietiekamus atbilstošus revīzijas pierādījumus, lai izdarītu secinājumu.
- 64) Revidenti var sniegt trīs veidu grozītus atzinumus:
- atzinums ar iebildi – kad revidents secina, ka nespēj, vai nespēj iegūt pietiekamus un atbilstošus revīzijas pierādījumus par neatbilstībām, kas atsevišķi vai kuru kopums ir vai varētu būt būtisks, bet ne visaptveroši;
 - negatīvs atzinums – kad revidents ir ieguvis pietiekamus un atbilstošus revīzijas pierādījumus un secina, ka neatbilstības katra atsevišķi vai kopumā ir būtiskas un visaptverošas; vai
 - atteikums sniegt atzinumu – kad revidents nespēj iegūt pietiekamus un atbilstošus revīzijas pierādījumus nenoteiktības vai apjoma ierobežojumu dēļ, kas ir gan būtiski, gan visaptveroši.
- 65) Lēmums par to, kurš grozītā atzinuma veids ir piemērots, ir atkarīgs no
- lietas būtības, kas izraisa grozījumus – tas ir, vai finanšu pārskatos ir būtiskas neatbilstības vai gadījumā, ja nebija iespējams iegūt pietiekamus atbilstošus revīzijas pierādījumus, varētu būt būtiskas neatbilstības; un
 - revidenta sprieduma par jautājuma ietekmes vai iespējamās ietekmes uz finanšu pārskatiem vispusīgumu.

» APSTĀKĻU AKCENTĒJUMA PUNKTI UN CITU JAUTĀJUMU PUNKTI REVIDENTA ZIŅOJUMĀ

- 66) Ja revidents uzskata par nepieciešamu pievērst lietotāju uzmanību finanšu pārskatos uzrādītam vai atklātam jautājumam, kas ir tik svarīgs,

ka tas ir būtiski viņu izpratnei par finanšu pārskatiem un ir pietiekami atbilstoši pierādījumi tam, ka finanšu pārskatos nav būtiskas neatbilstības, revidentam revidenta ziņojumā jāiekļauj rindkopa, kurā ir uzsvērts jautājums.

- 67) Ja revidents uzskata par nepieciešamu paziņot informāciju, kas atšķiras no tās, kas ir uzrādīta vai atklāta finanšu pārskatos un kas, pēc revidenta sprieduma, attiecas uz lietotāju izpratni par revīziju, revidenta pienākumiem vai revidenta ziņojumu, un ja tas nav aizliegts normatīvajos aktos, tas jādara rindkopā ar virsrakstu "Citi jautājumi" vai citu atbilstošu virsrakstu.

» TURPMĀKO NOTIKUMU APSVĒRŠANA

- 68) Revidentam ir jāiegūst pietiekami atbilstoši revīzijas pierādījumi, ka visi notikumi, kas notiek laika posmā no finanšu pārskatu datuma līdz revidenta ziņojuma datumam un kuriem nepieciešama finanšu pārskatu korekcija vai informācijas atklāšana tajos, ir identificēti un atbilstoši atspoguļoti finanšu pārskatos.
- 69) Revidentam arī atbilstoši jāreaģē uz faktiem, kas kļuvuši zināmi pēc revidenta ziņojuma datuma un kuri, ja tie būtu bijuši zināmi šajā datumā, varētu likt revidentam grozīt revidenta ziņojumu.

» SALĪDZINĀMĀ INFORMĀCIJA: ATBILSTOŠIE SKAITĻI UN SALĪDZINĀMIE FINANŠU PĀRSKATI

- 70) Revidentam jāiegūst pietiekami atbilstoši revīzijas pierādījumi par to, vai finanšu pārskatos iekļautā salīdzināmā informācija visos būtiskajos aspektos ir sniegta saskaņā ar piemērojamajām finanšu pārskatu sistēmas prasībām par salīdzināmo informāciju, un jāziņo saskaņā ar revidenta ziņošanas pienākumiem.
- 71) Salīdzināmā informācija attiecas uz summām un informāciju, kas iekļauta finanšu pārskatos par vienu vai vairākiem iepriekšējiem periodiem. Atbilstošie

skaitļi ir summas un cita informācija par iepriekšējo periodu, kas iekļauta kā pārskata perioda finanšu pārskatu neatņemama sastāvdaļa. Salīdzināmajos finanšu pārskatos ir iekļautas summas un cita informācija par iepriekšējo periodu, lai salīdzinātu ar pārskata perioda finanšu pārskatiem ar tādu pašu informācijas līmeni kā pašreizējam periodam.

- 72) Revidentam jānovērtē, vai salīdzināmā informācija atbilst summām un citai informācijai, kas uzrādīta iepriekšējā periodā, vai, ja nepieciešams, tā ir korigēta. Revidentam tāpat arī jānovērtē, vai salīdzināmajā informācijā atspoguļotās grāmatvedības politikas atbilst attiecīgajā periodā pielietotajām grāmatvedības politikām vai, ja grāmatvedības politikās ir notikušas izmaiņas, vai šīs izmaiņas ir pareizi izskaidrotas un atbilstoši uzrādītas un atklātas.
- 73) Atbilstošo skaitļu gadījumā revidenta atzinums par finanšu pārskatiem attiecas tikai uz kārtējo periodu. Salīdzināmo finanšu pārskatu gadījumā revidenta atzinums attiecas uz katru periodu, par kuru tiek sniegti finanšu pārskati.

» REVIDENTA PIENĀKUMI SAISTĪBĀ AR CITU INFORMĀCIJU DOKUMENTOS, KAS SATUR REVIDĒTOS FINANŠU PĀRSKATUS

- 74) Revidentam ir jāizlasa visa pārējā iestādes gada pārskatā ietvertā informācija un jāapsver, vai nav kādas būtiskas neregularitātes vai būtiskas faktu neatbilstības ar revidētajiem finanšu pārskatiem vai ar revidenta revīzijas laikā iegūtajām zināšanām. Ja, apsverot pārējo informāciju, revidents konstatē būtisku neregularitāti vai būtisku faktu neatbilstību, revidentam ir jānosaka, vai ir jāpārskata revidētie finanšu pārskati vai cita informācija.
- 75) Cita informācija attiecas uz finanšu vai nefinanšu informāciju (izņemot finanšu pārskatus un revidenta ziņojumu par tiem), kas iekļauta iestādes gada pārskatā. Tas parasti ir dokuments vai dokumentu kopums, ko tipiski katru gadu sagatavo vadība vai atbildīgās institūcijas saskaņā ar normatīvajiem aktiem vai ierasto praksi un kura mērķis ir sniegt ieinteresētajām pusēm informāciju par iestādes

darbību un iestādes finanšu rezultātiem un finansiālo stāvokli, kā noteikts finanšu pārskatos.

- 76) Būtiskas neatbilstības gadījumā revidenta veicamās darbības var ietvert revidenta atzinuma grozīšanu, revidenta ziņojuma nesniegšanu, atkāpšanos no darba uzdevuma (retos gadījumos, kad tas ir iespējams publiskajā sektorā), atbildīgo institūciju informēšanu vai "Citu jautājumu" punkta iekļaušana revidenta ziņojumā.
- 77) Ja revidents konstatē būtisku neatbilstību, ko revidējamās vienības vadība atsakās labot, revidentam par to jāinformē atbildīgās institūcijas. Papildus atbildīgajām institūcijām revidentiem var būt pienākums ziņot vai viņi var nolemt ziņot citiem paredzētajiem lietotājiem, piemēram, likumdevējam.

» APSVĒRUMI, KAS SAISTĪTI UZ KONSOLIDĒTO FINANŠU PĀRSKATU REVĪZIJĀM

- 78) Revidentiem, kas nodarbojas ar konsolidēto finanšu pārskatu revīziju, jāiegūst pietiekami atbilstoši revīzijas pierādījumi par komponentu finanšu informācijas ticamību un konsolidācijas procesu, lai sniegtu atzinumu par to, vai konsolidētie finanšu pārskati visos būtiskajos aspektos ir sagatavoti saskaņā ar piemērojamo finanšu pārskatu sistēmu.
- 79) Šie principi attiecas uz visām publiskā sektora konsolidēto finanšu pārskatu revīzijām. Situācijās, kad revidents ir piesaistīts konsolidēto finanšu pārskatu revīzijai, var tikt piemērotas īpašas prasības un apsvērumi, tostarp komponentu revidentu darba kvalitātes nodrošināšana.