

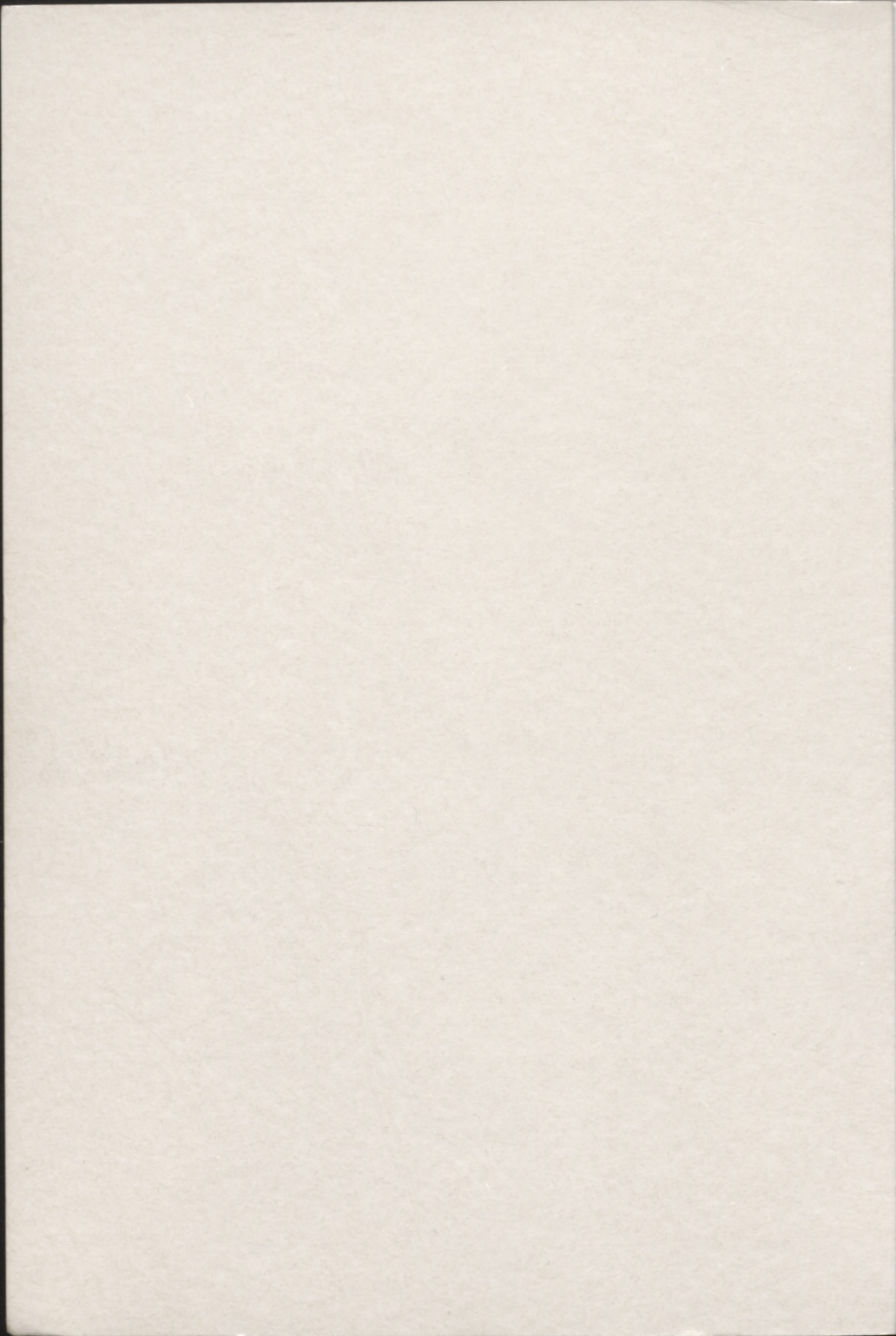


Guntis Malderis

GRĀMATVEDĪBA
REVĪZIJA
AUDITS

OTRAIS, PAPILDINĀTAIS IZDEVUMS





2005-3
65

Latvijas Nacionālā
bibliotēka

0305013102

L
6

GUNTIS MĀLDERIS

"Uzņēmējdarbības
Guntis Mālderis "Grāmatvedības Audits. Revīzija".

GRĀMATVEDĪBA AUDITS REVĪZIJA

Otrais, papildinātais izdevums

Rīga 2004

“Uzņēmējdarbības bibliotēka”
Guntis Mālderis “Grāmatvedība. Audits. Revīzija”.

Mācību līdzeklis paredzēts attiecīgai studiju kursa programmai.

Grāmatvedības, audita, revīzijas kursa studējošo uzdevums ir iegūt teorētiskās zināšanas un izprast to praktisko pielietojumu.

Šīs studiju programmas dziļa un radoša apgušana nepieciešama studentiem, kuri vēlas specializēties finansiāli saimniecisko procesu izpētē, padziļināti apgūt audita un revīzijas norisi.

Grāmata noderēs arī citu augstskolu studentiem, revidentiem, juristiem un konsultantiem, kuriem ikdienā jāsaskaras ar kontroles jautājumiem, kā arī uzņēmējiem un grāmatvežiem, kuru darbā nepieciešamas attiecīgās zināšanas.

Apstiprināts un ieteikts pavairošanai Biznesa augstskolas Turība Grāmatvedības katedras sēdē.

Grāmatvedības katedras tālrunis 7 617096, e-pasts: turiba@turiba.lv

Recenzenti: Dr. oec. Aivars Mirks,
LR Tieslietu ministrijas Iekšējā audita nodaļas
vadītāja vietnieks

Aladins Sproģis, zvērināts revidents

Saturs

Ievads	5
Kontroles būtība, nozīme un organizācija	5
Kontroles vēsturiskais apskats	5
Kontroles sistēma Latvijā	6
Saimnieciskā kontrole un tai izvirzītās prasības	8
Saimnieciskās kontroles veidi	8
I daļa	
Grāmatvedība	11
1. nodaļa. Grāmatvedības uzdevumi, priekšmets un metode	11
1.1. Grāmatvedības uzdevumi	11
1.2. Grāmatvedības priekšmets	13
1.3. Grāmatvedības metode	13
2. nodaļa. Dokumentācija un dokumenti	16
2.1. Dokumentu vispārīgs raksturojums	16
2.2. Dokumentu rekvizīti	17
2.3. Kļūdu labošana	19
2.4. Dokumentu klasifikācija	20
3. nodaļa. Uzņēmuma saimniecisko darījumu atspoguļošana grāmatvedībā	22
3.1. Konts un divkāršā ieraksta sistēma	22
3.2. Grāmatvedības reģistri un formas	27
3.3. Sakarība starp kontiem un bilanci	30
4. nodaļa. Finansiāli saimnieciskās darbības galarezultātu atspoguļojums bilanci	33
5. nodaļa. Grāmatvedības dokumentācijas glabāšana	42
II daļa	
Audits	44
6. nodaļa. Audita būtība, veidi un mērķi	44
6.1. Audita būtība un nepieciešamība	44
6.2. Audita veidi (tipi)	48
6.3. Finanšu (gada) pārskata pārbaude	50

6.4. Nodokļu audits	57
6.4.1. Audita pamatprincipi	57
6.4.2. Audita norise	58
6.4.3. Starptautiskais nodokļu audits	60
6.4.4. Auditora tiesības un pienākumi	61
6.4.5. Nodokļu maksātāja tiesības un pienākumi	63
III daļa	
Dokumentālā revīzija	66
7. nodaļa. Revīzijas organizācija, veidi un metodes	66
7.1. Revīziju veidi un to raksturojums	66
7.2. Iekšējā kontroles sistēma un revīzijas komisija	72
7.3. Revidentu tiesības, pienākumi un atbildība	74
8. nodaļa. Revīzijas pamatposmi un paņēmieni	77
8.1. Revīzijas sagatavošana	77
8.2. Revīzijas norise	78
8.2.1. Revīzijas saturs un pamatuzdevumi	78
8.2.2. Dokumentu izņemšanas kārtība	87
8.3. Inventarizācija	88
8.3.1. Vispārīgie noteikumi	88
8.3.2. Inventarizācijas norises kārtība	93
8.3.3. Īpaši noteikumi	95
8.3.4. Inventarizācijas noslēgums un galarezultātu atspoguļošana	106
8.4. Revīzijas noslēgums, materiālu (dokumentu) uzkrāšana, apkopošana un noformēšana	109
8.5. Revīzijā konstatēto trūkumu novēršana un izpildes kontrole	119
8.6. Procesa virzītāja pieprasītas revīzijas īpatnības	120
Izmantotā un ieteicamā literatūra	127

Ievads

Kontroles būtība, nozīme un organizācija

Vārds "kontrolē" cēlies no latīņu valodas vārdiem *contra rotulus*, no kuriem izveidots franču vārds *controle*, kas nozīmē "novērošana", "salīdzināšana" vai "pretnostatījums".

Kontrolē ir viena no pārvaldības pamatfunkcijām. Tā sākās ar mērķa izvēli un beidzas ar praktiska galarezultāta sasniegšanu. Pēc viena mērķa sasniegšanas izvirzās cits, ar kuru sākas jauns pārvaldīšanas darba lauks.

Kontroles vēsturiskais apskats

Kontroles pirmsākumi meklējami Itālijā. Dženovā 1330. gadā darbojās amatpersonas, kuras sauca par vizitatoriem. Nākamajā gadsimtā, tas ir, pēc 100 gadiem pirmo reizi turpat Dženovā Sv. Georga bankā tiek minēts "revidenta" nosaukums (amats).

Jau toreiz bija novērots, ka nodokļu dēļ tirgotājiem uzskaitē bija iekārtota divu veidu grāmatās.

Vācijā revīzijas tika veiktas jau XVI gadsimtā.

Anglijā – viduslaikos, tas ir, XVII gadsimtā.

Amerikas Savienotajās Valstīs pirmais likums par revidentiem izdots 1896. gadā Ņujorkas štatā.

Kontrolē Latvijā pirms 1940. gada

Pēc Latvijas Republikas nodibināšanas 1918. gadā līdz 1923. gadam (tātad vēl piecus gadus) Latvijā darbojās Krievijas valsts kontrolē iestāžu likumi (ar papildinājumiem), kā arī 1919. gada 15. septembra pagaidu noteikumi par Valsts kontrolē. Tikai 1923. gada 2. augustā Saeima pieņēma un Valsts prezidents izsludināja likumu par Valsts kontrolē. Bet likumu par Zvērinātiem revidentiem Ministru kabinets pieņēma un Valsts prezidents izsludināja pēc 15 gadiem, tas ir, 1938. gada 12. jūlijā.

Kontroli Padomju Latvijā jau sākot ar 1940. gadu (izņemot II pasaules kara gadus no 1941. gada līdz 1945. gadam), kad Latviju iekļāva PSRS sastāvā, veica saskaņā ar tajā laikā spēkā esošiem likumiem.

Kontroles pamatā bija Padomju Savienības kompartijas un valdības kontroles orgāni, kas 1965. gada beigās tika pārveidoti par Tautas kontroles orgāniem un darbojās līdz pat Padomju Savienības pastāvēšanas beigām.

Resoru (ministriju) kontroles un revīzijas dienests pastāvēja visu laiku. Latvijas PSR Finanšu ministrijas un citu ministriju sastāvā bija Kontroles un revīzijas pārvaldes. Bez tam pie Finanšu ministrijas bija izveidota Republikāniskā resoru kontroles un revīzijas aparāta darbinieku metodoloģiskā padome.

Lai gan revīzijas un kontroles attīstībai teorētiskajā jomā, darba organizācijā un metodikā, gan materiālu noformēšanā bija zināmi sasniegumi, tomēr dažādu objektīvu un subjektīvu iemeslu dēļ samilzušās kontroles problēmas netika atrisinātas līdz galam.

Kontrole pēcpadomju pārejas periodā

Latvijas Republikas Augstākai Padomei 1991. gada 21. augustā, pieņemot likumu "Par Latvijas Republikas valstisko statusu", Tautas kontrole un cita veida kontrole faktiski tika likvidēta. Tas izpaudās ar iepriekšējo institūciju un kārtības likvidēšanu, neizveidojot un neizstrādājot jaunus nosacījumus. Tautsaimniecība praktiski tika atstāta bez pienācīgas uzskaites un kontroles. Sagraujot iepriekšējo kontroles sistēmu, ieviesās anarhija gan grāmatvedībā, gan iekšējā kontrolē.

Kontroles sistēma Latvijā

Patlaban mūsu valstī kontroles sistēmu var iedalīt četrās grupās:

1. Valsts kontrole.
2. Nozaru specializētā (resoru) kontrole.
3. Neatkarīgā kontrole.
4. Iekšsaimnieciskā kontrole.

Valsts kontroli veic valsts pārvaldes institūcijas un specializētās kontroles organizācijas – Valsts kontrole, Finanšu ministrija, Valsts ieņēmumu dienests, Latvijas Banka u.c.

Latvijas Republikas Valsts kontrole darbojas saskaņā ar Latvijas Republikas 2002. gada 9. maija likumu "Valsts kontroles likums".

Likums "Par Valsts ieņēmuma dienestu" pieņemts 1993. gada 28. oktobrī (beidzamie grozījumi 2003. gada 13. martā).

Valsts ieņēmuma dienesta galvenie uzdevumi ir:

- nodrošināt nodokļu maksātāju uzskaiti;
- nodrošināt nodokļu, nodevu un citu valsts obligāto maksājumu iekasēšanu;
- īstenot valsts muitas politiku;
- novērst un atklāt noziegumus valsts nodokļu, nodevu un citu valsts noteikto obligāto maksājumu jomā;
- konsultēt nodokļu maksātājus nodokļu normatīvo aktu piemērošanas jautājumos.

Nozaru specializēto (resoru) kontroli veic ministrija (resors) vai kāda cita organizācija savā pakļautībā un pārraudzībā esošās iestādēs un uzņēmumos. Šo iekšējās kontroles sistēmas elastības novērtēšanu, veicot iekšējo auditu, nosaka Latvijas Republikas 2002. gada 31. oktobra likums "Iekšējā audita likums".

Likums attiecas uz visām Ministru Kabineta padotajām institūcijām, kas tiek pilnīgi vai daļēji finansētas no valsts budžeta.

Neatkarīgā kontrolē ietilpst:

- dažādas auditorkontroles organizācijas (firmas);
- zvērinātie revidenti un viņu dibinātas sabiedrības (firmas).

Neatkarīgā auditorkontrole Latvijā izveidota saskaņā Latvijas Republikas Ministru Padomes 1990. gada 19. decembrī lēmumu Nr. 230 "Par auditorkontroles organizēšanu republikā". Tās galvenais uzdevums ir uz līguma pamata veikt pasūtītāju komercdarbības revīzijas un pārbaudes, lai apstiprinātu to maksātspēju un uzskaites datu atbilstību īstenībai, kā arī sniegt konsultācijas finanšu un grāmatvedības jautājumos.

Zvērināto revidentu darbību Republikā nosaka Saeimā pieņemtais un Valsts prezidentes izsludinātais 2001. gada 3. maija likums "Par zvērinātiem revidentiem", kas stājās spēkā 2002. gada 1. janvārī.

Iekšsaimniecisko kontroli katrā uzņēmumā organizē un nodrošina administrācijas pārstāvji (vadītājs). Iekšējās kontroles sistēmā ietilpst administratīvā un grāmatvedības kontrole.

Uzņēmuma grāmatvedības kontroles sistēmas nepieciešamību nosaka Latvijas Republikas Ministru kabineta 2003. gada 21. oktobra noteikumi Nr. 585 "Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju".

Saimnieciskā kontrole un tai izvirzītās prasības

Saimnieciskā kontrole ir uzņēmuma finansiāli saimnieciskās darbības sistēmas pārbaude. Tai jāatbilst noteiktām prasībām, tai ir jābūt:

- visaptverošai – jāaptver visas finansiāli saimnieciskās darbības jomas;
- nepārtrauktai – sistemātiskai;
- iedarbīgai – aktīvi jāiedarbojas uz finansiāli saimnieciskās darbības procesiem;
- objektīvai – jāatspoguļo patiesā situācija;
- ekonomiskai – tā izdarāma ar minimālām izmaksām;
- zinātniskai – tai izmantojami jaunākie zinātnes un tehnikas sasniegumi;
- plānveidīgai – kontroles veicamas pēc iepriekš izstrādāta plāna;
- konfidenciālai – galarezultātus nedrīkst izpaust, tos izmanto attiecīgie dienesti un darbinieki saskaņā ar pastāvošajiem likumiem un citiem normatīvajiem aktiem.

Saimnieciskās kontroles veidi

Viens no uzņēmuma vadīšanas nodrošināšanas veidiem ir finansiāli saimnieciskās darbības pastāvīga kontrole.

Saimnieciskā kontrole ir ražošanas un finansiālās darbības pārbaude. Tātad saimnieciskā kontrole nodarbojas tikai ar saimnieciskiem jautājumiem, tas ir, tā izplatīta ekonomikas jomā.

Saimnieciskās kontroles veidus pēc to izdarīšanas laika var iedalīt:

1. Priekškontrolē.
2. Kārtējā (tekošā) jeb operatīvā kontrolē.
3. Pēckontrolē.

Priekškontrolē ir vēl nenotikušas saimnieciskās darbības pārbaude. To veic pirms saimnieciskās operācijas veikšanas, lai nodrošinātu tās likumību un ekonomisko lietderību. Šai saimnieciskās kontroles formai ir liela

loma likumības ievērošanā, darba, materiālu un finanšu resursu efektīvā izlietošanā. Tā kā tā novērš atsevišķu personu nelikumīgas darbības, priekškontrolei piemīt profilaktisks raksturs, tā nepieļauj zaudējumus.

Ja saimnieciskā operācijā iesaistīti tikai paša uzņēmuma līdzekļi, priekškontroli var izdarīt savu struktūrvienību attiecīgie darbinieki. Piemēram, izdodot skaidru naudu no kases, uzņēmuma vadītājs, galvenais grāmatvedis un kasieris pārbauda operācijas likumību, saņēmēja personību, kases izdevuma ordera un attaisnojošo dokumentu ticamību, noformēšanas pareizību utt., un tikai tad izsniedz naudu no kases.

Lielāku līdzekļu iesaistīšana (banku kredīti, paju biedri, akcionāri u.c.) konkrētā darījumā radīs interesi ne tikai paša uzņēmuma darbiniekos, bet arī ar šo darījumu saistītos citos uzņēmumos un iestādēs. Šajā gadījumā priekškontrolē var piedalīties valsts, nozaru un uzņēmuma iekšējās kontroles darbinieki.

Kārtējā jeb operatīvā kontrole ir jāveic paša uzņēmuma administrācijas darbiniekiem līdztekus ikdienas darbiem ražošanas gaitā, pamatojoties uz operatīvās uzskaites un grāmatvedības datiem. Kontrole jāveic kārtējo saimniecisko operāciju izpildes gaitā un ir vērsta uz tūlītēju trūkumu novēršanu. Šo kontroli tāpat kā priekškontroli var veikt visi grāmatvedības, finanšu un operatīvā dienesta darbinieki, pārbaudot un analizējot finansliāli saimniecisko darījumu dokumentus, operatīvos pārskatus, ziņojumus utt. Nepareizs ir uzskats, ka šī kontrole jāveic galvenokārt vai pat vienīgi grāmatvedībai, jo grāmatvedības darbinieki kārtējo ikdienas kontroli var veikt gandrīz vai tikai pēc dokumentiem, tos noformējot un iegrāmatojot. Grāmatvežiem ne vienmēr ir iespējams pārbaudīt dokumentā ierakstīto ziņu patiesumu.

Pēckontroles mērķis ir noteikt operāciju likumību, pareizību un ticamību. To izdara pēc saimniecisko operāciju izpildes, pārbaudot attaisnojuma dokumentus, grāmatvedības ierakstus un reģistrus, kā arī citu dažāda veida informāciju. Pēckontroli izdara dažādas kontrolējošās organizācijas.

Visi trīs saimnieciskās kontroles veidi – priekškontrole, kārtējā jeb operatīvā kontrole un pēckontrole ir savstarpēji saistīti un to veikšana ir obligāts priekšnoteikums kontroles sistēmā. Pēc saimnieciskās kontroles

izdarīšanas tehniskajiem paņēmieniem, rakstura, mērķa, uzdevumiem un veicējiem izšķir trīs galvenos kontroles veidus:

1. Revīzija.
2. Audits.
3. Pārbaude.

Revīzija ir uzņēmuma vai amatpersonas finansiāli saimnieciskās darbības pareizības un likumības kontrole vai pārbaude, lietojot faktiskās un dokumentālās kontroles paņēmienus.

Tā tad uzņēmumu vai atsevišķas saimnieciskās operācijas pārbauda pilnīgi, pamatojot to lietderību un ekonomisko efektivitāti. Analizē saimniecisko darbību un īpašuma saglabāšanu, nosaka grāmatvedības uzskaites un pārskatu realitāti un ticamību. Vienlaikus atklāj uzņēmuma pozitīvās un negatīvās parādības noteiktā laika periodā.

Audits saskaņā ar Starptautiskajiem revīzijas standartiem ir neatkarīga kontrole vai pārbaude un auditora viedokļa izteikums par uzņēmuma finanšu pārskatiem saskaņā ar pastāvošajiem likumiem un citiem normatīvajiem aktiem.

Tā tad audits ir uzņēmuma finanšu pārskatu un ar tiem saistītās finanšu informācijas neatkarīga pārbaude, kuras mērķis ir izteikt atzinumu (slēdzienu). Auditam jānodrošina augsts vai vismaz vidēji augsts drošības līmenis (revidenta pārliecības pakāpe), no vienas puses, un apgalvojumu ticamība, no otras puses.

Pārbaude ir pēc speciāli izstrādāta uzdevuma uzņēmuma darbības atsevišķu operāciju vai jautājumu kontrole.

Pārbaudi var veikt dažādu nozaru un institūciju speciālisti un darbinieki. Parasti pārbaudē cenšas savākt svarīgāko informāciju, bet tā nespēj nodrošināt augstu kontroles drošības līmeni, radīt pārbaudīto operāciju absolūtu pārliecību.

I daļa

Grāmatvedība

1. nodaļa. Grāmatvedības uzdevumi, priekšmets un metode

1.1. Grāmatvedības uzdevumi

Grāmatvedībai kā uzņēmējdarbības vadības informācijas nodrošināšanas līdzeklim tirgus ekonomikas apstākļos ir svarīga nozīme.

Latvijas Republikas 1992. gada 14. oktobra likums "Par grāmatvedību" noteic, ka visām komercregistrā ierakstītām komercsabiedrībām un ārvalstu komersantu filiālēm, Uzņēmumu reģistrā reģistrētiem uzņēmumiem (uzņēmējsabiedrībām), arī bezpeļņas organizācijas veidā nodibinātiem uzņēmumiem (uzņēmējsabiedrībām), Uzņēmumu reģistrā reģistrētām ārvalstu uzņēmumu (uzņēmējsabiedrību) pastāvīgajām pārstāvniecībām (filiālēm, nodaļām) Latvijā, iestādēm un organizācijām, kuras finansē no valsts vai pašvaldību aģentūrām, sabiedriskajām organizācijām, to apvienībām, reliģiskajām organizācijām un arodbiedrībām, individuālajiem komersantiem un citām fiziskajām personām, kas veic saimniecisko darbību (turpmāk – uzņēmums) ir **pienākums** savā uzņēmumā organizēt grāmatvedību un nodrošināt. Lai grāmatvedībā tiktu uzskatāmi atspoguļoti uzņēmuma saimnieciskie darījumi un uzņēmuma īpašuma stāvoklis.

Grāmatvedībai jābūt organizētai tā, lai uzņēmuma vadītājs ar tās palīdzību varētu kvalificētai trešajai personai (īpašniekam, valsts kontrolējošās vai tiesību aizsargājošās institūcijas amatpersonai) sniegt pārskatu grāmatvedības jautājumos par visiem uzņēmuma saimnieciskajiem darījumiem noteiktā laika posmā un finansiālo stāvokli attiecīgā perioda beigās, kā arī lai būtu iespējams noteikt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei. Tātad grāmatvedība ir uzņēmuma finansiāli saimnieciskās darbības vienlaidu nepārtrauktā uzskaites un kontroles sistēma.

Visas finansiāli saimnieciskās darbības veikšanai grāmatvedības galvenie uzdevumi ir šādi:

1. Paredzēt un kontrolēt uzņēmuma ieņēmumus un izdevumus attiecīgā laika periodā, galarezultātā nosakot peļņu vai zaudējumus.
2. Nodrošināt uzņēmuma vadību ar informāciju saimniecisko lēmumu pieņemšanai.
3. Nodrošināt uzņēmuma materiālo, darbaspēka un finanšu resursu izmantošanu un uzņēmumu īpašuma saglabāšanas kontroli.
4. Nodrošināt finanšu pārskatu lietotājus (ieguldītājus, akcionārus, piegādātājus, pircējus, kreditorus, bankas, valsts institūcijas un citus lietotājus) ar patiesu, pilnīgu un skaidru informāciju par uzņēmuma saimnieciskās darbības galarezultātiem un finanšu stāvokli.
5. Noskaidrot un nodrošināt valsts likumu, citu normatīvo aktu un līgumu ievērošanu un izpildīšanu.

Tātad tirgus apstākļos uzskaites galvenais uzdevums ir nodrošināt patiesu informāciju par saimnieciskās darbības galarezultātiem un īpašuma stāvokli. Šo informāciju izmanto ne tikai uzņēmuma vadība, bet tās lietotāju loks ir daudz plašāks. Tie ir darījuma partneri, esošie un potenciālie ieguldītāji, kā arī Valsts ieņēmuma dienests, biržas, dažādas sabiedriskas organizācijas u.c.

Visus grāmatvedības uzskaites informācijas lietotājus var iedalīt divās grupās:

1. Uzņēmuma darbinieki un vadība.
2. Ārpus uzņēmuma esošie (akcionāri, baņķieri, valdības, likumdevēju un nodokļu institūcijas, kā arī citas ieinteresētās personas un firmas).

Lai apmierinātu abu šo informācijas lietotāju intereses, uzņēmuma grāmatvedība iedalās divās daļās:

1. Uzņēmuma iekšējo vajadzību grāmatvedība, kas aptver pašizmaksas un cenas un kas pieejama uzņēmuma īpašniekiem, vadībai un revīzijai, ir grāmatvedības slēgtā daļa, ko sauc par **vadības jeb menedžmenta grāmatvedību**.
2. Ārējām vajadzībām domāta grāmatvedība ir atklātā daļa un tos sauc par **finanšu grāmatvedību**.

Atšķirībā no uzņēmuma vadības, kas savu saimnieciska un finansiāla rakstura lēmumu pieņemšanai var izmantot visus uzskaites datus, "ārējiem

lietotājiem” ir pieejama tikai finanšu pārskatos atspoguļotā informācija. Attīstoties starptautiskiem ekonomiskiem sakariem, šai informācijai ir jābūt vienādi saprotamai arī interesentiem no citām valstīm.

1.2. Grāmatvedības priekšmets

Ar uzņēmumu saprot organizatoriski saimniecisku vienību, ko komersants izmanto komercdarbības veikšanai.

Grāmatvedība ir process, kas hronoloģiski un sistemātiski reģistrē naudas izteiksmē uzņēmuma finansiāli saimnieciskos darījumus, analizē, apkopo tos, sagatavo pārskatus un skaidro minēto darījumu galarezultātus.

Tāad grāmatvedības priekšmets ir finansiālā darbība, nosakot uzņēmuma peļņu vai zaudējumus, kā arī dodot informāciju par uzņēmuma līdzekļu un saistību apjomu.

Grāmatvedībā pielieto tai raksturīgos saimnieciskās dzīves parādību un procesu atspoguļošanas un pētīšanas paņēmienus. Ir jāatceras, ka būtībā visi galvenie finanšu grāmatvedības dati, kas ietverti bilancē un gada pārskatā kā vienotā veselumā, nav konfidenciāli un ir pieejami informācijas izmantotājiem arī ārpus uzņēmuma.

1.3. Grāmatvedības metode

Grāmatvedības metode ir paņēmienų kopums, ar kuru veic uzņēmuma līdzekļu un to avotu saimniecisko procesu nepārtrauktu atspoguļošanu un apkopošanu, nolūkā kontrolēt un vadīt uzņēmumu saimniecisko darbību.

Grāmatvedības metodes sastāvdaļas ir:

1. Dokumentācija, kur visas saimnieciskās operācijas uzņēmumos noformē sagatavojot dokumentus (preču pavadzīme – rēķins, akts, čeks, kvīts u.c.).

Tajos norāda svarīgākos saimnieciskās operācijas būtību raksturojošos datus, piemēram, saņemto vai izsniegto vērtību nosaukumu un daudzumu,

no kā saņemts vai kam izsniegts, izsniegšanas pamatojumu utt. Šos datus izmanto operāciju reģistrēšanai un sistematizēšanai.

2. **Visu saimniecisko operāciju novērtējums naudā un citu mērvienību lietošana uzskaitē.**

Pēc pārbaudes un novērtējuma naudā dažus dokumentus, kas īpaši jākontrolē un jāpētī (piemēram, preču – naudas norēķini, avansa norēķini, dažādi akti par preču – materiālu vērtību norakstīšanu utt.), nodod izskatīšanai un apstiprināšanai uzņēmuma vadītājam. Tad izdara šo dokumentu grāmatvedības apstrādi, norādot uzskaites pozīcijas, kurās jāieraksta operācijas.

3. **Grāmatvedības kontu sistēma kā līdzekļu un saimniecisko procesu grupēšanas un kārtējās uzskaites paņēmieni.**

Pamatojoties uz apstrādātajiem dokumentiem, operācijas noteiktā kārtībā ieraksta katrai ekonomiski vienveidīgai līdzekļu un saimniecisko procesu grupai atveramos grāmatvedības kontos.

4. **Operāciju divkāršā ieraksta sistēma kontos kā paņēmieni, kas atspoguļo savstarpēji saistītas izmaiņas līdzekļu un to avotu sastāvā.**

Divkāršajā ieraksta sistēmā katru operāciju atspoguļo vienādās summās ne mazāk kā divos kontos. Tā, piemēram, uzņēmuma kasē saņemtie veikala ienākumi tiks ierakstīti par vienādu summu kontā "Kase" (naudas palielināšanās kasē) un kontā "Gatavie ražojumi un preces pārdošanai" (preču samazināšanās veikalā).

5. **Kalkulācija kā izstrādātās produkcijas vai izpildīto darbu pašizmaksas, cenu noteikšanas paņēmieni.**

Uzņēmumos nepieciešams zināt katra pakalpojuma, izgatavotā izstrādājuma vai izpildīto darbu veida pašizmaksu, kā arī sagādāto izejvielu, materiālu un kurināmā faktisko pašizmaksu. To nosaka, tikai pamatojoties uz grāmatvedības datiem, un to sauc par kalkulāciju.

6. **Inventarizācija kā grāmatvedības datu pārbaudes paņēmieni.**

Lai uzskaitē atspoguļotie dati pilnīgi atbilstu patiesībai, visos uzņēmumos periodiski un arī dažādos nepieciešamos gadījumos (piemēram,

mainoties materiāli atbildīgām personām u.c.) pārbauda preču, materiālu, naudas līdzekļu, pamatlīdzekļu, norēķinu u.c. faktisko daudzumu, summas un stāvokli.

7. **Bilance kā līdzekļu un to rašanās avotu atspoguļošanas paņēmiens.**

Grāmatvedības bilance ir pati svarīgākā grāmatvedības metodes sastāvdaļa, kas nosaka visu citu šīs metodes sastāvdaļu lietošanas kārtību.

Pārskata perioda beigās (parasti līdz katra mēneša beigām) kārtējos grāmatvedības datus, kas ierakstīti kontos, sakopo un salīdzina. Tad uz šo salīdzināto datu pamata sagatavo bilanci. Balance sakopotā veidā atspoguļo uzņēmuma līdzekļu un līdzekļu rašanās avotu stāvokli noteiktā datumā. Tā dod vērtīgas ziņas par uzņēmuma finanšu stāvokli. Šīs ziņas nepieciešamas uzņēmuma darba kontrolei un operatīvai vadībai.

8. **Pārskats kā paņēmieni kopsummas ziņu iegūšanai un apkopošanai par uzņēmuma finanšu stāvokli un saimnieciskās darbības dažādām pusēm.**

Uzņēmuma pārskata datus, tāpat kā bilances, ieslēdz attiecīgās kop-savilkuma pārskatos, galarezultātā sagatavojot pārskatus par sistēmu, resoru vai ministriju kopumā.

Aplūkotie paņēmieni ir savstarpēji saistīti, papildina cits citu un kopumā nosaka grāmatvedības metodes saturu.

2. nodaļa. Dokumentācija un dokumenti

Dokumentācija ir visi darba materiāli, kas rodas (sagatavoti), veicot grāmatvedības uzskaiti.

Dokumenti ir pēc noteiktas formas sagatavotas rakstveida liecības, kas ir pamatā operāciju veikšanai un apliecina operāciju izpildi.

Citiem vārdiem sakot, noteiktā kārtībā rakstveidā vai elektroniskā veidā fiksēta informācija faktu konstatēšanai, pierādīšanai vai apstiprināšanai ir dokuments.

2.1. Dokumentu vispārīgs raksturojums

Vārds "dokuments" ir cēlies no latīņu valodas vārda *documentum*, kas nozīmē "pamācība", "pierādījums", "apstiprinājums". Dokumenti veido grāmatvedības pamatu, jo ar to palīdzību sākotnēji reģistrē saimnieciskās operācijas, ko katru dienu veic uzņēmumos, organizācijās un iestādēs. Dokumenti ir saimnieciskās darbības pārvaldīšanai izmantojamās informācijas svarīgākais avots.

Dokumenti noder kā attaisnojums materiāli atbildīgām personām un citiem darbiniekiem to veiktajās operācijās (preču, materiālu, skaidras naudas pieņemšanā vai izsniegšanā, norēķinu summu izlietošanā). Tie ir visu grāmatvedības ierakstu juridisks pamatojums un iegūst pierādījuma spēku, izskatot civiltiesiskos strīdus vai krimināllietas tiesā. Dokumenta juridiskais spēks ir dokumenta īpašība, kas nodrošina iespēju izmantot to kādas darbības veikšanai, tiesību īstenošanai un likumīgo interešu aizsardzībai.

Dokumenti ir galvenais ziņu avots operāciju likumīgas veikšanas un saimnieciskā lietderīguma kontrolei.

Informāciju par uzņēmuma darījumiem (notikušajām saimnieciskajām operācijām) grāmatvedībā atspoguļo, pamatojoties uz dokumentiem, kuros fiksēti saimnieciskā darījuma fakti. Tātad visiem uzņēmuma saimniecisko darījumu dokumentiem jābūt novērtētiem naudas izteiksmē un iegūstotiem grāmatvedības reģistros sistemātiskā kārtībā un ievērojot hronoloģiju.

Grāmatvedībā saņemtos dokumentus jāpārbauda pēc šādām pazīmēm:

- pēc būtības;
- pēc noformējuma;
- pēc aritmētiskās precizitātes.

Dokumentu pārbaudē pēc operācijas būtības jānoskaidro, vai operācija nepārkāpj likumus, noteikumus, nolikumus un norādījumus, vai tā atbilst noslēgtajiem līgumiem u.c. prasībām.

Dokumentu noformējuma pareizības pārbaudē, ko var saukt par formālo pārbaudi, noskaidro, vai dokuments sagatavots pēc noteiktas formas (veidlapas), vai pareizi aizpildīti visi tā rekvizīti, vai ir nepieciešamie paraksti, vai ievēroti kļūdu labošanas noteikumi dokumentos u.c.

Pārbaudot dokumentu aritmētisko precizitāti, rūpīgi pārbauda kopsummas, kopējā summā iekļautās nodokļu summas, cenu reizinājumu ar daudzumu un citus aprēķinus.

Sākotnējās uzskaites savlaicīgai pārbaudei, apstrādei un apkopošanai visi uzņēmumā sagatavotie dokumenti grāmatvedībā jāsaņem (jānodod) precīzi noteiktos termiņos, kas norādīti galvenā grāmatveža izstrādātajā grafikā.

Attaisnojuma dokumentu apgrozību grāmatvedībā, to izveidošanu vai saņemšanu no citiem uzņēmumiem, pieņemšanu uzskaitē, apstrādāšanu un nodošanu arhīvā, uzņēmumā reglamentē dokumentu apgrozības shēma vai apraksts. Šo dokumentu apgrozības shēmu (aprakstu) izveido un apstiprina uzņēmuma vadītājs. Katrs dokuments no izrakstīšanas brīža līdz nodošanai arhīvā iziet vairākus posmus:

- dokumentu sagatavošana vai saņemšana no ārienes;
- dokumentu pieņemšana un pārbaude;
- ierakstu izdarīšana grāmatvedības uzskaites reģistros;
- dokumentu nodošana glabāšanai arhīvā un glabāšana.

2.2. Dokumentu rekvizīti

Dokumentos nepieciešams uzrādīt visus tajos paredzētos rādītājus.

Dokumentu rādītājus, kas raksturo noformējamo operāciju būtību, sauc par rekvizītiem. Rekvizītu skaitu un nosaukumu nosaka operācijas saturs, kuras noformēšanai un reģistrēšanai tie paredzēti. Saskaņā ar likumu

0305013105¹⁷

“Par grāmatvedību” visiem attaisnojuma dokumentiem obligāti ir šādi rekvizīti (identifikācijas dati):

- uzņēmuma nosaukums (komersanta firma) un reģistrācijas numurs Tieslietu ministrijas reģistru iestādēs (ārējiem attaisnojuma dokumentiem – juridiskā adrese);
- darījumos ar fizisko personu – personas kods;
- dokumenta nosaukums (rēķins, kvīts u.tml.);
- dokumenta sagatavošanas datums un reģistrācijas numurs;
- saimnieciskā darījuma apraksts un pamatojums (preču, pakalpojuma veids u.tml.);
- saimnieciskā darījuma mērītāji (daudzumi un summas);
- darbinieki (darījumā tieši iesaistītās personas);
- par saimnieciskā darījuma veikšanu un informācijas pareizību atbildīgo personu paraksti.

Atsevišķiem attaisnojuma dokumentu veidiem var būt arī citi papildu rekvizīti, kurus nosaka attiecīgi Ministru kabineta noteikumi.

Piemēram, LR Ministru kabineta 2003. gada 21. oktobra noteikumi Nr. 584 “Kases operāciju uzskaites noteikumi” noteic, ka uz kases ieņēmumu orderiem bez jau iepriekš norādītajiem obligātiem rekvizītiem jābūt valūtas vienībai un ārvalstu valūtas kursam, bet uz kases izdevumu orderiem – naudas saņēmēja personu apliecinoša dokumenta dati (dokumenta nosaukums, numurs, izsniegšanas datums un vieta, vai arī personas identifikācijas kods).

Savukārt LR Ministru kabineta 2003. gada 25. jūnija noteikumi Nr. 339 noteic, ka stingrās uzskaites preču pavadzīmē–rēķinā bez preču nosūtītāja (pakalpojuma sniedzēja) jānorāda arī preču saņēmēja (pakalpojuma saņēmēja) nosaukums, adrese, reģistrācijas numurs (nodokļu maksātāja kods), bet darījumos ar fizisku personu – vārds, uzvārds, personas kods, dzīvesvieta un, ja ir norēķina konts, – norēķinu rekvizīti.

Ja attaisnojuma dokumentus sagatavo ar datoriem, tad par saimnieciskā darījuma veikšanu un informācijas pareizību atbildīgo personu parakstus var aizstāt ar elektronisku apliecināšanu (autorizāciju).

Šādu dokumentu elektronisku apliecināšanu var izmantot tikai tad, ja abas darījumu puses ir savstarpēji vienojušās par kārtību, kādā veicama attaisnojuma dokumentu apmaiņa elektroniskā veidā.

Pie papildu rekvizītiem pieskaitāmi arī dokumenta izpildes termiņi un ieņēmuma zīmoga nospiedums.

2.3. Kļūdu labošana

Dokumentos un grāmatvedības reģistros nav pieļaujami dzēsumi un neatļauti ierakstīto datu labošanas paņēmieni. Ja ierakstus grāmatvedības reģistros un dokumentos ir nepieciešams labot, tad ir izmantojami šādi labošanas paņēmieni.

Pirmais kļūdu labošanas veids ir **korektūras paņēmiens**, tas ir, nepareizā svītrojums. Šajā gadījumā kļūdainais ieraksts jānosvītrot un virs tā jāuzraksta pareizie dati (dokumentu ierakstā ir jābūt redzamam tā sākotnējam saturam). Nedrīkst izdarīt labojumus tādā veidā, ka nav saprotams, kad un kāpēc tie veikti. Labojums jāapliecina personām, kuras dokumentus parakstījušas, un jādod paskaidrojums apmēram šādā veidā: "*svītrotā 187 nelasīt, labots 178*", korektūras veicēja paraksts.

Otrais kļūdu labošanas veids ir **sarkanā storno paņēmiens**, kad summu ieraksta ar sarkanu tinti, tādā veidā anulējot sākotnējo nepareizo ierakstu. Sarkanu ierakstu summām ir negatīva nozīme – saskaitot summas, tās no kopsummas ir jāatņem, ar to panākot kļūdas labošanu. Šādu kļūdas labošanas paņēmienu var lietot grāmatvedības reģistros u.c.

Trešais kļūdu labošanas paņēmiens ir **papildu grāmatojums**. To lieto, ja operācija ierakstīta pareizos korespondējošos kontos, bet par mazāku summu. Tad iztrūkstošo summu ieraksta grāmatvedības reģistros tajos pašos kontos, kuros bija izdarīts sākotnējais ieraksts.

Par attaisnojuma dokumentu labojumam var izmantot grāmatvedības izziņu, kurā ir informācija, kāds grāmatvedības reģistrs vai attaisnojuma dokuments ir labojams. Grāmatvedības izziņā norāda labojuma izdarīšanas datumu, iemeslu, personu, kas atļāvusi veikt labojumu, un labojamā (sākotnējā) ieraksta kārtas numuru hronoloģiskā reģistrā. Uz labojamā (sākotnējā) attaisnojuma dokumenta izdara atzīmi par grāmatvedības izziņas sagatavošanu un norāda tās datumus.

Pastāv dokumenti, kuros **labojumi nav pieļaujami**, piemēram, kases orderi un bankas dokumenti (čeki, maksājuma dokumenti u.c.).

2.4. Dokumentu klasifikācija

Saimnieciskās darbības uzskaitē un kontrolē, lietojamo dokumentu veidu lielā skaita dēļ, visus dokumentus ir nepieciešams klasificēt pēc vienvēidīgām pazīmēm:

1. Pēc uzdevuma – nozīmes.
 2. Pēc ziņu apjoma – operāciju secības.
 3. Pēc sagatavošanas vietas.
 4. Pēc izmantošanas kārtības – operāciju daudzuma.
 5. Pēc mehanizācijas izmantošanas pakāpes, tos sagatavojot.
1. Pēc uzdevuma – nozīmes **izšķir rīkojuma dokumentus, izpildes vai attaisnojošos, rīkojuma – izpildes vai kombinētos dokumentus un grāmatvedības noformējuma dokumentus:**
 - **rīkojuma dokumenti** satur rīkojumu kaut kādas operācijas veikšanai (uzņēmuma vadības un valdes lēmumi, rīkojumi, čeki naudas saņemšanai bankā, darba uzdevumi utt.);
 - **izpildes vai attaisnojošos dokumentos** noteikti operāciju izpildes fakti (saņemšanas un izsniegšanas pavadzīmes, pieņemšanas akti, akti par preču brāķa un bojājuma norakstīšanu, preču pavadzīmes – rēķini, kvītis u.tml.);
 - **rīkojuma – izpildes vai kombinētos dokumentos** ir apvienotas vairākas pazīmes. Tā, piemēram, kases izdevumu orderis vienlaikus ir rīkojuma dokuments un attaisnojošais dokuments;
 - **grāmatvedības noformējuma dokumentus** sagatavo uz vietas grāmatvedībā, lai apkopotu uzņēmuma dokumentos atspoguļotās operācijas, kā arī, lai atspoguļotu uzskaitē šajos dokumentos neietvertās operācijas. Pie grāmatvedības noformējuma dokumentiem pieder uzkrājuma un apstrādāšanas saraksti, realizēto atlaižu (piecenojuma) summu un citi aprēķini, preču dabīgo zudumu aprēķini, vērtību pārbaudes galarezultātu akti u.c.
 2. Pēc ziņu apjoma – operāciju secības dokumentus iedala **pirmdokumentos un kopsavilkuma dokumentos.**
 - **Pirmdokumenti** ir tādi dokumenti, ar kuru palīdzību izdara saimniecisko operāciju sākotnējo reģistrāciju operāciju veikšanas brīdī (saņemšanas un izdošanas pavadzīmes, visu veidu akti, fakturrēķini u.tml.);

- **Kopsavilkuma dokumenti** ir tādi dokumenti, kurus sagatavo, pamatojoties uz iepriekš sagatavotajiem pirmdokumentiem. Kopsavilkuma dokumenti ir materiāli atbildīgo personu sagatavotie visu veidu pārskati (piemēram, preču, naudas, avansa, kases, ražošanas un citi pārskati).
3. Pēc sagatavošanas vietas visi dokumenti var būt **ārējās un iekšējās izcelsmes (nozīmes)** un, atkarībā no to nozīmes, sagatavoti vienā vai vairākos eksemplāros.
 - Par **ārējās izcelsmes** ir uzskatāms tāds dokuments (piegādātāju preču pavadzīmes – rēķini, bankas izraksti, tiesas izpildraksti u.c.), kas sagatavots nevis pašu uzņēmumā, bet gan citos uzņēmumos;
 - Visi citi attaisnojuma dokumenti, kas sagatavoti uzņēmumā, uzskatāmi par **iekšējiem dokumentiem**.

Ja kādā darījumā iekšējā un ārēja dokumentā uzrādīti atšķirīgi dati, tad par prioritāru uzskatot ārējo attaisnojuma dokumentu, jāveic rūpīga šo darījumu dokumentu pārbaude.
 4. Pēc izmantošanas kārtības – operāciju daudzuma dokumentus iedala **vienreizējos un uzkrājuma**.
 - **Vienreizējos dokumentus** pielieto tikai vienu reizi operāciju noformēšanai un atspoguļošanai. Pie tiem pieder vairums pirmdokumentu (preču pavadzīmes – rēķini, kases ieņēmumu, izdevumu orderi, avansa norēķini u.c.);
 - **Uzkrājuma dokumenti** ir dokumenti, ko izmanto vairākkārtējai operāciju noformēšanai un reģistrēšanai kādā pārskata periodā (dienā, mēnesī, gadā). Pie tādiem dokumentiem pieder grāmatvedībā sagatavojamie kopsavilkumi, piemēram, transporta remonta limitkartes, preču saņemšanas – iesniegšanas uzkrājuma lapas, dažādas kartiņas u.c.
 5. Pēc mehanizācijas līdzekļu izmantošanas pakāpes dokumentus iedala: ar roku aizpildāmos, ar daļēju mehanizācijas pielietojuma aizpildi un pilnīgi mehanizēti (ar datoru vai citiem mehanizācijas līdzekļiem) aizpildāmos.

Grāmatvedības dokumentu klasifikāciju pēc to kvalitātes pazīmēm sk. 2. shēmā 84. lpp.

3. nodaļa. Uzņēmuma saimniecisko darījumu atspoguļošana grāmatvedībā

3.1. Konts un divkāršā ieraksta sistēma

Pirmais sistematizētais grāmatvedības apraksts, kurā teorētiski tika pamatoti grāmatvedības metodoloģiskie principi, ieskaitot divkāršās rēķinvedības ierakstu sistēmu bija 1494. gadā itāliešu zinātnieka, matemātiķa Lukas Pačioli "Traktāts par rēķiniem un ierakstiem".

Vācu rakstnieks domātājs J. V. Gēte savā laikā ir teicis, ka viņu sajūsmīna divas lietas – zvaigžņotā debess un divkāršā rēķinvedības sistēma.

Katrs uzņēmums ik dienas veic dažādas saimnieciskās operācijas, kas uzņēmuma līdzekļos rada precīzi uzskaitāmas un kontrolējamas izmaiņas. Kārtējo saimniecisko operāciju uzskaiti un kontroli veic ik dienas ar grāmatvedības kontu sistēmu, uz apstrādāto dokumentu pamata izdarot ierakstus attiecīgajos kontos.

Grāmatvedības konts ir saimniecisko līdzekļu un šo līdzekļu avotu grupēšanas un kontroles paņēmieni, ko vizuāli (ārēji) attēlo divpusīgā tabulā, kur vienā pusē ieraksta bilances posteņa atlikumu perioda sākumā, tajā pašā pusē raksta šā atlikuma palielinājuma summas, bet pretējā pusē – samazinājuma summas.

Šo tabulu veido atkarīgi no uzskaitāmo operāciju rakstura, kā arī no uzņēmuma grāmatvedības pielietojamiem paņēmieniem un tehniskiem līdzekļiem. Konta paraugs atspoguļots 1. tabulā.

Saskaņā ar LR Ministru kabineta 2003. gada 21. oktobra noteikumiem Nr. 585 "Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju" katrs uzņēmums savu saimniecisko operāciju uzskaitē izstrādā un lieto grāmatvedības kontu plānu (sarakstu), ko apstiprina uzņēmuma vadītājs. Finanšu ministrijas 1993. gada 13. maija pavēle Nr. 63 "Par uzņēmumu, uzņēmējabsabiedrību un organizāciju vienoto grāmatvedības kontu plānu" patlaban nav spēkā, tomēr uzņēmumi to var izmantot par pamatu sava kontu plāna veidošanai.

Kontus, kuros uzskaita līdzekļus pēc sastāva un šo līdzekļu rašanās avotus, attiecībā pret bilanci iedala aktīvos, pasīvos un aktīvi pasīvos.

Aktīvajos vai aktīva kontos uzskaita uzņēmuma līdzekļus pēc to sastāva un izvietojuma. Tie ir:

1. Ilgtermiņa ieguldījumi:
 - nemateriālie ieguldījumi;
 - pamatlīdzekļi;
 - ilgtermiņa finanšu ieguldījumi.
2. Apgrozāmie līdzekļi:
 - krājumi;
 - debitori;
 - vērtspapīri un līdzdalība kapitālos;
 - naudas līdzekļi.

Pasīvajos vai pasīva kontos uzskaita uzņēmuma līdzekļu avotus. Tie ir:

1. Pašu kapitāls.
2. Uzkrājumi.
3. Kreditori:
 - ilgtermiņa parādi;
 - īstermiņa parādi.

Aktīvi – pasīvajos kontos uzskaita vienlaikus gan līdzekļu sastāvu un izvietojumu, gan to rašanās avotus (dažādu debitoru un kreditoru konti u.c.).

Grāmatvedības konti dod iespēju uzkrāt sīku informāciju par līdzekļu un to avotu kustību visā pārskata periodā. Kontos visas operācijas obligāti atspoguļo **naudas izteiksmē** un arī naturālajās mērvienībās, ja attiecīgajam uzskaites objektam tādas lietojamas.

Konta kreiso pusi sauc par **debitu**, bet labo pusi par **kreditu**. Tie ir latīņu valodas vārdi, kas tulkojumā nozīmē attiecīgi “parādā” un “tic” (no vārda ticēt). Konta shēmas debeta apzīmējums ir D, bet kredīta – K.

Aktīvajos kontos debets nozīmē līdzekļu palielināšanos, bet kredīts – samazināšanos.

Pasīvajos kontos ir otrādi – debets nozīmē līdzekļu rašanās avotu samazināšanos, bet kredīts – palielināšanos.

Tātad, lai atspoguļotu līdzekļu palielināšanos **aktīvajā kontā**, nepieciešams izdarīt ierakstus šā konta debitā jeb kontu debitēt, bet lai atspoguļotu līdzekļu samazināšanos, operācijas summa jāieraksta konta kreditā jeb konts jākreditē.

Norēķinu konts bankā
2620

D

K

Datums	Grāmato- juma Nr.	Operāciju apraksts	Summa Ls	Datums	Grāmato- juma Nr.	Operāciju apraksts	Summa Ls
		Saldo 1. augustā	2000.—				
03.08.	5	Saņemts no SIA "Ābols" pēc preču pavadzīmes – rēķina AB – II Nr. 000358	3000,—	05.08.	8	Pārskaitīts SIA "Kapriže" pēc preču pavadzīmes – rēķina AC – I Nr. 000132	1000,—
		Saldo 1. septembrī					

Pasīvajā kontā ir otrādi: lai atspoguļotu līdzekļu rašanās avotu palielināšanos, ieraksts jāizdara konta kredītā jeb jākreditē, bet lai atspoguļotu to samazināšanos, operācijas summa jāieraksta konta debetā jeb konts jādebitē.

Kontā līdztekus summai var norādīt arī citus pareizai uzskaitē nepieciešamos datus: datumu, grāmatojuma numuru, operācijas aprakstu.

Ailē "Datums" norāda attiecīgās operācijas registrācijas datumu un mēnesi. Ailē "Grāmatojuma numurs" norāda numurus, ar kuriem šīs operācijas, pamatojoties uz dokumentiem, ieregistrētas kārtējā grāmatvedības uzskaitē. Tā izveidojas tiešs sakars starp kārtējo grāmatvedības uzskaitē kontos un dokumentiem kā šīs uzskaites pamatu.

Ailē "Operācijas apraksts" ieraksta īsu operācijas informāciju, kas ļauj bez pievēršanās dokumentiem, noskaidrot uzrakstītās operācijas būtību.

Nepieciešams noskaidrot arī jēdzienu "apgrozījums" un "saldo" būtību.

Par apgrozījumu sauc noteiktā laika periodā izdarīto ierakstu kopsummu konta debetā vai kredītā, bez sākuma un beigu atlikumiem. Kontos ir debeta un kredīta apgrozījumi.

Atlikumu kontā sauc par saldo.

Atlikumu (saldo) kontos var noteikt uz jebkuru brīdi, parasti to nosaka mēneša beigās. Aktīvajos kontos atlikums (saldo) ir debetā, bet pasīvajos kontos tieši otrādi – kredītā. Saldo aprēķināšanai aktīvajos kontos pie sākuma atlikuma jāpieskaita debeta apgrozījums un jāatņem kredīta apgrozījums, bet pasīvajos kontos – pie sākuma atlikuma jāpieskaita kredīta apgrozījums un jāatņem debeta apgrozījums. Ja debeta un kredīta apgrozījums, ieskaitot sākuma atlikuma (saldo), ir vienāds, tad kontā atlikuma nav.

Aktīvi – pasīvajos kontos (piemēram, konts "Norēķini ar dažādiem debitoriem un kreditoriem") parasti atlikumu (saldo) norāda gan debetā, gan kredītā. Tādu saldo sauc par izvērsto saldo, kur konkrētus debeta un kredīta atlikumus aprēķina ar analītiskās uzskaites palīdzību.

Aktīvā konta līdzekļu kustības piemērs dots 2. tabulā.

Kase 2610

D

K

Ieraksta saturs	Summa	Ieraksta saturs	Summa
Sākuma saldo = S	250,-		
1. Saņemts no bankas	15000,-	1. Izmaksātas algas	14000,-
2. Saņemts par izpildītajiem darbiem	750,-	2. Izsniegts norēķinu personai	300,-
3. Norēķinu personas parāda atmaksa	50,-	3. Realizācijas ieņēmumu iemaksa bankā	750,-
Apgrozījums = DA	15800,-	Apgrozījums = KA	15050,-
Beigu saldo = S	1000,-		

Tāpat perioda sākumā (parasti mēneša sākuma pirmajā datumā) skaidras naudas līdzekļi kasē bija Ls 250, bet beigās – Ls 1000. Šo galarezultātu aprēķina, pie sākuma atlikuma (saldo) pieskaitot debeta apgrozījumu un atskaitot kredīta apgrozījumu ($250 + 15800 - 15050$).

Pašīvā konta (līdzekļu avotu) kustības piemērs dots 3. tabulā.

Īstermiņa aizņēmumi no kredītiestādēm 5150

D

K

Ieraksta saturs	Summa	Ieraksta saturs	Summa
		Sākuma saldo = S	1000,-
Dzēsts kredīts:		Saņemti jauni kredīti:	
1. Pārskaitīts	1000,-	1. No "Mēness bankas"	500,-
2. Pārskaitīts, dzēšot parādu pirms termiņa	500,-	2. No "Tirdzniecības bankas"	300,-
Apgrozījums = DA	1500,-	Apgrozījums = KA	800,-
		Beigu saldo = S	300,-

Lai novērstu kļūdas uzskaitē, vienlaikus nodrošinot vispusīgu datu atspoguļošanu, grāmatvedības kontos lieto divkāršā ieraksta metodi. Tas nozīmē, ka ikviena saimnieciska operācija (darījums) par vienu un to pašu summu jāieraksta (jāiegrāmato) divos vai vairākos savstarpēji saistītos kontos grāmatvedības kontu sistēmā, viena konta debetā un ar to saistītā jeb korespondējošā (otra) konta kreditā.

Operāciju atspoguļošana kontos (kura konta debetā un kura konta kreditā saimnieciskās operācijas jāieraksta), sauc par kontējumu jeb grāmatojumu vai, citiem vārdiem sakot, saimniecisko operāciju ierakstu attiecīgu kontu debetā un kreditā sauc par kontu korespondenci. Ar divkāršo ierakstu savstarpēju saistītos kontus sauc par korespondējošiem kontiem.

Divkāršā ieraksta sistēmas lietošanu reglamentē LR likums "Par grāmatvedību", kur noteikts, ka uzņēmumos grāmatvedības reģistri pamatā jākārtō divkāršā ieraksta sistēmā, izņemot likuma 9. pantā minētos gadījumus, kas attiecas uz:

- individuālajiem (ģimenes) uzņēmumiem, zemnieku un zvejnieku saimniecībām, kuru ieņēmumi no saimnieciskajiem darījumiem pārskata gadā nepārsniedz 45 000 latu;
- sabiedriskajām organizācijām, to apvienībām, reliģiskajām organizācijām un arodbiedrībām, kuru ieņēmumi no saimnieciskajiem darījumiem pārskata gadā nepārsniedz 25 000 latu.

3.2. Grāmatvedības reģistri un formas

Visas finansiāli saimnieciskās darbības operācijas uz pārbaudītu un apstrādātu dokumentu pamata ieraksta attiecīgajos grāmatvedības reģistros. Grāmatvedības reģistri ir speciālu veidlapu tabulas, ko grāmatvedībā lieto visu ierakstu sakopošanai un grupēšanai.

Visi dokumenti ir jāiegrāmato uzņēmuma grāmatvedības reģistros pēc iespējas drīzāk, bet ne vēlāk kā 15 dienu laikā pēc tā mēneša beigām, kurā dokumentu saņēma uzņēmums, un obligāti – pārskata perioda beigās.

Grāmatvedības reģistru kārtōšanu nosaka likuma "Par grāmatvedību" II nodaļa. Grāmatvedības reģistri ir grāmatvedības kartītes, grāmatas, vaļējas lapas u.tml., kas nodrošina pēc ekonomiskā satura vienveidīgu saimniecisko operāciju uzskaiti. Lietojot datorus, grāmatvedības reģistrus sagatavo ar datorprogrammu palīdzību, attiecīgu izdruku (tabulogrammu) veidā.

Ierakstiem grāmatvedības reģistros jābūt savlaicīgiem, pilnīgiem un precīziem, tie jāizdara skaidri, saprotami un tā, lai nodrošinātu šo ierakstu saglabāšanos tik ilgā laika posmā, kāds glabāšanai arhīvā noteikts likumā "Par grāmatvedību".

Grāmatvedības reģistrus var klasificēt:

1. Pēc ārējā veida (ieraksta rakstura).
2. Pēc ieraksta veida.
3. Pēc satura apjoma (detalizācijas pakāpes).

Pēc ārējā veida grāmatvedības reģistrus iedala grāmatās, kartītēs, vaļējās lapās un datorizdrukās (tabulogrammas).

Grāmatas var būt galvenā grāmata (virsgrāmata), kases grāmata, pamatlīdzekļu uzskaites grāmata u.c.

Kartītes (atsevišķas, savā starpā nesastiprinātas lapas) izmanto pamatlīdzekļu, materiālu, gatavās produkcijas u.c. uzskaitē, darba algas aprēķināšanai, nodokļu ieturēšanas un maksāšanas uzskaitē.

Vaļējās lapas ir tabulas vai saraksti, piemēram, žurnālorderi, dažādi grupēšanas un uzkrāšanas pārskati, darba algas izmaksu saraksti u.tml.

Tabulogrammas parasti lieto uzņēmumos, kur grāmatvedībā izmanto datorus (datorprogrammas) vai citus mehānizācijas līdzekļus.

Pēc ierakstu veida grāmatvedības reģistri iedalās hronoloģiskos, sistematizētos un kombinētos.

Hronoloģiskos grāmatvedības reģistros ieraksta saimnieciskos darījumus mēneša dienu secībā un mēneša beigās salīdzina ar apgrozījuma kopsummu sintētisko kontu apgrozījuma pārskatā.

Sistematizētos grāmatvedības reģistros operācijas grupē, ierakstot tās tieši attiecīgo kontu debitā vai kreditā. Tādi reģistri ir sintētiskās uzskaites kontu virsgrāmata un uzskaites grāmatas, kartītes un tabulogrammas, kā arī analītiskie reģistri.

Kombinētie grāmatvedības reģistri apvieno hronoloģiskos un sistematizētos ierakstus, piemēram, žurnālorderi, žurnāls – virsgrāmata u.c.

Pēc satura apjoma izšķir sintētiskos, analītiskos un sintētiski analītiskos grāmatvedības reģistrus.

Sintētiskajos grāmatvedības reģistros pēc sintētisko kontu ierakstu sakopojumiem atspoguļo visas organizācijā vai uzņēmumā veicamās operācijas. Pie tādiem reģistriem pieder reģistrācijas žurnāls, virsgrāmata, sintētiskās uzskaites kontu tabulogrammas.

Analītiskajos grāmatvedības reģistros uzskaita vienveidīgās operācijas vienā sintētiskā konta apjomā. Analītiskie grāmatvedības reģistri ir grāmatas, kartītes, vaļējas lapas, tabulogrammas, kurās atspoguļota norēķinu ar strādniekiem un kalpotājiem, ar piegādātājiem un pircējiem analītiskā uzskaitē, preču, materiālu, pamatlīdzekļu u.c. daudzuma un summas uzskaitē. Atkarībā no uzdevuma un uzskaitāmo operāciju satura analītiskie grāmatvedības reģistri ir dažādas formas.

Sintētiski – analītiskie grāmatvedības reģistri vienlaikus atspoguļo datus par sintētisko kontu kopumā un arī atsevišķi par sintētiskā konta katru tā analītisko kontu. Tādi reģistri ir uzkrājumu žurnāli un žurnālorderi.

Lietojot sintētiski – analītiskos grāmatvedības reģistrus, daudzos kontos nav vairs vajadzības papildus iekārtot analītiskos reģistrus, nedz arī sagatavot tajos analītiskos apgrozījumu pārskatus sintētiskās un analītiskās uzskaites salīdzināšanai.

Dokumentus un grāmatvedības reģistrus **var sagatavot** ar tinti, lodīšu pildspalvu, rakstāmmašīnu, datoru vai citām skaitļojamām ierīcēm, mašīnām.

Dokumentus un grāmatvedības reģistrus **nav atļauts** sagatavot ar vienkāršu zīmuli.

Dokumenti, kas atbilst attaisnojuma dokumenta izvirzītajām prasībām, izmantojami ierakstu izdarīšanai grāmatvedības reģistros un kontos, lai sistematizētu tajos ietverto informāciju. Pēc dokumenta pārbaudes uz tā norāda grāmatojumu – kuru kontu debetā un kredītā jāiegrāmato attiecīgais saimnieciskais darījums. Lai novērstu atkārtotu ierakstu pēc ierakstīšanas grāmatvedības reģistrētajā attaisnojuma dokumentā jānorāda ieraksta numurs.

Grāmatvedības forma ir noteiktu pielietojamo hronoloģisko un sintētisko ierakstu, sintētiskās un analītiskās uzskaites reģistru, ierakstu secības paņēmieni un tehnikas sistēma. Patlaban pielietojamās grāmatvedības formas ir:

- memoriālorderu;
- žurnālorderu;
- žurnāla – virsgrāmatas;
- mehanizētā un automatizētā (datorprogrammas).

Uzņēmuma vadītājs var patstāvīgi izvēlēties grāmatvedības kārtošanas metodes un formas, ievērojot tiesību aktos (LR likums "Par grāmatvedību", Ministru kabineta "Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju" u.c.) noteiktos vispārējos metodoloģijas principus.

Atsevišķi jāpiemin grāmatvedības kārtošana mazos uzņēmumos (zemienu, zvejnieku, piemājas saimniecības un individuālie uzņēmumi), kuri nodarbojas ar saimniecisko darbību, bet nav reģistrējušās kā uzņēmēj sabiedrības, uzņēmuma ienākumu nodokļu maksātāji un kuru ieņēmumi pārskata gadā no saimnieciskās darbības nepārsniedz 45 000 latu. Šie uzņēmumi ieņēmumus un izdevumus var uzskaitīt vienotā "Saimniecības uzskaites grāmatā", nodrošinot attiecīgu Latvijas Republikas likumu ievērošanu.

Katras grāmatvedības formas organizācijas pamatā ir atbilstīgi uzskaites reģistri, kas nodrošina grāmatvedības pamatprasību izpildi neatkarīgi no tā, vai uzskaitē kārtota ar roku vai ar datortehnikas palīdzību.

3.3. Sakarība starp kontiem un bilanci

Konti ir cieši saistīti ar bilanci, ko parasti sagatavo katra mēneša beigās, pamatojoties uz apkopotiem ierakstiem kontos. Visi grāmatvedības konti veido sistēmu (kontu plānu), kura ir iekārtota tā, lai pārskata perioda beigās no kontu datiem varētu sagatavot divus galvenos pārskata dokumentus – pārskata bilanci un peļņas vai zaudējumu aprēķinu.

Lai izvairītos no situācijas, kad, izdarot ierakstus, katru reizi būtu jāraksta konta nosaukums vārdiem, grāmatvedības uzskaitē lieto kontu kodus. Šajā sakarībā lieto kontu plānu, kas izveidots pēc decimālās kodēšanas sistēmas. Pavisam ir 8 kontu grupas, kas dalās divās daļās.

1. **Bilances kontiem** ir šādas 5 grupas:

Aktīva kontiem

1. Ilgtermiņa ieguldījumi.
2. Apgrozāmie līdzekļi.

Pasīva kontiem

3. Pašu kapitāls.
4. Uzkrājumi.
5. Kreditori.

Balances konti ir izveidoti ar tādu aprēķinu, lai tajos apkopotā informācija atbilstu bilances rādītājiem. Kontu numerācija sastāv no 4 pamatcipariem. Pirmais no tiem apzīmē kontu grupu atbilstīgi bilances iedaļu iekārtojumam. Otrs cipars apzīmē kontu grupu atbilstīgi bilances posteņu izkārtojumam pa iedaļām. Trešais cipars apzīmē konta kārtas numuru attiecīgajā grupā. Ceturtā zīme ir lietojama katra konta tālākai detalizācijai. Ja nepieciešams vēl sīkāks dalījums, kodam var pievienot piekto, sesto un nākamās zīmes.

Piemēram:

2. _____ Apgrozāmie līdzekļi.

2.1. _____ Krājumi.

2.1.1. ___ Izejvielas un materiāli.

2.1.1.6. __ Kurināmais.

2.1.1.6.1. Benzīns.

Grāmatvedības konti atšķiras pēc ziņu satura, apjoma un detalizācijas pakāpes attiecībā uz tajos uzskaitāmiem līdzekļiem un to avotiem.

Kontus, kuros līdzekļus un saimnieciskos procesus (avotus) uzskaita tikai vispārināti, bez to iedalījuma sastāvdaļās un bez papildu detalizācijas, sauc par sintētiskiem kontiem (no vārda *sintēze*), kas nozīmē apkopošanu, bet pašu uzskaiti – par sintētisko uzskaiti. To izdara naudas izteiksmē. Sintētisko kontu datus izmanto vispārinātu rādītāju iegūšanai, kas nepieciešami uzņēmuma pārvaldīšanai un tā darba kontrolei, kā arī bilanču un pārskatu sagatavošanai.

Grāmatvedībā līdz ar sintētiskajiem kontiem lieto arī analītiskos kontus (no vārda “analīze”, kas nozīmē sadalīšanu sastāvelementos), kas ir attiecīgo sintētisko kontu sastāvdaļas. Tādu detalizētu uzskaiti sauc par analītisko uzskaiti. Piemēram, sintētiskajam kontam “Norēķini ar pircējiem un pasūtītājiem” atver analītiskos kontus katram piegādātājam un pircējam, vai sintētiskajam kontam “Norēķini par darba algu”, analītiskās uzskaites konts ir katram uzņēmuma darbiniekam.

Ja sintētiskos kontos operācijas uzskaita tikai naudas izteiksmē, tad analītiskajos kontos bez naudas izteiksmes lieto arī naturālos rādītājus, piemēram, preces noliktavā, izejvielas, materiāli u.c.

2. Operāciju vai ieņēmumu un izdevumu kontiem ir šādas 3 grupas:

1. Saimnieciskās darbības ieņēmumi.
2. Saimnieciskās darbības izdevumi.
3. Dažādi ieņēmumi un izdevumi, peļņa un zaudējumi.

Operāciju konti veido otru lielo grāmatvedības kontu grupu. To uzdevums ir visā pārskata periodā uzkrāt datus uzņēmuma darbības finanšu galarezultāta – peļņas vai zaudējumu noteikšanai. Šim nolūkam operāciju konti ir izveidoti pēc tiešās salīdzināšanas principa. Vienā kontu grupā uzskaita visus saimnieciskās darbības ieņēmumus, bet otrā kontā uzskaita visus saimnieciskās darbības izdevumus. Tādā veidā, tieši salīdzinot ieņēmumus ar izdevumiem, nosaka uzņēmuma darbības finanšu galarezultātu – peļņu vai zaudējumu.

Pamatojoties uz ierakstiem kontos (parasti katra mēneša beigās) sagatavo bilanci. Uzņēmuma bilanci sagatavo pamatojoties uz 1. – 5. grupas kontu atlikumiem. Tomēr bilances sagatavošana tieši pēc ierakstiem kontos netiek praktizēta vispirms tāpēc, ka sintētiskās uzskaites kontos vai analītiskās uzskaites kontos, vai vienlaikus kā vienos, tā otros var būt ieviesušās kļūdas. Bez tam sagatavot bilanci pēc ierakstiem kontos tehniski neērti kontu lielā skaita dēļ. Tāpēc katra mēneša beigās visus ierakstus kontos vispirms apkopo īpašās tabulās – tā sauktajos **apgrozījuma pārskatos**. Parasti sagatavo vienu kopēju pārskatu visiem sintētiskajiem kontiem un atsevišķu pārskatu katra sintētiskā konta analītiskajiem kontiem.

Tāpat **apgrozījuma pārskats ir apgrozījumu un atlikumu kopsavilkums kontos** par noteiktu laika periodu, parasti mēnesi.

4. nodaļa. Finansiāli saimnieciskās darbības galarezultātu atspoguļojums bilancē

Katrā uzņēmumā jābūt precīziem datiem par savu līdzekļu stāvokli un pārskata periodā notikušajām šo līdzekļu izmaiņām. Šo ziņu iegūšanai periodiski (parasti mēnesim beidzoties) apkopo grāmatvedības datus un sagatavo bilanci, kurā visus līdzekļus atspoguļo vienlaikus divos savstarpēji saistītos grupējumos:

- no vienas puses pēc šo līdzekļu sastāva un izvietojuma – ilgtermiņa ieguldījumi, apgrozāmie līdzekļi;
- no otras puses, pēc šo līdzekļu rašanās avotiem – pašu kapitāls, uzkrājumi, kreditori.

Bilances aktīvs rāda, no kā sastāv uzņēmuma līdzekļi un kā tos izmanto.

Bilances pasīvā parādīti to pašu līdzekļu rašanās avoti un uzdevumi.

Bilances aktīva un pasīva sastāvdaļas, kas parāda līdzekļu un to rašanās avotu atsevišķus veidus, sauc par **bilances posteņiem**.

Bilances posteņu nosaukums, īpatsvars, kā arī grupējums nosaka bilances struktūru. Pēc bilances struktūras var noteikt uzņēmuma darbības raksturu.

Bilances struktūra – tās iedalījums posteņos vienmēr ir noteikts ar normatīvajiem aktiem. Latvijā šīs bilances struktūra ir noteikta likumā "Par uzņēmuma gada pārskatiem".

Pašreizējā likumdošana nosaka bilances (pārskata) sagatavošanu par gadu, lai gan praktiski grāmatvedībā ieteicams bilanci sagatavot katru mēnesi pēc stāvokļa 1. datumā. Taču to var sagatavot arī citos datumos, piemēram, reorganizējot vai likvidējot uzņēmumus, mainoties vadītājam utt. Bilances, kas sagatavotas uzņēmumam sākot strādāt, pieņemts saukt par iestāju vai sākuma bilancēm, pārskata gadam beidzoties – par noslēguma bilancēm, uzņēmumam likvidējoties – par likvidācijas bilancēm.

Bilancei ir liela operatīva nozīme uzņēmuma pārvaldē un darbības kontrolē. Pēc bilances analizē uzņēmuma finanšu stāvokli – noteic pašu līdzekļu summu apgrozījumā, pašu līdzekļu un aizņemto līdzekļu izmantošanu, maksātpēju, debitoru un kreditoru parādu stāvokli un citas ziņas.

Bilancēs uz dažādiem datumiem uzrādīto datu salīdzināšana (piemēram, uz mēneša, ceturkšņa, gada sākumu un beigām), ļauj analizēt līdzekļu sastāvā notikušās izmaiņas par norādīto periodu, paredzēt pasākumus finanšu stāvokļa uzlabošanai un trūkumu novēršanai darbā, kā arī noziegumu atmaskošanā, grāmatvedības ekspertīzē u.c.

Tādējādi bilances definīcija var būt šāda: **balance ir līdzekļu apkopošana un grupēšana noteiktā datumā pēc sastāva un izvietojuma, no vienas puses (bilances aktīvs), un pēc līdzekļu rašanās avotiem un uzdevuma, no otras puses (bilances pasīvs).**

Citiem vārdiem sakot, grāmatvedības balance ir divdaļīga tabula, kur vienā daļā, ko sauc par aktīvu, ir parādīti visi uzņēmuma īpašumā esošie līdzekļi, bet otrā daļā, ko sauc par pasīvu – šo līdzekļu izveidošanās avoti. Līdzekļus un to avotus bilancē uzrāda tikai naudas izteiksmē.

Aplūkosim vienkāršotu mazas bilances sagatavošanas piemēru. Uzņēmumā, kas kādu laiku darbojies, līdz 1. jūnijam ir izveidojusies šāda situācija (pēc kontu atlikumiem):

■ pamatlīdzekļi – iekārtas	Ls 2400.–
■ nauda kasē	25.–
■ nauda norēķinu kontā	900.–
■ pašu kapitāls (atzīmēts statūtos)	2000.–
■ saņemts īstermiņa kredīts	175.–
■ parāds piegādātājam	680.–
■ neizmaksātās algas	390.–
■ budžetam nenomaksātais iedzīvotāju ienākuma nodoklis	80.–

Visus šos skaitļus (kontu atlikumus) ierakstot bilancē, tā izskatīsies šādi:

4. tabula

Bilances rindas kods	Konta* Nr.	Aktīvs	Summa	Bilances rindas kods	Konta Nr.	Pasīvs	Summa
080	1220	Iekārtas	2400.–	450	3110	Pamatkapitāls	2000.–
420	2610	Naudas līdzekļi (kasē + bankā)	925.–	770	5150	Īstermiņa kredīts	175.–
	2620			800	5310	Norēķini ar piegādātāju	680.–
				840	5720	Norēķini par nodokli	80.–
				850	5610	Norēķini par darba algu	390.–
		Bilance	3325.–			Bilance	3325.–

Tātad grāmatvedības bilance ir tabula, kam ir divas daļas – aktīvs un pasīvs, kas ir līdzsvarā (vienādas).

Tālāk uzņēmumam strādājot, pārskata periodā – jūnijā – notikušas šādas finansiāli saimnieciskās darbības operācijas latos:

1.	Saņemta no bankas skaidra nauda	Ls 390.–
2.	Darbiniekiem izmaksātas algas	390.–
3.	Daļēji dzēsts īstermiņa kredīts	75.–
4.	Daļēji dzēsts parāds piegādātājam	300.–
5.	Budžetam pārskaitīts iedzīvotāju ienākumu nodoklis	80.–

* Turpmāk kontu numuri doti pēc LR Finanšu ministrijas 2001. gada 25. jūnija instrukcijas Nr. 3 ieteiktās grāmatvedības kontu plāna shēmas budžeta iestādēm.

Lai aprēķinātu kontu atlikumus, pārskata periodam beidzoties katrā kontā jāieraksta atlikums perioda sākumā, jāatspoguļo viss operācijas un jāizrēķina jaunie atlikumi. Visu šo finansiāli saimniecisko operāciju kustību kontos var attēlot šādi:

Pamatlīdzekļi 1220

D

K

S = 2400.-	
DA = 0	KA = 0
S = 2400.-	

Kase 2610

D

K

S = 25.-	
1) iegrāmatota nauda 390.-	2) izmaksāta alga 390.-
DA = 390.-	KA = 390.-
S = 2400.-	

Norēķinu konts 2620

D

K

S = 900.-	
	1) izņemts skaidrā naudā 390.-
	3) daļēji dzēsts kredīts 75.-
	4) atmaksāts parāds piegādātājam 300.-
	5) pārskaitīti nodokļi 80.-
DA = 0.-	KA = 845.-
S = 55.-	

Pašu kapitāls 3110

D

K

	S = 2000.–
DA = 0.–	KA = 0
	S = 2000.–

Īstermiņa aizņēmumi no kredītiestādēm 5150

D

K

	S = 175.–
3) samazināts parāds 75.–	
DA = 75.–	KA = 0
	S = 100.–

Norēķini ar piegādātājiem 5310

D

K

	S = 680.–
4) samazināts parāds 300.–	
DA = 390.–	KA = 0
	S = 380.–

Algas 5610

D

K

	S = 390.–
2) izmaksāta alga 390.–	
DA = 390.–	KA = 0
	S = 0

Iedzīvotāju ienākuma nodoklis 5720

D

K

	S = 80.–
5) pārskaitīti nodokļi 80.–	DA = 80.–
DA = 80.–	KA = 0
	S = 0

Kā redzams, atlikumi kontos ir mainījušies, bet aktīva kontu kopsumma paliek vienāda ar pasīva kontu kopsummu. Tas notiek tāpēc, ka tiek lietota divkāršā ieraksta sistēma. Sākot ar pašu pirmo operāciju vienmēr bija skarti divi konti – vienam debets, otram kredīts, pie tam vienādā summā. Tā kā uzņēmumā saimnieciskās operācijas skar daudzus kontus, tad svarīgi ir apkopot visus kārtējos uzskaites datus, ko var veikt, sagatavojot apgrozījumu pārskatu. Konkrētā gadījumā tas redzams 5. tabulā.

Saskaitot sintētisko kontu apgrozījumu pārskatā skaitļus, obligāti jāiznāk trīs pāriem vienādu kopsummu.

Pirmais – sākuma saldo kopsummas 3325 vienādība kontu debetā un kredītā atspoguļo bilanci mēneša sākumā.

Otrais – apgrozījumu kopsummas 1235 vienādība norāda, ka divkāršie ieraksti kontos un debetā un kredītā ir pareizi.

Trešais – beigu atlikumu kopsummas 2480 vienādība kontu debetā un kredītā atspoguļo bilanci nākamā perioda sākumā.

Uzņēmuma sintētisko kontu apgrozījumu pārskats
(apgrozījuma bilance)

Nr. p.k.	Konta Nr.	Kontu nosaukums	01.06.		Apgrozījums jūnijā		01.07.	
			Debets	Kredīts	Debets	Kredīts	Debets	Kredīts
1.	1220	Pamatlīdzekļi	2400.-				2400.-	
2.	2610	Kase	25.-		390.-		25.-	
3.	2620	Norēķinu konts	900.-				55.-	
4.	3110	Pašu kapitāls		2000.-				2000.-
5.	5150	Kredīts		175.-		75.-		100.-
6.	5310	Norēķini ar piegādātājiem		680.-		300.-		380.-
7.	5610	Algas		390.-		390.-		
8.	5710	Nodokļi – Iedzīvotāju ienākuma nodoklis		80.-		80.-		
		Kopā	3325.-	3325.-	1235.-	1235.-	2480.-	2480.-

Tāvad uzņēmuma bilance 1. jūlijā izskatīsies šādi:

6. tabula

Bilances rindas kods	Konta Nr.	Aktīvs	Summa	Bilances rindas kods	Konta Nr.	Pasīvs	Summa
080	1220	Pamatlīdzekļi – iekārtas	2400.–	450	3110	Pamatakapitāls	2000.–
				770	5150	Kreditāls	100.–
420	2610	Naudas līdzekļi (kasē + bankā)	80.–	800	5310	Norēķini ar piegādātājiem	380.–
	2620						
		Bilance	2480.–			Bilance	2480.–

Apgrozījumu pārskats, ko sauc arī par apgrozījuma bilanci, satur ļoti vērtīgas ziņas par saimniecisko apgrozījumu apjomu, darba finanšu galarezultātiem pārskata periodā. Šīs ziņas plaši izmanto saimnieciskās darbības kontrolei un operatīvai vadībai.

Apgrozījuma pārskats ne vien apkopo kārtējās uzskaites datus bilances sagatavošanai, bet tam ir arī kontroles nozīme. Tas dod iespēju pārbaudīt ierakstus kontos, pirmkārt, attiecībā uz divkārša ieraksta izpildi. Ja kontos ielaistas kļūdas operāciju divkāršajā ierakstā, tad apgrozījumu pārskatā nebūs apgrozījumu kopsummas vienādības.

Taču apgrozījumu pārskata kontroli nedrīkst pārvērtēt, jo ierakstos kontos var sastapt arī tādas kļūdas, kas nav saistītas ar noteikumu pārkāpumiem divkāršajā ierakstā. Tā, piemēram, operācijas ierakstā summa var būt pareiza, bet kļūdaini izvēlēts konts. Var būt arī tā, ka nepareizā summa ierakstīta gan debitā, gan kreditā. Tādas kļūdas atklājamas, salīdzinot sintētiskās uzskaites un analītiskās uzskaites datus un pārbaudot ierakstus kontos pēc pirmdokumentiem.

Kārtējā uzskaites procesā var būt ielaistas kļūdas kā sintētiskās, tā arī analītiskās uzskaites kontos. Tāpēc pirms bilances nepieciešams apkopot

analītiskās uzskaites kontos ierakstītos datus un tos salīdzināt ar ierakstiem sintētiskās uzskaites kontos, sagatavojot apgrozījuma pārskatus. Atlikumu un apgrozījumu kopsummām analītiskas uzskaites kontu apgrozījumu pārskatos pilnīgi jāsakrīt ar attiecīgo kontu datiem sintētisko kontu apgrozījumu pārskatos. Sakritība nosacīta ar to, ka analītiskie konti ir tikai attiecīgo sintētisko kontu sastāvdaļas. Šo datu atšķirības liecinātu par aktīva vai pasīva kontos pieļautām kļūdām, kuras jāatklāj, pārbaudot ierakstus kontos pēc pirmdokumentiem un jāizlabo.

Analītisko kontu apgrozījumu pārskatu forma un sagatavošanas kārtība ir līdzīga iepriekš aplūkotajam sintētisko kontu apgrozījumu pārskatam. Tomēr to kontu apgrozījumu pārskatos, kuros analītisko uzskaiti veic kā naudas, tā naturālā izteiksmē, visās ailēs norāda gan summu, gan daudzumu.

Tādā veidā sintētiskās un analītiskās uzskaites datu savstarpējā salīdzināšana, sagatavojot apgrozījumu pārskatus, dod iespēju kontrolēt ierakstus grāmatvedības kontos.

Apgrozījumu pārskatu sagatavošana prasa no uzskaites darbiniekiem lielu darba patēriņu. Tāpēc tajos sintētiskajos kontos, kur analītisko kontu skaits ir neliels, sintētiskās un analītiskās uzskaites datus var uzrādīt vienā uzskaites reģistrā.

Uzņēmumos, kur lieto žurnālorderu grāmatvedības formu, sintētisko kontu apgrozījumu pārskatu atsevišķi nesagatavo, jo tas ir apvienots ar virsgrāmatu, kura satur visus nepieciešamos datus bilances sagatavošanai un kontu ierakstu pareizības pārbaudei.

Datorizētā uzskaitē kontu apgrozījuma pārskatus var sagatavot izdruku veidā gan atsevišķi, gan kopīgi ar citiem uzskaites reģistriem.

5. nodaļa. Grāmatvedības dokumentācijas glabāšana

Katrā uzņēmumā visi attaisnojuma dokumenti, grāmatvedības reģistri, inventāra un inventarizācijas saraksti, gada pārskati, kā arī grāmatvedības organizācijas dokumenti jāuzkrāj, sistemātiski jāsakārto un jāuzglabā uzņēmuma arhīvā Valsts arhīvu ģenerāldirekcijas noteiktajā kārtībā. To uzglabāšanas laiks saskaņā ar likumu "Par grāmatvedību" ir šāds:

1. Attaisnojuma dokumentiem par darbiniekiem aprēķināto mēnešalgu (darba samaksu) ar sadalījumu pa gadiem un mēnešiem – 75 gadi.
2. Galvenai grāmatai un gada pārskatiem ar pielikumiem – 10 gadi. Pēc tam tie jānodod Valsts arhīvā.
3. Inventāra sarakstiem, grāmatvedības reģistriem un grāmatvedības organizācijas dokumentiem (kontu plāniem, kodifikatoriem u.c.) – 10 gadi.
4. Pārējiem grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem – 5 gadi (ja pabeigta revīzija). Strīdu, domstarpību, izmeklēšanas un tiesas gadījumā šie dokumenti glabājami līdz galīgā lēmuma pieņemšanai.

Sīkaku atsevišķu grāmatvedības dokumentu glabāšanas termiņu sarakstu sagatavojis Latvijas Republikas Valsts arhīvs un 1995. gada 23. martā apstiprinājis Latvijas Valsts arhīvu ģenerāldirektors.

Šis saraksts izmantojams, sagatavojot uzņēmuma lietu nomenklatūru, to var papildināt ar specifiskiem dokumentu veidiem, kas rodas konkrētā uzņēmuma grāmatvedībā.

Lietu nomenklatūrā nav pieļaujama glabāšanas termiņu samazināšana, bet tos pēc vajadzības var palielināt.

Uzņēmumos, kuros grāmatvedība kārtota, izmantojot speciālas grāmatvedības datorprogrammas, sistemātiski jāsakārto un jāuzglabā uzņēmuma arhīvā attaisnojuma dokumentu un grāmatvedības reģistru izdrukas.

Attaisnojuma dokumentiem, grāmatvedības reģistriem un citai grāmatvedības dokumentācijai līdz tās novietošanai uzņēmuma arhīvā jāglabājas grāmatvedībā atbildīgo personu pārziņā. Apstrādātos kārtējā mēneša attaisnojuma dokumentus, kas attiecas uz noteiktu grāmatvedības reģistru, komplektē ieraksta numuru secībā un iesietus vai sašūtus mapēs uzglabā šim nolūkam paredzētās glabāšanas vietās.

Uzņēmuma likvidācijas vai reorganizācijas gadījumā uzņēmuma arhīva turpmāko uzglabāšanas kārtību pēc saskaņošanas ar Valsts arhīvu ģenerāldirekciju nosaka likvidācijas komisija, kas sakārto dokumentus un nodod tālākai glabāšanai valsts arhīvos vai reorganizācijas galarezultātā izveidotā uzņēmuma arhīvā.

Par grāmatvedības attaisnojuma dokumentu, reģistru, grāmatvedības organizācijas dokumentu un citas uzņēmuma grāmatvedībā un arhīvā novietojamās informācijas saglabāšanu un nodrošināšanu pret iznīcināšanu vai nozaudēšanu ir atbildīgs uzņēmuma vadītājs.

II daļa Audits

6. nodaļa. Audita būtība, veidi un mērķi

6.1. Audita būtība un nepieciešamība

“Audits” (angļu val. – *audit*, latīņu val. – *auditos* nozīmē “klausīšanās”, “dzirdēšana”) pēc savas būtības ir identisks vārdam “revīzija”. Arī starptautiskajos revīzijas standartos (SRS), kas tulkoti no angļu valodas, vārda *audits* vietā latviski lietots vārds “revīzija”.

SRS ir specifisks (īpašs) ieteikumu kopums, kas nosaka revīziju un ar to saistīto pakalpojumu veidus, veicot **finanšu pārskatu revīziju**.

Faktiski SRS ir labākā prakse, ko apstiprinājusi Starptautiskā grāmatvežu asociācija, ko pieņēmuši revidenti visā pasaulē, lai saskaņotu revīzijas veikšanas jautājumus un atspoguļotu galarezultātus tā, lai jebkurā pasaules valstī ik viens saprastu, kā revīzija tika veikta un kā veidots atzinums.

SRS nosacīti var iedalīt trijās daļās (grupās):

1. **Vispārējie standarti**, kuru neatņemama sastāvdaļa ir ētikas kodekss, kas nosaka profesionālās ētikas normas. Revidentu profesionālo atbildību nosaka vairāki ētikas pamatprincipi:
 - pietiekams zināšanu līmenis;
 - augsta profesionalitāte;
 - neatkarība;
 - godprātība un objektivitāte;
 - konfidencialitāte.
2. **Darba standarti**, kas nosaka:
 - kādā veidā revidentam jāuzsāk revīziju;
 - kā jārikojas revīzijas laikā;
 - kādas darbības jāveic revīzijas beigās.
3. **Ziņojuma standarti**, kuru galvenais uzdevums ir atzinuma sagatavošana, ka balstās uz dokumentāli pietiekamiem un pamatotiem revīzijas pierādījumiem.

Šajā daļā aplūkoti tikai atšķirīgie audita jautājumi, kas saistīti galvenokārt ar uzņēmumu gada pārskata apstiprināšanu un nodokļu pārbaudi, bet ar revīziju saistītie jautājumi aplūkoti grāmatas III daļā "Revīzija".

Audita rašanās vēsturiski saistīta ar akciju sabiedrību attīstību un funkciju sadali starp īpašniekiem un vadītājiem. Tā kā akcionāri ik dienu nepiedalās uzņēmuma vadīšanā, šis darbs uzticēts direktoriem, kuriem, savukārt, jāsniedz pārskats akcionāriem par uzņēmuma darba vadīšanu katrā finanšu starpperiodā, sagatavojot par to finanšu pārskatu.

Audita jēdzienu skaidrojumu ir daudz, taču katrā no tiem izteikta auditēšanas būtība, uzdevumi un mērķi.

Audits pēc starptautiskajiem revīzijas standartiem ir neatkarīga kontrole un auditora viedokļa izteikums par uzņēmuma finanšu pārskatiem saskaņā ar spēkā esošajiem likumiem un citiem normatīvajiem aktiem. Ar auditu saprot neatkarīgu uzņēmuma finansiāli saimnieciskās darbības kontroli, ko veic auditori ar mērķi pārliecināties par finanšu pārskatos uzrādīto datu patiesumu un realitāti.

Auditors (no latīņu valodas – *auditor* – "klausītājs") ir augsti kvalificēts neatkarīga speciālists uzskaites jomā, kurš iesniedz ziņojumu akcionāriem par finanšu pārskatu ticamību un objektivitāti.

Juridisko terminu vārdnīcā par auditoru teikts, ka viņš ir kvalificēts revidents, kurš pārbauda uzņēmuma, iestādes vai organizācijas grāmatvedības norēķinu dokumentus, lai noskaidrotu dokumentu precizitāti, to esamību, ticamību, atbilstību likumīgām prasībām, atklāj saimnieciskās darbības patieso gaitu, aprēķina peļņu, zaudējumus, dod slēdzienu par saimniecisko stāvokli pārbaudes perioda beigās.

Auditora profesijai jau ir vairāki simti gadu. Jau starp senajiem ēģiptiešiem un romiešiem bija cilvēki, kuru pienākumos ietilpa nodokļu savācēja darbības pārbaude. Viduslaiku Lielbritānijā feodāļi nolīga neatkarīgu revidentu (auditoru), lai pārliecinātos, ka nodevas, ko viņi saņem no zemniekiem, precīzi atspoguļo zemnieku ienākumus no viņu sētām. Kaut arī mūsdienās situācija ir mainījies un norādītās funkcijas lielākoties atbilst nodokļu inspektora uzdevumiem, pati neatkarīgas kontroles ideja, bez šaubām, ir mūsdienīga.

Patlaban auditors strauji pārtop par daudzpusīgu uzņēmēju konsultāciju pakalpojumu sniedzēju ar auditu kā pamatu. Turklāt konsultantam ir

jāspēj piedalīties savu ieteikumu izpildē. Latvijā ar auditoru darbību ir tiesīgas nodarboties fiziskās personas – auditori, kā arī juridiskās personas – auditoru firmas neatkarīgi no īpašuma veida, tajā skaitā ārvalstu un kopīgi ar ārvalstu fiziskām un juridiskām personām dibināti kopuzņēmumi. Pamats auditorkontroles organizāciju (firmu) izveidošanai Latvijā bija LR Ministru Padomes 1990. gada 19. decembra lēmums Nr. 230 “Par auditorkontroles organizēšanu republikā”. Fiziskās personas, kuras ir izgājušas atestāciju (zvērināti revidenti), var nodarboties ar auditoru darbību, esot auditoru firmas sastāvā, noslēdzot ar to darba līgumu, vai arī darbojoties patstāvīgi.

Audits ir viena no kontroles formām, ko plaši lieto ārvalstīs. Neatkarīga audita vēsture mūsdienīgā izpratnē sākās jau XVIII gadsimtā – Lielbritānijā. Francijā likums par obligāto auditu tika pieņemts 1867. gadā, ASV – pēc “Lielās depresijas” 1937. gadā.

Zināmi trīs audita attīstības posmi:

1. **Apstiprinājuma revīzija** – sākotnēji tā tikai apstiprināja grāmatvedības un dokumentu pārbaudes pareizību un atbilstību attiecīgai uzņēmējdarbībai.
2. **Iekšējās kontroles sistēmas (IKS) darbības pārbaude**; ja uzņēmuma iekšējās kontroles sistēma strādāja efektīvi, auditoram (revidentam) nebija nepieciešamības veikt detalizētas pārbaudes, jo kļūdas un nepareizības spēja atklāt un novērst iekšējā kontrole; šajā audita (revīzijas) attīstības posmā revidents daudz vairāk laika veltīja nevis revīzijām, bet gan konsultatīvai darbībai.
3. **Iespējamo risku noteikšana**. Šajā posmā revīzija virzīta uz to uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību jomu, kur revidents ir noteicis kā augstu riska pakāpi. Pārbaudes funkcijas arvien vairāk mijas ar konsultācijām, respektīvi audits no tīrās pārbaudes pārtop par padomdevēju. Šeit vienlaikus turpinās arī pirmo divu posmu pārbaudes darbības.

Latvijā patlaban ir visu trīs iepriekš minēto audita (revīziju) attīstības posmu sajaukums. Lai gūtu pārliecību par finanšu pārskatu pareizību, auditoram jāveic finanšu pārskatos uzrādīto vērtību un to apstiprinošo dokumentu pārbaude.

Auditori savā darbā neapstiprina un nedod garantijas par firmu finanšu pārskatu pareizību, bet izsaka tikai zināmu pārliecību pārskatu lietotājiem un ir kaut kādā mērā atbildīgi trešajām personām, kuras uzticas finanšu pārskatu informācijai. Tāpat viņi nenovērš krāpšanas, nepareizības un citas kļūdas, tomēr pastāv varbūtība, ka, atklājot būtiskas kļūdas, var ietekmēt pārbaudāmo pārskatu pareizību un precizitāti. Kaut arī auditori neatbild par darbu izpildi firmā, viņiem jāsniedz patiesa informācija, ko akcionāri izmantos lēmumu pieņemšanai.

Pamatojoties uz Latvija Republikas likumiem, Ministru kabineta noteikumiem un citiem normatīvajiem aktiem, audits nepieciešams šādos uzņēmumu finansiāli saimnieciskās darbības, likvidācijas, reorganizācijas un privatizācijas gadījumos:

1. Sniedzot atzinumu par uzņēmuma gada pārskatiem saskaņā ar 1992. gada 14. oktobra likumu "Par uzņēmuma gada pārskatiem".
2. Veicot nodokļu aprēķinus un nodokļu maksājumu pārbaudi saskaņā ar 1993. gada 28. oktobra likuma "Par Valsts ieņēmumu dienestu" 8. un 10. panta noteikumiem, 1995. gada 18. februāra likuma "Par nodokļiem un nodevām" un citu likumu prasībām pēc Valsts ieņēmumu dienesta iestāžu, pirmstiesas izmeklēšanas un tiesas pieprasījuma.
3. Uzņēmuma darbības izbeigšanas un likvidācijas gadījumos (2000. gada 13. aprīļa "Komerclikums"):
 - saskaņā ar uzņēmēja vai uzņēmējsabiedrības lēmumu (pašlikvidācija);
 - statūtos un līgumos paredzētajos gadījumos;
 - pēc tiesas lēmuma – maksātnespējas gadījumos (1996. gada 12. septembra likums "Par uzņēmuma un uzņēmējsabiedrību maksātnespēju").
4. Sakarā ar bankrotu.
5. Ja gada laikā pēc reģistrācijas uzņēmuma reģistrā uzņēmums nav uzsācis savu darbību.
6. Uzņēmuma reorganizācijas gadījumos (1990. gada 26. septembra likums "Par uzņēmējdarbību"):
 - uzņēmējsabiedrības vai īpašuma formas maiņa;
 - īpašnieka maiņa;
 - uzņēmuma sadalīšana vai daļas atdalīšana;

- uzņēmuma pievienošana citam uzņēmumam;
 - cita uzņēmuma pievienošana;
 - jauna uzņēmuma izveidošana, apvienojoties uzņēmumiem;
 - saskaņā ar tiesas spriedumu.
7. Uzņēmuma privatizācijas gadījumā;
 8. Saskaņā ar savstarpēju līgumu starp pasūtītāju (uzņēmumu) un auditorfirmu vai zvērinātu revidentu.

6.2. Audita veidi (tipi)

Auditu kā vienu no kontroles veidiem var iedalīt **iekšējā** un **ārējā** auditā.

LR 2002. gada 31. oktobra likums "Iekšējā audita likums" nosaka auditu sistēmu ministrijas un Ministru kabinetam tieši padotajās institūcijās, kā arī ministriju vai iestāžu īstenotajos valsts un Eiropas komisijas daļēji vai pilnīgi finansētajās programmās un projektos.

Iekšējais audits šo noteikumu izpratnē ir iestādes iekšējās kontroles sistēmas novērtēšana, kas sniedz ieteikumus tās uzlabošanai, lai nodrošinātu efektīvu iestādes vadīšanu un valsts pārvaldes darbību. Iekšējo auditu veic, lai sniegtu vērtējumu par finanšu, uzskaites un citas informācijas ticamību un pilnību, iestādes struktūrvienību darbības atbilstību normatīvajiem aktiem, iestādes izstrādātajai stratēģijai, politikai, noteiktajām funkcijām, kā arī par efektīvu un ekonomisku resursu izmantošanu. Iekšējā audita ieviešanas nepieciešamību valsts pārvaldē nosaka Eiropas Savienības izvirzītās prasības attiecībā uz administratīvās spējas paaugstināšanu, kā arī Latvijas valsts pārvaldes iekšējā nepieciešamība.

Mūsdienīgā uzņēmēj sabiedrībā iekšējo auditu uzskata par būtisku visiem vadības līmeņiem.

Praktiski iekšējo auditu uzņēmēj sabiedrībās saskaņā ar doto uzdevumu un apstiprināto nolikumu veic neatkarīga struktūrvienība, kuras darbinieku skaitu nosaka vadība.

Iekšējā audita uzdevumi ir:

- pārbaūžu veikšana saskaņā ar apstiprināto plānu;
- uzraudzīt uzņēmēj sabiedrības darbības atbilstību likumdošanas aktiem, vadības lēmumiem, rīkojumiem, noteikumiem, instrukcijām un citiem normatīva rakstura dokumentiem;

- veikt iekšējās kontroles sistēmas efektivitātes neatkarīgu novērtēšanu un dot ieteikumus tās uzlabošanai;
- noteikt un novērtēt augsta līmeņa būtiskos riskus, to kvalitatīvos un kvantitatīvos rādītājus;
- sagatavot atskaites (ziņojumus) par katru veikto pārbaudi – konstatētajiem trūkumiem, pārkāpumiem, nepietiekami kontrolētajiem riskiem utt.;
- izstrādāt ieteikumus vadībai atklāto problēmu risināšanai;
- informēt uzņēmēj sabiedrības vadību par gadījumiem, kad atklātie trūkumi nav novērsti.

Iekšējo auditu parasti uzskata par pakalpojumu vadībai, lai tā efektīvi varētu pieņemt lēmumus attiecībā uz uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību.

Tā kā iekšējais audits ir uzņēmuma struktūrvienība, tās rīcībā parasti ir vairāk informācijas nekā ārējam auditam, kas uzņēmumu pārbauda tikai epizodiski.

Ārējo auditu veic ārēji neatkarīgi auditori, auditoru firmas, pamatojoties uz pasūtījumiem (līgumiem) ar uzņēmumiem. Galvenā šā audita īpatnība: auditoriem, kas veic pārbaudi nav nekādu interešu pārbaudāmajā uzņēmumā – viņi nav ne pārvaldītāji, ne īpašnieki, ne akcionāri, ne vadītāji vai citas amatpersonas pārbaudāmajā uzņēmumā, kuriem būtu kāda atbildība par prasību ievērošanu grāmatvedības (finanšu) uzskaitē, kā arī viņiem nav nekādu radniecisku saišu (brāļi, māsas, vecāki, dēli, meitas, laulātie) ar uzņēmuma vadību, kā arī nav saistību dienesta attiecībās.

Ārējā audita pārbaudi nevar veikt auditoru firmas uzņēmumos, kas ir šo auditorfirmu pārvaldītāji, filiāles, pārstāvniecības. Minēto faktu slēpšana var būt par pamatu auditoru darbības anulēšanai.

Ārējā audita mērķis ir noskaidrot finansiāli saimnieciskās darbības stāvokli un pārliecināties par pārbaudāmā uzņēmuma gada finanšu pārskatu pareizību. Ārējais audits var tikt izdarīts ar mērķi izstrādāt dažāda veida ieteikumus grāmatvedības darba uzlabošanai un uzņēmuma vadības pilnveidošanai.

Ārējā audita galarezultātus noformē, sagatavojot rakstveida ziņojumu par uzskaites, iekšējās kontroles un uzņēmuma stāvokli, kā arī par gada pārskata atbilstību realitātei. Atkarībā no līguma priekšmeta uzņēmumam

var tikt noformēti un piedāvāti dažādi projekti, shēmas, biznesa plāni, izziņas u.tml. Tagad lielākās auditorfirmas piedāvā gan auditu, konsultācijas, nodokļu padomdošanu, kā arī juridiskos un citus pakalpojumus. Uzņēmumi paši var izvēlēties pārbaudītāju (zvērinātu revidentu vai auditoru firmu), kas veiks attiecīgu auditu.

Ir jāņem vērā, ka auditoru pakalpojumi nav tikai valsts uzlikts apgrūtinājums, bet vērtējams kā pašam klientam nepieciešams pakalpojums.

Starptautiskajā audita praksē mūsdienās izšķir vairākus audita tipus (variantus): operacionālo auditu, atbilstības auditu, finanšu pārskatu auditu.

Operacionālais audits – tā ir uzņēmuma struktūras organizācijas saimnieciskā mehānisma atsevišķu daļu pārbaude ar mērķi novērtēt to efektivitāti, drošību un lietderību. Operacionālajā auditā var iekļaut vadības organizatoriskās struktūras lieluma vērtējumu, grāmatvedības uzskaites metodikas un tehnikas, datoru sistēmu, mārketinga metožu, kā arī jebkuras citas nozares pārbaudi.

Atbilstības audits – tā ir administrācijas saimnieciskās darbības likumdošanas normu un instruktīvā materiāla, kā arī rīkojumu un noteikumu pārbaude. Atbilstības auditu var arī izdarīt pēc uzņēmuma īpašnieku vai akcionāru pieprasījuma ar mērķi pārbaudīt, kā administrācija (vadība) ievēro vadības normas saskaņā ar uzņēmuma statūtiem.

Finanšu pārskatu auditu izdara, lai noskaidrotu, vai informācija, kas norādīta uzskaitē, sakrīt ar noteiktiem kritērijiem. Parasti kritēriji mēdz būt vispārpieņemto principu un noteikumu kopums, kas regulē grāmatvedības uzskaiti.

Auditu var iedalīt arī sākotnējā un periodiskā (saskaņotā) auditā.

Atsevišķos literatūras avotos pieminēti arī citi audita veidi – risku audits, sistēmā orientētais audits u.c.

6.3. Finanšu (gada) pārskata pārbaude

Latvija Republikas Augstākās Padomes 1992. gada 14. oktobra likums "Par uzņēmumu gada pārskatiem" noteic, ka visi uzņēmumu gada pārskati un vadības ziņojumi ir pakļauti obligātai revidentu pārbaudei. Šo pārbaudi atkarībā no uzņēmēj sabiedrības finansiāli saimnieciskās darbības apjoma var veikt auditorfirma, zvērināts revidents vai saskaņā ar uzņēmuma statūtiem revīzijas komisija vai revidents.

Par veiktās pārbaudes galarezultātiem revidentam jā sagatavo atzinums.

Lai izteiktu atzinumu par uzņēmuma gada pārskatu un vadības ziņojumiem, ir jāveic audits (revīzija), kuras galarezultātā jānoskaidro, vai:

- finanšu informācija sagatavota, izmantojot vispāratzītus grāmatvedības principus un vai tie lietoti konsekventi;
- finanšu informācija atbilst likumu un citu normatīvo aktu noteiktām prasībām;
- finanšu informācijā sniegtais priekšstats kopumā saskan ar revidenta rīcībā esošo informācijas kopumu par uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību;
- visas būtiskās lietas, kas svarīgas pareizai finanšu informācijas atspoguļošanai, ir atbilstīgi uzrādītas.

Starptautiskos revīzijas standartos par finanšu pārskatu revīziju minētas šādas ziņojuma sastāvdaļas:

- ziņojuma sagatavotājs (zvērināts revidents, auditorfirma u.c.);
- adresāts (uzņēmuma akcionāri, dalībnieki, valde);
- revidēto finanšu pārskatu sastāvdaļas un apjoms;
- atsaucē uz izmantotiem revīzijas standartiem vai paņēmieniem;
- atzinums vai atteikšanās izsniegt atzinumu par finanšu pārskatiem;
- paraksts;
- revidenta adrese;
- revīzijas ziņojuma datums.

Vēlama revidenta atzinuma formas un satura zināma vienveidība, jo tas palīdz labāk uztvert atzinumā teikto. Revidenta atzinumam jāsniedz patiess un skaidrs priekšstats par uzņēmuma finanšu (gada) pārskatu.

Saskaņā ar 2001. gada 3. maija likuma "Par zvērinātiem revidentiem" noteikumiem, **revidenta ziņojums** ir zvērināta revidenta sastādīts – sagatavots dokuments, kurā:

1. Identificēti (norādīti konkrēti) revidētie finanšu pārskati.
2. Ietvertas ziņas par:
 - klienta atbildību, no vienas puses;
 - un zvērināta revidenta atbildību, no otras puses;

- ievērotajiem profesionālajiem, Starptautiskās Grāmatvežu federācijas izdotajiem Starptautiskajiem revīzijas standartiem;
 - revīzijas darbībām (procedūrām).
3. Sniegts **atzinums** par skaidru un patiesu priekšstatu attiecībā uz klienta
- finansiālo stāvokli;
 - peļņu vai zaudējumiem;
 - naudas plūsmu.

Revidenta ziņojums, kas ietver arī atzinumu, var būt **bez iebildēm (nemodificēts)** un **ar iebildēm (modificēts)**, kuras var izteikt

- ar tādu **apstākļu akcentēšanu**, kas saistīts ar klienta spēju turpināt darbību nākotnē, ja finanšu pārskatu pielikumā sniegts pietiekams šo apstākļu skaidrojums;
- sakarā ar **revidenta un klienta domstarpībām** (attiecībā uz lietoto grāmatvedības politiku);
- sakarā ar **revīzijas darba apjoma ierobežojumiem**.

Ja finanšu pārskatā **klūdas ir ļoti būtiskas**, kas izpaužas neskaidrā un maldinošā raksturā (priekšstatā) par attiecīgā klienta finansiālo stāvokli, darbības rezultātiem (peļņu vai zaudējumiem) un naudas plūsmu, **atzinums var būt negatīvs**.

Atteikšanās sniegt atzinumu (ziņojums ar atteikumu sniegt atzinumu) var būt gadījumos, kad revidenta darba apjoms ierobežots tādā apjomā (nav pieejami grāmatvedības uzskaites pirmdokumenti), ka viņš nevarēja pārliecināties par bilancē uzrādīto summu faktisko – reālo ticamību.

Pielikumā: revidenta nemodificēta ziņojuma ar atzinumu bez iebildēm paraugs.

Atzinums bez iebildēm

Atzinumu bez iebildēm dod, ja finanšu pārskati sniedz patiesu priekšstatu par uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību. Tas revidenta ziņojumā jāparāda skaidrā un nepārprotamā veidā. Atzinums bez iebildēm netieši norāda, ka izmaiņas grāmatvedības principos vai to izmantošanas

metodē un šo izmaiņu galarezultāti ir attiecīgi noteikti un parādīti finanšu pārskatos.

Revidents nevar sniegt atzinumu bez iebildēm, ja pastāv viens no turpmāk minētajiem apstākļiem, kas pēc revidenta domām finanšu pārskatus var būtiski mainīt, proti:

Revīzijas apjoma ierobežojumi var būt arī apstākļu uzspiesti, piemēram, ja revidents tiek iecelts amatā tādā laikā, kad viņam nav iespējams fiziski novērot krājumu inventarizāciju. Var arī gadīties, ka pēc revidenta domām klienta grāmatvedības reģistri nav pietiekami sakārtoti vai arī viņiem nav iespējams veikt kādu vēlamu pārbaudi. Tādos apstākļos revidentam jāmēģina veikt citu pārbaudi revīzijas pierādījumu iegūšanai, lai varētu sniegt atzinumu bez iebildēm.

Ja revidenta darbā ir ierobežojumi, kuru dēļ viņš nolemj atturēties sniegt atzinumu bez iebildēm, revidenta ziņojumā attiecīgais ierobežojums jāapraksta. Turklāt formulējumā jānorāda uz iebildēm, ka finanšu pārskatos iespējams būs nepieciešami labojumi, ja nepastāvētu ierobežojumi.

Atzinumā skaidri jāparāda, kāds atzinuma veids ir sniegts. To vislabāk panākt, izmantojot zināmā mērā vispārīnātu terminoloģiju par katru atzinuma veidu. Tādējādi šis standarts aptver ieteicamos formulējumus, lai izteiktu katru no atzinumu veidiem.

Atzinums bez iebildēm

Atzinumu bez iebildēm dod, ja finanšu pārskati sniedz patiesu priekšstatu par uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību. Tas revidenta ziņojumā jāparāda skaidrā un nepārprotamā veidā. Atzinums bez iebildēm netieši norāda, ka izmaiņas grāmatvedības principos vai to izmantošanas metodē un šo izmaiņu galarezultāti ir attiecīgi noteikti un parādīti finanšu pārskatos.

Revidents nevar sniegt atzinumu bez iebildēm, ja pastāv viens no turpmāk minētajiem apstākļiem, kas pēc revidenta domām finanšu pārskatus var būtiski mainīt, proti:

- **Ja viņa darba apjomā ir ierobežojumi.** Ierobežojumi revidenta darba apjomā var būt klienta uzspiesti. Piemēram, ja līgumā paredzēts, ka revidents neizdarīs kaut kādas pārbaudes, kas, pēc revidenta domām,

būtu nepieciešamas. Revidents nedrīkst piekrist tāda revīzijas līguma piedāvājumam, kurā ierobežojumi neļauj veikt pienākumus, kas viņam noteikti ar likumu.

Revīzijas apjoma ierobežojumi var būt arī apstākļu uzspiesti. Piemēram, ja revidents tiek iecelts amatā tādā laikā, kad viņam nav iespējams fiziski novērot krājumu inventarizāciju. Var arī gadīties, ka pēc revidenta domām klienta grāmatvedības reģistri nav pietiekami sakārtoti vai arī viņiem nav iespējams veikt kādu vēlamu pārbaudi. Tādos apstākļos revidentam jāmēģina veikt citu pārbaudi revīzijas pierādījumu iegūšanai, lai varētu sniegt atzinumu bez iebildēm.

- ja ir **domstarpības ar vadību** par finanšu pārskatiem, piemēram, vai svarīga informācija ir pietiekami atklāta, vai uzņēmuma grāmatvedība iekārtota atbilstīgi pastāvošai likumdošanai un citiem spēkā esošajiem normatīvajiem aktiem.

Ja revidenta darbā ir ierobežojumi, kuru dēļ viņš nolemj atturēties sniegt atzinumu bez iebildēm, revidenta ziņojumā attiecīgais ierobežojums jāapraksta. Turklāt formulējumā jānorāda uz iebildēm, ka finanšu pārskatos iespējams būs nepieciešami labojumi, ja nepastāvētu ierobežojumi.

Atzinums ar iebildēm

Atzinumu ar iebildēm dod, ja revidents secina, ka nevar sniegt atzinumu bez iebildēm, bet domstarpības vai apjoma ierobežojumi nav tik svarīgi, lai novestu pie negatīva atzinuma vai pie atteikšanās dot atzinumu. Atzinums ar iebildēm būtu jāizsaka ar vārdiem "izņemot" to apstākļu ietekmi, kas attiecas uz iebildēm. Ja revidents nevar sniegt atzinumu bez iebildēm, viņam savā ziņojumā jāiekļauj skaidrs apraksts par visiem iemesliem un jānosaka minēto iemeslu iespējamā ietekme uz finanšu pārskatiem. Šo informāciju ieteicams izveidot atsevišķā punktā pirms izteiktā atzinuma. Var iekļaut arī atsauci uz sīkāku aprakstu finanšu pārskatiem pievienotajās iebildēs.

*Nemodificēts ziņojums ar atzinumu bez iebildēm***REVIDENTA ZIŅOJUMS****SIA "ĀBOLS" dalībniekiem**

Mēs esam veikuši SIA "ĀBOLS" (reģ. Nr. 40001331858) 2004. gada finanšu pārskatu, kas atspoguļoti no x līdz xx lappusei, revīziju. Revidētie finanšu pārskati ietver SIA "ĀBOLS" 2004. gada 31. decembra bilanci, 2004. gada peļņas un zaudējumu aprēķinu, pašu kapitāla izmaiņu pārskatu, naudas plūsmas pārskatu un pielikumu. Par šiem finanšu pārskatiem ir atbildīga SIA "ĀBOLS" vadība. Mēs esam atbildīgi par atzinuma sniegšanu finanšu pārskatiem, pamatojoties uz mūsu revīziju.

Mēs veicām revīziju saskaņā ar Starptautiskās Grāmatvežu federācijas izdotajiem Starptautiskajiem revīzijas standartiem. Šie standarti nosaka, ka mums ir jāplāno un jāveic revīzija tā, lai iegūtu pietiekamu pārliecību, ka finanšu pārskatos nav būtisku neatbilstību. Revīzija ietver finanšu pārskatos norādīto summu un skaidrojuma pamatojuma pārbaudi izlases veidā. Revīzija ietver arī pielietoto grāmatvedības principu un nozīmīgu uzņēmuma vadības izdarīto pieņēmumu novērtējumu, kā arī kopējās finanšu pārskatu izklāsta formas izvērtējumu. Mēs uzskatām, ka veiktā revīzija dod pietiekamu pamatojumu mūsu atzinumam.

Mūsaprāt iepriekš minētie finanšu pārskati sniedz skaidru un patiesu priekšstatu par SIA "ĀBOLS" finansiālo stāvokli 2004. gada 31. decembrī, tās darbības rezultātiem un naudas plūsmu 2004. gadā un atbilst Latvijas Republikas 1992. gada 14. oktobra likuma "Par uzņēmumu gada pārskatiem" prasībām.

Pēteris Upītis

Jānis Kalns

Personas kods _____

Personas kods _____

SIA "Āķis" direktors

zvērīnāts revidents

Komercdarbības licence Nr. _____

sertifikāts Nr. _____

Rīgā, 2005. gada 21. februārī

Modificēts ziņojums un atzinums ar iebildēm*(ziņojums ar iebildēm, kas saistīts ar darba apjoma ierobežojumiem)***REVIDENTA ZIŅOJUMS****SIA "ĀBOLS" dalībniekiem**

Mēs esam veikuši SIA "ĀBOLS" (reģ. Nr. 40001331858) 2004. gada finanšu pārskatu, kas atspoguļoti no x līdz xx lappusei, revīziju. Revidētie finanšu pārskati ietver SIA "ĀBOLS" 2004. gada 31. decembra bilanci, 2004. gada peļņas un zaudējumu aprēķinu, pašu kapitāla izmaiņu pārskatu, naudas plūsmas pārskatu un pielikumu. Par šiem finanšu pārskatiem ir atbildīga SIA "ĀBOLS" vadība. Mēs esam atbildīgi par atzinuma sniegšanu finanšu pārskatiem, pamatojoties uz mūsu revīziju.

Mēs veicām revīziju saskaņā ar Starptautiskās Grāmatvežu federācijas izdotajiem Starptautiskajiem revīzijas standartiem. Šie standarti nosaka, ka mums ir jāplāno un jāveic revīzija tā, lai iegūtu pietiekamu pārlicību, ka finanšu pārskatos nav būtisku neatbilstību. Revīzija ietver finanšu pārskatos norādīto summu un skaidrojuma pamatojuma pārbaudi izlases veidā. Revīzija ietver arī pielietoto grāmatvedības principu un nozīmīgu uzņēmuma vadības izdarīto pieņēmumu novērtējumu, kā arī kopējās finanšu pārskatu izklāsta formas izvērtējumu. Mēs uzskatām, ka veiktā revīzija dod pietiekamu pamatojumu mūsu atzinumam.

Mēs nepiedalījāmies SIA "Ābols" aktīvu 2004. gada 31. decembra inventarizācijā, jo mūs apstiprināja par uzņēmuma 2004. gada finanšu pārskatu revidentiem 2004. gada 31. janvārī. SIA "Ābols" grāmatvedības ierakstu nepiemērotības dēļ mēs nevarējām iegūt pietiekamus pierādījumus uzņēmuma 2004. gada 31. decembra bilancē uzrādīto aktīvu apjomam, veicot citas revīzijas darbības.

Mūsaprāt iepriekš minētie finanšu pārskati sniedz skaidru un patiesu priekšstatu par SIA "ĀBOLS" finansiālo stāvokli 2004. gada 31. decembrī, tās darbības rezultātiem un naudas plūsmu 2004. gadā un atbilst Latvijas Republikas 1992. gada 14. oktobra likuma "Par uzņēmumu gada pārskatiem" prasībām.

Pēteris Upītis

Personas kods _____

SIA "Āķis" direktors

Komercedarbības licence Nr. _____

Jānis Kalns

Personas kods _____

zvērināts revidents

sertifikāts Nr. _____

Rīgā, 2004. gada 13. martā

Negatīvs atzinums

Negatīvu atzinumu sniedz, ja finanšu pārskatiem esošo domstarpību iemesls ir tik pārliecinošs un nozīmīgs, ka revidents nācis pie slēdziena: atzinums ar iebildēm pietiekami neatklātu pārskatu maldinošo vai neskaidro raksturu. Piemēram, nevarēja novērot visus fiziskos (faktiskos) krājumus un apstiprināt debitoru parādus.

Atteikšanās sniegt atzinumu

Ja revidenta darba apjoms tiek ierobežots tādā mērā, ka viņš nespēj dot atzinumu par finanšu pārskatiem, viņš atsakās sniegt atzinumu. Piemēram, revidentam nav pieejami grāmatvedības uzskaites pirmdokumenti, kas sakarā ar krimināllietu atrodas prokuratūrā.

6.4. Nodokļu audits

6.4.1. Audita pamatprincipi

Nodokļu un ne tikai nodokļu, bet arī saimnieciskās darbības attīstības normālai īstenošanai ir nepieciešama pastāvīga novērošana un kontrole visās stadijās. Saskaņā ar Latvijas Republikas 1993. gada 28. oktobra likumu "Par Valsts ieņēmumu dienestu" valsts nodokļu, nodevu un citu valsts noteikto obligāto maksājumu iekasēšana un kontrole uzdots nodokļu administrācijas darbiniekiem. Attiecībā uz nodokļu auditu pārbaudes izdara nodokļu inspektori, kurus arī sauc par auditoriem. Lai nodokļu inspektors veiksmīgi varētu pildīt savu uzdevumu, svarīgi būtu ievērot dažus nosacījumus, kā, piemēram:

- nodokļu likumu īstenošana;
- orientācija uz nodokļu maksātāju;

- vienlīdzība likuma priekšā;
- plānošana un tās pamatotība;
- profesionālā ētika.

Saistībā ar profesionālo ētiku būtu nepieciešams ievērot nosacījumus, kas saistīti ar profesionalismu un kompetenci, godīgumu un objektivitāti, neatkarību, elastīgumu, interešu konfliktu (emocionālās attiecības starp nodokļu maksātāju un inspektoru), konfidencialitāti. Tā ir saskarsme ar nodokļu maksātāju.

Nodokļu administrācija drīkst informēt: Finanšu ministriju par jautājumiem, kas attiecas uz valsts budžeta ieņēmumu nodrošināšanu; citu nodokļu administrācijas pārstāvi gadījumos, kad nepieciešams izskatīt jautājumus par aplikšanu ar nodokli; tiesībsardzības un tiesu iestādes – likumdošanas aktos noteiktajos gadījumos; Valsts kontroli jautājumos, kas saistīti ar revīzijas veikšanu un citiem likumos paredzētajiem gadījumiem.

6.4.2. Audita norise

Kopumā ņemot, audits sastāv no vairākiem posmiem:

1. **Stratēģija** – auditordarbības uzdevumu noteikšana un auditoru grupu instruēšana. Audita stratēģija ir pirmā nodokļu audita darbība – un to varētu definēt kā procesu, kas nosaka audita virzienu un piesaista nodokļu auditoru izpratni par nodokļu maksātāju veikto uzņēmējdarbību.

Audita uzdevuma sagatavošanas laikā jānovērtē iesniegto pārskatu, deklarāciju atbilstība likumu un citu normatīvo aktu prasībām, jāveic iesniegto pārskatu un deklarāciju analīze.

Nodokļu auditora pienākums ir apsvērt galvenos ar uzņēmējdarbību un finanšu pārskatiem saistītos jautājumus, kas ietekmē nodokļu maksātāju, kā arī to ietekmi uz auditu.

2. **Plānošana** – audita detalizēta plānošana – audita darba plāna (programmas) izstrādāšana. Programmā jāparedz dažādi pārbaudes posmi, jānosaka pārbaudes mērķi, veids, līdzekļi, kā arī jānorāda laiks, kādā auditors veiks pārbaudi. Audita programmā jāatspoguļo visi specifiskie jautājumi, kurus nepieciešams pārbaudīt.

3. **Audita pierādījumu iegūšana (datu savākšana)** – ticamu, nepieciešamu un pietiekamu audita pierādījumu iegūšana – apskates, aptaujas, novērošanas, ziņu ievākšanas, apstiprināšanas, aprēķināšanas un analītiskās pārbaudes veidā.

Jāņem vērā, ka audita norisē liela nozīme ir sarunām, kas palīdz procesū ievirzīt vēlamā gultnē, kontrolēt tā gaitu, saņemt informāciju. Saskaņā ar uzņēmuma amatpersonām jāprot skaidri formulēt jautājumus. Īpašu uzmanību varētu pievērst jautājumu veidam, darba mērķim un uzņēmuma struktūrai.

4. **Grāmatvedības sistēmas novērtēšana** – ieteicams kopā ar uzņēmuma grāmatvedi izskatīt grāmatvedības dokumentus un noskaidrot, kādi dokumenti ir uzņēmumā, kādus grāmatvedības reģistrus uzņēmums kārtā, kāda ir to uzbūve un kādas uzskaites shēmas lieto. Jānoskaidro, vai dokumentos, kas iesniegti pārbaudei, uzrādītās ziņas ir ticamas. Inspektoram jābūt pārliecinātam, ka var paļauties uz dokumentiem un iegūt informāciju, lai pareizi aprēķinātu nodokļus, kurus nosaka Latvijas Republikas likumi. Jāpārliecinās, vai attaisnojuma dokumentos uzrādītie daudzumi un summas saskan ar ierakstiem grāmatvedības reģistros. Jāsālīdzina sintētiskās un analītiskās uzskaites kopsummas.

5. **Pārbaude un paskaidrojumi** – veic pārbaudes un saņem paskaidrojumus par audita gaitā konstatēto (atklāto).

6. **Audita pārskats (novērtēšana un secinājumi)** – nodokļu pārbaudes galarezultātu noformēšana, sagatavojot dokumentu par uzņēmuma grāmatvedības un pārskatu atbilstību uzņēmējdarbības galarezultātiem un spēkā esošajiem likumiem un citiem normatīvajiem aktiem, pamatojoties uz audita laikā veiktajiem pierakstiem, dokumentu oriģināliem un izrakstiem no tiem, faktiem, kas atspoguļoti nodokļu maksātāju deklarācijās, priekšpārbaūžu, pretpārbaūžu un inventarizāciju galarezultātiem, kā arī, rūpīgi apsverot visus faktorus, kas atklāti audita laikā.

Uzņēmuma nodokļu audita pārskatā apkopo audita galarezultātus un auditora (revidenta) galvenais pienākums ir pareizi izdarīt secinājumus par deklarāciju un gada pārskatu pārbaudes galarezultātiem. Viņam jāspēj veidot saprātīgus spriedumus un secinājumus, kas audita praksē ir īpaši svarīgi.

Audita pārskats noslēdzas ar pārskata secinājumu kopsavilkuma sagatavošanu, kur norāda auditā konstatētos trūkumus un pārkāpumus, sniedz priekšlikumus to novēršanai, nosaka budžetā iemaksājamo papildus aprēķināto summu apjomus pa atsevišķiem nodokļu veidiem. Audita pārskatu paraksta pārbaudītājs – auditors.

7. **Izskatīšana** – nodokļu audita pārskata apstiprināšana un lēmuma pieņemšana par audita galarezultātiem, ko veic attiecīgas Valsts ieņēmumu dienesta struktūrvienības vadītājs, norādījumi par pareizu un kļūdainu darbību pārbaudē, lai turpmāk paaugstinātu pārbaudes kvalitāti.

Iebildumi un paskaidrojumi par lēmumā minētiem faktiem uzņēmuma vadītājs var iesniegt attiecīgai Valsts ieņēmumu dienesta teritoriālai iestādei 30 dienu laikā pēc lēmuma saņemšanas.

6.4.3. Starptautiskais nodokļu audits

Latvijas likumdošanas akti veido vienotu nodokļu sistēmu. Ikvienu personu, kura gūst ienākumus, un ikviens ienākums, kas gūts Latvijā, tiek aplūkots ar nodokli atbilstīgi Latvijas Republikas nodokļu likumiem un citiem normatīvajiem aktiem.

Starptautisku uzņēmumu (ar ārvalstu ieguldījumiem) pārbaudes veic atbilstīgi starptautiskā nodokļu audita prasībām.

Tā pamatā ir divpusējās starpvalstu konvencijas par nodokļu dubultās aplikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu attiecībā uz ienākuma un kapitāla jeb tiešajiem nodokļiem. Latvijā tie ir:

1. Iedzīvotāju ienākuma nodoklis.
2. Uzņēmuma ienākuma nodoklis.
3. Nekustāmā īpašuma nodoklis.

Saskaņā ar 1995. gada 2. februāra likumu “Par nodokļiem un nodevām” (likuma 7. pants) uzņēmumos ar ārvalstu ieguldījumiem, nosakot nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas kārtību, piemēro šo starptautisko līgumu (konvenciju) noteikumus.

Tātad nodokļu piemērošanā starptautiskām konvencijām ir prioritārs raksturs.

Galvenie nodokļu konvenciju uzdevumi:

- nodokļu dubultās aplikšanas novēršana;
- nodokļu nemaksāšanas novēršana;
- nodokļu aplikšanas tiesību sadalīšana starp abām valstīm;
- diskriminācijas nepieļaušana.

Izpildot šos uzdevumus, katras valsts nodokļu administrācija apņemas novērst savu un otrās valsts rezidentu gūtā ienākuma dubultu aplikšanu ar nodokļiem citā valstī. Ienākuma aplikšana ar nodokļiem veicama atbilstīgi nodokļu konvencijas noteikumiem, kas garantē stabilitāti aplikšanā ar nodokļiem konkrētā otrā valstī, jo jebkurā gadījumā aplikšana ar nodokļiem notiks, nepārsniedzot konvencijas noteikumus, neatkarīgi no attiecīgās valsts nodokļu normatīvo aktu grozījumiem.

Ienākumu aplikšana ar nodokļiem nodokļu konvencijas nosaka vispārēju principu: vienas valsts rezidenta ienākumu var aplikēt ar nodokļiem tikai tad, ja šis rezidents otrajā valstī ir pastāvīgā pārstāvniecība.

6.4.4. Auditora tiesības un pienākumi

Valsts ieņēmuma dienests ir valsts pārvaldes institūcija, kas nodrošina nodokļu maksātāju uzskaiti, valsts nodokļu, nodevu un citu valsts noteikto obligāto maksājumu iekasēšanu Latvijas Republikas teritorijā un uz muitas robežas, kā arī realizē valsts muitas politiku un kārtu muitas lietas.

Lai audita procesā darbs noritētu sekmīgi, nepieciešams zināt nodokļu auditora tiesības un pienākumus.

Pamatojoties uz 1993. gada 28. oktobra likumu (ar grozījumiem) "Par Valsts ieņēmuma dienestu", visām amatpersonām, pildot dienesta pienākumus nodokļu administrēšanā, ir noteiktas tiesības un pienākumi.

Nodokļu auditoram ir tiesības:

1. Uzrādot dienesta apliecību un augstākās amatpersonas pilnvarojumu, apmeklēt Latvijas teritorijā izvietotās juridiskajām vai fiziskajām personām piederošās vai to lietošanā esošās ražošanas telpas, noliktavas, tirdzniecības un citas telpas, kas saistītas ar ieņēmumu vai peļņas gūšanu, saimniecisko darbību tajās, pārbaudīt uzņēmējdarbībā izmantojamos materiāltehniskos resursus, izejvielas un izgatavoto produkciju, kā arī apmeklēt valsts pārvaldes un pašvaldības iestādes.

2. Veikt nodokļu aprēķinu un nodokļu maksājumu revīziju (auditu), pārbaudīt juridisko un fizisko personu grāmatvedību un tās dokumentus, citus ar aprēķiniem un budžeta maksājumiem saistītos dokumentus, saņemt nepieciešamos paskaidrojumus un izziņas, aizzīmogat vai aizplombēt tirdzniecības, ražošanas, noliktavu, arhīvu un kasu telpas un kases, lai nodrošinātu dokumentācijas, naudas līdzekļu un materiālo vērtību saglabāšanu nodokļu maksājumu revīziju laikā.
3. Pieprasīt no juridiskām personām gada pārskatus, valsts un pašvaldību ieņēmumu un nodokļu aprēķinus, deklarācijas, citus nepieciešamos dokumentus, izskatīt tos, noteikt valsts budžetā un pašvaldību budžetos, kā arī speciālajos valsts un pašvaldību budžetos iemaksājamo Valsts ieņēmumu dienesta administrējamo nodokļu un nodevu apjomus, kā arī citu valsts noteikto obligāto maksājumu apjomus, kuru iekasēšana attiecas uz Valsts ieņēmumu dienestu, noteikt soda naudas summas, kā arī pieprasīt un saņemt attiecīgus paskaidrojumus.
4. Noteikt juridiskajām un fiziskajām personām termiņu, līdz kuram novēršami konstatētie likumu un citu normatīvo aktu pārkāpumi attiecībā uz nodokļiem, kuru iekasēšanu veicis Valsts ieņēmumu dienests.
5. Pieprasīt uzrādīt dokumentu oriģinālus un saņemt no uzņēmumiem (uzņēmējsabiedrībām), iestādēm, organizācijām, pašvaldībām, finanšu iestādēm un kredītiestādēm dokumentu norakstus ar nodokli apliekamā objekta (ienākumu) uzskaiti un reģistrācijai vai nodokļu un nodevu pārbaudei, kā arī saņemt no fiziskām personām nepieciešamās izziņas un dokumentu norakstus, kas liecina par pārbaudāmās juridiskās vai fiziskās personas nodokļu saistībām un maksājumiem, mantu un ienākumiem, kā arī pieprasīt un saņemt attiecīgus paskaidrojumus.
6. Sagatavot aktus (pārskatus), kas apstiprina ienākumu vai citu ar nodokļiem apliekamu komercdarbību objektu slēpšanu no aplikšanas ar nodokļiem, ja tiek pārkāpta kārtība, kādā drīkst veikt uzņēmējdarbību, kā arī rakstīt aktus par citiem konstatētajiem pārkāpumiem un ar tiem saistītajiem faktiem.
7. Citas tiesības, ko paredz likums.

Nodokļu auditora pienākumi:

1. Kontrolēt nodokļu (nodevu) aprēķināšanas un maksāšanas pareizību.
2. Piemērot sankcijas nodokļu (nodevu) likumu pārkāpējiem, pamatojoties uz likumiem un Ministru kabineta noteikumiem.
3. Kontrolēt nodokļu (nodevu) atlaides piemērošanas pareizību.
4. Rakstveidā darīt zināmu nodokļu maksātājam deklarētā un aprēķinātā maksājuma starpību.
5. Veikt nodokļu (nodevu) nomaksas kontroli (pārbaudi, auditu), pamatojoties uz nodokļu administrācijas tiešās vadības rakstveida lēmumu, kurā uzrādīts kontroles (pārbaudes, audita) termiņš.

6.4.5. Nodokļu maksātāja tiesības un pienākumi

Nodokļu maksātāja tiesības un pienākumi ir noteikti Latvijas Republikas 1995. gada 18. februāra likumā "Par nodokļiem un nodevām" un 1993. gada 28. oktobra likumā "Par Valsts ieņēmumu dienestu".

Nodokļu maksātājam ir tiesības:

1. Izmantot likumos noteiktos nodokļu un nodevu atvieglojumus.
2. Izmantot likumos paredzētās atlaides.
3. Nodokļu administrācijā bez maksas iepazīties ar normatīvajiem dokumentiem, kas nosaka nodokļu un nodevu aprēķināšanas un maksāšanas kārtību.
4. Iepazīties ar nodokļu un nodevu aprēķinu pārbaudes aktiem un pārskatiem, kas attiecas uz konkrēto nodokļu maksātāju.
5. Pārsūdzēt likumā "Par nodokļiem un nodevām" noteiktajā kārtībā nodokļu administrācijas lēmumus, kā arī saņemt nodokļu administrācijas nepareizi piedzīto maksājumu summas.

Likumā "Par Valsts ieņēmumu dienestu" 22. panta 1. daļā noteikts: "VID amatpersonas pieņemtos lēmumus un rīkojumus var pārsūdzēt rakstveidā 30 kalendāro dienu laikā attiecīgās Valsts ieņēmumu dienesta augstākās institūcijas vadītājam, izņemot lēmumus par administratīvo sodu uzlikšanu, kas pārsūdzami tikai tiesā.

Valsts ieņēmumu dienestam iebildumi (sūdzības) jāizskata un jāatbild ne vēlāk kā 30 kalendāro dienu laikā.

6. Iesniegt nodokļu administrācijā vai tiesā pieteikumu par nodokļu un nodevu samaksas pārskatīšanu triju gadu laikā pēc likumā noteiktā maksāšanas termiņa.
7. Saņemt pārmaksāto nodokļu summas saskaņā ar konkrēto nodokļu likumiem.
8. Saņemt no savu ienākumu gūšanas vietas rakstveida izziņu par to, kādus nodokļus darba devējs ir nomaksājis.

Nodokļa maksātāja vispārīgie pienākumi ir šādi:

1. Aprēķināt maksājamo nodokļu summas.
2. Noteiktajā termiņā un pilnā apjomā nomaksāt nodokļus un nodevas.
3. Deklarēt taksācijas perioda ienākumus un citus ar nodokļiem apliekamos objektus.
4. Nodokļu pareizības pierādīšanai uzglabāt finansiālās un saimnieciskās darbības ieņēmumus un izdevumus apliecinošus dokumentus vismaz piecus gadus, bet gadījumos, kad nodokļu maksātājam saskaņā ar likumu tiek piemērots īpašs nodokļu režīms uz laiku, kas pārsniedz piecus gadus, – visu īpašā nodokļu režīma piemērošanas laiku.
5. Ziņot par visiem saviem ienākumiem, pamatot nodokļu, nodevu un citu obligāto budžetu maksājumu summu aprēķināšanas un maksāšanas kārtību, uzrādot vai iesniedzot nodokļu administrācijas ierēdņiem (darbiniekiem) viņu pieprasītos dokumentus.
6. Atļaut nodokļu administrācijas ierēdņiem (darbiniekiem) likumā noteiktajā kārtībā apskatīt uzņēmējdarbībai izmantojamās telpas.
7. Uzturēt neteiktā kārtībā grāmatvedību, sagatavot pārskatus par savu finansiālo un saimniecisko darbību, aprēķināt nodokļus par taksācijas periodu.
8. Ieturēt konkrēto nodokļu likumos paredzētās maksājamo nodokļu summas.
9. Normatīvajos aktos noteiktajos gadījumos desmit dienu laikā paziņot vietējai (pēc juridiskās adreses) nodokļu administrācijas institūcijai par izmaiņām uzņēmuma reģistrācijas datos.
10. Ministru kabineta noteiktajā kārtībā iesniegt nodokļu administrācijai deklarāciju par visiem iepriekšējā mēnesī atsevišķi veiktajiem

darījumiem skaidrā naudā (arī par pirkumiem), kas pārsniedz 1000 latu.

11. Nomaksāt nodokļus un citus maksājumus, arī nodokļu parādus valsts budžetā un pašvaldību budžetos pēc tam, kad apmierināti darbinieku prasījumi atbilstīgi darba tiesiskajām attiecībām (darba alga) un prasījumi atlīdzināt kaitējumu, kas nodarīts sakropļojuma vai cita veselības bojājuma dēļ, kā arī sakarā ar apgādnieka zaudējumu.
12. Pēc lēmuma pieņemšanas par uzņēmuma (uzņēmēj sabiedrības) likvidāciju, reorganizāciju vai darbības pārtraukšanu normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā desmit dienu laikā rakstveidā informēt par to attiecīgo nodokļu administrācijas institūciju.
13. Iesniegt Latvijas Republikas Uzņēmumu reģistram attiecīgās nodokļu administrācijas institūcijas izsniegtu izziņu par nodokļu maksājumu samaksu, ja likvidējamam uzņēmumam (uzņēmēj sabiedrībai) ir veikti visi normatīvajos aktos noteiktie pasākumi kreditoru prasību apmierināšanai, šīs prasības ir apmierinātas un apstiprināta slēguma (likvidācijas) bilance. Izziņa par nodokļu maksājumu samaksu iesniedzama ne vēlāk kā desmit dienu laikā no šīs izziņas izsniegšanas dienas. Izziņa, kas Latvijas Republikas Uzņēmumu reģistram iesniegta vēlāk, nav derīga.

III daļa

Dokumentālā revīzija

7. nodaļa. Revīzijas organizācija, veidi un metodes

Jēdziens “revīzija” cēlies no latīņu vārda *revisio*, kas nozīmē – “no jauna apskatu”, tātad no jauna apskatīt vai pārbaudīt pagātnes faktus.

Vārdu “revidents” lieto arī starptautiskos standartos. “Kvalificētam revidentam” (arī zvērinātam revidentam) krieviski atbilst vārds *revizor*, angliki – *auditor*, vāciski – *Wirtschaftsprüfer*.

Tātad revidents ir persona, kas pilnvarota izdarīt revīziju, respektīvi, – pārbaudīt kaut kādas iestādes, uzņēmuma vai amatpersonas finansiāli saimniecisko darbību.

Revidentu darbs prasa vispusīgas zināšanas visu veidu uzskaites un pārskatu jautājumos, orientēšanos ekonomikā, tiesību zinībās, saimnieciskajā vadīšanā, datorzinībās, saimnieciskās darbības analizē, kontroles un revīzijas darba metodēs un tehnikā.

7.1. Revīziju veidi un to raksturojums

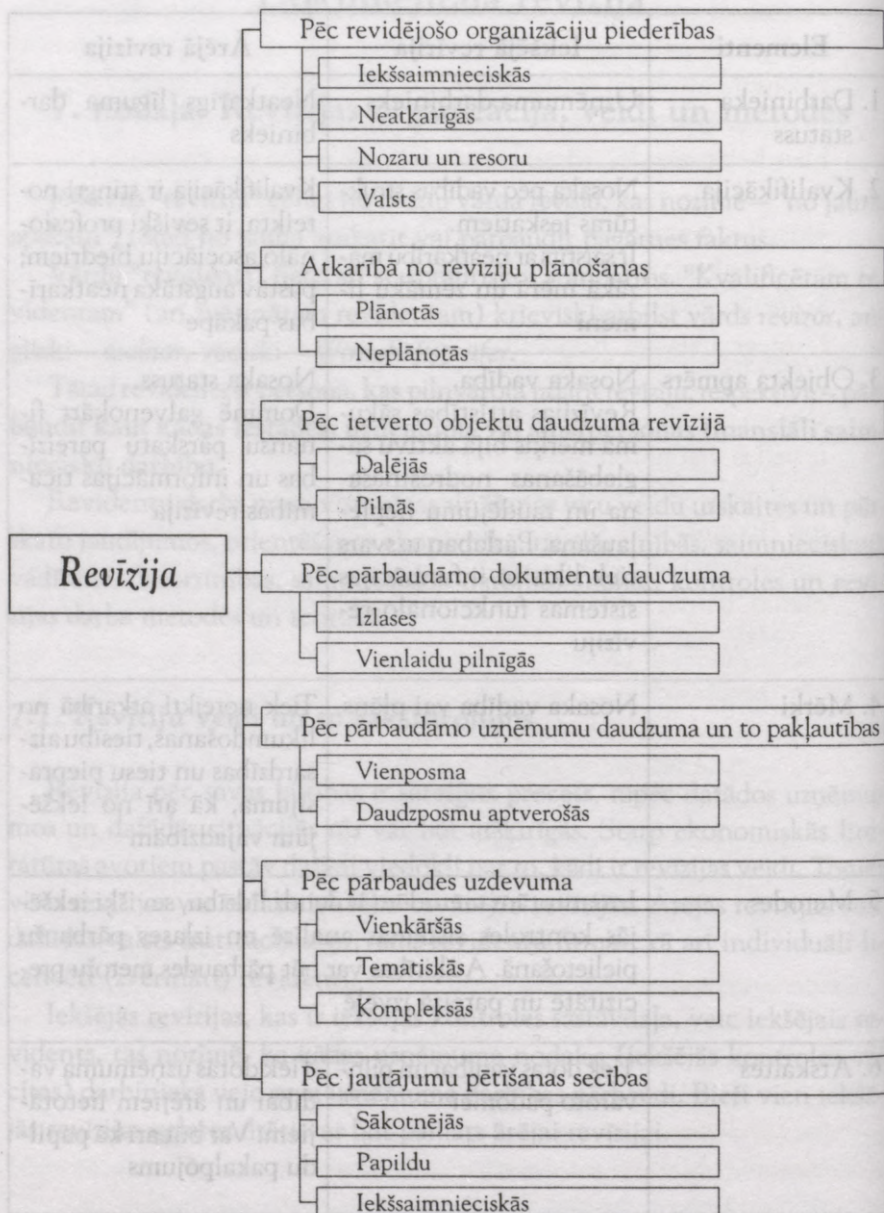
Revīzija pēc savas būtības ir sarežģīts process, tāpēc dažādos uzņēmumos un dažādās situācijās tās var būt atšķirīgas. Starp ekonomiskās literatūras avotiem pastāv dažādi viedokļi par to, kādi ir revīzijas veidi. Tomēr visas revīzijas var iedalīt iekšējās un ārējās revīzijās. Ārējās revīzijas veic dažādas valsts institūcijas, privātas revidentu firmas, kā arī individuāli licencēti (zvērināti) revidenti.

Iekšējās revīzijas, kas ir iekšējās kontroles sastāvdaļa, veic iekšējais revidents, tas nozīmē, ka kādas uzņēmuma nodaļas (iekšējās kontroles vai citas) darbinieks veic sava uzņēmuma darbības pārbaudi. Bieži vien iekšējās revīzijas galarezultāti var būt pamats ārējai revīzijai.

Iekšējās un ārējās revīzijas salīdzinošs raksturojums

Elementi	Iekšējā revīzija	Ārējā revīzija
1. Darbinieka statuss	Uzņēmuma darbinieks	Neatkarīgs līguma darbinieks
2. Kvalifikācija	Nosaka pēc vadības struktūras ieskatiem. Ir saistīts ar neatkarību mazākā mērā un zemāku līmeni	Kvalifikācija ir stingri noteikta, it sevišķi profesionālo asociāciju biedriem; pastāv augstāka neatkarības pakāpe
3. Objekta apmērs	Nosaka vadība. Revīzijas attīstības sākuma mērķis bija aktīvu saglabāšanas nodrošināšana un zaudējumu nepieļaušana. Patlaban uzsvars tiek likts uz informācijas sistēmas funkcionālo revīziju	Nosaka statuss. Dominē galvenokārt finansu pārskatu pareizības un informācijas ticamības revīzija
4. Mērķi	Nosaka vadība vai plāns	Tiek noteikti atkarībā no likumdošanas, tiesību aizsardzības un tiesu pieprasījuma, kā arī no iekšējām vajadzībām
5. Metodes	Izmantotām metodēm ir daudz līdzību, sevišķi iekšējās kontroles sistēmas analīzē un izlases pārbaudu pielietošanā. Atšķirības var būt pārbaudes metožu precizitātē un pareizā izvēlē	
6. Atskaites	Tiek dotas vadībai un pilnvaroto padomei	Tiek dotas uzņēmuma vadībai un ārējiem lietotājiem. Var būt arī kā papildu pakalpojums

Dokumentālo revīziju klasifikācija – veidi



Revīzijas, sagrupējot tās atbilstīgi dažādām pazīmēm (sk. 1. shēmu), var klasificēt šādi:

- Pēc revīzijas organizāciju piederības
- Pēc attiecībām pret plānu
- Pēc ietverto objektu daudzuma revīzijā
- Pēc pārbaudāmo dokumentu daudzuma
- Pēc pārbaudāmo uzņēmumu daudzuma un to pakļautības
- Pēc pārbaudes uzdevuma
- Pēc uzdevumu izpētes secības

Nemot vērā piederību, tās var iedalīt iekšsaimnieciskās, neatkarīgās, nozaru (resoru) un valsts revīzijās.

Iekšsaimnieciskā revīzija ir uzņēmuma iekšējā kontrole, kurā ietilpst administratīvā un grāmatvedības kontrole. Latvijas Republikas likumos nav konkrētas norādes par iekšējās kontroles izveidošanas kārtību. Tomēr Ministru kabineta 21.10.2003. noteikumos Nr. 585 "Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju" ir norādīts, ka uzņēmuma vadītājs nodrošina uzņēmuma grāmatvedības kontroles sistēmas izstrādi, ieviešanu un uzturēšanu.

Neatkarīgo revīziju veic dažādas auditorfirmas, zvērinātu revidentu dibinātas dažādas sabiedrības, kā arī individuāli strādājošie revidenti, kuri sniedz pakalpojumus saskaņā ar noslēgto līgumu.

Auditorkontroles organizācijas (firmas) tika izveidotas un darbojas saskaņā ar Latvijas Republikas 26.09.1990. likumu "Par uzņēmējdarbību". Lai organizētu neatkarīgu auditorkontroli, LR Ministru Padome 19.12.1990. pieņēma lēmumu Nr. 230 "Par auditorkontroles organizēšanu republikā".

Savukārt zvērināto revidentu darbību nosaka 03.05.2001. Saeimā pieņemtais un Valsts prezidenta izsludinātais likums "Par zvērinātiem revidentiem".

Nozaru un resoru revīzijas veic augstāka līmeņa organizācijas (ministrijas) tām pakļautajos vai savas ietekmes sfēras uzņēmumos. Šī nozaru specializētā kontrole darbojas saskaņā ar Latvijas Republikas 2002. gada 31. oktobra likumu "Iekšējā audita likums".

Valsts revīzijas veic dažādas valsts pārvaldes un kontroles organizācijas, tas ir, Valsts kontrole, Finanšu ministrija, Valsts ieņēmumu dienests, Latvijas Banka u.c. dienesti, pamatojoties uz attiecīgiem likumdošanas aktiem.

Valsts kontroles darbības kārtību nosaka Saeimas pieņemtais 09.05.2002. likums "Valsts kontroles likums".

Valsts ieņēmumu dienesta struktūrvienības darbojas, pamatojoties uz 28.10.1993. Saeimā pieņemto likumu "Par valsts ieņēmumu dienestu".

Nemot vērā plānošanu, izšķir plānotās un neplānotās revīzijas.

Plānotās revīzijas iepriekš paredzētas attiecīgu institūciju kontroles un revīzijas struktūrvienību darba plānos, ko nosaka sistemātiskas kontroles nepieciešamība. Parasti revīzijas veicamas ne retāk kā vienu reizi gadā.

Neplānotās revīzijas veic nepieciešamības gadījumos, ja pieļauta nepmierinoša uzņēmuma finansiāli saimnieciskā darbība, atklātas ļaunprātības, saņemti signāli par dažādiem trūkumiem, kā arī pēc izmeklēšanas u.c. institūciju pieprasījuma.

Pēc ietvertu objektu daudzuma vai atkarībā no saimnieciskās pārbaudes apjoma iedala daļējās un pilnās revīzijās.

Daļējās revīzijas pārbauda atsevišķus finansiāli saimnieciskās darbības objektus vai atsevišķas operācijas, piemēram, kases, bankas, preču, norēķinu un citas. Šādas revīzijas parasti ir neplānotas un tiek veiktas, pamatojoties uz sūdzībām pēc tiesībsargājošo institūciju pieprasījuma. Tās atšķiras ar mērķtiecīgu un dziļu attiecīgu jautājumu pārbaudi, kas ir ļoti svarīgi, lai atklātu ļaunprātības un noteiktu valsts obligāto maksājumu – nodokļu – parādus.

Pilnās revīzijas aptver uzņēmuma finansiāli saimnieciskās darbības visas puses un vērstas uz to, lai revīzijas galarezultātā iegūtu pilnīgu un vispusīgu priekšstatu par uzņēmuma darbību.

Pēc pārbaudāmo dokumentu daudzuma revīzijas iedala izlases un vienlaidu vai pilnīgās revīzijās.

Izlases revīzijas pārbauda daļu uzskaites un pārskata informācijas dokumentu, tas ir, tās aprobežojas ar atsevišķu kontroles objektu izpēti. Piemēram, ja revidējamais periods ir 12 mēneši, informāciju var pārbaudīt par dažiem mēnešiem. Ja atklājas pārkāpumi, iztrūkumi, materiālo vērtību izšķērdēšana vai izlaupišana, nepieciešams veikt pilnīgas revīzijas.

Vienlaidus pilnīgās revīzijas pārbauda visu uzņēmuma uzskaites un pārskata informāciju, visus dokumentus, kas attiecas uz uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību par konkrēto revidējamo operāciju.

Pēc pārbaudāmo uzņēmumu daudzuma un to pakļautības posmiem revīzijas iedala vienposma un daudzposmu jeb aptverošās revīzijās.

Vienposma revīzijā pārbauda tikai vienu uzņēmumu, nerevidējot citus savā starpā saistītus (pakļautus) uzņēmumus.

Daudzposmu aptverošās revīzijas pārbauda vairākus savā starpā saistītus patstāvīgus uzņēmumus, kas ir vienas sistēmas, grupas dažādi posmi. Piemēram, revidējot Ražošanas pārvaldi, vienlaikus pārbauda tās pakļautībā ietilpstošos patstāvīgos uzņēmumus, ražošanas cehus, nodaļas.

Saistībā ar pārbaudes uzdevumu revīzijas var iedalīt vienkāršās, tematiskās un kompleksās.

Vienkāršās revīzijas veic viens vai vairāki revidenti, pašu spēkiem pārbaudot uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību.

Tematiskās revīzijas organizē pēc atsevišķas izstrādātas programmas, kam noteikts mērķis un uzdevums. Visas pēc tiesību aizsardzības iestāžu pieprasījuma veiktas revīzijas parasti ir tematiskās revīzijas. Šādu revīziju pamatuzdevums ir iegūt izsmeltošus datus, kas raksturo pārbaudāmā objekta (operācijas) reālo stāvokli.

Kompleksās revīzijas ir tādas revīzijas, kad, izdarot finansiāli saimnieciskās darbības kontroli, attiecīgajā uzņēmumā pārbauda visas iespējamās sakarības starp pārbaudāmajiem objektiem, nozarēm, atsevišķām operācijām, pielietojot visus iespējamus faktiskās un dokumentālās kontroles paņēmienus.

Kompleksās revīzijās parasti piedalās attiecīgu nozaru speciālisti, kuri spēj padziļināti izpētīt jautājumus, kam nepieciešamas speciālas zināšanas.

Pēc uzdevumu izpētes secības izšķir sākotnējās, papildu un atkārtotās revīzijas.

Sākotnējās revīzijas pēc dotā uzdevuma un programmas veic pirmo reizi.

Papildu revīzijas veic gadījumos, kad sākotnējā revīzijā atsevišķi jautājumi jāpārbauda papildus vai papildus jāpārbauda agrāk programmā neiekļauti jautājumi. To var izdarīt tas pats iepriekšējais sākotnējās revīzijas komisijas sastāvs.

Atkārtotās revīzijas veic, ja:

- konstatētas pretrunas starp secinājumiem un faktiskajiem veiktās revīzijas materiāliem;
- liels kļūdu skaits aktā paviršas faktu pārbaudes gadījumā;
- ieinteresētas personas, kuras nekvalitatīvi veikušas revīziju.

Atkārtotās revīzijas veikšanai norīko (ieceļ) citu revidentu vai veido citu pārbaudītāju grupu.

7.2. Iekšējā kontroles sistēma un revīzijas komisija

Lai mērķtiecīgāk un efektīvāk organizētu uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību, svarīga nozīme ir iekšējai kontroles sistēmai (IKS), respektīvi – vadības kontrolei.

Kontroles sistēmas izveide ir neatņemama katra uzņēmuma darbības sastāvdaļa.

Iekšējās kontroles īstenošana ir vadītāja pienākums. Lai gan praktiski katram darbiniekam ir zināma loma kontroles nodrošināšanā, resursu izmantošanai un savu darba pienākumu izpildei. Iespējams, ka darbinieks gatavo informāciju, ko izmanto iekšējās kontroles sistēmā, vai veic citas darbības, kas nepieciešamas kontroles īstenošanai. Visu darbinieku pienākums ir ziņot par problēmām uzņēmuma darbībā, nepamatotām novirzēm no pieņemtajiem standartiem vai procedūrām, likumu vai politikas pārkāpumiem, kā arī krāpšanas gadījumiem.

IKS ir uzņēmuma vadības plānveida pasākumi, kā arī visas metodes, un darbības, kas nodrošina:

1. Kārtīgu un efektīvu uzņēmējdarbības vadīšanu.
2. Uzņēmuma līdzekļu saglabāšanu, krāpšanas un kļūdu nepieļaušanu, aizsardzību pret zādzībām un izšķērdēšanu.
3. Precīzu, pilnīgu un ticamu grāmatvedības uzskaiti un savlaicīgu finanšu informācijas sagatavošanu.
4. Uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību atbilstīgi valsts likumu un citu normatīvo aktu prasībām.

Noteiktas un stingras iekšējās kontroles sistēmas izveidošana uzņēmumā ir visefektīvākais un visekonomiskākais ceļš, lai uzņēmuma vadību brīdinātu un atklātu jau pieļautos pārkāpumus.

Tātad IKS palīdz gūt skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiāli saimniecisko stāvokli, dod iespēju laikus atklāt trūkumus.

IKS var īstenot dažādos līmeņos:

1. Zemākā līmeņa kontrole pēc būtības ir tikai pareiza dienesta instrukciju sagatavošana un veicamo pienākumu sadale bez īpašas to ievērošanas pārbaudes.
2. Vidējā līmeņa kontrole, kad pirmā līmeņa kontroles pasākumi papildināti ar uzņēmuma vadības kontroli šajā jomā.
3. Augstākā līmeņa kontrole ir iekšējā kontrole ar revidenta (auditora) iesaistīšanu.

Lai cik labi būtu izstrādāta iekšējās kontroles sistēma, tā dod tikai pietiekamu, taču ne absolūtu drošību, ka tiks konstatēti un novērsti krāpšanas gadījumi un sasniegti uzņēmuma mērķi.

IKS galvenā sastāvdaļa ir iekšsaimnieciskā revīzija, ko veic pēc uzņēmuma vadības lēmuma, lai kontrolētu un analizētu uzņēmuma darbību.

Iekšsaimnieciskās revīzijas galvenie uzdevumi ir:

- uzskaites sistēmas kontrolēšana;
- finanšu un citas operatīvās informācijas izpētīšana;
- krājumu atlikumu detalizēta izpēte;
- darījumu efektivitātes un ienesīguma pārbaude;
- iepazīstināšana ar uzņēmuma darbības politiku, plānošanu, galvenajām darbības analīzes metodēm u.c.

Iekšējās revīzijas objekts ir uzņēmuma saimnieciski finansiālā un ražošanas darbība, bet mērķis – uzņēmuma vadības organizācijas pilnveidošana, efektivitātes paaugstināšanas iespēju meklēšana. Iekšējā revīzija pārbauda arī grāmatvedības uzskaites atbilstību saimniecisko darījumu dokumentu prasībām.

Iekšējo revīziju uzņēmumā var veikt revīzijas komisija vai iekšējais revidents.

Revīzijas komisijas (revidenta) nepieciešamību uzņēmumā nosaka Komerclikums. Revīzijas komisiju uzņēmumā izveido, lai kontrolētu valdes un amatpersonu finansiāli saimniecisko darbību. Tā palīdz atklāt neizmantotās rezerves ražošanā un izstrādāt pasākumus trūkumu novēršanai.

Uzņēmuma revīzijas komisijai ir šādas raksturīgākās iezīmes:

- revīzijas komisija ir vēlēta institūcija uz noteiktu laiku, ko nosaka uzņēmuma statūti;
- revīzijas komisija ir koleģiāla institūcija;
- visa revīzijas komisijas darbība notiek atklāti;
- viss revīzijas komisijas darbs ir saistīts ar uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību;
- revīzijas komisijas darbību kontrolē pārvaldes augstākā institūcija un tā ir atbildīga par kontroles funkciju veikšanu;
- revīzijas komisija savas pilnvaras īsteno, pieprasot, lai visas kontrolējamā uzņēmuma struktūrvienības un amatpersonas ievērotu likumus un pārvaldes institūcijas lēmumus;
- revīzijas komisijai jāprot ne tikai atklāt pārkāpumus un trūkumus, bet jāprot panākt arī to novēršanu.

Tomēr revīzijas komisija var dot tikai zināmu drošību, jo jāņem vērā vadības prasības iespējamo zaudējumu, trūkumu un pārkāpumu novēršanā. Parasti kontroles mērķis vērsts nevis uz specifiskiem, bet gan vispārējiem finansiāli saimniecisko darījumu veidiem. Jāņem vērā arī kontroles veicēju objektīvās kļūdišanās iespējas, kā arī subjektīva un ļaunprātīga darbība, atstājot pārbaudāmos objektus ārpus kontroles. Darba kvalitāti var būtiski ietekmēt arī nepietiekama kvalifikācija un neatbilstīgu kontroles paņēmieni izvēle pārbaudē.

Kopējs mērķis iekšējās kontroles sistēmas izstrādāšanā un ieviešanā ir lietīšks saprātīgums, kas vērsts uz jebkādu uzņēmuma īpašuma zudumu samazināšanu.

Iekšējās kontroles sistēmas darba izvērtējums noslēdzas ar rīcības plāna sagatavošanu iekšējās kontroles uzlabošanai.

7.3. Revidentu tiesības, pienākumi un atbildība

Kontroles darbā, veicot revīzijas, revidentiem dotas noteiktas tiesības.

Pirmkārt, viņiem ir tiesības pieprasīt pārbaudei oriģinālos grāmatvedības un operatīvos dokumentus, uzskaites reģistrus, grāmatvedības pārskatus un to pielikumus, rīkojumus (pavēles), līgumus u.c. savākt revīzijai nepieciešamos dokumentus un pierādījumus, kas attiecas uz revidējamā

uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību, saņemot tos citos uzņēmumos un iestādēs, kur kārtotas operācijas.

Otrkārt, revidentam ir tiesības netraucēti apmeklēt revidējamā uzņēmuma ražošanas telpas u.c. objektus, kur glabājas materiālās vērtības, lai nepieciešamības gadījumos varētu tos pārbaudīt, vai arī pieprasīt administrācijai veikt faktisko kontroli (inventarizāciju) par materiālo vērtību stāvokli un saglabāšanu.

Treškārt, revīzijas procesā revidentiem ir tiesības saņemt dokumentu norakstus un pēc tiesībaizsardzības iestāžu pieprasījuma izņemt vajadzīgo dokumentu oriģinālus, lai tos pievienotu revīzijas aktam. Nepieciešamības gadījumos revidenti var noplombēt materiālo vērtību un dokumentu glabāšanas vietas.

Ceturtkārt, revidenti ir tiesīgi pieprasīt no jebkura revidējamā uzņēmuma darbinieka vai amatpersonām mutiskus un rakstveida paskaidrojumus, dažāda veida aprēķinus, uzzīņas, kas attiecas uz dokumentālās revīzijas jautājumiem.

Piektkārt, veicot revīzijas, revidenti drīkst savākt informāciju, veicot vajadzīgās aptaujas un organizējot pretpārbaudes citos uzņēmumos un organizācijās.

Sestkārt, lai atrisinātu speciālos un šauri tehniskos jautājumus, revidentiem ir tiesības pieaicināt attiecīgu specialitāšu darbiniekus, speciālistus, ekspertus no citām institūcijām. Šādus jautājumus parasti saskaņo ar revidējamā uzņēmuma vai organizācijas vadību.

Revīzija nedrīkst traucēt revidējamā uzņēmuma darbu un revidents nedrīkst iejaukties uzņēmuma vadīšanā.

Galvenais revidenta pienākums ir vispusīga un pilnīga revīzijas veikšana un tās materiālu noformēšana augstā kvalitātē. Lai to izpildītu, revidenta pienākumos ietilpst stingri uzmanīt, lai tiktu ievēroti likumi un citi normatīvie akti. Revidentam jāaizstāv valsts, juridisko un fizisko personu intereses komercdarbības jomā atbilstīgi likumiem.

Savā profesionālajā darbībā revidentam jārikojas objektīvi. Revidenta uzdevumos ietilpst ne tikai trūkumu atklāšana revidējamo uzņēmumu darbībā, bet arī prasme tos laikus novērst. Revidenta pienākumos ietilpst arī citu profesionālo pakalpojumu sniegšana saskaņā ar noslēgto līgumu.

Revidents atbild saskaņā ar likumu par ļaunprātīgās rīcības faktu noslēpšanu, kā arī nepareizu un neobjektīvu revidējamā uzņēmuma lietu stāvokļa un faktu atspoguļojumu revīzijas aktā.

Revidents ir atbildīgs arī par zaudējumiem, kas radušies uzņēmumam, to dalībniekiem un personām, ja viņš apzināti vai nolaidības dēļ nav izpildījis uzticētos pienākumus.

Revidentam aizliegts izpaust komercnoslēpumu saturošo informāciju, kas viņam ir kļuvusi zināma, pildot dienesta pienākumus, izņemot likumos un citos normatīvajos aktos noteiktos gadījumus.

Arī 2000. gada 13. aprīlī Saeimā pieņemtais "Komerclikums" paredz revidenta pienākumus, tiesības un atbildību.

8. nodaļa. Revīzijas pamatposmi un paņēmieni

Ņemot vērā teoriju un praktisko pieredzi, revīzijas darbu var sadalīt četros pamatposmos:

- revīzijas sagatavošana
- revīzijas norise
- revīzijas noslēgums, materiālu (dokumentu) uzkrāšana, apkopošana un noformēšana
- revīzijā konstatēto trūkumu novēršana un izpildes kontrole

8.1. Revīzijas sagatavošana

Katrai revīzijai nepieciešama rūpīga tās sagatavošana.

Svarīgi ir zināt revīzijas mērķi un uzdevumu, kāpēc revīzija vispār tiek organizēta.

Tālāk seko visas iepriekšējās informācijas – gan mutiskas, gan rakstiskas – savākšana. Dažādu informāciju var iegūt ne tikai pārbaudāmajā uzņēmumā, bet arī:

- LR Uzņēmumu reģistrā
- LR Centrālajā statistikas pārvaldē
- Valsts ieņēmumu dienesta rajona nodaļās
- augstāka līmeņa organizācijās un institūcijās
- bankās
- pašvaldībās, kuru teritorijā atrodas uzņēmums

Lietderīgi aprunāties ar uzņēmumu attiecīgajiem darbiniekiem, kuriem bijusi saskarsme ar revidējamo uzņēmumu par jautājumiem, kas revidentu varētu interesēt.

Pamatojoties uz iepriekš iegūto materiālu izpētes galarezultātiem, revidents izstrādā revīzijas programmu, sagatavojot darba plānu.

Tas nepieciešams, pirmkārt, lai sadalītu un koordinētu darbu starp revidentu grupas locekļiem un, otrkārt, lai nodrošinātu revīzijas izdarīšanu noteiktajā termiņā. Ja bez iepazīšanās uz vietas ar veicamā darba apjomu plānu sagatavot nav iespējams, tad to dara vēlāk – tūlīt pēc revīzijas iesākšanas. Sagatavojot revīzijas plānu, parasti norāda:

- par kādu laika posmu jāveic revīzija
- kurām uzņēmuma amatpersonām un materiāli atbildīgām personām jābūt klāt revīzijā

- jautājumus, uz kuriem jādod atbilde revīzijas aktā
- kādus dokumentus pārbaudīs pilnīgi (vienlaidus) un kādus izlases veidā
- kur veiks pretpārbaudes
- kur veiks inventarizāciju un kurš konkrēti to darīs
- kādi speciālisti piedalīsies revīzijā
- kur glabāsies revīzijas dokumenti un kādus dokumentus izņems, kamēr notiek revīzija
- kādas uzņēmuma telpas vai noliktavas aizzīmogos (noplombēs)

8.2. Revīzijas norise

8.2.1. Revīzijas saturs un pamatuzdevumi

Revīzijas kvalitāte un veikšana paredzētajā termiņā atkarīga no revidenta pareizas darba organizācijas.

Revīziju var veikt:

- revidējamā uzņēmumā
- revidējošā organizācijā
- tiesibaizsardzības iestādēs

Ierodoties revidējamā uzņēmumā, revidents tā vadītājam uzrāda pilnvarojumu par tiesību veikt revīziju, tāpat iepazīstina ar revīzijas grupas locekļiem un revīzijas uzdevumu – programmu.

Tālāk vienojas ar uzņēmuma vadību par telpu ierādīšanu revīzijas vajadzībām un, nepieciešamības gadījumos, inventarizācijas komisijas izveidošanu.

Uzņēmuma vadītāja pienākums ir iepazīstināt revidentu ar nodaļu, sekciju, cehu, citu struktūrvienību uzbūvi un darba pienākumiem, ar uzņēmuma atbildīgajiem darbiniekiem.

Revīzijas veikšanai revidents pieprasa nepieciešamo konkrēto dokumentu nodošanu revīzijas grupas rīcībā. Lai to nodrošinātu, no grāmatvedības jāpieprasa rakstveida apliecinājums, ka visi dokumenti izsniegti. Nedrīkst aizmirst, ka uzņēmumam var būt divas bilances (otra slēptā grāmatvedība) un skaidras naudas apgrozījums, kas nav atspoguļots bilanci.

Vienlaikus vadītājs saviem darbiniekiem dod rīkojumu par nepieciešamās informācijas, dokumentu un ziņu izsniegšanu revidentiem.

Jebkura uzņēmuma un revīzijas kontroles objekti ir:

1. Nemateriālie ieguldījumi.
2. Pamatlīdzekļi.
3. Finanšu ieguldījumi.
4. Krājumi.
5. Debitoru un kreditoru parādi.
6. Naudas līdzekļi.
7. Pašu kapitāls.
8. Gada pārskata, bilances, peļņas un zaudējumu kontrole.

Revīzijas praksē pielieto un izmanto divus tradicionālus kontroles paņēmienus – **faktiskās un dokumentālās kontroles paņēmieni**.

Faktiskās kontroles paņēmieni ir:

- revidējamā uzņēmuma apskate un atsevišķu objektu izpēte
- materiālo vērtību inventarizācijas
- ekspertpārbaudes (ekspertīzes novērtējums) un laboratoriskās analīzes
- eksperiments
- tiešā iztauja

Iepazīstoties ar uzņēmumu – **veicot tā apskati**, gūst vispārēju priekšstatu par uzņēmumu, tā darba organizāciju, vienlaikus atklājot atsevišķus trūkumus darbā. Atsevišķu objektu **izpēte** ir pamatīga un daudzpusīga objektu kontrole, kuras gaitā atklāj nozīmīgākos trūkumus un pārkāpumus. Par šādām pārbaudēm var sagatavot tā sauktos starpaktus, ko paraksta amatpersonas, kuras atbildīgas par šādu objektu darbu.

Materiālo vērtību **inventarizācija** ir viens no svarīgākajiem faktiskās kontroles paņēmieniem. Inventarizācija nozīmē kontrolējamā objekta materiālo vērtību pārbaudi vai nu tās skaitot, sverot, vai arī mērot. Izšķir trīs inventarizācijas veidus – pilnās, daļējās un izlases inventarizācijas.

Ekspertpārbaudes un laboratoriskās analīzes lieto, ja rodas šaubas par dokumentos uzrādītajiem daudzuma un kvalitātes rādītājiem, veicot attiecīgu objektu fiziskās, ķīmiskās vai bioloģiskās analīzes laboratorijas apstākļos.

Eksperiments nozīmē pētāmās saimnieciskās operācijas atkārtošānu speciālistu klātbūtnē, ievērojot normas, noteikumus un tehnoloģisko režīmu parastos ražošanas apstākļos.

Tiešā iztauja nozīmē faktisko objektu pārbaudi, izjautājot attiecīgas personas, kuru rīcībā ir ziņas par šo objektu.

Dokumentālās kontroles paņēmieni ir:

- dokumentu apskate un lasīšana
- dokumentu matemātiskā pārbaude
- dokumentu pretstatījums
- ekonomiskā analīze
- rakstisks paskaidrojums

Dokumentu lasīšana ir dokumentu izpēte, kas raksturo kontrolējamo objektu. Ar šo paņēmieni noskaidro dokumentu aizpildīšanas pareizību, patiesumu, tajos atspoguļoto saimniecisko operāciju ticamību un likumību. Tātad pārbauda dokumentu izpildījumu un saglabātību – vai ir uzrādīti visi attiecīgie dokumenti un vai tajos aizpildīti visi nepieciešamie rekvizīti.

Dokumentu matemātisko pārbaudi veic, nosakot dokumentā uzrādīto galarezultātu atbilstību aritmētisko darbību pareizībai.

Dokumentu pretstatījums ir dokumentu savstarpējās sakarības pārbaude, ko var veikt gan pēc vienas nozares dokumentiem, gan dažādu nozaru dokumentiem, gan arī pēc dokumentiem, kas atrodas kādā citā uzņēmumā, iestādē vai organizācijā. Šajā sakarībā, pārbaudot saimnieciskās operācijas, var izmantot šādus paņēmienus:

- uzskaites datu savstarpēju pārbaudi, kad salīdzina ierakstus par vienu un to pašu operāciju viena dokumenta dažādos eksemplāros vai arī dažādos dokumentos;
- pretpārbaudes, kad datus par vienu un to pašu operāciju salīdzina dažādos uzņēmumos;
- grāmatvedības datu salīdzināšana ar operatīvo uzskaiti, tehnoloģisko dokumentāciju u.c.

Ekonomiskā analīze paredz noskaidrot dažādu faktoru ietekmi uz kontrolējamo objektu. Šis paņēmiens prasa dziļas un plašas zināšanas savienot ar lielu revīzijas darba pieredzi. Jāņem vērā, ka analīzes datus iespējamas visdažādākās atšķirības, tāpēc jānodrošina stingra objektivitāte.

Vēl jāuzsver materiālo vērtību un naudas operāciju pētīšana hronoloģiskā secībā, kā arī preču operāciju pētīšana naturālos rādītājos, kad ir veikta tikai to summārā uzskaitē.

Ļoti dziļš grāmatvedības un juridisko zināšanu apvienojums nepieciešams, pārbaudot saimniecisko operāciju likumību, kad jānovērtē konkrētas saimnieciskās operācijas atbilstība attiecīgajiem likumiem un citiem normatīvajiem aktiem un saimnieciskajiem līgumiem. Te jāņem vērā, ka nelikumīgas saimnieciskās operācijas grāmatvedībā parasti ir "aizplīvurotas", apslēptas.

Rakstisks paskaidrojums ir nepieciešamo ziņu saņemšana par kontrolējamo objektu no atbilstīgām institūcijām vai atsevišķām personām.

Revīziju lietderīgi iesākt ar kases (naudas, vērtspapīru un stingrās uzskaites veidlapu) inventarizāciju. To izdara kopā ar uzņēmuma galveno grāmatvedi vai viņa vietnieku kases telpā, palūdzot kasieri uzrādīt kases grāmatu un visus kases dokumentus, kas atrodas pie kasiera. Ja kases grāmatā nav ierakstīti visi dienas kases ieņēmumu un izdevumu orderi, tad jāpalūdz to izdarīt. Pēc tam aprēķina kases skaidras naudas atlikumu pēc uzskaites datiem. Tas ir kases skaidras naudas atlikums pēc kases grāmatas plus saņemtā nauda, mīnus izmaksātā nauda, atskaitot arī tās summas saskaņā ar dokumentiem, kas vēl nav noformētas ar kases orderiem, bet ir ņemamas vērā, nosakot kases atlikumu. Lai izvairītos no pārpratumiem, kasieri jāparakstās, ka revīzijai uzrādīti visi dokumenti un vairāk naudas dokumentu nav.

Pēc tam atver kases seifu (naudas skapi) un izņem, izvietojot uz galda pilnīgi visu, kas tur atrodas, – naudu, vērtspapīrus, stingrās uzskaites veidlapas u.c. Parasti pārbaudītāju klātbūtnē naudu saskaita kasieris.

Tālāk faktisko kases skaidras naudas daudzumu salīdzina ar kases atlikumu pēc uzskaites datiem un visus skaitļus (iztrūkumu vai pārpalikumu) ieraksta pārbaudes aktā. Vienlaikus par to no kasiera pieprasa rakstisku paskaidrojumu. Aktu paraksta visas personas, kuras ir klāt kases pārbaudē.

Pēc kases revīzijas revidents uzsāk revīziju saskaņā ar izstrādāto darba plānu, pārbaudot uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību.

Parasti vispirms pārbauda kases un bankas operācijas un to apliecinājuma dokumentus. Turklāt jāņem vērā: kases un bankas operācijas, norēķini ar personām un cita veida skaidrā naudā samaksātos darījumus jāpārbauda pilnībā.

Pārējos finansiāli saimnieciskos dokumentus, ja nav speciālu norādījumu, var pārbaudīt izlases veidā, tas ir, pārbauda daļu dokumentu revidējamā

perioda katrā mēnesī jeb visus dokumentus par vairākiem mēnešiem. Ja izlases veidā pārbaudē atklāti nopietni pārkāpumi vai ļaunprātības, tad attiecīgi dokumenti un operācijas jāpārbauda pilnīgi – saskaņā ar nepārtrauktās dokumentu pārbaudes metodi.

Nopietna uzmanība jāpievērš materiālo vērtību saglabāšanas pārbaudēm.

Uzņēmumu finansiāli saimnieciskā darbība ir sarežģīta un daudzveidīga. Tās darbība atspoguļojas dažādos grāmatvedības pirmatnējos un kopsavilkuma dokumentos, kā arī citos operatīvā darba un plāna materiālos.

Revidents savā darbā var izmantot dažādus informācijas avotus:

- visu veidu grāmatvedības informāciju
- dažādu grāmatvedības informāciju, kas savākta ārpus uzņēmuma
- grāmatvedības un kontroles sistēmas materiālus
- pārvaldījuma un īpašuma apstiprinājuma dokumentus
- uzņēmumā strādājošo paskaidrojumus, uzziņas
- informācijas nesējos (datoros) un arhīvos esošo informāciju
- informāciju citos uzņēmumos, ar kuriem kārtoti kaut kādi finansiāli saimnieciski darījumi

Visus darba materiālus, ko revidents sagatavojis vai savā rīcībā ieguvis revīzijas laikā, sauc par **dokumentāciju**. Savukārt dokumenti ir pēc noteiktas formas (veidlapas) sagatavotas rakstveida liecības.

Katras revīzijas uzdevums ir iegūt pierādījumus par tās informācijas pilnīgumu, precizitāti un pamatotību.

Revīzijas pierādījumu ticamību ietekmē to iegūšanas avoti – iekšējs vai ārējs, un to būtība – vizuāla, dokumentāla vai mutiska. Revīzijas pierādījums, kas iegūts no ārējās informācijas, ir ticamāks nekā tas, kas iegūts no iekšējā informācijas avota, jo trešās personas teiktais varētu būt ticamāks nekā uzņēmuma darbinieku teiktais. Bet revīzijas pierādījumi, kas saistīti ar grāmatvedības un iekšējās kontroles sistēmu, kas iegūti no iekšējās informācijas avota, ir ticamāki un efektīvāki.

Jāpiemin, ka pierādījums, ko revidents iegūst tieši, ir daudz ticamāks par to, ko dod uzņēmums. Arī informācija, kas iegūta dokumentu un rakstisku apgalvojumu veidā, ir daudz ticamāka par mutiskiem apgalvojumiem.

Gadījumā, ja pierādījumi no viena avota neatbilst cita avota iegūtam pierādījumam, revidents noteic, kādas papildu pārbaudes ir nepieciešamas, lai novērtētu pierādījumus.

Uzņēmuma grāmatvedībā visiem ierakstiem jābūt pamatoti ar atbilstīgi likumdošanai noformētiem attaisnojuma dokumentiem.

Dokumenti parasti aptver:

- juridisku dokumentu, līgumu un protokolu izrakstus vai kopijas
- informāciju par uzņēmuma juridisko un organizatorisko struktūru
- grāmatvedības sistēmas un ar to saistītās iekšējās kontroles izpētes un vērtējuma atspoguļojumu
- darījumu un atlikumu analīzes datus
- revīzijas rakstura, laika, apjoma un galarezultātu atspoguļojumu
- ar revīziju saistītos norādījumus un revidenta secinājumus par svarīgākajiem revīzijas jautājumiem

Visi dokumenti pēc ziņu patiesuma, kas atspoguļojas attiecīgā rakstiskā materiālā, var būt (sk. 2. shēmu):

- patiesi
- daļēji fiktīvi
- pilnīgi fiktīvi, kad visas tajos atspoguļotās ziņas ir nepatiesas

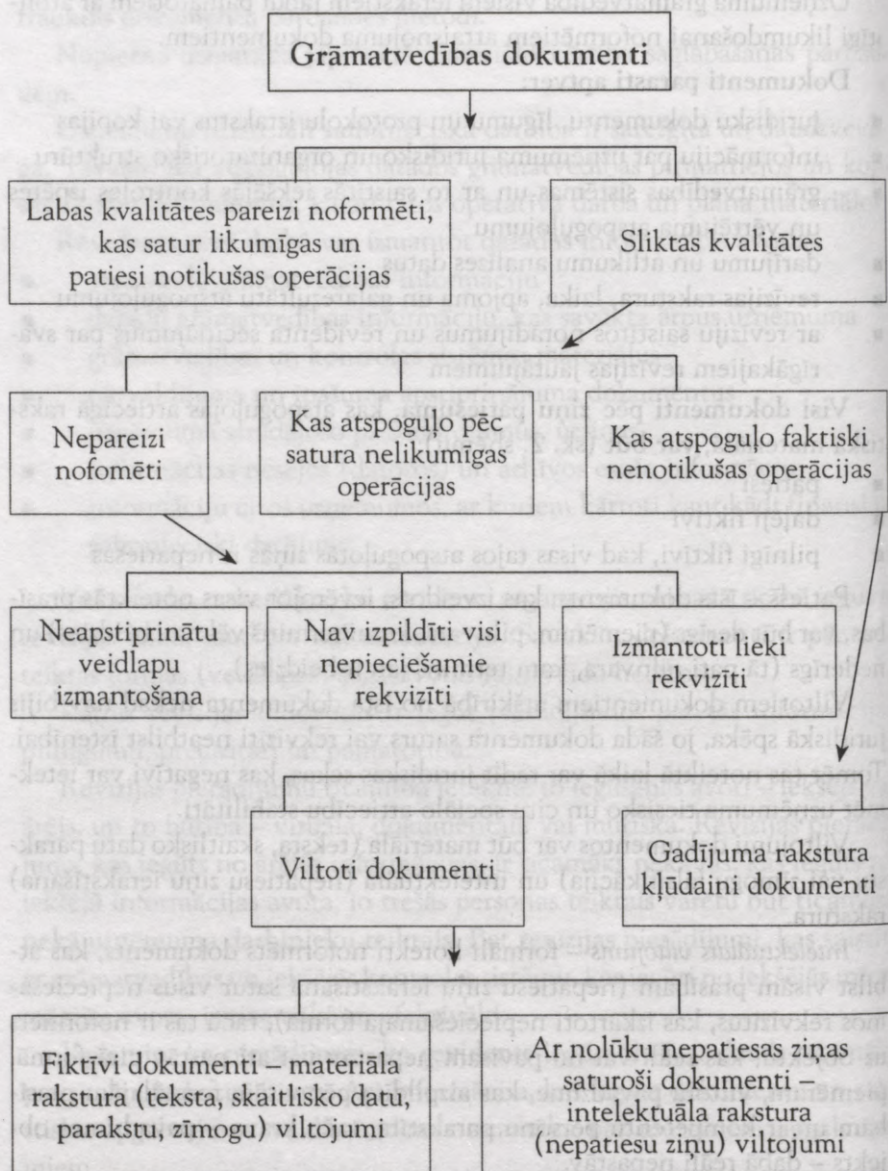
Paties – īsts dokuments, kas izveidots, ievērojot visas noteiktās prasības, var būt derīgs (piemēram, pilnvara, kurai termiņš vēl nav beidzies) un nederīgs (tā pati pilnvara, kam termiņš jau ir beidzies).

Viltotiem dokumentiem atšķirībā no īsta dokumenta nekad nav bijis juridiskā spēka, jo šāda dokumenta saturs vai rekvizīti neatbilst īstenībai. Tomēr tas noteiktā laikā var radīt juridiskas sekas, kas negatīvi var ietekmēt uzņēmuma tiesisko un citu sociālo attiecību stabilitāti.

Viltojumi dokumentos var būt materiāla (teksta, skaitlisko datu parakstu vai zīmogu falsifikācija) un intelektuāla (nepatiesu ziņu ierakstīšana) rakstura.

Intelektuālais viltojums – formāli korekti noformēts dokuments, kas atbilst visām prasībām (nepatiesu ziņu ierakstīšana satur visus nepieciešamos rekvizītus, kas izkārtoti nepieciešamajā formā), taču tas ir noformēts uz objektu, kas reāli vai nu pavisam nepastāv vai arī pastāv citā formā, piemēram, viltota pavadzīme, kas aizpildīta pēc visām formālajām prasībām un ir kompetentu personu parakstīta, taču krava – pavadzīmes objekts – dabā reāli nepastāv.

Grāmatvedības dokumentu klasifikācija pēc to kvalitātes pazīmēm



Materiālais (kriminālistikā – tehniskais) viltojums – šajā gadījumā ar dažādiem līdzekļiem (teksta, skaitlisko datu, parakstu, zīmogu u.c. falsifikācija – izdzēšana, aizkrāsošana, labojumi, pierakstīšana u.c.) tiek izmainīts īsta dokumenta saturs. Savukārt materiālos viltojumus iedala:

- daļēji viltotos dokumentos
- pilnīgi viltotos dokumentos

Dokumenti ir ļoti nozīmīga loma gan likumīgu, gan nelikumīgu saimniecisko operāciju analizē. Ļaunprātību, krāpšanas un citu noziedzīgu nodarījumu situācijās tieši dokumentos atrodama informācija gan par šiem noziedzīgajiem nodarījumiem, gan par apstākļiem, kas tos veicinājuši.

Lai atklātu viltojumus dokumentos, nepieciešams pārbaudīt nevis norakstus vai kopijas, bet gan to oriģinālus. Īpašu vērību nepieciešams pievērst dažādiem labojumiem. Mēdz teikt, ka nav viltojumu bez pēdām. Parastākie viltojumu paņēmieni var būt:

- sākotnējo ierakstu kodināšana ar ķīmiskām vielām
- pilnīga vai daļēja informācijas izdzēšana vai izkasišana
- dažādi pierakstījumi
- atsevišķu dokumenta informācijas vienību izņemšana un aizvietošana ar citām utt.

Visus šādus viltojumus, uzmanīgi aplūkojot dokumentu, var saskatīt bez īpašām tehniskām ierīcēm. Ja rodas aizdomas par viltojumiem, tie sīki jāizpēta tiešā vai slīpi krītošā pastiprinātā apgaismojumā, skatoties uz papīru, kas vērst pret gaismas avotu, aplūkojot dokumentu ar palielināmo lupu vai ultravioletās lampas gaismā. Visos gadījumos labotā vieta atšķiras no nelabotās.

Ja kontrolē atklājas neatbilstība starp atsevišķām dokumenta daļām un rekvizītiem vai savstarpēji saistīto dokumentu rādītāju saturā vai pastāv atšķirības uzskaites datu atspoguļojumā, revīzijā jāveic vispilnīgākā to pārbaude.

Ja revidents atklāj nozīmīgus fiktīvus darījumus un šaubīgus dokumentus (atbilstīgi Ministru kabineta 2003. gada 21. oktobra noteikumiem Nr. 585 "Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju") domāti faktiski nenotikušie darījumi, uz dokumentiem nedrīkst izdarīt uzrakstus, atzīmes vai labojumus. Lai nesabojātu, tos nedrīkst lieki locīt.

Ievērojot iespējamo labojumu seku svarīgumu, vajadzības gadījumā šādus dokumentus var nosūtīt ekspertīzei, kurā ar speciāliem līdzekļiem var atklāt viltošumu un labotā teksta saturu.

Veicot revīzijas, revidentam jāapsver risks, kāds rodas no būtiskām neprecizitātēm **krāpšanas** vai **kļūdas** dēļ.

Vārds "krāpšana" nozīmē tīšu darbību, ko veic viena vai vairākas personas, kuras darbojas uzņēmuma vadībā, ir tā darbinieki vai trešās personas un kuru dēļ tiek sagrozīti finansiāli saimnieciskās darbības rādītāji.

Tā ir normu pārkāpšana ar krimināli sodāmiem mānīšanas veidiem ar mērķi gūt nelikumīgus labumus, piemēram, mānot potenciālos kreditorus, uzņēmums tos iegūst nelikumīgā ceļā.

Krāpšana var būt:

1. Ierakstu un protokolu vai dokumentu viltošana vai to atsevišķu daļu viltošana.
2. Līdzekļu ļaunprātīga izmantošana.
3. Darījuma galarezultāta noklusēšana vai neiekļaušana ierakstos, protokolos vai dokumentos.
4. Darījumu reģistrēšana bez pamatojuma.
5. Tīša grāmatvedības principu (politikas) nepareiza lietošana.

Vārds "kļūda" nozīmē netīšu kļūmi finansiāli saimnieciskajos darījumos. Kļūdas raksturojas ar to, ka tām ir gadījuma raksturs un tās ir nejaušas, tātad ir radītas neapzināti. Par kļūdas paveidu var uzskatīt neprecizitāti, tas nozīmē – kaut kas ir sajaukts.

Kļūdas var būt:

1. Matemātiska vai darbinieka kļūme veiktajos ierakstos, protokolos un grāmatvedības datos.
2. Fakta neievērošana, izlaišana vai nepareiza tā izpratne.
3. Netīša grāmatvedības principu (politikas) nepareiza lietošana.

Grāmatvedības dokuments var būt sagatavots ar roku, mehanizēti vai automatizēti, lietojot elektroniskās datu apstrādes (EDA) paņēmieni, tas ir, datorus. Lai iegūtu pietiekamu drošību, ka visi darījumi ir atļauti, ieregistrēti un apstrādāti pilnīgi, precīzi un laikā, uz dokumentiem ir jābūt attiecīgas atbildīgās personas parakstam.

Lai nodrošinātu, ka netiek iegrāmatoti fiktīvi (faktiski nenotikuši) darījumi, uzņēmuma vadībai ir jāsadala atsevišķi pienākumi starp darbiniekiem,

kas veic saimnieciskos darījumus, un darbiniekiem, kas veic norēķinu salīdzināšanu, saraksti ar darījuma partneriem, klientiem. Tāpat jāierobežo iespēja piekļūt grāmatvedības datiem personām, kas tam nav pilnvarotas, piemēram, datu tehnoloģijas apstākļos jāierobežo iespējas piekļūt datu reģistriem, programmām u.c., ieviešot paroles un veicot kodēšanu.

8.2.2. Dokumentu izņemšanas kārtība

Uzņēmuma oriģināldokumentus fiziskās un juridiskās personas nedrīkst izņemt no uzņēmuma. Tos var izmantot tikai ar uzņēmuma vadītāja piekrišanu. Izņēmums ir Kriminālprocesa kodeksa 168. un 169. pantā paredzētie gadījumi, kad ar uzņēmuma vadītāja ziņu dokumentus izņem pievienošanai krimināllietā. Tad Valsts arhīvu ģenerāldirekcijas noteiktajā kārtībā izgatavojamas dokumentu kopijas, kas atstājamas dokumentu oriģinālu vietā. Oriģināldokumentu izņemšanu var izdarīt izziņas izdarītājs vai prokurors.

Revidentiem ir tiesības saņemt dokumentu norakstus, kopijas. Oriģināldokumenti būtu jāizņem šādos gadījumos:

1. Ja materiālus paredzēts nodot izskatīšanai tiesībaizsardzības un tiesu iestādēm.
2. Ja atklāti tādi nozīmīgāko operāciju dokumenti, kas norāda uz dažādiem ļaunprātīgas rīcības faktiem vai ir pretrunā ar pastāvošo likumdošanu un citiem normatīvajiem aktiem.
3. Ja revidētajām operācijām kā pierādījums nepieciešami oriģināldokumenti.
4. Ja uzņēmuma vai organizācijas vadība izvairās no dokumentu u.c. informācijas avotu uzrādīšanas pārbaudei.
5. Ja nav nodrošināta dokumentu saglabāšana.
6. Ja pārbaudē atklāti viltojumi vai fiktīvi dokumenti.

Ziņu saņemšanas kārtību par fizisko un juridisko personu kontiem un veiktajām operācijām (darījumiem) nosaka Latvijas Republikas likuma "Par kredītiestādēm" 63. pants.

8.3. Inventarizācija

Inventarizācija ir svarīgākais faktiskās kontroles paņēmieni. Vienlaikus inventarizācija ir svarīgs grāmatvedības uzskaites kontroles elements.

Inventarizācija latīņu valodā – *inventarium* nozīmē “saraksts”, “ap-raksts”.

8.3.1. Vispārīgie noteikumi

Inventarizācijas uzņēmumos, uzņēmēj sabiedrībās, iestādēs un organi-zācijās (turpmāk – uzņēmumos) nosaka 1992. gada 14. oktobra likums “Par grāmatvedību”. Saskaņā ar šo likumu Finanšu ministrija izstrādāja un 1993. gada 6. septembrī apstiprināja norādījumus Nr. 832, ar kuriem ir noteikta nemateriālo ieguldījumu, pamatlīdzekļu, finanšu ieguldījumu un vērtspapīru, krājumu, naudas līdzekļu un norēķinu inventarizācijas kārtība un īpatnības.

Tātad inventarizācija ir uzņēmuma īpašumā un lietojumā esošo ob-jektu un līdzekļu pārbaude dabā un salīdzināšana ar grāmatvedības uzskaites datiem, prasību un saistību summu saskaņošana ar debitoriem un kreditoriem, kā arī uzņēmumā atrodošos, bet tam nepiederošu objek-tu pārbaude dabā.

Citiem vārdiem sakot, inventarizāciju varētu definēt kā grāmatvedībā atspoguļoto datu atbilstības pārbaudi īstenībai, patiesībai.

Inventarizācijas galvenie uzdevumi ir šādi:

1. Noteikt dabā pamatlīdzekļu, preču materiālo vērtību un naudas līdzekļu, kā arī nepabeigtās ražošanas apjomu faktisko daudzumu.
2. Materiālo vērtību un naudas līdzekļu saglabāšanas kontrole, salīdzinot faktisko daudzumu ar grāmatvedības uzskaites datiem.
3. Preču materiālo vērtību un citas tādas mantas atklāšana, kas pilnīgi vai daļēji zaudējušas sākotnējo kvalitāti vai ir novecojušas.
4. Neizmantojamo materiālo vērtību atklāšana ar mērķi tās realizēt.
5. Materiālo vērtību un naudas līdzekļu glabāšanas noteikumu, pamat-līdzekļu uzturēšanas un ekspluatācijas pārbaude.
6. Bilances posteņos uzskaitīto nemateriālo ieguldījumu, pamatlīdzekļu, preču materiālo vērtību, naudas līdzekļu ceļā un naudas dokumentu,

debitoru un kreditoru parādu, nepabeigtās ražošanas, kā arī citu bilances posteņu vērtības realitātes pārbaude.

Par inventarizācijām uzņēmumā ir atbildīgs tā vadītājs vai individuālā uzņēmumā – tā īpašnieks. Inventarizācijas veikšanai izveido inventarizācijas komisiju. Individuālā uzņēmuma īpašnieks inventarizāciju var veikt pats. Inventarizācijas tiešai veikšanai uzņēmuma vadītājs ar rakstisku rīkojumu (pavēli) izveido inventarizācijas darba komisiju (sk. 1. paraugu). Inventarizācijas darbā var piedalīties uzņēmuma revīzijas komisijas locekļi.

Komisijas sastāvā ir jāiekļauj pieredzējuši darbinieki, kuri labi pārzina šo darbu, inventarizējamās vērtības, cenas un pirmatnējo (sākotnējo) uzskaiti.

Rīkojumā norāda inventarizācijas objektu, komisijas personālo sastāvu, inventarizācijas uzsākšanas un pabeigšanas termiņus. Pēc policijas pieprasījuma inventarizācijas komisija ir jāizveido zādzību un citu mantisko noziegumu gadījumā.

Konkrētu objektu inventarizācijai ieteicams izveidot komisiju ne mazāk kā trīs cilvēku sastāvā.

Inventarizācijas komisijā iekļauj:

- komisijas priekšsēdētāju – uzņēmuma vadītāju, vietnieku vai vadītāja pilnvarotu personu;
- locekļus – attiecīgas struktūrvienības vadītāju, speciālistu (prečini, inženieri, tehnologu, ekonomistu, grāmatvedi u.c.).

Veicot materiālo vērtību inventarizāciju, nav ieteicams pie vienām un tām pašām materiāli atbildīgajām personām norīkot inventarizācijas komisijā vairākas reizes pēc kārtas vienas un tās pašas personas.

Aizliegts veikt objekta inventarizāciju, ja attiecīgā inventarizācijas komisijas grupa nav pilnā sastāvā.

Inventarizācija obligāti jāizdara šādos gadījumos un noteiktos termiņos:

1. Uzņēmumam uzsākot darbību, jāinventarizē tā īpašumā un lietojumā esošie līdzekļi – zemes gabali, pamatlīdzekļi, ilgtermiņa ieguldījumi, produkcija, naudas līdzekļi, kā arī prasības un parādi.
2. Katra pārskata gada beigās. Šajā gadījumā inventarizāciju drīkst veikt triju mēnešu laikā pirms pārskata gada beigu dienas vai mēneša

laikā pēc tās, aprēķinot inventarizācijas dienā konstatētos atlikumus atbilstīgi grāmatvedības datiem pārskata gada beigu dienā.

3. Lietu nodošanas un pieņemšanas datumā (mainās īpašuma forma, īpašnieks vai materiāli atbildīgās personas).
4. Zādzību, ļaunprātību, izlaupišanu, vērtību bojāšanu, ugunsgrēku vai stihisko nelaimju u.c. gadījumos – nekavējoties, pēc šo faktu konstatēšanas.
5. Pārcenojot pamatlīdzekļus, preču un materiālu vērtības – attiecīgajos normatīvajos dokumentos noteiktajos termiņos un kārtībā.
6. Likvidējot, pārdodot vai kaut kādā citādā veidā atsavinot uzņēmumu.
7. Pēc tiesību aizsardzības iestāžu (procesa revīzija) u.c. kontrolējošo organizāciju pieprasījuma un uzņēmuma vadītāja norādījuma (rikojuma).

Pēc objektu pārbaudes aptveres pakāpes inventarizācijas iedala 3 veidos: pilnās, daļējās un izlases.

Pilnās inventarizācijās tiek inventarizētas visas uzņēmumam piederošās vērtības: pamatlīdzekļi, mazvērtīgie un ātri nolietojamie priekšmeti, materiāli, kurināmais, preces utt.

Daļējās inventarizācijās tiek inventarizēts kaut kāds uzņēmuma līdzekļu vai to avotu veids vai grupa.

Izlases inventarizācijās no kaut kāda līdzekļu vai avotu veida tiek inventarizēti tikai atsevišķi objekti. Šāda inventarizācija iespējama par tām vērtībām, kurām iekārtota vairumsummārā uzskaitē. Piemēram, pārtikas preču noliktavā inventarizē makaronus vai cukuru.

Pastāv arī **permanentā vai nepārtrauktā inventarizācija**. Šādas inventarizācijas izdara visa kalendārā gada laikā. Tās aptver vienu vai vairākus saimniecisko līdzekļu veidus, ko pārbauda dažādos datumos, parasti tad, kad to atlikumi ir vismazākie. Šādā veidā, nepārtraucot noliktavu darbu, iespējams inventarizēt visas vērtības. Šāda veida inventarizācijas sekmīgi var lietot noliktavās, kur ir neliels preču sortimenta atlikums. Permanentās inventarizācijas plaši veic ārvalstīs.

Tāpat apkopojot nule izklāstīto, inventarizācijas var būt:

- stingri noteiktās
- periodiskās

- pēkšņās
- papildu vai atkārtotās

Visu inventarizāciju var iedalīt 5 pamatposmos:

1. Lēmuma pieņemšana par inventarizācijas veikšanu un inventarizācijas komisijas sagatavošana.
2. Izpildītāju un pārbaudāmo personu iepazīstināšana ar uzņēmuma vadītāja rīkojumu par inventarizāciju.
3. Inventarizācijas sagatavošana.
4. Inventarizācijas veikšana.
5. Inventarizācijas dokumentu sagatavošana, to apstiprināšana un atspoguļošana uzskaitē.

Inventarizācijas pirmais posms vienmēr noformējams ar speciālu uzņēmuma vadītāja rīkojumu, kur norādīts, kāda inventarizācija, kad un kur jāveic. Šajā pašā rīkojumā obligāti apstiprināms inventarizācijas komisijas sastāvs, kur nevar ietilpt pārbaudāmās materiāli atbildīgās personas.

Inventarizācijas otrais posms vienmēr noformējams rakstiskā veidā – tie ir komisijas locekļu un pārbaudāmo personu paraksti uz rīkojuma par inventarizāciju. Ja kāda no personām atsakās no paraksta, tad divu liecinieku klātbūtnē uz rīkojuma uzraksta “No paraksta atteicās”. Datums. Iepazīstinošās personas un liecinieku paraksti.

Inventarizācijas trešais posms ir tās veikšanas sagatavošana. Šeit materiāli atbildīgajai personai jā sagatavo un jā iesniedz grāmatvedībā materiālu pārskats inventarizācijas veikšanas datumā. Tas fakts, ka pārskatā iekļauti visi ienākumu un izdevumu dokumenti, obligāti fiksējams inventarizācijas akta tekstā.

Minētajā posmā paši pārbaudāmie objekti var tikt sagrupēti un apvienoti aprēķinam ērtā veidā vai vietā, taču tikai inventarizācijas komisijas locekļu uzraudzībā.

Inventarizācijas ceturtais posms ir pati inventarizācijas norise, kas aplūkota nākamajā apakšnodaļā

Inventarizācijas piektais posms ir inventarizācijas dokumentu sagatavošana. Galarezultātu apkopošana notiek pēc inventarizācijas sarakstiem, aktiem faktiskos daudzumos, salīdzinot ar uzskaites datiem. Konstatējot nesakrītības starp inventarizācijas datiem un uzskaites datiem, no materiāli

SIA "Ābols"
 (uzņēmuma nosaukums)

2004. gada "10." decembrī

RĪKOJUMS Nr. 12

Par vērtību inventarizāciju

Inventarizācijas veikšanai Bišu ielā 3 – būvmateriālu noliktavā
 tiek norikota inventarizācijas darba komisija šādā sastāvā:

1. Priekšsēdētājs (amats, vārds, uzvārds)

direktora vietnieks

Juris Krūmiņš

2. Komisijas locekļi (amats, vārds, uzvārds)

grāmatvede

Ilze Pļaviņa

dispečers

Vilis Oliņš

Jāinventarizē

būvmateriāli

(uzrādīt kādas vērtības un norēķini jāinventarizē)

Inventarizācija jāuzsāk

2004. gada 20. decembrī

(datums)

un jābeidz

2004. gada 22. decembrī

(datums)

Inventarizācijas iemesli

gada inventarizācija

(uzrādīt kontroles, materiāli atbildīgo personu maiņa utt.)

Norādīto inventarizāciju veikt atbilstīgi spēkā esošai instrukcijai par inventarizācijas izdarīšanas kārtību.

Inventarizācijas materiālus iesniegt grāmatvedībā ne vēlāk kā

līdz 2004. gada 27. decembrim.

Vadītājs

Pēteris Āboliņš

(paraksts, paraksts atšifrējums)

atbildīgajām personām tiek pieprasīti paskaidrojumi, un uzņēmuma vadītājs ar savu rīkojumu nosaka pārpalikumu atspoguļošanu uzskaitē un zaudējumu segšanas kārtību.

8.3.2. Inventarizācijas norises kārtība

Inventarizāciju norisi (kārtību) katrā konkrētā gadījumā uzņēmumā reglamentē (nosaka) inventarizācijas instrukcijas, ko apstiprina tā vadītājs. Šajās instrukcijās jāparedz inventarizācijas sagatavošanas, veikšanas un dokumentēšanas termiņi un kārtība. Uzņēmumā var paredzēt arī papildu inventarizācijas (gadījumos, kad konstatēta zādzība, vērtību bojāšana, ugunsgrēks vai stihiska nelaime u.c., vai arī kad inventarizācijas veic atbilstīga darba līguma vai koplīguma noteikumiem par darbinieka materiālo atbildību).

Inventarizācijas instrukcija (noteikumi) ir uzņēmuma grāmatvedības organizācijas (apraksta) sastāvdaļa.

Ja ir paredzēta pēkšņā inventarizācija, tad rīkojuma (pavēles) norakstu konkrētai inventarizācijas komisijai izsniedz tieši pirms tās iesākšanas, vienlaikus instruējot komisijas locekļus.

Inventarizācija jāveic materiāli atbildīgās personas (vai tās pilnvarotas personas) klātbūtnē. Ārkārtējos gadījumos (materiāli atbildīgās personas bezvēsts prombūtnes, slimības, apzinātas izvairīšanās, nāves un citos gadījumos, kad nav iespējama trešās personas pilnvarošana) uzņēmuma vadītājs pieņem lēmumu par inventarizācijas veikšanu bez materiāli atbildīgās personas klātbūtnes, pieaicinot uzņēmuma revīzijas komisiju (revidentu), zvērināto revidentu vai arī citas uzticamas personas. Šādos gadījumos inventarizāciju jāveic sevišķi uzmanīgi un rūpīgi. Arī materiāli atbildīgās personas arests nevar būt par šķērslī inventarizācijas veikšanai.

Ja ir kolektīva materiālā atbildība, inventarizācijā jāpiedalās kolektīva vadītājam un visiem kolektīva locekļiem, kuri strādāja inventarizācijas sākšanas brīdī.

Pirms inventarizācijas sākšanas nepieciešamības gadījumā uzņēmuma vadītājs izsniedz inventarizācijas komisijas vadītājam kontroles plombēšanas zīmogu.

Līdz inventarizācijas dienai jābūt pabeigtai visu attaisnojuma dokumentu apstrādei par vērtību saņemšanu un izsniegšanu, izdarītiem attiecīgiem

ierakstiem analītiskās uzskaites dokumentos (kartītēs, grāmatā u.c.) un aprēķinātiem atlikumiem.

Pirms materiālo vērtību faktiskā stāvokļa (atlikuma) pārbaudes uzsākšanas, inventarizācijas komisijai:

1. Jāiepazīstas ar inventarizācijas objektu, attiecīgo inventarizācijas instrukciju un jāizstrādā inventarizācijas veikšanas plāns.
2. Jānoplombē visas palīgtelpas, pagrabi un citas vērtību glabāšanas vietas, kam ir atsevišķas ieejas un izejas.
3. Jāpārbauda, vai visas svēršanas un mērīšanas ierīces ir lietošanas kārtībā un vai ievēroti to zīmogošanas termiņi.

Jāpārbauda, vai inventarizācijas brīdī pēdējie materiālo vērtību un naudas līdzekļu saņemšanas un izsniegšanas dokumenti ir ieregistrēti noliktavas kartiņās, grāmatās, datoros un nodoti grāmatvedībā. Pretējā gadījumā jādod laiks šīm darbībām un inventarizācija jāuzsāk tikai pēc tam. Visus šos dokumentus inventarizācijas komisijas priekšsēdētājs vizē ar uzrakstu "līdz inventarizācijai ____" (datums).

Personām, kuras atbildīgas par vērtību saglabāšanu, ar parakstu jāapliecina, ka līdz inventarizācijas uzsākšanai visi vērtību saņemšanas un izsniegšanas dokumenti ieregistrēti un nodoti grāmatvedībā, kā arī visas atbildīgā glabāšanā esošās vērtības atrodas inventarizējamā telpā un tiks uzrādītas inventarizācijas komisijai.

Attiecīgi paraksti jāsaņem arī no personām, kurām ir avansu summas vērtību iegādei vai pilnvaras vērtību saņemšanai. Šādam parakstam ir būtiska nozīme grāmatvedības datu precizitātes nodrošināšanai.

Ja šāda paraksta nav, tad var rasties grūtības tiesas ceļā piedzīt no vainīgajām personām iztrūkuma vērtību.

Ja inventarizācija ir pēkšņa, tad visas inventarizējamās preču un materiālās vērtības noliktavās, glabātuvēs, veikalos un citās vietās jāsaģatavo, jāsakārto faktiskai pārbaudei inventarizācijas komisijas klātbūtnē.

Revīzijas komisijai (revidentam), zvērinātam revidentam vai valsts kontroles revidentam saskaņā ar likumu prasībām ir jādod iespēja piedalīties inventarizācijā, vērot tās norisi, apskatīt un pārbaudīt visu uzņēmuma mantu, iepazīties ar inventarizācijas instrukcijām. Ja nepieciešams, minētās personas var pieaicināt ekspertus un ir atbildīgas par to darbu. Tādas pašas tiesības un pienākumi ir policijas darbiniekam, ja inventarizācija

notiek pēc viņa uzdevuma. Par pieaicinātajām personām revīzijas komisija (revidents), zvērinātais revidents vai valsts kontroles revidents ziņo uzņēmuma vadībai tiesību aktos norādītajā kārtībā.

Pamatlīdzekļu, materiālu, gatavās produkcijas, naudas un citu vērtību inventarizāciju izdara par katru to atrašanās vietu un materiāli atbildīgo personu, kuras glabāšanā šīs vērtības atrodas.

Faktisko atlikumu konstatēšana notiek, obligāti piedaloties materiāli atbildīgajām personām (kasierim, noliktavu, glabātavu pārziņiem u.c.).

Vērtību daudzumu inventarizējot nosaka, obligāti saskaitot, nosverot, apmērot utt. Preču un materiālu daudzumu, kas glabājas piegādātāja nesabojātā tarā, izņēmuma kārtā var noteikt, pamatojoties uz dokumentiem, bet obligāti šo materiālo vērtību daļas izlases veida jāpārbauda uz vietas. Materiālu masu (vai apjomu) sabērumā pieļaujams noteikt, pamatojoties uz apmēriem un tehniskajiem aprēķiniem. Apmēra aktu un aprēķinus pievieno sarakstam. Ja inventarizē lielus daudzumus sveramo vērtību, svēršanas sarakstus kārtā viens no inventarizācijas darba komisijas locekļiem un materiāli atbildīgā persona. Darba dienas beigās (vai pārsvēršanu beidzot) šos sarakstus salīdzina un aprēķināto atlikumu ieraksta inventarizācijas sarakstā.

Ja vērtību inventarizāciju nevar izdarīt vienā dienā, tā jāpabeidz nākamajās dienās. Šajā gadījumā, inventarizācijas komisijai aizejot, ir jāaizņem telpas, kur vērtības glabājas.

Inventarizācijas komisijas darba pārtraukumos (pusdienas, nakts, citi iemesli) inventarizācijas saraksti glabājas aizslēgtās telpās, dzelzs skapī vai seifā.

8.3.3. Īpaši noteikumi

Pamatojoties uz Finanšu ministrijas 1993. gada 6. septembra norādījumiem Nr. 832 "Par inventarizācijām", kas izstrādāti saskaņā ar Latvijas Republikas 1992. gada 14. oktobra likumu "Par grāmatvedību", ir ieteikta:

- nemateriālo ieguldījumu
- pamatlīdzekļu
- finanšu ieguldījuma un vērtspapīru
- krājumu

- naudas līdzekļu
 - norēķinu
- inventarizācijas kārtība un īpatnības.

Nemateriālo ieguldījumu inventarizācija

Nemateriālie ieguldījumi ir īpašā veidā kapitalizētas izmaksas, kas neparādās mantiskā vai saredzamā veidā un pēc ekonomiskā satura atbilst nākamo periodu izmaksām. Tās ir zemes, ūdeņu, citu dabas resursu, izgudrojumu u.c. lietošanas tiesības, kā arī citas īpašuma tiesības, ko dalībnieki vai akcionāri ir nodevuši uzņēmuma īpašumā vai arī uzņēmums ir iegādājies par samaksu.

Nemateriālos ieguldījumus jāinventarizē pēc attiecīgiem dokumentiem, rūpīgi pārbaudot uzrādīto summu pamatojumus atsevišķiem nemateriālo ieguldījumu posteņiem.

Inventarizācijā jāpārbauda:

- vai ir iekārtota nemateriālo aktīvu uzskaitē pēc to veidiem un atsevišķiem objektiem;
- vai pareizi ir noteikta nemateriālo ieguldījumu sākotnējā vērtība, kas atbilst to iegādes un izveidošanas izmaksām;
- vai nemateriālo ieguldījumu posteņi "Koncesijas, patenti, licences, preču zīmes un līdzīgas tiesības" uzrādītas tikai par samaksu iegūtās ražošanas informācijas, zemes un dabas resursu, datoru programmu izmantošanas un citas tiesības;
- vai pareizi ir noteikta nemateriālo ieguldījumu posteņi "Uzņēmuma nemateriālā vērtība" atspoguļoto ieguldījumu sākotnējā vērtība;
- vai nemateriālo ieguldījumu iegādes un izveides izmaksu norakstīšana veikta sistemātiski un atbilstīgi spēkā esošiem noteikumiem, vai nav pieļauta nemateriālo ieguldījumu iegādes izdevumu norakstīšana izmaksās tūlīt pēc to iegādes;
- vai nemateriālo ieguldījumu sastāvā nav tādas ilgtermiņa izmaksas, no kuru lietošanas nav sagaidāmi ienākumi, kas faktiski ir pārvērtušās zaudējumos, piemēram, sociālo objektu un dzīvojamo ēku celtniecības un rekonstrukcijas projektu dokumentācija.

Inventarizācijas sarakstā jāuzrāda nematerializēto ieguldījumu nosaukumi pēc veidiem un objektiem, no kura laika un uz kādu dokumentu pamata

tie iegrāmatoti, atzīmējot sākotnējo vērtību, norakstījumus un atlikušās vērtības.

Par nemateriāliem ieguldījumiem, no kuriem vairs nav gaidāmi ienākumi, inventarizācijas sarakstā jāizdara atsevišķa atzīme.

Pamatlīdzekļu inventarizācija

Pamatlīdzekļi ir uzņēmuma materiāli lietiski ilgtermiņa ieguldījumi (ilglietojami objekti), kam lietošanas vai ekspluatācijas laiks ir ilgāks par vienu gadu, un vērtība lielāka par 50,- Ls.

Pamatlīdzekļu inventarizācija jāveic, apskatot katru objektu dabā un salīdzinot ar dokumentiem, kas apliecina īpašuma tiesības. Vienlaikus pārbauda arī pamatlīdzekļu nolietojuma vai amortizācijas normu pielietojuma pareizību.

Pirms inventarizācijas nepieciešams pārliecināties:

- vai ir iekārtotas pamatlīdzekļu inventāra uzskaites kartītes, grāmatas, saraksti un citi līdzīga rakstura grāmatvedības registri un vai tajos ir izdarīti visi nepieciešamie ieraksti;
- vai visiem pamatlīdzekļiem ir tehniskās pase vai cita dokumentācija;
- vai uzņēmuma rīcībā ir dokumenti, kas pamato īpašuma tiesības uz pamatlīdzekļiem, kā arī dokumenti par pamatlīdzekļiem, kurus iznomā vai nodod citiem izmantošanā.

Inventarizācijas galarezultātus inventāra sarakstos ieraksta atbilstīgi šādām pamatlīdzekļu grupām:

- zemes gabali, ēkas, būves un ilggadīgie stādījumi;
- tehnoloģiskās iekārtas un mašīnas;
- pārējie pamatlīdzekļi – kancelejas telpu un biroja iekārta, datori, cita elektroniskā un sadzīves tehnika, darba rīki un ražošanas instrumenti, inventārs administrācijas, ražošanas un saimnieciskām vajadzībām u.tml.;
- pamatlīdzekļu izveide un nepabeigto celtniecības objektu izmaksas.

Nepabeigtos celtniecības darbus un to apjomu nosaka, pārbaudot dabā to apmaksāto daļu. Nepieciešamības gadījumos jāizdara kontroles mērījumi. Darba apjomu, kuru mērījumi ir apgrūtināti vai nav konkrēti, nosaka

pēc darba rasējumiem, bet par segtiem darbiem – saskaņā ar aktiem par to pieņemšanu. Inventarizācijas sarakstā uzrāda objekta nosaukumu, darbu uzsākšanas laiku (gadu, mēnesi) un izpildīto darbu apjomu (summāri un procentuāli).

Par nepabeigtiem celtniecības objektiem, kas atrodas ekspluatācijā, taču to pieņemšana nav noformēta ar attiecīgiem dokumentiem, jāsagatavo atsevišķi saraksti. Tāpat atsevišķos sarakstos jāuzrāda arī pamatlīdzekļi, kas nav uzņēmuma īpašumā, piemēram, nomāti, pieņemti atbildīgā glabāšanā u.c.

Ja inventarizācijā konstatēti uzskaites reģistros nefiksēti objekti, par tiem jāsagatavo atsevišķi saraksti un jānoskaidro īpašnieks, dokumentācija un vērtība. Uzņēmumam nepiederošo pamatlīdzekļu inventarizācijas saraksti jāiesniedz to īpašniekam salīdzinājumam.

Atsevišķi saraksti jāsagatavo arī par pamatlīdzekļiem, kuri inventarizācijas laikā atrodas ārpus uzņēmuma, piemēram, transportlīdzekļi, kas atrodas tālos reisos, citiem uzņēmumiem iznomāti vai atbildīgā glabāšanā nodotie līdzekļi u.c. Šajos sarakstos jāuzrāda, kopš kura laika attiecīgie pamatlīdzekļi atrodas ārpus uzņēmuma un kā atbildīgā glabāšanā tie atrodas.

Arī par tālākai ekspluatācijai nederīgiem pamatlīdzekļiem jāsagatavo atsevišķi saraksti, tajos norādot ekspluatācijā nodošanas laiku un iemeslus, kuru dēļ tie kļuvuši nederīgi, piemēram, fiziskā un morālā nolietošānās vai bojājumi, sakarā ar kuriem ekonomisku apsvērumu dēļ tālāka izmantošana nav lietderīga u.tml.

Ja konstatēts, ka pamatlīdzekļu – ēku/būvju – rekonstrukcijas vai paplašināšanas galarezultātā ir nozīmīgi pieaugusi vai daļējās likvidācijas dēļ samazinājusies to vērtība, taču tas nav atspoguļots grāmatvedības reģistros, pēc attiecīgiem dokumentiem vai atbilstīgi ekspertu slēdzienam jānosaka objektu vērtības pieauguma vai samazinājuma summa, atspoguļojot to inventarizācijas sarakstos.

Pamatlīdzekļus inventarizācijas sarakstos jāfiksē ar pilnu nosaukumu atbilstīgi tehniskai dokumentācijai un attiecīgo objektu pamatuzdevumiem. Par katru pamatlīdzekli sarakstā jāuzrāda šādas ziņas:

- kopš kura laika tas ir uzņēmuma rīcībā;
- tā izcelšanās vai izgatavošanas gads;
- sākotnējā vērtība;

- pārvērtēšanas rezerve;
- piecenojums;
- precizētā nolietojuma summa;
- atlikusī vērtība.

Ja uzņēmumā katram pamatlīdzeklim ir piešķirts kods, nomenklatūras numurs u.c., tas jāuzrāda inventarizācijas sarakstā.

Sagatavojot inventarizācijas sarakstu, pamatlīdzekļus sadala pa grupām, kādas paredzētas atbilstīgi tipveida klasifikācijai, un veidiem saskaņā ar klasifikācijas grupām pēc uzņēmuma saimniecības nozarēm un glabāšanas vai atrašanās vietām, kā arī pa materiāli atbildīgām personām.

Finanšu ieguldījumu un vērtspapīru inventarizācija

Finanšu ieguldījumi ir naudas aizdevumi citiem uzņēmumiem un atsevišķām personām vai arī vērtspapīri (finanšu dokumenti), kurus var pirkt, pārdot un kuri apliecina dokumenta valdītāja aizdevuma attiecības ar personu, kas emitējusi šos dokumentus.

Galvenie vērtspapīru veidi ir akciju sabiedrību akcijas, obligācijas, banku depozīti, sertifikāti, banku ķīlu zīmes, vekseli, kas kotēti biržās un ārpusbiržu tirgū, kā arī sabiedrību – ar ierobežotu atbildību – daļas.

Inventarizējot ilgtermiņa – uz laiku, ilgāku par gadu, – finanšu ieguldījumus, jāpārbauda uzņēmuma izmaksas vērtspapīru iegādē, līdzekļu ieguldījumus meitas un citos uzņēmumos, kā arī aizdevumus citiem uzņēmumiem pret tratām (pārvedu vekseliem), vekseliem vai citām parādu saistībām.

Inventarizējot īstermiņa vērtspapīrus un līdzdalību kapitālos, kuru apmaksas termiņš nepārsniedz gadu, jāpārbauda uzņēmuma brīvo naudas līdzekļu ieguldījumi ātri realizējamās akcijās, obligācijās u.tml., kā arī saņemtie vekseli un izrakstītās (pieņemtās) tratas.

Inventarizācijā jāpārlicinās par finanšu ieguldījumu un vērtspapīru apliecinājuma dokumentu esamību uzņēmumā. Ja inventarizācijas brīdī nav saņemti dokumenti, kas apstiprina attiecīgās īpašuma tiesības, piemēram, akcijas, obligācijas, apliecības par noguldījumiem u.c., par to sagatavo īpašu sarakstu, norādot tajā attiecīgās summas un iemeslus.

Jāievēro, ka vērtspapīri jāiegrāmato uzņēmuma faktiskā iegādes cenā, kas parasti atšķiras no vērtspapīru nominālvērtības, kura norādīta dokumentā.

Visu ieguldījumu novērtējumu jāpārbauda, pamatojoties uz biržas tirgus vai oficiālo kursu, kā arī tās akciju sabiedrības (vai obligāciju) novērtējumu, kuras līdzdalībniece ir inventarizējamā akciju sabiedrība un kuras īpašumā ir citas akciju sabiedrības akcijas.

Ilgtermiņa finanšu ieguldījumu inventarizācijas galarezultāti jāatspoguļo inventarizācijas sarakstos atsevišķi pa ieguldījumu veidiem, uzrādot pilnu uzņēmuma nosaukumu, tā reģistrācijas numuru, ieguldījuma summu, kā arī tā īpatsvaru pret kopējo kapitālu. Ja ieguldījums ir ārvalstu valūtā, vienlaikus tas jāuzrāda arī latos.

Īstermiņa vērtspapīri un līdzdalības kapitāls inventarizācijas sarakstos jāparāda atsevišķi, proti:

- līdzdalība meitas uzņēmuma kapitālā;
- līdzdalība pārējos kapitālos;
- pašu akcijas un daļas;
- pārējie vērtspapīri.

Inventarizācijas sarakstos jāuzrāda šādas ziņas:

- meitas un saistīto uzņēmumu nosaukumi un adreses, līdzdalības akciju un daļu skaits un numuri, to nominālvērtība katram veidam un kopsumma, kā arī īpatsvars meitas vai saistīto uzņēmumu kapitālā;
- uzņēmuma akciju vai daļu kopsumma, akciju vai daļu skaits, numuri un nominālvērtības kopsumma, kā arī kopsummas īpatsvars uzņēmuma kapitālā.

Šādu informāciju atsevišķi jāuzrāda gan īpašumā, gan iegūtām akcijām un to daļām.

Krājumu inventarizācija

Krājumu inventarizācijai jāaptver uzņēmumā, ceļā vai pārstrādē atrodošos preču un materiālās vērtības. Tās grāmatvedībā uzskaitītas kā:

- izejvielas;
- pamatmateriāli un palīgmateriāli;
- gatavie ražojumi;
- nepabeigtie ražojumi;
- preces pārdošanai;
- darba un produktīvie lopi.

Pie krājumiem pieskaitāms arī mazvērtīgais inventārs.

Krājumu inventarizāciju veic, tos obligāti saskaitot, nosverot vai izmērot. Atsevišķos uzņēmumos līdzās iztirzājamiem vispārīgi izmantojamiem veidiem ir jāpielieto speciāli paņēmieni, piemēram, ģeodēziskie mērījumi, veicot tehniskus aprēķinus, paraugu ķīmiskā analīze laboratorijās, pieaicināto ekspertu vērtējumi u.c. ja nav iespējams datus tūlītēji ietvert inventarizācijas sarakstā, izmanto inventarizācijas žurnālus, kas ir īpaša inventarizācijas galarezultātu fiksācijas forma.

Inventarizācijas sarakstos aizliegts fiksēt krājumu vērtību datus pēc materiāli atbildīgo personu vai grāmatvedības ziņām bez to faktiskās pārbaudes.

Preču un materiālo vērtību inventarizācija ir jāveic secībā, kādā tās izvietotas attiecīgajā glabāšanas vietā. Ja preču un materiālās vērtības glabājas dažādās izolētās telpās, inventarizācija jāveic secībā pa glabāšanas vietām. Pēc vērtību pārbaudes ieeja glabātavā ir jāaizzīmogo (jānoplombē), bet inventarizācija jāturpina nākamajā telpā.

Krājumu inventarizācijas laikā operācijas ar preču un materiālām vērtībām ir jāpārtrauc. Ja inventarizācija ir ilgstoša, bet pārtraukums var būtiski ietekmēt uzņēmējdarbību, uzņēmuma vadītājs inventarizācijas instrukcijā var paredzēt kārtību, kāda jāievēro, pārbaudes laikā pieņemot un izsniedzot preces vai materiālus, lai krājumu kustība būtu stingri kontrolējama. Šādā gadījumā materiāli atbildīgai personai preču un materiālo vērtību pieņemšana jāizdara inventarizācijas komisijas klātbūtnē.

Šīs vērtības jāfiksē atsevišķā sarakstā "Inventarizācijas laikā pieņemtās preču un materiālās vērtības", tajā obligāti norādot:

- kad un no kā tās saņemtas;
- saņemšanas dokumenta datumu un numuru;
- preču un materiālo vērtību nosaukumu;
- daudzumu, cenu un summu.

Vienlaikus inventarizācijas komisijas priekšsēdētājam uz saņemšanas dokumenta jāizdara atzīme "pēc inventarizācijas" ar norādi, kurā sarakstā, ar kādu numuru, datumu un ieraksta kārtas numuru kādā šīs vērtības uzskaitītas. Inventarizācijas laikā saņemtās preču un materiālās vērtības noliktavas uzskaites kartītēs (grāmatās) ieregistrē pēc pārbaudes pabeigšanas.

Preces un materiālās vērtības inventarizācijas laikā var tikt izsniegtas, ja pārbaude ir ilgstoša. Šādā gadījumā preču un materiālās vērtības jāizsniedz inventarizācijas komisijas locekļu klātbūtnē. Šīs vērtības jāieraksta atsevišķā inventarizācijas sarakstā – "Inventarizācijas laikā izsniegtās preču un materiālās vērtības". Šo sarakstu jāaizpilda līdzīgi dokumentiem par inventarizācijas laikā pieņemtām preču un materiālām vērtībām. Vienlaikus izdevumu dokumentos jāizdara atzīme, ko paraksta inventarizācijas komisijas pārstāvis.

Preces un materiālus, kas glabājas nebojātā piegādātāju iesaiņojumā vai tarā – kastēs, mucās, cisternās, maisos u.tml., – var inventarizēt, pamatojoties uz preču marķējuma ziņām. Tomēr arī šādos gadījumos izlases veidā jāveic pārbaude, saskaitot, nosverot vai izmērot. Ja, pārbaudot šādā veidā, konstatē starpības starp faktiskiem galarezultātiem un ziņām, kas uzrādītas marķējumā, jāveic pilna faktisko vērtību pārbaude.

Materiālās vērtības, kas glabājas vaļējā sabērumā bez taras (graudi, ogles u.tml.) pārbauda pēc apjoma un noņemto paraugu svēruma, bet nepieciešamības gadījumā, ja ir būtiskas faktiskā atlikuma un grāmatvedības uzskaites datu atšķirības, pilnīgi pārsver.

Par krājumiem, kas zaudējuši sākotnējo kvalitāti, piemēram, bojāti vai ar defektiem, beidzies derīguma vai lietošanas termiņš, modelis novecojis u.tml., kā galarezultātā samazinājusies to sākotnējā vērtība, inventarizācijas sarakstā jāizdara īpašs ieraksts, kas šos apstākļus raksturo.

Inventarizācijas gaitā ir jāpārbauda arī atsevišķu preču vai materiālu veidu apgrozības ātrums dienās un jānosaka lēnas aprites vai arī nepamatoti lielu atlikumu cēloņi.

Ja uzņēmuma grāmatvedībā tara – kastes, mucas, kannas, pudeles, flakoni, maisi u.c. –, kas izlietota citu preču vai materiālo vērtību iesaiņošanai vai iepildei, tiek uzskaitīta atsevišķi, inventarizācijas komisijai jāpārlicinās arī par tās saglabāšanos nebojātā veidā. Šādā gadījumā taru jāpārbauda un jāuzrāda inventarizācijas sarakstos vienlaikus ar šīm preču materiālām vērtībām to glabāšanas vietās.

Inventarizācijas būtiska sastāvdaļa ir krājumu identifikācija un to īpašnieka konstatācija.

Preču un materiālās vērtības, kas pieder citiem uzņēmumiem un atrodas atbildīgā glabāšanā, jāinventarizē vienlaikus ar pašu preču materiālām vērtībām. Par šīm vērtībām jāsaģatavo atsevišķs inventarizācijas saraksts,

tajā norādot attiecīgus apliecinājuma dokumentus par to pieņemšanu atbildīgā glabāšanā.

Sarakstos par šīm vērtībām uzrāda nosaukumu, daudzumu, šķiru, faktisko vērtību pēc uzskaites datiem, datumu, kad krava pieņemta glabāšanā, glabāšanas vietu, dokumentu numurus un datumus.

Viens šo sarakstu eksemplārs jāiesniedz attiecīgo krājumu īpašniekiem datu salīdzināšanai.

Saņemot no uzņēmumiem, kuru atbildīgā glabāšanā šīs vērtības atrodas, inventarizācijas sarakstus, inventarizācijas komisijai jāsalīdzina vērtību faktiskā daudzuma atbilstība dokumentiem.

Sarakstos par preču un materiālajām vērtībām, kas atrodas pārstrādē citos uzņēmumos, jāuzrāda:

- strādājošā uzņēmuma nosaukums;
- vērtību nosaukums;
- daudzums;
- faktiskā vērtība pēc uzskaites datiem;
- datums, kad vērtības nodotas pārstrādē;
- dokumentu numuri un datumi.

Atsevišķos gadījumos, piemēram, ja krājumi glabājas ārvalstīs, uzņēmuma vadība var noorganizēt un pilnvarot piemērota kvalificēta pārstāvja – aģenta klātbūtni inventarizācijā uzņēmuma vārdā un likt viņam par to sniegt pārskatu.

Ceļā esošo preču un materiālo vērtību inventarizācija jāizdara, rūpīgi pārbaudot attiecīgo dokumentu pamatojumus: preču pavadzīmi – rēķinu, maksājuma pieprasījumu vai citu dokumentu par nosūtītām precēm.

Nepabeigtās ražošanas inventarizācija attiecas uz lauksaimniecību – augkopībā un lopkopībā, rūpniecisko ražošanu – ražojumi, kuru apstrāde un montāža nav pabeigta, kā arī gatavie ražojumi, kas nav pilnīgi sakomplektēti un nodoti gatavās produkcijas noliktavā.

Inventarizējot nepabeigtos ražojumus, jānosaka nepabeigto izstrādājumu faktiskais daudzums, iestrādes gatavības stadija un pakāpe. Par nepabeigtiem ražojumiem, kas paši par sevi izpaužas neviendabīgas masas vai maisījuma veidā, inventarizācijas un salīdzinājuma sarakstos jāuzrāda divi kvantitātes rādītāji: pirmkārt, šīs masas vai maisījuma daudzums, otrkārt, tās sastāvā ietilpstošo izejvielu un materiālu daudzums. Izejvielu un materiālu

daudzums jānosaka pēc tehniskiem aprēķiniem kārtībā, kāda noteikta uzņēmuma inventarizācijas instrukcijā.

Inventarizējot nepabeigtos ražojumus, jāievēro tie paši pamatnoteikumi, kā citu krājumu veidu pārbaudēs.

Ja nepabeigto ražojumu inventarizācijā konstatēti anulēti pasūtījumi vai pasūtījumi, kuru izpildes gaita apturēta, kā arī sabojātas iestrādes detaļas, mezgli u.c., tas jāuzrāda inventarizācijas sarakstā ar īpašu ierakstu vai arī jāsigatavo atsevišķs saraksts.

Nepabeigto ražojumu sarakstos neiekļauj izejvielas pamatmateriālus un palīgmateriālus u.c., kas atrodas darba vietās un vēl nav apstrādāti.

Tos inventarizē īpaši, atspoguļojot atsevišķos sarakstos.

Tātad visu krājumu inventarizācijas galarezultātus fiksē inventarizācijas (inventāra) sarakstos.

Šajos sarakstos jāuzrāda visu inventarizācijas laikā pārbaudīto vērtību nosaukumi, marķējumi un citi raksturīgi apzīmējumi, kam ir būtiska nozīme uzņēmuma preču un materiālo vērtību uzskaitē, kā arī patiesais to daudzums/apjoms un kvalitāte.

Naudas līdzekļu inventarizācija

Naudas līdzekļu inventarizācijas gaitā jāpārbauda:

- skaidras naudas atlikumi uzņēmuma kasēs;
- bezskaidras naudas atlikumi uzņēmuma kontos, bankās un citās kredītiestādēs;
- naudas līdzekļi ceļā;
- naudas un naudas norēķinu dokumenti bilances sagatavošanas datumā.

Inventarizējot kasi, jāpārskaita visas naudas zīmes atsevišķi pa valūtu nosaukumiem, atspoguļojot to inventarizācijas sarakstos, kā arī jāuzrāda naudas zīmju skaits pēc nomināliem un to kopējā summa.

Naudas līdzekļu atlikums uzņēmuma kontos, bankās un citās kredītiestādēs gan Latvijā, gan ārvalstīs jāinventarizē, uzņēmumam un attiecīgai bankai, kredītiestādei savstarpēji saskaņojot bezskaidras naudas atlikumus pa kontiem un valūtu nosaukumiem, par ko attiecīgi paraksta salīdzinājuma dokumentus. Uz šo dokumentu pamata jāsigatavo inventarizācijas

saraksts, kurā jāuzrāda bankas, kredītiestādes nosaukums, adrese, konta numurs, valūtas nosaukums un atlikums.

Naudas līdzekļi ceļā – naudas pārvedumi uz uzņēmuma kontu bankā, inkasētie skaidras naudas ieņēmumi u.c. – jāinventarizē, salīdzinot uzskaitītās summas ar banku vai citas kredītiestādes pasta kvīšu datiem, pavadrakstiem, kvītīm par ieņēmumu nodošanu inkasentiem un attiecīgiem citiem dokumentiem.

Naudas dokumenti – pastmarkas, vekseļu markas, valsts nodevu markas u.c. – jāinventarizē, saskaitot markas pa to veidiem, inventarizācijas sarakstā uzrādot to nosaukumus, daudzumu un nominālvērtību. Naudas norēķinu dokumentus – no pircējiem, pasūtītājiem un citiem debitoriem saņemtos čekus, kā arī kreditoriem – citiem uzņēmumiem un fiziskām personām – izsniegtos čekus jāinventarizē šādi:

- kreditoriem izsniegto čeku numurus salīdzina ar bankas izrakstiem;
- inventarizācijas sarakstā jāfiksē izsniegtos čekus, kas nav uzrādīti samaksai attiecīgās bankās vai kredītiestādēs, uzrādot to numuru, izsniegšanas datumu, summas, samaksas termiņu un čeka saņēmēju;
- pārbaudot no debitoriem saņemtos, uzņēmuma kasē esošos un bankā neiesniegtos čekus, inventarizācijas sarakstā uzrāda čeku numurus, to devēju, izrakstīšanas datumu, iesniegšanas termiņu un summas.

Atsevišķos sarakstos jāinventarizē izsniegtās kredītkartes.

Norēķinu inventarizācija

Norēķinu inventarizācija jāveic, saskaņojot prasību un parādu summas ar debitoriem un kreditoriem. Šajā sakarībā pēc attiecīgiem dokumentiem jāpārbauda kontos uzrādītās summas.

Lai pārlicinātos par saņemamām (debitoru) summām, visiem pircējiem un citiem debitoriem jānosūta vēstule, kurā tos lūdz paziņot, vai viņi piekrīt vai nepiekrīt personīgo kontu izrakstu summām. Norēķinu kontos ar debitoriem un kreditoriem jāpaliek vienīgi saskaņotām summām.

Konts "Norēķini ar piegādātājiem un darbuzņēmējiem" sevišķi rūpīgi jāpārbauda saistībā ar precēm ceļā un norēķiniem ar piegādātājiem par preču materiālām vērtībām, pieņemtiem darbiem un izmantotiem pakalpojumiem, par ko no piegādātājiem vai darbuzņēmējiem nav saņemti

norēķinu dokumenti. Pārbaudi jāveic pēc attaisnojuma dokumentiem, nosakot piegādātāju, no kura pieprasa rēķinu. Ja inventarizācijas laikā nav iespējams noteikt piegādātāju, inventarizācijas komisijai par to rakstiski jāziņo uzņēmuma vadībai. Vienlaikus jānoskaidro, vai šo piegāžu sastāvā nav ieskaitītas summas, kas attiecas uz materiāliem un precēm, kuras faktiski ir saņemtas un samaksātas, bet nepareizi iegrāmatotas kā preces ceļā.

Sagatavojot inventarizācijas sarakstus, atsevišķi jāuzrāda īstermiņa prasības un parādi, kad maksājuma termiņš iestājas gada laikā, un ilgtermiņa prasības, kad debitoru parādi saņemami vēlāk nekā gada laikā pēc pārskata datuma un kreditoru parādu maksājumi – pēc viena gada.

Inventarizācijas sarakstos jāuzrāda attiecīgo bilances kontu debitoru un kreditoru nosaukumi un uz savstarpējo saskaņojumu galarezultātiem pamatotas prasību vai parādu summas. Ja norēķinu summas nav izdevies saskaņot, kā arī strīda gadījumā inventarizācijas sarakstā jāuzrāda attaisnojuma dokumentu un grāmatvedības ierakstu pārbaudē pamatotas summas. Par strīdu gadījumiem ar debitoriem rakstiski jāziņo uzņēmuma vadībai. Ja parāds uzskatāms par nesaņemamu, par to sarakstam jāpievieno dokumenti un komisijas slēdziens.

Sagatavojot īstermiņa parādu sarakstu, atsevišķi jāparāda:

- dividendes vai summas, kas paredzētas uzņēmuma īpašniekam vai sadalei starp tā īpašniekiem;
- summas, kas uzskatāmas par uzņēmuma saistībām nākamajā pārskata gadā;
- saistības pret darbiniekiem par neizmaksāto algu;
- nodokļu un nodevu parādi valsts un pašvaldības institūcijām.

8.3.4. Inventarizācijas noslēgums un galarezultātu atspoguļošana

Inventarizācija noslēdzas ar inventarizācijas sarakstu – aktu sagatavošanu un galarezultātu (starpību) aprēķināšanu (sk. 4. paraugu).

Inventarizācijas sarakstus var aizpildīt ar datoru un citiem tehniskiem līdzekļiem, kā arī rokrakstā. Sagatavojot rokrakstā, sarakstus aizpilda skaidri un saprotami ar tinti vai lodīšu pildspalvu. Dzēsumi vai neatrunāti labojumi nav pieļaujami.

Katrā inventarizācijas saraksta lappusē vārdiem norāda datumu, preču materiālo vērtību kārtas numuru un visu vērtību, kas ierakstītas attiecīgajā

lappusē, naturālo rādītāju kopējo summu, neievērojot, kādās mērvienībās – gabalos, kilogramos, metros utt. – tās uzrādītas.

Inventarizējamo vērtību objektu nosaukumus un to daudzumus sarakstos uzrāda atbilstīgi nomenklatūrai un uzskaitē pieņemtās mērvienībās.

Inventarizācijas saraksta obligātie rekvizīti ir:

- uzņēmuma, kā arī attiecīgās inventarizējamās struktūrvienības nosaukums
- dokumenta nosaukums un numurs
- sagatavošanas datums un pamatojums
- vērtību un objektu kodi (numuri) un nosaukumi
- mēra vienības
- daudzumi, cenas, summas u.c. atkarībā no inventarizējamā objekta
- inventarizācijas komisijas locekļu un materiāli atbildīgo personu paraksti

Sarakstus paraksta visi inventarizācijas komisijas locekļi un materiāli atbildīgās personas. Saraksta beigās materiāli atbildīgās personas ar parakstu apliecina, ka vērtību pārbaudi komisija veica viņu klātbūtnē, pret tās locekļiem nav pretenziju un sarakstā uzskaitītās vērtības pieņemtas materiālā atbildībā.

Pārbaudot vērtību faktisko daudzumu, kad mainās materiāli atbildīgās personas, kas pieņem vērtības, parakstās par to pieņemšanu, bet tās, kuras nodod, – par nodošanu.

Par vērtībām, kas nepieder uzņēmumam, bet atrodas tajā, sagatavo atsevišķu sarakstu.

Pēc inventarizācijas pabeigšanas uzņēmuma vadība jebkurā laikā var norīkot veikt kontrolpārbaudes. Tajās jāpiedalās gan inventarizācijas komisijas locekļiem, gan arī materiāli atbildīgajām personām. Šajā gadījumā vēlams pārbaudīt dārgākās un vērtīgākās preces un materiālus vai arī preču un materiālās vērtības atbilstīgi konkrētam norādījumam.

Ja kontrolpārbaudē konstatētas būtiskas atšķirības, atkārtotai pilnīgai inventarizācijai jānorīko jauna inventarizācijas komisija.

Pēc pilnīgas objektu un bilances posteņos uzrādīto summu inventarizācijas pabeigšanas inventarizācijas komisija sagatavotiem sarakstiem pievieno dokumentus, paskaidrojumus un priekšlikumus, kas iegūti vai sagatavoti pārbaudes gaitā.

Ja inventarizācijas akts sagatavots bez salīdzināmā pārskata, papildus par visām inventarizācijā konstatētām novirzēm – iztrūkumiem un pārpalikumiem – jā sagatavo atsevišķs salīdzinājuma saraksts vai akts.

Lai tas nebūtu jādara, praksē inventarizācijas galarezultātu noteikšanai ieteicams izmantot "Inventarizācijas aktu ar salīdzināmo pārskatu", kur pēc faktisko daudzumu salīdzināšanas ar grāmatvedības datiem vienlaikus daudzumos un summās jāieraksta arī konstatētie iztrūkumi un pārpalikumi.

Rakstveida paskaidrojumi jāsaņem no attiecīgajiem darbiniekiem – materiāli atbildīgajām personām, grāmatvedības darbiniekiem u.c. – par katru iztrūkumu, pārpalikumu, debitoru parāda piedzišanas prasības noilguma termiņa nokavēšanas gadījumu utt. Uz šo paskaidrojumu un citu materiālu pamata inventarizācijas komisijai jānosaka konstatēto iztrūkumu, pārpalikumu, preču bojāšanās, zaudējumu, kā arī citu zudumu raksturs un cēloņi. Savus secinājumus un priekšlikumus par inventarizācijas galarezultātiem inventarizācijas komisijai jāatspoguļo protokolā. Tajā jānorāda sīkas un precīzas ziņas par iztrūkumiem, zudumu un pārpalikumu vaininiekiem, kādi pasākumi veikti pret vainīgajām personām. Jānodod arī priekšlikumi inventarizācijā konstatēto starpību starp uzskaites un faktiskajiem datiem noregulēšanai.

Grāmatvedībai jāveic rūpīga inventarizācijas sarakstu aritmētiska pārbaude, jāpārbauda inventarizācijas sarakstos norādīto cenu pareizība. Katra inventarizācijas saraksta pēdējā lappusē jāizdara atzīme par cenu un galarezultātu aprēķina pārbaudi. Minētā atzīme jāapliecina ar to personu parakstiem, kuras izdarīja pārbaudi. Visas kļūdas un nepareizības nekavējoties jāizlabo. Labojumi jāparaksta visai inventarizācijas komisijai un materiāli atbildīgajām personām.

Visu inventarizācijas materiālu komplekts jāiesniedz uzņēmuma vadītājam, kurš šos materiālus izskata un pieņem lēmumu par inventarizācijas galarezultātiem.

Ja inventarizācija veikta policijas uzdevumā, visi iepriekš minētie inventarizācijas materiāli jānodod policijas darbiniekam. Savukārt viņam jāpārbauda inventarizācijas materiālu atbilstība inventarizācijas noteikumiem un vajadzības gadījumā jāuzdod veikt dokumentālu revīziju.

Par tīši nepareizu datu iekļaušanu sarakstos, lai slēptu iztrūkumus vai pārpalikumus, inventarizācijas komisijas locekļi saucami pie atbildības likumā paredzētajā kārtībā.

Uzņēmuma vadībai rūpīgi jāizskata iesniegtie materiāli, pievēršot uzmanību šādiem jautājumiem:

- vai ir iesniegti inventarizācijas saraksti par visiem rīkojumā noteiktajiem inventarizējamajiem objektiem un bilances posteņiem;
- vai inventarizācijas saraksti ir noformēti atbilstīgi noteiktajai kārtībai;
- vai iegūtie inventarizācijas galarezultāti noteikti atbilstīgi inventarizācijas instrukcijai;
- vai iesniegtie paskaidrojumi un priekšlikumi ir pamatoti;
- vai visi inventarizācijas sarakstos uzrādītie aprēķini ir pareizi.

Uzņēmuma vadītājam jāapstiprina inventarizācijas komisijas protokols pēc inventarizācijas pabeigšanas un nekavējoties jāveic pasākumi inventarizācijā atklāto trūkumu novēršanai.

Saskaņā ar uzņēmuma vadītāja norādījumiem, pamatojoties uz attiecīgajos likumos un citos normatīvajos dokumentos (konkrētajā uzņēmumā) noteikto kārtību un darba līgumiem (koplīgumiem), starpības starp grāmatvedības datiem un inventarizācijas sarakstu datiem – novērtējumu starpības, vērtību pārpalikumus, iztrūkumus, zudumus (bojāšanās, morālās novecošanās u.c.) jāatspoguļo ar ierakstiem attiecīgajos grāmatvedības kontos.

Inventarizācijas galarezultāti jāiegrāmato uzņēmuma grāmatvedības reģistros iespējami drīzāk, bet ne vēlāk kā 20 dienu laikā pēc mēneša beigām, kurā inventarizācija veikta. Pārskata gada slēguma inventarizācijas galarezultāti jāiegrāmato ar pārskata gada pēdējās dienas datumu, arī tad, ja inventarizācija faktiski notikusi vai tās galarezultāti konstatēti pēc pārskata gada pēdējās dienas.

8.4. Revīzijas noslēgums, materiālu (dokumentu) uzkrāšana, apkopošana un noformēšana

Revīzijas laikā konstatētos pārkāpumus un citus faktus revidents fiksē (ieraksta) savās piezīmēs, tos noteiktā sistemātiskā kārtībā attiecīgi grupējot.

Atsevišķa pārkāpumu grupa ir izvairīšanās no nodokļu maksāšanas.

Uzņēmuma, iestādes nosaukums
Noliktava, cehs

SIA "ĀBOLS"

būvmateriālu noliktava Bišu ielā 3

paraugs

PREČU UN MATERIĀLO VĒRTĪBU INVENTARIZĀCIJAS AKTS Nr. 3

Preču un materiālo vērtību veids

būvmateriāli

APLIECINĀJUMS

Es (vārds, uzvārds) Jānis Bērziņš, SIA "ĀBOLS" darza noliktavas, Bišu ielā 3 pārzinis parakstos (-āmiēs) par to, ka līdz inventarizācijas sākumam visi dokumenti par manu (mūsu) atbildībā nodoto preču un materiālo vērtību pieņemšanu un izsniegšanu ir iegrāmatoti, visas manā (mūsu) atbildīgā glabāšanā saņemtās vērtības iegrāmatotas, bet izsniegtās – norakstītas.

Pēdējie dokumenti:

Par saņemšanu 2004. gada 20. decembra preču pavadzīme – rēķins PA-I, Nr. 155395.

Par izsniegšanu 2004. gada 18. decembra preču pavadzīme – rēķins AB-II, Nr. 821001.

Materiāli atbildīgās personas:

(amats, vārds, uzvārds, paraksts)

noliktavas pārzinis Jānis Bērziņš

(paraksts)

Pamatojoties uz 2004. gada 10. decembra rīkojumu (pavēli) Nr. 12, veikta bilances konta Nr. 2110 esošo vērtību faktisko daudzumu noteikšana, tās saskaitot glabāšanas vietās 2004. gada 20., 21. un 22. decembrī.

Inventarizācija sāka

2004. gada 20. decembrī.

Inventarizācija pabeigta

2004. gada 22. decembrī.

Inventarizācijā konstatēts:

N. p. k. tūras Nr.	Preču un materiālo vērtību nosaukums, veids, šķirne, grupa nība utt.	Mērvienība	Cena (Ls)	Faktiski		Skaitās pēc grāmatvedības uzskaites dokumentiem		Novirze (+, -)	
				Preču un materiālo vērtību daudzums	Summa (Ls)	Preču un materiālo vērtību daudzums	Summa (Ls)	Daudzums	Summa (Ls)
1 2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.	11 Ķieģeļi – sarkanie Lodes	gab.	0,50	10 000	5 000,-	10 000	5 000,-	—	—
2.	21 Dēļi – grīdas	m ³	125,-	100	12 500,-	90	10 250,-	+ 10	+ 1 250,-
3.	63 Lāpstas	gab.	3,-	10	30,-	11	33,-	-1	-3,-
4.	35 Cements – M400	t	60,-	5	300,-	5,5	330,-	- 0,5	- 30,-
5.	7 Linolejs – Liepājas	m	1,-	35	35,-	35	35,-	—	—
Kopā				10 150	17 865,-	10 141,5	16 648,-	+ 8,5	+ 1 217,-

Pavisam kopā faktiskie daudzumi (6. ailē) (vārdiem) Desmit tūkstoši viens simts piecdesmit nosacītās vienības.

Par summu (vārdiem) Septiņpadsmit tūkstoši astoņi simti sešdesmit pieci lati 00 santīmi.

Komisijas priekšsēdētājs

(amats, vārds, uzvārds, paraksts)

inženieris Juris Krūmiņš

(paraksts)

Komisijas loceklis:

(amats, vārds, uzvārds, paraksts)

grāmatvede Ilze Plaviņa

(paraksts)

dispečers Vilis Oliņš

(paraksts)

Vīsas vērtības, kas minētas šajā inventarizācijas aktā, komisija pārbaudīja manā klātbūtnē un ierakstīja šajā aktā pareizi, tāpēc man nav pretenziju pret inventarizācijas komisiju.

Vērtības, kas uzskaitītas inventarizācijas aktā, atrodas manā atbildībā.

Materiāli atbildīgā persona

Jānis Bērziņš

(paraksts)

Šajā inventarizācijas aktā datus un aprēķinus pārbaudīju.

2004. gada 26. decembrī

materiālu grāmatvede Vija Vīna

(paraksts)

Praksē fiksēti vairāk nekā 100 veidi, kā izvairīties no nodokļiem. Apkopojot tos, nodokļu nemaksāšanu varam sagrupēt šādi:

1. "Melnā" (otrā – neoficiālā) grāmatvedība.
2. Fiktīvu vai viltotu dokumentu izmantošana.
3. Neregistrēšanās Uzņēmumu reģistrā un Valsts ieņēmumu dienestā.
4. Finanšu operāciju veikšana, izmantojot ārzonas (ofšora) firmas vai uzņēmumus.
5. Liels skaidras naudas apgrozījums bez darījumu dokumentālas fiksēšanas uzņēmuma kasē (apejot uzņēmuma kasi).

Līdz ar to revidentam, lai atklātu šādus pārkāpumus, jābūt ar lielu praktiskā darba pieredzi.

Praksē ir gadījumi, kad dažu skaitļu neatbilstība grāmatvedības pārskatos galarezultātā noved pie kriminālatbildības.

Revidentam ir jāņem vērā, ka revīzijas laikā jānodrošina pamatota tiesību ievērošana tām personām, kuru dienesta darbība tiek pārbaudīta. Šajā sakarībā attiecīgai personai:

- ir jāzina par veicamo revīziju un tajā jābūt klāt, sniedzot attiecīgus paskaidrojumus gan rakstiski, gan mutvārdos par jautājumiem, kas attiecas uz revīziju;
- ir jābūt klāt inventarizācijās, veikto darbu kontrolmērījumos, izejvielu, materiālu un gatavās produkcijas apskatēs, provju un paraugu noņemšanā analizēm, pētīšanai un citās līdzīgās darbībās, ko veic revidents vai pēc viņa uzdevuma cits darbinieks, lai pārbaudītu attiecīgas personas dienesta darbību;
- ir tiesības (pienākums) iepazīties ar revīzijas materiāliem, parakstīt aktu, vienlaikus sniedzot rakstveida paskaidrojumus, iebildumus, piezīmes;
- ir tiesības iepazīties ar visiem dokumentiem un citiem materiāliem, kas izmantoti revīzijas aktā minēto pārkāpumu, nelikumību, trūkumu, ļaunprātību u.c. pamatošanai;
- ir tiesības iesniegt revidentam attiecīgus oriģināldokumentus vai noteiktā kārtībā apstiprinātus to norakstus.

Par atsevišķām pabeigtām revīzijas darbībām – kases pārbaude, materiālo vērtību inventarizācija u.c. sagatavo atsevišķus aktus (starpaktus), ko

paraksta attiecīgās amatpersonas vai materiāli atbildīgās personas. Tos sagatavo arī tādos gadījumos, kad atsevišķi atklātie pārkāpumi un ļaunprātības var tikt noslēptas, vai arī nepieciešams nekavējoties veikt pasākumus, lai novērstu šos pārkāpumus, nodrošinātu nodarīto materiālo zaudējumu atlīdzināšanu.

Dokumentālās revīzijas galarezultātus noformē ar aktu (sk. 5. paraugu).

Jēdziens "akts" ir cēlies no latīņu valodas vārda *actus* – "raksts", "dokuments".

Akts ir dokuments ar juridisku nozīmi, kas raksturo uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību ar precīzu un objektīvu faktu atspoguļojumu. Dokumentālās revīzijas aktam ir liela saimnieciska nozīme. No pareiza un pilnīga revīzijas materiālu atspoguļojuma ir atkarīga trūkumu un pārkāpumu novēršana revidējamās uzņēmuma darbā.

Tāpat aktā apkopo revīzijas galarezultātus. Tā kā revīzijas aktam ir tik svarīga nozīme, revidenta pienākums to sagatavot ar vislielāko rūpību un sevišķi pārdomāti. Veicot revīziju un apkopojot revīzijas materiālus, jāņem vērā revidenta subjektivisma faktors, kas tomēr galarezultātā nedrīkstētu ietekmēt revīzijas kvalitāti.

Revīzijas aktā nav ieteicams uzrādīt sīkumus, nenozīmīgus pārkāpumus, kas novērsti jau revīzijas laikā, kā arī datus, kas atrodami attiecīgos pārskatos. Tāpat revīzijas aktā nedrīkst uzrādīt nenoskaidrotus faktus, varbūtējus pārkāpumus un ļaunprātības, kurus neapstiprina attiecīgi dokumenti, bet kurus apliecina tikai amatpersonu iesniegumi vai paskaidrojumi. Revīzijas aktā parasti neraksta arī ziņas, kas pozitīvi raksturo uzņēmuma darbību.

Sevišķa uzmanība veltījama revīzijas akta izteiksmes stilam un valodai. Tai jābūt literāri pareizai un precīzai. Revīzijas aktā nedrīkst pieļaut apvainojoša rakstura izteicienus, kā, piemēram: "dienesta stāvokļa ļaunprātīga izmantošana", "nolaidība", "noziedzīga darbība", "blēdis", "krāpnieks" u.tml., kā arī juridiski kvalificēt atsevišķu amata un materiāli atbildīgo personu darbību, kā, piemēram: "izlaupīja", "izšķērdēja", "piesavinājās", "izlietoja personīgām vajadzībām" u.tml. Šo izteicienu vietā labāk lietot: "likumu un valdības lēmumu neievērošana", norādot konkrēti kādu, "nepareiza rīcība", "viņa rīcība nodarījusi materiālus zaudējumus" u.tml. Revīzijas aktā nevajag lietot arī tādus izteicienus, kas nav pieļaujami oficiālā sarakstē.

AKTS

par sabiedrības ar ierobežotu atbildību
"Ābols" dokumentālo revīziju

Rīgā 2004. gada 13. martā

Pamatojoties uz (pārbaudītājas institūcijas nosaukums) 2004. gada 5. februāra rīkojumu (pavēli, vēstuli) Nr. 8, revidents Pēteris Upītis, piedaloties (klātesot) sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Ābols" (turpmāk tekstā – SIA "Ābols") direktoram Jurim Ivanovam un galvenajai grāmatvedei Ainai Ķirsei, izdarīja SIA "Ābols" finansiāli saimnieciskās darbības (norādīt kāda veida) revīziju par laiku no 2003. gada 1. janvāra līdz 2003. gada 31. decembrim.

SIA "Ābols" reģistrēta Latvijas Republikas Uzņēmumu reģistrā 1995. gada 3. augustā ar numuru 40050321187 pēc adreses Dārza ielā 15, Rīgā, LV – 1002.

Iepriekšējo revīziju par laiku līdz 2003. gada 1. janvārim veica zvērinātais revidents Vilis Bērziņš.

Atbildīgais par SIA "Ābols" finansiāli saimniecisko darbību ar pirmā paraksta tiesībām visā pārbaudāmajā periodā SIA "Ābols" direktors J. Ivanovs. Otrā paraksts tiesības bija galvenajai grāmatvedei A. Ķirsei. Materiāli atbildīgās personas (norāda, ja viņām konstatēti iztrūkumi vai pārpalikumi).

Revīzijā izmantota un pārbaudīta SIA "Ābols" grāmatvedības uzskaites un lietvedības dokumentācija. Pilnīga pārbaude izdarīta kases, bankas un norēķinu operācijām, pārējie dokumenti pārbaudīti izlases veidā.

Revīzija iesākta 2004. gada 15. februārī un pabeigta 13. martā.

Revīzijā konstatēts: (tālāk seko visa revīzijas materiāla izklāsts, kas attiecīgi sistematizēts pa atsevišķām nodaļām. Faktiski saturs ir atkarīgs no uzņēmuma darbības virziena, rakstura, apjoma un konstatētiem pārkāpumiem, trūkumiem un nelikumībām).

Pielikumi: (uzskaita katru pielikumu vai sagatavo atsevišķu pielikumu sarakstu).

Akts sagatavots ___ eksemplāros uz ___ lapām ar ___ pielikumiem.

Revidents (paraksts) P. Upītis

SIA "Ābols" direktors (paraksts) J. Ivanovs

SIA "Ābols" galv. grāmatvede (paraksts) A. Ķirse

Vienu akta eksemplāru saņēmu (amatpersonas paraksts un datums).

Revīzijas aktā izteiksmes stilam jābūt kategoriskam, viennozīmīgam un pilnīgi saprotamam trešajai personai. Tāpēc ikvienu revīzijas aktu jānoformē ļoti rūpīgi.

Revīzijas aktā obligāti jānorāda šādas ziņas:

- akta sagatavošanas vieta un datums, revidējamā uzņēmuma nosaukums;
- uzņēmuma adrese un LR Uzņēmumu reģistra reģistrācijas datums un numurs;
- revīzijas veikšanas pamatojums – revīzijas veikšanas rīkojuma vai pavēles datums un numurs;
- revidentu amati, vārdi un uzvārdi;
- revidējamā uzņēmuma vadītāja un galvenā grāmatveža vārds un uzvārds;
- revīzijas veids;
- par kādu laiku veikta revīzija;
- kurš, par kādu laiku veicis iepriekšējo revīziju;
- kuras personas bija atbildīgas par uzņēmuma finansiālo un saimniecisko darbību revidējamā periodā, kuras piedalījās revīzijā un sniedza paskaidrojumus;
- kādi dokumenti un materiāli izmantoti revīzijā, dokumentu un uzskaites reģistru pārbaudes metodes, kādas saimnieciski finansiālās darbības operācijas pārbaudītas pilnīgi un kādas – daļēji, izlases veidā;
- kad revīzija iesākta un kad pabeigta.

Tālāk seko visa revīzijas materiāla izklāsts, kas attiecīgi sistematizēts pa atsevišķām nodaļām, atbilstīgi svarīgākajām pārbaudes operācijām jeb atsevišķiem jautājumiem. Katrai sistematizētajai operāciju grupai piešķir nodaļas numuru pieaugošā kārtībā, piemēram:

1. Kases un bankas operācijas.
2. Norēķinu operācijas.
3. Preču operācijas utt.

Faktiski saturs ir atkarīgs no uzņēmuma darbības virziena, rakstura, apjoma un konstatētiem pārkāpumiem, trūkumiem un nelikumībām.

Trūkumus aktā ieteicams atspoguļot tā, lai tie būtu viegli saprotami un lai tos varētu saprast pat nespēcīstī attiecīgajā nozarē. Par katru atspoguļoto faktu jābūt tā precīzam saturam izklāstam, bet par katru pārkāpumu jānodod atbilde uz šādiem jautājumiem:

1. Trūkumu un pārkāpumu būtība.
2. Kas pārkāpts (atsauce uz likumu, lēmumu, noteikumu vai norādījumu).
3. Kas pārkāpis (konkrēti vainīgās personas).
4. Kad pārkāpts.
5. Kādā veidā pārkāpts (noviržu paņēmieni un veidi).
6. Kas izraisījis pārkāpumu (iemesli, apstākļi, mērķis).
7. Pārkāpuma sekas (norādītā zaudējuma apjomi un citi seku veidi).

Faktus revīzijas aktā var atspoguļot ļoti dažādi, un tas bieži vien ir atkarīgs no revidenta kvalifikācijas, prakses un mākas rakstveidā izklāstīt savas domas. Praksē var konstatēt gadījumus, kad augstas klases revidents pēc profesionāli veiktas revīzijas neprot attiecīgi kvalitatīvi noformēt tās materiālu – faktu apraksts ir nepilnīgs, neprecīzs vai pat nesaprotams, akta noformējums paviršs.

Informāciju, ko revidents iegūvis, lai izmantotu revīzijā un noformētu revīzijas materiālus, sauc par revīzijas pierādījumiem.

Atklātos vienveidīgos pārkāpumus ieteicams sagrupēt atsevišķos sarakstos (tabulās), kas pievienojami revīzijas akta pielikumā. Aktā atspoguļojami kopsavilkuma dati un šo pārkāpumu saturs, atsaucoties uz attiecīgu pielikumu. Sarakstus paraksta revidents, uzņēmuma vadītājs un galvenais grāmatvedis (visas personas, kuras paraksta revīzijas aktu).

Ar revīzijas akta melnrakstu ieteicams iepazīstināt tās personas, kurām šis akts būs jāparaksta. Saskaņošanas laikā jānovērš neprecizitātes un nepilnības, jācenšas atrisināt radušās domstarpības par atsevišķu fakti atspoguļojumu.

Domstarpību gadījumos, kad par revīzijas aktā atspoguļotajiem faktiem uzņēmuma atbildīgajām amatpersonām rodas iebildumi vai piezīmes, aktu parakstot, viņi izdara atzīmi "ar paskaidrojumu". Rakstveida paskaidrojums pēc parakstīšanas iesniedzams revidentam ne vēlāk kā triju līdz piecu dienu laikā. Paskaidrojumā izklāstīto fakti pareizība revidentiem jāpārbauda

un jādod rakstveida slēdziens par to. Tas pievienojams revīzijas materiāliem.

Ieteicamā revīzijas akta ievaddaļas un nobeiguma paraugu, kurā visi nosaukumi un uzvārdi ir nosacīti (sk. 2. pielikumā).

Tātad revīzijas akts ir katra revidenta individuāls radošs dokuments, kas pamatojas uz dokumentiem.

Aktu paraksta revidents, uzņēmuma vadītājs un galvenais grāmatvedis.

Ja amatpersona, iepazīdamās ar revīzijas galarezultātiem, atsakās parakstīt revīzijas aktu, tas jāizdara (jāapliecina) rakstiskā veidā uz akta pēdējās lappuses. Ja arī šādu parakstu viņa atsakās dot, tad akta parakstīšanas atteikumu noformē ar attiecīgu aktu.

Galvenās revīzijas aktam izvirzītās prasības ir patiesīgums un objektivitāte. Tāpēc aktā minētajiem faktiem par iztrūkumiem, piesavināšanos, izšķērdējumu, izlaupišanu un citiem pārkāpumiem jābūt pamatotiem ar atbilstīgiem dokumentiem, ko revīzijas aktam pievieno kā pielikumus.

Tie varētu būt:

- faktūrrēķini, pavadzīmes, čeki, kases ieņēmumu un izdevumu orderi, norēķinu un izmaksu saraksti, materiālo vērtību saņemšanas dokumenti, akti, bankas dokumenti (oriģināli vai to noraksti, kopijas);
- inventarizācijas akti, salīdzināšanas saraksti, protokoli un citi dokumenti;
- citu uzņēmumu dokumenti un oficiālās izziņas;
- ekspertu, speciālistu slēdzieni, atzinumi un laboratorijas analīzes;
- amatpersonu un materiāli atbildīgo personu paskaidrojumi;
- revidentu atzinumi par amatpersonu un materiāli atbildīgo personu paskaidrojumiem gadījumā, ja viņi nepiekrīt revīzijas aktā minētajiem faktiem.

Revīzijas aktam pievieno klāt pielikto dokumentu sarakstu.

Tātad pielikumi ir dokumentācija, kas apstiprina aktā atspoguļotos faktus. Visi pielikumi jāatspoguļo revīzijas pamataktā ar savu kārtas numuru.

Revīzijas aktu sagatavo tik eksemplāros, cik to katrā konkrētā gadījumā nepieciešams.

Viens akta eksemplārs pret parakstu jāatstāj revidējamā uzņēmumā, parasti uzņēmuma vadītājam vai kādai citai amatpersonai (galvenajam grāmatvedim).

8.5. Revīzijā konstatēto trūkumu novēršana un izpildes kontrole

Svarīgs ir jautājums par revīzijā atklāto trūkumu novēršanu. Pēc iepazīšanās ar revīzijas materiāliem nosaka atklāto trūkumu vai nepilnību novēršanas veidu un termiņus.

Pamatojoties uz revīzijas materiāliem, var sagatavot slēdzienu (**atzinumu**) vai **priekšlikumus**.

Slēdziens (atzinums) ir revīzijas materiālu apkopojums, dodot īsu konstatēto trūkumu un pārkāpumu novērtējumu. Tas nedrīkst būt akta atkārtojums. Faktu novērtējumam jābūt objektīvam, tam jābalstās uz revīzijas akta materiāliem, lai gan slēdzienā (atzinumā) var tikt atspoguļotas revīdenta subjektīvās domas par revidējamā uzņēmumā finansiāli saimniecisko darbību.

Slēdzienu (atzinumu) parasti sagatavo un paraksta revidents, kurš veicis konkrēto revīziju.

Priekšlikumus sagatavo pēc revīzijas akta materiāliem, lai uzlabotu uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību. Tos sagatavo revīzijas grupa vai tās vadītājs lēmuma, rīkojuma vai kāda cita dokumenta veidā.

Priekšlikumi sastāv no divām daļām – no faktu konstatācijas un lemjošās daļas. Konstatācijas daļā dod īsu un skaidru uzņēmuma vispusīgu finansiāli saimnieciskās darbības novērtējumu un būtiskos trūkumus. Lemjošā daļā norāda veicamos pasākumus atklāto trūkumu un pārkāpumu novēršanai, lai nepieļautu to atkārtošanos. Izstrādātajiem priekšlikumiem jābūt īsiem, skaidriem un konkrētiem. Katrā priekšlikuma punktā jāuzrāda, kas, kādā veidā, kādos termiņos jāizpilda un par to atbildīgās personas.

Revīzijas galarezultātus lietderīgi apspriest uzņēmumā uz vietas, norādot uz revīzijā atklātajiem trūkumiem un pārkāpumiem, kā arī pasākumiem to novēršanai. Revīziju materiālus var izskatīt ne tikai revidējamā uzņēmumā, bet arī ministriju vai citu revidējošo institūciju sēdēs.

Lai reāli novērstu revīzijā atklātos trūkumus, nepietiek tikai ar lēmumu pieņemšanu, priekšlikumu uzrakstīšanu, bet jāveic arī labi organizēta to

izpildes pārbaude. Praksē lieto dažādus izpildes pārbaudes veidus. Galvenie no tiem ir:

1. Speciālas pārbaudes uz vietas uzņēmumā.
2. Pārbaude pēc uzņēmuma iesniegtās rakstiskās informācijas.
3. Pārbaude, izmantojot sakaru līdzekļus (telefons, teletaps, fakss, e-pasts u.c.).
4. Pārbaude, uzaicinot uzņēmuma vadītāju vai kādu citu atbildīgu amatpersonu sniegt pārskatu par lēmumu izpildes kontroli.
5. Pārbaude revīzijas laikā par iepriekšējā revīzijā pieņemto lēmumu izpildi.

Visu iepriekš minēto pārbaudes formu lietošana vērsta uz to, lai uzņēmuma darbā trūkumi tiktu novērsti un tos nepieļautu turpmāk.

Pārbaudes galarezultātus var noformēt ar ziņojumu, izziņu vai aktu, kur atzīmē neizpildītos, kā arī nepilnīgi vai nesavlaicīgi veiktos pasākumus, uzrādot konkrētas vainīgās personas to neizpildē.

8.6. Procesa virzītāja pieprasītās revīzijas īpatnības

Dokumentālo revīziju veikšanas kārtība pēc procesa virzītāja – izziņas izdarīja, prokurora, tiesneša vai tiesas pieprasījuma noteikta LR Ministru Kabineta 1996. gada 19. marta noteikumos Nr. 67 “Noteikumi par revīzijas veikšanu pēc procesa virzītāja pieprasījuma” (ar Ministru kabineta 1998. gada 4. augusta grozījumiem Nr. 287).

Tomēr izstrādātie un apstiprinātie noteikumi nav atzīstami par visai veiksmīgiem to daudzo nepilnību, neprecizitāšu un pretrunu dēļ. Par galvenajām uzskatāmas pretrunas starp vispārpieņemto revīzijas teoriju un praksi.

Procesa virzītāji – izziņas izdarītāji, prokurors, tiesnesis vai tiesa saskaņā LR Kriminālprocesa kodeksu revīzijas galarezultātus izmanto, lai noteiktu kriminālatbildības apstiprinošu vai noliedzošu faktu.

Parasti šādas revīzijas pēc procesa virzītāja pieprasījuma veic, kad konstatēta izlaupīšana, dienesta stāvokļa ļaunprātīga izmantošana, izvairīšanās no nodokļu maksāšanas un citi finansiāli saimnieciskie noziegumi, par kuriem paredzēta kriminālatbildība.

Revīzija bez apsūdzētā piedalīšanās pieļaujama tikai izņēmuma gadījumos. Tie varētu būt:

- šo personu nav iespējams atrast, tā atrodas nezināmā prombūtnē;
- tā atrodas apcietinājumā;
- tiek uzskatīts par nelietderīgu viņu iepriekš iepazīstināt ar revīzijas materiāliem.

Šajos gadījumos izmeklēšana var ļoti ieilgt, jo pēc revīzijas apsūdzētais vai aizdomās turētais vienalga jāiepazīstina ar visiem revīzijas materiāliem un viņa iebildumi jāpārbauda un jānovērtē u.tml.

Revīzijas, ko veic pēc krimināllietu ierosināšanas, atšķiras no parastajām finansiāli saimnieciskās darbības revīzijām ar mērķi un uzdevumiem. Šādas revīzijas veic revidenta un procesa virzītāja ciešā sadarbībā, nosakot revīzijas veidu un saturu.

Nosakot dokumentālās revīzijas nepieciešamību, procesa virzītājs attiecīgai pārbaudes veicējas institūcijai, kuras rīcībā ir revīzijas dienests vai revidenti, nosūta rakstisku revīzijas pieteikumu, ko pamato ar attiecīgu lēmumu. Pieteikuma vēstules teksts ir atkarīgs no konkrēto lietu īpatnībām un specifikas, bet neatkarīgi no šīm atšķirībām, tekstam ir jāsaturs šādas ziņas:

1. Revidējamā objekta pilns nosaukums, LR Uzņēmumu reģistrācijas numurs un reālā adrese.
2. Atbildīgās amatpersonas.
3. Īsa lietas būtība bez detaļām un epizodēm, kuru priekšlaikus izpaušana nav nepieciešama un var negatīvi ietekmēt krimināllietas izmeklēšanu.
4. Veicamās revīzijas veids – tematiskā, kompleksā un tās apjoms, vai jāpārbauda visas saimnieciskās operācijas, vai saimnieciskās darbības atsevišķi jautājumi, kam ir sakars ar faktiem, par kuriem ierosināta krimināllieta. Šeit jāņem vērā, ka atbilstīgi procesa virzītāja pieprasījumam, revīzijas veicamas, pēc kārtas pārbaudot visus dokumentus un grāmatvedības reģistrus, kas interesē izmeklēšanu.
5. Par kādu laiku jāveic revīzija.
6. Kurām materiāli atbildīgām amatpersonām jābūt klāt un jāpiedalās revīzijā.

7. Kādi speciālisti – inženieri, tehnologi, ekonomisti, finansisti, prečziņi u.c. kopā ar grāmatvežiem, revidentiem jāiekļauj revīzijas grupā.
8. Konkrēti jautājumi, uz kuriem revīzijas aktā jādod atbildes.
9. Kur nepieciešams izdarīt inventarizācijas un pretpārbaudes.
10. Citi konkrēti uzdevumi atkarībā no lietas īpatnībām.
11. Aptuvens revīzijas pabeigšanas datums.
12. Ar kādiem konkrētiem izmeklēšanas darbiniekiem revīzijas laikā jāuztur sakari un jāizlemj jautājumi, kuros nepieciešama izmeklēšanas iestāžu palīdzība.

Revīzijas gaitā radušās izmaiņas revīzijas uzdevumā procesa virzītājs parasti iesniedz rakstiski, motivējot izmaiņu nepieciešamību, bet atsevišķos gadījumos var vienoties arī par mutiskiem norādījumiem.

Lai noskaidrotu tādus jautājumus, kurus sākotnējā revīzija nepārbaudīja, nosaka papildrevīziju, ko parasti uzdod veikt iepriekšējam revidentu sastāvam.

Ja sākotnējā revīzija ir bijusi nekvalitatīva vai neobjektīva un ja revidenti apzināti nav iekļāvuši revīzijas aktā konstatētos iztrūkumus, ļaunprātības, izšķērdējumus, pārkāpumus, tad nosaka atkārtotu dokumentālu revīziju, obligāti uzdodot to veikt citam revidentu sastāvam. Fakts, ka vairāku revidentu izdarītās revīzijas ir atšķirīgas, uzskatāms par bezprecedenta gadījumu. Tas norāda uz revidentu nekompetenci, slikto darba kvalitāti vai nepietiekamu izmantojamās dokumentācijas bāzi, uz kuru balstoties, noformēti revīzijas materiāli.

Dokumentālās revīzijas var veikt šim darbam ierādītās drošās telpās pārbaudāmajā uzņēmumā, procesa virzītāja norādītajās vietās, vai arī revīdējošās institūcijas pārvaldes telpās.

Pārvedot dokumentus uz revīzijas vietu, obligāti jāsaģatavo dokumentu nodošanas – pieņemšanas akts, kam pievienots dokumentu saraksts.

Lai nodrošinātu pārbaudāmo dokumentu saglabāšanu, revīzijas sākumā jākonstatē, vai tie visi ir uzrādīti, paņemot no amatpersonas parakstu, ka visi attiecīgie dokumenti ir iesniegti (uzrādīti) revīzijai.

Kvalitatīvas revīzijas nodrošināšanā, procesa virzītājam jāsniedz revidentam palīdzība dokumentu izņemšanā, dokumentācijas un izziņas

materiālu savākšanā, atsevišķu operāciju pārbaudē, vajadzīgo personu ierašanās nodrošināšanā, pierādījumu nodrošināšanā iztrūkstošo dokumentu vietā u.c.

Procesa virzītāja uzdevumā veiktā revīzijas akta uzbūve atšķiras no parastās – nozaru (resoru) instrukcijās paredzētās shēmas, izņemot akta vispārējo iedaļu. Tālāk uzrāda pārbaudes galarezultātus jautājumos, kas norādīti attiecīgā vēstulē par revīzijas veikšanu.

Sagatavojot revīzijas aktu, tajā jāatspoguļo precīzs faktu izklāsts, kas pamatots uz dokumentāliem pierādījumiem un nekādas revidenta subjektīvās domas to atspoguļojumā nav pieļaujamas.

Revīzijas aktā veiktajiem ierakstiem (faktiem) par iztrūkumiem, izšķērdējumiem, piesavināšanos, izlaupīšanu u.c. pārkāpumiem jābūt pamatotiem ar attiecīgiem dokumentiem, kuru noraksti (kopijas) pievienojami kā pielikums revīzijas aktam.

Origināldokumentus nepieciešams izņemt gadījumos, kad tie ir fiktīvi (faktiski nenotikuši) ar nolūku izlaupīt valsts vai uzņēmuma naudas līdzekļus vai materiālās vērtības. Tas nepieciešams, lai novērstu to samainīšanu ar citiem vai iznīcināšanu.

Nopietnākā problēma ir šo origināldokumentu izņemšana. Tā jākārto saskaņā ar spēkā esošajiem likumiem un citiem normatīvajiem aktiem. Revidents, kuru revīzijas veikšanai ir izraudzījis procesa virzītājs, dokumentu oriģinālus var izņemt, pamatojoties uz LR Ministru kabineta 1998. gada 4. augusta grozījumiem Nr. 287 noteikumos par revīzijas veikšanu pēc procesa virzītāja pieprasījuma.

Atsevišķu institūciju revīzijas dienestiem origināldokumentu izņemšana reglamentēta viņu tiesībās. Turpretī citu revīzijas dienestu darbiniekiem dokumentu izņemšana likumā nav paredzēta, tāpēc nepieciešamības gadījumos tā būtu jākārt ar tiesībaizsardzības institūciju palīdzību.

Attaisnojuma dokumentus un grāmatvedības reģistrus var izņemt, pamatojoties uz tiesas, prokuratūras, izziņas izdarītāja lēmumu, kā arī pēc to (citu) iestāžu pieprasījumiem, kurām ir tiesības izņemt dokumentus ar uzņēmuma vadītāja ziņu.

Visi dokumentu izņemšanas gadījumi precīzi jādokumentē, sagatavojot aktu. Līdzās citiem rekvizītiem aktā jāuzrāda dokumentu izņemšanas pamatojums, izņemto dokumentu nosaukums, numurs. Izņemto dokumentu

vietā, ja iespējams, jāatstāj kopijas vai noraksti ar norādi, kur atrodas oriģināli.

Ja vajadzīgo faktu var apstiprināt kāda oriģināldokumenta daļa, un ja pats dokuments pēc apjoma ir pārāk liels, tad var izdarīt izrakstu no tā. Izrakstā obligāti jānorāda dokumenta virsraksts (nosaukums), pilnībā ievaddaļa ar rezolūcijām, pēc tam izrakstāms vajadzīgais dokumenta teksts. Beigās jānorāda amatpersonas, kas parakstījušas dokumenta oriģinālu.

Dokumentu izņemšanas jautājums vienmēr jārisina saprātīgi. Tāpēc jāņem vērā vairāki priekšnosacījumi:

1. Jānovērtē dokumentu nozīmīgums.
2. Jāizņem tikai vajadzīgie dokumenti.
3. Jānodrošina dokumentu saglabāšana.
4. Nedrīkst traucēt uzņēmuma darbību.
5. Jānovērtē darbietilpība, izmaksas u.c. apstākļi.

Atsevišķās situācijās revīzijās var izmantot vienkāršotus dokumentu saglabāšanas paņēmienus. Pilnīgi pietiekami, ja, dokumentus saņemot, uz atsevišķas lapas fiksē kopīgo dokumentu skaitu un šo lapu iešuj dokumentu virspusē, visu caurauklo un noplombē tajās pašās vietās, kurās dokumenti glabājas. Tālāk visas dokumentu lietas pēc speciāli sagatavotā saraksta vai akta atstāj kāda atbildīgā darbinieka glabāšanā.

Var izmantot ārvalstu pieredzi, ja dokumenti jāizņem lielā apjomā, laika trūkumā vai arī nepiemērotos apstākļos. Tādos gadījumos revidējamā uzņēmumā visus izņemšanai sagatavotos dokumentus iesaiņo kastēs (maisos) vai speciālos konteineros, pēc tam tos noplombē un nogādā paredzētajā vietā. Nākamajās dienās revidējamās organizācijas administrācijas pārstāvju klātbūtnē notiek dokumentu faktiskā pieņemšana, to attiecīgi dokumentējot.

Saņemot no revidējamā uzņēmuma dokumentu kopijas vai norakstus, revidentam svarīgi noskaidrot to tālāko nozīmi. Ja dokumentu kopijas vai noraksti paredzēti svarīgiem uzdevumiem, tad no procesa virzītāja jāuzziņa, vai nepieciešams apstiprinājums par atbilstību oriģinālam. Jāņem vērā, ka revidējamais uzņēmums var apstiprināt tikai savus izdotos un noformētos dokumentus. Tajos gadījumos, kad būs runa par citos uzņēmumos

sagatavoto dokumentu kopijām vai norakstiem, jāatrisina jautājums par to apstiprināšanu. Ņemot vērā apjomu, darbietilpību, izmaksas u.c. ar šo darbu saistītos jautājumus, to vajadzētu saskaņot ar procesa virzītāju. Dokumentu kopijas vai norakstus vēlams saņemt pēc sistematizēta saraksta vai akta.

Atsevišķos gadījumos revidenti (pārbaudītāji) var saņemt no attiecīgām organizācijām, iestādēm vai speciālistiem atzinumus un laboratorijas analīzes. Revīzijas, krimināllietas izmeklēšanas gaitā, ekspertīzi organizētas procesa virzītājs, kur lietvedībā atrodas lieta.

Sakarā ar atklātiem pārkāpumiem, preču, materiālo vērtību un naudas līdzekļu iztrūkumiem un piesavināšanos nepieciešami paskaidrojumi. Tiem jābūt konkrētiem, jāsaturs precīzas un pamatotas atbildes uz revidenta jautājumiem. Tāpēc revidentiem ieteicams jautājumus personu paskaidrojumiem uzdot rakstveidā. Ja amatpersona atsakās dot paskaidrojumu, revidentam neieinteresētu personu klātbūtnē jāsaņemas attiecīgs akts.

Saņemot attiecīgus paskaidrojumus, kuros amatpersonas un materiāli atbildīgās personas apstrīd revīzijas aktā minētos faktus, lai gan tie pamatoti ar atbilstīgiem dokumentiem, revidentam jāpārbauda apstrīdētās epizodes un jādod par tām savs slēdziens, kur jāpaskaidro, kāpēc revīzijas akts un atbildīgo personu paskaidrojumi nesakrīt. Šo slēdzienu paraksta tikai revidents.

Par visiem revīzijas materiāliem revidentam jāuzraksta atzinums (slēdziens), kurā uzrāda īsu konstatēto faktu apkopojumu.

Revīzijas materiālus procesa virzītājam nodod ar pavadvēstuli. Šai vēstulei pievieno dokumentus, kas apstiprina revīzijā atklātos iztrūkumus, piesavināšanos un citus likumības pārkāpumus, proti:

1. Revīzijas aktu.
2. Revīzijas akta pielikumus – oriģināldokumentus un norakstus, starpakts, pretpārbaudes aktus, inventarizācijas materiālus.
3. Speciālistu atzinumus un laboratorijas analīzes.
4. Amatpersonu un materiāli atbildīgo personu paskaidrojumus.
5. Revidenta atzinumu (slēdzienu) par šiem paskaidrojumiem un revīzijas galarezultātiem.

Ja revīzijas materiālus procesa virzītājs saņem tieši, tad revidenta revīzijas akta eksemplāra pēdējā lappusē pēc parakstiem saņēmējs izdara šādu ierakstu: "Revīzijas akta viens eksemplārs saņemts", norāda datumu un parakstās.

Saņemot procesa virzītāja uzdevumā veiktās revīzijas aktu, saņēmējam, tajā skaitā arī policijas darbiniekam, rūpīgi jāpārbauda, vai aktā ir ietvertas atbildes uz visiem uzdotajiem jautājumiem.

Izmantotā un ieteicamā literatūra

1. R. Grigorjeva, A. Jeremeičika, I. Leibus, A. Svarinska. Grāmatvedības pamati. Jelgava, 2001.
2. G. Mālderis. Revīzijas un audits. Otrais papildinātais izdevums. Biznesa augstskola Turība, Rīga, 2001.
3. G. Mālderis. Tiesu grāmatvedība. Otrais izdevums. Latvijas policijas akadēmija, 2000.
4. V. Žečickis. Revīzijas un kontroles pamati. Zvaigzne ABC, 1996.
5. R. Apinis. Grāmatvedības organizācija un grāmatvedības tiesu ekspertīze. Biznesa augstskola Turība, Rīga, 2000.
6. Starptautiskie revīzijas standarti. LZRA Izglītības centrs, 1998.
7. LR 1990. gada 26. septembra likums "Par uzņēmējdarbību". "Ziņotājs", 1990., Nr. 42.
8. LR 1992. gada 14. oktobra likums "Par grāmatvedību". "Ziņotājs", 1992., Nr. 44/45.
9. LR 1992. gada 14. oktobra likums "Par uzņēmumu gada pārskatiem". "Ziņotājs", 1992., Nr. 44/45.
10. LR 2002. gada 9. maija likums "Valsts kontroles likums". "Latvijas Vēstnesis", 2002., Nr. 80.
11. LR 1993. gada 28. oktobra likums "Par Valsts ieņēmumu dienestu". "Ziņotājs", 1993., Nr. 34.
12. LR 1995. gada 2. februāra likums "Par nodokļiem un nodevām". "Latvijas Vēstnesis", 1995., Nr. 26.
13. LR 2002. gada 31. oktobra likums "Iekšējā audita likums". "Latvijas Vēstnesis", 2002., Nr. 169.
14. 2000. gada 13. aprīļa LR "Komerclikums". Latvijas Vēstnesis, 2000., Nr. 158.
15. LR 2001. gada 3. maija likums "Par zvērinātiem revidentiem". "Latvijas Vēstnesis", 2001., Nr. 78.
16. LR MK 1996. gada 19. marta noteikumi Nr. 67 "Noteikumi par revīzijas veikšanu pēc procesa virzītāja pieprasījuma". "Latvijas Vēstnesis", 1996., Nr. 53.
17. LR MK 2003. gada 21. oktobra noteikumi Nr. 585 "Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju". "Latvijas Vēstnesis", 2003., Nr. 151.

GRĀMATVEDĪBA. AUDITS. REVĪZIJA

Guntis Mālderis

Otrais, papildinātais izdevums

Redaktore Vija Vāvere

Izdevniecības vadītājs Andris Mukāns

Izdevējs SIA "Biznesa augstskola Turība"

ISBN 9984-766-50-0

Formāts 60x84/16. Ofsetiespiedums.

Iespiests SIA "Elpa-2" tipogrāfijā,

Doma laukums 1, Rīga LV 1914

Pas. Nr. 721

LĀTVIJAS NĀCIŅĀLA BIBLIOTEKA



0305013105

↪

**OBLIGĀTAIS
EKSEMPLĀRS**

3-

2005-3
L 65

ISBN 9984-766-50-0



9 789984 766508