



GRĀMATVEDĪBAS UN FINANŠU
KOLEDŽA

STUDENTU
PĒTNIECISKO DARBU
KRĀJUMS

RĪGA
2018

Studentu 2018. gada pētniecisko darbu krājumā publicēti Grāmatvedības un finanšu koledžas studentu kvalifikācijas darbu materiāli. Darbos analizētas grāmatvedības problēmas un īpatnības dažādos uzņēmumos atbilstoši Latvijas Republikas likumiem un Ministru kabineta noteikumiem. Veikti lietišķie pētījumi konkrētu uzņēmumu finanšu grāmatvedībā, nodokļu sistēmā un finanšu rādītāju analīzē.

Katrs darbs atspoguļo autora ieinteresētību un izaugsmi profesionālajā jomā saistībā ar pieredzi, kas gūta praksē uzņēmumā, kura darbība tiek pētīta. Darbos izpētīta finanšu plūsma, debitoru un kreditoru parādu uzskaitē, pamatlīdzekļu novērtēšana un nolietojuma aprēķināšana, ieņēmumu un izdevumu uzskaitē, nodokļu maksājumu atspoguļošana uzņēmumu grāmatvedībā, krājumu uzskaites organizācija, valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu uzskaitē un aprēķināšana.

Viens no galvenajiem publikācijas uzdevumiem ir aktuālās profesionālās informācijas apmaiņa, studentu pētnieciskā darba aktivizēšana, absolventu kompetences pilnveidošana.

Materiāli tiek publicēti autoru redakcijā.

Autoru kolektīvs, 2018.

Publicēts saskaņā ar Grāmatvedības un finanšu koledžas Studiju metodiskās padomes 2018. gada 14. decembra sēdes lēmumu, protokols Nr. 6.

S A T U R S

1.	Kristīne Bižāne. DARBA SAMAKSAS APRĒĶINĀŠANAS UN UZSKAITES ĪPATNĪBAS SIA “BALTIC CONTAINER TERMINAL”.	
	<i>Darba vadītāja: Angelina Tjurina</i>	3
2.	Jekaterina Evarte. ОРГАНИЗАЦИЯ ФИНАНСОВОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО “REGART-INVEST”.	
	<i>Darba vadītāja: Angelina Tjurina</i>	19
3.	Jekaterina Kovaļova. НАЛОГОВЫЕ ПЛАТЕЖИ И ИХ ОТРАЖЕНИЕ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ООО “X”.	
	<i>Darba vadītāja: Ludmila Verovska</i>	33
4.	Gunta Luriņa. TIRDZNIECĪBAS CENTRU INVESTĪCIJU PROJEKTU NOVĒRTĒŠANA UN UZSKAITE.	
	<i>Darba vadītāja: Laila Kelmere</i>	64
5.	Irina Matruņenkova. DEBITORU UZSKAITE UN KONTROLE SABIEDRĪBĀ AR IEROBEŽOTU ATBILDĪBU “BALTCOM”.	
	<i>Darba vadītāja: Jūlija Bojarenko</i>	86
6.	Iļona Ozoliņa. SIA N KRĀJUMU NOVĒRTĒŠANA UN UZSKAITE.	
	<i>Darba vadītāja: Laila Kelmere</i>	103
7.	Inga Podšivalkina. NORĒĶINU PERSONU IZMAKSU DARĪJUMU UZSKAITE SIA “TELE2 SHARED SERVICE CENTER”.	
	<i>Darba vadītāja: Ingrīda Jespere</i>	117
8.	Arina Titova. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЁТА ЗАПАСОВ НА ПРЕДПРИЯТИИ “SCRUPLES”.	
	<i>Darba vadītāja: Angelina Tjurina</i>	130
9.	Jana Sakaine. DARBA SAMAKSAS APRĒĶINĀŠANA UN NODOKĻU IETURĒŠANA LATVIJĀ UN LIETUVĀ.	
	<i>Darba vadītāja: Jolanta Reinvalde</i>	143
10.	Daina Tīse. KRĀJUMU UZSKAITES ORGANIZĀCIJA UZŅĒMUMĀ “AGNI” UN TO ATSPUGUĻOŠANA UZŅĒMUMA GRĀMATVEDĪBĀ.	
	<i>Darba vadītāja: Angelina Tjurina</i>	162
11.	Renāte Vilciņa. PAMATLĪDZEKĻU UZSKAITE, KONTROLE UN ANALĪZE UZŅĒMUMĀ X.	
	<i>Darba vadītāja: Laila Kelmere</i>	171
12.	Dace Vilmane. PREČU IEGĀDE UN UZSKAITE SIA “EL.SERVISS”.	
	<i>Darba vadītāja: Laila Kelmere</i>	186

DARBA SAMAKSAS APRĒĶINĀŠANAS UN UZSKAITES ĪPATNĪBAS SIA “BALTIC CONTAINER TERMINAL”

*Darba autore: Kristīne Bižāne, Grāmatvedība un finanses
Darba vadītāja: Mg.oec. Angelina Tjurina, GFK docente*

KOPSAVILKUMS

Darba samaksu organizāciju uzņēmumos Latvijā regulē ārējie un iekšējie normatīvi akti. Ārējie normatīvie akti, tādi, kā LR Satversme, Latvijai saistošās starptautisko tiesību normas, Darba likums, citi likumi un Ministru kabineta noteikumi, nosaka pamatprincipus, kas ir saistoši jebkuram uzņēmumam Latvijā. Pamatojoties uz tiem katrs uzņēmums izstrādā savus iekšējus normatīvus aktus, kas regulē darba samaksas organizāciju konkrētā uzņēmumā, tie ir: darba līgums, darba koplīgums, nolikums, darba devēja rīkojumi, darba laika uzskaites tabele u.c.

Neatkarīgi no tā, kādā darba samaksas forma ir noteikta uzņēmumā, tai ir jāatbilst normatīvajiem aktiem. Tātad darbinieka darba algas sistēma nevar būt pretrunā vai nelabvēlīgākā salīdzinājumā ar normatīvajiem aktiem un darba koplīgumu. Pirmkārt, darba devēja pienākums noteikt par tādu pašu darbu vai vienādās vērtības darbu vienlīdzīgu darba samaksu. Ir aizliegta jebkāda diskriminācija (dzimuma, vecuma, nacionālo vai sociālo izcelsmi u.c.) saistībā ar izmaksājamo darba samaksu. Atšķirības darba samaksā var būt pamatotas tikai un vienīgi ar objektīviem iemesliem.

Grāmatvedības uzdevums uzņēmumā ir veikt precīzi, savlaicīgi un pilnā apmērā darba samaksas un ar to saistītu nodokļu aprēķināšanu, uzskaiti, izmaksu, ieturēšanu un pārskaitīšanu valsts budžetā, pamatojoties uz attaisnojošiem dokumentiem un ievērojot normatīvus aktus, kā arī nepieciešamo pārskatu, deklarāciju u.c. sagatavošanu un iesniegšanu attiecīgajam institūcijām un VID.

Kvalifikācijas darbs izstrādāts, pamatojoties uz SIA”BCT” grāmatvedības uzskaites un pārskata dokumentiem, uz LR likumiem un citiem normatīvajiem dokumentiem, kā arī speciālo literatūru, publikācijām periodiskos izdevumos, kas attiecas uz darba samaksas un ar to saistīto nodokļu aprēķināšanu un uzskaiti.

IEVADS

Darba samaksas jautājums ir viens no aktuālākajām problēmām mūsdienu sabiedrībā, kas interesē gandrīz ikvienu darbinieku un darba devēju, kā arī valsti, kurai ir noteikti pienākumi attiecībā uz darba samaksas regulēšanu. Par to arī liecina vairāki notiekošie procesi valstī. Neskatoties uz valsts politiku ēnas ekonomikas apkarošanā, Latvijā vēl joprojām ir izplatīta neregistrētā nodarbinātība, nodokļu nemaksāšana, kā arī darba algu izmaksa „aplaksnēs”, darba samaksas noteikumu neievērošana, piemaksu par virsstundu un nakts darbu neveikšanu u.c. Praksē darbs bez darba līgumiem pamatā ir privātā sektora jautājums, it īpaši būvniecības nozarē, savukārt valsts sektoram vairāk ir raksturīgas problēmas virsstundu un nakts darba apmaksā – neregistrētais darbs. Analizējot VDI un VID datus par tematiskām pārbaudēm, var secināt, ka neregistrētā nodarbinātība (bez darba līgumiem) ar katru gadu valstī samazinās un arvien vairāk uzņēmumu pāriet no ēnas ekonomikas un sāk pilnīgi vai daļēji ievērot normatīvo aktu prasības. Tomēr ņemot vērā, ka Latvijā

no visām Baltijas valstīm ir vislielākais nodokļu sloga darbspēkam, uzņēmumi meklē citas iespējas apiet likumdošanu. VDI arvien biežāk praksē saskaras ar jaunām neregistrētās nodarbinātības formām, kuras darba devēji izmanto, cenšoties slēpt vai legalizēt neregistrēto nodarbinātību (pašnodarbinātās personas, pakalpojumu sniedzēji, nomnieki, brīvprātīgie palīgi utt.), kā arī tiek reģistrēts (uzskaitīts) nepilns darbinieka nostrādātais darba laiks, kurus konstatēt ir vēl grūtāk.

Lai gan darba samaksas apmēra noteikšana ir atstāta līguma slēdzēju ziņā, darba samaksas noteikšanā pastāv arī noteikts publiskais regulējums, proti, valsts nosaka minimālās darba algas apmēru. Tādējādi minimums tiek noteikts vienots visai valstij un ir obligāti jāievēro visiem darba devējiem. Valsts regulē arī darbspēka nodokļus. Pašreizējā nodokļu sistēma ir sarežģīta, tās elementi bieži tiek mainīti, padarot godīgu uzņēmējdarbību apgrūtinošu. Turklāt nodokļu slogs godīgiem nodokļu maksātājiem Latvijā ir augsts salīdzinoši ar mūsu kaimiņvalstīm Igauniju un Lietuvu un veicina nelegālo nodarbinātību, jo izvairīšanās no šiem nodokļiem ļauj izņēmējiem būtiski samazināt izmaksas. Darbspēka nodokļu samazināšana daudzus gadus ir viens no aktuālākajiem Latvijas nodokļu politikas jautājumiem. Darbspēka nodokļu sloga samazināšana no vienas puses palielinātu uzņēmēju motivāciju legalizēt savu darbību, no otras puses palielinātu darbinieku ienākumu. Jebkuru uzņēmumu interese kopējās darbspēka izmaksas, ieskaitot visus nodokļus kas par darbinieku jāmaksā valstij, gan ienākuma nodokli, gan valsts obligātās sociālas apdrošināšanas iemaksas. Savukārt darbiniekus vairāk interesē cik viņi saņems pēc nodokļu ieturējumiem jeb neto darba samaksas apmērs.

Par to, ka darbspēka nodokļu reformas valstī ir vajadzīgas saprot gan valdība, gan uzņēmēji, gan darbinieki. Ar 2017.gada 24.maiju ir stājies spēkā MK rīkojums Nr.245 „Par valsts nodokļu politikas pamatnostādņem 2018.-2021.gadam”. Šogad Saeima 27. un 28. jūlijā ārkārtas sesijas sēdē nobalsoja par nodokļu politikas reformas likumiem, kas sākot no nākamā gada paredz būtiskas izmaiņas darbspēka nodokļu likmēs: tiks paaugstināta minimālā darba alga līdz 430.00 EUR, iedzīvotāju ienākuma nodokli tiks ieviests progresivitātes princips, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas vispārējā gadījumā palielinās no 34,09% uz 35,09%. Tuvāko trīs gadu laikā pakāpeniski tiks paaugstināts diferencētais neapliekamais minimums, kā arī atvieglojums par apgādājamo un pensionāra neapliekamais minimums ir paredzama būtiskā darbspēka nodokļu reforma.

Kamēr valdība meklē labākus risinājumus darbspēka nodokļu sloga samazināšanai un piedāvā jaunas reformas, grāmatveži, uzņēmēji un darbinieki ir spiesti nemitīgi sekot izmaiņām un paaugstināt savu kvalifikāciju. Tikai pēdējo trīs gadu laikā valsts ir pieņēmusi vairākus normatīvo aktu grozījumus, kas skar darba samaksas jomu. No 2014.gada 1.gada janvāra ar Civilprocesa likumā grozījumiem veiktas būtiskās izmaiņas piedziņas vēršana uz darba samaksu, tai pielīdzinātajiem maksājumiem un citām naudas summām kārtībā. No 2015.gada 1. janvāra ir spēkā plaši Darba likuma grozījumi, t.sk. jauna metodika vidējo izpeļņu aprēķināšanā, jauna kārtība attiecībā uz kapitālsabiedrību valdes locekļu domājamā jeb nosacītā ienākuma darbspēka nodokļu maksāšanai. Arī šogad ir veiktas jaunas izmaiņas Darba likumā, t.sk. ir ieviesta stundas algas likmes aprēķināšanas metodika darbiniekiem ar mēneša darba algu. Ar 2016.gada 1.janvāri ir ieviests diferencētais neapliekamais minimums un jaunā kārtība minimālās stundas tarifa likmes aprēķināšanai, paaugstināts atvieglojums par vienu apgādībā personu, VSAOI likmes pensionāriem un izdienas pensionāriem, minimālās mēnešalgas un stundas tarifa likmes apmērs.

Autore uzskata, ka normatīvo aktu bāze, kas regulē darba samaksas jomu, tā piemērošana, sarežģītība un regulāra grozīšana sagādā problēmas ne tikai parastiem darbiniekiem, bet arī kvalificētiem grāmatvežiem ar ilgu darbu pieredzi. Tāpēc kvalifikācijas darbam izvēlētā tēma „Darba

samaksas aprēķināšanas un uzskaites īpatnības SIA „Baltic Container Terminal”. SIA „BCT” darba samaksas sistēma dot iespēju izanalizēt un salīdzināt dažādus darba samaksas veidus un tās aprēķināšanas aspektus gan darbiniekiem ar normālo darba laiku, gan ar summēto darba laika uzskaiti. Uz tās analīzes pamata ir iespējams, no vienas puses, aplūkot ar kādām problēmām saskaras grāmatveži ikdienas darbā, piemērojot normatīvo aktu prasības, bet no otras atsegt pozitīvus risinājumus darba samaksas organizācijā. Sakārtota darba samaksas un ar to saistīto nodokļu joma ir ne tikai katra uzņēmuma aktuāls jautājums, bet arī katra darbspējīga vecuma iedzīvotāja un valsts kopumā.

Pētījuma objekts ir darba samaksas aprēķināšana un uzskaitē SIA „BCT”.

Pētījuma periods – 2017.gads, ņemot vērā pēdējas izmaiņas normatīvo aktu bāzē tiek analizēta aktuālā informācija.

Kvalifikācijas darba mērķis ir analizēt uzņēmuma SIA „BCT” darba samaksas aprēķināšanas un uzskaites īpatnības un izstrādāt priekšlikumus ar darba samaksu saistītu jautājumu uzlabošanai un pilnveidošanai. Darba mērķa sasniegšanai ir izvirzīti šādi uzdevumi:

- 1) Izpētīt reglamentējošo normatīvo bāzi un speciālo literatūru par darba samaksas aprēķināšanu un uzskaiti;
- 2) Izanalizēt darba samaksas sistēmas teorētiskus aspektus;
- 3) Raksturot SIA „BCT” darbību un finanšu rādītājus pēdējo trīs gadu laikā;
- 4) Izvērtēt un izanalizēt darba samaksas aprēķināšanas un uzskaites kārtību SIA „BCT”, atklājot problēmas un īpatnības SIA „BCT” darba samaksas sistēmā;
- 5) Apkopot secinājumus un izstrādāt priekšlikumus SIA „BCT” darba samaksas organizācijas uzlabošanai un pilnveidošanai.

Kvalifikācijas darba izstrādāšanā izmantotas sekojošas metodes: salīdzināšanas, monogrāfiskās, ekspertu pētījuma metodes, kā arī vidējo lielumu aprēķināšana.

Kvalifikācijas darba uzdevumu risināšanai, darbs tika sastādīts trīs daļās. Pirmā daļā tiek apskatīts darba samaksas jēdziens, veidi un normatīvo aktu bāze, otrā daļā tiek raksturota SIA „BCT” darbība un finanšu rādītāji pēdējo trīs gadu laikā, trešā daļā – tiek izanalizēta SIA „BCT” darba samaksas aprēķināšanas un uzskaites kārtība.

Mērķu sasniegšanai tika izmantoti vairāki informācijas avoti – LR likumi un MK noteikumi, speciālā grāmatvedības literatūra, Interneta resursi, SIA „BCT” iekšējie normatīvie akti un ar darba samaksu saistīta SIA „BCT” dokumentācija.

TĒMAS IZKLĀSTS

Sabiedrība ar ierobežotu atbildību Baltic Container Terminal (turpmāk - SIA “BCT”), reģ.Nr. 40003288037, ir privāts konteineru terminālis. Uzņēmuma juridiskā un faktiskā adrese ir Uriekstes iela 32, Rīga, LV-1005, kas atrodas Daugavas grīvā, Rīgas brīvostas teritorijā. SIA „BCT” reģistrēts 1996.gada 26.martā un faktiski sāka darboties 1996. gada 1.maijā.

SIA “BCT” pamatkapitāls sastāda 10 000 000 EUR, sadalīts daļās ar katras daļas nominālvērtību 1 EUR. Visas daļas ir apmaksātas un SIA “BCT” vienīgais īpašnieks ir SIA Mariner Finance Baltic.

SIA “BCT” darbības veids ir ostu pakalpojumi, kas iekļauj sevī:

- kuģu izvietošanas organizēšana termināļa piestātnēs;
- konteineru iekraušana un izkraušana;
- kravu glabāšana un noliktavu pakalpojumi;

- citas palīgdarbības, piemēram, kravu iekraušana un izkraušana no konteineriem dzelzceļa vagonos un kravas automobiļos, un otrādi;
- konteineru remonts un refrižeratorkonteineru apkalpošana.

SIA «BCT» veiksmīgi sadarbojas ar tādām starptautiskajām kuģošanas kompānijām kā MSC, CMA/CGM, Maersk, Team Lines, SEAGO un Unifeeder. Pēdējo 3 gadu laikā pārkrauto konteineru skaits TEU sastādījis: 2014.gadā - 274 496, 2015.gadā – 235 301, 2016.gadā – 261 709.

Piemērojot Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 5.pantā noteiktās kritēriju robežvērtības Sabiedrība atbilst vidējās sabiedrības jēdzienam:

1.tabula

SIA „BCT” kā vidējās sabiedrības robežvērtību rādītāji no 2014.gada līdz 2016.gadam

Pārskata gads	Bilances kopsumma, EUR	Neto apgrozījums, EUR	Vidējais darbinieku skaits pārskata gadā
2014	48 771 185	16 950 345	200
2015	52 254 839	14 924 442	195
2016	48 399 731	15 155 672	184

SIA “BCT” pēdējo trīs pārskatu gadu laikā strādājis ar peļņu (pēc nodokļiem) 2014.gadā - 7 818 035 EUR, 2015.gadā – 6 770 411 EUR, 2016.gadā – 7 015 346 EUR.

2.tabula

SIA „BCT” aprēķinātie ar darba samaksu saistītie nodokļi 2014. -2016.gados, *euro*

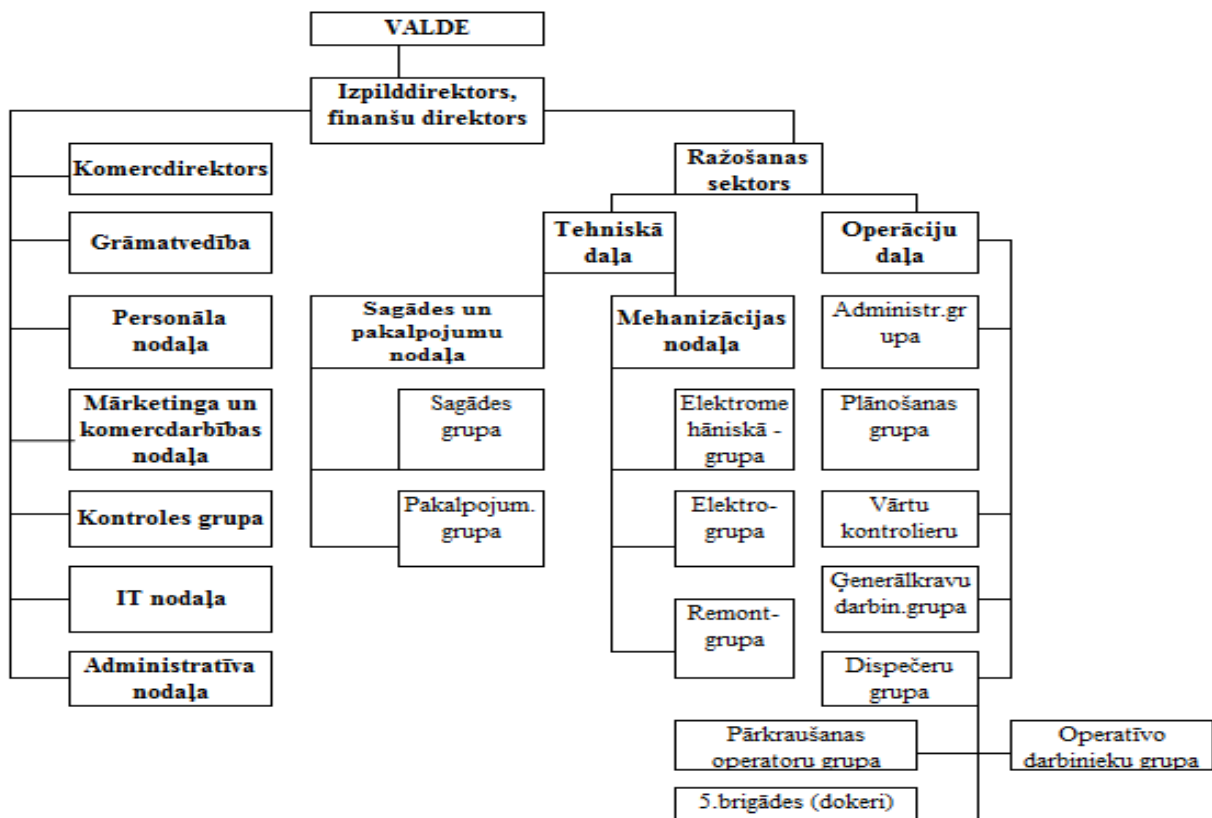
Rādītājs	2014.gads	2015.gads	2016.gads
VSAOI, t.sk.:	917 606	867 517	932 285
<i>Darba devēja</i>	635 001	600 138	644 904
<i>Darba ņēmēja</i>	282 605	267 379	287 381
IIN	605 932	518 334	511 600
URVN	865	847	800

3.tabula

SIA „BCT” darba samaksas un ar to saistīto nodokļu izmaksas 2014. -2016.gados, *euro*

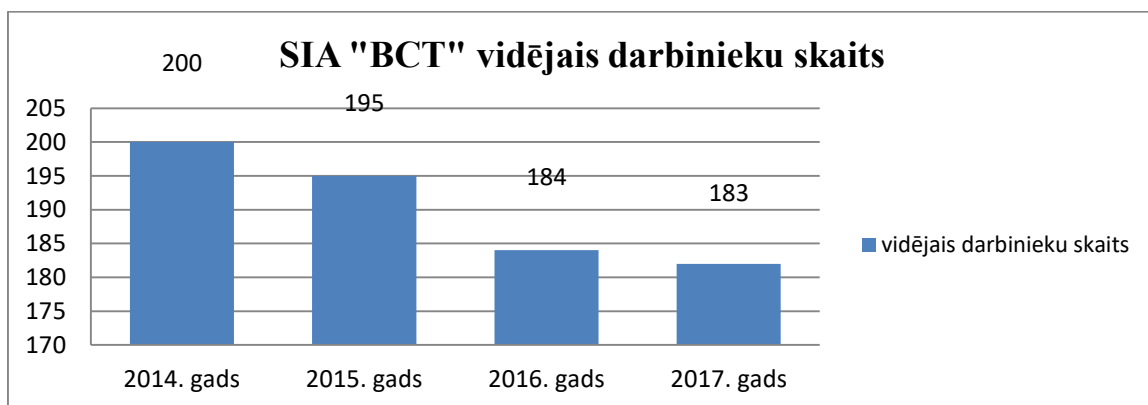
Darba samaksas un ar to saistīto nodokļu izmaksas	2014.gads	2015.gads	2016.gads
1. Administrācijas:			
1.1.Darba samaksa	746 192	585 637	524 702
1.2. VSAOI darba devēja	80 016	81 268	121 647
1.3. URVN	64	70	74
1.4.Kopā	826 272	666 975	646 423
2.Pārdotas produkcijas ražošanas izmaksas:			
2.1.Darba samaksa	2 378 481	2 238 235	2 251 394
2.2. VSAOI darba devēja	553 879	519 960	523 331
2.3. URVN	801	777	726
2.4.Kopā	2 933 161	2 758 972	2 775 451
Kopā 1.4.+2.4.	3 759 433	3 425 947	3 421 874
Kopā 1.1.+2.1.	3 124 673	2 823 872	2 776 096
Administrācijas izmaksas kopā	2 239 632	2 018 571	1 650 785
Pārdotas produkcijas ražošanas izmaksas kopā	7 066 138	6 392 215	6 687 096

Uzņēmumu vada un stratēģiskos, organizatoriskos, saimnieciskos un finanšu jautājumus lemj valde 6 (sešu) personu sastāvā. Valdes pārraudzībā izpilddirektors un finanšu direktors, kuru pārraudzībā atrodas uzņēmuma struktūrvienības – (skat. 1. attēlu).



1. att. SIA „BCT” struktūra kopš 2013. gada 30.jūnijā

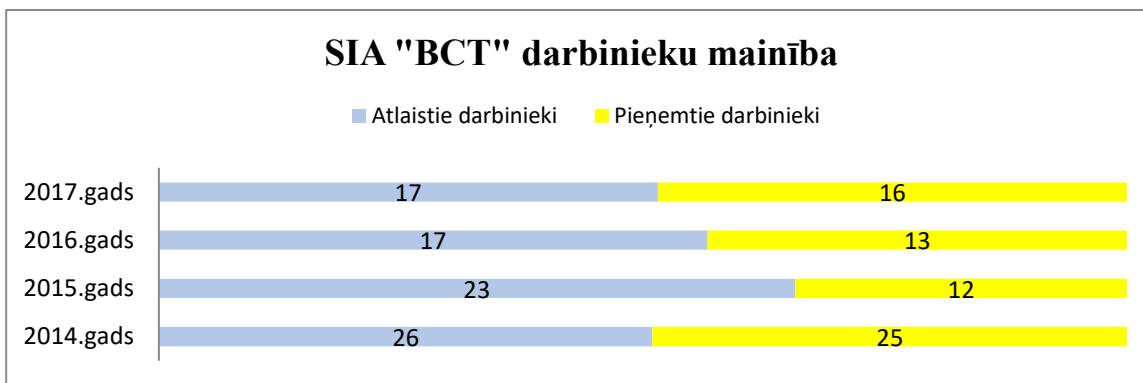
2014. gadā uzņēmumā kopā strādāja 200 darbinieki, 2015. gadā – 195 darbinieki, 2016. gadā – 184 darbinieki.



2.att. SIA „BCT” vidējais darbinieku skaits 2014.-2017.gados

Uz doto brīdi SIA „BCT” strādā 183 darbinieki, no tiem 78 % ir vīrieši un 22 % sievietes. 68% no kopējā darbinieku skaita strādā Operāciju daļā un 19% mehanizācijas nodaļā. Lielāko darbinieku daļu pēc profesijas veido dokeri mehanizatori, t.i. 34 % no kopējā darbinieku skaita. Otrā vietā pēc viņiem veido pārkraušanas tehnikas operatori jeb 9%, un trešajā vietā ir vārtu/kravu kontrolieri jeb 7%. Vidējais SIA „BCT” darbinieku vecums ir 49 gadi. Visvairāk darbinieku ir vecuma grupā no 50 līdz 59 gadiem jeb 24%, tālāk seko vecuma grupa no 60 un vairāk, t.i. 18%, vismazāk darbinieku ir vecuma grupa no 20 līdz 30 gadiem jeb tikai 8%. Pašlaik uzņēmumā ir 10 brīvas

vakances. Brīvo vakanču skaits ir saistīts gan ar ievērojamo kravu pieaugumu pēdējo 4 mēnešu laikā, gan ar personāla mainību. Neskatoties uz pārkrauto konteineru skaita tendenci pieaugt pēdējo 2 gadu laikā, vidējais nodarbināto skaits tieši pretēji ir samazinājies (sk. 2.att.).



3.att. SIA "BCT" darbinieku mainība 2014.- līdz 2017.gados

Darba samaksu noteikšanu SIA „BCT” ietvaros regulē: katra darbinieka individuālais darba līgums, darba koplīgums, darba kārtības noteikumi, štatu saraksts un darba devēja rīkojumi. Ņemot vērā, ka SIA „BCT” ir paaugstinātā bīstamības objekts, darba tiesiskās attiecības tiek nodibinātās tikai ar personām no 18 gadu vecuma, uzņēmumā ir aizliegts nodarbināt bērnus un pusaudžus. Darba līgumi tiek slēgti:

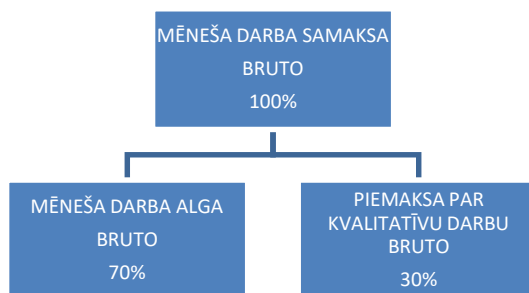
- uz nenoteiktu laiku;
- uz noteiktu laiku saskaņā ar DL 44.panta 1.daļas 3. vai 5.punktu.

Darba līgumā atspoguļo sekojošu informāciju:

- darba samaksas apmēru - saskaņā ar štatu sarakstu, izpilddirektora norādījumiem un darba koplīgumu;
- izmaksas laiku - saskaņā ar darba kārtības noteikumiem;
- nolīgto nedēļas darba laiku (normālais darba laiks ar piecu dienu darba nedēļu vai summētais darba laiks uzskaites periodu viens mēnesis) - saskaņā ar darba kārtības noteikumiem un darba koplīgumu,

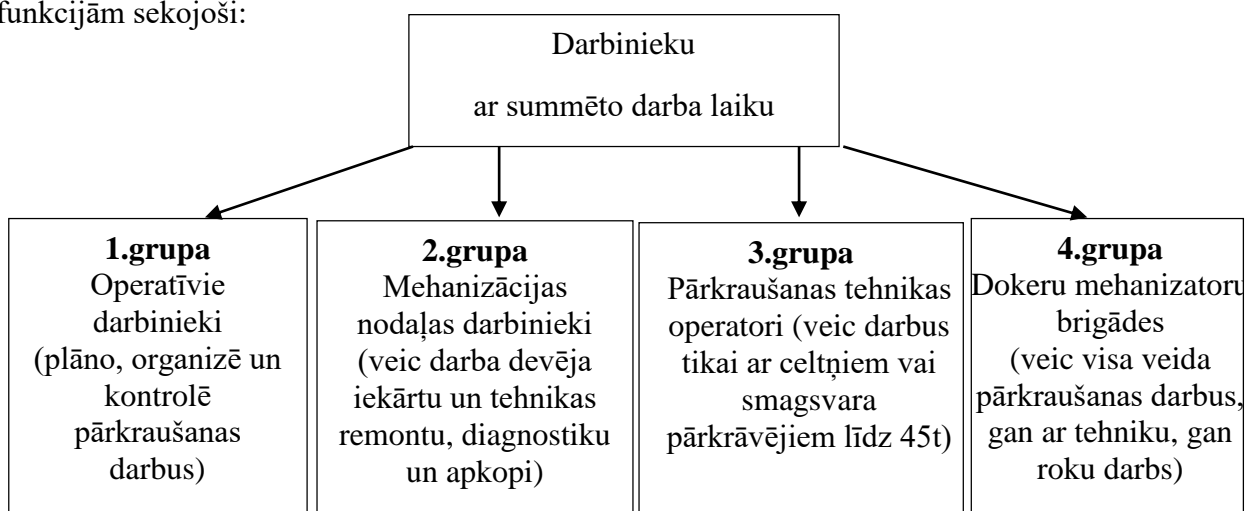
SIA „BCT” darbiniekus pēc darba laika organizācijas var sadalīt divās lielās grupās. Vienai daļai jeb 46 darbiniekiem ir noteikt normālais darba laiks ar piecu dienu darba nedēļu. Pārsvara tas ir administrācijas un grāmatvedības darbinieki. Otrai darbinieku daļai jeb 137 darbiniekiem, kura sakarā ar uzņēmuma darbības specifiku, nodrošina nepārtrauktu darba režīmu, ir noteiktā summētā darba laika uzskaitē. Uzskaites periods summētajam darba laikam saskaņā ar darba koplīgumu ir viens mēnesis. Visiem uzņēmuma darbiniekiem ir pilns darba laiks.

Darba tiesiskās attiecības ar uzņēmuma darbiniekiem regulē ne tikai individuālais darba līgums, bet arī darba koplīgums un darba kārtības noteikumi. Darba devējs ar divām arodbiedrībām, kas pārstāv darbinieku intereses, ir vienojušies darba koplīgumā par darba samaksas noteikšanas principiem darbiniekiem. Galvenā darba samaksas noteikšanas īpatnība ir, ka visiem uzņēmuma darbiniekiem, gan darbiniekiem ar normālo darba laiku, gan ar summēto darba laika uzskaiti, darba līgumā ir noteikta bruto darba samaksa, kuru sastāda mēneša darba alga un piemaksa par kvalitatīvu darbu. SIA „BCT” darbinieku darba samaksu var shematiski attēlot šādi:



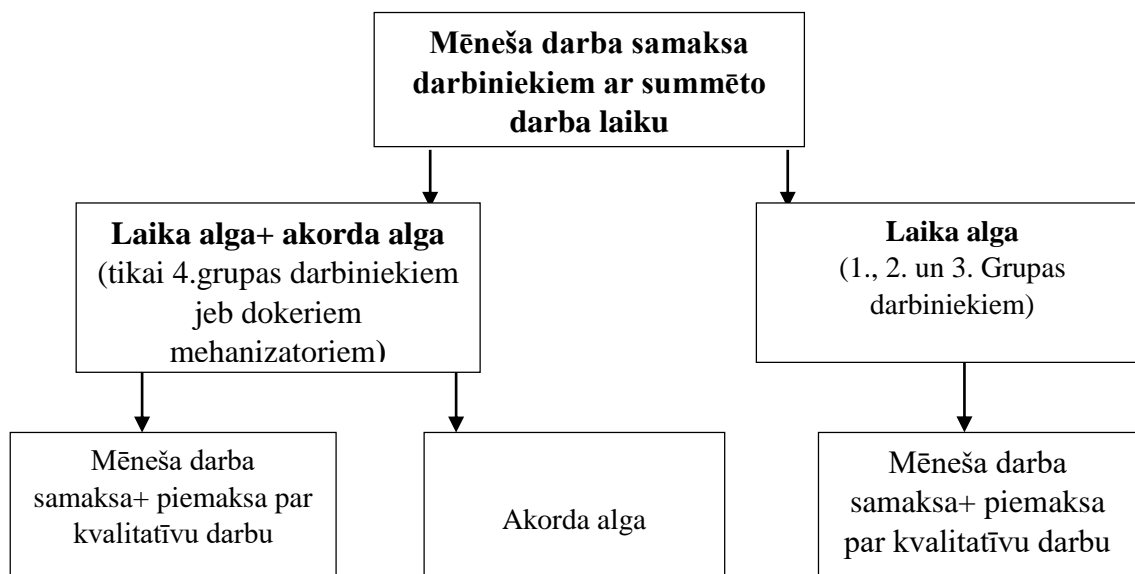
4.att. SIA “BCT” darbinieku laika darba samaksa

Sakarā ar uzņēmuma darbības specifiku, t.i. ostas pakalpojumu sniegšana un nepieciešamību nodrošināt nepārtrauktu darba režīmu, lielākai daļai no SIA „BCT” darbiniekiem jeb 137 darbiniekiem darba koplīgumā ir noteikta summētā darba laika uzskaitē ar uzskaites periods viens mēnesis. Darbiniekus ar summēto darba laika uzskaiti var sagrupēt 4 grupās pēc to darba pienākumu funkcijām sekojoši:



5.att. SIA “BCT” darbinieku ar summēto darba laiku sadalījums

Ņemot vērā par pamatu augstākminēto darbinieku sadalījumu četrās grupās, darbiniekus ar summēto darba laika uzskaiti pēc bruto darba samaksas noteikšanas principa var savukārt sadalīt divās lielās grupās:



6.att. SIA “BCT” darbinieku ar summēto darba laiku darba samaksa

Kā redzams no augstākminētās tabulas 4.grupas darbiniekiem (dokeriem mehanizatoriem) ir noteikta jauktā darba samaksas sistēma, t.i. apvienota laika alga un akorda alga. Dokeru darba samaksu aprēķināšanas principus un īpatnības autore apskatīts darbā tālāk, veltot tam atsevišķu apakšnodaļu.

Savukārt, pirmās, otrās un trešās grupas SIA „BCT” darbiniekiem ar summēto darba laika uzskati darba samaksas noteikšanas principi ir identiski kā darbiniekiem ar normālo darba laiku, t.i. pamatā ir noteikta laika alga - mēneša tarifa likme jeb mēneša alga un piemaksa par kvalitatīvu darbu. Bet ir arī būtiskās atšķirības. Piemēram, darbiniekiem ar normālo darba laiku, lai saņemtu pilnu noteikto bruto darba samaksu jāstrādā *visas* darba dienas mēnesī jeb mēneša normu. Tādējādi tiek nodrošināts vienlīdzības princips, jo nostrādāto darba dienu skaits mēnesī ir vienāds visiem darbiniekiem ar normālo darba laiku ne tikai uzņēmumā, bet arī valstī ietvaros kopumā. Pavisam cita situācija ir darbiniekiem ar summēto darba laika uzskaiti. Jo DL nosaka tikai pamatkritērijus, kurus darba devējam jāievēro sastādot darba grafikus. Tādējādi darba devējs, ņemot vērā katra konkrēta uzņēmuma vajadzības un specifiku, sastāda darba grafiku pēc sava ieskata un ir tiesīgs brīvi to grozīt, savlaicīgi informējot par to darbinieku. Līdz ar to darba grafiki ar summēto darba laiku uzskaiti var būtiski atšķirties pat viena uzņēmuma darbiniekiem. Autore analizējot SIA „BCT” dažādu struktūrvienību darba grafikus un darba laika tabeles par 2017.gadu ir konstatējusi, ka darba grafika sastādīšanas principi atšķiras dažādās struktūrvienībās. Bet pats būtiskais, ka darbiniekiem ar vienādu amatu, darba pienākumiem, darba laika organizācijas principiem un mēneša darba samaksu būtiski atšķiras nostrādāto darba stundu skaits gan vienā mēneša ietvaros, gan arī ilgākā laikā periodā, bet tanī pat laika viņiem tiek aprēķināta vienāda mēneša darba samaksa.

Piemērs. 2017.gada septembrī (ar darba stundu normu 168) divas vārtu kontrolieres ar mēneša darba algu 430 EUR un piemaksu par kvalitatīvu darbu 160 EUR nostrādāja dažādas stundas mēnesī (sk.4.pielikumu), t.i. viena 151 stundas, bet otra 174 stundas (starpība 23 stundas). Rezultātā vienas darbiniece pārstrādāja 6 stundas, bet otra tanī pat laikā līdz mēneša normai nenostādāja 17 stundas. Bruto darba samaksas aprēķins:

$$1) 430 + 160 = 590 \text{ (EUR)}$$

Kopējā bruto mēneša darba samaksa mēnesī abām darbiniecēm (bez piemaksām par nakts un virsstundu darbu) par nostrādāto pilnu mēnesī (21 darba diena pēc uzņēmuma algoritma) tika aprēķināta vienāda, kaut reāli nostrādātas stundas atšķiras, un vienai līdz normai trūkst 17 stundas. (sk.5. un 6.pielikumus)

2) Otrai darbiniecei vēl aprēķināta piemaksa par virsstundu darbu:

$$430 \text{ EUR}/168 \text{ st.} = 2.5596 \text{ EUR/st.}$$

$$(2.5596 \text{ EUR/st.} * 6 \text{ virsstundas.}) * 100\% = 30.71 \text{ (EUR)}$$

Virsstundu aprēķinā ir redzama atšķirīga pieeja salīdzinājumā ar darbinieku ar normālo darba laiku (sk.40.lpp.piemēru), jo aprēķins tika veikts tikai no darba algas bez piemaksas par kvalitatīvu darbu. Kā arī nav ievēroti DL 75.³ panta nosacījumi par stundas algas likmes aprēķināšanu darbiniekiem ar summēto darba laika uzskaiti, proti mēneša darba algu jādala ar attiecīgā kalendāra gada vidējo darba stundu skaitu mēnesī, t.i. 167.67 (2017.gadā), nevis ar 168 darba stundu skaitu attiecīgajā kalendāra mēnesī. Virsstundu darbu saskaņā ar DL jāaprēķina sekojoši: $430 \text{ EUR}/167.67 = 2.5646 \text{ (EUR/st.)}$; $(2.5646 * 6) * 100\% = 30.78 \text{ (EUR)}$ Tas ir par 0.07 centiem vairāk nekā tika aprēķināts. Jāņem vērā, ka citos mēnešos, piemēram, kad darba stundu norma ir lielākā (184 vai 176) starpība būtu krietni lielākā. Līdzīgi būtu jāveic pārrēķins arī par nakts stundām 2017.gadā septembrī.

Gadījumi, kad SIA “BCT” darbiniekam izmaksā vidējo izpeļņu – aprēķinot slimības naudu par A darbnespējas lapu, par ikgadējo apmaksāto un papildatvaļinājumu laiku vai kompensāciju par to, izbeidzot darba tiesiskās attiecības, atlīdzību par prombūtnēm saskaņā ar DL 74.pantu 1.un 6.daļu, izmaksājot atlaišanas pabalstu DL paredzētajos gadījumos.

Veicot slimības naudu aprēķinu darbiniekam ar normālo darba laiku, tā aprēķins ir skaidrs un nepārprotams, jo tiek kompensētas darba dienas, izņemot pirmo dienu, brīvdienas (sestdienas, svētdienas) un svētku dienas. Bet slimības naudas aprēķināšanas kārtība darbiniekiem ar summēto darba laiku ir atkarīga no tā, pēc kāda likuma vadās konkrētā uzņēmuma grāmatvedība. Saskaņā ar DL 75.panta 5.daļas algoritmu vidējās izpeļņas noteikšanai, dienas vidēja izpeļņa būtu jāreizina ar attiecīgo procentu un apmaksā jāveic par kalendāra darba dienām. Vadoties no likuma „Par slimības un maternitātes apdrošināšanu” 36.pantu stundas vidēja izpeļņa būtu jāreizina ar darbinieka stundu skaitu pēc grafika un pēc tam ar attiecīgo procentu. Kā pamatojums šādai rīcībai ir likumdevēja sociālās apdrošināšanas likumos paustā griba nodrošināt darbiniekam tos ienākumus, ko tas gūtu, ja šī attaisnotā darba kavējuma nebūtu. SIA „BCT” slimības naudas aprēķināšanai darbiniekiem ar summēto darba laiku piemēro DL normas jeb kompensē darba dienas, izņemot 1.slimības dienu no pirmdienas līdz piektdienai, sestdienas, svētdienas un svētku dienas neapmaksā. Autore uzskata, ka algoritms atbilstoši likuma „Par slimības un maternitātes apdrošināšanu” 36.pantam ir godīgāks attiecība pret darbinieku: viņam tik tiešām ir apmaksātas viņa darba dienas (kad būtu jāstrādā, ja neslimotu – atbilstoši M/SA 36.pantam), pie kam tika piemēroti tieši likumā minētie procenti (arī 36.pants) ka arī to, darba diena ilgst nevis 8 stundas (normālais darba laiks), bet 11.

1.Piemērs. Darbinieka ar summēto darba laiku uzskaiti darbnespējas lapas apmaksā pēc SIA „BCT” metodikas (saskaņā ar DL 75.panta 5.daļas algoritmu).

Darbiniekam darba līgumā ir noteikts summētais darba laiks ar uzskaites periodu 1 mēnesis. 6 mēnešu aprēķinātā darba samaksa – 5 609.52 EUR un nostrādātas – 111 dienas, 924 stundas. Darba devējam iesniedz darba nespējas lapu A no 16.08.2017. līdz 25.08.2017., 10 dienas, un darbnespējas lapu B līdz mēneša beigām. Darbinieks iesniedzis algas nodokļu grāmatiņu. Apgādājamo nav.

4. tabula

Darba ņēmēja personīgā konta izraksts par pēdējiem 6 mēnešiem

Mēnesis	Darba dienas	Nostrādātās stundas	Alga, EUR	Piemaksa par kvalitatīvu darbu, EUR	Citas piemaksas*, EUR	Atvaļinājuma nauda, EUR
februāris	20	154	547.81	234.77	83.88	
marts	16	121	381.09	163.32	62.52	336.88
aprīlis	18	165	547.81	234.77	331.38	
maijs	21	176	626.06	263.23	254.92	
jūnijs	21	180	626.06	263.23	219.31	
jūlijs	15	128	447.19	188.02	134.15	297.36
Kopā	111	924	3176.02	1347.34	1086.16	634.24

*Piemaksas par svētku un nakts stundām, virsstundām

Stundas vidējā izpeļņa= darba samaksa (alga + piemaksas) par pēdējiem 6 mēnešiem, izņemot atvaļinājumu naudu, dalot ar nostrādāto stundu skaitu:

5609.52 EUR /924 nostrād.st.=6.07 EUR/st.

Dienas vidējo izpeļņu aprēķina, stundas vidējo izpeļņu reizinot ar vidējo nostrādāto stundu skaitu darba dienā, kuru aprēķina, pēdējo sešu mēnešu laikā nostrādāto stundu skaitu dalot ar kalendāra darba dienu skaitu (izņemot attaisnotu prombūtni) pēdējo sešu mēnešu laikā:

$$6.07 \text{ EUR/st. x (924 st./111 d.d.)} = 6.07 \times 8.3244 = 51.00 \text{ EUR}$$

Kalendārs – 2017.g augusts

P	O	T	C	P	S	SV
	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13
14	15	16	17	18	19	20
21	22	23	24	25	26	27
28	29	30	31			

Slimības naudas aprēķins 2017.gada augustā:

1. dienu (16.augusts) – neapmaksā,

2., 3. dienu (17. un 18.augusts) – 75 %

$$2 \times 51 \text{ EUR} \times 75\% = 38.25 \times 2 = 76.5 \text{ EUR},$$

4.d. un 5.d. apmaksā (19. un 20.augusts)- brīvdienas, neapmaksā.

6.d. -10.d. (21.līdz 25.augusts) – 5 dienas – apmaksā 80 %

$$5 \times 51 \text{ EUR} \times 80\% = 204 \text{ EUR}$$

4. Kopā slimības naudas bruto aprēķins: $76.5 + 204 = 280.50 \text{ EUR}$

5. Neto slimības naudas aprēķins: 1) $280.50 - (280.50 \times 10.50\%) = 29.45 \text{ VSAOI d.n.}$

$$2) ((280.50 - 29.45 - (60/31 \times 10)) \times 23\% = 53.29 \text{ IIN}$$

$$3) 280.50 - 29.45 - 53.29 = 197.76 \text{ EUR neto}$$

SIA „BCT” darbiniekiem ieturējumus no darba samaksas veic:

- uz tiesas izpildītāja rīkojuma pamata (piedzīva ar tiesas spriedumu);
- uz darbinieka iesnieguma pamata, lai ieturēto arodbiedrības biedra naudu. Uzņēmumā ir divas arodbiedrības, vienā arodbiedrības naudas ieturējumus veic no bruto darba samaksas 0.5% apmērā, otrā -1% no neto darba samaksas. HRB sistēma biedru naudu aprēķina automātiski no darba samaksas, izņemot dāvanas, pabalstus, labumus, slimības naudu un virsstundām;

- uz vienošanās vai darbinieka iesnieguma pamata, ja darbinieks labprātīgi atlīdzina darba devējam radušos zaudējumus ne vairāk par 20 % no darbiniekam izmaksājamās mēneša darba samaksas;

- saskaņā ar DL 78.pantu ieturējumus, kas izriet no darba devēja atprasījuma tiesībām (maldīgi pārmaksātas summas, avansu, izmaksāto vidējo izpeļņu par neatstrādātām atvaļinājuma dienām, izbeidzot darba tiesiskās attiecības ar darbinieku).

Veicot ieturējumus, grāmatvedis ņem vērā, ka jebkurā gadījumā darbiniekam saglabājama minimālā darba alga 380 *euro* (neto) un par katru apgādībā esošu nepilngadīgo bērnu līdzekļi valsts sociālā nodrošinājuma pabalsta apmērā - 64,03 *euro* mēnesī, izņemot gadījumus, kad tiesu iepildītāji dod rīkojumu saglabāt 50% no minimālās darba algas (neto). No aprēķinātas darba samaksas vispirms ietur nodokļus (VSAOI un IIN), tikai tad ietur procentus no izpildraksta. Ieturējumus neveic no atlaišanas pabalsta.

SIA „BCT” veic bezskaidras naudas norēķinus ar darbiniekiem, pārskaitot darba samaksu uz darbinieka iesniegumā norādīto bankas kontu kredītiestādē. Ja darba samaksu darbiniekam izmaksā divas reizes mēnesī, tad darba samaksu avansā (apmērā, kas nepārsniedz 40 procentus no mēneša darba samaksas, no kuras veikti likumos paredzētie ieturējumi) izmaksā līdz katra mēneša

25.datumam. Avansu izmaksa tikai pēc darbinieka pieprasījuma, ja darbinieks ir nostrādājis no 1.līdz 15. mēneša datumam.

SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI

Secinājumi:

1. SIA „BCT” darba samaksas aprēķināšanu, izmaksu un uzskaiti regulē ārējie normatīvie akti (likumi, MK noteikumi u.c.), kā arī iekšējie normatīvie akti, t.i. darba līgumi, darba koplīgums, darba kārtības noteikumi un darba devēja rīkojumi. Ar visiem darbiniekiem tiek slēgti rakstveida darba līgumi, norādot informāciju, kas ir nepieciešama darba samaksas aprēķināšanai: darba samaksas apmēru un izmaksas laiku, nolīgto nedēļas darba laiku.

2. SIA „BCT” darbiniekus pēc darba laika organizācijas var sadalīt divās lielās grupās: darbinieki ar normālo darba laiku un 5 darba dienu nedēļu (25%), un darbinieki ar summēto darba laika uzskati (75%) ar pārskata periodu viens mēnesis saskaņā ar darba koplīgumu. Visiem darbiniekiem ir pilna darba slodze.

3. SIA „BCT” darbiniekiem darba samaksas aprēķināšanai izmanto divu veida darba samaksas sistēmas: (1) laika algas sistēma jeb *mēnešalga* – aprēķina pēc faktiski nostrādātā laika un (2) *jauktā darba samaksas sistēma*, kas noteikta dokeriem mehanizatoriem (34% no kopējā darbinieku skaita), t.i. mēnešalga (aprēķina pēc faktiski nostrādātā laika) + akorda algas sistēma (aprēķina atbilstoši paveiktā darba daudzumam neatkarīgi no laika, kādā tas paveikts).

4. Uzņēmuma darba samaksas īpatnība it, ka mēneša darba samaksu veido ne tikai mēnešalga, bet arī piemaksa par kvalitatīvu darbu. Gadījumā, ja darbs nebūs izpildīts kvalitatīvi, piemaksa par kvalitatīvu darbu netiks izmaksāta vispār jeb tiks samazināta par 25% vai 50%. Tādējādi darba devējs ir pasargāts no negodprātīgiem darbiniekiem, gan arī motivē dokerus strādāt piesardzīgāk ar darba devēja bīstamo tehniku un klientu kravām.

5. SIA „BCT” darbiniekiem tiek izmaksātās dažāda veida piemaksas, prēmijas un cita veida atlīdzības, kā arī sociālās garantijas, kuras ir noteiktas darba koplīgumā vai ar darba devēja rīkojumiem un nav paredzētas DL (dažādas piemaksas, prēmijas, pabalsti, dāvanas u.tml.).

6. Darbiniekiem ar summēto darba laika uzskaiti slimības naudu un ikgadējā apmaksātā atvaļinājuma naudu aprēķina, kompensējot nevis dienas, kad viņam būtu jāstrādā pēc grafika, bet pielīdzina normālajam darba laikam. Arī gadījumos, gan nav nostrādāts pilns kalendāra mēnesis, apmaksā nevis reāli nostrādātas stundas, bet darba dienas kā pie normāla darba laika, izņemot nakts, svētku un virsstundas apmaksu.

7. Ņemot vērā, ka darbiniekiem ar summēto darba laika uzskaiti uzņēmumā uzskaites periods ir viens mēnesis, ka to paredz DL norma, mēnešos, kad ir svētku dienas, veidojas virsstundas, kuras ir jāapmaksā 100%. Šādas virsstundas nav virsstundas klasiskajā izpratnē, kad darbinieks veic darbu savā atpūtas laikā. Tas ir saistīts ar to, ka viena mēneša ietvaros nav iespējams salīdzināt darbinieka ar normālo darba laiku mēneša stundu normu, kurš neveic parasti darbu svētku dienās, un darbinieku ar summēto darba laiku, kurš strādā arī svētku dienās.

8. Kopš 2017.gada 16.augusta DL 75.³ pantā ir noteikta jauna metodika stundas tarifa likmes aprēķināšanai, darbiniekiem ar summēto darba laiku, t.i. noteikto mēneša darba algu dalot ar attiecīgā *kalendāra gada vidējo darba stundu* skaitu mēnesī nevis ar darba stundu skaitu attiecīgajā kalendāra mēnesī. Autores secināja, ka uzņēmums aprēķina virsstundas, nakts vai svētku stundas likmi pēc novecojušas metodikas.

9. SIA „BCT” darbiniekiem ar summēto darba laika uzskaiti un vienādu profesiju aprēķina un izmaksā noteikto mēnešalgu un piemaksu par kvalitatīvu darbu vienāda apmērā, kaut bieži vien pastāv būtiskās atšķirības nostrādāto stundu skaita mēnesī.

10. Ņemot vērā uzņēmuma specifiku un nepieciešamību nodrošināt nepārtrauktu darba gaitu, bieži vien ir nepieciešamība grozīt darbiniekiem ar summēto darba laika uzskaiti darba grafikus. DL nav regulējuma cik bieži darba devējs ir tiesīgs grozīt darba grafiku, nav neparedzēta atlīdzība par grafika maiņu, ir noteikts tikai, ka tas ir jādara savlaicīgi. SIA „BCT” ir noteicis papildus piemaksu par grafika maiņu EUR 30.00 apmērā dokeriem un pārkraušanas tehnikas operatoriem.

11. Virsstundu, nakts un svētku stundu apmaksas aprēķināšana tiek veikta tikai no noteiktas mēneša algas un akorda algas dokeriem mehanizatoriem. Piemaksa par kvalitatīvu darbu netiek ņemta vērā, kaut pēc būtības tā ir regulāra atlīdzība par darbu, kas ir noteikta darba līgumos, un ir atsevišķi nodalīta, ņemot vērā DL aizliegumu bez darbinieka piekrišanas veikt ieturējumus no viņa darba samaksas.

12. Virsstundu apmaksā ir atšķirīga attieksme, daļai darbinieku tā tiek apmaksāta ņemot vērā ne tikai darba algu, bet gan mēnešalgu, gan piemaksu par kvalitatīvu darbu, un izmaksātā kā papilddarbs, neuzskaitot darba laika uzskaitēs tabelēs visas nostrādātas stundas.

13. Uzņēmuma specifikas dēļ kravu apstrādātas kravu apjoms nav vienmērīgs. Tikai dokeru mehanizatoru darba samaksa ir atkarīga no apstrādāta kravu apjoma, ņemot vērā akorda algas sistēmas daļu. Pārējiem darbiniekiem ar fiksētu darba samaksu mēnešos, kad ir būtisks kravu apjoma pieaugums un darba slodzes pieaugums, darba samaksas apmērs paliek nemainīgs.

14. Dokeru mehanizatoru darba samaksa ir sarežģīta, bet nav skaidra un pārdomāta. Akorda algas daļa dokeriem mehanizatoriem tiek aprēķināta pēc brigādes principa vienās maiņās ietvaros. Tā nav atkarīga no konkrētā dokera mehanizatora meistarības, darba stāža un darba rezultātiem. Nav iespējams noteikt normas akorda algai. Noteikta mēnešalga un piemaksa par kvalitatīvu darbu ir atkarīga no dokera mehanizatora kvalifikācijas (proti, no tā, ar kādu darba devēja tehniku viņš ir apmācīts strādāt). Bet ir jāsecina, ka darba samaksas starpība starp dažādu kvalifikācijā dokeriem ir neadekvāti zema. Tā par vissarežģītāko darba devēja tehniku, t.i. piestātnes celtni piemaksa pie darba samaksas ir tikai 8.54 EUR. Nepārdomāta darba samaksas noteikšanas politika noved pie dokeru neapmierinātības, motivācijas trūkuma un personāla mainības, kā arī pie papildus personāla izmaksām. Dokeriem ar vienādu kvalifikāciju, bet ar dažādiem darba apstākļiem, meistarību un darba stāžu, darba alga ir vienādā. Dokeriem nav izpratnes, par ko maksā mēnešalgu, bet par ko ir jābūt akorda algas izcenojumiem. Ir strīdi starp dokeriem mehanizatoriem un darba devēju.

15. Piemaksu pie akorda algas par virsstundu, nakts un svētku darbu veic, ņemot vērā kopējo aprēķināto akorda algu maiņā vai mēnesī, nevis konkrētajā laikā posmā, piemēram, nakts stundās laika posmā no 22.00 - 06.00.

16. Darba samaksas aprēķināšanu veic viens grāmatvedis grāmatvedības datorprogrammā HRB, kas ir apvienota ar personāla moduli. Lielāko daļu attaisnojošo dokumentu, kas ir nepieciešama darba samaksas aprēķināšanai (darba laika uzskaites tabeles, darba uzdevumi – norīkojumi akorda algas aprēķināšanai, rīkojumi u.c.), kā arī uzskaitēi (kopsavilkumi, pārskati, izziņas) tiek ģenerēti HRB sistēmā. Analītisko uzskaiti katram darbiniekam par aprēķināto darba samaksu, no tā ieturētiem nodokļiem un izmaksājamo summu SIA „BCT” grāmatvedis kārtā personīgajā kontā HRB sistēmā automātiski.

17. SIA „BCT” gada pārskatā par darbinieku un darba samaksu norāda sekojošo informāciju: bilancē īstermiņa kreditoru posteņi Pārējie kreditori uzrāda par pārskata gada aprēķināto, bet vēl neizmaksāto darba algu; peļņas vai zaudējumu aprēķinā rāda personāla izmaksas par pārskata gadu

aprēķināto darba samaksu un ar to saistītos sociālās apdrošināšanas maksājumus; naudas plūsmas pārskatā uzrāda pārskata gada laikā darbiniekiem faktiski izmaksāto darba samaksu un samaksātos nodokļus; pielikumā rāda pārskata gada vidējo darbinieku skaitu un aprēķināto un samaksāto nodokļu summas.

18. Nodokļu ieturējumus no darba samaksas reglamentē likums *Par valsts sociālo apdrošināšanu* un likums *Par iedzīvotāju ienākuma nodokli*. SIA „BCT” noteikta termiņā un pilnā apmērā pārskaita valsts budžetā ar darba samaksas saistītus nodokļus, t.sk. IIN pārskaitot darba samaksu darbiniekiem līdz 10.datumam, uzņēmējdarbības valsts riska nodevu līdz 15.datumam, bet VSAOI līdz 23.datumam).

19. Par darba ņēmējiem aprēķināto darba samaksu un ieturētajiem nodokļiem iesniedz, ievērojot termiņus, dažādus VID pārskatus un deklarācijas. HRB sistēmā grāmatvedis sagatavo un eksportē dažādus pārskatus, t.i. VID (*Ziņojumu par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu pārskata mēnesī; Ziņas par darba ņēmējiem; Paziņojums par fiziskai personai izmaksātajām summām (kopsavilkums)*) un CSP (pārskatu par darbu “2-darbs”, pārskats par darba samaksu struktūru „5-darbs” – grāmatvedis sagatavo manuāli).

20. Darba samaksu aprēķinā un izmaksā *euro* pārsvarā ar pārskaitījumu uz darbinieka norādīto bankas kontu, vienu vai divas reizes mēnesī, atkarībā no darbinieka vēlmes darba algu līdz 10.datumam un avansu līdz 25.datumam. Izmaksājamā neto summa darbiniekam ir atkarīga no vairākiem faktoriem: VSAOI likmes, IIN likmes, algas nodokļa atvieglojumiem, ja ir iesniegta algas grāmatiņa (piemēram, valsts noteiktā neapliekamā minimuma lieluma un papildu atvieglojumiem invalīdiem, par apgādājamo personu u.c.), kā arī dažādā veida ieturējumiem (uzturlīdzekļi, parādu piedziņa pēc izpildraksta u.c.). Grāmatvedis, izmaksājot darba samaksu, izsniedz darbiniekiem darba samaksas aprēķinu.

21. SIA „BCT” izbeidzot darba tiesiskās attiecības, aprēķina kompensāciju par neizmantoto atvaļinājumu arī par neizmantotajām papildatvaļinājumu, t.sk. pēc darba koplīguma. Izmaksājot atvaļinājuma naudu netiek aprēķināta un izmaksāta darba samaksa par līdz atvaļinājumam nostrādāto laiku. Gadījumā, ja darbinieks ir saslīmī ikgadējā atvaļinājuma laikā vai papildatvaļinājumā laikā, atvaļinājumu pagarina par pārceļ par attiecīgo periodu, bet neveic pārrēķinu.

22. SIA „BCT” iekšējos normatīvos dokumentos nav regulējuma par mācību atvaļinājuma apmaksas kārtību.

23. Darba samaksas aprēķināšanu un uzskaiti SIA „BCT” veic viens algu grāmatvedis. Uzņēmumā nav cita grāmatveža, kurš pilnvērtīgi varētu nepieciešamības gadījumā aizvietot algu grāmatvedi.

Priekšlikumi:

1. Ieviest darba samaksas nolikumu dokeriem mehanizatoriem, paredzot darba samaksas noteikšanu atšķirībā no darbinieku darba stāžā, meistarības, kvalifikācijas un darba apstākļiem, konkrēti nosākot par ko maksā mēnešalgu, un kuros gadījumos jāveic akorda algas izcenojumu noteikšanu.

2. Paredzēt darbiniekiem ar fiksētu darba samaksu prēmijas mēnešos, kad ir ievērojami pieaug apstrādāto kravu apjoms, ņemot vērā nevienmērīgu noslogotību.

3. Stundas likmi darbiniekiem ar summēto darba laika uzskaiti veikt pēc jaunas metodikas saskaņā ar DL 75.³ panu, veikt pārrēķinus par virsstundu un nakts apmaksu sākot ar 2017.gada augusta mēnesi.

4. Izstrādāt darba samaksas aprēķināšanas un uzskaites metodiku.

5. Aprēķināt visiem darbiniekiem virsstundas, nakts un svētku stundas, ņemot vērā darba līguma kopējo noteikto darba samaksu, t.i. mēnešalagu + piemaksu par kvalitatīvu darbu, nodrošinot vienlīdzīgu darba samaksas aprēķināšanas principus un nostrādāto stundu skaitu uzskaiti pilnā apjomā.

6. Atbilstoši DL prasībām veikt par līdz ikgadējā apmaksātā atvaļinājuma nostrādātā laiku apmaksu, veikt pārrēķinus sakarā ar ikgadējā apmaksāta atvaļinājuma un papildatvaļinājuma pagarināšanu vai pārceļšanu pārejošas darbnespējas gadījumā.

7. Darbiniekiem ar summēto darba laika uzskaiti slimības naudu aprēķināt, kompensējot tās dienas, kuras viņiem būtu jāstrādā pēc darba grafika nevis pielīdzināt pie normāla darba laika.

8. Nodrošināt darbiniekiem ar summēto darba laika uzskaiti vienādu noslogotību par vienādu darba samaksu, nepieļaut situācijas kad vienāda amata darbiniekiem ir vienāds atalgojums, bet būtiski atšķiras nostrādāto stundu skaits ne tikai viena mēneša ietvaros, bet arī ilgākā laika periodā.

9. Noteikt darba koplīgumā piemaksas par papildus darbu apjomu cita darbinieka aizvietošanas gadījumā un mācību atvaļinājuma apmaksas kārtību.

10. Apmācīt vēl vienu grāmatvedi veikt darba samaksas aprēķināšanu un uzskaiti, izmantot darbinieku rotāciju.

11. Modernizēt HRB sistēmu, nodrošinot iespēju veikt eksportu no EDS uz HRB, t.sk. datus no algas grāmatiņām, sociālā statusa maiņu, elektroniskajām darbnespējas lapām, kā arī darba samaksas lapiņas darbiniekiem nosūtīt elektroniski uz darbinieka norādīto e-pastu.

12. Modernizēt HRB, paredzot uzskaiti par papildatvaļinājuma dienām, kā arī grozīt kompensācijas par neizmantoto atvaļinājuma algoritmu, iekļaujot aprēķinā neizmantotas papildatvaļinājuma dienas.

13. VID mājas lapā izveidot kalkulatoru ikgadējā apmaksāta un papildatvaļinājuma aprēķināšanai līdzīgi izveidotam darba algas kalkulatoram. Tas dotu iespēju darbiniekiem un grāmatvežiem sekot pareizai ikgadējā atvaļinājuma piešķiršanai, pagarināšanai par svētku dienām un to apmaksai, un būtu vienota sistēmā tā aprēķināšanas visos uzņēmumos.

14. Noteikt DL kārtību, kā kompensācija par neizmantoto ikgadējo apmaksāto atvaļinājumu izbeidzot darba tiesiskās attiecības tiek aprēķināta un izmaksāta pie nosacījuma, ka darbinieks ir nostrādājis uzņēmumā vismaz 4 kalendāra nedēļas.

IZMANTOTĀ LITERATŪRA

1. LR Augstākā Padome. Par grāmatvedību [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.1993. [skatīts 2017. g. 10. jūn.]. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=66460>
2. LR Augstākā Padome. Par iedzīvotāju ienākuma nodokli [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.1994. [skatīts 2017. g. 25. mai.]. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=56880>
3. LR Augstākā Padome. Par svētku, atceres un atzīmējamām dienām [tiešsaiste]: likums spēkā ar 03.10.1990. [skatīts 2017. g. 25. mai.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=72608>
4. LR Saeima. Darba likums [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.06.2002. [skatīts 2017. g. 17. jūn.]. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=26019>
5. LR Saeima. Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.2016. [skatīts 2017. g. 5. mai.]. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/277779>
6. LR Saeima. Par maternitātes un slimības pabalstiem [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.1997. [skatīts 2017. g. 14. jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=38051>

7. LR Saeima. Par nodokļu un nodevām [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.04.1995. [skatīts 2017. g. 14. jūn.]. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=33946>
8. LR Saeima. Par obligāto sociālo apdrošināšanu pret nelaiemes gadījumiem darbā un arodslimībām [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.1997. [skatīts 2017. g. 14. jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=37968>
9. LR Saeima. Par valsts sociālo apdrošināšanu [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.1998. [skatīts 2017. g. 20. mai.]. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id4=45466>
10. LR MK. Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju [tiešsaiste]: 2003. gada 21. oktobra Nr.585 [skatīts 2017. g. 12. jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=80418>
11. LR MK. Noteikumi par neapliekamā minimuma un nodokļa atvieglojuma apmēru iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanai [tiešsaiste]: 2016. gada 5. janvāra Nr.1 [skatīts 2017. g. 12. jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/279022>
12. LR MK. Noteikumi par valsts sociālās apdrošināšanas iemaksu likmes sadalījumu pa valsts sociālās apdrošināšanas veidiem [tiešsaiste]: 2016. gada 6. decembra noteikumi Nr. 759 [skatīts 2017. g. 12. jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/287150>
13. LR MK. Noteikumi par ienākumiem, par kuriem jāmaksā algas nodoklis [tiešsaiste]. noteikumi: 1998. gada 31. marta noteikumi Nr.112 [skatīts 2017. g. 02.okt.]. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=47540>
14. LR MK. Kārtība, kādā piešķirama algas nodokļa grāmatiņa [tiešsaiste]: 2013.gada 4.jūnija noteikumi Nr.304 [skatīts 2017. g. 12. jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=257265>
15. LR MK. Noteikumi par minimālās mēneša darba algas apmēru normālā darba laika ietvaros un minimālās stundas tarifa likmes aprēķināšanu [tiešsaiste]: 2015.gada 24.novembra noteikumi Nr.656 [skatīts 2017. g. 12. jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/278067>
16. LR MK. Grozījums Ministru kabineta 2015. gada 24. novembra noteikumos Nr. 656 "Noteikumi par minimālās mēneša darba algas apmēru normālā darba laika ietvaros un minimālās stundas tarifa likmes aprēķināšanu" [tiešsaiste]: 2016.gada 25.oktobra noteikumi Nr.683 [skatīts 2017. g. 12. jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/285796>
17. LR MK. Grozījums Ministru kabineta 2015. gada 24. novembra noteikumos Nr. 656 "Noteikumi par minimālās mēneša darba algas apmēru normālā darba laika ietvaros un minimālās stundas tarifa likmes aprēķināšanu" [tiešsaiste]: 2017.gada 29.augusta noteikumi Nr.511 [skatīts 2017. g. 12. jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/293183>
18. LR MK. Kārtība, kādā atlīdzināmi ar komandējumiem saistītie izdevumi [tiešsaiste]: 2010.gada 12.oktobra noteikumi Nr.969 [skatīts 2017. g. 12. jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=220013>
19. LR MK. Darbnespējas lapu izsniegšanas un anulēšanas kārtība [tiešsaiste]: 2001.gada 3.aprīļa noteikumi Nr.152 [skatīts 2017. g. 12. jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=6675>
20. LR MK. Noteikumi par uzņēmējdarbības riska valsts nodevu 2017. gadā [tiešsaiste]: 2016. gada 20. decembra noteikumi Nr. 836 [skatīts 2017. g. 12. jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/287608>
21. LR MK. Noteikumi par iedzīvotāju ienākuma nodokļa papildu atvieglojumiem personām ar invaliditāti, politiski represētajām personām un nacionālās pretošanās kustības dalībniekiem [tiešsaiste]: 1997.gada 8.aprīļa noteikumi Nr.138 [skatīts 2017. g. 12. jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=42990>
22. LR MK. Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība [tiešsaiste]: 2010.gada 21.septembra noteikumi Nr.899 [skatīts 2017. g. 12. jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=218825>

23. Bojarenko J., Tjurina A. Finanšu grāmatvedības praktikums. Rīga: GFK, 2015. 383. lpp.
24. Indrūna Z. Tiesu prakses apkopojums darba tiesībās. Rīga: Latvijas Brīvo arodbiedrību savienība, 2012. 303.lpp.
25. Grebenko M. Darba un atpūtas laika uzskaitē un apmaksā. Rīga: Latvijas Brīvo arodbiedrību savienība, 2013. 99.lpp.
26. Grebenko M. Darbalikums un grāmatvedība. Rīga: Lietišķās informācijas dienests, 2015. 156.lpp.
27. Dindune R., Kasatkina L., Platā K. Darba likuma komentāri. Dienas Bizness, 2010 (ar papildinājumiem).
28. Leibus I., Pētersone I., Jesemčika A., Svarinska A., Grigorjeva R. Finanšu grāmatvedība. Rīga: Lietišķās informācijas dienests, 2016. 326. lpp.
29. Leibus I., Grigorjeva R., Jesemčika A., Svarinska A. Grāmatvedības pamati uzņēmumos. Rīga: Lietišķās informācijas dienests, 2016. 195. lpp.
30. Tiesu prakse lietās par individuālajiem darba strīdiem.2010/2011. LR Augstākā tiesa. <http://at.gov.lv/lv/judikatura/tiesu-prakses-apkopojumi/civiltiesibas/>
31. Racenājs K. Miceviča N. Vienkārši par Darba likumu. Rīga: Norden, 2014. 94.lpp.
32. Slaidiņa V., Skultāne I. Darba tiesības. Papildināts un pārstrādāts izdevums. Rīga: Zvaigzne ABC, 2017. 288.lpp.
33. Zvērinātu advokātu birojs “BDO Zelmanis &Liberte”. Darba likums ar komentāriem.Rīga: Latvijas Brīvo arodbiedrību savienība, 2010. 326. lpp.
34. Marhele I. Darba likuma grozījumi saistība ar darba laika uzskaiti. No: Jurista vārds. Nr.12, 2016. 22 .marts. – 35. lpp.
35. Grebenko M. Grozīta attieksme pret minimālo stundas tarifa likmi. No: Bilance. Nr.24, 2015. 16.decembris.
36. Grebenko M. Stundas likmes noteikšana mēneša darba algas saņēmējam. No: Bilance. Nr.15/16, 2017. 1.augusts. -12.lpp.
37. Vizule V. Nodokļu reformas amerikāņu kalniņi. No: Bilance. Nr.15/16, 2017. 1.augusts. -4 2.lpp.
38. Bite K. Atsevišķi darba uzskaites un samaksas jautājumi summētajā darba laikā. No: Jurista vārds. Nr.40, 2016. 4 .oktobris. – 943. lpp.
39. Lazdāns A., Driča I., Polis F. Par darba samaksas tiesisko noteikšanu un ar to saistītām problēmām. No: Jurista vārds. Nr.20, 2007. 15 .maijs. – 473. lpp.
40. Dārziņa L.Saeima pieņem nodokļu reformas likumus. Latvijas Vēstneša portāls. 28.07.2017. <http://m.lvportals.lv/visi/likumi-prakse/288863-saeima-pienem-nodoklu-reformas-likumus/>
41. Neilande J. Algu aprēķini 2018.gadā. iFINASES. <http://ifinances.lv/raksti/nodokli/iedzivotaju-ienakuma-nodoklis/algu-aprekini-2018-gada/12322>
42. Linga M. Stundas algas likmes aprēķināšana. iFINASES. 2017.g. 6 septembris <http://ifinances.lv/raksti/darbinieki/darba-samaksa/stundas-algas-likmes-aprekinasana/12260>
43. Nodokļu politikas pamatnostādnes 2018.-2021.gadam. LR Finanšu ministrija. 2017.gada 30.marts. http://fiscalcouncil.lv/files/uploaded/20170330_nodoklu_diskusija_FM.pdf
44. SIA „Baltic Container Terminal” iestādes npublicētais materiāls. Gada pārskati par 2016. – 2014.gadiem.

ОРГАНИЗАЦИЯ ФИНАНСОВОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО «REGART-INVEST»

*Darba autore: Jekaterina Evarte, Grāmatvedība un finanses
Darba vadītāja: Mg.oec. Angelina Tjurina, GFK docente*

РЕЗЮМЕ

Основным видом деятельности общества является швейное производство и реализация продукции собственного производства. В работе рассматривается организация учета основных средств ООО «Regart-invest», начисление финансового износа, учет поступления и выбытия основных средств, проведение инвентаризации, проводится анализ эффективности использования основных средств.

Основные средства на предприятии составляют незначительную часть актива. На 31 декабря 2015 года у предприятия ООО «Regart-invest» в общей сложности 41 основное средство с остаточной стоимостью 6034 евро, что составляет всего 3% от общей суммы актива, что вполне хватает для производственной деятельности общества. В 2013 г. была обновлена группа основных средств производственное оборудование и приобретено новое транспортное средство, которое оказало большое влияние на удельный вес этой группы. Производственный инвентарь и компьютерная техника практически не обновлялись за весь анализируемый период. В 2015 году продолжилась негативная тенденция. Оборудование устаревает, морально и физически изнашивается, не происходит ни модернизации его, ни реконструкции, которые могли бы увеличить срок полезного использования основных средств. Взамен выбывших основных средств не приобретается новое современное оборудование.

Обществу необходимо пересмотреть свое положение об учете основных средств, т.к. положение об учете основных средств в ООО «Regart-invest» составлено и утверждено еще в 2004 году и требует актуализации.

ANOTĀCIJA

Kvalifikācijas darba mērķis: pamatlīdzekļu finanšu uzskaites organizācijas pētījums SIA «Regart-Invest» un pamatlīdzekļu uzskaites noteikumu izstrāde.

Mērķa sasniegšanai darba autore izvirza sekojošus uzdevumus:

1. Izpētīt teorētisko materiālu par pamatlīdzekļu uzskaiti, pamatojoties uz Latvijas Republikā spēkā esošajiem tiesību aktiem.
2. Iepazīties ar SIA «Regart-Invest» uzņēmējdarbību.
3. Apskatīt SIA «Regart-Invest» pamatlīdzekļu novērtēšanu un uzskaiti.
4. Apskatīt nolietojumu SIA «Regart-Invest» finanšu uzskaitē.
5. Izpētīt SIA «Regart-Invest» inventarizācijas noteikumus.
6. Analizēt pamatlīdzekļu izmantošanas efektivitāti SIA «Regart-Invest».
7. Izdarīt secinājumus un izstrādāt priekšlikumus pamatlīdzekļu uzskaites uzlabošanai SIA «Regart-Invest».

Darba autoreizmantoja Latvijas Republikas normatīvos dokumentus, grāmatas par pamatlīdzekļu uzskaiti un grāmatvedību, koledžas pasniedzēju lekcijas un informāciju no interneta, uzņēmuma «Regart-Invest» SIA grāmatvedības pārskatu un finanšu rādītājus.

Pirmajā daļā autore apskatīja likumdošanas un normatīvos dokumentus, kas regulē pamatlīdzekļu uzskaiti, pamatlīdzekļu uzskaites teorētiskos pamatus, pamatlīdzekļu definīciju un klasifikāciju, vērtības noteikšanu, ieņēmumu avotus un finanšu nolietojumu. Otrajā daļā autore izpētīja uzņēmuma darbību un finanšu rādītājus. Trešajā daļā tika izpētīta pamatlīdzekļu uzskaites organizācija SIA «Regart-Invest», nolietojums, inventarizācija, tika veikta pamatlīdzekļu izmantošanas efektivitātes analīze. Nobeigumā tika piedāvāti secinājumi un priekšlikumi.

Kvalifikācijas darbs veikts krievu valodā.

Kvalifikācijas darbs sastāv no 46 lapām, satur 8 tabulas, 7 attēlus, 13 pielikumus un 21 literatūras avotus.

ВВЕДЕНИЕ

Грамотный учет основных средств является одним из самых сложных и важных этапов бухгалтерского учета. На протяжении длительного периода использования основные средства поступают на предприятие и передаются в эксплуатацию, изнашиваются в результате эксплуатации, перемещаются внутри предприятия и даже выбывают с предприятия. Поэтому вполне логично считать, что в их учете должен быть порядок. Важно иметь полную и достоверную информацию об имуществе предприятия и его составной части - основных средствах.

Актуальность выбранной темы, заключается в том, что от объема основных средств зависит производственная мощь общества и уровень его технической оснащенности. Из всего состава актива баланса ООО «Regart-invest» незначительное место занимает группа основные средства. На 31 декабря 2015 года у общества в общей сложности 41 основное средство с остаточной стоимостью 6034 евро, что составляет всего 3% от общей суммы актива. Но этого вполне хватает для производства продукции, реализации и получения прибыли. Следует отметить, что положение об учете основных средств в ООО «Regart-invest» составлено и утверждено еще в 2004 году и требует актуализации.

Цель квалификационной работы: изучение организации финансового учета основных средств в ООО «Regart-invest» и разработка положения об учете основных средств.

Для достижения поставленной цели, автор выдвинул следующие задачи:

1. Изучить теоретический материал по учету основных средств, на основе действующих нормативных актов Латвийской Республики.
2. Ознакомиться с хозяйственной деятельностью ООО «Regart-invest».
3. Рассмотреть оценку и учёт основных средств в ООО «Regart-invest».
4. Рассмотреть отражение амортизации в финансовом учёте ООО «Regart-invest».
5. Изучить правила проведения инвентаризации в ООО «Regart-invest».
6. Провести анализ эффективности использования основных средств ООО «Regart-invest».
7. Сделать выводы и разработать предложения по улучшению организации учёта основных средств в ООО «Regart-invest».

Для решения выдвинутых задач автор использовал следующие методы исследования:

1. Монографический метод - изучить мнения специалистов, информацию, относящуюся к результатам исследования учета основных средств.
2. Сравнительный метод - для помощи сравнительного анализа нескольких источников информации и выявление схожих и противоположных мнений об учете основных средств,
3. Табличный метод - для представления информации в более наглядном и понятном виде,
4. Схематический метод - так же для более наглядного рассмотрения информации,

Объект исследования: Общество с ограниченной ответственностью «Regart-invest»

Предмет исследования: бухгалтерский учет основных средств, законы, нормативные акты Латвийской Республики и финансовая отчетность предприятия.

Период исследования: 2013-2015 год и начало 2016 года.

В работе автор использовал нормативные документы Латвийской Республики, книги по учету основных средств и бухгалтерскому учету, лекции преподавателей колледжа и информацию из интернета, бухгалтерскую отчетность и финансовые показатели предприятия ООО «Regart-invest».

Квалификационная работа состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, списка используемой литературы.

В первой главе рассматриваются законодательные и нормативные документы, регламентирующие учет основных средств, теоретические основы учета основных средств, определение понятия и классификации основных средств, оценка стоимости основных средств, источники поступления и выбытия, финансовый износ.

Во второй главе рассматривается характеристика предприятия и его главные финансовые показатели.

В третьей главе рассматривается организация учета основных средств ООО «Regart-invest», начисление финансового износа, учет поступления и выбытия основных средств, проведение инвентаризации, проводится анализ эффективности использования основных средств.

На основании изученных материалов и финансовой отчетности предприятия автором сделаны выводы и разработаны предложения.

КРАТКОЕ ИЗЛОЖЕНИЕ ТЕМЫ

Предприятие «Regart-invest» является обществом с ограниченной ответственностью. С момента регистрации является налогоплательщиком НДС -налога на добавленную стоимость – 21%, а также, в соответствии со статусом (ООО), является плательщиком подоходного налога с предприятий, 15% от прибыли.

Юридический адрес общества Rīga, Elvīras iela 19, Rīga, LV-1083, Номер регистрационного удостоверения: 40003666635. Сумма основного капитала ООО «Regart-invest» состоит из вклада одного участника и составляет 2846 евро. Основной капитал с 2014-2015 года не менялся. Общество с ограниченной ответственностью или же коммерческое общество на Латвийском рынке с 24.02.2004.

Основным видом деятельности общества является швейное производство и реализация продукции собственного производства. На данный момент фирма занимается пошивом пальто. На швейном производстве постоянно занято 9 работников (швеи, технолог).

За организацию бухгалтерского учета, за сохранение средств ООО «Regart-invest» отвечает руководитель. Отражение хозяйственных операций в учёте ведётся по методу двойной записи. В ООО «Regart-invest» применяется автоматизированная форма бухгалтерского учета, а именно ведение бухгалтерского учета осуществляется с применением программы «1 С: Бухгалтерия».

В бухгалтерской методике ООО «Regart-invest» (см. приложение 2) отражено как должны учитываться хозяйственные операции, какие методы оценки и начисления износа используются в обществе, так же приложен план счетов, утвержденный руководителем общества.

В бухгалтерском учёте согласно статье 5 Закона Латвийской Республики «О бухгалтерском учёте» в качестве меры стоимости используют euro (денежная единица Латвийской Республики). Но в бухгалтерской методике ООО «Regart-invest» используется устаревшая информация. В качестве меры стоимости используются латы. Бухгалтерская методика была разработана и утверждена еще в 2004 году и не соответствует законодательству Латвийской Республики. Хозяйственные операции ведутся на счетах, которые не соответствуют плану счетов. Руководителю вместе с бухгалтером необходимо пересмотреть бухгалтерскую методику и составить ее на основании требований действующего законодательства.

В соответствии с учетной методикой общества ООО «Regart-invest» основными средствами считаются средства труда стоимостью свыше 50 Лат (71 евро) и сроком полезного использования более одного года. Все основные средства фирмы предназначены для использования в хозяйственной деятельности, и не предназначены для продажи в соответствии с основным видом деятельности.

Для основных средств предприятие ООО «Regart-invest» использует следующие счета:
1230 Технологическое оборудование

1231 Другие основные средства и компьютеры

1232 Автомобиль

Основные средства на предприятии составляют незначительную часть актива. На 31 декабря 2015 года у предприятия ООО «Regart-invest» в общей сложности 41 основное средство с остаточной стоимостью 6034 евро, что составляет всего 3% от общей суммы актива, что вполне хватает для производственной деятельности общества (см. рисунок 1.)



Рис. 1. Структура актива баланса ООО «Regart-invest» за 2015г.¹

¹ Рисунок разработан автором на основании годового отчета за 2015 год(приложение 1)

В таблице 1. отражены основные средства SIA "Regart-invest" за 2013-2015 год (EUR).

Таблица 1

Основные средства SIA "Regart-invest" за 2013-2015 год(EUR)²

Год	Количество ОС (штук)	Первоначальная стоимость	Износ	Балансовая стоимость
2013	61	22359,07	12502,52	9856,55
2014	64	22425,93	14224,92	8201,01
2015	41	12675,93	6641,92	6034,01

Из данных таблицы видно, что балансовая стоимость основных средств с 2013 по 2015 года уменьшается. Это указывает на то, что существенных вложений в основные средства не было. Происходило выбытие. Так же основные средства изнашиваются и теряют свою балансовую стоимость в результате годовой амортизации долгосрочных вложений.

Средняя стоимость основного средства за 2015 год составляет 309 евро, что значительно превышает стоимость признания основных средств за один инвентарный объект. Так же общество ООО «Regart-invest» имеет идентичные основные средства и с одинаковой начальной стоимостью (ножницы, предметы мебели, лампы) их можно сгруппировать, для удобства ведения учета. Например, Минимальная стоимость одной единицы для признания основного средства установлена 71 евро. Приобретено 3 лампы для бюро и стоимость каждой составляет 40,79 евро. Лампу предусмотрено использовать 5 лет. Предприятие минимальную стоимость одной единицы применяет к совокупности единиц (3 лампы) и эти лампы признаются основным средством стоимостью 122,37 евро.

Согласно правилам Кабинета Министров 775: «Общество может учитывать в бухгалтерии как отдельное основное средство:

- каждую отдельную вещь;
- совокупность похожих.

На основании средней стоимости и примера автор предлагает увеличить стоимость признания основного средства до 120 евро (см. проект положение об учете основных средств, приложение 12).

Приобретение объектов основных средств ООО «Regart-invest» осуществляет за плату физического или юридического лица. ООО «Regart-invest» оценивает поступившие основные средства с затратами на приобретение и учитывает в бухгалтерском учете таким образом:

- Получен счет о покупке основного средства

Д- цена основного средства и связанные с ним расходы

Д-расчеты НДС

К-расчеты с поставщиками

Несоответствия, которые были обнаружены в ООО «Regart-invest», в ходе изучения карточки основного средства: нет информации, кто материально ответственное лицо и используется устаревший образец карточки, валюта указана в латах. Еще один момент, что констатировал автор – Ни для одного основного средства не указана ликвидационная стоимость, это могло быть актуально для металлоемких активов, автомобиля или производственного оборудования, но первоначальная стоимость не настолько высока, чтобы

² Таблица разработана автором на основании остатков основных средств на конец года.(приложение 3,4,5)

после срока полезного использования получить с них блага. Автор предлагает усовершенствовать карточку учета и дополнить всей необходимой информацией.

ООО «Regart-invest» переоценку основных средств не проводит, так как по мнению руководителя в этом нет необходимости. Переоценка оборудования или автомобиля могло быть в том случае, если бы появилось желание их продать. В законодательстве Латвийской Республики не указана обязательная переоценка основных средств.

Объекты основных средств выбывают из общества ООО «Regart-invest» в результате непригодности. По сравнению с 2014 годом в 2015 году выбыло 23 основных средства на сумму 9750 евро. Из данных программы видно, что основные средства списываются в случае морального или физического износа и общества больше не намерено использовать их далее в своей деятельности. Основные средства на продажу не выставляются. Стоимость объектов, которые выбывают уже не числятся в составе долгосрочных вложений, списывается накопленный износ и неамортизированная стоимость (если такая имеется) с бухгалтерского учета и исключаются из баланса общества. Автор обращает внимание на то, что в плане счетов ООО «Regart-invest» отсутствует специальный счет для учета расходов по списанию неамортизированной стоимости выбывших основных средств и предлагает пополнить план счетов специальным счетом 7520.

При списании объекта за непригодностью после распоряжения руководства необходимо оформить акт о списании объекта основных средств. Ни на одно выбытие основного средства ООО «Regart-invest» не оформлены оправдательные документы. Обществу необходимо разработать форму акта о выбытии основного средства, чтобы осуществлять должный контроль за активами (разработанный пример акта выбытия в приложении 13).

Амортизация начисляется ежемесячно по нормам, рассчитанным исходя из срока их полезного использования. Срок полезного использования основных средств определяет и утверждает руководитель предприятия. (см. таблицу 2.)

Таблица 2

Срок полезного использования основных средств ООО «Regart-invest»³

Вид основного средства	Счет	Срок полезного использования
Технологическое оборудование	1230	5 лет
Автомобиль	1232	5 лет
Компьютерная техника, средства связи	1231	2,9 года
Мебель	1231	5 лет
Инструменты и инвентарь	1231	5 лет

Автомобиль используются в хозяйственной деятельности фирмы для осуществления доставки товара клиентам, поездок по закупке материалов.

Для финансовых нужд ООО «Regart-invest» использует линейный метод начисления износа основным средствам. Для учета накопленного износа применяется синтетический счет «накопленный износ» 1290 к которому открываются аналитические счета в зависимости от того какой объект рассматривается:

³ Таблица разработана автором на основании бухгалтерской методики общества ООО «Regart-invest»

Название объектов	Д	К
Технологическое оборудование	1230	1290
Другие основные средства и компьютеры	1231	1291
Автомобиль	1232	1292

В обществе ООО «Regart-invest» финансовый износ начисляется ежемесячно. Большую часть износа за 2015 год составляет категория - оборудование и автомобиль, сумма за год составила 2527 евро, прочие основные средства всего лишь 503 евро.

Списание износа на затраты отражается один раз в год, в конце отчётного периода следующими проводками:

Название объектов	Д	К
Технологическое оборудование	7420	1290
Другие основные средства и компьютеры	7421	1291
Автомобиль	7422	1292

В утвержденном методе износа ООО «Regart-invest» имеется несвязанная информация, финансового износа и для нужд налогообложения. Срок полезного использования основных средств должны пересматриваться в конце. Обществу необходимо пересмотреть свое положение об учете основных средств. каждого отчетного года. В ООО «Regart-invest» это не делается.

Автор отмечает, что определенный срок эксплуатации некоторых основных средств в ООО «Regart-invest» не соответствует фактическому сроку их полезного использования, они продолжают участвовать в хозяйственной деятельности по нулевой стоимости.

Инвентаризация в обществе ООО «Regart-invest» проводится один раз в год для составления годового отчёта. В 2015 году инвентаризация основных средств проводилась 4 января.

Проверки проходят на основании распоряжений руководителя. Результаты этих проверок отражены в инвентаризационных актах.

Инвентаризации в ООО «Regart-invest» составляются по двум категориям.

- 3 категория основных средств: Компьютерная техника и техника связи
- 4 категория основных средств: Прочие основные средства

По исследованию инвентаризационных документов автор сделал вывод, что инвентаризация проводится формально. Инвентаризационные описи с полной информацией основного средства не создаются. Проверка фактического наличия объектов основных средств по местам нахождения или эксплуатации не проводится. В акте приложен список остатка основных средств на конец года, распечатанный с бухгалтерской программы.

Автор считает, что проведение инвентаризации в ООО «Regart-invest» составлено некорректно. Для контроля различных технологических систем и оборудования, компьютерной техники, было бы желательно привлечение специалистов, которые могли бы

обеспечить осмотр техники и предоставить профессиональное мнение о состоянии основных средства.

При проведении инвентаризации надо обратить внимание на основные средства, которые полностью амортизированы, но продолжают эксплуатироваться. Автор приходит к выводу, что проведение инвентаризации способствует списанию уже изношенных объектов или увеличению срока полезного использования. Так как предприятия продолжает использовать инструмент и инвентарь с 0 стоимость, автор рекомендует увеличить срок полезного использования.

Так же в инвентаризационном акте компьютерной техники и техники связи присутствует 2 основных средства не относящихся к этой группе, а именно металлические полки.

Проведение инвентаризации очень важный процесс по мнению автора, инвентаризацию лучше проводить перед завершением отчетного года и перед составлением годового отчета. Автор предлагает разработать новую актуальную инструкция по проведению инвентаризации основных средств и соблюдать ее показания.

ООО «Regart-invest» имеет и использует основные средства для производства продукции.

Для наглядности на рисунке 3.2. приведена структура основных средств за 2015 год.

Анализируя структуру основных средств общества, необходимо также оценить эффективность использования их в обществе. Для этой цели, в таблице 3. автор рассчитал коэффициент фондоотдачи по нетто обороту и рентабельности основных средств.



Рис. 2. Структура основных средств ООО «Regart-invest» за 2015г(%)⁴

Фондоотдача — это стоимость выпущенной или реализованной продукции на 1 евро производственных фондов.⁵ Как видно из приведенных расчетов, показатель фондоотдачи возрос с 33,69 евро до 40,48 евро. Этот факт свидетельствует о повышении эффективности использования основных производственных фондов 85,72%. Рост фондоотдачи ведет к увеличению объема выпускаемой продукции.

⁴ Рисунок разработан на основании списка основных средств за 2015 год (приложение 5)

⁵ Расчет фондоотдачи. Доступен: <http://www.audit-it.ru/finanaliz/terms/turnover/fondootdacha.html>

Таблица 3

Расчет коэффициента фондоотдачи и рентабельности основных средств в
ООО «Regart-invest» за 2014-2015 год⁶

Показатели	2013	2014	2015	Изменения 2014, EUR	Изменения %	Изменения 2015, EUR	Изменения %
Нетто оборот, EUR	178849	276255	244280	97406	54,46	-31975	11,57
Чистая прибыль, EUR	1594	3720	1199	2126	133,38	-2521	-67,77
Остаточная стоимость ОС, EUR	9857	8201	6034	-1656	-16,80	-2167	-26,42
Фондоотдача основных средств, EUR	18,14 (178849/9857)	33,69 (276255/8201)	40,48 (244280/6034)	15,55	85,72	6,79	20,15
Рентабельность основных средств, %	16,2 (1594/9857*100)	45,4 (3720/8201*100)	19,9 (1199/6034*100)	29,2%	180,25	-25,5%	-56,17

Рентабельность основных средств характеризует прибыльность предприятия и эффективность использования обществом основных средств. Если мало инвестировать в развитие основных средств, это может привести к уменьшению конкурентоспособности в будущем. Коэффициент показывает, что в 2014 году каждый вложенный евро принес обществу чистой прибыли 45 центов, а в 2015 году 19 центов, что на 57,8% меньше, чем в предыдущем году.

Для характеристики технического уровня, производительности, физического и морального износа были рассчитаны такие показатели, как коэффициент обновления, коэффициент прироста, коэффициент износа, коэффициент годности.⁷ (см. таблицу 4)

На изучаемом предприятии коэффициент обновления в 2014 г. составил 0,18, что существенно ниже прошлогоднего значения данного показателя 0,87. В 2013 г. была обновлена группа основных средств производственное оборудование и приобретено новое транспортное средство, которое оказало большое влияние на удельный вес этой группы. Производственный инвентарь и компьютерная техника практически не обновлялись за весь анализируемый период. В 2015 году продолжилась негативная тенденция.

⁶ Таблица разработана автором на основании годового отчета (приложение 1) и расчета прибыли и убытков за 2013 год (приложение 11)

⁷Т.А. Фролова Экономика предприятия Конспект лекций. Таганрог: Изд-во ТТИ ФЮУ, 2012.

Доступен: http://www.aup.ru/books/m218/2_7.htm

Анализ состояния основных средств ООО Regart-invest за 2013-2015 год⁸

Показатели	2013	2014	2015	Откло- нение 2014	Откло- нение 2015
Первоначальная стоимость ОС, EUR	22359,07	22425,93	12675,93	66,86	-9750
Сумма начисленного износа, EUR	12502,52	14224,92	6641,92	1722,4	-7583
Остаточная стоимость ОС, EUR	9856,55	8201,01	6034,01	-1655,54	-2167
Сумма прироста ОС за год, EUR	8583,52	1451,26	806,73	-7132,26	-644,53
Стоимость ОС на начало года, EUR	-	9856,55	8201,01	-	-1655,54
Коэффициент износа	$12502,52/22359,07=$ =0,56	$14224,92/22425,93=$ =0,63	$6641,92/12675,93=$ =0,52	0,07	-0,11
Коэффициент годности	$9856,55/22359,07=$ =0,44	$8201,01/22425,93=$ =0,37	$6034,01/12675,93=$ =0,48	-0,07	0,11
Коэффициент прироста	-	$1451,26/9856,55=$ =0,18	$806,73/8201,01=$ =0,1	-	-0,08
Коэффициент обновления	$8583,52/9856,55=$ =0,87	$1451,26/8201,01=$ =0,18	$806,73/6034,01=$ =0,13	-0,69	-0,05

Из данных таблицы 3.5. можно сделать вывод, что очень высока степень изношенности основных средств. Оборудование устаревает, морально и физически изнашивается, не происходит ни модернизации его, ни реконструкции, которые могли бы увеличить срок полезного использования основных средств. Взамен выбывших основных средств не приобретается новое современное оборудование.

На рисунке 3. представлена динамика расходования средств на приобретение основных средств ООО «Regart-invest» за 2013-2015 год.

По данным рисунка видно, что на предприятии сложилась негативная тенденция – денежные средства практически не вкладываются в приобретение основных средств. Видно, что вложение денежных средств в 2015 г. в основные средства стремительно упала по сравнению в 2013г. Это обусловлено резким снижением уровня доходности предприятия с 2014 года.

⁸ Таблица разработана автором на основании остатков основных средств на конец года.(приложения 3,4,5)

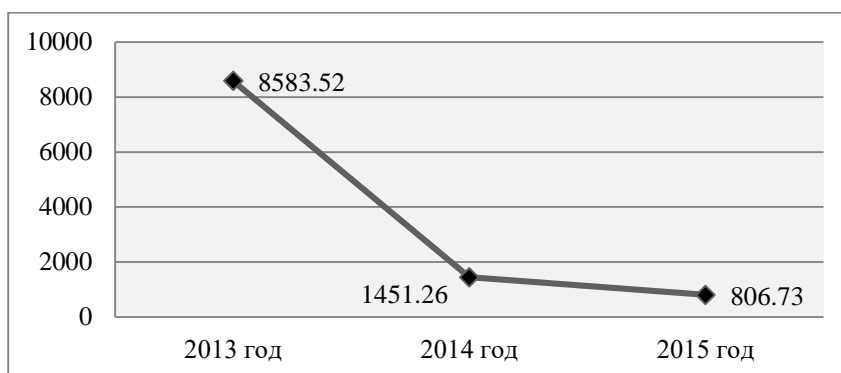


Рис. 3. Динамика расходования средств на приобретение основных средств ООО «Regart-invest» за 2013-2015 год(EUR)⁹

Для наглядности уровень доходности ООО «Regart-invest» за 2013-2015 год представлен на рисунке 4.

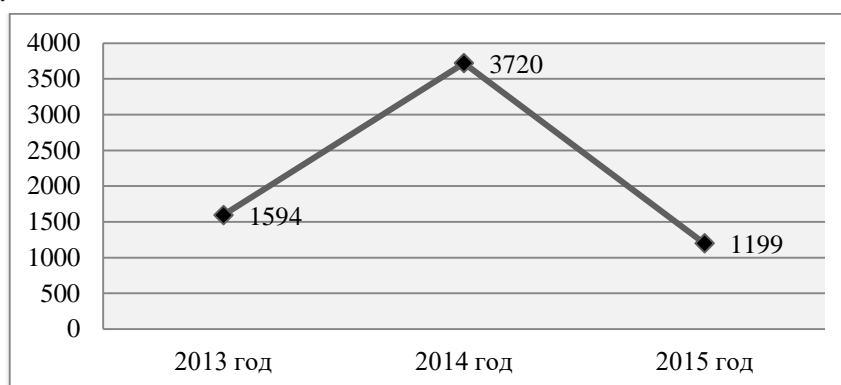


Рис. 4. Динамика уровня доходности ООО «Regart-invest» за 2013-2015 год(EUR)¹⁰

На представленном рисунке очень хорошо видно, как уровень доходности ООО «Regart-invest» в 2015 году снизился по сравнению с уровнем доходности предприятия за 2014 г, это связано с уменьшением реализации из-за поднятия цен на продукцию. В 2013 году предприятие имела небольшую чистую прибыль, это связано с существенным вложением денежных средств в компьютерную технику и покупкой автомобиля, стоимость которого составила 3244,15 евро, почти половину от общей суммы

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Основываясь на разработанной квалификационной работе, автор сделал следующие выводы:

1. Каждый руководитель общества должен контролировать разработку рабочих документов фирмы т.к. он законодательно несет ответственность за организацию и ведения учета.
2. Движение отдельных объектов основных средств должно быть подтверждено оправдательными документами внутренними (акты, договоры, справки) и внешними

⁹ Рисунок разработан автором на основании остатков основных средств на конец года.(приложение 3,4,5)

¹⁰ Таблица разработана автором на основании годового отчета (приложение 1) и расчета прибыли и убытков за 2013 год (приложение 11)

(счета- накладные, чеки). Документы должны содержать полную и правдивую информацию.

3. Предприятие «Regart-invest» является обществом с ограниченной ответственностью. Основным видом деятельности общества является швейное производство.
4. Общество использует устаревшую бухгалтерскую методику, не соответствует фактическому ведению учета основных средств в обществе, так как была разработана и утверждена еще в 2004 году.
5. На 1 января 2016 года обществу принадлежит 41 основное средство которые интенсивно используются в хозяйственной деятельности.
6. В 2015 году в результате непригодности выбыло 23 основных средства на сумму 9750 евро. Коэффициент обновления показывает негативную тенденцию. Основные средства изнашиваются, а денежные средства практически не вкладываются в приобретение новых.
7. Ни на одно выбытое основное средство ООО «Regart-invest» не оформлены оправдательные документы. В плане счетов отсутствует специальный счет для учета расходов по списанию остаточной стоимости выбывших основных средств.
8. ООО «Regart-invest» установило стоимостный лимит основных, которые считаются малоценными 71 евро.
9. Основные средства в ООО «Regart-invest» оцениваются по первоначальной стоимости, в которую входят фактические затраты на приобретение, изготовление и доведение до сдачи в эксплуатацию основного средства.
10. Ликвидационная стоимость для основных средств не устанавливается, так как первоначальная стоимость не настолько высока, чтобы после срока полезного использования получить с них доход.
11. В ООО «Regart-invest» используется линейный метод начисления амортизации основных средств.
12. Инвентаризации основных средств проводятся формально и только в конце отчетного года для составления годового отчета.
13. Общество проводит инвентаризацию в конце каждого отчетного года, для составления годового отчета. Инвентаризация проводится формально.

На основе выводов автор выдвинул следующие предложения:

1. Обществу необходимо рассмотреть, разработанное автором положение о финансовом учете основных средств, так как уже изменилось нормативное регулирование, и прежняя методика не отвечает требованию о достоверном и ясном представлении основных средствах.
2. Автор предлагает увеличить стоимость признания основного средства до 120 евро.
3. Так как на учёте в ООО «Regart-invest» есть основные средства с нулевой балансовой стоимостью, но они продолжают эксплуатироваться и приносить обществу экономическую выгоду, необходимо пересматривать срок службы основных средств.
4. Необходимо разработать форму акта о выбытии основного средства или рассмотреть предложенную автором, так как такой документ на фирме не предусмотрен.
5. Пополнить план счетов и для списания несамортизированной стоимости использовать специальный счет 7520.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. LR Augstākā Padome "Par grāmatvedību" (pieņemts: 14.10.1992. Stājas spēkā: 01.01.1993.) // "Ziņotājs", 44/45, 12.11.1992., "Diena", 202, 27.10.1992. [Просмотрено 15.09.2016] Доступен: <http://likumi.lv/doc.php?id=66460>
2. LR Saeima "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums" (Pieņemts: 22.10.2015. Stājas spēkā: 01.01.2016.) // "Latvijas Vēstnesis", 222 (5540), 12.11.2015. [Просмотрено 12.09.2016] Доступен: <http://likumi.lv/ta/id/277779-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likums>
3. MK noteikumi Nr.775 "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likumapiemērošanas noteikumi" (Pieņemts: 02.12.2015. Stājas spēkā: 01.01.2016.) // "Latvijas Vēstnesis", 253 (5571), 29.12.2015. [Просмотрено 12.09.2016] Доступен: <http://likumi.lv/ta/id/278844-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likuma-piemerosanas-noteikumi>
4. MK noteikumi Nr.585 "Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju" (pieņemts 21.10.2003., stājas spēkā 30.10.2003.) // „Latvijas Vēstnesis”. Nr.151 (2916), (29.10.2003.) [Просмотрено 15.09.2016] Доступен: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=80418>
5. MK noteikumi Nr. 916 "Dokumentu izstrādāšanas un noformēšanas kārtība" (Pieņemts: 28.09.2010. Stājas spēkā: 15.10.2010.) // Latvijas Vēstnesis, 163 (4355), 14.10.2010. [Просмотрено 01.10.2016] Доступен: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=219491>
6. Grāmatvedības padomes lēmums Nr.7 "Par Latvijas grāmatvedības standarta Nr. 7 "Pamatlīdzekļi" pieņemšanu" (pieņemts 21.12.2005., stājas spēkā 21.12.2005) // "Latvijas Vēstnesis" Nr.208. (28.12.2005.) [Просмотрено 16.09.2016] Доступен: <http://likumi.lv/doc.php?id=124600>
7. МСФО (IAS) 16 «Основные средства» [Просмотрено 20.10.2016]
8. Jūlija Wojarenko, Angelina Tjurina. Finanšu Grāmatvedības praktikums, Rīga 2015, SIA "GFK", 383 lpp.
9. Марина Янушка. Контроль финансового и бухгалтерского учета фирмы, Рига, SIA "Merkūrijs", 167 стр.
10. Марина Янушка. Все об учете основных средств, Рига, SIA "Merkūrijs", 266 стр.
11. Марина Янушка. Бухгалтерский учет в практических ситуациях, Рига, SIA "Merkūrijs", 359 стр.
12. Т.И. Юркова, С.В. Юрков. Экономика предприятия. Электронный учебник. [Просмотрено 30.10.2016] Доступен: http://www.aup.ru/books/m88/2_6.htm
13. Ieva Liepiņa. Pamatlīdzekļu uzskaitē, novērtēšana un uzrādīšana finanšu pārskatos. No žurnāla "BILANCE" [Просмотрено 28.09.2016] Доступен: <http://www.liepinasbirojs.lv/uploads/files/pamatlidzeklu-uzskaitē-novertesana-un-uzradisana-komercsabiedribu-finansu-parskatos.pdf>
14. Наталия Панова. Переоценка основных средств. Журнал «Бизнес & Балтия» [Просмотрено 12.10.2016] Доступен: <http://arhiv.bb.lv/?p=2&i=2192&s=29&a=63131>
15. Служба государственных доходов. Методический материал о порядке учета основных средств [Просмотрено 28.09.2016] Доступен: http://latvia.news-city.info/docs/sistemsw/dok_iegno.htm
16. Т.А. Фролова. Экономика предприятия. Конспект лекций, 2011 год [Просмотрено 12.10.2016] Доступен: http://www.aup.ru/books/m217/2_4.htm

17. Т.А. Фролова. Экономика предприятия. Конспект лекций, 2012 год [Просмотрено 28.10.2016] Доступен: http://www.aup.ru/books/m218/2_7.htm
18. Finanšu analīze. [Просмотрено 30.10.2016] Доступен: <https://www.lursoft.lv/lv/finansu-analizes-piemers>
19. Расчет фондоотдачи. [Просмотрено 30.10.2016] Доступен: <http://www.audit-it.ru/finanaliz/terms/turnover/fondootdacha.html>
20. Peļņas vai zaudējumu aprēķins par 2013. gadu.
21. Годовой отчёт ООО «Regart-invest» за 2015 год.

НАЛОГОВЫЕ ПЛАТЕЖИ И ИХ ОТРАЖЕНИЕ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ООО «Х»

*Darba autore: Jekaterina Kovaļova, Grāmatvedība un finanses
Darba vadītāja: Ludmila Verovska, Dr oec., profesore*

РЕЗЮМЕ

Налоги, формы и методы налогообложения, сбор и использование налогов, налоговые органы, осуществляющие налоговое администрирование в стране, формируют налоговую систему государства.

Целью работы являлось на основании анализа налогов и организации их учёта разработать рекомендации по снижению налогового бремени ООО «Х». Для этого в работе описана существующая система налогообложения в Латвии; сравнены основные налоговые ставки в Латвии и других странах Европейского Союза; обобщены существующие методики определения налогового бремени; исследованы налоги, возникающие у ООО «Х»; раскрыты особенности отражения в бухгалтерском учёте ООО «Х» налоговых платежей в бюджет; оценены налоговое бремя ООО «Х»; сформулированы выводы и предложения по совершенствованию налогового учёта и оптимизации налоговой нагрузки ООО «Х».

ANOTĀCIJA

Kvalifikācijas darba tēma: Sabiedrības ar ierobežotu atbildību “X” nodokļu maksājumi un to atspoguļojums grāmatvedības uzskaitē.

Šī darba objekts ir SIA “X”. Izpētes periods: 2013. līdz 2016.gads.

Par pētījuma priekšmetu kļuva uzņēmuma aplikšana ar nodokļiem un budžetā veikto nodokļu maksājumu atspoguļošanas metodes SIA „X” grāmatvedības uzskaitē.

Pētījuma mērķis bija uz nodokļu un to uzskaites organizācijas analīzes pamata izstrādāt ieteikumus par SIA “X” nodokļu sloga atvieglošanu.

Pētījuma galvenie uzdevumi:

1. aprakstīt Latvijas pastāvošo nodokļu sistēmu;
2. salīdzināt galvenās nodokļu likmes, kas ir spēkā Latvijā un citās Eiropas Savienības valstīs;
3. apkopot pastāvošās nodokļu sloga noteikšanas metodikas;
4. izpētīt nodokļus, kas radušies SIA “X”;
5. atklāt īpatnības, kas piemīt budžetā veikto nodokļu maksājumus atspoguļošanai SIA „X” grāmatvedības uzskaitē;
6. novērtēt SIA “X” nodokļu slogu;
7. noformulēt secinājumus un priekšlikumus par nodokļu uzskaites uzlabošanu un nodokļu slodzes optimizāciju SIA “X”.

Darba apjomu un struktūru noteica pētījuma mērķis un uzdevumi. Kvalifikācijas darbs sastāv no ievada, izmantoto saīsinājumu saraksta, trim daļām, secinājumiem un ierosinājumiem, literatūras un citu izmantoto avotu saraksta, kā arī pielikumiem. Pētījuma pamatteksts ir izklāstīts 69 lappusēs un ietver 33 tabulas, 21 attēlus un 19 pielikumus. Darba uzrakstīšanā izmantoti 27 literatūras avoti. Darbs ir izpildīts krievu valodā.

ВВЕДЕНИЕ

Тема налоговых платежей не теряет своей актуальности. При приобретении дохода у получателя возникает обязанность уплаты налога в бюджет. При этом получатель дохода должен не только правильно рассчитать сумму налога, но и вовремя её оплатить, а также оформить и подать в Службу Государственных Доходов необходимые с точки зрения действующего законодательства отчёты, в противном случае он может понести финансовые потери. В Латвии действует либеральная экономическая политика, позволяющая осуществить потенциальному предпринимателю выбор наиболее привлекательной с его точки зрения формы ведения хозяйственной деятельности и благоприятного налогового режима. Налоговая система позволяет осуществить такой выбор, так как многие из действующих налогов имеют несколько ставок. Так же действующее налогообложение включает в себя освобождения, льготы и налоговые скидки. Но существующая система налоговых платежей в бюджет Латвии все еще является нестабильной и продолжает трансформироваться. Частые изменения неблагоприятно сказываются на предпринимательской деятельности в долгосрочной перспективе. Так как чем не стабильнее система, тем она рискованнее. Предприятиям не просто соблюдать требования постоянно меняющихся нормативных актов, так как на ознакомления с ними необходимо затратить значительное время. В том случае, если специалисты не успевают ознакомиться и понять изменения, это может угрожать хозяйственной деятельности предприятия. Риски усложняют ежедневную работу, влияют на долгосрочное планирование.

В понимании «Закона о годовых отчётах и консолидированных годовых отчётах» общества подразделяются на микро-общества, малые общества, средние общества, большие общества. Внимание автора в данном исследовании привлекли именно микро-общества, как наиболее распространенный вариант ООО в Латвии.

Объектом данной работы является ООО «Х». Период исследования 2013 - 2016г.

Предметом исследования стали налогообложение предприятия и методы отражения налоговых платежей в бюджет в бухгалтерском учете ООО «Х».

Целью исследования являлось на основании анализа налогов и организации их учёта разработать рекомендации по снижению налогового бремени ООО «Х».

Основные задачи исследования:

1. описать существующую систему налогообложения в Латвии;
2. сравнить основные налоговые ставки в Латвии и других странах Европейского Союза;
3. обобщить существующие методики определения налогового бремени;
4. исследовать налоги, возникающие у ООО «Х»;
5. раскрыть особенности отражения в бухгалтерском учёте ООО «Х» налоговых платежей в бюджет;
6. оценить налоговое бремя ООО «Х»;
7. сформулировать выводы и предложения по совершенствованию налогового учёта и оптимизации налоговой нагрузки ООО «Х».

Для решения перечисленных задач в работе были использованы следующие методы исследования: монографический метод, нормативный метод, ретроспективный метод, метод сравнения, табличный метод, графический метод, метод описания и обобщения.

Ключевые слова: налоговая система; налоговая нагрузка; прямые налоги; косвенные налоги; прибыль; плательщик налога.

Теоретической базой квалификационной работы послужила специальная литература, методологической базой исследования являлись нормативные акты в сфере налогообложения, методические указания Службы государственных доходов. А также были использованы документы налоговой и финансовой отчётности ООО «Х».

Теоретическая значимость работы заключается в исследовании системы основных налоговых платежей, применяемой относительно предприятия ведущего хозяйственную деятельность в форме ООО. А также в обобщении характерных особенностей отражения в учёте налоговых платежей в бюджет, присущих данной форме ведения хозяйственной деятельности.

Практическая ценность работы заключается в том, что полученные выводы и предложения могут быть использованы для решения проблем, возникающих в сфере налогообложения.

Структура и объём работы были обусловлены целью и задачами исследования. Квалификационная работа состоит из введения, списка использованных сокращений, трёх частей, выводов и предложений, списка литературы и других использованных источников, а также приложений. В первой части, состоящей из двух пунктов, автор теоретически рассматривает сущность налогов и их роль в современном обществе, а также налоговую систему Латвийской Республики и её интеграцию в налоговую систему Европейского Союза. Во второй части, состоящей из трёх пунктов, автор рассматривает основные налоги, возникающие у коммерческих предприятий ведущих хозяйственную деятельность в форме общества с ограниченной ответственностью, на примере ООО «Х». А также отражение налоговых платежей в бухгалтерском учёте ООО «Х». В третьей части автор предлагает ряд мер, направленных на оптимизацию налогового учёта общества, а также методов отражения налоговых платежей в бухгалтерском учёте. Основной текст исследования изложен на 69 страницах и содержит 33 таблицы, 21 рисунок и 19 приложений. При написании работы использовано 27 литературных источника. Работа выполнена на русском языке.

КРАТКОЕ ИЗЛОЖЕНИЕ ТЕМЫ

Налоги носят принудительный и обязательный характер, процесс удержания происходит на безвозмездной основе с целью удовлетворения потребностей государства в финансовых ресурсах, то есть налоги фактически являются доходами государства, сбор которых осуществляется на регулярной основе при помощи принадлежащего государству права принуждения¹¹. Объектом налога является имущество либо доход, которые будут облагаться налогом. Субъектом налога будет налогоплательщик. Источником налога является доход из которого удерживается налог. Налоговой ставкой является величина налога, взимаемая с единицы объекта налога и выраженная в процентах. Налоговые ставки могут быть: пропорциональными, прогрессивными, регрессивными¹². При применении

¹¹ Кетнерс К. Лукашина О. «Налоги в Европейском Союзе и в Латвии. Сравнительный анализ и практические рекомендации», SIA «MerkūrijsLat», Рига, 2008 г., стр. 16 - 17

¹² Макконелл К.Р. Брю С. «Экономикс, 14 издание, Инфра – М, Москва, 2003, стр. 710

пропорциональных налоговых ставок один и тот же процент удерживается с любой базы. При прогрессивной налоговой ставке чем выше облагаемый доход, тем выше ставка налога. При регрессивной налоговой ставке ситуация обратная: чем больше налоговая база, тем ниже ставка налога. Так же многие налоги предусматривают налоговые льготы, при применении которых плательщик освобождается от налога частично, либо полностью.

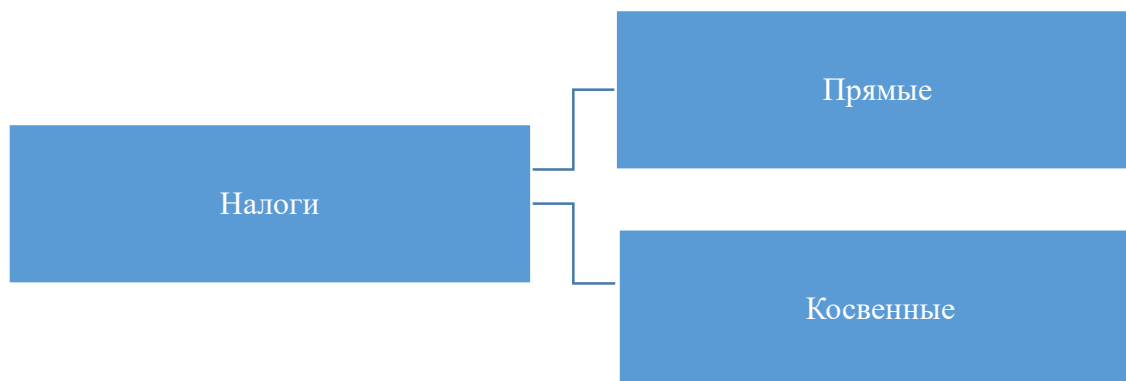


Рис. 1. Виды налогов

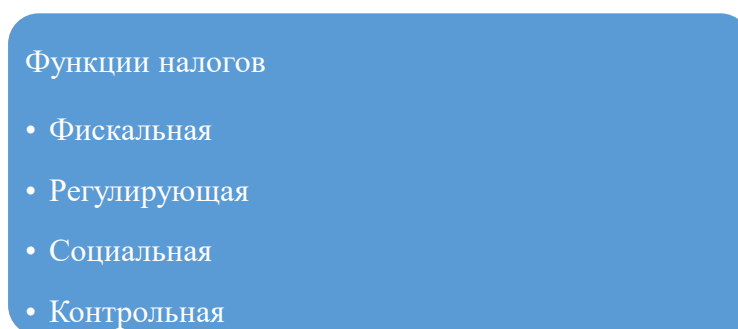


Рис. 2. Функции налогов

Привлекательность рынка для инвесторов не в последнюю очередь зависит и от проводимой в стране налоговой политики. Как и наполняемость бюджета зависит от того на сколько посильная нагрузка возложена на предпринимателей. «Налоговая политика - система действий, проводимых государством в области налогов и налогообложения. Налоговая политика находит свое выражение в видах применяемых налогов, величинах налоговых ставок, установлении круга налогоплательщиков и объектов налогообложения, в налоговых льготах.»¹³ Ещё Адам Смит¹⁴ сформулировал классические принципы налоговой политики.

Осуществляя хозяйственную деятельность любое коммерческое предприятие стремится получить максимальную прибыль. Для достижения этой цели существуют два варианта – либо увеличить доходы, либо сократить расходы, в том числе и на налоговые отчисления. Таким образом, величина налогового бремени является фактором, непосредственно влияющим на хозяйственную деятельность предприятия. Существует множество методик расчёта налоговой нагрузки на предприятие. И ни одна из них не является совершенной.

¹³ Словарь «Борисов А.Б. Большой экономический словарь. Москва. Книжный мир, 2003. 895 с.

¹⁴ Смит А. «Исследование о природе и причинах богатства народов», Москва, Эксмо, 2011, стр. 762

методика Балацкого Е.В.

- $НН = \frac{НП}{(В + ПД)} * 100\%$, где НН - налоговая нагрузка, НП - уплаченные налоги, В - выручка от реализации, ПД - прочие доходы.

методика Крейниной М.Н.

- $НН = \frac{(В - Ср - Пч)}{Пч} * 100\%$, где НН - налоговая нагрузка, В - выручка от реализации, Ср - затраты на производство (без налогов), Пч - чистая прибыль.

методика Кировой Е.А.

- $АНН = НП + ВП + НД$, где АНН - абсолютная налоговая нагрузка, НП - уплаченные налоги, ВП - платежи во внебюджетные фонды, НД - недоимки.
- $ОНН = \frac{АНН}{ВСС} * 100\%$, где ОНН - относительная налоговая нагрузка, ВСС - вновь созданная стоимость ($ВСС = ОТ + НП + ВП + П$, где ОТ - оплата труда, НП - уплаченные налоги, ВП - платежи во внебюджетные фонды, П - прибыль).

методика Литвина М.И.

- $НН = \frac{(\sum НП + \sum ВП)}{\sum ИС} * 100\%$, где $\sum НП$ - сумма начисленных налоговых платежей, $\sum ВП$ - сумма платежей во внебюджетные фонды, $\sum ИС$ - сумма источника средств для уплаты - добавленная стоимость.

Рис.3. Методики расчёта налоговой нагрузки

В условиях рыночной экономики для предпринимателя особое значение приобретает налоговое планирование – действия налогоплательщика, осуществляемые на законных основаниях и направленные на уменьшение расходов по уплате налогов, сборов, пошлин и прочих обязательных платежей.

Важной частью налоговой системы является администрирование. Это повседневная, рутинная деятельность налоговых органов, призванная обеспечивать своевременную и полную уплату в государственный бюджет налогов, сборов, а также прочих обязательных платежей.

В настоящее время система налогообложения в Латвии представлена в виде шестнадцати налогов (в 2016 году к уже существующим пятнадцати налогам добавился налог солидарности), которые делятся на две основные группы – прямые налоги и косвенные.

Прямые налоги :	Косвенные налоги :
<ul style="list-style-type: none"> • Подоходный налог с предприятия, • Налог на микро - предприятие, • Подоходный налог с населения, • Обязательные взносы государственного социального страхования, • Налог на недвижимую собственность, • Налог на природные ресурсы, • Налог на лотереи и азартные игры, • Налог солидарности. 	<ul style="list-style-type: none"> • Налог на добавленную стоимость, • Акцизный налог, • Таможенный налог, • Налог на автомобили и мотоциклы, • Налог на эксплуатацию транспортного средства, • Налог на легковое транспортное средство предприятия, • Налог на электроэнергию, • Налог на субсидированную электроэнергию.

Рис.4. Виды налогов в Латвии

Налоговая система Латвии преследует следующие цели:

- ✓ обеспечение стабильных и прогнозируемых доходов бюджета Латвии;
- ✓ сбор налогов в наиболее эффективной форме и исключение уклонения от налогов;
- ✓ обеспечение стабильности, неизменности и прогнозируемости налоговой системы в долгосрочной перспективе;
- ✓ сохранение налогового климата, обеспечивающего свободную и честную конкуренцию, а также общую конкурентоспособность экономики;
- ✓ обеспечение соответствия налоговой системы международным обязательствам и нормативным актам ЕС с одновременным учётом национальных интересов.¹⁵

Функции налогового администрирования в Латвии выполняет Служба Государственных Налогов (далее СГД). СГД является подчинённым министру финансов учреждением прямого государственного управления. Деятельность СГД регулирует закон «О Службе государственных доходов».

1 мая 2004 года Латвийская Республика стала полноправным членом Европейского Союза. С этого момента экономика и налоговая система государства должна быть скоординирована с общей системой ЕС. Для успешного функционирования единого европейского рынка были отменены многочисленные технические, правовые и бюрократические барьеры, так как в период спада деловой активности экономическая интеграция может стать значительным преимуществом, позволяющим странам ЕС

¹⁵ Кетнерс К. Лукашина О. «Налоги в Европейском Союзе и в Латвии. Сравнительный анализ и практические рекомендации», SIA «MerkūrijsLat», Рига, 2008 г., стр. 55 - 56

продолжать успешную торговлю друг с другом. Но всё же многие препятствия остаются, как правило в тех сферах, где интеграция занимает больше времени. В частности, национальные налоговые системы препятствуют интеграции единого европейского рынка и подрывают его эффективность. Для преодоления проблем, связанных с интеграцией, законотворческие институты ЕС полномочны издавать нормативно-правовые акты.

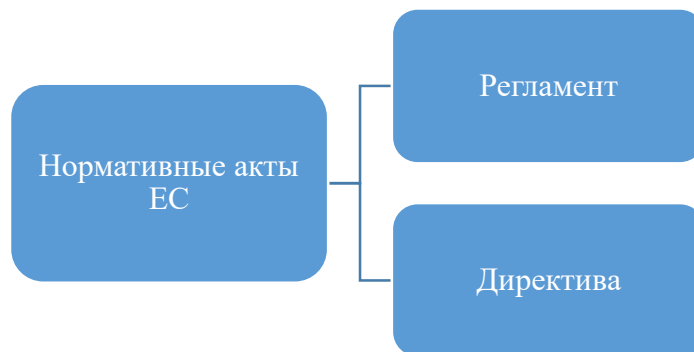


Рис.5. Виды нормативных актов ЕС

В первом случае происходит замена актов внутригосударственного права нормативным актом прямого действия, который издаёт сообщество. Происходит унификация правовой системы. В странах членах сообщества начинает действовать регламент - единый закон заменяющий различные законы и подзаконные акты. «Он предназначен для общего применения, является обязательным во всех своих частях и подлежит прямому применению во всех государствах членах.» (ст.189 Договора о ЕС).¹⁶

Во втором случае правотворческая деятельность осуществляется более гибким методом - гармонизацией. Происходит сближение положений законодательных актов государств членов в определённой области. В ЕС инструментом гармонизации является директива, которая так же является нормативным актом, который «обязателен для каждого государства члена которому она адресована, в отношении ожидаемого результата, но сохраняет за национальными властями свободу выбора форм и методов действий» (ст.189. Договора о ЕС).

Цели налоговой политики, проводимой в ЕС:

- ✓ не допустить введения ограничений налогового характера вместо отменённых таможенных барьеров;
- ✓ продвижение в решении проблемы двойного налогообложения, а также проблемы уклонения от налогов;
- ✓ заложить единые правовые основы регулирования налогов в странах членах ЕС (в дальнейшем сформировать единую систему норм, регулирующих общеевропейские налоги, из которых формируется бюджет ЕС).

Задачи налоговой гармонизации:

- ✓ устранение барьеров, препятствующих возможности свободного перемещения товаров, услуг, лиц и капитала внутри ЕС;
- ✓ недопущение налоговой дискриминации резидентов стран членов ЕС.

Общество с ограниченной ответственностью «Х» (далее ООО «Х») зарегистрировано в Коммерческом регистре предприятий 27.04.2012.года. Общество является

¹⁶ Кетнерс К. Лукашина О. «Налоги в Европейском Союзе и в Латвии. Сравнительный анализ и практические рекомендации», SIA «MerkūrijsLat», Рига, 2008 г., стр. 102

зарегистрированным налогоплательщиком в Регистре плательщиков налога на добавленную стоимость с 10.05.2012.года. В 2015 году число работников составило семь человек.

Общество руководствуется в своей деятельности положениями:

- ✓ «Коммерческого закона»¹⁷;
- ✓ закона «О налогах и пошлинах»¹⁸;
- ✓ закона «О подоходном налоге с предприятия»¹⁹;
- ✓ закона «О налоге на добавленную стоимость»²⁰;
- ✓ прочих нормативных актов Латвийской Республики;
- ✓ устава общества.

Деятельность общества можно охарактеризовать как оказание услуги. Основной капитал общества после деноминации составил 2845 евро. Нетто оборот общества за 2015 год составил 144099.00 евро. Сумма баланса в 2015 году составила 47221 евро.

Общество ведет и руководствуется при организации бухгалтерского учета нормативными актами Латвийской Республики:

- ✓ законом «О бухгалтерском учете»²¹; «Законом о годовых отчётах» (с 01.01.2016. «Закона о годовых отчётах и консолидированных годовых отчётах»²²);
- ✓ «Правилами о ведении и организации бухгалтерского учёта»²³;
- ✓ «Правилами применения Закона о годовых отчётах» (с 01.01.2016. «Правилами применения Закона о годовых отчётах и консолидированных годовых отчётах»²⁴); прочими нормативными актами.

Так же, как пример успешной практики, возможно применение Латвийских бухгалтерских стандартов.

Организация и ведение бухгалтерского учёта в обществе происходит на основании утверждённой бухгалтерской политики предприятия. Бухгалтерский учёт осуществляется руководителем общества, который имеет право выполняет обязанности бухгалтера (Правила КМ №585, статья 5, пункт 70¹), так как является единственным собственником и единственным членом правления, а также обладает необходимыми знаниями и опытом для ведения бухгалтерского учёта в обществе. В 2016 году с целью осуществления более качественного бухгалтерского учёта была введена дополнительная штатная единица – помощник бухгалтера.

За каждый отчётный год общество составляет годовой отчёт, который состоит их финансового отчёта и сообщения руководства. Финансовый отчёт состоит из баланса, отчёта

¹⁷ LR Saeima *Komerclikums*. Spēkā ar 01.01.2002. "Latvijas Vēstnesis", 158/160 (2069/2071), 04.05.2000. [skatīts 2016. g. 12. mar] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=5490>

¹⁸ LR Saeima *Par nodokļiem un nodevām*. Spēkā ar 01.04.1995. "Latvijas Vēstnesis", 29 (309), 18.02.1995. [skatīts 2016. g. 10. mar] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=33946>

¹⁹ LR Saeima *Par uzņēmumu ienākuma nodokli*. Spēkā ar 01.04.1995. "Latvijas Vēstnesis", 32 (315), 01.03.1995. [skatīts 2016. g. 15. mar] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=34094>

²⁰ LR Saeima *Pievienotās vērtības nodokļa likums*. Spēkā ar 01.01.2013. "Latvijas Vēstnesis", 197 (4800), 14.12.2012. [skatīts 2016. g. 20. mar] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=253451>

²¹ Augstākā Padome *Likums par grāmatvedību*. Spēkā ar 01.01.1993. "Ziņotājs", 44, 12.11.1992. [skatīts 2016. g. 02. mar] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=66460>

²² LR Saeima *Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums*. Spēkā ar 01.01.2016. "Latvijas Vēstnesis", 222 (5540), 12.11.2015. [skatīts 2016. g. 10. mar] Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/277779>

²³ Ministru kabinets *Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju* Nr.585. Spēkā ar 30.10.2003. "Latvijas Vēstnesis", 151 (2916), 29.10.2003. [skatīts 2016. g. 01. mar] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=80418>

²⁴ Ministru kabinets *Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi* Nr.775. Spēkā ar 01.01.2016. "Latvijas Vēstnesis", 253 (5571), 29.12.2015. [skatīts 2016. g. 01. mar] Pieejams:

<http://likumi.lv/ta/id/278844-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likuma-piemerosanas-noteikumi>

о прибылях или убытках по методу оборотных затрат, сообщении о предприятии, приложения № 15, декларации. Так же в годовой отчёт входит сообщение руководства и решение учредителя. Отчётный год общества составляет 12 месяцев и совпадает с календарным годом. Годовой отчёт подаётся до 30 апреля..

Важными показателями финансового состояния любого коммерческого общества являются текущая ликвидность, срочная ликвидность и абсолютная ликвидность.

Таблица 1

Коэффициент текущей ликвидности ООО «Х»

Показатель	2016	2015	2014	2013
Оборотные средства	19594.82	42368.00	9162.00	8376.02
Краткосрочные кредиторы	29700.36	19782.00	10378.00	3478.74
Коэффициент	0,66	2.14	0.88	2.41

Таблица 2

Коэффициент срочной ликвидности ООО «Х»

Показатель	2016	2015	2014	2013
Оборотные средства - запасы	19522.96	42182.00	8757.00	8376.02
Краткосрочные кредиторы	29700.36	19782.00	10378.00	3478.74
Коэффициент	0,66	2.13	0.84	2.41

Таблица 3

Коэффициент абсолютной ликвидности ООО «Х»

Показатель	2016	2015	2014	2013
Деньги + ценные бумаги	17341.82	40214.00	3659.00	1182.35
Краткосрочные кредиторы	29700.36	19782.00	10378.00	3478.74
Коэффициент	0.58	2.03	0.35	0.34

Следующими важными показателями, используемым при финансовом анализе являются экономическая рентабельность, коммерческая рентабельность и рентабельность основной деятельности.

Рентабельность капитала (экономическая рентабельность) = чистая прибыль / среднюю стоимость активов * 100%.

Таблица 4

Экономическая рентабельность ООО «Х»

Показатель	2016	2015.	2014	2013
Чистая прибыль (до налогов)	- 4709.64	34083.00	- 6199	6845.09
Стоимость активов (средняя)	35702.68	29295.00	11168.00	12785.98
Коэффициент в %	- 13,19	116.34	- 55.51	53.53

Коммерческая рентабельность (рентабельность продаж) = чистая прибыль / нетто оборот * 100%. Чем выше уровень коммерческой рентабельности, тем лучше.

Таблица 5

Коммерческая рентабельность ООО «Х»

Показатель	2016	2015	2014	2013
Чистая прибыль (до налогов)	- 4709.64	34083.00	- 6199	6845.09
Нетто оборот	122159,41	144099.00	72782.00	59189.86
Коэффициент в %	- 3.86	23.65	- 8.52	11.56

Рентабельность основной деятельности = брутто прибыль / нетто оборот * 100%.
Показывает насколько успешно компания осуществляет основную деятельность.

Таблица 6

Рентабельность основной деятельности ООО «Х»

Показатель	30.09.2016.	2015	2014	2013
Брутто прибыль	14665.75	57822.00	5626.00	17810.60
Нетто оборот	122159.41	144099.00	72782.00	59189.86
Коэффициент в %	12.01	40.13	7.73	30.09

Финансовый анализ показал, что компания справилась с трудностями 2014 года и закончила 2015 год с прибылью. Значение коэффициентов рентабельности и ликвидности были высокими. Предварительный финансовый анализ периода с 01.01.2016. – 30.09.2016. года выявил негативные тенденции в финансовом состоянии общества. Значение основных финансовых показателей в обществе резко снизилось.

Общество является плательщиком следующих налогов:

Прямые налоги:	Косвенные налоги:
<ul style="list-style-type: none"> • Подоходный налог с предприятия, • Подоходный налог с населения, • Обязательные взносы государственного социального страхования и Пошлина на риск предпринимательской деятельности, • Налог на природные ресурсы. 	<ul style="list-style-type: none"> • Налог на добавленную стоимость, • Налог на легковое транспортное средство предприятия, • Налог на эксплуатацию транспортного средства.

Рис.6. Виды налогов ООО «Х»

Для расчёта налоговой нагрузки на общество автор использовал методику Кировой Е.А., приведённую выше в первой части работы.

Так как ни одна из существующих методик расчёта налоговой нагрузки не является совершенной, автор воспользуется при расчёте методикой Кировой Е.А., но двумя способами:

- ✓ в первом варианте автор рассчитает налоговую нагрузку на предприятие, не учитывая ОВГСС по ставке работника и ПНН применяемый к трудовым доходам;
- ✓ во втором варианте расчета автор учтёт «зарплатные налоги» в полном объёме.

НДС не учитывается ни в первом, ни во втором случае. Авансовые платежи ПНП в 2014 году следует учитывать, так как хотя результатом хозяйственной деятельности общества были убытки, авансовые платежи за 2014 год не были возвращены из бюджета, то есть была необоснованно завышена налоговая нагрузка в этот период, по причине недостаточного контроля учёта платежей аванса ПНП, а также несовершенства их отражения в бухгалтерском учёте общества. В 2015 году была произведена сверка по налогам с СГД, в результате была констатирована переплата налога. Авансовые платежи за 2015 год учитывать не следует, так как они заложены в сумму рассчитанного ПНП, но необходимо вычесть авансовые платежи за 2014 год, за счёт чего налоговая нагрузка в 2015 году несколько снизится и скомпенсирует ситуацию 2014 года.

Таблица 7

Показатели, используемые для расчёта относительной налоговой нагрузки в ООО «Х» в 2013 – 2016 г.

Показатель (евро)	2016 (на 30.09.)	2015	2014	2013
Нетто – заработной платы	40633.15	35562.77	15120.47	7358.79
ОВГСС по ставке работника, ПНН 23%	16738.71	15190.41	6162.33	2799.91
ОВГСС по ставке работодателя + ПРПД	12580.73	11285.49	5005.95	2453.44
ПНП рассчитанный	0.00	4485.00	0.00	608.00
ПНН аванс	3000.00	204.00	603.00	0.00
НПР	0.00	0.00	05.27	0.00
Автоналог	510.00	640.34	640.34	640.26
Прибыль (после налогов) / убыток	- 4709.64	29598.47	- 4252	6238

$$\text{АНН} = \text{НП} + \text{ВП} + \text{НД}, \text{ где} \quad (1)$$

АНН - абсолютная налоговая нагрузка;

НП -уплаченные налоги;

ВП - платежи во внебюджетные фонды;

НД - недоимки.

$$\text{ОНН} = (\text{АНН} / \text{ВСС}) * 100\%, \text{ где} \quad (2)$$

ОНН - относительная налоговая нагрузка;

АНН - абсолютная налоговая нагрузка;

ВСС - вновь созданная стоимость.

$$\text{ВСС} = \text{ОТ} + \text{НП} + \text{ВП} + \text{П}, \text{ где} \quad (3)$$

ОТ - оплата труда;

НП - уплаченные налоги;

ВП – платежи во внебюджетные фонды;

П – прибыль.

Таблица 8

Расчёт налоговой нагрузки на ООО «Х» в 2013 – 2015 г. (вариант 1)

год	АНН (евро)	ВСС (евро)	ОНН (%)
2013	3701.78	17298.57	21.40%
2014	5651.56	16520.03	34,21%
2015	15807.83	80969.07	19,52%
2016	16090.73	52014.24	30,94%

Показатели налоговой нагрузки при таком методе расчёта невысоки. В ЕС показатели эффективной налоговой нагрузки находятся в пределах 30% – 40%, превышение уже будет указывать на «перегруз» налогоплательщика. Относительная налоговая нагрузка имеет самый высокий показатель в убыточном 2014 году и соответственно самый низкий показатель относится к 2015 году отработанному с существенной прибылью.

Таблица 9

Расчёт налоговой нагрузки на ООО «Х» в 2013 – 2015 г. (вариант 2)

год	АНН (евро)	ВСС (евро)	ОНН (%)
2013	6501.69	20098.48	32.35%
2014	11813.55	22682.36	52,08%
2015	30998.24	96159.48	32,22%
2016	32829.44	68752.95	47,74%

При втором варианте расчёта показатели налоговой нагрузки так же находятся в приемлемом диапазоне, за исключением 2014 года, отработанного с существенным убытком, что не могло не повлиять на расчёт вновь созданной стоимости. В периоде до 30.09.2016. налоговая нагрузка так же слишком высока.

Таблица 10

Сравнение налоговой нагрузки на ООО «Х» в 2013 – 2016 г.
(в зависимости от метода расчёта)

год	Относительная налоговая нагрузка вариант 1	Относительная налоговая нагрузка вариант 2	разница
2013	21.40%	32.35%	10,95%
2014	34,21%	52,08%	17,87%
2015	19,52%	32,22%	12,70%
2016	30,94%	47,74%	16,8%

Сравнивая расчёты налоговой нагрузки первым и вторым способом невозможно не заметить существенную разницу в сторону увеличения за счёт части «зарплатных налогов» удерживаемой с работника. Показатели налоговой нагрузки за период до 30.09.2016. слишком высоки и не соответствуют сложившейся ситуации, что происходит за счёт выплаченных авансов ПНП за 2016 год. Сумму авансов необходимо корректировать. Так же следует провести мероприятия по оптимизации налоговой нагрузки на ООО «Х».

С точки зрения автора доля налоговых выплат относительно общей суммы расходов общества слишком значительна. Фактически налоговые выплаты занимают более четверти от всех затрат общества.

Нормативным документом, регулирующим применение ПНП будет являться закон «О подоходном налоге с предприятий». Объектом применения налога является облагаемый доход предприятия.

Рассмотрим на примере типовые проводки, используемые в бухгалтерском учёте общества для отражения ПНП.

Таблица 11

Типовые проводки по отражению ПНП в ООО «Х»

Название операции	Сумма (евро)	Дебет	Кредит
Перечислен авансовый ПНП за 2015	204	5710	2620
Рассчитан ПНП за отчётный период	4485	8810	5710
ПНП перечислен в бюджет	4281	5710	2620

Для того, чтобы рассчитать ежемесячный авансовый платеж, необходимо налог отчётного года до применения налоговых льгот умножить на индекс потребительских цен (индекс потребительских цен можно узнать в ЦСУ), затем вычесть из полученной суммы сумму уже уплаченных авансовых платежей и полученный результат разделить как правило на восемь месяцев.

В случае ООО «Х» будет рассчитан авансовый платёж за девять месяцев, так как годовой отчёт был сдан 04.04.2016. Расчёт выглядит следующим образом: $4485 * 1,003 / 9 = 500$ евро до 15 числа каждого месяца. Для того чтобы рассчитать авансовый платёж за 2017 год (январь, февраль, март, апрель) до момента подачи годового отчёта, необходимо ПНП за 2015 год умноженный на индекс потребительских цен разделить на двенадцать месяцев. $4485 * 1,003 / 12 = 375$ евро.

В бухгалтерском учёте общества отражение авансового ПНП происходит следующим образом.

Таблица 12

Типовые проводки аванса ПНП в ООО «Х»

Название операции	Сумма (евро)	Дебет	Кредит
Перечислен аванс ПНП	204.00	5710	2620
Рассчитан ПНП за отчётный период	4485.00	8810	5710
Закрытие счёта 8810	4485.00	8610	8810
Перечислен остаток ПНП	4281.00	5710	2620

Подоходный налог с предприятия может как возникнуть, так и не возникнуть. В случае если ПНП возникает, обязательным к уплате так же становится и авансовый ПНП. В дальнейшем необходимо более внимательно подходить к учёту консультативных услуг, оказываемых обществу нерезидентами и контролировать удержание ПНП по ставке 10% за эти услуги, так как при несвоевременном удержании ПНП 10%, приходится увеличивать облагаемый доход общества уже на 15% от суммы услуги. В учёте общества отражение аванса ПНП происходит при помощи счёта 5710, что привело к некоторой путанице в учёте, так как общество работает с прибылью не каждый год. В 2013 году обществом была получена прибыль, на основании которой были рассчитаны авансовые платежи за 2014 год и первые четыре месяца 2015 года. Но 2014 год был убыточным, хотя аванс ПНП за 2014 год не был возвращён из бюджета, по причине недостаточного контроля авансовых платежей ПНП и

несовершенства отражения их в бухгалтерском учёте, так же в 2014 году ошибочно была произведена переплата.

Нормативным актом, регулирующим применение ОВГСС является закон «О государственном социальном страховании». ОВГСС в отличии от добровольных взносов государственного страхования, фактически являются налогом²⁵.

Виды социального страхования:

- ✓ страхование на государственную пенсию,
- ✓ страхование на случай безработицы,
- ✓ страхование от несчастного случая на работе или профзаболевания,
- ✓ страхование на случай инвалидности,
- ✓ страхование на случай материнства и болезни,
- ✓ страхование родителей.

ОВГСС обязательны для всех работников, достигших возраста 15 лет. Рассчитывается от брутто заработной платы работника и перечисляется в государственный бюджет работодателем. Объектом ОВГСС для само занятых будут являться произвольно указанные доходы, но не менее 370 евро в месяц. Для лиц осуществляющих хозяйственную деятельность на основе патентной платы, объект ОВГСС рассчитывается, применяя соответствующую ставку ОВГСС, а также то, что от стоимости патента внесено 67% обязательных платежей. Для работников микро – предприятий ОВГСС рассчитываются в размере 72,4 % от суммы налогов микро – предприятия, пропорционально количеству работников ежемесячно и фактическим доходам работников, применяя соответствующую ставку ОВГСС.

Ставка ОВГСС делится на две части- ставку работодателя и ставку работника. При чём работодатель должен вносить за работника сумму более чем в два раза большую, чем сам работник. Так же можно заметить, что ставки пенсионеров по возрасту ниже, так как они не являются работниками, застрахованными по всем видам социального страхования. Стоит отметить, что ставки ОВГСС применяемые к оплате труда работников общества также являются основными ставками ОВГСС и наиболее часто применяются к работникам. Так же существуют прочие ставки ОВГСС.



Рис. 7. Доля ОВГСС и ПРПД от всех налоговых платежей ООО «X»

Общество обязано не только рассчитать и выплатить заработную плату работнику, но и удержать, а затем перечислить в бюджет необходимые налоговые платежи которыми будут

²⁵ Лукашина О. “Учебно-методическое пособие по изучению налогового законодательства”. Рига: “Biznesa informācijas birojs”, 2015. Стр.7

облагаться трудовые доходы работника. Рассмотрим типовые проводки, применяемые в бухгалтерском учёте общества для отражения ОВГСС и ПРПД. Принят на работу сотрудник. Сотруднику, согласно трудового договора, установлена 5 дневная рабочая неделя и неполное рабочее время, составляющее 4 часа в день. Оплата труда составляет 5 евро в час. Налоговая книжка находится в ООО «Х». В налоговой книжке есть отметка об одном иждивенце. Брутто заработной платы за май составило $5 * 4 * 22 = 440$ (в мае 21 рабочий день + 1 праздничный день (4 мая, компенсируется работодателем)). Рассчитаны ОВГСС по ставке работника $440.00 * 10.5\% = 46.20$. Рассчитаны ОВГСС по ставке работодателя $440.00 * 23,59\% = 103,80$.

Таблица 13

Отражение ОВГС и ПРПД в бухгалтерском учёте ООО «Х»

Название операции	Сумма (евро)	Дебет	Кредит
Начислена заработная плата работника	440.00	7210	5610
Удержаны ОВГСС 10,5%	46.20	5610	5722
Рассчитан ОВГСС 23,59%	103.80	7310	5722
Рассчитана ПРПД	0.36	7340	5724

После того как работнику была перечислена заработная плата на расчётный счёт, общество производит перечисление в бюджет ОВГСС и ПРПД.

Таблица 14

Отражение ОВГС и ПРПД в бухгалтерском учёте ООО «Х»

Название операции	Сумма (евро)	Дебет	Кредит
Перечислена заработная плата работнику	344,57	5610	2620
Перечислены ОВГСС (23,59 % + 10,5%)	46.20	5722	2620
Перечислены ПРПД	0,36	5724	2620

Общество должно каждый месяц оплачивать в бюджет и подавать в СГД сообщение о ОВГСС и ПРПД. (при чём если данные о ОВГСС и ПРПД будут указаны за отчётный месяц, то удержанный ПНН – за предыдущий). Дата такого сообщения для каждого общества будет индивидуально определена СГД. Сообщение в СГД подаётся ООО «Х» до 16 числа следующего месяца (см. приложение 10). Отдельно стоит уточнить то, что работодатель перечисляет в бюджет ОВГСС одновременно единым платежом и по ставке работника, и по ставке работодателя. При чём удержание ОВГСС происходит сразу после начисления заработной платы работника, не зависимо от того выплачена она или нет.

ОВГСС фактически имеют статус налога. Доля ОВГСС и ПРПД составляет 53% от всех налоговых платежей ООО «Х» Начисление, удержание, перечисление и отражение ОВГСС и ПРПД в обществе происходит в соответствии действующего законодательства и правил ведения бухгалтерского учёта. Бухгалтер общества контролирует своевременность перечисления ОВГСС и ПРПД в бюджет, а также соблюдает установленные сроки подачи ежемесячного сообщения.

Изменения, касающиеся ОВГСС в данный момент не затрагивают ООО «Х», так как в обществе нет сотрудников получающих заработную плату ниже или равную минимальной, а также сотрудников к которым можно применить налог солидарности.

Нормативным актом, регулирующим применение ПНН является закон «О подоходном налоге с населения»».

Как правило предприятие затрагивают так называемые «зарплатные налоги» которыми облагаются доходы, полученные от трудовых отношений. А также ПНН связанный с получением дивидендов и различного вида аренды.

Общество обязано не только рассчитать и выплатить заработную плату работнику, но и удержать, а затем перечислить в бюджет необходимые налоговые платежи которыми будут облагаться трудовые доходы работника.

СТАВКИ ПОДОХОДНОГО НАЛОГА С НАСЕЛЕНИЯ			
10% от капитала (дивиденды, проценты и т.п.)	15% от продажи активов капитала (недвижимость, акции, доли капитала и т.п.)	22% от займов работникам, членам правления (если займ был приравнен к доходам)	23% от трудовых доходов и доходов хозяйственной деятельности

Рис 8. Ставки Подоходного налога с населения

Расчёт ПНН удерживаемого с заработной платы работника будет выглядеть следующим образом: (брутто заработной платы работника – взносы ОГСС (доля работника 10,5%))*23%=ПНН. В том случае, если налоговая книжка работника находится по месту начисления заработной платы, появляется налоговая льгота-необлагаемый минимум 75 евро (кроме пенсионеров). В этом случае из налоговой базы необходимо так же вычесть необлагаемый минимум.

В том случае если в налоговой книжке есть отметки о иждивенцах (175 евро за каждого), то из налоговой базы необходимо так же отнять льготы на иждивенцев. Безусловно, необлагаемый минимум и льготы на иждивенцев являются выгодными для работника, но для работодателя они не будут иметь значение. Убедимся в этом на примере ООО «Х». В первом случае работник является совместителем и налоговая книжка по месту работы не предоставлена. Сотруднику, согласно трудового договора, установлена 5 дневная рабочая неделя и неполное рабочее время, составляющее 4 часа в день. Оплата труда составляет 5 евро в час.

На работу в ООО «Х» принят сотрудник. Сотруднику, согласно трудового договора, установлена 5 дневная рабочая неделя и неполное рабочее время, составляющее 4 часа в день. Оплата труда составляет 5 евро в час. Налоговая книжка находится в ООО «Х». В налоговой книжке есть отметка об одном иждивенце.

Таблица 15

Отражение ПНН (трудовые доходы) в учёте ООО «Х»

Название операции	Сумма (евро)	Дебет	Кредит
Начислена заработная плата работника	440,00	7210	5610
Удержаны ОВГСС 10,5%	46,20	5610	5722
Рассчитан ОВГСС 23,59%	103,80	7310	5722
Рассчитана ПРПД	0,36	7340	5724
Удержан ПНН 23%	101,2	5610	5720
Работнику перечислена заработная плата	292,60	5610	2620
Перечислен в бюджет ПНН 23%	101,20	5720	2620
Перечислены в бюджет ОВГСС 10,5%+23,59%	150,00	5722	2620
Перечислена в бюджет ПРПД	0,36	5724	2620

Таблица 16

Типовые проводки по ПНН (трудовые доходы) в ООО «Х»

Название операции	сумма	дебет	кредит
Начислена заработная плата работника	440,00	7210	5610
Удержаны ОВГСС 10,5%	46,20	5610	5722
Рассчитан ОВГСС 23,59%	103,80	7310	5722
Рассчитана ПРПД	0,36	7340	5724
Удержан ПНН 23%	33,07	5610	5720
Работнику перечислена заработная плата	360,73	5610	2620

Как можно заметить во втором случае работник получает на руки большую сумму за счет уменьшения возникающего ПНН, что становится возможным благодаря применению необлагаемого минимума и льготы на иждивенца. Отдельно стоит отметить то, что вначале перечисляется заработная плата работнику, а затем удержанные платежи в бюджет. Нарушение установленного порядка перечисления будет являться ошибкой.

Таблица 17

Налоговые платежи (трудовые доходы) в ООО «Х»

Название операции	сумма	дебет	кредит
Перечислен в бюджет ПНН 23%	33,07	5720	2620
Перечислен в бюджет ОВГСС 10,5%+23,59%	150,00	5722	2620
Перечислена в бюджет ПРПД	0,36	5724	2620

Сообщение о сумме о удержанного ПНН с работника подаётся одновременно с сообщением о ОВГСС и ПРПД. Необходимо уточнить, что заполненная форма будет содержать информацию о ОВГСС и ПРПД за отчётный месяц, но сумма ПНН будет указана за предыдущий месяц, так как ПНН удерживается только в момент выплаты заработной платы. Перечисление заработной платы работникам происходит на личный расчётный счёт каждого работника 16 числа следующего месяца, после отчётного. Так же необходимо подать

в СГД извещение с кодом 1001 о выплаченных физическим лицам суммах до 01 февраля года следующего за отчётным периодом

В 2016 году произошло увеличение как минимальной заработной платы с 360 евро до 370 евро, так и льготы на иждивенцев, которая в 2015 году составила 165 евро, а в 2016 уже 175 евро. В 2017 году минимальная заработная плата также будет увеличена на 10 евро и составит 380 евро. Но с 2016 года иждивенцами больше не могут быть трудоспособные не работающие супруги и родители. Так же был введен дифференцированный необлагаемый минимум. Размер годового дифференцированного необлагаемого минимума находится в зависимости от размера облагаемых налогом доходов налогоплательщика. В общую сумму облагаемых налогом доходов включаются все доходы, за исключением упомянутых в законе необлагаемых доходов. Дифференцированный необлагаемый минимум рассчитывается в соответствии с формулой, которую устанавливает Кабинет министров. Но это никаким образом не отразится на тех расчётах, которые будет производить работодатель, так как при расчётах работодателя для всех работников, предоставивших налоговую книжку, будет применяться всё тот же минимальный необлагаемый минимум, который составит в 2016 году – 75 евро, в 2017 году – 60 евро, в 2018 году – 40 евро, в 2019 году - -20 евро, в 2020 году – 0 евро. И только после окончания отчётного периода работнику самому надо будет заполнить и подать налоговую декларацию для того что бы получить разницу, так как возврат налога не будет происходить автоматически

Рассмотрим отражение в бухгалтерском учёте общества ПНН удержанного с дивидендов

Таблица 18

Расчёты по дивидендам с собственником ООО «Х» в 2015 году

Название операции	Сумма (евро)	Дебет	Кредит
Начислены дивиденды отчётного года	1000.00	3420	5810
Удержан ПНН 10%	100.00	5810	5723
Перечислен ПНН 10%	100.00	5723	2620
Выплачены дивиденды собственнику	900.00	5810	2620

Стоит отметить, что ПНН будет удержан сразу после распределения прибыли на дивиденды. Именно этим объясняется ставка 10%. Так как днём получения дохода от дивидендов считается день начисления, а сами дивиденды могут быть выплачены значительно позже. Оплата налога производится до 5 числа следующего месяца после начисления дивидендов, а сообщение (с кодом 1011) в СГД до 15 числа. Так же дивиденды, не востребованные в течении 10 лет, переходят в собственность общества.

Общество арендует квартиру под офисное помещение у физического лица. В этом случае у общества возникает обязанность при выплате арендной платы удержать ПНН по ставке 10%, так как физическое лицо не зарегистрировало хозяйственную деятельность, но в течении 5 дней с момента заключения договора, зарегистрировало в СГД непосредственно сам договор. В этом случае хозяин недвижимости должен предоставить арендатору справку из СГД о факте регистрации договора. Что и было сделано.

Помимо этого, арендатор обязан не позднее чем до 15 числа следующего месяца после выплаты дохода подать в СГД «Извещение о выплаченных физическому лицу суммах» на основании Правил КМ №677 (о выплаченных физическому лицу суммах дохода, налог с которых удержан по месту выплаты) с кодом 1006

Таблица 19

Удержание ПНН (аренда) в ООО «Х»

Название операции	Сумма (евро)	Дебет	Кредит
Признаны расходы за аренду офиса	100.00	7721	5310
Удержан ПНН 10% с физ. лица.	15.00	5310	5710
Аренда оплачена	85.00	5310	2620

Налоговые платежи, отчисляемые ООО бюджет, являются существенной нагрузкой. При чём основная доля приходится на так называемые «зарплатные налоги» - ОВГСС, ПНН, ПРПД. И ОВГСС возникнут у общества в обязательном порядке, так как будет хотя бы один работник. Как можно заметить во втором случае работник получает на руки большую сумму за счет уменьшения возникающего ПНН, что становится возможным благодаря применению необлагаемого минимума и льготы на иждивенца.

Общество имеет право начислять внеочередные дивиденды. Начисление, удержание, перечисление и отражение ПНП в обществе происходит в соответствии действующего законодательства и правил ведения бухгалтерского учёта. Бухгалтер общества контролирует своевременность перечисления ОВГСС и ПРПП в бюджет, а также соблюдает установленные сроки подачи ежемесячного и ежегодного сообщений.

Нормативными актами, регулируемыми ННР являются закон «О природных ресурсах» и закон «Об упаковке». Объектом налога будут являться: вредные для окружающей среды товары, упаковка товаров и изделий, одноразовая посуда и столовые принадлежности, упаковка, которая прилагается к товару при оказании услуги и переходит к получателю услуги и т.п. Как правило тип обществ, который рассматривает автор, будет касаться седьмое приложение данного закона, а именно –упаковка.

Сумма налога будет рассчитываться в зависимости от вида и веса упаковки. В том случае, если невозможно обеспечить обоснование вида материала, а также веса упаковки учётными документами, и, если вес упаковки не будет превышать 300 кг, будет уплачиваться налог в размере 120 евро в год.

Таблица 20

Типовые проводки по отражению ННР в бухгалтерском учёте ООО «Х»

Название операции	Сумма	Дебет	Кредит
Начислен ННР	5,27	7150	5725
Перечислен ННР	5,27	5725	2620

Расчёт, перечисление и отражение ННР происходит в соответствии с требованиями нормативных актов. Отчёты в СГД подаются в установленном порядке (см. приложение 13). Так как общество занимается оказанием услуг, ННР почти не влияет на налоговую нагрузку общества.

Нормативным актом, регулирующим применение налога на добавленную стоимость (далее НДС) является закон «О налоге на добавленную стоимость» (далее «Закон о НДС»). В

понимании «Закона о НДС», налогоплательщиком будет являться лицо, самостоятельно осуществляющее любую хозяйственную деятельность не зависимо от цели или результата этой деятельности. Зарегистрированным налогоплательщиком является налогоплательщик, которые зарегистрированы в Регистре плательщиков налога на добавленную стоимость в СГД. Так как зарегистрировавшись в Коммерческом Регистре общество автоматически становится плательщиком всех относящихся к нему налогов кроме НДС. В том случае, если общая стоимость осуществленных внутренним налогоплательщиком поставок товаров и оказанных услуг в течение предыдущих 12 месяцев не превышает 50 000 евро в течении предыдущих 12 месяцев, он имеет право не регистрироваться в Регистре плательщиков НДС в СГД. В том случае, когда превышен порог регистрации, налогоплательщик предоставляет в СГД регистрационное заявление не позднее, чем 15 число следующего месяца после месяца превышения порога регистрации.

Расчёт и уплата НДС происходит раз в месяц, квартал либо полугодие. Период таксации для плательщика НДС находится в прямой зависимости от оборота и некоторых особенностей его хозяйственной деятельности.²⁶

✓ Таксационный период составит один календарный месяц в том случае если: в год перед таксацией или в год таксации стоимость налогооблагаемых сделок превысит сумму 50000 евро; осуществляются поставки товаров на территории Европейского Союза или налогоплательщикам других стран предоставляются услуги; для группы и фискального представителя НДС.

✓ Таксационный период составит один календарный квартал в том случае, если: если сумма облагаемых налогом сделок зарегистрированного налогоплательщика, который в таксационном году зарегистрирован в Регистре плательщиков НДС в СГД, не превышает 50000 евро, и он не осуществляет поставки товаров на территории ЕС или не оказывает услуги налогоплательщикам других стран ЕС; для зарегистрированного налогоплательщика, сумма налогооблагаемых сделок которого в год, предшествующий таксации, превышает 14228,72 евро, но не превышает 50000 евро, а также не осуществлявшего поставки товаров на территории Европейского Союза и не предоставлявшего услуги налогоплательщикам других стран ЕС.

✓ Таксационный период составит календарное полугодие если: сумма налогооблагаемых сделок зарегистрированного налогоплательщика в год, предшествующий таксации, не превышает 14228,72 евро, и он не осуществляет поставки товаров на территории ЕС и не предоставляет услуги налогоплательщикам других стран ЕС; государственное или муниципальное учреждение, или самоуправление, зарегистрированное как плательщик НДС только для того, чтобы получать строительные услуги.

✓ Декларация НДС заполняется согласно правилам КМ № 40 «Правила о декларациях налога на добавленную стоимость».

²⁶ LR Saeima Pievienotās vērtības nodokļa likums nodaļa. 1. pants. 19., nodaļa.4. pants.16., nodaļa.4. pants.142. Spēkā ar 01.01.2013. "Latvijas Vēstnesis", 197 (4800), 14.12.2012. [skatīts 2016. g. 20. okt] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=253451>

Декларация НДС - отчет за период

НДС 1 - отчёт о суммах налога и предналога

НДС 2 - отчёт о поставках товаров и предоставлении услуг в ЕС

НДС 3 - заполняется в случае ошибки в предыдущих отчётах НДС 2

НДС 4 - декларация за таксационный год

НДС 5 - отчёт о стоимости поставленных товаров в распределении по свободным портам и специальным экономическим зонам

НДС 6 - отчёт о совершённых фискальным представителем сделках

НДС 7 - отчёт об использовании недвижимой собственности

Рис. 9. Декларация НДС и приложения

В том случае, если общество, являющееся зарегистрированным НДС плательщиком, приобретает запасы или получает услуги для осуществления хозяйственной деятельности у другого зарегистрированного плательщика НДС, то такое общество приобретает право на отражение НДС в предналог (дебет счёта 5721).

Дополнительно стоит отметить, что НДС при переплате может быть возвращен из бюджета. В том случае, если после окончания года таксации у зарегистрированного налогоплательщика будет оставаться переплата НДС, то СГД возвращает сумму переплаты на указанный налогоплательщиком счёт в течение 10 дней после утверждения суммы переплаты.

При осуществлении хозяйственной деятельности ООО «Х» применяет ставку 21% (территория Латвии), так же значительная часть оборота общества относится на сделки, к которым НДС не применяется (третьи страны и ЕС (так как общество занимается оказанием услуги)). Обязанностью общества является проверка того, является ли партнёр по сделке плательщиком НДС. В 2016 году общество сдаёт декларацию НДС раз в месяц, до 20 числа месяца, следующего за отчётным. Так же вместе с декларацией подаётся НДС 1 и НДС 2. Рассмотрим типовые проводки по отражению НДС в сделках, происходящих на территории внутреннего рынка Латвии и ЕС в бухгалтерском учёте общества .

Таблица 21

Типовые проводки НДС (внутренний рынок и ЕС) в учёте ООО «Х»

Название операции	Сумма (евро)	Дебет	Кредит
Получен налоговый счёт от поставщика	1000.00	7720	5310
НДС 21%	210.00	5721 L	5310
Выписан налоговый счёт заказчику	1000.00	2310	6110
НДС 21%	210.00	2310	5721 L
Получен налоговый счёт от поставщика (Литва)	1000.00	7111	5311
НДС 21% реверс	210.00	5721	5721
Оказана услуга и выписан счёт ²⁷ (Польша)	1000.00	2311	6111

²⁷ LR Saeima Pievienotās vērtības nodokļa likums nodaļa. 1. pants. 19. Spēkā ar 01.01.2013. "Latvijas Vēstnesis", 197 (4800), 14.12.2012. [skatīts 2016. g. 22. okt] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=253451>

При осуществлении сделки с заказчиком из Польши в налоговый счет, в соответствии с законом «О НДС» необходимо внести дополнительную информацию, а именно «reverse charge», так как место оказания услуги в этом случае будет находиться за пределами Латвии.

Особенностью хозяйственной деятельности общества является работа с предоплатой. Как правило, заказчик осуществляет предоплату в размере 50% от стоимости услуги на основании договора, но в данном случае аванс был оплачен в размере 100% от стоимости услуги.

При отражении авансовых платежей важно сделать правильно коррекцию НДС, для того чтобы избежать повторного начисления налога или выделения предналога

Таблица 22

Отражение НДС в авансовых платежах ООО «Х»

Название операции	Сумма (евро)	Дебет	Кредит
Перечислен аванс от заказчика	300.08	2620	5210
НДС 21%	52.08	2390	5721 L
Оказана услуга	248.00	2310	6110
НДС 21%	52.08	2310	5721 L
Закрытие аванса	300.08	5210	2310
Коррекция НДС 21% (сторно - особенность учёта в программе ACCORPROFI)	(52.08)	2390	5721 L

Отдельного внимания заслуживают сделки с третьими странами, которые являются основными заказчиками общества. В выписанном счёте сумма указывается без НДС, так как НДС не применяется. Стоит отметить, что так как в соответствии с законом «О НДС» налоговым счётом является документ в бумажной либо электронной форме в котором указаны необходимые реквизиты и прочая информация то, по отдельным сделкам в налоговый счёт так же должен содержать соответствующие указания и ссылки. При осуществлении международной сделки в налоговом счёте необходимо указывать ссылки на нормы Директивы 2006/112/ЕС об общей системе НДС, а не на национальное налоговое право, в этом случае налоговое бремя налогоплательщиков будет меньше.

Таблица 23

Типовые проводки НДС (третьи страны) в бухгалтерском учёте ООО «Х»

Название операции	Сумма (евро)	Дебет	Кредит
Получен аванс	1000.00	2620	5212
Оказана услуга	2000.00	2312	6112
Закрыт аванс	1000.00	5212	2312
Оплачен остаток долга	1000.00	2620	2312

Как можно заметить в том случае, если общество является зарегистрированным налогоплательщиком, выделение предналога или начисление налога происходит почти во всех сделках, связанных с хозяйственной деятельностью при соблюдении ряда условий.

Нормативным актом, регулирующим применение налога на легковое транспортное средство предприятия (далее НЛТСП) и налога на эксплуатацию транспортного средства (далее НЭТС), является закон «О налоге на эксплуатацию транспортного средства и налоге на легковые транспортные средства предприятия

Таблица 24

Отражение НЛТСП и НЭТС в учёте ООО «Х»

Название операции	Сумма (евро)	Дебет	Кредит
Подотчётное лицо оплатило при прохождении технического осмотра НЛТСП и НЭТС	680,06	7760	2380

Так как в ООО «Х» сложно отделить использование автомобиля в хозяйственной деятельности от использования в личных целях, то уплата НЛТСП является целесообразной и выгодной. Уплата НЭТС осуществляется любым автовладельцем независимо от статуса.

Так как основную налоговую нагрузку общества составляют так называемые «зарплатные налоги», оптимизацию налогообложения необходимо сосредоточить в данной сфере.

Очевидно, что наличие в штате помощника бухгалтера является необязательным, но в то же время обществу необходимо оказание качественных услуг по ведению бухгалтерской документации. 01.04.2016. года в ООО «Х» принят работник на должность помощника бухгалтера. Согласно трудового договора установлено неполное рабочее время 4 часа, пятидневная рабочая неделя, оплата труда 5 евро в час (20 евро в день). Так же работник зарегистрирован в статусе индивидуального предпринимателя, регулярно осуществляет хозяйственную деятельность, ОВГСС по ставке 30,58% вносятся с суммы 370 евро в месяц и составляют 339,44 евро в квартал. Налоговая книжка была перенесена в ООО «Х». Представляется целесообразным уволить помощника бухгалтера, а затем заключить с ним договор на бухгалтерское обслуживание ООО «Х». Так как бухгалтер уже зарегистрирован как индивидуальный предприниматель, но в другой сфере деятельности, бухгалтеру необходимо внести уточнения о видах осуществляемой хозяйственной деятельности.

Таблица 25

Затраты на заработную плату помощника бухгалтера в ООО «Х» с 01.04.2016 по 30.09.2016.

Брутто заработной платы за 2016 год	2640.00 евро
ОВГСС по ставке работника 10,5%	277.20 евро
ПНН 23%	262.20 евро
Нетто заработной платы за 2016 год	2100.60 евро
ОВГСС по ставке работодателя 23,59% + ПРПД (0,36 евро)	622.78 + 2.16 евро

Таким образом, если бы с бухгалтером был заключен договор на обслуживание фирмы с 01.04.2016. до 30.09.2016, то фирма в этом случае экономит 902,14 евро, а бухгалтер получает по договору сумму 2362.80 евро (нетто заработной платы + ПНН), а затем заплатит с облагаемого дохода только 23% ПНН, так как ОВГСС по ставке само занятого (30,58%) он и так платит в своём ИК, исходя из права осуществлять выплаты ОВГСС с минимальной суммы 370 евро в месяц. Налоговая книжка сотрудника будет перенесена обратно в ИК.

Так же в обществе трудоустроен сотрудник на должность менеджера, который так же является индивидуальным предпринимателем, и так же осуществляет социальные платежи с установленной минимальной суммы 370.00 евро, то есть в том случае, если сотрудник увольняется и заключает договор с ООО «Х» на оказание посреднических услуг, то доход получаемый от договора не повлечёт для него дополнительных затрат на ОВГСС. Согласно трудового договора сотруднику установлено нормальное рабочее время (5 дней по 8 часов), заработная плата составляет 1135.68 евро в месяц (6,76 евро в час).

Таблица 26

Затраты на заработную плату менеджера в ООО «Х» с 01.01.2016. по 30.09.2016.

Брутто заработной платы	10221.12 евро
ОВГСС по ставке работника 8,85%	904.57 евро
ПНН 23%	2142.81 евро
Нетто заработной платы	7173.74 евро
ОВГСС по ставке работодателя 19.90%	2024.00 евро

В этом случае при увольнении сотрудника и заключении с ним договора об оказании посреднических услуг, общество экономит 2928.57 евро за девять месяцев таксационного периода. Сотрудник же получает сумму 9316.55 (нетто заработной платы + ПНН), с которой ему необходимо уплатить только 23% ПНН, так как ОВГСС он и так осуществляет с установленной минимальной суммы 370 евро.

Авансовые платежи ПНП за 2016 год следует скорректировать, написав соответствующее заявление в СГД, в котором указать реальную предполагаемую сумму ПНП в 2016 году, исходя из сделанных расчётов.

Так как результатом хозяйственной деятельности на 30.09.2016. года являются убытки при благоприятном стечении обстоятельств общество закончит год без убытков, но и без прибыли, то фактически общество имеет переплату по авансу ПНП в 2016 году.

Автор считает целесообразным при пересчёте налоговой нагрузки всё же использовать сумму реально внесённых авансовых платежей за 2016 год, но пересчитав их пропорционально периоду: $(500.00 \text{ евро в месяц} * 6 \text{ месяцев}) / 9 \text{ месяцев} * 6 \text{ месяцев} = 2000 \text{ евро}$ (период с апреля по сентябрь).

Таблица 27

Показатели, используемые для расчёта налоговой нагрузки в ООО «Х» до и после оптимизации (период с 01.01.2016. по 30.09.2016)

Показатель	До оптимизации	После оптимизации	Разница
Брутто заработной платы (евро)	57371.86	44510.74	12861.12
Нетто – заработной платы (евро)	40633.15	31358.81	9274.34
ОВГСС по ставке работника, ПНН 23% (евро)	16738.71	13151.93	3586.78
ОВГСС по ставке работодателя + ПРПД (0.36 евро)	12580.73	9928.55	2652.18
ПНП рассчитанный (евро)	0.00	0.00	0.00
ПНН аванс (евро)	3000.00	2000.00	1000.00
НПР (евро)	0.00	0.00	0.00
Автоналог (евро)	510.00	510.00	0.00
Прибыль (после налогов) / убыток (евро)	- 4709.64	- 876.50	3833.14

Нетто оборот общества (приложение) был скорректирован на суммы авансовых платежей (приложение). После проведения оптимизации предполагаемый убыток уменьшился на 3833.14 евро и составил 876.50 евро.

Таблица 28

Налоговая нагрузка ООО «Х» до и после оптимизации (01.01.2016 – 30.09.2016)

Год	До оптимизации	После оптимизации	Разница
Абсолютная налоговая нагрузка	32829.44 евро	25590.48 евро	7238.96 евро
Вновь созданная стоимость	68752.95 евро	56073.29 евро	12679.66
Относительная налоговая нагрузка	47.74%	45.64%	2.1%

В результате предложенных мер налоговая нагрузка на общество была снижена на 2.1% и составила 45,64%, что превышает показатель эффективной налоговой нагрузки в ЕС, составляющий от 30% до 40%. Очевидно, что налоговая нагрузка на ООО «Х» завышена, при чём если не учитывать авансовые платежи ПНП, так как наиболее вероятно, что будет констатирована переплата по итогам года, то налоговая нагрузка всё равно окажется очень существенной 43,62%. Это при том, что скорректированный оборот общества (на суммы авансовых платежей) упал не существенно, но существенно возросла себестоимость услуги за счёт оплаты труда квалифицированных специалистов, а следовательно - выросли и «зарплатные налоги».

Так же необходимо ввести контроль за уплачиваемыми авансами ПНП и систематизировать отражение аванса ПНП в бухгалтерском учёте общества, о чём внести соответствующие изменения в бухгалтерскую методику и план счетов. Необходимо чётко отслеживать даты (до 15 числа каждого месяца) перечисления авансовых платежей ПНП.

Существует несколько вариантов бухгалтерских проводок для отражения авансового ПНП. Для отражения аванса ПНП были использованы счета: 2390 – авансовые платежи по ПНП, 8610 – счёт прибыли или убытков, 8811 – расходы по ПНП за отчётный период, 2620 – расчётный счёт.

Таблица 29

Типовые проводки аванса ПНП

Название операции	сумма	дебет	кредит
Перечислен аванс ПНП	300	2390	2620
Рассчитан ПНП за отчётный период	200	8811	5710
Закрытие счёта 8811	200	8610	8811
Закрытие аванса	200	5710	2390

Рассмотрим вариант бухгалтерских проводок по начислению ПНП который предлагает использовать Служба государственных доходов (далее СГД) в своих методических указаниях.

Таблица 30

Типовые проводки авансового ПНП рекомендованные СГД

Название операции	сумма	дебет	кредит
Перечислен аванс ПНП	100	8811	2620
Рассчитан ПНП за отчётный период	200	8610	8811
Долг бюджету по ПНП	100	8811	5710

С точки зрения автора первый метод отражения авансовых платежей ПНП с использованием счёта 2390 является более наглядным, несмотря на то, что визуально кажется более громоздким.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Изучив информацию, автор пришёл к следующим выводам:

1. Налоговая система Латвии продолжает трансформироваться и развиваться. Непосредственное влияние на налогообложение государства оказывает интеграция в налоговую систему ЕС. Вероятно, что в дальнейшем это влияние будет только усиливаться.

2. На первый взгляд, налоги в Латвии по сравнению с другими странами ЕС не высоки. В тоже время в бизнес среде растёт недовольство проводимой в стране налоговой политикой. Предприниматели переводят производства в ближайшие соседние страны, в которых ситуация с налогообложением на первый взгляд отличается не существенно. Но, рассмотрев налогообложение в соседних Эстонии и Литве более детально, автор пришел к выводу, что налоговые системы этих стран являются более привлекательными, как с точки зрения предпринимателя, так и с точки зрения наёмного работника предоставляя первому больше возможностей для развития предприятия, а второму для получения достойной оплаты труда. Так же на ситуации в Латвии сказывается нестабильность и порой даже непоследовательность проводимой налоговой политики в государстве, что противоречит декларируемым целям налоговой политики Латвии. Показательной является ситуация с фирмами, платящими налог на микро - предприятие. Появившись в 2010 году уже в 2019 году этот вид налогообложения

перестанет существовать, до конца 2018 года все фирмы, платящие налог на микро – предприятие должны будут выбрать иную форму ведения хозяйственной деятельности.

3. Финансовый анализ показал, что компания справилась с трудностями 2014 года и закончила 2015 год с существенной прибылью. Значение коэффициентов рентабельности и ликвидности были высокими. Компания существенно увеличила нетто – оборот и динамично развивается. Предварительный финансовый анализ периода с 01.01.2016. – 30.09.2016. года выявил некоторые негативные тенденции в финансовом состоянии общества. Значение основных финансовых показателей в обществе резко снизилось. Сократились темпы прироста нетто оборота, что связано со сложной экономической ситуацией на рынке сбыта услуги.

4. Очевидно, что показатели налоговой нагрузки при первом варианте расчёта невысоки. В ЕС показатели эффективной налоговой нагрузки находятся в пределах 30% – 40%, превышение уже будет указывать на «перегруз» налогоплательщика. При втором варианте расчёта показатели налоговой нагрузки так же находятся в приемлемом диапазоне, за исключением 2014 года, отработанного с существенным убытком, что не могло не повлиять на расчёт вновь созданной стоимости, но сравнивая расчёты налоговой нагрузки, произведённые первым и вторым способом невозможно не заметить существенную разницу в сторону увеличения за счёт части «зарплатных налогов» удерживаемой с работника. Удерживаемые с работника суммы не возникают из ниоткуда, а их закладывает работодатель в сумму расходов на брутто заработной платы, естественно, что расходы можно осуществить только из доходов, то есть расходы выбираются непосредственно из нетто оборота общества, в убыточном 2014 году это было существенно. С точки зрения автора доля налоговых выплат относительно общей суммы расходов общества слишком значительна. Фактически налоговые выплаты занимают более четверти от всех затрат общества. Если сравнить «зарплатные налоги» с размером прочих налоговых платежей в бюджет становится очевидно, что основная налоговая нагрузка общества формируется в основном за счет налогов, непосредственно связанных с заработной платой. Доля прочих налогов на фоне 85% которые занимают «зарплатные налоги» кажется совсем незначительной. А ведь в оставшиеся 15% входит и ПНП – вроде бы основной налог, применяемый к предприятиям.

5. Подходный налог с предприятия может как возникнуть, так и не возникнуть. В случае если ПНП возникает, обязательным к уплате так же становится и авансовый ПНП. При чём если общество в течении отчётного периода не вносило в бюджет планируемый аванс ПНП, то после расчёта ПНП за отчётный период, налоговая нагрузка по его уплате будет весьма существенной. Так как придётся сразу платить не только ПНП за отчётный период, но и ежемесячные авансовые платежи. Авансовые платежи ПНП за 2016 год следует скорректировать, написав соответствующее заявление в СГД, в котором указать реальную предполагаемую сумму ПНП в 2016 году, исходя из сделанных расчётов. Так как результатом хозяйственной деятельности на 30.09.2016. года являются убытки и при благоприятном стечении обстоятельств общество закончит год без убытков, но и без прибыли, то фактически общество имеет переплату по авансу ПНП в 2016 году.

6. Отдельного внимания заслуживают риски, связанные с ведением бухгалтерской отчётности. Очевидно, что для ведения бухгалтерских регистров, своевременного оформления отчётности необходимы квалифицированные специалисты. Несмотря на то, что ведение бухгалтерского учета по методу двойной записи является чёткой устоявшейся системой проверенной временем, необходим специалист, владеющий методами учёта. Собственник же под час даже не понимает специфическую логику двойной записи.

7. ОВГСС фактически имеют статус налога. Доля ОВГСС и ПРПД составляет 53% от всех налоговых платежей ООО «Х». Начисление, удержание, перечисление и отражение ОВГСС и ПРПД в обществе происходит в соответствии действующего законодательства и правил ведения бухгалтерского учёта. Бухгалтер общества контролирует своевременность перечисления ОВГСС и ПРПД в бюджет, а также соблюдает установленные сроки подачи ежемесячного сообщения. ОВГСС по ставке работодателя и ПРПД оказывают существенное влияние на налоговую нагрузку общества, но при этом являются хозяйственными расходами, которые в дальнейшем уменьшают облагаемый доход общества. ОВГСС по ставке работника оказывают косвенное влияние на налоговую нагрузку общества, так как хотя доля социальных взносов работника только удерживается работодателем (то есть работодатель выступает как налоговый агент), но фактически работодатель вынужден закладывать сумму ОВГСС по ставке работника в брутто заработной платы работника. При чем ставка ОВГСС работодателя 23,59% превышает более, чем в два раза ставку работника 10,5%. Изменения, касающиеся ОВГСС в данный момент не затрагивают ООО «Х», так как в обществе нет сотрудников получающих заработную плату ниже или равную минимальной, а также сотрудников к которым можно применить налог солидарности.

8. Налоговые платежи, отчисляемые ООО бюджет, являются существенной нагрузкой. При чём основная доля приходится на так называемые «зарплатные налоги» - ОВГСС, ПНН, ПРПД. И ОВГСС возникнут у общества в обязательном порядке, так как будет хотя бы один работник. Соответственно обязательно возникнет и ПНН, и ПРПД. И несмотря на то, что ПНН и часть ОВГСС будут удержаны с работника, это существенно увеличивает брутто заработной платы. Как можно заметить во втором случае работник получает на руки большую сумму за счет уменьшения возникающего ПНН, что становится возможным благодаря применению необлагаемого минимума и льготы на иждивенца. Расходы же работодателя остаются неизменными, так как расчёт ОВГСС происходит до применения необлагаемого минимума и льгот на иждивенцев и никак от них не зависит.

9. Общество имеет право начислять внеочередные дивиденды. В том случае, если внеочередные дивиденды превысят сумму прибыли, разницу необходимо указать в статье «Прочие расходы хозяйственной деятельности» (в том случае, если результатом хозяйственной деятельности стали убытки, указывается вся сумма внеочередных дивидендов).

10. Начисление, удержание, перечисление и отражение ПНН в обществе происходит в соответствии действующего законодательства и правил ведения бухгалтерского учёта. Бухгалтер общества контролирует своевременность перечисления ОВГСС и ПРПД в бюджет, а также соблюдает установленные сроки подачи ежемесячного и ежегодного сообщений.

11. Расчёт, перечисление и отражение НПР происходит в соответствии с требованиями нормативных актов. Отчёты в СГД подаются в установленном порядке. Так как общество занимается оказанием услуг, НПР почти не влияет на налоговую нагрузку общества.

12. Как можно заметить в том случае, если общество является зарегистрированным налогоплательщиком, выделение предналога или начисление налога происходит почти во всех сделках, связанных с хозяйственной деятельностью при соблюдении ряда условий.

13. Так же существуют некоторые риски для зарегистрированного плательщика НДС. Основным, из которых является риск исключения из Регистра плательщика НДС. В этом случае необходимо произвести коррекцию предналога. Исключённый налогоплательщик

должен будет внести в бюджет налог, рассчитанный из находящихся на бухгалтерском учёте в день исключения стоимости запасов, авансовых платежей, балансовой стоимости основных средств. Суммы могут оказаться существенными.

14. На деятельность юридических лиц – потребителей, которые являются НДС плательщиками изменения, связанные с применением НДС к расходам на услуги, связанные с содержанием дома, санитарным обслуживанием, поставкой тепловой энергии и т.п. существенно не повлияют, так как начисленный НДС будет просто выделен в предналог, который затем в декларации НДС позволит уменьшить налог, начисленный от собственной хозяйственной деятельности. Исключение составляют изменения, связанные с отчислением предналога связанного с приобретением и эксплуатацией легкового транспортного средства предприятия, что уменьшит выделение предналога до 50% и увеличит расходы, связанные с автомобилем (Д 7760). Изменения, связанные с обратным или реверсивным порядком уплаты НДС на поставки мобильных телефонов, планшетных компьютеров, портативных компьютеров и устройств на интегральных схемах, накладывают дополнительные обязанности при заполнении декларации НДС на покупателя.

15. При расчёте налога в НДС декларации у ООО «Х», как правило сумма предналога превышает сумму налога, так как основная часть оборота общества происходит за счёт оказания услуг, зарегистрированному в третьих странах налогоплательщику, когда место оказания услуг устанавливается в соответствии с частью первой статьи 19 закона «О НДС». В этом случае НДС не применяется.

16. Так как в ООО «Х» сложно отделить использование автомобиля в хозяйственной деятельности от использования в личных целях, то уплата НЛТСП является целесообразной и выгодной. Уплата НЭТС осуществляется любым автовладельцем независимо от статуса.

В заключении квалификационной работы автором разработаны следующие предложения по снижению налоговой нагрузки и улучшению налогового учёта в ООО «Х»:

1. Так как основную налоговую нагрузку общества составляют так называемые «зарплатные налоги», оптимизацию налогообложения необходимо сосредоточить в данной сфере. Представляется целесообразным уволить помощника бухгалтера, а затем заключить с ним договор на бухгалтерское обслуживание ООО «Х». Так же в обществе трудоустроен сотрудник на должность менеджера, который так же является индивидуальным предпринимателем, и так же осуществляет социальные платежи с установленной минимальной суммы 370.00 евро, то есть в том случае, если сотрудник увольняется и заключает договор с ООО «Х» на оказание посреднических услуг, то доход получаемый от договора не повлечёт для него дополнительных затрат на ОВГСС.

2. Авансовые платежи ПНП за 2016 год следует скорректировать, написав соответствующее заявление в СГД, в котором указать реальную предполагаемую сумму ПНП в 2016 году, исходя из сделанных расчётов и мотивируя суммой предполагаемого убытка.

3. В результате предложенных мер налоговая нагрузка на общество была снижена на 2.1% и составила 45,64%, что превышает показатель эффективной налоговой нагрузки в ЕС, составляющий от 30% до 40%.

4. Так же необходимо ввести контроль за уплачиваемыми авансами ПНП и систематизировать отражение аванса ПНП в бухгалтерском учёте общества, о чём внести соответствующие изменения в бухгалтерскую методику и план счетов. Необходимо чётко

отслеживать даты (до 15 числа каждого месяца) перечисления авансовых платежей ПНП. В учёте общества отражение аванса ПНП происходит при помощи счёта 5710, что привело к некоторой путанице в учёте, так как общество работает с прибылью не каждый год. В 2013 году обществом была получена прибыль, на основании которой были рассчитаны авансовые платежи за 2014 год и первые четыре месяца 2015 года. Но 2014 год был убыточным, хотя аванс ПНП за 2014 год не был возвращён из бюджета, по причине недостаточного контроля авансовых платежей ПНП и несовершенства отражения их в бухгалтерском учёте, так же в 2014 году ошибочно была произведена переплата. Автор считает, что типовые проводки, представленные выше в таблицах 3.5. и 3.6. были бы более правильным вариантом учёта и позволили бы избежать путаницы в дальнейшем.

В результате проведенного исследования автор решил определённые в начале работы задачи и достиг поставленной цели.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ И ИСТОЧНИКОВ

1. LR Saeima Par nodokļiem un nodevām. Spēkā ar 01.04.1995. "Latvijas Vēstnesis", 29 (309), 18.02.1995. [skatīts 2016. g. 10. sep] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=33946>
2. LR Saeima Par uzņēmumu ienākuma nodokli. Spēkā ar 01.04.1995. "Latvijas Vēstnesis", 32 (315), 01.03.1995. [skatīts 2016. g. 15. sep] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=34094>
3. Augstākā Padome Par grāmatvedību. Spēkā ar 01.01.1993. "Ziņotājs", 44, 12.11.1992. [skatīts 2016. g. 02. okt] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=66460>
4. Ministru kabinets Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju Nr.585. Spēkā ar 30.10.2003. "Latvijas Vēstnesis", 151 (2916), 29.10.2003. [skatīts 2016. g. 01. okt] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=80418>
5. Augstākā Padome Par iedzīvotāju ienākuma nodokli. Spēkā ar 01.01.1994. "Latvijas Vēstnesis", 32, 01.06.1993. [skatīts 2016. g. 02. okt] Pieejams: <http://likumi.lv/php?id=56880>
6. LR Saeima Par valsts sociālo apdrošināšanu. Spēkā ar 01.01.1998. "Latvijas Vēstnesis", 274/276 (989/991), 21.10.1997. [skatīts 2016. g. 04. okt] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=45466>
7. LR Saeima Komerclikums. Spēkā ar 01.01.2002. "Latvijas Vēstnesis", 158/160 (2069/2071), 04.05.2000. [skatīts 2016. g. 12. sep] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=5490>
8. LR Saeima Pievienotās vērtības nodokļa likums. Spēkā ar 01.01.2013. "Latvijas Vēstnesis", 197 (4800), 14.12.2012. [skatīts 2016. g. 20. okt] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=253451>
9. LR Saeima Iepakojuma likums. Spēkā ar 01.07.2002. "Latvijas Vēstnesis", 4 (2579), 09.01.2002. [skatīts 2016. g. 22. okt] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=57207>
10. LR Saeima Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums. Spēkā ar 01.01.2016. "Latvijas Vēstnesis", 222 (5540), 12.11.2015. [skatīts 2016. g. 10. okt] Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/277779>
11. LR Saeima Dabas resursu nodokļa likums. Spēkā ar 01.01.2006. "Latvijas Vēstnesis", 209 (3367), 29.12.2005. [skatīts 2016. g. 22. sep] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=124707>
12. LR Saeima Grozījumi Dabas resursu nodokļa likumā. Spēkā ar 01.01.2014. "Latvijas Vēstnesis", 232 (5038), 27.11.2013. [skatīts 2016. g. 22. sep] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=262313>

13. LR Saeima Transportlīdzekļa ekspluatācijas nodokļa un uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokļa likums. Spēkā ar 01.01.2011. "Latvijas Vēstnesis", 206 (4398), 30.12.2010. [skatīts 2016. g. 15. okt] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=223536>
14. LR Saeima Grozījumi Transportlīdzekļa ekspluatācijas nodokļa un uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokļa likumā. Spēkā ar 01.01.2016. "Latvijas Vēstnesis", 248 (5566), 18.12.2015. [skatīts 2016. g. 15. okt] Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/278639>
15. Ministru kabinets Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi Nr.775. Spēkā ar 01.01.2016. "Latvijas Vēstnesis", 253 (5571), 29.12.2015. [skatīts 2016. g. 01. okt] Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/278844-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likuma-piemerosanas-noteikumi>
16. Ministru kabinets Noteikumi par uzņēmējdarbības riska valsts nodevas apmēru un darbinieku prasījumu garantiju fondā ieskaitāmās nodevas daļu 2016 gada Nr.692. Spēkā ar 01.01.2016. "Latvijas Vēstnesis", 242 (5560), 10.12.2015. [skatīts 2016. g. 10. sep] Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/278394>
17. Beļavska L. Grāmatvedības pamati atbilstoši starptautiskiem un nacionālajiem standartiem, Rīga: Biznesa Komplekss, 2007., 248 lpp.
18. Кетнерс К. Лукашина О. Налоги в Европейском Союзе и в Латвии. Сравнительный анализ и практические рекомендации, Рига: SIA «MerkūrijsLat», 2008 г., стр. 16 – 17
19. Лукашина О. Учебно-методическое пособие по изучению налогового законодательства, Рига: Biznesa informācijas birojs, 2015. 43-77стр.
20. Лукашина О., Байков А. Предпринимательское право, Рига: SIA "JUMI", 2014 г., стр. 34 - 57
21. Макконелл К.Р. Брю С. Экономикс, 14 издание, Москва: Инфра – М, 2003, стр. 710
22. Тауриня Е. Минимальные обязательные взносы государственного социального страхования, Из: Бухгалтерия и экономика, № 9, 2016, стр. 23 - 31
23. Тауриня Е. Обратный порядок уплаты НДС, Из: Бухгалтерия и экономика №6, 2016, стр. 25 – 27
24. Valsts ieņēmumu dienest. Pieejams: <https://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&hl=1>
25. Eurostat Statistical books 2015 ISSN 2467 – 0073. [skatīts 2016 g. 29. sep] Pieejams: http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/get_inf_o/economic_analysis/tax_structures/2015/report.pdf
26. Eur – Lex Access to European Union law [skatīts 2016 g. 30. sep] Pieejams: <http://eur-lex.europa.eu/homepage.html>
27. Неопубликованные материалы ООО «Х». Годовой отчет за 2015г., стр. 1 - 7, Годовая декларация за 2015г., стр. 1 - 10

TIRDZNICĪBAS CENTRU INVESTĪCIJU PROJEKTU NOVĒRTĒŠANA UN UZSKAITE

Darba autore: **Gunta Luriņa**, Grāmatvedība un finanses

Darba vadītāja: Mg.oec. **Laila Kelmere**, GFK docente

KOPSAVILKUMS

Investīcijas ir viens no faktoriem, kas ietekmē uzņēmuma kapitāla vērtību. Kapitāla vērtību var mainīt, to veiksmīgi ieguldot projektā, kas nodrošinās vēlamu atdevi. Lai pieņemtu lēmumu par investīcijām svarīgi prognozēt naudas plūsmas izmaiņas, veikt projekta diskonta likmes un vienu vai vairāku projekta novērtēšanas kritēriju kalkulāciju, kā piemēru ņemot uzņēmuma “X” investīciju projektu, kas paredz tirdzniecības centra būvniecību.

Turklāt, lai nodrošinātu veiksmīgāku projektu naudas plūsmas plānošanu un sasniegtu optimālo līmeni, ir svarīgi apzināties, kādi faktori ietekmē investīciju efektivitāti.

Jebkura izvēle, kas izdarīta, lai kaut ko iegūtu, liek no kaut kā atteikties, atkarībā no uzņēmuma un projekta lieluma un nozari ietekmējošiem rādītājiem.

IEVADS

Mainīgās ekonomikas apstākļos palielinās visu sabiedrību finansiālā stāvokļa nozīme, tāpēc katram uzņēmējam ir svarīgi plānot, izvērtēt un pamatot nepieciešamību ieguldīt brīvos vai aizņemtus naudas līdzekļus turpmākai attīstībai.

Divdesmit gadu laikā uzņēmuma īpašnieku investīciju apjomi atvērtā tirdzniecības centru segmentā sasniedz vairākus milj. *euro* un uzņēmums ir lielākais ārvalstu investors Baltijas valstīs, taču nesenās globālās finanšu krīzes rezultātā Latvijā iestājās strauja ekonomiskā lejupslīde, būtiski kritās mazumtirdzniecības apgrozījumi būtiski ietekmējot uzņēmuma ieņēmumus. Pirms desmit gadiem, pēc krīzes periodā, mazumtirdzniecības apgrozījuma pieaugums bija 1.9 %, kas ir līdzvērtīgs šī brīža situācijai, lika investoriem apturēt iesāktos investīciju projektus, bet šobrīd tiek ieguldīti vairāki milj. *euro* jauna tirdzniecības centra būvniecībā un esošā renovācijā, neskatoties uz to ka uzņēmuma peļņa ir samazinājusies. Pēdējos gados ieņēmumiem ir tendence samazināties, savukārt palielinoties tirdzniecības platību kopapjomam, kas tiek plānots tuvāko gadu laikā, saasināsies konkurence, kas atstās ietekmi uz uzņēmuma ieņēmumiem, investīciju atdevi un peļņu. Šādas tendences norāda uz to, ka mūsdienās vairs nevajadzētu būt jautājumam vai plānojot investīcijas ir jāveic projektu efektivitātes kalkulāciju, vai konkrētais projekts palielinās naudas plūsmu un uzņēmuma peļņu, jo mainoties ekonomiskai situācijai un nodokļu politikai investīciju projekts kas izdevīgs šodien var nest zaudējumus rīt.

Kvalifikācijas darba **mērķis** ir pamatojoties uz investīciju projektu novērtēšanas teorētisko un praktisko aspektu analīzi izvērtēt konkrēta tirdzniecības centra investīcijas projektu un izstrādāt priekšlikumus, uzņēmuma vadībai, pamatotu lēmumu pieņemšanai tirdzniecības centru investīciju projektu novērtēšanas problēmu risināšanai.

Lai sasniegtu izvirzīto mērķi autore izvirza šādus **uzdevumus**:

1. Veikt literatūras izpēti investīciju projektu teorētisko aspektu kontekstā, t.sk. esošo investīciju lēmumu pieņemšanas metožu, pieeju, paņēmienu un principu izpēti uz kuriem balstās investīciju projektu analīze.
 2. Izpētīt un analizēt literatūrā un normatīvos aktos ieņēmumu un ar projektu saistīto izmaksu formulēšanas un atzīšanas principus un to ietekmējošos faktoros.
 3. Raksturot uzņēmuma "X" saimniecisko darbību un izvērtēt nākotnes perspektīvas, pamatojoties uz veikto finanšu analīzi.
 4. Izanalizēt uzņēmuma "X" ieņēmumu un izmaksu atzīšanas principus un nozīmi finanšu plāna sagatavošanā un nepieciešamo nosacījumu izpildē.
 5. Analizēt un novērtēt investīciju projekta apjomus un atdevi konkrēta tirdzniecības centra būvniecībā.
 6. Uz kvalifikācijas darbā veiktās analīzes pamata apkopot secinājumus un izstrādāt priekšlikumus tirdzniecības centru investīciju projektu novērtēšanas problēmu risināšanai.
- Kvalifikācijas darba izstrādē pielietotās **pētījuma metodes**:

1. monogrāfiskā, jeb aprakstošā metode, kas pielietota, lai atlasītu un analizētu tematam atbilstošu literatūru un normatīvos aktus par pētāmo objektu;
2. kvalitatīvā pētniecības metodes, kas pielietota, analizējot normatīvos aktus, kontekstā ar darba tematiku;
3. sintēzes metode – lai pētītu un analizētu atsevišķus grāmatvedības posteņus, un to kopsakarības;
4. salīdzinošā metode, kas pielietota, analizējot grāmatvedības reģistros un plānotā investīciju budžetā atspoguļoto informāciju, kā arī gada pārskatu analīze, dokumentu analīze;
5. induktīvā metode, kas pielietota secinājumu formulēšanā.

Darba struktūru un saturu nosaka darba mērķis un uzdevumi. Kvalifikācijas darba struktūru veido teorētiskā daļa, kas apkopota trijās nodaļās. Darba **pirmajā nodaļā** pētīti investīciju vispārējie teorētiskie aspekti, investīciju veidi, investīciju lēmumu pieņemšanas pamatmetodes, īpašu uzmanību veltot ar investīciju projektu novērtēšanas specifiku saistītiem jautājumiem, kā arī pamatota ar investīciju projektiem saistīto ieņēmumu un izdevumu loma un uzskaitē grāmatvedībā un to ietekmējošie faktori. **Otrajā nodaļā** veikta uzņēmuma "X" analīze un novērtējums. **Trešā nodaļa** praktiskā daļa, kas sniedz praktisku investīciju projektu novērtēšanas metožu izmantošanas analīzi. Šajā nodaļā padziļināti aplūkots metožu praktiskās izmantošanas iespējas projektam „Veiksme”.

Kvalifikācijas darba veiktā analīze aptver laika periodu no 2012. līdz 2016. gadam. Šis laika periods ir pietiekami ilgs, lai raksturo pozitīvās un negatīvās tendences, identificētu kļūdas un to raksturu un izanalizētu uzņēmuma "X" spēju ievērot izmaiņas Latvijas likumdošanā.

Kvalifikācijas darba informatīvo bāzi veido LR likumi un Ministru kabineta noteikumi, Latvijā un pasaulē izdotā literatūra, periodiskie izdevumi, Finanšu ministrijas, Latvijas Bankas ziņojumi, enciklopēdiska rakstura krājumi, uzņēmuma "X" publicētais materiāls, interneta tīkla informācija par jaunākajām investīciju attīstības tendencēm Latvijā un Centrālās statistikas pārvaldes apkopotais materiāls.

TĒMAS IZKLĀSTS

Lēmums par investīcijām ir sarežģīts, var teikt, ka tas ir viens no pēdējiem lēmumiem uzņēmējdarbības attīstības procesā. Tas tiek pieņemts, kad ir noskaidroti daudzi jautājumi saistībā ar investēšanas mērķi. Šo jautājumu un atbilžu apkopojumu sauc par investīciju ekonomisko

pamatojumu jeb *investīciju projektu*. Pēc būtības un ekonomiskās nozīmes, tas ir investīciju lēmuma ekonomiskais pamatojums, kas parāda ne tikai investīciju ieguldījumus, bet arī uzņēmuma ieņēmumus un izdevumus pēc investīciju projekta pabeigšanas to uzskaiti grāmatvedībā.

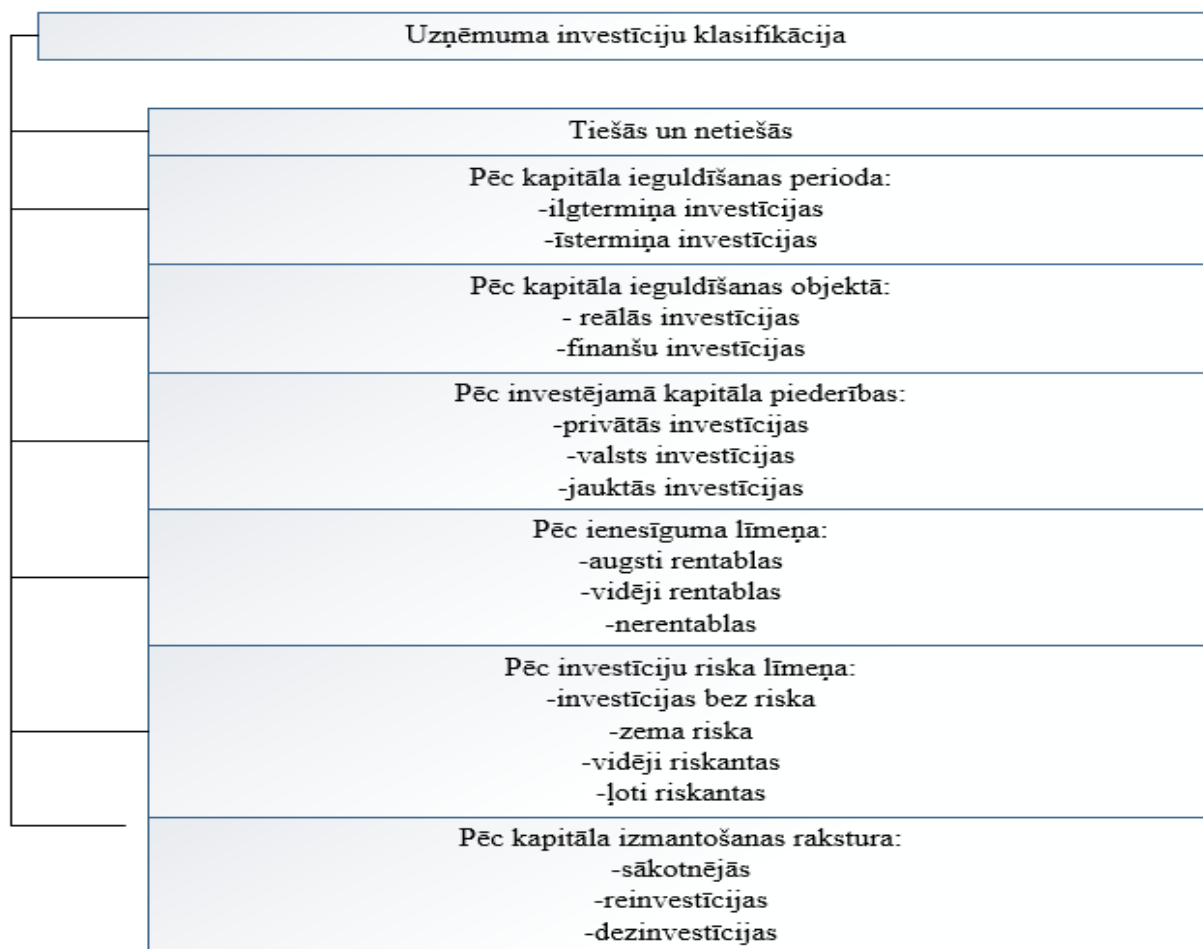
Investīciju projekti tirdzniecības centru attīstībai nodrošina:

- papildus jaunas tirdzniecības platības, kas palielina uzņēmuma peļņu;
- piedāvāto pakalpojumu un preču klāsta palielināšanos;
- sakārtotu infrastruktūru;
- ekonomisko, sociālo un citu uzdevumu atrisināšanu.

Realizācijai paredzētie investīciju projekti ir jārealizē pēc iespējas ātrāk, vadoties pēc šādiem apsvērumiem:

- katra investīciju projekta realizēšanas augsti tempi veicina uzņēmuma ekonomisko attīstību kopumā;
- jo ātrāk tiek realizēts investīciju projekts, jo ātrāk uzņēmumam veidojas papildus naudas plūsma;
- investīciju projektu realizācijas paātrināšana samazina aizņemtā kapitāla izmantošanas termiņus;

Lai varētu analizēt investīciju nozīmi ir svarīgi noteikt investīciju veidu, kopskatā izdalāmi atsevišķi investīciju pamatveidi (skat. 1. att.).

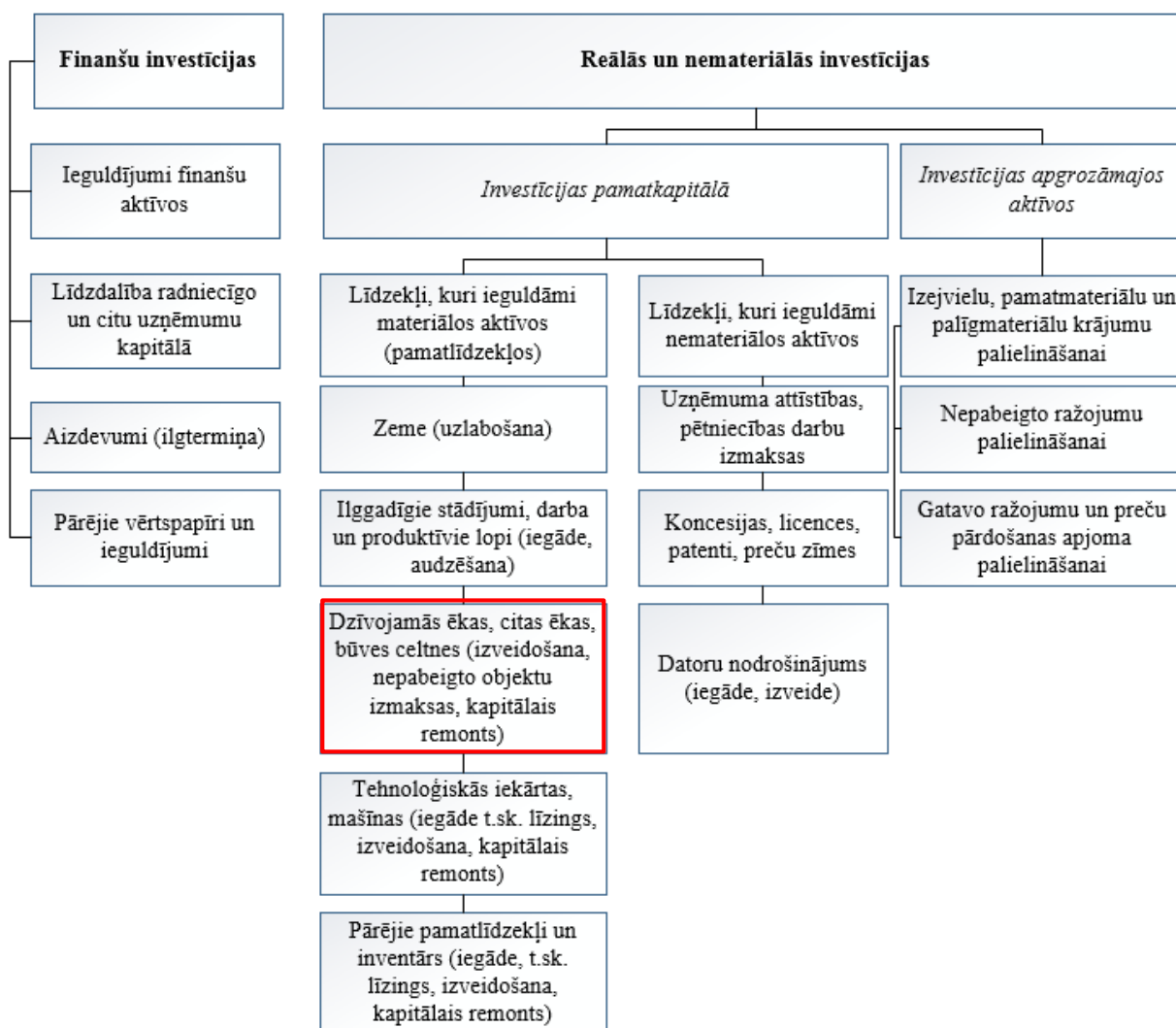


1. att. Investīciju klasifikācijas pamatveidi²⁸

²⁸Krogzeme H. *Finanses un nodokļi*. Rīga: Rīgas Tehniskās Universitātes izdevniecība, 2010. 236. lpp.

1. attēlā atspoguļotā investīciju klasifikācija, pamato investīciju veidu daudzveidību. Tās var iedalīt netiešajās un tiešajās investīcijās, atkarībā no stratēģiskā mērķa, t.i., vai investors vēlas gūt peļņu no uzņēmuma darbības, neiesaistoties tā vadīšanā, vai tomēr vēlas gūt stratēģisku lomu uzņēmumā.

Atbilstoši kapitāla ieguldīšanas objektam, investīcijas iedala finanšu un reālās un nemateriālās investīcijās (skat. 2. att.). Visas investīcijas orientētas uz noteiktu ekonomisko rezultātu – noteiktu ienākumu, peļņas līmeni. Izvēloties tirdzniecības centru projektus par investīciju objektu, investoram svarīgi šādi aspekti, investīciju apjoms, investīciju ieguldījumu kārtība un termiņi - izejošā naudas plūsma, ieņēmumi noteiktā laikā – ienākošā naudas plūsma; investīciju apjoms un iegūtais materiālais labums.



2. att. Investīciju iedalījums atbilstoši objektu veidiem²⁹

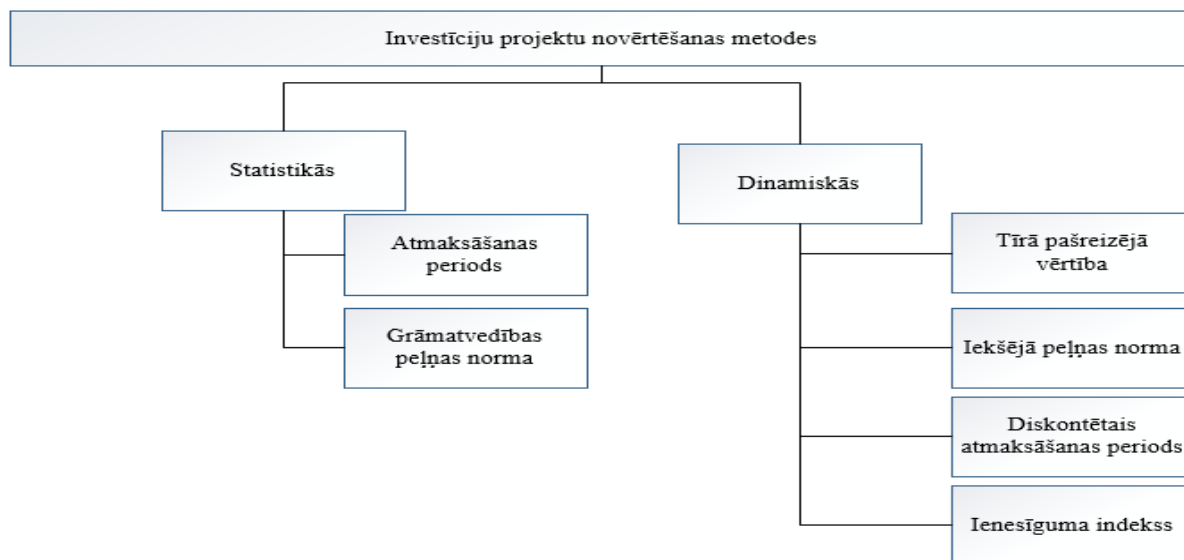
2. attēlā redzamais investīciju sadalījums parāda finanšu un nefinanšu investīciju detalizētu sadalījumu.

Uzņēmuma īpašnieks kapitālu iegulda tad, ja saskaņā ar investīciju projektu un tā praktisko realizāciju nākotnē ir nodrošināts kapitāla pieaugums. No tā, cik precīzi tiks novērtēti investīciju

²⁹Rurāne M. Finanšu menedžments. Rīga: Rīgas Starptautiskās ekonomikas un biznesa administrācijas augstskola, 2006. 109. lpp.

projekti, ir atkarīgs kā investīciju atmaksāšanās ilgums, tā arī uzņēmuma attīstības perspektīvas, tāpēc tiek lietotas konkrētas projektu novērtēšanas metodes un projektu vērtības rādītāji tiek saistīti ar projekta ieņēmumiem (ieņēmumiem jāpārsniedz projekta izmaksas).

Literatūrā, investīciju novērtēšanas metodes tiek iedalītas divās grupās: statistiskās un dinamiskās investīciju projektu novērtēšanas metodes (skat. 3. att.).



3. att. Investīciju projektu novērtēšanas metodes³⁰

3. attēlā redzamās metodes ir visbiežāk praksē pielietotās metodes. Bez tam pastāv vēl vairākas speciālas investīciju projektu vērtēšanas metodes, ko pielieto īpašos gadījumos.

Investīciju projekta analīze sākas ar plānojamo nākotnes naudas plūsmu, ko rada dotais projekts, aprēķinu, kurā tiek ietverti plānotie ieņēmumi, izdevumi, kas saistīti ar ieguldīšanu un izmaksas, kas attiecināmas uz periodu, kurā ieguldītās investīcijas atmaksāsies, ņemot vērā iespējamus izmaiņu faktoros, neatgūstamos izdevumus, inflāciju, apgrozījuma pieaugumu, kas ietekmē naudas plūsmas izmaiņas.

Uzņēmuma ienākošās naudas plūsmas plānošanas procesā viens no svarīgākajiem elementiem ir ieņēmumi. Naudas līdzekļu pieplūdes aprēķinus veikt ir diezgan sarežģīti, jo ir virkne faktoru, kas ietekmē naudas līdzekļu pieplūdes izmaiņas, kā arī pastāv virkne risku, tādi kā nomnieku maksāspēja, ko grūti prognozēt. Taču investīciju projektu prognozētās ienākošās naudas plūsmas balstās uz iepriekšējo periodu ieņēmumiem un struktūras analīzi līdz ar to ienākošās naudas plūsmas prognozei ir cieša sakarība ar grāmatvedības reģistros iekļauto informāciju.

Grāmatvedības uzskaitē saimnieciskās darbības ieņēmumus iekļauj ar sekojošu grāmatojumu:

D *Norēķini ar pircējiem un pasūtītājiem*

K *Ieņēmumi*

Informāciju, kas ir iekļauta ienākošajā naudas plūsmas prognozē izmanto investīciju projektu efektivitātes aprēķiniem, analīzei un kontrolei.

³⁰Лукасевич И. Я. Финансовый менеджмент. Москва.: Эксмо, 2007. 474. стр.

Izejošās naudas plūsmas prognozē iekļauj investīciju darbības un saimnieciskās darbības izmaksas, zemāk uzrādītā izejošās naudas apgrozījuma shēma parāda kādas operācijas atbilst iepriekš minētām darbībām (skat. 1. tab).

1. tabula

Izejošās naudas apgrozījuma shēma*

Darbības veids	Naudas līdzekļu izmaksas
Investīcijdarbība	a) pamatlīdzekļu un nemateriālo aktīvu iegādes, izveides izdevumi.
Saimnieciskā darbība	a) samaksātie procentu maksājumi par saņemtajiem kredītiem; b) darba algas izmaksas; c) valsts budžetos maksājami nodokļi; d) saimniecisko izdevumu apmaksa (komunālie maksājumi utt.)

*Autores veidota tabula. Datu avots³¹

Ar investīciju darbību saistīto izmaksu uzskaitē no uzskaites viedokļa daudzējādā ziņā joprojām līdz galam neatrisināta, kas saistās ar ieguldījumiem jaunos tirdzniecības centros (turpmāk - TC) un to saistīto izmaksu sadalījumu kapitalizētajās izmaksās, izmaksās kas atzītas par aktīva izmaksu daļu un izmaksās, kas attiecinātas uz peļņas zaudējuma aprēķinu. Atkarībā no tā, kādu pieeju izvēlas uzņēmuma vadība – kapitalizēt izmaksas vai norakstīt izdevumos – var mainīties informācija finanšu pārskatos. Grāmatvedības uzskaites normatīvie akti nenosaka kapitalizējamo un nekapitalizējamo izmaksu atzīšanas noteikumus, tos nosaka uzņēmuma metodika. Šī elastība ietekmēs bilanci, peļņas vai zaudējumu aprēķinu (turpmāk – PZA), galvenos finanšu rādītājus un naudas plūsmas rādītājus.

Pēc to rakstura ar projektu saistītās izmaksas, atbilstoši darba specifikai, iedala tiešajās un pieskaitāmajās izmaksās. Tiešās izmaksas ir tās, kas ir saistītas ar jauna objekta būvniecību vai esošo objektu rekonstrukciju. Tajās ietilpst būvniecības izmaksas, darba samaksa kopā ar sociālajiem maksājumiem, uzraudzības u.c. izmaksas. Izdevumi, kas saistīti ar būvdarbu organizāciju, apkalpošanu, vadīšanu, pieder pie pieskaitāmajām izmaksām³².

Grāmatvedībā ilgtermiņa ieguldījumus uzskaita sākotnējā vērtībā atbilstoši iegādes izmaksām. Šī vērtība ietver izmaksas, kas bijušas nepieciešamas ieguldījuma īpašumu iegādei vai izveidei, kā arī izmaksas, kas veiktas vēlākos periodos, lai papildinātu ieguldījuma īpašumu vai īstenotu atsevišķu šā ieguldījuma īpašumu daļu nomaiņu.

Tā kā jauna pamatlīdzekļa izveidošana ir ilgstošs process, kas aizņem vairākus gadus un šā objekta izveidošanā parasti izmanto aizņēmumu, tad laika periodā, kad šo objektu izveido rodas procentu izmaksas, kas pieskaitāmas pie pieskaitāmajām izmaksām. Gada pārskata un konsolidētā gada pārskata likums (turpmāk - GPKGP) nosaka, ka “ilgtermiņa ieguldījumu vai apgrozāmo līdzekļu izveidošanai saņemto aizņēmumu procentus, ciktāl tie attiecas uz izveidošanas periodu, atļauts iekļaut attiecīgo jaunizveidoto objektu ražošanas pašizmaksā”³³. Aizņēmumu izmaksas, kuras ir tieši attiecināmas uz objekta iegādi vai būvniecību, iekļauj šī aktīva izmaksās.

Izmaksu kapitalizāciju veic līdz brīdim, kad:

1. Pamatlīdzeklis nodots ekspluatācijā.

³¹Krogzeme H. Finanšes un nodokļi. Rīga: Rīgas Tehniskās Universitātes izdevniecība, 2010. 238. – 239. lpp.

³²Januška M. Viss par pamatlīdzekļu uzskaiti. Rīga: Merkūrijs LAT izdevniecība, 2005. 60. lpp.

³³LR Saeima. Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.2016., 28.p. [skatīts 2017.g. 25.mai.]. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/277779>

2. Uzņēmuma vadība ir pieņēmusi lēmumu par projekta realizācijas pārtraukšanu.

Ja ilgstošā laika periodā uzņēmumā (vismaz viens kalendārais gads vai vairāk), nenotiek aktīvi projekta attīstīšanas pasākumi, kuri maina projekta stāvokli, kā arī nerodas būtiskas projekta attīstīšanas izmaksas, t.i., rodas tikai izmaksas, kas saistītas ar nepabeigta projekta turēšanu, šīs izmaksas minētajā laika periodā netiek kapitalizētas⁷.

Uz tāda veida izmaksām attiecas:

➤ aizņēmumu izmaksas;
➤ citas izmaksas, kas saistītas ar nepabeigta projekta turēšanu un kuru kapitalizācija tiek veikta pēc līdzīgiem principiem kā aizņēmumu izmaksu kapitalizācija, piemēram, zemes nomas un zemes nomas tiesību maksa, nekustamā īpašuma nodoklis u.tml.

Pirms pamatlīdzekļa nodošanas ekspluatācijā tiešajām izmaksām pievieno pieskaitāmās izmaksas. Par pamatlīdzekļa nodošanu ekspluatācijā tiek sagatavots akts, kurā iekļauta informācija par pamatlīdzekli, pamatlīdzekļa grupu, kurā tas tiks iekļauts, lietderīgās lietošanas ilgumu u.c. informācija, tādējādi aktā par pamatlīdzekļa nodošanu lietošanā atspoguļosies tā sākotnējā vērtība³⁴.

Pamatlīdzekļi ir viena no būtiskākajām aktīva sastāvdaļām, tāpēc to pareiza uzskaitē un nolietojuma aprēķināšana var nozīmīgi ietekmēt finanšu rezultātus, tāpēc katram uzņēmumam ir jāizstrādā un jānosaka savu ilgtermiņa materiālo aktīvu uzskaites kārtība un ilgtermiņa materiālo aktīvu nolietojuma aprēķināšanas politika, ievērojot šādus tiesību aktus:

- Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums;
- likums “Par grāmatvedību”;
- likums “Par uzņēmumu ienākuma nodokli”;
- Ministru kabineta (turpmāk -MK) 2003. gada 21. oktobra noteikumi Nr. 585 “Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju”.

Grāmatvedības uzskaitē ar objekta izveidošanu un projektu saistītās izmaksas iekļauj pamatojoties uz attaisnojuma dokumentiem. Jāņem vērā, ka par nodokļa rēķinu tiek uzskatīts dokuments, kurā ietverta Pievienotās vērtības nodokļa likumā (turpmāk – PVN likums) norādītā informācija. Tātad par nodokļa rēķinu būvniecības projektos izmanto LR normatīvo aktu prasībām noformētu rēķinu vai preču pavadzīmi – rēķinu (turpmāk – PPR). PVN likums nosaka būvdarbu veidus, kuriem piemērojams īpašais PVN režīms³⁵, tomēr, ņemot vērā to, ka PVN likums nesniedz detalizētu būvniecības pakalpojumu uzskaiti, lai noteiktu atbilstoša PVN režīma piemērošanu, ir jāanalizē būvniecības nozari regulējošie normatīvie akti: Būvniecības likums un MK 2014. gada 1. oktobra noteikumi Nr. 500 “Vispārīgie būvnoteikumi”.

PVN likums nosaka, ka par būvniecības pakalpojumiem PVN likuma izpratnē tiek uzskatīta būvdarbu veikšana šādu procesu ietvaros:

- jauna būves (ēkas, inženierbūves) būvēšana;
- atjaunošana;
- vienkāršotā atjaunošana;
- pārbūve;
- restaurācija;
- nojaukšana vai konservācija;

³⁴Leibus I., Grigorjeva R., Jesemčika A., Svarinska A. Grāmatvedības pamati uzņēmumos. Rīga: Lietišķās informācijas dienests, 2014. 32. lpp.

³⁵ Noformēt atsauci uz PVN likuma 142. panta pirmajā un ceturtajā daļā

➤ projektēšana, kas iekļauta pakalpojuma līgumā³⁶.

To būvdarbu uzskaitījums, kas tiek minēts augstāk, un kas uzskatāms par būvniecības pakalpojumiem, ir noteikts būvniecības likumā, kā arī būvnoteikumos. Tā kā PVN likuma 142. pantā kā vienīgais priekšnosacījums, lai definētu veiktos darbus kā būvniecības pakalpojumus, ir minēts tas, ka darbi ir veikti konkrētu būvniecības procesu ietvaros, tad, lai pamatotu PVN piemērošanu, ir nepieciešams analizēt būvniecības nozari reglamentējošos normatīvos aktus tik tālu, cik tas nepieciešams, lai izprastu, vai konkrēta veiktā darbība atbilst kādai no iepriekš minētām definīcijām:

Pamatlīdzekļu atspoguļošanai bilancē ir šādi posteņi:

1. Nekustamie īpašumi – zemesgabali, ēkas un inženierbūves.
2. Ilgtermiņa ieguldījumi nomātajos pamatlīdzekļos.
3. Pārējie pamatlīdzekļi un inventārs.
4. Pamatlīdzekļu izveidošana un nepabeigto celtniecības objektu izmaksas.
5. Avansa maksājumi par pamatlīdzekļiem.

Grāmatvedībā jāiekārto analītiskā uzskaitē par katru pamatlīdzekļa objektu vai līdzīgu lietu kopumu. Grāmatvedības reģistros par katru konkrēto PL norāda sekojošu informāciju:

- sākotnējā vērtība un visas vērtības izmaiņas;
- lietderīgās lietošanas laika ilgums un tā izmaiņas;
- piemērotā nolietojuma aprēķināšanas metode un tās izmaiņas;
- pārvietošanas vai izslēgšanas pamatojums;
- datums, ar kuru PL sāk izmantot saimnieciskajā darbībā atbilstoši tam paredzētajam mērķim, attiecīgā dokumenta datums un numurs;
- datums, ar kuru tiek pārtraukta un atsākta PL izmantošana saimnieciskajā darbībā³⁷.

Pamatlīdzekļu vērtībā kapitalizējamās izmaksas līdz ilgtermiņa ieguldījumu objekts ir sagatavots paredzētajam mērķim ir uzkrājamas grāmatvedības kontā *Pamatlīdzekļu izveidošana nepabeigto celtniecības objektu izmaksas*. Izmaksu iekļaušanu PL vērtībā pārtrauc brīdī, kad PL ir sagatavots paredzētajam mērķim, kādu paredzējusi sabiedrības vadība³⁸.

PL izveidošanas izmaksas līdz to nodošanai ekspluatācijā grāmatvedības uzskaitē iekļauj ar šādu grāmatojumu:

D *Pamatlīdzekļu izveidošana nepabeigto celtniecības objektu izmaksas*

K *Norēķini ar piegādātājiem un darbuzņēmējiem*

Pēc pamatlīdzekļa nodošanas ekspluatācijā grāmatvedības uzskaitē tiek veikts grāmatojums:

D *Pamatlīdzekļi*

K *Pamatlīdzekļu izveidošana un nepabeigto celtniecības objektu izmaksas*

Grāmatvedības kontā *Avansa maksājumi par pamatlīdzekļi* norāda attiecīgajām personām (piegādātājiem) par PL piegādi veikto avansa maksājumu summu²⁸.

Samaksāto avansa maksājumu par pamatlīdzekļi grāmatvedības uzskaitē iekļauj ar šādu grāmatojumu:

D *Avansa maksājumi par pamatlīdzekļiem*

³⁶LR Saeima. Pievienotās vērtības nodokļa likums [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.2013., 142.p. [skatīts 2017.g. 05.jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=253451>

³⁷Leibus I., Grigorjeva R., Jesemčika A., Svarinska A. Grāmatvedības pamati uzņēmumos. Rīga: Lietišķās informācijas dienests, 2014. 32. lpp.

³⁸LR MK. Noteikumi par gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanu [tiešsaiste]. Noteikumi: 2016. gada 01. janvāra noteikumi Nr. 775., 70.p. 74., 77.p. [skatīts 2017.g. 13.jūn.]. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/278844>

K Norēķinu kots bankā

Saņemot preču pavadzīmi par piegādāto aktīvu, grāmatvedības uzskaitē veic pavadzīmes iegrāmatošanu, saistību atzīšanu un avansa maksājuma ieskaitu ar šādu grāmatojumu:

D Pamatlīdzekļu izveidošana nepabeigto celtniecības objektu izmaksas

K Norēķini ar piegādātājiem un darbuzņēmējiem

D Norēķini ar piegādātājiem un darbuzņēmējiem

K Avansa maksājumi par pamatlīdzekļiem

Izmaksas, kas saistītas ar investīciju projektu, bet netiek kapitalizētas grāmatvedības uzskaitē tiek iekļautas ar sekojošu grāmatojumu:

D Ar projektu saistītās izmaksas

K Norēķini ar piegādātājiem un darbuzņēmējiem

LR normatīvie akti nenosaka aktīvu objektu lietderīgās lietošanas laiku uzņēmuma finanšu un saimnieciskās darbības vajadzībām, to nosaka īpašnieks (vadītājs), līdz ar to ļoti svarīgi izvērtēt un precīzi noteikt lietderīgās lietošanas laika periodu. Grāmatvedības teorija liecina, ka uzņēmumi izmanto nolietojuma metodi, kas precīzi atspoguļo operāciju “ekonomisko saturu”. Lielākā daļa uzņēmumu ne tikai Latvijā, bet arī ārvalstīs izmanto lineāro metodi, ko nosaka ne vien tās vienkāršība, bet arī tas, ka lineārā metode nodrošina nepieciešamo ienākumu un izdevumu atbilstību gadījumos, kad aktīvu ekspluatācija noris vienmērīgi visā lietderīgās lietošanas laika periodā, bet tās var izmantot arī citas paātrinātās nolietojuma aprēķināšanas metodi (degresīvo) vai no pamatlīdzekļu lietošanas patiesu aktīva vērtību, sistemātiski un racionāli³⁹. Izvēlēto nolietojuma aprēķināšanas metodi sabiedrība lieto pastāvīgi.

Pamatlīdzekļu nolietojumu grāmatvedības uzskaitē saimnieciskās darbības izmaksās iekļauj ar sekojošu grāmatojumu:

D Pamatlīdzekļu nolietojums

K Pamatlīdzekļi

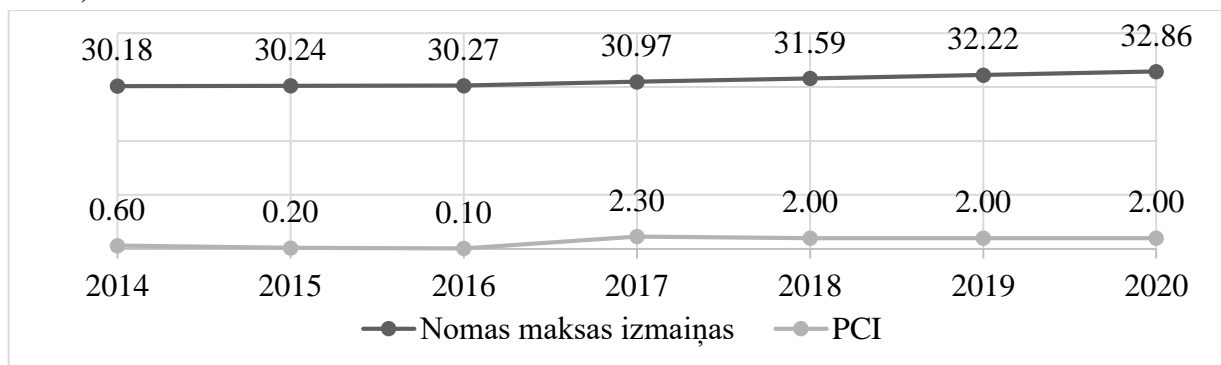
Informāciju, ko iekļauj izejošā naudas plūsmas prognozē un plāno ilgākam laika periodam, izmanto investīciju projektu efektivitātes aprēķiniem, analīzei un kontrolei, savukārt, lai tā pēc iespējas precīzāk atspoguļotu informāciju par izmaksām, jāņem vērā grāmatvedības uzskaitē esošo izmaksu apjomi un izmaiņu pieauguma vai samazinājuma tendences.

Investīciju projekta īstenošanu pastāvīgi ietekmē arī dažādi ārējie apstākļi, kuru attīstības raksturu un tendences grūti prognozēt, atsevišķos gadījumos tas ir neiespējami. Iekšējie un ārējie faktori ir tie, kas izmaina naudas plūsmu, tāpēc to prognozēšanai un analīzei jāpievērš lielāka uzmanība.

Vērtējot investīcijas projektu perspektīvās naudas plūsmas prognozes, obligāti nepieciešams ņemt vērā inflācijas procesu un to atspoguļot cenās visa projekta dzīves ciklā. Taču praksē bieži vien novērtējuma aprēķinos vadās no kļūdaina pieņēmuma par cenu nemainību projekta dzīves cikla laikā. Inflācijai ir ietekme ne tikai uz projekta ieņēmumiem, bet arī uz izdevumiem, kas rodas projekta realizācijas laikā. Inflācijas ietekme uz investīciju projektu peļņu var būt divējāda, pirmkārt, inflācijas ietekme izpaužas kā tirdzniecības centru ieņēmumu izmaiņas, tādas kā minimālās nomas

³⁹LR MK. Noteikumi par gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanu [tiešsaiste]. Noteikumi: 2016. gada 01. janvāra noteikumi Nr. 775., 72., 91.p. [skatīts 2017.g. 13.mai.]. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/278844>

maksas palielinājums, minimālā nomas maksa katru gadu palielinās par inflācijas koeficientu (skat. 4. att.).



4. att. Nomas cenas pieauguma izmaiņas (euro) mainoties patēriņa cenu indeksam (%) laika periodā no 2014. līdz 2020. gadam*

*Autores veidots attēls. Datu avots⁴⁰

4. attēlā atspoguļotā informācija pamato inflācijas ietekmi uz uzņēmuma ieņēmumiem, palielinoties inflācijai, kā prognozē Finanšu ministrija, palielinās arī minimālās nomas maksas ieņēmumi, to paredz nomas līgumi, taču īpatnība ir tā, ka ieņēmumi no minimālās nomas maksas nepieaug tik strauji, kā pieaug inflācija, jo, pirmkārt, iespējams tirdzniecības centra platības nebūs iznomātas pilnīgi, otrkārt, lielas konkurences iespaidā un mazumtirdzniecības apgrozījuma samazināšanās rezultātā tiks piešķirtas atlaides uz minimālo nomas maksu, kas rezultātā samazinās kopējos tirdzniecības centru ieņēmumus.

Otrkārt, inflācija ietekmē investīciju apjomus, pieaugot inflācijai, pieaug cenas, t.sk. arī būvniecības materiāliem, līdz ar to, ja projekts tiek realizēts vairāku gadu garumā, sastādot investīciju projekta realizācijai nepieciešamās naudas summas aprēķinu, jāņem vērā šis faktors. Treškārt, inflācija ietekmē izmaksas. Izmaksu inflācija rodas darba algas pieauguma rezultātā. Protams, prognozes var atšķirties no reālās inflācijas %, tomēr naudas plūsmas aprēķins būs daudz precīzāks, ņemot vērā prognozējamo inflāciju nekā gadījumā, ja šis inflācijas procents netiks ņemts vērā vispār.

Analizējot faktorus, kas ietekmē tirdzniecības centru investīciju projektus, ir jāpievērš uzmanība arī otram svarīgākajam faktoram, kas stimulēja tirdzniecības centru attīstību - iedzīvotāju ienākumu pieaugumam.

Darba samaksas pieaugums valstī ietekmē tirdzniecības centru investīciju projektu naudas plūsmu, t.sk. arī tirdzniecības centru peļņu, pirmkārt, tas sadārdzina projekta izmaksas, līdz ar to investīciju apjoms, kas tika paredzēts pirms projekta uzsākšanas, palielināsies, ja šis palielinājums nebūs ņemts vērā, sastādot projekta budžetu. Darba samaksas ietekme būs lielāka gadījumos, ja projekts tiks realizēts vairāku gadu garumā. Otrkārt, darba samaksas pieaugums veicina iedzīvotāju pirkspēju, kas palielinās tirdzniecības centru apgrozījumu, treškārt, palielināsies izdevumi, kas saistīti ar tirdzniecības centru uzturēšanu, līdz ar to mainīsies arī tirdzniecības centru peļņa, kas ietekmēs investīcijas projektus, tai skaitā arī investoru interesējošos rādītājus: investīciju atmaksāšanas periodu, iekšējās peļņas procentu utt.

Ņemot vērā faktu, ka nodokļu likmes un minimālās algas izmaiņas būs aktuālas tuvāko gadu laikā un atstās ietekmi gan uz uzņēmuma ieņēmumiem, gan investīciju projektu apjomu, tad 2. tabulā

⁴⁰LR Finanšu ministrija. Galvenie makroekonomiskie rādītāji un prognozes [skatīts 2017.g. 02.jūn.]. Pieejams:http://www.fm.gov.lv/sadalas/tautsaimniecibas_analize/tautsaimniecibas_analize/galvenie_makroekonomiskie_raditaji_un_prognozes/

piemēra veidā parādīts, kā kāda nodokļu likmju izmaiņas ietekmē darba spēka izmaksas privātajā sektorā.

2. tabula

Darba samaksas izmaiņas privātajā sektorā no 2014. gada līdz 2018. gadam (euro)*

Nodokļa veids un likme	2014. gads	2015. gads	2016. gads	2017. gads**	2018. gads**
Vidējā darba samaksa (bruto)	741.00	799.00	847.00	910.00	910.00
VSAOI darba ņēmēja daļa (10.50%)	77.81	83.90	88.94	95.55	95.55
VSAOI darba devēja daļa (23.59%)	174.80	188.48	199.81	214.67	214.67
IIN (23 %)	152.54	164.47	174.361	187.32	187.32
IIN (20 %)** algām līdz 45 000 euro gadā					162.89
Izmaksājamā darba alga	510.66	550.63	583.71	627.13	651.56

*Autores veidots piemērs. Datu avots^{41,42}

**Prognozes

Kā redzams 2. tabulā, vidējā darba samaksa privātajā sektorā pēc statistikas datiem pakāpeniski pieaug, līdz ar to pieaug darbiniekiem izmaksājamā darba alga, kas atstāj ietekmi gan uz uzņēmuma peļņu, samazinot to, gan budžetu, ja netiek savlaicīgi ņemtas vērā plānotās izmaiņas, kas kopumā palielina arī investīciju apjomus. Plānotā nodokļu sistēmas reforma, kas tiks realizēta laika posmā no 2018. līdz 2021. gadam ir aktuāls jautājums uzņēmumam. Mainoties IIN (turpmāk -IIN) nodokļa likmei pieaugs izmaksājamās darba algas apjoms vidēji par 4 %, pieņemot ka vidējā darba samaksa (bruto) ir nemainīga. Būtiskas izmaiņas skars arī minimālo mēneša darba algu un neapliekamo minimumu. Investīciju projektu plānotās naudas plūsmas viena no svarīgākajām sastāvdaļām ir precīza ieņēmumu prognozēšana, līdz ar to ir svarīgi pētīt un analizēt gan darba samaksas, gan minimālās mēneša darba algas izmaiņas attiecībā pret uzņēmuma kopējiem ieņēmumiem, lai pamatotu iedzīvotāju ieņēmumu izmaiņu korelāciju ar uzņēmuma ieņēmumiem, ko darba autore atspoguļo 5. attēlā.

5. attēlā apkopotie dati liecina par to ka, turpmākos gadus minimālās mēnešalgas apmērs un atvieglojumu maiņa ietekmēs iedzīvotāju ienākumu līmeni.

Viens no būtiskiem faktoriem, kas lielā mērā ietekmē uzņēmumu naudas plūsmu, kas darbojas nekustamo īpašumu jomā, ir nekustamā īpašuma nodoklis. Nekustamā īpašuma nodokļa apliekamo objektu, likmi nosaka 1998. gada 01. janvāra likums "Par nekustamā īpašuma nodokli". Nekustamā īpašuma nodokļa taksācijas periods ir kalendārais gads, un nekustamā īpašuma nodokļa likme, kas attiecas uz tirdzniecības centriem ir 1,5 % no nekustamā īpašuma kadastrālās vērtības (zemei, ēkām vai to daļām, izņemot dzīvojamās mājas, to daļas un telpu grupas nedzīvojamās ēkās, kuru funkcionālā izmantošana ir saistīta ar dzīvošanu, inženierbūvēm)⁴³. Nodokļu likme laika periodā no

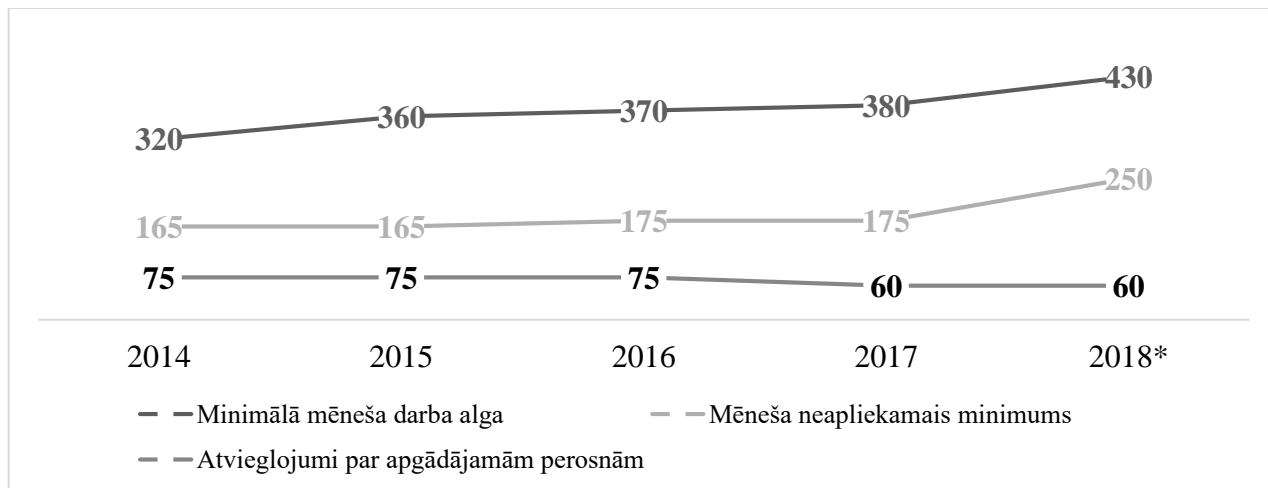
⁴¹LR Centrālā Statistika pārvalde. Darba samaksa - galvenie rādītāji [skatīts 2017.g. 08.jūn.].

Pieejams: <http://www.csb.gov.lv/statistikas-temas/darba-samaksa-galvenie-raditaji-30270.html>

⁴²LR Finanšu ministrija. Kādas izmaiņas un ieguvumi sagaidāmi? [skatīts 2017.g. 08.jūn.]. Pieejams: http://www.fm.gov.lv/lv/nodoklu_reforma/kadas_izmainas_un_ieguvumi_sagaidami/

⁴³LR Saeima. Par nekustamā īpašuma nodokli likums [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.1998. [skatīts 2017.g. 15.jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=43913>

2014. – 2016. gadam nav mainījusies, savukārt Valsts zemes dienests kadastra informācijas sistēmā ir pārrēķinājis visu kadastra objektu kadastrālās vērtības 2017. gadam. Latvijā nekustamā īpašuma nodokli ietekmē kadastrālā vērtība, kas arvien vairāk tuvinās tirgus vērtībai līdz pat 85 %. 2017. gadā kadastrālo vērtību aprēķinā piemēro to pašu kadastrālo vērtību bāzi, kas bija spēkā 2016. gadā, taču būtiskas pārmaiņas gaidāmas tuvākos gados, kas skars ne tikai esošo ēku kadastrālo vērtību celšanos, bet arī kadastrālo vērtību noteikšanu jauniem objektiem.



5. att. Minimālā mēneša darba algas un atvieglojumi Latvijā no 2014. līdz 2018. gadam (euro)

*Autores veidots attēls.. Datu avots^{44,45}

Ņemot vērā iepriekš veikto analīzi, autore secina, naudas plūsmu ietekmējošie faktori sekmē uzņēmumā, pirmkārt, uzņēmuma gūto ieņēmumu apjomu un ietekmē visus uzņēmuma rādītājus, otrkārt, tiešo un netiešo izmaksu izmaiņas, kas pamatā ietver administrācijas, pakalpojumu sniedzēju, konsultācijas izdevumu, būvniecības izmaksu, nodokļu pieaugumu. Ieņēmumu pozitīvās izmaiņas nodrošina uzņēmumu ar papildu naudas līdzekļiem.

Uzņēmuma “X” darbības rezultāts un konkurētspēja ir atkarīga no vadītāja un valdes locekļu prasmes, pieredzes un spējas pieņemt pareizu lēmumu gan samazinot nomas maksas, gan pieņemot lēmumus par investīcijām, gan apstiprinot budžetus, gan aizņemoties līdzekļus. Uzņēmuma veiktā analizē liecina par to, ka laika periodā no 2014. līdz 2016. gadam būtiskas izmaiņas aktīvu struktūrā nav notikušas, savukārt pašu kapitālam katru gadu ir tendence samazināties. 2016. gada beigās tas bija 9.6 milj. euro jeb par aptuveni 12 % mazāk, salīdzinot ar 2015. gadu. Pārskata gada peļņa, 2016. gadā attiecībā pret 2015. gadu, samazinājās par 47% jeb vairāk nekā 1 milj. euro, neskatoties uz vienmērīgiem ieņēmumiem. Uzņēmuma saistības, katru gadu samazinās, taču joprojām sastāda 84% no kopējo pasīvu kopsummas. Uzņēmumam ir ļoti lieli aizņēmumi gan kredītiestādēs, gan radniecīgajās sabiedrībās.

Analizējamā periodā ilgtermiņa ieguldījumi vidēji sastāda 98% no kopējiem aktīviem. Krājumu uzņēmumā nav, savukārt debitori sastāda tikai 1 % no kopējo aktīvu summas.

⁴⁴LR MK Noteikumi par neapliekamā minimuma un nodokļa atvieglojuma apmēru iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanai [tiešsaiste]. noteikumi: 2016. gada 01. janvāra noteikumi Nr. 1 [skatīts 2017.g. 04.mai.]. Pieejami: <http://likumi.lv/ta/id/279022>

⁴⁵ LR MK Noteikumi par minimālās mēneša darba algas apmēru normālā darba laika ietvaros un minimālās stundas tarifa likmes aprēķināšanu [tiešsaiste]. noteikumi: 2016. gada 01. janvāra noteikumi Nr. 656 [skatīts 2017.g. 04.mai.]. Pieejami: <http://likumi.lv/ta/id/278067>

Uzņēmumā "X" kopējo kreditoru sastāvā ietilpst ilgtermiņa un īstermiņa kreditori, vidēji 71% no ilgtermiņa kreditoriem ir aizņēmumi no kredītiestādēm, 27% parādi radniecīgām sabiedrībām, 3% atliktā nodokļa saistības.

Izanalizējot likviditātes rādītājus un īstermiņa kreditoru struktūru, autore secina, būtisku iesaistību uz absolūto likviditāti atstāj no nomniekiem (pircējiem) saņemtie depozīti, kas ietilpst īstermiņa kreditoru sastāvā, savukārt noslēgtie nomas līgumi ir ar termiņu no 3 līdz pat 10 gadiem, līdz ar to šīs summas neatbilst īstermiņa saistību definīcijai. Izslēdzot šo summu no īstermiņa kreditoru sastāva, absolūtās likviditātes rādītājs pieaug vidēji par 80%, līdz ar to uzņēmuma vadībai nav pamata domāt par uzņēmuma likvidāciju.

Neskatoties uz to ka 2016. gadā uzņēmuma neto peļņa ir būtiski samazinājusies salīdzinot ar 2015. un 2014. gadu, uzņēmums strādā ar peļņu. 2016. gadā salīdzinot ar iepriekšējiem periodiem uzņēmuma peļņa būtiski samazinājās, galvenais iemesls izmaksu pieaugumam. Nomas maksas pieauguma ietekme samazināja peļņu 2016. gadā attiecībā uz 2015. gadu par 47%. Būtiskas izmaiņas notika apgrozāmo līdzekļu sastāvā, pieauga naudas līdzekļu apjoms norēķinu kontā, kas skaidrojams ar bankas aizņēmumu.

Visi analizējamie rādītāji parāda, ka uzņēmums šobrīd ir uzņēmies lielas kredītsaistības, apgrozāmie līdzekļi nespēj segt īstermiņa saistības, neskatoties uz to uzņēmums gūst peļņu un turpina strādāt un tuvāko gadu laikā plāno realizēt iesāktos investīciju projektus.

Uzņēmums patstāvīgi nosaka un izvēlas investīciju apjomus, virzienus un vēlamu efektivitāti. Investīciju lēmumu pieņemšanā būtiska nozīme ir investīciju aprēķiniem.

Lai pieņemtu pareizus lēmumus par investīcijām jauna TC būvniecībā vai esošā atjaunošanā vai apvienošanā, kā arī strādājot pie sava uzņēmuma nākotnes attīstības stratēģijas, jābūt izstrādātam finanšu plānam, kas ietver naudas plūsmas prognozi, kura radīsies investēšanas rezultātā. Viens no svarīgākajiem posmiem uzņēmuma "X" naudas plūsmas prognozēšanā saistīts ar precīzu, pamatotu nākotnes naudas plūsmas prognozēšanu, kas balstās uz precīziem aprēķiniem, kas pamatoti ar grāmatvedības uzskaites datiem, uzņēmuma cenu politiku un nākotnes prognozēm.

Lai gūtu peļņu, bet tanī pašā laikā piesaistītu nomniekus, izīrējot telpas TC, svarīgi ir noteikt nomas maksu, kas veido uzņēmuma kopējos ieņēmumus. TC telpu nomas maksa veidojas kā maksa par nomas platību, kura tiek aprēķināta pie tirdzniecības platības pieskaitot 25% no koplietošanas telpām, neieskaitot PVN. Nomas maksu nomnieki maksā divejādi - gan kā fiksētu maksājumu par iznomāto kvadrātmetru, mazākiem veikalēm līdz 100 m² 25 - 55 euro m², vidēji lieliem nomniekiem, kas iznomā no 100 - 500 m² 10 - 35 euro par m², sākot no 8 - 15 euro par m², nomājot lielas telpas 1000 m², galvenie nomnieki, piemēram, lielveikali, parasti maksā 8 - 12 euro par m², gan kā procentu no apgrozījuma, parasti no 8 - 10% gadā. Pirmajā gadījumā nomas līgumi paredz regulāru fiksētās nomas maksas indeksāciju atbilstoši patēriņa cenu indeksa izmaiņām Latvijā. Otrajā gadījumā - procentu nomas maksa aug līdz ar apgrozījuma pieaugumu. Vispārējā tendence ir sekojoša - jo mazākas telpas, jo augstāka nomas maksa, un otrādi, tādējādi visdārgākās zināmās tirdzniecības platību nomu cenas ir nepilnu metru lielās bankomātu vietas nomas maksas. Būtiski faktori, kas ietekmē nomas cenu, ir TC atrašanās vieta, telpu platība, telpas izvietojums, pirmajā stāvā pie ieejas tirdzniecības centrā cena būs lielāka nekā telpai, kas atrodas ēkas tālākajā stūrī, apdares līmenis, kompānijas specializācija (pārdodamo preču grupa).

Uzņēmuma grāmatvedības uzskaitē saimnieciskās darbības ieņēmumus iekļauj ar sekojošu grāmatojumu atbilstoši ieņēmumu veidam:

D *Norēķini ar pircējiem un pasūtītājiem*

K *Fiksēta nomas maksa*

Papildus nomas maksas
Apgrozījuma nomas maksas
Apgrozījuma noma ikmēneša
Fiksēta nomas maksa ofisiem
Pievienotās vērtības nodoklis (priekšnodoklis)

Investīciju projekta “Veiksme” plānotā ienākošā naudas plūsma balstās uz uzņēmumā pieņemto cenu politiku, ņemot vērā inflācijas svārstības, apgrozījuma pieaugumu, kā arī plānotās brīvās platības un nomas atlaides, kas tiek piešķirtas pirmajos darbības mēnešos. Ienākošā naudas plūsma tiek plānota laika periodam, kurā ieguldītās investīcijas atmaksāsies. Pirmajā darbības gadā ienākošās naudas plūsmas sastādīs 9.30 milj. *euro*, turpmākos gados šī summa palielināsies, pamatojoties uz ārējās vides faktoriem, savukārt brīvās platības un atlaides, samazinās kopējos ieņēmumus par 7 % pirmajā darbības gadā un 3 % turpmākajos gados. 3 % likme tiek izmantota, pamatojoties uz nekustamā īpašuma tirgus pētījumu, kur tiek minēts, ka TC 2017. gada pirmajā ceturksnī brīvās platības sastādīja aptuveni 3 % no kopējā iznomājamo platību skaita⁴⁶.

Sastādot ienākošo naudas plūsmu autore samazina ieņēmumus par neizmantotām tirdzniecības platībām un piešķirtām nomas atlaidēm, balstoties uz pētījumu un pieņēmumiem, kā minēts iepriekš, jo uzņēmuma grāmatvedības uzskaitē 61 kontu grupas debetā ir ieraksti, kuri samazina ieņēmumus par piešķirtām atlaidēm, kā arī ieņēmumus regulējoši ieraksti, kļūdu labojumi, taču tas neļauj noteikt piešķirto atlaižu apjomu. Līdz ar to, darba autore, iesaka izveidot atsevišķu kontu 64 kontu grupā, piemēram, *64200 Nomas atlaides*, kurā tiek iegrāmatoti kredītrēķini par piešķirtajām atlaidēm, kas tiks ņemts vērā samazinot neto apgrozījumu PZA. Grāmatvedības reģistros piešķirtās atlaides tiks iekļautas ar sekojošu grāmatojumu:

D Nomas atlaide
Pievienotās vērtības nodoklis (priekšnodoklis)
K Norēķini ar pircējiem un pasūtītājiem

Pamatojoties uz novērotām tendencēm autore prognozē tirdzniecības platību nomas maksas izmaiņas un kopējo ieņēmumu izmaiņas sākot no 2020. gada. Plānotās izmaiņas tiek pamatotas ar plānoto tirdzniecības platību kopapjoma pieaugumu, jo laika periodā no 2017. līdz 2020. gadam Latvijā tiek plānoti vairāki jauni tirdzniecības centri, kas sekmēs konkurences pieaugumu un samazinās tirdzniecības centru apgrozījumu, kas ietekmēs ienākošo naudas plūsmu, samazinot to. Iepriekšminētais tikai norāda uz to, ka uzņēmumam plānojot investīciju projektu nākotnes naudas plūsmu, turpmākos gados, jāņem vērā minimāls ieņēmumu pieaugums.

Izmaksas un izdevumi ir nozīmīgi uzņēmuma darbības rādītāji, tie, tāpat kā ieņēmumi ietekmē uzņēmuma saimnieciskās darbības gala rezultātu, un korekta to traktēšana ir svarīga plānošanas procesā, jo sniedz patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma nākotnes rezultātiem.

Visas izmaksas kas saistītas ar projektu uzņēmumā iedala:

- aizņēmumu izmaksās – procenti un citas izmaksas, kuras uzņēmumam radušās saistībā ar naudas līdzekļu aizņemšanos objekta projekta attīstībai;
- tiešās izmaksas - tieši saistītas ar objekta projekta iegādi, attīstību un celtniecību;

⁴⁶Colliers International. Research&Forecast report. Baltic States. Riga, 2017. Pieejams: http://www.colliers.com/-/media/files/emea/latvia/research/2017/colliers_baltic_quarterly_report_1q17_sec.pdf

➤ netiešās izmaksas - tāda veida izmaksas kā, piemēram, objekta projekta realizēšanas administrācijas izmaksas, dažādas biroja izmaksas, izmaksas, kuras nevar tikt attiecinātas uz konkrēto projektu.

TC izmaksu kapitalizācija tiek uzsākta projekta realizācijas stadijā, kad ir beigusies projekta priekšizpētes fāze un sabiedrības vadība ir pieņēmusi lēmumu par konkrēta projekta realizēšanu.

Parasti pie kapitalizētām izmaksām pieskaita šādas izdevumu grupas:

- investīciju ieguldījumi zemes gabala vai cita nekustamā īpašuma iegādei;
- maksājumi par būvdarbu tehniskā projekta izstrādi;
- maksājumi par projektā paredzēto pamatlīdzekļu iegādi;
- būvdarbu un iekārtu uzstādīšanas izmaksas;
- projekta ekspluatācijas izmaksas;
- aizņēmuma procenti;
- projekta vadības maksa;
- citi projektā paredzētie maksājumi.

Nosakot kapitalizējamo izmaksu veidu un apjomu, objekta projekta realizācijas process tiek sadalīts vairākās fāzēs. Uzņēmumā "X" atbilstoši projekta fāzēm tiek sadalīti izdevumi un to atspoguļošana grāmatvedības reģistros. Ilgtermiņa ieguldījumus dažreiz ļoti grūti nošķirami no izmaksām, ja runa ir, piemēram, par objekta izveidei piesaistīto speciālistu pakalpojumu veikšanu (tehniskās konsultācijas, koncepcijas izstrādes darbi, būvprojekta izstrādes darbi, autoruzraudzība utt.), jo iespējami gadījumi kad būvniecības fāzē var rasties arī izmaksas, kas uzskaitītas sadaļās projekta plānošanas fāzē.

Objekta projekta izmaksas atzīst kā aktīvu tikai tādos gadījumos, kad:

- ticams, ka nākotnē sabiedrībā ieplūdīs ar realizējamo nekustamā īpašuma projektu saistītie saimnieciskie labumi;
- tirdzniecības centra projekta izmaksas var ticami novērtēt;
- izmaksas ir tieši attiecināmas uz objekta izveidi.

Par pamatu ar PL saistīto izdevumu iegrāmatošanai kalpo dokumenti, kas apstiprina šo darbu esamību, rēķini, preču piegādes pavadzīmes, pieņemšanas nodošanas akti.

Raksturīgākās kļūdas, kas rodas, izmaksas iekļaujot ilgtermiņa ieguldījuma vērtībā, ir saistītas ar nepietiekamu attaisnojuma dokumentu analīzi. Bieži, attaisnojuma dokumenti nav sagatavoti latviešu valodā, un izmaksu pozīcijas, kas skar tehniskos un inženiertehniskos risinājumus, nav tik viegli identificējamas, pat nosauktas valsts valodā. Tādēļ, lai gan no šādām kļūdām nav iespējams izvairīties pilnībā, tās novērst palīdz aktīvas sadarbības veidošana ar atbildīgajām personām, projektu vadītājiem. Detalizēts saimnieciskā darījuma apraksts rēķinā vai PPR ir būtisks pamatojums, lai pierādītu šo izdevumu nepieciešamību projekta īstenošanas nodrošināšanai.

Līdz brīdim, kad objekts ir gatavs paredzētajai lietošanai vai pārdošanai, kapitalizētās objekta projekta izmaksas tiek atzītas bilances aktīva posteņos. Pēc nodošanas ekspluatācijā pamatojoties uz būvvaldes aktu objekts un tā jaunizveidotās sistēmas tiek pārklasificētas no nepabeigtās celtniecības uz pabeigto celtniecību pamatojoties uz iekšējo dokumentu par pamatlīdzekļa izveidošanu.

Grāmatvedības uzskaitē kapitalizējamās projektu izmaksas no vietējiem vai ārzemju piegādātājiem iekļauj ar sekojošiem grāmatojumiem atbilstoši apstiprinātajam kontu plānam:

D *Nepabeigto celtniecības objektu izmaksas*

Nepabeigtie ieguldījumi nomātajos pamatlīdzekļos

Nomnieku maiņa

K *Parādi Latvijas piegādātājiem*

Parādi ārvalstu piegādātājiem

Pēc ēkas nodošanas ekspluatācijā grāmatvedības uzskaitē ar objekta izveidi saistītās izmaksas pārklasificē veicot sekojošus grāmatojumus:

D Ēkas

Ilgtermiņa ieguldījumi nomātajos pamatlīdzekļos

Nomnieku maiņa izdevumu

K Nepabeigto celtniecības objektu izmaksas

Nepabeigtie ieguldījumi nomātajos pamatlīdzekļos

Ja uzņēmums veic darbības, kas nav tieši nepieciešamas objekta izveidošanai, ar šīm darbībām saistītās izmaksas iekļauj PZA periodā, kurā tās ir radušās. Grāmatvedības uzskaitē saimnieciskās darbības izmaksās ar projektu saistītās izmaksas iekļauj ar sekojošiem grāmatojumiem atbilstoši apstiprinātajam kontu plānam:

D Izdevumi saistīti ar projektu

PVN priekšnodoklis

PVN ES

PVN būvniecībā

K Parādi Latvijas piegādātājiem

Parādi ārvalstu piegādātājiem

Nākotnes izejošo naudas plūsmu ietekmē:

- kapitalizējamās izmaksas caur PL amortizāciju;
- darbības izmaksas – nekustamā īpašuma nodoklis un noma, nomnieku maiņas izmaksas, uzkrājumi šaubīgiem debitoriem;
- kopējās administrācijas izmaksas – algas, biroja iznomāšanas izmaksas, audita izmaksas, juristu izmaksas, ofisa un komunikāciju izmaksas, mārketinga un reprezentācijas izdevumi;
- aizņēmuma procentu izmaksas.

Iepriekšminētās izmaksas ir tās, kas ietekmē ne tikai investīciju projektu efektivitātes rādītāju rezultātu, bet arī pārskata gada griezumā tās ietekmē uzņēmuma peļņu, un to nākotnes prognoze balstās uz iepriekšējo gadu izmaiņu tendencēm.

Tā kā jaunos TC ieguldīto investīciju apjoms parasti pārsniedz vairākus milj. *euro*, tad ļoti svarīgi ir pareizi noteikt šo aktīvu objektu lietderīgās lietošanas laiku. Lietderīgās lietošanas laiks parasti tiek noteikts aktīvu objektu kategorijai kopumā, piemēram, ēkai, ūdensapgādes un kanalizācijas sistēmai, liftiem, eskalatoriem un travelatoriem, tomēr atsevišķiem kategorijā iekļautiem aktīva objektiem tas var atšķirties, piemēram, tādiem, kuri tiek izmantoti regulāri. LR normatīvie akti nenosaka aktīvu objektu lietderīgās lietošanas laiku sabiedrības finanšu un saimnieciskās darbības vajadzībām, to nosaka īpašnieks. Uzņēmumā noteiktais lietderīgais lietošanas laiks pēc autora domām nav pamatots, netiek ņemta vērā gūtā pieredze par līdzīga veida aktīvu. Amortizējamā ilgtermiņa aktīvu lietderīgās lietošanas laiku ieteicams noteikt, ņemot vērā ne tikai aktīva un tā komponentu fizisko nolietojumu, bet arī tādas faktorus kā tirdzniecības centra remonta un apkopes paredzamo ietekmi, aktīvu morālo novecošanos sakarā ar tehnikas pilnveidošanu, piemēram, automatizēta ūdens un elektrības rādītāju nolasīšanas sistēma, kā arī likumiski ierobežojumi (piemēram, attiecīgu nomas termiņu izbeigšanās). Katru ēkas nolietojuma komponenti sadala apkaškomponentēs, piemēram, ēkas pamatu kalpošanas ilgums 100 gadi ir atbilstošs, taču ārdurvis nekalpo ilgāk par 30 gadiem, savukārt nolietojuma komponente, kas apvieno visas sistēmas, kas saistītas ar apkuri, ventilāciju, dzesēšanu tiek sadalītas, jo aukstumiekārta pie lielas jaudas nokalpos desmit līdz divdesmit gadus, bet ventilācijas iekārta divdesmit gadus.

Pie dažādiem nolietojuma periodiem nolietojuma summa gadā var mainīties vidēji par 25%, līdz ar to nolietojuma likmes ir regulāri jāpārskata, ja nepieciešams, – tās jāmaina. Nolietojuma likmju maiņa ir grāmatvedības aplēšu maiņa, līdz ar to tā ir atspoguļojama bez izmaiņām iepriekšējos gados, bet tikai pārskata un turpmākajos gados. Neprecīza PL nolietojuma perioda izvēle ietekmē nolietojuma aprēķinu līdz ar to tiek pārkāpts Gada pārskata un konsolidētā gada pārskata nosacījumus, ka gada pārskatam jāsniedz patiens un skaidrs priekšstats par sabiedrības līdzekļiem (aktīviem) finansiālo stāvokli un peļņu vai zaudējumiem, palielinot peļņu PZA, bilancē – pašu kapitāla daļa tiek palielināta, bet savukārt objekta atlikusī vērtība ir nepamatoti liela.

Grāmatvedības uzskaitē PL aprēķinātais nolietojums atbilstoši to veidam tiek iekļauts ar sekojošu grāmatojumu:

D Ēku nolietojums

Nomāto pamatlīdzekļu nolietojums

Inventāra, aprīkojuma nolietojums

Nomnieku maiņas izmaksu nolietojums

Koplietošanas PL nolietojums

Speciālo iekārtu nolietojums

K Ēku uzkrātais nolietojums

Nomāto pamatlīdzekļu nolietojums

Inventāra, aprīkojuma nolietojums

Nomnieku maiņas izmaksu nolietojums

Speciālo iekārtu nolietojums

Koplietošanas pamatlīdzekļu nolietojums

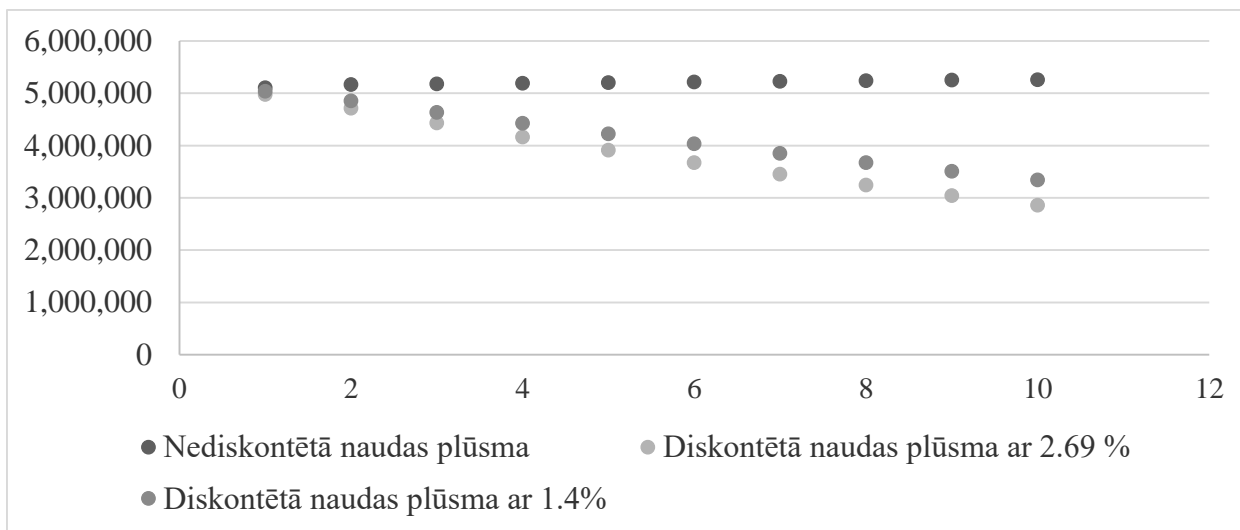
Ja katrs no projektiem ir pēc kaut kādiem projekta novērtēšanas rādītājiem labs, tad izvēle starp projektiem ir apgrūtināta, tāpēc tiek rēķināti un salīdzināti projektu novērtēšanas rādītāji.

Analizējamam projektam “Veiksme” atmaksāšanas periods ir 10 gadi, bet pilnībā līdzekļi tiks atpelnīti devītajā gadā. Nekompensētā vērtība atmaksāšanas gada sākumā ir 4 293 milj. *euro*, savukārt atmaksāšanās gada laikā naudas pieplūdums ir paredzēts 5 262 milj. *euro* apmērā. Aprēķinot projekta atmaksāšanas periodu, dotajam projektam tie ir 10.2 gadi nonāk pie secinājuma, ka šajā laika periodā iegūtie ieņēmumi kompensēs sākotnējos ieguldījumus.

Grāmatvedības peļņas normas vērtēšanas metode (turpmāk - ARR) ir viena no visvienkāršākajām metodēm, kas parāda iegūtās peļņas apjomu gadā uz projektā ieguldīto investīcijas summu vienu vienību. Aprēķināto ARR kritēriju salīdzina ar prognozējamo peļņas normu, kas pastāv dotajā nozarē vai ekonomikas sektorā un ir mērķa orientieris investoram. Peļņas norma investoram ir visai augsta vidēji 12 līdz 14%. Rezultāti parāda, ja ARR aprēķināto salīdzina ar zemāko pieņemamo rādītāju, tad šādu investīciju projektu pieņem realizācijā, ja salīdzina ar augstāko pieņemamo rādītāju, tad šāds projekts tiktu noraidīts. Neapšaubāmi, šī metode nevar būt vienīgā, kuru izmanto investīciju projekta lēmuma pieņemšanai, jo pastāv iespēja, ka pēc vienas metodes investīciju projekts ir pieņemams, bet pēc otras tas tiek noraidīts.

Tīrā reducētā vērtība (turpmāk - NPV) tiek noteikta kā tīro naudas plūsmu no investīciju projekta realizācijas reducētā vērtība. Reducēšanas process bāzējas uz diskontēšanas procedūru. Diskontēšanas procedūra īstenojas pēc diskontēšanas likmes. Būtisks ir jautājums par procenta likmes ieguvī, kuru lieto diskontēšanā. Tā kā uzņēmums projekta realizēšanai izmanto aizņemto kapitālu tad izvēloties likmi, orientācija vērsta uz finanšu tirgū reāli pastāvošo kredītu procentu likmi. Diskontēšanas koeficients strauji samazinās, palielinoties diskonta likmei vai naudas plūsmas gadam. Izmantojot projektam aprēķināto naudas plūsmu un diskontēšanas likmi, iegūstam reducēto vērtību,

kas attēlota 1.8. attēlā. Naudas plūsmu reducētās vērtības darba autore aprēķina pa gadiem, reizinot projekta katra gada naudas plūsmas lielumus ar šim gadam un diskontēšanas likmes lielumam atbilstošo diskontēšanas koeficientu.



6. att. Diskontētā naudas plūsma investīciju projektam “Veiksme”*

*Autores veidots attēls.

6. attēlā atspoguļota naudas plūsmas diskontēšana pie dažādām likmēm. Augšējā līkne atspoguļo naudas plūsmu bez diskontēšanas. Ņemot vērā laika faktoru plānotā naudas vērtība būs augstāka. Taču, palielinoties diskonta likmei, prognozētā naudas plūsma samazināsies. Piemēram, piektajā gadā nediskontētā naudas plūsma ir 5 206 milj. *euro*, diskontētā naudas plūsma ar 1.4 % likmi – 4 224 milj. *euro*, ar 2.69 % likmi – 3 911 milj. *euro*. Jāatzīmē, ka diskontēšana ir apgriezts process procentu aprēķināšanai (diskontēšana attiecas uz naudas vērtības pazemināšanu, taču procentu likme - uz pieaugumu).

Izmantojot projekta tūrās reducētās vērtības NPV noteikšanas formulu aprēķina projekta NPV. Projekta naudas plūsmas tagadnes vērtība tiek salīdzināta ar sākotnējo ieguldījumu jeb veiktajām investīcijām, iegūtais rezultāts parādīs, kāda ir šī projekta ienesība. Iegūtais rezultāts norāda uz to, ka $NPV = -6\,190 < 0$, tātad dotais investīciju projekts novērtēts negatīvi.

Cieši saistīts ar iepriekš apskatīto lielumu NPV ir otrs investīciju projektu raksturojošs rādītājs - projekta iekšējā ienesīguma norma (turpmāk - IRR). Investīciju projekta novērtēšana, piemērojot IRR, ir balstīta uz diskonta likmes maksimālā lieluma noteikšanu, pie kuras projekts joprojām ir rentabls. Kā redzam 3.3. tabulā, projekts nav rentabls, ja diskontēšanas likme ir virs 1.4%, tas nozīmē, ka diskontēšanas likmei ir jābūt zemākai par 1.4 %, lai $NPV > 0$.

Lai pārbaudītu šīs sakarības patiesumu, tiek aprēķināts, ka $NPV > 0$ pie procentu likmes 0,4 %. 0.4% likmi nosaka, pamatojoties uz izpētīto pieeju IRR aprēķināšanā, kad brīvi tiek izvēlēta sākotnējā procentu likme un ar šo likmi aprēķina NPV. Izvēloties procentu likmi 0.4 %, rezultātā iegūst, ka NPV ir negatīvs, kas pamato to, ka plānotais investīciju projekts šobrīd uzņēmumam nav izdevīgs, līdz ar to nevar veikt aprēķinus un noteikt IRR.

Diskontētā atmaksāšanas perioda metode (turpmāk - DPP) ir atvasināta no iepriekš minētās atmaksāšanās perioda metodes. DPP metodē tiek ņemts vērā laika faktors, kas ietekmē naudas vērtības samazināšanos nākotnē. Projekta diskontētās atmaksāšanās periods tiek noteikts kā paredzamais gadu skaits, kas nepieciešams pilnīgai investīciju izmaksu kompensācijai. Tā kā

projekta „Veiksme” naudas plūsma ir saplānota 10 gadiem, bet, diskontējot tūrās naudas plūsmas, atmaksāšanas periods ir lielāks nekā plānotais, līdz ar to aprēķina naudas plūsmu līdz 15 – tajam gadam. Iegūtais rezultāts parāda, ka projekta diskontētais atmaksāšanas periods ir 11 gadi 8 mēneši. Interesanti atzīmēt, ka vienkāršais nediskontētais atmaksāšanas periods šim investīciju projektam 10.2 gadi. Tātad diskontētā atmaksāšanas perioda metodes izmantošana palielināja projekta atmaksāšanās periodu gandrīz par 2 gadiem. DPP metode pieļauj zināmu subjektīvismu atmaksāšanas perioda noteikšanā, jo vienmēr tiek salīdzināts ar uzņēmuma normatīvi noteikto nepieciešamo, orientējošo atmaksāšanās periodu.

Iepriekš veiktie aprēķini ļauj secināt, uzņēmumam šobrīd jāiegulda brīvos līdzekļus citos projektos, piemēram, aizdodot tos, tas pozitīvi ietekmēs naudas plūsmas tagadnes vērtību palielinot to. Savukārt tā kā uzņēmums plāno izmantot aizņemto kapitālu, tad nav jāsteidzas ar aizņēmuma līgumu slēgšanu, jo iepriekš aprēķinātie investīciju projekta vērtēšanas rādītāji, norāda uz to, ka projekts šodien nav izdevīgs un to nevajadzētu pieņemt realizācijā. Pieņemot lēmumu par šāda projekta īstenošanu uzņēmums tiek pakļauts riskiem, kas nākotnē var negatīvi ietekmēt uzņēmuma darbību.. Tā kā projekta aprēķini balstās uz daudziem pieņēmumiem, prognozēm un apsvērumiem, kurus var pamatot ne vairāk kā trīs gadiem, tad nepieciešams veikt atkārtotus aprēķinus, jo projekts, kas noraidīts šodien varbūt tiks pieņemts rīt, jo ir virkne faktoru, kas ietekmē tīro peļņu gan pozitīvi, gan negatīvi.

SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI

Secinājumi:

1. Investīciju galvenais uzdevums ir gūt investoram prognozējamo peļņu pie minimāla riska, tāpēc investīciju projektu izvēlē jāņem vērā riski tādi kā inflācija, apgrozījuma pieaugums, nodokļu izmaiņas, nomnieku maksātnespēja un brīvās platības iznomāšanai.
2. Lemjot par investīcijām lielāko uzmanību pievērš nefinanšu investīcijām, jo kapitāla ieguldījumi palielina uzņēmējdarbības mērogus un veicina darbaspējīgo iedzīvotāju nodarbinātības pieaugumu.
3. Investīciju projektu novērtēšanā izmanto dažādas metodes, piemēram, grāmatvedības peļņas normas, investīciju atmaksāšanas perioda, diskontētā investīciju atmaksāšanas metodes. Metodes atšķiras ar piemērošanas grūtības pakāpi un to, vai projektā ienākošā un izejošā naudas plūsma tiek vai netiek diskontēta. Diskontētās naudas plūsmas metodes sniedz precīzākus aprēķina rezultātus, jo tās ņem vērā laika faktoru. Investors var izvēlēties, kādu metodi pielietot, jo katras metodes ekonomiskais saturs atšķiras un metode būtu jāizvēlas atbilstoši projektu vērtēšanas mērķim.
4. Latvijas normatīvajos aktos nav risināts jautājums par investīciju projektu realizācijai izlietoto līdzekļu identifikāciju, atzīt par aktīvu objektu vai izdevumiem, kam ir nozīmīga ietekme uz uzņēmuma finansiālās darbības rezultātiem, jo pareizs un atbilstošs aktīvu atzīšanas brīdis ietekmē nolietojuma atskaitījumus, uzkrāšanas principa ievērošanu uzskaitē un beidzot arī finanšu rezultātu.
5. Uzņēmums "X" ir peļņu nesošs, konkurējošs, inovatīvs uzņēmums. Stratēģiski svarīga vietas izvēle uzņēmumam nodrošina lielu pircēju plūsmu un pietiekami lielus ieņēmumus. Lai nodrošinātu TC konkurētspēju arī nākotnē uzņēmums plāno strādāt pie esošā tirdzniecības centra paplašināšanas, nomnieku sastāva optimizācijas un darbības efektivitātes uzlabošanas.

6. Uzņēmuma "X" ilgtermiņa ieguldījumi veido 98 % no uzņēmuma kopējiem aktīviem. Pašu kapitālam ir tendences samazināties, ko ietekmē pārskata gada peļņa. 2016. gadā pārskata gada peļņa samazinājās par 47 % salīdzinot ar 2015. gadu, taču saistības katru gadu samazinās, bet joprojām sastāda 84 % no kopējo pasīvu kopsummas.
7. Izanalizējot likviditātes rādītājus un īstermiņa kreditoru struktūru, būtisku iespaidu uz absolūto likviditāti atstāj no nomniekiem (pircējiem) saņemtie depozīti, kas ietilpst īstermiņa kreditoru sastāvā, savukārt noslēgtie nomas līgumi ir ar termiņu no 3 līdz pat 10 gadiem, līdz ar to šīs summas neatbilst īstermiņa saistību definīcijai.
8. Investīciju projekta "Veiksme" plānotā ienākošā naudas plūsma balstās uz uzņēmumā pieņemto cenu politiku, ņemot vērā inflācijas svārstības, apgrozījuma pieaugumu, kā arī plānotās brīvās platības un nomas atlaides, kas tiek piešķirtas pirmajos darbības mēnešos.
9. 2016. gadā salīdzinot ar 2015. gadu uzņēmuma kopējie ieņēmumi samazinājās par 66 tūkst. *euro*. Neskatoties uz to, ka 2016. gadā mazumtirdzniecības apgrozījumam bija tendence pieaugt par 1.6 % salīdzinot ar 2015. gadu.
10. Uzņēmuma "X" raksturīgākās kļūdas, kas rodas, izmaksas iekļaujot ilgtermiņa ieguldījuma vērtībā, ir saistītas ar nepietiekamu attaisnojuma dokumentu analīzi. Attaisnojuma dokumenti nav sagatavoti latviešu valodā, un izmaksu pozīcijas, kas skar tehniskos un inženiertehniskos risinājumus, nav tik viegli identificējamas.
11. Uzņēmumā "X" ir izplatīta tāda prakse, ka tiek prognozēts pārāk ilgs ilgtermiņa aktīva izmantošanas laiks līdz ar to uzņēmuma finanšu grāmatvedībā objekta nolietojuma aprēķināšanā tiek pārkāpts Gada pārskata un konsolidētā gada pārskata nosacījums, ka gada pārskatam jāsniedz paties un skaidrs priekšstats par uzņēmuma līdzekļiem (aktīviem) finansiālo stāvokli un peļņu vai zaudējumiem, palielinot peļņu PZA, bilancē – pašu kapitāla daļa tiek palielināta, bet savukārt objekta atlikusī vērtība ir nepamatoti liela.
12. Tirdzniecības centru attīstību veicināja divi svarīgi faktori konkurence un mazumtirdzniecības apgrozījuma pieaugums savukārt šobrīd situācija valstī ir mainījusies, mazumtirdzniecības apgrozījums nepieaug tik strauji kā vēlētos un investors no investīcijām tirdzniecības centra attīstībā negūs prognozējamo ienesīgumu, taču neskatoties uz to tuvākajā laikā uzņēmums vēlas attīstīt projektu "Veiksme", lai saglabātu līderpozīciju tirdzniecības centru sektorā.
13. Pamatojoties uz nediskontētiem investīciju novērtēšanas rādītājiem šis projekts būtu realizējams 10.2 gados, kas atbilst investora noteiktam investīciju atmaksāšanās laika periodam, savukārt izmantojot diskontēto atmaksāšanās perioda metodi, šis rādītājs palielināja projekta atmaksāšanās periodu gandrīz par 2 gadiem. Ieņēmumi no šī projekta var dzēst tikai 41.58 milj. *euro* lielu kredītu. Pēc 13 gadiem, kad projekts būtu beidzies, neatdotā kredīta lielums sastādītu 6 190 milj. *euro* tātad projekta īstenošanas rezultātā nākotnē radīto ieņēmumu summa nepārsniedz sākotnējās investīcijas, ar projektu saistītos riskus, kā arī inflācijas līmeni. Rīgā investori no investīcijām vēlas 7 - 8% lielu ienesīgumu.

Priekšlikumi:

1. Finanšu analīzes nodaļas vadītājam rēķinot likviditātes rādītājus, kā arī citus apgrozāmo aktīvu pārvaldību raksturojošus rādītājus, kuru aprēķināšanai tiek izmantotas īstermiņa saistības ir jāizvērtē īstermiņa kreditoru sastāvā esošo posteņu nozīmīgums un sadalījums pēc paredzamā maksāšanas termiņa, kas nodrošinās patiesāku rādītāju analīzes rezultātu līdz pat 80 %.

2. Projektu kontrolierim sastādot projektu naudas plūsmu būtu ieteicams izmantot vidējos prognozējamās inflācijas, mazumtirdzniecības apgrozījuma pieauguma rādītājus, kas pieejami dažādos informatīvajos resursos, kas ļautu precīzāk plānot riska faktoru ietekmi uz prognozēto naudas plūsmu.
3. Finanšu nodaļas vadītājam vai galvenei grāmatvedei izveidot atsevišķu kontu 64 kontu grupā, kurā tiek iegrāmatoti kredītrēķini par piešķirtajām nomas atļaidēm, kas ļaus precīzāk plānot piešķirto nomas atļāžu apjomu sastādot investīciju projektu ienākošās naudas plūsmas.
4. Finanšu nodaļas vadītājam informēt projekta departamentu par pareizu attaisnojuma dokumentu noformēšanu, kā to paredz LR likumdošana, kas ļaus skaidri identificēt izmaksu raksturu līdz ar to mainīsies informācija finanšu pārskatos.
5. Finanšu departamentam kopā ar tehnisko departamentu pārskatīt ēkas un tās sastāvā iekļauto sistēmu lietderīgās lietošanas laiku līdz ar to tiks ievērots Gada pārskata un konsolidētā gada pārskata nosacījums par patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma aktīviem, peļņu, pašu kapitālu un pamatotu objekta atlikušo vērtību.
6. Projekta vadības grupai lai īstenotu projektu "Veiksme" regulāri jāveic investīciju projekta efektivitātes rādītāju analīzi, nemainot plānotos ieņēmumus nākotnē jāsamazina izmaksas vidēji par 15%, lai projekts atmaksātos noteiktā termiņā, investors gūtu peļņu un ienesīgums no šī projekta sasniegtu 7% atzīmi.

IZMANTOTĀ LITERATŪRA

1. LR Saeima. Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.2016. [skatīts 2017.g. 25.mai.]. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/277779>
2. LR Saeima. Par nekustamā īpašuma nodokli likums [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.1998. [skatīts 2017.g. 15.jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=43913>
3. LR Saeima. Pievienotās vērtības nodokļa likums [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.2013., 142.p. [skatīts 2017.g. 05.jūn.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=253451>
4. LR MK. Noteikumi par gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanu [tiešsaiste]. Noteikumi:2016. gada 01. janvāra noteikumi Nr. 775 [skatīts 2017.g. 22.mai.]. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/278844>
5. LR MK. Noteikumi par minimālās mēneša darba algas apmēru normālā darba laika ietvaros un minimālās stundas tarifa likmes aprēķināšanu [tiešsaiste]. noteikumi: 2016. gada 01. janvāra noteikumi Nr. 656 [skatīts 2017.g. 04.mai.]. Pieejami: <http://likumi.lv/ta/id/278067>
6. LR MK. Noteikumi par neapliekamā minimuma un nodokļa atvieglojuma apmēru iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanai [tiešsaiste]. noteikumi: 2016. gada 01. janvāra noteikumi Nr. 1 [skatīts 2017.g. 04.mai.]. Pieejami: <http://likumi.lv/ta/id/279022>
7. LR Centrālā Statistikas pārvalde. Darba samaksa - galvenie rādītāji [skatīts 2017.g. 08.jūn.]. Pieejams: <http://www.csb.gov.lv/statistikas-temas/darba-samaksa-galvenie-raditaji-30270.html>
8. LR Finanšu ministrija. Galvenie makroekonomiskie rādītāji un prognozes [skatīts 2017.g. 02.jūn.]. Pieejams:http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/tautsaimniecibas_analize/galvenie_makroekonomiskie_raditaji_un_prognozes/
9. LR Finanšu ministrija. Kādas izmaiņas un ieguvumi sagaidāmi? [skatīts 2017.g. 08.jūn.]. Pieejams: http://www.fm.gov.lv/lv/nodoklu_reforma/kadas_izmainas_un_ieguvumi_sagaidami/

10. Alsina R., Marinska K., Bojarenko J. Vadības grāmatvedība. Rīga: KIF Biznesa komplekss, 2011. 25. lpp.
11. Baldunčika J. redakcijā. Svešvārdu vārdnīca. Rīga: Jumava, 1999. 318. lpp.
12. Brealey R.A., Myers S.C., Marcus A.J. Fundamentals of Corporate Finance. New York: McGraw-Hill Irwin, 2007. 187. – 201. p.
13. Didenko K., Lāce N. Investīciju lēmumu pieņemšana. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, 2001. 27. - 28. lpp.
14. Forands I. Projekta menedžments. Rīga: Latvijas izglītības fonds, 2006. 112 - 113. lpp.
15. Januška M. Viss par pamatlīdzekļu uzskaiti. Rīga: Merkūrijs LAT izdevniecība, 2005. 60. lpp.
16. Jaunzema M. Finanšu matemātika. Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2004. 71. – 74. lpp.
17. Jaunzeme J.S. Starptautiskie finanšu pārskatu standarti. Standartu apkopojumu un pielietojuma piemēri. Rīga: Lietišķās informācijas dienests, 2016. 148. – 152. lpp.
18. Ковалев В. В. Управление активами фирмы. Москва: Проспект, 2007. 82. – 169. стр.
19. Krogzme H. Finances un nodokļi. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, 2010. 234. – 399. lpp.
20. Крушвиц Л. Инвестиционные расчеты. Санкт - Петербург: Питер, 2001. 8. - 37. стр.
21. Kozlovs V. Investīciju projektu ekonomiskais novērtējums. Rīga: Latvijas Hipotēku un Zemes Banka, 2005. 12. -98. lpp.
22. Leibus I., Grigorjeva R., Jesemčika A., Svarinska A. Grāmatvedības pamati uzņēmumos. Rīga: Lietišķās informācijas dienests, 2014. 32. – 258. lpp.
23. Ludboržs A. Apgrozāmā kapitāla vadīšana nelielos uzņēmumos. Rīga: Lietišķās informācijas dienests, 2007. 237. – 238. lpp.
24. Лукасевич И. Я. Финансовый менеджмент. Москва: Эксмо, 2007. 466. - 490. стр.
25. Mavļutova I. Investīciju projekts kā uzņēmuma attīstības veids. No: Latvijas ekonomists Nr. 9, 2007. 45. lpp
26. Revina I. Iekšējā ienesīguma norma un projektu novērtēšana. LU raksti, Ekonomikas un vadības zinību attīstības problēmas IV, 647.sēj., 2002. 629. lpp
27. Rurāne M. Finanšu menedžments. Rīga: Rīgas Starptautiskās ekonomikas un biznesa administrācijas augstskolas, 2006. 106. – 109. lpp.
28. Škapars R. Mikroekonomika. Rīga: LU Akadēmiskais apgāds, 2004. 318. lpp.
29. Šneidere R., Finanšu analīzes metodes uzņēmuma maksātspējas prognozēšanai. Rīga:Lietišķās informācijas dienests, 2009, 74. – 81. lpp.
30. Vanags J. Investīcijas nekustamajā īpašumā. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, 2007. 12. – 108. lpp.
31. Zariņa V. Ilgtermiņa materiālo aktīvu uzskaitē un novērtēšana: promocijas darbs. Rīga: Latvijas Universitāte, 2007. 135. lpp.
32. Bērziņa L. Investīcijas uzņēmuma vērtības palielināšanai [skatīts 2017.g. 11.mai.]. Pieejams:<http://ifinances.lv/raksti/vadiba/finansu-vadiba/investicijas-uznemuma-vertibas-palielinasanai/1556>
33. Colliers International. Research&Forecast report. Baltic States [skatīts 2017.g. 11.mai.]. Pieejams:http://www.colliers.com/-/media/files/emea/latvia/research/2017/colliers_baltic_quarterly_report_1q17_sec.pdf
34. SIA “X” publicētais materiāls. Balance par 2014., 2015., 2016. gads.
35. SIA “X” publicētais materiāls. Gada pārskats par 2015., 2016. gadu.

DEBITORU UZSKAITE UN KONTROLE SABIEDRĪBĀ AR IEROBEŽOTU ATBILDĪBU “BALTCOM”

*Darba autore: Irina Matruņenkova, Grāmatvedība un finanses
Darba vadītāja: Mg.sc.ing. Jūlija Bojarenko, GFK lektore*

KOPSAVILKUMS

Debitoru uzskaitē un atspoguļošanā finanšu pārskatā notiek atbilstoši Latvijas Republikas normatīvo aktu prasībām. Debitoru parādus atlikumus bilancē norāda atbilstoši attaisnojuma dokumentiem un ierakstiem sabiedrības grāmatvedības reģistros un salīdzina, veicot savstarpējo atlikumu salīdzināšanu bilances datumā.

Debitoru parādu dinamika bieži vien norāda uz to, ka ir nepieciešama kontrole par debitoru parādu atgūšanu un efektīva debitoru pārvaldība. Pēdējos gados, kad ļoti strauji pieaug pakalpojumu skaits ar pēcapmaksu, arvien aktuālāks kļūst jautājums par debitoru parādu atgūšanu. Sakarā ar to, ka debitoru uzskaites organizācija un kārtošana, efektīva debitoru pārvaldība ir aktuāls uzdevums mūsdienu apstākļos, to risināšanai autore savā kvalifikācijas darbā pēta debitorus, parādu kontroles mehānismus un analizē parādu atgūšanas iespējas.

IEVADS

Katrai sabiedrībai ir pienākums veikt debitoru parādu grāmatvedības organizāciju un kārtošana atbilstoši normatīvo aktu prasībām.

Debitoru rašanās noved pie naudas līdzekļu deficīta un pasliktina finansiālo stāvokli.

Kavēto maksājumu samazināšana ir aktuāls jautājums katrai sabiedrībai, jo maksājumu kavējumi var novest pie sabiedrības maksātnespējas.

Debitoru problēma ir aktuālā arī SIA “Baltcom”, par ko liecina sabiedrības finanšu pārskatu dati. Debitoru īpatsvars ir ļoti nozīmīgs, līdz ar to autore uzskata, ka debitoru kontrole un atgūšana analizējamā sabiedrībā ir aktuālā problēma un izvēlējas šādu kvalifikācijas darba tēmu.

Lai veicinātu sekmīgu SIA “Baltcom” uzņēmējdarbību, kuras rezultātā tiks sasniegta peļņa, autore uzskata, ka ir nepieciešams nodrošināt optimālu debitoru uzskaites un kontroles sistēmu, ka arī izstrādāt efektīvu parādu pārvaldīšanas politiku. Efektīva debitoru pārvaldība ir viens no aktuālākajiem uzdevumiem SIA “Baltcom” un to risināšanai autore savā kvalifikācijas darbā pēta debitorus, parādu kontroles mehānismus un analizē debitoru parādu atgūšanas iespējas.

Pētījuma problēma ir debitoru parādu pārvaldīšana un atgūšana.

Pētījuma objekts ir SIA “Baltcom”, kas piedāvā interneta, televīzijas, telefonijas, kā arī elektrības tirdzniecības pakalpojumus privātpersonām un uzņēmumiem, veicot atpazīstamību Latvijā un turpinot izvirzīto mērķu sasniegšanu – tirgus daļas palielināšanu, izmaksu samazināšanu, pakalpojumu kvalitātes uzlabošanu.

Kvalifikācijas darba **pētījuma priekšmets** ir debitoru uzskaitē un kontrole SIA “Baltcom”. Analīzes veikšanai tika izmantoti SIA “Baltcom” grāmatvedības uzskaites dati, finanšu pārskati, pirmdokumenti un grāmatvedības reģistri.

Kvalifikācijas darba **mērķis** ir izpētīt SIA “Baltcom” debitoru uzskaites un kontroles īpatnības. Atbilstoši noformulētajam mērķim, tika izvirzīti darba **uzdevumi**:

- 1) apkopot normatīvo aktu prasības un speciālo literatūru attiecībā uz debitoru parādu atzīšanu, novērtēšanu, uzskaiti un atspoguļošanu finanšu pārskatā;
- 2) raksturot analizētās sabiedrības saimniecisko darbību un galvenos finanšu rādītājus;
- 3) veikt SIA “Baltcom” galveno konkurentu debitoru un finanšu rezultātu analīzi;
- 4) raksturot un izanalizēt SIA “Baltcom” debitoru veidus, to uzskaiti un atspoguļošanu finanšu pārskatā;
- 5) raksturot un izvērtēt SIA “Baltcom” debitoru kontroli;
- 6) raksturot un izvērtēt SIA “Baltcom” parādu piedziņas veidus;
- 7) izstrādāt priekšlikumus debitoru pārvaldes politikas pilnveidošanai.

Izstrādājot kvalifikācijas darbu, autore izmantoja monogrāfisko jeb aprakstošo metodi, jo šī metode, balstoties uz plašu literatūras apskatu, dod iespēju efektīvāk izpētīt izvēlēto tēmu – sīki, detalizēti, lai iegūtu labāku priekšstatu par pētāmā objekta nozīmi, bet lai varētu to panākt, tika izmantota informācijas vākšanas un apstrādes metode, kuru rezultātā informācija par pētāmo objektu tika sakārtota, sagrupēta un pārveidota, kā arī empīrisku pētījumu metodi, jo tā nodrošina dokumentu analīzi. Arī datu apstrādes metodi, jo tā nodrošina datu fiksēšanu un apstrādāšanu, salīdzināšanas metodi, jo ar to autore varēja salīdzināt vairākus datu kopumus, lai iegūtu secinājumus.

Darbs sastāv no trīs nodaļām. Lai sasniegtu izvirzīto mērķi, pirmā nodaļa veido darba teorētisko daļu, bet darba otrā un trešā nodaļa veltīta praktiskajai daļai. Darba gaitā gūtās atziņas noformulētas secinājumos un priekšlikumos.

Darbā **pētījuma periods** ir no 2013. gada līdz 2015. gadam. Pētījumu periods izvēlēts, izmantojot pēdējos iespējamus finanšu pārskatu datus, turklāt arī jaunāki dati par kavētiem maksājumiem šobrīd publiski nav pieejami.

Lai sasniegtu izvirzīto mērķi, tika pētīti Latvijas Republikas likumi, MK noteikumi, dažādu autoru izdota speciālā literatūra par debitoriem, izmantoti arī internetā pieejamie materiāli.

TĒMAS IZKLĀSTS

SIA “Baltcom” ir viens no Baltijā lielākajiem telekomunikāciju un abonentelekvīzijas uzņēmumiem. Sabiedrība dibināta 1991. gada 29. maijā un Latvijas tirgū darbojas jau 25 gadus. Gadu gaitā sabiedrība mainījies gan vizuāli, gan “saturiski” – pašlaik tā ievieš nozīmīgas pārmaiņas, izmantojot jaunas tehnoloģijas, un turpina vērienīgu paplašināšanos. Pateicoties pastāvīgām investīcijām, sabiedrība saviem klientiem nodrošina mūsdienīgas tehnoloģijas par saprātīgu cenu un kvalitatīvu klientu apkalpošanu. Sabiedrība piedāvā daudzveidīgu pakalpojumu klāstu - optisko internetu, interaktīvo televīziju, digitālo televīziju, telefoniju, elektroenerģiju un EKO enerģiju. Sabiedrība nodrošina telekomunikāciju pakalpojumus vairāk nekā 140 000 mājsaimniecībām.

Visi sabiedrības ieņēmumi tiek gūti Latvijā. Ieņēmumu daļu veido ieņēmumi no pakalpojumu sniegšanas fiziskām personām un juridiskām personām.

Visa SIA “Baltcom” darbība tiek vērsta uz jaunu klientu piesaisti un mārketingu, veicot atpazīstamību Latvijā. Sabiedrība investē nozarē, tādējādi nodrošinot telekomunikāciju inovācijas Latvijā. Investīcijas tiek ieguldītas, lai turpinātu vērienīgo optiskā interneta tīkla infrastruktūras modernizāciju, paplašinātu klientu apkalpošanas centru skaitu Rīgā, aģentu tīkla pārstāvniecību visā Latvijas teritorijā, kā arī būtiski pilnveidotu zvanu centru. Pašlaik sabiedrībai ir deviņi klientu apkalpošanas centri, kas atrodas Ludzā, Rīgā, Ogrē, Rēzeknē, Jēkabpilī un Jelgavā.

SIA “Baltcom” ir izbūvējis optiskā interneta tīklu Latvijā, kas daudzviet Latvijas iedzīvotājiem nodrošina visātrāko optisko internetu Latvijā. Tāpat SIA “Baltcom” attīsta dažādus televīzijas

pakalpojumus, lai pēc iespējas plašāks iedzīvotāju skaits varētu skatīties kvalitatīvu televīziju. SIA "Baltcom" šobrīd veic nozīmīgu ieguldījumu arī klientu apkalpošanas standarta uzlabošanā. Autore uzskata, ka iedzīvotāji novērtēs to, ka viens uzņēmums var piedāvāt vairākus mājsaimniecībai nozīmīgus pakalpojumus, tādēļ klientu skaits, kas izvēlas vairāk nekā vienu pakalpojumu, varētu palielināties.

2015. gada Latvijas vērtīgāko uzņēmumu TOP 101 sarakstā SIA "Baltcom" ieņēma 52. vietu, pakāpjoties par sešām pozīcijām salīdzinājumā ar 2014. gadu.

Starptautiskais interneta mērījumu uzņēmums, pasaules līderis neatkarīgu un precīzu interneta mērījumu nodrošināšanā, kura metodoloģijas nosaka industrijas standartus, ko izmanto turpat visi interneta pakalpojuma sniedzēji pasaulē - Ookla ar interneta mērījumu rīku Speedtest. net 2016. gadā atzinis telekomunikāciju operatoru SIA "Baltcom" par ātrāko interneta pakalpojuma sniedzēju Latvijā. To apstiprina sabiedrībai piešķirtais apbalvojums. Saņemtais apbalvojums ir iepriekšējo gadu darba rezultāts, kad interneta tīkla infrastruktūras paplašināšanā un modernizēšanā SIA "Baltcom" novirzīja lielāko investīciju daļu. Tas ļāva ievērojami palielināt klientiem nodrošināto interneta ātrumu un kvalitāti.

Saskaņā ar Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likumu, SIA "Baltcom" ir liela sabiedrība.

SIA "Baltcom" grāmatvedība tiek kārtota ar RVS Horizon grāmatvedības programmas palīdzību.

Debitoru kontrolei, ieņēmumu uzskaitē un precīzai atspoguļošanai grāmatvedības reģistros tiek pielietota atsevišķa debitoru uzskaites programma Billing.

Sabiedrības ikdienas darījumu veikšanai ir nepieciešami tā rīcībā esošie resursi vai apgrozāmais kapitāls. Apgrozāmo kapitālu izmanto, lai nodrošinātu saimniecisko darbību ar apgrozāmajiem līdzekļiem laika periodā starp naudas līdzekļu ieguldīšanu un naudas saņemšanu par sniegtajiem pakalpojumiem, proti, lai nodrošinātu pakalpojuma pieejamību.

Sakarā ar to, ka SIA "Baltcom" darbojas pakalpojumu sniegšanas jomā, autore veica apgrozāmo aktīvu struktūras analīzi, lai uzskatāmi atspoguļot, kādu daļu apgrozāmo līdzekļu sastāvā aizņem atsevišķi apgrozāmo līdzekļu sastāvdaļas, proti, kāds ir krājumu, debitoru un naudas līdzekļu īpatsvars apgrozāmo līdzekļu sastāvā. Tas vajadzīgs, lai redzētu, vai SIA "Baltcom" ir nepamatoti lieli krājumi, ko glabā noliktavā, kas liecinātu par krājumos nelietderīgi ieguldītiem naudas līdzekļiem, vai arī lieli naudas līdzekļu atlikumi, kurus efektīvāk būtu ieguldīt, piemēram, bankas depozītos, saņemot procentus un līdz ar to palielinot uzņēmuma ienākumus. Pamatojoties uz sabiedrības finanšu pārskatu datiem, autore izveidoja tabulu (sk. 1. tab.).

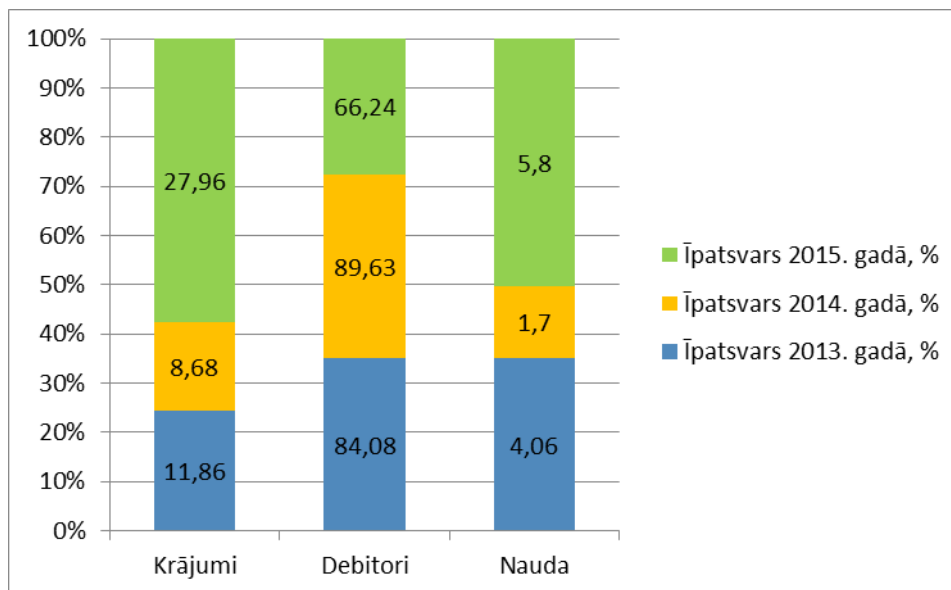
1. tabula

SIA "Baltcom" apgrozāmo līdzekļu struktūra pa gadiem,%

Apgrozāmie līdzekļi	Īpatsvars 2013. gadā	Īpatsvars 2014. gadā	Īpatsvars 2015. gadā
Krājumi	11.86	8.68	27.96
Debitori	84.08	89.63	66.24
Nauda	4.06	1.70	5.80
Apgrozāmie līdzekļi kopā	100	100	100

Analizējot 1. tabulas datus, ir redzams, ka debitoru parādi veidoja būtiskāko apgrozāmo līdzekļu daļu un to līmenis bija mainīgs – 84,08%, 89,63% un 66,24% pētāmajā laika periodā. Tas ir

saprotami, jo sabiedrības pamatdarbība ir pakalpojumu sniegšana. 2014. gadā salīdzinājumā ar 2013. un 2015. gadiem debitori veidoja vislielāko īpatsvaru, kas izskaidrojams ar to, ka 2014. gadā būtiski palielinājās radniecīgo sabiedrību parādu apjoms.



1. att. SIA "Baltcom" apgrozāmo līdzekļu struktūra pa gadiem, %

Kā redzams 1. att., krājumu un naudas līdzekļu īpatsvars apgrozāmo līdzekļu sastāvā 2015. gadā pieauga, tomēr debitoru - samazinājās par 23,99% (89,63% – 66,24%), kas liecina par to, ka 2015. gadā krājumu iegādei bija ieguldīts vairāk naudas līdzekļu salīdzinājumā ar 2013. un 2014. gadiem. Debitoru īpatsvara samazinājums izskaidrojams ar to, ka pateicoties noteiktajiem parādu atgūšanas pasākumiem, palielinājās debitoru parādu aprites ātrums. Taču naudas līdzekļu daļa apgrozāmo līdzekļu sastāvā 2015. gadā ir vislielākā – no 4,06% 2013. gadā samazinājās līdz 1,70% 2014. gadā un 2015. gadā sasniedza jau 5,80%. Tas nozīmē, ka apgrozāmie aktīvi pārsvarā tiek finansēti no ilgtermiņa, nevis no īstermiņa aizņēmumiem.

Sabiedrības aprites analīzes veikšanā autore izmantoja tādus rādītājus, kā aprites koeficienti un aprites periodi.

Debitoru parādu aprites koeficienta rāda, cik reizes vidēji gada laikā notiek norēķins ar debitoriem. Koeficientu aprēķina:

$$\text{Debitoru parādu aprites koeficients} = \text{Neto apgrozījums} / \text{Vidējais debitoru parādu atlikums}$$

Aprēķinos autore izmantoja debitoru vērtību analizējamo periodu gada beigās, nevis vidējo parādu sumu, sakarā ar to, ka starp sākuma un beigu atlikumiem ir būtiskas starpības.

Tā kā neto apgrozījums peļņas vai zaudējumu aprēķinā tiek uzrādīts bez PVN, bet debitoru parādu summa bilancē kopā ar PVN, tad rēķinot debitoru parādu aprites koeficientu neto apgrozījumu jā sareizina ar 1,21.

$$\text{Debitoru parādu aprites koeficients 2013.gadā} = (15\,936\,974 \times 1,21) / 11\,159\,051 = 1,73$$

$$\text{Debitoru parādu aprites koeficients 2014.gadā} = (15\,741\,894 \times 1,21) / 12\,563\,260 = 1,52$$

$$\text{Debitoru parādu aprites koeficients 2015.gadā} = (17\,216\,500 \times 1,21) / 2\,651\,968 = 7,86$$

Kā liecina aprēķinu rezultāti, vislētāk debitoru parādi ir pārvērtušies naudas formā 2014. gadā (1,52 reizes), kad debitoru samaksas termiņu ievērošanai nebija veltīta pienācīga uzmanība un nebija veikti pasākumi parādu atgūšanas jomā. Visātrāk SIA "Baltcom" ir saņēmusi naudu no saviem klientiem 2015. gadā (7,86 reizes), jo sākot ar 2015. gadu sabiedrībā stingri seko līdzī apmaksas termiņu ievērošanai un veic pasākumus parādu atgūšanas jomā.

Zinot, cik reizes gadā aprit debitoru parādi, var aprēķināt, cik vidēji ir vajadzīgas dienas, lai debitori pilnībā segtu savas saistības pret SIA "Baltcom". To nosaka, dalot gada dienu skaitu ar debitoru parādu aprites koeficientu. Aprēķinot aprites ātrumu izmanto kalendāro vai darba dienu skaitu.

Debitoru aprites ātrums 2013. gadā = 365 / 1,73 = 211 dienas

Debitoru aprites ātrums 2014. gadā = 365 / 1,52 = 240 dienas

Debitoru aprites ātrums 2015. gadā = 365 / 7,86 = 46 dienas

Lai saņemtu debitoru parādu summu, sabiedrībai visilgāk nācās gaidīt 2014. gadā (240 dienas vai 8 mēneši). Vismazāk dienas bija vajadzīgas 2015. gadā (46 dienas). Kā liecina aprēķinu rezultāti, 2013. gadā un 2014. gadā bija ļoti augstas rādītāju vērtības (attiecīgi 211 un 240 dienas), kas norāda uz to, ka sabiedrībai nebija pietiekami labi izstrādātas iekasēšanas procedūras un klienti kavēja maksājumus.

Nemot vērā, ka parasti rēķini klientiem tiek izrakstīti ar vidēji vairāk kā 25 dienas apmaksas termiņu, autore iesaka piemērot stingrāko debitoru kredītpolitiku, jo ātrāka pircēju parādu iekasēšana uzlabo sabiedrības maksāspējas rādītājus. Lai paātrinātu līdzekļu apriti sabiedrībā, SIA "Baltcom" klientiem varētu piešķirt īsāku apmaksas termiņu, piemēram, 14 dienas. Tas sabiedrībā veicinātu ātrāku naudas saņemšanu no debitoriem.

Sabiedrības debitori ir pircēju un pasūtītāju parādi, radniecīgo un saistīto sabiedrību parādi, citi debitori, iemaksātā drošības nauda, norēķini ar personālu un nākamo periodu izmaksas. Sabiedrības debitori ir fiziskās un juridiskās personas. SIA "Baltcom" debitoru uzskaitē ir paredzēti vairāki analītiskās uzskaites konti.

Debitoru parādi SIA "Baltcom" tiek novērtēti, ievērojot piesardzības principu, un bilancē tiek uzrādīti neto vērtībā, t.i., no uzskaites vērtības atskaitot uzkrājumus nedrošiem pircēju un pasūtītāju parādiem.

Debitoru inventarizācijas kārtība noteikta sabiedrības grāmatvedības politikā, saskaņā ar kuru debitoru stāvoklis tiek analizēts uz 31. decembri.

Veicot debitoru uzskaiti RVS Horizon modulī "Realizācija" tiek ģenerēts izejošais dokuments. Izrakstītais rēķins satur visus attaisnojuma dokumentam nepieciešamos rekvizītus un kalpo kā nodokļa rēķins.

RVS Horizon rēķinus izraksta mēneša pēdējā datumā par tekošo mēnesi. Visus rēķinus sadarbības partneriem nosūta elektroniski, bet, ja līgumā nav atrunāts šāds rēķinu sūtīšanas veids, tad nosūta pa pastu.

Informācija par debitoru stāvokli tiek atspoguļota virsgrāmatā.

Debitoru – fizisko personu uzskaitē sabiedrībā ir izveidota maksājumu uzskaites nodaļa, kur uz ievadītu pakalpojuma nodrošināšanas līgumu pamata tiek sagatavoti un elektroniski nosūtīti rēķini abonentiem, izmantojot programmu Billing. Bet, pirms programmā Billing ģenerēt izejošo rēķinu, tiek aizpildīta abonenta kartiņa, kurā norāda visu nepieciešamo informāciju par abonentu, pamatojoties uz noslēgto līgumu - abonenta vārdu, uzvārdu, personas kodu, adresi, pakalpojuma veidu, pieslēguma termiņu, ikmēneša abonēšanas maksu u.c. informāciju. Katram abonentam programma piešķir unikālo kodu, kas sastāv no diviem burtiem un pieciem cipariem, kas kalpo turpmākai abonentu identificēšanai un to maksājumu atpazīšanai.

Rēķinu sagatavošanu un sūtīšanu abonentiem no Billing programmas, nodrošina sabiedrības IT struktūrvienības nodaļas speciālisti. Rēķinā ielasās visa informācija no abonenta kartiņas, tāpēc, lai minimizēt iespējamās kļūdas rēķinā, abonentu kartiņas tiek aizpildītas ļoti uzmanīgi.

Rēķini abonentiem no programmas Billing tiek izsūtīti katra mēneša piektajā darba dienā, par

tekošā mēneša pakalpojuma maksu un informāciju par nākamā mēneša pakalpojuma summu, izņemot klientus, kuri ir atteikušies no rēķinu saņemšanas vai kuriem kā maksājuma dokuments ir klienta karte. Rēķinu apmaksas termiņš - līdz mēneša 30. datumam.

Sakarā ar to, ka no programmas Billing nav iespējams datu imports finanšu programmā RVS Horizon, norēķinu uzskaites nodaļā tiek sagatavota atskaite par visiem pārskata mēneša laikā izrakstītajiem rēķiniem kopsummā, neizdalot pa abonentiem, lai RVS Horizon mēneša pēdējā datumā sagatavot izejošo rēķinu un veikt to uzskaiti. Tas tiek darīts, lai nodrošinātu abonentu uzskaiti arī RVS Horizon.

Visi izrakstītie rēķini tiek glabāti e-vidē, kas sabiedrībā tiek uzturēta augstā līmenī.

Norēķini par parādiem sabiedrībā notiek tikai bezskaidrās naudas formā. Līdz ar ko nauda par sniegtajiem pakalpojumiem nonāk sabiedrības bankas kontos.

SIA "Baltcom" debitoru atspoguļošanai bilancē tiek izmantoti sekojoši bilances posteņi:

- Pircēju un pasūtītāju parādi;
- Radniecīgo sabiedrību parādi;
- Citi debitori;
- Nākamo periodu izmaksas.

Sabiedrības bilances posteņi "**Pircēju un pasūtītāju parādi**" tiek atspoguļots konta 231x "Norēķini ar abonentiem" un konta 231x "Norēķini ar korporatīvajiem klientiem" debeta beigu saldo, atskaitot uzkrājumus nedrošiem pircēju un pasūtītāju parādiem.

Izrakstīto rēķinu darījuma partnerim no RVS Horizon uzskaita:

D231x "Norēķini ar korporatīvajiem klientiem"
K611x "Ieņēmumi no interneta pakalpojuma pārdošanas"
K5721x "PVN standartlikme (21%)".

Izrakstīto rēķinu abonentiem no programmas Billing uzskaita:

D231x "Norēķini ar abonentiem"
K611x "Ieņēmumi no interneta pakalpojuma pārdošanas"
K5721x "PVN standartlikme (21%)".

Bilances posteņi "**Radniecīgo sabiedrību parādi**" SIA "Baltcom" uzskaita darījumus ar saistītajām personām, t.i., preču un pakalpojumu pārdošanu saistītām personām, aizdevumus saistītajām personām, procentu ieņēmumus no saistītām personām. Norēķini tiek veikti bezskaidrā naudā ar bankas starpniecību. Sabiedrība neveido uzkrājumus nedrošiem parādiem saistībā ar summām, ko saistītas personas ir tai parādā.

Izrakstīto rēķinu radniecīgai sabiedrībai par sniegto pakalpojumu sabiedrībā uzskaita:

D233x "Meitas uzņēmumu parādi par sniegtajiem pakalpojumiem"
K654x-IC "Ieņēmumi no citiem pakalpojumiem, saistīti ar pamatdarbību - uzstādīšana, grāmatiņu, kabeļu maiņa utml."
K5721x "PVN standartlikme (21%)".

Aizdevumus saistītajām personām uzskaita:

D233x "Aizdevums IZZI" vai
D234x "Saistīto uzņēmumu parādi"
K262x "SEB banka".

Procentu ieņēmumus no saistītām personām uzskaita:

D233x "Meitas uzņēmumu parādi par sniegtajiem pakalpojumiem"
K812x - IC "Procentu ieņēmumi no saistītajiem uzņēmumiem".

Sabiedrības procentu ieņēmumus veido aizdevuma procenti, saskaņā ar aizdevuma līgumu.

Bilances postenī “Radniecīgo sabiedrību parādi” atspoguļo kontu 233x “Meitas uzņēmumu parādi par sniegtajiem pakalpojumiem”, 233x “Aizdevums IZZI” un 234x “Saistīto uzņēmumu parādi” debeta beigu saldo.

Bilances postenī “**Citi debitori**” sabiedrība atspoguļo konta 235x “Iemaksātā drošības nauda”, konta 235x “Citi norēķini” un konta 238x “Norēķini ar personālu” debeta beigu saldo.

SIA “Baltcom” saviem piegādātājiem maksā drošības naudu, kuru pēc noslēgtā līguma nosacījumiem pakalpojuma saņēmējam ir jāsamaksā noteiktā termiņā pēc līguma parakstīšanas. Pēc būtības tā ir garantijas nauda, kas kalpo par nodrošinājumu saistību neizpildes gadījumā, un kura tiek atgriezta pēc visu saistību pilnīgas izpildīšanas. Par drošības naudu sadarbības partneris izraksta rēķinu, kuru SIA “Baltcom” uzskaita šādi:

D235x “Iemaksātā drošības nauda”

K531x “Norēķini ar vietējiem piegādātājiem”.

Iemaksāto drošības naudu uzskaita:

D531x “Norēķini ar vietējiem piegādātājiem”

K262x “SEB banka”.

Citu debitoru uzskaitē sabiedrībā ir paredzēts konts 235x “Citi norēķini”. Šajā kontā atspoguļo norēķinus ar debitoriem par darījumiem, kas nav sabiedrības pamatdarbība.

Bilances postenī “Citi debitori” uzskaita arī sabiedrības darbiniekiem izsniegtās avansa norēķinu summas, par kurām darbinieks nav iesniedzis attaisnojuma dokumentus par to izlietošanu. Sakarā ar to, ka sabiedrībā neveic naudas izsniegšanu skaidrā naudā, izsniegto naudu uzskaita:

D238x “Norēķini ar personālu”

K262x “SEB banka”.

Sabiedrības pieņemto lēmumu veikt norēķinus tikai bezskaidrā naudā autore vērtē pozitīvi, jo samazinās risks saņemt viltotu naudu, nav jātērē sabiedrības līdzekļi un cilvēkresursi skaidrās naudas iemaksāšanai kontā un izsniegšanai no kases, kā arī nav jāveic visas darbības saistībā ar skaidrās naudas uzskaiti un deklarēšanu.

Bilances postenī “**Nākamo periodu izmaksas**” sabiedrība uzskaita izdevumus, kas attiecas uz nākamajiem periodiem, nevis tekošo periodu un uzskaita kontā 241x “Nākamo periodu izmaksas”, t.i., KASKO, OCTA polises, nelaimes gadījumu apdrošināšanas izmaksas, darbinieku veselības apdrošināšanas polišu izmaksas, uz priekšu samaksātas nomas maksas, licences maksas (uz gadu), domēna vārdu lietošanas tiesības, dalības maksas par datu uzturēšanu, antivīrusa izdevumus (uz gadu), kuri tiek grāmatoti uz rēķinu pamata un katra mēneša pēdējā datumā pārgrāmatoti no nākamajiem periodiem uz attiecīgo izdevuma kontu. Maksājumus par nākamo periodu izmaksām veic uz saņemta rēķina pamata tajā pašā mēnesī, kad ir izrakstīts rēķins.

Saņemto rēķinu uzskaita:

D241x “Nākamo periodu izmaksas”

K262x “SEB banka”.

Bilances postenī “Nākamo periodu izmaksas” atspoguļo konta 241x “Nākamo periodu izdevumi” debeta beigu saldo.

Analizējot sabiedrības debitoru uzskaiti un to atspoguļošanu bilancē, autore secināja, ka debitoru uzskaitē SIA “Baltcom” notiek racionāli, ņemot vērā sabiedrības darbības specifiku un apjomus, un atbilstoši likumdošanas prasībām.

Sabiedrība veido uzkrājumus nedrošiem pircēju un pasūtītāju parādiem. Uzkrājumi nedrošiem pircēju un pasūtītāju parādiem jeb abonentiem tiek aprēķināti, analizējot parādu vecuma struktūru.

Uzkrājumu uzskaitē netiek nodrošināta katra debitoru līmenī, bet tiek veidots uzkrājums kopējam debitoru portfelim. Pārskata gada beigās tiek izvērtēta kopējā debitora portfeļa vecumstruktūra un pārbaudīts nepieciešamo uzkrājumu apjoms pēc šādas sabiedrībā pielietotas uzkrājumu veidošanas politikas, kas ir balstīta uz parādu vecumu struktūru:

Debitoru vecums (dienās)	Uzkrājumu likme
61-180	30%
181-360	60%
Vairāk nekā 360	100%

Līdz 2016. gadam uzkrājumi tika veidoti vienreiz gādā, bet sākot ar 2016. gadu vienu reizi mēnesī.

Sakarā ar sabiedrības uzskaites specifiku, kad pircēju un pasūtītāju parādu uzskaitē ir paredzēti divi konti – 231x “Norēķini ar abonentiem” un 231x “Norēķini ar korporatīvajiem klientiem”, uzkrājumu veidošanai nedrošiem debitoru parādiem kontu plānā atvēra arī divus kontus: 823x “Izmaksas uzkrājumu veidošanai šaubīgajiem debitoriem (abonenti)”, ko izmanto uzkrājumu veidošanai fiziskām personām, un 823x “Izmaksas uzkrājumu veidošanai šaubīgajiem debitoriem”, ko izmanto uzkrājumu veidošanai juridiskām personām, kurus uzskaita RVS Horizon.

Uzkrājumus nedrošiem abonentu parādiem sabiedrībā uzskaita:

D823x “Izmaksas uzkrājumu veidošanai šaubīgajiem debitoriem (abonenti)”

K431x “Uzkrājumi šaubīgajiem debitoriem (abonentiem)”.

SIA “Baltcom” kontu plānā uzkrājumu veidošanai ir paredzēts speciāli atvērts 8. grupas konts, nevis konts 744x “Apgrozāmo līdzekļu vērtības norakstīšana” kā tas tika minēts kvalifikācijas darba 1.3. apakšnodaļā. Tas tika darīts tāpēc, lai atvieglot uzkrājumu uzskaiti sabiedrībā.

Gadījumā, ja šis nedrošais debitors atmaksā parādu, kuram bija izveidots uzkrājums, to uzskaita:

D262x “SEB banka”

K231x “Norēķini ar abonentiem”.

Bet izveidoto uzkrājumu attiecīgi samazina:

D431x “Uzkrājumi šaubīgajiem debitoriem (abonentiem)”

K823x “Izmaksas uzkrājumu veidošanai šaubīgajiem debitoriem (abonenti)”.

Sabiedrībā netiek veikta pircēju parādu atzīšana par šaubīgu, sakarā ar uzskaites specifiku, arī kontu plānā nav paredzēts konts 231x “Norēķini ar šaubīgiem debitoriem”.

Sabiedrības uzskaitē ir arī bezcerīgie jeb neatgūstamie debitori. Neatgūstamie parādi veidojas gadījumos, kad klients – fiziskā persona - ir miris (sabiedrībai tiek nosūtīta miršanas apliecība), konfliktsituācijās, kad nevar nodrošināt pakalpojuma sniegšanu un uzņēmumu likvidācijas gadījumā. Tāpēc parādu summa tiek norakstīta taksācijas perioda izmaksās ar šādu grāmatojumu:

D823x “Zaudētie debitori abonenti”

K231x “Norēķini ar abonentiem”.

Sabiedrībā tiek veikta arī individuālā debitoru analīze klientu līmenī gada beigās pirms bilances sastādīšanas (juridiskām personām). Tiek izvērtēts, vai pēdējo 12 mēnešu laikā nav notikušas kādas būtiskas izmaiņas ar klientu; tad, cik parāds ir liels un kādas iespējas to atgūt. Ja analīzes rezultātā tiks konstatēts, ka parādu atgūšana nav iespējama, tiek veidots 100% uzkrājums ar šādu grāmatojumu:

D823x “Izmaksas uzkrājumu veidošanai šaubīgajiem debitoriem”

K431x “Uzkrājumi šaubīgajiem debitoriem (abonentiem)”.

Atgūstot debitora parādu, uzkrājums tiek samazināts ar šādu grāmatojumu:

D431x “Uzkrājumi šaubīgajiem debitoriem (abonentiem)”

K823x “Izmaksas uzkrājumu veidošanai šaubīgajiem debitoriem”.

Atzīstot debitora parādu par bezcerīgu, parādu summa tiek norakstīta taksācijas perioda izmaksās ar šādu grāmatojumu:

D823x “Zaudētie debitori”

K231x “Norēķini ar korporatīvajiem klientiem”.

Saskaņā ar SIA “Baltcom” specifiku, kad mēnesī tiek izrakstīti rēķini gandrīz 140 000 mājsaimniecībām, analizēt debitoru parāda vecuma struktūru un uz tā pamata ikmēnesī veidot uzkrājumus šaubīgajiem debitoriem, autore uzskata, ka nav lietderīgi, jo gada laikā debitors var samaksāt savu parādu. Turklāt autore uzskata, ka efektīvāk būtu veikt debitoru parādu atgūšanas pasākumus, t.i., sūtīt atgādinājuma vēstules, piemērot naudas sodus par maksājumu kavējumiem un pēc iespējas strādāt ar finansiāli stabilām sabiedrībām. Tomēr, sakarā ar to, ka sabiedrībai izsekot pakalpojumu saņēmēju – fizisko personu - maksātspēju nav iespējams, sabiedrība veido uzkrājumus šaubīgajiem debitoriem un noraksta bezcerīgos, tāpēc tai arī nav iespējas strādāt tikai ar finansiāli stabilām sabiedrībām. Šo nosacījumu būtu lietderīgi pielietot attiecībā uz juridiskām personām, jo starp tām arī novērojamas maksājumu kavējumi un uzkrājumu veidošana šaubīgiem un bezcerīgiem debitoriem.

SIA “Baltcom” veic PVN atgūšanu no debitoriem – fiziskām personām, kuru parādi tiek uzskatīti par neatgūstamiem.

Debitoru kontrole ir sabiedrības finanšu vadības joma, kas aptver visas funkcijas un lēmumus, kas saistīti ar preču un pakalpojumu pārdošanu ar atliktā maksājuma nosacījumiem. Citiem vārdiem sākot tā ir kredītpolitika. Kredītpolitiku definē sekojoši: “kredītpolitika ir konkrēti formulētas vadlīnijas un procedūras funkcijām un procesiem, kas saistīti ar preču pārdošanu ar pēcapmaksas nosacījumiem.

Kredītpolitikas uzdevums ir:

- noteikt kreditēšanas nosacījumus katrai klientu grupai – atliktā maksājuma perioda ilgumu, kredītlimitu, cenu atlaidi par avansa maksājumu, kavējuma naudu par termiņa neievērošanu;
- noteikt kārtību, kādā tiek pieņemts lēmums par pircēju kreditēšanas nosacījumu izvēli;
- noteikt debitoru parādu administrēšanas kārtību un atbildīgās personas.

Maksājumu savlaicīga saņemšana no debitoriem ir pats svarīgākais finanšu avots, ko tālāk būtu jānovirza, piemēram, krājumu iegādei, lai sabiedrība varētu nodrošināt pastāvīgo nepieciešamo krājumu daudzumu sabiedrības saimnieciskajā darbībā, turklāt savlaicīgi norēķinātos ar piegādātājiem un darbuņēmējiem, kā arī citiem sadarbības partneriem.

Debitoru parādi faktiski ir sabiedrības nauda, kas pagaidām atrodas pie klienta, tāpēc autore uzskata, ka katrai sabiedrībai jāizstrādā debitoru parāda pārvaldīšanas politiku, lai pēc iespējas ātrāk saņemtu savu naudu.

Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likumam par parāda rašanas dienu uzskata nākamo dienu pēc tā datuma, kad preču un pakalpojumu saņēmējam bija jānorēķinās ar preču piegādātāju vai pakalpojumu sniedzēju, bet samaksa netika veikta.

Veicot pētījumu, autore konstatēja, ka SIA “Baltcom” nav izstrādāta debitoru pārvaldības politika. Autore uzskata, ka katrai sabiedrībai jāizstrādā un jāievieš nostādnes, kuras reglamentēs klientu kreditēšanas politiku un samazinās sabiedrības risku, ka debitors var nesamaksāt par saņemto pakalpojumu. Turklāt debitoru parādu politika kalpos kā instruments, ar kuru palīdzību iespējams regulēt sabiedrības un klientu attiecības. Sakarā ar to, ka debitoru uzskaitē notiek katrā sabiedrībā,

autore uzskata, ka lai veicinātu sekmīgu biznesu, ir nepieciešams izstrādāt pareizu debitoru pārvaldības politiku. Tāpēc šajā nodaļā autore izpētīja metodes, paņēmienus un sniedza ieteikumus veiksmīgas kredītpolitikas izstrādē, ko piedāvāja arī SIA “Baltcom” vadībai.

Katrai sabiedrībai der zināt, ka debitoru parādu kontroles organizācija un parādu iekasēšana balstās uz vairākiem kontroles paņēmieniem, t.i.:

- Debitoru parādu grupēšana reālos, šaubīgos un bezcerīgos parādos;
- Parādsaistību kārtošanas termiņu kontrole un atgādinājumu sistēmas izstrāde;
- Sagaidāmo naudas iemaksājumu prognozēšana;
- Parādu salīdzināšanas aktu sastādīšana;
- Līgumu slēgšana ar starpnieku organizāciju par parādu piedziņu ārējā inkaso kārtībā vai tiesas ceļā.

SIA “Baltcom” regulāri tiek veikta debitoru parādu kontrole, analizējot debitoru parādu vecuma struktūru. Tas tiek darīts tāpēc, lai kontrolētu kavēto maksājumu apmēru pēc termiņiem un veikt nepieciešamās darbības maksājumu iekasēšanā no debitoriem. Šim nolūkam grāmatvedības uzskaites programmā ir iespējams sagatavot atskaiti, kurā debitoru kavētie maksājumi redzami sadalījumā pa kavējuma periodiem. SIA “Baltcom” neapmaksātos rēķinus grupē pēc kavētajām apmaksas dienām: 1 - 30 dienas, 31 - 60 dienas utt.(sk. 2. tab.).

2.tabula

SIA “Baltcom” abonentu parādu sadalījums uz 31.12.2015., *euro*

Parāda kopsumma	Nokavējuma termiņš pārsniedz					
	30 dienas	60 dienas	90 dienas	>3m	>6m	>12m
1 380 820.35	185 756.17	34 792.40	18 228.31	22 381.34	68 738.49	1 050 923.64

Analizējot 2. tab. datus, var secināt, ka vislielākā debitoru parādu summa 2015. gada 31. decembrī veidojas no neapmaksātiem rēķiniem ar nokavējumu ilgāku par 12 mēnešiem. Tas liecina par to, ka sabiedrībai nepastāv efektīva parādu pārvaldības politika.

Neskatoties uz to, ka parādu kontroles organizācija balstās arī uz sagaidāmo naudas iemaksājumu prognozēšanu, tomēr SIA “Baltcom” tā netiek veikta. Sabiedrības vadība plāno naudas kustību pēc reāliem naudas atlikumiem norēķinu kontos.

Izmantojot tādu kontroles paņēmieni, ka parādu salīdzināšanas aktu sastādīšana, sabiedrība ievēros likuma “Par grāmatvedību” prasības, saskaņā ar kuru visi debitoru parādi ir jāsalīdzina ar pašu debitoru. Saskaņā ar to, ka prasījuma summas bilancē jāatspoguļo patiesajā vērtībā un tām jābūt saskaņotām ar darījuma partneri, ar visiem debitoriem jāveic atlikumu salīdzināšana. Tas sabiedrībā vienlaikus kalpos arī kā atlikumu kontroles un pārbaudes mehānisms.

Tomēr veicot pētījumu, autore konstatēja, ka sabiedrībā atlikumu salīdzināšanas akti tiek izsūtīti tikai juridiskām personām, pārsvarā elektroniski, bet, ja grāmatvedības uzskaites nodaļā nav informācijas par darījuma partnera elektronisko pasta adresi, tad pa pastu.

Abonentiem atlikumu salīdzināšanas akti netiek sūtīti, bet kārtēja izrakstītajā rēķinā tiek ietverta informācija par kavēto maksājamo summu uz rēķina izrakstīšanas datumu.

Veidojot debitoru pārvaldības politiku, autore iesaka sabalansēt debitoru un kreditoru samaksas termiņus. Jo ātrāk nauda tiks saņemta no klienta, un vēlāk tiks maksāts piegādātājiem, jo vairāk naudas būs sabiedrībai un augstāks būs sabiedrības likviditātes rādītājs. Ja debitoru parādu analīzē noskaidrojas, ka debitoru norēķināšanās termiņi pārsniedz sabiedrības norēķināšanas periodu ar

saviem piegādātājiem, tad pakāpeniski jāmaina pircēju kredītēšanas politika, pārslēdzot līgumus ar sabiedrībai izdevīgākiem nosacījumiem. Sabiedrībai ir jāpiestrādā un jāpievērš īpaša uzmanība šiem procesiem, ja tā vēlas samazināt debitoru parādu apjomus, jo to apjomu ietekmē ne tikai sabiedrības kredītpolitika, bet arī ieņēmumu apjoms un īpatsvars preču pārdošanai ar atlikto maksājumu, atliktā maksājuma ilgums, papildu finansējuma piesaistīšanas iespējas, sniegtā pakalpojuma veids, tirgus ietilpība un konkurence.

Jebkura sabiedrība labprātāk vispirms saņemtu avansa maksājumu un tikai tad uzsāktu pasūtījuma izpildi, preču piegādi vai pakalpojuma sniegšanu, tomēr arī šis nosacījums nav uzskatāms par vispareizāko. Preču pārdošanai vai pakalpojumu sniegšanai uz pēcapmaksas nosacījumiem ir arī vairākās priekšrocības - paaugstinās preču konkurētspēja, palielinās neto apgrozījums uz to klientu rēķina, kuri var samaksāt tikai pēc tam, kad paši preces realizējuši.

Tomēr avansa maksājumam, kā vienīgajam maksāšanas nosacījumam ir arī viens būtisks trūkums – samazinās preču pievilcība un to konkurētspēja. Sīvas konkurences apstākļos klients izvēlēsies iegādāties preces vai pakalpojumus no piegādātāja, kurš dos iespēju maksāt vēlāk, nevis prasīs priekšapmaksu, līdz ar ko var rasties brīvo naudas līdzekļu deficīts un pazemināties likviditāte, kā arī var rasties šaubīgo un bezcerīgo parādu risks, bet debitoru parādi radīs nepieciešamību pēc papildus finansējuma.

Izstrādājot kredītpolitiku, autore rekomendē šādās debitoru parāda kontroles metodes:

- regulāra uzraudzība, ko veic pārdošanas pārstāvis vai finanšu struktūrvienība;
- brīdinājumu un atgādinājumu izsūtīšana;
- faktoringa izmantošana;
- savlaicīga parāda piedziņa.

Autore uzskata, ka katras ekonomiski domājošas vadības uzdevums ir ieviest kontroles elementus, kas palīdzēs izvairīties no jaunu šaubīgo debitoru parādu rašanos. Debitoru parādu pazaudēšana ne tikai sabiedrībai liedz iegūt peļņu no darījuma, bet arī vēl uzliek slogu apmaksāt izdevumus, kas attiecas uz sniegtā pakalpojuma sniegšanu vai preču pārdošanu, līdz ar to nopietni ietekmējot kopējo finanšu rezultātu. Tāpēc svarīgi izstrādāt iekšējo kontroli pār debitoru parādiem.

Debitoru parādu iekšējās kontroles elementi var būt:

1. Kredītlimitu ieviešana – datorprogramma neļauj izrakstīt rēķinu klientam, kas nav veicis apmaksas par iepriekšējām piegādēm;
2. Preču izsniegšana tikai pēc pilna avansu rēķina apmaksas;
3. Atgādinājumu par rēķinu apmaksu izsūtīšana;
4. Sabiedrību – debitoru uzraudzība publiskajos reģistros.

Lai noskaidrot, kāds ir katras debitoru grupas īpatsvars kopējā debitoru summā ir izveidota 3.tab., kas raksturo debitoru struktūru pa gadiem.

Debitoru parādu īpatsvars kopējā debitoru vērtībā parāda, kāda tieši līdzekļu daļa ir akumulēta katra debitoru parādu postenī. Kā redzams 3. tab., visos analizējamajos periodos radniecīgo sabiedrību parādi veido nozīmīgu īpatsvaru debitoru sastāvā. Kaut arī 2015. gadā to īpatsvars ir samazinājies, tomēr, autore uzskata, ka sabiedrībai jāveic pasākumi arī par radniecīgo sabiedrību parādu kontroli.

Kā rāda 3. tab. dati, pircēju un pasūtītāju parādu īpatsvars debitoru sastāvā 2015. gadā ir vislielākais – 13,25%, kas ir par 8,57% (13,25% - 4,68%) lielāks nekā 2014. gadā. Tomēr 2015. gadā salīdzinājumā ar 2013. gadu un 2014. gadu pircēju un pasūtītāju parādu apjoms ir krietni samazinājies, jo šim bilances postenim 2015. gadā sabiedrībā tika veikta kontrole, noslēdzot līgumus ar starpnieku organizācijām par parādu piedziņu ārējā inkaso kārtībā.

SIA "Baltcom" debitori

Nosaukums	2013.gads, <i>euro</i>	Īpatsvars 2013. gadā, %	2014. gads, <i>euro</i>	Īpatsvars 2014. gadā, %	2015.gads, <i>euro</i>	Īpatsvars 2015. gadā, %
Pircēju un pasūtītāju parādi	646 655	5.79	588 185	4.68	351 308	13.25
Radniecīgo sabiedrību parādi	9 957 129	89.23	11 228 780	89.38	699 677	26.38
Citi debitori	215 038	1.93	184 921	1.47	92 159	3.48
Nākamo periodu izmaksas	340 229	3.05	561 374	4.47	1 508 824	56.89
Kopā debitori	11 159 051	100	12 563 260	100	2 651 968	100

Ņemot vērā visu iepriekš analizēto, autore uzskata, ka sabiedrībai ir nepieciešams izstrādāt debitoru pārvaldības politiku, lai nodrošināt efektīvu parādu kontroli, kas palīdzēs būtiski samazināt parādus un sekmēs sabiedrības attīstībai. Neskatoties uz to, ka kredītpolitikas izstrāde un optimizēšana ir ļoti grūts un darbietilpīgs process, bet no tās tomēr liela mērā ir atkarīga pārdošanas dinamika un sabiedrības finansiālais stāvoklis. Sakarā ar to, ka katras sabiedrības galvenais mērķis ir peļņas gūšana, tai jāizstrādā piemērotākie un pieņemamākie paņēmieni debitoru parādu piedziņai, jo, ja sabiedrība par sniegtajiem pakalpojumiem vai pārdotajām precēm no klienta laicīgi nesaņems apmaksu, pastāv risks, ka tā vispār var nesaņemt atlīdzību. Līdz ar ko netiks attaisnots galvenais mērķis un sabiedrība var ciest zaudējumus.

Jautājums par **debitoru parādu atgūšanu** vienmēr paliek aktuāls, tāpēc autore izpētīja paņēmienus debitoru parādu pilnīgai vai daļējai atgūšanai. Tie ir:

- 1) debitora parāda pārdošana, nododot prasījuma tiesības (parāda pārrakstīšana uz cita vārda) saskaņā ar cesijas līgumu;
- 2) debitora parāda prasījuma tiesību nodošana trešajai personai, kas savus pienākumus veic par atlīdzību, piemēram inkaso kompānijas;
- 3) debitora parāda pārveidošana par parādnieka daļu kapitālu;
- 4) parādu piedziņa tiesas ceļā.

Izmantojot pirmo paņēmieni, par debitora parāda pārdošanu jānoslēdz cesijas līgums ar trešo personu, kas var būt gan juridiskā persona, gan arī fiziskā persona. Cesijas līgumā var paredzēt dažādus parāda novērtēšanas gadījumus: zemāk par uzskaites cenu, par uzskaites vērtību vai pat augstāk par to cenu, kas uzrādīta grāmatvedībā. Pēdējā situācija ir ļoti reta parādība, tomēr tai ir tiesības pastāvēt, jo pircējs varbūt cer iegūt no parādnieka vairāk, nekā samaksās par pirkumu un prasījuma tiesībām. Praksē visizplatītākais paņemiens ir parāda pārdošana par zemāku cenu nekā tā uzskaites vērtība.

Saskaņā ar otro paņēmieni debitora parāda piedziņa tiek uzticēta trešajai personai kā saistību izpildītājai. Parāds netiek nodots (pārdots) citai personai, tāpēc slēdz nevis cesijas līgumu, bet starpniecības pakalpojuma līgumu, saskaņā ar kuru par noteiktu atlīdzību tiek nodots tikai parāda pieprasīšanas pienākums - trešā persona pilda vienas puses saistības.

Trešais paņemiens, kā atgūt debitora parādu, paredz pārveidot parādu kreditora daļu kapitālā.

Šajā gadījumā tiek pieņemts sabiedrības – parādnieces dalībnieku lēmums nodot parādu apmaiņai pret daļām pamatkapitālā. Tas nozīmē dalībnieka tiesību iegūšanu, kapitalizējot parādus.

Ceturtais paņēmieni paredz parādu piedzinu tiesas ceļā. Kā zināms, parādu piedzišana tiesas kārtībā ir ne tikai grūta, bet arī dārga procedūra, tāpēc, pirms vērsties tiesā, sabiedrībai vajag izmēģināt visus iespējamus paņēmienus, kā atgūt parādu bez tiesas.

Parāda piedziņu sabiedrība var veikt arī pašu spēkiem. Ja parāda piedziņu darbā sabiedrības darbinieki veic pašu spēkiem, tā saucas iekšējā piedziņa. Iekšējā piedziņa paredz atgādināšanas sistēmu – ar tehnisko paņēmieni palīdzību klientam tiek atgādināts par maksājumu termiņiem vai izveidojušos parādu. Parasti tas notiek, nosūtot rakstiskus ziņojumus-atgādinājumus – pa pastu, lietojot faksa aparātu, e-pastu vai īsziņas no mobilā tālrunā.

Parādu piedziņu var veikt pa tālruni (telefona inkaso). To pielieto vairākums sabiedrību, kam ir ļoti daudz klientu. Parādu piedzišanu pa tālruni lieto galvenokārt pēc tam, kad atgādināšanas sistēma ir izrādījies neefektīva.

Ja pēc atgādinājumiem vai piedziņas pa tālruni nav gūti nekādi panākumi, var izmantot personīgo tikšanos. Tas ir visiedarbīgākais paņēmieni, lai ietekmētu parādnieku. Ja sabiedrībā ir darbinieki, kuri ir spējīgi vest sarunas ar mērķi saņemt atpakaļ parāda summu, tad šo piedziņas veidu der izmantot, jo šāda tikšanās ir daudz ietekmīgāka kā sarunas pa tālruni. Jo sarunās parādniekam var ieteikt parāda dzēšanas shēmu. Ja sarunās nav iespējams rast pieņemamu risinājumu vai mēneša laikā no pretenzijas nosūtīšanas datuma parādnieks neizrāda vēlēšanos dzēst parādu, tad prasību var iesniegt tiesā. Taču personīgas tikšanas izmanto samērā reti, jo bieži vien parādnieks nav gatavs tikties.

Parādu atgūšanas kompānijas pārstāvji rekomendē veidot ar klientu attiecības jau ar pirmo sadarbības dienu tā, lai piegādātājs tiktu izcelts citu piegādātāju vidū. Te der informēt klientu par sabiedrības kredītpolitiku, motivēt savlaicīgi apmaksāt rēķinus. Vēl viens variants – inkaso kompānijas spiedogs ar informāciju par to, ka tiek veikta speciāla apmaksas termiņu kontrole. Šādi var būt apzīmogoti klientam nosūtītie rēķini.

Analizējamā sabiedrībā parādu atgūšana sākotnēji tiek veikta pašu spēkiem, pielietojot tā saucamo iekšējo piedziņu. SIA “Baltcom” parādnieku informēšanas un atslēgšanas process sākas ar SMS izsūtīšanu klientiem. Ja rēķina apmaksa nav veikta viena mēneša laikā, tiek izsūtītas atgādinājuma SMS un e - pastī parādniekiem ar pēdējo apmaksas termiņu. Šajā gadījumā, ja klients neveiks rēķina apmaksu līdz SMS vai e-pastā norādītajam datumam, nākošajam rēķinam tiks pievienota 1 *euro* maksa par papildus parāda administrēšanu.

Ja klients 30 dienu laikā no pirmā SMS sūtījuma nav veicis parāda apmaksu, t.i., nav apmaksāti jau divi mēneši, katra mēneša piektajā darba dienā sabiedrība klientiem nosūta rēķinu par diviem mēnešiem (tekošo un nākošo mēnesi) un papildus parāda administrēšanas maksu 2 *euro* apmērā. Klienti saņem rēķinu un informatīvu vēstuli par parādu un pievienoto papildu parāda administrēšanas maksu, jo abonents nereaģē uz brīdinājumu otro mēnesi pēc kārtas.

Ja abonents 30 dienu laikā pēc otrās SMS nav veicis parāda apmaksu, t.i., nav apmaksāti jau trīs mēneši, katra mēneša piektajā datumā klientiem pa pastu tiek izsūtīti rēķini par trīs mēnešiem (iepriekšējo, tekošo un nākamo mēnesi) un papildu parāda administrēšanas maksa 2 *euro* apmērā, kā arī informatīvā vēstule par parādu un papildu parāda administrēšanas maksu, ja klients nav atslēgts. Šajā gadījumā sūta atkārtotu SMS ar tekstu, kāds bija sūtīts par divu mēnešu kavētiem maksājumiem.

SMS netiek norādīts konkrēts datums, kad pakalpojums tiks atslēgts, bet parasti tas notiek divu nedēļu laikā pēc trešās SMS izsūtīšanas. Ja klients nereaģē arī uz šo trešo atgādinājumu, pakalpojums tiek atslēgts attālināti. Ja klientam ir kabeļtelevīzijas pieslēgums, tad atslēgt to attālināti nav

iespējams, tāpēc klients tiek nodots fiziskai atslēgšanai, t.i., tehniskajam dienestam. Tā kā apmaksā netika saņemta, abonentiem tiek izsūtīta vēl viena SMS un e - pasts ar informāciju par atgādinājumu par parādu un informāciju par to, ka pakalpojums tiek atslēgts, bet parāds var tikt nodots parādu piedziņas kompānijā.

Kad klienti tiek attālināti atslēgti, pēc divām darba dienām atslēgtie klienti tiek nodoti zvanu centram uz apzvanu. Apzvana mērķis ir veikt noturēšanas zvanu, lai saprastu, kādēļ klientam ir izveidojies parāds un vienotos par pieslēguma laiku vai informētu klientu par atteikuma kārtību.

2015. gadā veicot iekšējo parādu inkaso un konstatējot, ka tā nebija efektīva, sabiedrība pieņēma lēmumu izmantot citu parāda atgūšanas paņēmieni - noslēdza līgumus ar parādu piedziņas jeb inkaso kompānijām. Saskaņā ar līguma nosacījumiem, sabiedrībai uzlika par pienākumu līdz katra mēneša konkrētam datumam par pārskata mēnesi iesniegt atskaites inkaso kompānijai par ienākošiem maksājumiem no debitoriem, kuru prasījumi tika nodoti parādu piedzinējam. Par saviem pakalpojumiem inkaso kompānija sabiedrībai piestāda rēķinus. Inkaso kompāniju pakalpojumus SIA "Baltcom" aktīvi izmantoja 2015. gadā, tomēr 2016. gadā vadība pieņēma lēmumu pārdot debitoru parādus, nododot prasījuma tiesības. Pieciem potenciāliem cesionāriem tika izsūtīti piedāvājumi par parādu pārdošanu. Pieņemts tika visizdevīgākais - tas, kurš piedāvāja visaugstāko cenu. Neskatoties uz šo faktu, parādi tika pārdoti zemāk par parādu uzskaites vērtību. Rezultātā 2016. gada augustā ar SIA "Julianus Inkasso Latvija" jeb cesionāru tika noslēgts cesijas līgums, saskaņā ar kuru SIA "Baltcom" jeb cedents pret atlīdzību nodot cesionāram prasījuma tiesības, kas cedentam radušās pret fiziskajām personām. Līgumam tika pievienots pielikums, kurā norādīti parādnieki, līgumi un pamatparādu prasījumu summas. Par katru parādnieku atsevišķi tika fiksēti šādi dati: vārds, uzvārds, personas kods, līguma noslēgšanas datums, parāda izveidošanās datums, prasījuma kopsumma *euro* un summas sadalījums – pamatparāda atlikums un līgumsods, kā arī informācija par parādnieku zināmām adresēm, tālrunu numuriem un citu zināmo kontaktinformāciju. Saskaņā ar līgumu, cedents cesionāram nodod prasījumus pamatojošus dokumentu oriģinālus (līgums, rēķins, atgādinājums) 150 dienu laikā no cesijas līguma parakstīšanas dienas.

Juridisko personu parāda atgūšanai sabiedrība turpināja sadarboties ar SIA "Creditreform Latvija" inkaso kompāniju.

Debitora parāda piedziņas paņēmiena izvēle ir atkarīga no sabiedrības iespējam un gatavības cīnīties par savu naudu. Ja tiek pieņemts lēmums parādu atlaist, tad izskata jautājumu par debitora parādu norakstīšanu.

Veselīgs debitoru portfelis ir būtisks sabiedrības finanšu stabilitātes nosacījums, savukārt slikta debitoru uzraudzība var būtiski bremsēt sabiedrības attīstību, pasliktinot finanšu rādītājus.

Izanalizējot visus debitoru parādu atgūšanas paņēmienus, var secināt, ka parādu atgūšanas process ir ilgstošs un sarežģīts. Cesijas ceļā pārdot parādus, tiek nodrošināta tūlītēja naudas līdzekļu iegūšana, ļauj izvairīties no ilgstošā un sarežģīta parādu atgūšanas procesa, turklāt samazina iespējamās zaudējumus, ļaujot efektīvi izmantot atgūto naudu. Tāpēc autore uzskata, ka kopumā sabiedrībā izmanto efektīvus parādu atgūšanas paņēmienus. Ar iebildi, ka juridisko personu parādu atgūšanu SIA "Baltcom" varētu veikt pašu spēkiem, jo to īpatsvars kopējo abonentu sarakstā nav liels, aptuveni 20%. Toties abonentu - fizisko personu parādu atgūšanu der uzticēt inkaso kompānijai, ko sabiedrība efektīvi arī izmanto. Arī 2016. gadā noslēgto cesijas līgumu autore vērtē pozitīvi, jo sabiedrība pārdeva vecus parādus, kurus atgūt neizdevās pat ar inkaso kompānijas palīdzību.

SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI

Darba gaitā autore nonāca pie šādiem **secinājumiem**:

1. SIA "Baltcom" Latvijas tirgū darbojas 25 gadus, piedāvājot vairāk nekā 140 000 mājsaimniecībām optisko internetu, interaktīvo televīziju, digitālo televīziju, telefoniju, elektroenerģiju un EKO enerģiju.
2. Visi analizējamās sabiedrības ieņēmumi tiek gūti Latvijā. 2015. gadā bija vērojams ieņēmumu pieaugums salīdzinājumā ar 2014. gadu visos pakalpojumu veidos, izņemot telefonijas pakalpojumus. Vislielākie ieņēmumi veidojas no televīzijas pakalpojumu sniegšanas.
3. Starptautiskais interneta mērījumu uzņēmums ar interneta mērījumu rīku Speed test. net 2016. gadā atzinis SIA "Baltcom" par ātrāko interneta pakalpojuma sniedzēju Latvijā, ko apstiprina sabiedrībai piešķirtais apbalvojums.
4. Debitoru parādi veido būtiskāko apgrozāmo aktīvu daļu un to īpatsvars ir mainīgs: 2013. gadā 84,08%, 2014. gadā 89,63% un 2015. gadā 66,24%.
5. Sabiedrība ir finansiāli nestabila, jo sabiedrības saistības ir gandrīz divās reizēs lielākās nekā pašu kapitāls; kopējās likviditātes rādītājs ir 0,3, kas liecina par to, ka sabiedrībai varētu rasties problēmas īstermiņa maksājumu veikšanā.
6. Debitoru aprites ātrums 2014. gadā bija 240 dienas, bet 2015. gadā 46, kas liecina par to, ka sadarbības partneri kavē maksājumus.
7. Par 2013., 2014. un 2015. gadiem SIA "Baltcom" bija tiesības atgūt PVN par zaudētiem parādiem 37 319,89 *euro* apmērā.
8. Debitoru uzskaitē notiek atbilstoši likumdošanas prasībām.
9. Sabiedrībā debitoru parādu kontrole tiek veikta regulāri, analizējot debitoru parādu vecuma struktūru, t.i., sabiedrībā neapmaksātos rēķinus grupē pēc kavētajām apmaksas dienām: 1 – 30 dienas, 31 – 60 dienas, 61 – 90 dienas utt.
10. Sabiedrībai ir lieli debitoru parādi - 2015. gadā vislielākā summa veidojas no neapmaksātiem rēķiniem ar nokavējumu ilgāk kā 12 mēneši, tas liecina par to, ka nav izstrādāta efektīva parādu pārvaldības politika.
11. Sabiedrība izmanto sekojošus parādu atgūšanas paņēmienus - iekšējo parādu inkaso, debitoru parāda prasījuma tiesību nodošanu trešajai personai un debitoru parādu pārdošanu.

Pamatojoties uz secinājumiem, kvalifikācijas darba nobeigumā ir izvirzīti sekojošie **priekšlikumi**:

1. Sabiedrības partneru - juridisko personu - parādu atgūšanu veikt pašu spēkiem, jo to īpatsvars kopējā debitoru sarakstā ir samērā neliels.
2. SIA "Baltcom" ir nepieciešams regulāri veikt finanšu analīzi, lai noteikt un prognozēt finanšu rezultātus, kontrolēt sabiedrības finansiālo stāvokli un izvairīties no maksātnespējas iestāšanos.
3. Izstrādāt kredītpolitiku, lai nodrošināt efektīvu parādu kontroli, kas palīdzēs samazināt parādus un sekmēs sabiedrības attīstībai, jo veselīgs debitoru portfelis ir sabiedrības finanšu stabilitātes nosacījums.
4. Noteikt īsākus kredītēšanas termiņus un ieviest sankcijas par samaksas termiņu neievērošanu, lai samazināt debitoru parādus, kas SIA "Baltcom" veido būtisko apgrozāmo līdzekļu sastāvdaļu.

IZMANTOTĀ LITERATŪRA

1. LR Saeima. Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.2016. [skatīts 2016. g. 01. nov.]. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/277779>
2. LR Saeima. Komerclikums [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.2002. [skatīts 2016. g. 01. nov.] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=5490>
3. LR Saeima. Pievienotās vērtības nodokļa likums [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.2013. [skatīts 2016. g. 04. nov.]. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=253451>
4. LR MK. Civillikums [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.09.1992. [skatīts 2016. g. 04. nov.]. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=225418>
5. LR MK. Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi [tiešsaiste]: noteikumi: 2015. gada 22. decembra noteikumi Nr. 775 [skatīts 2016. g. 01. nov.]. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/278844>
6. LR MK. Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju [tiešsaiste]: noteikumi: 2003. gada 21. oktobra noteikumi Nr. 585 [skatīts 2016. g. 04. nov.]. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=80418>
7. LR Centrālā statistikas pārvalde. Komercedarbības finansiālie pamatrādītāji 2006. gadā. Rīga: LR Centrālā statistikas pārvalde, 2006. 5. lpp.
8. Apsīte I. Uzņēmuma gada pārskats. Rīga: Lietišķās Apmācības Centrs SIA, 2011. 111. - 131. lpp.
9. Bojarenko J., Tjurina A. Finanšu grāmatvedības praktikums. Rīga: Grāmatvedības un finanšu koledža, 2015. 134. - 169. lpp., 377. - 381. lpp.
10. Džondžua M. Parādu atgūšana. Kredītu pārvaldības tehnoloģija un psiholoģija. Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2007. 168. - 169. lpp.
11. Krogzeme H. Komersantu darbības analīze un kontrole. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte Izdevniecība, 2013. 87. - 98. lpp.
12. Krogzeme H. Nodokļu un finanšu grāmatvedības pamati. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte Izdevniecība, 2011. 191. - 198. lpp.
13. Ludboržs A. Apgrozāmā kapitāla vadīšana nelielos uzņēmumos. Rīga: Lietišķās informācijas dienests SIA, 2007. 134. - 173. lpp.
14. Leibus I., Grigorjeva R., Jesemčika A., Svarinska A. Grāmatvedības pamati uzņēmumos. Rīga: Lietišķās informācijas dienests izdevniecība, 2014. 45. - 140. lpp.
15. Saksonova S. Finanšu informācijas un pārskatu praktiskā izmantošana uzņēmumu finanšu lēmumu pieņemšanā. Rīga: Info Tilts I.K., 2015. 150. - 158. lpp.
16. Sundukova Z. Uzņēmējdarbības līdzekļu un to veidošanas avotu uzskaitē un novērtēšana. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte, 2011. 82. - 97. lpp.
17. Кольцова И. В., Рябых Д. А. Практика финансовой диагностики и оценки проектов. Москва - Санкт - Петербург - Киев: Вильямс, 2009. 76 - 174 стр.
18. Doble I. Debitoru parādi, to atspoguļošana grāmatvedībā un UIN deklarācijā. [tiešsaiste]: SIA "Izdevniecība izurnāli" mājas lapa www.ifinances.lv. [skatīts 01.04.2016.] Pieejams: <http://www.ifinances.lv/raksti/gramatvediba/gramatvediba/debitoru-paradi-to-atspogulosana-gramatvediba-un-uin-deklaracija>
19. Meija I. Kā pārvaldīt debitoru parādus. [tiešsaiste]: SIA "Lietišķās informācijas dienests" portāls www.plz.lv. [skatīts 28. 11. 2016.] Pieejams: <http://www.plz.lv/?p=62117>
20. Latvijas vērtīgāko uzņēmumu top 101. [tiešsaiste]: portāls www.top101.lv. [skatīts 05. 11.]

- 2016.] Pieejams: <http://www.top101.lv/lv/top101/2015>
21. Lursoft blog. No visiem 2015. gadā ierosinātajiem maksātspējas procesiem 67% - fiziskajām personām. [tiešsaiste]: SIA Lursoft portāls www.lursoft.lv. [skatīts 27. 10. 2016.] Pieejams: <http://blog.lursoft.lv/2016/01/08/no-visiem-2015-gada-ierosinatajiem-maksatnespejas-procesiem-67-fiziskajam-personam/>
 22. Patērētāju tiesību aizsardzības centrs. Pārskats par ārpustiesas parādu atgūšanas sektoru 2015. gadā. [tiešsaiste, skatīts 27. 10. 2016.] Pieejams: http://www.ptac.gov.lv/sites/default/files/parskats_par_arpustiesas_paradu_atgusanas_sektoru_2015.gada.pdf
 23. SIA “Baltcom” npublicētais materiāls. Abonentu parādu sadalījums uz 31.12.2015.
 24. SIA “Baltcom” npublicētais materiāls. Gada pārskats par 2014. gadu.
 25. SIA “Baltcom” npublicētais materiāls. Gada pārskats par 2015. gadu.
 26. SIA “Baltcom” npublicētais materiāls. Grāmatvedības politika.

SIA N KRĀJUMU NOVĒRTĒŠANA UN UZSKAITE

Darba autore: Ilona Ozoliņa, Grāmatvedība un finanses

Darba vadītāja: Mg.oec. Laila Kelmere, GFK docente

KOPSAVILKUMS

Lai realizētu savu saimniecisko darbību, katrs uzņēmums plāno un uztur savu optimālo krājumu apjomu. Tādā veidā tas cenšas nodrošināt ritmiskumu un izvairīties no pārtraukumiem ražošanas, pārdošanas vai pakalpojumu sniegšanas procesā. Krājumos uzskaita gan visu veidu pirktos materiālus, izejvielas un pirktās preces, gan pašā uzņēmumā saražoto gatavo produkciju un pusfabrikātus. Pārskata perioda beigās krājumu atlikumi tiek atspoguļoti bilancē, bet to izlietojums – peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

No vienas puses, krājumiem ir pozitīva nozīme, jo tie nodrošina nepārtrauktu ražošanas un realizācijas procesu, mazina problēmas, ko rada pieprasījuma svārstības vai piegādes traucējumi, tā paaugstinot uzņēmējdarbības organizācijas drošību. Taču, no otras puses, krājumiem ir arī negatīvas sekas, jo krājumos tiek iesaldēti materiālie un finanšu resursi, kurus uzņēmums varētu izmantot citiem mērķiem.

Krājumu īpatsvars uzņēmuma kopējo izmaksu sastāvā bieži vien ir ļoti būtisks, tāpēc ir svarīgi izveidot tādu krājumu vadības modeli, kas pastāvīgi nodrošinātu uzņēmējdarbības rīcībā optimālu krājumu daudzumu.

Krājumu precīza un savlaicīga uzskaitē gan noliktavā, gan finanšu grāmatvedībā nodrošina uzņēmuma vadību ar nepieciešamo informāciju atbilstošu lēmumu pieņemšanai.

IEVADS

Tā kā krājumi ir nozīmīgs ražošanas un tirdzniecības jaudu elements, tad efektīvas un pareizas krājumu uzskaites sistēmas izveidē var uzskatīt par vienu no veiksmīgas uzņēmējdarbības pamatnosacījumiem. Galvenos šīs sistēmas principus, t.i., krājumu grāmatvedības uzskaites un novērtēšanas metodes un kārtību, kādā finanšu pārskatā norāda ar tiem saistītās izmaksas un vērtības izmaiņas, reglamentē Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums un LR MK 2015. gada 29. decembra noteikumi Nr. 775 “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi”. Savukārt prasības attaisnojuma dokumentiem, kuri apliecina uzņēmuma krājumu pastāvēšanu un piederību, un inventarizācijas norises kārtību detalizēti nosaka likums “Par grāmatvedību” un LR MK 2003. gada 21. oktobra noteikumi Nr. 585 “Noteikumi par grāmatvedības kārtību un organizāciju”.

SIA N pamatdarbība ir apsveikuma kartīšu ražošana un tirdzniecība (gan vairumtirdzniecība, gan mazumtirdzniecība), kā arī iepirkto preču (dāvanu iesaiņojamais papīrs, dāvanu maisi, kārbas, u.c.) tirdzniecība. SIA N saimnieciskās darbības specifika nosaka, ka noliktavā vienmēr jābūt pietiekamam produkcijas daudzumam pa visām nomenklatūru grupām un lielai dizainu daudzveidībai, lai bez kavēšanās varētu veikt piegādes vairāk kā 1000 tirdzniecības vietām visā Latvijā.

Veidojot savus grāmatvedības organizācijas dokumentus un tādejādi nosakot savu krājumu uzskaites politiku, uzņēmumam jāņem vērā gan normatīvo aktu prasības, gan savas saimnieciskās

darbības specifika.

Krājumu uzskaitē uzņēmuma noliktavā un finanšu grāmatvedībā ir savstarpēji cieši saistītas. Noliktavas uzskaitē uzņēmumā ir jākārto neatkarīgi no tā, kura no krājumu uzskaites metodēm – nepārtrauktās inventarizācijas vai periodiskās inventarizācijas metode – izvēlēta finanšu grāmatvedībā. Saņemot noliktavā jebkura veida krājumus, ir jābūt informācijai gan par katru krājumu veidu, gan par to daudzumu, kā arī par to izsniegšanu, izlietošanu ražošanai vai pārdošanu.

Krājumu uzskaites galvenais uzdevums ir to kontrole pār to izlietošanu un saglabāšanu. Dažādiem krājumu veidiem ir atšķirīgas uzskaites īpatnības, un ļoti būtiski ir izvēlēties reālajai situācijai atbilstošāko krājumu uzskaites un novērtēšanas metodi, kas nodrošinātu patiesu krājumu vērtības uzrādīšanu finanšu grāmatvedībā un pārskatos.

Krājumu uzskaitē uzņēmumā ir vairāki pakārtoti jautājumi, piemēram, krājumu saņemšanas, pārvietošanas, izsniegšanas un izlietošanas dokumentāra noformēšana atbilstoši normatīvo aktu prasībām, uzņēmuma produkcijas pašizmaksas kalkulācijas metodikas izstrāde un ievērošana, uzņēmuma vadības nodrošināšana ar operatīvo informāciju par krājumu atlikumiem, u.c.

Kvalifikācijas darba mērķis – izpētīt SIA N krājumu novērtēšanu, atzīšanu un uzskaiti.

Lai sasniegtu izvirzīto mērķi, autore izvirzīja sekojošus uzdevumus:

1. Izpētīt normatīvos aktus un profesionālo literatūru par krājumu uzskaiti ražošanā un tirdzniecībā.
2. Raksturot SIA N saimniecisko darbību.
3. Analizēt SIA N krājumu sastāvu.
4. Analizēt SIA N krājumu novērtēšanas un uzskaites metodes.
5. Izstrādāt secinājumus un priekšlikumus par krājumu novērtēšanu un uzskaiti SIA N

Kvalifikācijas darba izstrādē izmantotas sekojošas pētījumu metodes:

1. Monogrāfiskā metode – informācijas atlase, vākšana un apkopošana, balstoties uz dažādu literatūras avotu un normatīvo aktu izpēti.
2. Analītiski sintētiskā – pētījuma objekts tiek apskatīts gan atsevišķi pa sastāvdaļām, gan kopumā kā sistēma.
3. Statistiskā – datu vākšana, apkopošana, vispārināšana.
4. Grafiskā metode – ļauj uzskatāmā veidā demonstrēt informāciju, faktus un sakarības.

Pētījuma objekts – apgrozāmo līdzekļu uzskaitē.

Pētījuma priekšmets – krājumu uzskaitē SIA N.

Pētījuma periods – 2014. – 2016. gads. Vispārējai datu analīzei autore izmantojusi aktuālo gada pārskatu informāciju par pēdējiem trīs gadiem, kas sniedz informāciju par attīstības dinamiku un dod iespēju konstatēt tendences uzņēmuma saimnieciskajā darbībā. Atsevišķos gadījumos, lai objektīvāk raksturotu situāciju, piemēram, analizējot datus par lēni apritošām precēm, autore izmantojusi datus par periodu no 2012. līdz 2017. gadam.

Kvalifikācijas darbs sastāv no ievada, analītiskās daļas un secinājumiem un priekšlikumiem. Darba analītiskā daļa sastāv no trim nodaļām, kuras atspoguļo krājumu uzskaites teorētiskos aspektus, raksturo SIA N saimniecisko darbību un krājumu uzskaiti uzņēmumā. Darba izstrādes gaitā gūtās atziņas formulētas secinājumos un priekšlikumos.

Kvalifikācijas darbs darbs izstrādāts, pamatojoties uz speciālo literatūru, publikācijām periodiskos izdevumos, informāciju no interneta vietnēm, kā arī uz Latvijas Republikas likumiem un citiem normatīvajiem dokumentiem, kas reglamentē krājumu uzskaiti finanšu grāmatvedībā. Praktiskajā daļā autore izmantojusi SIA N nepublicētos materiālus – gada pārskatu par 2015. gadu, kurš sagatavots pēc Gada pārskatu likuma prasībām (zaudējis spēku ar 2016. gada 1. janvāri) un

2016. gada pārskatu, kurš sagatavots pēc Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma prasībām, u.c.

TĒMAS IZKLĀSTS

Finanšu grāmatvedībā krājumus definē kā līdzekļus, kurus paredzēts izlietot saimnieciskajā darbībā viena gada vai viena ražošanas cikla laikā.

Starptautiskais grāmatvedības standarts Nr. 2 “Krājumi” definē krājumus kā aktīvus:

- a) pārdošanai parastā uzņēmējdarbības gaitā;
- b) ražošanas procesā, lai pēc tam tos pārdotu; vai
- c) materiālu vai izejvielu veidā, kas tiks patērēti ražošanas procesā vai pakalpojumu sniegšanā.

Krājumi tiek uzskaitīti bilances aktīvā apgrozāmo līdzekļu sastāvā. Shematiski krājumu sastāvs bilances aktīva daļā ir parādīts 1. attēlā.

BILANCES AKTĪVS

Ilgtermiņa ieguldījumi	
<i>I</i>	<i>Nemateriālie ieguldījumi</i>
<i>II</i>	<i>Pamatlīdzekļi</i>
<i>III</i>	<i>Ilgtermiņa finanšu ieguldījumi</i>
Apgrozāmie līdzekļi	
I	Krājumi
1.	Izejvielas, pamatmateriāli un palīgmateriāli
2.	Nepabeigtie ražojumi un pasūtījumi
3.	Gatavie ražojumi un preces pārdošanai
4.	Avansa maksājumi par krājumiem
5.	Dzīvnieki un augi
a)	dzīvnieki un viengadīgie stādījumi
b)	bioloģiskie aktīvi
6.	Pārdošanai turēti ilgtermiņa ieguldījumi
<i>II</i>	<i>Debitori</i>
<i>III</i>	<i>Īstermiņa finanšu ieguldījumi</i>
<i>IV</i>	<i>Nauda</i>

1. att. Krājumu atspoguļojums bilancē

Bilances postenī “Izejvielas, pamatmateriāli un palīgmateriāli” uzskaita iepirktos krājumus, kuri paredzēti izlietošanai ražošanā, celtniecībā, remontdarbos un cita veida saimnieciskajā darbībā, t.i., paredzēti pamatdarbības nodrošināšanai.

Bilances postenis “Nepabeigtie ražojumi un pasūtījumi” veidojas, ja saimnieciskās darbības process ir nepārtraukts. Nepabeigto ražojumu galvenā pazīme ir tāda, ka to izveidošana vai apstrāde nav pabeigta un tie atrodas ražošanas vai noliktavas telpās dažādās gatavības pakāpēs. Jo komplikētāks un ilgāks ir ražošanas process, jo lielāka ir šī posteņa vērtība. Nepabeigtie pasūtījumi vairumā gadījumu rodas, ja noslēgti ilgtermiņa pakalpojumu sniegšanas līgumi, piemēram, būvniecībā, informācijas sistēmu projektēšanā un ieviešanā, u.c. To uzskaites kārtību reglamentē speciāli normatīvie akti.

Bilances postenī “Gatavie ražojumi un preces pārdošanai” uzskaita iepirktais preces pārdošanai un produkciju, kas iegūta ražošanas procesā un paredzēta pārdošanai. Šo krājumu galvenā pazīme ir tā, ka to apstrāde ir pilnībā pabeigta.

Bilances postenī “Avansa maksājumi par krājumiem” uzskaita piegādātājiem samaksātos

avansus par pasūtītajiem materiāliem, precēm vai pakalpojumiem.

Pēc būtības šis postenis atspoguļo norēķinu attiecību uzskaiti, bet krājumos tas tiek uzskaitīts tāpēc, ka par šiem avansa maksājumiem uzņēmums saņems materiālas vērtības – preces pārdošanai vai materiālus ražošanas vajadzībām

Bilances posteni “Dzīvnieki un augi” vairumā gadījumu izmanto uzņēmumi, kuru pamatdarbība ir lauksaimnieciskā ražošana.

Bilances postenī “Pārdošanai turēti ilgtermiņa ieguldījumi” uzskaita pamatlīdzekļus vai nemateriālo ieguldījumu objektus, kuru bilances vērtību plānots atgūt pārdošanas darījumā, nevis turpmākas izmantošanas gaitā.

Bilances posteņus “Bioloģiskie aktīvi” un “Pārdošanai turēti ilgtermiņa ieguldījumi” izmanto tikai tādi uzņēmumi, kuri šos aktīvus atzīst, novērtē un atspoguļo finanšu pārskatā saskaņā ar starptautisko grāmatvedības standartu prasībām.

Finanšu grāmatvedībā krājumu uzskaitē var izvēlēties vienu no sekojošām krājumu uzskaites metodēm:

Nepārtraukto krājumu inventarizācijas metodi;

Periodisko krājumu inventarizācijas metodi.

Nepārtrauktās krājumu inventarizācijas metodes nosaukums atspoguļo metodes būtību – sistemātisku krājumu kustības uzskaiti.

Izmantojot nepārtrauktās krājumu inventarizācijas metodi, bilances kontos atspoguļo pilnīgi visu krājumu kustību, t.i., iegādi, iekšējo pārvietošanu, krājumu nodošanu ražošanā, krājumu pārdošanu. Šai metodei ir vairākas priekšrocības. Piemēram, jebkurā brīdī iespējams noteikt krājumu atlikumus un sagatavot precīzas operatīvās atskaites, lai veiktu pasūtītāju pieprasījuma analīzi. Finanšu grāmatvedības kontos reģistrētā informācija ļauj aprēķināt peļņu vai zaudējumus par jebkuru periodu bez esošo krājumu inventarizācijas veikšanas. Tas var ievērojami paaugstināt vadības lēmumu efektivitāti. Metode nodrošina kontroli par krājumu saglabāšanu, zaudējumu – zādzību, izlauzīšanu, bojājumu identificēšanu. Inventarizācijas rezultātā iespējams konstatēt krājumu iztrūkumu vai pārpalikumu. Taču šīs metodes izmantošana ir ļoti darbietilpīga, tā var prasīt grāmatvedībā papildu cilvēku piesaistīšanu un dārgu programmresursu izmantošanu.

Periodiskā krājumu inventarizācijas metode paredz periodiski veikt materiālo vērtību inventarizāciju. Visu materiālu un preču iegādi gada laikā noraksta saimnieciskās darbības izmaksās. Tādā veidā krājumu iegādes vērtība tiek atspoguļota operāciju kontos, atstājot krājumu uzskaites bilances kontus bez izmaiņām. Krājumu atlikumus bilances kontos parāda tikai sastādot bilanci. Krājumu atlikumu pārskata perioda beigās nosaka atbilstoši inventarizācijas rezultātiem. To iegrāmato kontā “Pirkto materiālu un preču krājumu vērtības izmaiņas”. Ja inventarizācijā konstatēts krājumu palielinājums, tad konta atlikums ir kredītā, ja samazinājums – tad konta atlikums ir debetā. Šajā gadījumā kontroli par krājumu kustību pārskata periodā nodrošina noliktavas uzskaitē.

Izlietoto pirktu krājumu vērtību pārskata perioda laikā grāmatvedības uzskaitē neatspoguļo. To aprēķina matemātiski: krājumu vērtībai perioda sākumā pieskaita iepirkto krājumu vērtību un atņem krājumu vērtību perioda beigās.

Šo metodi var lietot gadījumos, kad nav paredzēta liela krājumu uzkrāšanās noliktavā un krājumus iegādājas, lai īsā laikā izlietotu vai pārdotu, un to parasti lieto nelieli uzņēmumi.

Gadījumos, kad uzņēmumi ar lieliem krājumu atlikumiem lieto periodiskās inventarizācijas metodi un neveic papildus kontroles pasākumus, vadībai ir grūti kontrolēt krājumu kustību un izlietojumu atbilstoši uzņēmuma mērķiem. Arī veicot inventarizāciju nav iespējams noteikt krājumu zudumus, piemēram, nozagtos krājumus vai pārpalikumus.

Nepārtrauktās krājumu inventarizācijas metodes lietošanas gadījumā noliktavas inventarizācijām ir tikai kontroles nozīme, kurpretī periodiskās krājumu inventarizācijas metodes lietošanas gadījumā noliktavas inventarizācija ir neatņemama metodes sastāvdaļa.

Krājumu sākotnējās atzīšanas vērtības pamatojums ir atbilstoši sagatavoti attaisnojuma dokumenti. Krājumu iegāde un pārdošana vairumā gadījumu pamatojama ar ārējiem attaisnojuma dokumentiem – tādiem, kas sastādīti citā uzņēmumā vai arī pašu uzņēmumā sastādīti dokumenti iesniegšanai citam uzņēmumam – pavadzīmes, elektronisko kases aparātu čeki, stingrās uzskaites kvītis. Savukārt krājumu izlietošanu un iekšējo pārvietošanu pamato ar iekšējiem attaisnojuma dokumentiem – rīkojumiem, aktiem, grāmatvedības izziņām.

Sākotnēji krājumus novērtē atbilstoši iegādes izmaksām vai ražošanas pašizmaksai.

Krājumu iegādes izmaksās iekļauj preces vai pakalpojuma pirkšanas cenu, atskaitot saņemtās atlaides. Pirkšanas cenai pieskaita ar pirkumu saistītos papildu izdevumus, ja tādi ir.

Krājumu ražošanas pašizmaksā iekļauj izejvielu, pamatmateriālu un palīgmateriālu iegādes izmaksas un citus izdevumus, piemēram, tiešās darbaspēka izmaksas, darbinieku darba algas un ar tām saistītās valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas, transportēšanas, u.c. izmaksas, kas tieši saistītas ar attiecīgo krājumu vienību ražošanu vai izgatavošanu.

Krājumu ražošanas pašizmaksu veido tiešās un netiešās produkcijas (preču, nepabeigto ražojumu un pasūtījumu) ražošanas izmaksas.

Krājumu turpmākā novērtēšana tiek pamatota ar attiecīgiem iekšējiem attaisnojuma dokumentiem – pavadzīmēm, pieņemšanas – nodošanas aktiem, u.c., atbilstoši uzņēmuma grāmatvedības politikai.

Krājumu izlietojuma un atlikumu iegādes izmaksu vai ražošanas pašizmaksas noteikšanai atļauts izmantot vidējo svērto cenu metodi vai metodi "Pirmais iekšā – pirmais ārā" (FIFO).

FIFO ir krājumu izlietojuma un atlikumu vērtības noteikšanas metode, kas pamatojas uz pieņēmumu, ka krājumu vienības, kas iegādātas vai saražotas pirmās, arī tiek pārdotas vai izlietotas pirmās. Tādēļ atlikumā pārskata perioda beigās paliek tās vienības, kuras iegādātas vai saražotas visvēlāk.

Vidējo svērto cenu metode ir krājumu izlietojuma un atlikumu vērtības noteikšanas metode, kuru piemērojot katras krājumu vienības izmaksas nosaka, dalot vienību kopējās izmaksas ar šo vienību kopējo skaitu. Cena šajā gadījumā tiek pārrēķināta periodiski vai tad, kad tiek saņemta katra jauna piegāde. Sabiedrība lieto vienu un to pašu krājumu izlietojuma un atlikumu vērtības noteikšanas metodi visiem līdzīga veida un lietojuma krājumiem.

Pārskata perioda beigās krājumu atlikumu vērtību koriģē tā, lai tie bilances datumā būtu novērtēti atbilstoši iegādes izmaksām vai ražošanas pašizmaksai, vai zemākajām tirgus cenām bilances datumā atkarībā no tā, kurš no šiem rādītājiem ir zemāks, vai īpašos gadījumos – citai zemākajai vērtībai.

SIA N krājumos ir gan materiāli, gan gatavā produkcija un iepirktā prece. Tā kā kartīšu izgatavošanas cikls, sākot no dizaina idejas līdz gatavam produktam tirdzniecības iepakojumā, ir aptuveni trīs līdz četri mēneši, tad uzņēmumā tiek uzskatīts, ka noliktavā jābūt krājumiem, kas daudzuma ziņā atbilst vismaz četru mēnešu realizācijas apjomam. Jāatzīmē, ka SIA N pašražoto kartīšu sortimentā ir 18 veidu jeb formātu kartītes un vairāk kā 800 dažādu dizainu. Arī preču un materiālu iepirkumi jāplāno savlaicīgi un tādus daudzumus, lai iepirkšanas cenas būtu pēc iespējas zemākas. Šādos apstākļos krājumu loma uzņēmuma N saimnieciskajā darbībā ir ļoti nozīmīga.

Kā redzams 1. tabulā, gatavo ražojumu un preču pārdošanai krājumi uzņēmuma noliktavā uz gada beigām regulāri vidēji veido ap 10% no bilances vērtības, bet absolūtajā izteiksmē pārsniedz 100000 EUR, kas ir ievērojams daudzums.

SIA N krājumu bilances vērtība, 2014. - 2016. gads, EUR

Bilances postenis	2016. gads	2015. gads	2014. gads
KRĀJUMI, EUR	203932	157551	142239
Izejvielas, pamatmateriāli un palīgmateriāli	50019	33962	34648
Gatavie ražojumi un preces pārdošanai	153913	122303	107591
Avansa maksājumi par precēm	0	1286	0
BILANCES KOPSUMMA, EUR	1532492	1294710	1224521

Materiāli ir nepieciešami pašražotās produkcijas izgatavošanai un iepakojšanai. Uzņēmums regulāri iegādājas no vairumtirgotāja speciāla kartona vai dekoratīvā papīra partijas tipogrāfiski drukāto kartīšu izgatavošanai. Lai nodrošinātu kartīšu iepakojšanu, tiek pasūtītas aploksnes, atbilstošu izmēru polipropilēna maisiņi un svītrkodu uzlīmes. Pie materiāliem uzskaita arī maza izmēra tirdzniecības galda standus, kuri gatavoti no kartona. Tie paredzēti atsevišķu kartīšu produkcijas veidu izvietojšanai tirdzniecības vietās ar ierobežotu platību.

Gatavā pašražotā produkcija ir iepakotās kartītes – gan tipogrāfiski izgatavotās, gan roku darba kartītes.

Iepirkta prece sastāv no iepirkām kartītēm, dāvanu maisiem, dāvanu iesaiņojamā papīra, dāvanu kārbām, u.c.

SIA N gatavo ražojumu un preču pārdošanai atlikumi uz bilances datumu,
2014. – 2016. gads, EUR

Gatavie ražojumi un preces pārdošanai	2016. gads	2015. gads	2014. gads
Tipogrāfiski ražotās kartītes	104715	83177	63849
Ražotās roku darba kartītes	9682	6436	7883
Pašražotā produkcija KOPĀ, EUR	114397	89613	71732
Iepirkta prece	39516	32690	35859
KOPĀ, EUR	268310	211916	179323

Kā redzams 2. tabulā, pašražotās produkcijas apjoms ir noteicošais šī bilances posteņa sastāvā, tas pieaug no aptuveni 72000 EUR (2014. gadā) līdz 114000 EUR (2016. gadā), bet procentuāli – no 67% līdz 74%. Tā ir pozitīva tendence, jo vairāk tiek izmantoti vietējie resursi, galvenokārt darbaspēks un attīstās sadarbība ar vietējiem partneriem. Krājumu pieaugums saistīts ar uzņēmuma plāniem paplašināt piegādes esošajām tirdzniecības vietām.

SIA N saimnieciskās darbības procesā nepabeigto ražojumu un pasūtījumu nav.

Saskaņā ar noslēgtajiem līgumiem, SIA N maksā avansa rēķinus par krājumu iegādi. Pārsvārā avansa maksājumus pieprasa jauni piegādātāji Latvijā un Eiropas Savienībā. Gandrīz visiem piegādātājiem jāmaksā avansi par speciālu tirāžu izgatavošanu. Samaksāto avansu uzskaitē tiek detalizēta pa reģioniem un valūtām.

Sabiedrībai N ir viena noliktava, kas ir fiziski ir saistīta ar biroju un tirdzniecības zāli. Noliktavu vada noliktavas vadītājs, kurš pakļauts tirdzniecības vadītājam. Produkcija noliktavā tiek uzglabāta noliktavas plauktos un gofrkartona kastēs. Telpas atbilst ugunsdrošības noteikumiem, tās ir aprīkotas ar signalizācijas iekārtu. Visi krājumi ir apdrošināti. Par materiālo vērtību saglabāšanu ir atbildīgs

uzņēmuma vadītājs.

SIA N grāmatvedības uzskaitē izmanto speciāli adaptētu datorprogrammas HORIZON versiju. To veido četri moduļi, kas veic pilnībā nodrošina uzņēmuma finanšu grāmatvedības un noliktavas uzskaiti.

Pirmais modulis “Finanses”, sastāv no sadaļām “Virsrāmata”, “Finanšu pārskati”, “Nākamie periodi” un “Avansa norēķini”, papildus šeit ir pievienota sadaļa “Personāls” un “Darba samaksa”. Šeit tiek uzkrāti visi finanšu grāmatvedībā veiktie grāmatojumi, pieejamas visas kontu apgrozījumu atskaites un veikti slēguma grāmatojumi.

Otrais modulis “Norēķini” nodrošina klientu vadību – debitoru un kreditoru uzskaiti, avansa norēķinu uzskaiti, kā arī kases un bankas operāciju uzskaiti.

Trešais modulis “Noliktava” paredzēts krājumu vadībai. Tas nodrošina informāciju par apgrozījumu pa nomenklatūrām un atlikumus pa nomenklatūru grupām. Šeit tiek reģistrētas pārdošanas un saņemšanas pavadzīmes, atgriezto preču pavadzīmes, iekšējās kustības dokumenti, u.c. Modulis nodrošina starpperiodu finanšu pārskatiem nepieciešamo “virtuālo inventarizāciju” datu eksportu uz moduli “Finanses”. Šeit tiek ievadīti gada slēguma inventarizācijas rezultāti.

Cetrtais modulis “Pamatlīdzekļi” nodrošina nemateriālo ieguldījumu un pamatlīdzekļu uzskaiti un nolietojuma aprēķinu gan finanšu grāmatvedībā, gan nolietojumu nodokļiem.

Uzņēmumā N materiālo vērtību kustību pamato iekšējie un ārējie attaisnojuma dokumenti. Iekšējās kustības dokumenti ir, piemēram, iekšējās kustības pavadzīmes produkcijas pārvietošanai no vairumtirdzniecības noliktavas uz mazumtirdzniecības zāli. Tos reģistrē grāmatvedības programmas HORIZON modulī “Noliktava” iekšējās kustības dokumentu reģistrā. Saņemtā prece, materiāli, pašražotās produkcijas pusfabrikāti no sadarbības uzņēmumiem un klientiem nosūtītā prece tiek atzīta pamatojoties uz ārējiem attaisnojuma dokumentiem – pavadzīmēm. Tās uzskaita “Noliktavas” modulī ārējās kustības dokumentu reģistrā.

SIA N sākotnēji krājumus novērtē atbilstoši iegādes izmaksām vai ražošanas pašizmaksai. Iepirktos krājumus uzskaita iegādes pašizmaksā, kurā iekļauj preces pirkšanas cenu, atskaitot saņemtās atlaides un citus ar pirkumu saistītos papildu izdevumus. SIA N gadījumā šādi papildu izdevumi ir transporta izdevumi.

Pašražoto produkciju uzskaita ražošanas pašizmaksā.

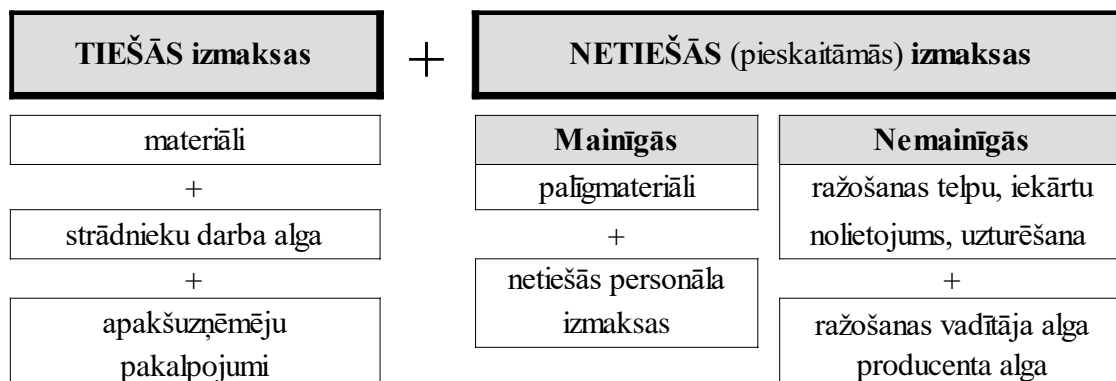
Uzņēmuma N pašražoto kartīšu ražošanas cikls ir sekojošs:

1. Dizaina oriģināla izstrāde (vai iegāde) – producents pasūta dizaina oriģinālu māksliniekam vai fotogrāfam, vai arī tas tiek izgatavots uzņēmumā;
2. Apstrāde un sagatavošana drukai – uzņēmuma datorgrafiķi veic oriģināla apstrādi, sakomplektē kartīšu drukas loksnī, kuru elektroniski nosūta uz tipogrāfiju;
3. Kartīšu izgatavošana sadarbības tipogrāfijā – papīra vai kartona iegāde, nodrukāšana, apstrāde SIA N ražošanas vadītāja uzraudzībā un nogādāšana SIA N noliktavā;
4. Komplektēšana tirdzniecībai – iepakošana polipropilēna maisiņā kopā ar aploksnī, bet atsevišķos gadījumos tiek pievienota arī uzlīme ar cenu grupai atbilstošu svītrkodu vai paskaidrojošu informāciju.

Šādi veidojas situācija, ka uzņēmuma N pašražotā produkcija – gan tipogrāfiski drukātās, gan roku darba kartītes nonāk uzņēmuma noliktavā ar ārējo attaisnojuma dokumentu – pavadzīmi no sadarbības uzņēmumiem.

Tipogrāfijā tiek veikts tikai viens no četriem ražošanas posmiem. Tas ir priekšpēdējais posms – kartīšu fiziskā izgatavošana. Šis posms, saskaņā ar uzņēmuma vadības vērtējumu, izmaksu ziņā veido tikai aptuveni ceturto daļu no visām ražošanas izmaksām, un arī laika ziņā aizņem aptuveni

ceturtdaļu no visa ražošanas cikla. Tāpēc uzņēmums N pamatoti šo produkciju uzskata par pašražoto.



2. att. SIA N ražošanas pašizmaksas kalkulācija shēma

SIA N pašražotās produkcijas pilnā ražošanas pašizmaksā ietilpst tiešās un netiešās ražošanas izmaksas, kas grafiski parādītas 2. attēlā.

Krājumu atzīšana un sākotnējā novērtēšana SIA N tiek veikta atbilstoši normatīvo aktu prasībām, pamatojoties uz attaisnojuma dokumentiem. Krājumu uzskaitē tiek veikta pietiekoši detalizēti, īpaši tas attiecas uz materiāliem. Iepirkto preču un pašražototo tipogrāfiski izgatavoto kartīšu uzskaitē finanšu grāmatvedībā tiek veikta atsevišķos kopsavilkuma kontos, taču datus pa nomenklatūru grupām operatīvi ir iespējams iegūt no “Noliktavas” moduļa.

SIA N krājumu novērtēšanā lieto “Pirmais iekšā – pirmais ārā” metodi (FIFO). Šī metode ļauj ticami novērtēt krājumus, jo atlikumā esošie krājumi ir iegādāti pēdējie un tāpēc to vērtība varētu būt iespējami vistuvākā esošajai tirgus cenai. Metodes pielietošanu nodrošina datorprogrammas HORIZON modulis “Noliktava”.

SIA N ir izveidota automatizēta pasūtījumu veidošanas sistēma, kur tiek izmantots digitālais pārdošanas rīks – planšetdatora aplikācija un rezultātā izrakstīta preču pavadzīme. Planšetdators nodrošina apskatei visus pieejamos nomenklatūru veidus un dizainus.

Sistēma ietver sekojošas secīgas darbības:

1. Uzņēmuma tirdzniecības pārstāvis ierodas pie klienta un kopā ar atbildīgo personu izvēlas produkciju, veicot planšetdatorā atzīmes, un informācija par pasūtījumu nonāk gan noliktavas e-pastā, gan pasūtījumu datu bāzē.
2. Pasūtījuma forma tiek izdrukāta un noliktavas darbinieks pasūtījumu sakomplektē.
3. Vienlaikus uz grāmatvedības programmas moduli “Noliktava” tiek nosūtīts XML fails, no kurš veido pamatu pavadzīmes sagatavei.
4. Kad pasūtījums sagatavots, noliktavas darbinieks datorā apstiprina pavadzīmi, vai arī veic korekcijas, ja nepieciešams, un gatavā pavadzīme tiek izdrukāta.

Šādā veidā uzņēmums saņem un apstrādā aptuveni 95% pasūtījumu. Sistēma pēc komplektēto pasūtījumu skaita sniedz arī informāciju par noliktavas darbinieku darba efektivitāti.

SIA N gan materiālu uzskaitē, gan uzskaitē pa galvenajām preču grupām, ko atspoguļo kopsavilkuma konti – “Ražotās gatavās kartītes”, “Iepirkta prece”, “Ražotās gatavās RD (roku darba) kartītes”, lieto periodiskās inventarizācijas metodi. Šo uzskaiti nodrošina modulis “Finanses”.

Informāciju kopsavilkuma kontiem iegūst no moduļa “Noliktava”, kur ievada datus par saņemto produkciju pa nomenklatūras grupām un izraksta preču pavadzīmes.

Informācija par saņemto precī no pavadzīmes tiek manuāli reģistrēta “Noliktavas” modulī, veidojas automātisks grāmatojums, kuru pārbauda galvenā grāmatvede un to apstiprina uzreiz vai

veic labojumus. Apstiprināšanas gadījumā grāmatojums pārādās modulī “Finanses”.

Pārdošanas grāmatojumi veidojas automātiski, vienlaikus ar pavadzīmes izrakstīšanu, tie uzkrājas dienas laikā. Vienu reizi dienā galvenais grāmatvedis tos pārbauda un tie tiek pārcelti uz modulī “Finanses”.

Tādejādi finanšu grāmatvedībā nav jāveic daudz grāmatojumu, bet operatīva informācija par konkrēto kopsavilkuma vai nomenklatūras grupu atlikumu vienmēr iegūstama pēc noliktavas uzskaites datiem.

Inventarizācijā konstatēto krājumu izmaiņu iegrāmatošani SIA N grāmatvedībā nav paredzēts speciāls konts krājumu izmaiņām, piemēram, “*Pirkto materiālu un preču krājumu vērtības izmaiņas*”. Krājumu izmaiņas tiek grāmatotas uzreiz izdevumu konta (71xxx) debetā (vai kredītā) un attiecīgo krājumu kontu kredītā (vai debetā). Šāda pieeja ir pieļaujama, taču, autores vērtējumā, tā samazinās izdevumu kontu pārskatāmību.

SIA N noliktavas uzskaitē tiek veikta ciešā saistībā (vienā programmā) ar grāmatvedības uzskaiti. Praktiski veidojas situācija, kad noliktavas modulis automātiski satur visu informāciju nepārtrauktās inventarizācijas sistēmas vajadzībām, tikai netiek veikti grāmatojumi. “Noliktavas” modulis atļauj veikt tā sauktās “virtuālas inventarizācijas”. Tas nozīmē, ka tiek aprēķinātas krājumu vērtības izmaiņas uz jebkura norādītā perioda beigu datumu. Šādas darbības uzņēmumā tiek veiktas starpperiodu pārskatu sagatavošanas vajadzībām, piemēram, lai sagatavotu ceturkšņa atskaites bankai.

“Noliktavas” modulī aprēķinātās krājumu izmaiņas par periodu (ceturksni) manuāli tiek iegrāmatotas attiecīgi krājumu konta kredītā (vai debetā) un izdevumu konta debetā (vai kredītā). Tādi krājumu izmaiņu grāmatojumi notiek katru ceturksni. Tādā veidā aizpildās (attiecīgi summējoties) katra krājumu konta apgrozījums vai nu kredītā, vai debetā – atkarībā no “virtuālās inventarizācijas” rezultāta, un attiecīgo izdevumu kontu apgrozījums. Autore uzskata, ka šāda krājumu izmaiņu atspoguļošana apgrūtina priekšstatu par krājumu apriti. SIA N interpretācijā krājumu izdevumu kontos, papildus uzkrātajiem izdevumiem par preču vai materiālu iegādi (debetā), krājas vairākkārtīgās “virtuālās inventarizācijās” un gada inventarizācijā konstatētās krājumu vērtību izmaiņu summas (tās var būt gan kredītā, gan debetā). Pēc autores domām, uzskatāmāk būtu visu krājumu izmaiņu grāmatošanu veikt atsevišķā starpkontā.

Krājumu uzskaitē SIA N svarīgs faktors ir atpakaļ saņemtā nepārdotā prece, kuras apjoms, saskaņā ar uzņēmuma grāmatvedības sniegtajiem datiem, ir sekojošs: 2014. gadā – 83277 EUR, 2015. gadā – 107055 EUR, bet 2016. gadā – 64362 EUR. Autore ir apkopojusi datus par realizēto un atpakaļ saņemto preci no Latvijas klientiem 3. tabulā.

3. tabula

Realizētā un atpakaļ saņemtā nepārdotā prece no LR klientiem, 2014. - 2016. gads

Ieņēmumi/ atpakaļ saņemtā prece	2016. gads, EUR	2015. gads, EUR	2014. gads, EUR
Ieņēmumi no pašražotās produkcijas pārdošanas, EUR	798020	711975	747817
Ieņēmumi no iepirkās preces pārdošanas, EUR	205456	193035	176844
KOPĀ ieņēmumi no pārdošanas LR, EUR	1003476	905010	924661
Atpakaļ saņemtā prece, EUR	64362	107055	83277
KOPĀ neto ieņēmumi no pārdošanas LR, EUR	939114	797955	841384
Atpakaļ saņemtā prece, %	6.41	11.83	9.01

Vidējais atpakaļ saņemtās nepārdotās preces apjoms periodā ir aptuveni 9%. 2016. gadā gan ir vērojams ievērojams samazinājums, taču autorei nav informācijas no uzņēmuma vadības, ka tas varētu liecināt par turpmāku atpakaļ saņemtās preces samazinājuma tendenci.

Atpakaļ saņemtā nepārdotā prece no klientiem ievērojami palielina uzskaites darba apjomu, taču, kā apgalvo uzņēmuma vadība, šāda prakse ir visiem nozarē strādājošiem uzņēmumiem. Atteikšanās no tās varētu izraisīt nozīmīgas klientu daļas zaudēšanu.

SIA N vadība uzskata, ka labi orientējas savos krājumos un tirgus situācijā, un pieņem, ka krājumu atlikumu vērtība bilances datumā (kas sākotnēji novērtēta atbilstoši iegādes izmaksām vai ražošanas pašizmaksai) nebūs augstāka par iespējamām pārdošanas cenām, t.i., nedraudēs krājumu pārdošana zem pašizmaksas. Sistemātiska tirgus cenu salīdzināšana ar esošo krājumu pašizmaksu (vai krājumu iegādes izmaksām) pa nomenklatūru grupām netiek veikta. Autore uzskata, ka šāda salīdzināšana ir obligāti nepieciešama, sevišķi iepirkto preču segmentā, kur, saskaņā ar uzņēmuma vadības sniegto informāciju, lielās konkurences dēļ vēlamā uzcenojuma apjoms ir ierobežots.

SIA N inventarizācija tiek organizēta vienu reizi gadā saskaņā ar vadības rīkojumu. Rīkojumā tiek nozīmēta inventarizācijas komisija trīs cilvēku sastāvā. Parasti komisijā darbojas komercdirektors, biroja administratore un producete. Rīkojumā nosaka arī inventarizācijas veikšanai paredzētos termiņus, un konkrētu laika periodu visu krājumu inventarizācijai. Saskaņā ar norādītajiem termiņiem, inventarizācijas komisija sastāda inventarizācijas plānu, kas ietver arī uzņēmumā esošo krājumu veidu inventarizācijas secību un datumus. Konkrētā krājumu veida inventarizācijas laikā attiecīgie krājumi no noliktavas netiek izsniegti vai noliktavā pieņemti. Lai inventarizācijas norise pēc iespējas mazāk ietekmētu klientu apkalpošanu, tad krājumu inventarizācija parasti tiek plānota pārskata gada pēdējos datos un jaunā gada pirmajos datos, kad krājumu kustība noliktavā praktiski nenotiek.

Krājumu inventarizācijā piedalās atbildīgā persona. SIA N tas ir uzņēmuma vadītājs. Atsevišķu krājumu veidu inventarizācijā piedalās arī zvērināts revidents. Komisija noliktavā veic savu darbību tādā secībā, kā materiālās vērtības (pa krājumu veidiem) izvietotas.

Sevišķa uzmanība tiek pievērsta pašražoto kartīšu inventarizācijai. Noliktavā tās ir izvietotas secīgi pa nomenklatūru grupām jeb formātiem, bet nomenklatūras grupas ietvaros – dizainu kodu numerācijas pieaugošā secībā. Kartītes tiek uzskaitītas katram dizaina kodam atsevišķi un to kopsumma veido nomenklatūras grupas skaitu. Pašražoto kartīšu atlikumu saraksts pa dizainu kodiem tiek nodots uzņēmuma producente, un, zinot ražošanas tirāžas, producete noskaidro, kādi dizaini ir vispieprasītākie. Tā ir nozīmīga informācijai turpmākai ražošanas plānošanai pa dizainu līnijām. Šādus detalizētus datus par visu kolekciju sniedz tikai gada inventarizācija.

Katram krājumu veidam izlases kārtībā tiek pārbaudīti iegādes un izsniegšanas dokumenti, to noformējums atbilstoši normatīvo aktu prasībām, vai tie pareizi iegrāmatoti noliktavas uzskaitē. Izlases kārtībā tiek pārbaudīta arī reģistrētās iegādes vērtības atbilstība attaisnojuma dokumentiem.

Krājumu inventarizācijas rezultātus atspoguļo inventarizācijas sarakstos, kur norāda uzņēmuma nosaukumu, dokumenta nosaukumu, kas atbilst inventarizējamam krājumu veidam, un numuru. Tāpat norāda attiecīgā krājumu veida inventarizācijas sākuma un beigu datumu, pamatojumu, ziņas par inventarizācijas dalībniekiem, uzskaites vienību nosaukumu un artikulu, mērvienības, daudzumu, cenu un kopsummas, saskaņā ar inventarizācijas instrukcijā noteikto kārtību. Inventarizācijas sarakstus paraksta visi komisijas locekļi un materiāli atbildīgā persona

Inventarizācijas saraksti tiek sastādīti vienā eksemplārā, un tiem tiek veidotas kopijas pēc vajadzības.

Rīkojumā norādītajā inventarizācijas beigu datumā komisija nodod inventarizācijas sarakstus

grāmatvedībā. Galvenā grāmatvede salīdzina inventarizācijas datus ar finanšu grāmatvedības datiem un konstatētās starpības manuāli iegrāmato grāmatvedības programmas modulī “Finanses”.

Visa pārdodamā produkcija – katra vienība – tiek uzglabāta iepakojumā, līdz ar to uzņēmumā tiek pieņemts, ka to sabojāšanas iespējas praktiski ir izslēgtas.

SIA N nenosaka un nepielieto zudumu normas. No vienas puses tā var būt, jo, pareizi uzglabājot apdrukāto papīra produkciju (katra kartīte savā maisiņā) un uzmanīgi ar to rīkojoties, nekādiem dabīgiem zudumiem nevajadzētu būt. Taču uzņēmums saņem atpakaļ nepārdoto precī no tirdzniecības vietām, piemēram, nepārdoto sezonas svētku (Ziemsvētku, Lieldienu) produkciju. Atpakaļ saņemtās preces apjoms analizēts 3. tabulā. Ļoti bieži šai produkcijai ir bojāts iepakojums, saburzītas klāt pieliktās aploksnes, pievienota nevajadzīga tirdzniecības vietu informācija (uzlīmes), utt. Tad kartītes jāiepako citā iepakojumā, jānomaina aploksne, utt. Autore uzskata, ka par šiem zaudējumiem varētu uzkrāt informāciju un noteikt zudumu normas.

Saskaņā ar iegūto informāciju par inventarizācijas procesu, autore secina, ka uzņēmums neveido uzkrājumus lēnas apgrozības krājumiem. Taču, analizējot noliktavas atlikumu atskaites, redzams, ka ir atsevišķas nomenklatūru pozīcijas, kuru skaits pēdējo piecu gadu laikā gandrīz nav mainījies. Šādām krājumu pozīcijām būtu jāveido uzkrājums 100% apmērā.

Tā kā uzņēmums krājumu uzskaitē lieto periodisko krājumu inventarizācijas metodi, tam nav obligāti jāreģistrē zudumi un jānosaka zudumu normas, bet autore ieteiktu ieviest zudumu uzskaiti un zudumu normu noteikšanu saņemot atpakaļ nepārdoto precī.

Ņemot vērā iegūto un apkopoto informāciju, autore secina, ka SIA N krājumu sākotnējā uzskaitē un novērtēšana notiek saskaņā ar normatīvajiem aktiem, bet krājumu turpmākajā novērtēšanā ir konstatētas nepilnības – netiek identificēti lēnas apgrozības krājumi un nenotiek sistemātiska pārskata gada beigās noliktavā esošo krājumu pašizmaksas salīdzināšanu ar aktuālo krājumu tirgus vērtību.

SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI

Secinājumi:

1. SIA N darbojas jau 20 gadus. Ir viens no vadošajiem savā nozarē Latvijā un Baltijas tirgū. Strādā ar stabilu pieaugošu apgrozījumu un gūst peļņu.
2. 2016. gadā sabiedrība uzsāka un 2017. gada maijā pabeidza savas biroja un noliktavas ēkas celtniecību, izmantojot piešķirto bankas kredītu.
3. Saskaņā ar Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma prasībām SIA N ir maza sabiedrība.
4. SIA N ir izstrādāta dokumentu apgrozības shēma un grāmatvedības organizācijas dokumenti, bet nepieciešama grāmatvedības organizācijas dokumentu struktūras sakārtošana un aktualizācija, jo tajos ir atsauces un novecojušiem normatīviem aktiem un valūtām, vietām trūkst grāmatojumu.
5. SIA N grāmatvedības uzskaiti kārtu divkāršā ieraksta sistēmā, izmantojot speciāli SIA N vajadzībām adaptētu datorprogrammas HORIZON versiju. Tā sastāv no četriem moduļiem, kas veic pilnīgu uzņēmuma finanšu grāmatvedības un noliktavas uzskaiti. Tiek nodrošināta regulāra sistēmas arhivēšana. Datu aizsardzību nodrošina pieejas paroli sistēma.
6. SIA N finanšu koeficientu aprēķini apstiprina, ka uzņēmuma stāvoklis ir stabils. Pašu kapitāla īpatsvars bilancē – aptuveni 75%, rentabilitātes, likviditātes un maksātspējas rādītāji – apmierinoši.
7. Krājumu sastāvā uzskaita materiālus un izejvielas, gatavo produkciju un preces pārdošanai,

avansa maksājums par precēm. Nepabeigto ražojumu nav. Krājumu uzskaitē tiek veikta pietiekoši detalizēti un ir atbilstoša saimnieciskās darbības specifikai.

8. Sākotnēji krājumus novērtē atbilstoši iegādes izmaksām vai ražošanas pašizmaksai. Krājumu turpmākajā novērtēšanā lieto FIFO metodi.
9. Krājumu uzskaitē lieto periodiskās inventarizācijas metodi. Krājumu izmaiņu iegrāmatošani grāmatvedībā nav paredzēts speciāls konts krājumu izmaiņām, piemēram, “7190 Pirkto materiālu un preču krājumu vērtības izmaiņas”.
10. Krājumu uzskaitē svarīgs faktors ir atpakaļ saņemtā nepārdotā prece, kas pēdējo trīs gadu laikā vidēji veido ap 9% no visas piegādātās preces Latvijā.
11. SIA N krājumu inventarizācija tiek organizēta vienu reizi gadā saskaņā ar vadības rīkojumu un normatīvo aktu prasībām. Inventarizācijas rezultāti tiek fiksēti dokumentāri.
12. SIA N sistemātiski neveic pārskata gada beigās noliktavā esošo krājumu pašizmaksas salīdzināšanu ar aktuālo krājumu tirgus vērtību.
13. SIA N neuzskaita zudumus, kas rodas, saņemot no vietējiem (Latvijas Republikas) klientiem atpakaļ noliktavā nepārdoto precī, un nenosaka zudumu normas.
14. SIA N neidentificē lēni aprītošus krājumus un neveido tiem uzkrājumus.

Priekšlikumi:

1. SIA N būtu jāraksta jauna grāmatvedības politika, jo 20 gadu laikā veicot papildinājumus, dokuments kļuvis nepārskatāms. Jāpievērš uzmanība, lai grāmatvedības politikā tiktu iestrādātas jaunākās normatīvo aktu prasības. Šis darbs būtu jāveic paralēli ikdienas pienākumiem, tāpēc būtu vajadzīgs vadības lēmums. Galvenie izpildītāji – galvenā grāmatvede, biroja vadītāja.
2. SIA N būtu jāizstrādā sava metodika lēnas apgrozības krājumu identificēšanai un jāuzsāk to uzskaitē. Šis process varētu radīt patiesāku priekšstatu par uzņēmumā esošo krājumu stāvokli. Tas jānosaka ar vadības rīkojumu. Izpildītāji – noliktavas vadība, galvenā grāmatvede.
3. SIA N būtu lietderīgi uzskaitīt zudumus, kas rodas, saņemot atpakaļ noliktavā nepārdoto precī, un noteikt zudumu normas. Saskaņā ar vadības rīkojumu, praktisko uzskaiti jāveic noliktavas vadībai, uzkrātā informācija jānodod galvenajai grāmatvedei, lai varētu aprēķināt zudumu normas. Tas varētu palīdzēt vadībai izdarīt secinājumus gan par reālo krājumu stāvokli, gan par to, kā organizēt atpakaļ saņemtās preces pieņemšanu.
4. Grāmatojot tā saukto “virtuālo inventarizāciju” un gada inventarizācijas rezultātā iegūtās krājumu izmaiņas, ieviest un lietot izdevumu starpkontu (piemēram, “7190 Pirkto materiālu, preču un pašražoto krājumu izmaiņas”), tādejādi uzlabojot izdevumu kontu pārskatāmību. Tas jāveic galvenajai grāmatvedei, izmaiņas kontu plānā jāapstiprina uzņēmuma vadībai.
5. Veikt tirgus (pārdošanas) cenu salīdzināšanu ar esošo krājumu pašizmaksu (vai krājumu iegādes izmaksām) pa nomenklatūru grupām pārskata gada beigās. Tirdzniecības nodaļai regulāri (vienu reizi pusgadā) apkopot informāciju par tirgus cenām iepirkto preču (dāvanu iesaiņojamais papīrs, maisi, u.c.) segmentā, kur ir liela konkurence.

IZMANTOTĀ LITERATŪRA

1. LR Augstākā Padome. Par grāmatvedību [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.1993. [skatīts 2017. g. 25. maijā]. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=66460>
2. LR Saeima. Par uzņēmumu ienākuma nodokli [tiešsaiste]: spēkā ar 01.04.1995. [skatīts 2016. g. 28. apr.]. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=34094>

3. LR Saeima. Elektronisko dokumentu likums [tiešsaiste]: spēkā ar 01.01.2003. [skatīts 2017. g. 24. febr.]. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=68521>
4. LR Saeima. Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums [tiešsaiste]: spēkā ar 01.01.2016.[skatīts 2017. g. 3. apr.].Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/277779-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likums>
5. LR Saeima. Pievienotās vērtības nodokļa likums [tiešsaiste]: spēkā ar 01.01.2013.[skatīts 2017. g. 20. maijā].Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=253451>
6. LR MK. Akcīzes preču aprites kārtība [tiešsaiste]. Noteikumi: 2005. gada 30. augusta noteikumi Nr. 662 [skatīts 2017. g. 6. jūnijā] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=115573>
7. LR MK. Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi [tiešsaiste]. Noteikumi: 2015. gada 29. decembra noteikumi Nr. 775 [skatīts 2017. g. 28. martā] Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/278844-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likuma-piemerosanas-noteikumi>
8. LR MK. Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju [tiešsaiste]. Noteikumi: 2003. gada 21. oktobra noteikumi Nr. 585 [skatīts 2017. g. 28. febr.] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=80418>
9. LR MK. Noteikumi par uzņēmumu ienākuma nodokļa taksācijas perioda deklarāciju un avansa maksājumu aprēķinu [tiešsaiste]. Noteikumi: 2015. gada 29. septembra noteikumi Nr. 548 [skatīts 2017. g. 28. apr.] Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/276841-noteikumi-par-uznemumu-ienakuma-nodokla-taksacijas-perioda-deklaraciju-un-avansa-maksajumu-aprekinu>
10. Bojarenko J., Tjurina A., Kelmere L. Finanšu grāmatvedības praktikums. Rīga: GFK, 2015. – 384 lpp.
11. Grigorjeva R., Jesemčika A., Leibus I., u.c. Finanšu grāmatvedība. Mācību grāmata. Rīga: SIA Izglītības soļi, 2009. – 252 lpp.
12. Innuse G. Tālmācības studiju kurss “Vadības grāmatvedība”. Rīga: SIA “Biznesa vadības koledža”, 2008. – 214 lpp.
13. Jaunzeme J.S. Starptautisko finanšu pārskatu standarti: standartu apkopojums un pielietojuma piemēri. Rīga: SIA “Lietišķās informācijas dienests”, 2016. – 256 lpp.
14. Krogzeme H. Komersantu darbības analīze un kontrole. Mācību grāmata. - Rīga: RTU izdevniecība, 2013. – 348 lpp.
15. Leibus I., Pētersone I., Jesemčika A. Finanšu grāmatvedība. Rīga: SIA “Lietišķās informācijas dienests”, 2016. – 326 lpp.
16. Saksonova S. Finanšu informācijas un pārskatu praktiskā izmantošana uzņēmuma finanšu lēmumu pieņemšanā. Rīga: IK “INFO TILTS”, 2015. – 313 lpp.
17. Zariņa V. Tālmācības studiju kurss “Finanšu grāmatvedība”. Rīga: SIA “Latvijas Uzņēmējdarbības un menedžmenta akadēmija”, 2007. – 313 lpp.
18. Sarma I. Kā noteikt krājumu vērtību? No: IFINANSES.LV, Nr. 12(13), 2014. 22. – 24. lpp.
19. Finanšu ministrija. VID atgādina – preču piegādes un attaisnojuma dokumentus drīkst sagatavot elektroniski. [tiešsaiste] [skatīts 2017. g. 28. febr.] Pieejams: http://www.fm.gov.lv/lv/aktualitates/nozares_zinas/vid/48883-vid-atgadina-precu-piegades-un-attaisnojuma-dokumentus-drikt-sagatavot-elektroniski
20. Gulbe S. Gada pārskata svarīgākais posms – inventarizācija. [tiešsaiste][skatīts 2017. g. 15. martā.] Pieejams: <http://ifinances.lv/raksti/gramatvediba/gada-parskats/gada-parskata-svarigakais-posms-inventarizacija>
21. Matule I. Dabīgie zudumi, dabīgo zudumu normas, uzkrājumi dabīgiem zudumiem un

piemērojamie nodokļi. [tiešsaiste] [skatīts 2017. g. 28. febr.] Pieejams:
<http://ifinances.lv/raksti/gramatvediba/gada-parskats/dabigie-zudumi-dabigo-zudumu-normas-uzkrajumi-dabigiem-zudumiem-un-piemerojamie-nodokli/5655>

22. SIA N npublicētais materiāls. Gada pārskats par 2016. gadu.
23. SIA N npublicētais materiāls. Gada pārskats par 2015. gadu.
24. SIA N npublicētais materiāls. Nomenklatūru atlikumi uz 01.01.2012. Zīmogu korpusi.
25. SIA N npublicētais materiāls. Nomenklatūru atlikumi uz 01.01.2013. Zīmogu korpusi.
26. SIA N npublicētais materiāls. Nomenklatūru atlikumi uz 01.01.2017. Zīmogu korpusi.
27. SIA N npublicētie materiāli. Kontu apgrozījums pamatvalūtā. Krājumi, 2014. gads.
28. SIA N npublicētie materiāli. Kontu apgrozījums pamatvalūtā. Krājumi, 2015. gads.
29. SIA N npublicētie materiāli. Kontu apgrozījums pamatvalūtā. Krājumi, 2016. gads

NORĒĶINU PERSONU IZMAKSU DARĪJUMU UZSKAITE SIA “TELE2 SHARED SERVICE CENTER”

*Darba autors: Inga Podšivalkina, Grāmatvedība un finanses
Darba vadītāja: Mg.sc.ing. Ingrīda Jespere, GFK lektore*

KOPSAVILKUMS

Darba mērķis ir izpētīt norēķinu personu darījumu uzskaiti SIA “TELE2 Shared Service Center” un izstrādāt priekšlikumus problēmu risināšanai. Lai sasniegtu šo mērķi, ir nepieciešams izpētīt vai sabiedrībā vestā norēķina personu darījumu uzskaitē tiek veikta atbilstoši Latvijas Republikas likumiem un saistītajiem Ministru kabineta noteikumiem. Ar aprakstošās metodes palīdzību ir izklāstīts darba gaitā iegūtais materiāls. Darba gaitā tika secināts, ka sabiedrībā tikai daļēji tiek ievēroti noteikumi par komandējumu izdevumu uzskaiti. Tādējādi netiek pareizi aprēķināts darbinieka iegūtais labums un no tā aprēķināmā valsts sociālās apdrošināšanas iemaksu un iedzīvotāju ienākuma nodokļa apmērs, kā arī ar uzņēmuma ienākuma nodokli apliekamais apmērs. Tika konstatēts, ka dažādiem izdevumu veidiem tiek pievienoti neatbilstoši attaisnojuma dokumenti. Pamatojoties uz šiem secinājumiem, autore piedāvā precizēt attaisnojuma dokumentu nosaukumus un to saturu, piedāvājot savu veidlapas formu, kā arī uzsākt korektu izdevumu atspoguļošanu atbilstoši likumam.

IEVADS

Mūsdienās daudzām sabiedrībām nemaz nav kases un netiek veikti skaidras naudas darījumi. Taču nereti var izveidoties situācijas, ka sabiedrības vietā norēķinu veic tās norēķinu personas, piemēram, dažādu materiālu, preču vai instrumentu iegādei, komandējumu laikā vai arī citreiz veic maksājumus par vakariņām ar darījumu partneriem vai citus maksājumus, kas sabiedrībai ir svarīgi, bet nav saistīti ar saimniecisko darbību – piemēram, dalību kādā no sabiedriskiem pasākumiem. Likums atļauj norēķinu personai arī paprasīt naudas līdzekļus avansā un pēc tam iesniegt grāmatvedībā avansa norēķinu atskaiti. Taču tādā situācijā grāmatvedim ir jāveic ļoti stingra kontrole – ja avansā izsniegtā summa ir lielāka par valstī noteikto minimālo algu un ir pagājis konkrēts laika periods un norēķinu persona nav veikusi norēķinu ar sabiedrību, grāmatvedim ir jāzina, ka šī naudas summa ir jāatzīst kā darbinieka alga. Var rīkoties arī pretēji – vispirms veikt darījumu un tad iesniegt norēķinu atskaiti. Norēķins ar sabiedrību norēķinu personai ir veicams arī tad, ja darbinieks ir bijis komandējumā un ir nepieciešams viņam kompensēt komandējuma laikā radušos izdevumus. Izpētot dažādas specializētās interneta vietnes, ir secināms, ka nozarē strādājošajiem (grāmatvežiem) ļoti bieži nākas sastapties ar situācijām, kad likumā minētos skaidrojums var saprast dažādi vai arī skaidrojums nav pilnīgs, tādējādi grāmatvedis nevar izspriest kā rīkoties vienā vai otrā situācijā – vai norēķinu personai izsniegtā naudas summa ir uzskatāma par tās ienākumu un vai kādi konkrēti izdevumi komandējuma laika darbiniekam vispār ir kompensējami.

“TELE2 SSC” tiek nodarbināts pāri par 700 darbinieku un ņemot vērā sabiedrības darbības sfēru un tās dibināšanas iemeslus, visi tās darbinieki ir uzskatāmi par norēķinu personām. Autore darba ietvaros ir izpētījusi 150 norēķinu atskaites un 101 komandējuma izdevumu atskaiti. Komandējumu atskaitēs ir atspoguļoti darījumi valūtās. Komandējuma izdevumu atskaites bija

iesniegtas laika periodā no 2017.gada 28.aprīlim līdz 24.maijam. Tātad ir secināms, ka mēneša laikā sabiedrībā notiek vairāk kā 100 komandējumu. Tā kā komandējumu tiešām ir daudz, sabiedrības galvenā grāmatvede gada pārskata skaidrojumos vienmēr arī atsevišķi tos izdala. 2016.gada pārskatā tās ir norādītas 1 304 216EUR apmērā, kas sabiedrībā ir trešā lielākā izmaksu grupa. Tā kā norēķina atskaišu un komandējuma izdevumu atskaišu apjoms ir liels, autores prāt ir aktuāli noskaidrot vai norēķinu personu izdevumi tiek pareizi atspoguļoti sabiedrības grāmatvedībā.

Pamatojoties uz iepriekš izklāstīto, autore ir izvirzījusi šī darba mērķi – izpētīt norēķinu personu izmaksu darījumu uzskaiti SIA “TELE2 SSC”. Lai to veiktu, ir noteikti šādi uzdevumi:

1. izpētīt Latvijas Republikas likumus un saistītos Ministru kabineta noteikumus, un speciālo literatūru par norēķinu personām un komandējumiem,
2. izanalizēt norēķinu atskaišu un komandējumu izdevumu atskaišu uzskaiti un kontroles procesu SIA “TELE2 SSC”,
3. apkopot iegūto informāciju par norēķinu personu atskaitēm un konstatēt pastāvošās problēmas,
4. izstrādāt priekšlikumus par norēķinu un komandējumu atskaišu uzskaiti.

Lai veiktu objektīvus secinājumus par sabiedrības finanšu rādītājiem un novērotu tendences, autore salīdzina datus par laika posmu no 2012.-2016.gadam. Savukārt norēķinu un komandējuma izdevumu atskaites autore pēta par 2017.gadam, tādējādi analizējot situāciju par tekošo pārskata gadu, kad analīzes rezultāti sabiedrībai varētu būt visnoderīgākie.

Darba gaitā autore izmanto Latvijas Republikas izdotos likumus un Ministru kabineta noteikumus, specializēto literatūru, internetā pieejamo informāciju, TELE2 SSC 2013.-2016.gadu pārskatos iekļauto informāciju un sabiedrības npublicētos datus.

Darba pirmā daļa tiks veltīta tēmas teorētiskajai izpētei. Tajā aprakstīta avansa un norēķinu personu darījumu reglamentējošā bāze. Šajā nodaļā ir arī sniegts ieskats valūtas darījumus reglamentējošajā normatīvajā bāzē.

Darba otrā un trešā nodaļa ir atvēlēta praktiskajai daļai. Tajā ir sniegts ieskats sabiedrības tiesiskajā statusā, tās organizācijas kārtībā un darbībā, kā arī ir veikta tās finanšu datu analīze. Trešajā nodaļā ir izklāstīts veiktais pētījums – norēķinu personu darījumu uzskaites kārtība un atspoguļošana sabiedrības grāmatvedībā, apkopotas galvenās problēmas to uzskaitē, kā arī izstrādāti priekšlikumi problēmu novēršanā.

TĒMAS IZKLĀSTS

Ministru kabineta noteikumi nosaka, ka darba ņēmējs var būt avansa norēķinu persona. Šo noteikumu izpratnē skaidrās vai bezskaidrās naudas avanss ir maksājums fiziskajai personai – uzņēmuma darbiniekam, valdes vai padomes loceklim, īpašniekam, dalībniekam vai biedram – uzņēmuma saimniecisko darījumu nodrošināšanai no uzņēmuma kases (skaidrā nauda) vai šīs personas bankas kontā no uzņēmuma bankas konta (bezskaidrā nauda), lai šī persona veiktu vienu vai vairākus maksājumus saskaņā ar doto uzdevumu (piemēram, komandējuma, preču iegādes vai pakalpojumu izmantošanas izdevumu segšanai). Naudas līdzekļi var darbiniekam tikt izsniegti pamatojoties uz sabiedrības vadītāja izdotu rīkojumu vai darbinieka iesniegumu, kuru apstiprinājis vadītājs. Norēķinus ar norēķinu personām parasti atspoguļo vienā kontā – 238x.. Tā kā ar došanos pildīt uzticētos darba pienākumus citviet ir saistīti daudz dažādi izdevumi, Darba likums paredz, ka komandējumā paredzamo izdevumu segšanai darbinieks ir tiesīgs paprasīt izmaksāt naudas līdzekļus avansā un darba devējam ir pienākums atlīdzināt tos darbinieka izdevumus, kuri atbilstoši darba

līguma noteikumiem nepieciešami darba veikšanai vai arī ir radušies ar darba devēja piekrišanu, īpaši izdevumus, kas ir saistīti ar darbinieka komandējumu vai darba braucienu. Tādējādi darbinieks, kurš dodas komandējumā ir klasificējams kā norēķinu persona un izsniegtais avanss komandējuma izdevumu segšanai atbilstoši Latvijas praksē lietotajai kontu sistēmai ir grāmatojams šādi:

D 2380 (Norēķini par prasībām
pret personālu)

K 2610 (Kase)
K 2620 (Norēķinu konts)

Komandējuma kā termina skaidrojums ir sniegts Ministru Kabineta (turpmāk – MK) noteikumos, kuros ir teikts, ka komandējums ir ar komersanta, organizācijas, iestādes vai citas institūcijas vadītāja rakstisku rīkojumu apstiprināts darbinieka brauciens uz noteiktu laiku uz citu apdzīvotu vietu Latvijas Republikā vai uz ārvalstīm, lai pildītu darba vai dienesta uzdevumus vai papildinātu zināšanas un paaugstinātu kvalifikāciju (mācību komandējums).

Pienākums segt izdevumus, kas radušies, lai nodrošinātu darbiniekam uzticēto darba pienākumu veikšanu ir izrietošs no noslēgtā darba līguma starp darba ņēmēju un tā devēju. Tādējādi darbības, kas ir izrietošas no darba līguma regulē Darba likums, kas nosaka: “Nosūtot darbinieku veikt darbu citā Eiropas Savienības dalībvalstī, Eiropas Ekonomikas zonas valstī vai Šveices Konfederācijā, attiecīgi piemērojami noteikumi par komandējumiem, tajā skaitā par komandējuma izdevumu atlīdzināšanu. Darba likumā arī ir noteikts, ka komandējuma laikā papildus komandējuma naudai un citu ar komandējumu saistīto izdevumu segšanai, darbiniekam saglabājas arī darba samaksa un darba vieta (amats) un, ja darbiniekam ir noteikta akorda alga, viņam izmaksā vidējo izpeļņu par komandējumā pavadītajām dienām.

Savukārt Darba likums nosaka, ka darba devējs ir tiesīgs atprasīt nepamatoti paprasītus naudas līdzekļus no darba ņēmēja. Darba likums skaidro, ka ieturējumus, kas izriet no darba devēja atprasījuma tiesībām, var izdarīt no darbiniekam izmaksājamās darba samaksas, lai atprasītu:

1. summas, kas pārmaksātas darba devēja maldības dēļ, ja darbinieks par šo pārmaksājumu ir zinājis vai viņam atbilstoši apstākļiem to vajadzēja zināt vai, ja pārmaksājums pamatojas uz tādiem apstākļiem, kuros vainojams darbinieks;
2. avansu, kas izmaksāts uz darba samaksas rēķina, kā arī neizlietoto un laikā neatmaksāto avansu, kas izmaksāts darbiniekam sakarā ar komandējumu vai darba braucienu vai arī citu paredzamo izdevumu segšanai.

Lai izvairītos no situācijas, ka darba devējs ir tiesīgs pieprasīt atpakaļ avansā izsniegtos naudas līdzekļus par komandējumu vai atskaitīt no izmaksājamās algas, darbiniekam obligāti ir jāiesniedz attaisnojuma dokumenti. Komandējuma gadījumā tā būtu komandējuma izdevumu atskaite un/vai avansa norēķina atskaite, ar kuru tiek pamatoti izdevumi, kas radušies saistībā ar komandējumu.

Obligātu attaisnojuma dokumentu iesniegšanu par izsniegtām avansa summām nosaka arī Likums Par iedzīvotāja ienākuma nodokli, kurā teikts, ka algota darba ienākumam pielīdzina arī izsniegto skaidrās vai bezskaidrās naudas avansu, ko darbiniekam, valdes loceklim, padomes loceklim, īpašniekam, dalībniekam vai biedram piešķir komercsabiedrība, ja par to vai tā daļu nav veikts norēķins 90 dienu laikā pēc komandējuma vai darba brauciena beigām, bet pārējos gadījumos — 90 dienu laikā no skaidrās vai bezskaidrās naudas avansa izsniegšanas dienas. Šo nosacījumu nepiemēro, ja kopējā izsniegto skaidrās vai bezskaidrās naudas avansu atlikusī summa, kura ir avansa saņēmēja rīcībā, nepārsniedz valstī noteiktās minimālās mēneša darba algas apmēru.

Darbiniekam, kas ir bijis komandējumā, tiek kompensēti šādi izdevumi saskaņā ar MK noteikumiem Nr. 969:

- Dienas nauda,
- ceļa (transporta) izdevumus:

Braukšanas izdevumus attiecīgās valsts sabiedriskajā transportā (arī taksometros) atlīdzina par summu, kas nepārsniedz 30% no visām komandējuma dienām noteiktās dienas naudas kopsummas (ja ir iesniegti attiecīgos izdevumus apliecinājoši attaisnojuma dokumenti). Atsevišķos gadījumos, ja par vietējā sabiedriskā transporta izdevumiem darbinieks nevar uzrādīt attaisnojuma dokumentus (biļete ir palikusi kontroles aparātā), izdevumus var atlīdzināt ar institūcijas vadītāja rakstisku atļauju, savukārt darbinieka braukšanas izdevumus Latvijas teritorijā sabiedriskajā transportā (arī taksometros) atlīdzina par summu, kas nepārsniedz 30 % no visām komandējuma dienām noteiktās dienas naudas kopsummas. Savukārt šajos pašos MK noteikumu papildus nosacījumos par komandējumiem ārvalstīs ir teikts, ka darbiniekam komandējuma ceļa (transporta) izdevumus atlīdzina, ja viņš izmantojis dzelzceļa transportu, gaisa transportu, ūdenstransportu, starpvalstu koplietošanas autotransportu (autobusu), atbilstoši ekonomiskās klases tarifiem vai tai pielīdzināmas klases tarifiem. Atsevišķos gadījumos izdevumus var atlīdzināt atbilstoši institūcijas noteiktajai iekšējai kārtībai.

- izdevumus par viesnīcu (naktsmītni),
- un citus izdevumus, kas radušies tieši saistībā ar komandējumu.

Komandējuma izdevumos neiekļauj tādus personiskos izdevumus kā - apģērbu gludināšana, apģērbu un apavu tīrīšana vai remonts, utml.

Autore uzskata, ka daļa personisko izdevumu tomēr būtu iekļaujama attaisnoto izdevumus sastāvā, kā, piemēram, apģērba gludināšana un tīrīšana tīri praktisku iemeslu dēļ. Dodoties komandējumā līdz ir iespējams paņemt ierobežotu skaitu savu mantu, tādējādi apģērbs būs saburzījies nonākot galapunktā un, protams, nēsāšanas laikā tas var arī sasmērēties. Tādējādi vēlme tās izgludināt un iztīrīt ir ļoti praktiska un pašsaprotama. Kā arī nedrīkst aizmirst, ka jebkurš darbinieks savā darba laikā un pēc tā, tiekoties ar citām personām saistībā ar darba jautājumiem arī prezentē savu sabiedrību. Tādējādi, ja darbinieks ieradīsies saburzītā, netīrā uzvalkā, viņš noteikti atstās par sevi ļoti nevīžīgas personas iespaidu un iespējams tāds iespaids radīsies arī par sabiedrību, ko viņš pārstāv.

Kā jau iepriekš tika noskaidrots, komandējuma laikā darbiniekam tiek saglabāts gan ieņemamais amats, gan alga par komandējuma dienām. Latvijā algas sistēmu nosaka Darba likums, kurā teikts, ka sabiedrībā var tikt izmantota laika vai akorda algas sistēma. Turklāt laika algu aprēķina atbilstoši faktiski nostrādātajam darba laikam neatkarīgi no paveiktā darba daudzuma, bet akorda algu aprēķina atbilstoši paveiktā darba daudzumam neatkarīgi no laika, kādā tas paveikts.

Autore apskatīs tuvāk komandējuma ietekmi uz darba algu situācijā, kad darbinieks strādā sabiedrībā pilnu slodzi un nepilnu slodzi. Lai izskaidrotu komandējuma ietekmi uz darba algu, autore piedāvās savu piemēru.

1. Piemērs: Pieņemsim, ka darbiniekam Jānim Bērziņam ir laika darba samaksa un viņš strādā normālu darba laiku, t.i. 5 dienas nedēļā pa 8 stundām dienā. Viņš ir bijis komandējumā no 2016.gada 10.līdz 14.oktobrim. Komandējuma atskaitē Jānis ir norādījis, ka tā laikā darba dienā arī strādājis pa 8 stundām dienā. Komandējuma atskaitē norādītais stundu skaits tiek atspoguļots darba uzskaites tabeļē. Šādā gadījumā viņa darba laika uzskaites tabele par 2016. gada oktobri būtu sastādīta atbilstoši 1. tabulā redzamajam.

Jāņa Bērziņa darba laika uzskaites tabeles fragments par 2016.gada oktobri

DARBA LAIKA UZSKAITES TABELE

par 2016.gada oktobra mēnesi

Nr. p.k.	Vārds, Uzvārds	Profesija, amats	Mēneša dienas																															nostrādātās darba dienas	kārtējais atvaļinājums slimība	komandējums	bezalgas atvaļinājums	darba kavējumi	brīvdienas un svētku dienas	Nostrādātās stundas		
			1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31							kopā	viens-stundas	naktī
1	Jānis Bērziņš	Galdnieks			8	8	8	8			8	8	8	8	8			8	8	8	8	8				8	8	8	8			8	21	-	-	5 d	-	-	10	168		

Šādā situācijā darba laika uzskaites tabulā komandējuma dienas tiek atzīmētas un tā kā stundu skaits nav mainīgs (tabulā uzskatāmībai izceltas komandējuma dienas no 10.-14.oktobrim), tad ietekme uz darba algu vai vidējo izpeļņu nav vērojama. Šāda situācija būtu novērojama arī tad, ja darbiniekam būtu noteikts summārais darba laiks ar konkrētu stundas likmi vai akordalga par padarīto darbu. Vienīgi situācijā ar akordalgu par tām darba stundām, kas pavadītas komandējumā būtu bijusi aprēķināta vidējā izpeļņa, ņemot vērā aprēķināto algu par pēdējiem 6 mēnešiem. Kā arī tikai summētā darba laika gadījumā 8 stundas, kas būtu pārsniegtas virs 160 stundām, būtu apmaksājamas kā virsstundas.

Pavisam cita aina veidojas, ja darbinieks strādā nepilnu slodzi un ir summārais darba laiks vai akordalga.

2.Piemērs: Darbinieks strādā nepilnu darba laiku – 4 stundas darba dienā un stundas likme ir 10EUR. Darbinieks ir nosūtīts komandējumā no 2016.gada 10.līdz 14.oktobrim, par ko atskaitās, ka ir strādājis 8 stundas dienā katru komandējuma dienu, skat. 2. tabulu.

2.tabula

Jāņa Bērziņa nepilna darba laika uzskaites tabeles fragments par 2016.gada oktobri

DARBA LAIKA UZSKAITES TABELE

par 2016.gada oktobra mēnesi

Nr. p.k.	Vārds, Uzvārds	Profesija, amats	Mēneša dienas																															nostrādātās darba dienas	kārtējais atvaļinājums slimība	komandējums	bezalgas atvaļinājums	darba kavējumi	brīvdienas un svētku dienas	Nostrādātās stundas		
			1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31							kopā	viens-stundas	naktī
1	Jānis Bērziņš	Galdnieks			4	4	4	4	4			8	8	8	8	8			4	4	4	4	4				4	4	4	4			4	21	-	-	5 d	-	-	10	104	

Kā redzams tabulā, komandējuma dienas ietekmē kopējo stundu skaitu mēnesī un tādējādi arī bruto algu. Attiecīgi, ja visas dienas darbinieks būtu bijis darbā 4 stundas, tad kopējā bruto peļņa būtu $4h \times 21d \times 10 \text{ EUR} = 840 \text{ EUR}$. No šīs summas arī tiktu aprēķināts darba devēja sociālo iemaksu apmērs par šo darbinieku. Savukārt situācijā, kad darbinieks ir bijis komandējumā, darbinieka kopējais nostrādāto stundu skaits ir audzis un kopējā bruto peļņa jau ir šāda $((4h \times 16d) + (8h \times 5d)) \times$

10 EUR = 1040 EUR un šādā gadījumā lielāks ir arī darba devēja obligātās sociālās apdrošināšanas apmērs. Salīdzinājumam autore ir apkopojusi radušās izmaksas 3.tabulā.

3.tabula

Darba samaksas izmaksu pieaugums, ja darbinieks ir bijis komandējumā, EUR

Aprēķinātais rādītājs	Darba devēja izmaksas bez komandējuma	Darba devēja izmaksas, ja ir komandējums
Bruto darba samaksa	840,00	1040,00
Darba devēja VSAOI	198,16	245,34
Riska nodeva	0,36	0,36
Kopā	1038,52	1285,70
		+ 247,18

Kā redzams, kopējās izmaksas, kas saistītas ar darbinieka darba samaksu ir augušas par 247,18 EUR, kas ir gandrīz par 24%. Ir secināms, ka jo lielāka ir atšķirība starp darbinieka vidēji pavadīto stundu skaitu darba vietā un darba stundām komandējuma laikā, jo lielākas izmaiņas būs arī darbinieka atalgojumā un darba devēja obligātās sociālās apdrošināšanas iemaksu apmērā saistībā ar konkrēto mēnesi.

Autore turpinās iesākto piemēru, ka Jānis Bērziņš strādā 4 stundas dienā un oktobra mēnesī ir bijis komandējumā 5 dienas. Lai norādītu uz sakarībām piemērā tiek pieņemts, ka iepriekšējos mēnešos darbiniekam nav bijušas ne prēmijas, ne slimības lapas, ne citi komandējumi vai pabalsti, skat. 4.tabulu.

4.tabula

Datu salīdzinājums par nostrādātajiem 6 mēnešiem

Dati par 6 mēnešu darba samaksu bez komandējuma				Dati par 6 mēnešu darba samaksu ar komandējumu		
Mēnesis	Darba dienas	Nostrādātās stundas	Alga, EUR	Darba dienas	Nostrādātās stundas	Alga, EUR
Maijs	21	84	840	21	84	840
Jūnijs	20	80	800	20	80	800
Jūlijs	21	84	840	21	84	840
Augusts	23	92	920	23	92	920
Septembris	22	88	880	22	88	880
Oktobris	21	84	840	21	104	1040
Kopā	128	512	5120	128	532	5320

Tā kā vidējo izpeļņu rēķina izmaksāto algu kopsummā dalot ar nostrādāto dienu skaitu, situācijā bez komandējuma, vidējā izpeļņa ir $5120/128 = 40$ EUR dienā. Tātad katra Jāņa Bērziņa atvaļinājuma diena darba devējam izmaksā 40 EUR un obligātās sociālās apdrošināšanas iemaksas apmēru, t.i. 23,59% no 40 EUR, kas ir 9,44 EUR. Kopā šī darbinieka 1 atvaļinājuma diena izmaksās 49,44 EUR. Savukārt situācijā, kad darbinieks ir bijis komandējumā, izmantojot tādu pašu aprēķina shēmu, vidējā izpeļņa ir 41,56 EUR un obligātās sociālās apdrošināšanas iemaksas apmērs ir 9,80 EUR, tādējādi kopā veidojot 51,36 EUR. Šajā piemērā izmaksu sadārdzinājums ir par 1,92 EUR jeb 3,88%. Ja dotajā brīdī aprēķinātu arī uzkrātās saistības atvaļinājumiem, arī to summa būtu par 3,88 EUR lielāka. Protams, komandējuma izmaksas atstāj iespaidu tikai tādā gadījumā, ja darbinieks ir

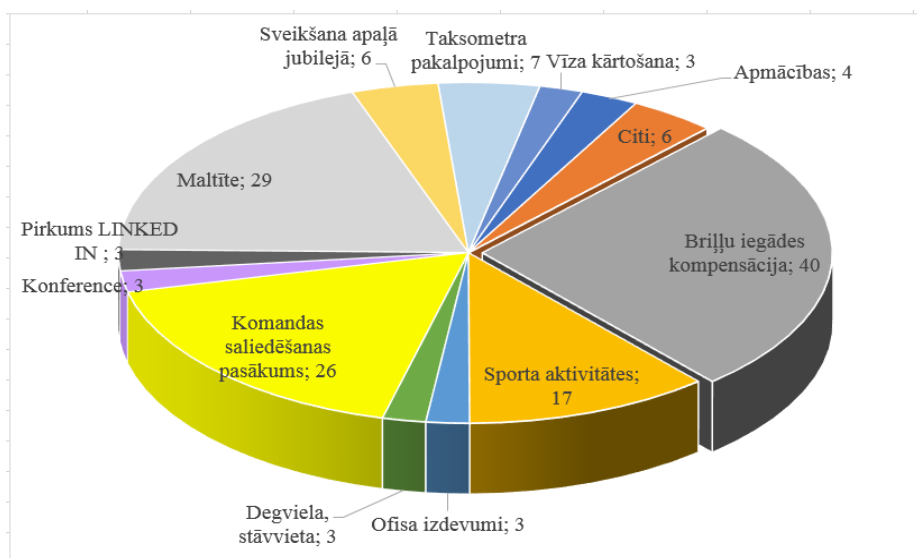
bijis komandējumā pēdējo 6 mēnešu laikā pirms mēneša kad grasās ņemt atvaļinājumu vai tiek aprēķinātas uzkrātās saistības atvaļinājumiem.

Izrietoši no autores sniegtajiem piemēriem, ir secināms, ka, jo lielāka ir atšķirība starp komandējuma laikā nostrādātajām stundām un stundu skaitu, ko darbinieks vidēji pavadā darba vietā, jo lielāka ir izmaksājamā alga un obligātās sociālās apdrošināšanas maksājumi no darba devēja puses, turklāt šī likumsakarība ir vērojama neatkarīgi no tā vai darbinieks strādā saskaņā ar summāro darba laika vai akordalgas uzskaiti.

“TELE2 Shared Service Center” ir sabiedrība ar ierobežotu atbildību un tās daļas 100% pieder SIA “TELE2 Holdings” un ir iekļauta TELE2 koncernā. TELE2 SSC ir dibināta 2004.gada 20.jūlijā, un tās darbības veids ir datorprogrammēšana, datu apstrāde, uzturēšana un ar to saistītās darbības ar mērķi sniegt savus pakalpojumus citām TELE2 grupas sabiedrībām Baltijas valstīs, Zviedrijā, Nīderlandē, Austrijā, Vācijā, Kazahstānā, Horvātijā.

Autore ir izpētījusi 150 norēķinu atskaites, kas iesniegtas laika periodā no 2017.gada 1.janvāra līdz 2017.gada 30.maijam. Kaut arī sabiedrībā iesniedzamās atskaites nosaukums ir “Avansa norēķins”, nevienā no atskaitēm nav fiksēts, ka nauda darbiniekam būtu izsniegta avansā, tādējādi šo atskaišu būtība ir atspoguļot iztērēto naudas summu nevis avansā saņemto summu atspoguļojums.

Pamatojoties uz veikto pārbaudi, autore ir secinājusi, ka darbinieki lielākoties ir veikuši kancelejas preču pirkumus, apmaksājuši transporta izdevumus – degvielu, taksometra pakalpojumus vai stāvvietu, apmaksājuši rēķinus par personāla meklēšanu, komandas saliedēšanās pasākumus, sporta pasākumus – dalība dažādos maratonos, sporta inventāra iegādi, maltīšu apmaksu dažādu notikumu dēļ, kolēģu sveikšanu apaļās jubilejās. Dati ir apkopoti diagrammā attēlā Nr. 1.



1.att. Norēķinu atskaitēs norādīto izdevumu struktūra pēc iesniegto atskaišu skaita, %

Kā redzams 1. attēlā, visvairāk atskaites iesniegtas, lai segtu briļļu kompensācijas. Tā kā darbs noris pie datora, sabiedrība sedz obligātās veselības pārbaudes un kompensē briļļu iegādes izdevumus 180 EUR apmērā. Pēc iesniegto norēķina atskaišu daudzuma nākamie izdevumi, kas tiek visbiežāk segti ir komandu saliedēšanās pasākumi un kopīgu maltīšu ieturēšana ar kolēģiem. Nākamā lielā norēķinos norādītā lielā grupa ir sporta pasākumi - visbiežāk ir lūgts segt dalības maksas dažādos maratonos – visbiežāk Rīgas maratonā, Velomaronā, Stipro skrējienā. Pēc tam seko norēķinu atskaites par taksometru izdevumu, kolēģu sveikšanu apaļā jubilejā, apmācību, konferenču degvielas

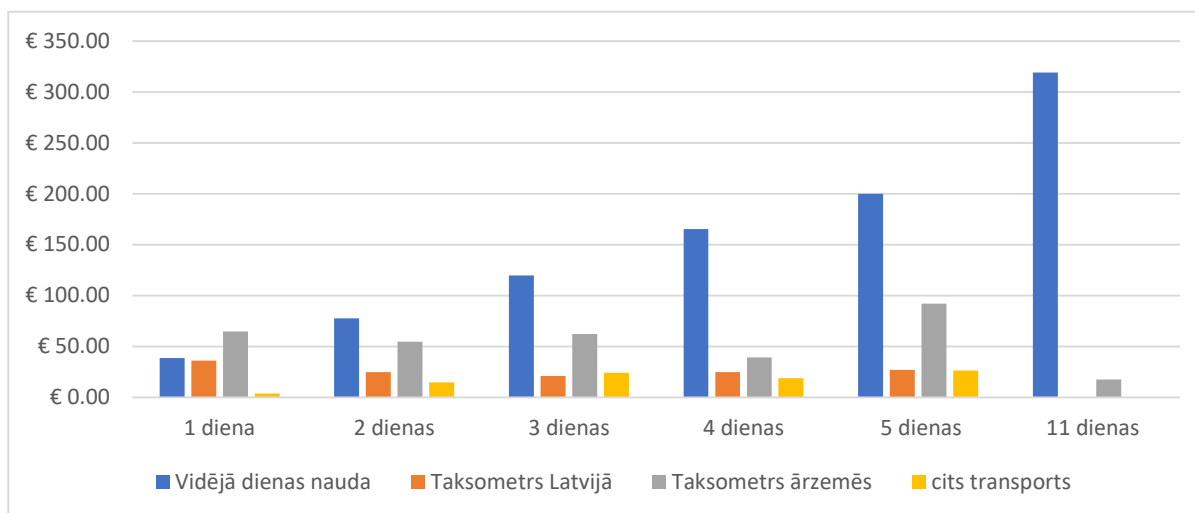
un ofisa izdevumu segšanu. Ir bijušas arī atskaites par vīzu kārtošanu, pirkumi Linked In, ziedu iegādes birojam, augļu piegādes un citu vienreizēju izdevumu segšanu.

Autore ir aprēķinājusi, ka vislielākā naudas summa norēķinu atskaitēs ir prasīta briļļu iegādes izmaksu segšanai, t.i. 7513,05 EUR, kam seko komandas saliedēšanas izdevumu segšana ar 5729,25 EUR un maltītes kolēģu lokā ar 3637,53 EUR, konferences 1456,78 EUR un sporta izdevumu segšana – 670 EUR. Pārējās izmaksu pozīcijas nepārsniedz 300 EUR. Kopā skaitot komandas saliedēšanas pasākumu un maltīšu izdevumus, nākas secināt, ka darbinieku izklaidei ir tērēti 9366,78 EUR, kas sākotnēji šķiet daudz. Taču sabiedrībā ir nodarbināti vairāk kā 700 darbinieki un atskaites bija apkopotas par pusgada periodu, tādējādi izvērtējot šos faktoros, summa vairs nešķiet tik liela, jo katra darbinieka labsajūtai mēnesī tiek tērēti 2,2 EUR ($9366 \text{ EUR} / 6 \text{ mēneši} / 700 \text{ darbiniekiem} = 2,23 \text{ EUR}$).

Autore arī fiksēja, ka 84 no 150 atskaitēm klāt ir pievienoti arī prezentācijas akti, taču norēķinu atskaite ne vienmēr ir saistīta ar prezentācijas izdevumiem – akti ir bijuši pievienoti gan norēķinu atskaitēm par apmācību izdevumu, taksometru, vīzas kārtošanas, plakātu, datorspēļu iegādei, sporta aktivitāšu, komandas saliedēšanas pasākumu un citu izmaksu segšanai. Autore uzskata, ka šādos gadījumos prezentācijas akts ir lieks, jo šiem izdevumiem nav prezentācijas rakstura, kā arī ir noskaidrots, ka šie izdevumi netiek grāmatoti kā prezentācijas izdevumi, Taču kā tendence paskaidrot par ko ir bijuši izdevumi un kurš, kādiem mērķiem naudu ir tērējis – ir sabiedrībai nepieciešama. Šī informācija būtu jāpievieno norēķinu atskaitē kā darbinieka iesniegums vai norādot to speciāli atvēlētā vietā norēķinu atskaitē. Paralēli tam, šādu aktu būtu jāparaksta sabiedrības vadītājam vai tā pilnvarotajai personai, taču tie visbiežāk ir parakstīti tikai no darbinieka tiešā vadītāja vai nodaļas vadītāja puses, līdz ar to veidojas situācija, ka grāmatvedībā arhīvā tiek uzglabāti nekorekti noformēti dokumenti, kuri aizņem lieku vietu, taču kā zināms, arhīvu telpas vienmēr ir ar ierobežotu platību.

Autore piedāvā norēķinu atskaites veidlapu saukt par “Izdevumu norēķinu atskaiti” un tajā atvēlēt vietu skaidrojumiem par pirkuma nepieciešamību.

Analizējot iesniegtās komandējumu atskaites, tika secināts ka 1 mēneša laikā darbinieki ir iesnieguši komandējumu atskaites par kopējo summu 20460,02 EUR, kurā iekļauta dienas nauda, transporta izdevumi, retāk viesnīcu rēķini un tikai 1 reizi ir lūgts segt prezentācijas izdevumus. Ir redzams, ka visvairāk komandējumu ir uz Zviedriju, t.i. no 101 komandējuma 73 ir bijuši uz turieni. Nākošā visbiežāk apmeklētākā valsts ir Nīderlande ar 13 komandējumiem, tai seko Igaunija ar 8, Austrija un Lietuva – 2 komandējumi, savukārt uz Čehiju, Portugāli, Horvātiju ir ceļots 1 reizi. Jāpiemin, ka Čehijā un Portugālē neatrodas neviena TELE2 grupas sabiedrība. Komandējumu ilgums ir tieši saistīts ar sabiedrības izmaksām – lidojums ir nemainīgas izmaksas neatkarīgi no komandējuma ilguma, taču pārējās izmaksas paliek ar vien lielākas ar katru komandējumā pavadīto dienu, jo ir jāapmaksā dienas nauda un viesnīca par katru komandējumā pavadīto dienu. Līdz ar to sabiedrībā visbiežāk komandējumā dodas uz pāris dienām, t.i. ir bijuši 8 komandējumi uz 1 dienu, 45 komandējumi uz 2 dienām, 35 komandējumi uz 3 dienām, 10 komandējumi uz 4 dienām, 2 komandējumi uz 5 dienām, un tikai 1 komandējums uz 11 dienām. Samazinoties komandējuma dienu skaitam, samazinās izdevumi par viesnīcu un dienas naudu, taču palielinās transporta izdevumi. Dati no pielikuma Nr.10. par transporta izdevumiem apkopoti 2. attēlā.



2.att. Izdevumu struktūras izmaiņas komandējuma dienu skaita ietekmē

Kā redzams 2. attēlā, ja komandējums ir uz vienu dienu, tad taksometra izmaksas ārzemēs pārsniedz dienas naudas apmēru, arī 2 dienu komandējumos taksometra izmaksas ārzemēs ir salīdzinoši augstas. Būtībā 1-3 dienu komandējumos taksometra izmaksas sastāda lielāko daļu vai ļoti lielu daļu no kopējām izmaksām, kas tiek norādītas atskaitēs. 4 un vairāk dienu komandējumos šīs izmaksas pret dienas naudas apmēru ir jau krietni mazākas. Jāatzīmē, ka taksometra pakalpojumi Latvijā visos gadījumos, izņemot 11 dienu komandējumu, ir vienādi augstas. Autore pieņem, ka tas tomēr ir saistīts ar lidojumu laiku – jo mazāks komandējuma dienu skaits, jo darbinieks agrāk izlido no Rīgas, līdz ar to visērtākā nokļūšana lidostā ir ar taksometru.

Atgriežoties pie taksometru pakalpojumiem ārzemēs, MK noteikumi par šo izmaksu pozīciju saka šādi “braukšanas izdevumus attiecīgās valsts sabiedriskajā transportā (arī taksometros) atlīdzina par summu, kas nepārsniedz 30 % no visām komandējuma dienām noteiktās dienas naudas kopsummas (ja ir iesniegti attiecīgos izdevumus apliecinājoši attaisnojuma dokumenti). Atsevišķos gadījumos, ja par vietējā sabiedriskā transporta izdevumiem darbinieks nevar uzrādīt attaisnojuma dokumentus (biļete ir palikusi kontroles aparātā), izdevumus var atlīdzināt ar institūcijas vadītāja rakstisku atļauju”. Līdz ar to no 3.4. attēla ir redzams, ka šie izdevumi pārsniedz MK noteiktos noteikto apmēru un pārsnieguma summai vairs nav kompensācijas rakstura. Tādējādi sanāk, ka, ja sabiedrība apmaksā šādus izdevumus, tie ir pielīdzināmi gūtai algai un no tās ir aprēķināmi nodokļi.

Iepazīstoties ar atskaitēm, autore ir secinājusi, ka 54 no 101 atskaitēm taksometra izdevumu pārsniedz 30% no dienas naudas normas vai pat pārsniedz pašu dienas naudas apmēru. Visbiežāk tas ir noticis Zviedrijā – 50 gadījumos, 2 reizes Nīderlandē, un pa vienai reizei Igaunijā un Horvātijā. Autore ir aprēķinājusi, ka šādi izdevumi, kas ir pārsnieguši 30% normu, ir kopā sastādījuši 1851,94 EUR. Tādējādi šī ir summa, ko sabiedrībai būtu bijis jāpielīdzina algai un jāaprēķina gan valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas, gan iedzīvotāju ienākuma nodoklis. Taču spriežot pēc atskaitēs norādītā grāmatojuma, virsnormas summa nav atsevišķi izdalīta un nav arī pielīdzināta algai, kas ir neatbilstoši spēkā esošajiem likumiem. Šādā situācijā sabiedrībai būtu jāpieņem lēmums vai darbiniekam tiešām kompensēt pilnībā radušos izdevumus, kas pasliktina darbinieka finansiālo stāvokli uzreiz konkrētajā mēnesī. Ja sabiedrība kompensē tikai 30%, tad veidojas situācija, ka šie taksometru izdevumi darbiniekam jāsedz no saviem līdzekļiem, Tādējādi var rasties tendence, ka darbinieks izmanto vairāk sabiedrisko transporta pakalpojumus un nespēj izdarīt 1 dienas laikā visu nepieciešamo, tādējādi pastāv iespēja, ka komandējumu ilgums var kļūt garāks par vismaz 1 dienu,

kas sabiedrībai nozīmē jau citas papildus izmaksas – papildus dienas naudu un viesnīcas apmaksu. Savukārt šobrīd ir izveidojusies situācija, ka taksometra pakalpojumi ir kompensēti pilnā apmērā, taču nav nomaksātas valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas un iedzīvotāju ienākuma nodoklis, kas pasliktina darbinieka stāvokli nākotnē – darba zaudējuma gadījumā, dekrēta vai slimības gadījumā, kā arī dodoties pensijā vai iestājoties invaliditātei, jo pabalsti un pensijas, kas tiek apmaksātas šādos gadījumos tiek aprēķinātas ņemot vērā dzīves laikā veikto sociālo iemaksu apjomu. Šādā gadījumā, summa, kas pārsniedz noteikto normu, būtu atzīstama arī kā ar saimniecisko darbību nesaistīti izdevumi un uzņēmuma ienākuma deklarācijā būtu norādāma ar koeficientu 1,5, kas palielina arī uzņēmuma ienākuma nodokļa apmēru. Lai atspoguļotu nodokļu pieaugumu, autore ir veikusi aprēķinu, pieņemot, ka pārsnieguma summa ir 100 EUR un aprēķinus ir atspoguļojusi 5.tabulā.

5.tabula

Izmaksu pieaugums situācijā, ja tiek kompensēti virsnormu izdevumi

Aprēķina pozīcija	Summa, EUR
Ienākuma summa, kas ir atbilstoša bruto algai, lai neto būtu 100EUR	125,08
Valsts sociālās apdrošināšanas iemaksa, darba devēja daļa 23,59%	29,51
Valsts sociālās apdrošināšanas iemaksa, darba ņēmēja daļa 10,50%	13,13
Iedzīvotāju ienākuma nodoklis 23%	11,95
Pārsnieguma summa, kas tiek uzskatīta par algu	100,00
Riska nodeva	0,36
Kopā darba devēja papildus izmaksas, ja tiek kompensēti taksometra pakalpojumu pilnā apmērā	54,95
Pārsnieguma summa palielina Uzņēmuma ienākuma nodokļa daļu ar 1,5 koeficientu	50
Uzņēmuma ienākuma nodokļa pieaugums dēļ pārsniegtās summas, kas aprēķināta ar 1,5 koeficientu	7,5
Kopējās nodokļu izmaksas	62,45

Lai arī nodokļi, protams, palielina izmaksu apmēru par 62,45 EUR, izmaksas, kas veidojas, ja pagarina komandējumu par 1 dienu ir daudz lielākas. Tā kā visbiežāk taksometru pakalpojumi pārsniedza atļauto normu Zviedrijā, tad dienas nauda braucot uz Zviedriju ir 40 EUR un atļautie viesnīcas izdevumi atbilstoši MK noteikumiem ir 220 EUR, kas kopā sastāda 260 EUR. Tādējādi autore ir secinājusi, ka sabiedrībai ir izdevīgāk kompensēt taksometra izdevumus pilnā apmērā un apmaksāt nodokļus nekā noteikt lielāku komandējuma dienu skaitu ne tikai skatoties no finansiālā aspekta, bet arī no darbinieku lojalitātes aspekta, jo neviens darbinieks negribēs segt pats taksometra pakalpojumu pārsnieguma summu, kā arī reti kurš darbinieks būtu ieinteresēts paildzināt savu komandējumu.

Pētot norēķinu atskaites un komandējumu atskaites autore secināja, ka norēķinu atskaitēs visi atspoguļotie darījumi bija veikti Latvijā, tādējādi izmantotā valūta ir bijusi euro. Savukārt komandējuma atskaitēs ir bijuši iekļauti darbinieka izdevumi, kas apmaksāti valūtā. Šādās situācijās atskaitē ir atspoguļota gan summa, ko darbinieks ir samaksājis, gan summa, kādu būtu bijis jāmaksā par konkrēto valūtas apmēru atbilstoši valūtas kursam dienā, kad darbinieks veic norēķinu ar sabiedrību (iesniedz atskaiti). Ja sabiedrībai rodas zaudējumi, tie tiek atspoguļoti kontā 82500 “Zaudējumi no VKS” (valūtas kursa svārstībām)”, savukārt, ja rodas ieņēmumi, tie tiek atspoguļoti

kontā 81500 "Ieņēmumi no VKS". Pētot atskaitē norādīto summu, ko darbinieks ir apmaksājis, visbiežāk tas ir bijis maksājums ar darbinieka bankas karti, ko apkalpo komercbanka un veicot maksājumu tā automātiski ir konvertējusi maksājumu EUR atbilstoši komercbankā noteiktajam valūtas maiņas kursam, nevis atbilstoši ECB kursam. Tādējādi radusies starpība, rodas 2 faktoru ietekmē – gan valūtas maiņas rezultātā, gan valūtas kursa svārstību rezultātā, jo maksājumu darbinieks ir veicis vienā datumā, bet norēķins ar sabiedrību tiek veikts citā – vēlākā datumā (pēc atgriešanās no komandējuma). Taču sabiedrības kontu plānā nav atsevišķi izdalīti konti zaudējumu un ieņēmumu fiksēšanai valūtas maiņas rezultātā. Līdz ar to zaudējumi vai ieņēmumi, kas radušies no valūtas maiņas un/ vai valūtas kursa svārstībām tiek fiksēti kontos - 82500 "Zaudējumi no VKS" un 81500 "Ieņēmumi no VKS".

Šajā gadījumā summas, kas rodas kopā ņemot valūtas svārstības un valūtas maiņu ir pāris euro lielas, kad tai pat laika sabiedrības bilance pārsniedz 4 miljonus un neto apgrozījums pārsniedz 16 miljonus, ir uzskatāms, ka šajā kontā atspoguļoto summu apmērs ir nebūtisks un nav lietderīgi atsevišķi izdalīt abas šīs pozīcijas, jo tās abas kopā ņemtas atspoguļo vai sabiedrība ir cietusi zaudējumus vai guvusi ienākumus.

SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI

Secinājumi:

1. SIA "TELE2 SSC" ir koncerna "TELE AB" sastāvā, kur mātes sabiedrība atrodas Zviedrijā. SIA "TELE2 SSC" ievēro dažādas darbiniekus motivējošas mātes sabiedrības noteiktas vadlīnijas.
2. SIA "TELE2 SSC" grāmatvede pārbauda iesniegtās norēķinu atskaites un pievienotos attaisnojuma dokumentus. Grāmatvede norēķinu atskaites pārbauda un veic uz tās atzīmes vienpersoniski, tādējādi netiek ievērots vismaz 4 acu princips. (vienpersoniski pārbauda).
3. Daļai norēķinu atskaišu ir norādīts nekorekts vai nepilnīgs grāmatojums, daļu no atskaitēm grāmatvede nav parakstījusi.
4. SIA "TELE2 SSC" nepārbauda vai norēķinu atskaitē norādītie pasākumi ir faktiski notikuši, vai norādītie pirktie priekšmeti atrodas birojā.
5. Lielākā daļa grāmatvedībā iesniegto norēķinu atskaišu ir par izdevumiem, kas saistīti ar darbinieku atpūtu, kopīgam maltītēm vai dalību sabiedriskos pasākumos.
6. SIA "TELE2 SSC" avansus norēķinu personām neizsniedz vai izsniedz tos ļoti reti.
7. SIA "TELE2 SSC" visi norēķinu personu izdevumi tiek noformēti ar viena veida prezentācijas aktiem, kas neatbilst norakstāmajam faktam.
8. SIA "TELE2 SSC" iekšējā datu bāzē *Visibility* ir iespējams aizpildīt komandējuma izdevumu atskaiti, kur automātiski tiek dots grāmatojuma kontējums, taču norēķinu izdevumu atskaites šādi nav iespējams aizpildīt.
9. SIA "TELE2 SSC" neievēro MK noteikumus par taksometru normām ārzemēs. 54 no 101 komandējuma izdevumu atskaitēm, taksometra izdevumi pārsniedz 30% no dienas naudas normas.
10. SIA "TELE2 SSC" kompensē darbiniekam visu taksometram ārzemēs iztērēto summu, taču tā virsnormas summa netiek grāmatota atbilstoši MK noteikumiem.
11. SIA "TELE2 SSC" grāmatvedības uzskaitē nekorekti grāmato peļņu vai zaudējumus no valūtas kursa svārstībām un valūtas maiņas. Tā neizdala atsevišķi ieņēmumus un zaudējumu no valūtas maiņas kursa atšķirībām un valūtas kursa svārstībām.

Priekšlikumi:

1. SIA "TELE2 SSC" vadībai apstrādājot norēķinu atskaites nodrošināt vismaz 4 acu principu iesaistot šajā procesā grāmatvedes palīdzi.
2. SIA "TELE2 SSC" vadībai nodrošināt pārbaudes par norēķinu atskaitēs norādītajiem pasākumiem un pirktajiem priekšmetiem.
3. SIA "TELE2 SSC" vadībai veikt esošās "Avansa norēķinu atskaites" formas pārstrādi atbilstoši izdevumu veidiem.
4. Nodrošināt iespēju iesniegt ar automātisku izmaksu sadalījumu pa kontiem arī norēķinu personu izdevumu atskaites.
5. SIA "TELE2 SSC" vadībai nodrošināt taksometra pakalpojumu ārzemju komandējumos uzskaiti grāmatvedībā atbilstoši MK noteikumiem Nr.969.
6. SIA "TELE2 SSC" veikt nodokļu aprēķinu un apmaksas precizēšanu, ievērojot MK noteikumus.

IZMANTOTĀ LITERATŪRA

1. LR Saeima. Darba likums [tiešsaite]: likums spēkā ar 01.06.2002. [skatīts 7.01.2017.] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=26019>
2. LR Saeima. Dokumentu juridiskā spēka likums [tiešsaite]: likums spēkā ar 01.07.2010. [skatīts 30.01.2017] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=210205>
3. LR Saeima. Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums [tiešsaite], spēkā ar 01.01.2016. [skatīts 30.01.2017] Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/277779-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likums>
4. LR Saeima. Koncernu likums [tiešsaite]: likums spēkā ar 27.04.2000. [skatīts 12.03.2017.] Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=4423>
5. LR Augstākā padome. Likums par grāmatvedību [tiešsaite], spēkā ar 01.01.1993. [skatīts 29.01.2017] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=66460>
6. LR Augstākā Padome. Par iedzīvotāju ienākuma nodokli [tiešsaite]. Likums spēkā ar 01.01.1994. [skatīts 07.01.2017] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=56880>
7. LR Ministru kabinets. Kārtība, kādā atlīdzināmi ar komandējumiem saistītie izdevumi [tiešsaite]. Noteikumi: 2010.gada 12.oktobra noteikumi Nr.969. [skatīts 07.01.2017.] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=220013>
8. LR Ministru kabinets. Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju [tiešsaite]. Noteikumi: 2003.gada 21.oktobra noteikumi Nr.585. [skatīts 7.01.2017.] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=80418>
9. Januška Marina. Grāmatvedības uzskaitē praktiskajās situācijās. Merkūrijs LAT, 2002.162.-163.lpp.
10. Ludboržs Aivars. Finanšu grāmatvedība tirdzniecībā. SIA Lietišķās informācijas dienests, 2003. 112-113.lpp.
11. Krogzeme H. Nodokļu un finanšu grāmatvedības pamati. Mācību grāmata. RTU izdevniecība, 2011. 206.-207.lpp.
12. Minimālā darba alga. [skatīts 07.01.2017] Pieejams: <https://www.lm.gov.lv/text/2525>
13. Latvijas Banka. Eiropas Centrālās bankas publicētie eiro atsauces kursi [tiešsaite]. [skatīts 30.01.2017.] Pieejams: <https://www.bank.lv/statistika/valutu-kursi/aktualie>

14. Pakalpojumu centri Latvijā. [skatīts 07.01.2017.] Pieejams: <http://aat.lv/lv/pakalpojumu-centri-latvija/>
15. SIA “TELE2 Shared Service Center” npublicētais materiāls. Gada pārskats par 2013.gadu.
16. SIA “TELE2 Shared Service Center” npublicētais materiāls. Gada pārskats par 2014.gadu.
17. SIA “TELE2 Shared Service Center” npublicētais materiāls. Gada pārskats par 2015.gadu.
18. SIA “TELE2 Shared Service Center” npublicētais materiāls. Gada pārskats par 2016.gadu.
19. SIA “TELE2 Shared Service Center” npublicētais materiāls. Grāmatvedības uzskaites kārtošanas un organizēšanas metodika. Grāmatvedības uzskaites objektu un elementu uzskaites procedūras.
20. SIA “Grāmatvedības un finanšu koledža” npublicēts materiāls. Mg.oec. Natālijas Balutinas lekciju “Finanšu vadības pamati” materiāli, 2016. gads.

ORGANIZĀCIJA UČĒTA ZAPASOV NA PREDPRIJATIJI “SCRUPLES”

*Darba autore: Arina Titova, Grāmatvedība un finanses
Darba vadītāja: Mg.oec. Angelina Tjurina, GFK docente*

РЕЗЮМЕ

Целью предприятия «Scruples» является обеспечить производство необходимого объёма продукции, что связано с правильной организацией хозяйственного склада и рациональным использованием материальных ресурсов. Как оперативную цель предприятие выдвигает обеспечить производственный процесс на высоком уровне и привлечь квалифицированную рабочую силу. Как тактическую цель – инвестировать в развитие новых производственных технологий. Как стратегическую цель предприятие поставило получение награды за лучший и качественнейший микрофон в соответствующей категории.

Трудно представить успешную работу и развитие производственного предприятия «Scruples» без правильной организации учёта запасов. Запасы являются неотъемлемой и значительной составляющей активов предприятия.

В работе автор оценивает организацию учёта запасов на предприятии «Scruples», делает выводы по актуальным проблемам и даёт предложения по устранению проблем для улучшения ежедневной работы предприятия.

ANOTĀCIJA

Temats: Krājumu uzskaites organizēšana SIA "Scruples".

Kvalifikācijas darba mērķis ir novērtēt un analizēt krājumu uzskaites organizāciju SIA "Scruples", izdarīt secinājumus par mūsdienīgu problēmām un rezultātā piedāvāt risinājumus problēmu novēršanai, lai veicinātu uzņēmuma ikdienas darbību.

Mērķa sasniegšanai tiek definēti šādi uzdevumi:

1. Apkopojot Latvijas Republikas normatīvos aktus, kas regulē krājumu uzskaiti;
2. Izpētīt krājumu raksturojumu un struktūru, uzskaiti un novērtēšanu, krājumu pārvietošanas, inventāra un zaudējumu uzskaites metodes;
3. Iepazīstināt ar SIA "Scruples" saimniecisko darbību un galvenajiem finanšu rādītājiem;
4. Novērtēt krājumu uzskaites organizāciju LLC Scruples;
5. Veikt LLC "Scruples" salīdzinošo finanšu analīzi par pēdējiem diviem gadiem.

Kvalifikācijas darbs ir izstrādāts, pamatojoties uz Latvijas Republikas normatīvo aktu prasībām, kas piemērojamas krājumu uzskaites noteikumiem, literatūras un periodisko izdevumu analīzei, kas saistīti ar krājumu uzskaiti un SIA "Scruples" grāmatvedības datiem.

Kvalifikācijas darbs sastāv no divām sadaļām.

Pirmajā nodaļā apskatītas Latvijas likumu prasības, kas reglamentē krājumu uzskaiti. Iepazīstinātas ar krājumu uzskaites un novērtēšanas metodēm, krājumu uzskaites procedūras aprakstu.

Otrajā sadaļā sniegts krājumu uzskaites organizācijas novērtējums SIA "Scruples". Kvalifikācijas darba izstrādes laikā secinājumos ir izteikti priekšlikumi krājumu uzskaites organizācijas uzlabošanai.

Kvalifikācijas darbs sastāv no 56 lappusēm, 1 tabulas, 1 attēla, 12 formulām un 33 pielikumiem. Kvalifikācijas darba izstrādē izmantoti 19 literatūras avoti.

ВВЕДЕНИЕ

Трудно представить успешную работу и развитие производственного предприятия без правильной организации учёта запасов. Запасы являются неотъемлемой и значительной составляющей активов предприятия.

Актуальность темы «Организация учёта запасов на предприятии «Scruples»», прежде всего, заключается в том, чтобы, понимая, насколько важную роль на производственном предприятии играют запасы, теоретическая и практическая части данной работы позволили понять проблемы реально существующего предприятия и дали предложения по улучшению организации учёта запасов и для развития предприятия. Результаты исследования могут быть использованы для решения практических задач.

Главной проблемой для успешной работы предприятия является отсутствие рассчитанных норм естественных потерь запасов, в том числе в виде брака - испорченных во время производства сырья и материалов, что делает учёт запасов неполноценным и увеличивает облагаемый доход общества. Также актуальной проблемой является наличие в учёте устаревшей, неликвидной продукции, что завышает активы общества в балансе и делает отражённую в учёте информацию недостоверной.

Предметом данного исследования является организация учёта запасов, объектом, в свою очередь, является учёт запасов на предприятии «Scruples».

Цель квалификационной работы - оценить и проанализировать организацию учёта запасов на предприятии «Scruples», сделать выводы по актуальным проблемам и в результате дать предложения по устранению проблем для улучшения ежедневной работы предприятия.

Для достижения цели автор ставит перед собой следующие задачи:

- Обобщить нормативные акты Латвийской Республики, регламентирующие учёт запасов;
- Изучить характеристику и структуру, учёт и оценку, методы учёта движения, инвентаризацию и потери запасов;
- Ознакомиться с хозяйственной деятельностью и основными финансовыми показателями предприятия «Scruples»;
- Оценить организацию учёта запасов на предприятии «Scruples»;
- Провести сравнительный финансовый анализ предприятия «Scruples».

Для решения вышеперечисленных задач разработана структура работы, которая состоит из введения, двух глав, выводов и предложений. В первой главе автор производит теоретический анализ темы и рассматривает нормативные акты Латвийской Республики, регламентирующие учёт запасов, во второй главе - оценивает организацию учёта запасов на предприятии «Scruples». В результате автор делает выводы по актуальным проблемам и даёт предложения по устранению проблем для улучшения ежедневной работы предприятия.

Методом исследования послужил метод теоретического анализа - выделение и рассмотрение отдельных сторон, анализ, сопровождаемый синтезом, группирование и систематизирование отдельных фактов, выявление в них общего принципа.

Материалы и источники информации, изученные автором по данной теме относятся к периоду времени с 2014 года до 2016 года.

Материалом исследования послужили такие источники литературы как законодательство Латвийской Республики, т.е. законы «О бухгалтерском учете», «О годовых отчётах и консолидированных годовых отчётах», «О налоге на добавленную стоимость», «О подоходном налоге с предприятия», Правила КМ ЛР №585 «Правила ведения и организации бухгалтерии», №556 «Правила применения норм закона «О подоходном налоге с предприятий»», № 775 «Правила применения закона «О годовых отчётах и консолидированных годовых отчётах», Международный бухгалтерский стандарт №2, Методический материал СГД о расчёте и уплате подоходного налога с предприятий, Методический материал СГД об использовании документов доставки товара, приложение к журналу «Bilance» №15/16 (339/340) 8.2014. о нюансах учёта запасов, «Финансы и кредит» Кутузовой О., «Основы бухгалтерского учёта в соответствии с международными и национальными стандартами» Белявски Л., «Анализ финансовой отчетности» Ефимовой О.В., Мельника М.В., конспект лекций «Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия» Фроловой Т.А., «Финансовая бухгалтерия: теория, примеры, проводки» Бояренко Ю., Тюриной А., Кюды М., бухгалтерская политика предприятия «Scruples» и годовые отчёты предприятия «Scruples» за 2015 и 2016 годы.

КРАТКОЕ ИЗЛОЖЕНИЕ ТЕМЫ

Общество с ограниченной ответственностью «Scruples», (Рег. нр. 40003015050) основано 1 июля 1991 года.

Регистрация в коммерческом регистре - 17 июня 2004 года.

Юридический и фактический адреса предприятия - ул. Гауяс 30, Марупе, LV-2167.

Основной капитал предприятия - 142200 EUR. Основной капитал разделён на 100 долей. Номинальная стоимость одной доли 1420 EUR.

В правлении предприятия 2 члена правления:

- 50% капитала принадлежит председателю правления;
- 50% капитала принадлежит члену правления.

Работу предприятия обеспечивают 13 сотрудников.

Предприятие «Scruples» является плательщиком налога на добавленную стоимость.

С 2015 года оказание услуг происходит только на территории Латвийской Республики.

Бухгалтерия на предприятии «Scruples» ведётся электронно с помощью лицензированной бухгалтерской программы «Tildes Jumis». Функция бухгалтерского учёта отделена от функций учёта запасов готовой продукции и учёта сырья и материалов предприятия.

Основные финансовые показатели расчёта прибыли или убытков предприятия в 2015 году:

- Нетто-оборот - 156 932 евро;
- Себестоимость проданных товаров - -140 949 евро;
- Брутто-прибыль или убытки - 15 983 евро;
- Прибыль или убытки отчётного периода после налогов - -63 747 евро.

- Изначально предприятие специализировалось на изготовлении медицинских инструментов, но в поисках возможностей развития в 1994-ом году предприятие начало производство студийных микрофонов высокого качества.
- Сначала предприятие вело свою деятельность в подвале Рижской 2-ой больницы, но с развитием предприятия было необходимо расширить производственные помещения, в связи с этим в 2002 году предприятие «Scruples» перенесло деятельность в Марупе, где были построены новые цех, склад и административные помещения.
- Если изначально основной деятельностью предприятия было именно изготовление медицинских инструментов, то впоследствии изготовление микрофонов значительно потеснило этот вид деятельности. Это связано с развитием конкурирующих фирм, особенно немецких предприятий, которые, производя медицинские инструменты, готовы предложить более низкие цены рынку Балтии, так как используют новые технологии в изготовлении инструментов, что требует больших инвестиций. Сейчас позиция предприятия на рынке стабильна, потому что конкурирующих фирм, производящих микрофоны, нет, как в Латвии, так и в Балтийском регионе.
- На предприятии «Scruples» для учёта движения запасов используется метод непрерывной инвентаризации. Запасов на предприятии сравнительно немного по количеству, но их стоимость сравнительно высокая. Поэтому важно, что данный метод обеспечивает непрерывное отображение движения запасов на балансовых счетах (группа счетов 21XX). Для учёта запасов на предприятии используются счета 2110 «Сырьё и материалы» и 2130 «Готовая продукция».
- В бухгалтерской политике предприятия «Scruples» (см. приложение 3) сказано, что запасы (материалы) регистрируют и учитывают по стоимости приобретения, основываясь на товарной (транспортной) накладной, на кассовых чеках, актах и других документах о приобретении, изготовлении и получении запасов. Регистрируя полученные материалы в регистрах аналитического учёта основываются на оправдательных документах о каждой покупке.
- При получении оправдательного документа, в случае если материалы фактически получены, в бухгалтерском учёте делается проводка на указанную в документе сумму (стоимость приобретения):
- В последний день месяца выписывают накладную внутреннего учёта об израсходованных в производстве материалах (см. приложение 10), которую подписывают заведующий складом и бухгалтер. В бухучёте материалы на сумму, указанную в документе списываются, делается проводка:
- При реализации товара или услуги покупателю выписывается накладная, таким образом запасы списываются из аналитического учёта, а сама накладная регистрируется в бухгалтерском (синтетическом) учёте на счета учёта расчётов с покупателями и заказчиками, полученных авансов, доходов и НДС. А произведённая и реализованная продукция в учёте отражается только как изменение стоимости запасов на конец квартала.
- На предприятии «Scruples» не рассчитаны, не утверждены руководством и не упомянуты в бухгалтерской политике предприятия нормы естественных потерь запасов.

- Если по данным инвентаризации констатирована недостача запасов в связи с их фактическим отсутствием, что на практике бывает крайне редко, составляется акт списания.
- Со склада готовой продукции списываются устаревшие, медленно оборачивающиеся или совсем неликвидные запасы для того, чтобы не завышать активы предприятия. Списанные со склада готовой продукции запасы, в рамках данного предприятия, «ввиду несоответствия требованиям», возвращаются на производство на переработку, а в учёте отражается изменение стоимости запасов готовой продукции.
- В бухгалтерской политике предприятия «Scruples» не учтено с помощью какого метода списываются запасы на производство или продажу. По факту используется метод FIFO, то есть запасы списываются в объёме и по стоимости первой партии, затем в объёме и по стоимости второй партии, и так далее, пока все запасы не будут учтены и списаны. Метод FIFO упрощает учёт и удобен в применении, показывая реальную картину происходящего на данном предприятии.

Для определения себестоимости проданных и израсходованных запасов и стоимости остатков запасов на предприятии используются такие методы определения себестоимости готовой продукции как метод учёта по фактическим затратам и метод учёта по ценам продажи.

Производственная себестоимость состоит из прямых (прямые материальные расходы, прямые трудовые расходы и прочие прямые расходы) и непрямых (непрямые материальные расходы, непрямые трудовые расходы и прочие непрямые расходы) производственных расходов.

На предприятии «Scruples» к прямым производственным расходам относятся расходы на сырьё, основные и вспомогательные материалы, расходы на персонал и изменение стоимости остатков готовой продукции. К непрямым производственным расходам относятся прочие внешние расходы, износ основных средств, страхование и услуги со стороны. В расчёт себестоимости не входят заработная плата и обязательные взносы социального страхования управляющему персоналу, расходы на продажу, и прочие расходы хозяйственной деятельности, такие как, к примеру, моющие средства и хозяйственные товары. Расходы на электроэнергию, отопление и водоснабжение помещений для простоты расчётов также не входит в себестоимость продукции, так как сумма этих расходов в процентном соотношении сравнительно небольшая и неполностью относится к производству.

Себестоимость проданных товаров формируют следующие расходы:

- Расходы на сырьё, основные и вспомогательные материалы. На предприятии «Scruples» к ним относятся расходы на сырьё, материалы и инструменты для производства. В 2015 году их сумма составляла 29 083 евро или 20,63% от себестоимости проданных товаров.
- Прочие внешние расходы. На предприятии «Scruples» к ним относятся расходы на товары для ремонта и поддержания производственного цеха, таможенный налог и налог на природные ресурсы. Их сумма составляла 545 евро или 0,39% от себестоимости проданных товаров.
- Износ основных средств. На предприятии «Scruples» в себестоимость проданных товаров относится износ всех основных средств предприятия. Его сумма составляла 27 313 евро или 19,38% от себестоимости проданных товаров.

- Расходы на персонал. На предприятии «Scruples» к ним относятся расходы на заработную плату, обязательные взносы социального страхования и пошлину на риск предпринимательской деятельности работникам производства. Эти расходы составляли 82 904 евро или 58,82% от себестоимости проданных товаров.
- Страхование. На предприятии «Scruples» к этой статье расходов относятся платежи по страхованию транспортного средства, которое является основным средством предприятия. Их сумма составляла 49 евро или 0,03% от себестоимости проданных товаров.
- Услуги со стороны. На предприятии «Scruples» к этой статье относятся расходы на ремонтные работы производственно цеха, осуществляемые внешними поставщиками услуг, и оплата труда подрядчикам. Их сумма составляла 12 739 евро или 9,04% от себестоимости проданных товаров.
- Изменение стоимости остатков готовой продукции. Сумма составляла -11 684 евро или -8,26% от себестоимости проданных товаров.

На предприятии «Scruples» себестоимость товара или услуги рассчитывает бухгалтер, цену реализации определяет руководство предприятия.

Таблица 1

Расчёт фактической себестоимости произведённой на предприятии «Scruples» продукции за 4-ый квартал 2015 года

	Цена реализации:	Фактическая себестоимость:
Остаток на начало квартала:	135731.93	113870.95
Произведено:	36707.07	38770.51 (Фактические затраты)
Всего:	172439.00	152641.46
Реализовано:	45444.13	40226.74 (45444.13*коэф.)
Остаток на конец квартала:	126994.87	112414.72
Коэффициент: $152641.46/172439 = 0.88519105$		

На начало периода имеются данные об остатках запасов по цене реализации и по фактической себестоимости. Из отчёта о готовой продукции на основании внутренних накладных о приёме товара на склад готовой продукции поступает информация о том, какое количество продукции было изготовлено за квартал. Фактические затраты представляют собой прямые и непрямые производственные расходы, которые в бухгалтерском учёте отражены в 7-ой группе счетов. Коэффициент, отношение фактических затрат к цене реализации рассчитывается, деля общую сумму остатков запасов на начало периода и произведённых за квартал по фактической себестоимости на сумму остатков запасов на начало периода и произведённых за квартал по цене реализации. Из отчёта о готовой продукции и отчёта о реализации на основании выписанных покупателям накладных и списанной со склада продукции, поступает информация о реализованной продукции. Умножая сумму проданной продукции по цене реализации на коэффициент, получаем фактическую себестоимость реализованной продукции. На основании всех этих данных, известна также информация об

остатках запасов на конец квартала. В учёте отражается только изменение стоимости запасов на конец квартала.

Раз в год, основываясь на приказе руководства, членами комиссии проводится обязательная инвентаризация запасов. Также проводится инвентаризация отдельных видов запасов, например, при смене администратора офиса/заведующего складом готовой продукции.

Инвентаризация запасов на предприятии «Scruples» проходит согласно бухгалтерской политике.

В бухгалтерской политике предприятия сказано, что инвентаризация запасов охватывает товары и материалы, находящиеся на предприятии, в пути или в процессе переработки. В бухгалтерском учёте они числятся в составе сырья, основных и вспомогательных материалов, незаконченного производства, готовой продукции и товара для продажи. На практике задействованы только две позиции - сырьё и основные и вспомогательные материалы (инструменты) и готовая продукция.

Также в бухгалтерской политике предприятия сказано, инвентаризацию одинаковых предметов можно проводить в выборочном порядке, используя для оценки данных методы математической статистики. На практике этим не пользуются.

Во время инвентаризации запасов, их обязательно нужно сосчитать, взвесить или измерить. Запрещается в инвентаризационные списки вносить информацию о запасах по данным бухгалтерии или материального ответственного лица без фактической их проверки.

Запасы во время инвентаризации оцениваются, учитывая их полноценность, это означает, что нужно определить запасы, которые потеряли своё качество (повреждены, у которых имеются дефекты, закончился срок годности, устарела модель и другое) и в результате чего снизилась их стоимость. В бухгалтерской политике предприятия говорится, что в инвентаризационных списках нужно сделать запись, характеризующую эту особенность. На практике такие запасы сразу списываются ввиду несоответствия требованиям.

Во время инвентаризации запасов операции с ними (приём, выдача) нужно прекратить. Если это невозможно, тогда запасы, с которыми во время инвентаризации происходят действия, показывают в отдельном списке «Полученные и выданные во время инвентаризации запасы». Во время инвентаризации запасы принимают и выдают в присутствии комиссии.

Результат инвентаризации фиксируется в инвентаризационных списках, в которых указываются маркировки, названия и другие характеризующие обозначения, у которых есть какое-либо значение в учёте, обо всех проверенных запасах, а также настоящее их количество и качество, составляется инвентаризационный акт.

На основании данных инвентаризации, бухгалтер сверяет фактические остатки и данные учёта, и делает соответствующие проводки.

На предприятии, которое изготавливает медицинские инструменты и микрофоны, склады по площади небольшие, так как единицы готовой продукции сравнительно маленькие. Всего на предприятии в последние годы используются два склада:

- склад материалов и инструментов;
- склад готовой продукции.

На складе материалов и инструментов хранятся необходимые материалы для производственного процесса, а также различные инструменты на тот случай, когда производственный процесс доходит до стадии монтажа. На складе готовой продукции хранятся все продукты, производственный процесс которых закончился и которые уже

упакованы. Этот склад также можно назвать складом запасов, так как предприятие производит продукцию ежедневно в соответствии с годовым планом, который составляет заказчик, и в связи с этим, на складе накапливается продукция, которую покупатель может приобрести через месяц или несколько месяцев. Все склады предприятия закрытого типа.

Заведующий складом материалов и инструментов на предприятии «Scruples» выполняет важную функцию и ответственен за складской учёт, а также является материально-ответственным лицом за запасы сырья и материалов (инструментов).

Бухгалтер, в отсутствие администратора офиса, выполняет также функцию заведующего складом, поэтому, для удобства и экономии времени, склад готовой продукции находится в кабинете бухгалтера. Но материально-ответственным лицом за запасы готовой продукции является руководитель предприятия.

В свою очередь, основной заказчик, упомянутая автором компания «JZ Microphones», находится в одном здании с компанией «Scruples», но на втором этаже, где снимает помещение. В связи с этим, когда «JZ Microphones» необходима продукция, нужно просто спуститься к заведующему складом и сделать конкретный заказ на неделю или месяц. Заведующий складом, выписывая накладную «JZ Microphones», берёт необходимые продукты со склада готовой продукции, а когда запасы заканчиваются, из производственного цеха принимаются новые.

В производственном процессе предприятия используется более 100 видов сырья и материалов и производится более 30 видов микрофонов и более 60 видов медицинских инструментов, к тому же предприятие изготавливает основную часть комплектующих деталей для монтажа, поэтому эффективно организованный складской учёт просто необходим. От этого зависит прибыль компании.

Рабочий порядок, связанный с учётом запасов, на предприятии «Scruples» выглядит следующим образом:

- Основными задачами складского учёта и обязанностями заведующего складом материалов и инструментов являются:
 - пополнение материальных запасов на складе;
 - планирование материального запаса;
 - приём запасов на склад;
 - размещение запасов и рациональное использование склада;
 - транспортировка запасов внутри предприятия;
 - аналитический учёт запасов в бухгалтерской компьютерной программе;
 - списание использованных сырья и материалов;
 - контроль за остатками материальных запасов;
- За проверку количества, качества и стоимости товаров, а при необходимости также возврат поставщикам ответственным является контролёр;
- За отпуск продукции из производственного цеха отвечает мастер цеха/комплектовщик. Изготовленную продукцию из производственного цеха принимают на склад готовой продукции на основании внутренней накладной, которую подписывают мастер цеха/комплектовщик и бухгалтер, выполняющий обязанности заведующего складом;
- За приём товара на склад готовой продукции, выписку накладных и поставку товара заказчику, регистрацию накладных в бухгалтерском учёте и списание запасов готовой

продукции из аналитического и синтетического учёта предприятия отвечает бухгалтер/заведующий складом готовой продукции;

- Как уже было упомянуто ранее, на предприятии «Scruples» для безопасности функция бухгалтерского учёта в компьютерной программе отделена от функций учёта запасов готовой продукции и учёта сырья и материалов. Таким образом к учёту сырья и материалов имеет доступ только заведующий складом материалов и инструментов, а к бухгалтерскому учёту и учёту готовой продукции - только бухгалтер/заведующий складом готовой продукции.

На практике складской учёт на предприятии налажен, но руководству компании следует задокументировать этот процесс, при необходимости внести изменения и корректировки, утвердить и внести в бухгалтерскую политику предприятия, чтобы у сотрудников было общее видение рабочего порядка.

В учёте предприятия «Scruples» не регистрируются документы о выданных образцах готовой продукции партнёрам. Планируется, что образцы будут возвращены на склад. На практике так и происходит, но так может быть не всегда. Образцы готовой продукции демонстрируются на выставках в других странах. Там же может произойти кража образцов или могут возникнуть проблемы при пересечении границы. Поэтому, чтобы на предприятии было общее понимание об оформлении таких сделок, руководству необходимо разработать и утвердить бухгалтерскую методику, в которой была бы отражена процедура, как документировать и регистрировать бесплатно выданную со склада продукцию в рекламных целях.

В случае, когда предприятие в рекламных целях бесплатно выдаёт своим партнёрам готовую продукцию со склада, должен оформляться документ о поставке товара, в котором необходимо указать все, выданные партнёру в рекламных целях товары, их количество, а также цену 0,00 евро (бесплатно), и все остальные, упомянутые в разделе I.2 Правил Кабинета Министров № 585 и в Статье 7 закона «О бухгалтерском учете» реквизиты оправдательного документа. Важно в документе о поставке отметить, что это рекламные образцы продукции и они не предназначены для продажи.

Документ о поставке товара удостоверяет факт поставки и получения товара, но если это рекламные образцы, которые не поступят в продажу, и в документе указаны все, упомянутые в нормативных актах необходимые реквизиты, чтобы документ соответствовал статусу оправдательного документа, включая цену 0,00 евро, так как 0 тоже является денежным выражением, дополнительный оправдательный документ оформлять не нужно, это определяет пункт 35.16 раздела I.2 Правил Кабинета Министров № 585.

В соответствии с Правилами Кабинета Министров № 585 в документе о поставке товара цены, суммы и налоги можно не указывать, если продавец/поставщик не хочет показывать эти данные ввиду коммерческой тайны, например, чтобы конкурент или другой клиент не скопировал этот документ и не исследовал цены продажи, которые для разных клиентов могут отличаться. Поэтому цены товаров разрешено не указывать, но в таком случае обязательно нужно делать ссылку на договор между поставщиком и клиентом, в котором эти цены должны быть оговорены.

Если документ о поставке товара не содержит стоимость в денежном выражении, а также упомянутые в Статье 7 закона «О бухгалтерском учете» реквизиты и не соответствует определённому в Статье 8 закона «О налоге на добавленную стоимость» требованиям счёта

НДС реквизиты, такой документ нельзя использовать для регистрации в бухгалтерских регистрах, и дополнительно нужно оформлять соответствующий оправдательный документ.

Если предприятие бесплатно предоставляет товары или услуги приобретённые или созданные для своей хозяйственной деятельности, это считается собственным потреблением. Отметку о собственном потреблении можно сделать в документе о поставке товара или в оправдательном документе.

Выданная в рекламных целях готовая продукция должна быть перерегистрирована со счетов готовой продукции на счета расходов на рекламу:

Фактически на предприятии «Scruples» бракованная продукция не попадает из производственного цеха на склад готовой продукции. Это связано с тем, что все изделия проходят многоуровневую проверку. На предприятии работают два контролёра, один из которых контролирует качество продукции во время производственного процесса, проверяет качество, соответствие требованиям, размеры всех необходимых для изготовления продукции деталей, а второй - занимается проверкой уже готовой продукции, измеряет амплитуду звука и при необходимости корректирует звучание микрофонов. За качество произведённых или отремонтированных медицинских инструментов отвечают слесари, также проверяя продукцию на месте, до сдачи на склад готовой продукции.

В соглашении к трудовому договору всех работников цеха оговорено, что работнику причитается сделанная заработная плата в размере 80% от соответствующих расценок труда. Работнику, который во время текущего месяца надлежащим образом и качественно исполнял свои рабочие обязанности, в том числе выполнил нормы производства, то есть сдал на склад готовой продукции необходимое количество продукции и не допустил брак, выплачивается прибавка в размере 20% от соответствующих расценок труда. В связи с соблюдением всех внутренних процедур по контролю, на практике все работники получают заработную плату в размере 100% от соответствующих расценок труда, а некоторые также получают дополнительные прибавки.

Но на практике бывают случаи, когда во время производства того или иного вида продукции, испорчены сырьё и материалы. Для доведения продукции до конечного вида, берутся новые сырьё и материалы, а испорченные списываются как израсходованные.

Как уже было упомянуто ранее, на предприятии «Scruples» не рассчитаны, не утверждены руководством и не упомянуты в бухгалтерской политике предприятия нормы естественных потерь запасов. Но по факту, как и на любом, тем более производственном предприятии, потери, конечно, присутствуют.

Испорченные во время производства сырьё и материалы необходимо начать учитывать на отдельном счёте расходов (группа счетов 7XXX), а не списывать на счёт 7110 «Расходы на сырьё и материалы». Во-первых, одной из главных задач учёта запасов является контролировать их использование, и это даст видение того, что было израсходовано, а что испорчено. Во-вторых, эти данные можно будет включить в расчёт норм естественных потерь запасов.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

На основе проведенного анализа организации учёта запасов на предприятии «Scruples» были сформулированы следующие **выводы**:

1. К нормативным актам Латвийской Республики, регламентирующим учёт запасов относятся законы «О бухгалтерском учёте», «О годовых отчётах и консолидированных годовых отчётах», «О подоходном налоге с предприятия», Правила Кабинета Министров № 585 «О ведении и организации бухгалтерского учёта», № 556 «Правила применения норм закона «О подоходном налоге с предприятий» и № 775 «Правила применения закона «О годовых отчётах и консолидированных годовых отчётах»», а также Методический материал Службы государственных доходов о расчёте и уплате подоходного налога с предприятий.

2. Предприятие «Scruples» специализируется на изготовлении и ремонте медицинских инструментов, а также на производстве студийных микрофонов. В структуре баланса запасы входят в состав оборотных средств. В 2015 году сумма запасов предприятия составляла наибольшую часть активов - 247 850 евро или 43%. Предприятие не испытывает нехватки запасов, что благоприятно для ведения бизнеса в области производства. В 2015 году были задействованы такие статьи баланса как «Сырьё, основные и вспомогательные материалы», «Готовая продукция и товары для продажи», «Авансовые платежи за товар». Остатки запасов на дату баланса оцениваются по низшей стоимости - сырьё и материалы оцениваются по стоимости приобретения, готовая продукция оценивается по производственной себестоимости.

3. Запасы на производство или продажу на предприятии «Scruples» списываются по методу FIFO, этот метод упрощает учёт и удобен в применении, показывая реальную картину происходящего на данном предприятии. Для определения себестоимости проданных и израсходованных запасов и стоимости остатков запасов на предприятии используются такие методы определения себестоимости готовой продукции как метод учёта по фактическим затратам и метод учёта по ценам продажи.

4. В бухгалтерской политике общества не указано, что используется метод FIFO.

5. На предприятии «Scruples» для учёта движения запасов используется метод непрерывной инвентаризации. Запасов на предприятии сравнительно немного по количеству, но их стоимость сравнительно высокая. Поэтому важно, что данный метод обеспечивает непрерывное отображение движения запасов на балансовых счетах.

6. Раз в год, основываясь на приказе руководства, членами комиссии проводится обязательная инвентаризация запасов. При необходимости также проводится инвентаризация отдельных видов запасов.

7. Процесс ведения складского учёта на предприятии не задокументирован.

8. На предприятии «Scruples» не рассчитаны, не утверждены руководством и не упомянуты в бухгалтерской политике предприятия нормы естественных потерь запасов.

9. Сверхнормативные потери запасов и списание стоимости оборотных средств в приложении к финансовому отчёту показываются как расходы, не связанные с хозяйственной деятельностью предприятия и в декларации подоходного налога с предприятий увеличивают облагаемый доход предприятия.

10. Брак, то есть испорченные во время производства сырьё и материалы, списываются как израсходованные, а не как испорченные, и таким образом попадают в себестоимость готовой продукции.

11. В учёте предприятия не регистрируются документы о выданных образцах готовой продукции партнёрам.

12. В себестоимость готовой продукции не включены расходы на электроэнергию, отопление и водоснабжение помещений.

13. В учёте компании можно видеть как закупочную цену некоторой продукции, то есть цену, по которой она была принята из цеха на склад готовой продукции, так и цену учёта, то есть цену продажи, у неликвидной, но не списанной продукции эта цена расходится. Это завышает активы общества в балансе и делает, отражённую в учёте информацию недостоверной.

14. Коэффициенты рентабельности и ликвидности в 2016 году по сравнению с 2015 годом снизились, что свидетельствует об ухудшении финансового состояния общества, за исключением коэффициента текущей ликвидности, в 2016 году его значение говорит о более рациональной структуре капитала.

В заключении квалификационной работы для улучшения качества организации учёта запасов на предприятии «Scruples», автором были разработаны следующие **предложения**:

1. Следует списать со склада готовой продукции неликвидные товары и при необходимости, то есть при наличии заказа от покупателей, принять заново по цене реализации.

2. Необходимо на основании стоимости фактических потерь запасов трёх предыдущих периодов рассчитать и утвердить в бухгалтерской политике общества нормы естественных потерь запасов.

3. Испорченные во время производства сырьё и материалы необходимо начать учитывать на отдельном счёте расходов, а не списывать в расходы на сырьё и материалы. Во-первых, одной из главных задач учёта запасов является контролировать их использование, и это даст видение того, что было израсходовано, а что испорчено. Во-вторых, эти данные можно будет включить в расчёт норм естественных потерь запасов.

4. Руководству необходимо разработать и утвердить бухгалтерскую методику, в которой была бы отражена процедура, как документировать и регистрировать выданные партнёрам в рекламных целях образцы готовой продукции.

5. На практике складской учёт на предприятии «Scruples» налажен, но руководству компании следует задокументировать этот процесс, при необходимости внести изменения и корректировки, утвердить и внести в бухгалтерскую политику предприятия, чтобы у сотрудников было общее видение рабочего порядка, так как от эффективно организованного складского учёта зависит прибыль компании.

6. Следует включить в себестоимость готовой продукции ту часть расходов на электроэнергию, отопление и водоснабжение помещений, которая относится к производству. Сделать это можно, например, пропорционально относительно площадей административных и производственных помещений. Сумма этих расходов в процентном соотношении сравнительно небольшая, но себестоимость готовой продукции будет рассчитываться точнее.

7. Необходимо утвердить и внести в бухгалтерскую политику общества использование метода FIFO для списания запасов на производство или продажу.

8. На основании значений коэффициентов рентабельности и ликвидности в 2016 году руководству предприятия необходимо принять срочные меры по увеличению реализации продукции, усилению контроля над издержками предприятия и контролёра над расчётами с персоналом, поставщиками и бюджетом.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Верховный совет ЛР. О бухгалтерском учете: закон в силе с 01.01.1993. [просмотрено 04.05.2017.] Доступно: <https://likumi.lv/doc.php?id=66460>
2. Сейм ЛР. О годовых отчётах и консолидированных годовых отчётах: закон в силе с 01.01.2016. [просмотрено 04.05.2017.] Доступно: <https://likumi.lv/ta/id/277779-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likums>
3. Сейм ЛР. О налоге на добавленную стоимость: закон в силе с 01.01.2013. [просмотрено 04.05.2017.] Доступно: <https://likumi.lv/doc.php?id=253451>
4. Сейм ЛР. О подоходном налоге с предприятия: закон в силе с 01.04.1995. [просмотрено 04.05.2017.] Доступно: <https://likumi.lv/doc.php?id=34094>
5. Совет международных бухгалтерских стандартов. Международный бухгалтерский стандарт №2: стандарт в силе с 17.06.2014. [просмотрено 04.05.2017.] Доступно: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LV/TXT/?qid=1425645005059&uri=CELEX:02008R1126-20140617>
6. КМ ЛР. Правила ведения и организации бухгалтерии: правила 30.10.2003. №585 [просмотрено 04.05.2017.]. Доступно: <http://likumi.lv/doc.php?id=80418>
7. КМ ЛР. Правила применения норм закона «О подоходном налоге с предприятий»: правила 14.07.2006. №556 [просмотрено 04.05.2017.]. Доступно: <http://likumi.lv/doc.php?id=139741>
8. КМ ЛР. Правила применения закона «О годовых отчётах и консолидированных годовых отчётах»: правила 0.01.2016. № 775 [просмотрено 04.05.2017.]. Доступно: <https://likumi.lv/ta/id/278844-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likuma-piemerosanas-noteikumi>
9. Методический материал Службы государственных доходов о расчёте и уплате подоходного налога с предприятий.
10. Методический материал Службы государственных доходов об использовании документов доставки товара.
11. Bilances pielikums Nr. 15/16 (339/340) 8.2014. Krājumu uzskaites nianses.
12. Kutuzova Olga. Finances un kredīts. Biznesa augstskola Turība, ISBN9789984828350 R.: 2011., 224.lpp.
13. Белявска Людмила. Основы бухгалтерского учёта в соответствии с международными и национальными стандартами. Рига: SIA KIF “Biznesa kompleks”, 2006. 272 стр.
14. Ефимова О.В., Мельник М.В. Анализ финансовой отчетности. М.: Омега Л, 2009., 451с.
15. Фролова Т.А. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Конспект лекций. Таганрог: ТРТУ, год 2010 389.стр.
16. Ю. Бояренко, А. Тюрина, М. Кюда. Финансовая бухгалтерия: теория, примеры, проводки. Рига: SIA KIF “Biznesa kompleks”, 2010. 320 стр.
17. Бухгалтерская политика предприятия «Scruples».
18. Годовой отчёт предприятия «Scruples» за 2015 год.
19. Годовой отчёт предприятия «Scruples» за 2016 год.

DARBA SAMAKSAS APRĒĶINĀŠANA UN NODOKĻU IETURĒŠANA LATVIJĀ UN LIETUVĀ

*Darba autore: Jana Sakaine, Grāmatvedība un finanses
Darba vadītāja: Mg.oec. Jolanta Reinvalde, GFK lektore*

KOPSAVILKUMS

Darbā tiek apskatīta darba samaksas aprēķināšanas kārtība un nodokļu ieturējumi Latvijā un Lietuvā divām strādājošo fizisko personu grupām - darbiniekiem, kas sastāv darba tiesiskajās attiecībās privātajā sektorā un individuālā darba veicējiem. No darba attiecību viedokļa tiek apskatīts “standarta” darbinieks, kā arī atvieglojumu atšķirības divām likumā atsevišķi izdalītām darbinieku grupām – pensionāriem un invalīdiem.

Visi darba samaksas aprēķini un nodokļi tiek apskatīti pēc aktuālā 2016.g. nosacījumiem un nodokļu likmēm. Minimālās algas salīdzināšanai autore izvēlējusies 10 gadu ilgu periodu, no 2008. – 2017. gadam, lai varētu gan salīdzināt minimālo algu abās valstīs ilgākā periodā, gan izvērtēt tās izmaiņas. Vidējā alga pēc nozarēm tiek pētīta trīs gadu intervālā, no 2013. – 2015. g. Tiek sniegta informācija par atsevišķu pozīciju izmaiņām 2017.g., ja tādas ir zināmas.

IEVADS

Darba attiecības – tā ir mūsdienu pasaules neatņemama sastāvdaļa. Lielākā daļa Latvijas un Lietuvas iedzīvotāju savus ienākumus gūst no darba – vai nu strādājot algotu darbu, vai gūstot ienākumus no sava uzņēmuma, vai arī pārdodot savus pakalpojumus kā individuālā darba veicējs. Darba attiecības sastopamas ik uz soļa un gandrīz katrs cilvēks kādu brīdi dzīvē ir strādājis algotu darbu, liela daļa to dara visu mūžu, līdz pat izešanai pensijā.

Darba attiecības ir svarīga dzīves sastāvdaļa, jo darbs ir tā vieta, kur lielākā daļa iedzīvotāju pavada nozīmīgu dzīves daļu. Strādājot normālo darba laiku, darbinieks tur pavada vairāk nekā trešo daļu diennakts laika – astoņas stundas tīrā darba laikā, pusdienu pārtraukums, ceļš no un līdz darba vietai. Diemžēl ne Latvijā, ne Lietuvā ceļa laiks nav ieskaitīts darba laikā un netiek apmaksāts. Vēl apmēram astoņas stundas nepieciešamas miegam un viegli izsecināt, ka personīgajai dzīvei, ģimenei un hobijiem nepaliek pārāk daudz brīva laika. Labi, ka ir brīvdienas un atvaļinājums. Individuālā darba veicējiem šajā ziņā iespējams ir vieglāk - viņi var plānot savu darba laiku un nestrādāt pilnu dienu. Otrs aspekts, kas ir svarīgs saistībā ar darbu - gūtā darba samaksa. Gandrīz visi cilvēki, kas strādā, dara to ienākumu dēļ. Protams, daļai cilvēku tas nav vienīgais iemesls – ir daudz strādājošo, kam patīk un interesē savs darbs un viņi gūst no tā prieku. Bet ienākumi joprojām ir viens no noteicošajiem aspektiem. Tie ir ienākumi, ar ko cilvēks nodrošina savai eksistencei nepieciešamās un vēlamās lietas. Gūtā darba samaksa nodrošina personai primāro eksistenciālo vajadzību apmierināšanu - tādu kā ēdiens, apģērbs un dzīves vieta. Tāpat arī citu vajadzību apmierināšanu, lai cilvēks justos piepildīts un laimīgs – iespēju ceļot, socializēties, pilnveidot sevi, darīt lietas, kas patīk un ir interesantas, radīt skaistu un harmonisku vidi ap sevi. Kā arī darba samaksa dod iespēju plānot lietas nākotnei, plānot lielākus pirkumus – mašīnu, dzīvokli, māju, remonta veikšanu, un sniedz drošības sajūtu. Mūsdienu darba samaksas valūta ir nauda. Atalgojums ir naudas izteiksmē izteikta vienība, ko cilvēks saņem par savu darbu.

Kopš Baltijas valstu neatkarības atgūšanas 1991. gadā jau pagājuši vairāki gadu desmiti, Eiropas robežas ir brīvas un ir iespējama brīva pārvietošanās uz citām valstīm. Latvija un Lietuva ir divas kaimiņvalstis, kas atrodas apmērām vienādā ekonomiskajā līmenī. Katrā valstī ir savi uzņēmumi, kas, paplašinot darbību, atver filiāles arī kaimiņvalstī. Kā piemēram, lielveikalu tīkli „Maxima”, „Iki” - tie abi ir Lietuvas uzņēmumi, kas ir veiksmīgi attīstījuši darbu Latvijas tirgū - to veikali atrodas daudzās pilsētās un tur ikdienā iepērkas simtiem cilvēku. No Latvijas uzņēmumiem Lietuvā atvēruši filiāles tādi lieli uzņēmumi kā „BTA”, „Citadele banka” un citi. Arī daudzi mazāki uzņēmumi labprāt cenšas aptvert pārdošanas kaimiņu zemēs. Ar filiāļu atvēršanu citās valstīs saistās arī darbinieku izvēle, bieži vismaz kādu laiku kaimiņzemē strādā otras valsts pārstāvis. Bet tas nav vienīgais iemesls darba spēka rotēšanai. Otras valsts tuvā lokācijas vieta, jaunu iespaidu un pieredzes meklēšana, ģimeņu nodibināšana arī ir iemesls, kāpēc Latvijas pilsonis izvēlas dzīvot un strādāt Lietuvā un otrādi.

Autores izvēlētā darba tēma ir aktuāla no darba spēka rotēšanas aspekta, kā arī no likumdošanas aspekta. Katrā valstī ir savi likumi, kas ir jāievēro, un izvēloties strādāt citā valstī, ir jāzina un jāizprot otras valsts likumdošana. Autore ir dzīvojusi un sastāvējusi darba attiecībās gan Latvijā, gan Lietuvā.

Autore ir noteikusi darba mērķi – izpētīt un salīdzināt darba samaksas, tās aprēķināšanas kārtības un nodokļu ieturēšanas procesus starp Latvijas un Lietuvas valstīm.

Mērķa sasniegšanai tika izvirzīti šādi uzdevumi:

- 1) izpētīt darba attiecību definējumu pēc abu valstu likumiem;
- 2) iegūt un salīdzināt informāciju par minimālo un vidējo algu;
- 3) izpētīt un salīdzināt darba samaksas aprēķināšanas kārtību Latvijā un Lietuvā;
- 4) izpētīt un salīdzināt slimības/atvaļinājuma naudas aprēķināšanas kārtību Latvijā un Lietuvā;
- 5) izpētīt un salīdzināt ar darba samaksu saistītos nodokļus;
- 6) izpētīt un salīdzināt individuālā darba veikšanas formas Latvijā un Lietuvā un tajās ieturētos nodokļus;
- 7) izdarīt secinājumus par aplūkotajiem jautājumiem un izstrādāt priekšlikumus.

Autores darbā tiek apskatīta darba samaksas aprēķināšanas kārtība un nodokļu ieturējumi Latvijā un Lietuvā divām strādājošo fizisko personu grupām - darbiniekiem, kas sastāv darba tiesiskajās attiecībās privātajā sektorā un individuālā darba veicējiem. No darba attiecību viedokļa tiek apskatīts “standarta” darbinieks, kā arī atvieglojumu atšķirības divām likumā atsevišķi izdalītām darbinieku grupām – pensionāriem un invalīdiem. “Standarta” darbinieks autores izpratnē tāds, kurš ir sasniedzis pilnīgu pastāvīgu darba tiesību vecumu un var strādāt bez īpašiem nosacījumiem. Netiek apskatīti strādājoši pusaudži, jaunās māmiņas un citi, kam tiek piemēroti īpaši nosacījumi. Darbā tiek apskatītas un pētītas darba attiecības un darba samaksas aprēķini darbiniekam, kas strādā normālo darba laiku un kam ir fiksētais atalgojums. Netiek pētīts atalgojuma aprēķins, ja darbinieks strādā pēc stundas likmes vai maiņu darbu. Ka individuālās darbības veicēji tiek apskatītas fiziskas personas, nevis tādas, kas dibinājušas juridisku uzņēmumu.

Visi darba samaksas aprēķini un nodokļi tiek apskatīti pēc aktuālā 2016.g. nosacījumiem un nodokļu likmēm. Minimālās algas salīdzināšanai autore izvēlējusies 10 gadu ilgu periodu, no 2008. – 2017. gadam, lai varētu gan salīdzināt minimālo algu abās valstīs ilgākā periodā, gan izvērtēt tās izmaiņas. Vidējā alga pēc nozarēm tiek pētīta trīs gadu intervālā, no 2013. – 2015. g. Tiek sniegta informācija par atsevišķu pozīciju izmaiņām 2017.g., ja tādas ir zināmas.

Kvalifikācijas darba izstrādei tika pielietotas šādas pētījumu metodes:

- 1) kvalitatīvā pētniecības metode – tika izmantota, analizējot normatīvos aktus saistībā ar darba samaksas un ieturējumu aprēķināšanu, atvaļinājumu un darbnespējas pabalstu aprēķināšanu, darba līguma sastādīšanu;
- 2) datu avotu analīzes metode – tika izmantota, lai izpētītu un atlasītu atbilstošos literatūras avotus, lai analizētu autores veiktos aprēķinus;
- 3) aprakstošā metode – tiek izmantota stāstījuma veidošanai;
- 4) statistiskā metode – tiek izmantota, lai salīdzinātu datus no datu bāzēm;
- 5) induktīvā metode – tika pielietota, lai no rīcībā esošās informācijas izdarītu secinājumus.

Kvalifikācijas darba struktūra veidota atbilstoši izvirzītajam mērķim un uzdevumiem. Darbs sastāv no anotācijas valsts un svešvalodā, tālāk seko ievads un darbā lietoto saīsinājumu skaidrojums. Pēc tam darba pamatdaļa, kas sastāv no piecām nodaļām. Pirmajā nodaļā tiek izpētīts darba attiecību tiesiskais regulējums Latvijā un Lietuvā. Otrajā nodaļā aplūkota minimālā un vidējā alga. Trešajā nodaļā izpētīta darba samaksas aprēķina kārtība, atvaļinājumu un slimības naudas aprēķins. Ceturtajā nodaļā aplūkoti ieturējumi no darba algas abās valstīs. Ceturto nodaļu papildina pilns algas aprēķins un kontējumi. Pirmajās četrās nodaļās apskatītas darba tiesiskās attiecības un darba samaksas aprēķins tajās. Piektā nodaļa aplūko un salīdzina individuālo darbu – tā formas Latvijā un Lietuvā, un nodokļu ieturējumus individuālā darba veicējiem. Tālāk seko nobeigums, tajā autore izdara secinājumus par darbā veikto pētījumu un izsaka priekšlikumus.

Autore izvēlējusies visus grāmatvedības kontējumus apskatīt atsevišķi vienā nodaļā, nevis pievienot tēmām. Tas saistīts ar to, ka tiek apskatītas divas valstis un tajās ir savādāki konti, tāpēc autore uzskata, ka šāds veids būs daudz uzskatāmāks.

Kā informācijas avoti tiek izmantoti abu valstu likumi, MK noteikumi, grāmatas un periodiskie izdevumi, kā arī likumu skaidrojumi interneta vietnēs. Darbā izmantots Lietuvas Darba kodekss, kas stājas spēkā ar 2017. g. 1. janvāri. Šogad Lietuvā tika veiktas būtiskas izmaiņas Darba kodeksā un 2016. g. 14. septembrī Lietuvas Saeima to pieņēma un apstiprināja jaunajā redakcijā. Visi pārējie likumi un noteikumi tiek izmantoti aktuālajās spēkā esošajās redakcijās.

Citāti no Lietuvas likumiem un citiem avotiem ir autores tulkoti. Likuma oriģinālo nosaukumu var aplūkot zemsivītras atsaucēs un izmantoto avotu sarakstā.

TĒMAS IZKLĀSTS

Latvijā viens no pamata darba attiecību regulējošajiem likumiem ir Latvijas Republikas Darba likums. Tajā ir noteikts, ka „Darba tiesiskās attiecības regulē Latvijas Republikas Satversme, Latvijai saistošās starptautisko tiesību normas, šis likums un citi normatīvie akti, kā arī darba koplīgums un darba kārtības noteikumi.”⁴⁷ Lietuvā darba attiecības regulē Lietuvos Respublikos Darbo kodeksas. Tajā noteikts, ka “Darba tiesību normas nosaka Lietuvas Republikas Konstitūcija, šis kodekss, citi darba attiecības regulējoši likumi, Eiropas Savienības likumu akti, Lietuvas Republikas starptautiskie līgumi, Lietuvas Republikas Valdības lēmumi un citu valdības institūciju normatīvie akti, kolektīvie līgumi, darba devēja un darba apvienību vienošanās un citi vietējie normatīvie akti.”⁴⁸ Lietuvas Darba kodekss 2016. gadā piedzīvoja būtiskas izmaiņas, Lietuvas Republikas Saeima to pieņēma jaunā redakcijā 2016.g. 14.septembrī un tas stājas spēkā no 2017. g. 1. janvāra.

⁴⁷ Latvijas Darba likums, 1.pants, spēkā no 01.06.2002 [skatīts 17.11.2016] Piejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=26019>

⁴⁸ Lietuvos Respublikos Darbo kodeksas, 2.pants, spēkā no 01.01.2017 [skatīts 17.11.2016] Pieejams: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/f6d686707e7011e6b969d7ae07280e89>

Saturs Latvijas Darba likumam un Lietuvas Darba kodeksam ir līdzīgs – tas iekļauj sevī vispārīgos noteikumus; noteikumus par kolektīvajām darba attiecībām; noteikumu par individuālajām darba attiecībām – darba līguma sastādīšanu, darba laiku, darba samaksu, darbinieka pienākumiem un tiesībām, darba attiecību izbeigšanos; atpūtas laiku – darba vietā un atvaļinājumus; pabalstus – darbnespējas gadījumā, maternitātes gadījumā u.c. Galvenās sadaļas ir izkārtotas mazliet atšķirīgi, tomēr kopumā informācija ietver tos pašu tematus.

Lai persona kļūtu par darbinieku likuma izpratnē un būtu tiesīga veikt darbu un saņemt par to atlīdzību, tam jābūt apstiprinātam juridiski - ar darba līguma palīdzību.

„Darbinieks ir fiziskā persona, kas uz darba līguma pamata par nolīgto darba samaksu veic noteiktu darbu darba devēja vadībā.”⁴⁹ „Darbinieks - fiziska persona, kas apņemas par atalgojumu izpildīt darba funkcijas pēc darba līguma ar darba devēju.”⁵⁰

Ja darbinieks nevēlas strādāt pēc darba līguma vai vienam uzņēmumam, bet apkalpo vairākus uzņēmumus vai arī veic gabaldarbus, vai sniedz pakalpojumus ar stundas likmi par savu darbu, viņš var izvēlēties strādāt kā pašnodarbināta persona, saimnieciskās darbības veicējs, individuālā darba veicējs. Tādā gadījumā ar fizisku/juridisku personu, kurai individuālā darba veicējs sniedz pakalpojumus, tiek noslēgts līgums un/vai izrakstīts rēķins. Tas nav darba līgums, bet tam ir juridisks spēks, kas pierāda pušu noslēgto vienošanos.

Darba līgumu sastāda katrs uzņēmums atsevišķi un tajā ietvertās informācijas apjoms var atšķirties, līgumā var būt detalizēti aprakstīti darbinieka pienākumi, kā arī dažādi speciāli nosacījumi. Bet ir noteikta pamata informācija, kurai obligāti jābūt norādītai līgumā:

- abu pušu pamata informācija – uzņēmuma nosaukums, persona, kas to pārstāv un reģistrācijas numurs, fiziskas personas vārds, uzvārds un personas kods;
- darba amats;
- līguma termiņš – beztermiņa vai uz noteiktu laiku;
- pārbaudes laika ilgums;
- darba atalgojuma apmērs;
- darba laiks – dienu, stundu daudzums;
- darba līguma spēkā stāšanās datums;
- darba uzsākšanas datums;
- darba devēja un darbinieka paraksti.

Lielākajā daļā uzņēmumu papildus darba līgumam uzreiz tiek parakstīts arī konfidencialitātes līgums – par uzņēmuma iekšējās informācijas, datu un komercnoslēpumu neizpaušanu.

Likumā ir atrunātas lietas, ko darba devējs nav tiesīgs prasīt darba intervijas laikā (un arī pēc tam) - kas nav saistītas ar veicamo darbu. Latvijā tas tiek noteikts daudz stingrāk un precīzāk, Latvijas Darba likumā tiek detalizēti uzskaitīti šie jautājumi, kurus nedrīkst jautāt potenciālajam darbiniekam – par grūtniecību; ģimenes vai laulības stāvokli; iepriekšēju sodāmību; piederību pie politiskās partijas; nacionālo vai etnisko izcelsmi. Lietuvas Darba kodeksā tiek pieminēts, ka nedrīkst pieprasīt informāciju, kas nav saistīta ar darba pienākumu izpildi, bet bez detalizēta apraksta.

Toties abu valstu darba likumos tiek strikti noteikts aizliegums uz diskrimināciju pēc jebkuriem parametriem – dzimuma, tautības, reliģiskās piederības utt.

⁴⁹ Latvijas Republikas Darba likums, 3.pants, spēkā no 01.06.2002 [skatīts 17.11.2016]. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=26019>

⁵⁰ Lietuvos Respublikos Darbo kodeksas, 21.pants, spēkā no 01.01.2017 [skatīts 17.11.2016] Pieejams: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/f6d686707e7011e6b969d7ae07280e89>

”Darba samaksa ir darbiniekam regulāri izmaksājamā atlīdzība par darbu, kura ietver darba algu un normatīvajos aktos, darba koplīgumā vai darba līgumā noteiktās piemaksas, kā arī prēmijas un jebkuru cita veida atlīdzību saistībā ar darbu.”⁵¹

Darba samaksa ir plašs jēdziens, kas iekļauj sevī tādas pozīcijas kā:

- darba alga - tā tiek noteikta darba līgumā, tāpat kā darba laiks un citi noteikumi. Par algu vienojas darba devējs un darbinieks, bet tā nevar būt mazāka par valstī minimāli noteikto atalgojumu. Darba alga līgumā tiek norādīta bruto izteiksmē, no tās vēl tiek atskaitīti nodokļi. “Darba algai obligāti jābūt izmaksātai naudā. Darba devēja vai citu personu dotas lietas vai veikti pakalpojumi nevar būt uzskatīti par darba algu”;⁵²
- piemaksas - par papildus darbu, virsstundu darbu, darbu svētku dienā;
- prēmijas - par labi padarītu darbu, par izpildītu darba apjomu, prēmija gada beigās vai uz citiem svētkiem ;
- cita veida atalgojums un bonusi darbiniekiem – ēdināšana, degvielas apmaksāšana, dāvanas.

Darba algai jābūt izmaksātai naudas izteiksmē un tās minimālās robežas tiek noteiktas ar likumu. Papildus atalgojums vai saņemtie bonusi no darba devēja var būt arī ne-naudas izteiksmē. Bet tas arī ir jāuzskaita. Piemēram, darba devēja uzdāvināts televizors darbiniekam arī tiek uzskatīts kā atalgojums, tas ir jāuzrāda grāmatvedībā un no tā jārēķina nodokļi.

Gan Latvijā, gan Lietuvā pastāv divi darba algas veidi:

- laika darba alga – par nostrādāto laiku. Tas ir vispopulārākais darba algas veids, kas iekļauj sevī gan noteikto normālo darba laiku (40 stundas nedēļā) un fiksēto ikmēneša atalgojumu, gan darbu pēc “slīdošā” grafika, kur tiek uzskaitītas darba stundas mēnesī un atalgojums rēķināts pēc stundas likmes. Gan Latvijā, gan Lietuvā “normālais darba laiks” ir noteikts astoņas stundas dienā vai 40 stundas nedēļā. Parasti darbinieks tiek nodarbināts piecas darba dienas nedēļā pa astoņām stundām. Ja darbinieks tiek nodarbināts sešas dienas nedēļā, tad darba dienas ilgums nevar pārsniegt septiņas stundas dienā, un sestdienai jābūt īsākai.

- akordalga – par padarīto darbu. Šajā gadījumā alga tiek noteikta par konkrēta darba daudzuma izdarīšanu, vienību skaita izgatavošanu utt. Darba līgumā tiek noteikts šis kritērijs un likme par to, un tālāk jau no darbinieka ir atkarīgs, cik ātri vai lēni viņš strādā.

Minimālā alga ir minimālais valstī noteiktais mēneša atalgojums bruto, ko saņem darbinieks par nostrādāto “normālo darba laiku” vai minimālā stundas likme. Lietuvas Darba kodekss nosaka, ka “Minimālā darba alga – mazākais pieļaujama atalgojums uz nekvalificētu darbu. Par nekvalificētu tiek uzskatīts darbs, kura izpildīšanai nav nepieciešama nekādas kvalifikācijas iemaņas vai profesionālas prasmes”⁵³ Latvijas Darba likumā šāda punkta par minimālās algas piemērojamību tikai nekvalificētam darbam nav.

⁵¹ Latvijas Republikas Darba likums, 59.pants, spēkā no 01.06.2002 [skatīts 17.11.2016]. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=26019>

⁵² Lietuvas Republikos Darbo kodeksas, 139.pants, spēkā no 01.01.2017 [skatīts 17.11.2016] Pieejams: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/f6d686707e7011e6b969d7ae07280e89>

⁵³ Lietuvas Republikos Darbo kodeksas, 141.pants, spēkā no 01.01.2017 [skatīts 17.11.2016] Pieejams: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/f6d686707e7011e6b969d7ae07280e89>

Minimālā alga Latvijā un Lietuvā no 2008. – 2017. gadam, EUR ⁵⁴

Gads	Latvija	Lietuva	Starpība, eur	Latvija/Lietuva, %	Starpība, %
2017	380	380	0	100	0
2016	370	380/350	-10	97	-3
2015	360	325/300	35	111	11
2014	320	300/290	20	107	7
2013	285	290	-5	98	-2
2012	285	246/232	39	116	16
2011	285	232	53	123	23
2010	256	232	24	110	10
2009	256	232	24	110	10
2008	228	232	-4	98	-2

* Piezīmes 1. tabulai. Latvijā minimālā alga mainās precīzi pa gadiem, no 1. janvāra līdz 31. decembrim. Lietuvā atsevišķus gadus algas izmaiņas ir notikušas gada vidū – jūlijā vai augustā. Šajā gadījumā tabulā kā pirmais lielums atspoguļota summa, kas aktuāla gada otrajā pusē. Aprēķinos un salīdzinājumā arī izmantota šī summa. Aprēķinos attiecināta Latvija pret Lietuvu. Latvija pārgāja uz euro valūtu 2014.g., Lietuva – 2015.g. Iepriekšējo gadu lielumi ir pārrēķināti pēc oficiālā valūtas kursa un noapaļoti līdz pilnam euro.

Aplūkosim piemēru 2017.g. sākumā, kad gan Latvijā, gan Lietuvā minimālā alga būs vienāda – 380 EUR. Piemērā apskatīts gadījums, kad darbiniekam ir algas nodokļu grāmatiņa un tiek piemērots neapliekamais minimums, bet nav neviena apgādājamā.

- Latvijā – pie 380 EUR bruto algas, darbiniekam tiks izmaksāti 279.13 EUR. Visa šī darbinieka uzturēšana uzņēmumam izmaksā 470.00 EUR
- Lietuvā - pie 380 EUR bruto algas, darbiniekam tiks izmaksāti 317.27 EUR. Visa šī darbinieka uzturēšana uzņēmumam izmaksā 498.48 EUR

Ja algas nodokļu grāmatiņas nebūtu un neapliekamais minimums netiktu piemērots, tad Latvijā darbinieks saņemtu 261.88 EUR, Lietuvā – 288.80 EUR.

Šis aprēķins parāda, ka ar vienu un to pašu minimālo bruto algu Lietuvā darbinieks uz rokām saņems par 38 EUR vairāk! Protams, šī starpība variē atkarībā no dažādiem apstākļiem – neapliekamais minimums Lietuvā nav konstants lielums un, palielinoties algai, tas samazinās, tāpēc pie lielākas algas starpība būs mazāka. Kā arī atvieglojumi par apgādājamiem Lietuvā ir zemāki nekā Latvijā. Bet šajā situācijā var ļoti uzskatāmi redzēt, ka situācija par labu darba ņēmējam ir Lietuvā.

Algas aprēķināšana ir svarīgs uzdevums katra uzņēmuma grāmatvedībā.

Ir dažādas iespējas, kādā veidā veikt algas aprēķinu. Lielākiem uzņēmumiem parasti ir speciāla algas aprēķina sistēma, kur tiek izveidotas visu darbinieku kartiņas, katru mēnesi ievadīta speciāla informācija – par atvaļinājumiem, slimībām u.c., kā arī dažreiz nepieciešams veikt korekcijas svētku dienu sakarā. Pēc tam sistēma automātiski veic algas aprēķinu, kā arī algas izmaksa notiek

⁵⁴ Autores veidota tabula

automātiskā maksājuma veidā visiem darbiniekiem uzreiz. Grāmatvedim nav atsevišķi jāveic maksājums katram darbiniekam. Ja nav speciālās algu aprēķina sistēmas, var izmantot Excel vai kādu citu programmu. Maziem uzņēmumiem ļoti bieži šādas sistēmas nav un viņi veic algas aprēķinus Excel. Excel ir ērts un daudz aprēķinu ar formulu palīdzību ir iespējams maksimāli automatizēt. Ja uzņēmumā nav pārāk daudz darbinieku, šāds aprēķins neaizņem ilgu laiku. Autores pieredzē ir darbs Lietuvas uzņēmumā, kur alga tika aprēķināta Excel – bija jāpamaina viens cipars - mēneša numurs - un viss tika aprēķināts automātiski, ņemot vērā arī konkrētā mēneša oficiālās svētku dienas. Tik labi bija uzrakstītas formulas. Tiesa - atvaļinājumu un slimības naudu korekcija bija jāveic manuāli. Algas izmaksu šajā gadījumā var veikt gan manuāli – katram darbiniekam atsevišķi, gan arī izveidot automātisko maksājumu – pēc datu no Excel ievadīšanas grāmatvedības programmā (ja programma atļauj šādu opciju).

Gan Latvijā, gan Lietuvā algas aprēķināšanas kārtība abās valstīs sastāv no vienādiem etapiem:

1) Darba laika uzskaites tabeles aizpildīšana

Pirmais dokuments, kas tiek sagatavots saistībā ar algas aprēķinu, ir darba laika uzskaites tabele. Tā var būt algu aprēķināšanas programmā vai Excel. Tajā tiek atzīmēts visu uzņēmuma darbinieku darba laiks. Ja darbinieki strādā normālo darba laiku, šis process ir vienkāršs – katru mēnesi visiem darbiniekiem darba dienās ierakstītas astoņas stundas, atsevišķi koriģēti atvaļinājumi, slimības, komandējumi, kā arī oficiālās valsts svētku dienas. Ja darbinieks strādā savādāku darba laiku, tad uzņēmumā jābūt izveidotam iekšējam dokumentam – darba laika grafikam un līgumā jābūt atrunātam, pēc kādas likmes tiek rēķināta darba samaksa. Administrators vai kāds cits atbildīgais darbinieks seko līdzi grafika ievērošanai un mēneša beigās nodod šo grafiku grāmatvedim, kas pēc tā sastāda darba laika uzskaites tabeli. Ja darbinieks jau pēc līguma strādā nepilnu darba laiku un tajā ir atrunātas konkrētas darba dienas, grafiku var nestādīt. Jāņem vērā virsstundu darbs un darbs svētku dienās. Arī normālā darba laika darbiniekiem var iznākt strādāt valsts oficiālajā brīvdienā (piemēram, ja viņš strādā ar citu valsti, kurā tā nav brīvdiena), tad šī diena ir jāapmaksā dubultā (gan Latvijā, gan Lietuvā).

2) Darba samaksas aprēķins

Otrais dokuments, saistībā ar algas aprēķinu, ir pats algas aprēķins. No darba laika uzskaites tabeles tiek pārnesti dati par katra darbinieka nostrādāto laiku konkrētajā mēnesī un tiek aprēķināta bruto un neto alga. Ja ir noteikts normālais darba laiks, tad aprēķinātā bruto alga tiek dalīta ar attiecīgā mēneša darba dienu skaitu un reizināta ar faktiski nostrādāto. Ja darbinieks ir strādājis visu mēnesi, tad aprēķinātā bruto alga ir vienāda ar līgumā noteikto. Klāt tiek pieskaitītas piemaksas un prēmijas, atvaļinājuma nauda, slimības nauda. Tas kopā sastāda aprēķināto bruto atalgojumu, no ka tālāk tiek izskaitīti nodokļi un summa, kas jāizmaksā darbiniekam.

Darba algas aprēķina dokumentā tiek ietvertas šādas pozīcijas:

- darbinieka dati, amats;
- faktiski nostrādāto darba dienu;
- mēneša bruto alga;
- aprēķinātais mēneša atalgojums par nostrādātajām dienām;
- aprēķinātā atvaļinājuma nauda;
- aprēķinātā slimības nauda;
- prēmijas
- piemaksas
- kopējais bruto atalgojums
- nodokļu atskaitījumi

- izmaksātais avanss (ja tāds bijis)
 - izmaksājamā summa darbiniekam
- 3) Atvaļinājuma uzkrājumu aprēķināšana

Trešais dokuments, kas tiek veidots saistībā ar algas aprēķinu, ir atvaļinājuma naudas uzkrājuma aprēķins. Katru mēnesi tiek aprēķināta summa, kāš jāuzkrāj atvaļinājumiem – darbinieka tā mēneša aprēķināto algu dalot ar 12 (mēnešiem) un atņemot tā mēneša aprēķināto atvaļinājuma naudu (ja tāda ir). No šīs summas vēl papildus tiek aprēķināts darba devēja sociālais nodoklis un tiek izveidots uzkrājumiem atvaļinājumiem. Var būt arī citi varianti, kā veidot uzkrājumu – piemēram, katru mēnesi aprēķinot vidējo izpeļņu un reizinot ar atvaļinājuma dienu skaitu. Lietuvā Uzņēmējdarbības Grāmatvedības standarti nosaka, ka “Uzņēmuma jāatzīst visi izdevumi, kas saistīti ar paredzamo īslaicīgo atalgojumu darbiniekam par apmaksāto darba un kompensēto ne darba laiku”⁵⁵ Ja uzkrājums aprēķināts precīzi – pēc faktiski atlikušo neizmanto to atvaļinājuma dienu skaita, tad uzņēmuma Peļņas nodokļa deklarācijā tie skaitās kā attaisnotie izdevumi un samazina apliekamo ienākumu. Latvijā “Aplēstās saistību summas pret darbiniekiem par pārskata gadā uzkrātajām neizmanto tām atvaļinājumu dienām sabiedrības grāmatvedībā uzskaita bilances postenī "Uzkrātās saistības”⁵⁶

4) Nodokļu deklarāciju aizpildīšana un iesniegšana

Kad ir aprēķinātas uzņēmuma darbinieku algas, tiek aprēķināts sociālais nodoklis un iedzīvotāju ienākuma nodoklis. Tiek aizpildītas un iesniegtas deklarācijas un veikti maksājumi valsts budžetam.

5) Algas izmaksa darbiniekiem

Algas izmaksu kārtību nosaka darba līgums un uzņēmuma grāmatvedības politika. Darba līgumā tiek atrunāts, vai alga tiks izmaksāta vienu reizi mēnesī vai divas, kuros datumos notiks izmaksas. Tāpat arī citus īpašus nosacījumus par algas izmaksāšanas kārtību. Parasti darba alga tiek izmaksāta līdz nākamā mēneša 10.-15. datumam. Ja ir avanss un darba alga tiek izmaksāta divas reizes mēnesī, tad ap tekošā mēneša 15. datumu tiek izmaksāta avansa daļa, un mēneša beigās – atlikusī daļa. Avanss tiek aprēķināts pēc uzņēmumā iekšēji noteiktas sistēmas, nav konkrēta lieluma, parasti tie ir apmēram 40-50 % no plānotās algas. Tāpat parasti avansa maksājumi tiek noapaļoti līdz precīzam ciparam. Gandrīz visur alga tiek izmaksāta, pārskaitot uz darbinieka bankas kontu, ko viņš norāda iesniegumā par algas saņemšanu. Ja uzņēmums tur kasi, tad alga var tikt izmaksāta arī skaidrā naudā no kases. Ja uzņēmumam ir speciāla algas aprēķinu sistēma, tad pēc algas aprēķina izmaksas darbiniekiem tiek izpildītas automātiski.

Apliekamais ienākums ir tā bruto atalgojuma summa, no kuras tiek rēķināts Iedzīvotāju ienākuma nodoklis. Ja darbinieks strādā ar nodokļu grāmatiņu, IIN netiek piemērots visam bruto atalgojumam, bet gan tā daļai, kas paliek pāri pēc neapliekamā minimuma un atvieglojumu atskaitīšanas.

Būtiskā atšķirība starp Latviju un Lietuvu ir tajā, ka Latvijā, rēķinot apliekamo ienākumu, no bruto algas tiek atņemts arī sociālais nodoklis (darba ņēmēja daļa), kamēr Lietuvā tas netiek darīts.

Latvijā: Apliekamais ienākums = Bruto alga - VSAOI (darba ņēmēja daļa) – Neapliekamais minimums – Atvieglojumi par apgādājamiem

⁵⁵ Lietuvos 31-asis Verslo apskaitos standartas „Atlygis darbuotojui“, 4.daļa, spēkā no 28.12.2008 [skatīti 28.11.2016] Pieejami: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.779A1057412E/ddIScvGGkm>

⁵⁶ MK noteikumi Nr. 775 “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi”, 164.pants, spēkā no 01.01.2016 [skatīti 28.11.2016] Pieejami: <http://likumi.lv/ta/id/278844-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likuma-piemerosanas-noteikumi>

Lietuvā: Apliekamais ienākums = Bruto alga – Neapliekamais minimums – Atvieglājumi par apgādājamiem

Neapliekamais minimums ir summa, ko piemēro, rēķinot Iedzīvotāju ienākuma nodokli. Tā ir summa, par kuru tiek samazināts apliekamais ienākums.

Gan Latvijā, gan Lietuvā neapliekamais minimums tiek piemērots tad, ja darbinieks ir iesniedzis darba vietā nodokļu grāmatiņu (Valsts ieņēmumu dienesta Elektroniskās deklarēšanas sistēmā atzīmēts darba devējs). Neapliekamais minimums tiek rēķināts tikai vienā, pamata darba vietā – tajā, kur iesniegta nodokļu grāmatiņa. Ja darbinieks sastāv darba attiecībās ar vairākiem uzņēmumiem, tad citās darba vietās, rēķinot algu, neapliekamais minimums netiks piemērots.

Katru gadu tiek noteikta minimālā gada ienākumu summa, līdz kurai tiek piemērots maksimālais gada neapliekamais minimums. Tāpat tiek noteikta maksimālā ienākumu summa, kuru sasniedzot, tiek piemērots tikai minimālais gada neapliekamais minimums. Tādējādi, sākot no 2020.g. personām, kas gūst lielus ienākumus, neapliekamais minimums vairs netiks piemērots.

Gada neapliekamais minimums ienākumu līmenim starp minimālo un maksimālo, tiek

Lietuvā ikmēneša piemērotais neapliekamais minimums nav vienāds visiem darbiniekiem, to aprēķina pēc speciālas formulas. Tāpat kā Latvijā gada diferencētais neapliekamais minimums, tā ir īpaša aprēķina sistēma, kas atkarīga no ienākumu lieluma. Bet Lietuvā tas ir aktuāls lielums ikmēneša aprēķiniem, kamēr Latvijā tikai reizi gadā pie gada deklarācijas iesniegšanas.

Lietuvā neapliekamais minimums tiek iedalīts divās daļās – pamata neapliekamais minimums – NPD (Neapmokestinamas pajamu dydis), kas nozīmes ziņā ir līdzvērtīgs Latvijas neapliekamajam minimumam un papildus neapliekamais minimums – PNPD (Papildomas neapmokestinamas pajamu dydis), kas ir atvieglājumi par apgādājamiem.

Atvieglājumi par apgādājamiem ir summa, no kuras netiek rēķināts Iedzīvotāju ienākuma nodoklis. Gan Latvijā, gan Lietuvā par apgādājamiem tiek uzskatīti vecāku apgādībā esošie bērni.

Periodiskajā izdevumā „Bilance” tiek skaidrots, ka „Atvieglājums nav piemērojams, ja minētās personas patstāvīgi saņem ar nodokli apliekamos ienākumus, kas pārsniedz noteikto mēneša nodokļa atvieglojuma apmēru un apliekami ar IIN standarta likmi. Atvieglājums ir piemērojams par personām līdz 19 gadu vecumam, kuras mācās vispārējās, profesionālās, augstākās vai speciālās izglītības iestādē un taksācijas gada laikā no 1. jūnija līdz 31. augustam saņem ar algas nodokli vai sezonas laukstrādnieku nodokli apliekamus ienākumus.”⁵⁷ Tādējādi, ja bērns, kas mācās, šos mēnešus vasarā piestrādā, tad vecāki joprojām var saņemt atvieglojumu par šo bērnu.

Lietuvā atvieglājumi par apgādājamiem tiek skaitīti kā papildus neapliekamais minimums – PNPD (Papildomas neapmokestinamas pajamu dydis). Atvieglājums par vienu apgādājamo ir 120 EUR, bet, ja to audzina abi vecāki (vai audžuvecāki), tad šī summa tiek dalīta uz pusēm un katrs no vecākiem saņem pusi no atvieglojuma.⁵⁸

Par apgādājamo personu tiek uzskatīts bērns līdz 18 gadu vecumam vai bērns, kurš mācās vidējā vai profesionālajā izglītības iestādē, līdz viņš to pabeigs. Beigu vecums nav noteikts.

Ja vecāki izlemj, ka ir izdevīgāk atvieglojumu par bērnu saņemt vienam no vecākiem, tad var bērnu kā apgādājamo personu norādīt tikai viens no vecākiem un saņemt pilnu atvieglojumu.

Vidējās dienas izpeļņas aprēķināšanas sistēma ir vienāda Latvijā un Lietuvā. Vienīgā atšķirība ir tāda, ka Latvijā tiek ņemti dati par pēdējiem 6 mēnešiem (neskaitot to mēnesi, par kuru tiek rēķināts), Lietuvā – dati par pēdējiem 3 mēnešiem (neskaitot to mēnesi, par kuru tiek rēķināts). Ja nav datu par tik ilgu laika periodu, tiek rēķināts no datiem par tādu periodu, kāds ir pieejams.

⁵⁷ Maija Grebenko. Personas, kuras 2016.gadā saglāgā apgādājamā statusu. No: Bilance Nr. 3, 2016. 26.lpp.

⁵⁸ <http://www.finansistas.net/npd.html>, “NPD (Neapmokestinamas pajamu dydis)”, skatīts 21.11.2016.

Lai aprēķinātu vidējo dienas izpeļņu, aprēķinātā bruto darba samaksa (par 6 vai 3 mēnešiem) tiek dalīta ar faktiski nostrādāto dienu skaitu par šo periodu. Aprēķinātajā darba samaksā tiek iekļauts tikai aprēķinātais atalgojums un prēmijas. Atvaļinājuma un slimības naudas šajā aprēķina netiek iekļautas!

Atvaļinājums ir no darba brīvs laiks, kad darbinieks var atpūsties, veltīt laiku sev un uzkrāt jaunus spēkus. Atvaļinājums var būt: ikgadējais apmaksātais atvaļinājums – kas pēc likuma jāapmaksā darba devējam; un bezalgas – pēc atsevišķas vienošanās ar darba devēju, ja ir šāda nepieciešamība. Tāpat ir atsevišķi papildus atvaļinājumi darbinieku grupām – studentiem – mācību atvaļinājums, jaunajiem vecākiem – vecāku, bērna kopšanas atvaļinājums u.c..

Latvijas Darba likums nosaka, ka „Ikvienam darbiniekam ir tiesības uz ikgadējo apmaksāto atvaļinājumu. Šāds atvaļinājums nedrīkst būt īsāks par četrām kalendāra nedēļām, neskaitot svētku dienas”.

“Darbiniekam un darba devējam vienojoties, ikgadējo apmaksāto atvaļinājumu kārtējā gadā var piešķirt pa daļām, taču viena no atvaļinājuma daļām kārtējā gadā nedrīkst būt īsāka par divām nepārtrauktām kalendāra nedēļām.”⁵⁹ Šāds noteikums ir spēkā gan Latvijā, gan Lietuvā.

Lietuvas Darba kodekss nosaka, ka „Darbiniekam tiek piešķirts ne mazāk kā 20 darba dienu (ja strādā piecas dienas nedēļā) vai ne mazāk kā 24 darba dienu (ja strādā sešas dienas nedēļā) ikgadējais atvaļinājums. Atvaļinājums tiek skaitīts darba dienās. Svētku dienas atvaļinājumā netiek ieskaitītas. “⁶⁰ Atvaļinājuma dienu skaits bija viens no momentiem, ko skāra būtiskas izmaiņas, pieņemot jauno Lietuvas Darba kodeksu. Iepriekš Lietuvā bija noteiktas 28 kalendārās atvaļinājuma dienas, un tas bieži tika izmantots, paņemot vienu reizi obligātās 14 dienas pēc kārtas un atlikušās 14 izņemot tikai pa darba dienām. Tādējādi kopā sanāca gandrīz piecu nedēļu ilgs atvaļinājums. Šobrīd jaunā likuma redakcija ļoti konkrēti atvaļinājumam nosaka 20 darba dienas.

Tāpat abu valstu likumdošana nosaka, ka atvaļinājumu var pieprasīt darbinieks pēc tam, kad ir nostrādājis sešus mēnešus. Realitātē lielākajā daļā uzņēmumu var sarunāt izņemt jau uzkrātās atvaļinājuma dienas ātrāk.

Atvaļinājuma nauda tiek aprēķināta, reizinot vidējo dienas izpeļņu ar atvaļinājuma dienu skaitu. Gan Latvijā, gan Lietuvā atvaļinājuma nauda tiek aprēķināta 100 % apmērā no dienas vidējās izpeļņas par katru atvaļinājumā būto darba dienu.

Pārejoša darbnespēja ir īslaicīgs darbaspēju zaudējums slimības, nelaimes gadījuma u.c. iemeslu dēļ. Pārejošas darbnespējas gadījumā darbinieks neatrodas darba vietā un neveic savus darba pienākumus, bet turpina saņemt daļu darba samaksas slimības naudas veidā. Šis pabalsts darbiniekam tiek nodrošināts no darba devēja puses un no Valsts sociālā dienesta puses. Ja par darbinieku tiek veiktas sociālās iemaksas nodokļu veidā, tad viņam ir tiesības saņemt valsts pabalstu slimības gadījumā. Slimības pabalsta aprēķināšanai no darba devēja puses tiek izmantota vidējā dienas izpeļņa.

Latvijā „Darba devēja pienākums ir darba ņēmējiem, kuriem darba periodā iestājusies ar Ministru kabineta noteiktajā kārtībā izsniegtu darbnespējas lapu apliecināta pārejoša darba nespēja (izņemot darba nespēju, kas saistīta ar grūtniecību un dzemdībām un slima bērna kopšanu), izmaksāt no saviem līdzekļiem slimības naudu ne mazāk kā 75 procentu apmērā no vidējās izpeļņas par otro

⁵⁹ Latvijas Republikas Darba likums, 149.pants, spēka no 01.06.2002 [skatīts 21.11.2016]. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=26019>

⁶⁰ Lietuvas Republikas Darba kodeksas, 126.pants, spēkā no 01.01.2017 [skatīts 17.11.2016] Pieejams: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/f6d686707e7011e6b969d7ae07280e89>

un trešo pārejošas darba nespējas dienu un ne mazāk kā 80 procentu apmērā — par laiku no ceturtais darba nespējas dienas, taču ne ilgāku par 10 kalendāra dienām.”⁶¹

Lietuvā „Slimības nauda tiek aprēķināta uzņēmumā pirmās divas slimības dienas, ja tās sakrīt ar darba dienām – vismaz 80% apmērā no dienas vidējās izpeļņas.”⁶²

Slimības naudas aprēķināšanas sistēmā starp Latviju un Lietuvu pastāv diezgan lielas atšķirības. Latvijā pirmā slimības diena netiek apmaksāta, kamēr Lietuvā slimības nauda tiek rēķināta jau sākot ar pirmo darba nespējas dienu. Latvijā darba devējs maksā slimības naudu par pirmajām desmit darbnespējas dienām (pirmā diena netiek apmaksāta, otrā un trešā diena tiek apmaksāta vismaz 75% apmērā, ceturta līdz desmitā diena – vismaz 80% apmērā no vidējās izpeļņas). Lietuvā darba devējs apmaksā tikai pirmās divas darbnespējas dienas - vismaz 80% apmērā no vidējās izpeļņas. Šīs ir minimālās pabalsta summas, kas ir noteiktas ar likumu. Darba devējs var izvēlēties un noteikt grāmatvedības politikā, ka pabalsts tiek maksāts lielāks, piemēram, 100% apmērā no vidējās izpeļņas, Latvijā darba devējs var noteikt apmaksāt arī pirmo darbnespējas dienu. Abās valstīs pabalsts tiek rēķināts tikai par tām dienām, kas darbiniekam būtu bijušas darba dienas.

Ja darbinieks slimo ilgāk, tālāk pabalstu aprēķina un izmaksā Valsts sociālais dienests. Latvijā „Slimības pabalstu piešķir un izmaksā par laiku no darba nespējas 11.dienas līdz darbspēju atgūšanas dienai, bet ne ilgāku par 26 nedēļām, skaitot no darba nespējas pirmās dienas, ja darba nespēja ir nepārtraukta, vai ne ilgāku par 52 nedēļām triju gadu periodā, ja darba nespēja atkārtojas ar pārtraukumiem.” „Slimības pabalstu piešķir 80 procentu apmērā no pabalsta saņēmēja vidējās apdrošināšanas iemaksu algas.”⁶³ Lietuvā sociālais dienests aprēķina pabalstu no 3. slimības - arī 80% apmērā. Ja slimība ilgst vairāk par 30 dienām, sākot ar 31. dienu pabalsts tiek izmaksāts 100% apmērā.

Latvijas un Lietuvas nodokļu sistēma saistībā ar algas aprēķinu, ir gandrīz identiska. Abās valstīs pastāv vieni un tie paši nodokļi, tikai mainās to likmes. Tāpat arī nodokļu ieturējuma process no aprēķinātās darba samaksas ir vienāds.

Darba tiesiskajās attiecībās daļu sociālā nodokļa sedz darbinieks, daļu – darba devējs. Kopā Latvijā VSAOI (Valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas) ir 34.09 %, Lietuvā SODRA (Valstybinis socialinis draudimas) ir 39.98 % (vai 41.98 %). Tā objekts ir visi algotā darbā aprēķinātie ienākumi, neapliekamais minimums un atvieglojumi par apgādājamiem netiek atskaitīti.

1) Sociālais nodoklis – darba ņēmēja daļa

Tiek aprēķināts no bruto darba algas, izskaitīts no darba ņēmēja.

- Latvijā – VSAOI – 10.5 %

$$\text{VSAOI (darba ņēmēja)} = \text{aprēķinātā darba alga} * 10.5 \%$$

- Lietuvā – SODRA – 9 %. Sastāv no 2 daļām: 3 % - obligātās pensiju apdrošināšanas iemaksas (VSD), 6% - obligātās veselības apdrošināšanas iemaksas (VSD).

$$\text{SODRA (darba ņēmēja)} = \text{aprēķinātā darba alga} * 9 \%$$

⁶¹ Latvijas Republikas likums „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu”, 36. pants, spēkā no 01.01.1997 [skatīts 22.11.2016]. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=38051>

⁶² Lietuvos Respublikos Ligos ir motinystės socialinio draudimo įstatymas, 14. pants, spēkā no 01.01.2001 [skatīts 22.11.2016]. Pieejams: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.068516AF734B>

⁶³ Latvijas Republikas likums „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu”, 14., 17.panti, spēkā no 01.01.1997 [skatīts 22.11.2016]. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=38051>

2) Sociālais nodoklis – darba devēja daļa

Tiek aprēķināts bruto darba algas, izskaitīts no darba devēja.

- Latvijā – VSAOI – 23.59 %

$$\text{VSAOI (darba devēja)} = \text{aprēķinātā darba alga} * 23.59 \%$$

- Lietuvā – SODRA – 30.98 %

$$\text{SODRA (darba devēja)} = \text{aprēķinātā darba alga} * 30.98 \%$$

3) Izvēles SODRA (darba ņēmēja) – 2 % - tikai Lietuvā

Izvēles pensiju apdrošināšanas iemaksas Lietuvā. Aprēķina no bruto atalgojuma. Tas nav obligāts nodoklis, darbinieks var izvēlēties, vai grib veidot papildus uzkrājumu pensiju fondam no darba algas.

$$\text{SODRA pensiju fondam (darba ņēmēja)} = \text{aprēķinātā darba alga} * 2 \%$$

Arī Latvijā darbinieks var izvēlēties veikt papildus sociālās iemaksas un veidot uzkrājumu pensijas, maternitātes u.c. fondiem.

Sociālais nodoklis tiek aprēķināts katru mēnesi no darbiniekiem aprēķinātās darba samaksas un tas ir katru mēnesi jāiemaksā valsts budžetā.

Iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir nodoklis, ar ko apliek fiziskas personas gūtos ienākumus. Algas nodoklis ir tas IIN, ar ko tiek aplikta fiziskas personas alga. Tāpat IIN tiek piemērots arī individuālā darba veicējiem, par ienākumiem no saimnieciskās darbības, par ienākumu no kapitāla. “Algas nodokļa objekts ir maksātāja mēneša apliekamie ienākumi.”⁶⁴ Apliekamais ienākums ir darbiniekam aprēķinātie ienākumi, no kuriem tiek atskaitīti atvieglojumi – neapliekamais minimums un atvieglojumi par apgādājamiem. Latvijā tāpat tiek atskaitīts arī sociālais nodoklis (darba ņēmēja daļa), Lietuvā tas netiek darīts. Latvijā – IIN (Iedzīvotāju ienākuma nodoklis) no algas ir 23 %, Lietuvā - GPM (Gyventojų pajamų mokeskis) no algas ir 15%.

Latvijā IIN aprēķina:

$$\text{IIN} = (\text{aprēķinātā darba alga} - \text{sociālais nodoklis (darba ņēmēja)} - \text{neapliekamais minimums} - \text{atvieglojumi par apgādājamiem}) * 23 \%$$

Lietuvā GPM aprēķina:

$$\text{GPM} = (\text{aprēķinātā darba alga} - \text{neapliekamais minimums} - \text{atvieglojumi par apgādājamiem}) * 15 \%$$

Lai segtu izmaksas tajā gadījumā, ja uzņēmumam iestāsies maksātnespējas process un būs jāizmaksā algas darbiniekiem, valsts budžetā tiek veidots garantijas uzkrājums, kur katrs uzņēmums veic iemaksu par katru darbinieku. Latvijā šī nodeva ir riska nodeva, Lietuvā – uzkrājums garantijas fondam.

- Latvijā – riska nodeva - tiek rēķināta 0.36 EUR mēnesī par katru darbinieku

⁶⁴ Latvijas Republikas likums “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli”, 3. pants, spēkā no 01.01.1994 [skatīts 22.11.2016]. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=56880>

“Valsts nodevu par pārskata mēnesi darba devējs samaksā līdz nākamā mēneša piecpadsmitajam datumam.”⁶⁵

- Lietuvā – uzkrājums garantijas fondam – tiek rēķināts 0.2 % apmērā no aprēķinātās bruto algas. Nodeva jāsamaksā valsts budžetam līdz nākamā mēneša 15.datumam.

Ērtāk nodokļu salīdzinājumu iespējams aplūkot 2. tabulā.

2. tabula

Aktuālās nodokļu likmes Latvijā un Lietuvā 2016. gadā⁶⁶

	Latvija	Lietuva
Sociālais nodoklis (darba ņēmēja daļa)	10.5%	9%
Iedzīvotāju ienākuma nodoklis	23%	15%
Sociālais nodoklis (darba devēja daļa)	23.59%	30.98%
Riska nodeva/Uzkrājums garantijas fondam	0.36 EUR/mēn.	0.2%
Papildus (izvēles) sociālais nodoklis	-	2%
Kopā no darbinieka *	33.5% *	24% / 26% *
Kopā no darba devēja	23.59%	31%

* Šis skaitlis nav precīzs un izmantots tikai aptuvenas salīdzināšanas nolūkos. Par cik Iedzīvotāju ienākuma nodoklis tiek rēķināts no apliekamā ienākuma, nevis bruto atalgojuma, tad Sociālā nodokļa un Iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmju summa neparāda precīzu procenta lielumu, kas tiks atskaitīts no darbinieka algas.

No tabulas 2. var skaidri redzēt, ka Latvijā tiek izskaitīts daudz vairāk no darbinieka, kamēr Lietuvā – no darba devēja. Principā, ja veiktu ļoti aptuvenas aplēses un saskaitītu kopējo procentu, ko beigās gūst valsts no darbiniekam aprēķinātās algas, tad Latvija tie būtu aptuveni 57%, Lietuvā – 55% (vai 57%, ja darbinieks veic papildus iemaksas). Tādējādi – abās valstīs šis procents valsts labā ir gandrīz vienāds, bet ir liela atšķirība, no kā – darbinieka vai darba devēja – šīs iemaksas tiek izskaitītas.

Pieņemot darbā pensionāru vai invalīdu, ir jāpievērš uzmanība viņa statusam, jo ir pozīcijas, kas algas aprēķināšanā var atšķirties. Lai piemērotu speciālos nosacījumus pensionāram vai invalīdam, šim statusam jābūt algas norādītam nodokļu grāmatiņā.

Latvijā VSAOI likme par darba ņēmēju, kurš sasniedzis vecumu, kas dod tiesības saņemt valsts vecuma pensiju, vai kuram ir piešķirta valsts vecuma pensija (tai skaitā priekšlaicīgi) ir 28.75 %, kas sadalīta attiecīgi – 8.85 % - darba ņēmēja daļa un 19.90 % - darba devēja daļa. Darba ņēmējam - izdienas pensijas saņēmējam vai invalīdam - valsts speciālās pensijas saņēmējs – VSAOI ir 31.08 %, no kuriem 9.57 % - darba ņēmēja daļa un 21.51 % - darba devēja daļa. Lietuvā SODRA likme ir vienāda visiem darbiniekiem, arī pensionāriem un invalīdiem – 39.98%, no kuriem 9 % - darba ņēmēja daļa un 30.98 % - darba devēja daļa.

⁶⁵ MK noteikumi Nr. 1249 „Noteikumi par uzņēmējdarbības riska valsts nodevas apmēru, kā arī darbinieku prasījumu garantiju fondā un maksātspējas procesa izmaksu segšanai ieskaitāmās nodevas daļu 2014.gadā”, spēkā no 01.01.2014 [skatīti 28.11.2016]. Pieejami: <http://likumi.lv/doc.php?id=261759>

⁶⁶ Autores veidota tabula

Latvijā pensionāram netiek piemērots neapliekamais minimums, kamēr Lietuvā tas tiek piemērots kā vienkāršam darbiniekam – aprēķināts pēc formulas. Latvijā strādājošam pensionāram var tikt piemērots atvieglojums par apgādājamo, ja tāds ir ierakstīts nodokļu grāmatiņā.

Latvijā nosaka trīs pakāpju darbaspēju zaudējumu:

- I invaliditātes grupu, ja darbaspēju zaudējums ir 80—100 procentu apmērā, — ļoti smaga invaliditāte;
- II invaliditātes grupu, ja darbaspēju zaudējums ir 60—79 procentu apmērā, — smaga invaliditāte;
- III invaliditātes grupu, ja darbaspēju zaudējums ir 25—59 procentu apmērā, — mēreni izteikta invaliditāte.”⁶⁷

Arī Lietuvā nosaka trīs pakāpes darbaspēju zaudējumam:

- invalidi, kam noteikts virs 75 procentu darbaspēju zaudējums (zem 25 procentu darba spēju līmenis) – smaga invaliditāte;
- invalidi, kam noteikts virs 60 – 100 procentu darbaspēju zaudējums (30 - 40 procentu darba spēju līmenis) – vidēja invaliditāte;
- invalidi, kam noteikts virs 45 – 55 procentu darbaspēju zaudējums (45 - 55 procentu darba spēju līmenis) – viegla invaliditāte.

Autore secina, ka Lietuvā pensionāri un invalīdi, kas vēlas strādāt, ir labākā stāvoklī nekā Latvijā, jo pensionāriem tiek piemērots pilns neapliekamais minimums kā vienkāršam darbiniekam un invalīdu neapliekamais minimums (papildus atvieglojums) ir daudz augstāks nekā Latvijā – gandrīz par 100 EUR.

Par cik autores darbā tiek apskatītas divas dažādas valstis un tas nozīmē kontu plāna atšķirības, autore izvēlējusies apskatīt visus kontējumus vienkopus, nevis papildināt ar tiem attiecīgās tēmas. Latvijas un Lietuvas kontu plāni ir ļoti līdzīgi pēc uzbūves, autore izšķir divas būtiskākās atšķirības:

- 1) Lietuvā bilances konti ir pirmās četras kontu grupas, nevis piecas kā Latvijā. Lietuvā nav atsevišķas kontu grupas uzkrājumiem, tie tiek skaitīti kreditoru sastāvā. Attiecīgi – arī operāciju kontu sadalījumā ir novirzes, Latvijā operāciju kontu grupas ir sestā (ieņēmumi) un septītā (izdevumi), kamēr Lietuvā – piektā ir ieņēmumi un sestā izdevumi. Uzskatāmāk kontu sadalījumu var aplūkot 3. tabulā.
- 2) Latvijā konta nosaukums sastāv no četriem cipariem, kamēr Lietuvā – no pieciem.

3. tabula

Latvijas un Lietuvas kontu plānu saturs⁶⁸

		Lietuva		Latvija	
Bilance	Aktīvs	1	Ilgtermiņa ieguldījumi	1	Ilgtermiņa ieguldījumi
		2	Īstermiņa ieguldījumi	2	Apgrozāmie līdzekļi
	Pasīvs	3	Pašu kapitāls	3	Pašu kapitāls
		4	Kreditori (+ Uzkrājumi)	4	Uzkrājumi
				5	Kreditori
Operāciju konti		5	Ieņēmumu konti	6	Ieņēmumu konti
		6	Izdevumu konti	7	Izdevumu konti

⁶⁷ Latvijas Republikas Invaliditātes likums, 3. pants, spēkā no 01.01.2011 [skatīts 28.11.2016] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=211494>

⁶⁸ Autores veidota tabula

4. tabulā autore ir apskatījusi ar darba samaksas aprēķinu saistītos kontus Latvijā un Lietuvā.

4. tabula

Ar algas aprēķinu saistītie konti Latvijā un Lietuvā ⁶⁹

	Latvija	Lietuva
Norēķinu konti bankās	2620	27100
Norēķini par darba algu	5610	44800
Norēķini par iedzīvotāju ienākuma nodokli	5722	44810
Norēķini par obligātajām sociālajām iemaksām	5723	44820
Norēķini par riska nodevu	5724	44830
Izdevumi - darba alga	72xx	6304x
Izdevumi - sociālais nodoklis	73xx	6304x
Izdevumi - riska nodeva	73xx	6304x

Tabulā 5. ir sniegts kontējumu saraksts algas aprēķinam Latvijā un Lietuvā.

5. tabula

Algas aprēķina un izmaksas kontējumi Latvijā un Lietuvā ⁷⁰

	Latvija		Lietuva	
	Debets	Kredīts	Debets	Kredīts
Aprēķināta darba alga	72xx	5610	6304x	44800
Ieturēts VSAOI (darba ņēmēja)	5610	5723	44800	44820
Ieturēts IIN (algas nodoklis)	5610	5722	44800	44810
Aprēķināts VSAOI (darba devēja)	73xx	5722	6304x	44820
Aprēķināta riska nodeva/uzkrājums garantijas fondam	73xx	5724	6304x	44840
Samaksāts valsts budžetā VSAOI	5723	2620	44820	27100
Samaksāts valsts budžetā IIN	5722	2620	44810	27100
Samaksāta riska nodeva/uzkrājums garantijas fondam	5724	2620	44830	27100
Izmaksāta alga darbiniekam	5610	2620	44800	27100

“Lielākā daļa strādājošo Latvijā ir darba ņēmēji – darbojas kādā privātā, valsts vai pašvaldības uzņēmumā. Taču mūsdienās daudzas jomas, tostarp darba attiecības, zaudē savas striktās robežas un daļa speciālistu izvēlas strādāt sev izdevīgā vietā un laikā un pēc paša noteiktiem kvalitātes standartiem, reģistrējoties kā pašnodarbinātas personas. Pašnodarbinātajiem ir tādas pašas iespējas saņemt sociālās garantijas vai pieklājīgu pensiju kā citiem strādājošajiem, ja vien viņi godīgi nomaksā nodokļus. “ ⁷¹ Tomēr, atšķirībā no darba attiecībām, kur par visu parūpējas darba devējs, pašnodarbinātais ir daudz vairāk atbildīgs par sava darba organizāciju un grāmatvedības vešanu, pašnodarbinātajam pašam ir jānomaksā nodokļi valstij. Tāpat pašnodarbinātajam ir vairāk jādomā

⁶⁹ Autores veidota tabula

⁷⁰ Autores veidota tabula

⁷¹ <http://www.seb.lv/info/pensija/pasnodarbinatie-un-socialas-garantijas> [skatīts 28.11.2016].

par uzkrājumiem vecumdienām. Ja netiek maksāts VSAOI vai tas tiek maksāts neregulāri, tad uzkrājums pensijai arī ir daudz mazāki nekā darbiniekam, kas strādā pēc darba līguma.

Lai kļūtu par pašnodarbināto personu Latvijā, VID jāreģistrē saimnieciskā darbība. Pašnodarbinātajam pašam ir jāved sava grāmatvedība, to var darīt gan vienkāršā ieraksta sistēmā, gan divkāršā ieraksta sistēmā. Vienkāršā ieraksta sistēma paredz žurnālu, kur saimnieciskās darbības veicējs reģistrē savus ienākumus un ar saimniecisko darbību saistītos izdevumus.

Lietuvā pastāv divas individuāla darba veikšanas formas – pēc individuālās darbības apliecības (LT - individualios veiklos pažyma) un pēc uzņēmējdarbības sertifikāta (LT – verslo liudijimas). Abām darbības formām ir jāveic vienkāršās grāmatvedības uzskaitē un ieņēmumu-izdevumu žurnāls.

Piereģistrēt individuālo darbību var viegli un ātri Lietuvas VMI. Tai nav termiņa, lai izbeigtu darbību, ir jāsniedz iesniegums VMI par izbeigšanu. Individuālo darbību var pierēģistrēt jebkura veida darbībai, izņemot nekustamā īpašuma pārdošanu un iznomāšanu, kā arī darbības veidiem, kas likumā noteikti, ka tos var sniegt tikai uzņēmums. Šie veidi saistīti ar siltuma ražošanu un jūras un gaisa transportu pakalpojumu sniegšanu.

Uzskatāmāk aplūkot ieturējumus no individuālā darba veikšanas formām Latvijā un Lietuvā iespējams 6. tabulā.

6. tabula

Ieturējumi no individuālās darbības Latvijā un Lietuvā 2016.g.⁷²

Latvija	IIN	VSAOI	
Patentmaksa	fiksēta patentmaksa 43 - 100 EUR/mēn.		
IIN + VSAOI	23% no ieņēmumiem	30.58% no ieņēmumiem (tikai tad, ja pārsniedz 370 EUR/mēn vai pēc 4460 EUR robežas sasniegšanas)	
Mikrouzņēmuma nodoklis	9 % no apgrozījuma		
Lietuva	GPM	SODRA (PSD)	SODRA (VSD)
Uzņēmējdarbības sertifikāts	fiksēta likme - 32 - 50 EUR/mēn.	34.20 EUR/mēn.	56 EUR/mēn.
Individuālās darbības apliecība	5 % vai 15 % no ieņēmumiem	9 % no puses ieņēmumu	28.5 % no puses ieņēmumu

Lai izprastu individuālo darba veicēju ieturējumus reālajā dzīvē un tos salīdzinātu, autore izpētīja un izanalizēja dažas konkrētas situācijas. Šajās situācijās apskatīti gadījumi, kad individuālā darba veicējs nestrādā arī kā algots darba ņēmējs un maksā visus paredzētos nodokļus.

Pēc aprēķina analīzes autore izsecina, ka būt par individuālā darba veicēju tādā profesijā kā grāmatvedis, jurists utt. (kam nevar piemērot patentmaksu, uzņēmējdarbības sertifikātu) lielākoties ir izdevīgāk Latvijā:

- 1) tas būs izdevīgāk pie maziem ienākumiem - līdz 370 EUR, kad Latvijā vispār nav jāmaksā sociālais nodoklis;
- 2) pie vidējiem ienākumiem (aplūkotajā situācijā – pie 600 EUR) – lielāki ienākumi būs Lietuvā. Tas saistīts ar to, ka Lietuvā sociālais nodoklis tiek rēķināts no ieņēmumiem,

⁷² Autores veidota tabula

kamēr Latvijā no minimālās algas un tā ir konstanta summa. Attiecīgi – ja Lietuvā ieņēmumi nav pārāk lieli, arī sociālais nodoklis nebūs pārāk liels;

- 3) pie lielākiem ieņēmumiem Latvijā peļņa būs augstāka. Kaut arī iedzīvotāju ienākuma nodoklis Latvija ir augstāks – 23%, kamēr Lietuvā 15%, sociālā nodokļa starpība ir diezgan liela. Latvijā tas ir konstanti katru mēnesi 30.58 % no 370 EUR, kas sastāda 113.15 EUR. Lietuvā tas tiek skaitīts no 37.5 % no puses ienākumu, sanāk 18.75 % no pilniem ienākumiem. Jo lielāki ienākumi, jo lielāks sociālais nodoklis. Latvijā, piemēram, pie 1500 EUR ienākumiem, sociālais nodoklis 113.15 EUR sanāk 7.54 % no tiem.

Dotajā situācijā iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanai netika piemēroti atvieglojumi. Latvijā var piemērot gan neapliekamo minimumu, gan atvieglojumu par apgādājamiem, Lietuvā neapliekamo minimumu piemēro tikai darba tiesiskajām attiecībām. Bet atvieglojumus par bērniem var piemērot arī individuālā darba veicēji. Lietuvā atvieglojumi iznāktu nedaudz mazāki nekā Latvijā, bet kopējo rezultātu tas ļoti būtiski neietekmētu.

Nodokļu laicīga un labprātīga nomaksa ir svarīgs rādītājs gan darba devējam - uzņēmumam - tā sekmīgai pastāvēšanai un labai reputācijai, gan darbiniekam - fiziskai personai – lai gūtu iespēju saņemt nepieciešamās sociālās garantijas nākotnē, kā arī varētu sekmīgi veikt savu saimniecisko darbību, ja tāda ir. Nodokļi var netikt nomaksāti apzināti – ja uzņēmums vai saimnieciskās darbības veicējs apzināti tos nenomaksā, vai neapzināti – ja saimnieciskās darbības veicējam, piemēram, nav pietiekoši informācijas par šo tēmu un viņš, pats to neaplānojot, nonāk parādnieku skaitā. Kā arī ir uzņēmumi un individuālā darba veicēji, kam tiešām šie nodokļi ir par lielu un ir patiesas grūtības tos nomaksāt. Katru gadu nenomaksātu nodokļu dēļ izveidojas milzīgs parāds pret valsti. Pēc VID datiem, Latvijā uz 2015. gada sākumu reāli piedzenamo parādu apjoms bija 136.02 milj. euro, uz 2016. g. sākumu – 116.37 milj. euro. 2015.g. no šī parāda tika iekasēti 24,6 %. Lietuvā pēc SODRA datiem vien par sociālo nodokli 2015.g. sākumā bija 114.5 milj. euro liels parāds, 2016.g. sākumā tas bija 131.1 milj. euro. Tie ir ļoti lieli cipari un lieli zaudējumi valsts budžetam.

SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI

Secinājumi:

1. Algas aprēķināšanas kārtība Latvijā un Lietuvā ir vienādas, lielākā atšķirība ir slimības pabalsta aprēķinā.
2. Minimālā alga pēdējos desmit gadus Latvijā pārsvarā ir lielāka nekā Lietuvā. Pēdējos divus gadus Lietuvā tā tika strauji celta un 2016. g. otrajā pusē Lietuvā minimālā alga jau ir lielāka - 380 EUR, kamēr Latvijā 370 EUR.
3. Vidējā alga pa nozarēm ir līdzīga, Latvijā bruto alga ir mazliet augstāka. Ir nozares, kurās Latvijā ir būtisks pārsvars – finanšu un elektroenerģijas nozares.
4. Nodokļu veidi ir vieni un tie paši Latvijā un Lietuvā, bet būtiski atšķiras to likmes.
5. Apliekamā ienākuma aprēķins ir izdevīgāks darba ņēmējam Latvijā. Tas saistīts ar lielākiem atvieglojumiem par apgādājamiem, kā arī to, ka apliekamais ienākums tiek samazināts arī par sociālo nodokli, kas Lietuvā nav spēkā.
6. Pie vienādas nelielas bruto algas, Lietuvā darba ņēmējs vienmēr saņems vairāk.
7. Pie lielākas bruto algas, darbinieks saņems vairāk Latvijā tikai tajā gadījumā, ja viņam ir vismaz trīs apgādājамie.

8. Latvijā nodokļu veidā daudz vairāk tiek iekasēts no darba ņēmēja, kamēr Lietuvā – no darba devēja. Kopējā nodokļu nasta ir līdzīga, bet sadalījums starp darba devēju un darba ņēmēju ļoti atšķiras.
9. Lietuvā vairāk rūpējas par pensionāru un invalīdu iespējām strādāt, viņiem tiek piemēroti vairāk un lielāki atvieglojumi nekā Latvijā.
10. Individuālā darba veicējam Latvijā ir izdevīgāki nosacījumi nekā Lietuvā.

Priekšlikumi:

1. Latvijas un Lietuvas saimnieciskās darbības veicējiem, uzsākot darbību, uzmanīgi izvērtēt iespējamās nodokļu nomaksāšanas veidus un izvēlēties piemērotāko un izdevīgāko variantu.
2. Latvijas un Lietuvas saimnieciskās darbības veicējiem vairāk izmantot EDS piedāvātās iespējas, lai vienkāršotu darba procesus un nodokļu nomaksu, kā arī ietaupītu laiku.
3. Latvijas Valsts ieņēmumu dienestam – veikt pastiprinātu iedzīvotāju informēšanu par jaunā diferencētā neapliekamā minimuma piemērošanu un pārmaksāto nodokļu atgriešanu. Informēšanu veikt gan elektroniski, gan ar laikrakstu palīdzību, jo joprojām ir daudz iedzīvotāju, kas neizmanto internetu.
4. Lietuvas Saeimai – ieviest līdzīgu nodokļu nomaksāšanas veidu kā Latvijas mikrouzņēmuma nodoklis – ar zemu procentu likmi, kas jāmaksā no apgrozījuma un tikai par to periodu, kad faktiski notiek darbība. Tas ļautu attīstīties mazajiem uzņēmējiem un individuālā darba veicējiem, kas nespēj nodrošināt pietiekošu darba slodzi visu laiku.
5. Latvijas Saeimai – pieņemt samazinātu 15% Iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmi uzņēmējdarbības attīstībai lauku reģionos. Tas attīstītu Latvijas reģionu pilsētas un no turienes neaizbrauktu prom tik daudz cilvēku.

IZMANOTO AVOTU SARAKSTS

1. Latvijas Republikas Saeima. Darba likums [tiešsaite]: spēkā ar 01.06.2002 [skatīts 28.11.2016] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=26019>
2. Latvijas Republikas Saeima. Invaliditātes likums [tiešsaite]: spēkā ar 01.01.2011 [skatīts 28.11.2016] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=211494>
3. Latvijas Republikas Saeima. Krimināllikums [tiešsaite]: spēkā ar 01.04.1999 [skatīts 17.11.2016] Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=88966>
4. Latvijas Republikas Saeima. Par maternitātes un slimības apdrošināšanu [tiešsaite]: spēkā ar 01.01.1997 [skatīts 28.11.2016]. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=38051>
5. Latvijas Republikas Augstākā Padome. Par iedzīvotāju ienākuma nodokli [tiešsaite]: spēkā ar 01.01.1994 [skatīts 28.11.2016]. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/56880-par-iedzivotaju-ienakuma-nodokli#p13>
6. Latvijas Republikas Saeima. Par valsts sociālo apdrošināšanu [tiešsaite]: spēkā ar 01.01.1998 [skatīts 25.11.2016]. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=45466>
7. Latvijas Republikas Ministru Kabinets. Noteikumi par neapliekamā minimuma un nodokļa atvieglojuma apmēru iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanai. [tiešsaite] noteikumi: 2016. gada 7. janvāra noteikumi Nr. 1. [skatīti 25.11.2016] Pieejami: <http://likumi.lv/ta/id/279022-noteikumi-par-neapliekama-minimuma-un-nodokla-atvieglojuma-apmeru-iedzivotaju-ienakuma-nodokla-aprekinasanai>

8. Latvijas Republikas Ministru Kabinets. Noteikumi par uzņēmējdarbības riska valsts nodevas apmēru, kā arī darbinieku prasījumu garantiju fondā un maksātspējas procesa izmaksu segšanai ieskaitāmās nodevas daļu 2014.gadā. [tiešsaite] noteikumi: 2014. gada 1. janvāra noteikumi Nr. 1249 [skatīti 28.11.2016] Pieejami: <http://likumi.lv/doc.php?id=261759>
9. Latvijas Republikas Ministru Kabinets. Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi. [tiešsaite] noteikumi: 2016 gada 1. janvāra noteikumi Nr. 775 [skatīti 28.11.2016] Pieejami: <http://likumi.lv/ta/id/278844-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likuma-piemerosanas-noteikumi>
10. Lietuvos Respublikos Seimas. Administracinių nusižengimų kodeksas [tiešsaite]: spēkā ar 11.07.2015 [skatīts 17.11.2016]
Pieejams: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/4ebe66c0262311e5bf92d6af3f6a2e8b>
11. Lietuvos Respublikos Seimas. Baudžiamasis kodeksas [tiešsaite]: spēkā ar 01.05.2003 [skatīts 17.11.2016] Pieejams: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.111555>
12. Lietuvos Respublikos Seimas. Darbo kodeksas [tiešsaite]: spēkā ar 01.01.2017 [skatīts 28.11.2016]
Pieejams: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/f6d686707e7011e6b969d7ae07280e89>
13. Lietuvos Respublikos Seimas. Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas [tiešsaite]: spēkā ar 01.01.2003 [skatīts 26.11.2016].
Pieejams: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.C677663D2202/RhdBIVKPJQ>
14. Lietuvos Respublikos Seimas. Ligos ir motinystės socialinio draudimo įstatymas [tiešsaite]: spēkā ar 01.01.2001 [skatīts 26.11.2016].
Pieejams: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.068516AF734B>
15. Lietuvos Respublikos Seimas. Valstybinio socialinio draudimo įstatymas [tiešsaite]: spēkā ar 01.06.1991 [skatīts 25.11.2016].
Pieejams: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.0F9036415DBD/kOeABIFuwV>
16. Lietuvos Vši Audito ir apskaitos tarnyba. 31-asis Verslo apskaitos standartas „Atlygis darbuotojui“ [tiešsaite]: spēkā ar 28.12.2008 [skatīts 25.11.2016].
Pieejams: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.779A1057412E/ddIScvGGkm>
17. Grebenko Maija. Personas, kuras 2016.gadā saglāgā apgādājamā statusu. No: Bilance Nr. 3, 2016. 26. lpp.
18. Zaiceva Jevgenija. Darba samaksa. Metodika un normatīvie akti. Rīga: SIA Mamuts, 2008. 3.lpp.
19. Latvijas Republikas Centrālā Statistikas pārvalde. Strādājošo mēneša vidējā darba samaksa pa darbības veidiem pa ceturkšņiem. [tiešsaite]
20. Lietuvos Respublikos Statistikos Departamentas. Average monthly earnings by economic activity and sector. [tiešsaite]
21. Dārziņa Lidija. Diferencētais neapliekamais minimums no 2016.gada. Latvijas Vēstneša portāls [skatīts 25.11.2016] Pieejams: <http://www.lvportals.lv/visi/skaidrojumi/276338-diferencetais-neapliekamais-minimums-no-2016gada/>
22. Latvijā 35 000 strādājošo saņem minimālo algu. Latvijas Avīzes portāls [skatīts 30.11.2016]
Pieejams: <http://www.la.lv/latvija-35-000-stradajoso-sanem-minimalo-algu/>
23. Pašnodarbinātie un sociālās garantijas [skatīts 25.11.2016] Pieejams: <http://www.seb.lv/info/pensija/pasnodarbinatie-un-socialas-garantijas>
24. NPD (Neapmokestinamas pajamų dydis) [skatīts 25.04.2016]. Pieejams: <http://www.finansistas.net/npd.html>

KRĀJUMU UZSKAITES ORGANIZĀCIJA UZŅĒMUMĀ “AGNI” UN TO ATSPOGUĻOŠANA UZŅĒMUMA GRĀMATVEDĪBĀ

*Darba autors: Daina Tīse, Grāmatvedība un finanses
Darba vadītājs: Mg. oec. Angelina Tjurina, GFK docente*

KOPSAVILKUMS

Uzņēmuma veiksmīgai darbībai, lai izvairītos no pārtraukumiem ražošanā, pakalpojumu sniegšanā un pārdošanas procesā, ir jāplāno optimālais krājumu apjoms, kas nepieciešams tā darbībai. Ražošanas un tirdzniecības uzņēmumā svarīga loma ir pareizai un efektīvai krājumu plānošanai un uzskaitē, jo efektīva krājumu pārvaldība ļauj paātrināt apgrozāmo līdzekļu apriti, samazināt krājumos ieguldīto kapitālu. Katram no krājumu veidiem ir savas īpatnības to uzskaitē, tāpēc ļoti būtiski ir izvēlēties krājumu uzskaites metodes, jo tikai tā tiks nodrošināta patiesa krājumu vērtības uzrādīšana uzņēmuma finanšu grāmatvedībā un pārskatos. Izvēlēta krājumu uzskaites un novērtēšanas metode ir jāapraksta katra uzņēmuma grāmatvedības politikā.

SIA „AGNI” pamatnodarbošanās ir kamīnu, apkures sistēmu projektēšana un uzstādīšana, kā arī ir sava akmens apstrādes darbnīca. Uzņēmums ne tikai realizē kamīna kurtuves un krāsniņas, bet ja pasūtītājs vēlas, veic pilnu kamīna izgatavošanas un uzstādīšanas ciklu – no projekta izstrādes līdz gatavam kamīnam.

SIA «AGNI» ir liels krājumu īpatsvars - 46 % no bilances kopsummas. Novecojošo krājumu īpatsvars sastāda apmēram 30% no visa krājumu uzskaitē esoša krājumu klāsta. Darbā tiek analizēta uzņēmuma “AGNI” krājumu uzskaites un novērtēšanas metodika.

IEVADS

Kvalifikācijas darba tēma “Krājumu uzskaites organizācija uzņēmumā “AGNI” un to atspoguļošana uzņēmuma grāmatvedībā” tika izvēlēta tāpēc, ka katrā ražošanas un tirdzniecības uzņēmumā svarīga loma ir pareizai un efektīvai krājumu plānošanai un uzskaitē. Neatkarīgi no sfēras, kurā darbojas uzņēmums, tam ir nepieciešamas preces un izejvielas, lai nodrošinātu veiksmīgu saimniecisko darbību. Katrā uzņēmumā ir noteiktas nepieciešamās krājumu rezerves, atbilstoši galveno uzņēmējdarbības funkciju nodrošināšanai. Neprecīza krājumu uzskaitē un novērtēšana būtiski ietekmē uzņēmuma finanšu pārskata sastādīšanu, tāpēc saskaņā ar normatīvo aktu prasībām, pārskata gada beigās nepieciešams veikt pilnu mantas, prasījumu un saistību inventarizāciju. Pareizi izvēlētas preču krājumu uzskaites un novērtēšanas metodes nodrošina patiesu krājumu vērtības atspoguļošanu bilancē. Paralēli tam būtiska nozīme ir esošo krājumu kontrolei, regulāra krājumu pietiekamības izvērtēšana un aprites uzskaitē pa mēnešiem var sekmēt uzņēmuma peļņas pieaugumu.

Būtiski katram uzņēmumam ir izvēlēties sev piemērotāko krājumu uzskaites metodi, ja mazam uzņēmumam ar nelielu krājumu kustību, varētu būt piemērota periodiskā inventarizācijas metode, tad lielākam uzņēmumam ar lielu krājumu apgrozību šī metode nebūs piemērota, jo uzskaitē nebūs pietiekami sistemātiska un precīza. Nepārtrauktās krājumu uzskaites metodei ir priekšrocība, piemēram, bez inventarizācijas veikšanas noteikt faktiskos krājumu atlikumus, nodrošinot kontroli un savlaicīgi pamanot iztrūkumus.

Kvalifikācijas darba tēmas aktualitāti nosaka fakts, ka katrā uzņēmumā ir svarīgi nodrošināt krājumu uzskaiti saskaņā ar normatīvo aktu prasībām, lai izvairītos no kļūdām uzskaitē. Kvalifikācijas darba tēma ļaus autorei iegūt padziļinātu priekšstatu par uzņēmuma krājumu veidiem, to uzskaites un novērtēšanas metodēm.

Kvalifikācijas darba mērķis ir izanalizēt krājumu novērtēšanas un uzskaites metodes, to atbilstību normatīvo aktu prasībām, un izstrādāt priekšlikumus par krājumu uzskaites pilnveidošanu uzņēmumā "AGNI".

Mērķa sasniegšanai tiek izvirzīti šādi **uzdevumi**:

1. izpētīt krājumu uzskaites un novērtēšanas teorētisko pamatojumu;
2. raksturot uzņēmumu "AGNI";
3. izanalizēt krājumu uzskaites dokumentus uzņēmumā;
4. izdarīt secinājumus un izstrādāt priekšlikumus krājumu uzskaites pilnveidošanai.

Kvalifikācijas darbā tiks pielietotas sekojošas **pētījumu metodes**:

1. monogrāfiskā jeb aprakstošā metode – veikta literatūras apskate, interneta resursu izpēte, informācijas apkopošana un analīze;
2. salīdzinošā jeb komparatīvā metode – salīdzināti vairāku gadu saimnieciskās darbības rādītāji;
3. statistiskā datu apstrādes metode – salīdzināšana, grafiku un tabulu veidošana;
4. dokumentu analīze.

Kvalifikācijas darba izpētes objekts ir SIA "AGNI" kurš darbojas Latvijā tirgū vairāk nekā 24 gadus, pamatnodarbošanās ir kamīnu, apkures sistēmu projektēšana un uzstādīšana, kā arī ir sava akmens apstrādes darbnīca. Darbā tiek apskatīti iepriekšējie trīs pārskata gadi – 2014., 2015., 2016.gads.

Kvalifikācijas darbu veido trīs nodaļas. Pirmajā daļā - teorētiskajā daļā tiek pētītas un analizētas krājumu uzskaites un novērtēšanas metodes. Darba otrajā daļā – uzņēmuma saimnieciskās darbības raksturojums, svarīgāko finanšu rādītāju analīze, grāmatvedības organizācija. Trešajā daļā tiek analizēta uzņēmuma "AGNI" krājumu uzskaites un novērtēšanas metodika.

Noslēdzošajā daļā tiek veikti secinājumi, kas iegūti pētījuma rezultātā uzņēmuma "AGNI" par krājumu uzskaiti un izvirzīti priekšlikumi uzskaites uzlabošanā.

Pētījuma bāzes pamatā ir Latvijas Republika normatīvie akti, mācību literatūra par finanšu grāmatvedības organizāciju, tāda kā Leibus I., Pētrsons I., Jesemčika A., Svarinska A., Grigorjeva R., "Finanšu grāmatvedība", 2016.gads; Januška M. „Grāmatvedības uzskaites praktiskajās situācijās”; Bojarenko J., Tjurina A., "Finanšu grāmatvedības praktikums", 2015.gads.; Jaunzeme J., "Starptautiskie finanšu pārskatu standarti: standartu apkopojums un pielietojuma piemēri", 2016.gads; Mālderis G. "Inventarizācijas", 2005.gads; Mālderis G. "Grāmatvedība revīzija audits", 2004.gads, SIA "AGNI" nepublicētais materiāls. 2014. – 2016.gada gada pārskati, kā arī dažādas publikācijas interneta vidē.

TĒMAS IZKLĀSTS

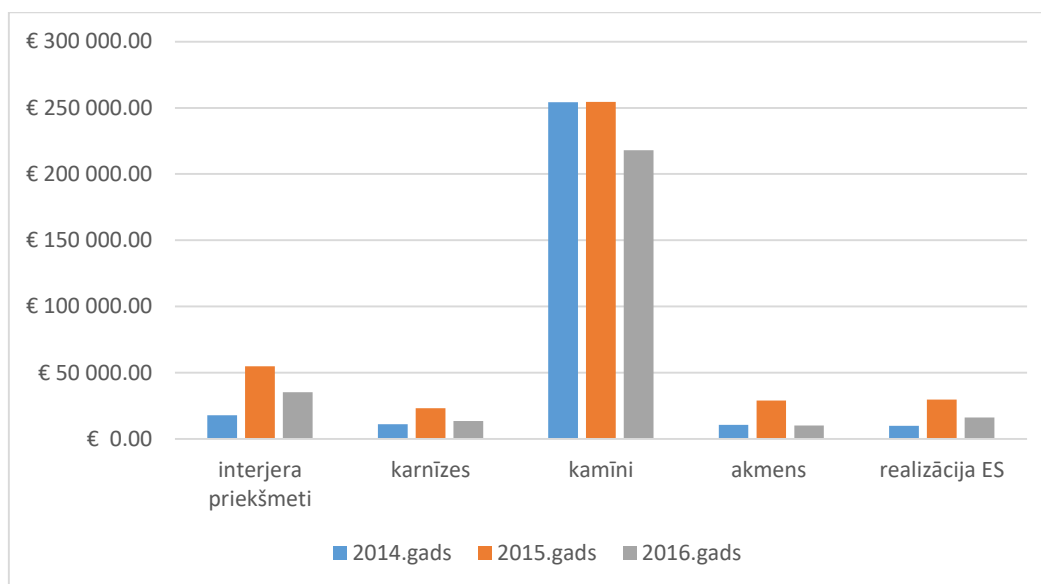
Sabiedrība ar ierobežotu atbildību "AGNI" (turpmāk tekstā SIA "AGNI"), reģistrēta 1993.gada 31.maijā, juridiskā adrese, Brīvības iela 173 - 14, Rīgā, biroja adrese, Brīvības iela 173, Rīgā.

Uzņēmumam ir reģistrētas divas struktūrvienības, „Salons-Veikals”, Brīvības ielā 173, Rīgā un „Akmens apstrādes darbnīca”, Krustabaznīcas ielā 11, Rīgā. Uzņēmuma reģistrētais pamatkapitāls ir 7114 euro, viens dibinātājs Latvijas Republikas rezidents, kuram pieder 100% uzņēmuma daļas. Uzņēmums ir reģistrējies kā pievienotās vērtības nodokļa maksātājs. NACE kods 2821, 4399.

Uzņēmumā nodarbināti 10 darbinieki, lielākā daļa no viņiem strādā ilgstoši, 10 un vairāk gadus.

SIA "AGNI" ir pieskaitāma pie mikrosabiedrībām, kurai bilances datumā netiek pārsniegti vismaz divi no trim "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likumā" minētiem kritērijiem:

- 1) bilances kopsumma — 350 000 *euro*;
- 2) neto apgrozījums — 700 000 *euro*;
- 3) vidējais darbinieku skaits pārskata gadā — 10.



1. att. Uzņēmuma apgrozījuma sadalījums pēc produktu veidiem, 2014. – 2016. gads, euro⁷³

SIA „AGNI” pamatnodarbošanās ir kamīnu, apkures sistēmu projektēšana un uzstādīšana, kā arī ir sava akmens apstrādes darbnīca. Papildus uzņēmums nodarbojas ar dažādu ekskluzīvu telpu apdares materiālu: akmens un keramisko flīžu, dažādu cēlkoņu durvju un parketa, santehnikas, ģipša izstrādājumu un karnīžu tirdzniecība, kā arī dažādu kamīnu aksesuāru un citu interjera priekšmetu tirdzniecību. Sadarbībā ar arhitektiem un interjera dizaineriem, klientiem tiek sniegtas konsultācijas un interjera projektēšanas pakalpojumi. Lielākais apgrozījums ir tieši kamīnu ražošana un realizācija. Uzņēmums ne tikai realizē kamīna kurtuves un krāsniņas, bet ja pasūtītājs vēlas, veic pilnu kamīna izgatavošanas un uzstādīšanas ciklu – no projekta izstrādes līdz gatavam kamīnam.

Uzņēmums ir finansiāli nestabils, jo ir negatīvs pašu kapitāls, 2016.pārskata gadā situācija ir nedaudz uzlabojusies. Uzņēmumam ir ļoti liels kreditoru īpatsvars un tas var radīt maksātnespējas draudus, apgrūtināt kredītu vai līzingu saņemšanas iespējas.

SIA ”AGNI” krājumi sastāv no izejvielām un palīgmateriāliem, kā arī no precēm pārdošanai un nepabeigtiem pasūtījumiem. Uzņēmumam ir sava noliktava Krustabaznīcas ielā 11, Rīgā, kurā tiek uzglabātas izejvielas. Palīgmateriāli galvenokārt tiek iegādāti katram konkrētam pasūtījumam un uzkrājumi netiek veidoti. Materiālu sastāvā ietilpst gatavie kamīni, kamīnu kurtuves un dabīgā akmens loksnes.

⁷³ Autores izveidots, SIA “AGNI” nepublicētais materiāls, 2014. – 2016.gada peļņas vai zaudējumu aprēķini.

Balances dinamikas un struktūras analīze 2015. un 2016.gadam⁷⁴

Balances posteņi	Absolūtie lielumi, EUR			Dinamikas analīze		Struktūras analīze, %		
	2016. pārskata	2015. bāzes	novirze	DI	Pārmaiņas %	2016	2015	pārmaiņas
1.Ilgtermiņa ieguldījumi	48875	63120	-14245	0.77	-23	25	30	-5
2.Apgrozāmie līdzekļi								
Krājumi	90864	56176	+34688	1.62	+62	46	27	19
Debitori	30792	47918	-17126	0.64	-36	16	23	-7
Nauda	26063	42516	-16453	0.61	-39	13	20	-7
Apgrozāmie līdzekļi kopā	147719	146610	+1109	0.12	-88	75	70	+5
BILANCE	196594	209730	-13136	0.94	-6	100	100	0
1.Pašu kapitāls								
Akciju vai daļu kapitāls	7114	7114	0	1	0	0	0	0
Iepriekšējo gadu nesadalītā peļņa	-53740	-	+47584	0.53	-47	-27	-48	+21
Pārskata gada nesadalītā peļņa	6402	47584	-41182	0.13	-87	3	23	-20
Pašu kapitāls kopā	-40224	-46626	+6402	0.86	-14	-20	-22	+2
2.Uzkrājumi	0	3500	-3500	0	0	0	2	0
3.Kreditori								
Ilgtermiņa kreditori	155342	181936	-26594	0.85	-15	79	87	-8
Īstermiņa kreditori	81476	70920	+10556	1.15	15	41	34	+7
Kreditori kopā	236818	252856	-16038	0.94	-6	120	121	-1
BILANCE	196594	209730	-13136	0.94	-6	100	100	0

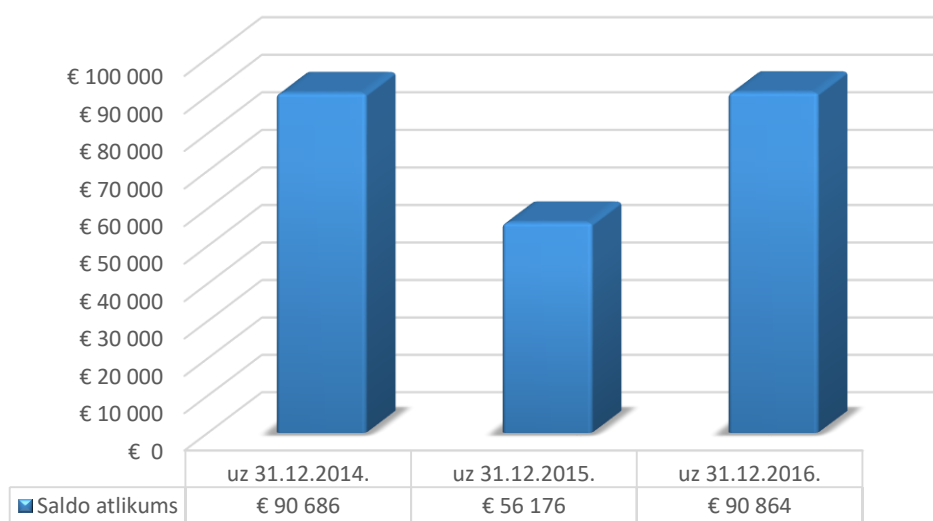
Izejvielas tiek iepirkti no Eiropas Savienības valstīm. Palīgmateriāli tiek iepirkti no vietējiem būvmateriālu veikaljiem.

Preces pārdošanai atrodas veikalā – salonā Brīvības ielā, kurā ir eksponētas kamīnu kurtuves, kā arī jau gatavi kamīni un kamīnu aksesuāri. Salonā var apskatīt arī akmens, flīžu un parketa paraugus.

Autore secina, ka uzņēmumam krājumu atlikumi būtiski svārstās, kas saistīts ar noslēgto līgumu – pasūtījumu apjomu vai nepārdomātu krājumu iegādes plānošanu.

Autore secina, ka uzņēmumam ir liels krājumu īpatsvars bilancē. 2016.pārskata gadā 90 tūkst. EUR krājumu atlikums attiecībā pret bilances kopsummu 196 tūkst. EUR, kas sastāda 46 %. Tas saistīts ar nepārdomātu krājumu iegādes plānošanu un to, ka noliktavā atrodas lēni apritoši - novecojuši, grūti realizējami krājumi.

⁷⁴ Autores izveidots aprēķins, SIA "AGNI" nepublicētais materiāls, 2015. – 2016.gada bilance



2.att. Krājumu atlikumi uz 2014., 2015., 2016. gada 31.decembri, euro⁷⁵

Uzņēmums ieguldījis pārāk lielus līdzekļus krājumu iegādei, 2016.gadā krājumu apjoms ir būtiski palielinājies par 62% salīdzinot ar 2015 gadu, veidot šādus uzkrājumus nav lietderīgi, jo, pieaugot konkurentu skaitam, vispārējam cenu līmenim ir tendence samazināties.

Vajadzētu izanalizēt kādus materiālus iegādāties un cik ilgā laika posmā tos būtu iespējams realizēt, lai neiesaldētu uzņēmuma brīvos naudas līdzekļus.

Krājumu izlietojuma un atlikumu iegādes vai ražošanas pašizmaksu nosaka pēc FIFO metodes “pirmais iekšā – pirmais ārā”.

Pamatojoties uz “Nolikumu par krājumu uzskaiti”, krājumus ieegrāmato un uzskaita to iegādes vērtībā, pieskaitot piegādes izmaksas un citas izmaksas, kas tieši saistītas ar krājumu iegādi.

Izejvielas un preces uzņēmumā pieņem direktors vai viņa pilnvarota persona, kontroles funkcijas veic direktors, bet grāmatvedis veic krājumu ieegrāmatošanu grāmatvedības uzskaites programmā.

Iekšējās pārvietošanas dokumentus sagatavo grāmatvedis saskaņā ar direktora rīkojumu, par kontroles un preču pārvietošanas funkcijām atbildīgā persona ir direktors.

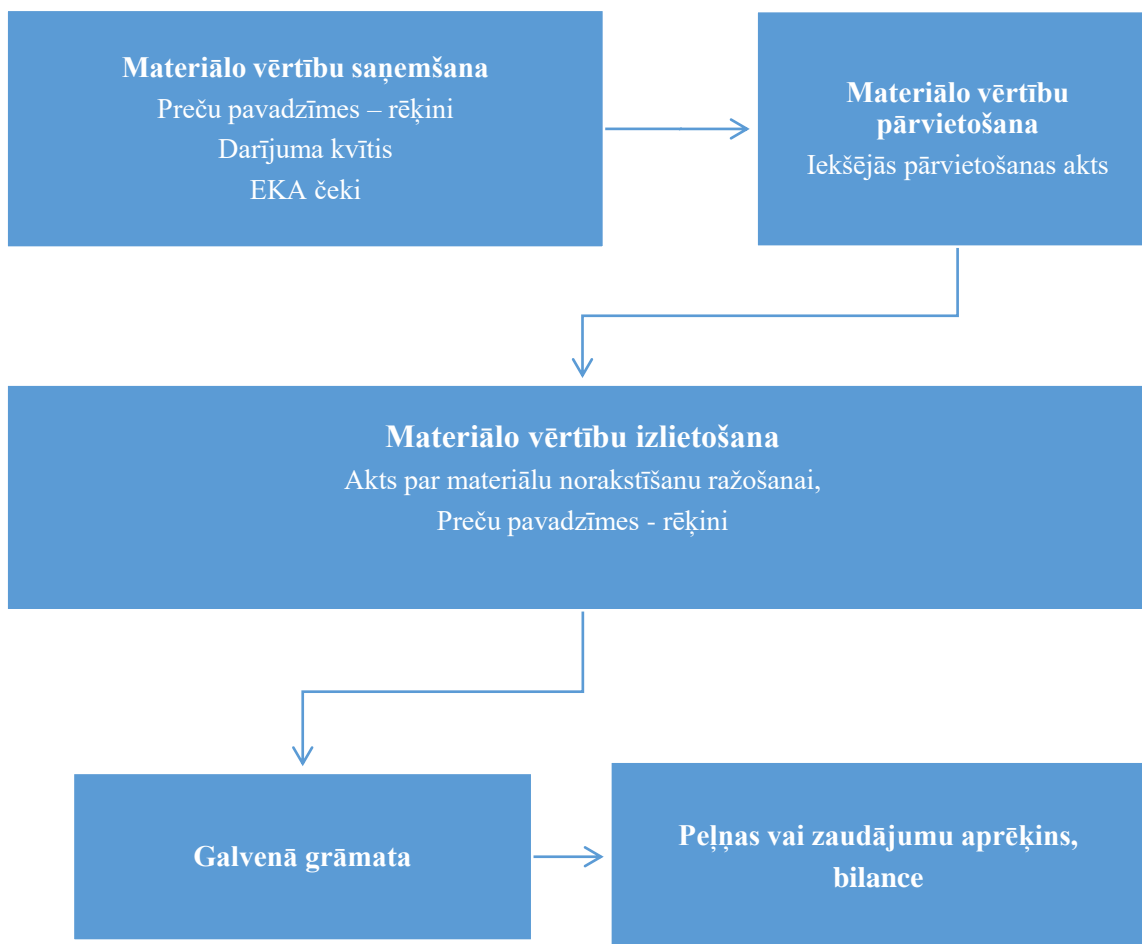
Atbildīgā persona par materiālu izlietojumu uzņēmumā ir direktors. Sarakstu par materiālo vērtību izlietojumu direktors iesniedz grāmatvedībā, grāmatvedis izveido norakstīšanas aktu un veic grāmatojumus.

Par katru mēnesi uzņēmuma grāmatvedis sagatavo pārskatu - atskaiti par saņemtajām un izlietotajām materiālajām vērtībām un iesniedz uzņēmuma direktoram izskatīšanai un salīdzināšanai, dotajam pārskatam ir tikai informatīva nozīme.

Preces pārdošanai tiek norakstītas pamatojoties uz izrakstīto preču pavadzīmi.

Krājumu uzskaitē tiek veikta datorizēti, izmantojot grāmatvedības uzskaites programmu “Ledger” moduli “Materiālu krājumi”. Visas materiālās vērtības saņemot tiek pārbaudītas, saskaitītas un ieegrāmatošanas grāmatvedības uzskaites programmā, sadalītas atbilstoši materiālu veidu grupām un nomenklatūrām.

⁷⁵ Autores izveidots, SIA “AGNI” nepublicētais materiāls. 2014. – 2016.gada gada pārskati



3. att. SIA “AGNI” dokumentu apgrozības shēma

Katrai krājumu vienībai ir izveidota noliktavas uzskaites kartiņa, kurā norādīts nomenklatūras numurs, noliktavas nosaukums, izvēlētais periods, sākuma atlikums, beigu atlikums, preču apgrozības pārskats: saņemšanas datums un no kāda piegādātāja prece saņemta, realizācijas datums un preces saņēmējs.

Papildus grāmatvedības uzskaites programma piedāvā dažādus krājumu pārskatus:

- apgrozījuma saraksts pēc noliktavām;
- informācija par katru operācijas veidu;
- materiālo vērtību inventarizācijas saraksts;
- preču realizācija pa mēnešiem pēc nomenklatūras.

Pārskatus iespējams sagatavot dažādos veidos, sagrupēt pēc datumiem, nomenklatūrām, preču grupām un noliktavām. Pārbaudīt katras nomenklatūras pozīcijas kustības pārskatu, lai varētu konstatēt iespējamās kļūdas krājumu atlikumu uzskaitē. Apkopot iegādāto krājumu pārskatu par katru piegādātāju, realizēto krājumu pārskatu par katru pircēju.

SIA “AGNI” ir izstrādāta **dokumentu apgrozības kārtība krājumu uzskaitē**, kurā tiek noteikta atbildīgā persona un izpildītājs preču pavadzīmju izrakstīšanai, materiālo vērtību saņemšanai un izlietošanai, kā arī dokumentu pārbaudes un apstrādes termiņi.

Preču iekšējā pārvietošana no noliktavas uz salonu – veikalu notiek pamatojoties uz iekšējās pārvietošanas orderi. Preču pārvietošanas dokumentu sagatavo uzņēmuma grāmatvedis saskaņā ar vadītāja mutisku vai elektronisku rīkojumu. Visbiežāk tiek pārvietotas tādas izejvielas kā kamīna

kurtuves, pārvietošanas rezultātā izejviela kļūst par precī pārdošanai veikalā, kura pēc tam tiek realizēta. Uzņēmuma grāmatvedības politikā nav konkrēti noteikts – kas ir izejvielas un kas - preces pārdošanai. Rezultātā visas saņemtās materiālās vērtības, kuras atrodas noliktavā ir izejvielas, bet salonā – veikalā ir preces pārdošanai.

Uzņēmumā ir izstrādāti inventarizācijas veikšanas noteikumi. Par inventarizāciju uzņēmumā “AGNI” ir atbildīgs tās vadītājs, līdz ar to, pieņemot lēmumu par inventarizāciju, uzņēmuma vadītājs sagatavo rīkojumu. Rīkojumā par gada slēguma inventarizāciju nozīmē komisiju, kurā iekļauj komisijas priekšsēdētāju un divus komisijas locekļus. Pēc rīkojuma sagatavošanas ar to tiek iepazīstināti komisijas locekļi, tiek sniegta informācija par krājumu inventarizācijas sākumu un inventarizācijas norises secību.

Uzņēmuma grāmatvede līdz inventarizācijas dienai, iegrāmato visus dokumentus, kas saistīti ar materiālo vērtību saņemšanu un izsniegšanu, un aprēķina krājumu atlikumus.

SIA “AGNI” inventarizācija tiek veikta vienu reizi gadā, decembra mēnesī, inventarizācija noliktavā un veikalā tiek veikta pārbaudot krājumu atlikumus, kā arī tiek uzskaitīti nepabeigtie pasūtījumi. Krājumu inventarizācija notiek pēc preču grupām katrā uzglabāšanas vietā. Noliktavā kamīna kurtuves un materiāli kamīnu izgatavošanai tiek saskaitītas, bet akmens loksnes tiek izmērītas, jo akmens noliktavas atlikumos uzrādīts m². Veikalā preces pārdošanai tiek saskaitītas un norādītas inventarizācijas sarakstā. Preces, kas glabājas nebojātā piegādātāju iesaiņojumā – kastēs, tiek inventarizēti, pamatojoties uz preču marķējuma ziņām.

Pēc inventarizācijas, rezultātus apkopo, paraksta inventarizācijas sarakstus un iesniedz uzņēmuma vadītājam. Inventarizācijas sarakstā tiek norādīta materiāli atbildīgā persona, rīkojuma numurs un datums. Datums, kad uzsākta un pabeigta inventarizācija, materiālu nomenklatūras numurs, nosaukums, mērvienība, iepirkuma cena, daudzums, summa un atzīme par konstatēto materiālo vērtību daudzumu noliktavā. Inventarizācijas sarakstus paraksta materiāli atbildīgā persona – SIA “AGNI” vadītājs, un divi inventarizācijas komisijas locekļi. Materiālo vērtību inventarizācijas sarakstus, vadītājs nodod grāmatvedībai salīdzināšanai un rezultātu starpību iegrāmatošanai. Uzņēmumā mēdz gadīties, ka vienai precei ir pārpalikums, bet līdzīgai, identiskai precei iztrūkums, tad grāmatvede pārbauda preču iegādes un izsniegšanas dokumentus un veic labojumus.

Autore secina, ka krājumi tiek uzskaitīti un norakstīti atbilstoši normatīvo aktu prasībām, bet veicot inventarizāciju tiek pieļauti būtiski pārkāpumi – inventarizācijas akti netiek pareizi noformēti, patiesie inventarizācijas dati netiek atspoguļoti, inventarizācijas rezultāti tiek pielīdzināti finanšu grāmatvedības datiem. Netiek veikti pašrocīgi ieraksti inventarizācijas sarakstos, kā rezultātā var nebūt piefiksēti krājumi, kuri nav atspoguļoti grāmatvedības inventarizācijas saraksta izdrukā.

Autore secināja, ka preču inventarizācijas aktos netiek uzskaitītas inventarizācijas laikā konstatētas bojātas defektētas izejvielas vai preces, kaut gan pārrunājot inventarizācijas procesu, noliktavā un veikalā ir bojātas materiālās vērtības.

Izanalizējot 2016.gada slēguma inventarizāciju, konstatēts, ka liela krājumu daļa ir iegādāta vairāk nekā pirms trim gadiem. Novecojušu krājumu īpatsvars sastāda apmēram 30% no visa uzskaitē esošā krājumu klāsta. Šo krājumu realizācija kļuvusi apgrūtināta un darbietilpīgāka, bet līdz šim nav veikta šo krājumu pārcenošana, kas ļautu ātrāk tos realizēt un to patieso vērtību atspoguļot gada pārskata bilancē.

Uzņēmumā nav izstrādāta kārtība un netiek veikta bojāto un nelikvīdo preču krājumu pārvērtēšana kā arī netiek veikti uzkrājumi izejvielu un preču zudumiem. Ieteicams veikt nelikvīdo krājumu pārcenošanu un regulāri pārskata gada laikā veidot uzkrājumus gaidāmajiem preču zudumiem.

Būtiskākie krājumu zudumi uzņēmumam rodas ražošanas procesā - apstrādājot dabīgo akmeni veidojas atgriezumi, vai parastās saimnieciskās darbības gaitā, piemēram, sacietējot līmei, sažūstot špaktelēšanas masai, kuras pēc tam nav izmantojamas. Uzņēmuma krājumu plānoto zudumu normas ir aprēķinātas "Nolikumā par krājumu uzskaiti", zudumi tiek norakstīti vienu reizi gadā, veicot pārskata gada slēguma inventarizāciju.

SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI

Secinājumi:

1. Uzņēmums "AGNI" ir pieskaitāms pie mikrosabiedrībām, saskaņā ar "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likumā" minētiem kritērijiem.
2. SIA "AGNI" krājumu uzskaiti veic pēc nepārtrauktās inventarizācijas metodes, jo uzņēmumam ir liels krājumu apjoms.
3. Krājumu izlietojuma un atlikumu iegādes un ražošanas pašizmaksu nosaka pēc "FIFO" metodes.
4. Izejvielas tiek uzglabātas noliktavā, bet preces pārdošanai veikalā – salonā.
5. Uzskaitē izmanto grāmatvedības uzskaites programmu "Ledger", grāmatvedību kārtot uzņēmuma grāmatvedis.
6. Uzņēmumam ir izstrādāts un apstiprināts nolikums par krājumu uzskaiti un inventarizācijas veikšanas kārtību.
7. Krājumu inventarizācija tiek veikta vienu reizi gadā, kaut gan ņemot vērā krājumu apjomus būtu nepieciešams veikt biežāk, reizi ceturksnī.
8. Uzņēmumā nav sakārtota noliktavas uzskaites sistēma, jo nav noliktavas pārziņa, kurš kontrolētu materiālo vērtību saņemšanu un izsniegšanu noliktavā, šobrīd daļēji šīs funkcijas veic uzņēmuma direktors.
9. SIA "AGNI" ir ļoti liels krājumu īpatsvars bilancē, kas sastāda 46% no bilances kopsummas, kas saistīts ar nepārdomātu krājumu iegādes plānošanu un lēni apritošiem, novecojušiem krājumiem.
10. 2016.gada slēguma inventarizācijā konstatēts, ka uzņēmumam 30% krājumi ir iegādāti vairāk kā pirms trīs gadiem un nav veikta krājumu pārcenošana.
11. Uzņēmumā krājumi tiek uzskaitīti un norakstīti atbilstoši normatīvo aktu prasībām, bet veicot inventarizāciju konstatēti būtiski pārkāpumi – patiesie inventarizācijas dati netiek atspoguļoti, rezultāti tiek pielīdzināti grāmatvedības datiem.

Priekšlikumi:

1. Sakārtot uzņēmuma noliktavas uzskaites sistēmu un kontroles mehānismu, nozīmēt katrā struktūrvienībā materiāli atbildīgo personu vai pieņemt darbā noliktavas pārzini.
2. Sabiedrības vadītājam pārskatīt un uzlabot krājumu iegādes plānošanu, lai neveidotos grūti realizējamu materiālo vērtību atlikumi. Pārcenot novecojušos krājumus, tādā veidā sekmējot to ātrāku realizāciju un patiesās vērtības atspoguļošanu gada pārskata bilancē.
3. Noteikt stingrāku kontroli inventarizācijas veikšanai procesam, visas materiālās vērtības uzskaitīt dabā un faktiskos datus ierakstīt inventarizācijas sarakstā. Lai veicinātu krājumu kontroles efektivitāti, inventarizāciju jāveic reizi ceturksnī.

IZMANTOTĀ LITERATŪRA

1. LR Saeima, likums „Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums” [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.2016. [skatīts 18.10.2017.]. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/277779-gada-parskatu-un-konsolideto-gada-parskatu-likums>
2. LR Augstākā padome, likums “Par grāmatvedību” [tiešsaiste]; likums spēkā ar 01.01.1993.[skatīts 10.10.2017.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=66460>
3. LR Saeima, likums “Uzņēmumu ienākuma nodokļa likums” [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.04.1995. [skatīts 17.10.2017.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=34094>
4. MK noteikumi Nr. 775, „Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi” [tiešsaiste]: spēkā ar 01.01.2016. [skatīts 02.10.2017.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=278844>
5. MKnoteikumi Nr.585, „Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju” [tiešsaiste]: spēkā ar 30.10.2003. [skatīts 03.10.2017.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=80418>
6. MK noteikumi Nr.556, “Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi” [tiešsaiste]: spēkā ar 14.07.2006. [skatīts 17.10.2017.]. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=139741>
7. Bojarenko J., Tjurina A. Finanšu grāmatvedības praktikums, Rīga: SIA Grāmatvedības un finanšu koledža, 2015. 383 lpp.
8. Jaunzeme J. Starptautiskie finanšu pārskatu standarti: standartu apkopojums un pielietojuma piemēri, Rīga: SIA Lietišķās informācijas dienests, 2016.256. lpp.
9. Leibus I., Pētersone I., Jesemčika A., Svarinska A., Grigorjeva R. Finanšu grāmatvedība, Rīga: SIA Lietišķās informācijas dienests, 2016. 326. lpp.
10. Ludboržs A. Finanšu grāmatvedība tirdzniecībā, Rīga: SIA Lietišķās informācijas dienests, 2003. 282 lpp,
11. Mālderis G. Grāmatvedība revīzija audits, Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2004. 81. lpp.
12. Mālderis G. Inventarizācijas, Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2005. 79. lpp.
13. PraudeV., Beļčikovs, J. Menedžments, Rīga : Vaidelote, 2001. 507.lpp.
14. Balutina N., Finanšu vadības pamati, lekciju materiāls 2016.
15. J.Loseva, izdevums Balance, Nr.21, 2015.gada novembris, 7.lpp.
16. SIA “AGNI” npublicētais materiāls, 2014.-2016. gada pārskati.

PAMATLĪDZEKĻU UZSKAITE, KONTROLE UN ANALĪZE UZŅĒMUMĀ X

*Darba autors: Renāte Vilciņa, Grāmatvedība un finanses
Darba vadītājs: Mg. oec. Laila Kelmere, GFK docente*

KOPSAVILKUMS

Kvalifikācijas darba tēma ir Pamatlīdzekļu uzskaitē, kontrole un analīze uzņēmumā X. Darbam ir izvirzīts mērķis izanalizēt uzņēmuma X pamatlīdzekļu uzskaitē, uzrādīšanu finanšu pārskatos un izstrādāt priekšlikumus to uzskaitē un kontroles pilnveidošanai.

Kvalifikācijas darba izstrādāts pamatojoties uz LR likumiem, Ministru kabineta noteikumiem, publikācijām žurnālos, vispārējo un mācību literatūru, periodiskiem izdevumiem un interneta resursiem, Kā arī balstoties uz uzņēmuma X nepublicētiem materiāliem, kas ir gada pārskati, grāmatvedības uzskaitē organizācijas dokumenti, pamatlīdzekļu uzskaitē dokumenti, inventarizācijas saraksti un citi dokumenti. Uzņēmuma X darbības veids ir poligrāfija un ar to saistītās palīgdarbības.

Kvalifikācijas darbs sastāv no trīs daļām.

Pirmo daļu veido teorētiskais apraksts, par pamatlīdzekļa jēdzienu un raksturojumu, tā iegādi, izveidošanu un izslēgšanu, pamatlīdzekļa nolietojuma aprēķināšanas metodēm finanšu un nodokļu vajadzībām, to salīdzināšanu un atspoguļošanu finanšu pārskatos, kā arī par pamatlīdzekļu inventarizāciju un kontroli.

Otrajā daļā tiek raksturota uzņēmuma X saimnieciskā darbība, grāmatvedības uzskaitē organizācija un veikta finanšu datu analīze par laika posmu no 2014. – 2016. gadam.

Trešā daļa ir praktiskā daļa, kur autore pēta un analizē pamatlīdzekļu struktūru, to uzskaitē un nolietojuma aprēķināšanas metodes, pamatlīdzekļu inventarizācijas organizāciju un pamatlīdzekļu uzrādīšanu finanšu pārskatos uzņēmumā X. Kā arī tiek pētītas un analizētas kļūdas par pamatlīdzekļu nolietojumu aprēķināšanu un to atspoguļošanu finanšu datos izvēlētajos taksācijas periodos.

IEVADS

Pamatlīdzekļu tēma ir plaša un katrā uzņēmējdarbības nozarē ar pamatlīdzekļiem var izcelt tipiskākās kļūdas un problēmsituācijas, piemēram nepareiza pamatlīdzekļa uzskaitē dokumentācija, sākotnējās vērtības, nolietojuma noteikšana, pārvērtēšana, atsavināšana u.c. Šo kļūdu neapzināšana var izraisīt būtiskas nodokļu aprēķinu kļūdas un atšķirības. Tāpēc katrs uzņēmums atbilstoši savai saimnieciskajai darbībai, finansiālajām iespējām, kā arī balstoties uz regulējošo normatīvo aktu prasībām var izstrādāt un pilnveidot savu pamatlīdzekļu uzskaitē metodiku, kas ietver visas ar pamatlīdzekļiem saistītās darbības. Saskaņā ar normatīvajiem aktiem šai metodikai ir jānodrošina pareiza un savlaicīga pamatlīdzekļu uzskaitē, nolietojumu aprēķināšana, jebkura ar pamatlīdzekļiem saistīto saimniecisko darījumu uzskaitē, kā arī pamatlīdzekļu kontrole no iegādes brīža līdz izslēgšanas brīdim.

Autore uzskata, ka sniedzot informāciju par uzņēmuma finanšu datiem, pamatlīdzekļu loma tajā ir nozīmīga tādēļ, ka pamatlīdzekļi atspoguļo daļu no uzņēmuma aktīviem, uzņēmuma mantisko stāvokli, spēju veikt veiksmīgu saimniecisko darbību. Tas ir būtiski, ja uzņēmums uzrāda savus

finanšu datus finansēšanas iestādēm vai sadarbības partneriem, ar ko uzņēmums vēlas veidot turpmāku sadarbību.

Kvalifikācijas darbā pētnieciskā daļa tiek veikta par uzņēmumu X, kas veic poligrāfijas un ar to saistītās palīgdarbības. Kvalifikācijas darbā autore izvēlējās pētīt un padziļināti analizēt pamatlīdzekļu un to uzskaites organizāciju uzņēmumā X un ar to saistītās kļūdas un nepilnības. Šim uzņēmumam veiksmīgai saimnieciskajai darbībai arī ir nepieciešams noteikts ilgtermiņu ieguldījumu apjoms. Uzņēmumā X uz 31.12.2016. ir 81 pamatlīdzeklis, kuru kopējā sākotnējā vērtība ir 295 361 EUR, kas ir pietiekami liels pamatlīdzekļu apjoms, bez kuriem nav iedomājam saimnieciskā darbība. Taču pie lielāka pamatlīdzekļu apjoma rodas problēmas pie pareizas pamatlīdzekļu atspoguļošanas grāmatvedības uzskaitē. Pamatlīdzekļu atlikusī vērtība uzņēmumā X no kopējās aktīvu summas trīs gadu laikā ir pieaugusi no 39% 2014. gadā līdz 57% 2016. gadā. Šo faktu autore izvirza kā iemeslu padziļināti pētīt pamatlīdzekļu uzskaiti gan finanšu, gan nodokļu vajadzībām. Pamatlīdzekļu uzskaites pētījuma laiks ir 2014., 2015., 2016. gads. Šie taksācijas periodi izvēlēti, jo šajos periodos pētījuma rezultātā tika atklātas kļūdas, kuras var izcelt, veikt analīzi un to labojumus, kā arī tas, ka šie ir trīs pēdējie noslēgtie taksācijas gadi.

Kvalifikācijas darbs sastāv no trīs daļām. Darba pirmajā daļā tiek pētīti un analizēti likumi un citi normatīvie akti par pamatlīdzekļu uzskaiti, iegādi, izveidošanu un izslēgšanu, pamatlīdzekļu inventarizāciju un kontroli, nodokļu nolietojumu aprēķināšanu finanšu un nodokļu vajadzībām, nolietojuma metožu salīdzināšanu. Otrajā daļā tiek raksturota uzņēmuma X saimnieciskā darbība, grāmatvedības uzskaites organizācija un veikta finanšu datu analīze. Trešajā daļā autore pēta un analizē pamatlīdzekļu struktūru, to uzskaites un nolietojuma aprēķināšanas metodes, pamatlīdzekļu inventarizācijas organizāciju un pamatlīdzekļu uzrādīšanu finanšu pārskatos uzņēmumā X. Darbā vēl tiek pētītas un analizētas kļūdas par pamatlīdzekļu nolietojumu aprēķināšanu un to atspoguļošanas finanšu datus izvēlētajos taksācijas periodos.

Pamatojoties uz tēmas aktualitāti, autore kā kvalifikācijas **darba mērķi** izvirza izanalizēt uzņēmuma X pamatlīdzekļu uzskaiti, uzrādīšanu finanšu pārskatos un izstrādāt priekšlikumus to uzskaites un kontroles pilnveidošanai.

Mērķa sasniegšanai autore izvirza šādus **uzdevumus**:

1. Izpētīt un analizēt normatīvo aktu prasības un speciālo literatūru par pamatlīdzekļiem, to nolietojuma aprēķināšanu un nolietojuma metodēm;
2. Iepazīties ar uzņēmuma darbības organizāciju, pamatlīdzekļu uzskaiti;
3. Aprēķināt un novērtēt uzņēmuma pamatlīdzekļu problēmsituāciju kļūdu apjomu un ietekmi uz nodokļu apmaksu;
4. Apkopot secinājumus un izstrādāt priekšlikumus pamatlīdzekļu pareizai uzskaitē un kontrolei.

Kvalifikācijas darba pētījuma objekts ir ilgtermiņu ieguldījumu uzskaitē.

Kvalifikācijas darba pētījuma priekšmets ir pamatlīdzekļu uzskaitē uzņēmumā X.

Kvalifikācijas darba izstrādāšanai autore izmantoja šādas pētījuma metodes:

1. Aprakstošā jeb monogrāfiskā metode;
2. Dedukcijas analīzes metode;
3. Grafiskā metode;
4. Kvantitatīvā metode;
5. Indukcijas analīzes metode.

Galvenie literatūras avoti darba izstrādāšanā ir LR likumi, Ministru kabineta noteikumi, publikācijas žurnālos, vispārējā un mācību literatūra, periodiskie izdevumi un interneta resursi. Kā

arī vēl tika izmantoti uzņēmuma X nublicētie materiāli, kas ir gada pārskati, grāmatvedības uzskaites organizācijas dokumenti, pamatlīdzekļu uzskaites dokumenti, inventarizācijas saraksti un citi dokumenti.

Autore pateicas uzņēmuma X vadītājam par iespēju izmantot uzņēmuma X finanšu datus, nublicētos materiālus un uzskaites dokumentus. Uzņēmuma nosaukums netiek atklāts saskaņā ar tā vadītāja lūgumu. Kā iemeslu minot faktu, ka uzņēmumam X daļa pamatlīdzekļu finansēšanas avots ir AS Attīstības finanšu institūcija Altum AS "Attīstības finanšu institūcija Altum" (turpmāk – Altum), un pētījuma laikā atklātās kļūdas un nepilnības var negatīvi ietekmēt uzņēmuma sadarbību ar šo institūciju. Uzņēmuma vadītājs iepazīs ar autores veikto pētījumu un apdomā iespēju labot pieļautās kļūdas.

TĒMAS IZKLĀSTS

Lai izprastu pamatlīdzekļu būtību, autore aprakstīs to atrašanās vietu bilancē. Grāmatvedības bilance sastāv no aktīva un pasīva. Aktīvus, atbilstoši no to lietošanas ilguma, iedala divās lielās iedaļās - ilgtermiņa ieguldījumos un apgrozāmajos līdzekļos.

Ilgtermiņa ieguldījumi ir līdzekļi, kurus paredzēts izmantot ilgāk par vienu gadu vai tie ieguldīti ilglietojamā īpašumā. [11;9] Ilgtermiņa ieguldījumus bilancē atspoguļo vairākās grupās, no kurām raksturīgākās ir:

1. Nemateriālie ieguldījumi;
2. Pamatlīdzekļi, kas ir kustamas vai nekustamas ķermeniskas lietas, kas ir sabiedrības īpašumā vai arī iegādāti finanšu nomā, tie tiks izmantoti saimnieciskajai darbībai – preču ražošanai, pakalpojumu sniegšanai, iznomāšanai citiem, sabiedrības pārvaldei un administratīvā nolūkā, citu pamatlīdzekļu uzturēšanai, darba un vides aizsardzības prasību izpildei un to lietderīgās lietošanas laiks ir ilgāks nekā viens parastais darbības cikls [1;1.17].
3. Ilgtermiņa finanšu ieguldījumi.

Lai pamatlīdzekļi varētu ņemt uzskaitē, viņam ir vajadzīgs noteikt sākotnējo vērtību un visas vērtības izmaiņas. Šajā vērtībā ietilpst summa, par kādu objekts ir iegādāts vai izveidots, ko veido objekta pirkšanas cena, izdevumi, kas tieši saistīti ar pamatlīdzekļu piegādi un sagatavošanu paredzamajiem mērķiem līdz tā nodošanai ekspluatācijā.

Pamatlīdzekļu likvidācijas vērtību atzīst tikai tad, ja tā ir būtiska, šī vērtība ir tīrā summa, ko uzņēmums paredz iegūt no pamatlīdzekļu objekta tā lietderīgās lietošanas laika beigās, atskaitot iespējamus izdevumus tā izņemšanai no lietošanas.

Pamatlīdzekļiem var aprēķināt atjaunošanas vērtību, kuru iegūst summējot izdevumus, kas jāizlieto, iegādājoties tādu pašu objektu vai izveidojot to no jauna. Pārcenojot pamatlīdzekļus, to atjaunošanas vērtību aprēķina, sākumvērtību pareizinot ar vērtības pārrēķināšanas koeficientu saistībā ar inflāciju. Atjaunošanas vērtību ietekmē kā inflācijas process, kā arī tehnoloģiskais process. Abi vērtību ietekmējošie faktori ir atšķirīgi dažādos laika periodos un dažādās valstīs. Šo vērtību nosaka uz konkrētu atskaites periodu.[13;6]

Pamatlīdzekļus var arī pārvērtēt, tas nozīmē pamatlīdzekļu objektu, kura vērtība ir būtiski lielāka par tā iegādes izmaksām vai ražošanas pašizmaksu, vai novērtējumu iepriekšējā gada bilancē, var pārvērtēt atbilstoši augstākai vērtībai, ja var pieņemt, ka vērtības paaugstinājums būs ilgstošs [1;33]. Par pārvērtēšanas vērtības pieaugumu, palielina attiecīgo pamatlīdzekļi un bilances pasīvā posteni „Ilgtermiņa ieguldījumu pārvērtēšanas rezerve”, bet ja pārvērtētais objekts tiek likvidēts vai

to vairs neizmanto, vai arī vērtības palielinājumam vairs nav pamata, tad rezervi samazina. Pamatlīdzekļu pārvērtēšana nav obligāta. Vienīgā prasība ir nodrošināt, ka grāmatvedības sniegtajā informācija ir patiesa un pilnīga.

Tālāk autore aprakstīts posmu, kad pamatlīdzeklis ir nolietojies. Ja pamatlīdzeklis ir atsavināts vai likvidēts, pamatlīdzekli vajag izslēgt no ekspluatācijas. Pamatlīdzekli izslēdz no grāmatvedības uzskaites, kad tas ir atsavināts, kas nozīmē, ka tas ir pārdots vai apmainīts, nodots finanšu nomā, ziedots vai dāvināts, ieguldīts citas kapitālsabiedrības kapitālā vai pamatlīdzeklis ir likvidēts, jo no tā lietošanas vai atsavināšanas nākotnē vairs netiek gaidīti saimnieciskie labumi, kas ir arī pamatlīdzekļu zādzības vai avārijas rezultāts [9;5.5].

Veicot pamatlīdzekļu norakstīšanu, pamatlīdzekli noraksta pamatlīdzekļa atlikušajā vērtībā, kas var būt arī nulle. Ja pamatlīdzekļus, kuri uzņēmumam kļuvuši nederīgi, pārdot, tad tos var pārdot pēc atlikušās vērtības vai pēc līgumcenas, kura var būt augstāka vai zemāka par atlikušo vērtību. Uzņēmums var arī ieguldīt savus pamatlīdzekļus cita uzņēmuma kapitālā ar nolūku gūt ienākumus.

Pamatlīdzekļa nolietojuma ir ilgtermiņu ieguldījuma objekta ar ierobežotu lietderīgās lietošanas laiku iegādes izmaksas vai ražošanas pašizmaksas, vai pārvērtēšanā noteikto vērtību pakāpeniski samazināšana šim objektam paredzētajā lietderīgās lietošanas laikā, no tās atskaitot vērtības samazinājuma korekcijas, kuras aprēķinātas, lai veiktu pakāpenisku šā objekta vērtības norakstīšanu, tam paredzētajā lietderīgās lietošanas laikā. [1;22]

Pamatlīdzekļa amortizācijai tiek izmantota atbilstoša pamatlīdzekļa nolietojuma aprēķināšanas metode, kur nolietojumu noraksta izmaksās. Rēķinot pamatlīdzekļa nolietojumu ir jāņem vērā, ka nolietojums jāaprēķina sistemātiski katrā pārskata periodā, ka nolietojumu sāk rēķināt ar nākamā mēneša pirmo datumu pēc objekta nodošanas ekspluatācijā un ka nolietojuma aprēķināšanu izbeidz ar nākamā mēneša pirmo datumu pēc objekta izslēgšanas no pamatlīdzekļu sastāva [10;52].

Nolietojumu aprēķina līdz konkrēta objekta sākotnējās jeb uzskaites vērtības pilnīgai norakstīšanai uz uzņēmuma darbības izmaksām, tas nozīmē, ka kopējā aprēķinātā nolietojuma summa nevar pārsniegt amortizējamo vērtību. Jāņem vērā, ka tad kad pamatlīdzekļi, kuri ir pilnībā noamortizējušies, jeb kad bilances vērtība ir nulle, šos pamatlīdzekļus joprojām var izmantot saimnieciskajā darbībā, tos var atstāt finanšu grāmatvedības un inventārajā uzskaitē līdz to likvidācijai vai atsavināšanai, neveicot pārvērtēšanu.

Veicot pamatlīdzekļu uzskaiti, izšķir vairākas pamatlīdzekļu nolietojuma aprēķināšanas metodes, kuras ir aprakstītas 1. tabulā.

Autore secina, ka vispopulārākā ir lineārā metode, kuru izmanto uzņēmumi, kuri ilgstoši plāno izmantot pamatlīdzekļus. Tie uzņēmumi, kuriem ir bieža pamatlīdzekļu mainība izmantos paātrinātās nolietojuma metodes, bet progresīvo metodi izmantos jauni uzņēmumi, kuriem pirmajos saimnieciskās darbības gados nav nepieciešami lieli izdevumi.

Saskaņā ar likumu "Par grāmatvedību" uzņēmumam, uzsākot darbību, kā arī pārskata gada beigās jāveic pamatlīdzekļu inventarizācija. [5;11] Pamatlīdzekļu inventarizācijas mērķis ir uzņēmuma pamatlīdzekļu faktiskās esamības un kvalitātes noteikšana un uzskaites datu precizēšana. Par inventarizācijām uzņēmumā ir atbildīgs tā vadītājs, kurš ar rakstisku rīkojumu nosaka inventarizācijas komisijas personālo sastāvu, inventarizācijas uzsākšanas un pabeigšanas termiņus [8;51]

Pamatlīdzekļa nolietojuma aprēķināšanas metodes*

Pamatlīdzekļa nolietojuma metode	Kad parasti izmanto pamatlīdzekļa nolietojuma metodi	Pamatlīdzekļa gada nolietojuma aprēķins																
Lineārā metode	Izmanto, ja izmantotajām iekārtām ir ilgs ekspluatācijas laiks un nav paredzēta to ātra maiņa. Izmaksu lielums amortizācijai ir patstāvīgs, tas ļauj salīdzināt dažādus grāmatvedības periodus.	$Ag = Ps/Tn$ un $Nap = 100\%/Tn,$ [11;53]																
Ģeometriski degresīvā	Izmanto, ja pamatlīdzekļi tiek ātri nomainīti piemēram datortehnikai un citām tehnoloģiskām iekārtām, bet neizmanto nekustamajiem īpašumiem - ēkām, būvēm, celtnēm.	$Ag = K*Na*Pa/100,$ [11;53]																
Aritmētiski degresīvā metode		$Ag = Ps*Nap/100,$ [13;9]																
Mainīgā norakstīšanas jeb ražošanas vienības metode	Izmanto, ja gada amortizāciju rēķina atkarībā no iekārtu noslogošanas	$Ag = Ps*(Na/100)*Tf/T1,$ [13;9]																
	Izmanto, ja amortizācija tiek noteikta atkarībā no iekārtas maksimālās jaudas	$Ag = Ps*Ng/Nmax,$ [13;10]																
	Izmanto, ja nolietojumu aprēķina atkarībā no gada nobraukuma, jeb kad pamatlīdzeklis ir transporta līdzeklis	$Ag = Ps*(Ntr/100)*L/1000,$ [13;11]																
Progresīvā norakstīšanas metode	Izmanto jauni uzņēmumi, kuriem uzņēmējdarbības sākumā ir vajadzīgas mazākas izmaksas, jo vēl nav pieaudzis apgrozījums.	$Ag = Ps*Na,$ [13;12]																
<p>Tabulā izmantoto formulu apzīmējumi:</p> <table> <tbody> <tr> <td>Ag - gada amortizācija, EUR;</td> <td>K = 1.5, ja amortizācijas laiks ir lielāks par 10 gadiem;</td> </tr> <tr> <td>Ps – pamatlīdzekļa sākotnējā vērtība, EUR;</td> <td>Tf - faktiskais ekspluatācijas laika gadā;</td> </tr> <tr> <td>Tn – lietderīgās lietošanas laiks, gadi;</td> <td>T1 - ekspluatācijas laiks par gadu vienā maiņā;</td> </tr> <tr> <td>Nap – nolietojuma likme, %;</td> <td>Ng - izgatavotās produkcijas skaits gadā;</td> </tr> <tr> <td>Pa - atlikusī vērtība uz gada sākumu, EUR;</td> <td>Nmax – maksimālais produkcijas skaits līdz ekspluatācijas laika beigām;</td> </tr> <tr> <td>Na – amortizācijas likme, %;</td> <td>Ntr - likme % uz 1000 nobraukuma km;</td> </tr> <tr> <td>K – amortizācijas normas palielināšanas koeficients;</td> <td>L – gada nobraukums.</td> </tr> <tr> <td>K = 2.0, ja amortizācijas laiks ir mazāks vai vienāds ar 10 gadiem;</td> <td></td> </tr> </tbody> </table>			Ag - gada amortizācija, EUR;	K = 1.5, ja amortizācijas laiks ir lielāks par 10 gadiem;	Ps – pamatlīdzekļa sākotnējā vērtība, EUR;	Tf - faktiskais ekspluatācijas laika gadā;	Tn – lietderīgās lietošanas laiks, gadi;	T1 - ekspluatācijas laiks par gadu vienā maiņā;	Nap – nolietojuma likme, %;	Ng - izgatavotās produkcijas skaits gadā;	Pa - atlikusī vērtība uz gada sākumu, EUR;	Nmax – maksimālais produkcijas skaits līdz ekspluatācijas laika beigām;	Na – amortizācijas likme, %;	Ntr - likme % uz 1000 nobraukuma km;	K – amortizācijas normas palielināšanas koeficients;	L – gada nobraukums.	K = 2.0, ja amortizācijas laiks ir mazāks vai vienāds ar 10 gadiem;	
Ag - gada amortizācija, EUR;	K = 1.5, ja amortizācijas laiks ir lielāks par 10 gadiem;																	
Ps – pamatlīdzekļa sākotnējā vērtība, EUR;	Tf - faktiskais ekspluatācijas laika gadā;																	
Tn – lietderīgās lietošanas laiks, gadi;	T1 - ekspluatācijas laiks par gadu vienā maiņā;																	
Nap – nolietojuma likme, %;	Ng - izgatavotās produkcijas skaits gadā;																	
Pa - atlikusī vērtība uz gada sākumu, EUR;	Nmax – maksimālais produkcijas skaits līdz ekspluatācijas laika beigām;																	
Na – amortizācijas likme, %;	Ntr - likme % uz 1000 nobraukuma km;																	
K – amortizācijas normas palielināšanas koeficients;	L – gada nobraukums.																	
K = 2.0, ja amortizācijas laiks ir mazāks vai vienāds ar 10 gadiem;																		

*Autores veidota tabula

Pārskata gada slēguma inventarizācija pamatlīdzekļiem nav obligāti jāveic pārskata gada pēdējā dienā. Pārskata gada slēguma inventarizāciju drīkst veikt trīs mēnešu laikā pirms pārskata gada beigu dienas vai mēneša laikā pēc tās, pārrēķinot inventarizācijas dienā konstatētos atlikumus atbilstoši grāmatvedības datiem pārskata gada beigu dienā. [12;127]

Inventarizācijas komisija faktiski pārbauda to atbilstību pamatlīdzekļu nolietojuma aprēķinos uzrādītajiem datiem un novērtē to turpmākās izmantošanas iespējas, ņemot vērā bojājumus un fizisko vai morālo nolietojumu. Inventarizācijas rezultāti jāatspoguļo inventarizācijas sarakstos,

Uzņēmumam, kam ir daudz pamatlīdzekļu ar dažādām atrašanās vietām, būtu vērtīgi izmantot tādu metodi kā pamatlīdzekļa inventāra numura piešķiršana un fiksēšana, ko var izdarīt ar uzlīmes palīdzību uz pamatlīdzekļa. Tad pamatlīdzekļi būtu viegli identificējami un salīdzināmi ar pamatlīdzekļu sarakstu. Autore izskatīja normatīvos aktus un secināja, ka pamatlīdzekļu numuru līmēšana likumā nav noteikta, to uzņēmums var pats izvēlēties.

Ja pamatlīdzeklis turpmāk vairs nav izmantojams, pēc inventarizācijas pabeigšanas sagatavo tā likvidācijas aktu. Veicot inventarizāciju, pamatlīdzekļiem ir jābūt pārbaudītiem uz vietas, noteiktam to tehniskajam stāvoklim, jāpēta vai nav jāmaina lietderīgās lietošanas laiks, vai pamatlīdzeklis nav jāpārvērtē, vai pat jālikvidē.

Uzņēmumam, aprēķinot apliekamo ienākumu, saimnieciskajā darbībā izmantojamo pamatlīdzekļu nolietojumu nosaka šādā kārtībā, kad noteikts ar nodokli apliekamais ienākums, tiek veikta tā koriģēšana, kas pamatā paredz palielināt apliekamo ienākumu par pamatlīdzekļu nolietojumu summu finanšu uzskaitē un samazināt to par pamatlīdzekļu nolietojumu UIN vajadzībām. [3;13]

Taksācijas perioda nodokļu nolietojumu summu aprēķina pēc ģeometriski degresīvās metodes, tas ir no katras pamatlīdzekļu kategorijas atlikušās vērtības pirms taksācijas perioda nolietojuma atskaitīšanas, piemērojot attiecīgajai pamatlīdzekļu kategorijai noteikto nolietojuma likmi, kuru reizina ar koeficientu divi visām kategorijām, izņemot vieglajiem automobiļiem, motocikliem, jūras, upes un gaisa transporta līdzekļiem, kuru reizina ar koeficientu 1,5. [3;13]

Salīdzinot nolietojumu finanšu un nodokļu vajadzībām, autore secina, ka nolietojumam nodokļu vajadzībām visi noteikumi ir noteikti likumā un grāmatvedim ir jāspēj pareizi sadalīt pamatlīdzekļi pa grupām, lai tiktu pareizi aprēķināts nolietojums nodokļu vajadzībām. Finanšu nolietojums ir uzņēmumā noteikts, un šis nolietojums neietekmē UIN, tas ietekmē galvenokārt peļņas un zaudējuma aprēķinu, ilgtermiņu ieguldījumu, pašu kapitāla un bilances kopsummu.

Pēc uzņēmuma gada pārskata sagatavošanas un iesniegšanas, grāmatvedībā var būt situācijas, kad tiek konstatētas kļūdas pamatlīdzekļu nolietojuma aprēķinos, līdz ar to autore pētīs kā šīs kļūdas labot. Pārskata gada skaitli koriģē, ja pirms kļūdas labošanas atklāts, ka tā ir būtiska iepriekšējo gadu kļūda vai ir mainīta grāmatvedības politika [1;12].

Turpinot par kļūdu labojumu ir jānosaka, kas ir būtiska iepriekšējo periodu kļūda un autore secina, ka „būtiska informācija ir tāda informācija, par kuru ir pamats uzskatīt, ka tās neatklāšana vai nepareizs izklāsts finanšu pārskatos varētu mainīt vai ietekmēt lēmumu, kuru persona pieņem, pamatojoties uz šiem finanšu pārskatiem. Atsevišķā finanšu pārskatu postenī atklājamās informācijas būtiskumu izvērtē saistībā ar citiem līdzīgiem šo finanšu pārskatu posteniem” [1;1]. Par kļūdas labojumu sniedz informāciju finanšu pārskata pielikumā, kur apraksta kļūdas būtību un skaidro korekcijas summas pirms un pēc kļūdas labojuma.[19]

Darbā tiek veikts pētījums par uzņēmumu X, kura juridiskā un faktiskā adrese ir Rīgā. Uzņēmums ir dibināts un reģistrēts LR Uzņēmumu reģistrā 2007. gada 1. augustā, kā PVN maksātājs uzņēmums reģistrēts 2007. gada 17. septembrī.

Pēc jaunā Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma iedalījuma uzņēmums klasificējās kā mikrosabiedrība. Uzņēmuma pamatkapitāls pieder vienam cilvēkam, kas ir arī īpašnieks un valdes loceklis. Pamatkapitāla lielums ir 25 536 EUR, kur vienas daļas vērtība ir 2 EUR. Uzņēmuma pamatdarbības veids ir poligrāfija un ar to saistītas palīgdarbības. Uzņēmumā X grāmatvedības uzskaiti un kārtošānu veic ārpalpojumu uzņēmuma grāmatvedis.

Pētot uzņēmumu X, autore secināja, ka šim uzņēmumam nav atjaunota grāmatvedības politika, ko bija nepieciešams izdarīt, mainoties Gada pārskata likumam uz Gada pārskata un konsolidētā gada

pārskata likumu. Autore ieteiktu mainīt šo politiku, kā arī iekļaut šīs grāmatvedības politikas maiņā arī jaunās nodokļu reformas izmaiņas, kas stāsies spēkā no 01.01.2018. Šeit izmaiņas, kas mainīs uzņēmuma grāmatvedības politiku būs jaunais Uzņēmuma ienākuma nodokļu likums, kas noteiks, ka UIN maksās tikai no sadalītās peļņas, no nesaimnieciskajiem izdevumiem un nodokļa apjoms palielināsies no 15% uz 20%, kā arī UIN deklarācija taksācijas periods būs viens mēnesis.

Uzņēmumā X dokumentu aprīte notiek pēc dokumentu apgrozības shēmas- uzņēmuma X darbinieki izejošos dokumentus izraksta uzņēmuma X IT speciālista veidotā programmā. Šajā programmā grāmatvedis seko līdz izejošajiem dokumentiem, nesakritību gadījumā veicot korekcijas grāmatvedības programmā, izdrukājot laboto vai trūkstošo rēķinu kopijas, šīs darbības notiek diezgan bieži. Dokumentu oriģinālus valdes loceklis grāmatvedim atved augstākais divas reizes mēnesī. Ienākošos dokumentus uzņēmuma darbinieki ieskanē savā programmā. Kreditoru un citu maksājumu apmaksas notiek automatizēti bankas kontā, atzīmējot, kurus nodokļu rēķinus vajag apmaksāt.

Nepilnības šajā dokumentu aprītē ir tādas, ka dažreiz darbinieki ir veikuši kādas korekcijas savā programmā un nav informējuši par šīm izmaiņām grāmatvedi. Grāmatvedis neizskata katru dienu gan izejošos, gan ienākošos dokumentus, tādēļ var arī nepamanīt kāds izmaiņas. Šīs izmaiņas bieži tiek pamanītas tikai tad, kad tiek veiktas datu salīdzināšanas ar sadarbības partneriem. Kā arī ir fiksēts, ka ir tādas kļūdas, kas tiek atrastas tikai tad, kad finanšu gads ir noslēdzies un finanšu pārskats jau ir iesniegts.

Inventarizācijas veic, nosakot uzņēmuma īpašuma vai lietojuma objektu apjomu dabā un salīdzinot ar debitoriem un kreditoriem prasījumu un saistību summas. Inventarizācijas kā uzņēmuma īpašuma saglabāšanas kontroles galvenie uzdevumi ir precizēt uzskaites datus, lai tie atbilstu visu vērtību faktiskajam atlikumam, salīdzināt materiālo aktīvu faktisko atlikumu ar uzskaites datiem, pārbaudīt vērtību glabāšanas noteikumu ievērošanu un pārbaudīt, vai norēķini un citi bilances posteņi atbilst faktiskajam stāvoklim.

Uzņēmuma pārskata gada slēguma inventarizāciju veic katra pārskata gada beigās saskaņā ar uzņēmuma vadītāja izstrādāto inventarizācijas grafiku un rīkojumu, bet ne vēlāk, kā vienu mēnesi pēc pārskata gada beigām, kas ir no 1. janvāra līdz 31. janvārim.

Analizējot galvenos uzņēmuma finanšu rādītājus, autore piemin vienu no bilances zelta likumu prasībām, kad ilgtermiņa ieguldījumi ir jāfinansē no pašu kapitāla.

2. tabula

Ilgtermiņu ieguldījumu segums uzņēmumā X, 2014. – 2016. gads*

Ilgtermiņu ieguldījumu segums	2014. gads	2015. gads	2016. gads
Pašu kapitāls EUR / Ilgtermiņa ieguldījumi EUR	17934/25462 = 0.70	48006/61388 = 0.78	69162/130827 = 0.53

*Autores veidota tabula. Datu avots [25], [26], [27]

Analizējot 2. tabulu, autore secina, ka visos trijos gados uzņēmuma ilgtermiņu ieguldījumu segums ir bijis zem viens, kas nozīmē, ka uzņēmums visus gadus racionāli ir izmantojis pašu kapitālu un tas nepārsniedz ilgtermiņu ieguldījumus.

Pētot aktivitātes rādītājus, kas raksturo cik efektīvi uzņēmums izmanto piesaistīto kapitālu, autore pēc 3. tabulas secina, ka vislielākais aprītes koeficients bija 2014. gadā, kad bija vēl salīdzinoši maz pamatlīdzekļu, 2016. gadā šis rādītājs ir samazinājies, kas izskaidrojams ar pieaugošo pamatlīdzekļu apjomu, kas bija iegādāti par finansēšanas avota līdzekļiem.

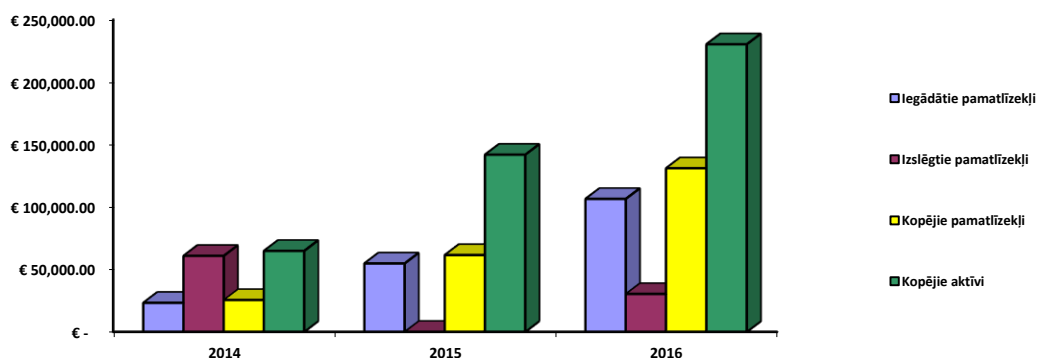
Ilgtermiņa ieguldījumu aprites koeficients uzņēmumā X, 2014. – 2016. gads*

Ilgtermiņa ieguldījumu aprites koeficients	2014. gads	2015. gads	2016. gads
Neto apgrozījums EUR/ Ilgtermiņa ieguldījuma gada vidējā vērtība EUR	$202060/25462 =$ 7.94	$434748/61388 =$ 7.08	$585285/130827 =$ 4.47

*Autores veidota tabula. Datu avots [25], [26], [27]

Apkopojot datus par uzņēmuma X finanšu analīzi, autore secina, ka uzņēmumā ir pieaudzis darbinieku skaits, kas palielina izmaksas. Uzņēmumā pēdējo gadu laikā ir iegādāts liels apjoms jaunu pamatlīdzekļu, bet pēc ilgtermiņu aprites koeficienta rādītājiem, var redzēt, ka pamatlīdzekļos ieguldītie līdzekļi tiek atpelnīti. Pēc likviditātes rādītājiem uzņēmums X var dzēst savas īstermiņa saistības, bet kā negatīva iezīme uzņēmumā ir nelietderīga naudas izmantošana, jo uz 31.12.2016. ir palielinājies naudas līdzekļu atlikums. Bet apkopojot uzņēmuma X analizētos finanšu datus, rādītāji ir progresīvi, bet pēc autores domām ir nepieciešama realizācijas cenas palielināšana.

Apskatot 1. attēlā pēdējo trīs gadu taksācijas perioda pārskatu par uzņēmuma X pamatlīdzekļiem, var redzēt, ka ar katru gadu palielinās iegādāto pamatlīdzekļu kopējā vērtība.



1. att. Uzņēmuma X pārskats par pamatlīdzekļiem un kopējiem aktīviem EUR, 2014.-2016. gads*

*Autores veidots attēls. Datu avots [25], [26], [27]

1. attēlā autore parāda uzņēmuma X dinamiku un attīstību, jo ir palielinājušies gan aktīvi, gan kopējie pamatlīdzekļi un attiecīgi iegādātie pamatlīdzekļi. Uzņēmuma daļu iegādāto iekārtu finansēšanas avots ir Altum.

Pamatlīdzekļu vērtības kritērijs jeb minimālā iegādes vērtība ir noteikta 300.00 EUR.

Pamatlīdzekļu iegāde un darījuma grāmatvedības uzskaitē tiek veikta šādā kārtībā - lēmumu par pamatlīdzekļu iegādi pieņem un pasūtījumu piegādātājam veic uzņēmuma vadītājs, kurš uz saņemtā rēķina veic atzīmi par objekta lietderīgās lietošanas laiku. Pēc pamatlīdzekļa nodošanas

eksploatācijā, pamatlīdzekļa uzturēšanai izlietotās rezerves daļas un palīgmateriālus noraksta izdevumos tajā pārskata gadā, kurā tie ir izlietoti.

Pamatlīdzekļa sākotnējo vai pārvērtēto vērtību pakāpeniski noraksta tā lietderīgās lietošanas laikā, izmantojot lineāro nolietojuma metodi. Pamatlīdzekļu nolietojums tiek aprēķināts, pielietojot sekojošas pamatlīdzekļu nolietojuma aprēķināšanas likmes:

ēkas un būves	10 gadi;
iekārtas un mašīnas	5 gadi;
transporta līdzekļi	5 gadi;
datu apstrādes iekārtas	3 gadi;
pārējie pamatlīdzekļi	3 gadi [28].

Uzkrātais nolietojums ir iekļauts peļņas vai zaudējumu aprēķinā posteņos pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas, pārdošanas un administrācijas izmaksās. Pamatlīdzekļu pašreizējā remonta un atjaunošanas darbu izmaksas tiek iekļautas tā perioda peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kurā tās ir radušās. Uzņēmumā X līdz šim pamatlīdzekļi netika pārvērtēti.

Tie pamatlīdzekļi, kuri ir pilnībā noamortizējušies (bilances vērtība = 0), taču joprojām tiek izmantoti saimnieciskajā darbībā, atstājami finanšu grāmatvedības un inventārajā sarakstā. Ja pamatlīdzekļa lietderīgās lietošanas laiks tiek mainīts, attiecīgi koriģē turpmāko pamatlīdzekļa nolietojuma aprēķinu. Pamatlīdzekļu objektus izslēdz no grāmatvedības un inventārās uzskaites, ja tos atsavina - pārdod, apmaina pret citu aktīvu, nodod dāvinājumā, konstatē zādzību u. tml. vai likvidē, jo no tā lietošanas vai atsavināšanas nākotnē nav gaidāmi saimnieciski labumi.

Taksācijas perioda nodokļa maksātāja pamatlīdzekļu nolietojumu ienākuma nodokļa vajadzībām aprēķina no katras pamatlīdzekļu kategorijas atlikušās vērtības pirms taksācijas perioda nolietojuma atskaitīšanas, piemērojot attiecīgajai pamatlīdzekļu kategorijai noteikto nolietojuma likmi divkārtā apmērā un par vieglajiem automobiļiem piemērojot pamatlīdzeklim noteikto nolietojuma likmi, kas reizināta ar koeficientu 1,5.

Par pārskata periodu aprēķinātais nodoklis ir aprēķināts, ievērojot likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” prasības, un piemērojot likumā noteikto 15% nodokļa likmi. 2014. un 2015. taksācijas gadā uzņēmumam X nebija jāveic maksājumi par UIN, jo šajos taksācijas gados par pirmstaksācijas periodu zaudējumu summu, apliekamo ienākumu samazināja līdz nullei. 2016. gada apliekamo ienākumu, par pirmstaksācijas periodu zaudējumu summu, samazināja tikai daļēji un par atlikušo summu tika maksāti 15% no apliekamā ienākuma.

Analizējot jauno Uzņēmuma ienākuma nodokļa likumu, kas stāsies spēkā no 01.01.2018., autore secināja, ka pamatlīdzekļu nolietojums nodokļu vajadzībām pēdējo reizi būs jāaprēķina par 2017. gadu un pēc tam tas nebūs jāaprēķina vispār. Pamatlīdzekļu nolietojums būs jāaprēķina tikai finanšu grāmatvedībā un būs atskaitāms UIN vajadzībām, izņemot gadījumus, kad pamatlīdzeklis tiks iegādāts ar saimniecisko darbību nesaistītiem darījumiem [20]. Līdz ar to autore secina, ka pamatlīdzekļu uzskaitē būs vienkāršāka un pamatlīdzekļu nolietojumu noteiks tikai uzņēmuma vadītājs.

Uzņēmumā X inventarizējot pamatlīdzekļus obligāti tiek apskatīti pamatlīdzekļu objekti uz vietas, pēc attiecīgajiem dokumentiem (līgumiem, rēķiniem) pārbauda īpašuma tiesības pārskata gadā iegādātajiem pamatlīdzekļiem un izvērtē nolietojuma summu atbilstību uzņēmuma vadītāja apstiprinātajām nolietojuma normām. Inventarizācijas komisiju izveido saskaņā ar vadītāja rīkojumu. Tradicionāli inventarizāciju veic materiāli atbildīgā persona, kas ir uzņēmuma vadītājs, uzņēmuma direktors un viens darbinieks, kurš uzņēmumā strādā no 2013. gada. Pēdējā inventarizācijā piedalījās arī uzņēmuma X grāmatvede.

Autore izvērtējot uzņēmuma X inventarizācijas gaitu un esošo pamatlīdzekļu daudzumu, secināja, ka būtiska problēma uzņēmumā X ir tas, ka pamatlīdzekļiem netiek veikta pamatlīdzekļu numuru līmēšana, kurus pamatlīdzekļu kartiņās piešķir grāmatvedis grāmatvedības programmā, ņemot pamatlīdzekļus uzņēmuma uzskaitē. Tā kā grāmatvedības uzskaiti veic ārpalpojumu uzņēmums, tad inventarizācijas laikā, veicot pamatlīdzekļu apskati „dabā” tika konstatēts, ka pamatlīdzekļiem nav numuru, attiecīgi uzreiz nav zināms, kurš ir kurš pamatlīdzeklis un pie lielāka pamatlīdzekļu apjoma var rasties kļūdaina pamatlīdzekļu inventarizācijas datu atspoguļošana inventarizācijas sarakstos.

Veicot uzņēmuma X 2016. gada pārskata izstrādi, autore secina, ka iepriekšējos divos taksācijas gados netika veikta pamatlīdzekļu inventarizācija, ar ko uzņēmums X pārkāpa likuma nosacījumus par inventarizāciju.[5;11] Kā arī neveicot pamatlīdzekļu norakstīšanu, uzņēmums nesniedza patiesus datus par uzņēmuma ilgtermiņu ieguldījumu apjomu par iepriekšējiem diviem taksācijas gadiem, kas var būt svarīgi ārējiem finanšu datu lietotājiem, kā piemēram Altum, kas finansē uzņēmuma X pamatlīdzekļu iegādi. Līdz ar to ka divu gadu laikā netika sekots līdz pamatlīdzekļu skaitam, to stāvoklim, kā arī nolietojušies pamatlīdzekļi netika norakstīti, bija grūtības atšķirt dažus pamatlīdzekļus, jo pamatlīdzekļiem nav uzlīmēti pamatlīdzekļu numuri.

Normatīvajos aktos nav noteikts vai uz pamatlīdzekļa fiziski ir jābūt uzlīmētam numuram, kas ir piešķirts pamatlīdzekļu kartiņā, kā arī uzņēmuma X grāmatvedības politikā šis punkts nav atrunāts. Autore veicot pamatlīdzekļu inventarizāciju, secināja, ka uzņēmumam X grāmatvedības politikā vajadzētu iekļaut punktu par pamatlīdzekļu numuru līmēšanu uz pamatlīdzekļiem, kuri ir stacionāri, pārnēsājamiem pamatlīdzekļiem šo numuru nebūtu iespējams saglabāt, tādēļ nebūtu arī vajadzības tos līmēt.

2015. gadā uzņēmuma X daļu iegādāto pamatlīdzekļu finansēšanas avots bija Altum. Problēmsituācija, ko autore tālāk analizēs ir tā, ka par šīs institūcijas finansētajiem pamatlīdzekļiem no uzņēmuma vadītāja puses netika laicīgi nogādāti visi attaisnojuma dokumenti grāmatvedībā. Šiem attaisnojuma dokumentiem grāmatvedībā bija jānonāk līdz nākošajā mēneša 10. datumam, jeb 2015. gada 10. decembrim, bet 2015. gada daļu Altum finansēto pamatlīdzekļu iegādes dokumenti līdz grāmatvedībai tika nogādāti, tikai 2017. gada sākumā, veidojot 2016. gada pārskatu un atklājot nesakrītības Altum izsniegto līdzekļu atlikumos. Un veicot pamatlīdzekļu inventarizāciju par 2016. taksācijas gadu, tika atklāti pamatlīdzekļi, kuri nebija ietverti pamatlīdzekļu sarakstā. Attiecīgi 2015. gada pārskatā netika atspoguļoti šie iztrūkstošie pamatlīdzekļi. Autore secina, ka šī laika nobīde, kad vajadzēja iesniegt attaisnojuma dokuments un kad viņi tika iesniegti, ir pietiekami būtiska, jo tā pārsniedz vienu taksācijas gada robežas. Tādējādi ir jānosaka, vai tās ir būtiskas vai nav.

Sākot ar 2016. gadu jaunajā gada pārskata un konsolidētā pārskata likumā un MK noteikumos Nr. 775, kļūdu labošanas kārtība ir identiska iepriekšējai, tomēr tā attiecināma tikai uz būtiskām kļūdām, nebūtiskās kļūdas ļaujot labot atvieglotā kārtībā. [21] Nosakot, kas ir būtiska iepriekšējo periodu kļūda, jāņem vērā Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma noteiktais, ka būtiska kļūda finanšu pārskatā ir kļūda, kas var ietekmēt finanšu pārskatu lietotāju saimnieciskos lēmumus, kas pieņemti, pamatojoties uz šiem pārskatiem.[1;1]

Tā kā nekur nav noteikts konkrēts būtiskas informācijas kritērijs skaitliskā vai procentuālā izteiksmē, jo katram uzņēmuma būtiska informācija var atšķirties. Būtiskumu var ietekmēt kvantitatīvie faktori, kas ir uzņēmuma izmērs un kļūdas lielums un kvalitatīvie faktori, kas ir konkrētie uzņēmuma apstākļi, kļūdas raksturs, finanšu pārskata lietotāji u.c. [21]

Analizējot kāda ietekme šai kļūdai ir uz peļņas vai zaudējuma aprēķinu un attiecīgi arī UIN aprēķināto summu, autore secina, ja šie iztrūkstošie pamatlīdzekļi būtu iekļauti 2015. gada pārskatā, tad 2015. gada pamatlīdzekļu nolietojums finanšu vajadzībām būtu par 215 EUR lielāks, t.i. pirms kļūdas labojuma tas bija 15 612 EUR, ja būtu veikts kļūdu labojums, tad tas būtu 15 827 EUR. Un arī 2016. gada pamatlīdzekļu nolietojums būtu par 215 EUR lielāks. Šajā gadījumā peļņas vai zaudējuma aprēķinā, summa kas ietekmē gala rezultātu, ir pamatlīdzekļu nolietojums.

No bilances autore secina, ka vislielākā atšķirība 2015. gadā ir pamatlīdzekļu summām aktīvā, pasīvā kreditoru summai un proporcionāli bilances kopsummai. Attiecīgi 2016. gadā šī atšķirība bilances vadlīnijās ir diezgan minimāla, nebūtiska.

Analizējot peļņas vai zaudējuma aprēķina un bilances datus pirms un pēc kļūdas labojuma, autore secina, ka kļūdas ietekme ir maza, un ka grāmatvedis ir novērtējis pareizi kļūdu, atzīstot to par nebūtisku. Bet, lai izprastu kā var noteikt kļūdas būtiskumu, autore analizēs kvantitatīvos faktoros, kuru ievērojamākais faktors ir uzņēmuma izmērs, ko nosaka atbilstoši tā neto apgrozījumam, bilances kopsummai un darbinieku skaitam. Šim nolūkam var izmantot procentuālos rādītājus, ko aprēķina, izmantojot uzņēmuma galvenos finanšu rādītājus, proti, neto apgrozījumu, peļņu pirms nodokļiem, aktīvu kopsummu un pašu kapitālu.

Uzņēmuma X 2015. gadā kļūdas atšķirība galvenajos finanšu rādītājos lielākoties nepārsniedz būtiskuma pieņemtās vadlīnijas. Analizējot šos kļūdu labojumu procentuālos rādītājus uzņēmumā X, autore secina, ka neto apgrozījumu šī kļūda neietekmē nemaz, peļņu pirms nodokļiem un paša kapitāla rādītāji ir zem viena procenta, kas ir nebūtisks rādītājs un nav uzskatāms par ietekmējošu kļūdu. Vienīgais rādītājs, kas pārsniedz kļūdu būtiskuma vadlīnijas par 6.25% ir aktīvu kopsumma. Taču, skatoties uz to, kādā nozarē uzņēmums strādā, autore secina, ka tirdzniecības uzņēmumam aktīvu kopsummas kļūdas būtiskuma procentuālā rādītāja pārsniegums nav būtisks, kas būtu būtisks nekustamā īpašuma, lauksaimniecības vai mežaudzes uzņēmumam. 2016. gadā šī kļūdas atšķirība visos procentuālajos rādītājos nepārsniedz parauga vadlīnijas, no kā autore secina, ka šo divu gadu laikā rādītāji izlīdzinās un 2016. gadā jau ir tādi paši kā būtu, ja kļūda nebūtu veikta, kas parāda kļūdas nebūtiskumu.

Taču autore secina, ka nosakot būtiskumu, nevar izmantot tikai šos procentuālos rādītājus, jo jāvērtē arī kvalitatīvie faktori. Kas nozīmē, ka ir jāņem vērā šīs kļūdas cēlonis – par būtisku kļūdu uzskatāma arī nebūtiska kļūda, kas pieļauta apzināti, lai radītu noteiktu priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli un darbības rezultātiem, ja kāda kļūda ir pieļauta tīšām, tas varētu norādīt, ka kādam no finanšu pārskata lietotājiem tā ir būtiska.

Grāmatvedim, balstoties uz savu pieredzi un zināšanām, ir jāpieņem lēmums par to, cik katri proporcionālie rādītāji ir būtiski. Uzņēmumā X grāmatvedis, balstoties uz aprakstīto informāciju, pieņēma lēmuma, ka minētā kļūda, par daļu pamatlīdzekļu neiekļaušanu 2015. gada pārskatā, nav būtiska. Tas nozīmē, ka 2015. gadā neiekļautos pamatlīdzekļus grāmato 2016. gada janvārī un attiecīgi pamatlīdzekļu nolietojumu sāk rēķināt ar 2016. gada februāri un nolietojumu nodokļu vajadzībām sāk izmantot 2016. gada pārskatā un UIN aprēķinā.

Autore arī apskatīs kā šī kļūda ietekmē UIN deklarāciju. 2015. gadā uzņēmumam X nebija aprēķināts UIN, līdz ar to šo nodokli šī kļūda neietekmēs. UIN deklarācijā mainās vairākas kontrolsummas, bet vienīgā gala ietekmējošā summa, kas mainās ir zaudējumu summa, ko pārnes uz nākamajiem taksācijas periodiem. Visas UIN deklarācijas ailes mainās, kas gala rezultātā maina gala summu, kas šajā gadījumā ir zaudējuma summa, ko pārnes uz nākamajiem taksācijas gadiem. Autore secina, ka atšķirība ir diezgan nozīmīga, tie ir 4 764 EUR, kas šai mikrosabiedrībai var ietekmēt

nākamā gada peļņas nodokli, vai drīzāk faktu vai šis nodoklis būs jāmaksā vai nē. Tādēļ autore tālāk pētīs šīs kļūdas ietekmi uz 2016. gada ienākuma deklarāciju, ja 2015. gada kļūda būtu labota.

Pēc aprēķiniem autore secina, ka 2016. gadā 2015. gada kļūda atstāj iespaidu uz 2016. gada UIN, ja kļūda būtu labota, tad 2016. gadā nebūtu jāmaksā peļņas nodoklis un būtu vēl pārnesti daļa zaudējumu uz 2017. gadu UIN deklarāciju. Kā arī nebūtu 2017. gadā jāmaksā UIN avansa maksājumi, kas sastāda 44 EUR mēnesī, kas kopā par gadu sastāda 352 EUR, un 2018. gadā tie ir 29 EUR mēnesī, kas kopā ir 116 EUR. Saskaitot abos gados maksātos avansa maksājumus, kopā maksājamā UIN avansa summa ir 468 EUR, kura ņemot vērā uzņēmuma X kopējo neto apgrozījumu (sk. 9. pielikumu) irniecīga summa. Līdz ar to autore uzskata, ka domājot ilgtermiņā uzņēmuma X grāmatvedis izdarīja pareizo izvēli, neveicot labojumus par 2015. gadā neiekļautajiem pamatlīdzekļiem.

Turpinot kļūdas analīzi, autore šo 2015. gadā iegādāto pamatlīdzekļu neiekļaušanu 2015. gada grāmatvedības datus un finanšu pārskatā, aplūkos no PVN likuma puses, konkrētāk no tā kā šis fakts tika vai netika atspoguļots PVN deklarācijā.

Uzņēmums X Atlum finansētos pamatlīdzekļus iegādājies ES teritorijā, konkrētāk kaimiņvalstī Lietuvā. 2015. gadā neiekļautie pamatlīdzekļi tika iegādāti 2015. gada novembra mēnesī. PVN likums nosaka, ka preču iegāde ES teritorijā par atlīdzību ir ar nodokli apliekamie darījumi [4;5]. Bet šis fakts neatbrīvo no ES teritorijā iegādāto preču neiekļaušanu PVN deklarācijā, tieši otrādi šie darījumi ir jāatspoguļo atsevišķi PVN deklarācijas II. pielikumā. (sk. 26. pielikumu) Un pēc Ministru kabineta 2013. gada 15. janvāra noteikumu Nr. 40 "Noteikumu par pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām" (turpmāk – MK noteikumi Nr. 40) 10. punkta ir noteikts, ka ja nodokļa rēķins par preču iegādi ES teritorijā ir saņemts pēc deklarācijas iesniegšanai noteiktā termiņa, darījumu iekļauj nākamā taksācijas perioda deklarācijā pēc tam, kad ir veikta preču iegāde ES teritorijā. [6;10]

Kā iepriekš bija aprakstīts, tad uzņēmumam X šo preču iegāde tika veikta 2015. gada novembra mēnesī, bet preču dokumenti saņemti tikai 2017. gada pavasarī un ieģrāmatoti 2016. gada janvārī. Taču pēc normatīvajiem aktiem šis darījums ir jāiekļauj 2015. gada novembra vai decembra PVN deklarācijā. Autore secina, ka uzņēmuma X grāmatvedis pieņēma lēmumu, ka balstoties uz to, ka Gada pārskatu un konsolidēto pārskatu likums ir nozīmīgāks par MK noteikumiem Nr. 40, tad arī PVN deklarācijā šos darījumu par nokavētajiem darījumiem ar ES valstīm iekļāva 2016. gada janvāra PVN deklarācijā.

SECINĀJUMI UN PRIEKSLIKUMI

Secinājumi:

1. Uzņēmuma X grāmatvedības uzskaiti kārtu ārpakalpojumu grāmatvedības uzņēmums.
2. Uzņēmums nav veicis grāmatvedības politikas maiņu, kas bija jādara ar 01.01.2016., kad mainījās Gada pārskata likums uz Gada pārskata un konsolidētā gada pārskata likumu. No 01.01.2018. visiem uzņēmumiem vēlreiz būs jāmaina grāmatvedības politika, jo mainīsies Uzņēmuma ienākuma nodokļu likums.
3. Uzņēmumā X netiek laicīgi nogādāti grāmatvedības uzskaites dokumenti ārpakalpojumu uzņēmuma grāmatvedim, kas var ietekmēt gan finanšu pārskatus, gan nodokļu aprēķinus.
4. Izrakstīto un ienākošo dokumentu apkopošanai uzņēmuma X darbinieki un grāmatvedis, izmanto divas dažādas datorprogrammas, kā rezultātā rodas datu nesakritības, jo darbinieki veicot kādas korekcijas uzņēmuma X programmā, neinformē par šīm izmaiņām grāmatvedi.

5. Uzņēmumā X pamatlīdzekļu uzskaites dokumenti ir noformēti atbilstoši normatīvajiem aktiem, pamatlīdzekļu uzskaitē finanšu grāmatvedības vajadzībām ir korekta, bet pamatlīdzekļu uzrādīšana finanšu pārskatos 2016. gadā ir kļūdaina, jo nodokļu nolietojums ir aprēķināts lielāks, kā pēc likuma ir noteikts.

6. Pamatlīdzekļu nolietojuma metodi finanšu vajadzībām uzņēmums izvēlas, izvērtējot kādā nozarē uzņēmums strādā, kādam nolūkam pamatlīdzeklis tiks izmantots un šis nolietojums ietekmē galvenokārt peļņas vai zaudējuma aprēķinu un bilanci. Nolietojums UIN vajadzībām ir stingrāk kontrolēts, tas ietekmē UIN un to regulē likums.

7. Uzņēmums X pamatlīdzekļu finanšu nolietojuma vajadzībām izmanto lineāro nolietojuma metodi, bet pamatlīdzekļu nodokļu nolietojuma vajadzībām tiek izmantotas 3. un 4. kategorijas pamatlīdzekļu nolietojumu likmes.

8. Uzņēmuma X ilgtermiņu aprites koeficienta rādītājs pārsniedz vienu, kas nozīmē, ka ieņēmumu lielums, ko nodrošina pamatlīdzekļos ieguldītais viena eiro kapitāls, pārsniedz pamatlīdzekļos ieguldītos līdzekļus.

9. Uzņēmumā X par 2014. un 2015. gadu netika veikta pamatlīdzekļu inventarizācija un pamatlīdzekļu norakstīšana, nesniedzot patiesus datus par uzņēmuma ilgtermiņu ieguldījumu apjomu par šiem gadiem.

10. Uzņēmuma X 2016. gada veiktajā inventarizācijā bija grūtības identificēt dažus pamatlīdzekļus, jo pamatlīdzekļiem nebija uzlīmēti pamatlīdzekļu numuri.

11. Ja sastādot uzņēmuma gada pārskatu, ir konstatēts, ka iepriekšējā pārskata gadā ir pieļautas kļūdas, tad ir jāreķina, jāanalizē un jāsalīdzina, lai var nolemt vai attiecīgā kļūda ir būtiska un vai ir jāveic kļūdu labojums iepriekšējā taksācijas gada pārskatā, vai šo kļūdas labojumu var iekļaut esošajā gada pārskatā.

12. Pēc jaunās nodokļu reformas, no 01.01.2018. pamatlīdzekļu nolietojums nodokļu vajadzībām par 2018. gadu nebūs jāreķina vispār. Pamatlīdzekļu nolietojums būs jāreķina tikai finanšu grāmatvedībā un būs atskaitāms UIN vajadzībām, izņemot gadījumus, kad pamatlīdzeklis tiks iegādāts ar saimniecisko darbību nesaistītiem darījumiem. UIN maksās tikai no sadalītās peļņas, kur apliekamā nodokļa likme palielināsies no 15% uz 20%, un UIN deklarācijas taksācijas periods būs viens mēnesis.

Priekšlikumi:

1. Uzņēmumam X jāatjauno grāmatvedības politika, bet tā kā no 01.01.2018. mainīsies Uzņēmuma ienākuma nodokļu likums, tad grāmatvedības politiku labāk būtu mainīt ar 01.01.2018.

2. Uzņēmuma X darbiniekiem ar grāmatvedi jāveic ikmēneša apgrozījuma salīdzināšana, līdz sekojošā mēneša 19. datumam un pie apgrozījuma nesakritībām jāveic labojumi. Ar vadītāja rīkojumu jānosaka, ka labojumus uzņēmuma X datorprogrammā pēc sekojošā mēneša pirmā datuma, drīkst veikt tikai saskaņojot ar grāmatvedi.

3. Jāaplīmē pamatlīdzekļus ar uzlīmēm, kurās ir atzīmēti inventāra numuri, kas ļauj pamatlīdzekļus viegli identificēt, un uzņēmuma X grāmatvedības politikā jāiekļauj punkts par pamatlīdzekļu numuru līmēšanu uz stacionāriem pamatlīdzekļiem.

IZMANTOTĀ LITERATŪRA

1. LR Saeima. Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums: spēkā ar 01.01.2016., Latvijas Vēstnesis, 222 (5540), 12.11.2015.
2. LR Saeima. Par nodokļiem un nodevām [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.04.1995. [skatīts 2017. g. 10. nov.] Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=33946>
3. LR Saeima. Par uzņēmumu ienākuma nodokli [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.04.1995. [skatīts 2017. g. 30. okt.] Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=34094#p13&pd=1>
4. LR Saeima. Pievienotās vērtības nodokļa likums, [tiešsaiste]:likums spēkā ar 01.01.2013. [skatīts 2017.g. 10. okt.] Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=253451>
5. LR Augstākā padome. Likums par grāmatvedību [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.1993., [skatīts 2017. g. 2. sept.] Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=66460>.
6. LR MK noteikumi Nr. 40 „Noteikumi par pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām” [tiešsaiste]: noteikumi spēkā ar 15.01.2013. [skatīts 2017.g. 21.sept.] Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=254279>
7. LR MK noteikumi Nr. 556 „Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi”[tiešsaiste]: noteikumi spēkā no 04.07.2006. [skatīts 2017.g. 2. sept.] Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=139741>
8. LR MK noteikumi Nr. 585 „Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju” [tiešsaiste]: noteikumi spēkā ar 30.10.2003. [skatīts 2017.g. 28. sept.] Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=80418>
9. LR MK noteikumi Nr. 775 „Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi”[tiešsaiste]: noteikumi spēkā ar 01.01.2016. [skatīts 2017.g. 30. sep.] Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/278844>
10. Januška M. Viss par pamatlīdzekļu uzskaiti. Rīga: Merkūrijs LAT, 1993. 223. lpp.
11. Leibus I., Pētersone I., Jesemčika A., Svarinska A., Grigorjeva R. Finanšu grāmatvedība. Rīga. SIA Lietišķās informācijas dienests, 2016. 325 lpp.
12. Leibus I., Grigorjeva R., Jesemčika A., Svarinska A., Grāmatvedības pamati uzņēmumos. Rīga. SIA Lietišķās informācijas dienests, 2016. 195 lpp.
13. Ovčiņņikova I. Uzņēmējdarbības ekonomikas: lekciju konspekts. - Rīga: RTU, 2002.- 63.lpp.
14. Centrālās statistikas pārvalde. UFG023. Komersantu aktīvi gada beigās (NACE 2.red.) [skatīts 2017.g. 22.sept.] Pieejams: http://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/ekfin/ekfin__ikgad__uznemfin/UF0023_euro.px/?rxid=cdbc978c-22b0-416a-aacc-aa650d3e2ce0
15. Starptautiskie finanšu pārskatu standarti Nr. 16 „Pamatlīdzekļi” 2009 (SEPS). [skatīts 2017.g. 20. okt.] Pieejams: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LV/TXT/?uri=CELEX:02008R1126-20160101>
16. Valsts ieņēmumu dienesta informatīvais materiāls par nodokļu kontroles pasākumiem. [skatīts 2017.g. 22.sept.] Pieejams: <https://www.vid.gov.lv/lv/statistika/nodoklu-kontroles-pasakumi>
17. Gulbe. S., Gada pārskata sagatavošana – ilgtermiņa ieguldījumi. No: Finances.lv, 2015. g. febr. 18-21. lpp.
18. Janoviča Nelda. Kā aprēķināt nolietojumu sezonāla rakstura pamatlīdzekļiem? [skatīts 2017.g. 15.okt.] Pieejams: <http://ifinances.lv/raksti/gramatvediba/pamatlidzekli/ka-aprekinat-nolietojumu-sezonala-rakstura-pamatlidzekliem/8977>

19. Johansone Modrīte. Izmaiņas pamatlīdzekļu uzskaitē [skatīts 2017.g. 10.sept.]
Pieejams: <http://ifinances.lv/raksti/gramatvediba/pamatlidzekli/izmainas-pamatlidzeklu-uzskaite/9937>
20. Kļavinska Aija. UIN jaunais modelis: gada beigās veicamās korekcijas. [skatīts 2017.g. 3.nov.]
Pieejams: <http://ifinances.lv/raksti/nodokli/uznemumu-ienakuma-nodoklis/uin-jaunais-modelis-gada-beigas-veicamas-korekcijas/12462>
21. Matule Ilga. Būtiskas kļūdas gada pārskatā. [skatīts 2017.g. 17.okt.]
Pieejams: <http://ifinances.lv/raksti/gramatvediba/gada-parskats/butiskas-kludas-gada-parskata>
22. Matule Ilga. Kā labot būtiskas kļūdas? [skatīts 2017.g. 15.okt.]
Pieejams: <http://ifinances.lv/raksti/gramatvediba/gada-parskats/ka-labot-butiskas-kludas/11548>
23. Matule Ilga. Sākam skaitīt pamatlīdzekļus! [skatīts 2017.g. 28.okt.]
Pieejams: <http://ifinances.lv/raksti/gramatvediba/pamatlidzekli/sakam-skaitit-pamatlidzeklus-1-dala/7201>
24. Neilande Jadviga. Pamatlīdzekļu nolietojums nodokļu vajadzībām UIN maksātājiem [skatīts 2017.g. 11.sept.]
Pieejams: <http://ifinances.lv/raksti/nodokli/uznemumu-ienakuma-nodoklis/pamatlidzeklu-nolietojums-nodoklu-vajadzibam-uin-maksatajiem/2805>
25. Uzņēmuma X iestādes nepublicētais materiāls. Gada pārskats par 2014. gadu.
26. Uzņēmuma X iestādes nepublicētais materiāls. Gada pārskats par 2015. gadu.
27. Uzņēmuma X iestādes nepublicētais materiāls. Gada pārskats par 2016. gadu.
28. Uzņēmuma X iestādes nepublicētais materiāls. Grāmatvedība politika.

PREČU IEGĀDE UN UZSKAITE SIA „EL.SERVISS”

Darba autors: Dace Vilmane, Grāmatvedība un finanses

Darba vadītāja: Mg. oec. Laila Kelmere, GFK docente

KOPSAVILKUMS

Prece. Šķiet, ka bez tās nav iedomājama mūsu ikdiena. Konkurences likumā prece ir skaidrota kā „ķermeniska vai bezķermeniska lieta vai pakalpojums, kas apmierina kādu vajadzību un kam var noteikt cenu, to pērkot vai pārdodot tirgū”. Tādēļ tā arī veic tik būtisku lomu uzņēmējdarbības nodrošināšanā.

Gandrīz katrā uzņēmumā, neatkarīgi no nozares, kurā tas darbojas – vai tā būtu tirdzniecība, vai arī būvniecības pakalpojumu sniegšana, ir preces, kas nepieciešamas un kurām ir būtiska nozīme saimnieciskās darbības nodrošināšanā. Uzņēmumiem ir svarīgi nodrošināt pareizu, precīzu un dokumentāli atbilstoši noformētu preču uzskaiti. Svarīga arī preču iegādes savlaicīga atspoguļošana uzņēmuma grāmatvedībā. Pareizi izvēlēta preču uzskaitē un aprites organizēšana nodrošinās ne tikai patiesu uzņēmuma finansiālā stāvokļa atspoguļojumu, un, regulāri izvērtējot preču pietiekamību un to apriti, var sekmēt uzņēmuma peļņas pieaugumu.

Preču iegādes un uzskaites organizēšanai uzņēmumā ir jānotiek saskaņā ar valstī pastāvošiem normatīviem aktiem, tādēļ uzņēmuma vadībai tā jāorganizē ne tikai pamatojoties uz savām vēlmēm, bet gan vēlmēm, kas pamatotas ar Latvijas likumiem un Ministru kabineta noteikumiem. Tā kā preču iegādei piemērojamie nodokļi un to dokumentālais pamatojums atrunāts vairākos normatīvajos aktos, ir svarīgi tos izprast un sekot līdzi to izmaiņām un aktualitātēm.

Ņemot vērā Valsts ieņēmumu dienesta konstatēto pārkāpumus, autore uzskata, ka ir daudz uzņēmumu, kuru saimnieciskā darbība saistīta ar preču apriti, to iegāde un uzskaitē nav nodrošināta atbilstoši mūsu valsts normatīvajiem aktiem. Preču un to dokumentu nevērīga uzskaitē rada arī pietiekoši lielus nodokļu nepareizu aprēķināšanas un nomaksas riskus.

IEVADS

Preču uzskaites dokumentu noformēšana grāmatvežu diskusijās bieži vien ir aktuāla tēma. Daudzi speciālisti uzskata, ka mūsu valstī ļoti stingri tiek noteikts un kontrolēts, kādiem rekvizītiem jābūt preču attaisnojuma dokumentos, tai pat laikā citās Eiropas Savienības valstīs daudz svarīgāka ir darījuma būtība.

Pamatojoties uz Valsts ieņēmumu dienesta pārbaudēs konstatētiem pārkāpumiem, kas saistīti ar preču vai materiālu uzskaites un attaisnojuma dokumentu reģistrācijas kārtības neievērošanu, autore secina, ka ne visos uzņēmumos tā tiek atbilstoši nodrošināta.

Biežākie pārkāpumi, ko Valsts ieņēmumu dienests atklājis uzņēmumu pārbaudēs ir tas, ka saimnieciskā darbība tiek nodrošināta ar precī, kuras izcelsmi nevar pamatot ar attaisnojuma dokumentu vai arī tajā nav norādīti visi nepieciešamie rekvizīti, lai tas būtu grāmatvedības attaisnojuma dokuments. Tāpat šie dokumenti nav reģistrēti pavadzīmju reģistrā, kam būtu jāatrodas preču saņemšanas vietā. Sagatavojot uzņēmuma finanšu pārskatus informācija netiek pamatota ar preču inventarizācijas rezultātiem, kā arī krājumi netiek novērtēti zemākajā iegādes vai tirgus cenā.

Sākot ar 2018.gadu Pievienotās vērtības nodokļa likumā stājās spēkā izmaiņas, kas skar tādus preču veidus kā būvizstrādājumi, metālizstrādājumi un sadzīves tehnika. Šo preču piegādei tiek

noteikts īpašais pievienotās vērtības nodokļa apgrieztās jeb reversās maksāšanas kārtība, kas ietekmē to iegādes procesu un attaisnojuma dokumentos norādāmos rekvizītus.

Finanšu ministrija apkopojot gan Valsts ieņēmumu dienesta sniegto informāciju, gan īpaši pasūtītos veiktos pētījumus, secinājusi, ka vislielākie pievienotās vērtības nodokļa izkrāpšanas gadījumi bijuši tieši būvizstrādājumu tirdzniecības nozarē. Un tā kā jau iepriekš 2012.gadā ieviestā reversā maksāšanas kārtība būvniecības nozarē deva rezultātu – palīdzējusi samazināt ēnu ekonomikas apjomu nozarē un ievērojami atvieglojusi uzņēmuma naudas plūsmu, tad šis pievienotās vērtības nodokļa īpašais režīms tiek piemērots arī būvizstrādājumu piegādēm.

Autore gan secina, ka pastāv neatbilstība starp valsts deklarēto mērķi – grāmatvežu pienākumu sloga samazināšanu un arvien jauniem pienākumiem, kas tiek uzlikti grāmatvedim. Uzņēmuma grāmatvedim jāpārzina ne tikai normatīvie akti, bet arī būvizstrādājumu atbilstība noteiktam to iedalījumam.

Arī sabiedrībā ar ierobežotu atbildību „EL.SERVISS” kopš 2015.gada papildus savam pamatdarbības veidam ir uzsākta elektromontāžas materiālu tirdzniecība. Autorei prakses laikā izvērtējot uzņēmuma saimniecisko darbību un tās uzskaites nodrošināšanu atbilstoši normatīvajiem aktiem, autore secināja, ka biežāk sastopamās nepilnības grāmatvedības uzskaitē ir saistītas ar preču uzskaiti gan pakalpojumu sniegšanā, gan tirdzniecībā.

Darba mērķis ir izpētīt un izanalizēt preču iegādi un uzskaiti SIA „EL.SERVISS”, un šī procesa atbilstību Latvijas Republikas normatīvo aktu prasībām.

Lai sasniegtu mērķi, autore izvirzījusi šādus uzdevumus:

1. izpētīt normatīvos aktus un speciālo literatūru par preču iegādes dokumentāciju, un preču novērtēšanu, uzskaiti, kontroli un uzrādīšanu finanšu pārskatos;
2. raksturot SIA „EL.SERVISS” saimniecisko darbību;
3. izanalizēt preču iegādes un uzskaites organizēšanu SIA „EL.SERVISS”;
4. apkopot secinājumus un izstrādāt priekšlikumus preču iegādes un uzskaites organizēšanai SIA „EL.SERVISS”.

Uzdevumu veikšanai autore izmantoja šādas pētījumu metodes:

- 1) aprakstošo jeb monogrāfisko pētījuma metodi,
- 2) abstrakti – loģisko metodi,
- 3) pētniecības paņēmiens sintēze.

Kvalifikācijas darbs izstrādāts, pamatojoties uz Latvijas Republikas likumiem un citiem normatīvajiem aktiem, kas reglamentē grāmatvedības uzskaiti par precēm - to iegādes, novērtēšanas, uzskaites kārtību uzņēmumā un nepieciešamajiem pamatojuma dokumentiem, speciālo literatūru un publikācijām periodiskos izdevumos. Izmantoti arī npublicētie materiāli – dokumenti, kas sagatavoti uzņēmumā SIA „EL.SERVISS”, tai skaitā gada pārskati par laika periodu 2015. – 2017.gads.

Darba pirmajā daļā ir analizēta teorija par preču iegādi, to attaisnojuma dokumentiem, preču kā krājumu novērtēšanu un uzskaiti, preču inventarizācijām, kā arī preču uzrādīšanu finanšu pārskatos reglamentējošo normatīvo bāzi.

Darba otrā un trešā nodaļa ir veltīta praktiskajai daļai. Otrajā nodaļā ir sniegts uzņēmuma SIA „EL.SERVISS” vispārējais raksturojums. Trešajā nodaļā izvērtēta preču uzskaites organizācija SIA „EL.SERVISS”. Darba izstrādes gaitā gūtās atziņas formulētas secinājumos un priekšlikumos.

TĒMAS IZKLĀSTS

Katram cilvēkam jēdziens „prece” šķiet, ka saistās ar lietu, ko var iegādāties jebkurā tirdzniecības vietā. Literatūras avotos dažādi tiek skaidrots šis jēdziens.

Autore secina, ka prece ir tirdzniecības uzņēmuma resurss, kas tiek piedāvāts tirgū, lai apmierinātu patērētāju vēlmes un vajadzības, un bez kura uzņēmums nevar eksistēt. Šādus resursus uzņēmuma grāmatvedībā sauc par uzņēmuma aktīviem. Parasti uzņēmums aktīvus iegūst, nopērkot vai saražojot tos, un sagaida no tiem ekonomisko labumu plūsmu nākotnē.

Uzņēmumu bilances aktīvu sastāvā ir gan ilgtermiņa ieguldījumi – līdzekļi, kurus paredzēts lietot ilgāk par 12 mēnešiem un apgrozāmie līdzekļi, kurus paredzēts realizēt vai patērēt uzņēmuma parastā darbības cikla ietvaros, kurus tur galvenokārt tirdzniecības nolūkiem un kurus paredzēts realizēt 12 mēnešu laikā no bilances datuma un ko sauc par apgrozāmiem līdzekļiem. Atbilstoši Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likumam bilances apgrozāmo līdzekļu iedaļas krājumi sastāvā viens no posteņiem ir gatavie ražojumi un preces pārdošanai. Bieži vien tas arī ir vienīgais krājumu postenis tirdzniecības uzņēmumos.

Preču aprīte uzņēmumā sevī ietver secīgu darbību virkni sākot jau no preču iegādes, krājumu vadīšanas un uzskaites, kā arī noieta organizēšanu līdz klientam. Tā kā katra uzņēmuma darbība vērsta uz peļņas gūšanu, tam jāprot organizēt pēc iespējas efektīvāku preču apriti uzņēmumā, kā arī nodrošināt to uzskaiti un kontroli.

Galvenais preču iegādes uzdevums ir nepieciešamo preču iepirkšana vajadzīgajā daudzumā, kvalitātē un pie visekonomiskākajiem nosacījumiem, tādēļ daudzi uzņēmumi izvēlas iegādāties preces ne tikai iekšzemē, bet arī Eiropas Savienības teritorijā un trešajās valstīs.

Katra preces iegāde, lai kurā valstu teritorijā tā notiktu, sākas ar sadarbības partnera atrašanu. Bieži vien tiek noslēgts arī sadarbības līgums. Atšķirībā, piemēram, no Darba likuma, kurā paredzēts pienākums slēgt rakstveida līgumu darbinieka interešu aizsardzībai, Civillikuma vispārīgie noteikumi par uzņēmuma līgumu šādu prasību neparedz.

Tomēr pēc autores domām daudz svarīgāki nosacījumi, kam netiek pienācīgi pievērsta uzmanība un kas uzņēmumiem ir jāņem vērā, ir nosacījumi attiecībā uz grāmatvedības prasībām preču piegādes dokumentiem. Proti, Ministru kabineta 2003.gada 21.oktobra noteikumos Nr.585 „Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju” noteikts, ka visus uzņēmuma saimnieciskos darījumus apliecina ar attaisnojuma dokumentiem, novērtē naudas izteiksmē un sistemātiskā kārtībā ieģrāmāto uzņēmuma grāmatvedības reģistros. Likumā „Par grāmatvedību” ir noteikti rekvizīti, kuriem jābūt iekļautiem attaisnojuma dokumentā, kurš apliecina saimnieciskā darījuma esamību.

Preču piegādes dokumentam ir jāatbilst prasībām par attaisnojuma dokumenta rekvizītiem, un tai pat laikā jāatbilst arī PVN likuma prasībām.

Analizējot normatīvos aktus, autore secina, ka, lai uzņēmums varētu pamatot preču iegādi ES teritorijā, attaisnojuma dokumentam jābūt sagatavotam saskaņā ar jau iepriekš uzskaitītajām prasībām dokumentiem iekšzemes darījumos. Tā kā šo divu teritoriju preču iegādes attaisnojuma dokumentu noformēšanas nosacījumos atšķirību nav.

Savukārt preču imports ir preču ieviešana ES teritorijā no trešajām valstīm. Preču importa darījumus autore padziļināti nav pētījusi kvalifikācijas darba ierobežotā apjoma dēļ un arī tādēļ, ka analizētajā uzņēmumā SIA „EL.SERVISS” šādi darījumi netiek veikti.

Līdz ko preču iegāde notikusi un prece kopā ar darījuma attaisnojuma dokumentu nonākusi uzņēmumā, uzņēmuma vadītājam jānosaka preču uzskaites un aprites kārtība. Vispirms jāsāk ar to,

ka prece ir tāda pati uzņēmumu krājumu kategorija kā izejvielas, materiāli un gatavā produkcija. Tas nozīmē, ka novērtēšanas, atzišanas un uzskaites metodes, kas noteiktas krājumiem, ir piemērojamas arī precēm.

Parasti krājumus sākotnēji novērtē atbilstoši iegādes izmaksām. Ja uzņēmumā izvēlēta metode pēc iegādes cenas, tad preces saskaņā ar Ministru kabineta 2015.gada 22.decembra noteikumiem Nr.775 „Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumiem” novērtē iegādes vērtībā.

Mazos vai nelielos uzņēmumos parasti preču krājumi, to iegādes izmaksu pareiza uzskaitē netiek pietiekami kontrolēti. Pēc autores domām vairākos uzņēmumos vēl arvien netiek izmantotas datorprogrammas noliktavas uzskaitē, jo tas prasa uzņēmumam papildus izmaksas. Tādēļ arī krājumu novērtēšana, kā arī krājumu noliktavas un finanšu grāmatvedības uzskaitē uzņēmumiem atšķirsies.

Uzņēmumi krājumu uzskaitē var lietot divas uzskaites metodes: nepārtrauktās inventarizācijas metodi vai periodiskās inventarizācijas metodi. Krājumu uzskaites metodi uzņēmuma vadība nosaka savā grāmatvedības politikā. Tikai jāņem vērā, ka neatkarīgi no tā, kuru krājumu uzskaites metodi lieto, krājumu analītiskā uzskaitē naudas izteiksmē un natūrā ir jānodrošina pa glabāšanas vietām un pa materiāli atbildīgām personām.

Nepārtrauktās inventarizācijas metodes būtība – sistemātiska krājumu kustības uzskaitē. Krājumu uzskaites bilances kontos iegrāmato visu krājumu kustību: saņemšanu, iekšējo pārvietošanu, pārdošanu. Lietojot šo uzskaites metodi, jebkurā pārskata perioda brīdī ir iespēja iegūt informāciju par preču atlikumu noliktavā un noteikt uzņēmuma finanšu rezultātu, ko nevar veikt izmantojot periodisko inventarizācijas metodi.

Periodiskās inventarizācijas metode paredz, ka krājumu kontos pārskata periodā kustība nenotiek. Pārskata periodā krājumu iegādes izdevumi tiek uzskatīti par šī perioda izdevumiem. Pārskata perioda beigās veicot inventarizāciju, tiek noteikti krājumu atlikumi, kurus salīdzina ar krājumu atlikumiem pārskata perioda sākumā un aprēķina izmaiņas, attiecīgi iegrāmatojot to palielinājumu vai samazinājumu.

Preču atlikumu turpmākā novērtēšanā saskaņā ar Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likumu krājumu iegādes izmaksas atļauts noteikt, izmantojot metodi „Pirmais iekšā – pirmais ārā” jeb FIFO metodi un vidējo svērto cenu metodi.

FIFO metodes pamatā ir pieņēmums, ka tās krājumu vienības, kuras pirmās iegādātas, pirmās arī tiek pārdotas, turklāt faktiskā krājumu izlietošanas secība netiek ņemta vērā.

Vidējo svērto cenu metode pamatojas uz krājuma vienas vienības vidējās cenas aprēķinu, izmantojot datus gan par krājumā esošo, gan pārskata periodā iegādāto krājumu daudzumu un vērtību. Vidējo lielumu var aprēķināt pa periodiem vai saņemot katru papildu piegādi, atkarībā no apstākļiem attiecīgajā uzņēmumā, kas rada divas metodes – kumulatīvā un periodiskā vidēji svērtā cena.

Pamatojoties uz likumu „Par grāmatvedību” katra pārskata gada beigās ir jāveic inventarizācija, kurā nosaka visas uzņēmuma mantas un lietojumā esošās mantas, tai skaitā, krājumu apjomu dabā.

Inventarizācija sākas ar uzņēmuma vadītāja rakstisku rīkojumu, kurā noteikts komisijas personālsastāvs un inventarizācijas sākšanas un beigu termiņš. Inventarizācija tiek veikta materiāli atbildīgās personas klātbūtnē.

Līdz inventarizācijas dienai jābūt pabeigtai visu attaisnojuma dokumentu (par krājumu saņemšanu un nodošanu) apstrādei, izdarītiem attiecīgajiem ierakstiem analītiskās uzskaites reģistros

un aprēķinātiem atlikumiem. Krājumu inventarizācijas laikā būtu jāpārtrauc jebkuras darbības ar krājumiem (saņemšana, realizācija).

Pārskata gada slēguma inventarizāciju drīkst veikt triju mēnešu laikā pirms pārskata gada beigu dienas vai mēneša laikā pēc tās, pārrēķinot inventarizācijas dienā konstatētos atlikumus atbilstoši grāmatvedības datiem pārskata gada beigu dienā.

Inventarizācijas rezultātus ieraksta inventarizācijas sarakstos. Inventarizācijas sarakstus sastāda vismaz divos eksemplāros, no kuriem viens paredzēts materiāli atbildīgajai personai un otrs – uzņēmuma vadītājam.

Uzņēmuma grāmatvedībā sastāda salīdzināšanas sarakstus, kuros norāda inventarizācijā konstatēto grāmatvedības uzskaites un inventarizācijas sarakstu datu starpību, lai saskaņā ar inventarizācijas rezultātiem varētu precizēt ierakstus grāmatvedības kontos.

Lai varētu pamatot attiecīgos krājumu zudumus, uzņēmumam jāizstrādā krājumu uzskaites metodika, iekļaujot tajā arī dabīgo zudumu normu aprēķināšanas metodiku. Zudumu normas uzņēmumos tiek izmantotas arī, lai nodrošinātu krājumu iekšējo kontroli. Zudumu normas var tikt noteiktas procentos no preču neto apgrozījuma vai preču iegādes pašizmaksas. Dabīgo zudumu normatīvus taksācijas periodam aprēķina, pamatojoties uz faktisko preču zudumu vērtību iepriekšējos trijos taksācijas periodos.

Preču zudumi ir jāfiksē, noskaidrojot arī to rašanās iemeslus un jānoraksta vismaz vienu reizi gadā, veicot pārskata gada slēguma inventarizāciju. Tā kā grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu, tad, norakstot krājumus, jā sastāda iekšējais attaisnojuma dokuments jeb norakstīšanas akts.

Inventarizācijas laikā konstatētiem krājumu zudumiem un pārpalikumiem jāveic attiecīgs grāmatojums. Uzņēmums var veidot uzkrājumus gaidāmajiem preču zudumiem, balstoties uz iepriekšējo gadu pieredzi un prognozēm.

Autore secina, ka jāseko līdzi krājumu uzskaitē un to kontrolei, lai nebūtu to zudumi, kas pārsniedz pieļaujamo zuduma normu, jo šī nevērība būtiski palielina nodokļu nomaksas apjomu.

Uzņēmumā inventarizācija jāveic ne tikai tādēļ, lai pārbaudītu preču krājumu atlikumus un konstatētu zudumus, bet arī, lai veiktu krājumu atlikumu novērtējumu.

Saskaņā ar GPKGPL noteikto apgrozāmajiem līdzekļiem jāpiemēro tāds novērtējums, lai tie bilances datumā tiktu novērtēti atbilstoši zemākajai tirgus cenai vai pašizmaksai. Krājumu (tai skaitā preces) atlikumus novērtē atbilstoši iegādes vai zemākajām tirgus cenām bilances datumā atkarībā no tā, kurš no šiem rādītājiem ir zemāks.

Katra pārskata gada noslēgumā, kas parasti aptver 12 mēnešus, uzņēmums gatavo gada pārskatu, kas sastāv no finanšu pārskata un vadības ziņojuma.

Preces ir krājumi, kas ietilpst apgrozāmo līdzekļu sastāvā un tās tiek uzrādītas bilances aktīva sastāvā. Ja krājumiem izveidoti uzkrājumi, tad jāņem vērā, ka GPKGPL piemērošanas noteikumos ir teikts, ka nosacījumi par uzkrājumiem, kas jāuzrāda bilancē, neattiecas uz aktīvu vērtības samazināšanos.

Peļņas vai zaudējuma aprēķinā, ja uzņēmuma pamatdarbība ir preču tirdzniecība, tad ieņēmumi no tās tiek uzrādīti neto apgrozījumā, bet izdevumi – pārdotās produkcijas ražošanas pašizmaksa, pārdoto preču vai sniegto pakalpojumu iegādes izmaksas. Protams, ieņēmumus uzskaita tad, ja preces un to risks par bojāeju vai arī visi ieguvumi ir nodoti pircējam un sagaidāms, ka samaksa par precēm tiks saņemta.

Finanšu pārskata pielikumā sniedz informāciju par krājumu uzskaitē pieņemto grāmatvedības politiku, tai skaitā par katram krājumu veidam izmantoto krājumu izlietojuma un atlikumu vērtības

noteikšanas metodi, kā arī jebkurām būtiskām izmaiņām krājumu uzskaitē pieņemtajā grāmatvedības politikā, ja tādas ir bijušas, un to ietekmi uz finanšu pārskatu. Ja uzņēmuma krājumi ir ieķīlāti vai apgrūtināti ar kādu citu saistības nodrošinājumu, par to arī sniedz informāciju pielikumā.

Papildus iepriekš uzrādītajai informācijai jāuzrāda arī kopsavilkums par uzkrājumu, to izveidošanas palielinājumu vai samazinājumu attiecībā pret iepriekšējo pārskata periodu. Finanšu pārskata pielikumā par PZA tiek atšifrēts postenis „Pārdotās produkcijas ražošanas pašizmaksa, pārdoto preču vai sniegto pakalpojumu iegādes izmaksas” pa izmaksu pozīcijām. Tajos tiek norādīta preču pašizmaksa un ar to saistītās iegādes izmaksas.

Tā kā uzņēmuma gada pārskats ir finanšu pārskats, kas sniedz informāciju par uzņēmuma finansiālo un ekonomisko stāvokli, ir ļoti rūpīgi jāizvērtē arī tāda posteņa kā krājumi uzrādītais atlikums. Protams, jo šī posteņa summa lielāka, jo vairāk tiek uzlabota uzņēmuma likviditātes un maksāspējas rādītāji, bet jāatceras, ka gada pārskatam jāsniedz patiess un skaidrs priekšstats par uzņēmuma darbību pārskata gadā.

Kvalifikācijas darbā tika apskatīta preču iegāde un uzskaitē SIA „EL.SERVISS”. “EL.SERVISS” ir sabiedrība ar ierobežotu atbildību, kura dibināta 1994.gadā un kuras pamatkapitāls jau no dibināšanas brīža ir 3128 euro. Uzņēmuma pamatdarbības veids – elektromontāžas pakalpojumi un elektromontāžas materiālu tirdzniecība. Uzņēmums reģistrēts Pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā. SIA „EL.SERVISS” ir uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājs.

Tikai 2015.gada sākumā uzņēmums Saldū atvēris veikalu – noliktavu elektromontāžas materiālu un piederumu tirdzniecībai. Veikals – noliktava tādēļ, ka šajās telpās tiek uzglabāti materiāli uzņēmuma saimnieciskās darbības nodrošināšanai – pakalpojumu sniegšanai, gan arī veikals, kur klienti var iegādāties sev nepieciešamās preces.

Autore, izvērtējot uzņēmuma darbības ietekmējošos faktorus, izveidojusi uzņēmuma SVID analīzi un secina, ka uzņēmuma stiprās puses ir zinoši speciālisti ar atbilstošiem sertifikātiem, uzņēmuma labā slava un atpazīstamība savā novadā, bet lielākie draudi uzņēmumam ir ekonomiskā un nodokļu izmaiņas valstī, tādēļ uzņēmums ir spējīgs pilnvērtīgi attīstīties.

Saskaņā ar GPKGPL uzņēmums atbilst mikrosabiedrības statusam, bet 2017.gadā SIA „EL.SERVISS” ir sasniedzis jau atbilstošus rādītājus mazas sabiedrības statusam.

Uzņēmumā vidējais darbinieku skaits 2017.gadā bija 22 darbinieki. Tādēļ darba organizāciju uzņēmumā sakārtot ir salīdzinoši vieglāk kā uzņēmumos ar daudz lielāku darbinieku skaitu. Uzņēmumā pienākumi ir sadalīti atbilstoši darbinieku ieņemamajiem amatiem.

Izpētot dokumentu kustību, autore secināja, ka dokumentu aprīte uzņēmumā nav sarežģīta. Ārējie dokumenti, kas var būt rēķini un sadarbības līgumi ar klientiem, tiek saņemti materiālu vai pakalpojumu saņemšanas vietā, tirdzniecības vietā, būvobjektā vai arī uzņēmuma birojā. Tirdzniecības vietā, pārdodot preces klientiem, tiek izrakstīti rēķini. Vismaz 2 reizes mēnesī gan saņemtie, gan izrakstītie dokumenti tiek nodoti grāmatvedei, kas tos pārbauda un ieģrāmato uzskaites programmā.

SIA “EL.SERVISS” ir izstrādāta dokumentu apgrozības shēma, bet autore secina, ka shēmā iztrūkst dokumentu apgrozījuma attēlojums saistībā ar uzņēmuma veikalu – noliktavu, jo iespējams pēc tā atvēršanas, shēma nav tikusi papildināta.

Uzņēmumā izstrādātie noteikumi par grāmatvedības objektu uzskaiti, ir ļoti vispārīgi un nav tikuši papildināti pēc pēdējo 2 -3 gadu likumu MK noteikumu izmaiņām. Izskatot uzņēmuma grāmatvedības politiku, autore konstatē nepilnības par atsevišķiem grāmatvedības uzskaites objektiem, kas uzrādīti virsgrāmatā, bet nav aprakstīti grāmatvedības organizācijas dokumentos.

Visus uzņēmuma saimnieciskos darījumus apliecina ar attaisnojuma dokumentiem un, ievērojot hronoloģiju, sistemātiskā kārtībā ieģrāmato uzņēmuma grāmatvedības reģistros, kā tas arī ir noteikts normatīvajos aktos. Grāmatvedības reģistrus kārtro pēc divkāršā ieraksta sistēmas.

Uzņēmuma grāmatvedībā tiek pielietoti gan hronoloģiskie, gan sistemātiskie reģistri. Grāmatvedības reģistru kārtrošanai tiek izmantota grāmatvedības datorprogramma Tildes Jumis.

Attaisnojuma dokumenti uzņēmumā tiek uzglabāti atbilstoši likumos noteiktām prasībām un termiņiem, kaut arī grāmatvedības dokumentu glabāšanas termiņi grāmatvedības politikā nav norādīti pēc jaunākajām izmaiņām.

Uzņēmuma saimnieciskās darbības novērtēšanai tiek veikti tādi aprēķini kā rentabilitātes (1.tabula), likviditātes un maksāspējas rādītāju analīze.

1. tabula

SIA „EL.SERVISS” realizācijas rentabilitāte, 2015. – 2017.gads

Nr.p.k.	Nosaukums	2015	2016	2017
1	Neto peļņa (zaudējumi), EUR	2 174	52 981	87 499
2	Neto apgrozījums, EUR	410 480	550 192	764 345
3	Realizācijas rentabilitāte %	0.53	9.63	11.45

Kopumā uzņēmuma iepriekšējo trīs pārskata gadu saimnieciskā darbība bijusi veiksmīga un vērsta uz attīstību.

SIA „EL.SERVISS” pamatdarbība ir pakalpojumu sniegšana un tikai pēdējos trīs pārskata gadus tiek attīstīts tāds darbības veids kā preču tirdzniecība, tādēļ arī pašreiz uzņēmuma bilances aktīvā procentuāli lielāko daļu vēl neieņem krājumi, bet gan ilgtermiņa ieguldījumi, kas nepieciešami elektromontāžas pakalpojumu nodrošināšanai.

Autorei veicot analīzi par iepirkto preču izmantošanu laika periodā no 2015.gada līdz 2017.gadam, secināja, ka procentuāli lielāko preču daudzumu, kas sastāda ap 80 %, tiek izmantots pakalpojumu nodrošināšanai. Tā kā daudzus no šiem materiāliem izmanto būvniecībā, tad uzņēmumu skar jaunā materiālu iedalījuma kārtība vienkārši precēs un materiālos un būvizstrādājumos.

Uzņēmums apgrozāmo līdzekļu nodrošināšanai ir piesaistījis bankas izsniegtu kredītlīniju. Kredītlīnijas izmantošana paredzēta būvmateriālu iegādei, lai nodrošinātu to pieejamību nepārtraukti, jo kaut gan tirdzniecībā debitoriem tiek piešķirts 10 dienu rēķinu apmaksas termiņš, pakalpojumu sniegšanā debitoriem tiek noteikts pat 30 dienu apmaksas termiņš.

SIA „EL.SERVISS” preču krājumu nodrošināšanas pienākums ir noteikts noliktavas pārzinim, kas seko līdz optimālam preču daudzumam noliktavā. Uzņēmuma krājuma aprites koeficientus var apskatīt 2. tabulā.

2. tabula

SIA „EL.SERVISS” krājumu aprites rādītāji, 2015. – 2017.gads

Nosaukums	2015	2016	2017
Krājumu aprites koeficients (dienas)	55	88	68
Krājumi bilancē (EUR)	23 071	55 073	61 117
Dienų skaits periodā (dienas)	365	365	365
Realizētās produkcijas pašizmaksa (EUR)	153 705	228 509	330 403
Krājumu aprites koeficients (reizes gadā)	7	4	5

Optimālākais krājumu aprites koeficients uzņēmumā bija 2015.gadā, kas spējis nodrošināt veiksmīgu krājumu apriti tajā. Protams, jāņem vērā arī tas, ka uzņēmums ar preču tirdzniecību sācis nodarboties tikai 2015.gadā un līdz ar to krājumu atlikumu noliktavā sācis apjomīgāk papildināt 2016.gadā, kad būtiski pieaudzis noliktavas preču atlikums. Un tieši tad arī koeficients ir viszemākais, kas norāda uz to, ka notikušas investīcijas uzņēmumā.

Katrs preču iegādes process, pamatojoties uz iepriekš izvērtēto nepieciešamo krājumu daudzumu, sākas ar attiecīgā elektromateriālu piegādātāja izvēli – vai tas spēj piegādāt kvalitatīvas preces, spēj veikt un nodrošināt savlaicīgu preču piegādi vajadzīgajā daudzumā un iespējami zemāku cenu.

SIA „EL.SERVISS” preces lielākoties iegādājas no Latvijas piegādātājiem un tikai aptuveni 2 % 2016.gadā un 1.7 % 2017.gadā apmērā no visa preču apgrozījuma preces iegādātas no Eiropas Savienības piegādātājiem.

Katru preču iegādi pamato tās iegādes dokuments, kam jāatbilst attaisnojuma dokumenta statusam. Izvērtējot uzņēmuma grāmatvedības organizācijas dokumentus, autore secina, ka nav atrunāta kārtība, ja tiek saņemts preču iegādes dokuments bez rekvizīta – paraksts.

Tāpat kā preču iegādes dokumentiem ir jānodrošina aprites uzskaitē, tā jānodrošina arī preču pārdošanas dokumentiem un izmantoto materiālu norakstīšanas dokumentiem.

Autore secina, ka preču iegādes process – preču daudzuma kontrole, pasūtījumu veikšana, uzņēmumā norit veiksmīgi, tikai trūkums šī procesa darbībā ir tas, ka nav šī kārtība atrunāta grāmatvedības organizācijas dokumentos, kas saskaņā ar normatīvajiem aktiem ir obligāts nosacījums, kā arī preču tirdzniecības vietā netiek uzglabāts viens preču iegādes dokumenta eksemplārs, kas pamato preču izcelsmi.

Pamatojoties uz MK noteikumiem Nr. 775, ka preces ir krājumi, uzņēmums preces novērtē atbilstoši iegādes izmaksām. SIA „EL.SERVISS” preču iegādes vērtībā iekļauj pirkšanas cenu, transporta pārkraušanas un citas izmaksas, kas tieši saistītas ar preču iegādi, bet kā preču vērtības samazinājumu – piešķirtās atlaides.

Uzņēmums preču sākotnējā vērtībā neiekļauj nekādas citas izmaksas, to skaitā administratīvās izmaksas, kuras nav saistītas ar krājumu nogādāšanu to uzglabāšanas vietā un pārdošanas izmaksas.

SIA „EL.SERVISS” savu krājumu uzskaitē līdz 2015.gadam izmantoja periodisko inventarizācijas metodi, jo līdz šim pārskata gadam uzņēmuma pamatdarbības veids bija tikai elektromontāžas pakalpojumu sniegšana, līdz ar to preces un materiāli tika iepirkti tikai tādā daudzumā, lai nodrošinātu pakalpojumu sniegšanu. Bet pievienojoties preču tirdzniecībai pamatdarbības veidam, tika nomainīta arī preču uzskaites metode. Turpmāk tiek pielietota nepārtrauktā inventarizācijas metode. Grāmatvedības organizācijas dokumentos šīs metodes izmaiņas nav piefiksētas. Arī finanšu pārskata pielikumā nav korekti norādīta šī metodes izvēle.

Preču uzskaiti nodrošina ar grāmatvedības datorprogrammas Tildes Jumis palīdzību. Saņemto preču dokumentu grāmatojums redzams 3. tabulā.

Preču iegādes darījumos atsevišķos gadījumos tiek veikti avansa maksājumi par precēm.

Kad uzņēmums preces pārdevis vai izmantojis pakalpojuma nodrošināšanā, saskaņā ar nepārtraukto inventarizācijas metodi tiek veikts grāmatojums (skat. 4. tabulā).

Saņemto preču grāmatojumi no Latvijas preču piegādātājiem

Saimnieciskā darījuma saturs	Debets	Kredīts
Iegādātas preces no piegādātāja:		
preču iepirkšanas vērtība bez PVN (t.sk., transporta izdevumi)	2110	5310
PVN 21 %	5721	5310
Iegādātas preces- būvizstrādājumi no piegādātāja:		
preču iepirkšanas vērtība bez PVN	2111	5310
aprēķinātais PVN 21 %	57211	5721
priekšnodoklī iekļaujama PVN 21 %	5721	57211

Preču norakstīšana no noliktavas uzskaites

Saimnieciskā darījuma saturs	Debets	Kredīts
Materiālu norakstīšana no noliktavas:		
izlietoto materiālu uzskaites vērtība	7110	2110
izlietoto materiālu – būvizstrādājumu uzskaites vērtība	71101	2111

Uzņēmums noliktavas uzskaitē preces iedala pa preču tipiem ar atbilstošiem kodiem. Autore uzskata, ka preču uzskaitē un tās uzskaites vērtības noteikšana uzņēmumā norit atbilstoši normatīvajiem aktiem. Uzņēmumā piemērotā nepārtrauktā inventarizācijas metode nodrošina krājumu kontroli un nepieciešamās informācijas nodrošināšanu uzņēmuma finanšu datu operatīvai ieguvei. Tas notiek pie nosacījuma, ja netiek pieļautas kļūdas datu uzskaitē, kā dēļ uzņēmumā nepieciešams ieviest iekšējās kontroles sistēmu.

Lai veiktu izlietoto preču norakstīšanu un noteiktu izmanto krājumu izlietojuma un atlikuma vērtību, SIA „EL.SERVISS” ir izvēlējis FIFO metodi jeb „pirmais iekšā – pirmais ārā” metodi. Autore gan secina, ka uzņēmuma grāmatvedības politikā nav atrunāta preču krājumu atlikuma novērtēšana.

Uzņēmuma preču noliktavā iespējama šāda preču kustība - preču iegāde, preču izmantošana pakalpojumu sniegšanā, preču pārdošana, preču atgriešana piegādātājam, bojātu preču norakstīšana, saņemtas preces atpakaļ no klienta.

SIA „EL.SERVISS” sagatavotajā preču piegādes dokumentā iztrūkst rekvizīts – saimnieciskā darījuma apraksts, kas noteikts MK noteikumos Nr.585.

Visu sagatavoto dokumentu pārskatus par preču kustību noliktavā grāmatvedības datorprogramma Tildes Jumis piedāvā trīs atskaišu veidņus – Preču apgrozījums, Dokumentu pārskats un Preču pārskats, kas atšķiras viena no otras ar apkopoto informāciju. Pārskati par preču kustību noliktavā sniedz nepieciešamo informāciju gan finanšu grāmatvedībā, gan vadības grāmatvedībā.

Uzņēmumā SIA „EL.SERVISS” preču inventarizācijas tiek veiktas tikai pārskata gadu noslēdzot, kā tas ir noteikts likumā „Par grāmatvedību”.

Lai uzņēmumā notiktu inventarizācija, uzņēmuma direktors sagatavo rīkojumu, kurā tiek noteikts inventarizācijas veikšanas periods, inventarizācijas saraksta sagatavošanas termiņš, kā arī atbildīgās personas inventarizācijas veikšanai. Mutiski tiek norīkoti arī darbinieki inventarizācijas

veikšanai un inventarizācijas komisija, kura apliecinās krājumu inventarizācijas sarakstā uzskaitīto vērtību patiesumu.

SIA „EL.SERVISS” direktors arī noteicis, ka decembra mēnesī noliktavas pārzinim un grāmatvedei jāpārbauda, vai visi ar preču kustību noliktavā saistītie dokumenti ir apstrādāti, izdarīti attiecīgie ieraksti reģistros.

Preču krājumu inventarizācijas parasti notiek pārskata gadam sekojošā mēneša – janvāra pirmajās dienās, kas atbilst noteiktajam inventarizāciju veikšanas periodam normatīvajos aktos.

Uzņēmumā inventarizācijas rezultātā tiek sagatavota inventarizācijas darba lapa, kurā attēlotas preces, to daudzums atbilstoši noliktavas grāmatvedībā uzskaitītajam un tam pretim faktiskais daudzums noliktavā. Ja izveidojušās kādas starpības preču daudzumu atlikumos, vispirms tiek vēlreiz pārbaudīts, vai nav radušās kļūdas uzskaitot, un tad jau konstatēti patiesie iztrūkumi vai pārpalikumi. Inventarizācijas gaitā tiek uzskaitīti ne tikai preču atlikumi noliktavā, bet arī uzskaitītas preces, kas varētu būt nelikvīdas vai bojātas.

Tālāk jau tiek sagatavots inventarizācijas saraksts, kurā, kā autore secina, ir uzrādīti visi nepieciešamie dokumenta rekvizīti un preču uzskaitē attēlotie atlikumi un faktiskie, kā rezultātā var tikt veikti aprēķini, lai noteiktu preču iztrūkumus. Līdz šim uzņēmumā nav veikti aprēķini, kas sniegtu informāciju, lai noteiktu, vai inventarizācijas rezultātā konstatētie preču iztrūkumi nepārsniedz uzņēmumā noteikto preču zuduma normu. Uzņēmuma direktors ir noteicis, ka preču zudumi uzņēmumā var sasniegt un tas būtu noteiktās normas robežās ir 0.5 % no preču apgrozījuma noliktavā pārskata gadā. Autore gan secina, ka šī noteiktā kārtība nav dokumentāli pamatota. 2018.gadā iespējams veikt aprēķinus, jo tagad jau pieejama informācija par 3 pārskata gadiem.

Noliktavas datorprogrammas uzskaitē veicamie labojumi attiecībā uz faktiskajiem preču iztrūkumiem notiek tikai pēc direktora atļaujas saņemšanas.

Autore iesaka, ka korektāka preču normatīvo zudumu grāmatojums būtu izmantojot kontu 7460 nevis kā līdz šim kontā 7110.

Līdz šim preču inventarizācijas rezultātā nav konstatēti preču atlikumi, kas būtu kā pārpalikumi. Uzņēmums nav saskāries ar cita veida preču iztrūkumiem – izlaupīšanas vai darbinieku nolaidības dēļ radušos.

Autore secina, ka krājumu inventarizācijas norises apraksts grāmatvedības organizācijas dokumentos nav aprakstīts atbilstoši patiesajam inventarizācijas norises gaitai uzņēmumā. Nav aprakstītas arī veicamās darbības uzņēmumā, ja preču inventarizācijas rezultātā konstatēti iztrūkumi. Tomēr inventarizācijas gaita un tās dalībnieki un komisija tiek nodrošināti atbilstoši MK noteikumiem Nr.585. Inventarizācijas saraksts tiek noformēts atbilstoši normatīvo aktu prasībām, tomēr šo sarakstu uzglabāšanas noteikumi gan netiek ievēroti, jo viens inventarizācijas saraksta eksemplārs netiek uzglabāts preču tirdzniecības vietā līdz nākošā pārskata gada noslēgumam.

SIA „EL.SERVISS” preču atlikumus pārskata gada noslēgumā novērtē atbilstoši iegādes vērtībai, kas ir saskaņā ar GPKGPL. Uzņēmumā līdz šim nav bijušas lēna apgrozījuma preces, kam vērtība varētu būt zemāka par tirgus vērtību.

Tā kā uzņēmums saskaņā ar GPKGPL atbilst mazas sabiedrības statusam, tad tam atļauts sagatavot finanšu pārskatu, kas sastāv no bilances, peļņas vai zaudējumu aprēķina un finanšu pārskata pielikuma.

Tātad preces ir krājumi un tās uzrāda bilances apgrozāmo līdzekļu sastāvā. Uzņēmums savas preces, kurās ietilpst arī materiāli, uzrāda bilances krājumu iedaļā „Izejvielas, pamatmateriāli un palīgmateriāli” (skat. 5. tabulā). Autore uzskata, ka šo nepilnību par preču daudzuma norādīšanu šajā

iedaļā nevis „Gatavie ražojumi un preces pārdošanai” vajadzētu paskaidrot finanšu pārskata pielikumā.

5. tabula

SIA „EL.SERVISS” bilances fragments

2. APGROZĀMIE LĪDZEKĻI	31.12.2017., EUR	31.12.2016., EUR
I. Krājumi		
1. Izejvielas, pamatmateriāli un palīgmateriāli	61 117	55 073
2. Avansa maksājumi par krājumiem	1 222	1 213
Kopā	62 339	56 286

Vēl uzņēmuma bilances krājumu sastāvā tiek uzrādīti avansa maksājumi par krājumiem. Otra finanšu pārskata neatņemama sastāvdaļa ir peļņas vai zaudējumu aprēķins. Uzņēmums to sagatavo vertikālā formā, kas klasificēta pēc izdevumu funkcijas. Peļņas vai zaudējumu aprēķinā ieņēmumi no preču tirdzniecības tiek uzrādīti ailē „Neto apgrozījums”. Ieņēmumus uzskaita tad, ja preces un to risks par bojāeju vai arī visi ieguvumi ir nodoti pircējam un sagaidāms, ka samaksa par precēm tiks saņemta.

Preču iegādes izdevumi tiek uzrādīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā ailē „Pārdotās produkcijas ražošanas pašizmaksa, pārdoto preču vai sniegto pakalpojumu iegādes izmaksas” (skat. 6. tabula).

6. tabula

SIA „EL.SERVISS” peļņas vai zaudējumu aprēķina fragments

PEĻŅAS VAI ZAUDĒJUMU APRĒĶINS	31.12.2017., EUR	31.12.2016., EUR
1. Neto apgrozījums	764 345	550 192
2. Pārdotās produkcijas ražošanas pašizmaksa, pārdoto preču vai sniegto pakalpojumu iegādes izmaksas	609 525	445 714
3. Bruto peļņa vai zaudējumi	154 820	104 478

Uzņēmums finanšu pārskata pielikumā sniedz informāciju par krājumu uzskaitē pieņemto grāmatvedības politiku, tai skaitā par krājuma izlietojuma un atlikumu vērtības noteikšanas metodi.

VI Krājumi																			

Krājumi uzrādīti atbilstoši pašizmaksai vai tirgus cenai, ja tā ir zemāka nekā pašizmaksa. Krājumi novērtēti, izmantojot FIFO metodi. Novecojušo, lēna apgrozījuma vai bojāto krājumu vērtības samazinājums ir norakstīts. Krājumi uzskaitīti pēc nepārtrauktās inventarizācijas metodes.

1. att. SIA „EL.SERVISS” finanšu pārskata pielikuma fragments

Finanšu pārskata pielikumā uzņēmums par bilances posteni „Krājumi” parāda šādu informāciju (skat. 2. attēlā):

5. Izejvielas, pamatmateriāli un palīgmateriāli	31.12.2017. EUR	31.12.2016. EUR
Izejvielas un materiāli noliktavā	61 117	55 073
Kopā	61 117	55 073

2. att. SIA „EL.SERVISS” finanšu pārskata pielikuma fragments

Finanšu pārskata pielikumā par peļņas vai zaudējumu aprēķinu saistībā ar preču uzskaiti tiek atšifrēts postenis „Neto apgrozījums” (skat. 3.attēlā), bet postenī „Pārdotās produkcijas ražošanas pašizmaksa, pārdoto preču vai sniegto pakalpojumu iegādes izmaksas” izlietotie preču krājumi gan pakalpojumu sniegšanai, gan preču tirdzniecībai tiek uzrādīti kopējā ailē „Materiālu izmaksas”.

PIELIKUMS PEĻNAS VAI ZAUDĒJUMU APRĒĶINAM

19. Neto apgrozījums no citiem pamatdarbības veidiem

	2017	2016
Ieņēmumi no elektromontāžas pakalpojumiem	706 067	515 615
Ieņēmumi no realizācijas mazumtirdzniecībā	58 278	34 577
Kopā	764 345	550 192

3. att. SIA „EL.SERVISS” finanšu pārskata pielikuma fragments

Autore iesaka uzņēmumam finanšu pārskata pielikumā tāpat kā ir atšifrēts postenis „Neto apgrozījums” – ieņēmumi no sniegtajiem pakalpojumiem un ieņēmumi no preču realizācijas, sadalīt arī izmaksu posteņa „Materiālās izmaksas” – materiālos, kas izmantoti pakalpojumu sniegšanai un izmantotajos preču izdevumos tirdzniecības nodrošināšanai. Šādus pieejamos datus nodrošina grāmatvedības datorprogramma Tildes Jumis. Var nodalīt arī noliktavas pārziņa darba algas un ar to saistītās nodokļu izmaksas, kā arī saimnieciskos izdevumus, kas radušies uzturot noliktavu – tirdzniecības vietu.

Tā kā uzņēmuma gada pārskats ir finanšu pārskats, kas sniedz informāciju par uzņēmuma finansiālo un ekonomisko stāvokli, ir ļoti rūpīgi jāizvērtē arī tāda posteņa kā „Krājumi” uzrādītais atlikums. Autore secina, ka SIA „EL.SERVISS” ir noteikta stingra un atbildīga kārtība saistībā ar preču uzskaiti, tādēļ arī finanšu pārskatā tiek sniegta patiesa informācija par to atlikumu noliktavā.

SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI

Secinājumi:

1. Prece ir pārdošanai un pakalpojuma sniegšanas nodrošināšanai iegādāts produkts, kas ir uzņēmuma bilances apgrozāmo līdzekļu – izejvielas, pamatmateriāli un palīgmateriāli sastāvā uzrādīts resurss uzņēmējdarbības nodrošināšanai. Preces uzņēmumā ir elektromateriāli, kuru lielākā daļa atbilst būvizstrādājumu definīcijai.
2. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas dokumentos iztrūkst pilnīgi izstrādāta dokumentu apgrozības shēma, kā arī nav atrunāta kārtība par preču iegādes un piegādes dokumentu

noformēšanas prasībām. Nav noteiktas veicamās darbības, ja saņemts dokuments bez rekvizīta – paraksts.

3. Preču iegādes process – preču daudzuma kontrole, pasūtījumu veikšana uzņēmumā tiek veiksmīgi organizēta, bet uzņēmuma procesu uzskaites organizācijā nav atrunāta darbinieku atbildība šī procesa norisē.
4. Preču tirdzniecības vietā netiek uzglabāts preču iegādes dokumenta viens eksemplārs, kas pamato preču izcelsmi.
5. Preču uzskaitē un tās uzskaites vērtības noteikšana uzņēmumā norit atbilstoši normatīvajiem aktiem.
6. Preču izsniegšanas kārtība no noliktavas nav noteikta grāmatvedības organizācijas dokumentos, kā arī nav noteikta preču iekšējā pārvietošanas kārtība uzņēmumā. Preču pārdošanas dokumentā trūkst rekvizīta – saimnieciskā darījuma apraksts.
7. Uzņēmumā piemērotā nepārtrauktā inventarizācijas metode nodrošina krājumu kontroli un nepieciešamās informācijas nodrošināšanu uzņēmuma finanšu datu operatīvai ieguvei.
8. Uzņēmuma grāmatvedības politikā nav atrunāta preču krājumu atlikuma novērtēšanas metode.
9. Preču inventarizācijas norises gaita nav atrunāta grāmatvedības organizācijas dokumentos. Inventarizācijas akti tiek sagatavoti atbilstoši normatīvajiem aktiem, bet viens tā eksemplārs netiek uzglabāts tirdzniecības vietā.
10. Netiek sagatavoti bojāto preču norakstīšanas akti.
11. Preču zuduma norma ir noteikta ņemot vērā aptuvenas prognozes par iespējamajiem zudumiem.
12. Preču atlikumi pārskata gada noslēgumā novērtēti atbilstoši iegādes izmaksām, kas arī ir zemākās tirgus cenas bilances datumā.
13. Preču atlikumi un informācija par ieņēmumiem no preču tirdzniecības un ar tām saistītās izmaksas tiek norādīti atbilstoši normatīvajiem aktiem. Preču norādīšanai uzņēmuma bilanci būtu nepieciešams skaidrojums finanšu pārskata pielikumā.

Priekšlikumi:

1. Izstrādāt savus metodiskos noteikumus, kuros atrunāta kārtība, kādiem elektromateriāliem piemērot definīciju būvizstrādājums, kas nav pretrunā ar normatīvajiem aktiem un netiek izmantota krāpnieciskiem gadījumiem.
2. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas dokumentus papildināt ar uzņēmumā noteikto preču uzskaites metodi un tās grāmatojumus, kā arī norādīt preču atlikumu novērtēšanas metodi.
3. Noteikt uzņēmuma darbiniekiem pienākumus un atbildības jomas preču iegādes procesā.
4. Uzglabāt preču iegādes dokumenta vienu eksemplāru preču tirdzniecības vietā.
5. Izstrādāt uzņēmumā grāmatvedības organizācijas dokumentus, kurus papildināt ar šādu informāciju par:
 - 5.1. preču iegādes dokumentu apgrozības shēmu;
 - 5.2. preču iegādes attaisnojuma dokumenta rekvizītiem, lai tas atbilstu gan grāmatvedības attaisnojuma dokumenta, gan nodokļu rēķina prasībām;
 - 5.3. gadījumiem, kādos ārējais attaisnojuma dokuments derīgs bez paraksta vai citiem pieļaujamiem rekvizītiem un to var apstiprināt uzņēmuma vadītājs;
 - 5.4. preču iegādes dokumentu reģistrēšanas un uzskaites kārtību;
 - 5.5. preču piegādes un atgriešanas dokumentu sagatavošanas un izsniegšanas kārtību;

- 5.6. preču iekšējās pārvietošanas kārtību uzņēmumā un tam nepieciešamie dokumenti.
6. Izstrādāt preču inventarizācijas norises kārtību. Preču tirdzniecības vietā uzglabāt vienu inventarizācijas akta eksemplāru.
7. Uzņēmuma finanšu pārskata pielikumā sniegt skaidrojošu informāciju par bilances krājuma posteņa izvēli preču atlikumu uzrādīšanai, bet peļņas vai zaudējumu aprēķina posteņu skaidrojumos atsevišķi uzrādīt ar preču tirdzniecību saistītās izmaksas.
8. Ja noliktavā konstatētas bojātas preces, tad sagatavot šo preču norakstīšanas aktu.
9. Veikt aprēķinu preču krājumu zudumu normas noteikšanai.

IZMANTOTĀ LITERATŪRA

1. LR Saeima. Būvniecības likums [tiešsaiste]: spēkā ar 01.10.2014., [skatīts 20.03.2018.] <https://likumi.lv/doc.php?id=258572>
2. LR MK. Civillikums [tiešsaiste]: spēkā ar 01.09.1992., [skatīts 14.02.2018.] Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=225418>
3. LR Saeima. Darba likums: spēkā ar 01.06.2002., [skatīts 02.02.2018.] Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=26019>
4. LR Saeima. Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums: spēkā ar 01.01.2016., [skatīts 05.01.2018.] Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/277779>
5. LR MK. Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi.: 2015.gada 22.decembra noteikumi Nr.775. [skatīts 05.01.2018.] Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/278844>
6. LR Saeima. Konkurences likums: spēkā ar 01.01.2002., [skatīts 28.02.2018.] Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=54890>
7. LR MK. Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju. [tiešsaiste] noteikumi: 2003.gada 21.oktobra noteikumi Nr.585. [skatīts 20.02.2018.] Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=80418>
8. LR Augstākā Padome. Par grāmatvedību [tiešsaiste]: likums spēkā ar 01.01.1993., [skatīts 20.02.2018.] Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=66460>
9. LR MK. Likuma Par uzņēmumu ienākuma nodokļa normu piemērošanas noteikumiem [tiešsaiste] noteikumi: 2006.gada 4.jūlija noteikumi Nr.556 [skatīts 10.03.2018.] Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=139741>
10. LR Saeima. Pievienotās vērtības nodokļa likums [tiešsaiste]: spēkā ar 01.01.2013., [skatīts 14.02.2018.] Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=253451>
11. LR MK. Uzņēmuma ienākuma nodokļa likuma piemērošanas noteikumi [tiešsaiste]. noteikumi: 2017.gada 14.novembra noteikumi Nr.677. [skatīts 10.03.2018.] Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/295416>
12. Anotācija [skatīts 28.02.2018.] Pieejams: http://tap.mk.gov.lv/doc/2017_07/FMAnot_050617_NPP_PVN.1218.doc
13. Bojarenko J., Tjurina A. Finanšu grāmatvedības praktikums. Rīga: GFK, 2015., 237.lpp.
14. Grāmatvedības jēdzienu skaidrojošā vārdnīca. Rīga: Avots, 2005. 256 lpp.
15. Ivanova O. Starptautiskie finanšu pārskatu standarti. Rīga: Merkūrijs LAT, 2004. 212 lpp.
16. Krogzeme H. Komersantu darbības analīze un kontrole. Rīga: RTU Izdevniecība, 2013. 349 lpp.
17. Leibus I., Pētersone I., Jesemčika A. u.c. Finanšu grāmatvedība. Rīga: Lietišķās informācijas dienests, 2016. 328 lpp.

18. Ludboržs A. Apgrozāmā kapitāla vadīšana nelielos uzņēmumos. Rīga: Lietišķās informācijas dienests, 2007, 288 lpp.
19. Matule I. Grāmatvedības organizācijas dokumenti – izstrādāšanas rokasgrāmata. Rīga: SIA „Lietišķās informācijas dienests”, 2016., 152 lpp.
20. Strazdiņa V., Spīča I. Tirdzniecības uzņēmējdarbība. Rēzekne, 2008. 236 lpp.
21. Sundukova Z. Uzņēmējdarbības līdzekļu un to veidošanas avotu uzskaitē un novērtēšana. Rīga: RTU Izdevniecība, 2011. 232 lpp.
22. Grebenko M. Krājumu novērtēšana gada pārskata vajadzībām un nocenošana gada laikā. No: *Bilance* Nr.5 (185), 2008. 13. – 15.lpp.
23. Meija I. Finanšu vadība ražošanas uzņēmumā. No: *Bilance* Nr.5 (353), 2015. 22. – 26.lpp.
24. Marcinkus D. Elektrība ienes mājā dzīvību. No: *Saldus Zeme*. Nr.108, 2001. 4.lpp.
25. SIA „EL.SERVISS” npublicēts materiāls. Gada pārskats par 2015.gadu 18. lpp.
26. SIA „EL.SERVISS” npublicēts materiāls. Gada pārskats par 2016.gadu 18. lpp.
27. SIA „EL.SERVISS” npublicēts materiāls. Gada pārskats par 2017.gadu 18. lpp.
28. Par līgumiem starp komercsabiedrībām [skatīts 10.04.2017.] Pieejams:
<http://ifinances.lv/raksti/vadiba/ligumi/par-ligumiem-starp-komercsabiedribam/9548>
29. *Lursoft.lv* [skatīts 25.12.2017.] Pieejams: <https://www.lursoft.lv/lv/finansu-analize>
30. VID metodiskais materiāls Par pievienotās vērtības nodokļa īpašā režīma piemērošanu būvniecības pakalpojumiem un būvuzstrādājumu piegādei ar 2018.gada 1.janvāri [skatīts 20.03.2018.]
Pieejams:https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/metodika_buvniecibai_2018.pdf
31. VID paziņojums „VID piemēro principu “Konsultē vispirms” darījumiem ar reverso pievienotās vērtības nodokli” [skatīts 13.03.2018.] Pieejams: <https://www.vid.gov.lv/lv/vid-piemero-principu-konsulte-vispirms-darijumiem-ar-reverso-pievienotas-vertibas-nodokli>
32. Uzņēmuma finanšu rādītāju analīzes metodes skolēnu zinātniski pētnieciskajos darbos [skatīts 24.01.2017.] Pieejams:
https://www.bvef.lu.lv/fileadmin/user_upload/lu_portal/projekti/evf/Skoleniem/skoleni_2015/L_Skoleniem.pdf