



ISSAI 4000

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

Atbilstības revīzijas standarts

ISSAI 4000- Atbilstības revīzijas standarts

INTOSAI PROFESIONĀLO REVĪZIJAS UN LABAS PĀRVALDĪBAS STANDARTU PADOME



INTOSAI Framework of Professional Pronouncements

Profesionālo revīzijas un labas pārvaldības standartu padome (IFIPP)

www.issai.org

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

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

INTOSAI, 2019

- 1) Apstiprināts 2010.gadā kā Atbilstības revīziju vispārējo principu vadlīnijas
- 2) 2016.gadā pārskatīts un apstiprināts kā ISSAI 4000 – Atbilstības revīziju standarts
- 3) Profesionālo standartu un vadlīniju ietvarā (IFPP), 2019.gadā veiktas redakcionālas izmaiņas.

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

ISSAI 4000- Atbilstības revīzijas standarts

SATURS

IEVADS.....	4
ŠĪ ISSAI STANDARTA PIEMĒROŠANAS JOMA.....	5
<i>Atbilstības revīzijā iesaistītās puses.....</i>	<i>6</i>
<i>Atbilstības revīzijas, ko veic ARI ar jurisdikcijas pilnvarām.....</i>	<i>6</i>
ATBILSTĪBAS REVĪZIJAS MĒRĶIS	7
<i>Pārlicēības nodrošināšanas aspekti</i>	<i>7</i>
<i>Pietiekama pārlicēība.....</i>	<i>8</i>
<i>Ierobežota pārlicēība.....</i>	<i>8</i>
<i>Apliecinājuma uzdevums.....</i>	<i>9</i>
<i>Revīzijas priekšmeta un apjoma noteikšana.....</i>	<i>9</i>
ATBILSTĪBAS REVĪZIJAS VEIKŠANAS VISPARĒJĀS PRASĪBAS.....	10
<i>Neatkarība un ētika.....</i>	<i>10</i>
<i>Revīzijas risks.....</i>	<i>11</i>
<i>Krāpšanas risks.....</i>	<i>12</i>
<i>Potenciālajam lietotājam būtisku jomu izvēle.....</i>	<i>12</i>
<i>Profesionālais spriedums un skepse.....</i>	<i>13</i>
<i>Kvalitātes kontrole.....</i>	<i>14</i>
<i>Revīzijas grupas vadība un iemaņas.....</i>	<i>15</i>
<i>Revīzijas dokumenti.....</i>	<i>16</i>
<i>Saziņa.....</i>	<i>17</i>
PRASĪBAS ATTIECĪBĀ UZ ATBILSTĪBAS REVĪZIJAS VEIKŠANAS PROCESU.....	18
<i>Potenciālo lietotāju un atbildīgās puses noteikšana.....</i>	<i>18</i>
<i>Pārbaudāmā priekšmeta un revīzijas kritēriju noteikšana.....</i>	<i>19</i>
<i>Pārlicēības līmeņa noteikšana.....</i>	<i>21</i>
<i>Būtiskuma noteikšana.....</i>	<i>22</i>
<i>Izpratne par revidējamo vienību un tās vidi, tostarp iekšējo kontroli.....</i>	<i>23</i>
<i>Revīzijas stratēģija un plāns.....</i>	<i>23</i>
PRASĪBAS ATTIECĪBĀ UZ REVĪZIJAS PROCEDŪRU PIEMĒROŠANU PIERĀDĪJUMU IEGŪŠANAI.....	25
<i>Pietiekami un atbilstoši pierādījumi.....</i>	<i>25</i>
<i>Revīzijas izlase.....</i>	<i>28</i>
<i>Revīzijas pierādījumu novērtēšana un secinājumu izdarīšana.....</i>	<i>29</i>
PRASĪBAS ZIŅOŠANAI	31
<i>Ziņojuma struktūra – nepastarpinātās pārbaudes uzdevums.....</i>	<i>33</i>
<i>Ziņojuma struktūra - apliecinājuma uzdevums.....</i>	<i>34</i>
<i>Papildus ziņojuma struktūra – ARI ar jurisdikcijas pilnvarām.....</i>	<i>35</i>
<i>Apsvērumi attiecībā uz ziņošanu par aizdomām par nelikumīgām darbībām.....</i>	<i>36</i>
PRASĪBAS IETEIKUMU IEVIEŠANAS UZRAUDZĪBAI.....	37

IEVADS

1. Profesionālie standarti un vadlīnijas ir svarīgas publiskā sektora revīzijas ticamības, kvalitātes un profesionālisma nodrošināšanai. Atbilstības revīzijas standarta (ISSAI 4000), ko izstrādājusi Starptautiskā augstāko revīzijas iestāžu organizācija (INTOSAI), mērķis ir veicināt neatkarīgas un efektīvas revīzijas veikšanu un atbalstīt INTOSAI biedrus viņu individuālās profesionālās pieejas izveidē saskaņā ar tiem piešķirtajām pilnvarām un tiesību aktiem.
2. Publiskā sektora revīziju standartiem ir divējādi mērķi: nodrošināt vienotu pieeju publiskā sektora revīzijā un veicināt ieinteresēto pušu¹ pārliecību par revīzijas ziņojumā ietvertajiem secinājumiem.
3. Publiskā sektora revīziju veikšanas pamatprincipi (ISSAI 100) nosaka ISSAI mērķi un piemērošanas jomu, kā arī publiskā sektora revīziju veikšanas pamatnostādnes. Atbilstības revīziju veikšanas pamatprincipi (ISSAI 400) veido un tālāk attīsta ISSAI 100 galvenos principus, lai tie atbilstu noteiktam atbilstības revīziju veikšanas kontekstam.
4. ISSAI 4000 ir balstīts uz pamatprincipiem, kas noteikti ISSAI 100 un ISSAI 400.
5. Atbilstības revīzijas uzskatāma par atsevišķu revīzijas veidu, tomēr tajā ietvertie principi ir saistīti vai pārņemti no finanšu revīzijas un lietderības revīzijas veikšanas principiem. Līdz ar to ISSAI 4000 ir saistīts ar ISSAI 2000 sērijas standartiem un ISSAI 3000.
6. ISSAI 4000 satur obligātās prasības un skaidrojumus. Prasībās ir iekļauts minimālais sastāvs, kas nepieciešams augstas kvalitātes revīzijas darbam. Obligāti piemērojamās prasības ir norādītas teksta izcēlumos, kam seko detalizētāks prasību paskaidrojums.
7. ISSAI 4000 izmanto terminu „revidents” tajā pašā nozīmē kā ISSAI 100². Ja tam ir nozīme, piemēram, gadījumos, kad tiek iesaistītas iestāžu intereses - atsauce tiek sniegta arī uz Augstāko revīzijas iestādi (turpmāk tekstā - ARI).
8. ISSAI 4000 kopumā ir strukturizēta tādā pašā veidā kā ISSAI 400 un sastāv no četrām nodaļām:
 - a) pirmā nodaļa nosaka Starptautiskā Atbilstības revīzijas standarta jomu, un kā ARI var sniegt atsauci uz to revīzijas ziņojumos;
 - b) otrā daļa definē atbilstības revīzijas veikšanu un tās mērķus, kā arī principus, kas uzsver atbilstības koncepciju;
 - c) trešā nodaļa sastāv no atbilstības revīzijas veikšanas vispārējām prasībām. Šīs prasības jāņem vērā pirms revīzijas uzsākšanas un visā tās laikā;
 - d) ceturrtā nodaļa satur prasības attiecībā uz paša revīzijas procesa galvenajiem posmiem.

¹ Termins "ieinteresētās puses" šajā dokumentā tiek definēts tāpat kā ISSAI 12/3 kā persona, grupa, organizācija, biedrs vai sistēma, kas var ietekmēt vai kuru var ietekmēt valdības un publiskā sektora iestāžu darbības, mērķi un politika.

² ISSAI 100/25.

ŠĪ ISSAI STANDARTA PIEMĒROŠANAS JOMA

9. ISSAI 4000 standarts nekādā mērā neierobežo ARI no nacionālo tiesību aktu piemērošanas un neietekmē tā noteikto mandātu, kā arī neaptur ARI no izmeklēšanas darbību veikšanas vai cita veida pilnvarojumu un darbībām, ko neaptver šis standarts.
10. Šis dokuments piedāvā Starptautisko atbilstības revīzijas standartu tām ARI, kas vēlas savā darbā tieši atsaukties uz starptautiskajiem standartiem. Saskaņā ar ISSAI 400/2-9, ARI, kas vēlas atsaukties uz ISSAI ietvaru attiecībā uz atbilstības revīzijām, var darīt to divos veidos:
 - a) izveidojot nacionālos standartus, kas balstās vai ir saskaņā ar Atbilstības revīziju veikšanas pamatprincipiem, vai
 - b) tieši atsaucoties uz Starptautisko atbilstības revīzijas standartu (ISSAI 4000- 4899).
11. INTOSAI saskaņā ar pirmo iespēju apzinās, ka ARI ir dažādas pilnvaras un tās darbojas dažādos apstākļos. Tā kā ARI situācijas un struktūra var atšķirties, ne visi revīzijas standarti vai vadlīnijas var attiekties uz visiem to darba aspektiem. Nacionālie standarti var ietvert ISSAI 400 principus dažādos veidos, ņemot vērā nacionālās pilnvaras, konstitucionālo un citu tiesisko vidi vai ARI stratēģiju.
12. ARI ir iespēja izstrādāt autoritatīvus standartus, kas atbilst Publiskā sektora revīziju veikšanas pamatprincipiem (ISSAI 100) un Atbilstības revīziju veikšanas pamatprincipiem (ISSAI 400). Ja ARI izvēlas izstrādāt savus nacionālos standartus, šajos standartos ir jāietver nepieciešamais detalizācijas līmenis, lai ARI varētu veikt attiecīgās revīzijas funkcijas, un tiem ir jāatbilst ISSAI 100 un ISSAI 400 principiem visās piemērojamās un atbilstošās jomās.
13. ARI jāpaziņo, kuru standartu tā piemēro revīzijas veikšanā, un šādam paziņojumam ir jābūt pieejamam visiem ARI ziņojumu lietotājiem. ARI ir jāatsaucas uz ievērotajiem standartiem revīzijas ziņojumos, taču var izmantot arī vispārīgāku paziņojuma formu, kas aptver noteiktus revīzijas uzdevumus. Tas nozīmē, ka ARI var sniegt vispārīgu atsauci, ka savā darbā ievēro starptautiskajos standartos augstākajām revīzijas iestādēm noteiktos principus, tādējādi padarot revīzijas ziņojumu uztveramāku tā lasītājam.
14. Saskaņā ar otro iespēju, revidents un ARI ievēro katru ISSAI 4000 standarta prasību, izņemot gadījumus, kad revīzijas apstākļi nosaka, ka šī prasība nav svarīga. Ja netiek pildītas visas būtiskās prasības, atsauce uz ISSAI 4000 standartu nevar tikt sniegta bez šī fakta atklāšanas un tālākiem paskaidrojumiem par izrietošajām sekām.
15. Ja ARI izvēlas tieši atsaukties uz ISSAI 4000 standartu, tas jā dara ievērojot principus, kas noteikti ISSAI 100/10–12 un ISSAI 400/9. Atbilstības revīzija var tikt veikta gan kā atsevišķa revīzija atbilstoši ISSAI 4000, gan arī kā finanšu vai lietderības revīziju daļa.
16. Veicot kombinētas revīzijas revidents izvērtē un nosaka uz kuru no standartiem atsaukties. Ja atbilstības revīzija tiek veikta kombinācijā ar finanšu revīziju, tad secinājumi un atzinumi par atbilstības aspektiem ir skaidri jānodala no atzinuma par finanšu pārskatiem. Identificētajiem piemērojamiem tiesību aktiem un noteikumiem jāaptver visi tiesību akti un noteikumi, kuriem ir

ISSAI 4000- Atbilstības revīzijas standarts

ietekme uz finanšu darījumu rezultātiem (summāra ietekme), kas norādīti (vai kuriem vajadzētu būt norādītiem) finanšu pārskatā.

17. ISSAI 4000 prasības un paskaidrojumi attiecas uz atbilstības revīzijām, kas tiek veiktas gan kā atsevišķa revīzija, gan arī kā finanšu vai lietderības revīziju daļa.
18. Atbilstoši ARI pilnvarām, tās var veikt arī citus uzdevumus un pienākumus revīzijas ietvaros, kas nav noteiktas kā atbilstības aspektu izvērtējums. Šādi gadījumi netiek apskatīti šajā ISSAI standartā līdz ar to ARI nepieciešams piemērot un atsaukties uz citiem standartiem, ko tā ir izmantojusi savā darbā.

Atbilstības revīzijā iesaistītās puses

19. Publiskā sektora revīzijas ietver sevī vismaz trīs atsevišķas puses: atbildīgo pusi, revidentu un potenciālo lietotāju(s):
 - a) atbildīgā puse ir valsts vai pašvaldības izpildvara un/vai tai pakļautās amatpersonas un iestādes, kas ir atbildīgas par publiskā finansējuma pārvaldību un/vai tiesību aktu ievērošanu likumdevēja kontrolē. Atbilstības revīzijā atbildīgā puse ir atbildīga par revīzijas pārbaudāmo priekšmetu vai par pārbaudāma priekšmeta informāciju³.
 - b) revidenta mērķis ir iegūt pietiekamus un atbilstošus revīzijas pierādījumus, lai izdarītu secinājumu, kā rezultātā potenciālais lietotājs, kas nav atbildīgā puse, gūs lielāku pārlicību par pārbaudāmā priekšmeta vērtēšanu vai mērīšanu attiecībā pret kritērijiem⁴.
 - c) potenciālie lietotāji ir personas, organizācijas vai to kategorijas, kam revidents sagatavo revīzijas ziņojumu. Atbilstības revīzijās lietotājs parasti ir likumdevējs kā sabiedrības, kas ir atbilstības revīzijas ziņojumu galējais lietotājs, pārstāvis. Potenciālais lietotājs(i) var būt atbildīgās puses uzraugošās un augstākstāvošās institūcijas, institūcija, likumdevējs, prokuratūra un sabiedrība kopumā⁵. Tā kā revīzijas ziņojums netiek adresēts atbildīgajai pusei, tas var būt noderīgs to darbības uzlabošanā.

Atbilstības revīzijas, ko veic ARI ar jurisdikcijas pilnvarām

20. ARI ar jurisdikcijas pilnvarām, veic revīzijas procesu saskaņā ar šiem standartiem. Taču pēc plānošanas un pierādījumu iegūšanas posma var pastāvēt papildu specifiski jautājumi, kā rezultātā var tikt uzsākts process un izdots galīgais oficiālais spriedums. Dažām ARI ir pilnvaras nodot informāciju tiesībsargājošajām iestādēm kriminālvajāšanas uzsākšanai. Šajā kontekstā atbilstības revīzijas mērķis var tikt paplašināts, un revidentam jāievēro konkrētās prasības, izstrādājot revīzijas stratēģiju vai plānu, kā arī visā revīzijas laikā.
21. Atbilstības revīzijas veikšanas rezultātā ARI ar jurisdikcijas pilnvarām var izdot spriedumus un uzlikt sankcijas par publisko līdzekļu un aktīvu pārvaldīšanu atbildīgajām personām. Šādas ARI var novērtēt, vai atbildīgās personas ir sodāmas par publisko līdzekļu zudumu, ļaunprātīgu izmantošanu vai izšķērdēšanu, un vai tām būtu jāuzliek sankcijas vai sods. ARI ar jurisdikcijas pilnvarām, kam ir tiesības uzlikt sankcijas, ir jāievēro tiesiskuma, taisnīguma, vienlīdzības, proporcionalitātes, pienācīgas tiesvedības, atklātas un godīgas tiesas principus, kas balstās uz konkrētiem noteikumiem un ir saskaņā ar piemērojamajiem Starptautiskās cilvēktiesību tiesas tiesību aktiem.
22. ARI ar jurisdikcijas pilnvarām, veic revīzijas procesu saskaņā ar šiem standartiem. Taču pēc plānošanas, izpildes un pierādījumu vākšanas iegūšanas posma stadijām var pastāvēt papildu specifiski jautājumi, kā rezultātā var notikt instrukciju procesa uzsākšana uzsākts process un izdots

³ ISSAI 400/37

⁴ ISSAI 400/35

⁵ ISSAI 400/38

galīgais oficiālais spriedums. Šie apstākļi netiek aplūkoti ISSAI 4000 standartā.

ATBILSTĪBAS REVĪZIJAS MĒRĶIS

23. Galvenais atbilstības revīzijas mērķis ir nodrošināt likumdevējam un citiem potenciālajiem lietotājiem informāciju par to, vai revidējamā vienība pilda parlamentāros lēmumus, tiesību aktus, īsteno politiku, noteiktos kodeksus un noteikumus, par kuriem ir notikusi vienošanās. Šīs iestādes, kuras atbildībā ir revīzijas priekšmets un kuras nodrošina revidējamās vienības vadību būs tās, kas tiks revidētas. Atbildīgās iestādes ir revīzijas kritēriju avots. Revīzijas kritēriju raksturojums sniegts 118.punktā.
 24. Atbilstības revīzijas var ietvert divus aspektus – likumības (atbilstība formālajiem nosacījumiem, kā, piemēram, tiesību aktiem, noteikumiem un līgumiem) un/vai atbilstību labajai praksei (vispārējo principu ievērošana, pareiza finanšu pārvaldība, publiskā sektora amatpersonu profesionālā un ētiskā rīcība). Neatkarīgi no revīzijas kritēriju avota, revidents izdara secinājums atbilstoši izvēlētajam ticamības līmenim, ievērojot prasības, kas noteiktas ISSAI 4000 standartā.
 25. Revīzijas kritēriji var būt noteikti nacionālajos tiesību aktos vai to noteikšana var būt revidējamās vienības kompetencē. Šādos gadījumos revidentam ir minimālas iespējas ietekmēt revīzijas apjomu.
 26. ARI veicina labu pārvaldību, nosakot un ziņojot par atkāpēm no kritērijiem, lai varētu tikt veikti uzlabojumi un atbildīgās personas tiktu sauktas pie atbildības par savu rīcību. Atbilstības revīzijas tiek veiktas, novērtējot vai darbības, finanšu darījumi un informācija visos būtiskos aspektos atbilst tiesību aktiem, plānošanas dokumentiem un valstiski (vai starptautiski) atzītai praksei, kas uz tiem attiecas. Krāpšana ir apzināta rīcība ietekmējot faktiskos lietas apstākļus, kas novērš caurskatāmības, atbildības un labas pārvaldības esamību.
 27. Atbilstības revīziju var veikt kā:
 - a) atsevišķu atbilstības revīziju, vai;
 - b) kā daļu no finanšu revīzijas, vai;
 - c) kombinācija ar lietderības revīziju.
 28. ISSAI 4000 nenosaka principus kā apvienot dažādu veidu revīzijas.
 29. Revīzijas ziņojums nodrošina būtisku informāciju, kas publiskajā sektorā var būt pamats lēmumu pieņemšanai. Revīzijas ietvaros šī informācija tiek pamatota ar atbilstošiem revīzijas pierādījumiem. Revidents ar sava darba rezultātu piedāvā lietotājam šo uzticamību, proti, pārlicību. Revidents, pamatojoties uz potenciālā lietotāja vajadzībām, veic revīziju, lai nodrošinātu pietiekamu vai ierobežotu pārlicības līmeni.
- Pārlicības nodrošināšanas aspekti***
30. Katrai atbilstības revīzijas jānodrošina pārlicība. Revidents, pamatojoties uz potenciālā lietotāja vajadzībām, nosaka pārlicības līmeni. Revīzijas ziņojums var nodrošināt pietiekamu vai ierobežotu pārlicības līmeni.

31. Atbilstības revīziju var veikt kā nepastarpinātās pārbaudes uzdevumu vai apliecinājuma uzdevumu. Nepastarpinātās pārbaudes uzdevums un apliecinājuma uzdevums atšķiras atkarībā no tā, kurš nodrošina vai novērtē revīzijas priekšmetu. Savukārt, revīzijas priekšmets var tikt noteikts ARI mandātā vai tās brīvi izvēlēts.
32. Atkarībā no revīzijas uzdevuma, revīzijas kritēriji var ietvert likumības un atbilstības labajai praksei aspektus.

Pietiekama pārlicība

33. Pietiekama pārlicība ir augsta, bet ne absolūta. Revīzijas secinājumi var tikt izteikti pozitīvi, sniedzot revidenta viedokli vai pārbaudāmais priekšmets visos būtiskajos aspektos ir atbilstošs piemērojamiem revīzijas kritērijiem vai, ja attiecināms, ka informācija par revīzijas priekšmetu sniedz skaidru un patiesu redzējumu, atbilstoši piemērojamam kritērijam⁶.
34. Parasti, pietiekamas pārlicības nodrošināšanai nepieciešams lielāks revīzijas pierādījumu apjoms nekā ierobežotas pārlicības gadījumā. Kas nozīmē, ka nepieciešamas plašākas revīzijas procedūras, t.i., daudz plašāks risku izvērtējumu, revidējamās vienības darbības vides izvērtējums un detalizēts iestādes iekšējās kontroles sistēmas novērtējums utt.

Ierobežota pārlicība

35. Ja tiek sniegta ierobežota pārlicība, revīzijas secinājumi nepastarpinātās pārbaudes uzdevumā un apliecinājuma uzdevumā parāda, ka balstoties uz veiktajām procedūrām, nekas tāds nav nonācis revidenta redzeslokā, lai tas uzskatītu, ka pārbaudāmais priekšmets neatbilst piemērojamiem kritērijiem. Ja, revidenta ieskatā pārbaudāmais priekšmets neatbilst piemērojamiem kritērijiem, tas veic atbilstošas ierobežotas procedūras, lai izdarītu pamatotu secinājumu par atbilstību piemērojamiem kritērijiem.
36. Ierobežotas pārlicības revīzijas gadījumā revīzijas darbības būs ierobežotākas salīdzinājumā ar darbībām, kas neieciešamas pietiekamas pārlicības nodrošināšanai un pārlicības līmeni atspoguļos revidenta sniegtais profesionālais spriedums, kas izprotams potenciālajiem lietotājiem. Ierobežotas pārlicības ziņojums atspoguļo ierobežotās pārlicības raksturu⁷.
37. Nepastarpinātās pārbaudes uzdevumā revidents ir tā persona, kas vērtē vai mēra pārbaudāmo priekšmetu attiecībā pret kritērijiem. Revidents izvēlas pārbaudāmo priekšmetu un kritērijus, ņemot vērā risku un būtiskumu. Pārbaudāmā priekšmeta vērtēšanas rezultāts, attiecībā pret kritērijiem, tiek piedāvāts revīzijas ziņojumā konstatējumu, secinājumu, ieteikumu vai atzinuma veidā⁸.
38. Pietiekamas pārlicības gadījumā revīzijas secinājumi nepastarpinātās pārbaudes uzdevuma ietvaros izsaka revidenta viedokli, ka pārbaudāmais priekšmets atbilst vai neatbilst piemērojamiem kritērijiem visos būtiskos aspektos.
39. Ja tiek sniegta ierobežota pārlicība, revīzijas secinājumi nepastarpinātās pārbaudes uzdevumā un

⁶ ISSAI 100/33

⁷ ISSAI 100/33

⁸ ISSAI 100/29

aplīdzinājuma uzdevumā parāda, ka balstoties uz veiktajām procedūrām, nekas tāds nav nonācis revidenta redzeslokā, lai tas uzskatītu, ka pārbaudāmais priekšmets neatbilst piemērojamajiem kritērijiem. Ja, revidents ir konstatējis neatbilstības gadījumus, tie jāatspoguļo revīzijas secinājumos.

Aplīdzinājuma uzdevums

40. Aplīdzinājuma uzdevumā atbildīgā puse mēra pārbaudāmo priekšmetu attiecībā pret kritērijiem un atklāj pārbaudāmā priekšmeta informāciju, par kuru revidents iegūst pietiekamus un atbilstošus revīzijas pierādījumus, lai nodrošinātu pieņemamu pamatojumu secinājumu izdarīšanai. Pārbaudāmā priekšmeta vērtēšanas rezultāts, attiecībā pret kritērijiem, tiek piedāvāts revīzijas ziņojumā konstatējumu, secinājumu, ieteikumu vai atzinuma veidā⁹.
41. Pietiekamas pārlicības gadījumā revīzijas secinājumi aplīdzinājuma uzdevuma ietvaros izsaka revidenta viedokli, ka pārbaudāmais priekšmets atbilst vai neatbilst piemērojamajiem kritērijiem visos būtiskos aspektos.
42. Ja tiek sniegta ierobežota pārlicība, revīzijas secinājumi aplīdzinājuma uzdevumā parāda, ka balstoties uz veiktajām procedūrām, nekas tāds nav nonācis revidenta redzeslokā, lai tas uzskatītu, ka pārbaudāmais priekšmets neatbilst piemērojamajiem kritērijiem. Veiktās procedūras ir ierobežotas, salīdzinājumā ar to, kādas ir nepieciešamas, lai iegūtu pietiekamu pārlicību.

Revīzijas priekšmeta un apjoma noteikšana

43. Dažu ARI pilnvarojums nosaka, ka revīzijas izvēli nosaka likumdevējs (parlaments), kamēr citas ARI, atbilstoši savam mandātam var brīvi izvēlēties veikt atbilstības revīzijas. Veids kā tiek noteikts revīzijas priekšmets ietekmē revīzijas pieeju attiecībā uz revīzijas pierādījumu iegūšanu un nepieciešamajiem resursiem revīzijas veikšanai.
44. Revīzijas apjoms nosaka revīzijas priekšmetu un to, kas tiks revidēts. Revīzijas apjoms ir atkarīgs no potenciālo lietotāju vajadzībām, noteiktā pārlicības līmeņa, veiktā risku izvērtējumu un ARI kompetences, kā arī tai pieejamiem resursiem.

⁹ ISSAI 100/29

ATBILSTĪBAS REVĪZIJAS VEIKŠANAS VISPARĒJĀS PRASĪBAS

Neatkarība un ētika

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

45. **Revidents ievēro būtiskās procedūras attiecībā uz neatkarību un ētiku, kas savukārt atbilst attiecīgajam ISSAI attiecībā uz neatkarību un ētiku.**

Paskaidrojums

46. Revidents nodrošina profesionālu rīcību un godīgumu, ir neatkarīgs ar atbilstošu profesionālo kompetenci un savā darbā ievēro pienācīgu rūpīgumu. Revidentam jā saglabā neatkarība un jā ievēro pienācīga konfidencialitāte visos revīzijas aspektos.
47. Revidenti var atrast papildu informāciju par ARI neatkarību ISSAI-P 10 10 *Meksikas deklarācijā par ARI neatkarību* un GUID 9030 *Vadlīnijās par labo praksi attiecībā uz ARI neatkarību*, kā arī ISSAI 130 *Ētikas kodeksā*.

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

48. **Revidents dara visu iespējamo, lai saglabātu neatkarību, lai viņa/viņas konstatējumi un secinājumi būtu objektīvi, un tādus tos redzētu arī trešās puses.**

Paskaidrojums

49. Revidents ir neatkarīgs, izvēloties revīzijas mērķus un nosakot kritērijus. Revidents nodrošina, lai saziņa ar ieinteresētajām pusēm neietekmētu ARI neatkarību un objektivitāti.
50. Revīzijas priekšmets un kritēriji var būt noteikti nacionālajā likumdošanā vai revidējamās vienības noteikti. Šādā gadījumā ARI ne vienmēr saglabā iespēju ietekmēt revīzijas apjomu, tomēr šis apstāklis nevar ietekmēt revidenta neatkarību un objektivitāti.
51. Revidents izvairās no nevēlamas ietekmes no ieinteresētām pusēm vispusīga ziņojuma veidošanā un saglabā neatkarību, lai tā darbs un revīzijas ziņojums būtu neitrāli un par tādiem tos uzskatītu arī saprātīgas un informētas trešās puses.

Revīzijas risks

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

52. **Revidents veic procedūras nepareizu vai nepilnīgu konstatējumu vai secinājumu izdarīšanas riska samazināšanai.**

Paskaidrojums

53. Revīzijas riska samazināšana ietver sevī šādus aspektus: plānotā darba iespējamo vai zināmo risku paredzēšana, pieeju izstrāde šo risku pārvaldīšanai revīzijas plānošanas un metodoloģijas izvēles laikā, kā arī risku pārvaldes metožu (kuri riski un kā tiks mazināti) dokumentēšana. Papildus tam revidents secinājumu izdarīšanas laikā pārlicinās, ka tam ir pietiekami un atbilstoši revīzijas pierādījumi, lai novērtētu pārbaudāmo priekšmetu attiecībā pret kritērijiem un veidotu secinājumu(s).
54. Apliecinājuma uzdevuma ietvaros pastāv trīs riska komponentes:
- a) Revīzijas priekšmeta pastāvošais risks (PR);
 - b) Kontroles risks (KR), risks, kad attiecīgās iekšējās kontroles procedūras attiecībā pret pastāvošo risku ir neatbilstošas vai šīs procedūras ir nepilnīgas.
 - c) Neatklāšanas risks (NR), risks, kad revidenta īstenotas revīzijas procedūras var radīt kļūdainus secinājumus vai atzinumu.

Šīs trīs riska komponentes (PR, KR un NR) ir jāņem vērā veicot revīzijas risku izvērtējumu.

55. Nepastarpinātas pārbaudes uzdevuma ietvaros revidents ir atbildīgs par nepieciešamās informācijas iegūšanu attiecībā uz revīzijas priekšmetu. Revidents var piemērot minēti risku modeli sagatavojot secinājumus par revīzijas priekšmetu.
56. Identificējot un novērtējot revidējamās vienības pastāvošos un kontroles riskus, revidents var noteikt pierādījumu iegūšanas procedūru raksturu un apjomu, kas vajadzīgas, lai novērtētu atbilstību piemērojamiem kritērijiem. Jo augstāks riska līmenis, jo lielāks revīzijas procedūru apjoms būs nepieciešams, lai mazinātu neatklāšanas riskus, lai sasniegtu pieņemamu revīzijas riska līmeni.
57. ARI ar jurisdikcijas pilnvarām veiktais risku izvērtējums var ietvert:
- a) atbildīgo par neatbilstību rašanos identificēšana;
 - b) atbildīgo amatpersonu atbildības laika perioda identificēšana, ņemot vērā arī tiesību aktos noteikto laika periodu, lai izvairītos neatbilstošu darbību veikšanas;
 - c) noteikt vai šo darbību rezultātā ir radīti publisko finanšu līdzekļu zaudējums vai nelietderīgs izlietojums.

Krāpšanas risks

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

58. **Revidents revīzijas laikā apsver krāpšanas risku un dokumentē risku novērtējuma rezultātus.**

Paskaidrojums

59. Revidents identificē un izvērtē krāpšanas risku un savāc pietiekamus un atbilstošus revīzijas pierādījumus saistībā ar identificētajiem krāpšanas riskiem, piemērojot atbilstošas revīzijas procedūras.
60. Revīzijas ierobežojumu dēļ pastāv nenovēršams risks, ka var notikt nelikumīgas darbības, tostarp krāpšana vai zādzība, un revidents to nekonstatē. Krāpšana var sastāvēt no darbībām, kas tiek veiktas, lai ar nolūku slēptu tās izdarīšanu. Nelikumību darbību neatklāšanas risks ir lielāks nekā neatklāšanas risks no neatbilstošu darbību īstenošanas. Tas skaidrojams ar to, ka krāpšanas gadījumi var ietvert organizētas shēmas, lai slēptu to, kā arī apzināta informācijas un ierakstu sagrozīšana, kas tiek sniegta revidentam. Šādu slēptu informāciju ir grūti atklāt gadījumos, ja pastāv slepenas norunas un vienošanās.
61. Revidents ir atbildīgs par profesionālā skepticisma saglabāšanu revīzijas procesa laikā un tam ir jāapzinās, ka revīzijas procedūras, kas ir efektīvas kļūdu identificēšanā var nebūt piemērotas krāpšanas gadījumu identificēšanai.
62. Ja ir identificēta iespējama krāpšana, revidents veic nepieciešamās darbības, lai nodrošinātu, ka viņš velta tai atbilstošu uzmanību saskaņā ar ARI pilnvarām un attiecīgajiem apstākļiem.
63. Primārā atbildība par krāpšanas prevenciju un atklāšanu ir revidējamās vienības vadībai, īstenojot, izstrādājot un uzturot atbilstošas iekšējās kontroles procedūras. Vienlaikus, arī revīzija pati par sevi var būt prevencija krāpšanas novēršanai un tai primāri nav jāorientējas uz krāpšanas gadījumu atklāšanu.

Potenciālajiem lietotājiem būtisku jomu izvēle

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

64. **Pamatojoties uz pilnvarām ARI izvēlas pārbaudāmo jomu, kas ir nozīmīgs potenciālajiem lietotājiem.**

Paskaidrojums

65. Dažām ARI ir ar likumdevēja pilnvarojumu noteikts pienākums veikt atbilstības revīzijas (skatīt 25.punktu). Uz šīm ARI minētā standarta prasība nav attiecināma.
66. Kad tiek veikts potenciālajiem lietotājiem būtisku atbilstības revīzijas jomu izvērtējums, ARI izvēlas

vai tā tiks veikta kā apliecinājuma uzdevums vai nepastarpinātas pārbaudes uzdevums.

67. Ja ARI ir rīcības brīvība attiecībā uz atbilstības revīzijas procesu, tā veic nepieciešamās darbības, lai noteiktu nozīmīgās jomas un/vai jomas, kurās pastāv neatbilstības risks. Īstenojot šīs procedūras, revidents var apsvērt šādus faktorus:
- a) sabiedrības vai likumdevēja interese vai gaidas,
 - b) ietekme uz iedzīvotājiem,
 - c) projekti ar nozīmīgu publiskā finansējuma apjomu,
 - d) publisko līdzekļu saņēmēji,
 - e) likumdošanā ietvertu normu nozīmīgums,
 - f) labas pārvaldības principi,
 - g) dažādu publiskā sektora iestāžu loma,
 - h) iedzīvotāju un publiskā sektora iestāžu tiesības,
 - i) iespējamie piemērojamo likumu un tiesību aktu pārkāpumi, kas regulē publiskā sektora iestādes darbību, finanšu saistības, valsts parādu un ārējās saistības,
 - j) neatbilstības iekšējās kontroles procedūrās vai atbilstošās iekšējās kontroles sistēmas trūkums,
 - k) iepriekšējo revīziju konstatējumi,
 - l) neatbilstību riski par kuriem ziņojušas trešās puses.
68. Īstenojot šīs procedūras, revidentam var būt noderīgi iepazīties ar budžeta priekšlikumiem, publikācijām, izvērtējuma ziņojumiem utt. Dalība dažādās konferencēs un diskusijās arī sniedz revidentam noderīgu informāciju, kas nepieciešama ARI revīzijas priekšmeta noteikšanai un mazina revīzijas veikšanas iespējamību zema riska jomās.
69. Revidents bieži var sastapties ar neatbilstību gadījumiem, īstenojot cita veida revīzijas. Šādus konstatējumus var būt noderīgi iekļaut risku izvērtējumā, plānojot ARI nākamā gada revīzijas.
70. Pēc nozīmīgu revīzijas jomu identificēšanas, revidentam jānosaka būtiskums (skatīt 125.punktu).

Profesionālais spriedums un skepse

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

71. Revidents revīzijas procesa laikā izmanto profesionālo spriedumu.

Paskaidrojums

72. Profesionāla sprieduma izdarīšana ir būtiska visa revīzijas procesa laikā. Lai nodrošinātu profesionāla sprieduma izdarīšanu, revidents apmeklē atbilstošās apmācības, pielieto zināšanas un pieredzi atbilstoši revīzijas un ētikas standartos noteiktajam, nodrošinot, ka labi izsvērti lēmumi var tikt pieņemti visos revīzijas procesa posmos.
73. Revidents izmanto savu profesionālo spriedumu nosakot pārlicības līmeni. Profesionāls spriedums tiek piemērots izvērtējot riskus un būtiskumu, nosakot revīzijas priekšmetu, apjomu un piemērojamās kritērijas. Profesionāls spriedums tiek izmantots arī gadījumos, kad nepieciešams

ISSAI 4000- Atbilstības revīzijas standarts

izvērtēt procedūras, kas nepieciešamas pamatotu revīzijas pierādījumu iegūšanai un to izvērtēšanai. Profesionāla sprieduma izdarīšana ir būtiska izvērtējot revīzijas pierādījumus un sagatavojot secinājumus atbilstoši revīzijas konstatējumiem.

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

74. **Ja sarežģītu un strīdīgu jautājumu gadījumā nav atbilstoša eksperta revīzijas grupā, tad jāapsver profesionāla eksperta viedokļa saņemšana.**

Paskaidrojums

75. Sarežģītu jautājumu izvērtēšana prasa atbilstošu kompetenci un pieredzi, kas var nebūt revīzijas grupai. Tās var būt specifiskas uzņēmējdarbības kompetences, juridiska rakstura vai metodoloģiskas kompetences.
76. Ir svarīgi šādus sarežģītus jautājumus identificēt revīzijas grupā, kā starp revīzijas grupu un jebkuru citu iesaistīto pusi.

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

77. **Revidents uztur profesionālu skepticismu un saglabā modrību un izvairās no aizspriedumiem.**

Paskaidrojums

78. Profesionālā skepsē ir attieksme, kas ietver modrību un objektivitāti ar vēlmi noteikt apstākļus, kas varētu norādīt uz krāpšanas vai kļūdu izraisītām būtiskām neatbilstībām. Profesionālā skepses saglabāšana ir svarīga veicot revīzijas pierādījumu izvērtēšanu un salīdzinot tos ar jau iepriekš iegūtiem pierādījumiem, kā arī izvērtējot revīzijas pierādījumu uzticamību pēc saņemtajiem dokumentiem un atbildēm uz informācijas pieprasījumiem. Revidents nepieņem, ka revidējamā vienība ir negodīga un neapstrīd tās godīgumu.
79. Profesionālas skepses piemērošana ir nepieciešama, lai nodrošinātu, ka revidents izvairās no personīgiem aizspriedumiem un nodrošina, ka revidents izvairās no vispārinājumiem, kad sagatavo secinājumus no konstatējumiem. Papildus, revidents rīkojas racionāli, kas balstās uz kritisku visu iegūto pierādījumu novērtējumu.

Kvalitātes kontrole

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

80. **ARI uzņemas atbildību par kopējo revīzijas kvalitāti, nodrošinot, ka revīzija tiek veikta saskaņā ar standartiem, tiesību aktiem un noteikumiem, kā arī to, ka revīzijas ziņojums ir atbilstošs revīzijas apstākļiem.**

ISSAI 4000- Atbilstības revīzijas standarts

Paskaidrojums

81. Kvalitātes kontroles ietvaros ARI var īstenot atbilstošu kvalitātes nodrošināšanas sistēmu, kas veicina kopējo revīzijas kvalitāti.
82. Kvalitātes kontroles procedūras var ietvert uzraudzību, pārbaudes, konsultācijas un atbilstošas apmācības, kas aptver revīzijas plānošanas, pierādījumu iegūšanas un ziņošanas posmus.
83. Vispārējā ARI darbības kvalitāte ir atkarīga no tādas sistēmas, kurā ir skaidri definēta atbildība.
84. ARI nodrošina, lai tiktu īstenotas atbilstošas procedūras un pārbaudes tiktu veiktas visas revīzijas procesa laikā. Kvalitātes kontroles pasākumi tiek dokumentēti revīzijas darba dokumentos.

Revīzijas grupas vadība un iemaņas

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

85. **ARI nodrošina, lai revīzijas grupai kopumā būtu atbilstošas profesionālas zināšanas revīzijas veikšanai.**

Paskaidrojums

86. Kvalitātes kontrole ietver sevī apsvērumus par to vai revīzijas grupai ir pietiekama un atbilstoša kompetence, lai veiktu revīziju, ir spējīga noteikt revīzijas kritērijus bez aizspriedumiem, ir vispārēja piekļuve atbilstošai informācijai, ņem vērā pieejamo informācijas saturu un tai ir pietiekami laika resursi, lai izpildītu revīzijas uzdevumu.
87. Revīzijas grupa tiek veidota no locekļiem, kam kopā ir nepieciešamās zināšanas, iemaņas un nepieciešamās speciālās zināšanas, lai veiktu revīziju saskaņā ar profesionālajiem standartiem.

Atkarībā no revīzijas priekšmeta, tas var ietvert:

- a) revidēšanas prasmes un prasmes attiecībā uz datu iegūšanu un to analīzi,
 - b) juridiskā kompetence,
 - c) izpratne un praktiskā pieredze atbilstošajā revīzijas veidā,
 - d) zināšanas par piemērojamiem standartiem un atbildīgajām iestādēm,
 - e) izpratne par revidējamās vienības darbības jomu un atbilstošā pieredze revidējamās vienības darbības jomā un darbībās, kas tiks revidētas,
 - f) spēja un pieredze piemērot profesionālu spriedumu,
 - g) spēja sagatavot revīzijas ziņojumu atbilstoši revīzijas apstākļiem.
88. ARI ir jānodrošina pienācīgi apmācīti cilvēkresursi atbilstības revīzijas veikšanai un jāpārlicinās, ka šie resursi ir pieejami dažādos revīzijas procesa posmos. Ja ARI nav pieejami specializēti paņēmieni, metodes vai iemaņas konkrētās disciplīnās, var tikt izmantoti ārējie eksperti dažādos veidos, piemēram, zināšanu sniegšanai vai noteikta darba veikšanai. ARI izvērtē, vai ekspertiem ir nepieciešamā neatkarība, kompetence, spējas un objektivitāte, un

ISSAI 4000- Atbilstības revīzijas standarts

nosaka, vai viņu darbs ir atbilstošs revīzijas mērķa sasniegšanai. Gadījumos, ja daļai darba tiek izmantoti ārējie eksperti, ARI tāpat ir atbildīga par secinājumiem, pat ja tie pamatojas uz ārējo ekspertu pierādījumiem.

Revīzijas dokumenti

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

89. **Revidents sagatavo revīzijas dokumentus, kas ir pietiekami detalizēti, lai sniegtu skaidru priekšstatu par veikto darbu, iegūtajiem pierādījumiem un izdarītajiem secinājumiem. Revidents savlaicīgi sagatavo revīzijas dokumentus, nodrošina to aktualitāti visas revīzijas laikā un nodrošina pilnīgu dokumentāciju par iegūtajiem revīzijas pierādījumiem, kas pamato revīzijas konstatējumus pirms revīzijas ziņojuma nosūtīšanas.**

Paskaidrojums

90. Veiktā revīzijas darba dokumentēšanas mērķis ir uzlabot veiktā darba caurskatāmību un ļaut pieredzējušam revidentam bez iepriekšējām zināšanām par konkrēto revīziju vēlāk noteikt, kāds darbs tika veikts, lai nonāktu pie revīzijas konstatējumiem, secinājumiem un ieteikumiem un kāds profesionālais spriedums veikts, lai nonāktu pie šiem secinājumiem/atzinuma. Dokumentācija ietver sevī:
- a) revīzijas priekšmeta skaidrojumu,
 - b) riska novērtējumu, revīzijas stratēģiju un plānu, kā arī saistītos dokumentus,
 - c) izmantotās metodes un revīzijā aplūkoto laika periodu,
 - d) veikto revīzijas procedūru raksturu, laiku un apjomu,
 - e) veikto revīzijas procedūru rezultātus, un iegūtos revīzijas pierādījumus,
 - f) revīzijas pierādījumu izvērtēšanu un revidenta secinājumus,
 - g) galvenos revīzijas procesa lēmumus, profesionālās konsultācijas un to pamatojumu,
 - h) saziņu un atgriezenisko saiti ar revidējamo vienību,
 - i) vadības pārbaudes un citas kvalitātes kontroles procedūras.
91. Dokumentiem ir jābūt pietiekamiem, lai parādītu, kā revidents noteica revīzijas mērķi, kritērijus un apjomu¹⁰, kā arī iemeslus noteiktas analīzes metodes izvēlei. Šī iemesla dēļ dokumentiem ir jābūt sastrukturētiem, lai tie sniegtu skaidru un tiešu saikni starp konstatējumiem un darba dokumentiem, kas tos pamato.
92. Revidenta veidotajiem dokumentiem īpaši attiecībā uz revīzijas plānošanas posmu ir jāietver:
- a) informācija, kas nepieciešama, lai iegūtu izpratni par revidējamo vienību un tās vidi, kas ļauj veikt revīzijas riska izvērtējumu,
 - b) pārbaudāmā priekšmeta būtiskuma noteikšanu,
 - c) iespējamo pierādījumu avotu noteikšanu.

¹⁰ Revīzijas apjomam jāaptver šaurs jautājumu loks, lai revidents spētu veikt atbilstošu revīziju

ISSAI 4000- Atbilstības revīzijas standarts

93. Revidentam ir jāpiemēro atbilstošas procedūras, lai nodrošinātu darba dokumentu konfidencialitāti un drošu uzglabāšanu, un saglabātu šos dokumentus pietiekami ilgi, lai tas atbilstu tiesiskajām, regulējošajām, administratīvajām un profesionālajām prasībām par dokumentu uzglabāšanu un lai varētu veikt revīzijas ieteikumu ieviešanas uzraudzību.
94. Dokumentējot galvenos pieņemtus lēmumus ir svarīgi atspoguļot revidenta veiktās analīzes neatkarību un objektivitāti. Jūtīgu jautājumu esamība pieprasa, ka revidents nodrošina šo faktu dokumentēšanu, lai pamatotu tā veiktās darbības vai pieņemtus lēmumus. Šādā gadījumā veiktās darbības un pieņemtie lēmumi ir izskaidroti un pārskatāmi.
95. ARI ar juridiskām pilnvarām dokumentiem ir jābūt pietiekami detalizētiem, lai ļautu revidentam sniegt informāciju par personīgo atbildību. Šī iemesla dēļ revīzijas dokumentiem ir jāatbilst attiecīgiem noteikumiem par pierādījumu noformēšanu.

Saziņa

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

96. **Revidentam ir jānodrošina efektīva saziņa ar revidējamo vienību un atbildīgajām amatpersonām visas revīzijas laikā.**

Paskaidrojums

97. Revīzijas galvenie aspekti, ko revidents paziņo revidējamajai vienībai, ietver revīzijas pārbaudāmo priekšmetu, kritērijus, pārlicības līmeni, revidējamo laika periodu un revīzijā iekļautie valdības pasākumi, organizācijas un/vai programmas. Informēšana par šīm galvenajām tēmām var palīdzēt sasniegt abpusēju izpratni par revīzijas procesu un revidējamās vienības darbību.
98. Saziņas forma revīzijas laikā ar atbildīgajām amatpersonām tiek izvēlēta atbilstoši pastāvošajiem apstākļiem. Revidents nosaka saziņas laiku un tās veidu – klātienē, rakstiski vai abējādi.

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

99. **Būtisku neatbilstību gadījumi jāpaziņo atbilstošajam vadības līmenim vai par pārvaldību atbildīgajām amatpersonām vai institūcijām. Citi būtiski apstākļi, kas tiek atklāti revīzijas laikā un tieši attiecināmi uz revidējamo vienību arī ir jāpaziņo revidējamajai vienībai.**

Paskaidrojums

100. Konstatējumi, kas nav būtiski, vai kas nav iekļaujami revidenta ziņojumā, jāpaziņo vadībai revīzijas laikā. Ziņošana par šādiem rezultātiem var palīdzēt revidējamajai vienībai veikt labojumus neatbilstību gadījumos un izvairīties no līdzīgām situācijām nākotnē.

PRASĪBAS ATTIECĪBĀ UZ ATBILSTĪBAS REVĪZIJAS VEIKŠANAS PROCESU

Potenciālo lietotāju un atbildīgās puses noteikšana

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

- 101. Revidents skaidri nosaka potenciālos lietotājus un atbildīgo pusi, kā arī revīzijas procesā apsver šo pušu iesaistīšanu, lai pienācīgi veiktu revīziju un atbilstoši sazinātos ar tām.**

Paskaidrojums

102. Potenciālie lietotāji ir personas, kam revidents sagatavo atbilstības revīzijas ziņojumu. Potenciālie lietotāji var būt likumdevējs vai uzraudzības iestādes, par pārvaldību atbildīgās amatpersonas vai institūcijas, prokurors vai plašāka sabiedrība
103. Plānojot revīziju, revidents nosaka būtisku ņemot vērā potenciālo lietotāju vajadzības.
104. Potenciālā lietotāja identificēšana ir būtiska revīzijas kritēriju noteikšanai. Atbildīgajai pusei ir jābūt atbilstošai kritērijiem, kas izriet no likumiem, noteikumiem, budžeta un finanšu noteikumiem. Atkarībā no revīzijas priekšmeta, revidents izvēlas atbilstošus revīzijas kritērijus. Revidentam ir jānodrošina arī atbilstoša saziņa ar atbildīgo pusi visas revīzijas laikā.
105. Lai noteiktu pārlicēības līmeni un to, kā par to tiks ziņots, revidentam ir jānosaka potenciālie lietotāji un to vajadzības.
106. Dažos gadījumos par pārbaudāmo priekšmetu atbildīgā puse var ietvert sevī vairāk nekā vienu iestādi. Tas var būt gadījumos, kad budžeta izpildē iesaistītas vairākas iestādes. Šajā gadījumā arī potenciālo lietotāju skaits var būt lielāks.

Pārbaudāmā priekšmeta un piemērojamo revīzijas kritēriju noteikšana

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

- 107. Ja ARI mandāts nosaka pilnvarojumu veikt atbilstības revīziju, revidents identificē pārbaudāmo priekšmetu, lai vērtētu vai mēritu to attiecībā pret kritērijiem.**

Paskaidrojums

108. Pamatojoties uz noteikto revīzijas jomu (skatīt 67.punktu), revidents nosaka revīzijas pārbaudāmo priekšmetu.
109. Pārbaudāmajam priekšmetam ir jābūt identificējamam, un to ir jāspēj novērtēt, salīdzinot ar kritērijiem. Tam ir jābūt tādām raksturam, kas ļauj iegūt pietiekamus un atbilstošus revīzijas pierādījumus, lai pamatotu revīzijas ziņojumu, secinājumus vai atzinumu.

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

- 110. Ja ARI mandāts nosaka pilnvarojumu veikt atbilstības revīziju, revidents identificē revīzijas kritērijus pirms pierādījumu iegūšanas posma, kas nodrošina pamatu secinājumu/atzinuma veikšanai attiecībā pret pārbaudāmo priekšmetu.**

Paskaidrojums

111. Pārbaudāmais priekšmets un revīzijas kritēriji ir savstarpēji saistīti un konsekventi. Tādēļ piemērojamo revīzijas kritēriju noteikšana ir iteratīvs process.
112. Veicot pārbaudāmā priekšmeta revīziju, revidentam jāpārlicinās, ka tam ir atbilstoši piemērojami revīzijas kritēriji.
113. Pārbaudāmais priekšmets un piemērojamie revīzijas kritēriji var būt jau iepriekš noteikti ARI pilnvarojumā vai noteikti nacionālajā likumdošanā.¹¹ Apliecinājuma uzdevumā revīzijas kritēriji tiek norādīti netieši sniedzot informāciju par pārbaudāmo priekšmetu. Šajā gadījumā revidentam ir jānosaka piemērojamie revīzijas kritēriji, kas nepieciešami pareizu secinājumu izdarīšanai ņemot vērā atbildīgās puses sniegto informāciju par pārbaudāmo priekšmetu.

¹¹ Attiecīgie revīzijas kritēriji izriet primārajiem tiesību aktiem, ko pieņēmis attiecīgais likumdevējs, piemēram parlaments. Pakārtotie tiesību akti var tikt definēti kā atbildīgo iestāžu pieņemtie tiesību akti, kuriem primārajos tiesību aktos noteikts šāds pilnvarojums. Revīzijas kritēriji izriet arī no konstitūcijas, starptautiskajiem līgumiem, ieskaitot līgumus ar kuriem tiek izveidotas starptautiskas vai pārnacionālas organizācijas, līgumi ar saistošu budžeta vai fiskālo saturu. Starptautisko un pārnacionālo organizāciju noteiktie juridiski saistošie nolēmumi, kas tieši piemērojami atbilstoši dalībvalsts regulējumam. Nacionālā likumdošana un saistības, kas noteiktas likumdošanā atbilstoši konstitūcijai, ieskaitot konstitucionālos budžeta likumus, ikgadējā valsts budžeta likumu, citus tiesību aktus ar finansiālu ietekmi publiskajā pārvaldībā, publisko iepirkumu likumdošana un interešu konflikta novēršanas likumdošana, korupcijas novēršanas un krāpšanas apkarošanas likumdošana, atbilstošie grāmatvedības tiesību aktos noteiktie principi. Tas var ietvert arī starptautisko un pārnacionālo tiesu nolēmumus un spriedumus, kas atzītas konstitūcijā vai starptautiskajos līgumos. Visbeidzot tie var ietvert arī noteikumus, vadlīnijas, kvalitātes vadlīnijas, valdības vai ministrijas rīkojumus un vienošanās.

114. Formālie kritēriji ietver:
- likumus un noteikumus,
 - starptautiskos līgumus un vienošanās,
 - rīcības kodeksus.
115. Atbilstības revīzijas var ietvert likumības vai atbilstību labajai praksei aspektus (vispārējo principu ievērošana, pareiza finanšu pārvaldība, publiskā sektora amatpersonu profesionālā un ētiskā rīcība). Lai gan likumība ir galvenais atbilstības aspekts, atbilstības labajai praksei novērtējums arī var būt piemērots publiskā sektora kontekstā, kurā pastāv zināma nepieciešamība pēc atbilstošas finanšu pārvaldības un valsts amatpersonu rīcības. Atkarība no ARI pilnvarojuma, revīzijā var tikt vērtēta valsts amatpersonu rīcības atbilstība vispārpieņemtajiem principiem un labajai praksei.¹² Piemēroti revīzijas kritēriji atbilstības revīzijai, kas vērtē atbilstību labajai praksei būs vispārpieņemtie principi vai nacionālā vai starptautiskā līmenī pieņemtā labā prakse. Dažos gadījumos tie var būt nesalīdzināmi, netieši vai izrietoši no likumdošanā noteiktajiem vispārīgajiem principiem¹³. Tas nodrošina pietiekamu elastību augstākajām revīzijas iestādēm noteikt piemērojamus kritērijus atbilstības labajai praksei novērtēšanai ņemot vērā tās valsts apstākļus.
116. Atbilstības labajai praksei kritēriji var tikt noteikti, ņemot vērā:
- Publisko finanšu līdzekļu pārvaldības cerības attiecībā uz atbilstību efektīvai un produktīvai iekšējās kontroles sistēmas darbībai,
 - Saņēmēju gaidas attiecībā uz saņemtajām precēm un sniegto pakalpojumu un darbības kvalitāti,
 - Prasības pēc caurskatāmas un objektīvas publisko līdzekļu un cilvēkresursu sadales.
117. Atsevišķos gadījumos nepieciešama plašāka likumu un noteikumu interpretācija, lai noteiktu atbilstošus kritērijus. Gadījumos, kad pastāv pretrunīgi noteikumi vai bažas par pareizu attiecīgā likuma, noteikumu vai citu tiesību aktu interpretāciju, revidents var uzskatīt par lietderīgu apsvērt likuma izstrādē norādītos nolūkus un priekšnoteikumus, vai konsultēties ar attiecīgo iestādi, kas ir atbildīga par likumdošanu. Revidents var ņemt vērā arī iepriekšējos tiesu iestāžu pieņemtos lēmumus.
118. Gan likumības, gan atbilstības labajai praksei piemērotiem kritērijiem ir šādas īpašības:
- nozīmīgums (būtiskums): nozīmīgu kritēriju rezultātā rodas pārbaudāmā priekšmeta informācija, kas palīdz potenciāliem lietotājiem pieņemt lēmumus,
 - pilnība: kritēriji ir pilnīgi, ja pārbaudāmā priekšmeta informācija, kas sagatavota saskaņā ar tiem, neizlaiž nozīmīgus faktorus, kas varētu ietekmēt potenciālo lietotāju pieņemtos lēmumus, kas pieņemti, balstoties uz pārbaudāmā priekšmeta informāciju,
 - ticamība: ticami kritēriji ļauj pietiekami konsekventi novērtēt vai mērīt pārbaudāmo priekšmetu, tostarp, līdzīgos apstākļos apgalvojumu un skaidrojumu novērtēšanai šos kritērijus var izmantot citi revidenti,
 - neitralitāte: neitrāli kritēriji ļauj sniegt pamatotu informāciju par pārbaudāmo priekšmetu kas ir objektīva un pamatota konkrētās revīzijas uzdevuma apstākļos,

¹² ISSAI 4000/13

¹³ ISSAI 4000/32

ISSAI 4000- Atbilstības revīzijas standarts

- V. saprotamība: saprotamu kritēriju rezultātā rodas pārbaudāmā priekšmeta informācija, kas ir saprotama potenciālajiem lietotājiem,
 - VI. noderīgums: noderīgi kritēriji atspoguļojas konstatējumos un secinājumos, kas apmierina potenciālo lietotāju informācijas vajadzības,
 - VII. salīdzināmība: salīdzināmi kritēriji ir konsekventi attiecībā pret tiem, kas izmantoti citu iestāžu atbilstības revīzijās un darbībās, kā tiem, kas izmantoti iepriekš veicot revīzijas revidējamā vienībā.
 - VIII. pieņemamība: pieņemami kritēriji ir tādi, kuriem piekrīt neatkarīgi nozares eksperti, revidējamā vienība, likumdevējs, mediji un sabiedrība kopumā,
 - IX. pieejamība: revīzijas kritērijiem jābūt pieejamiem tā, lai potenciālais lietotājs gūtu izpratni par veikto revīziju un pamatojumu revīzijas ziņojumam.
119. Tad, kad ir noteikti kritēriji, ievērojot iepriekš minētās īpašības, tiem jābūt sadalītiem atbilstoši katras revīzijas apstākļiem, lai nodrošinātu jēgpilnu secinājumu izdarīšanu.
120. Ja pierādījumu iegūšanas posmā revidents konstatē, kad neskatoties uz revīzijas plānošanas posmā jau noteiktajiem kritērijiem iztrūkst citi atbilstoši kritēriji, revidentam ir pienākums ziņot par šādu situāciju.

Pārlicības līmeņa noteikšana

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

121. **Atkarībā no ARI pilnvarām, pārbaudāmā priekšmeta raksturojuma un potenciālo lietotāju vajadzībām, revidents veic revīziju ar pietiekamu vai ierobežotu pārlicību.**

Paskaidrojums

122. Kad tiek novērtēts pārlicības līmenis, revidentam ir jāņem vērā potenciālo lietotāju vajadzības. Potenciālo lietotāju vajadzības var tikt atklātas saziņas veidā ar potenciālajiem lietotājiem vai par pārvaldību atbildīgajām amatpersonām vai institūcijām. Tāpat var būt noteikta vispārpieņemta labā prakse likumdošanā, kas atbalsta revidenta lēmuma pieņemšanā par pārlicības līmeni.
123. Lai sniegtu pietiekamu pārlicību, nepieciešamas daudz plašākas revīzijas procedūras (skatīt 34.punktu).
124. Dažām ARI tās mandātā ir sniegts pilnvarojums, kas nosaka pārlicības līmeni.

Būtiskuma noteikšana

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

125. **Revidents novērtē būtiskumu, kas ir pamats revīzijas plānošanai un revīzijas procesa laikā pārskata to.**

Paskaidrojums

126. Būtiskums atspoguļo potenciālo lietotāju vajadzību analīzi (skatīt 64.punktu) un šīs vajadzības ir jānosaka revīzijas plānošanas posmā. Pamatojoties uz izvēlēto pārbaudāmo priekšmetu, būtiskumu nosaka, identificējot revīzijas jautājumus un neatbilstību līmeni, kas varētu ietekmēt potenciālo lietotāju lēmumus. Nosakot būtiskumu, revidents pievērš uzmanību juridiskajiem aspektiem, sabiedrības interesēm, gaidām un pieprasījumam, publisko līdzekļu apjomam, kā arī krāpšanas iespējamībai¹⁴.
127. Būtiskuma koncepcija ietver sevi tās raksturu, kontekstu un skaitlisko vērtību. Būtiskums var koncentrēties uz kvantitatīviem faktoriem, kā, piemēram, personu skaitu vai iestāžu skaitu, kuru ietekmē konkrētais pārbaudāmais priekšmets vai naudas līdzekļu apjoms, publisko līdzekļu neatbilstošu izlietošanu neatkarīgi no to apjoma. Būtiskums bieži tiek vērtēts skaitliskā izteiksmē, bet tam piemērotais raksturs var radīt arī priekšnosacījumus kvalitatīvam novērtējumam (kvalitatīvie faktori).
128. Revidents izmanto būtiskuma koncepciju revīzijas plānošanā, pierādījumu iegūšanas posmā, konstatēto kļūdu ietekmes uz revīziju novērtēšanā un atzinuma veidošanā revidenta ziņojumā. Plānošanas posmā būtiskuma novērtēšana palīdz revidentam noteikt revīzijas jautājumus, kas ir svarīgi potenciālajiem lietotājiem. Revidents izmanto būtiskumu revīzijas veikšanā, lai noteiktu revīzijas procedūru un pierādījumu apjomu. Revīzijas novērtēšanā un pierādījumu iegūšanā, revidents izmanto būtiskumu, lai noteiktu darbības un neatbilstību apjomu, kas ietekmē revīzijas secinājumus/atzinumu.
129. Kvantitatīvs būtiskums tiek noteikts piemērojot procentuālu vērtību attiecībā pret izvēlēta parauga kā sākumpunkts (skatīt 186.punktu). Tas nodrošina profesionālo spriedumu un tiek atspoguļots revidenta sniegtajā spriedumā, kā arī pasākumus, ko potenciālie informācijas izmantotāji uzskata par būtisku. Kvantitatīvs būtiskums parasti tiek noteikts apliecinājuma uzdevuma gadījumā. Veicot šādu uzdevumu, revidents var noteikt atšķirīgus būtiskuma līmeņus dažādām darbību vai atlikumu grupām, kas ir būtiski konta lietotājiem vai kam ir augstāks neatbilstību iespējamais risks pēc to veida un rakstura.
130. Dažos gadījumos kvalitatīvie faktori ir svarīgāki par kvantitatīvajiem faktoriem. Sabiedrības gaidas un interese arī ir kvalitatīvie faktori, kas var ietekmēt revidenta viedokli par būtiskumu. Tiek apsvērta arī neatbilstības nopietnība. Lai gan ne vienmēr tas nozīmē prettiesisku rīcību, gadījumi, kad likumdevēja noteiktā līdzekļu summa tiek pārtērēta vai ieviests jauns pakalpojums, kas nav apstiprināts, var tikt uzskatīti par būtiskiem neatbilstību gadījumiem pēc rakstura.

¹⁴ ISSAI 4000/47

Izpratne par revidējamo vienību un tās vidi, tostarp iekšējo kontroli

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

131. **Revidentam ir jābūt izpratnei par revidējamo vienību un tās darbības vidi, tai skaitā iekšējo kontroli, lai spētu efektīvi plānot un veikt revīziju.**

Paskaidrojums

132. Revidentam ir jābūt izpratnei par revidējamo vienību un tās darbības vidi un to, kā tā var ietekmēt pārbaudāmo priekšmetu ar informāciju par pārbaudāmo priekšmetu.
133. Lai iegūtu izpratni par revidējamo vienību un tās darbības vidi, revidents var apsvērt atbilstošās darbības jomu, likumdošanu un noteikumus, citus ārējus faktorus, iestādes darbības raksturu, pārvaldības pasākumus, mērķus un stratēģijas vai izpildes rādītājus. Šī izpratnes iegūšana var tikt dokumentēta revīzijas dokumentos.
134. Revidentam ir jāgūst izpratne par revidējamās vienības iekšējās kontroles sistēmu attiecībā uz veikto revīziju. Kad tiek noteikts pārbaudāmais priekšmets, revidents identificē atbilstoši piemērojamo iekšējās kontroles procedūru, kurai būtu jāmazina neatbilstību rašanās risks attiecībā pret kritērijiem vai nepatiesas informācijas sniegšanai par pārbaudāmo priekšmetu novēršanai.
135. Atbilstības revīziju kontekstā, iekšējā kontroles sistēma sastāv no politikas, struktūras, procedūrām, procesiem un uzdevumiem, kas palīdz revidējamajai vienībai atbilstoši reaģēt uz neatbilstību riskiem, kas saistīti ar piemērojamiem kritērijiem. Efektīva sistēma var aizsargāt revidējamās vienības aktīvus, veicināt iekšējo un ārējo ziņošanu un palīdz revidējamajai vienībai būt atbilstošai attiecīgajām iestādēm. Revidentam ir jāgūst izpratne par visām iekšējās kontroles sistēmas komponentēm: kontroles vidi, iestādes riska novērtējuma procesu, informācijas sistēmām, kontroles darbībām un kontroles darbību uzraudzību saistībā ar konkrēto revīziju.
136. Lai izgūtu izpratni par kontroles vidi ir būtiski ņemt vērā revidējamās vienības saziņu un godīguma un ētisko vērtību piemērošanu, kā arī tās vēlmi pēc kompetences, par pārvaldību atbildīgo amatpersonu vai institūciju piedalīšanos, vadības filozofiju un darbības stilu, organizatorisko struktūru, iekšējās revīzijas funkcijas esamību un līmeni, pilnvaru un pienākumu sadalījumu, un cilvēkresursu politiku un praksi.

Revīzijas stratēģija un plāns

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000.

137. **Revidents izstrādā un dokumentē revīzijas stratēģiju un plānu, kas kopā apraksta, kā revīzija tiks veikta, lai sniegtu ziņojumu atbilstoši revīzijas apstākļiem, šim nolūkam nepieciešamos resursus un revīzijas laika grafiku.**

ISSAI 4000- Atbilstības revīzijas standarts

Paskaidrojums

138. Revīzijas stratēģija ir pamats lēmuma pieņemšanai par revīzijas veikšanas iespējamību. Revīzijas stratēģija apraksta, kas tiks darīts, savukārt revīzijas plāns norāda kā tas tiks darīts.
139. Revīzijas stratēģijas mērķis ir dokumentēt vispārējos lēmumus un var ietvert:
- a) revīzijas mērķi, pārbaudāmo priekšmetu, apjomu, kritērijus un citas atbilstības revīzijas pazīmes, ņemot vērā ARI pilnvaras,
 - b) revīzijas uzdevuma veidu (apliecinājuma uzdevums vai nepastarpinātās pārbaudes uzdevums),
 - c) nodrošināmās pārlicības līmeni,
 - d) revīzijas grupas sastāvu un darba sadali, tostarp nepieciešamību pēc ekspertiem, un revīzijas kvalitātes kontroles laika grafiku,
 - e) saziņu ar revidējamo vienību un par pārvaldību atbildīgajām amatpersonām vai institūcijām,
 - f) ziņošanas pienākumus, kā arī to, kam un kad šāda ziņošana tiks veikta un kādā formā,
 - g) revīzijā iesaistītās iestādes,
 - h) būtiskuma novērtēšanu.
140. Revidents izstrādā atbilstības revīzijas plānu. Revīzijas stratēģija ir būtisks ieguldījums revīzijas plānā. Revīzijas plāns ietver sevī:
- a) plānotās revīzijas procedūras un kad tās tiks veiktas,
 - b) revīzijas risku un revīzijai būtisko iekšējo kontroļu novērtējumu,
 - c) revīzijas procedūras, kas izstrādātas kā atbilde uz revīzijas risku,
 - d) potenciālos revīzijas pierādījumus, kas tiks iegūti revīzijas laikā.
141. Revidents revīzijas laikā pēc nepieciešamības pārskata un atjaunina revīzijas stratēģiju un plānu.
142. Atbilstības revīziju plānošanas un veikšanas laikā revidents, kas strādā ARI ar jurisdikcijas pilnvarām, var ņemt vērā nepieciešamību:
- a) noteikt personu(as), kas jāsauc pie atbildības par neatbilstošām darbībām,
 - b) ņemt vērā piemērojamo ar likumu noteikto periodu,
 - c) atšķirt personīgo atbildību par prasību neievērošanu, no atbildības par nelikumīgām darbībām (aizdomas par krāpšanu).
143. Atsevišķos pilnvarojuma gadījumos atbilstības revīzija var tikt veikta kā finanšu revīzijas daļa. Revidents var konstatēt, ka šādos gadījumos lietderīgi būtu revīzijas stratēģiju, revīzijas plānu un revīzijas procedūru aprakstu, kas nepieciešams atbilstības revīzijas veikšanai iekļaut finanšu revīzijas dokumentācijā.

PRASĪBAS ATTIECĪBĀ UZ REVĪZIJAS PROCEDŪRU PIEMĒROŠANU PIERĀDĪJUMU IEGŪŠANAI

Pietiekami un atbilstoši revīzijas pierādījumi

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

144. **Revidents plāno un veic procedūras, lai iegūtu pietiekamus un atbilstošus revīzijas pierādījumus, lai sniegtu atbilstošus secinājumus ar izvēlēto pārlicības līmeni.**

Paskaidrojums

145. Nepieciešamo revīzijas pierādījumu raksturs un to iegūšanas avoti jānosaka atbilstoši vēlamajam pārlicības līmenim, kritērijiem, būtiskumam, pārbaudāmajam priekšmetam un revīzijas apjomam.
146. Pietiekami revīzijas pierādījumi ir saistīti ar lēmumu par pārlicības līmeņa noteikšanu. Lai izstrādātu secinājumus ar pietiekamu pārlicības līmeni, revidentam ir jāiegūst lielāks pierādījumu apjoms nekā ierobežotas pārlicības apliecinājuma uzdevumā. Revīzijas pierādījumu raksturs var būt atšķirīgs abiem revīziju veidiem. Ierobežotas pārlicības apliecinājuma uzdevumā revīzijas pierādījumus veido analītiskās procedūras un kontroles, kamēr pietiekamas pārlicības apliecinājuma uzdevumā revidentam jāpiemēro visas revīziju metodes (skatīt 160.punktu).
147. Pietiekamība ir pierādījumu kvantitātes mērījums, kas tiek izmantots, lai pamatotu konstatējumus un secinājumus. Revidentam pierādījumu pietiekamības izvērtēšanā jānosaka, vai ir iegūti pietiekami pierādījumi, lai pārlicinātu zinošu personu, ka konstatējumi ir pieņemami.
148. Pierādījumu kvalitātes rādītāji ir būtiskums, derīgums un ticamība. Būtiskums attiecas uz apmēru, kādā pierādījumiem ir loģiska saikne un nozīmīgums attiecībā uz pārbaudāmajiem jautājumiem. Derīgums attiecas uz apmēru, kādā pierādījumi ir nozīmīgs vai pietiekams pamats, lai izmērītu novērtējamo. Citiem vārdiem, derīgums attiecas uz apmēru, kādā pierādījumi parāda to, ko ir paredzēts attēlot. Ticamība attiecas uz apmēru, kādā pierādījumi ir konsekventi, ja tos izvērtē vai pārbauda, un ietver sevī pārbaudāmības vai apliecināmības metodes.
149. Revidentam ir jāplāno atbilstoša reakcija uz izvērtētajiem riskiem. Reakcija uz izvērtētajiem riskiem ietver sevī revīzijas procedūru izveidi, kas reaģēs uz riskiem, piemēram, detalizētās pārbaudes un kontroļu testi. Detalizētās pārbaudes ietver sevī detalizētās darījumu pārbaudes un analītiskās procedūras. Revidentam vajadzētu iegūt pierādījumus, ka kontroles darbojas efektīvi, ja viņš/ viņa vēlas paļauties uz kontroļu darbības efektivitāti, nosakot detalizēto pārbaudes raksturu, laiku un apjomu. Pamatpārbaudes veikšana attiecībā pret pārbaudāmo priekšmetu var tikt vērtēta kā atbilstoša.
150. Pierādījumu iegūšanas process turpinās līdz revidents ir pārlicināts, ka ir gūti pietiekami un atbilstoši pierādījumi, kas pamato noteikto pārlicības līmeni un ir pietiekami revidenta secinājumu izdarīšanai vai atzinuma sniegšanai.
151. Nepieciešamais pierādījumu apjoms ir atkarīgs no revīzijas riska (jo lielāks ir risks, jo vairāk pierādījumu būs nepieciešams) un šādu pierādījumu kvalitātes (jo augstāka kvalitāte, jo mazāk to ir nepieciešams). Vienlaikus, revidents vienmēr izvērtē, ka revīzijas pierādījumu apjomu ir atkarīgs no

ISSAI 4000- Atbilstības revīzijas standarts

specifiskajiem revīzijas apstākļiem, un ne tikai to kvantitātes vai kvalitātes. Tādējādi pierādījumu pietiekamība un atbilstība ir savstarpēji saistīta.

152. Taču jāatceras, ka lielāka pierādījuma daudzuma iegūšana pati par sevi nekompensē to zemo kvalitāti. Pierādījumu ticamību ietekmē to avots un raksturs, un tā ir atkarīga no noteiktiem apstākļiem, kuros tie tika iegūti. Revidents ņem vērā informācijas, kas tiks izmantota kā revīzijas pierādījumi, būtiskumu un ticamību.

Prasība

153. **Revidents ARI ar jurisdikcijas pilnvarām veic nepieciešamās procedūras, lai iegūtu pietiekamus un atbilstošus revīzijas pierādījumus attiecībā uz valsts amatpersonu atbildību, kuras var tikt sauktas pie atbildības par neatbilstību/nelikumīgām darbībām.**

Paskaidrojums

154. Revīzijas plānošanā un veikšanā revidentam ARI ar jurisdikcijas pilnvarām ir jāiegūst pietiekami un atbilstoši revīzijas pierādījumi attiecībā uz valsts amatpersonu atbildību, kas var tikt sauktas pie atbildības par neatbilstību/nelikumīgām darbībām.
155. Pierādījumu iegūšanas process turpinās līdz revidents ARI ar jurisdikcijas pilnvarām ir pārliecināts, ka ir iegūti pietiekami un atbilstoši pierādījumi, lai nodrošinātu, ka revidents var izdarīt secinājumus par to, vai atbildīgās personas ir atbildīgas par publisko līdzekļu zaudējumiem, ļaunprātīgu izmantošanu vai izšķērdēšanu un vai tiek atbrīvotas no amata par savām pārvaldības darbībām.
156. Revidents ARI ar juridiskām pilnvarām novērtē, pamatojoties uz profesionālo spriedumu, vai ir iegūti pietiekami un atbilstoši pierādījumi, ka valsts amatpersona var tikt personīgi saukta pie atbildības par neatbilstošām darbībām.
157. Profesionāls spriedums par to, vai valsts amatpersona ir personīgi atbildīga par neatbilstošām darbībām, var ietvert sevī:
- a) novērtējumu tam, kā tika veikti pienākumi, kas ir noteikti normatīvajos aktos vai iekļauti valsts amatpersonas amata aprakstā,
 - b) novērtējumu, vai valsts amatpersonas neatbilstošas vai nelikumīgas darbības radīja identificējamus publisko līdzekļu vai preču zaudējumus, ļaunprātīgu izmantošanu vai izšķērdēšanu,
 - c) iespējamo atbrīvošanas no atbildības gadījumu novērtēšana (ārkārtas vai neparedzēti apstākļi),
 - d) attiecību starp valsts grāmatvežiem un vadītājiem un neatbilstošo darbību iespējamās ietekmes un seku novērtējumu.

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

158. **Revidents izvēlas nepieciešamās revīzijas metodes, lai nodrošinātu secinājumu izstrādi atbilstoši noteiktajam pārlicības līmenim.**

Paskaidrojums

159. Revidents veic efektīvas revīzijas procedūras saskaņā ar revīzijas plānu, lai iegūtu atbilstošus revīzijas pierādījumus un sasniegtu revīzijas mērķus. Revidents bieži kombinē un salīdzina pierādījumus no dažādiem avotiem, izmantojot dažādus paņēmienus/metodes, lai atbilstu pietiekamības un atbilstības prasībām. Revidents, piemēram, intervējot vadību un darbiniekus var iegūt izpratni par to, kā vadība dalās ar darbiniekiem viedoklī par iestādes praksi un ētisku uzvedību. Revidents novērtē, vai ir ieviestas attiecīgās kontroles, izvērtējot, piemēram, vai vadība ir ieviesusi rakstisku uzvedības kodeksu, kas tiek pildīts praksē. Darbinieku aptauja varētu būt viens no paraugiem, lai saprastu, cik lielā mērā vadība darbojas saskaņā ar ētikas kodeksu. Revidents, pamatojoties uz apjomu, iegūst kvantitatīvus vai kvalitatīvus revīzijas pierādījumus vai to kombināciju. Atbilstības revīzija tādējādi ietver sevī dažādas procedūras kvalitatīvu un kvantitatīvu pierādījumu iegūšanai.
160. Revīzijas pierādījumi tiek iegūti izmantojot dažādas revīzijas metodes, piemēram:
- a) novērošana,
 - b) pārbaudes,
 - c) aptaujas,
 - d) ārējs apstiprinājums,
 - e) darbību atkārtošana,
 - f) pārrēķini,
 - g) padziļinātas pārbaudes,
 - h) pamatpārbažu testēšana,
 - i) analītiskās procedūras.
161. Novērošana ietver sevī veikto procesu vai procedūru aplūkošanu. Novērošana nodrošina revīzijas pierādījumus par veikto procesu vai procedūrām, bet ir ierobežota līdz apstākļiem, kad novērošana veikta. Cita starpā pats novērošanas fakts var ietekmēt to kā procesi vai darbības tiek veiktas.
162. Pārbaudes ietver grāmatvedības reģistru, ierakstu vai dokumentu izpēti, kā iekšēju, tā ārēju, gan papīra, gan elektroniskā formā vai fizisku izpēti. Revidents ņem vērā jebkuru dokumentu uzticamību un apzinās krāpšanas riskus un to, ka sniegtā dokumentācija var nebūt autentiska.
163. Iztaujāšana ietver sevī informācijas iegūšanu no attiecīgajām personām revidējamajā vienībā un ārpus tās. Ņemot vērā pārbaudāmo priekšmetu un apjomu, intervijas un aptaujas pašas par sevi parasti nav pietiekami un atbilstoši pierādījumi. Lai iegūtu pietiekamus un atbilstošus revīzijas pierādījumus, intervijas un aptaujas tiek veiktas kopā ar citiem pierādījumu iegūšanas veidiem, piemēram dokumentācijas iegūšana no revidējamās vienības.
164. Ārējs apstiprinājums nodrošina revīzijas pierādījumus, ko revidents ieguvis kā tiešu rakstisku atbildi no trešās puses. Ārējs apstiprinājums var nozīmēt to, ka revidents iegūst atgriezenisko saiti tieši no labuma guvējiem vai trešajām pusēm, kas saņēmuši dotācijas vai citus līdzekļus, par kuriem revidējamā vienība apgalvo, ka tie ir tikuši izmaksāti, vai apstiprinājumu, ka līdzekļi tika izmantoti mērķim, kas noteikts dotāciju vai finansējuma līgumā.
165. Darbību atkārtošana ietver sevī neatkarīgu to pašu procedūru veikšanu, ko iepriekš veikusi revidējamā vienība, kontroles procedūras, ko sākotnēji veikusi revidējamā vienība kā daļu no iekšējās kontroles sistēmas. Darbību atkārtošana var tikt veikta manuāli vai izmantojot datorizētās

ISSAI 4000- Atbilstības revīzijas standarts

revīziju metodes. Tehniski sarežģītos gadījumos var tikt piesaistīts ārējs eksperts.

166. Pārreķins sastāv no dokumentu un ierakstu matemātisko darbību pārbaudes. Pārreķins var tikt veikts manuāli vai elektroniski.
167. Padziļinātas pārbaudes ietver detalizētu darījumu un darbību pārbaudi attiecībā pret revīzijas kritērijiem. Padziļinātās pārbaudes vairāk tiek izmantotas apliecinājuma uzdevuma gadījumā un tām ir vienmēr jābūt iekļautām kā vienai no revīzijas metodēm šādā uzdevumā. Tomēr, piemērojot tikai padziļinātās pārbaude tās var būt efektīvas tikai atsevišķos gadījumos, tāpēc nepieciešams šo metodi izmantot kopā ar citām revīzijas metodēm.
168. Pamatpārbažu testēšana ietver sevi iekšējās kontroles procedūru pārbaudes, ko revidējamā vienība ir īstenojusi, lai mazinātu neatbilstības risku vai nepatiesas informācijas par pārbaudāmo priekšmetu sniegšanu. Lielākai daļai pārbaudāmo priekšmetu šī metode ir efektīva, lai iegūtu pietiekamus revīzijas pierādījumus.
169. Analītiskās procedūras var tikt izmantotas gan kā daļa no risku analīzes, gan iegūstot revīzijas pierādījumus. Revīzijas pierādījumi var tikt iegūti salīdzinot datus, izpētot to svārstību un attiecību, kas izskatās neatbilstošas paredzētajam pēc vēsturiskajiem datiem vai revidenta iepriekšējās pieredzes. Regresijas analīzes metodes vai citas matemātiskās metožu pielietošana var palīdzēt revidentam faktisko un plānoto rezultātu salīdzināšanā. Analītiskās procedūras nevar tikt izmantotas kā vienīgā metode. Ierobežotas pārlicības apliecinājuma uzdevumā analītiskās procedūras un pārbaudes parasti ir pietiekamas, lai izdarītu secinājumus ar ierobežotu pārlicības līmeni, kamēr secinājumi ar pietiekamu pārlicības līmeni jāizstrādā piemērojot dažādas revīzijas metodes, kas minētas 158.punktā.

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

170. **ARI ar jurisdikcijas pilnvarām iztaujāšana tiek veikta rakstiskā veidā, ja informāciju pieprasa saskaņā ar valsts tiesību aktiem.**

Paskaidrojums

171. ARI ar jurisdikcijas pilnvarām it īpaši izmanto iztaujāšanas metodi, kā to nosaka revīzijas veikšanas procedūru normatīvie akti. Tas var ietvert sevī rakstiskas saziņas sagatavošanu un nosūtīšanu attiecīgajām atbildīgajām personām, pieprasot noteiktu informāciju, kuru revīzijas grupa uzskata par nepieciešamu secinājumu pamatošanai.

Revīzijas izlase

Prasība

172. **Revidents izmanto revīzijas izlases metodi, lai nepieciešamības gadījumā nodrošinātu pietiekamu pamatu secinājumu izdarīšanai par datu kopu, no kuras tika veidota izlase. Nosakot revīzijas izlasi, revidents ņem vērā revīzijas procedūru mērķi un datu kopas pazīmes, no kuras tiks veidota izlase.**

Paskaidrojums

173. Revīzijas izlases metode tiek noteikta kā revīzijas procedūru piemērošana mazāk nekā 100% vienību no būtiskas darījumu kopas .
174. Izlase var būt kvantitatīva vai kvalitatīva, ņemot vērā revīzijas apjomu un nepieciešamību atspoguļot pārbaudāmo priekšmetu no dažādiem skatu punktiem.
175. Kvantitatīva izlase tiek izmantota, kad revidents sniedz secinājumus par visu datu kopu pārbaudot atsevišķus izlases elementus, kas atlasīti no tās. Kvantitatīvas izlases gadījumā izlases risks ir jāsamazina līdz pieņemami zemam līmenim. Tehniskā pieeja kvantitatīvajai izlasei var radīt nepieciešamību pēc statistisko metožu pielietošanas. Ja šādas iemaņas nav revīzijas grupas locekļiem, tad atbilstošs statistikas eksperts var tikt piesaistīts.
176. Kvalitatīva izlase¹⁵ ir atlases procedūra, kad apzināti un sistemātiski tiek veiktas procedūras, lai identificētu pārbaudāmā priekšmeta novirzes faktorus. Revidents veido izlasi pamatojoties uz individuālajām, grupas, darbību, procesu pazīmēm vai revidējamo vienību kopumā. Kvalitatīvas izlases veidošana vienmēr prasa rūpīgu izvērtējumu un atbilstošas zināšanas par pārbaudāmo priekšmetu.
177. Kad revidents izvēlas gadījumus padziļinātās izpētes veikšanai, tas parasti saistīts ar relatīvi nelielas izlases veidošanu, kas var sniegt atbildes uz daudz vispārīgākiem jautājumiem un nodrošināt jaunu informāciju, analīzi un ieskatu par pārbaudāmo priekšmetu.
178. Var būt atbilstoši piemērot uz risku balstītu izlases veidošanas metodi veidojot pārbaudes izlasi statistisko metožu vietā, piemēram būtisku risku norādīšanas gadījumā.

Revīzijas pierādījumu novērtēšana un secinājumu izdarīšana

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

179. **Revidents salīdzina iegūtos revīzijas pierādījumus pret piemērojamiem revīzijas kritērijiem, lai izstrādātu konstatējumus, kas nepieciešami secinājumu izdarīšanai.**

Paskaidrojums

180. Iegūtie revīzijas pierādījumi, kā arī iestādes viedoklis tiek izvērtēts, izmantojot profesionālo spriedumu un skepsi.
181. Izvērtēšanas procesā, revidents novērtē vai ir pietiekami un pamatoti revīzijas pierādījumi, lai izdarītu secinājumus.
182. Lai sniegtu izsvērtu un objektīvu redzējumu, izvērtēšanas procesā ir jāņem vērā visi iegūtie revīzijas pierādījumi attiecībā uz revīzijas konstatējumiem.

¹⁵ Šādu metožu piemēri var ietvert heterogēnas (nesalīdzināmas, nevienādas) izlases, homogēnas (vienādas, salīdzināmas) izlases, kritisko gadījumu vai nepieņemamu gadījumu izlasi.

183. Izvērtējot veiktā darba apjomu, revidents nosaka vai tas spēj izdarīt secinājumus. Ja veiktā darba apjoms ir nepietiekams, revidentam jāapsver papildus darbību īstenošana vai jāmaina viņa viedoklis atbilstoši apjoma ierobežojumiem.

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

- 184. Pamatojoties uz revīzijas pierādījumiem un būtiskumu, revidents nodrošina secinājumu izdarīšanu par to vai pārbaudāmais priekšmets visos būtiskajos aspektos ir atbilstošs piemērojamiem kritērijiem.**

Paskaidrojums

185. Pamatojoties uz būtiskumu, revidents novērtē vai revīzijas konstatējumi ir pietiekami būtiski, lai secinātu, ka pārbaudāmais priekšmets visos būtiskajos aspektos ir neatbilstošs attiecībā pret piemērojamiem revīzijas kritērijiem. Atkarībā no pārbaudāma priekšmeta rakstura, revidents ņem vērā vērtību, raksturu un kontekstu. Tas nozīmē, ka, piemēram, gadījumos, kad neatbilstības pēc to rakstura un satura ir būtiskas potenciālajiem lietotājiem, var tikt atspoguļotas arī secinājumos.
186. Būtiskums izteikts skaitliski var ietvert apjomu (naudas izteiksmē) vai citus kvantitatīvus rādītājus, kā, piemēram, iedzīvotāju skaitu vai iesaistītās iestādes, oglekļa gāzu emisijas līmeni, noteikto termiņu neievērošana utt. (skatīt 129.punktu).
187. Revidents var ietvert arī:
- a) rīcībpolitikas jūtīgumu un atpazīstamību (piemēram, vai tas ir būtisks sabiedrības interesēm, vai tas ietekmē neaizsargātākos iedzīvotājus utml.),
 - b) likumdevēja, sabiedrības un citu revīzijas ziņojumu lietotāju vajadzības un gaidas,
 - c) attiecīgo iestāžu darbības joma.

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000.

- 188. Revidentam ir jāziņo par pārliecības līmeni caurskatāmā veidā.**

Paskaidrojums

189. Revidentam ir jāsniedz pietiekam pārliecība potenciālajiem lietotājiem par revīzijas rezultātiem. Tas tiek panākts skaidrojot kā konstatējumi, kritēriji un secinājumi tikuši izstrādāti līdzsvarotā un pamatotā veidā un kā vispārējie secinājumi un ieteikumi tika noteikti, pamatojoties uz konstatējumiem.
190. Nepastarpinātās pārbaudes uzdevumā revidentam ir skaidri jānorāda vai secinājumi izdarīti ar pietiekamu vai ierobežotu pārliecības līmeni. Apliecinājuma uzdevuma gadījumā pārliecības līmenis tiks norādīts standartizēta revīzijas atzinuma formā.

PRASĪBAS ZIŅOŠANAI

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

191. **Revidents ziņo par secinājumiem revīzijas ziņojumā. Secinājumi var tikt norādīti atzinuma veidā, secinājumos, kā atbildes uz specifiskiem revīzijas jautājumiem vai ieteikumos.**

Paskaidrojums

192. Atzinums ir skaidri izteikts rakstisks revidenta ziņojums, kas sagatavots standarta formātā, ar iebildēm vai bez. Revīzijas ziņojumā norāda vai neatbilstības ir būtiskas un pastāvošas. Atzinums parasti tiek izmantots apliecinājuma uzdevumā.
193. Ja nav identificēti būtisku neatbilstību gadījumi, atzinums ir bez iebildēm. Atzinuma bez iebildēm piemērs pietiekamas pārliecības uzdevumam (kur nepieciešamības gadījumā iekavās tiek ierakstīts atbilstošs teksts) ir šāds: *"Pamatojoties uz veikto revīzijas darbu mēs konstatējām, ka (revidējamās vienības pārbaudāmais priekšmets) visos būtiskos aspektos atbilst (piemērojamiem kritērijiem)".*
194. Revidenti attiecīgi modificē/kvalificē atzinumus gadījumos, kad;
- a) tiek konstatēta būtiska neatbilstība. Atkarībā no neatbilstības apmēra, tā rezultātā var būt:
- I. Atzinums ar iebildi (ja atbilstības novirzes ir būtiskas, bet nav visaptverošas):
"Pamatojoties uz veikto revīzijas darbu mēs konstatējām, ka izņemot (aprakstīt izņēmumu), revidējamās vienības pārbaudāmais priekšmets visos būtiskos aspektos atbilst (piemērojamiem kritērijiem)...". Atbilstības novirzes nav visaptverošas, vai
 - II. Negatīvs atzinums (ja atbilstības novirzes ir būtiskas un visaptverošas):
"Pamatojoties uz veikto revīzijas darbu mēs konstatējām, ka pārbaudāmais priekšmets neatbilst..... "visos būtiskos aspektos (piemērojamiem kritērijiem)..... un atbilstības novirzes ir visaptverošas" vai
- b) pastāv apjoma ierobežojums. Atkarībā no ierobežojuma apmēra, tā rezultātā var būt:
- III. Atzinums ar iebildi (ja revidents nevar iegūt pietiekamus, atbilstošus revīzijas pierādījumus, un iespējamā ietekme ir būtiska, bet ne visaptveroša):
"Pamatojoties uz veikto revīzijas darbu, izņemot (aprakstīt izņēmumu), revidents nevarēja iegūt pietiekamus, atbilstošus revīzijas pierādījumus, un iespējamā ietekme ir būtiska, bet ne visaptveroša, vai
 - IV. *Atteikums sniegt atzinumu (ja revidents nevar iegūt pietiekamus, atbilstošus revīzijas pierādījumus, un iespējamā ietekme ir būtiska un visaptveroša: "Pamatojoties uz veikto revīzijas darbu mēs nespējam, un tādējādi nesniedzam atzinumu....").*

195. Ierobežotas pārlicības uzdevumā atzinuma bez iebildumiem piemērs ir šāds: "Pamatojoties uz veikto revīzijas darbu, kas aprakstīts ziņojumā, neesam konstatējuši faktus, kas liktu uzskatīt, ka pārbaudāmais priekšmets visos būtiskos aspektos neatbilst (piemērojamiem kritērijiem)". Atzinums ar iebildēm var būt formulēts šādi: "Pamatojoties uz veikto revīzijas darbu, kas aprakstīts ziņojumā, izņemot (aprakstīt izņēmumu), mēs neesam konstatējuši faktus, kas liktu uzskatīt, ka pārbaudāmais priekšmets visos būtiskos aspektos neatbilst (piemērotajiem kritērijiem)".
196. Atzinuma tekstam ir jāatklāj ARI pilnvaras. Revidents tādējādi izmanto tādus terminus kā "ir likumīgs un pareizs" vai "vai ir ticis piemērots saskaņā ar likumdevēja noteikto mērķi".
197. Pietiekamas pārlicības apliecinājumā atzinumā bez iebildēm revidents norāda, ka iegūtie revīzijas pierādījumi ir pietiekami un pamatoti atzinuma sniegšanai.
198. Apliecinājuma uzdevumā sniedz skaidru norādi par pārlicības līmeni standartizēta atzinuma formā vai secinājumos.
199. Nepastarpinātās pārbaudes uzdevumā, revidents pārlicības līmeni norāda:
- a) sniedzot skaidru norādi par pārlicības līmeni revīzijas secinājumos, kas nepārprotami sniedz norādes par pārlicības līmeni,
 - b) skaidrojot kā konstatējumi, kritēriji un secinājumi tika izstrādāti līdzsvarotā un pamatotā veidā un kāpēc konstatējumi un kritēriji apvienoti noteiktos secinājumos un revīzijas ieteikumos¹⁶.
200. Pietiekamas pārlicības uzdevumā revidents iegūst pamatotus un atbilstošus pierādījumus, lai izdarītu secinājumus vai pārbaudāmais priekšmets visos būtiskajos aspektos ir atbilstošs piemērojamiem kritērijiem un nodrošina pozitīva ziņojuma sagatavošanu.
201. Ierobežotas pārlicības uzdevumā revidents iegūst pamatotus un atbilstošus pierādījumus, lai sasniegtu uzdevuma mērķi. Tomēr šajā gadījumā veiktās procedūras būs ierobežotas atšķirībā no tām, kas nepieciešamas pietiekamas pārlicības uzdevumā. Šādā gadījumā revidents secina (ja attiecināms), ka nav konstatējis faktus, kas liktu uzskatīt, ka pārbaudāmais priekšmets visos būtiskos aspektos neatbilst piemērotajiem kritērijiem.

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

202. **Revidents sagatavo ziņojumu, balstoties uz pilnīguma, objektivitātes, savlaicīguma un pretrunu procesa principiem.**

Paskaidrojums

203. Apliecinājuma uzdevumā un nepastarpinātās pārbaudes uzdevumā secinājumiem jābūt tādiem, lai tie būtu brīvi no neatbilstošas interpretācijas iespējas.
204. Ziņošana ir būtiska atbilstības revīzijas sastāvdaļa. Ziņošanas veids un forma var tikt noteikta

¹⁶ ISSAI 100/32

ISSAI 4000- Atbilstības revīzijas standarts

likumdošanā vai ARI pilnvarojumā. Katras revīzijas beigās ir jāsagatavo rakstisks ziņojums, kurā tiek norādīti konstatējumi, viedoklis, secinājumi un ieteikumi atbilstošā formā.

205. Pilnīguma princips pieprasa, lai revidents ņemtu vērā visus būtiskos revīzijas konstatējumus pirms ziņojuma nosūtīšanas.
206. Objektivitātes princips nosaka, ka revidentam jāpieņem profesionāls spriedums un skepse, lai nodrošinātu, ka ziņojumā fakti ir atklāti pareizi un konstatējumi un secinājumi tiek pasniegti būtiskā, godīgā un vispusīgā veidā.
207. Savlaicīguma princips nosaka, ka ziņojumam jābūt sagatavotam laikā, lai tas būtu būtisks potenciālajiem lietotājiem.
208. Precizitātes princips nosaka nepieciešamību pārbaudīt faktu patiesumu ar revidējamo vienību.
209. Pretrunu procesa princips nosaka nepieciešamību saskaņot faktus ar revidējamo vienību un nepieciešamības gadījumā iestrādāt ziņojumā revidējamās vienības atbildes.

Ziņojuma struktūra - nepastarpinātās pārbaudes uzdevums

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

210. **Ziņojums satur šādus elementus (kārtība var atšķirties):**
 - a) nosaukumu;
 - b) piemērojamo revīzijas standartu identificēšana;
 - c) kopsavilkumu;
 - d) revīzijas apjomu un pārbaudāmo priekšmetu (tostarp revīzijas ierobežojumus);
 - e) revīzijas kritērijus;
 - f) skaidrojums un iemesli pielietotajām revīzijas metodēm;
 - g) konstatējumus;
 - h) secinājumus, pamatojoties uz revīzijas jautājumu atbildēm vai atzinumu;
 - i) revidējamās vienības atbildes (nepieciešamības gadījumā);
 - j) ieteikumi (nepieciešamības gadījumā).

Paskaidrojums

211. Veiktā darba un izmantoto metožu kopsavilkums var palīdzēt potenciālajiem lietotājiem saprast revidenta izdarītos secinājumus. Daudzās revīzijās ir iespējamās dažādas procedūru variācijas. Tomēr praksē tās ir sarežģīti skaidri un nepārprotami noformulēt. Tādējādi veiktā darba un izmantoto metožu kopsavilkumam ir nepieciešams sniegt īsu paskaidrojumu ārējam lasītājam par to, kā revīzija tika veikta.
212. Revīzijas kritēriju sadaļā sniedz atsauci uz revīzijā piemērojamiem likumiem, tiesību aktiem, noteikumiem, kas skaidri jānorāda revīzijas ziņojumā.

ISSAI 4000- Atbilstības revīzijas standarts

213. Konstatējumu sadaļa satur revidenta iegūto pierādījumu aprakstu salīdzinājumā ar kritērijiem un kā tie nodrošinājuši atbilstošu revīzijas konstatējumu noteikšanu.
214. Revidējamās vienības atbilžu iekļaušana, informējot par atbildīgo amatpersonu viedokli, norāda uz vienošanos, ka tiks īstenoti atbilstoši pasākumi par ziņotajiem jautājumiem. Ziņojuma projekta konstatējumu apspriešanu ar revidējamo vienību, lai palīdzētu nodrošināt to pilnīgumu, precizitāti un godīgumu.
215. Ja tiek ziņots par būtiskām novirzēm no atbilstības, ieteikumi tiek sniegti gadījumos, kad pastāv būtisku uzlabojumu potenciāls. Lietotājiem var būt lietderīgi, ka revidents norāda uz jau notiekošiem uzlabojumiem.
216. Lai gan konstruktīvi un praktiski ieteikumi palīdz labas publiskā sektora pārvaldības veicināšanā, revidentam jābūt uzmanīgam, lai nesniegtu tik detalizētus ieteikumus, lai viņš neiesaistītos iestādes vadībā un tādējādi nebojātu savu objektivitāti.
217. Ieteikumi var tikt sagatavoti atsevišķi no revīzijas ziņojuma, ņemot vērā, ka tie tiek izstrādātu galvenokārt revidējamās vienības vadībai. Šādos gadījumos ieteikumi var tikt sniegti atsevišķi kā vēstule vadībai

Ziņojuma struktūra - apliecinājuma uzdevums

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

218. **Ziņojums satur šādus elementus (kārtība var atšķirties);**
 - a) nosaukumu;
 - b) adresātu;
 - c) pārbaudāmā priekšmeta informācijas aprakstu, un nepieciešamības gadījumā arī pamatā esošā pārbaudāmā priekšmeta aprakstu;
 - d) revīzijas apjomu un ierobežojumus, tostarp aptverto laika posmu;
 - e) atbildīgās puses un revidenta atbildību;
 - f) revīzijas kritērijus;
 - g) norādi par piemērotajiem revīzijas standartiem un iegūto pārlicēības līmeni;
 - h) veiktā darba un izmantoto metožu kopsavilkumu;
 - i) secinājumu/atzinumu;
 - j) revidējamās vienības atbildes (nepieciešamības gadījumā);
 - k) ziņojuma datumu;
 - l) parakstu
219. Dažās ARI atbilstības revīzijas rezultāti tiek ziņoti kopā ar finanšu revīzijas rezultātiem. ARI nodrošina, lai minētās prasības tiktu ievērotas neatkarīgi no tā vai veikta atsevišķa atbilstības revīzija vai kā daļa no finanšu revīzijas.
220. Parasti apliecinājuma uzdevumā ieteikumi netiek norādīti revīzijas ziņojumā. Ieteikumus var izteikt atsevišķi kā vēstuli revidējamās vienības vadībai.

Papildus revīzijas ziņojuma struktūra – ARI ar jurisdikcijas pilnvarām.

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000.

221. **ARI ar jurisdikcijas pilnvarām revidents ņem vērā prokurora vai personu, kas ir atbildīgas par spriedumu jautājumiem ARI, pienākumus, un nepieciešamības gadījumā nepastarpinātās pārbaudes uzdevuma un apliecinājuma uzdevuma ziņojumā ietver šādus elementus:**
- a) atbildīgo pušu un revidējamās vienības noteikšanu;
 - b) iesaistīto atbildīgo personu un tās pienākumus;
 - c) norādi par revīzijas darbā izmantotajiem revīzijas standartiem;
 - d) revidenta atbildību;
 - e) veiktā darba kopsavilkumu
 - f) darbības un procedūras, utt., ko ietekmē neatbilstošas darbības un/vai iespējamās nelikumīgās darbības. Nepieciešamības gadījumā ietver:
 - konstatējuma un tā iemeslu aprakstu,
 - pārkāpto tiesību aktu (revīzijas kritērijs),
 - neatbilstošo darbību un/vai nelikumīgo darbību sekas.
 - g) atbildīgās personas un to paskaidrojumus par neatbilstošām darbībām un/vai nelikumīgajām darbībām;
 - h) revidenta profesionālo spriedumu, kas nosaka, vai pastāv personīgā atbildība par neatbilstošām darbībām;
 - i) radīto zaudējumu, ļaunprātīgas izmantošanas vai izšķērdēšanas vērtību un summu, kas jāsamaksā personīgās atbildības ietvaros;
 - j) atbildīgo personu veiktās darbības revīzijas laikā, lai labotu radīto zaudējumu, ļaunprātīgas izmantošanas vai izšķērdēšanas sekas;
 - k) vadības argumentus attiecībā uz neatbilstošo/nelikumīgo rīcību;

Paskaidrojums

222. Ja revīzijas veic ARI ar jurisdikcijas pilnvarām, atbilstības revīzijas ziņojumu lietotāju vidū ir arī prokurors vai personas, kas atbild par spriedumu jautājumiem ARI.
223. ARI ar juridiskām pilnvarām var secināt par atbrīvošanu no amata vai personīgo atbildību par neatbilstošu darbību veikšanu. Šie revīzijas secinājumi ir piedāvājumi. Galīgie lēmumi par personīgo atbildību un sankcijām tiek pieņemti tiesvedības procesā. Personīgā atbildība var tikt vērtēta kā personas dalība neatbilstības radīšanā (nelikumīga, nevajadzīga, pārmērīga, izšķērdīga) par darījumiem, kas norādīti to dokumentos un ko viņš/viņa ir parakstījis.
224. Ziņojumam ir jāizskaidro revidenta izmantotās metodes, lai noteiktu, vai katra atbildīgā persona, kas ir iesaistīta publisko līdzekļu vai aktīvu iegūšanā, pārvaldīšanā, vadībā vai izmantošanā, ir atbildīga par neatbilstošu darbību veikšanu.

Apsvērumi attiecībā uz ziņošanu par aizdomām par nelikumīgām darbībām

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

225. **Atbilstības revīzijās, ja revidents saskaras ar neatbilstības gadījumiem, kas norāda uz nelikumību vai krāpšanu, viņš/ viņa rīkojas profesionāli un piesardzīgi, kā arī nodrošina atbilstošu saziņu ar atbildīgajām iestādēm. Revidents rīkojas ar pienācīgu rūpību, lai nekavētu iespējamo turpmāko tiesvedību vai izmeklēšanu.**

Paskaidrojums

226. Lai gan potenciālo nelikumīgo, tostarp arī krāpšanas darbību konstatēšana nav galvenais atbilstības revīzijas mērķis, revidents iekļauj krāpšanas riska faktorus riska novērtēšanā, un savā darbā uzmanīgi seko norādēm par iespējamajām nelikumīgajām darbībām, tostarp krāpšanu.
227. Revidents var apsvērt konsultāciju nepieciešamību ar juristiem vai attiecīgajām regulējošajām iestādēm. Viņi var ziņot par savām aizdomām attiecīgajiem vadības līmeņiem vai par pārvaldību atbildīgajām amatpersonām vai institūcijām, kam ir pārvaldes tiesības, un veikt atkārtotu pārbaudi, lai pārliecinātos, ka tiek veiktas atbilstošas darbības. Attiecībā uz neatbilstību gadījumiem, kas saistīti ar krāpšanu vai nopietnām nelikumībām, ARI ir tiesības izlemt nepieciešamās veicamās darbības, jo starptautiskā mērogā pastāv dažādas pilnvaras un organizatoriskas struktūras.
228. Tiesa var noteikt, vai konkrētais darījums ir nelikumīgs un vai to var uzskatīt par kriminālpārkāpumu. Bet arī ARI ar jurisdikcijas pilnvarām var secināt, ka konkrētais darījums nav likumīgs un pamatot sankciju uzlikšanu atbildīgajai personai, kā arī noteikt nepienākošos vai nepareizu maksājumu vai līdzekļu, kā arī piesavināto aktīvu atmaksu.
229. Lai gan revidents nenosaka, vai nelikumīgā darbība var tikt uzskatīta par kriminālpārkāpumu vai ir noticis civiltiesību pārkāpums, viņam ir pienākums novērtēt vai attiecīgie darījumi atbilst piemērojamajiem normatīvajiem aktiem un norādīt uz pārkāpumu, kura rezultātā tiesa piemēros sankcijas vai pieprasīs nepienākošos vai nepareizi veiktu maksājumu vai piesavinātu līdzekļu atmaksu.
230. ARI ar jurisdikcijas pilnvarām ir jāziņo par nelikumīgām darbībām izmeklēšanas iestādēm, kas lemj, vai šī lieta ir nododama tiesai.
231. Ja revīzijas laikā rodas aizdomas par nelikumīgām darbībām, revidents likumā atļautajos gadījumos var ziņot attiecīgajiem vadības līmeņiem vai par pārvaldību atbildīgajām amatpersonām vai institūcijām ar pārvaldes tiesībām. Šajā gadījumā par pārvaldību atbildīgās amatpersonas vai institūcijas būs vadības vai administratīvie orgāni, kas atrodas augstāk ziņošanas hierarhijā. Nepieciešamības gadījumā revidents var pārbaudīt vai vadība un vai par pārvaldību atbildīgās amatpersonas vai institūcijas ir veikušas nepieciešamās darbības attiecībā uz aizdomām, piemēram, informējušas attiecīgās tiesībsargājošās iestādes. Revidents pats var ziņot par šādiem gadījumiem attiecīgajām tiesībsargājošajām iestādēm.

PRASĪBAS IETEIKUMU IEVIEŠANAS UZRAUDZĪBAI

Prasība saskaņā ar ISSAI 4000

232. **Revidents nepieciešamības gadījumā veic atzinuma/secinājumu/ieteikumu ieviešanas uzraudzību neatbilstību gadījumiem.**

Paskaidrojums

233. Būtiska ARI loma revidējamās vienības veikto darbību uzraudzībā ir sekot līdzi ieteikumu ieviešanai par jautājumiem, kas atklāti revīzijas ziņojumā. Ieteikumu ieviešanas plāns tiek izstrādāts pēc revīzijas ziņojuma publicēšanas, iekļaujot jautājumus par to vai revidējamā vienība ir pienācīgi vērsusi savu uzmanību atklātajām problēmām. Nepietiekamas vai neatbilstošas revidējamās vienības darbības var būt pamats turpmākai ARI ziņošanai par šiem jautājumiem.
234. Ieteikumu ieviešanas uzraudzības process nodrošina efektīvu uzlabojumu veikšanu un lietderīgas atgriezeniskās saites nodrošināšanu revidējamajai vienībai, revīzijas ziņojuma lietotājiem un revidentam (nākotnes revīzijas plānošanai).
235. Nepieciešamība veikt ieteikumu ieviešanas uzraudzību par iepriekš ziņotajiem neatbilstību gadījumiem atšķirsies atkarībā no pārbaudāmā priekšmeta rakstura, noteiktās neatbilstības un revīzijas konkrētajiem apstākļiem. Dažās ARI, tostarp ARI ar jurisdikcijas pilnvarām, ieteikumu ieviešanas uzraudzība var ietvert sevī juridiski saistošu ziņojumu vai tiesisku lēmumu izdošanu. Regulāri veiktās revīzijās ieteikumu ieviešanas uzraudzības procedūru pamats veido sekojošā gada riska novērtējuma sastāvdaļu. Nepieciešamība veikt ieteikumu ieviešanas uzraudzību par iepriekš ziņotajiem neatbilstības gadījumiem atšķirsies atkarībā no neatbilstības rakstura un konkrētajiem apstākļiem. Tas var ietvert sevī revidenta oficiālu ziņošanu likumdevējam, kā arī revidējamajai vienībai un citām atbilstošajām iestādēm. Citi ieteikumu ieviešanas uzraudzības procesi var ietvert ziņojumus, iekšējās pārbaudes un novērtējumus, ko sagatavo revidējamā vienība vai kāds cits, pēc pārbaudes revīziju.
236. Ieteikumu ieviešanas uzraudzības procesi var tikt noteikti ARI pilnvarās. Šādi procesi var būt konstruktīvi revidējamajai vienībai.

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



**Latvijas Republikas
Valsts kontrole**

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

www.lrvk.gov.lv