

LATVIJAS UNIVERSITĀTE
EKONOMIKAS UN VADĪBAS FAKULTĀTE
GRĀMATVEDĪBAS UN AUDITA KATEDRA

**IT UZŅĒMUMA FINANŠU PĀRSKATU ATBILSTĪBA
STARPTAUTISKAJIEM GRĀMATVEDĪBAS
STANDARTIEM**

MAĢISTRA DARBS

Autors: **Līga Zvirbule**

Stud. apl. EkGr 010401

Darba vadītājs: As.prof. Dr.oec. Laimdota Kaire

RĪGA 2008

Anotācija

Maģistra darba mērķis ir izstrādāt priekšlikumus SIA „Millenium IT” uzskaites sistēmas pielāgošanai Starptautisko grāmatvedības standartu prasībām.

Darbā iekļautas trīs nodaļas ar apakšnodaļām, kuras pakārtotas izvirzītā mērķa sasniegšanai. Darbā apskatīti jautājumi:

1. SIA „Millenium IT” darbības vispārējs apraksts;
2. Uzņēmuma finanšu pārskatu atbilstības Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem analīze;
3. Pētījums par Starptautisko grāmatvedības standartu izmantošanu Latvijas uzņēmumos.

Darba izstrādē izmantoti LR likumdošanas akti, Starptautiskie grāmatvedības standarti, Latvijas un ārvalstu zinātnieku darbi, internetā pieejamie materiāli, kā arī uzņēmuma nepublicētie dati par periodu no 2005.g – 2008.g.

Darba kopapjoms sastāv no 89 lpp, iekļauti 4 attēli, pievienots 1 pielikums, izmantoti 29 literatūras avoti.

Atslēgvārdi:

1. Starptautiskie grāmatvedības standarti
2. Millenium IT
3. SGS
4. Finanšu pārskats

Abstract

The purpose of this paper is to develop recommendations for improving SIA „Millenium IT” accountancy system’s compliance with the International Accounting Standards.

The paper is divided into three chapters to archive its aims. The paper mainly focuses on:

1. The main operations of SIA „Millenium IT”;
2. The compliance of the company’s accountancy with the International Accounting Standards;
3. Research on application of the International Accounting Standards in Latvian companies.

Main sources used to archive the aims of the paper are laws and regulations of the Republic of Latvia, the International Accounting Standards, scientific papers of domestic and foreign scholars, Internet resources and data of the company from 2005 till 2008.

The total amount of the paper is 89 pages, with 4 pictures, 1 annex, and 29 books.

Keywords:

1. International Accounting Standards
2. Millenium IT
3. IAS
4. Financial statement

SATURS

Ievads.....	5
1. SIA „MILLENIUM IT” APRAKSTS.....	7
2. STARPTAUTISKIE GRĀMATVEDĪBAS STANDARTI.....	10
2.1. 1.SGS – Finanšu pārskatu sniegšana.....	12
2.1.1. Bilance 1.SGS skatījumā.....	13
2.1.2. Peļņas vai zaudējumu aprēķins 1.SGS skatījumā.....	14
2.1.3. Pašu kapitāla izmaiņu pārskats 1.SGS skatījumā.....	15
2.2. 2.SGS – Krājumi.....	17
2.3. 7.SGS – Naudas plūsmas pārskati.....	20
2.3.1. Naudas plūsma no pamatdarbības 7.SGS izpratnē.....	21
2.3.2. Naudas plūsma no ieguldījumu darbības 7.SGS izpratnē.....	21
2.3.3. Naudas plūsma no finansēšanas darbības 7.SGS skatījumā.....	22
2.4. 8.SGS. – Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas.....	24
2.4.1. Grāmatvedības politika atbilstoši 8.SGS.....	24
2.4.2. Grāmatvedības aplēšu izmaiņas 8.SGS skatījumā.....	25
2.4.3. Kļūdu labošana atbilstoši 8.SGS prasībām.....	26
2.5. 10.SGS – Notikumi pēc bilances datuma.....	27
2.6. 12. SGS – Ienākuma nodokļi.....	29
2.7. 16.SGS – Pamatlīdzekļi.....	32
2.7.1. Pamatlīdzekļa novērtēšana pēc atzīšanas.....	33
2.7.2. Pamatlīdzekļu nolietojums un tā aprēķina metodes standarta izpratnē.....	34
2.7.3. Pamatlīdzekļu uzskaites vērtības norakstīšana saskaņā ar 16.SGS prasībām.....	35
2.8. 17.SGS – Nomas.....	38
2.8.1. Nomu klasifikācija saskaņā ar 17.SGS.....	38
2.8.2. Nomas nomnieka finanšu pārskatos atbilstoši 17.SGS prasībām.....	40
2.9. 18.SGS – Ieņēmumi.....	44
2.9.1. Ieņēmumi no preču pārdošanas.....	44
2.9.2. Ieņēmumi no pakalpojumu sniegšanas.....	46
2.10. 19.SGS – Darbinieka pabalsti.....	52
2.10.1. Darbinieku īstermiņa pabalsti saskaņā ar 19.SGS prasībām.....	52
2.10.2. Pēcnodarbinātības pabalsti saskaņā ar 19.SGS prasībām.....	56
2.10.3. Citi darbinieka ilgtermiņa pabalsti 19.SGS kontekstā.....	56
2.10.4. Darba attiecību izbeigšanas pabalsti saskaņā ar 19.SGS.....	57
2.11. 21.SGS - Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme.....	59
2.12. 36.SGS – Aktīvu vērtības samazināšanās.....	64
2.13. 37. SGS - Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi.....	67
3. Pētījums par Starptautisko grāmatvedības standartu pielietošanu	
Latvijas uzņēmumos.....	70
Secinājumi un priekšlikumi.....	79
Izmantotā literatūra un avoti.....	87
Pielikumi.....	89
1. pielikums. Pētījuma anketa.....	89

Ievads

Pēc Latvijas Republikas iestāšanās Eiropas Savienībā 2004.gadā, par saistošām ir kļuvušas Eiropas Savienības direktīvas un regulas. Latvijas uzņēmumiem ir radusies nepieciešamība pārkārtot un pielāgot savu darbību starptautiski atzītām prasībām. Eiropas Savienībā saimnieciskās darbības starptautiskās integrācijas un internacionalizācijas process notiek jau vairāk kā 45 gadu garumā, tiek meklētas jaunas iespējas apvienot dažādu valstu grāmatvedības praksi, lai rastos iespēja konsolidēt vienotas prasības finanšu pārskatu sagatavošanā. Ieviešot šādu kopēju sistēmu, visu ES valstu finanšu pārskati kļūst savstarpēji salīdzināmi un saprotami ikvienas ES dalībvalsts finanšu pārskatu lietotājiem, rodas iespēja veidot kopīgus starpvalstu projektus, piesaistīt un kontrolēt ārvalstu finansējumu un tā izlietojumu. Starptautiskos grāmatvedības standartus izstrādā Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja, kuras mērķis ir izstrādāt vienotu pasaules grāmatvedības standartu kopumu.

Ņemot vērā, ka pielāgošanās starptautiskām prasībām ir ilglaicīgs process, kurš norit samērā lēni, Latvijas uzņēmumiem ir grūti pārkārtot savu uzskaites kārtību, lai tā būtu atbilstoša Starptautisko grāmatvedības standartu prasībām. Lai varētu pielāgoties, vispirms ir jāizprot standartu izvirzīto prasību būtība, kura virknei Latvijas uzņēmumu sagādā grūtības, jo ir pieejams salīdzinoši maz informācijas un skaidrojumu attiecībā uz Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem.

Maģistra darba mērķis ir izstrādāt priekšlikumus SIA „Millenium IT” uzskaites sistēmas pielāgošanai Starptautisko grāmatvedības standartu prasībām.

Mērķa sasniegšanai tiek izvirzīti sekojoši uzdevumi:

1. Iepazīsties ar Starptautisko grāmatvedības standartu prasībām pieejamajos informācijas resursos;
2. Izvērtēt SIA „Millenium IT” finanšu pārskatu atbilstību uzņēmumam piemērojamo standartu izpratnē;
3. Veikt pētījumu par Starptautisko grāmatvedības standartu pielietošanu Latvijas uzņēmumu finanšu pārskatu sagatavošanā;
4. Izstrādāt priekšlikumus SIA „Millenium IT” nepilnību novēršanai finanšu pārskatu sastādīšanā, lai tie atbilstu Starptautisko grāmatvedības standartu prasībām.

Lai sasniegtu maģistra darba mērķi, jāizmanto ekonomiskās analīzes, aptaujas pētījuma metodes – anketēšana, kura nepieciešama, lai noskaidrotu uzņēmumu attieksmi attiecībā uz Starptautisko grāmatvedības standartu pielietošanu sastādot finanšu pārskatus.

Pētījuma periods ir izvēlēts sākot ar 2005.g., kad uzņēmums sācis aktīvu darbību, līdz pat 2008.g. aprīlim, kad tiek sagatavoti un nodoti finanšu pārskati par 2007.gadu.

Maģistra darbā veiktā analīze un pētījums pamatojas uz LR likumdošanas aktu prasībām, Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, Latvijas un ārvalstu zinātnieku darbiem, internetā pieejamiem materiāliem, kā arī uzņēmuma nepublicētiem datiem.

Maģistra darbā tiks apskatīti un analizēti tikai tie Starptautiskie grāmatvedības standarti, kuri ir piemērojami un attiecināmi uz SIA „Millenium IT” darbības specifiku.

Darba nobeigumā tiks veikts pētījums, kura mērķis ir noskaidrot Latvijas grāmatvežu attieksmi pret Starptautisko grāmatvedības standartu piemērošanu, sastādot gada pārskatus.

Visi faktiskie materiāli ir ņemti no SIA „Millenium IT” gada pārskatiem, tādēļ atsauces darba tekstā par tiem nav dotas.

1. SIA „MILLENIMUM IT” APRAKSTS

SIA „MILLENIMUM IT” darbojas informācijas tehnoloģiju jomā. Uzņēmums patstāvīgu darbību sācis 2005.gada beigās, atdaloties no sākotnēji izveidotā uzņēmuma SIA „Millenium”.

Uzsākot patstāvīgu darbību, uzņēmuma mērķis bija darboties konkrēti hostinga jeb interneta domēnvārdu uzturēšanas jomā, kas sevī ietver interneta mājas lapu uzturēšanu uz speciāli iegādātiem serveriem, nodrošināt kvalitatīvu e-pastu apkalpošanu un datu aizsardzību klientu interesēs un nodrošināt pilnu diennakts klientu atbalsta servisu.

Šobrīd uzņēmums ir veiksmīgi attīstījies, tiek apkalpoti vairāk kā 250 pastāvīgo klientu, kas sevī ietver gan fiziskas, gan juridiskas personas. Klientu skaits turpina pieaugt. Uzņēmums ir uzsācis darboties arī mājas lapu izgatavošanas jomā, kas šobrīd ir ļoti pieprasīts pakalpojums. Attīstoties interneta tehnoloģiju jomai Latvijā, ir pietiekami būtiski apzināties, ka laba mājas lapa ir uzņēmuma „spogulis” saskarsmē ar apkārtējo vidi, tā ir nenoliedzami augsta reprezentācijas izpausmes forma. SIA „Millenium IT” saviem klientiem piedāvā izveidot kvalitatīvas, administrējamās mājas lapas, kurās arī pēc izveides ir pašu spēkiem iespējams papildināt un mainīt informāciju, papildus nepiesaistot attiecīgus speciālistus, līdz ar to ietaupot finanšu resursus un laiku.

Arvien straujāk attīstās arī interneta komunikāciju sistēmu joma, lielākā daļa saziņas procesa notiek elektroniskā formā, izmantojot e-pastus un internetu. Līdz ar to SIA „Millenium IT” darbojas arī kā e-pastu un mājas lapu uzturētājs un apkalpotājs. Visa informācija tiek glabāta uz īpaši iegādātiem serveriem, kuri atrodas Datu centrā. Šādus pakalpojumus vēlas izmantot ar vien vairāk uzņēmumu un privātpersonu, jo tādi pakalpojumi ir ļoti izdevīgi – vienlaikus tiek nodrošināta informācijas uzglabāšanas funkcija uz firmas datu nesējiem, kas nozīmē, ka nav nepieciešamības iegādāties pašiem savus serverus, kuru cenas ir pietiekami apjomīgas, nav jāuztraucas par datu aizsardzību pret nelabvēļiem no ārienes, kas varētu vēlēties izmantot vai sabojāt datus, kā arī pret arvien pieaugušo datorvīrusu negatīvo ietekmi. Par šādiem pakalpojumiem SIA „Millenium IT” saviem klientiem izraksta ikmēneša rēķinus.

Kā papildus pakalpojums, klientiem tiek piedāvāta domēnvārdu reģistrācijas iespēja, jo bez tās nav iespējams izveidot savu mājas lapu vai e-pastus ar konkrētām, individuālām adreses beigām. Ir iespējams reģistrēt ļoti dažādus domēnvārdus, kas var beigties ar tādiem saīsinājumiem, kā lv (Latvija), eu (Eiropa), biz (business) un tml. Katram lietotājam jāizvēlas, kas vairāk atbilst domēna lietošanas mērķim un vajadzībām. Par šo pakalpojumu tiek prasīta

neliela īres maksa par vienu gadu, šī pakalpojuma sniegšanā SIA „Millenium IT” darbojas kā starpnieks, jo Latvijā šādas iespējas nodrošina LU Matemātikas un Informātikas institūts, kas ir vienīgais tiesīgais lv domēnu reģistrs. Citu valstu domēnu reģistrēšanai sadarbība notiek ar līdzīgām institūcijām, atkarībā no vēlamā domēna, piemēram, Lietuvas domēnvārdiem ar galotni lt, reģistrācijas partneris ir Kaunas University of Technology Information Technology Development Institute, Krievijas domēnvārdiem domēnu reģistrācijas partneris - АНО "Региональный Сетевой Информационный Центр", citiem ārzemju domēnvārdiem - GoDaddy.com u.c.

Savas vairāk nekā divus gadus ilgās darbības laikā, SIA „Millenium IT” ir nostiprinājis sadarbību ar vairākām plaši pazīstamām kompānijām gan Latvijā, gan visā pasaulē, tāpēc pakāpeniski tiek attīstīta arī datoru, to piederumu un programmatūras tirdzniecība, kas gan šobrīd ir vairāk kā papildus iespēja pastāvīgajiem uzņēmuma klientiem izdevīgi un bez liekām problēmām iegādāties tos interesējošas preces.

Uzņēmumā, uzsākot aktīvu darbību 2005.gada beigās, bija tikai viens pastāvīgs darbinieks, taču laikam ejot un uzņēmumam attīstoties, ir sapulcināta 6 jaunu speciālistu komanda, kas savstarpēji sadarbojoties, ir panākusi un veicinājusi SIA „Millenium IT” attīstību. Šobrīd uzņēmumā strādā:

- divi programmētāji, no kuriem viens ir vadošais programmētājs, kurš aktīvi darbojas mājas lapu izveides procesā, bet otrs vairāk specializējas uz informācija tehnoloģiju projektu vadību,
- divas klientu menedžeres, kas nodarbojas ar līgumu sagatavošanu un slēgšanu, rūpējas par e-pastu apkalpošanu un citām ar klientu saistītām darbības jomām,
- galvenā grāmatvede, kura nodarbojas ar pilnu grāmatvedības uzskaites kārtošānu,
- uzņēmuma vadītājs, kurš atbild par SIA „Millenium IT” darbību, vada un koordinē to, un pats aktīvi iesaistās ikdienas darbos, pildot arī tehniskā administratora pienākumus.

SIA „Millenium IT” piedāvā darbu un prakses vietu jauniem cilvēkiem, ar vēlmi mācīties un gūt praktiskās iemaņas informācijas tehnoloģiju jomā. 75% uzņēmuma darbinieku ir pēdējo kursu vai maģistrantūras studenti. Uzņēmuma vadība uzskata, ka piesaistot jaunos speciālistus un apmācot tos, ir iespējams gūt izcilus panākumus savā darbībā, jo tādā veidā tiek apvienotas pilnvērtīgas teorētiskās zināšanas ar praktiskām iemaņām. Kā zināms, mūsdienās Latvijā ir virkne labu augstskolu, kurās tiek piedāvāts apgūt teorētiskos jautājumus jebkurā darbības jomā, tomēr uzņēmumi nelabprāt vēlas aicināt savā pulkā jaunus, izglītotus cilvēkus, bez praktiskām iemaņām, jo tas nozīmē papildus apmācības un laika resursu

patēriņu. SIA „Millenium IT” ir viens no tiem retajiem uzņēmumiem, kas dod iespēju jauniem speciālistiem apliecināt sevi un apgūt izvēlētās profesijas praktiskās iemaņas.

2007.gada novembrī uzņēmums ir nomainījis savu juridisko un faktisko adresi Rīgā no Dzirnau ielas 140 uz Graudu ielu 68.

SIA „Millenium IT” finansiālie rādītāji pa gadiem ir bijuši visai svārstīgi – neto apgrozījums pa gadiem ir bijis sekojošs:

- 2005.gadā 54 346Ls;
- 2006.gadā 108 875Ls;
- 2007.gadā 72 262Ls.

Uzņēmuma finansiālās darbības rezultāti pa gadiem ir bijuši sekojoši:

- 2005.gadu uzņēmums noslēdzis ar 4 377Ls lielu peļņu;
- 2006.gadu uzņēmums noslēdzis ar 1 361Ls lielu peļņu;
- 2007.gadā uzņēmumam bijuši zaudējumi Ls 24 505 apmērā.

2007.gada beigās uzņēmuma bilances kopsumma sasniegusi 63 240Ls. Uzņēmuma īpašumā ir pamatlīdzekļi ar kopējo atlikušo vērtību 23 890Ls, kuru iegādei arī ieguldīta uzņēmuma iepriekšējo gadu peļņa. Pamatlīdzekļi iegādāti ar mērķi attīstīt uzņēmuma darbību. Tā arī izskaidrojams uzņēmuma 2007.gada finanšu rezultāts – zaudējumi, jo tie radušies ieguldot apjomīgus līdzekļus uzņēmuma infrastruktūrā un attīstībā, iegādāti vairāki jauni serveri, kuri nepieciešami uzturēšanas pakalpojumu nodrošināšanai. Radušos zaudējumus plānots segt no turpmāko periodu peļņas. Jāpiebilst, ka pēc pieejamajiem operatīvajiem finanšu datiem par 2008.gada pirmajiem diviem mēnešiem, uzņēmumam vērojama peļņa 1 400Ls apmērā.

2007.gada beigās uzņēmuma parakstītais un apmaksātais pamatkapitāls sastāda 60 000Ls, kurš arī uz doto brīdi nav mainīts.

SIA „Millenium IT” darbībā 2008.gadā vērojama strauja attīstība, parādās daudz jaunu klientu ar kuriem tiek slēgti līgumi par mājas lapu izstrādi. Mājas lapu izstrāde ir ienesīgākais pakalpojumu veids uzņēmumam, vienas mājas lapas izstrādes cena ir sākot no 700Ls + PVN, atkarībā no klientu vēlmēm. Uzņēmums nolēmis palielināt darbinieku skaitu, aktīvi tiek meklēti programmētāji.

Nākotnē tiek prognozēta vēl straujāka uzņēmuma attīstība, vadība ir nolēmusi arī atvērt uzņēmuma filiāli Kurzemē, jo tur atrodas liela daļa SIA „Millenium IT” klientu. Līdz ar to uzņēmuma darbības apjomi turpinās pieaugt.

2. STARPTAUTISKIE GRĀMATVEDĪBAS STANDARTI

Kad tika atjaunota Latvijas Republikas neatkarība 1991.gadā, radās nepieciešamība pārkārtot visu valsts ekonomiku pilnībā – pārejot no centralizētas plānveida ekonomikas uz tirgus ekonomiku. Būtiski pārkārtojumi tika veikti arī grāmatvedības jomā, tika radīta virkne jaunu likumu un metodisko norādījumu. 1992.gada beigās pieņēma LR likumu „Par grāmatvedību” un likumu „Par uzņēmumu gada pārskatiem”. Vairāku gadu gaitā šie likumi tika pielāgoti, uzlaboti un grozīti atbilstoši Latvijas Republikas finanšu un saimnieciskajai politikai.

2004.gadā Latvija tika uzņemta Eiropas Savienībā, līdz ar to par saistošām kļuva ES regulas un direktīvas. Eiropas Savienībā saimnieciskās darbības starptautiskās integrācijas un internacionalizācijas process noris jau vairāk kā 45 gadu garumā, tiek meklētas iespējas apvienot dažādu valstu grāmatvedības praksi, tādā veidā konsolidējot vienotas prasības finanšu pārskatu sagatavošanā. Ieviešot šādu kopēju sistēmu, visu ES valstu finanšu pārskati kļūst salīdzināmi, saprotami ikvienas ES dalībvalsts finanšu pārskatu lietotājiem, rodas iespēja veidot kopīgus starpvalstu projektus, piesaistīt un kontrolēt ārvalstu finansējumu un tā izlietojumu.¹

Šobrīd Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem ir ieteikuma raksturs, tie ir izmantoti par paraugu veidojot Latvijas grāmatvedības standartus, kas jau ir saistoši uzņēmumiem, kas sagatavo finanšu pārskatus.

Eiropas Parlaments un Padome ir izdevuši regulu (EK) Nr. 1606/2002 no 2002. gada 19. jūlija par starptautisko grāmatvedības standartu piemērošanu. Regulā ir atrunāta nepieciešamība paātrināt iekšējā tirgus izveidi finanšu pakalpojumiem. 2005. gads ir noteikts kā termiņš Komisijas Finanšu pakalpojumu rīcības plāna ieviešanai, noteikts veikt pasākumus, lai uzlabotu salīdzināmību finanšu pārskatiem, ko sagatavo uzņēmēj sabiedrības, kuru kapitāla daļas ir publiskās apgrozības objekts. Regula uzsver, ka finanšu pārskatu standartiem, ko izmanto Kopienas uzņēmēj sabiedrības, kas piedalās finanšu tirgos, jābūt starptautiski atzītiem un jāatbilst pasaules standartiem, lai palielinātu starptautisko finanšu pārskatu standartu konverģences palielināšanos, kas veicinātu vienotu pasaules grāmatvedības standartu izveidošanu.

Starptautiskos grāmatvedības standartus (IAS) izstrādā Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja (IASC), kuras mērķis ir izstrādāt vienotu pasaules grāmatvedības standartu kopumu. Regula nosaka, ka arī tiem ES dalībvalstu uzņēmumiem, kuru kapitāldaļas nav

¹ Ivanova O. *Starptautiskie finanšu pārskatu standarti*, Rīga: Merkūrijs LAT, 2004. - 7.lpp

publiskās apgrozības objekts, konkrētā dalībvalsts var atļaut vai arī pieprasīt sagatavot savus konsolidētos pārskatus vai gada pārskatus atbilstoši starptautiskiem grāmatvedības standartiem.¹

Latvijas Banka sadarbībā ar Starptautisko grāmatvedības standartu komiteju ir tulkojusi un izdevusi grāmatu, kurā ir apskatīti starptautiskie grāmatvedības standarti. Latvijas Bankas mājas lapā var atrast sekojošu definējumu par starptautiskajiem grāmatvedības standartiem un to ietekmi uz uzņēmumiem: „Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja dibināta 1973. gadā. Tā ir neatkarīga privāta institūcija, kuras mērķis ir panākt to grāmatvedības principu vienotību, kurus pasaulē izmanto saimnieciskās darbības uzņēmumi un organizācijas finanšu pārskatu sagatavošanai. SGS attiecas uz finanšu pārskatiem, ko gatavo ikviens komerciāls, rūpniecības vai cita veida saimnieciskās darbības uzņēmums. Finanšu pārskati ietver bilanci, peļņas un zaudējumu aprēķinu, naudas plūsmas pārskatu, piezīmes, citus pārskatus un skaidrojumus, kas ir atzīti par finanšu pārskatu daļu. Parasti finanšu pārskati tiek publicēti reizi gadā un uz tiem tiek balstīts revidenta ziņojums. Ja finanšu pārskati tiek publicēti ne tikai uzņēmuma vadības, bet arī akcionāru, kreditoru, darbinieku un plašākas sabiedrības vajadzībām, tad šiem pārskatiem jāatbilst SGS. Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja cenšas pēc iespējas saskaņot dažādu valstu atšķirīgos grāmatvedības standartus un grāmatvedības politikas un veidot SGS tā, lai tos varētu efektīvi lietot visā pasaulē. SGS nenoliedz katrā valstī pastāvošos finanšu pārskatu publicēšanu reglamentējošos noteikumus.”²

¹ LR Finanšu Ministrijas mājas lapa, http://www.fm.gov.lv/image/file/Regula_EK_Nr_1606_2002_32002R1606_19072002.doc, 29.01.2008

² Latvijas Bankas mājas lapa: <http://www.bank.lv/lat/main/all/pubrun/citaspub/sgs/>, 20.03.2008

2.1. 1.SGS – Finanšu pārskatu sniegšana

Šajā standartā tiek noteikts finanšu pārskata sastāvs, tā sastādīšanas un sniegšanas pamatprincipi. Standartā ir sīkāk definēti finanšu pārskata sastāvā esošie dokumenti un to sastādīšanas pamatprasības.

Standarts nosaka, ka finanšu pārskata sastāvā ietilpst sekojoši dokumenti:

1. Bilance;
2. Peļņas vai zaudējumu aprēķins;
3. Pašu kapitāla izmaiņu pārskats;
4. Naudas plūsmas pārskats;
5. Uzņēmuma grāmatvedības politikas apraksts;
6. Citi paskaidrojošie pielikumi.

Uzņēmuma SIA „Millenium IT” finanšu pārskata sastāvā ietilpst visas no augstāk minētajām finanšu pārskatu sastāvdaļām, kas arī ir noteiktas Latvijas Republikas likumdošanas aktos – Gada pārskatu likumā. Līdz ar to var secināt, ka SIA „Millenium IT” finanšu pārskats tiek sagatavots atbilstoši 1.SGS prasībām, attiecībā uz nepieciešamo dokumentu sagatavošanu un iesniegšanu.

Standarts nosaka, ka finanšu pārskatu sastādīšanā uzņēmumam jāņem vērā vairāki pamatprincipi:

- Uzņēmuma darbības turpināšanas princips;
- Uzkrāšanas princips;
- Konsekvences princips;
- Būtiskuma princips;
- Posteņu savstarpējās ieskaitīšanas princips.

Finanšu pārskatos ietvertajai informācijai tiek izvirzītas sekojošas prasības:

- Informācijai ir jābūt saprotamai;
- Pamatotai jeb nozīmīgai;
- Patiesai;
- Salīdzināmai.¹

Arī Latvijas Republikas normatīvie akti nosaka šādas prasības attiecībā uz finanšu pārskatiem, līdz ar to šīs prasības ir saistošas jebkuram uzņēmumam, kas darbojas Latvijas Republikā. Arī SIA „Millenium IT” pārskati tiek sagatavoti balstoties uz šiem

¹ Ivanova O. *Starptautiskie finanšu pārskatu standarti*, Rīga: Merkūrijs LAT, 2004. - 123.lpp

pamatprincipiem. Uzņēmums gada pārskata pielikumā atspoguļo atsauces uz izmantotajām grāmatvedības metodēm un principiem, saskaņā ar kuriem, gada pārskats ir sastādīts.

2.1.1. Bilance 1.SGS skatījumā

Uzņēmumam bilancē atsevišķi jāuzrāda apgrozāmie un ilgtermiņa aktīvi, un īstermiņa un ilgtermiņa saistības, izņemot gadījumus, kad uzrādīšana, kas pamatojas uz likviditāti, sniedz ticamu informāciju, turklāt ir atbilstošāka. Ja piemēro šo izņēmumu, visi aktīvi un saistības jāuzrāda to aptuvenās likviditātes secībā.¹

Standarts nosaka, ka bilancē kā *apgrozāmie aktīvi* jāklasificē aktīvi, ja:

1. paredzams, ka tie tiks realizēti vai turēti pārdošanai vai patēriņam uzņēmuma parastā darbības cikla laikā;
2. tos tur galvenokārt tirdzniecības nolūkam;
3. paredzams, ka tie tiks realizēti divpadsmit mēnešu laikā pēc bilances datuma;
4. tie ir nauda vai tās ekvivalenti.

Visi citi aktīvi ir klasificējami kā ilgtermiņa.²

Standarta izpratnē, saistības ir klasificējamās kā *īstermiņa saistības*, ja:

1. ir paredzēts, ka par tām norēķināsies parastā darbības ciklā;
2. tās tur galvenokārt tirdzniecības nolūkam;
3. paredzams, ka tās tiks realizētas divpadsmit mēnešu laikā pēc bilances datuma;
4. uzņēmumam nav beznosacījuma tiesību, lai atliktu saistību nokārtošanu vismaz divpadsmit mēnešus pēc bilances datuma.

Visas citas saistības jāklasificē kā ilgtermiņa.³

SIA „Millenium IT” finanšu pārskatos aktīvi un saistības tiek sadalīti un uzskaitīti atsevišķi, atbilstoši 1.starptautiskajam grāmatvedības standartam. Visi aktīvi tiek iedalīti divās lielās grupās – Ilgtermiņa ieguldījumos un Apgrozāmajos līdzekļos, kuri pēc savas būtības atbilst standarta izpratnē īstermiņa jeb apgrozāmajiem aktīviem. Ilgtermiņa ieguldījumi atbilstoši standarta prasībām ir visi pārējie aktīvi, kas neietilpst apgrozāmo aktīvu grupā, tātad tie ir klasificējami kā ilgtermiņa aktīvi.

Uzņēmuma saistības arī tiek iedalītas divās atsevišķās grupās – Ilgtermiņa kreditoros un Īstermiņa kreditoros, kas arī pēc to sadalījuma ir atbilstoši standarta izpratnē īstermiņa un ilgtermiņa saistību klasifikācijai.

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/1.doc>, 29.01.2008.

² turpat

³ turpat

2.1.2. Peļņas vai zaudējumu aprēķins 1.SGS skatījumā

Standarts nosaka, ka Peļņas vai zaudējumu aprēķinā ir jāiekļauj visi ienākumu un izdevumu posteņi, kuri tiek atzīti pārskata periodā¹.

Peļņas vai zaudējumu aprēķinu var sastādīt balstoties uz vienu no divām posteņu klasifikācijas metodēm:

1. Perioda izmaksu metode;
2. Apgrozījuma izmaksu metode.

Peļņas un zaudējumu aprēķinā ir atsevišķi jābūt uzrādītiem vismaz tādiem posteņiem, kuri par pārskata periodu satur un atspoguļo šādas summas:

1. Ieņēmumi;
2. Finanšu izmaksas;
3. Ieņēmumus no finanšu ieguldījumiem (pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīto asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu peļņas un zaudējumu daļa);
4. Nodokļu izdevumi;
5. Pārtraukto darbību peļņa vai zaudējumi;
6. Kopējā peļņa vai zaudējumi.

Standartā ir teikts, ka papildus posteņus, nosaukumus un starpsummas peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāuzrāda tikai tad, ja šī uzrādīšana ir svarīga, lai izprastu uzņēmuma finansiālos rezultātus.

Standarts uzsver, ka neviens no ienākumu vai izdevumu posteņiem Peļņas vai zaudējumu aprēķinā nav klasificējams kā *ārkārtas postenis*.²

Uzņēmumā SIA „Millenium IT” Peļņas vai zaudējumu aprēķins tiek sastādīts pēc apgrozījuma izmaksu metodes, kas ir viena no standartā minētajām metodēm.

Peļņas vai zaudējumu aprēķins satur starpsummas posteņus, kas ir ļoti būtiski veicot uzņēmuma finansiālā stāvokļa analīzi, tādējādi ir iespējams pilnvērtīgāk un skaidrāk novērtēt uzņēmuma finansiālo stāvokli konkrētajā darbības ciklā.

SIA „Millenium IT” 2005.gada pārskatā ir iekļauts postenis „Ārkārtas izdevumi”, kas neatbilst un ir pretrunā ar 1.SGS prasībām. Tomēr, LR likumdošanā un normatīvajos aktos bija paredzēts, tādus izdevumus un ieņēmumus, kuri nepārprotami atšķiras no uzņēmumam parastajām darbībām un kuru bieža vai periodiska atkārtošā nav gaidāma, iekļaut Peļņas

¹ **John Wiley & Sons, LTD** *International Accounting Standards Explained*, International Accounting Standards Committee, 2000. - 106 p.

² **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/1.doc>, 29.01.2008.

vai zaudējumu aprēķinā kā „Ārkārtas posteņus.” Turpmākajos divos periodos – 2006.gada un 2007.gada pārskatos – šādi posteņi nav uzrādīti.

2.1.3. Pašu kapitāla izmaiņu pārskats 1.SGS skatījumā

Standarts nosaka, ka uzņēmuma pašu kapitāla izmaiņu pārskatā izmaiņas starp pārskata perioda sākuma un beigu datumiem atspoguļo kā neto aktīvu palielinājumu vai samazinājumu.¹

Sastādot uzņēmuma pašu kapitāla izmaiņu pārskatu, saskaņā ar Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, tajā jānorāda:

1. Pārskata perioda peļņa vai zaudējumi;
2. Katrs konkrētais pārskata perioda ieņēmumu vai izdevumu postenis, kas atzīts pašu kapitālā;
3. Grāmatvedības politiku izmaiņu ietekme uz pašu kapitālu;
4. Kļūdu korekciju ietekme uz pašu kapitālu.

Pašu kapitāla izmaiņu pārskatā papildus jāuzrāda arī:

1. Pašu kapitāla izmaiņas, kas radušās darījumos ar uzņēmuma dalībniekiem, atsevišķi uzrādot peļņas sadali starp tiem;
2. Nesadalītās peļņas atlikums (uzkrātā peļņa vai zaudējumi) perioda sākumā un bilances datumā, un tā izmaiņas attiecīgajā periodā;
3. Katra pašu kapitāla posteņa vērtības saskaņošana pārskata perioda sākumā un beigās.²

Ņemot vērā SIA „Millenium IT” uzņēmējdarbības formu, sabiedrības pamatkapitāls ir veidojies no dalībnieku ieguldījumiem. Tas sastāda 60000 Ls un ir sadalīts 3000 kapitāla daļās. Vienas kapitāla daļas nominālvērtība ir 20 Ls. SIA „Millenium IT” pašu kapitāla izmaiņu pārskatā atspoguļotas pamatkapitāla izmaiņas, 2006.gadā uzņēmums palielinājis savu pamatkapitālu no 30 000Ls līdz 60 000Ls. Tā kā pašu kapitālā citi posteņi nav tikuši atzīti, tad tajos izmaiņas nav radušās un pārskatā neparādās. Tiek uzrādīts katra pārskata perioda nesadalītās peļņas apmērs un tās vērtība kopā. Ņemot vērā šādu sadalījumu, kopumā var secināt, ka SIA „Millenium IT” pašu kapitāla izmaiņu pārskats atbilst 1.Starptautiskā grāmatvedības standarta prasībām.

Sīkāka informācija par pārējām finanšu pārskatu sastāvdaļām un to atbilstību starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, tiks analizēta apskatot turpmākos starptautiskos

¹ **John Wiley & Sons, LTD** *International Accounting Standards Explained*, International Accounting Standards Committee, 2000. - 109 p

² **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/1.doc>, 29.01.2008.

grāmatvedības standartus, kas ir atsevišķi izstrādāti gan par naudas plūsmas pārskata prasībām, gan grāmatvedības politikas prasībām:

- 7. *SGS Naudas plūsmas pārskati* izklāstītas prasības naudas plūsmas pārskata sniegšanai un attiecīgās informācijas atklāšanai;
- 8. *SGS Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas.*

2.2. 2.SGS – Krājumi

Šis standarts nosaka iespējamās pielietojamās grāmatvedības metodes attiecībā uz krājumu uzskaiti. Standartā aprakstītas krājumu novērtēšanas metodes un pašizmaksas aprēķina metodes.

Standarta izpratnē, *krājumi* ir:

1. Aktīvi, kas turēti pārdošanai konkrētā saimnieciskās darbības ciklā;
2. Aktīvi, kas atrodas ražošanas procesā, ar mērķi vēlāk tos realizēt;
3. Aktīvi kā materiāli un izejvielas, kuras plānots patērēt ražošanas procesā.¹

Attiecībā uz *krājumu novērtēšanu*, standartā izvirzītas sekojošas prasības:

- Krājumi jānovērtē to patiesā izmaksu vērtībā vai neto pārdošanas vērtībā, vadoties pēc tā, kurš no šiem rādītājiem ir zemāks;
 - Neto pārdošanas vērtība ir saimnieciskās darbības procesā noteiktā pārdošanas cena, no kuras atskaitītas aptuvenās pabeigšanas izmaksas un nepieciešamās pārdošanas izmaksas;
 - Patiesā izmaksu vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt krājumus vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.
- Krājumu izmaksās jāietver visas pirkšanas, pārveidošanas un citas izmaksas, kas saistītas ar krājumu nogādāšanu pašreizējā atrašanās vietā un stāvoklī;
- Standarts izšķir 5 krājumu izmaksu novērtēšanas metodes:
 - 1) Standarta izmaksu metodi;
 - 2) Mazumtirdzniecības metodi;
 - 3) Atsevišķo krājumu vienību izmaksu identifikācijas metodi;
 - 4) "Pirmais iekšā – pirmais ārā" (FIFO) metodi;
 - 5) Vidējo svērto izmaksu metodi.²

Standarts nosaka sekojošu kārtību attiecībā uz krājumu *izdevumu atzīšanu*:

Ja krājumi tiek pārdoti, tad to uzskaites vērtība ir jāatzīst par izdevumiem periodā, kurā tiek atzīti attiecīgie ieņēmumi. Summa, par kuru veic krājumu vērtības daļēju norakstīšanu līdz to neto pārdošanas vērtībai, un visi krājumu zudumi ir atzīstami par izdevumiem tajā periodā, kurā veikta vērtības daļēja norakstīšana vai zudumi radušies. Krājumu vērtības daļēja

¹ VAN GREININGS H., *Starptautiskie finansu pārskatu sniegšanas standarti II*, Pasauls Banka un SIA „ABC Balt, 2005. - 31.lpp

² Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/2.doc>, 25.02.2008.

norakstījuma apvērse summa, kas rodas no neto pārdošanas vērtības palielināšanās, atzīstama kā krājumu izdevumu samazinājums periodā, kad tiek veikta apvērse.

Krājumus var arī attiecināt uz citu aktīvu kontiem, piemēram, ja tiek izveidots jauns pamatlīdzeklis. Šādos gadījumos, krājumus atzīst izdevumos pakāpeniski šī objekta derīgās lietošanas laikā.¹

SIA „Millenium IT” finanšu pārskatos galvenokārt pie aktīviem, sadaļā „Krājumi” ir redzams, ka atlikumā uz gada beigām summa ir tikai postenī „Gatavie ražojumi un preces pārdošanai”. Uzņēmums Gada pārskatā norāda, ka krājumi novērtēti izmantojot FIFO („first-in, first-out” jeb „pirmais iekšā – pirmais ārā”), metodi, kas arī ir viena no galvenajām krājumu novērtēšanas metodēm, saskaņā ar 2.SGS.

SIA „Millenium IT” Gada pārskata pielikumos ir teikts arī, ka krājumi tiek uzskaitīti pēc to pašizmaksas, krājumu uzskaitē tiek izmantota *krājumu uzskaites periodiskās inventarizācijas metode*, krājumu atlikumi tiek pārbaudīti gada inventarizācijā. No šīs informācijas izriet, ka iegādes brīdī uz krājumiem attiecinātā summa veidojas kā krājumu pašizmaksas vērtība, kas iekļauj visas pirkšanas, konvertēšanas un citas izmaksas, kas rodas nogādājot krājumus attiecīgā atrašanās vietā un stāvoklī. Arī Latvijas Republikas normatīvie akti nosaka, ka krājumi jāuzrāda uzskaitē pēc to zemākās vērtības jeb ievērojot piesardzības principu. Šajā gadījumā šī prasība saskan ar 2.SGS prasībām, jo uzņēmums izvērtē un salīdzina iegādes vērtību ar esošajām tirgus cenām, pieņemot, ka iegādes vērtība ir līdzvērtīga tirgus cenām, krājumi tiek uzskaitīti pēc to pašizmaksas. Krājumi iegādes brīdī tiek iegrāmatoti uz izdevumu posteni „Izdevumi izejvielu, materiālu un preču iepirkšanai”, perioda beigās, uzņēmumā tiek veikta Gada inventarizācija, kuras laikā tiek noskaidroti krājumu atlikumi. To novērtēšanai izmanto jau iepriekš minēto FIFO metodi, pieņemot, ka tie krājumi, kas pirmie tika iegādāti, pirmie tika arī izlietoti.

Tā kā SIA „Millenium IT” krājumos atrodas galvenokārt gatavie ražojumi un preces pārdošanai, kas ir konkrēti datortechnikas produkti vai to piederumi, tad parasti šie krājumi tiek turēti ar mērķi tos realizēt. Šāds mērķis atbilst 2.SGS prasībām par krājumu atzīšanu uzskaitē. 2007.gada sākumā bija gadījumi, kad neliela daļa datortechnikas piederumu no krājumiem tika izsniegti administrācijas lietošanai saimnieciskās darbības ietvaros. Jaunu darbinieku darba vajadzībām no krājumiem izsniedza trīs monitorus un vienu piezīmjdatoru. Šo aktīvu vērtība no krājumiem tika attiecināta uz pamatlīdzekļiem un tagad pakāpeniski tiek norakstīta pamatlīdzekļu derīgās lietošanas laikā, kas arī ir atbilstoši krājumu standarta prasībām

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/2.doc>, 25.02.2008.

attiecībā uz izdevumu atzīšanu. Arī pārējos gadījumos, kad krājumi tiek realizēti, šī krājumu uzskaites summa tiek atzīta izdevumos tajā pārskata periodā, kad ieņēmumi no krājumu realizācijas ir atzīti.

Ņemot vērā, ka uzņēmuma saimnieciskā darbība galvenokārt ir orientēta uz pakalpojumu sniegšanu un nedaudz uz datortehnikas pārdošanu, tad tādai krājumi kā izejvielas un materiāli, ko varētu izmantot ražošanas procesā, uzņēmuma uzskaitē neeksistē.

2.3. 7.SGS – Naudas plūsmas pārskati

Naudas plūsmas pārskats ir jāsastāda katram uzņēmumam saskaņā ar šo grāmatvedības standartu. Naudas plūsmas pārskats ir katra Finanšu pārskata neatņemama sastāvdaļa un ir viens no svarīgākajiem finanšu dokumentiem, saskaņā ar 1.SGS „Finanšu pārskatu sniegšana”.¹

Naudas plūsmas pārskatā, atbilstoši šim standartam, jābūt atspoguļotām pārskata perioda naudas plūsmām, kas sagrupētas trīs daļās pēc konkrētā darbības veida – pamatdarbības naudas plūsma, ieguldījumu darbības naudas plūsma un finansēšanas darbības naudas plūsma.² Šāda klasifikācija ļauj finanšu pārskata lietotājiem novērtēt šo darbību ietekmi uz uzņēmuma finansiālo stāvokli un naudas un tās ekvivalentu summu. Šādu informāciju var lietot arī, lai novērtētu saistību starp šīm darbībām.³

Standarts nosaka, ka uzņēmumi naudas plūsmas pārskatu var sastādīt pēc divām metodēm:

1) Pēc *tiešās* metodes:

- Informāciju par naudas līdzekļu ieņēmumiem un maksājumiem iegūstot no grāmatvedības reģistriem (pēc ierakstiem naudas līdzekļu kontos);
- Koriģējot pārdošanu, pārdoto preču un sniegto pakalpojumu izmaksas un citus peļņas vai zaudējumu aprēķina posteņus ar izmaiņām apgrozāmo līdzekļu un kreditoru saistību izmaiņām attiecīgajā periodā.

2) Pēc *netiešās* metodes, koriģējot peļņu vai zaudējumus ar:

- Citiem posteņiem, kuru summas ir attiecināmas uz ieguldījumu darbības un finansēšanas darbības naudas plūsmām;
- Posteņiem, kas nav saistīti ar naudas līdzekļu izlietojumu, piemēram, nolietojums, uzkrājumi, atliktie nodokļi, nerealizētie guvumi un zaudējumi no ārvalstu valūtas svārstībām;
- krājumu un debitoru parādu un parādu kreditoriem izmaiņām attiecīgajā pārskata periodā.

Ar netiešu metodi, atbilstoši standarta prasībām, drīkst noteikt tikai naudas plūsmu no pamatdarbības.⁴

¹ Ivanova O. *Starptautiskie finanšu pārskatu standarti*, Rīga: Merkūrijs LAT, 2004. - 126.lpp

² VAN GREININGS H., *Starptautiskie Finanšu pārskatu sniegšanas standarti I*, Pasaules Banka un SIA "ABC Balt", 2005. - 61.lpp

³ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/7.doc>, 25.02.2008.

⁴ turpat

2.3.1. Naudas plūsma no pamatdarbības 7.SGS izpratnē

Naudas plūsma no pamatdarbības parasti rodas no uzņēmuma galvenās saimnieciskās darbības, kura veido ieņēmumus – to notikumu rezultātā, kuri tiek ņemti vērā identificējot uzņēmuma peļņu vai zaudējumus.

Kā pamatdarbības naudas plūsmu var uzskatīt:

- Saņemtos naudas ieņēmumus no preču pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas;
- Naudas ieņēmumus no autoratlīdzībām, nomas maksām, komisijas maksām un tml. darījumiem;
- Samaksāto naudu preču piegādātājiem un pakalpojumu sniedzējiem;
- Samaksāto naudu uzņēmuma darbiniekiem un viņu labā;
- Nodokļos samaksāto naudu.¹

SIA „Millenium IT” finanšu pārskata neatņemama sastāvdaļa, atbilstoši LR Gada pārskatu likumam, ir naudas plūsmas pārskats. Sastādot Gada pārskatu, pamatdarbības naudas plūsmas sastādīšanai, kā arī naudas plūsmas pārskatam kopumā, uzņēmums ir izvēlējis pielietot tiešo metodi, kas arī saskaņā ar 7.SGS tiek klasificēta kā labākā metode, jo tā parāda tādu informāciju, ar kuras palīdzību ir iespējams noteikt aptuveno nākotnes naudas plūsmu, ko nav iespējams izdarīt, sastādot naudas plūsmas pārskatu ar netiešo metodi.

Pēc pārskata struktūras, SIA „Millenium IT” pamatdarbības naudas plūsma pilnībā atbilst standartā uzskaitītajiem naudas līdzekļu izlietojuma un naudas ieņēmumu darījumiem, jo tajā iekļautas tādas pozīcijas kā „Saņemtie ieņēmumi no preču pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas”, „Maksājumi piegādātājiem par precēm un pakalpojumiem”, „Maksājumi darbiniekiem un viņu interesēs”, „Naudas ieņēmumi no pārējās saimnieciskās darbības”, „Naudas izdevumi no pārējās saimnieciskās darbības” un „Naudas izdevumi nodokļu maksājumiem”.

2.3.2. Naudas plūsma no ieguldījumu darbības 7.SGS izpratnē

Naudas plūsma no ieguldījumu darbības atspoguļo izdevumu apmēru par resursiem, kuri paredzēti nākotnes ienākumu un naudas plūsmu radīšanai. Naudas plūsmā no ieguldījumu darbības var uzrādīt:

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/7.doc>, 25.02.2008.

- naudas maksājumus pamatlīdzekļu, nemateriālo aktīvu un citu ilgtermiņa aktīvu iegādei, kas ietver arī maksājumus par kapitalizētām attīstības izmaksām un pašradītiem pamatlīdzekļiem;
- naudas ieņēmumus no pamatlīdzekļu, nemateriālo aktīvu un citu ilgtermiņa aktīvu pārdošanas;
- naudas maksājumus parāda vērtspapīru iegādei un kapitāla daļu iegādei citos uzņēmumos;
- naudas ieņēmumus no parādu vērtspapīriem vai citu uzņēmumu kapitāla daļu pārdošanas;
- naudas aizdevumi un izsniegtie avansi;
- naudas ieņēmumi no avansu un aizdevumu atmaksas;
- naudas maksājumus par nākotnes vai nodomu līgumiem u.c. atvasinātiem finanšu instrumentiem;
- naudas ieņēmumus no nākotnes vai nodomu līgumiem u.c. atvasinātajiem finanšu instrumentiem.

SIA „Millenium IT” naudas plūsmas pārskatā šī ieguldījumu darbības naudas plūsma ir nosaukta par ar investīcijām saistīto naudas plūsmu. Pēc būtības, atšķirības ir tikai nosaukumā, šajā sadaļā būtu jābūt ietvertiem tādiem pašiem naudas ieņēmumu un maksājumu posteņiem kā noteikts standartā. Tomēr, SIA „Millenium IT” ar investīcijām saistītajā naudas plūsmā ir ietverts arī postenis „Iemaksa pamatkapitālā”, kas saskaņā ar standarta prasībām, nav korekti. Šo posteni būtu jāiekļauj naudas plūsmā no finansēšanas darbības, kas arī ir atrunāts Latvijas grāmatvedības 2.standartā par naudas plūsmas pārskatiem, kas izstrādāts balstoties uz Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem.¹

SIA „Millenium IT” naudas plūsmā no ieguldījumu darbības ir ietverti kopumā tikai divi posteņi – iepriekš minētās „Iemaksas pamatkapitālā” un „Par pamatlīdzekļu iegādi samaksātā nauda”, kas saskaņā ar standarta prasībām, ir iekļaujama ieguldījumu darbības naudas plūsmā.

2.3.3. Naudas plūsma no finansēšanas darbības 7.SGS skatījumā

Standartā teikts, ka naudas plūsma no finansēšanas darbības ir būtiska, lai nākotnē varētu prognozēt uzņēmuma kapitāla nodrošinātāju prasījumus. Naudas plūsmā no finansēšanas darbības var iekļaut:

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/lgs/lgs2.doc>, 26.02.2008.

- Naudas ieņēmumus no akciju emisijas un citām pašu kapitāla instrumentu emisijām;
- Naudas maksājumus, iegādājoties vai izpērkot uzņēmuma akcijas;
- Naudas ieņēmumus par emitētajām obligācijām, parādzīmēm, hipotēkām;
- Naudas ieņēmumus no īstermiņa un ilgtermiņa aizdevumiem;
- Naudas maksājumus, sedzot aizņēmumus;
- Naudas maksājumus par finanšu nomu.¹

SIA „Millenium IT” naudas plūsma no finansēšanas darbības, kas finanšu pārskatā ir nosaukta par ar finansiālo darbību saistītu naudas plūsmu, ietver tādas pozīcijas kā: naudas ieņēmumus no īstermiņa aizdevumiem, naudas izdevumus no īstermiņa aizdevumiem un finanšu līzinga ietvaros samaksāto naudu. Visas šīs pozīcijas ir korekti uzrādītas naudas plūsmā no finansēšanas darbības un ir atbilstošas 7.SGS prasībām. Tomēr, šajā naudas plūsmas pārskata iedaļā, nav iekļauta pozīcija par veiktajām iemaksām pamatkapitālā, kas ir iekļauta ieguldījumu naudas plūsmā un neatbilst ne Starptautisko grāmatvedības standartu prasībām, ne arī Latvijas grāmatvedības standartu un LR likumdošanas aktos izvirzītajām prasībām!

7.SGS ir atrunāta virkne citu lietu attiecībā uz naudas plūsmas pārskatu sastādīšanu, piemēram, naudas plūsmas atklāšana pēc neto principa, naudas plūsmas ārvalstu valūtā, procenti un dividendes, ienākumu nodokļi u.c. specifisku gadījumu atspoguļošana, kas SIA „Millenium IT” gadījumā nav saistoša, tādēļ netiks apskatīta sīkāk.

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/7.doc>, 26.02.2008

2.4. 8.SGS. – Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas

Standartā noteikti kritēriji grāmatvedības politikas izvēlei, izmaiņām tajā, izmaiņām grāmatvedības aplēsēs un metodēs, kā arī atklāto kļūdu labošanai. Šie kritēriji ir izstrādāti ar mērķi panākt, lai uzņēmumu finanšu pārskati kļūtu salīdzināmi savā starpā, būtu ticami un nozīmīgi.

2.4.1. Grāmatvedības politika atbilstoši 8.SGS

Standarta kontekstā, grāmatvedības politika ir konkrētie uzņēmumā piemērotie principi, noteikumi, metodes un prakses, kuras lietotas sagatavojot finanšu pārskatus.¹

Atbilstoši šim standartam, katram uzņēmumam ir jāizstrādā grāmatvedības politika un jāpiemēro tā konsekventi visiem līdzīgiem darījumiem un notikumiem.

Izvēlēto grāmatvedības politiku ir iespējams mainīt tikai sekojošos gadījumos:

- 1) Ja izmaiņas prasa standarts vai citi normatīvie akti;
- 2) Ja politikas maiņas rezultātā, finanšu pārskati atspoguļo patiesāku un svarīgāku informāciju par kādu konkrētu darījumu vai notikumu, kas var būtiski ietekmēt uzņēmuma finansiālo stāvokli un mainīt finanšu pārskata sastādīšanas rezultātā gūto informāciju.

Uzņēmumam izmaiņas grāmatvedības politikā jāuzskaita, ja:

- 1) Tās radušās sākotnējā standarta piemērošanas rezultātā, saskaņā ar pārejas noteikumiem, ja tādi bijuši;
- 2) Tās radušās sākotnējā standarta rezultātā, bet nekādi pārejas noteikumi nav bijuši, vai arī uzņēmums brīvprātīgi nolēmis mainīt savu grāmatvedības politiku – izmaiņas jāpiemēro retrospektīvi (finanšu pārskatu elementu summa jāatzīst, jānovērtē un jālabo tā, it kā kļūda iepriekšējā periodā nekad nebūtu pieļauta).

Ja uzņēmumam grāmatvedības politikas maiņa ir jāpiemēro retrospektīvi, tad jākorrigē katras ietekmētās pašu kapitāla sastāvdaļas sākuma atlikumi tā, it kā koriģētā grāmatvedības politika tiktu izmantota vienmēr.²

¹ VAN GREININGS H., *Starptautiskie Finanšu pārskatu sniegšanas standarti I*, Pasauls Banka un SIA "ABC Balt", 2005. - 79.lpp

² Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/8.doc>, 26.02.2008.

Uzņēmumam SIA „Millenium IT” ir izstrādāta un apstiprināta sava grāmatvedības metodika, kurā atrunātas visas piemērojamās metodes un principi, pēc kuriem tiek vesta grāmatvedības uzskaitē.

Atbilstoši 1.SGS „Finanšu pārskatu sniegšana” prasībām un LR Gada pārskatu likumam, katram uzņēmumam, sastādot finanšu pārskatu, jāsniedz grāmatvedības politikas apraksts. Arī SIA „Millenium IT” pie finanšu pārskata pielikuma ir izdalīta īpaša sadaļa – „Gada pārskata sastādīšanas vispārīgi principi”. Šajā sadaļā ir atrunāti visi finanšu pārskatu sastādīšanā izmantotie principi un metodes.

Attiecībā uz grāmatvedības metodiku, SIA „Millenium IT” 2007.gada pārskata pielikumā ir sniegta šāda informācija:

- 1) Gada pārskats, izņemot naudas plūsmas pārskatu, ir sagatavots saskaņā ar uzkrāšanas principu;
- 2) Peļņas vai zaudējumu aprēķins ir sagatavots atbilstoši apgrozījuma izmaksu metodei;
- 3) Naudas plūsmas pārskats ir sagatavots, pamatdarbības naudas plūsmu nosakot pēc tiešās metodes;
- 4) Salīdzinot ar iepriekšējo pārskata gadu, uzņēmuma lietotās uzskaites un novērtēšanas metodes nav mainītas.

Tāpat, SIA „Millenium IT” 2007.gada pārskata pielikumā, ir iekļauta īpaša sadaļa „Pielietotie grāmatvedības principi”, kur jau sīkāk ir atrunāti dažādi finanšu pārskata sagatavošanas principi un izmantotā uzskaites specifika, piemēram, atsauce uz darbības turpināšanas principu, posteņu novērtēšanas piesardzīguma principu, uz izmaksu saskaņošanu ar ieņēmumiem pārskata periodā, uz to, ka summas, kas saņemamas, maksājamas vai norakstāmas gada laikā uzrādītas īstermiņa posteņos, uz krājumu novērtēšanā izmantojamo FIFO metodi u.c.¹

2.4.2. Grāmatvedības aplēšu izmaiņas 8.SGS skatījumā

Veicot uzņēmējdarbību, uzņēmumiem bieži rodas situācijas, kad nav iespējams konkrēti noteikt dažādu posteņu atlikumus, tādēļ tie atlikumi tiek aplēsti pēc pēdējās pieejamās informācijas. Šādi aplēšamie posteņi var būt, piemēram:

- Šaubīgie debitoru parādi;
- Novecojuši krājumi;

¹ SIA „Millenium IT” 2007.gada pārskata pielikums

- Finanšu aktīvu vai finanšu saistību patiesā vērtība;
- Pamatlīdzekļu vai citu nolietojamo aktīvu atlikusī vērtība, pēc noteiktā lietderīgā lietošanas laika veiktajiem amortizācijas aprēķiniem;
- Garantijas saistības u.c.

Ja ir mainījušies apstākļi, uz kuriem aplēse balstīta vai iegūta jauna informācija attiecībā uz to, aplēse ir jāpārskata. Tā kā aplēse pēc būtības neietekmē iepriekšējos periodus, tad tā nav uzskatāma kā kļūdu labošana. Grāmatvedības aplēses maiņa ir jāatzīst perspektīvi, iekļaujot to peļņā vai zaudējumos vai nu pārskata periodā, vai arī pārskata un nākamajos periodos, ja aplēses maiņa ietekmē abus.¹

SIA „Millenium IT” uzskaitē pēdējos gados nav bijuši gadījumi, kad sastādot finanšu pārskatu, būtu jāveic aplēses maiņas korekcijas. Un saskaņā ar standarta prasībām, šādos gadījumos aplēses maiņa tiktu veikta perspektīvi. Arī Latvijas grāmatvedības standarti (4.LGS „Grāmatvedības politikas maiņa, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un iepriekšējo periodu kļūdas”) izvirza līdzīgas prasības attiecībā uz grāmatvedības aplēšu izmaiņām.

2.4.3. Kļūdu labošana atbilstoši 8.SGS prasībām

Saskaņā ar standartu, kļūdas uzņēmuma uzskaitē var rasties attiecībā uz finanšu pārskatu elementu atzīšanu, novērtēšanu, sniegšanu vai atklāšanu. Parasti iespējamās kļūdas tiek atklātas un koriģētas pirms finanšu pārskatu sniegšanas, tomēr mēdz būt gadījumi, kad būtiskas kļūdas atklājas nākamajā pārskata periodā. Šādos gadījumos, ja iepriekšējā periodā ir pieļautas būtiskas kļūdas, tās ir jālabo retrospektīvi, koriģējot aktīvu, saistību un pašu kapitāla posteņu sākuma atlikumus.²

SIA „Millenium IT” pēc 2006.gada pārskata iesniegšanas, tika atklāta būtiska kļūda, kuras novēršanas rezultātā, būtiski bija jāmaina pamatlīdzekļu atlikumi, kuru izmaiņu rezultātā, būtiski mainījās uzņēmuma peļņas vai zaudējumu aprēķins, gada ienākumu deklarācija u.c. uzskaites reģistri, līdz ar šādām būtiskām korekcijām, tika pieņemts lēmums 2008.gadā iesniegt labotu 2006.gada pārskatu, tādējādi, pieļautā kļūda tika labota retrospektīvi – visi uzskaites reģistri tika pārrēķināti tā, it kā kļūda nebūtu pieļauta.

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/8.doc>, 26.02.2008.

² turpat

2.5. 10.SGS – Notikumi pēc bilances datuma

Standarts nosaka gadījumus, kuros uzņēmumiem ir jākorigē to finanšu pārskati, ņemot vērā notikumus, kas bijuši pēc bilances datuma un nosaka kāda informācija ir atspoguļojama par datumu, kad finanšu pārskati tika iesniegti, kā arī kāda informācija atspoguļojama par pēc bilances notikumiem. Saskaņā ar standartu, uzņēmums nedrīkst savus finanšu pārskatus sagatavot ievērojot darbības turpināšanas principu, ja ir skaidri zināms, ka pēc bilances notikumu rezultātā, šī principa prasības nebūs iespējams ievērot.¹

Standarts definē, ka notikumi pēc bilances datuma var būt labvēlīgi un nelabvēlīgi notikumi, kas notikuši starp bilances datumu un finanšu pārskatu apstiprināšanu publiskošanai. Izšķir divu veidu šādus notikumus:

- 1) Tādus, kuri ir pierādāmi, ka tie pastāvējuši jau uz bilances datumu (korigējoši notikumi);

Lai atspoguļotu pēc bilances datuma koriģējošus notikumus, uzņēmumam jālabo finanšu pārskatos uzrādītās summas.² Tādi gadījumi var rasties, ja pēc bilances datumā saņemts tiesas lēmums, kurš apstiprina, ka uz bilances datumu uzņēmumam bijušas kādas papildus saistības, vai, ja pēc bilances datumā uzņēmums tiek atzīts par bankrotējušu, kas liecina, ka arī uz bilances datumu situācija uzskaites reģistros ir bijusi nekorekta, un citi gadījumi, kad tiek konstatēta krāpšana vai arī atklātas būtiskas kļūdas, kas liecina par finanšu pārskatu nepareizu sastādīšanu.

- 2) Tādus, kuri radušies no jauna pēc bilances periodā (nekorigējoši notikumi).

Lai atspoguļotu pēc bilances datuma nekorigējošus notikumus, uzņēmumam nav jālabo finanšu pārskatos uzrādītās atlikumu summas. Šādi gadījumi var būt situācijās, kad notikums noticis pēc bilances datumā, bet tam nav nekāda sakara ar uz bilances datumu uzrādītās summas maiņu, jo tas tikai ietekmē nākotnes apstākļus, piemēram, ieguldījumu tirgus vērtības samazinājums laikā starp bilances datumu un finanšu pārskatu publiskošanu.

Standarts nosaka, ja nekorigējošie notikumi pēc bilances datumā ir būtiski, tad uzņēmumam tie ir jāatklāj, jo pretējā gadījumā tie var maldināt finanšu pārskatu lietotājus un var negatīvi ietekmēt pieņemamo lēmumu izvēli. Atklājot šādu informāciju, uzņēmumam ir

¹ Ivanova O. *Starptautiskie finanšu pārskatu standarti*, Rīga: Merkūrijs LAT, 2004. - 127.lpp

² VAN GREININGS H., *Starptautiskie finanšu pārskatu sniegšanas standarti III*, Pasaules Banka un SIA „ABC Balt, 2005. - 15.lpp

jānorāda konkrētā notikuma veids un tā ietekmes rezultātā veiktā finanšu aplēse. Ja šāda aplēse nav aprēķināma, tad jānorāda apgalvojums, ka šādas aplēses nevar veikt.¹

SIA „Millenium IT” gada pārskatos, atbilstoši vadības ziņojumos sniegtajai informācijai, nekad nav bijuši svarīgi pēc bilances datuma notikumi, kas būtiski varētu ietekmēt gada pārskata finanšu notikumus. Tas daļēji varētu būt saistīts ar to, ka pēc LR likumdošanas aktu prasībām, SIA „Millenium IT” nav klasificējams kā liels uzņēmums, tādējādi gada pārskati ir jāiesniedz attiecīgajām institūcijām līdz 30.aprīlim. Ņemot vērā, ka finanšu pārskata sastādīšanas periods sakrīt ar kalendāro gadu, šis pēc bilances periods nav pārāk liels – tie ir tikai daži mēneši. Tas varētu būt daļējs izskaidrojums pēc bilances notikumu neesamībai uzņēmuma finanšu pārskatos. Tomēr, katram uzņēmumam šis standarts ir ļoti būtisks, jo pēc bilances datumā var gadīties neparedzēti, pēkšņi notikumi, kuru rezultātā būtu jāprot attiecīgi rīkoties. Īpaši, ja notiek tādi notikumi, kuri nav iepriekš paredzami, piemēram, ugunsgrēks, laupīšana vai citi negatīvi ārējās ietekmes notikumi.

Latvijas Republikas normatīvie akti, tādi kā „Gada pārskatu likums”, Latvijas grāmatvedības standarts Nr.3 „Notikumi pēc bilances datuma” un citi saistošie noteikumi, arī izvirza prasības attiecībā uz pēc bilances notikumu uzrādīšanu uzņēmumu gada pārskatos, līdz ar to jāsecina, ka SIA „Millenium IT” finanšu pārskats atbilst 10.SGS „Notikumi pēc bilances datuma” prasībām.

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/10.doc>, 26.02.2008.

2.6. 12. SGS – Ienākuma nodokļi

Šis standarts ir izstrādāts ar mērķi noteikt metodiku uzņēmuma ienākuma nodokļu uzskaitēi grāmatvedībā. Ienākuma nodokļi, standarta izpratnē, ir visi tie iekšzemes un ārvalstu nodokļi, kuri veidojas uz uzņēmuma apliekamās peļņas pamata.

Standartā ir lietoti tādi termini, kā:

– *Grāmatvedības peļņa* – tā ir pārskata perioda peļņa vai zaudējumi pirms nodokļu atskaitīšanas;

– *Ar nodokli apliekamā peļņa* (nodokļa zaudējumi) – tā ir perioda peļņa (zaudējumi), kuru nosaka saskaņā ar nodokļu likumdošanas prasībām un par kuru maksā (atgūst) ienākuma nodokļus;

– *Nodokļa izdevumi* (nodokļa ienākumi) – tā ir kopējā summa, kuru iekļauj pārskata perioda peļņas vai zaudējumu aprēķina noteikšanā un kura attiecas uz pārskata perioda nodokli un atlikto nodokli. Nodokļa izdevumi sastāv no pārskata perioda nodokļa izdevumiem un atliktā nodokļa izdevumiem.;

– *Pārskata perioda nodoklis* – tā ir maksājamo (atgūstamo) ienākuma nodokļu summa, kura attiecas uz pārskata perioda ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumiem);

– *Atliktā nodokļa saistības* – tās ir ienākuma nodokļu summas, kuras ir maksājamas nākamajos periodos un kuras attiecas uz pagaidu starpībām, kas apliekamas ar nodokli;

– *Atliktā nodokļa aktīvi* – tās ir ienākuma nodokļu summas, kuras ir atgūstamas nākamajos periodos un kuras attiecas uz apliekamām pagaidu starpībām.

– *Pagaidu starpības* - tās ir starpības starp aktīva vai saistību uzskaites vērtību bilancē un nodokļa bāzi. Šīs starpības var būt ar nodokli apliekamas starpības (summa, par kuru nākotnē var palielināt apliekamo peļņu) un atskaitāmas pagaidu starpības (summa, par kuru nākotnē var samazināt apliekamo peļņu);

– *Aktīva vai saistību nodokļa bāze* – tā ir summa, kuru attiecina uz šo aktīvu vai saistībām nodokļa aprēķina vajadzībām.¹

Saskaņā ar standarta prasībām, pārskata perioda nodoklis par pārskata periodu un iepriekšējiem periodiem jāatzīst par saistībām nesamaksātās summas apmērā. Gadījumos, ja summa, kura ir jau samaksāta par pārskata periodu un iepriekšējiem periodiem, ir lielāka par summu, kura jāmaksā par šiem periodiem, pārsniegums ir jāatzīst par aktīvu.

Standartā izvirzīta sekojoša secība atlikto nodokļu saistību vai aktīvu aprēķināšanai:

¹ **Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja**, *Starptautiskie grāmatvedības standarti 2000*, 2000. - 185.lpp.

1) Jānosaka ar nodokli apliekamās pagaidu starpības;

Standartā minēti pagaidu starpību piemēri, kuras ir ar nodokli apliekamas pagaidu starpības un kuras rada atliktā nodokļa saistības:

a) procentu ieņēmumus tiek iekļauti grāmatvedības peļņā, pamatojoties uz laika proporcionālu sadalījumu, bet atsevišķos gadījumos tos var iekļaut ar nodokli apliekamajā peļņā pēc naudas iekasēšanas. Bilancē atzītiem debitoru parādiem nodokļa bāze attiecībā uz šiem ieņēmumiem ir nulle, jo ieņēmumi neietekmē ar nodokli apliekamo peļņu līdz naudas iekasēšanai;

b) nolietojums, kurš tiek izmantots ar nodokli apliekamās peļņas (vai nodokļa zaudējumu) noteikšanai, var būt atšķirīgs nekā nolietojums, kuru izmanto grāmatvedības peļņas noteikšanai. Pagaidu starpība ir starpība starp aktīva uzskaites vērtību un tā nodokļa bāzi, kura ir aktīva sākotnējā vērtība pēc visiem atskaitījumiem attiecībā uz šo aktīvu, kurus atļāvušas nodokļu institūcijas, lai noteiktu pārskata perioda un iepriekšējo periodu ar nodokli apliekamo peļņu. Rodas ar nodokli apliekama pagaidu starpība, kura rada atliktā nodokļa saistības, ja tiek paātrināts nolietojums nodokļa aprēķina vajadzībām (ja nolietojums nodokļa aprēķina vajadzībām nav tik ātrs kā nolietojums grāmatvedības vajadzībām, tad rodas atskaitāma pagaidu starpība, kuras rezultātā veidojas atliktā nodokļa aktīvs) u.c.

2) Jānovērtē atlikto nodokļu saistības vai aktīvi;

Standarts nosaka, ka atlikto nodokļu pārskata perioda un iepriekšējo periodu saistības vai aktīvi ir jānovērtē tādā summā, kāda būtu jāmaksā nodokļu institūcijām vai jāatgūst no tām atbilstoši bilances datumā spēkā esošajām valsts noteiktajām nodokļu likmēm. Savukārt, atliktā nodokļa aktīvi vai saistības jānovērtē atbilstoši uz bilances datumu spēkā esošajām nodokļu likmēm, kuras gaidāmas periodā, kad nodokļu saistības tiks dzēstas vai aktīvi realizēti.

3) Jāatzīst atliktais nodoklis peļņas vai zaudējumu aprēķinā;

Standartā teikts, ka atliktais nodoklis jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem un ir jāiekļauj uzņēmuma pārskata perioda neto peļņā.

Standarta prasības attiecībā uz atliktā nodokļa atzīšanu uzņēmumam, kuram ir bijuši nodokļa zaudējumi ir tādas, ka uzņēmums drīkst atzīst atliktā nodokļa aktīvu tikai tad, ja tam ir pietiekamas ar nodokli apliekamas pagaidu starpības vai arī ir citi pierādījumi, ka būs pieejama pietiekama ar nodokli apliekamā peļņa.¹

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/12.doc>, 27.02.2008

SIA „Millenium IT” pastāvēšanas laikā, uzņēmumam, sastādot Uzņēmuma ienākumu nodokļa deklarāciju, vienmēr ir veidojies negatīvs apliekamais ienākums, sakarā ar to, SIA „Millenium IT” nekad nav atzinis finanšu pārskatu sastāvā uzņēmuma ienākumu nodokļa saistības. 2007.gada beigās uzņēmums ir saimniecisko darbību noslēdzis ar Ls 24 505Ls lieliem zaudējumiem, kurus, atbilstoši LR nodokļu likumdošanas prasībām attiecībā uz to, ja uzņēmuma taksācijas perioda peļņas vai zaudējumu koriģēšanas rezultāts ir zaudējumi, tos var segt hronoloģiskā secībā no nākamo piecu taksācijas periodu apliekamā ienākuma.¹

Uzņēmums, balstoties uz apsvērumiem, ka, ņemot vērā apstākļus, ka ne pārskata periodā, ne arī iepriekšējos periodos tam nav bijis jāaprēķina un jāmaksā uzņēmuma ienākuma nodoklis, turklāt, tam ir vērojami zaudējumi, kurus varēs nākotnē attiecināt un no tiem segt apliekamo ienākumu, ir uzskatījis, ka nav nepieciešams aprēķināt atlikto nodokļu saistības vai aktīvus. Šāds uzskats ir maldīgs un nepareizs. Uzņēmums tādā veidā netiek pasargāts no nākotnē iespējamām uzņēmuma ienākuma nodokļu saistībām.

SIA „Millenium IT” nav ievērojis 12.SGS prasības attiecībā uz ienākumu nodokļu uzskaites prasībām, jo nav veicis atlikto nodokļu saistību vai aktīvu aprēķinu un iekļaušanu finanšu pārskatā. Uzņēmumam turpmāk jārīkojas atbilstoši 12.SGS prasībām un finanšu pārskatā jāuzrāda vai nu atliktā nodokļa saistības vai atliktā nodokļa aktīvi.

¹ LR likums – Par uzņēmumu ienākuma nodokli, *Latvijas Vēstnesis*, 2007, 183 (3759)

2.7. 16.SGS – Pamatlīdzekļi

Šis standarts ir izstrādāts ar mērķi noteikt pielietojamās grāmatvedības metodes pamatlīdzekļu uzskaitē.¹

Standarts nosaka, ka pamatlīdzeklis ir materiāls postenis, kuru tur uzņēmumā, lai ar tā palīdzību ražotu preces vai sniegtu pakalpojumu, iznomātu to vai lietotu administrācijas vajadzībām, ar nosacījumu, ka uzņēmums plāno to izmantot šādos nolūkos ilgāk kā vienu gadu.²

Pamatlīdzekļu posteņa izmaksas drīkst atzīt kā aktīvus tikai tad, ja pastāv pārliecība, ka no tā nākotnē tiks gūti saimnieciskie labumi un, ja šīs posteņa izmaksas ir iespējams ticami novērtēt.³

SIA „Millenium IT” grāmatvedības uzskaitē šobrīd atrodas ap 40 pamatlīdzekļu, ar kopējo atlikušo vērtību uz 31.12.2007. 38 236LVL. Uzņēmuma pamatlīdzekļos galvenokārt ietilpst:

- 1) Serveri, uz kuriem glabājas visa klientu informācija – mājas lapu uzturēšana, e-pasta pārvaldīšana un uzturēšana, antispama sistēma u.c.;
- 2) Dator tehnika, kas nepieciešama saimnieciskās darbības veikšanai – mājas lapu programmēšanai, e-pasta sistēmas apkalpošanai, ikdienas administratīvajām vajadzībām lietotā dator tehnika;
- 3) Biroja aprīkojums, kurā ietilpst viss nepieciešamais, lai varētu nodrošināt pilnvērtīgu darbu uzņēmumā – biroja iekārta, skeneri, printeri, telefoni, biroja mēbeļu komplekts, dīvāni, seifi un tml.;
- 4) Automašīnas, kas nepieciešamas, lai varētu nokļūt pie klientiem un sadarbības partneriem.

Visi augstākminētie SIA „Millenium IT” pamatlīdzekļi atbilst standartā definētajām pamatlīdzekļu atzīšanas prasībām.

Tā kā uzņēmums ir uzsācis aktīvu darbību tikai pirms vairāk nekā diviem gadiem, tad var uzskatīt, ka iegādātie pamatlīdzekļi sastāda būtisku daļu no visiem uzņēmuma aktīviem. Uzņēmums nākotnē plāno turpināt attīstīt savu darbību, līdz ar to ir plānojams vēl lielāks pamatlīdzekļu iegādes pieaugums.

¹ Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja, *Starptautiskie grāmatvedības standarti 2000*, 2000. - 281.lpp.

² VAN GREININGS H., *Starptautiskie finansu pārskatu sniegšanas standarti II*, Pasauls Banka un SIA „ABC Balt, 2005. - 83.lpp

³ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/16.doc>, 27.02.2008.

2.7.1. Pamatlīdzekļa novērtēšana pēc atzīšanas

Brīdī, kad pamatlīdzeklis tiek atzīts par aktīvu, tas ir jānovērtē pēc tā izmaksu vērtības.

Izmaksas veidojas no:

- Pamatlīdzekļa pirkšanas cena kopā ar neatgūstamiem nodokļiem, bet no kuras atskaitītas visas saņemtās atlaides;
- Visām citām izmaksām, kas saistītas ar pamatlīdzekļa nogādāšanu un sagatavošanu darbam;
- Aplēstajām objekta vai tā daļas demontāžas, likvidācijas vai tā atrašanās vietas atjaunošanas izmaksām.

Pamatlīdzekļa objekta izmaksas ir naudas izteiksmē izteikta cena objekta atzīšanas datumā. Ja pamatlīdzeklis ir iegūts apmaiņā pret citu pamatlīdzekli, tas ir jāvērtē pēc tā patiesās vērtības, kas standarta izpratnē ir summa, pret kuru aktīvs būtu apmaināms starp nesaistītām, labi informētām un ieinteresētām pusēm konkrētajā darījuma datumā.

Pamatlīdzekli pēc atzīšanas var uzskaitīt:

- 1) Izmaksu vērtībā, atskaitot uzkrāto nolietojumu un zaudējumus no vērtības samazināšanās;
- 2) Pārvērtētajā summā, kas ir vienāda ar tā patieso vērtību pārvērtēšanas datumā, atskaitot turpmāko uzkrāto nolietojumu un turpmākos zaudējumus no vērtības samazināšanās.

Ja tiek pieņemts lēmums pamatlīdzekli pārvērtēt, uzkrāto nolietojumu pārvērtēšanas datumā:

- Pārreķina proporcionāli aktīva sākotnējās uzskaites vērtības izmaiņām, tā lai tā uzskaites vērtība pēc pārvērtēšanas būtu vienāda ar pārvērtēto summu;
- Atskaita no pamatlīdzekļa sākotnējās uzskaites vērtības un neto summu pārveido līdz tā pārvērtētajai summai.

Ja pamatlīdzekļa uzskaites vērtība pārvērtējot palielinās, tad par šo palielinājumu jākreditē pašu kapitāla postenis „pārvērtēšanas rezerve”, bet, ja pārvērtējot uzskaites vērtība samazinās, tad samazinājums jāatzīst par izdevumiem peļņas vai zaudējumu aprēķina ietvaros.

Pārvērtēšanas rezervi var norakstīt divos veidos:

- 1) Tieši pārvietojot to uz nesadalīto peļņu brīdī, kad pamatlīdzeklis tiek izņemts no lietošanas vai tiek realizēts;

- 2) Pārvietojot to sistemātiski uz nesadalīto peļņu pamatlīdzekļa derīgās lietošanas laikā.¹

SIA „Millenium IT” visi aktīvi, kas pēc to saņemšanas uzņēmumā tiek atzīti par pamatlīdzekļiem, tiek uzskaitīti atbilstoši to iegādes vērtībai. Parasti šī iegādes vērtība atbilst cenai, kas norādīta pamatlīdzekļa pirkuma dokumentos, no kuras atskaitīts pievienotās vērtības nodoklis, saskaņā ar LR likumdošanas prasībām, jo šis ir atgūstamais nodoklis, un saņemtās atlaides, ja tādas ir. Par pamatlīdzekļa ekspluatācijas datumu tiek noteikts datums, kad pamatlīdzeklis saņemts uzņēmumā, saskaņā ar pirkuma piegādes dokumentiem.

Uzņēmumā tā divu gadu pastāvēšanas laikā, nav radusies nepieciešamība veikt pamatlīdzekļu pārvērtēšanu, tomēr 16.SGS prasības attiecībā uz pamatlīdzekļu pārvērtēšanu, ir jāpārziņa un jāņem vērā, lai, rodoties nepieciešamībai veikt pārvērtēšanu, būtu pilnībā skaidrs, kā pareizi rīkoties.

2.7.2. Pamatlīdzekļu nolietojums un tā aprēķina metodes standarta izpratnē

Nolietojums ir pamatlīdzekļa nolietojamās vērtības sistemātiska sadalīšana tā lietderīgās lietošanas laikā, kas ir vai nu laiks, kurā pamatlīdzekli varēs lietot, vai arī konkrētu vienību skaits, ko ar tā palīdzību uzņēmums varēs saražot.²

Uzņēmumam, nosakot pamatlīdzekļa lietderīgās lietošanas laiku, jāizvērtē sekojoši faktori:

- Aktīva plānotā jauda vai plānotais vienību skaits, ko varētu saražot;
- Plānotais fiziskais nolietojums, atkarībā no uzņēmuma darbības faktoriem;
- Morālā novecošanās;
- Juridiska vai tamlīdzīga rakstura ierobežojumi.

Lai būtu iespējams noteikt un sadalīt pamatlīdzekļu nolietojuma vērtību tā derīgās lietošanas periodā, standarts nosaka trīs iespējamās metodes:

- 1) Lineārā metode – sadala nemainīgas izmaksu summas pa periodiem lietderīgās lietošanas laikā, ja pamatlīdzekļa atlikusī uzskaites vērtība netiek mainīta;
- 2) Degresīvā metode – divkāršā samazināmā atlikuma metode;
- 3) Ražošanas vienību metode – izmaksas veidojas balstoties uz prognozēto saražoto vienību skaitu.

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/16.doc>, 27.02.2008.

² Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja, *Starptautiskie grāmatvedības standarti 2000*, 2000. - 289.lpp

Uzņēmumam izvēlēto nolietojuma metodi ir jāpārskata vismaz reizi gadā, tomēr, ja nav vērojamas nozīmīgas izmaiņas pamatlīdzekļu kalpošanā, izvēlēta nolietojuma metode ir jāizmanto konsekventi katrā nākamajā periodā.¹

SIA „Millenium IT”, balstoties uz LR likumdošanas aktu prasībām, visiem tā īpašumā esošajiem pamatlīdzekļiem to derīgās lietošanas laikā veic nolietojuma aprēķinu. Nolietojuma aprēķina veikšanai, par vispiemērotāko metodi uzņēmums ir atzinis lineāro metodi. Kā pamatojums nolietojuma aprēķina metodei, varētu būt uzņēmuma pamatlīdzekļu struktūra un to izmantošanas veids saimnieciskās darbības procesā. Līdz ar to, ka uzņēmums faktiski neko neražo un arī pamatlīdzekļu noslogojuma maiņa neatstāj īpašu iespaidu uz pamatlīdzekļu kalpošanu, tad vispiemērotākā metode šādā gadījumā ir lineārā metode, kas ir arī vienkāršākā no nolietojuma aprēķina metodēm, jo izmaksas tiek sadalītas nemainīgās summās pa pamatlīdzekļa derīgās lietošanas laika periodiem.

Paralēli nolietojuma aprēķinam finanšu grāmatvedības vajadzībām, SIA „Millenium IT” veic pamatlīdzekļu nolietojuma aprēķinu nodokļu vajadzībām. LR Gada pārskatu likums nosaka, regresīvo jeb divkāršā samazināmā atlikuma metodi kā vienīgo izmantojamo metodi uzņēmumu pamatlīdzekļu nolietojuma aprēķināšanā nodokļu vajadzībām. Likumā ir noteiktas likmes sadalījumā pa pamatlīdzekļu kategorijām, kuras jāpielieto nolietojuma aprēķina veikšanai.

Analizējot SIA „Millenium IT” nolietojuma aprēķina un izvēlēto metožu pielietojumu finanšu pārskatu sastādīšanā, jāatzīst, ka tas atbilst 16.SGS izvirzītajām prasībām.

2.7.3. Pamatlīdzekļu uzskaites vērtības norakstīšana saskaņā ar 16.SGS prasībām

Saskaņā ar standarta prasībām, pamatlīdzekli ir jābeidz uzskaitīt, ja:

- 1) Tas tiek atsavināts;
- 2) No tā atsavināšanas vai lietošanas nav gaidāms ekonomisks labums nākotnē, tas ir jālikvidē.

Izslēdzot pamatlīdzekli no uzskaites, starpību, kas veidojas starp tā atsavināšanas vērtību un atlikušo uzskaites vērtību, ir jāiekļauj pārskata perioda peļņas un zaudējumu aprēķinā. Ja starpības rezultātā ir izveidojies ieguvums, to nedrīkst klasificēt kā ieņēmumus.

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/16.doc>, 27.02.2008.

SIA „Millenium IT” lielākā daļa pamatlīdzekļu, kas iepirkti uzsākot aktīvu darbību informācijas tehnoloģiju jomā, vēl nav nolietotojušies un tiek uzskaitīti un amortizēti to derīgā lietošanas laikā. Uzņēmums nav apsvēris un veicis neviena pamatlīdzekļa pārdošanu, jo visi pamatlīdzekļi ir nepieciešami saimnieciskās darbības veikšanai. Laika gaitā, rodas nepieciešamība papildināt pamatlīdzekļu apjomu. Īpaši raksturīgs uzņēmumam ir serveru skaita palielinājums, jo uz šiem datu nesējiem tiek glabāts ļoti apjomīgs informācijas daudzums, kurš strauji turpina pieaugt, palielinoties klientu skaitam un izsūtīto spama vēstuļu jeb tā saucamo „mēstuļu” apjomam, kas pēdējā laikā pasaulē strauji palielinās, kā rezultātā serveri tiek būtiski noslogoti.

2007.gada jūlijā SIA „Millenium IT” pamatlīdzekļos iekļautais mobilais telefons Nokia N72 negaidīti salūza. Ņemot vērā, ka telefons pēc iegādes tika lietots mazāk par gadu, šim pamatlīdzeklim bija pieejams garantijas remonts. Diemžēl remonta gaitā tika saņemts ekspertu slēdziens, ka minētais pamatlīdzeklis nav atjaunojams un konstatēto bojājumu rezultātā, nav vairs apmaināms pret citu. 7.jūlijā tika izdots rīkojums no uzņēmuma vadības puses, balstoties uz ekspertu slēdzienu, izslēgt pamatlīdzekli no uzskaites. Grāmatvedībā, balstoties uz saņemto rīkojumu un ekspertu slēdzienu, tika norakstīt pamatlīdzeklis veicot sekojošus grāmatojumus:

1) *Norakstīts uzkrātais nolietojums:*

D 1290 – pamatlīdzekļu nolietojums (pasīvā) 96.72Ls;

K 1230 – pārējie pamatlīdzekļi un inventārs 96.72Ls;

2) *Ilgtermiņa ieguldījumu vērtības norakstīšana:*

D 7430 – Ilgtermiņa ieguldījumu vērtības norakstīšana 114.30Ls;

K 1230 – pārējie pamatlīdzekļi un inventārs 114.30Ls.

Pamatlīdzekļa sākotnējā iegādes un uzskaites vērtība bija 211.02Ls, līdz ar to tā norakstīšanas vērtība tika aprēķināta kā starpība starp sākotnējo uzskaites vērtību un uzkrāto nolietojumu pamatlīdzekļa izslēgšanas brīdī.

Izvērtējot kārtību, kādā SIA „Millenium IT” veikta mobilā telefona izslēgšana no pamatlīdzekļu uzskaites, var konstatēt, ka tā pilnībā atbilst 16.SGS prasībām attiecībā uz pamatlīdzekļu uzskaites vērtības norakstīšanu, jo pamatlīdzeklis izslēgts sakarā ar to, ka nākotnē nav sagaidāms ekonomisks labums no tā lietošanas – pamatlīdzeklis nav izmantojams saimnieciskās darbības veikšanai. Arī grāmatvedības procedūras attiecībā uz pamatlīdzekļa izslēgšanu no uzskaites atbilst standarta prasībām, jo starpība, kas izveidojusies starp

pamatlīdzekļa likvidācijas vērtību un sākotnējo uzskaites vērtību ir attiecināta uz pārskata perioda peļņu vai zaudējumiem.

Tuvākajā nākotnē SIA „Millenium IT” plāno pārdot vienu no pamatlīdzekļu sastāvā ietilpstošajām automašīnām, lai tās vietā iegādātos jaunu. Ņemot vērā, ka automašīna vēl nav pilnībā noamortizēta, tai ir atlikusī uzskaites vērtība, uzņēmumam veicot automašīnas izslēgšanu no uzskaites veidosies otra situācija, kad pamatlīdzeklis tiek izslēgts, sakarā ar tā atsavināšanu. Veicot šī pamatlīdzekļa izslēgšanu, grāmatvedība ņems vērā 16.SGS prasības un, ja nosakot starpību starp pamatlīdzekļa atsavināšanas vērtību un tā atlikušo uzskaites vērtību tā būs ieguvums, uzņēmums radušos starpību neatzīs kā ieņēmumus no pamatlīdzekļu realizācijas.

2.8. 17.SGS – Nomas

Standarts nosaka uzņēmumā piemērojamās grāmatvedības metodes un informācijas atklāšanu finanšu pārskatos saistībā ar nomas darījumiem.

Noma ir savstarpēja vienošanās starp iznomātāju un nomnieku par aktīva lietošanas tiesību nodošanu uz konkrētu laika periodu apmaiņā pret nomas maksu.¹

SIA „Millenium IT” uzskaitē ir vērojami vairāki nomas darījumi – ir finanšu līzingā noformētas divas automašīnas, tiek nomātas telpas saimnieciskās darbības veikšanai un administratīvām vajadzībām un tiek maksāta atlīdzība par serveru izvietošanu SIA „Digitālās Ekonomikas un Attīstības Centrs” datu centrā, kas pēc būtības ir klasificējama kā operatīvās darbības noma.

2.8.1. Nomu klasifikācija saskaņā ar 17.SGS

Standartā izdalīti sekojoši nomu veidi:

1. Finanšu noma;
2. Operatīvā noma.

Finanšu noma ir noma, kuras rezultātā visi riski un atlīdzības, kas radušās nomas objekta lietošanas laikā, tiek nodotas nomniekam darījuma noslēgšanas brīdī.

Operatīvā noma ir noma, kuras ietvaros pēc būtības netiek nodoti visi riski un atlīdzības, kas saistītas ar īpašuma tiesībām attiecībā uz nomas priekšmetu.

Standarts nosaka kritērijus, pēc kuriem nomas darījums ir atzīstams par finanšu nomu. Lai nomu klasificētu par finanšu nomu, jāizpildās vismaz vienam no sekojošiem kritērijiem:

- 1) Pēc nomas termiņa beigām, īpašuma tiesības uz nomas objektu pāriet nomniekam;
- 2) Nomniekam tiek piešķirtas iespējas iegādāties nomas objektu par cenu, kura varētu būt zemāka par objekta patieso vērtību pirkšanas datumā, un nomas sākumā tiek uzskatīts, ka šī iespēja tiks izmantota;
- 3) Nomas termiņš ietver lielāko daļu no nomas objekta saimnieciskās lietošanas laika;
- 4) Minimālo nomas maksājumu vērtība uzsākot nomu, ir gandrīz vienāda ar nomas objekta kopējo patieso vērtību;

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/17.doc>, 11.03.2008.

- 5) Nomas objekts ir tik specifisks, ka neveicot tam būtiskas izmaiņas, to var lietot tikai nomnieks.¹

Nomas klasifikācija tiek noteikta uzsākot nomas attiecības starp iznomātāju un nomnieku. Ja nomas laikā iznomātājs ar nomnieku vienojas mainīt sākotnēji noslēgtā nomas līguma noteikumus, tādā veidā būtiski mainot arī nomas klasifikāciju, tad ir jāslēdz jauns līgums, kurā nodod objektu nomā ar jaunajiem nomas nosacījumiem, jaunajā termiņā. Tomēr aplēšu izmaiņas vai apstākļu izmaiņas neļauj veikt jaunu nomas klasifikāciju grāmatvedības nolūkā.²

SIA „Millenium IT” ir noslēgti vairāki nomas līgumi. 2006.gada 5.septembrī uzņēmums uz finanšu līzingu nosacījumiem ir paņēmis nomā vieglo automašīnu Volkswagen Passat. Līgums noslēgts ar SIA Hansa Līzings. Līzingu līgums ir noslēgts uz trim gadiem un perioda beigās, automašīna pāriet SIA „Millenium IT” īpašumā. Paralēli veicamajiem ikmēneša pamatsummas maksājumiem, līzingu ietvaros, tiek noteikti papildus procentu maksājumi. Izvērtējot minētā līzingu līguma nosacījumus, rodas pārlicība, ka vieglās automašīnas noma ir klasificējama kā finanšu līzings, atbilstoši 17.SGS prasībām, jo līzingu perioda beigās īpašuma tiesības pāriet uz SIA „Millenium IT”, nomas termiņš ietver lielāko daļu no automašīnas saimnieciskās lietošanas laika un nomas maksājumu vērtība ir gandrīz vienāda ar automašīnas kopējo patieso vērtību, pat nedaudz lielāka, iekļaujot procentu maksājumus.

2007.gada novembrī, SIA „Millenium IT” ir noslēdzis telpu nomas līgumu ar SIA „Biznesa Augstskola Turība”. Nomas līguma priekšmets ir administrācijas telpa, kuru uzņēmums nomā ar nolūku izmantot to kā biroju. Kā nomas maksājums ir noteikta fiksēta naudas summa, kuru katru mēnesi, saskaņā ar izrakstītiem rēķiniem, SIA „Millenium IT” maksā nomniekam. Šajā gadījumā, ņemot vērā, ka risku un īpašuma tiesību nodošana nepāriet līzingu ņēmējam, kā arī nomas līgums tiek slēgts uz gadu, ar iespēju nomas termiņu pagarināt, šāda veida noma ir klasificējama kā operatīvā noma un pēc klasifikācijas pilnībā atbilst 17.SGS prasībām.

Visas uzņēmuma pastāvēšanas laikā, SIA „Millenium IT” ir noslēdzis līgumu ar SIA „Digitālās Ekonomikas un Attīstības Centrs” par iekārtu izvietojumu datu centrā. Datu centrā tiek izvietoti SIA „Millenium IT” serveri, uz kuriem glabājas visa klientu informācija. Šāda nepieciešamība ir radusies sakarā ar to, ka serveru veiksmīgai uzglabāšanai un funkcionēšanai

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/17.doc>, 11.03.2008.

² turpat

ir nepieciešami speciāli apstākļi, kurus nodrošina SIA „Digitālās Ekonomikas un Attīstības Centrs”. Serveri tiek glabāti piemērotas temperatūras, atbilstošos gaisa mitruma/sausuma un citos apstākļos. Par šādu iekārtu izvietojuma pakalpojumu tiek veikta fiksēta apmaksā, saskaņā ar izrakstītiem rēķiniem. Papildus uzņēmums nodrošina arī serveru apkalpošanu, par ko tiek aprēķināta papildus maksa. Laikam ejot, SIA „Millenium IT” rodas nepieciešamība iegādāties un izvietot datu centrā papildus esošajiem jaunus serverus, tādus gadījumos līgums tiek pārskatīts un nomas maksa palielināta. Arī šis nomas pakalpojuma veids saskaņā ar 17.SGS prasībām ir atbilstošs operatīvās darbības nomai, jo pēc būtības SIA „Millenium IT” iznomā datu centra telpas uz noteiktu laiku savu serveru uzglabāšanai. Nekāda iznomāto telpu risku vai īpašuma tiesību pāreja no viena uzņēmuma uz citu nav iespējama un nākotnē nekādā gadījumā nav sagaidāma.

2.8.2. Nomas nomnieka finanšu pārskatos atbilstoši 17.SGS prasībām

Saskaņā ar standarta prasībām, noslēdzot finanšu nomas līgumu, nomniekam tā jāatspoguļo bilancē kā aktīvi un saistības summā, kas vienāda ar nomas objekta patieso vērtību vai minimālo nomas maksājumu vērtību, gadījumā, ja tā ir zemāka. Minimālo nomas maksājumu vērtības noteikšanai jāizmanto diskonta likme, kas ir nomā ietvertā procentu likme. Ja to nevar noteikt, var lietot nomnieka salīdzināmo aizņēmuma likmi. Standarts nosaka arī to, ka jebkuras tiešās izmaksas, kas nomniekam radušās ar aktīva pieņemšanu nomā, ir iekļaujamas tā atzīšanas summā.¹

Finanšu nomas maksājumi ir jāsadala pa periodiem nomas termiņa laikā tā, lai tiktu radīta pastāvīga procentu likme attiecībā uz atlikušajām saistībām. Mainīgās maksājamo procentu summas ir jāattiecina uz izdevumiem katrā periodā, kurā tās radušās.

Finanšu nomas rezultātā, nomnieka uzskaitē nomas objekts tiek atzīts kā aktīvs, kuram, katrā uzskaites periodā veidojas nolietojums. Nomāto aktīvu nolietojuma aprēķināšanas un uzskaites politikai ir jāsasaskan ar vispārpieņemto uzņēmuma metodiku attiecībā uz pamatlīdzekļu nolietojumu, kā arī jābūt atbilstoši 16.SGS Pamatlīdzekļi un 38.SGS Nemateriālie aktīvi prasībām. Nosakot nomas objekta saimnieciskās lietošanas laiku, jāņem vērā nomas termiņa periods. Ja ir pietiekoša pārliecība, ka nomas perioda beigās īpašuma tiesības uz nomas objektu pāries nomas ņēmējam, tad par saimnieciskās lietošanas

¹ **John Wiley&Sons, LTD** *International Accounting Standards Explained*, International Accounting Standards Committee, 2000. - 304 p

laiku nosaka aktīva lietderīgās lietošanas laiku, pretējā gadījumā nolietojuma aprēķins jāveic vadoties pēc īsākā perioda no nomas termiņa un lietderīgās lietošanas laika.¹

2006.gada 05.septembrī slēdzot līgumu ar SIA „Hansa Līzings” par automašīnas Volkswagen Passat finanšu nomu, SIA „Millenium IT” noformēja automašīnu savā uzskaitē kā pamatlīdzekli, bet radušās saistības par automašīnas nomu tika iegrāmatotas kā ilgtermiņa aizņēmumi no kredītiestādēm. Tā kā automašīnas vērtība bija vienāda ar finanšu līzings vērtību, tad gan pamatlīdzekļa uzskaites vērtība, gan arī saistību summa līzings sākumā bija vienādas. Iekļaujot automašīnu pamatlīdzekļu sastāvā, atbilstoši uzņēmuma pamatlīdzekļu uzskaites metodikai, automobilim tika noteikts 5 gadu lietderīgās lietošanas laiks ar 20% kategorijas amortizācijas likmi. Ņemot vērā, ka finanšu līzings nosacījumi sniedz pietiekošu pārlicēžu par to, ka nomas perioda beigās īpašuma tiesības uz automašīnu pāries uz SIA „Millenium IT”, uzņēmums ir atbilstoši standarta prasībām rīkojies nosakot aktīva lietderīgās lietošanas laiku garāku par nomas termiņa periodu.

SIA „Hansa Līzings” uzsākot līzings attiecības pievieno noslēgtajam līgumam maksājumu grafiku, kurā sadalītas atmaksājāmās summas un procentu maksājumi pa mēnešiem visa līzings līguma darbības laikā. Procentu maksājumiem tiek noteikta mainīga procentu likme, kura tiek pārskatīta reizi trijos mēnešos. Pats SIA „Millenium IT” nerēķina procentu maksājumus, bet gan vadās no līzings kompānijas piedādītājiem ikmēneša rēķiniem. Saņemot ikmēneša rēķinu, SIA „Millenium IT” grāmatvedībā samazina saistībās esošās līzings pamatsummas atlikušo vērtību, bet procentu maksājumus grāmato uz peļņas vai zaudējumu kontu „Samaksātie procenti un tiem pielīdzināmie izdevumi”.

17.SGS nosaka, ka operatīvās nomas gadījumā, nomas maksājumus jāatzīst kā izdevumus pēc lineārās metodes visa nomas termiņa laikā, izņemot gadījumus, ja ir kāda cita metode, kas labāk atspoguļotu lietotāja labuma laika tendences.²

2007.gada novembrī SIA „Millenium IT” bija spiesta izvākties no vecajām biroja telpām. Tika noslēgts līgums ar SIA Biznesa augstskolu „Turība” par telpu nomu uz nenoteiktu laiku. Iznomātājs katra mēneša pirmajos datumos izraksta SIA „Millenium IT” rēķinus par pašreizējo mēnesi.

Grāmatvedībā, nomas pakalpojuma summa tiek attiecināta uz izdevumiem, saskaņā ar saņemto rēķinu:

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/17.doc>, 11.03.2008.

² John Wiley & Sons, LTD *International Accounting Standards Explained*, International Accounting Standards Committee, 2000. - 305 p

D 7553 – Telpu nomas maksa;

K 5315 – Turība B/A.

Saskaņā ar 17.SGS prasībām attiecībā uz operatīvajām nomām un to uzrādīšanu nomnieka finanšu pārskatos, SIA „Millenium IT” telpu nomas uzskaitē ir atzīstama kā atbilstoša standarta prasībām. Faktiski, atbilstoši noslēgtajam līgumam, ikmēneša maksājums ir konstanta summa, kas ir pielīdzināma standartā nosauktajai lineārajai nomas maksājumu atzīšanas izdevumos metodei.

Līgums, kas noslēgts par iekārtu izvietošana SIA „Digitālās Ekonomikas un Attīstības Centrs” datu centrā, nosaka, ka par serveru izvietošana tiek aprēķināta nomas maksa, par kuru katra mēneša sākumā tiek izrakstīts rēķins par iepriekšējo mēnesi. Līdzīgi kā biroja telpu nomas gadījumā ar SIA Biznesa augstskolu „Turība”, arī SIA „Digitālās Ekonomikas un Attīstības Centrs” katru mēnesi par telpu nomu un iekārtu apkalpošanu izraksta konstantus rēķinus, tomēr, laiku pa laikam SIA „Millenium IT” līdz ar klientu un informācijas apjoma straujajiem pieaugumiem, rodas nepieciešamība palielināt serveru skaitu, tādējādi izvietoto serveru skaits datu centrā pieaug un SIA „Digitālās Ekonomikas un Attīstības Centrs” palielina nomas maksas apmēru, balstoties uz serveru skaita pieaugumu un vietu, ko tie aizņem. Grāmatvedībā, saņemot rēķinus no SIA „Digitālās Ekonomikas un Attīstības Centrs”, tiek veikts sekojošs grāmatojums:

D 7555 – Iekārtu izvietošana datu centrā;

K 5312 – Digitālās Ekonomikas Attīstības centrs.

Atbilstoši grāmatojumam, pēc kura redzams, ka SIA „Millenium IT” nomas maksājumus attiecina uz izmaksām operāciju kontos, var secināt, ka arī šis operatīvās nomas gadījums ir atbilstošs 17.SGS prasībām attiecībā uz nomnieka finanšu pārskatiem.

17.SGS atsevišķi izdalīta nodaļa par pārdošanas darījumiem ar saņemšanu atpakaļ nomā jeb atgriezenisko līzingu. Tā būtība ir tāda, ka aktīvs tiek pārdots ar mērķi saņemt šo pašu aktīvu atpakaļ nomā. Slēdzot šādus darījumus, pārdošanas cenu un nomas maksu apspriež kopā kā vienu darījumu, jo tās ir savstarpēji saistītas. No grāmatvedības viedokļa šo darījumu uzskaitē vadoties pēc nomas veida, kurš veidojās darījuma rezultātā – finanšu nomas vai operatīvās nomas:

- 1) Ja atgriezeniskā līzings rezultātā veidojas finanšu noma, pārdošanas ieņēmumu pārsniegumu pār uzskaites vērtību nav jāatzīst par pārdevēja – nomnieka ienākumiem, bet gan jāatliek un jāamortizē nomas termiņa laikā;

- 2) Ja atgriezeniskā līzings rezultātā veidojas operatīvā noma pie nosacījuma, ka ir skaidrs, ka darījums noslēgts, pamatojoties uz patieso vērtību, jāatzīst peļņa vai zaudējumi. Ja pārdošanas cena ir zemāka par patieso vērtību, jāatzīst peļņa vai zaudējumi, izņemot tad, ja zaudējumus segs nākotnes nomas maksājumi, kas ir zemāki par tirgus cenu, jo tad tā jāatliek un jāamortizē proporcionāli nomas maksājumiem tajā periodā, kurā aktīvu plāno lietot. Ja pārdošanas cena ir augstāka par patieso vērtību, pārsniegums jāatliek un jāamortizē tajā periodā, kurā aktīvu plāno lietot. Ja patiesā vērtība ir mazāka par aktīva uzskaites vērtību, zaudējumi, kas vienādi ar starpību starp uzskaites vērtību un patieso vērtību, ir jāatzīst uzreiz.¹

SIA „Millenium IT” nav noslēgts neviens atgriezeniskā līzings darījums. Taču šobrīd Latvijas tirgū atgriezeniskais līzings sāk kļūt arvien populārāks. Uzņēmuma vadība ir izteikusi vēlmi pārdot vienu no uzņēmuma automašīnām un tās vietā iegādāties jaunu. Tiek apsvērtas iespējas jauno automašīnu atvest no Vācijas un sadarbībā ar SIA „Hansa Līzings” noformēt atgriezeniskā līzings līgumu. Ja šī iecere īstenosies, tad uzņēmuma grāmatvedībā atgriezeniskā līzings darījumu uzskaitē tiks veikta atbilstoši 17.SGS prasībām.

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/17.doc>, 11.03.2008.

2.9. 18.SGS – Ieņēmumi

Ieņēmumi ir ekonomisku labumu bruto ieplūde uzņēmumā, kuri rodas uzņēmuma parastās darbības gaitā, kā rezultātā palielinās pašu kapitāls.

18.SGS ir jāpiemēro attiecībā uz ieņēmumiem no:

- 1) Preču pārdošanas;
- 2) Pakalpojumu sniegšanas;
- 3) Procentiem, tiesību izmantošanas maksas vai dividendēm.

Atbilstoši standarta prasībām, ieņēmumi jānovērtē saņemtās vai saņemamās atlīdzības patiesajā vērtībā. Ieņēmumu apjomu no darījuma galvenokārt nosaka līgums starp uzņēmumu un preces vai pakalpojuma pircēju. Parasti atlīdzība ir naudas vai tās ekvivalentu veidā, un ieņēmumu summa veidojas no summas, kas saņemta vai jāsaņem naudā vai tās ekvivalentos. Gadījumos, kad naudas vai tās ekvivalentu ieplūde ir atlikta, atlīdzības patiesā vērtība var būt mazāka par saņemtās vai saņemamās naudas vērtību.¹

2.9.1. Ieņēmumi no preču pārdošanas

Saskaņā ar standarta prasībām, ieņēmumi no preču pārdošanas ir jāatzīst tad, ja pārdošanas darījums atbilst sekojošiem nosacījumiem:

- a) uzņēmums nodevis pircējam ar īpašuma tiesībām uz precēm saistītus riskus un saņēmis par to atlīdzību;
- b) uzņēmums atsakās no pārvaldes tiesību saglabāšanas, kas parasti saistās ar īpašuma tiesību nodošanu, un no reālas kontroles pār pārdotajām precēm;
- c) ir iespējams precīzi novērtēt ieņēmumu summu;
- d) ir ticams, ka ar darījumu saistītie saimnieciskie labumi ieplūdis uzņēmumā;
- e) ir iespējams precīzi novērtēt izmaksas, kas radušās vai radīsies no darījuma.²

Lai varētu izvērtēt, kad uzņēmums ir nodevis pircējam ar īpašuma tiesībām saistītus riskus un atlīdzības, jāpārbauda darījuma norise. Parasti ar īpašuma tiesībām saistīto risku un atlīdzību nodošana sakrīt ar juridisko īpašuma tiesību vai valdījuma nodošanu pircējam, bet var būt arī gadījumi, kad ar īpašuma tiesībām saistīto risku un atlīdzību nodošana nenotiek vienlaicīgi ar juridisko īpašuma tiesību vai valdījuma nodošanu.³

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/18.doc> 11.03.2008.

² Ivanova O. *Starptautiskie finanšu pārskatu standarti*, Rīga: Merkūrijs LAT, 2004. - 132.lpp

³ VAN GREININGS H., *Starptautiskie finanšu pārskatu sniegšanas standarti II*, Pasaules Banka un SIA „ABC Balt, 2005. - 133.lpp

Ja rodas gadījums, kad uzņēmums lielāko daļu ar īpašuma tiesībām saistīto risku saglabā, tad darījums nav klasificējams kā pārdošana un ieņēmumi no šāda darījuma nav atzīstami, piemēram, gadījumos, kad ir vienošanās, ka uzņēmums saņems ieņēmumus no pārdošanas darījuma tikai gadījumā, ja pircējs gūs ieņēmumus no minēto preču pārdošanas, kā arī gadījumos, ja līgums paredz, ka pārdošanas rezultātā prece tiek arī uzstādīta klientam, bet šis nosacījums vēl nav izpildīts vai arī līgumā atrunāts, ka kāda iemesla dēļ ir iespējams pirkuma darījumu anulēt un uz konkrēto brīdi pastāv neskaidrības par pirkuma esamību.

Standarts nosaka, ka ieņēmumi jāatzīst tikai tad, kad ir ticams, ka uzņēmumā iepuldīs ar darījumu saistītie ekonomiskie labumi, taču dažos gadījumos tas var nebūt ticams, kamēr netiek saņemta atlīdzība vai netiek novērsta nenoteiktība. Ieņēmumus atzīst tajā brīdī, kad nenoteiktība tiek novērsta vai atlīdzība saņemta. Ja gadījumā ieņēmumos atzīta summa, par kuru pēc tam rodas nenoteiktība jeb pamatots uzskats, ka summa netiks atgūta, šī summa jāatzīst par izdevumiem, nevis jāveic sākotnēji uzskaitīto ieņēmumu korekcija.

Atbilstoši standartam, ieņēmumus un izdevumus, kuri attiecas uz vienu un to pašu darījumu, jāatzīst vienlaicīgi jeb jāveic tā ieņēmumu un izdevumu saskaņošana. Izdevumus, tajā skaitā garantijas un citas izmaksas, kas radušās pēc preču nosūtīšanas, parasti var ticami novērtēt tad, kad ir izpildīti citi ar ieņēmumu atzīšanu saistīti nosacījumi. Tomēr ieņēmumus nedrīkst atzīt, ja nevar ticami novērtēt attiecīgos izdevumus. Tādos gadījumos jebkuru iepriekš saņemtu atlīdzību no preču pārdošanas atzīst par saistībām.¹

SIA „Millenium IT” pamatdarbība īsti nav saistīta ar preču pārdošanu, tomēr ir gadījumi, kad uzņēmuma pastāvīgajiem klientiem tiek piedāvātas iespējas par izdevīgām cenām iegādāties datortehniku vai tās piederumus. SIA „Millenium IT” šādus izdevīgus nosacījumus var piedāvāt pateicoties veiksmīgai sadarbībai ar SIA „TD Baltic”, kura savās noliktavās uzglabā un piedāvā īpašus akcijas noteikumus dažādām datortehnikas precēm, kuras ievēd no Lietuvas. Nākotnē SIA „Millenium IT” apsver iespējas vairāk pievērsties datortehnikas tirdzniecības, tāpēc šī standarta prasības attiecībā uz ieņēmumiem no preču pārdošanas ir saistošas.

SIA „Millenium IT” ieņēmumus no pārdošanas attiecina uz peļņas vai zaudējumu aprēķina operāciju kontiem sekojoši:

D 2310 – Norēķini ar pircējiem un pasūtītājiem;

K 6113 - Datortehnika, programmatūra un datoru apkalpošana;

K 5721 - Pievienotās vērtības nodoklis.

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/18.doc> 11.03.2008.

SIA „Millenium IT” pārdošanas darījumi vairāk kārt tiek veikti izrakstot pircējam rēķinu. Tikai pēc rēķina apmaksas, klients var saņemt savu preci, līdz ar to visi riski un īpašumtiesības klientam tiek nodoti tikai pēc apmaksas saņemšanas. Nododot preci klientam, tiek izrakstīta un izsniegta arī preču pavadzīme, kas apstiprina preču saņemšanu-nodošanu klientam. Parasti grāmatvedībā ieņēmumus no šādas preču pārdošanas atzīst jau brīdī, kad klientam izrakstīts rēķins, bet pavadzīme kalpo tikai kā apstiprinājums fiziskai preču nodošanai. Saskaņā ar standarta nosacījumiem, šāda ieņēmumu no pārdošanas darījumiem uzskaites kārtība īsti nav atbilstoša, jo tā neatbilst visiem standartā nosauktajiem atzīšanas kritērijiem. Atbilstoši standartam, pareizāk būtu, ja pārdošanas ieņēmumi tiktu atzīti pavadzīmes izrakstīšanas brīdī, jo tad ir nodota lielākā daļa risku un īpašumtiesību uz preci, ir saņemta nauda par preci, kas nozīmē, ka ekonomisko labumu ieplūšana no darījuma ir jau notikusi, kā arī ir iespējams precīzi novērtēt ieņēmumus un izmaksas no darījuma.

Lielākoties ir gadījumi, kad īpaši uzticamiem klientiem preces tiek izsniegtas pirms apmaksas veikšanas, izmantojot tikai pavadzīmi. Šajā gadījumā uzņēmums paredz un uzskata, ka ir ticams, ka ekonomiskie labumi no pārdošanas ieplūdis uzņēmumā, tāpēc īpašuma tiesības tiek nodotas vēl pirms naudas saņemšanas no klienta. Pavadzīmē tiek atrunāts apmaksas termiņš un par saņemto preci un iepazīšanos ar tās apmaksas nosacījumiem, pircējs apstiprina darījumu ar savu parakstu. Visos gadījumos SIA „Millenium IT” ieņēmumi un izdevumi no pārdošanas darījumiem ir savstarpēji saskaņoti – atzīti vienā un tajā pašā pārskata periodā. Gadījumos, kad pārdošanai iegādātās preces uz pārskata periodu netiek realizētas, tās tiek pārgrāmatotas no izdevumiem uz krājumiem apgrozāmo līdzekļu sastāvā.

Kopumā vērtējot SIA „Millenium IT” ieņēmumu no preču pārdošanas atzīšanu un uzskaiti var vērtēt kā atbilstošu 18.SGS prasībām. Tomēr, uzņēmumam vajadzētu pārskatīt kārtību, kādā ieņēmumi no preču pārdošanas tiek atzīti gadījumos, kad pirms preču nodošanas ir sagaidāma priekšapmaksā un izrakstīts rēķins. Šajos gadījumos ieņēmumi būtu jāatzīst tad, kad tie radušies jeb izrakstot pavadzīmi brīdī, kad samaksa par precēm saņemta un īpašuma tiesības tiek nodotas. Šāda kārtība būtu pilnīgi atbilstoša 18.SGS prasībām.

2.9.2. Ieņēmumi no pakalpojumu sniegšanas

Saskaņā ar standarta prasībām, ieņēmumus no pakalpojumu sniegšanas var atzīt tikai tad, ja darījums atbilst sekojošiem nosacījumiem:

- a) ir iespējams ticami novērtēt ieņēmumu summu no darījuma;

Parasti šo summu var novērtēt balstoties uz līgumu, kurā abas puses vienojas par katras puses tiesībām attiecībā uz pakalpojumu, atlīdzību no pakalpojuma sniegšanas un norēķinu veidu un termiņiem.

- b) ir ticams, ka no pakalpojumu sniegšanas uzņēmumā ieplūdis ekonomiskie labumi;

Ieņēmumi tiek atzīti tikai tad, kad ir ticams, ka uzņēmumā no darījuma ieplūdis ekonomiskie labumi. Gadījumos, ja rodas nenoteiktība sakarā ar ieņēmumos iekļautās summas saņemšanu, šo summu, atzīst par izdevumiem, nevis par sākotnēji iekļautās ieņēmumu summas korekciju.

- c) ir iespējams ticami novērtēt stadiju, kādā pakalpojuma sniegšanas darījums atrodas bilances datumā;

Ieņēmumu atzīšanu pēc darījuma izpildes stadijas sauc par procentuālās izpildes metodi. Saskaņā ar šo metodi, ieņēmumi tiek atzīti tajos pārskata periodos, kuros tiek sniegti pakalpojumi.¹

Saskaņā ar standartu, var būt vairākas metodes, ar kuru palīdzību uzņēmums var novērtēt darījuma izpildes stadiju, piemēram, izmantojot pārskatus par padarīto darbu, nosakot uz konkrētu datumu sniegtos pakalpojumus, kas izteikti procentos no to kopējā apjoma vai arī nosakot attiecību starp izmaksu apjomu, kas radušās uz konkrētu datumu un kopējo prognozēto pakalpojuma izmaksu summu.

- d) ir iespējams ticami novērtēt paša darījuma izmaksas un noteikt izmaksas, kuras ir nepieciešamas, lai darījumu pabeigtu.

Standarts uzsver, ja sniedzot pakalpojumu, konkrētā laika periodā tiek veikts nenoteikts darbību skaits, ieņēmumus atzīst pēc lineārās metodes šajā konkrētajā periodā, ja vien nav pierādījumu, ka kāda cita metode labāk atspoguļo pakalpojuma izpildes stadiju. Ja pakalpojuma sniegšanā var noteikt kādu darbību, kas ir daudz nozīmīgāka par pārējām, ieņēmumu atzīšanu atliek, līdz brīdim, kad nozīmīgā darbība tiek veikta.

Attiecībā uz ieņēmumu no pakalpojumu sniegšanas atzīšanu, standartā teikts arī, ka ja nav iespējams ticami aplēst tāda darījuma iznākumu, kurš saistīts ar pakalpojumu sniegšanu, ieņēmumi jāatzīst tikai tādā apmērā, kādā būs iespējams atgūt atzītos izdevumus par pakalpojuma sniegšanu. Ja nav ticams, ka būs iespējams atgūt arī ar darījumu saistītās izmaksas, tad ieņēmumus neatzīst un radušās izmaksas atzīst par izdevumiem.²

¹ **John Wiley & Sons, LTD** *International Accounting Standards Explained*, International Accounting Standards Committee, 2000. - 326 p

² **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/18.doc> 11.03.2008.

SIA „Millenium IT” galvenā saimnieciskā darbība sastāv no dažādu ar informācijas tehnoloģijām saistītu pakalpojumu sniegšanas. Šos pakalpojumus varētu iedalīt četrās lielās grupās:

- 1) Mājas lapu uzturēšana un e-pastu apkalpošana;
- 2) Domēnu reģistrācijas un pagarināšanas pakalpojumi;
- 3) Mājas lapu izgatavošana un programmēšanas pakalpojumi;
- 4) Datoru servisa pakalpojumi.

SIA „Millenium IT” pamatdarbība ir klientu mājas lapu uzturēšana uz uzņēmuma serveriem un e-pastu apkalpošana. Šie pakalpojumi tiek sniegti noslēdzot līgumu ar klientu par konkrētu ikmēneša maksu, kas ir atkarīga no datu apjomiem. Katra mēneša sākumā, saskaņā ar iepriekš noslēgto līgumu, klientam tiek izrakstīts rēķins par iepriekšējo mēnesi. Šādi veidojas situācija, kad uzņēmums izraksta rēķinu par jau sniegtiem pakalpojumiem. Ņemot vērā, ka pakalpojumu sniegšana ir nepārtraukts process, kas balstīts uz noslēgtu līgumu, ekonomisko labumu ieplūšana uzņēmumā ir ticama. Grāmatvedībā ieņēmumi tiek atzīti rēķina izrakstīšanas brīdī un tiek ieģrāmatoti sekojoši:

D 2310 - Norēķini ar pircējiem un pasūtītājiem;

K 6110 - Ieņēmumi no pamatdarbības produkcijas un pakalpojumu pārdošanas;

K 5721 - Pievienotās vērtības nodoklis.

Šī pakalpojuma shēma ir klasificējama par klasisko ieņēmumu no pakalpojuma atzīšanas shēmu, jo darījuma pamatā ir noslēgtais līgums, kas garantē, ka par sniegtajiem pakalpojumiem no klienta tiks saņemta samaksa, summa par pakalpojumu un norēķinu nosacījumi arī ir atrunāti līgumā. Var secināt, ka pamatpakalpojumu ieņēmumu atzīšana atbilst 18.SGS prasībām.

Domēnu reģistrācijas un pagarināšanas ir visbiežāk sniegtais pakalpojums, kuru uzņēmums nodrošina. Parasti domēni tiek reģistrēti, piešķirot īres tiesības uz vienu gadu, un pēc tā, piedāvājot iespēju domēnus pagarināt vēl uz gadu. Par šo pakalpojumu uzņēmums ar klientiem neslēdz līgumu, jo summas par šo pakalpojumu ir tik nelielas un klientu ir tik ļoti daudz, ka uzņēmums neuzskata, ka būtu lietderīgi to darīt. Darījuma pamatā ir elektroniskais rēķins, kuru pēc klienta pieprasījuma uzņēmuma mājas lapā www.server.lv, izraksta grāmatvedis un nosūta uz klienta norādīto e-pasta adresi. Kad klients apmaksā rēķinu, tad uzņēmums sadarbībā ar attiecīgo domēnu reģistru, pieslēdz klienta izvēlēto domēnu. Nepieciešamības gadījumā, klientam tiek izsūtīts rēķina oriģināls pa pastu. Atbilstoši šai pakalpojumu sniegšanas shēmai, ieņēmumi tiek atzīti tikai brīdī, kad klients ir veicis apmaksu

par pakalpojumu, tad arī tiek sniegts pakalpojums. Sniedzot pakalpojumu, tiek saņemts rēķins no domēnu reģistra par pieprasītā domēna īri uz gadu.

Izvērtējot šādu uzņēmuma pakalpojuma sniegšanas shēmu, var secināt, ka tā atbilst standarta prasībām, jo ieņēmumu un izdevumu summa no pakalpojuma sniegšanas ir skaidri definēta jau pirms pakalpojums tiek sniegts – cenas par domēnu īri un reģistrāciju ir sadalītas atkarībā no zonas, kādā domēns tiek reģistrēts:

- Latvijas zonas domēnu (lv) īre – 7.90LVL/gadā;
- Ārvalstu zonu (com, info, biz, eu, net u.c.) īre – 7.90LVL/gadā;
- Lietuvas un Krievijas zonas domēnu īre – 10.90LVL/gadā;
- Reģistrācijas pakalpojums – 4.99LVL neatkarīgi no domēnu skaita vienā reizē.

Arī izdevumi, kas SIA „Millenium IT” radīsies par konkrēto domēnu īri un reģistrāciju ir skaidri zināmi pirms pakalpojuma sniegšanas, tie ir atkarīgi no domēnu reģistra cenām.

Pēc šīs shēmas ir pilnībā nodrošināta arī ekonomisko labumu ieplūšana uzņēmumā, jo pakalpojumu sniedz tikai un vienīgi pēc rēķina apmaksas. Šāda SIA „Millenium IT” pakalpojuma ieņēmumu atzīšana ir klasificējama kā atbilstoša visiem standartā izvirzītajiem nosacījumiem.

Mājas lapu izgatavošanas un programmēšanas pakalpojumu sniegšana ir viens no darbietilpīgākajiem un cenas ziņā dārgākajiem SIA „Millenium IT” sniegtajiem pakalpojumiem. Mājas lapas izstrādes pakalpojuma parastā varianta cena ir noteikta 700LVL+PVN un laika ziņā pakalpojums aizņem ap divām nedēļām darba. Par papildus programmēšanas darbiem, kas neietilpst pamatcenā, atkarībā no klientu vēlmēm un darba apjoma, var tikt izrakstīti papildus rēķini.

Pirms programmēšanas darbu uzsākšanas, SIA „Millenium IT” noslēdz līgumu ar pasūtītāju, kurā atrunā izvēlētās mājas lapas dizaina un izstrādes nosacījumus, kā arī norēķinu kārtību. Slēdzot līgumus par mājas lapas izstrādi, SIA „Millenium IT” norēķinu veikšanas prasība, kas iekļauta līgumā, ir maksājuma sadalīšana divās vienādās daļās – pirmais maksājums jāveic pirms programmēšanas darbu uzsākšanas, bet otrais – kad programmēšanas darbi tiek pabeigti. Pēc gala maksājuma saņemšanas, mājas lapa tiek publicēta internetā. Šādā veidā uzņēmums nodrošina samaksas saņemšanu par padarīto darbu, kas ir atbilstoša ekonomisko labumu ieplūšanas nosacījumam saskaņā ar standarta prasībām, arī ieņēmumi un izmaksas ir savstarpēji saskaņoti un nosakāmi.

Izrakstot rēķinus klientam, rēķina izrakstīšanas datumā tiek veikts sekojošs grāmatojums:

D 2310 - Norēķini ar pircējiem un pasūtītājiem;

K 6112 - Ieņēmumi no mājas lapām un programmēšanas;

K 5721 - Pievienotās vērtības nodoklis.

Izrakstot pirmo rēķinu par mājas lapas izstrādi, uzņēmums ievēro standartā noteiktās prasības attiecībā uz izmaksu novērtēšanu, kas rastos, ja kādu iemeslu dēļ ieņēmumi par pakalpojumu netiks saņemti – apmaksājot pirmo rēķinu, ir iespējams segt darbu, kas ieguldīts programmēšanā, tādējādi, ja pēc mājas lapas pabeigšanas, otrs rēķins netiek apmaksāts un lapa netiek publicēta, uzņēmumam nerodas zaudējumi par padarīto darbu.

Izvērtējot SIA „Millenium IT” ieņēmumu no programmēšanas darbiem atzīšanu finanšu pārskatos, jāatzīst, ka tā ir atbilstoša standarta prasībām.

SIA „Millenium IT” reizēm nodarbojas arī ar datoru servisa pakalpojumu sniegšanu. Šādi pakalpojumi parasti tiek sniegti tikai uzņēmuma pastāvīgajiem klientiem, kuri ir izmantojuši kādu no uzņēmuma izdevīgajiem datortehnikas iegādes piedāvājumiem. Bieži vien, klientam tiek piedāvāts iegādāties datortehniku, kuras cenā neietilpst tās uzstādīšana un programmatūras instalācija. Tādos gadījumos uzņēmums par nelielu samaksu piedāvā uzstādīt tehniku un sainstalēt programmas klienta vietā. Arī gadījumos, ja kādam no pastāvīgajiem klientiem ir radušās problēmas ar iegādāto tehniku, klients lūdz uzņēmuma palīdzību radušos bojājumu novēršanai vai datortehnikas uzlabošanai. Arī par šādiem pakalpojumiem klientiem tiek izrakstīti datoru servisa pakalpojumu rēķini. Parasti par šādiem pakalpojumiem tiek noteikta konstanta samaksa – 20LVL + PVN/stundā. Šos pakalpojumus veic kāds no uzņēmuma darbiniekiem, bet atsevišķs darbinieks šādu darbu veikšanai nav pieņemts, jo nepieciešamība pēc datoru servisa pakalpojumiem pastāvīgo klientu vidū ir diezgan reta.

Grāmatvedībā šo pakalpojumu ieņēmumu atzīšana tiek veikta sekojoši:

- 1) Ja datoru servisa pakalpojums ir radies datortehnikas iegādes rezultātā, tad šis pakalpojums tiek iekļauts rēķinā un pavadzīmē par datortehnikas iegādi un atsevišķs rēķins netiek izrakstīts;
- 2) Ja datoru servisa pakalpojums radies labojot kādus datoriem radušos bojājumus vai veicot citus ar datoriem saistītus pakalpojumus, kas nav datortehnikas iegādes sastāvdaļa, klientam tiek izrakstīts atsevišķs rēķins par datoru servisa pakalpojumu sniegšanu.

Abos gadījumos datoru servisa pakalpojumi tiek uzskaitīti sekojošos kontos:

D 2310 - Norēķini ar pircējiem un pasūtītājiem;

K 6113 - Datortehnika, programmatūra un datoru apkalpošana;

K 5721 - Pievienotās vērtības nodoklis.

Vērtējot SIA „Millenium IT” ieņēmumu no datoru servisu pakalpojumiem atzīšanu finanšu pārskatos, var secināt, ka tā atbilst 18.SGS prasībām.

Tā kā SIA „Millenium IT” netiek atzīti ieņēmumi, kas radušies no procentiem, autoratlīdzībām vai dividendēm, tad šo ieņēmumu atzīšana saskaņā ar 18.SGS netiks sīkāk apskatīta.

2.10. 19.SGS – Darbinieka pabalsti

Standartā tiek noteiktas prasības darbinieku pabalstu uzskaitē un informācijas atklāšanai par tiem finanšu pārskatos. Saskaņā ar standartu, uzņēmumam ir jāatzīst:

- a) saistības, kad darbinieks ir darījis darbu pretī saņemot darbinieka pabalstu, kurš turpmāk ir jāmaksā;
- b) izdevumus, kad uzņēmums ir patērējis saimnieciskos labumus, kas radušies no darbinieka veiktā darba apmaiņā pret darbinieka pabalstiem.¹

Darbinieka pabalsti ir visa veida izmaksājamas atlīdzības, kuras uzņēmums nodrošina darbiniekiem apmaiņā pret to veikto darbu.

Standartā tiek nosauktas četras darbinieku pabalstu kategorijas:

- 1) darbinieku īstermiņa pabalsti, tajā skaitā, algu maksājumi un sociālās apdrošināšanas iemaksas, apmaksāti ikgadējie atvaļinājumi un slimības lapas, peļņas sadale un izmaksājamās prēmijas (ja tās ir maksājamas 12 mēnešos pēc perioda beigām), kā arī ne finanšu labumi (veselības apdrošināšana, dienesta dzīvoklis, dienesta automašīna un citi bezmaksas pakalpojumi) uzņēmuma darbiniekiem;
- 2) pēcnodarbinātības pabalsti, kas ietver pensijas, citus pensijas pabalstus, pēcnodarbinātības dzīvības apdrošināšanu un pēcnodarbinātības medicīnisko aprūpi;
- 3) citi darbinieku ilgtermiņa pabalsti, piemēram, ilga darba atvaļinājums vai speciāls atvaļinājums, jubilejas vai citi ilga darba pabalsti, ilgstošas invaliditātes pabalsti, ja tie ir maksājami 12 mēnešus vai ilgāk pēc perioda beigām, peļņas sadale, prēmijas, kā arī atliktā kompensācija;
- 4) pabalsti par darba attiecību izbeigšanu.²

2.10.1. Darbinieku īstermiņa pabalsti saskaņā ar 19.SGS prasībām

Saskaņā ar standarta prasībām attiecībā uz īstermiņa darbinieku pabalstiem, šajā kategorijā ietilpst tādi posteņi, kā:

- Darbinieku darba samaksa un obligātās sociālās apdrošināšanas iemaksas;
- Apmaksājami īslaicīgi darbinieku kavējumi, piemēram, apmaksāts ikgadējais atvaļinājums, apmaksāta slimības lapa u.c.;

¹ **Zariņa V.** *Grāmatvedības sistēma – attīstība, standartu prasības*, „Biznesa augstskola Turība” SIA, Rīga, 2004. - 264.lpp

² **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/19.doc>, 24.03.2008.

- Peļņas procenti un prēmijas, kuras izmaksājamas darbiniekiem 12 mēnešu laikā pēc pārskata perioda beigām, kurā veikts darbs;
- Ne finanšu labumi, piemēram, apmaksāta veselības apdrošināšanas polise, apmaksāta dienesta dzīvesvieta, dienesta automašīna, apmaksātas pusdienas u.c. labumi.

Darbinieku īstermiņa pabalstu uzskaitē ir vienkārša, jo nav nepieciešami uz pieredzi balstīti pieņēmumi, lai varētu novērtēt pienākumus vai izmaksas, kā arī nav iespējamās korekcijas – guvumi vai zaudējumi no pieņēmumiem par īstermiņa pabalstiem.

Uzņēmums darbiniekiem var apmaksāt kavējumus vairāku iemeslu dēļ, piemēram, atvaļinājuma, slimības vai īslaicīgas darba nespējas, maternitātes vai paternitātes, tiesas un militārā dienesta dēļ. Šādas tiesības uz apmaksātiem kavējumiem saskaņā ar standartu tiek iedalītas divās kategorijās:

a) uzkrājošies kavējumi – tie ir tādi kavējumi, kurus var pārnest un lietot nākamajos periodos, ja pārskata periodā šādas tiesības nav pilnībā izmantotas. Uzkrājošie apmaksātie kavējumi var būt garantējoši, kad aizejot no darba, darbiniekam pienākas neizmantoto tiesību izmaksa naudā vai negarantējoši, kad aizejot no darba, ja tiesības ir neizmantotas, nekāda kompensācija par to nepienākas.

Uzņēmumam ir jānovērtē paredzamās uzkrājošo apmaksāto kavējumu izmaksas kā papildus izmaksu summa, kuru uzņēmums paredz izlietot par darbinieku neizmantotajām tiesībām, kas ir uzkrājušās finanšu pārskata datumā.

b) neuzkrājošies kavējumi – tie ir tādi kavējumi, kuri, ja tie netiek izmantoti līdz brīdim, kad darbinieks aiziet no uzņēmuma, neuzkrājas un zaudē savu spēku un kompensācija par neizmantotajām tiesībām netiek apmaksāta. Līdz kavējuma brīdim, uzņēmums neatzīst ne saistības, ne izdevumus, jo darbinieka padarītais darbs nepalielina pabalsta apjomu.

Standarts nosaka, ka uzņēmumam paredzamās peļņas sadales un prēmiju maksājumu izmaksas ir jāatzīst tikai, ja:

- uzņēmumam ir juridisku noslēgts vai praksē radīts pienākums veikt šādus maksājumus;
- ir iespējams veikt ticamu pienākuma aplēsi.

Šāds pienākums pastāv tikai tad, kad uzņēmumam nav citas alternatīvas, kā veikt maksājumus. Uzņēmums saskaņā ar peļņas sadales vai prēmiju plānu izrietošā juridiskā vai prakses radītā pienākuma ticamu aplēsi var veikt tikai tad, ja:

a) plāna oficiālajos noteikumos ir atrunāta formula pabalsta summas noteikšanai;

- b) uzņēmums nosaka maksājamās summas, pirms finanšu pārskatu publicēšanas;
- c) iepriekšējā prakse skaidri pierāda, ka uzņēmuma praksē radīts pienākumus izmaksāt šādus pabalstus.

Veicot prēmiju vai peļņas sadales pabalsta maksājumu, izmaksājamās summas jāatzīst kā izdevumi pārskata periodā nevis kā neto peļņas sadale.¹

SIA „Millenium IT” praktizē tikai pirmo divu standartā nosaukto īstermiņa pabalstu izmaksāšanu darbiniekiem. Darbinieku darba samaksa un obligātās sociālās apdrošināšanas iemaksas ir obligāta LR likumdošanas prasība darba attiecību dibināšanas jomā. Darba samaksas apmēru nosaka noslēgtais darba līgums starp darbinieku un uzņēmumu.

SIA „Millenium IT” šobrīd slēdz līgumus ar mēnešalgu samaksu par padarīto darbu, gabaldarba samaksas līgumi netiek slēgti. Katra mēneša pēdējā darba dienā darbiniekiem tiek aprēķināta mēnešalga par nostrādāto laiku, no kuras atskaitīti ieturējumi. Grāmatvedībā aprēķinātās algas tiek uzskaitītas sekojoši:

D 7210 – Strādnieku algas (aprēķinātā alga visiem darbiniekiem kopā);

K 5610 – Norēķini par darba algu (aprēķinātā alga visiem darbiniekiem kopā);

D 5610 – Norēķini par darba algu (sociālās apdrošināšanas maksājumu kopējā aprēķinātā summa, darba ņēmēju daļa);

K 5722 – Sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas (sociālās apdrošināšanas maksājumu kopējā aprēķinātā summa, darba ņēmēju daļa);

D 7310 – Sociālais nodoklis (darba devēja aprēķinātā apdrošināšanas maksājumu daļa);

K 5722 – Sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas (darba devēja aprēķinātā apdrošināšanas maksājumu daļa);

D 5610 – Norēķini par darba algu (ieturētā summa par iedzīvotāju ienākuma nodokli);

K 5724 – Iedzīvotāju ienākuma nodoklis (ieturētā summa par iedzīvotāju ienākuma nodokli);

D 7250 – Uzņēmējdarbības riska valsts nodeva (LR noteiktie 0.25Ls par katru darbinieku);

K 5723 – Uzņēmējdarbības riska valsts nodeva (LR noteiktie 0.25Ls par katru darbinieku).

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/19.doc>, 24.03.2008.

Šāda uzskaite ir atbilstoša standarta prasībām, jo tiek atzītas saistības, kas rodas pret darbinieku sakarā ar atlīdzību par padarīto darbu, bet patērētie ekonomiskie labumi, kas radušies no darbinieka veiktā darba apmaiņā pret atlīdzību, tiek atzīti izdevumos.

Attiecībā uz kavējumu apmaksu, SIA „Millenium IT” rīkojas atbilstoši LR likumdošanas prasībām, piem. LR „Darba likums”¹, LR likums „Par valsts sociālo apdrošināšanu”², LR likums „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu”³ u.c., kuras nosaka kādi kavējumi ir apmaksājami un/vai uzkrājas pārskata periodā, kuri nav apmaksājami un/vai netiek novirzīti uz nākamo periodu.

Uzņēmuma pastāvēšanas laikā, darbinieki ir izmantojuši tikai ikgadējo apmaksāto atvaļinājumu un saņēmuši pabalstus par to. Katra pārskata perioda beigās, grāmatvedībā tiek veidoti uzkrājumi neizmantotajiem atvaļinājumiem, kurus aprēķina katram darbiniekam nosakot sešu mēnešu vidējo izpeļņu un pareizinot to ar dienām, kuras pienākas par neizmantoto atvaļinājuma periodu. No aprēķināto uzkrājumu kopsummas aprēķina arī maksājamās sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas un arī tās iekļauj uzkrājumu apmērā. Izveidotie uzkrājumi tiek iegrāmatoti sekojoši:

D 7210 – Strādnieku algas;

K 4311 – Uzkrājumi neizmantotajiem atvaļinājumiem;

D 7310 – Sociālais nodoklis;

K 4311 – Uzkrājumi neizmantotajiem atvaļinājumiem.

Šāda uzkrājumu veidošana atbilst standarta prasībām attiecībā uz to, ka uzņēmumam ir jānovērtē paredzamās uzkrājošo apmaksāto kavējumu izmaksas kā papildus izmaksu summa, kuru uzņēmums paredz izlietot par darbinieku neizmantotajām tiesībām, kas ir uzkrājušās finanšu pārskata datumā.

SIA „Millenium IT” darbībā nav paredzēts izmaksāt darbiniekiem ne peļņas procentus, ne arī citas īstermiņa prēmijas. Uzņēmums saviem darbiniekiem nepiedāvā arī nekādus papildus ne-finanšu labumus. Tas vērtējams visai negatīvi no darba ražīguma viedokļa, jo tādā veidā darbiniekos netiek veicināta motivācija pret veicamo darbu. Uzņēmumam vajadzētu izskatīt iespēju piedāvāt darbiniekiem vismaz tādus papildus labumus kā apmaksāta veselības apdrošināšana, ko mūsdienās praktizē liela daļa uzņēmumu. Darbinieku darba ražīgumu varētu uzlabot, izstrādājot prēmēšanas sistēmu atbilstoši padarītā darba rezultātiem. Tas ir viens no visvairāk stimulējošiem darbinieku motivācijas veidiem.

¹ LR likums – Darba likums, *Latvijas Vēstnesis*, 2006, 162 (3530)

² LR likums – Par valsts sociālo apdrošināšanu, *Latvijas Vēstnesis*, 2007, 190 (3766)

³ LR likums – Par maternitātes un slimības apdrošināšanu, *Latvijas Vēstnesis*, 2007, 190 (3766)

Standarts neizvirza obligātu šo divu īstermiņa pabalstu ieviešanu uzņēmumos, tāpēc kopumā uzņēmuma īstermiņa pabalstu uzskaitē ir vērtējama kā atbilstoša 19.SGS prasībām.

2.10.2. Pēcnodarbinātības pabalsti saskaņā ar 19.SGS prasībām

Standartā tiek izdalītas divas pēcnodarbinātības pabalstu grupas:

- 1) pensijas pabalsti – pensijas u.c.;
- 2) citi pēcnodarbinātības pabalsti – pēcnodarbinātības dzīvības apdrošināšana, pēcnodarbinātības medicīniskā aprūpe u.c.

Saskaņā ar standartu, uzņēmums nodrošina pēcnodarbinātības pabalstus ar pēcnodarbinātības pabalstu plāniem. Pēcnodarbinātības pabalstu plānus, atkarībā no plāna saimnieciskās būtības, klasificē par noteiktu iemaksu plāniem vai noteiktu pabalstu plāniem, kuri atšķiras ar to noteikumiem.

Standartā noteikti vairāku veidu pēcnodarbinātības plāni – vairāku darba devēju plāni, valsts plāni, apdrošināto pabalstu plāni u.c.¹

Ņemot vērā, ka SIA „Millenium IT” saviem darbiniekiem nenodrošina šādus pēcnodarbinātības pabalstus un arī tuvākajā nākotnē neplāno to darīt, uzņēmuma saimnieciskā darbība un juridiskais statuss to nereglamentē, uzņēmumā ir neliels darbinieku skaits, kā arī to nepieprasa Latvijas likumdošanas akti, tad starptautisko grāmatvedības standartu nosacījumi attiecībā uz šo pabalstu kategorijas grupu, uzņēmumam nav saistoši. Šo iemeslu dēļ sīkāk netiks analizētas šī standarta prasības pēcnodarbinātības pabalstu kontekstā.

2.10.3. Citi darbinieka ilgtermiņa pabalsti 19.SGS kontekstā

Atbilstoši 19.SGS, citi darbinieka ilgtermiņa pabalsti var būt:

- apmaksāti ilglaicīgi kavējumi (ilga darba atvaļinājumi vai speciāli atvaļinājumi);
- darbinieku jubileju pabalsti vai citi ilga darba pabalsti;
- ilglaicīgas invaliditātes pabalsti;
- peļņas sadale darbiniekiem un prēmijas, kuras tiek izmaksātas vēlāk kā 12 mēnešus pēc perioda beigām, kurā darbinieki veikuši attiecīgo darbu;
- atliktās kompensācijas, kuras tiek izmaksātas vēlāk kā 12 mēnešus pēc perioda beigām, kurā tās nopelnītas.

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/19.doc>, 24.03.2008.

Standarts nosaka, ka summai, kādu saistībā ar citiem darbinieka ilgtermiņa pabalstiem atzīst par saistībām, ir jābūt atbilstošai šādu summu neto kopsummai:

- a) noteiktā maksājamā pabalsta pašreizējā vērtība bilances datumā;
- b) mīnus plāna aktīvu patiesā vērtība bilances datumā (ja tādi ir), no kuras norēķināsies par pienākumiem.

Pēc standarta prasībām, uzņēmumam saistībā ar citiem darbinieka ilgtermiņa pabalstiem jāatzīst par izdevumiem vai ienākumiem šādu summu neto kopsumma, izņemot gadījumus, ja kāds cits starptautiskais grāmatvedības standarts nepieprasa vai neatļauj šo summu iekļaušanu aktīva izmaksās:

- a) kārtējās darba izmaksas;
- b) procentu izmaksas;
- c) plāna aktīvu paredzamā atdeve un paredzamā atdeve par aktīvu atzīto atlīdzības tiesību;
- d) aktuārie guvumi un zaudējumi, kuri atzīstami uzreiz;
- e) iepriekšējās darba izmaksas, kuras atzīstamas uzreiz;
- f) jebkuru samazinājumu vai norēķinu radītā ietekme.¹

Visas SIA „Millenium IT” saimnieciskās darbības pastāvēšanas laikā, uzņēmumam nav radušās nepieciešamības aprēķināt un uzskaitīt citus ilgtermiņa darbinieku pabalstus. Tomēr, iepazīstoties ar standartā izvirzītajām prasībām, rodas pārlicība, ka šādi pabalsti nākotnē varētu būt nepieciešami. Ja uzņēmumam rastos situācija, kad jāpieņem lēmums par citu ilgtermiņa pabalstu piešķiršanu, 19.SGS prasības varētu kļūt saistošas arī SIA „Millenium IT”.

2.10.4. Darba attiecību izbeigšanas pabalsti saskaņā ar 19.SGS

Standartā šis pabalstu veids tiek apskatīts atsevišķi, jo šis ir vienīgais pabalsts, kurš neveidojas uz darbinieka padarītā darba bāzes, bet gan darba attiecību izbeigšanas fakta rezultātā.

Standarts nosaka, ka darba attiecību izbeigšanas pabalsti uzņēmumam ir jāatzīst par saistībām un izdevumiem tikai gadījumos, kad uzņēmums ir nolēmis:

- a) izbeigt nodarbināt darbinieku vai darbinieku grupas pirms parastā pensionēšanās datuma;
- b) izmaksāt darba attiecību izbeigšanas pabalstus darbiniekam sakarā ar izteiktu piedāvājumu brīvprātīgi aiziet no darba.

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/19.doc>, 24.03.2008.

Par lēmumu izbeigt darba attiecības starp uzņēmumu un darbinieku uzskatāms oficiāli apstiprināts plāns, kurā jānorāda:

- darbinieku atrašanās vieta, amats un darbinieku skaits, ar kuriem darba attiecības tiks izbeigtas;
- izmaksājami darba attiecību izbeigšanas pabalsti atbilstoši katram darba veidam vai amatam;
- laiks, kurā paredzēts plānu īstenot (īstenošanai jā sākas pēc iespējas ātrāk un tās pabeigšanai nepieciešamajam laikam jābūt tādām, it kā plānā nebūtu paredzētas būtiskas izmaiņas.

Darba izbeigšanas pabalsti parasti tiek noteikti kā vienreizēji maksājumi, bet var būt gadījumi, kad tajos tieši vai netieši iekļauj pensiju pabalstu vai citu pēcnodarbinātības pabalstu papildus summu un algu līdz noteiktā darba uzteikuma termiņa beigām, ja darbinieks vairs neveic darbu, kas uzņēmumam radītu ekonomiskos labumus.

Standartā ir minēts, ka daži darbinieku pabalsti mēdz būt maksājami neatkarīgi no darbinieka aiziešanas iemesla un šo pabalstu maksāšana ir noteikta, bet maksāšanas laiks nav noteikts. Šos pabalstus dažās valstīs nosauc kā darba attiecību izbeigšanas kompensācijas, taču pēc būtības tie ir pēcnodarbinātības pabalsti, nevis darba attiecību izbeigšanas pabalsti. Ir uzņēmumi, kuri par brīvprātīgu darba attiecību izbeigšanu nosaka mazākus pabalstus, nekā par gadījumiem, kad uzņēmums atbrīvo darbinieku no pienākumu pildīšanas pēc savas iniciatīvas. Pabalsts, kas maksājams papildus par darba attiecību izbeigšanu pēc darba devēja iniciatīvas ir klasificējams kā darba attiecību izbeigšanas pabalsts.

Darba attiecību izbeigšanas pabalsti grāmatvedībā ir uzreiz jāatzīst izdevumos, jo tie neradīs uzņēmumam nākotnes ekonomiskos labumus.

Standarts arī nosaka, ja vairākiem darbiniekiem tiek izteikts piedāvājums brīvprātīgi izbeigt darba attiecības ar uzņēmumu, uzņēmumam aprēķinot izmaksājamos darba attiecību izbeigšanas pabalstus ir jāvadās pēc darbinieku skaita, kuri pieņems šo piedāvājumu.¹

SIA „Millenium IT” pastāvēšanas laikā no uzņēmuma pēc vadības iniciatīvas nav atbrīvots neviens darbinieks. Darbinieku maiņa ir notikusi tikai pēc darbinieku pašu vēlēšanās, turklāt šādos gadījumos uzņēmums nenosaka papildus kompensāciju izmaksu darbiniekiem. Ja rastos gadījumi, kad darbinieks jāatbrīvo pēc darba devēja iniciatīvas, tad uzņēmuma vadība rīkotos atbilstoši standarta prasībām, kā arī atbilstoši Latvijas Republikas normatīvo aktu prasībām, aprēķinot un izmaksājot darbiniekiem atlaišanas pabalstus.

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/19.doc>, 24.03.2008.

2.11. 21.SGS - Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme

Standartā apkopota informācija par to, kā ārvalstu valūtas darījumus un darījumus ārvalstīs iekļaut uzņēmuma finanšu pārskatos un kā pārrēķināt finanšu pārskatus atbilstoši uzņēmuma nacionālajai valūtai. Galvenie jautājumi šajā standartā ir saistīti ar to, kuru valūtas kursu izmantot un kā tā izmaiņu ietekmi atspoguļot uzņēmuma finanšu pārskatos.¹

Standarta pilnīgai izpratnei tiek izvirzītas sekojošas definīcijas:

- 1) Beigu kurss – konkrētā brīža valūtas kurss attiecīgajā bilances datumā;
- 2) Valūtas kursa starpība – starpība, kura rodas atšķirīgu valūtas kursu rezultātā, pārrēķinot noteiktu vienas valūtas vienību skaitu uz citu.
- 3) Valūtas kurss – divu valūtu savstarpējas maiņas attiecība.
- 4) Ārvalstu valūta – valūta, kura nav pārskata uzņēmuma funkcionālā valūta.
- 5) Funkcionālā valūta – uzņēmuma saimnieciskās darbības valūta.

Saimnieciskā vide, kurā uzņēmums darbojas, parasti ir tā, kurā primāri tiek radīta un izdota uzņēmuma nauda. Nosakot funkcionālo valūtu, uzņēmums ņem vērā valūtu, kas ietekmē preču un pakalpojumu pārdošanu, ņem vērā valsti, kuras konkurences spēki un noteikumi ietekmē uzņēmuma preču un pakalpojumu cenas un realizācijas apjomus, kā arī valūtu, kas ietekmē darba, izejmateriālu un citas preču vai pakalpojumu nodrošināšanas cenas. Kad uzņēmumā tiek noteikta funkcionālā valūta, tā nemainās, ja vien nenotiek izmaiņas uzņēmuma pamatdarbības darījumos, notikumos un apstākļos.

- 6) Monetārie posteņi – valūtas vienības, aktīvi un saistības, kas saņemamas vai maksājamas ar noteiktu valūtas vienību skaitu.

Hennijs Van Greinings skaidro, ka monetārie posteņi sevī ietver tādus posteņus kā nauda, debitori, kredīti, kreditori, ilgtermiņa aizņēmumi, uzkrājumi, darbinieku saistības un atliktā nodokļa aktīvus un saistības. Nemonetārie posteņi iekļauj pašu kapitālu, vērtspapīrus, krājumus, nākamo periodu izmaksas, pamatlīdzekļus, nemateriālo vērtību un nemonetāros aktīvus.²

- 7) Neto ieguldījums darbībā ārvalstīs – pārskata sniedzēja uzņēmuma daļas apjoms ieguldījumu darbības neto aktīvos.
- 8) Uzrādīšanas valūta – valūta, kurā tiek sastādīti un iesniegti finanšu pārskati.
- 9) Pašreizējais valūtas kurss – valūtas kurss, ar kuru var veikt norēķinu konkrētajā brīdī.³

¹ Ivanova O. *Starptautiskie finanšu pārskatu standarti*, Rīga: Merkūrijs LAT, 2004. - 134.lpp

² VAN GREININGS H., *Starptautiskie finanšu pārskatu sniegšanas standarti II*, Pasauls Banka un SIA „ABC Balt, 2005. - 177.lpp

³ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/21.doc>, 24.03.2008.

Standarts atļauj arī uzņēmumam, kas sagatavo finanšu pārskatus, sniegt finanšu pārskatus jebkurā valūtā. Ja uzņēmuma uzrādīšanas valūta atšķiras no tā funkcionālās valūtas, uzņēmuma finanšu rezultāti un finansiālais stāvoklis tiek pārrēķināti uzrādīšanas valūtā.

Darījumi ārvalstu valūtā ir tādi darījumi, kuri izteikti vai par kuriem uzņēmumam jānorēķinās ārvalstu valūtā. Darījumi ārvalstu valūtā sākotnēji ir jāatzīst uzņēmuma funkcionālajā valūtā, ārvalstu valūtas summai piemērojot pašreizējo valūtas kursu darījuma datumā.

Katrā bilances datumā uzņēmumam ir:

1. Jāpārrēķina monetārie posteņi ārvalstu valūtā, lietojot beigu kursu;
2. Ārvalstu valūtā sākotnējās izmaksās novērtētie nemonetārie posteņi, jāpārrēķina, izmantojot valūtas kursu darījuma datumā;
3. Nemonetārie posteņi, kas tiek vērtēti ārvalstu valūtā pēc to patiesās vērtības, jāpārrēķina, lietojot tā datuma valūtas kursu, kurā tika noteikta nemonetāro posteņu patiesā vērtība.

Standarts nosaka, ka valūtas kursa maiņas starpības, kuras rodas norēķinu rezultātā attiecībā uz monetāriem posteņiem vai pārrēķinot monetāros posteņus pēc kursiem, kas ir atšķirīgi no tiem, pēc kuriem tie tika rēķināti sākotnējās atzīšanas brīdī attiecīgajā periodā vai iepriekšējos finanšu pārskatos, jāatzīst peļņas vai zaudējuma aprēķinā periodā, kurā tās radušās.

Saskaņā ar standarta prasībām, ja ieņēmumi vai izdevumi no nemonetāra posteņa ir atzīti pašu kapitālā, jebkura to sastāvdaļa, kas radusies valūtas kursa svārstību rezultātā, arī jāatzīst pašu kapitālā, savukārt, ja ieņēmumi vai izdevumi no nemonetāra posteņa tiek atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, jebkura to sastāvdaļa, kas radusies no valūtas kursa svārstībām, jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

Ja uzņēmumā kādi reģistri vai uzskaitē tiek vesta ārvalstu valūtā nevis uzņēmuma funkcionālajā valūtā, tad finanšu pārskatu sastādīšanas datumā, visas summas ir jāpārrēķina uzņēmuma funkcionālajā valūtā, jo tad funkcionālajā valūtā rodas tās pašas summas, kas rastos, ja posteņi jau sākotnēji tiktu ieģrāmatoti funkcionālajā valūtā. Tādā veidā monetārie posteņi jāpārrēķina funkcionālajā valūtā, izmantojot beigu kursu, bet nemonetārie posteņi, kas tiek vērtēti pēc to sākotnējām izmaksām, jāpārrēķina, izmantojot valūtas kursu uz datumu, kurā šie posteņi tika atzīti uzskaitē. Uzņēmuma finansiālos rezultātus jālabo citā uzrādīšanas valūtā, sekojošā kārtībā:

- a) aktīvi un saistības par sniegtajām bilancēm jāpārrēķina pēc beigu valūtas kursa pēdējā bilances datumā;

b) ienākumi un izdevumi par peļņas vai zaudējumu aprēķina pārskatu jāpārrēķina pēc valūtas kursa darījumu datumā;

c) visas augstākminēto pārrēķinu rezultātā radušās valūtas kursa starpības jāatzīst kā atsevišķa pašu kapitāla sastāvdaļa.

Standartā teikts, ja uzņēmumam kādu apstākļu dēļ rodas situācija, kad tā funkcionālā valūta būtu jāmaina, tam pārrēķināšanas procedūras jaunajā valūtā jāpiemēro perspektīvi, sākot ar datumu, kad funkcionālās valūtas izmaiņas notikušas.¹

SIA „Millenium IT” finanšu pārskati tiek sastādīti funkcionālajā valūtā, par pamatu ņemot naudas vienību Latvijas Republikas lats, atbilstoši LR likuma „Gada pārskatu likums” prasībām.² Uzņēmumam laiku pa laikam rodas nepieciešamība veikt ārvalstu darījumus, līdz ar to rodas nepieciešamība uzņēmuma darbībā izmantot vairākas valūtas. Biežāk lietotā valūta pēc iestāšanās Eiropas Savienībā ir eiro (EUR), kurai Latvijas Banka ir noteikusi fiksētu valūtas kursu attiecībā pret latu – 0.702804Ls. Nepieciešamība veikt darījumus eiro valūtā rodas ne tikai sadarbībā ar citām ES dalībvalstīm, bet arī veicot darījumus Latvijas Republikas iekšienē. Kā piemēru šādiem darījumiem var minēt noslēgto finanšu nomas līgumu ar SIA „HANSA LĪZINGS”, kur ikmēneša rēķini tiek izrakstīti un kā apmaksas nosacījumi rēķinā norādīti eiro valūtā. Tā kā eiro valūtai ir noteikts fiksēts kurss Latvijā, veicot valūtas pārrēķinus uzņēmuma uzskaitē nekādas valūtas kursu svārstības nerodas. Vienīgi, apmaksājot rēķinus eiro valūtā, ja uzņēmuma norēķinu kontā nepietiek eiro naudas vienību, rodas situācija, kad papildus jāiegādājas trūkstošās valūtas vienības. Šādos gadījumos pērkamā eiro cena var atšķirties no Latvijas Bankas noteiktā valūtas kursa, līdz ar to šādas svārstības tiek atzītas par konvertācijas izdevumiem/ieņēmumiem un iegrāmatotas operāciju kontos, SIA „Millenium IT” ir izveidots atsevišķs konts – 89 „Konvertācijas”, kurā iekļauj gan pozitīvās šāda veida svārstības, gan arī negatīvās. Finanšu pārskata perioda beigās, uz peļņu vai zaudējumiem attiecina starpību, kas izveidojusies šajā kontā.

SIA „Millenium IT” darbības laikā ir bijuši vairāki ārvalstu valūtu darījumi ar dažādām valstīm un valūtām, piemēram:

- No Ķīnas tika ieviesta iekārta, kuras darījuma valūta bija izteikta ASV dolāros (USD);

¹ Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/21.doc>, 24.03.2008.

² LR likums – Gada pārskatu likums, *Latvijas Vēstnesis*, 2007, 178 (3546)

- Sadarbība ar Lietuvas zonas domēnu reģistru, rēķini par domēnu reģistrācijām un pagarināšanām šobrīd tiek sūtīti eiro valūtā, bet iepriekš tas notika par pamatu ņemot Lietuvas litu (LTL);
- Poļu domēnu reģistrs par domēnu reģistrācijas un pagarināšanas pakalpojumiem izraksta rēķinus poļu zlotos (PLN) u.c.

Izvērtējot uzņēmuma ārvalstu valūtas darījumu uzskaiti, jāatzīst, ka tā neatbilst standartā izvirzītajam nosacījumam attiecībā uz to, ka darījumi ārvalstu valūtā sākotnēji ir jāatzīst uzņēmuma funkcionālajā valūtā, ārvalstu valūtas summai piemērojot pašreizējo valūtas kursu darījuma datumā. Tā kā SIA „Millenium IT” funkcionālā valūta ir Latvijas lats, tad atbilstoši šai standarta prasībai, ārvalstu darījums būtu jāiegrāmato vispirms latos pēc pārrēķinātā valūtas kursa konkrētajā darījuma datumā. Tomēr, par ārvalstu valūtas darījumiem saņemtos rēķinus, SIA „Millenium IT” parasti ieegrāmato tajā valūtā, kurā saņem rēķinu vai pavadzīmi par darījumu. Jāuzsver, ka pēc būtības šāda uzskaitē par galīgi nepareizu nav uzskatāma, jo uzņēmums grāmatvedību kārtu izmantojot datorprogrammu „Tildes Jumis”, kura ievadot ārvalstu valūtas darījumu uzskaites reģistrā, automātiski pieprasa norādīt attiecīgās valūtas noteikto kursu darījuma datumā. Tātad darījums automātiski tiek novērtēts un izteikts arī funkcionālajā valūtā – latos. Ja izmantojot šo datorprogrammu, ārvalstu valūtas darījumi tiktu ievadīti uzreiz pārrēķināti latos, tad nebūtu iespējams redzēt datorizētajos uzskaites reģistros aprēķinu un kursu, pēc kura uzņēmums attiecīgo novērtējumu ir veicis.

Pārsvārā visos ārvalstu valūtas darījumu gadījumos, valūtas kursu un to svārstību uzskaitē tiek kārtota, aprēķinot valūtas kursu svārstības uz darījuma ieegrāmatošanas datumu un iekļaujot aprēķinātās svārstības peļņas vai zaudējumu aprēķinā periodā, kurā tās radušās, kas arī ir atbilstoši standarta prasībām attiecībā uz nemonetāru aktīvu uzskaiti.

2007.gada pārskata perioda beigās SIA „Millenium IT” bilancē ir vērojama situācija, kurā Ķīnas kompānija ir parādā uzņēmumam naudu par iekārtu, kura sākotnēji no Ķīnas tika ieviesta ar mērķi to izmantot uzņēmuma saimnieciskajā darbībā, taču pēc ieviešanas atklājās, ka tā nedarbojas un līdz ar to nav iekļaujama pamatlīdzekļu sastāvā un nav izmantojama saimnieciskajā darbībā. SIA „Millenium IT” nolēma iekārtu sūtīt atpakaļ, pretī izrakstot identisku rēķinu saņemtajam rēķinam no Ķīnas, kur darījuma valūta izteikta ASV dolāros (USD). Uz gada pārskata sastādīšanas brīdi, tā arī nav saņemta nauda par iekārtas atgriešanu pārdevējam, līdz ar to parāds iekļauts finanšu pārskatā apgrozāmo līdzekļu sastāvā ietilpstajos debitoru parādos. Atbilstoši standarta prasībām uz monetāro posteņu, aktīvu un saistību, uzrādīšanu un atspoguļošanu finanšu pārskatos, aktīvi un saistības par sniegtajām

bilancēm jāpārrēķina pēc beigu valūtas kursa pēdējā bilances datumā. Bet SIA „Millenium IT” šo ārvalstu valūtas darījumu, par kuru nauda nav saņemta, uzrāda pārrēķinātu Latvijas latos uz darījuma noslēgšanas brīdi. Līdz ar to šī darījuma atspoguļošana finanšu pārskatā nav atzīstama kā atbilstoša 21.SGS prasībām. Uzņēmumam turpmāk būtu jāvadās atbilstoši 21.SGS un jāievēro standarta prasības attiecībā uz ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekmi.

2.12. 36.SGS – Aktīvu vērtības samazināšanās

Standarta mērķis ir noteikt kārtību, kādā uzņēmumam jānodrošina savu aktīvu uzskaitīšanu tādā vērtībā, kas nav augstāka par to iespējamo atgūstamo summu.

Standarta nosacījumi neattiecas uz krājumu, būvlīgumu radītu aktīvu, atliktā nodokļa aktīvu, aktīvu, kas rodas saistībā ar darbinieku pabalstiem vai aktīvu, kas tiek klasificēti kā turēti pārdošanai vērtības samazināšanu, jo šiem aktīviem tiek piemēroti atsevišķi izstrādātie specifiskie standarti.¹

Saskaņā ar standartu, aktīva vērtība ir uzskatāma par samazinājušos brīdī, kad tā uzskaites vērtība pārsniedz tā atgūstamo summu, tāpēc uzņēmumam katrā pārskata datumā ir jāizvērtē vai aktīviem nav vērojamas kādas pazīmes attiecībā uz to iespējamo vērtības samazināšanos. Ja izvērtēšanas brīdī konstatē, ka šādas pazīmes ir, uzņēmumam jāaplēš aktīva reāli atgūstamā summa. Izvērtēšana var balstīties uz vairāku faktoru pamata, kurus var iedalīt divās grupās:

- 1) Ārējie informācijas gūšanas avoti, kuri uzņēmumam jāapsver, pie kuriem pieder:
 - attiecīgajā perioda aktīva tirgus vērtība (ja tā ir samazinājusies daudz vairāk, nekā to varētu paredzēt laika periodā vai tā parastas lietošanas dēļ);
 - attiecīgā perioda no uzņēmuma viedokļa negatīvas izmaiņas tehnoloģiskajā, tirgus, saimnieciskajā vai juridiskajā vidē, kurā uzņēmums darbojas, vai arī tirgū, kam piesaistīts konkrētais aktīvs;
 - attiecīgā perioda tirgus procenta likmes, kuras ir palielinājušās vai arī citas ieguldījumu atdeves tirgus likmes, un ir paredzams, ka šī palielināšanās ietekmēs pielietoto diskonta likmi aktīva lietošanas vērtības aprēķināšanai un būtiski samazinās aktīva atgūstamo summu;
 - uzņēmuma neto aktīvu uzskaites vērtība (ja tā ir lielāka, nekā tā tirgus kapitalizācija) u.c.
- 2) Iekšējie informācijas gūšanas avoti, kuri uzņēmumam jāizvērtē:
 - pieejami pierādījumi par aktīva novecošanos vai tā fiziskiem bojājumiem;
 - izmaiņas, kas nelabvēlīgi ietekmē uzņēmumu vai arī tādas notiks tuvākajā laikā, attiecībā uz apjomu vai arī veidu, kādā aktīvs tiek lietots vai arī ir paredzēts to lietot. Šajās izmaiņās ietver dīkstāvē esošu aktīvu, plānus pārtraukt vai pārstrukturēt

¹ Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja, *Starptautiskie grāmatvedības standarti 2000*, 2000. - 669.lpp.

darbību, kurai konkrētais aktīvs piesaistīts vai atsavināt aktīvu pirms iepriekš paredzētā datuma, un pārvērtēt aktīva lietderīgo laiku kā noteiktu, nevis nenoteiktu;

– pieejamos pierādījumus no iekšējiem pārskatiem, kas liecina, ka aktīva saimnieciskie darbības rezultāti ir vai būs sliktāki nekā paredzēts u.c.¹

Standartā teikts, ja ir vērojamas pazīmes, kas liecina, ka aktīva vērtība var būt samazinājusies, uzņēmumam jāpārskata un jākorģē atlikušais aktīva lietderīgās lietošanas laiks, nolietojuma (amortizācijas) metode vai aktīva atlikusī vērtība, saskaņā ar aktīvam piemērojamo atbilstošā standarta prasībām pat tad, ja aktīvam neatzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās.²

Šis Standarts nosaka, ka uzņēmumam jānovērtē atgūstamo summu, kas ir lielākā summa no aktīva vai naudu ienesošās vienības patiesās vērtības, no kuras atskaitītas pārdošanas izmaksas vai tā lietošanas vērtība. Visprecīzāk noteikt atgūstamo vērtību var izmantojot aktīva cenu saistošā pārdošanas līgumā, kurš noslēgts nesaistītu pušu darījumā, ņemot vērā pārdošanas papildizmaksas. Ja šāda līguma nav, par pamatu var izmantot aktīva tirgus cenu, ja arī to nav iespējams noteikt, var lietot pēdējo darījumā izmantoto cenu, ja vien no darījuma datuma līdz aplēses datumam nav bijušas būtiskas izmaiņas saimnieciskajos apstākļos.

Zaudējumus no aktīva vērtības samazināšanās, saskaņā ar standarta prasībām, jāatzīst sekojoši:

- Aktīva uzskaites summa jāsamazina līdz tā atgūstamajai summai tad, ja aktīva atgūstamā summa ir mazāka nekā tā uzskaites summa. Samazinājums ir zaudējumi no vērtības samazināšanās;
- Zaudējumi no vērtības samazināšanās jāatzīst par izdevumiem peļņas vai zaudējumu sastāvā (izņemot pārvērtētos aktīvus);
- Ja aktīvs ir ticis pārvērtēts, zaudējumus no tā vērtības samazināšanās jāuzskaita kā pārvērtēšanas samazinājums.³

Zaudējumus no aktīvu vērtības samazināšanās apvērse, saskaņā ar standarta prasībām, jāatzīst sekojošā kārtībā:

¹ Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja, *Starptautiskie grāmatvedības standarti 2000*, 2000. - 672.lpp

² Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/36.doc>, 29.03.2008.

³ turpat

- Uzņēmumam, sastādot finanšu pārskatu, jāizvērtē vai nepastāv kādas pazīmes, kas varētu liecināt, ka zaudējumi no aktīva vērtības samazināšanās, kas iepriekš atzīti, vairs nepastāv vai ir samazinājušies;
- Ja ir konstatētas pazīmes, kas liecina, ka zaudējumi no aktīva vērtības samazināšanās vairs nepastāv vai ir samazinājušies, uzņēmumam jāaplēš aktīva atgūstamā summa no jauna;
- Kad uzņēmums noteicis jauno aktīva atgūstamo summu, tam jāpalielina aktīva uzskaites vērtība līdz tā atgūstamajai summai. Palielinājums ir zaudējumu no aktīva vērtības samazināšanās apvērse;

Ja aktīvs ir palielināts zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse dēļ, tā uzskaites vērtība nedrīkst būt lielāka par uzskaites vērtību, kura būtu noteikta (atskaitot amortizāciju vai nolietojumu), ja aktīvam iepriekšējos gados nebūtu atzīti zaudējumi no vērtības samazināšanās.

- Apvērstie zaudējumi no aktīva vērtības samazināšanās jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā, bet, ja apvērstie zaudējumi no aktīva vērtības samazināšanās radušies pārvērtētam aktīvam, tie jāuzskaita kā pārvērtēšanas palielinājums atbilstoši citiem starptautiskajiem grāmatvedības standartiem.¹

SIA „Millenium IT”, sastādot finanšu pārskatus, visā uzņēmuma pastāvēšanas laikā nav rīkojies atbilstoši 36.SGS prasībām. Pārskata perioda beigās uzņēmums neizvērtē vai tā aktīviem nav vērojamas kādas pazīmes attiecībā uz to iespējamo vērtības samazināšanos. Līdz ar to pastāv iespēja, ka pārskata sastādīšanas brīdī, tiek atspoguļotas lielākas aktīvu summas, nekā tās patiesībā ir. Šāda situācija ir uzskatāma par negatīvu un neatbilstošu 36.SGS izvirzītajām prasībām. Turpmāk, katra pārskata perioda beigās, uzņēmumam būtu jāizvērtē standartā minētās pazīmes attiecībā uz aktīvu iespējamo vērtības samazināšanos, un, ja šādas pazīmes tiek konstatētas, jārīkojas atbilstoši standarta prasībām.

¹ Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja, *Starptautiskie grāmatvedības standarti 2000*, 2000. - 690.lpp

2.13. 37. SGS - Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi

Standartā noteiktas prasības attiecībā uz uzkrājumu, iespējamo aktīvu un iespējamo saistību uzskaites kārtību un atklāšanu finanšu pārskatos.

Standarts ir saistošs visiem uzņēmumiem, kas sastāda finanšu pārskatus, uzskaitot uzkrājumus, iespējamās saistības un iespējamus aktīvus, izņemot:

- 1) Uzkrājumus, iespējamās saistības un iespējamus aktīvus, kuri radušies saistībā ar izpildāmiem līgumiem (bet ne apgrūtinošiem līgumiem);
- 2) Tos, kas iekļauti citu standartu prasību ietvaros.

Standartā tiek noteiktas šādas definīcijas attiecībā uz tajā lietoto terminoloģiju:

- uzkrājumi tiek definēti kā nenoteikta laika vai nenoteiktas summas saistības;
- saistības ir uzņēmuma pagātnes notikumu rezultātā radies dotā brīža pienākums, kā izpilde paredz nākotnē saimniecisko labumu aizplūšanu no uzņēmuma;
- iespējamie aktīvi ir aktīvi, kuri var rasties pagātnes notikumu rezultātā un kuru pastāvēšana ir atkarīga no tā, vai būs noticis viens vai vairāki nenoteikti nākotnes notikumi, kurus uzņēmums pilnībā nevar kontrolēt.¹

Uzkrājumus ir iespējams atšķirt no citām saistībām ar to, ka uzkrājumiem nepastāv noteiktība par to izpildei nepieciešamo izmaksu summu un laiku. Līdz ar to standarts izdala:

- 1) uzkrājumus, kurus atzīst par saistībām kā pašreizējus pienākumus, ar ticamību, ka pienākumu izpildei būs vērojama ekonomisko resursu aizplūšana no uzņēmuma;
- 2) iespējamās saistības, kas nav atzīstamas par saistībām, jo tās ir klasificējamās kā:
 - iespējami pienākumi, jo nav skaidri zināms, vai uzņēmumam ir radies pašreizējs pienākums, kas varētu novest pie resursu aizplūdes no uzņēmuma;
 - pašreizēji pienākumi, kuri neatbilst standartā noteiktajiem atzīšanas kritērijiem, jo nav ticams, ka to izpilde nākotnē radīs uzņēmuma resursu aizplūdi vai arī nevar noteikt pienākuma summu.

Standarts nosaka, ka uzņēmumam ir jāatzīst uzkrājumi tikai tad, ja:

- 1) uzņēmumam ir pagātnes radīts pašreizējs pienākums;

¹ Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja, *Starptautiskie grāmatvedības standarti 2000*, 2000. - 733.lpp

2) ir ticams, ka pienākuma veikšanai būs nepieciešama ekonomisko resursu aizplūšana no uzņēmuma;

3) ir iespējams ticami noteikt pienākuma summas apmēru.¹

Uzņēmumam, atbilstoši standarta prasībām, nav jāatzīst iespējamās saistības un iespējamie aktīvi. Gadījumos, kad iespēja ekonomisko resursu aizplūšanai no uzņēmuma vai ieplūšanai tajā ir ļoti augsta, uzņēmumam ir jāatklāj informācija par to iespējamību finanšu pārskatā.

Attiecībā uz uzkrājumu novērtēšanu, standartā izvirzītas sekojošas prasības:

- uzkrājumos iekļautajai summai jābūt pašreizējā pienākuma izpildei nepieciešamās summas precīzākajai prognozei;
- nosakot precīzāko vērtību jāņem vērā riski un nenoteiktības, kas varētu rasties daudzu notikumu un apstākļu ietekmē;
- uzkrājumu summai ir jābūt vienādai ar pienākuma izpildei nepieciešamo paredzamo izdevumu pašreizējo summu, ja naudas laika vērtībai ir būtiska ietekme;
- uzkrājumu summā ir jāiekļauj nākotnes notikumi, kas varētu ietekmēt pienākuma izpildei nepieciešamo summu, ja ir objektīvi pierādījumi, ka šādi notikumi norisināsies.

Standarts nosaka, ka uzkrājumi jāizmanto vienīgi tiem izdevumiem, kuriem konkrētie uzkrājumi tika sākotnēji veidoti.

Uzkrājumi ir jāpārskata katrā bilances datumā un jākorģē, lai tie atspoguļotu pašreizējo visprecīzāko vērtību. Ja vairs nav ticams, ka pienākuma izpildei būs nepieciešama ekonomisko resursu aizplūde no uzņēmuma, izveidotie uzkrājumi ir jāapvērš.²

SIA „Millenium IT” uz 2007.gada beigām finanšu pārskatā nav izveidoti un uzrādīti nekādi 37.SGS prasībām atbilstoši uzkrājumi. Ir izveidoti uzkrājumi neizmantotajiem atvaļinājumiem, kas sīkāk aprakstīti un ietilpst 19.SGS – Darbinieku pabalsti. Tomēr šis 37.SGS ir būtisks un saistošs standarts jebkuram uzņēmumam, jo vajadzība pēc šādu uzkrājumu veidošanas var rasties jebkurā brīdī, piemēram, sākoties nopietnām tiesu prāvām vai atzīstot saimnieciskajā darbībā kādu apgrūtinošu līgumu. Uzņēmumam katra pārskata periodā būtu jāizvērtē, vai nav radusies nepieciešamība veidot uzkrājumus, ja tāda nepieciešamība ir radusies, jārikojas atbilstoši standartā izvirzītajām prasībām.

¹ Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja, *Starptautiskie grāmatvedības standarti 2000*, 2000. - 735.lpp

² Finanšu ministrijas mājas lapa: <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/37.doc>, 29.03.2008.

Iepriekšējos pārskata periodos, SIA „Millenium IT” finanšu pārskatos uzkrājumu sastāvā atzina uzkrājumus neizmantotajiem atvaļinājumiem. Lai arī SIA „Millenium IT” finanšu pārskatos nekad nav atspoguļojis uzņēmuma atliktā nodokļa saistības vai aktīvus, tomēr aprēķins šādām vajadzībām tika veikts, bet iemesls tam, ka finanšu pārskatā šāda pozīcija netika iekļauta, bija tāds, ka aprēķinu rezultātā radās atliktā nodokļa aktīvs, kura aprēķinos drīkstēja iekļaut arī uzkrājumus neizmantotajiem atvaļinājumiem. Uzņēmums neuzskatīja par pareizu savā 2006.gada pārskatā šādus posteņus uzrādīt, jo tad veidotos situācija, kurā faktiski mākslīgā veidā būtu palielināts ilgtermiņa finanšu ieguldījumu postenis pārējie aizdevumi un ilgtermiņa debitori. Tāpat šādā situācijā palielinātos uzņēmuma pārskata gada peļņa vai zaudējumi pēc nodokļiem. Uzņēmuma vadība uzskatīja, ka vadoties pēc principa, kad saistības ir jāparāda to augstākajā iespējamajā vērtībā, bet aktīvi zemākajā, neiekļāva atliktā nodokļa aktīvu 2006.gada finanšu pārskatā.

2007.gadā ir radusies tāda situācija, kad reāli SIA „Millenium IT” rīkojas nepareizi, jo neuzrāda finanšu pārskatā atliktā nodokļa saistības vai aktīvus. Konsultējoties ar zvērinātu revidentu, izkristalizējas sekojoša rīcības shēma:

- 1) finanšu pārskatu sastādīšanā par 2007.gadu vairs nedrīkst iekļaut uzkrājumu sastāvā uzkrājumus neizmantotajiem atvaļinājumiem, tie jāatzīst īstermiņa saistību sastāvā;
- 2) obligāti sastādot finanšu pārskatu, jāaprēķina atliktā nodokļa saistības vai aktīvus. Bet, ņemot vērā, ka uzkrājumi neizmantotajiem atvaļinājumiem vairs netiek atzīti par uzkrājumiem kā tādiem, kas arī atbilst 37.SGS prasībām, aprēķinā vairs nedrīkst iekļaut šos iespējamās atvaļinājuma naudas uzkrājumus;
- 3) veicot aprēķinus Uzņēmuma ienākumu nodokļa deklarācijai, sakarā ar to, ka uzkrājumi neizmantotajiem atvaļinājumiem vairs nav atzīstami par uzkrājumiem, palielinot apliekamo ienākumu 19.rindā, kurā parasti agrāk iekļāva izveidotos uzkrājumus neizmantotajiem atvaļinājumiem, to vairs darīt nevajag.

Analizējot iepriekš minētās atziņas, SIA „Millenium IT” vajadzētu koriģēt 2007.gada finanšu pārskatu. Iepriekš izveidotos uzkrājumus neizmantotajiem atvaļinājumiem no bilances konta 4311 – uzkrājumi neizmantotajiem atvaļinājumiem vajadzētu pārnest uz kontu 5340 – uzkrājumi neizmantotajiem atvaļinājumiem. Tādā veidā šī iepriekš izveidotā iespējamo nākotnes saistību summa tiktu pareizi atspoguļota un atbilstu 37.SGS. Arī jaunā palielinātā summa jāiekļauj šajā postenī. Papildus tam, uzņēmumam jāveic atliktā nodokļa aprēķins saskaņā ar 12.SGS prasībām, un tā rezultāti jebkurā gadījumā jāuzrāda finanšu pārskatā. Sastādot uzņēmuma ienākumu nodokļa deklarāciju, par izveidoto uzkrājumu summu neizmantotajiem atvaļinājumiem, apliekamais ienākums nav jāpalielina.

3. PĒTĪJUMS PAR STARPTAUTISKO GRĀMATVEDĪBAS STANDARTU PIELIETOŠANU LATVIJAS UZŅĒMUMOS

Nemot vērā, ka Starptautiskie grāmatvedības standarti nav obligāta prasība visu Latvijas uzņēmumu finanšu pārskatu sastādīšanai, bet tiem ir ieteikuma raksturs, diplomdarba gaitā radās nepieciešamība veikt pētījumu, lai noskaidrotu Starptautisko grāmatvedības standartu ietekmi uz finanšu pārskatu sastādīšanu Latvijas uzņēmumos.

Pētījuma veikšanai tika izvēlēta aptaujas pētījuma metode. Šīs metodes ietvaros tika sastādīta anketa, kura tika izsūtīta respondentiem elektroniskā formātā izmantojot internetu. Par respondentiem tika izvēlēti Latvijā darbojošos uzņēmumu grāmatveži, kuriem anketas tika izplatītas ar paziņu, darba kolēģu, radu, draugu un kursabiedru starpniecību ar lūgumu palīdzēt pētījuma veikšanā. Anketā tika iekļauti seši jautājumi, kuri klasificējami gan kā strukturizētie jautājumi, kas satur daudzveidīgas izvēles jautājumus, dihotomiskos jautājumus, kas sastāv no divu iespējamo atbilžu variantiem, gan arī viens nestrukturizēts jautājums, kurā atbilžu varianti nav doti, bet respondentam pareizā atbilde jāieraksta pašam. Anketas forma apskatāma Pielikumā Nr. 1.

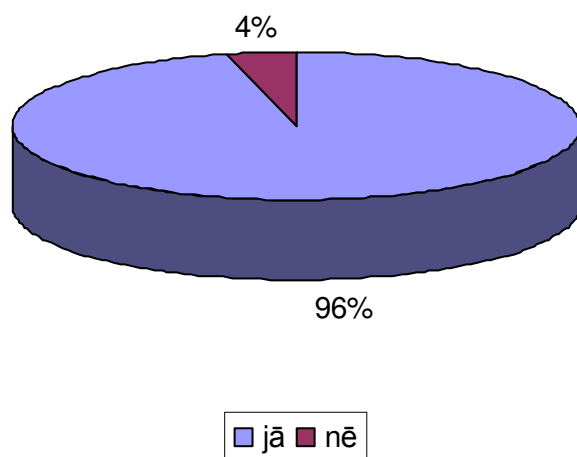
Aptaujas periods tika noteikts viens mēnesis no anketas sastādīšanas un izplatīšanas brīža. Kopumā pētījuma gaitā tika iegūtas, apkopotas un analizētas 50 derīgas respondentu aizpildītas anketas. Saņemto anketu skaits tika atzīts par pietiekošu, lai varētu izteikt sabiedriskās domas viedokli pētāmo jautājumu kontekstā, jo par respondentu grupu tika noteikts ierobežots piemēroto respondentu loks, kuru sašaurina prasība pēc kvalificētu, pētījuma brīdī praktizējošu grāmatvežu esamības.

Pētījuma rezultāti apkopoti un analizēti anketā ietvertu jautājumu secībā.

Apkopojot aptaujas rezultātus, tika iegūta šāda informācija:

- 1) Pēc respondentu atbildēm uz pirmo jautājumu, tika noskaidrots, vai respondenti ir dzirdējuši par Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem.

Vai Jūs esat dzirdējuši par Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem?

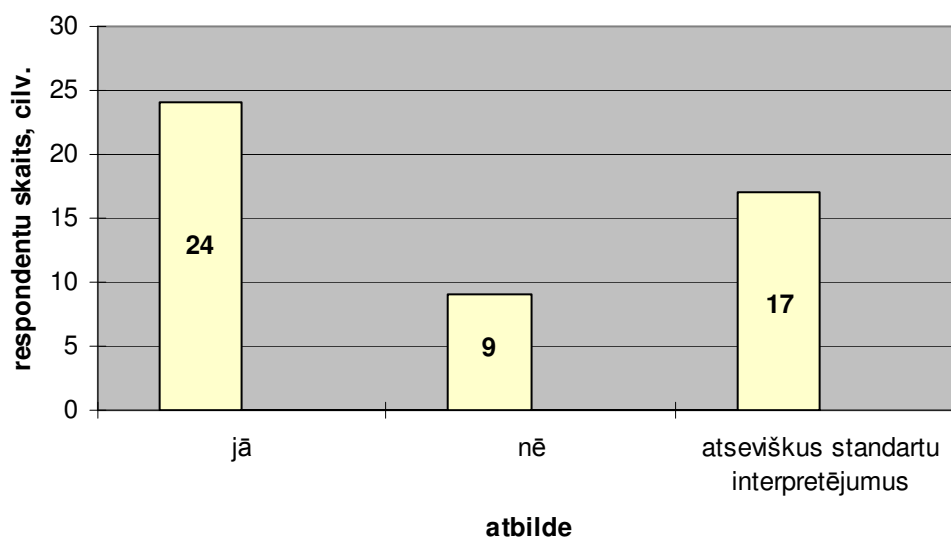


3.1. att. Grāmatvežu skaita proporcija, kuri ir dzirdējuši par Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, %

Aptaujas rezultāti liecina, ka no 50 aptaujātajiem respondentiem tikai 2 grāmatveži nav dzirdējuši par Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem. Attēlā redzams, ka izsakot procentuālā izteiksmē, 96% grāmatvežu zina, ka ir izstrādāti Starptautiskie grāmatvedības standarti. Šāds rezultāts ir uzskatāms par ļoti pozitīvu, jo tas norāda uz to, ka gandrīz visi grāmatveži ir informēti par šādu standartu eksistenci. Tas, ka ir maznozīmīgs grāmatvežu loks (4%), kuri nav dzirdējuši par standartiem, ir vērtējams normāli, jo jebkurā jautājumā būs tādi cilvēki, kuri vai nu savas pavisības dēļ, vai arī negribēšanas uzzināt izmaiņas un jaunumus dēļ neko nav dzirdējuši par attiecīgo jautājumu. Šādai nezināšanai varētu būt arī tāds iemesls, ka Starptautiskie grāmatvedības standarti nav obligāti piemērojami visiem Latvijas Republikā reģistrētiem uzņēmumiem, sastādot gada pārskatus. Līdz ar to, uzņēmumi, kuriem Starptautisko grāmatvedības standartu prasības nav obligāti piemērojamas, iespējams nav interesējušies par tiem.

- 2) Pēc tam, kad iegūta informācija par to, vai grāmatveži ir dzirdējuši par Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, tika noskaidrots vai respondenti ir lasījuši pašus standartus.

Vai Jūs esat lasījuši Starptautiskos grāmatvedības standartus?



3.2. att. Grāmatvežu skaits sadalījumā pēc atbilžu variantiem attiecībā uz Starptautisko grāmatvedības standartu lasīšanu

Attēlā Nr. 3.2. redzams, ka liela daļa no aptaujātajiem respondentiem ir lasījuši Starptautiskos grāmatvedības standartus. Izsakot šo respondentu skaitu procentuālajā izteiksmē, iegūst sekojošus rezultātus:

- 24 respondenti jeb 48% ir lasījuši Starptautiskos grāmatvedības standartus;
- 17 respondenti jeb 34% ir lasījuši atsevišķus standartu interpretējumus rakstos presē vai pieejamos interneta resursos;
- 9 respondenti jeb 18% nav lasījuši Starptautiskos grāmatvedības standartus vispār.

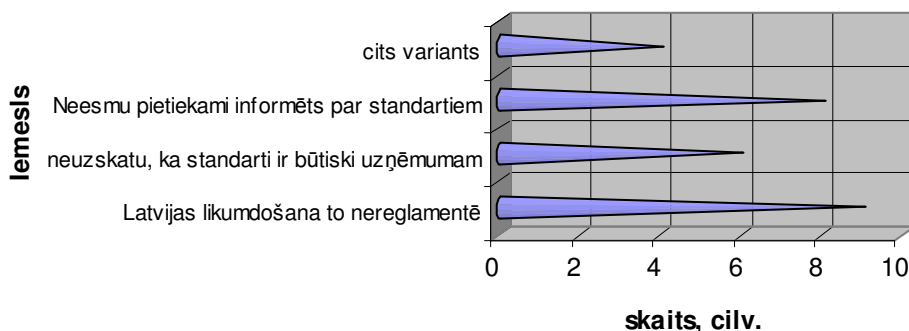
No rezultātiem var secināt, ka gandrīz puse grāmatvežu ir lasījuši Starptautiskos grāmatvedības standartus, nedaudz mazāka daļa respondentu – 34% nav lasījuši pašus standartus, bet ir lasījuši to interpretācijas presē, internetā vai citās publikācijās. Tomēr, redzams arī, ka ir gandrīz piektā daļa jeb 18% grāmatvežu, kuri vispār nekad nav lasījuši ne standartus, ne arī to interpretācijas. Šāds skaitliskais apjoms ir visai liels, ņemot vērā, ka

lielākā daļa no aptaujātajiem respondentiem bija dzirdējusi, ka ir tādi Starptautiskie grāmatvedības standarti.

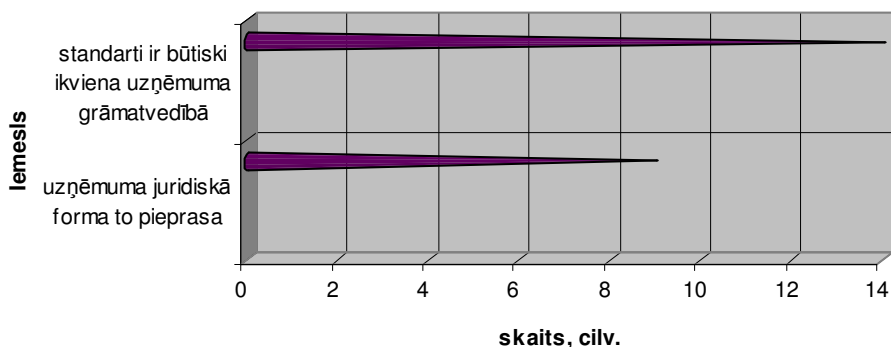
Iespējamais iemesls, kāpēc piektā daļa respondentu nav lasījuši ne standartus, ne to interpretējumus varētu būt, to salīdzinoši nelielais publiskošanas apjoms. Vajadzētu vairāk rakstīt un informēt sabiedrību par Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem. Vajadzētu vairāk rakstus par atsevišķu standartu skaidrojumiem, jo situācija, kurā piektā daļa grāmatvežu vispār neko nav lasījuši, ir vērtējama negatīvi.

- 3) Respondenti tika aptaujāti arī par Starptautisko grāmatvedības standartu pielietošanu sastādot gada pārskatu.

Grāmatveži, kuri neievēro SGS prasības



Grāmatveži, kuri ievēro SGS prasības



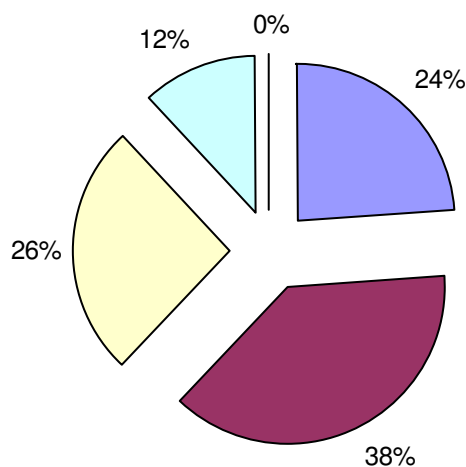
3.3. att. Grāmatvežu skaits grupējot pēc Starptautisko grāmatvedības standartu izmantošanas gada pārskatu sastādīšanā

Attēlā 3.3. redzams respondentu sadalījums atkarībā no tā, vai tie sastādot savus gada pārskatus pielieto Starptautisko grāmatvedības standartu prasības, vai nepielieto. Attēla pirmajā daļā redzami iemesli, kāpēc aptaujātie grāmatveži sastādot savus gada pārskatus, nepielieto Starptautiskos grāmatvedības standartus. 9 respondenti no 50 apgalvo, ka standartu prasības neievēro, jo to nepieprasa Latvijas likumdošana, 8 respondenti, kā iemeslu min to, ka nav pietiekami labi informēti par standartiem, lai tos varētu pielietot sastādot gada pārskatu, bet 6 uzskata, ka standarti nav būtiski viņu uzņēmumam. 4 respondenti kā piemērotāko atbildi izvēlējās citu variantu, tajā ierakstot, ka pašlaik neievēro standarta prasības, tomēr tuvākajā laikā plāno pielāgot savus pārskatus standartu prasībām vai arī to, ka pārskatu sastādīšanā tiek pielietoti Latvijas grāmatvedības standarti, kuri ir veidoti uz Starptautisko grāmatvedības standartu bāzes. Kopumā var secināt, ka Starptautisko grāmatvedības standartu prasības gada pārskatu sastādīšanā neizmanto 27 no 50 aptaujātajiem respondentiem jeb 54% respondentu. 23 no 50 aptaujātajiem respondentiem jeb 46% apgalvo, ka pielieto Starptautisko grāmatvedības standartu prasības sastādot gada pārskatu. No tiem 14 uzskata, ka standartu prasības ir saistošas ikviena uzņēmuma grāmatvedībā, bet atlikušie 9 to dara, jo viņu uzņēmumu juridiskā forma pieprasa obligātu Starptautisko grāmatvedības standartu prasību pielietošanu gada pārskata sastādīšanā.

Pēc šiem datiem, rodas secinājums, ka respondentu daļa, kas neizmanto Starptautiskos grāmatvedības standartus gada pārskatu sastādīšanā, nav pietiekoši kompetenti informēta par šiem standartiem, jo daļa to atzīst paši, bet daļa uzskata, ka standarti viņu uzņēmumiem nav saistoši. Daļa negrib izmantot standartus, jo to prasības Latvijā nav obligātas lielākajai daļai uzņēmumu. Lai šo viedokli mainītu un panāktu, ka katrā uzņēmumā sāk pievērst uzmanību Starptautisko grāmatvedības standartu prasībām, būtu jāsniedz grāmatvežiem pilnīgāka un plašāka informācija par standartiem un to ievērošanas nepieciešamību, lai visu Eiropas Savienības uzņēmumu gada pārskati būtu sastādīti, balstoties uz vieniem un tiem pašiem principiem un tos varētu savstarpēji salīdzināt.

- 4) Anketēšanas turpinājumā respondentiem tika lūgts atbildēt uz jautājumu par viņu uzņēmuma darbības vietu, lai varētu analizēt Starptautisko grāmatvedības standartu piemērošanas obligātumu.

Uzņēmuma darbības vieta



- Uzņēmums ir Latvijas uzņēmums, kurš darbojas tikai Latvijas teritorijā
- Uzņēmums ir Latvijas uzņēmums, kurš reizēm sadarbojas ar ārvalstu uzņēmumiem
- Uzņēmums ir starptautisks jeb ārvalstu kompānija
- Uzņēmums ir LR valsts iestāde
- Cits variants

3.4. att. Respondentu sadalījums pēc to uzņēmuma darbības vietas, %

Pēc attēla 3.4. redzams, ka lielākā daļa grāmatvežu darbojas uzņēmumos, kuri ir Latvijas uzņēmumi, bet reizēm sadarbojas ar ārvalstu uzņēmumiem – 38%. Otrā vietā ar 26% ir starptautiski uzņēmumi jeb ārvalstu kompānijas, no kurām tikai ar 2% starpību atpaliek Latvijas uzņēmumi, kuri darbojas tikai un vienīgi Latvijas teritorijā. 12% no visiem respondentiem strādā Latvijas Republikas valsts iestādēs. Neviena no respondentiem nebija atbildējis ar citu uzņēmuma darbības vietas variantu.

Šim jautājumam mērķis bija noskaidrot uzņēmuma darbības vietu, lai varētu aptuveni noskaidrot to uzņēmumu daļu, kuriem Starptautiskie grāmatvedības standarti būtu jāpiemēro obligāti, un šo daļu varētu salīdzināt ar iepriekš noskaidrotajiem rādītājiem par standartu izmantošanu gada pārskatu sastādīšanā. Ņemot vērā, ka Starptautiskie grāmatvedības standarti ir obligāti piemērojami ārvalstu uzņēmumiem, valsts iestādēm, apdrošināšanas kompānijām un tml. uzņēmumiem, analizējot 3.4.attēlu, jāsecina, ka no respondentu uzņēmumiem tikai 38% standarti būtu jāizmanto gada pārskatu sastādīšanā (ārvalstu kompānijām un LR valsts iestādēm). Iepriekšējā jautājuma analizē tika noskaidrots, ka 46% respondentu sastādot gada pārskatus, ievēro Starptautisko grāmatvedības standartu prasības. Tātad var secināt, ka

aptuveni 8% respondentu Starptautisko standartu prasības izmanto brīvprātīgi, jo saprot to lomu un nepieciešamību uzņēmumu gada pārskatu sastādīšanā. Tas ir vērtējams pozitīvi.

5) Pētījumā tālākā daļa tiek orientēta uz lūgumu īsumā izteikt respondentu domas par Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem un to ietekmi uz grāmatvedības uzskaites sistēmu.

Šī jautājuma mērķis bija noskaidrot grāmatvežu domas un izpratni par standartiem. Tika apkopotas sekojošas būtiskākās grāmatvežu atziņas un ieteikumi:

- Dažas lietas varētu vairāk precizēt, ir starptautiskas nianšes un juridiskas lietas, kuras vairāk varētu iestrādāt. Galvenie virzieni tur ir ļoti unificēti;
- SGS ievērošana, sastādot gada pārskatu, sniedz patiesāku un saprotamāku informāciju gan iekšējiem, gan ārējiem lietotājiem;
- Pozitīvais – informācija dažādu uzņēmumu pārskatos ir vieglāk salīdzināma, negatīvais – darbietilpīgi, izdevumi informācijas sistēmu pielāgošanai;
- Starptautiskie grāmatvedības standarti ir uzrakstīti diezgan sarežģītā tekstā, bet ar katru gadu arvien vairāk normas tiek ieviestas uzņēmuma uzskaitē. Tā kā viss netiek noformēts pēc SGS prasībām, tad gada pārskata pielikumā netiek likta atsauce uz SGS;
- Uzņēmumā ir izstrādāta grāmatvedības uzskaites kārtošanas un organizēšanas metodika saskaņā ar SGS un LGS;
- SGS ir labi, atvieglo grāmatvedības darbu;
- Ievērojot SGS gada pārskata sastādīšanā, tiek nodrošināts tas, ka tas ir skaidrs un saprotams gan vietējiem, gan ārzemju sadarbības partneriem;
- Visa grāmatvedības uzskaitē tiek veikta ievērojot šos grāmatvedības standartus (kaut arī tie nesniedz pilnīgu informāciju);
- Tā kā Starptautiskie grāmatvedības standarti nav obligāti, bet pēc tiem tiek izstrādāti Latvijas grāmatvedības standarti, tad tie tiek skatīti, taču ne pilnībā ievēroti, jo to neprasa Latvijas likumdošana;
- SGS ir diskutējams jautājums, jo katrs grāmatvedis, atkarībā no uzņēmuma specializācijas, tos var interpretēt atšķirīgi. Ir pieļaujamas nelielas atšķirīgas nianšes grāmatvedības uzskaitē attiecībā uz SGS, vienīgi lai tas nebūtu pretrunā ar Latvijas likumdošanu un grāmatvedis spētu to argumentēt u.c.

Izvērtējot respondentu domas par Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem un to ietekmi uz uzņēmumu uzskaites sistēmu, var secināt, ka grāmatvežu domas dalās trīs lielākos virzienos:

1. Grāmatveži, kuri uzskata, ka Starptautiskie grāmatvedības standarti pozitīvi ietekmē uzņēmuma grāmatvedības sistēmu;

Šīs grupas respondenti uzskata, ka Starptautiskie grāmatvedības standarti atvieglo grāmatvedības darbu, palīdz padarīt finanšu pārskatus savstarpēji salīdzināmus un saprotamus gan iekšējiem lietotājiem, gan ārējiem lietotājiem. Pie šīs grupas pieder arī tie grāmatveži, kuru uzņēmumos Starptautiskie grāmatvedības standarti ir obligāta prasība, līdz ar to šī uzskaites sistēma viņu uzņēmumos jau ir ieviesta, tie ir saraduši un pielāgojuši grāmatvedību standartu prasībām.

2. Grāmatveži, kuri uzskata, ka Starptautiskie standarti drīzāk negatīvi ietekmē grāmatvedības sistēmu uzņēmumos;

Šajā grupā ietilpst tie grāmatveži, kuri uzskata, ka Starptautiskie grāmatvedības standarti ir pārāk sarežģīti, nepiemēroti viņu uzņēmumu grāmatvedības sistēmai, tādēļ tajos vajadzētu ieviest dažādus juridiskus un starptautiski tendētus grozījumus. Kā būtisks trūkums tiek minēts apjomīgās izmaksas, kuras nepieciešamas, lai uzņēmuma grāmatvedības sistēmas pielāgotu Starptautisko grāmatvedības standartu prasībām, veicot izmaiņas informāciju tehnoloģiju jomā. Daļa šās grupas grāmatvežu uzskata, ka standarti ir pārāk darbietilpīgi, tādēļ tie sarežģī grāmatvedības darbu. Būtisks trūkums ir grāmatvežu uzskats, ka Starptautiskie grāmatvedības standarti ir uzrakstīti sarežģītā, nesaprotamā formā.

Starptautiskos grāmatvedības standartus vajadzētu latviskot atbilstoši Latvijas grāmatvedības likumdošanai, jo šobrīd standartu interpretācijas ir tieši pārtulkotas no angļu valodas, taču ne tādā formā, lai Latvijas grāmatveži varētu uztvert to būtību. Tas arī ir viens no galvenajiem faktoriem, kāpēc lielākā daļa grāmatvežu nevēlas iedziļināties standartu būtībā, pielāgot grāmatvedības uzskaiti tiem, jo tas šķiet pārāk sarežģīti un nesaprotami.

3. Grāmatveži, kuri uzskata, ka Latvijas grāmatvedības standartu ievērošana ir tas pats, kas Starptautisko grāmatvedības standartu ievērošana.

Šajā grupā ietilpst grāmatveži, kuriem Starptautisko grāmatvedības standartu ievērošana nav obligāta prasība, bet, kuri ievērojot Latvijas Republikas likumdošanu, Starptautisko grāmatvedības standartu prasības grāmatvedības uzskaitē ievieš ar Latvijas grāmatvedības standartu ievērošanu, kuri izstrādāti pamatojoties uz starptautiskajiem standartiem.

- 6) Pēdējais aptaujas jautājums tika veidots informatīvos nolūkos ar mērķi noskaidrot nozares, kurās respondenti darbojas.

Aptaujātie grāmatveži darbojās sekojošās nozarēs:

- Elektrotehnikas instalāciju iepirkšana un pārdošana (kabeļi, vadi, stabi, elektro apgaismes instalācijas u.c.);
- Mārketinga pakalpojumi un tirgus izpēte;
- Apdrošināšana;
- Krāsu un laku vairumtirdzniecība;
- Nekustamo īpašumu sfēra;
- Pašvaldība;
- Nekustamo īpašumu apsaimniekošana;
- Apdares materiālu vairumtirdzniecība;
- Ambulatorie pakalpojumi;
- Viesnīcu serviss;
- Reklāmu joma;
- Grāmatvedības pakalpojumi;
- Autoceltņu pakalpojumi;
- Dizaina joma;
- Alkohola mazumtirdzniecība un vairumtirdzniecība;
- Sabiedriskā ēdināšana;
- Vairumtirdzniecība;
- Nekustamo īpašumu projektu attīstība;
- Tūrisms;
- Auto līzings, faktoring, krājumu finansēšana;
- Informācijas tehnoloģijas;
- Juridiskie pakalpojumi.

Pēc atbildēm redzams, ka nozares ir ļoti dažādas un daudzveidīgas. Pēc nozarēm var spriest, kurās iestādēs Starptautisko grāmatvedības standartu piemērošana varētu būt obligāts nosacījums. Šādas nozares ir pašvaldības iestādes, apdrošināšanas kompānijas un līzings vai banku pakalpojumu joma.

Pētījuma rezultāti kopumā liecina par to, ka Starptautisko grāmatvedības standartu prasības lielai daļai Latvijas uzņēmumu grāmatvežu nav saprotamas, ir nepieciešams veikt pasākumus, lai cilvēkus iepazīstinātu ar standartos izvirzīto prasību padziļinātu skaidrojumu, lai visos uzņēmumos pakāpeniski būtu iespējams grāmatvedības uzskaites sistēmu pielāgot starptautiski atzītām prasībām.

Secinājumi un priekšlikumi

Secinājumi:

1. Uzņēmuma SIA „Millenium IT” finanšu pārskata sastāvā ietilpst visas finanšu pārskatu sastāvdaļas, kas minētas Starptautiskajos grāmatvedības standartos. Līdz ar to var secināt, ka SIA „Millenium IT” finanšu pārskats tiek sagatavots atbilstoši 1.SGS prasībām, attiecībā uz nepieciešamo dokumentu sagatavošanu un iesniegšanu.

2. Uzņēmums gada pārskata pielikumā, atbilstoši Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, atspoguļo atsauces uz izmantotajām grāmatvedības metodēm un principiem, saskaņā ar kuriem, gada pārskats ir sastādīts.

3. SIA „Millenium IT” finanšu pārskatos aktīvi un saistības tiek sadalīti un uzskaitīti atsevišķi, atbilstoši 1.Starptautiskajam grāmatvedības standartam.

4. Uzņēmumā SIA „Millenium IT” Peļņas vai zaudējumu aprēķins tiek sastādīts pēc apgrozījuma izmaksu metodes, kas ir viena no standartā minētajām metodēm. Peļņas vai zaudējumu aprēķins satur starpsummas posteņus, kas ir ļoti būtiski veicot uzņēmuma finansiālā stāvokļa analīzi, tādējādi ir iespējams pilnvērtīgāk un skaidrāk novērtēt uzņēmuma finansiālo stāvokli konkrētajā darbības ciklā.

5. SIA „Millenium IT” 2005.gada pārskatā ir iekļauts postenis „Ārkārtas izdevumi”, kas neatbilst un ir pretrunā ar 1.SGS prasībām. Turpmākajos divos periodos – 2006.gada un 2007.gada pārskatos – šādi posteņi nav uzrādīti.

6. Ņemot vērā SIA „Millenium IT” uzņēmējdarbības formu, sabiedrības pamatkapitāls ir veidojies no dalībnieku ieguldījumiem. Tas sastāda 60000 Ls un ir sadalīts 3000 kapitāla daļās. Vienas kapitāla daļas nominālvērtība ir 20 Ls. SIA „Millenium IT” pašu kapitāla izmaiņu pārskatā atspoguļotas pamatkapitāla izmaiņas, 2006.gadā uzņēmums palielinājis savu pamatkapitālu no 30 000Ls līdz 60 000Ls. Tā kā pašu kapitālā citi posteņi nav tikuši atzīti, tad tajos izmaiņas nav radušās un pārskatā neparādās. Tiek uzrādīts katra pārskata perioda nesadalītās peļņas apmērs un tās vērtība kopā. Ņemot vērā šādu sadalījumu, kopumā var secināt, ka SIA „Millenium IT” pašu kapitāla izmaiņu pārskats atbilst 1.Starptautiskā grāmatvedības standarta prasībām.

7. Uzņēmums Gada pārskatā norāda, ka krājumi tiek novērtēti izmantojot FIFO („first-in, first-out” jeb „pirmais iekšā – pirmais ārā”), metodi, kas ir viena no galvenajām krājumu novērtēšanas metodēm, saskaņā ar 2.SGS.

8. Tā kā SIA „Millenium IT” krājumos atrodas galvenokārt gatavie ražojumi un preces pārdošanai, kas ir konkrēti datortehnikas produkti vai to piederumi, tad parasti šie krājumi tiek turēti ar mērķi tos realizēt. Šāds mērķis atbilst 2.SGS prasībām par krājumu atzīšanu uzskaitē.

9. Sagatavojot naudas plūsmas pārskatu, uzņēmums ir izvēlējis pielietot tiešo metodi, kas saskaņā ar 7.SGS tiek klasificēta kā labākā metode, jo tā parāda tādu informāciju, ar kuras palīdzību ir iespējams noteikt aptuveno nākotnes naudas plūsmu, ko nav iespējams izdarīt, sastādot naudas plūsmas pārskatu ar netiešo metodi.

10. Pēc pārskata struktūras, SIA „Millenium IT” pamatdarbības naudas plūsma pilnībā atbilst standartā uzskaitītajiem naudas līdzekļu izlietojuma un naudas ieņēmumu darījumiem, jo tajā iekļautas tādas pozīcijas kā „Saņemtie ieņēmumi no preču pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas”, „Maksājumi piegādātājiem par precēm un pakalpojumiem”, „Maksājumi darbiniekiem un viņu interesēs”, „Naudas ieņēmumi no pārējās saimnieciskās darbības”, „Naudas izdevumi no pārējās saimnieciskās darbības” un „Naudas izdevumi nodokļu maksājumiem”.

11. SIA „Millenium IT” ar investīcijām saistītajā naudas plūsmā ir ietverts arī postenis „Iemaksa pamatkapitālā”, kas saskaņā ar standarta prasībām, nav korekti.

12. SIA „Millenium IT” naudas plūsmā no ieguldījumu darbības ir ietverti kopumā tikai divi posteņi – iepriekš minētās „Iemaksas pamatkapitālā” un „Par pamatlīdzekļu iegādi samaksātā nauda”, kas saskaņā ar standarta prasībām, ir iekļaujama ieguldījumu darbības naudas plūsmā.

13. SIA „Millenium IT” naudas plūsma no finansēšanas darbības ietver tādas pozīcijas kā: naudas ieņēmumus no īstermiņa aizdevumiem, naudas izdevumus no īstermiņa aizdevumiem un finanšu līzīngā ietvaros samaksāto naudu. Visas šīs pozīcijas ir korekti uzrādītas naudas plūsmā no finansēšanas darbības un ir atbilstošas 7.SGS prasībām.

14. Uzņēmumam SIA „Millenium IT” ir izstrādāta un apstiprināta sava grāmatvedības metodika, kurā atrunātas visas piemērojamās metodes un principi, pēc kuriem tiek vesta grāmatvedības uzskaitē.

15. SIA „Millenium IT” pie finanšu pārskata pielikuma ir izdalīta īpaša sadaļa – „Gada pārskata sastādīšanas vispārīgi principi”. Šajā sadaļā ir atrunāti visi finanšu pārskatu sastādīšanā izmantotie principi un metodes.

16. SIA „Millenium IT” 2007.gada pārskata pielikumā, ir iekļauta sadaļa „Pielietotie grāmatvedības principi”, kur jau sīkāk ir atrunāti dažādi finanšu pārskata sagatavošanas principi un izmantotā uzskaites specifika, piemēram, atsauce uz darbības turpināšanas principu, posteņu novērtēšanas piesardzīguma principu, uz izmaksu saskaņošanu ar

ieņēmumiem pārskata periodā, uz to, ka summas, kas saņemamas, maksājamas vai norakstāmas gada laikā uzrādītas īstermiņa posteņos, uz krājumu novērtēšanā izmantojamo FIFO metodi u.c.

17. SIA „Millenium IT” uzskaitē pēdējos gados nav bijuši gadījumi, kad sastādot finanšu pārskatu, būtu jāveic aplēses maiņas korekcijas. Un saskaņā ar 8.SGS prasībām, šādos gadījumos aplēses maiņa tiktu veikta perspektīvi.

18. SIA „Millenium IT” gada pārskatos, atbilstoši vadības ziņojumos sniegtajai informācijai, nekad nav bijuši svarīgi pēc bilances datuma notikumi, kas būtiski varētu ietekmēt gada pārskata finanšu notikumus.

19. SIA „Millenium IT” pastāvēšanas laikā, uzņēmumam, sastādot Uzņēmuma ienākumu nodokļa deklarāciju, vienmēr ir veidojies negatīvs apliekamais ienākums, sakarā ar to, SIA „Millenium IT” nekad nav atzinis finanšu pārskatu sastāvā uzņēmuma ienākumu nodokļa saistības. Uzņēmums, balstoties uz apsvērumiem, ka, ņemot vērā apstākļus, ka ne pārskata periodā, ne arī iepriekšējos periodos tam nav bijis jāaprēķina un jāmaksā uzņēmuma ienākuma nodoklis, turklāt, tam ir vērojami zaudējumi, kurus varēs nākotnē attiecināt un no tiem segt apliekamo ienākumu, ir uzskatījis, ka nav nepieciešams aprēķināt atlikto nodokļu saistības vai aktīvus. Šāds uzskats ir maldīgs un nepareizs. Uzņēmums tādā veidā netiek pasargāts no nākotnē iespējamām uzņēmuma ienākuma nodokļu saistībām.

20. SIA „Millenium IT” grāmatvedības uzskaitē šobrīd atrodas ap 40 pamatlīdzekļu, ar kopējo atlikušo vērtību uz 31.12.2007. 38 236LVL, tie atbilst Starptautiskajos grāmatvedības standartos definētajām pamatlīdzekļu atzīšanas prasībām.

21. Analizējot SIA „Millenium IT” pamatlīdzekļu nolietojuma aprēķina un izvēlēto metožu pielietojumu finanšu pārskatu sastādīšanā, jāatzīst, ka tas atbilst 16.SGS izvirzītajām prasībām.

22. Grāmatvedības procedūras attiecībā uz pamatlīdzekļu izslēgšanu no uzskaites atbilst 16.SGS prasībām, jo starpība, kura veidojusies starp pamatlīdzekļa likvidācijas vērtību un sākotnējo uzskaites vērtību tiek attiecināta uz pārskata perioda peļņu vai zaudējumiem.

23. Izvērtējot SIA „Millenium IT” līzings līguma nosacījumus, rodas pārlicība, ka vieglās automašīnas noma tiek klasificēta kā finanšu līzings, atbilstoši 17.SGS prasībām, jo līzings perioda beigās īpašuma tiesības pāriet uz SIA „Millenium IT”, nomas termiņš ietver lielāko daļu no automašīnas saimnieciskās lietošanas laika un nomas maksājumu vērtība ir gandrīz vienāda ar automašīnas kopējo patieso vērtību, pat nedaudz lielāka, iekļaujot procentu maksājumus.

24. 2007.gada novembrī, SIA „Millenium IT” ir noslēdzis telpu nomas līgumu ar SIA „Biznesa Augstskola Turība”. Nomas līguma priekšmets ir administrācijas telpa, kuru uzņēmums nomā ar nolūku izmantot to kā biroju. Kā nomas maksājums ir noteikta fiksēta naudas summa, kuru katru mēnesi, saskaņā ar izrakstītiem rēķiniem, SIA „Millenium IT” maksā nomniekam. Šajā gadījumā, ņemot vērā, ka risku un īpašuma tiesību nodošana nepāriet līzings ņēmējam, kā arī nomas līgums tiek slēgts uz gadu, ar iespēju nomas termiņu pagarināt, šāda veida noma ir klasificējama kā operatīvā noma un pēc klasifikācijas pilnībā atbilst 17.SGS prasībām.

25. Saskaņā ar 17.SGS prasībām attiecībā uz operatīvajām nomām un to uzrādīšanu nomnieka finanšu pārskatos, SIA „Millenium IT” telpu nomas uzskaitē ir atzīstama kā atbilstoša standarta prasībām. Faktiski, atbilstoši noslēgtajam līgumam, ikmēneša maksājums ir konstanta summa, kas ir pielīdzināma standartā nosauktajai lineārajai nomas maksājumu atzīšanas izdevumos metodei.

26. SIA „Millenium IT” pārdošanas darījumi vairāk kārt tiek veikti izrakstot pircējam rēķinu. Tikai pēc rēķina apmaksas, klients var saņemt savu preci, līdz ar to visi riski un īpašumtiesības klientam tiek nodoti tikai pēc apmaksas saņemšanas. Nododot preci klientam, tiek izrakstīta un izsniegta arī preču pavadzīme, kas apstiprina preču saņemšanu-nodošanu klientam. Parasti grāmatvedībā ieņēmumus no šādas preču pārdošanas atzīst jau brīdī, kad klientam izrakstīts rēķins, bet pavadzīme kalpo tikai kā apstiprinājums fiziskai preču nodošanai. Saskaņā ar standarta nosacījumiem, šāda ieņēmumu no pārdošanas darījumiem uzskaites kārtība īsti nav atbilstoša, jo tā neatbilst visiem standartā nosauktajiem atzīšanas kritērijiem.

27. SIA „Millenium IT” pamatdarbība ir klientu mājas lapu uzturēšana uz uzņēmuma serveriem un e-pastu apkalpošana SIA „Millenium IT” pamatpakalpojumu shēma ir klasificējama par klasisko ieņēmumu no pakalpojuma atzīšanas shēmu, jo darījuma pamatā ir noslēgtais līgums, kas garantē, ka par sniegtajiem pakalpojumiem no klienta tiks saņemta samaksa, summa par pakalpojumu un norēķinu nosacījumi arī ir atrunāti līgumā. Var secināt, ka pamatpakalpojumu ieņēmumu atzīšana atbilst 18.SGS prasībām.

28. Izvērtējot SIA „Millenium IT” ieņēmumu no programmēšanas darbiem atzīšanu finanšu pārskatos, jāatzīst, ka tā ir atbilstoša 18. SGS prasībām.

29. Vērtējot SIA „Millenium IT” ieņēmumu no datoru servisu pakalpojumiem atzīšanu finanšu pārskatos, var secināt, ka tā atbilst 18.SGS prasībām.

30. SIA „Millenium IT” praktizē tikai pirmo divu 19. Starptautiskā grāmatvedības standartā nosaukto īstermiņa pabalstu izmaksāšanu darbiniekiem. Darbinieku darba samaksa

un obligātās sociālās apdrošināšanas iemaksas ir obligāta LR likumdošanas prasība darba attiecību dibināšanas jomā. Darba samaksas apmēru nosaka noslēgtais darba līgums starp darbinieku un uzņēmumu.

31. SIA „Millenium IT” aprēķināto algu un ieturējumu uzskaitē ir atbilstoša 19.SGS prasībām, jo tiek atzītas saistības, kas rodas pret darbinieku sakarā ar atlīdzību par padarīto darbu, bet patērētie ekonomiskie labumi, kas radušies no darbinieka veiktā darba apmaiņā pret atlīdzību, tiek atzīti izdevumos.

32. Uzkrājumu neizmantotajiem atvaļinājumiem veidošana atbilst 19.SGS prasībām attiecībā uz to, ka uzņēmumam ir jānovērtē paredzamās uzkrājošo apmaksāto kavējumu izmaksas kā papildus izmaksu summa, kuru uzņēmums paredz izlietot par darbinieku neizmantotajām tiesībām, kas ir uzkrājušās finanšu pārskata datumā.

33. SIA „Millenium IT” darbībā nav paredzēts izmaksāt darbiniekiem ne peļņas procentus, ne arī citas īstermiņa prēmijas. Uzņēmums saviem darbiniekiem nepiedāvā arī nekādus papildus ne-finanšu labumus. Tas vērtējams visai negatīvi no darba ražīguma viedokļa, jo tādā veidā darbiniekos netiek veicināta motivācija pret veicamo darbu.

34. Izvērtējot uzņēmuma ārvalstu valūtas darījumu uzskaiti, jāatzīst, ka tā neatbilst standartā izvirzītajam nosacījumam attiecībā uz to, ka darījumi ārvalstu valūtā sākotnēji ir jāatzīst uzņēmuma funkcionālajā valūtā, ārvalstu valūtas summai piemērojot pašreizējo valūtas kursu darījuma datumā.

35. SIA „Millenium IT” pārsvarā visos ārvalstu valūtas darījumu gadījumos, valūtas kursu un to svārstību uzskaitē tiek kārtota, aprēķinot valūtas kursu svārstības uz darījuma iegrāmatošanas datumu un iekļaujot aprēķinātās svārstības peļņas vai zaudējumu aprēķinā periodā, kurā tās radušās, kas arī ir atbilstoši 21.SGS prasībām attiecībā uz nemonetāru aktīvu uzskaiti.

36. SIA „Millenium IT” uzskaitē eksistē ārvalstu valūtas darījums, kurš uzrādīts pārrēķināts Latvijas latos uz darījuma noslēgšanas brīdi, nevis atbilstoši 21.SGS prasībām, kuras nosaka, ka šādi darījumi jāpārrēķina pēc beigu valūtas kursa pēdējā bilances datumā.

37. SIA „Millenium IT”, sastādot finanšu pārskatus, visā uzņēmuma pastāvēšanas laikā nav rīkojies atbilstoši 36.SGS prasībām. Pārskata perioda beigās uzņēmums neizvērtē vai tā aktīviem nav vērojamas kādas pazīmes attiecībā uz to iespējamo vērtības samazināšanos. Līdz ar to pastāv iespēja, ka pārskata sastādīšanas brīdī, tiek atspoguļotas lielākas aktīvu summas, nekā tās patiesībā ir. Šāda situācija ir uzskatāma par negatīvu un neatbilstošu 36.SGS izvirzītajām prasībām.

38. SIA „Millenium IT” uz 2007.gada beigām finanšu pārskatā nav izveidoti un uzrādīti nekādi 37.SGS prasībām atbilstoši uzkrājumi.

39. 2007.gadā pārskatā SIA „Millenium IT” rīkojas nepareizi, jo neuzrāda finanšu pārskatā atliktā nodokļa saistības vai aktīvus.

40. Maģistra darba gaitā veikts pētījums par Starptautisko grāmatvedības standartu ietekmi uz finanšu pārskatu sastādīšanu Latvijas uzņēmumos. Pēc pētījuma rezultātiem var secināt, ka:

- no 50 aptaujātajiem respondentiem tikai 2 grāmatveži nav dzirdējuši par Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem;
- gandrīz puse grāmatvežu ir lasījuši Starptautiskos grāmatvedības standartus, nedaudz mazāka daļa respondentu – 34% nav lasījuši pašus standartus, bet ir lasījuši to interpretācijas presē, internetā vai citās publikācijās, gandrīz piektā daļa jeb 18% grāmatvežu vispār nekad nav lasījuši ne standartus, ne arī to interpretācijas;
- 9 respondenti no 50 apgalvo, ka standartu prasības neievēro, jo to nepieprasa Latvijas likumdošana, 8 respondenti, kā iemeslu min to, ka nav pietiekami labi informēti par standartiem, lai tos varētu pielietot sastādot gada pārskatu, bet 6 uzskata, ka standarti nav būtiski viņu uzņēmumam. 4 respondenti atbild, ka pašlaik neievēro standarta prasības, tomēr tuvākajā laikā plāno pielāgot savus pārskatus standartu prasībām vai arī to, ka pārskatu sastādīšanā tiek pielietoti Latvijas grāmatvedības standarti, kuri ir veidoti uz Starptautisko grāmatvedības standartu bāzes;
- respondentu daļa, kas neizmanto Starptautiskos grāmatvedības standartus gada pārskatu sastādīšanā, nav pietiekoši kompetenti informēta par šiem standartiem, jo daļa to atzīst paši, bet daļa uzskata, ka standarti viņu uzņēmumiem nav saistoši. Daļa negrib izmantot standartus, jo to prasības Latvijā nav obligātas lielākajai daļai uzņēmumu;
- aptuveni 8% respondentu Starptautisko standartu prasības izmanto brīvprātīgi, jo saprot to lomu un nepieciešamību uzņēmumu gada pārskatu sastādīšanā;
- pētījuma rezultāti kopumā liecina par to, ka Starptautisko grāmatvedības standartu prasības lielai daļai Latvijas uzņēmumu grāmatvežu nav saprotamas.

Priekšlikumi:

1. Ņemot vērā, ka SIA „Millenium IT” ar investīcijām saistītajā naudas plūsmā ir ietverts arī postenis „Iemaksa pamatkapitālā”, kas saskaņā ar standarta prasībām, nav korekti, šo posteni būtu jāiekļauj naudas plūsmā no finansēšanas darbības, kas arī ir atrunāts Latvijas

grāmatvedības 2.standartā par naudas plūsmas pārskatiem, kas izstrādāts balstoties uz Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem.

2. SIA „Millenium IT” nav ievērojis 12.SGS prasības attiecībā uz ienākumu nodokļu uzskaites prasībām, jo nav veicis atlikto nodokļu saistību vai aktīvu aprēķinu un iekļaušanu finanšu pārskatā. Uzņēmumam turpmāk jārikojas atbilstoši 12.SGS prasībām un finanšu pārskatā jāuzrāda vai nu atliktā nodokļa saistības vai atliktā nodokļa aktīvi.

3. Uzņēmumam vajadzētu pārskatīt kārtību, kādā ieņēmumi no preču pārdošanas tiek atzīti gadījumos, kad pirms preču nodošanas ir sagaidāma priekšapmaksā un izrakstīts rēķins. Šajos gadījumos ieņēmumi būtu jāatzīst tad, kad tie radušies jeb izrakstot pavadzīmi brīdī, kad samaksa par precēm saņemta un īpašuma tiesības tiek nodotas. Šāda kārtība būtu pilnīgi atbilstoša 18.SGS prasībām.

4. Uzņēmumam vajadzētu izskatīt iespēju piedāvāt darbiniekiem tādas papildus labumus kā apmaksāta veselības apdrošināšana, ko mūsdienās praktizē liela daļa uzņēmumu. Darbinieku darba ražīgumu varētu uzlabot, izstrādājot prēmēšanas sistēmu atbilstoši padarītā darba rezultātiem. Tas ir viens no visvairāk stimulējošiem darbinieku motivācijas veidiem.

5. Atbilstoši standarta prasībām uz monetāro posteņu, aktīvu un saistību, uzrādīšanu un atspoguļošanu finanšu pārskatos, aktīvi un saistības par sniegtajām bilancēm jāpārreķina pēc beigu valūtas kursa pēdējā bilances datumā. Bet SIA „Millenium IT” ārvalstu valūtas darījumus uzrāda pārrēķinātus Latvijas latos uz darījuma noslēgšanas brīdi. Līdz ar to tādu darījumu atspoguļošana finanšu pārskatā nav atzīstama kā atbilstoša 21.SGS prasībām. Uzņēmumam turpmāk būtu jāvadās atbilstoši 21.SGS un jāievēro standarta prasības attiecībā uz ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekmi.

6. Katra pārskata perioda beigās, uzņēmumam būtu jāizvērtē 36.SGS minētās pazīmes attiecībā uz aktīvu iespējamo vērtības samazināšanos, un, ja šādas pazīmes tiek konstatētas, jārikojas atbilstoši standarta prasībām.

7. Ņemot vērā, ka 37.SGS ir būtisks un saistošs standarts jebkuram uzņēmumam, jo vajadzība pēc tajā atrunāto uzkrājumu veidošanas var rasties jebkurā brīdī, piemēram, sākoties nopietnām tiesu prāvām vai atzīstot saimnieciskajā darbībā kādu apgrūtinošu līgumu, uzņēmumam katrā pārskata periodā būtu jāizvērtē, vai nav radusies nepieciešamība veidot uzkrājumus, ja tāda nepieciešamība ir radusies, jārikojas atbilstoši standartā izvirzītajām prasībām un jāveido uzkrājumi.

8. SIA „Millenium IT” vajadzētu koriģēt 2007.gada finanšu pārskatu. Iepriekš izveidotos uzkrājumus neizmantotajiem atvaļinājumiem no bilances konta 4311 – uzkrājumi neizmantotajiem atvaļinājumiem vajadzētu pārnest uz kontu 5340 – uzkrājumi

neizmantotajiem atvaļinājumiem. Tādā veidā iepriekš izveidotā iespējamo nākotnes saistību summa tiktu pareizi atspoguļota un atbilstu 37.SGS. Arī jaunā palielinātā summa jāiekļauj šajā postenī. Papildus tam, uzņēmumam jāveic atliktā nodokļa aprēķins saskaņā ar 12.SGS prasībām, un tā rezultāti jebkurā gadījumā jāuzrāda finanšu pārskatā. Sastādot uzņēmuma ienākumu nodokļa deklarāciju, par izveidoto uzkrājumu summu neizmantotajiem atvaļinājumiem, apliekamais ienākums nav jāpalielina.

9. Lai mainītu Latvijas grāmatvežu viedokli un panāktu, ka katrā uzņēmumā sāk pievērst uzmanību Starptautisko grāmatvedības standartu prasībām, būtu jāsniedz grāmatvežiem pilnīgāka un plašāka informācija par standartiem un to ievērošanas nepieciešamību, lai visu Eiropas Savienības uzņēmumu gada pārskati būtu sastādīti, balstoties uz vieniem un tiem pašiem principiem un tos varētu savstarpēji salīdzināt. Ir nepieciešams veikt pasākumus, lai cilvēkus iepazīstinātu ar standartos izvirzīto prasību padziļinātu skaidrojumu, lai visos uzņēmumos pakāpeniski būtu iespējams grāmatvedības uzskaites sistēmu pielāgot starptautiski atzītām prasībām.

IZMANTOTĀ LITERATŪRA UN AVOTI

1. LR likums – Darba likums, *Latvijas Vēstnesis*, 2006, 162 (3530).
2. LR likums – Gada pārskatu likums, *Latvijas Vēstnesis*, 2007, 178 (3546).
3. LR likums – Par uzņēmumu ienākuma nodokli, *Latvijas Vēstnesis*, 2007, 183 (3759).
4. LR likums – Par valsts sociālo apdrošināšanu, *Latvijas Vēstnesis*, 2007, 190 (3766).
5. LR likums – Par maternitātes un slimības apdrošināšanu, *Latvijas Vēstnesis*, 2007, 190 (3766).
6. **Ivanova O.** *Starptautiskie finanšu pārskatu standarti*, Rīga: Merkūrijs LAT, 2004. – 211 lpp.
7. **John Wiley&Sons, LTD** *International Accounting Standards Explained*, International Accounting Standards Committee, 2000. – 473 p.
8. **Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja**, *Starptautiskie grāmatvedības standarti 2000*, 2000. – 1025 lpp.
9. **VAN GREININGS H.**, *Starptautiskie finansu pārskatu sniegšanas standarti II*, Pasaules Banka un SIA „ABC Balt, 2005. – 291 lpp.
10. **VAN GREININGS H.**, *Starptautiskie Finansu pārskatu sniegšanas standarti I*, Pasaules Banka un SIA „ABC Balt”, 2005. – 155 lpp.
11. **VAN GREININGS H.**, *Starptautiskie finansu pārskatu sniegšanas standarti III*, Pasaules Banka un SIA „ABC Balt, 2005. – 135 lpp.
12. **Zariņa V.** *Grāmatvedības sistēma – attīstība, standartu prasības*, „Biznesa augstskola Turība” SIA, Rīga, 2004. – 264 lpp.
13. SIA „Millenium IT” npublicētie materiāli.
14. **LR Finanšu Ministrijas mājas lapa:**
http://www.fm.gov.lv/image/file/Regula_EK_Nr_1606_2002_32002R1606_19072002.doc, 29.01.2008.
15. **Latvijas Bankas mājas lapa:** <http://www.bank.lv/lat/main/all/pubrun/citaspub/sgs/>, 20.03.2008.
16. **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/1.doc>, 29.01.2008.
17. **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/2.doc>, 25.02.2008.
18. **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/7.doc>, 25.02.2008.

19. **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/lgs/lgs2.doc>,
26.02.2008.
20. **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/8.doc>,
26.02.2008.
21. **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/10.doc>,
26.02.2008.
22. **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/12.doc>,
27.02.2008.
23. **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/16.doc>,
27.02.2008.
24. **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/17.doc>,
11.03.2008.
25. **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/18.doc>
[11.03.2008.](http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/18.doc)
26. **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/19.doc>,
24.03.2008.
27. **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/21.doc>,
24.03.2008.
28. **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/36.doc>,
29.03.2008.
29. **Finanšu ministrijas mājas lapa:** <http://www.fm.gov.lv/gramatvediba/sgs/37.doc>,
29.03.2008.

Aptauja par Starptautisko grāmatvedības standartu ietekmi uz finanšu pārskatu sastādīšanu Latvijas uzņēmumos.

5. Vai Jūs esat dzirdējuši par Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem?(vajadzīgo variantu pasvītrot!)

- a) jā;
- b) nē.

2. Vai Jūs kādreiz esat lasījuši Starptautiskos grāmatvedības standartus? (vajadzīgo variantu pasvītrot!)

- a) jā;
- b) nē;

c) neesmu lasījis/usi pašus standartus, bet ir lasīti atsevišķu standartu interpretējumi rakstos presē vai pieejamos interneta resursos.

3. Vai sastādot gada pārskatu Jūsu uzņēmumā tiek ievērotas Starptautisko grāmatvedības standartu prasības?(vajadzīgo variantu pasvītrot vai tukšajā vietā ierakstīt savu!)

- a) nē, jo Latvijas grāmatvedības likumdošanas prasības to nereglamentē;
- b) nē, jo neuzskatu, ka šie standarti ir būtiski mūsu uzņēmumam;
- c) nē, jo neesmu pietiekami informēts par šiem standartiem un to ietekmi uz finanšu pārskatiem;
- d) jā, jo mūsu uzņēmuma juridiskā forma to pieprasa;
- e) jā, jo uzskatu, ka Starptautiskie grāmatvedības standarti ir būtiski ikviena uzņēmuma grāmatvedībā;
- d) cits variants _____.

4. Lūdzu izvēlēties, kurš no šiem apgalvojumiem atbilst Jūsu uzņēmumam (vajadzīgo variantu pasvītrot vai tukšajā vietā ierakstīt savu!):

- a) Uzņēmums ir Latvijas uzņēmums, kurš darbojas tikai Latvijas teritorijā;
- b) Uzņēmums ir Latvijas uzņēmums, kurš reizēm sadarbojas ar ārvalstu uzņēmumiem;
- c) Uzņēmums ir starptautisks jeb ārvalstu kompānija;
- d) Uzņēmums ir LR valsts iestāde;
- e) Cits variants _____.

5. Izsakiet, lūdzu, īsumā Jūsu domas par Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem un to ietekmi uz Jūsu uzņēmuma grāmatvedības uzskaites sistēmu.

6. Kādā sfērā darbojas Jūsu uzņēmums?

_____.

Paldies par atsaucību!

Aptauja veikta ar mērķi noskaidrot Starptautisko grāmatvedības standartu ietekmi uz Latvijas uzņēmumu finanšu pārskatu sastādīšanu. Aptaujas rezultāti tiks izmantoti LU Ekonomikas un Vadības fakultātes Grāmatvedības un Audita maģistra programmas studentes maģistra darba izstrādē.

Maģistra darbs „IT UZŅĒMUMA FINANŠU PĀRSKATU ATBILSTĪBA STARPTAUTISKAJIEM GRĀMATVEDĪBAS STANDARTIEM” izstrādāts LU Ekonomikas un vadības fakultātē.

Ar savu parakstu apliecinu, ka pētījums veikts patstāvīgi, izmantoti tikai tajā norādītie informācijas avoti un iesniegtā darba elektroniskā kopija atbilst izdrukai.

Autors: Līga Zvirbule _____/ __. __. 2008./

Rekomendēju darbu aizstāvēšanai:

Vadītāja: Asoc.profesore Dr. ekon. Laimdota Kaire _____/ __. __. 2008./

Recenzents:

Darbs iesniegts Grāmatvedības un audita katedrā __. __. 2008.

Metodiķe: Dagmāra Briede _____

Darbs aizstāvēts valsts pārbaudījuma komisijas sēdē

__ . __ . 2008. prot. Nr. __, vērtējums ____

Komisijas sekretāre: _____