

LATVIJAS UNIVERSITĀTE
EKONOMIKAS UN VADĪBAS FAKULTĀTE
FINANŠU KATEDRA

AUDITS UN REVĪZIJA UZNĒMUMĀ SIA „TULPANO”

DIPLOMDARBS

Autors: Otrā līmeņa profesionālās
augstākās izglītības studiju programmas
Finanšu menedžments
nepilna laika klātienes studente
Linda Katšena – Apkalna
Stud. apl. Nr. **Ik05067**
Darba vadītājs: lektore Līga Leitāne

RĪGA 2009

SATURS

Anotācija	3
Ievads	5
1. Audits (revīzija) LR normatīvo aktu un SRS skatījumā	7
1.1. Revīzijas jēdziena, būtības un normatīvo aktu raksturojums	7
1.2. Revīzijas veikšanas juridiskais pamatojums.....	9
1.3. Revīzijas plānošanas būtība un nepieciešamība	10
2. Revīzijas procesa analīze SIA TULPANO	18
2.1. SIA „TULPANO” vispārīgs raksturojums	18
2.2. Nemateriālo ieguldījumu revīzijas procesa analīze	20
2.3. Pamatlīdzekļu revīzijas procesa analīze	22
2.4. Finanšu ieguldījumu un vērtspapīru revīzijas procesa analīze	27
2.5. Krājumu revīzijas procesa analīze	30
2.6. Naudas līdzekļu revīzijas procesa analīze	38
2.7. Norēķinu revīzijas procesa analīze	41
3. Revīzijas procesa riski un tā pilnveidošana	46
3.1. Revīzijas risku vērtēšana	46
3.2. Pastāvošais risks	48
3.3. Kontroles risks	50
3.4. Risku novērtēšana krāpšanas un kļūdu gadījumos	51
3.5. Uzskaites un iekšējās kontroles sistēmas.....	53
Secinājumi un priekšlikumi	63
Izmantotā literatūra	66
Galvojums	68
Pielikumi	69

ANOTĀCIJA

Diplomdarba “Audits un revīzija uzņēmumā SIA “TULPANO”” mērķis ir uz revīzijas veikšanas procesa analīzes pamata izstrādāt priekšlikumus revīzijas procesa pilnveidošanai uz SIA „TULPANO” piemēra.

Diplomdarbā ir atspoguļoti auditēšanas procesa posmi, to mērķi, problēmas, savstarpējās sakarības un audita pierādījumu iegūšanas metodes.

Darbā aplūkota viena uzņēmuma revīzijas veikšana. Pirmajā daļā aprakstītas prasības, ko revidentiem izvirza LR likumi un Starptautiskie revīzijas standarti. Otrajā daļā veikta uzņēmuma darbības rādītāju revīzija un analīze. Trešajā daļā tiek parādīti audita riska veidi un audita problēmas Latvijā. Darba galvenais secinājums: SIA “TULPANO” 2008.gada finanšu pārskats sniedz skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli, bet neparāda patieso situāciju uzņēmuma darbībā ar apgrozījumu un izdevumiem. Piemēram, neparāda izdevumu reālo atbilstību to izlietojumam apgrozījuma veicināšanā (izdevumi saimnieciskajai darbībai, izdevumi reprezentatīvajai darbībai u.c.)

Diplomdarbā ir izmantota svarīgāko finansiālo datu, sakarību un tendenču analīze, ka arī citas audita procedūras.

Diplomdarbs sniedz teorētiskās zināšanas un praktiskās iemaņas par finanšu pārskatu audita veikšanu atbilstoši pašreiz spēkā esošajai LR likumdošanai un Starptautiskajiem revīzijas standartiem. Diplomdarbā darbā galvenā uzmanība pievērsta jautājumiem par iekšējā audita un iekšējās kontroles sistēmas efektivitātes novērtēšanu, finanšu pārskatu audita mērķiem, iespējamajiem audita riskiem, audita stratēģisko plānošanu, pierādījumu iegūšanas metodēm un darba dokumentiem.

Diplomdarba apjoms ir 61 lpp., tajā ir 1 tabula, 2 attēli, 7 pielikumi. Pielikumos ir doti auditora darba dokumentu noformēšanas paraugi.

SUMMARY

Diploma "Audit and reviziont of the company "TULPANO" Ltd." is the objective of the audit engagement process analytical basis to develop proposals to improve the audit process Ltd. "TULPANO" example. Diploma is reflected in the auditing process steps, their objectives, problems, interrelationships and auditing methods of obtaining evidence.

Diploma is reflected in the auditing process steps, their objectives, problems, interrelationships and auditing methods of obtaining evidence. The paper deals with one company auditing. The first part deals with the requirements put forward by the auditors of the laws of the Republic of Latvia and international auditing standards. In the second part of the company conducted an audit of performance indicators and analysis. In the third part of the audit and audit-risk types of problems in Latvian. Working the main conclusion: Ltd. "TULPANO" 2008 financial statements give a true picture of the company's financial condition, but does not show the true situation of the company's activities with the turnover and expenses. For example, do not show the actual expenditure with the use of the turnover in Europe (business expenses, expenses the representative action, etc.).

Diploma has been used in major financial data, correlation and trend analysis, as well as other audit procedures.

Thesis provides the theoretical knowledge and practical skills for conducting an audit of financial statements in accordance with current legislation in force in the Republic of Latvia and international auditing standards. Diploma work focuses on issues of internal audit and internal control system effectiveness assessment, financial statement audit purposes, potential audit risks, audit strategic planning, evidence collection techniques and working papers. Diploma level is 61 pages. It has 1 table, 2 pictures, 7 annexes. Appendix A provides the auditor's working papers in design models.

IEVADS

Vārds *audits* (angļu val. – audit, latīņu val. – auditor) tulkojumā nozīmē *klausīšanās, dzirdēšana*. Tulkojot šo vārdu no angļu valodas uz latviešu valodu, tā vietā tiek lietots vārds *revīzija*, tāpēc arī darbā vārds *audits* turpmāk aizstāts ar vārdu *revīzija*.

Pēdējo gadu laikā finanšu pārskatu lietotājiem aizvien biežāk rodas šaubas un nedrošība par to, vai uzņēmumu finanšu pārskatos sniegtā informācija ir patiesa un ticama, tāpēc finanšu pārskatu revīzija tiek uzverta kā drošības garants. Tomēr pieredze rāda, ka ne vienmēr, sniedzot ziņojumus, revidenti savā darbībā ir neatkarīgi un godīgi pret sabiedrību. Tāpēc rodas jautājums, vai var uzticēties revidentu viedoklim un sniegtajiem ziņojumiem.

Diplomdarbā darbā izvēlēts apskatīt revīzijas procesu uzņēmumā SIA “TULPANO”. Tieši šis uzņēmums izvēlēts, jo tas ir darba autores personīgais bizness. Darbā aprakstītas un parādītas veiktās darbības, veicot revīziju SIA „TULPANO”, kā arī iespēju robežās piedāvāti dažādi uzlabojumi uzņēmumā. Auditorfirmas nosaukumi un pārējie rekvizīti ir mainīti konfidenciālu apsvērumu dēļ.

Darba priekšmets ir revīzijas veikšana un Starptautisko revīzijas standartu pielietošana revīzijas procesā. Darba objekts ir revīzijas procesa pilnveidošanas iespējas uz uzņēmuma revīzijas procesa piemēra pamata - darba autore izvirzījusi darba mērķi: Uz revīzijas veikšanas procesa analīzes pamata izstrādāt priekšlikumus revīzijas procesu pilnveidošanai uz SIA „TULPANO” piemēra.

Mērķa sasniegšanai tiek izvirzīti šādi darba uzdevumi:

- iepazīties ar revīzijas jēdzienu, būtību un principiem no LR likumu un Starptautisko revīzijas standartu viedokļa;
- analizēt revīzijas procesu uz SIA „TULPANO” piemēra pamata ,
- izvērtēt revīzijas procesa riskus un meklēt procesa pilnveidošanas iespējas;
- sniegt ierosinājumus revīzijas procesa uzlabošanai.

Darba pirmajā daļā iepazīts revīzija veikšanas juridiskais pamatojums. Otrajā daļā aplūkots uzņēmums, tā iekšējās kontroles sistēma un grāmatvedības politika, kā arī analizēti finanšu rādītāji un noteikti pastāvošie riski. Trešajā daļā tiek parādīti audita riska veidi un audita problēmas Latvijā.

Darbā izmantotā terminoloģija nepieciešamības gadījumā tiek skaidrota pēc tās pieminēšanas.

Darbā izmantotais teorētiskais pamatojums ir ņemts no Starptautiskajiem revīzijas standartiem, dati par uzņēmumu izmantoti no SIA “TULPANO” 2008.gada pārskata un citiem uzņēmuma dokumentiem. Dokumenti, ko izmanto, lai pārbaudītu gada pārskata atbilstību,

ņemti no SIA "Revidentu birojs" darba materiāliem, tāpēc atsauces uz tiem darba pamatteksta daļā nav minētas.

Darbā izmantoti šādi saīsinājumi:

- | | |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none">• SRS – Starptautiskie revīzijas standarti,• SGS – Starptautiskie grāmatvedības standarti,• revidents – zvērināts revidents vai zvērinātu revidentu komercsabiedrība,• SIA – sabiedrība ar ierobežotu atbildību,• MK – Ministru kabinets,• LR – Latvijas Republika,• PZA – peļņas vai zaudējumu aprēķins,• UIN – uzņēmumu ienākuma nodoklis,• IIN – iedzīvotāju ienākuma nodoklis,• PVN – pievienotās vērtības nodoklis• VSAOI – valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas,• URVN – uzņēmējdarbības riska valsts nodeva, | <ul style="list-style-type: none">• Ls, LVL – lati,• EUR – eiro,• VID – Valsts ieņēmumu dienests,• NA – neto apgrozījums,• AL – apgrozāmie līdzekļi,• ĪS – īstermiņa saistības,• II – ilgtermiņa ieguldījumi,• IS – ilgtermiņa saistības,• PK – pašu kapitāls,• LB – Latvijas Banka,• BK – bilances kopsumma.• LZRA - Latvijas Zvērinātu revidentu asociācija• LPUGP – Likums par uzņēmumu gada pārskatiem.• KoL – Komerclikums• LPUGP – likums par uzņēmuma gada pārskatiem. |
|---|---|

1. AUDITS (REVĪZIJA) LR NORMATĪVO AKTU UN SRS SKATĪJUMĀ

1.1. Revīzijas jēdziena, būtības un normatīvo aktu raksturojums

Latvijas Republikā valsts politiku revīzijas un grāmatvedības sfērā īsteno Finanšu ministrija, kas noteikusi šādu pamatuzdevumu: “Efektīvas un Eiropas Savienības prasībām atbilstošas normatīvās bāzes izveidošana un ieviešana pārskatu un revīzijas jomā”¹. Pēc iestāšanās Eiropas Savienībā Finanšu ministrija cenšas realizēt Eiropas Savienības noteiktos mērķus, piemēram, Eiropas Savienības 8.direktīvas, kas regulē ar likumu noteikto revīziju veikšanu Eiropas Savienībā, modernizēšana, starptautisko revīzijas standartu ieviešana, sankciju sistēmas pilnveidošana, kontroles pastiprināšana, revidenta neatkarības un ētikas kodeksa pastiprināšana, revīzijas pakalpojumu tirgus padziļināšana².

Latvijā revīzijas juridiskais pamats ir likums “Par zvērinātiem revidentiem”, kas stājies spēkā no 2002.gada, kā arī attiecīgie Ministru kabineta noteikumi. Pašreiz Latvijā nav ieviesta Eiropas Savienības 8.direktīva, kas nosaka obligātu starptautisko revīzijas standartu piemērošanu. Tam par iemeslu ir Eiropas Savienības dalībvalstīs pastāvošie atšķirīgie juridiskie režīmi, kas ļauj katras valsts likumdevējiem izlemt Starptautisko revīzijas standartu pielietošanas nepieciešamību.

Tomēr likuma “Par zvērinātiem revidentiem” 28.panta pirmā daļa nosaka: “zvērināts revidents revīzijas pakalpojumus sniedz atbilstoši šā likuma 3.panta otrajā daļā minētajiem noteikumiem, ievērojot Latvijā atzīto starptautisko revīzijas standartu prasības”³. No tā izriet, ka SRS prasību ievērošana Latvijā ir obligāta.

Revīzijas pakalpojumus saskaņā ar likuma “Par zvērinātiem revidentiem” 3.panta 2.daļu ir tiesīgi veikt tikai zvērināti revidenti un zvērinātu revidentu komercsabiedrības. Persona iegūst zvērināta revidenta statusu, kad ir nokārtojusi zvērinātu revidentu kvalifikācijas eksāmenus, saņēmusi Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas izsniegtu zvērināta revidenta sertifikātu un ierakstīta Zvērinātu revidentu reģistrā. Komercsabiedrība iegūst zvērināta revidenta komercsabiedrības statusu, kad ir saņēmusi Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas izsniegtu licenci un ierakstīta Zvērinātu revidentu komercsabiedrību reģistrā.

¹ Andrējeva V. Valsts politika grāmatvedības un revīzijas jautājumos un attīstības tendences. Audit 2003. Konfernces materiāli. – Rīga: Rīgas Menedžeru skola, 2003. – 24.-30.lpp.

² Andrējeva V. Valsts politika grāmatvedības un revīzijas jautājumos un attīstības tendences. Audit 2003. Konfernces materiāli. – Rīga: Rīgas Menedžeru skola, 2003. – 24.-30.lpp.

³ Likums “Par zvērinātiem revidentiem”

Starptautiskie revīzijas standarti ir ieteikumu kopums, kas nosaka revīziju un ar to saistīto pakalpojumu veidus, veicot finanšu pārskatu revīziju⁴. SRS ir vispasaules uzkrātā revīzijas prakse, kuru atzinusi un apstiprinājusi Starptautiskā grāmatvedības asociācija. To ir pieņēmuši revidenti visā pasaulē, lai saskaņotu revīzijas veikšanas jautājumus un atspoguļotu galarezultātus tā, lai jebkurā pasaules valstī ikviens saprastu, kā revīzija tika veikta un kā veidots atzinums⁵. SRS pielieto, kad tiek veikta neatkarīga revīzija.

SRS nosacīti var iedalīt trīs daļās:

- vispārējie standarti;
- darba standarti;
- ziņojuma standarti.⁶

Saskaņā ar SRS lietoto terminu definīcijām “revīzija ir uzņēmuma finanšu pārskatu vai ar tiem saistītās finanšu informācijas neatkarīga pārbaude, kuras mērķis ir izteikt atzinumu, neņemot vērā to, vai tas ir peļņas vai bezpeļņas uzņēmums, kā arī tā lielumu un uzņēmējdarbības formu”. No šīs definīcijas izriet, ka revīzijas galvenais uzdevums ir sniegt neatkarīga profesionāļa atzinumu, “kurā skaidri izteikts viedoklis par to, vai gada pārskatā ietvertie finanšu pārskati sniedz patiesu un skaidru priekšstatu par attiecīgā klienta uzņēmuma finansiālo stāvokli, peļņu vai zaudējumiem un naudas plūsmu saskaņā ar attiecīgajiem finanšu pārskatu sagatavošanas principiem un atbilst normatīvajiem aktiem”⁷. SRS Nr.1 ir uzsvērts, ka revidenta atzinums paaugstina finanšu pārskata ticamību, tomēr to nevajadzētu uzskatīt par uzņēmuma dzīvotspējas un efektīvas darbības garantu nākotnē, jo revidenta atzinums palīdz nodrošināt augstu, bet ne absolūtu ticamības līmeni.

No SRS izriet vairāki revīzijas veikšanas pamatprincipi, ko jāievēro revidentiem:

- 1) Revidents ir atbildīgs par finanšu pārskatu izvērtēšanu un atzinuma sniegšanu.
- 2) Revidentam jāorganizē revīzija tā, lai aptvertu visas klienta darbības jomas, un jānosaka, vai informācija, ko satur grāmatvedības reģistri un citi avoti ir pamatota un pietiekama finanšu pārskatu sagatavošanai.
- 3) Revīzija jāplāno un jāveic saskaņā ar SRS.
- 4) Revidentam ir jāiegūst pietiekama pārlicība par to, vai klienta finanšu pārskati sniedz patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli, peļņu vai zaudējumiem un naudas plūsmu, tas ir, jāsavāc pietiekoši pārlicinoši pierādījumi.

⁴ Mālderis G. Grāmatvedība. Audits. Revīzija. – Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2002. – 44.lpp.

⁵ Mālderis G. Grāmatvedība. Audits. Revīzija. – Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2002. – 44.lpp.

⁶ Mālderis G. Grāmatvedība. Audits. Revīzija. – Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2002. – 44.lpp.

⁷ Likums “Par zvērinātiem revidentiem”.

5) Revīzija jāveic ar profesionālu skepticismu⁸, lai spētu noteikt ticamības pakāpi.

6) Revidentam jāievēro Starptautiskās grāmatvežu federācijas izdotās Grāmatvežu profesionālās ētikas pamatnostādnes:

- godīgums,
- objektivitāte,
- neatkarība,
- konfidencialitāte,
- profesionālā kompetence,
- pienācīga rūpība un centība,
- tehniskie un profesionālie standarti,
- profesionāla rīcība.

SIA „TULPANO” revīziju juridiski nav nepieciešams veikt, bet darba autore izmanto SIA „TULPANO” uzņēmumu kā piemēru uz kura bāzes veikt revīzijas procesa analīzi un izdarīt savus secinājumus un priekšlikumus revīzijas procesa uzlabošanai. Nākamajās nodaļās tiks apskatītas revīzijas procesa nepieciešamības uzņēmumos gan to juridiskais pamatojums, gan pati revīzijas plānošana.

1.2. Revīzijas veikšanas juridiskais pamatojums

Revīzija uzņēmumos galvenokārt tiek veiktas likuma “Par uzņēmumu gada pārskatiem” prasību dēļ, tomēr ir arī citi iemesli, kāpēc Latvijā tiek veikta gada pārskata revīzija. Kopumā var minēt galvenos sešus revīzijas veikšanas iemeslus:

- 1) uzņēmuma pārskata gada rādītāji pārsniedz divus no šādiem kritērijiem:
 - bilances kopsumma – 100 000 latu;
 - neto apgrozījums – 200 000 latu;
 - pārskata gada vidējais darbinieku skaits – 25 cilvēki;
- 2) gada pārskata revīzija nepieciešama, jo to nosaka uzņēmuma statūti;
- 3) gada pārskata revīzija nepieciešama, jo to paredz konkrētā uzņēmējdarbības forma;
- 4) gada pārskata revīzija nepieciešama, jo banka, kurā uzņēmums ir saņēmis vai vēlas saņemt kredītu, izvirza šādu prasību, lai palielinātu bankā iesniegtā gada pārskata ticamību;
- 5) gada pārskata revīzija nepieciešama, jo ārvalstu investori savu ieguldījumu drošības paaugstināšanai vēlas redzēt no uzņēmuma neatkarīgas profesionālas personas

⁸ Daņēviča D. Finanšu pārskatu revīzija. Starptautiskie revīzijas standarti. – Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2003. – 12.lpp.

viedokli par uzņēmuma finansiālo stāvokli, šādu prasību ārvalstu investori izvirza arī pirms ieguldījumu veikšanas;

6) pēdējos gados Latvijā ir tendence nodalīt uzņēmuma īpašnieka un vadītāja lomas; gada pārskata revīzija nepieciešama, lai uzņēmuma īpašnieks varētu pārliecināties par gada pārskatā sniegtās informācijas ticamību.

Autore uzskata, ka visi šie 6 punkti, kuri nosaka, kad būtu uzņēmumā nepieciešams revīziju ir pietiekami, lai katrai situācijai, kad uzņēmumam ir nepieciešams veikt revīziju būtu juridisks pamatojums. Iespējams, varētu apsvērt vienīgi tāda papildus apstākļa pievienošanu likuma "Par uzņēmumu gada pārskatiem" prasībām, kas obligāti revidējamo uzņēmumu lokam pievienotu arī šaubīgos uzņēmumus. Tādus, par kuriem būtu aizdomas, ka tie dibināti kādam konkrētam nelikumīgam mērķim vai jau būtu notice kāds būtisks nodokļu vai citas nemaksāšanas pārkāpums, vai kāds cits krāpniecisks pārkāpums.

1.3. Revīzijas plānošanas būtība un nepieciešamība

Revidentam ir jāplāno revīzijas darbu tā, lai revīzija tiktu veikta efektīvi.

1. Jēdziens "plānošana" nozīmē vispārēju stratēģiju un detalizētu pieeju paredzamajam revīzijas raksturam, laika sadalījumam un apjomam.⁹ Revidents plāno veikt revīziju efektīvi un savlaicīgi.

Adekvāta revīzijas darba plānošana palīdz nodrošināt, ka svarīgākiem revīzijas jautājumiem ir veltīta pietiekami liela uzmanība, ka iespējamās problēmas ir noteiktas un darbs ir ātri pabeigts. Plānošana palīdz arī piemērotu darbu uzdošanu asistentiem un citu revidentu un ekspertu izdarīto darbu koordinēšanai.

Plānošanas apjoms mainīsies atkarībā no uzņēmuma lieluma, revīzijas sarežģītības un revidentu pieredzes darbā ar uzņēmumu un uzņēmējdarbības pārzināšana.

Zināšanu par uzņēmējdarbību iegūšana ir svarīga darba plānošanas daļa. Revidenta zināšanas par uzņēmējdarbību palīdz noteikt notikumus, darījumus un praksi, kam var būt nozīmīga ietekme uz finansu pārskatiem.

Revidents labākai revīzijas veikšanai var apspriest vispārējus revīzijas plāna elementus un noteiktas revīzijas procedūras ar uzņēmuma revīzijas komisiju, vadību un komandu, lai ar uzņēmuma darbiniekiem koordinētu revīzijas procedūras. Vispārējais revīzijas plāns un programmas nosaka arī revidenta atbildību.

Izstrādājot revīzijas plānu un programmas ir jāievēro šādi principi:

- Kompleksa pieeja;

⁹ Akadēmiskā terminu datubāze AkadTerm - <http://termini.lza.lv>

- Nepārtrauktība;
- Optimālam;
- Mobilizācija.¹⁰

1.3.1. Kompleksās pieejas būtība izpaužas, ka visu plānošanas etapos iekļauto darbību savstarpējā sasaiste, sākot ar iepriekšējās plānošanas līdz plāna un programmu sastādīšanas. Piemēram, sākotnējās plānošanas procesā iegūtā informācija tiek izmantota ne tikai pašā sākotnējā plānošanā, bet arī mērķu un uzdevumu formulēšanai plāna sastādīšanai un programmu veidošanai.

1.3.2. Nepārtrauktība izpaužas kā stratēģiskās un taktiskās audita plānošanas kopsakarības, sevišķi, ja auditorfirmas sadarbība ar klientu ir ilgstoša. Pie tam sākotnēji sastādītais plāns nav nekas nemainīgs. Revīzijas procesā var mainīties revidenta spriedumi par iekšējās kontroles vai grāmatvedības sistēmas novērtējumu, kādā no kontiem vai darījumu grupām, līdz ar to var tikt mainīts programmas saturs attiecībā uz procedūru raksturu vai revīzijas apjomu.

1.3.3. Optimums nozīmē vairāku plāna variantu izstrādāšana, no kuriem izvēlās optimālāko.

1.3.4. Mobilizācija nozīmē ne tikai reālu, bet arī efektīvu speciālistu laika izmantošanu.

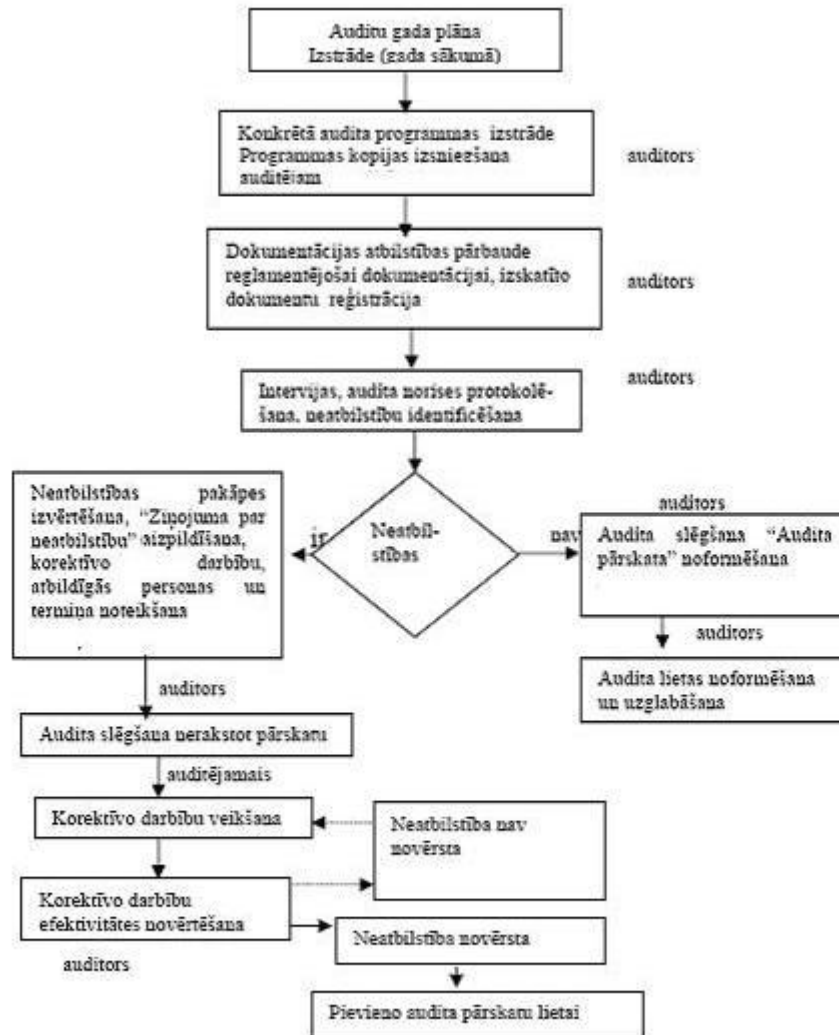
Vadība ir atbildīga par finanšu pārskatu sagatavošanu un tajos sniegtās informācijas patiesu. Šī atbildība ietver tādu iekšējās kontroles izveidošanu, ieviešanu un uzturēšanu, kas nodrošina finanšu pārskatu, kas nesatur ne krāpšanas, ne kļūdu izraisītas būtiskas neatbilstības, sagatavošanu un patiesu atspoguļojumu, piemērotas grāmatvedības politikas izvēli un lietošanu, kā arī apstākļiem atbilstošu grāmatvedības aplēšu sagatavošanu. Revidents ir atbildīgs par atzinumu, ko, pamatojoties uz veikto revīziju, izsaka par uzņēmuma gada pārskatu. Latvijā atzītie Starptautiskie revīzijas standarti nosaka, ka revidentam ir jāievēro ētikas prasības un jāplāno un jāveic revīzija tā, lai iegūtu pietiekamu pārliecību par to, ka finanšu pārskatos nav būtisku neatbilstību. Revīzijā jāietver procedūras, kas tiek veiktas, lai iegūtu revīzijas pierādījumus par finanšu pārskatos uzrādītajām summām un atklāto informāciju. Procedūras tiek izvēlētas, pamatojoties uz revidenta profesionālu vērtējumu, ieskaitot krāpšanas vai kļūdu izraisītu būtisku neatbilstību riska novērtējumu finanšu pārskatos. Veicot šo riska novērtējumu, revidents ņem vērā iekšējo kontroli, kas izveidota, lai nodrošinātu finanšu pārskatu sagatavošanu un tajos sniegtās informācijas patiesu atspoguļošanu, ar mērķi noteikt apstākļiem piemērotas revīzijas procedūras, bet nevis lai izteiktu atzinumu par kontroles efektivitāti. Revīzija ietver arī pielietoto grāmatvedības

¹⁰ Latvijas Republikas valsts kontroles mājas lapa - www.lrvk.gov.lv

principu un nozīmīgu vadības izdarīto pieņēmumu pamatotības, kā arī finanšu pārskatos sniegtās informācijas vispārēju izvērtējumu.¹¹

1.3.attēls

Iekšējā audita procedūra¹²



Plānošanu var attiecināt uz revīzijas radošo procesu. Tajā tiek izmantotas dažādas analītiskās procedūras, kā arī novērošana, iztaujāšana, sarunas. Pamatojoties uz iegūto vispārējā rakstura informāciju- par biznesu un tā organizāciju, par vadības sistēmām un kontroli -tiek pieņemti konkrēti lēmumi: noteiktas problemātiskās un kritiskās jomas, riskus, audita procedūras, darba apjomu, laika budžetu un izmaksas.¹³

Plānošanas procesam ir jābūt labi sagatavotam, tāpēc nepieciešams:

- identificētas plānošanas procedūras un plānošanas dokumentācija;
- saskaņot ar klientu pieeju dokumentācijai;

¹¹ SIA „Pagrabnieces Auditoru Birojs” revīzijas atzinums

¹² http://www.vadc.gov.lv/ieksejais_audits.pdf

¹³ Latvijas Republikas valsts kontroles mājas lapa - www.lrvk.gov.lv

- sastādīt plānošanas grafiku.

Plānošana jāveic kvalificētiem darbiniekiem. Paviršības plānošanā var palielināt plānošanas darba izmaksas, samazināt plānošanas dokumentu kvalitāti un rezultātā apdraudēt visas revidentu grupas darba efektivitāti.

Revīzijas veikšanas gaitā vispārējo revīzijas plānu un revīzijas programmu ir jāpārskata saskaņā ar nepieciešamību. Plānošana ir jāturpina revīzijas uzdevuma veikšanas laikā, nosacījumu izmaiņu vai revīzijas procedūru neparedzētu rezultātu dēļ. Nozīmīgu izmaiņu iemeslus vajadzētu fiksēt dokumentāli.

Revidentam ir jāatstrādā un dokumentāli jānoformē vispārējais revīzijas plāns, aprakstot paredzēto darbības jomu un revīzijas vadāmību. Vispārējā revīzijas plāna veidošana sākās ar tā satura noteikšanu un formas izvēli. To patstāvīgi veic revidents vai auditorfirma, pamatojoties uz plānam izvirzīto uzdevumu, kā arī no standartu prasībām un revidentu pieredzes, plānojot revīzijas. Parasti izvēlās vienu no divām plāna formām: tabulu vai memoranda veidā. Tabulā ne vairāk kā uz 3-4 lpp. ieraksta plānoto darbu veidus, to izpildes termiņus un izpildītāju vārdus. Šāda forma ir ērta kompaktuma ziņā, bet neērta, lai atspoguļotu aprakstošo un aprēķinu daļu. Memoranda plāna formā kombinē gan tabulas, gan aprakstošās daļas. Revīzijas plāna saturs būs atkarīgs no uzņēmuma lieluma, revīzijas sarežģītības un revidenta lietotās specifiskās metodoloģijas un tehnoloģijas.¹⁴ Veidojot vispārējo revīzijas plānu, ir jāņem vērā revīzijas sagatavošanas procesā gūtā informācija un spriedumi:

- Zināšanas par uzņēmējdarbību (vispārēji ekonomikas faktori un nozares stāvoklis, kas ietekmē uzņēmuma saimniecisko darbību; uzņēmējdarbības veida, finansiālā darbības rezultātu un pārskatu sniegšanas prasību svarīgākās iezīmes, tajā skaitā izmaiņas pēc iepriekšējā revīzijas datuma; vadības vispārējās kompetences līmenis);

- Grāmatvedības un iekšējās kontroles sistēmas izpratne (uzņēmuma pieņemtās grāmatvedības politikas un izmaiņas tajās; jaunu ar grāmatvedību vai revīziju saistītu paziņojumu ietekme; revidenta zināšanas par grāmatvedību un iekšējās kontroles sistēmām);

- Risku un būtiskumu (paredzamais pastāvošā un kontroles riska novērtējums un nozīmīgu revīzijas jomu noteikšana; būtiskuma pakāpes noteikšana revīzijas mērķiem; būtisku neatbilstību iespējamība, iekļaujot iepriekšējo periodu pieredzi vai krāpšanu; kompleksa grāmatvedības jomas noteikšana, ieskaitot tās izraisītos grāmatvedības novērtējumus).¹⁵

¹⁴ SIA "Revidentu birojs" darba dokumenti.

¹⁵ LZRA mājas lapa www.lzra.lv

- Procedūras raksturu, laiku un apjomu (iespējamās izmaiņas, liekot uzsvāru uz noteiktām revīzijas jomām; informācijas tehnoloģiju ietekme uz revīziju; iekšējās revīzijas darbs un tā gaidāmā ietekme uz ārējās revīzijas procedūrām).¹⁶

- Citus jautājumus (iespēja, ka uzņēmuma darbības turpināšanas pieņēmums var būt jautājuma priekšmets; apstākļi, kas pieprasa īpašu uzmanību, piemēram, saistīto uzņēmumu pastāvēšana; saistību un ikvienas ar likumu noteiktās atbildības termiņš.).

Revidentam jāizstrādā un dokumentāli jānoformē revīzijas programma, kurā ietver plānoto revīzijas procedūru raksturu, laiku un apjomu katram vispārējā revīzijas plānā ietvertajam revidējamam objektam. Revīzijas programma kalpo kā norādījumu kopums asistentiem, kuri piedalās revīzijā, un kā līdzeklis, ar kura palīdzību tiek kontrolēta un dokumentēta darba pienācīga izpilde. Revīzijas programmā var būt ietverti arī revīzijas mērķi katrai jomai un laika plāns, kurā paredzēts laiks dažādām revīzijas jomām vai procedūrām. Revīzijas programmas sagatavošanā revidentam jāņem vērā pastāvošā un kontroles riska novērtējums un pieprasītais būtiskuma līmenis revidējamam kontam vai darījumu grupai.¹⁷ Tas jāparāda ar attiecīgām procedūrām un jādokumentē.

Revīzijas programmas rakstīšana ietver sekojošu secību:

- Noteikt kādi apgalvojumi tiek izdarīti finansu pārskatā;
- Izstrādāt konkrētus revīzijas mērķus attiecībā uz šiem apgalvojumiem;
- Formulēt revīzijas procedūras apgalvojumu pārbaudei;
- Dokumentēt šīs procedūras revīzijas programmā.¹⁸

Lai noteiktu revīzijas procedūras ilgtermiņa parādu atlikumu pareizības pārbaudei, revidents nosaka vai iekšējās kontroles pasākumi attiecībā uz ilgtermiņa parādiem ir pietiekami (iztaujājot vadību, kā tiek pieņemti lēmumi par ilgtermiņa aizņēmumu ņemšanu; kas veic līgumu sagatavošanu un saskaņošanu; kādā līmenī tiek saskaņoti viedokļi par kreditora izvēli; kas un kā kontrolē kredītsaistību dzēšanas termiņu ievērošanu). Lai noteiktu vai atklātā informācija, kas saistīta ar ilgtermiņa parādiem, atbilst identificētajai ziņošanas bāzei saskaņā ar likumu "Par uzņēmumu gada pārskatiem", revidents salīdzina atklāto informāciju pa posteņiem ar saistību maksāšanas grafikā un pārbauda parāda līgumus, lai konstatētu iekļīlātos aktīvus un salīdzina ar gada pārskata pielikumā atspoguļoto.

Lai noteiktu vai uz pārskata gada beigām uzrādītie ilgtermiņa parādi faktiski pastāv, revidents saņem parāda summas apstiprinājumu no kredītiestādes; apskata aizņēmuma līguma kopijas; izpēta aizdevuma naudas saņemšanas dokumentāciju. Lai noteiktu vai ilgtermiņa aizņēmums

¹⁶ Latvijas Republikas valsts kontroles mājas lapa - www.lrvk.gov.lv

¹⁷ LZRA mājas lapa www.lzra.lv

¹⁸ Latvijas Republikas valsts kontroles mājas lapa - www.lrvk.gov.lv

ir uzņēmuma saistības, revidents izskata valdes un padomes sēžu protokolus, lai noskaidrotu vai ir atbilstošs pilnvarojums ilgtermiņa kredītu ņemšanai. Lai noteiktu vai visi ilgtermiņa parādi uz gada beigām ir uzrādīti, revidents pārbauda bankas apliecinājumus, vai tajos neparādās neuzrādīti parādi; veic analītiskās procedūras par procentu summu atbilstību procentu likmei un pieprasīt vadības apliecinājumu par parādu uzrādījuma pilnīgumu. Lai noteiktu vai visi ilgtermiņa parādi uz gada beigām ir atbilstoši novērtēti, revidents salīdzina parādu kopsavilkumu ar Virsgrāmatas ierakstiem un parādu summas ārvalstu valūtās pārrēķināt ar LB valūtas kursu bilances datumā un salīdzināt ar ierakstiem kontos un bilancē.¹⁹ Uzņēmumam SIA „TULPANO”, uz kura pamata tiek analizēts revīzijas process nav nekādu ilgtermiņa aizņēmumu no bankām vai citām kredītiestādēm. Lieliem uzņēmumiem, kuriem ir aizdevumi no bankām šīs posteņa revīzija būtu darbietilpīgāka. Izdevīgāk uzņēmumiem kredītus ņemt tikai vienā kredītiestādē, jo tā ir iespēja saņemt izdevīgākus procentu maksājumus, kas nozīmē, ka arī revidentam nebūtu jāsažinās vai vairākām kredītiestādēm, bet tikai ar vienu.

Revidentam ir jāpārlicinās, ka:

- debitoru konti atspoguļo visas summas, kas pienākas uzņēmumam bilances datumā un atbilst darījumu operācijām, pienākas uzņēmumam likumīgi un atbilst bilancē uzrādītajai summai;
- debitoru analītiskā uzskaitē matemātiski sakrīt ar sintētisko uzskaiti;
- debitoru parādi ir novērtēti tīrā pārdošanas vērtībā, atskaitot atlaides, atgrieztās preces, reģistrētās pretenzijas);
- debitoru konti un tirdzniecības operāciju uzskaites konti atbilstoši atspoguļoti un aprakstīti finansu pārskatā;
- avansā saņemtie ieņēmumi atspoguļo visas summas, kuras saņemtas līdz preču nosūtīšanai vai pakalpojumu sniegšanai un atspoguļo bilances sastādīšanas datumā summas, par turpmākām piegādēm vai pakalpojumiem;
- finansu pārskatos atspoguļoti visi preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas gadījumi pārskata periodā, kā arī visi preču atgriešanas gadījumi un sniegtās atlaides;
- pārdošanas operācijās ir pareizās cenas un daudzumi, kuri precīzi saskaitīti un ierakstīti attiecīgos grāmatvedības reģistros;
- saņemtie avansi atspoguļoti pareizās summās un atbilst piegādājamo preču un sniedzamo pakalpojumu apjomam un ierakstīti attiecīgos uzskaites reģistros;

¹⁹ A.PONOMARJOVS REVĪZIJAS REGULĒJOŠO PRASĪBU ATTĪSTĪBA LATVIJĀ Promocijas darba kopsavilkums Ekonomikas doktora zinātniskā grāda iegūšanai - Rīga, 2005

- uzskaitītās tirdzniecības operācijas atspoguļo faktiski notikušās piegādes un pakalpojumus, kuras attiecas uz pārskata periodu un avansā saņemtie ieņēmumi, atspoguļo summas par turpmākajām piegādēm;

- piegādes, naudas saņemšana, preču atgriešana un pretenziju reģistrācija notiek atbilstošos termiņos;

- apmaksājami rēķini un maksājumu uzdevumi ietver visas summas, kuras uzņēmums ir parādā;

- uzskaitītās visas pārskata perioda izmaksas un zaudējumi, ieskaitot nerealizētos zaudējumus, par neizdevīgām iegādēm un saistībām un pareizi atspoguļoti ar iegādēm un saistībām saistītie zaudējumi.²⁰

Lai to paveiktu revidentam nepieciešams:

- pieprasīt ziņas no vadības par debitoru parādu iekļilāšanu un pārbaudīt aizdevuma līgumus, lai konstatētu debitoru parādu iekļilāšanas gadījumus un pat saņem apstiprinājumus par debitoru parādiem tieši sazinoties ar parādnikiem;

- salīdzināt debitoru parādus ar attiecīgiem klientu pasūtījumiem, preču nosūtīšanas pavadzīmēm - rēķiniem un pārvadājuma dokumentiem;

- pārbaudīt pārdošanas darījumu un naudas ieņēmumu uzskaiti pēc atskaites punkta, lai pārliecinātos, vai darījumi, kas saistīti ar debitoru parādiem, ir uzrādīti atbilstošajā periodā;

- veikt analītiskās procedūras, piemēram, bruto peļņas normas un preču apgrozības rādītāja aprēķinus;

- sasummēt reģistros uzrādītās debitoru parādu summas, lai pārliecinātos par ierakstu precizitāti;

- veikt debitoru parādu termiņanalīzi, lai pārliecinātos vai uzkrājumi šaubīgajiem parādiem ir atbilstoši.

Tātad var secināt, ka revīzijas mērķis ir noskaidrot finanšu dokumentu un realitātes sakritību pilnīgumu, precizitāti, vispārēju esamību un atspoguļošanu pārskata periodā, kā arī visa augstāk minētā novērtējums, tiesības un saistības. Mērķis ir tā visa atklāšana un atspoguļošana.

Autore uzskata, ka jebkurai revīzijai ir nepieciešama tās plānošana un dokumentu sagatavošana, lai revīzijas process tiktu organizēts precīzi un netiktu tērēts lieks laiks iepriekš neplānotām pārbaudēm. Mūsdienās revīzijai nav lētas izmaksas, tāpēc vēl jo svarīgāk ir iepriekš sagatavoties revīzijai un noteikt visus problēmjaudājumus, kurus būs nepieciešams pārbaudīt. Kā jau teorijā tika minēts, tad svarīgi pirms revīzijas iepazīties ar uzņēmumu un tā

²⁰ Sociālās palīdzības fornda mājas lapa - www.spf.lv, Iepirkums par revīzijas veikšanu.

vadības politiku, jo var būt gadījumi, kad revīzija ir uzspiesta lieta no likumdošanas puses un uzņēmuma vadībai ir lietas, kas slēpjamas no revidentiem, šādā gadījumā revidentiem būs apgrūtināta revīzija un tās process var aizņemt vairāk laika nekā būs sākumā plānots.

Revīzijas laikā ir jāpārbauda visi dokumenti, kuri saistīti ar uzņēmuma darbību, kā arī jāpārbauda svarīgākie bilances posteņi, lai noskaidrotu to atbilstību gada pārskatā sniegtajiem. Nākamajā nodaļā tiks apskatīts revīzijas procesa analīze kā piemēru ņemot SIA „TULPANO” uzņēmuma datus.

2. REVĪZIJAS PROCESA ANALĪZE SIA „TULPANO”

2.1. SIA „TULPANO” vispārīgs raksturojums

Uzņēmums SIA “TULPANO” Latvijas Republikas Uzņēmumu reģistrā reģistrēts 2007.gada 31.janvārī ar reģistrācijas numuru 40003894005, Rīgā. Sabiedrībai ir vienīgais dibinātājs un valdes priekšsēdētājs Ivars Apkalns. Sabiedrība ar ierobežotu atbildību ir uzņēmējiesabiedrība ar juridiskās personas tiesībām un uzskatāma par nodibinātu un iegūst juridiskās personas statusu ar dienu, kad tā ierakstīta komercreģistrā. Sabiedrība ar ierobežotu atbildību ir slēgta sabiedrība, kuras daļas nav publiskās apgrozības objekts. Uzņēmums ir nodibināts uz nenoteiktu laiku. Tā pamatkapitāls ir 2000 Ls. Uzņēmuma atrašanās vieta ir Babītes novada Babītes pagasta Piņķos, kur arī atrodas tā birojs un veikals.

SIA „TULPANO” ir reklāmas aģentūra, kura piedāvā galvenokārt 3 veidu pakalpojumus: Floristika, poligrāfija un transporta pakalpojumi. Pēdējos gados ļoti strauji ir pieaudzis pieprasījums pēc poligrāfijas pakalpojumiem un floristikas darbiem, kā rezultātā vērojamas tendences, ka tuvākajos gados klientu skaits, kuri vēlēšies izmantot SIA „TULPANO” sniegtos pakalpojumus pieaugs. Situācija ar transporta pakalpojumiem nav vairs tik labvēlīga, jo palielinoties degvielas cenām vēlme pēc transporta pakalpojumu saņemšanas no aģentūras samazinās, taču šo pakalpojumu nedrīkstētu likvidēt, jo kaut arī mazs tomēr pieprasījums vienmēr būs. Ar grāmatvedību uzņēmumā nodarbojas 1 cilvēks - valdes priekšsēdētājs. 2008.gadā uzņēmumā lielāko apgrozījumu no saimnieciskās darbības nodrošināja poligrāfijas pakalpojumu sniegšana (~95% no apgrozījuma), savukārt floristikas pakalpojumi ~ 3% un transporta pakalpojumi ~2%. SIA „TULPANO” saimnieciskās darbības ieņēmumu sadalījums ar 2009.gadu būs būtiski mainījies ~50% poligrāfijas pakalpojumi, ~45% floristikas pakalpojumi un ~5% transporta pakalpojumi.

2008.gadā uzņēmums neveic krājumu uzglabāšanu, bet iegādājas materiālus tikai tik daudz, cik nepieciešams konkrētā pasūtījuma izpildīšanai. 2009.gadā uzņēmums, saņemot materiālus (krājumus) struktūrvienībā, tos reģistrē speciāli izveidotā krājumu uzskaites žurnālā. Šāda pieeja materiālu uzskaitē līdz minimumam samazina kļūdīšanās iespējas. Papildus neveidojot lielus uzkrājumus, ir lielāka iespēja kontrolēt to atlikumus un nepieļaut iespēju, ka darbinieki veic krāpnieciskas darbības ar šo precī. Tāpēc varēs prognozēt, ka iekšējās kontroles sistēma 2009.gadā būs darbojusies efektīvi. Šis piemērs parāda, ka SIA „TULPANO” veic iekšējo uzņēmuma kontroli un dara pietiekami daudz, lai novērstu riska faktorus.

Uzņēmuma vadība ir izvēlējusies šāda veida “krājumu politiku”, jo uzskata, ka nav nepieciešami pārāk lieli ieguldījumi krājumos, nauda var tikt efektīvāk izmantota, ja tā nav

ieguldīta noliktavā stāvošos materiālos, kā arī tāda pieeja izslēdz noliktavu izmaksu (īre, darbinieki, uzskaites programmas) rašanos.

Uzņēmumā grāmatvedība tiek kārtota saskaņā ar Latvijas Republikas likumiem “Par uzņēmumu gada pārskatiem”, “Par grāmatvedību”, Latvijas grāmatvedības standartiem un likumiem, kuri regulē nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas kārtību. SIA “TULPANO” grāmatvedības uzskaites sintētiskais reģistrs ir galvenā grāmata. Grāmatvedības reģistru sastādīšanai tiek izmantoti datori un Microsoft Excel. Pamatlīdzekļu nolietojums tiek rēķināts pēc lineārās metodes. Šī metode pamatojas uz pieņēmumu, ka pamatlīdzekļu vērtība samazināsies vienmērīgi visu lietošanas laiku. Nolietojumu aprēķina, pamatlīdzekļa amortizējamo vērtību dalot ar derīgās lietošanas gadiem. Izmantojot PL norakstīšanā lineāro metodi, atlikusī vērtība samazinās vienmērīgi. Šīs nolietojuma aprēķināšanas metodes priekšrocība ir aprēķinu vienkāršība. Šādi grāmatvedis SIA “TULPANO” paredz, ka pamatlīdzekļi netiks norakstīti pārāk ātri, bet pamatlīdzekļi tiks izmantoti visu paredzētu darbības laiku. Krājumu atlikumi tiek pārbaudīti gada inventarizācijā. Pie krājumiem tiek pieskaitīti arī pamatlīdzekļi, kuri nepiedalās saimnieciskajā darbībā. SIA „TULPANO” 2008.gadā nav tādi pamatlīdzekļi, kas nepiedalās saimnieciskajā darbībā, tadēļ krājumu vērtība gada pārskata (pielikumā) ir nulle.

Lai arī darbā tiek apskatīts 2008.gads, tomēr šobrīd jau ir zināms, ka 2009.gads ir nozīmīgs pavērsiens uzņēmuma tālākā attīstībā, jo 2009.gada jūnijā tika izveidota jauna struktūrvienība, kura nodarbojas ar ziedu un floristikas materiālu tirdzniecību. Kopš struktūrvienības izveides SIA „TULPANO” patstāvīgo darbinieku skaits palielinājies līdz 8 personām. Šī iemesla dēļ, uzņēmums analizējot 2009.gadu stingrāk veiks krājumu uzskaiti un kontroli uzņēmumā un arī pētīs kādu efektīvāku metodi pielietot.

Katram uzņēmumam var būt dažāda revīzijas kārtība un tas ir atkarīgs no uzņēmuma darbības veida un struktūras. Uzņēmumos revīzija iespējama vairākās kārtās, skaitlisko pārbaudi nodalot no objektu novērtēšanas:

- uzskaites darbinieki, pamatojoties uz attiecīgiem dokumentiem, sastāda pamatlīdzekļu revīzijas sarakstus, kuros norāda objekta inventāra numuru, pilnu nosaukumu un iegādes datumu¹², „TULPANO” gadījumā uzskaites darbinieki ir uzņēmuma vadītāji, bet līdzīgā situācijā tie varētu būt darbinieki, kas ikdienā uzņēmumā veic darbības ar uzskaitāmajiem materiāliem, jo tieši viņi būtu par tiem atbildīgi un varētu jau iesniegt, vai sagatavot, savā pārziņa esošo revidējamo materiālu sarakstus;

- revīzijas komisija apskata objektu dabā un izsaka savas piezīmes par tā tehnisko stāvokli (ja, ņemot vērā lietošanas laiku, ir šaubas par tālākas izmantošanas lietderīgumu vai arī objekts, mainoties ražošanas procesam, ir kļuvis neizmantojams);

- novērtēšanas komisija pēc attiecīgiem dokumentiem pārbauda īpašuma tiesības, iegādes vērtības, piecenojumus, nolietojuma normu izmantošanas pareizību un aprēķināto pamatlīdzekļa atlikušo vērtību.

Tādejādi uzņēmuma vadība saņems vispusīgi izvērtētu dokumentu, kas sniegs skaidru un patiesu priekšstatu par uzņēmuma aktīva posteņiem.²¹

Pamatojoties uz Finanšu ministrijas 1993.gada 6.septembra norādījumiem Nr. 832 „Par inventarizācijām” SIA “TULPANO” var veikt inventarizāciju sekojošiem grāmatvedības objektiem:

1. nemateriālajiem ieguldījumiem;
2. pamatlīdzekļiem;
3. finanšu ieguldījumiem;
4. krājumiem;
5. naudas līdzekļiem;
6. norēķiniem.

Tik mazam uzņēmumam kā SIA „TULPANO”, pēc valsts normatīvo aktu prasībām revīzijas veikšana nav obligāta, bet tādēļ, ka autore izvēlējās sava diplomdarba tēmu revīzija un audits, tad kā uzņēmums, uz kura datiem tiks apskatīts revīzijas process tika izvēlēts SIA „TULPANO”, jo autore šo uzņēmumu ļoti labi pārzina un spēs labāk analizēt dažāda veida gada pārskata posteņu datus.

2.2. Nemateriālo ieguldījumu revīzijas procesa analīze

Nemateriālie ieguldījumi ir īpašā veidā kapitalizētas izmaksas, kas neparādās mantiskā vai saredzamā veidā un pēc ekonomiskā satura atbilst nākamajām periodu izmaksām. Tās ir zemes, ūdeņu, citu dabas resursu, izgudrojumu u.c. lietošanas tiesības, kā arī citas īpašuma tiesības, ko dalībnieki vai akcionāri ir nodevuši uzņēmuma īpašumā vai arī uzņēmums ir iegādājies par samaksu.²²

Starptautiskie grāmatvedības standarti nemateriālos aktīvus raksturo kā ne naudas aktīvus, kam nav fiziskas formas, kas paredzēti izmantošanai ražošanā, preču vai pakalpojumu piegādē, iznomāšanai citiem vai administratīvajiem mērķiem.

SIA “TULPANO” uzņēmumā netiek veikta nemateriālo ieguldījumu revīzija, jo uzņēmumā nav tādu ieguldījumu, kurus varētu inventarizēt. Parasti nemateriālo vērtību cenšas palielināt lieli uzņēmumi, lai viņu tirgus vērtība būtu pietiekami augsta, lai vajadzības

²¹ Garanča A. Inventarizācijas – gada pārskata sastāvdaļa. // Bilance. Nr. 22 (2002), 4. lpp

²² Mālderis G. Grāmatvedība. Audits. Revīzija. – Rīga: Biznesa Augstskola Turība, 2002. – 92. lpp

gadījumā uzņēmumu varētu pārdot pēc iespējas izdevīgāk. Turpmākos gados (jau sākot ar 2009.gadu) „TULPANO” ir arī nemateriālie ieguldījumi, tāpēc tālāk tiek analizēts šo ieguldījumu inventarizācijas process.

Ja būtu nepieciešams veikt nemateriālo ieguldījumu inventarizāciju, tā tiktu veikta sekojoši – nemateriālie ieguldījumi tiktu inventarizēti pa materiāli atbildīgajām personām, veidiem, uzskaites kontiem, uzskaites un pēc attaisnojuma dokumentiem rūpīgi pārbaudot uzrādīto summu pamatojumus atsevišķiem nemateriālo ieguldījumu posteņiem ar faktiskajiem dokumentiem.

Nemateriālo izdevumu sastāvā var iekļaut tikai par samaksu iegūtos aktīvus. Revīzijas laikā nepieciešams pārbaudīt, vai nemateriālie aktīvi uzskaitē tiek klasificēti atbilstoši bilances shēmai „Pētniecības darba un uzņēmuma attīstības izmaksas”, „Koncesijas, patenti, licences, preču zīmes un citi nemateriālie ieguldījumi”. Visbiežāk rodas pārpratumi par iegādātajām datorprogrammu licencēm, jo ne vienmēr tām tiek nodrošināta atsevišķa uzskaitē. Veicot inventarizāciju tam būtu jāpievērš liela uzmanība, norādot atbildīgās personas par katru datorprogrammu (vai nelielā uzņēmumā, kā „TULPANO” tas būtu vadītāja pārziņā), pārbaudot tās atbilstību to lietošanas prasībām, derīgumu termiņus utt.

Nemateriālo ieguldījumu revīzijas norises pilnveidošanai nepieciešams pārbaudīt:

- vai ir iekārtota nemateriālo aktīvu uzskaitē pēc to veidiem un atsevišķiem objektiem;
- vai pareizi ir noteikta nemateriālo ieguldījumu sākotnējā vērtība, kas atbilst to iegādes un izveidošanas izmaksām;
- vai nemateriālo ieguldījumu posteņi “Koncesijas, patenti, licences, preču zīmes un līdzīgas tiesības” uzrādītas tikai par samaksu iegūtās ražošanas informācijas, zemes un dabas resursu, datoru programmu izmantošanas un citas tiesības;
- vai pareizi ir noteikta nemateriālo ieguldījumu posteņi “Uzņēmuma nemateriālā vērtība” atspoguļoto ieguldījumu sākotnējā vērtība;
- vai nemateriālo ieguldījumu iegādes un izveides izmaksu norakstīšana veikta sistemātiski un atbilstoši spēkā esošiem noteikumiem, vai nav pieļauta nemateriālo ieguldījumu iegādes izdevumu norakstīšanas izmaksās tūlīt pēc to iegādes;

Revīzijas rezultāti ir jāatspoguļo revīzijas sarakstos, kuros nepieciešams uzrādīt nemateriālo ieguldījumu nosaukumus pēc veidiem un objektiem, no kura laika un uz kādu dokumentu pamata tie ir iegrāmatoti, atzīmējot sākotnējo vērtību, norakstījumus un atlikušās vērtības.²³

²³ Norādījumi par inventarizācijām: FM norādījumi Nr. 382 //http://www.nais.lv

Kā jau iepriekš tika minēts, SIA „TULPANO” 2008.gadā nav nemateriālo ieguldījumu. Arī datorprogrammas, kuras būtu jāuzskata par nemateriālajiem ieguldījumiem SIA „TULPANO” nav, jo šobrīd uzņēmums lieto nelicenzētas datorprogrammas. Par 2009.gadu ir zināms, ka tiek izveidota jaunu preču zīme „Puķunakts.lv”, bet šis zīmols vēl netiek oficiāli reģistrēts, kā rezultātā to arī nevarēs uzskatīt par nemateriālajiem ieguldījumiem.

Lielos uzņēmumos bilances postenis „nemateriālie ieguldījumi” var būt ļoti liels, ja uzņēmumā lieto daudz datoru vai uzņēmums nodarbojas ar tādu ražošanu vai tirdzniecību, ku nepieciešami patenti, licences, autortiesības u.c., piemēram, medikamentu ražošanu. Uzņēmumam pastāt liels risks, ja netiek veikta nemateriālo ieguldījumu pilnīga pārbaude dabā, jo rezultātā ilgtermiņa ieguldījumos var tikt uzrādītas neeksistējošas nemateriālās vērtības. Autores ieteikums būtu uzlabot iekšējās kontroles sistēmas efektīvu darbību, kas atklātu nepilnības nemateriālo ieguldījumu uzskaitē un laicīgi nodrošinātu vērtību norakstīšanu.

2.3. Pamatlīdzekļu revīzijas procesa analīze

Pamatlīdzekļi ir uzņēmuma materiāli lietiskie ilgtermiņa ieguldījumi, kurus uzņēmums tur, lai izmantotu preču ražošanā, pakalpojumu sniegšanai, iznomāšanai citiem vai administratīviem mērķiem, un kurus paredzēts lietot ilgāk par vienu gadu.

Pamatlīdzekļu revīzijas tiek veikta, lai izvairītos no atšķirībām grāmatvedības uzskaitē un nodrošinātu pamatlīdzekļu kontu atlikumu pareizību, kā arī atbilstošo bilances posteņu pareizu uzrādīšanu finanšu pārskatos.

Revīzijas mērķis ir pārbaudīt pamatlīdzekļu objektu faktisko esamību dabā, ar attiecīgiem dokumentiem (pirkuma līgumi, rēķini utt.) pārbaudāmas īpašuma tiesības, izvērtējama nolietojuma normām, kā arī objektu ekspluatācijas intensitāte. Jāpārlicinās par tehniskās dokumentācijas esamību.

Revīzijas mērķis ir ne tikai pārlicināties, ka visi grāmatvedības reģistros uzskaitītie pamatlīdzekļi reāli eksistē, bet ir arī jāpārbauda, vai uzņēmuma rīcībā nav kādi pamatlīdzekļi, kas nav uzskaitīti grāmatvedībā.²⁴

SIA “TULPANO” tiek veikta pamatlīdzekļu revīzija un tā noris saskaņā ar revīzijas instrukciju, kuru izstrādāja uzņēmuma grāmatvedība, kā arī MK noteikumiem, ko ietver šādi normatīvie dokumenti:

²⁴ Norādījumi par inventarizācijām: FM norādījumi Nr. 832 //http://www.nais.lv

- MK noteikumi Nr. 585 “Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju” (III nodaļa “Revīzijas norises kārtība”);

- FM norādījumi Nr. 357 “Norādījumi par pamatlīdzekļu un to amortizācijas uzskaiti” (VIII nodaļa “Pamatlīdzekļu revīzija”).²⁵

Pirms tiek uzsākta revīzijas norise uzņēmumā, SIA „TULPANO” grāmatvedis pārlicinās:

- vai ir iekārtotas pamatlīdzekļu uzskaites kartītes, grāmatas, saraksti un citi līdzīga rakstura grāmatvedības reģistri un vai tajos ir izdarīti visi nepieciešamie ieraksti;
- vai visiem pamatlīdzekļiem ir tehniskās pases vai cita dokumentācija;
- vai uzņēmuma rīcībā ir dokumenti (līgumi, rēķini u.c.), kas pamato īpašuma tiesības uz pamatlīdzekļiem;
- vai ir dokumenti par pamatlīdzekļiem, kurus iznomā vai nodod citiem izmantošanā.

Jau iepriekš tika minēts, ka pirms revīzijas uzsākšanas tiek uzrakstīts rīkojums par tās veikšanu, kā arī rīkojums par komisijas sastāvu. Veidojot revīzijas komisijas sastāvu pamatlīdzekļu revīzijai būtu nepieciešams ievērot dažus priekšnoteikumus, piemēram, komisijas sastāvā jābūt darbiniekiem, kuru ikdienas pienākumi nav tieši saistīti ar konkrētā objekta lietošanu, kuri nav atbildīgi par tās uzskaiti (piemēram, pamatlīdzekļu uzskaites grāmatvede), izmantošanu vai kontroli, kā arī darbinieki, kas var palīdzēt identificēt pamatlīdzekļus, īpaši svarīgi tas ir attiecībā uz datortehnikas inventarizāciju. Nepieciešamības gadījumā var piesaistīt speciālistus, kuri var rakstiski iesniegt revīzijas komisijai izziņu par konkrēto pamatlīdzekļu tehnisko stāvokli un raksturojumu, ko pievieno revīzijas sarakstiem.

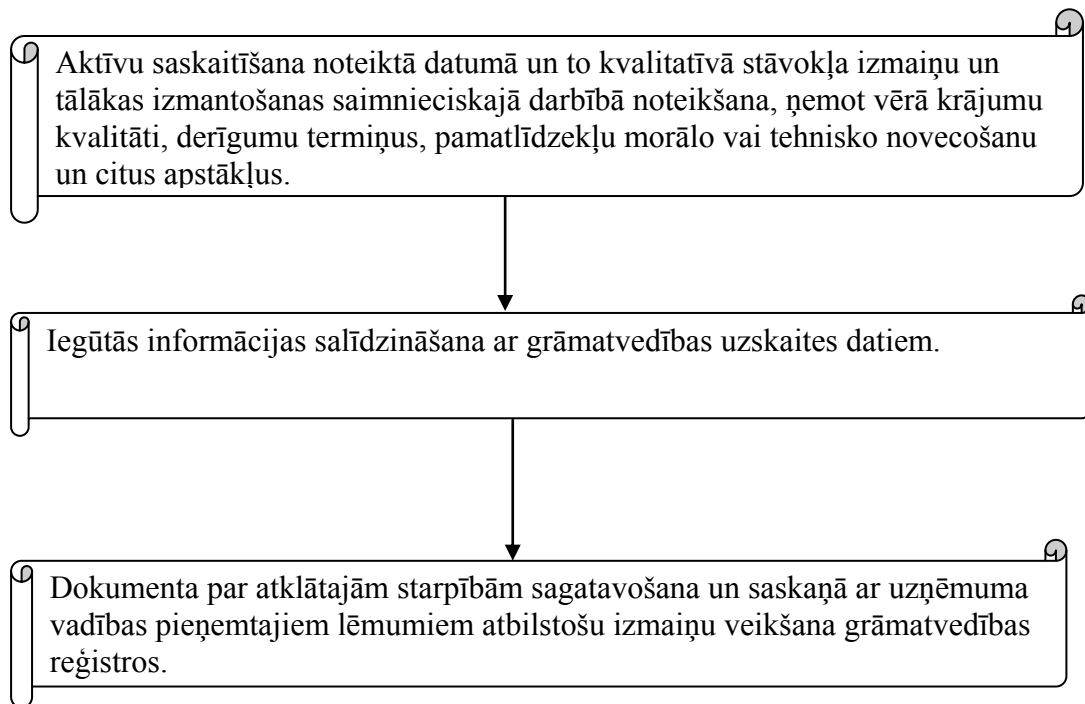
SIA “TULPANO” komisijas locekļi revīzijas laikā, lai nepieļautu pamatlīdzekļu ieskaitīšanu revīzijas aktā divas reizes vai neieskaitītu vispār izmanto līmlapiņas ar kurām atzīmē jau ieregistrētos pamatlīdzekļus revīzijas aktā.

Materiālo aktīvu (krājumu, pamatlīdzekļu) revīzijas norisi nosacīti var iedalīt trīs posmos (skatīt 2.2.1.attēlu). Neiesaistot inventarizācijās atbilstošus speciālistus, parasti netiek veikta krājumu un pamatlīdzekļu kvalitatīvā stāvokļa izmaiņu un to turpmākās izmantošanas iespēju noteikšana, tomēr bez šīm procedūrām revīzijas nebūs pilnvērtīgas. Šāda situācija atbilst, piemēram, debitoru parādu revīzijai, neizvērtējot iespējas tos atgūt. Materiālo aktīvu revīzijas norises gaita ir jāplāno attiecībā uz tās norises laiku, cilvēku resursiem, to apmācību u.c. un jānoorganizē tā, lai būtu iespējams iegūt pilnīgu, objektīvu un precīzu informāciju.²⁶

²⁵ Bagojans T. Pamatlīdzekļu inventarizācija. // Latvijas Ekonomists. Nr. 4 (2004), 62. lpp

²⁶ Ludborža A. Pamatlīdzekļu un krājumu inventarizācija uzņēmumos. // Bilance. Nr. 1 (2005), 22. lpp

Materiālo aktīvu posmi



Uzņēmumā revīzija tiek veikta fiksējot pamatlīdzekļu eksistenci, atzīmējot to skaitliskā izteiksmē revīzijas aktā. Kamēr viens no komisijas locekļiem to atzīmē aktā, tikmēr otrs komisijas loceklis piestiprina līmlapiņu uz pamatlīdzekļa.

Pēc revīzijas nebija konstatēts tāds pamatlīdzeklis, kurš būtu jau jānoraksta, jo neviens pamatlīdzeklis nebija ne novecojis, ne tehniski sliktā stāvoklī.

Pamatlīdzekļu nepabeigtos celtniecības darbu esamību un to apjomu nosaka, tos pārbaudot dabā un salīdzinot uzcelto daļu ar projektu tāmju dokumentāciju. Par nepabeigtiem celtniecības objektiem, kas atrodas ekspluatācijā, taču to pieņemšana nav noformēta ar attiecīgiem dokumentiem, tiek sagatavoti atsevišķi saraksti. Tāpat atsevišķos sarakstos norāda pamatlīdzekļus, kuri nav uzņēmuma īpašumā, piemēram, nomāti, pieņemti atbildīgā glabāšanā u.c.

Uzņēmumam nepiederušo pamatlīdzekļu revīzijas saraksti jāiesniedz to īpašniekam salīdzinājumam.²⁸

Ja konstatēts, ka pamatlīdzekļu – ēku, būvju – rekonstrukcijas vai paplašināšanas galarezultātā ir nozīmīgi pieaugusi vai daļējās likvidācijas dēļ samazinājusies to vērtība, taču tas nav atspoguļots grāmatvedības reģistros, pēc attiecīgiem dokumentiem vai atbilstīgi

²⁷ Ludborža A. Pamatlīdzekļu un krājumu inventarizācija uzņēmumos. // Bilance. Nr. 1 (2005), 22. lpp

²⁸ Фридман А. Проведение инвентаризации. // Карьера.- № 1. (2002), 73. стр.

ekspertu slēdzienam jānosaka objektu vērtības pieauguma vai samazinājuma summa, atspoguļojot to revīzijas sarakstos.

Tā kā SIA "TULPANO" nav tādu pamatlīdzekļu, kuri atrodas ārpus uzņēmuma, līdz ar to netiek sastādīts atsevišķs saraksts par pamatlīdzekļiem, kuri revīzijas laikā atrodas ārpus uzņēmuma, bet, ja tādi būtu, tad būtu nepieciešams sastādīt atsevišķu sarakstu, piemēram, transportlīdzekļi, kas atrodas tālos reisos, citiem uzņēmumiem iznomātie vai atbildīgā glabāšanā nodotie līdzekļi. Šajos sarakstos jāuzrāda, kopš kura laika attiecīgie pamatlīdzekļi atrodas ārpus uzņēmuma un kā atbildīgā glabāšanā tie atrodas. 2008.gadā uzņēmumam bija tikai 2 pamatlīdzekļi, kuriem tika rēķināts nolietojums. Tas tika aprēķināts 2 portatīvajiem datoriem, kuriem nebija licenzētu datorprogrammu. Sākot ar 2009.gadu klāt ir nākuši pamatlīdzekļi, kuri tiek izmantoti struktūrvienībā un tiem tiks aprēķināts nolietojums. Problēmas, kas var rasties šiem pamatlīdzekļiem, kuriem tika rēķināts nolietojums 2008.gadā ir tāds, ka tie var salūzt šo 3 gadu laikā, kuriem tiek rēķināts nolietojums un tas, ka tie kā datorsistēmas ļoti ātri noveco un neatbilst vairs mūsdienu laika prasībām. Rēķinot nolietojumu šiem pamatlīdzekļiem ir jāpievērš uzmanība to stāvoklim dabā, vai tie nodrošina savu funkciju izpildi.

Arī par tālākai ekspluatācijai nederīgiem pamatlīdzekļiem, jā sagatavo atsevišķi saraksti, kuros norāda ekspluatācijā nodošanas laiku un iemeslu, kuru dēļ, tie kļuvuši nederīgi, piemēram, fiziskā un morālā nolietošanās vai bojājumi, sakarā ar kuriem ekonomisku apsvērumu dēļ tālāka izmantošana nav lietderīga u.tml.

Pēc revīzijas komisijas locekļi iegūtos rezultātus atspoguļo revīzijas aktos, kuros tiek norādīta pamatlīdzekļu atrašanās vieta, materiāli atbildīgās personas, pamatlīdzekļu nosaukums un tā konta numurs (skatīt 4. pielikumu):

- 1220 – „Tehnoloģiskās iekārtas un mašīnas”;
- 1230 – „Pārējie pamatlīdzekļi” – kancelejas telpu un biroja iekārtas, datori, cita elektroniskā un sadzīves tehnika, darba rīki un ražošanas instrumenti, inventārs administrācijas, ražošanas un saimnieciskām vajadzībām u.tml.;
- 1240 – „Pamatlīdzekļu izveide un nepabeigto celtniecības objektu izmaksas”.

Veicot SIA "TULPANO" pamatlīdzekļu revīziju, nācās secināt, ka revidentam aizpildot pamatlīdzekļu revīzijas aktu nebija norādīti attaisnojuma dokumenti visiem pamatlīdzekļiem, rīkojuma numurs, uz kura pamata tiek veikta pamatlīdzekļu revīzija, kā arī ir norādīta tikai pamatlīdzekļu atlikušā vērtība, bet pareizi būtu, ja tiktu norādīta gan pamatlīdzekļu iegādes vērtība, uzkrātā amortizācijas un bilances vērtība.

Ja akts sastāv no vairākām lapām, tad tos vajadzētu sanumurēt pēc kārtas. Par katru pamatlīdzekli sarakstā jāuzrāda šādas ziņas:

- kopš kura laika tas ir uzņēmuma rīcībā;
- tā izcelšanās vai izgatavošanas gads;
- sākotnējā vērtība;
- pārvērtēšanas rezerve;
- piecenojums;
- precizētā nolietojuma summa;
- atlikusī vērtība.

Revīzijas aktos var pievienot arī tādu aili, kurā norāda pamatlīdzekļu tehnisko stāvokli ar apzīmējumiem, piemēram, L – labs, J – jauns, TN – tehnoloģiski novecojis, N – neizmantojams, u.tml., atšifrējot izmantoto saīsinājumu nozīmi, jo revidenti šo informāciju uzskata par būtisku.

Kad tiek noslēgta pamatlīdzekļu revīzija SIA “TULPANO” grāmatvedis revīzijas aktus salīdzina ar grāmatvedības uzskaites datiem un šos datus būtu nepieciešams atzīmēt arī revīzijas aktā, lai uzreiz apskatot aktu varētu redzēt, vai ir pamatlīdzekļu pārpalikums vai iztrūkums.

Kad tiek salīdzināti dati un tiek noskaidrots vai ir radusies pamatlīdzekļu pārpalikums vai iztrūkums, SIA “TULPANO” šo starpību iegrāmato uzņēmuma grāmatvedībā. Pēc pamatlīdzekļu revīzijas uzņēmumā nebija konstatēts ne pamatlīdzekļu pārpalikums, ne iztrūkums.

Gadījumā, ja tiktu konstatēts, ka ir radies pamatlīdzekļu pārpalikums, tad tas tiek iegrāmatots sekojoši:

D 12xx „Pamatlīdzekļi”

K 6510 „Revīzijas laikā gūtie ieņēmumi”.

Ja tiktu atklāts, ka uzņēmumā ir pamatlīdzekļu iztrūkums, tad to iegrāmatotu šādi:

D 7510 „Revīzijas laikā gūtie izdevumi”

K 12xx „Pamatlīdzekļi”.

Veicot pamatlīdzekļu revīziju par lielāko problēmu ar ko revidentam ir jāsastomās ir tas, ka visi pamatlīdzekļi ir jāpārbauda dabā, tas nozīmē, ka revidentam pašam ir jāapskata katrs pamatlīdzeklis pirms to ieļaut revīzijas aktā, kā pārbaudītu posteni. Inventarizācijas uzdevums ir novērtēt, vai aprēķinātais novērtējums atbilst faktiskajam un vai jāpārskata nolietojuma normas, derīgās lietošanas laiks, kas sarežģī revīzijas veikšanu, jo revidentam ir jābūt kompetentam noteikt vai tiešām aprēķinātais nolietojums atbilst realitātei. Šī iemesla dēļ daudzkārt var rasties neprecizitātes revīzijā, jo ne vienmēr ir iespējams noteikt vai grāmatvedis pareizi ir veicis nolietojuma aprēķinu un tas tiešām dabā atbilst šai pozīcijai. Dažkārt, tas, ka pamatlīdzekļi ir jāapskata dabā var radīt lielas grūtības revidentiem, jo lieliem

uzņēmumiem pamatlīdzekļi var atrasties vairākas vietas, kā rezultātā tiek palielinātas revīzijas izmaksas. Sastādot revīzijas plānu jau iepriekš ir jāplāno kāds laiks būs nepieciešams pamatlīdzekļu revīzijai.

Inventarizē katru atsevišķu pamatlīdzekļu objektu, kam grāmatvedībā atvērta analītiskā uzskaites kartīte un kas patstāvīgi pilda darba uzdevumu. Ja objekts sastāv no vairākiem priekšmetiem (komplekts), grāmatvedības uzskaites kartītē jābūt komplektā ietilpstošo objektu sarakstu ar inventāra apakš numuriem. Komplektā var ietilpt gan vienveidīgi, gan arī dažādi priekšmeti, kuri pilda atšķirīgu darba uzdevumus (piemēram, dators sastāv no monitora, displeja, klaviatūras, peles, skaņu iekārtas, komplektā var būt iekļauta arī izdrukas iekārta, līdzīgi darbojas arī ražošanas līnija, automašīna ar visu aprīkojumu). Nereti sarakstos ieraksta tikai datoru, neatšifrējot tā sastāvu, līdzīgi ir arī ar kabinetu iekārtām.

Kā jau iepriekš tika minēts, tad SIA „TULPANO” inverterizējamie pamatlīdzekļi ārpus uzņēmuma neatrodas, kas atvieglo revīzijas procesu. Ir tikai 2 portatīvie datori, kuriem ir jāveic revīzijas process un aprēķinātā nolietojama pareizība. Revīzijas process pamatlīdzekļiem ir ļoti sarežģīts un atbildīgs process, jo var rasties daudz dažādu grūtību pamatlīdzekļu revīzijas gaitā. Kā jau autore minēja darbā, tad katrs pamatlīdzeklis ir jāpārbauda dabā. „TULPANO” gadījumā tie ir tikai divi datori, bet ir uzņēmumi, kur pamatlīdzekļi ir ar lielu skaitu un milzīgām vērtībām. Papildus ir precīzi jāpārbauda atbilstība aprēķinātajam nolietojumam un pamatlīdzekļa stāvoklim dzīvē, kas nozīmē, ka pamatlīdzekļu revīziju jāveic ļoti pieredzējušam revidentam.

2.4. Finanšu ieguldījumu un vērtspapīru revīzijas procesa analīze

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

Galvenie vērtspapīru veidi ir akciju sabiedrības akcijas, obligācijas, banku depozīti, sertifikāti, banku ķīlu zīmes, vekseļi, kas kotēti biržā un ārpus biržu tirgū, kā arī sabiedrību – ar ierobežotu atbildību – daļas.

SIA “TULPANO” finanšu ieguldījumi un vērtspapīri netiek inventarizēti, sakarā ar to, ka uzņēmums nav nevienai organizācijai aizdevis savu naudu, bet ja uzņēmumā būtu finanšu ieguldījumi un vērtspapīri, tad tos inventarizējot būtu jāpārbauda uzņēmuma izmaksas vērtspapīru iegādē, līdzekļu ieguldījumus meitas un citos uzņēmumos, kā arī aizdevumus

citiem uzņēmumiem pret tratām (pārveduma vekseliem), vekseliem vai citām parādu saistībām uz laiku, ilgāku par vienu gadu.

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

Veicot inventarizāciju ir jāpārlicinās par finanšu ieguldījumu un vērtspapīru apliecinājuma dokumentu esamību uzņēmumā. Ja revīzijas brīdī nav saņemti dokumenti, kas apstiprina attiecīgās īpašuma tiesības (akcijas, obligācijas un apliecības par izdarītajiem noguldījumiem u.c.), par to gatavo īpašu sarakstu, norādot tajā attiecīgās summas un iemeslus.²⁹

Pēc revīzijas jāievēro, ka vērtspapīri jāiegrāmato uzņēmuma faktiskās iegādes cenā, kas parasti atšķiras no vērtspapīru nominālvērtības, kura norādīta dokumentā. Visu ieguldījumu novērtējumu jāpārbauda, pamatojoties uz biržas tirgus vai oficiālo kursu, kā arī tās akcijas sabiedrības (vai obligācijas) novērtējumu, kuras līdzdalībniece ir inventarizējamā akciju sabiedrība un kuras īpašumā ir citas akciju sabiedrības akcijas.

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

Īstermiņa vērtspapīrus un līdzdalības kapitāls revīzijas sarakstos jāparāda atsevišķi:

- Līdzdalība meitas uzņēmuma kapitālā;
- Līdzdalība pārējos kapitālos;
- Pašu akcijas un daļas;
- Pārējie vērtspapīri.

Revīzijas sarakstos nepieciešams uzrādīt šādas ziņas:

- Meitas un saistīto uzņēmumu nosaukumi un adreses, līdzdalības akciju un daļu skaits un numuri, to nominālvērtība katram veidam un kopsumma, kā arī īpatsvars meitas un saistīto uzņēmumu kapitālā;

- Uzņēmuma akciju vai daļu kopsumma, akciju vai daļu skaits, numuri un nominālvērtības kopsumma, kā arī kopsummas īpatsvars uzņēmuma kapitālā.

Šādu informāciju atsevišķi jāizrāda gan īpašumā, gan iegūtām akcijām un to daļām.³⁰

²⁹ Norādījumi par inventarizācijām: FM norādījumi Nr. 832 //http://www.nais.lv

³⁰ Grandāne M., Martemjanova E., Mārāne I., Mežaraupe V., Soopa A. Finanšu grāmatvedība. – Rīga: Izdevniecība RaKa, 2004. – 73. - 74. lpp.

Lai pareizi atspoguļotu uzņēmuma bilancē ilgtermiņa finanšu ieguldījumus un vērtspapīrus, jāsalīdzina uzskaites vērtība un tirgus vērtība, pamatojoties uz vērtspapīru biržas kursu, vai oficiālo kursu, kā arī attiecīgā uzņēmuma akciju vai obligāciju novērtējumu pārskata gada pēdējā dienā, izmantojot auditētu un apstiprinātu gada pārskatu. Ieguldījumu novērtēšana ir noteikta likuma „Par uzņēmuma gada pārskatiem” 39. pantā.

Veicot finanšu ieguldījumu un vērtspapīru revīziju var rasties vairākas problēmas, kas saistītas ar to, ka obligāti ir jāpārbauda vai ir sakārtoti visi ieguldījumus apliecinošie dokumenti, izvērtē ieguldījumu faktisko tirgus vērtību un salīdzina to ar grāmatvedības datiem. Ja konstatēta ieguldījumu vērtības būtiska un ilgstoša palielināšanās vai samazināšanās, to norāda inventarizācijas aktā. Kā zināms, tad obligāti visi vērtspapīri, kuri atklāti revīzijas procesā un tos pareizi atspoguļotu uzņēmuma bilancē ilgtermiņa finanšu ieguldījumus un vērtspapīrus, jāsalīdzina uzskaites vērtība un tirgus vērtība, pamatojoties uz vērtspapīru biržas kursu, vai oficiālo kursu, kā arī attiecīgā uzņēmuma akciju vai obligāciju novērtējumu pārskata gada pēdējā dienā, izmantojot auditētu un apstiprinātu gada pārskatu. Ilgtermiņa aizdevumus jāinventarizē, parādniekiem nosūtot salīdzināšanas aktus, ar kuru palīdzību saskaņo parādu summas. Ja debitors parādam nepiekrīt, to norāda inventarizācijas aktā. Strīdu gadījumos debitoru parādu summas uzrāda atbilstoši sava uzņēmuma grāmatvedības datiem. Šī iemesla dēļ var rasties problēmas ar to, ka ne vienmēr visi debitori laicīgi atbild uz salīdzināšanas aktiem, daudzkārt debitori vienkārši ignorē šos salīdzināšanas aktus. Mēdz būt divu variantu salīdzināšanas aktu prasītās atbildes:

- kad debitoriem tiek lūgts atbildēt jebkurā gadījumā (sakrītot datiem, vai nesakrītot), ja nesakrīt, tad lūdzot norādīt atšķirību iemeslus;
- kad debitoriem tiek piedāvāts atbildēt tikai nesakrītību gadījumā.

Saprotams, ka pirmajā gadījumā ir mazāks risks, ka ieviesīsies kāda kļūda, nekā otrajā gadījumā, kad pastāv risks, ka debitors nemaz nav saņēmis sūtīto salīdzināšanas aktu.

Maziem uzņēmumiem, kā darbā aplūkūtais SIA „TULPANO” revīzijas process finanšu ieguldījumiem un vērtspapīriem ir samērā vienkāršs, taču vienmēr ir jāpārbauda vai tomēr uzņēmums neskaitās meitas uzņēmums kādam lielākam uzņēmumam, kura rezultātā varētu būt finanšu ieguldījumi. Parasti mazi uzņēmumi arī nav spējīgi aizdot naudas līdzekļus citiem uzņēmumiem, jo nav pietiekami daudz apgrozāmo līdzekļu, kurus varētu ieguldīt citos uzņēmumos. Šī iemesla dēļ, mazi uzņēmumi zaudē vienu no iespējam pelnīt ar apgrozāmiem līdzekļiem, piemēram, tos ieguldot bankā depozītu noguldījumos.

2.5. Krājumu revīzijas procesa analīze

Krājumi ir izejvielas un materiāli, kas nepieciešami uzņēmuma ražošanas procesam, materiāli un preces, kuras tiks pārstrādātas tālākajai realizācijai, - nepabeigtie ražojumi un tālākpārdošanai domātas preces – gatavā produkcija.

Krājumu revīzijai jāaptver uzņēmumā, ceļā vai pārstrādē esošās preču un materiālās vērtības, kas grāmatvedībā tiek uzskaitītas izejvielu, pamatmateriālu, nepabeigto ražojumu, gatavo ražojumu preču (pārdošanas) sastāvā.

Revīzija ir arī to izvērtēšana – vai tiešām visi krājumi ir tādi, kas tiks izlietoti, gūstot ieņēmumus. Veicot inventarizāciju, jāņem vērā uzņēmumā pieņemtā krājumu atlikumu novērtēšanas metode – vidējo svērto cenu metode vai vienības pašizmaksas kalkulācijas metode.³¹

Sakarā ar to, ka SIA "TULPANO" ir poligrāfijas un floristikas aģentūra līdz ar to uzņēmumam nav ne noliktavas, ne krājumu un netiek veikta krājumu revīzija. Uzņēmums 2008.gadā nevarēja atļauties īrēt atsevišķas noliktavu telpas krājumiem, tāpēc, ja radās nepieciešams uzglabāt uz pāris dienām krājumus, tad SIA „TULPANO” izmantoja ofisa telpas kā mantu glabātuvi. Kopš 2009.gada jūnija SIA „TULPANO” ir izveidojis atsevišķu struktūrvienību, kura nodarbojas ar ziedu tirdzniecību. Šī iemesla dēļ kopš 2009.gada jūnija veidojas krājumi, kuriem revīziju varēs veikt tikai pēc gada, ja uzņēmuma vadītāji paši tā lems. Uzņēmuma struktūrvienībā izveidots speciāls žurnāls, kurā tiek pierēģistrēti visi saņemtie materiāli pārdošanas cenās. Šajā pašā žurnālā ir sadaļa, kur tiek uzskaitīti visi norakstītie krājumi vai to pārdošanas cenas maiņas. Tā kā šie krājumi pārsvarā ir ziedi, tad to uzskaitē un pārvērtēšana notiek nemitīgi. Savukārt pasūtījumi tiek pierēģistrēti speciāli tiem paredzētā žurnālā, kurā precīzi tiek aprakstīts pasūtījums.

Sakarā ar to, ka SIA „TULPANO” neder kā krājumu revīzijas piemērs, tad krājumu revīzijas jautājums tiks apskatīts tikai no teorētiskās puses. Kā jau iepriekš tika minēts, ka pirms revīzijas uzsākšanas tiek rakstīts rīkojums gan par revīzijas veikšanu, gan par komisijas izveidi. Veidojot komisiju sastāvu, kurai ir jāveic krājumu revīzija, būtu nepieciešams ievērot šādus priekšnoteikumus:

- inventarizācijās nevar nepiedalīties tie darbinieki, kuri ir atbildīgi par revīzijas rezultātu atspoguļošanu krājumu un grāmatvedības uzskaites sistēmās;
- materiāli atbildīgās personas nedrīkst veikt krājumu skaitīšanu tajās krājumu glabāšanas vietās, kurās tās rīkojas ar šiem krājumiem;

³¹ Garanča A. Inventarizācijas. // Bilance. – Nr. 11 (2003), 52. lpp

- nepieciešamības gadījumā jāpiesaista speciālists, piemēram, nepabeigto ražojumu novērtēšanai pievēršama īpaša vērība, un viena veida krājumi novērtējami pēc vienādas metodes, piemērojot zemāko vērtību no tirgus vērtības vai pašizmaksas;

- krājumu skaitīšana veicama materiāli atbildīgās personas klātbūtnē;
- inventarizāciju katrā krājumu glabāšanas vietā veic vismaz viena komisija divu cilvēku sastāvā: viens skaita krājumus, otrs tos reģistrē revīzijas sarakstā;

- pirms preču krājumu skaitīšanas materiāli atbildīgās personas revīzijas sarakstos parakstās par to, ka līdz revīzijas sākumam visi dokumenti par viņu atbildībā nodoto materiālo vērtību saņemšanu, izsniegšanu un norakstīšanu ir iesniegti grāmatvedībā. Pēc revīzijas sākšanas dokumenti no materiāli atbildīgajām personām grāmatvedībā vairs netiek pieņemti;

- pirms revīzijas uzsākšanas komisijas priekšsēdētājs var sastādīt revīzijas veikšanas grafiku, kurā norāda inventarizējamās preču glabāšanas vietas, prognozējamo revīzijas laiku un revīzijas komisijas skaitu.

SIA "TULPANO" 2008.gadā uzņēmumā krājumu nav, bet, ja būtu tad krājumu kontam (2110) izveido analītiskos kontus: 2114 „Pakalpojumi” un 2111 „Mazvērtīgais inventārs” un šiem kontiem tiek veikta revīzija (skatīt 5. pielikumu).

Ja uzņēmumā atrastos krājumi, tad to inventarizāciju veiktu tos obligāti saskaitot, nosverot (dekoratīvās pērles, sizālis u.c.) vai izmērot (lentas, saiņošanas papīri u.c.), bet pirms tam tiktu pārbaudītas visas svēršanas un mērīšanas ierīces, lai tās būtu precīzas un lietošanas kārtībā.

Savukārt 2009.gadā, kad SIA „TULPANO” struktūrvienībā tiek uzglabāti krājumi, kas reizē ir arī prece pārdošanā (pārsvārā grieztie ziedi), būtu jāievēro vēl kāds būtisks krājumu uzskaites apstākļi, proti, ka uzskaites laikā netiktu pārtraukta tirdzniecība. Tā kā telpām nevar piekļūt ārpus struktūrvienības darba laika (izīrētāja noteikumu dēļ), tad uzskaitē būtu jāpaveic vienā reizē, nevis vairākās un piefiksējot, arī uzskaites laikā pārdoto. Jo var gadīties, ka uzskaitē ir kādi ziedi, kas nākamajā dienā tiek nocenoti vai palielinoties pircēju apgrozībai veikalā, var nojaukt uzskaitīto no vēl neuzskaitītā. Lai arī tas šķiet diezgan sarežģīti, tomēr reāli ir izdarāms bez problēmām, nelielā materiālu daudzuma un nelielās (pietiekamās) pircēju apgrozības dēļ.

Lai varētu atvieglot revīzijas gaitu, tad krājumus pirms revīzijas būtu nepieciešams sakārtot tā, lai vienāda nosaukuma preces pēc iespējas būtu izvietotas vienā identificējamā krājumu novietnē (plauktā, kastēs), jo revīzijas gaitā krājumus nebūtu ieteicams pārvietot, lai inventarizējot tos tie nesajuktu vietām un netiktu uzskaitīti dubultā.

Preču un materiālu vērtību revīzija jāveic secībā, kādā tās izvietotas attiecīgajā glabāšanas vietā. Ja preču un materiālās vērtības glabājas dažādās izolētās telpās, revīzijas

jāveic secībā pa glabāšanas vietām. Pēc vērtību pārbaudes ieeja glabātavā ir jāaizzīmogo (jānoplombē), bet revīzija jāturpina nākamajā telpā.

Krājumu revīzijas laikā operācijas ar preču un materiālām vērtībām ir jāpārtrauc. Ja revīzijas ir ilgstoša, bet pārtraukums var būtiski ietekmēt uzņēmējdarbību, uzņēmuma vadītājs revīzijas instrukcijā var paredzēt kārtību, kādā jāievēro, pārbaudes laikā pieņemot un izsniedzot preces vai materiālus, lai krājumu kustība būtu stingri kontrolējama. Šādā gadījumā materiāli atbildīgai personai preču un materiālo vērtību pieņemšana jāizdara revīzijas komisijas klātbūtnē. „TULPANO” gadījumā, pagaidām nav nepieciešams izveidot augstākminēto pārbaudes laika kārtību, bet līdzīgā uzņēmumā ar nedaudz lielāku apgrozījumu un/vai vismaz vienu struktūrvienību, tas jau varētu būt nepieciešams. Taču, tas jau būtu jāizvērtē katrā konkrētā situācijā.

Šīs vērtības jāieraksta atsevišķā revīzijas sarakstā – “Revīzijas laikā izsniegtās preču un materiālās vērtības”, tajā obligāti norādot:

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

Vienlaikus revīzijas komisijas priekšsēdētājam uz saņemšanas dokumenta jāizdara atzīme „pēc revīzijas” ar norādi, kurā sarakstā, ar kādu numuru, datumu un ieraksta kārtas numuru kādā šīs vērtības uzskaitītas. Revīzijas laikā saņemtās preču un materiālās vērtības noliktavas uzskaites kartītēs ieregistrē pēc pārbaudes pabeigšanas.

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

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

Ja uzņēmuma grāmatvedībā tara – kastes (ziedu pārvadāšanai, drukas materiālu iepakojšanai), spaiņi (griezto ziedu uzglabāšanai dekorēšanas darbu laikā), kannas, pudeles (īpašas tukšas pudeles ar sašaurinātu augšdaļu un smagu apakšdaļu, kas kalpo par līgavas pušķa turētāju, tā veidošanas laikā), vāzes, maisi, kas izlietoti cita preču vai materiālo vērtību iesaiņošanai vai iepildei, tiek uzskaitīta atsevišķi (jau iepriekš darbā pieminētajā speciāli izveidotā žurnālā), tad revīzijas komisijai jāpārlicinās arī par tās saglabāšanos nebojātā veidā. Šādā gadījumā taru jāpārbauda un jāuzrāda revīzijas sarakstos vienlaikus ar šīm preču

materiālām vērtībām to glabāšanas vietās. 2008.gadā „TULPANO” taru atsevišķi nolēma neuzskaitīt.

Preču un materiālās vērtības, kas pieder citiem uzņēmumiem un atrodas atbildīgā glabāšanā, jāinventarizē vienlaikus ar pašu preču materiālajām vērtībām. Par šīm vērtībām jā sagatavo atsevišķs revīzijas saraksts, tajā norādot attiecīgus apliecinājuma dokumentus par to pieņemšanu atbildīgā glabāšanā.

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

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

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

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

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

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

Ja revīzijas laikā tiek atklāts sabojātas, sasistas vai salauztas preces un materiāli, tad sakarā ar to revīzijas komisijai ir jā sastāda akts. Turklāt materiāli atbildīgā persona iesniedz komisijai rakstisku paskaidrojumu par preču un materiālu zaudējumu izcelšanās iemesliem. Par krājumiem, kuri zaudējuši sākotnējo kvalitāti (ar defektiem, izbeidzies derīguma termiņš, u.tml.), un tādejādi samazinājusies to sākotnējā vērtība, revīzijas sarakstā izdarāms īpašs šos apstākļus raksturojošs ieraksts.

Ja pēc revīzijas tiktu atklāti krājumu vērtības pārpalikumi, tad tos iegrāmatotu:

D 21xx „Krājumi”

K 6510 „Revīzijas laikā gūtie ieņēmumi”.

Tomēr, ja pēc revīzijas to rezultāti būtu mazāki nekā grāmatvedības uzskaitē, tad šo starpību iegrāmatotu sekojoši:

D 7510 „Revīzijas laikā gūtie zaudējumi”

K 21xx „Krājumi”.

Likuma „Par uzņēmuma gada pārskatiem” 32.pants nosaka, ka krājumu atlikumus novērtē atbilstoši ražošanas vai iegādes pašizmaksai, vai zemākajai tirgus cenai bilances datumā, turklāt jāizmanto zemākā novērtējuma cena. Krājumu atlikumu novērtējums nedrīkst būt augstākai par tirgus cenu.

Visu krājumu revīzijas galarezultātus fiksē revīzijas sarakstos.

Revīzijas saraksti apzīmogojami ar zīmogu un tos ir jāparaksta visiem komisijas locekļiem.

Sarakstos ir jābūt arī brīvām ailēm piezīmēm, piemēram, marķiera numura norādīšanai, krājumu novērtējumam neto realizācijas vērtībā, atzīmēm par krājumu stāvokli. Apzīmējumam var izmantot saīsinājumus, piemēram, B - bojāts, BT – beidzies lietošanas termiņš, N – nelikvīds, u. tml.

Preču krājumu inventarizāciju sarakstus pēc to satura var iedalīt divās grupās atkarībā no tā, kādiem mērķiem krājumus skaita. Krājumu aprites (iegāde, realizācijas, norakstīšana, pārvietošana) uzskaitē neizmantojot datortehniku, to grāmatvedības uzskaitē parasti tiek veikta pēc periodiskās revīzijas metodes, tāpēc krājumu revīzijas mērķis ir krājumu saskaitīšana, lai tos novērtētu un aprēķinātu laika periodā no iepriekšējās revīzijas datuma izlietoto krājumu vērtību.

Uzņēmumiem, kuriem krājumi netiek uzskaitīti datorsistēmās grāmatvedībā ir jāiesniedz revīzijas saraksti, kuros krājumus novērtē:

- pēc FIFO metodes, saskaitītos krājumu atlikumus novērtējot saskaņā ar pēdējiem to iegādes dokumentiem;

- izmantojot mazumtirdzniecības cenu metodi.

Izmantojot FIFO metodi, revīzijas sarakstos tiek atzīmētas preču krājumu iegādes cenas (bez PVN) saskaņā ar pēdējiem iegādes dokumentiem, un, tās reizinot ar preču daudzumu, tiek iegūta krājumu atlikumu vērtība.

Mazumtirdzniecības cenu metode tiek izmantota mazumtirdzniecībā, ja precēm ir līdzīgi uzcenojumi, liela aprīte un nav iespējams izmantot citas krājumu novērtēšanas metodes. Saskaņā ar šo metodi krājumus novērtē, no neto realizācijas vērtības atskaitot aprēķināto tirdzniecības uzcenojumu.

Inventarizācijās atklātos preču krājumu iztrūkumus uzņēmums noraksta izmaksās vai liek tos kompensēt par uzglabāšanu materiāli atbildīgām personām.

Kompensāciju aprēķināšanas kārtība (no preču pašizmaksas vai to realizācijas vērtības, zudumiem pārsniedzot noteiktu lielumu, utt.) ir jāietver darba vai speciālos materiālās atbildības līgumos.

Krājumu iztrūkumi izmaksās tiek norakstīti, pamatojoties uz revīzijas aktu un uzņēmuma direktora rīkojumu. Uzskaitot revīzijas rezultātus un iztrūkumus attiecinot uz krājumu zudumiem, ir jāveic korekcijas gan krājumu uzskaites sistēmās, ja tādas ir, gan finanšu grāmatvedības kontos. Ja krājumu analītiskā uzskaitē netiek veikta, piemēram, uzņēmumā tiek izmantota krājumu periodiskā uzskaites metode, finanšu grāmatvedībā tiek uzskaitīta starpība starp krājumu uzskaites vērtības sākuma atlikumu finanšu grāmatvedības kontā „Krājumi” un revīzijas datiem:

D/K 213x „Krājumi”

K/D 71xx „Krājumu atlikumu izmaiņas”

Ja tiek veikta krājumu nepārtrauktā uzskaitē, finanšu grāmatvedībā tiek atspoguļota starpība starp grāmatvedības uzskaites un revīzijas datiem revīzijas brīdī:

D 712x „Krājumu iztrūkumi”

K 213x „Krājumi”.³²

Uzņēmumiem, kuriem ir cits pārskata periods, piemēram, pārskata gads beidzas 30. aprīlī, krājumu zaudējumi būs iekļauti pārskata gada peļņas vai zaudējuma aprēķinā.³³

No krājumu uzskaites datorprogrammas, ja tāda ir, katrai inventarizējamai krājumu glabāšanas vietai tiek sagatavoti revīzijas saraksti, kuros norāda izdrukas laiku, krājumu glabāšanas vietu, materiāli atbildīgo personu un inventarizējamo krājumu nomenklatūru: nosaukumu, kodu un citu nepieciešamo informāciju.

Krājumu aprites uzskaitē izmantojot datortehniku, revīzijas mērķis ir atklāt starpību starp uzskaites datiem un faktiskajiem krājumu atlikumiem, krājumus saskaitot un novērtējot to stāvokli saistībā ar turpmāko izmantošanu saimnieciskajā darbībā.³⁴

Pie krājumiem ir pieskaitāms arī mazvērtīgais inventārs.

Mazvērtīgais inventārs ir uzņēmuma līdzekļi, kuru kalpošanas termiņš nepārsniedz vienu gadu un kuru vērtība nepārsniedz 50 Ls, ja uzņēmums ir uzņēmuma ienākuma nodokļa maksātājs, un 100 Ls, ja uzņēmums ir iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātājs.

Lai nebūtu pārpratumu revīzijas norises laikā, tad būtu nepieciešams revīzijas nolikumā paskaidrot kas ietilpst mazvērtīgajos inventāros.

Praksē pastāv maldīgs uzskats, ka mazvērtīgais inventārs inventarizācijā nav pārbaudāms, jo uzskaitē ir bez vērtības (vērtība norakstīta izdevumos, to izsniedzot

³² Garanča A. Inventarizācija – gada pārskata sastāvdaļa. // *Bilance.* - Nr. 23 (2002), 17. lpp

³³ Ludborža A. Tiek sabojāti preču krājumi. // *Bilance.* – Nr. 3 (2005), 15. lpp

³⁴ Ludborža A. Pamatlīdzekļu un krājumu inventarizācija uzņēmumos. // *Bilance.* – Nr. 2 (2005), 26. - 27. lpp

eksploatacijā). Mazvērtīgais inventārs inventarizējams pie materiāli atbildīgajām personām, gūstot pārliecību par tā esamību un novērtējot tā atbilstību ražošanas prasībām.

Mazvērtīgā inventāra (tā klasifikācijas principus nosaka pats uzņēmums) inventarizācijā tiek pārbaudīts katrs priekšmets. Tālākai lietošanai nederīgie mazvērtīgā inventāra priekšmeti faktisko atlikumu sarakstā netiek ierakstīti. Par šiem priekšmetiem revīzijas komisija sastāda atsevišķu sarakstu, norādot iemeslu, kāpēc šie priekšmeti kļuvuši nederīgi (nolietojušies, sabojājušies u.tml.).

Uzņēmumam jābūt izstrādātam nolikumam par mazvērtīgo inventāru norakstīšanu izdevumos uzreiz pēc tā nodošanas eksploatacijā.³⁵

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

Nepabeigto ražojumu un pusfabrikātu revīzijas galvenais uzdevums ir konstatēt šo ražojumu esamību dažādās ražošanas stadijās, nosakot to gatavības pakāpi. Nepabeigtie ražojumi ir izstrādājumi, kuriem vēl nav veikts viss ražošanas tehnoloģiskais cikls, bet sabiedriskajā ēdināšanā tie ir nerealizētie ēdieni, neizmantotās izejvielas un produkti virtuvē, kā arī pusfabrikāti virtuvē un konditorejas cehos. Savukārt floristikas biznesā un šajā skaitā arī SIA "TULPANO", tie ir nepārdotie ziedi, telpaugi, pušķi un citi izstrādājumi no materiāliem, kas noteiktā laikā sabojājas.

Pusfabrikātus, izejvielu un materiālu atlikumus, kas ir dažādās izgatavošanas stadijās, inventarizē, tos uzskaitot, nosverot un pārmērot. Iegūtos datus ieraksta revīzijas sarakstos pēc to atrašanās vietas, attiecīgās materiāli atbildīgās personas un šo nepabeigto ražojumu un pusfabrikātu gatavības pakāpes.

Inventarizējot nepabeigtos ražojumus, jānosaka nepabeigto izstrādājumu faktiskais daudzums, iestrādes gatavības stadija un pakāpe. Par nepabeigtiem ražojumiem, kas paši par sevi izpaužas neviendabīgas masas vai maisījuma veidā, revīzijas un salīdzinājuma sarakstos jāuzrāda divi kvantitātes rādītāji: pirmkārt, šīs masas vai maisījuma daudzums, otrkārt, tās sastāvā ietilpstošo izejvielu un materiālu daudzums. Izejvielu un materiālu daudzums jānosaka pēc tehniskiem aprēķiniem kārtībā, kāda noteikta uzņēmuma revīzijas instrukcijā. Ja izejvielas, kas atrodas darba vietās un nav vēl apstrādāti, nepabeigto revīzijas sarakstos neiekļauj, bet inventarizē atsevišķi un atspoguļo atsevišķos sarakstos.

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

³⁵ Panova N. Mazvērtīgo inventāru norakstīšana. // Latvijas Ekonomists. – Nr. 3 (2004), 71. lpp

sarakstos neiekļauj izejvielas pamatmateriālus un palīgmateriālus, kas atrodas darba vietās un vēl nav apstrādāti. Tos inventarizē īpaši, atspoguļojot atsevišķos sarakstos.

Maziem uzņēmumiem vai tādiem, kuriem krājumu nav, veikt šī posteņa analīzi ir samērā vienkārši, bet problēmas ar krājumu revīziju sākas tiem uzņēmumiem, kuriem notiek ražošana vai uzņēmums nodarbojas ar vairumtirdzniecību. Autore uzskata, ka gadījumos, ka revīzija tiek veikta kādā no iepriekš minētās sfēras uzņēmumiem, tad likuma punkts par to, ka inventarizācijās nevar nepiedalīties tie darbinieki, kuri ir atbildīgi par revīzijas rezultātu atspoguļošanu krājumu un grāmatvedības uzskaites sistēmās būtu jāmaina. Autore priekšlikums būtu, ka šīm personām neaizliedz piedalīties revīzijā. Šis pieņēmums ir izdarīts tikai tādēļ, lai samazinātu revīzijas ilgumu un izmaksas uzņēmumā. Veikt revīziju cilvēkiem, kuri neorientējas uzņēmuma sortimentā vai noliktavas telpās, kur atrodas krājumu var prasīt ļoti daudz liekā laika.

Gadījumos, kad krājumu inventarizācija traucē uzņēmuma darbību nav pieņemama, jo katra diena, ko uzņēmums nevar pilnvērtīgi darboties nes zaudējumus, kā rezultātā uzņēmums zaudē savu konkurētspēju. Šī iemesla dēļ valsts liekot izpildīt likuma prasības var radīt zaudējumus uzņēmumam, kurš savukārt negūtās peļņas dēļ nomaksās mazākus nodokļus valstij. Autore analizējot krājumu revīziju secina, ka to revīzija ir ļoti sarežģīts darbs sakarā ar to, ka krājumu plūsma uzņēmums, kur notiek saimnieciskā darbībā ar ražošanu ir ļoti liela. Uzlabot krājumu procesa analīzi var izstrādājot precīzu uzskaites sistēmu uzņēmumos. Sistēmai ir jābūt ļoti precīzai, lai nerastos atšķirības saņemtajos krājumos un izlietotajos plus esošajos. Autore ieteiktu uzņēmumos, kur krājumu plūsma ir liela veikt speciālas apmācības darbiniekiem - kā strādāt ar krājumu uzskaiti. Darbiniekiem, kuri ikdienā strādā ar krājumiem ir ļoti cieši jāsadarbojas ar uzņēmuma grāmatvedību, lai jebkuras atšķirības krājumu uzskaitē tiktu pamanītas savlaicīgi nevis tikai revidenta revīzijas laikā. Ieteicams iekšējās revīzijas būtu veikt regulāri grafiku sastādot jau gada sākumā. SIA „TULPANO” gadījumā iekšējās revīzijas katru mēnesi būtu nepieciešams sākt organizēt 2009.gadā, ar struktūrvienības izveides laiku. Šobrīd uzņēmums tās veic neperiodiski, bet autore iesaka sagatavot grafiku, kur katra mēneša pirmajā nedēļā tiktu veikta krājumu revīzija struktūrvienībā.

2.6. Naudas līdzekļu revīzijas procesa analīze

Naudas līdzekļu revīzija nozīmē - pārbaudīt skaidras naudas atlikumus kasēs, bezskaidras naudas atlikumus uzņēmuma norēķinu kontos bankās un citās kredītiestādēs, kā arī naudas norēķinu dokumentus gada pārskata sastādīšanas datumā.³⁶

Naudas līdzekļu inventarizācijas gaitā pārbauda:

- skaidras naudas atlikumus uzņēmuma kasēs;
- bezskaidras naudas atlikumus uzņēmuma kontos bankās un citās kredītiestādēs;
- naudas līdzekļus ceļā;
- naudas un naudas norēķinu dokumentus bilances sastādīšanas datumā.

Lai uzzinātu patieso stāvokli kasē, inventarizācijai jānodrošina pēkšņuma moments, tādēļ nav ieteicams kasi pārbaudīt noteiktos datumos. Inventarizācijā piedalās arī kasieris. Par inventarizācijas rezultātiem sastādāms akts divos eksemplāros, kuru paraksta visas personas, kas piedalās inventarizācijā. Uzsākot kases inventarizāciju, komisija pieprasa no kasiera parakstu par to, ka seifā neglabājas citu uzņēmumu nauda, ka kasieris inventarizācijas komisijai uzrāda visus kases dokumentus un naudu.³⁷

Kases inventarizācijā vispirms jāprecizē naudas atlikums pēc uzskaites datiem. Komisija pārbauda, vai kases grāmatā iereģistrēti visi kases ieņēmuma orderi pēc kases orderu reģistra un pēc naudas čeku grāmatiņas pasakņiem vai citiem dokumentiem. Kad kases dokumentu pārbaude pabeigta un aprēķināts kases atlikums pēc dokumentiem, tad sāk pārbaudīt faktisko naudas atlikumu. Komisijas klātbūtnē kasieris no seifa izņem visu naudu un novieto uz galda. Inventarizējot kasi, pārskaita visas naudas zīmes atsevišķi pa valūtu veidiem un inventarizācijas sarakstos norāda attiecīgās valūtas banknošu (naudas zīmju) skaitu pēc nomināliem un to kopējo summu. Kad faktiskais naudas atlikums pārbaudīts, kasieris naudu novieto seifā, bet inventarizācijas komisija noformē kases inventarizācijas sarakstu. Inventarizācijas dokumenti jāapstiprina uzņēmuma vadītājam kā personai, kas atbildīga par inventarizāciju. Naudas līdzekļu atlikums uzņēmuma kontos, bankās un citās kredītiestādēs gan Latvijā, gan ārvalstīs jāinventarizē, uzņēmumam un attiecīgajai bankai, kredītiestādei savstarpēji saskaņojot bezskaidras naudas atlikumus pa kontiem un valūtu nosaukumiem, par ko paraksta salīdzinājuma dokumentus. Uz šo dokumentu pamata jā sagatavo inventarizācijas saraksts, kurā jāuzrāda bankas, kredītiestādes nosaukums, adrese, konta numurs, valūtas nosaukums un atlikums.

³⁶ Grigorjeva R., Jesemčika A., Leibus I., Svarinska A. Finanšu grāmatvedība. – Rīga : SIA „Izglītības soļi”, 2004. – 30.lpp

³⁷ Grigorjeva R., Jesemčika A., Leibus I., Svarinska A. Finanšu grāmatvedība. – Rīga : SIA „Izglītības soļi”, 2004. – 30.lpp.

Operācijas bankas kontos pārbauda pēc izrakstiem, salīdzinot datus ar dokumentiem un ierakstiem pārskatu reģistros.

Naudas līdzekļi ceļā – naudas pārvedumi uz uzņēmuma kontu bankā, inkasētie skaidras naudas ieņēmumi u.c. – jāinventarizē, salīdzinot uzskaitītās naudas summas ar banku vai citas kredītiestādes pasta kvīšu datiem, pavadrakstiem un kvītīm par ieņēmumu nodošanu inkasentiem un citiem attiecīgiem dokumentiem.³⁸

SIA “TULPANO” uzņēmuma naudas līdzekļi tiek uzskaitīti gan kasē, gan norēķinu kontā un tiek lietoti šādi sintētiskie konti:

- 2610 „Kase”;
- 2620 „Norēķinu konts A/S SWEDBANK”.

Uzņēmums izmanto tikai vienu bankas kontu, kurš ir Latvijas Republikas naudas vienībā – latos, kā arī uzņēmumam ir tikai viena galvenā kase.

Tā kā SIA „TULPANO” 2008.gadā tikai 2 reizes veica skaidras naudas darījumus izmantojot kvīšu grāmatiņu un pēc tam atskaitoties VID, tādēļ uzņēmumā nav atsevišķa kasiera līdz ar to kasiera funkcijas veic grāmatvedis uz rīkojuma pamata. Kā jau tika minēts iepriekš darbā, tad tikai kopš 2009.gada jūnija SIA „TULPANO” veic regulārus skaidras naudas darījumus savā struktūrvienībā. Arī tur nav atsevišķa kasiera, jo ikdienas naudas apjoms to neprasa darīt.

Šajā gadījumā naudas līdzekļu revīzija tiks apskatīta teorētiski. Naudas līdzekļu revīzija uzņēmumā tika veikta pēc pārskata gada piektajā janvārī, bet sakarā ar to, ka uzņēmumā līdz piektajam datumam nebija veikti skaidrās naudas darījumi līdz ar to nebija nepieciešams pārrēķināt revīzijas rezultātu atlikumus.

Pirms revīzijas sākšanas revīzijas komisija saņem no grāmatveža pēdējo kases pārskatu ar tam pievienotiem naudas līdzekļu saņemšanas un izdošanas attaisnojuma dokumentiem un parakstās par to, ka visi dokumenti un pārskati nodoti, saņemtie naudas līdzekļi pilnīgi ieģrāmatoti, bet izdotie – norakstīti izdevumos.

Revīzijas komisijas sastāvā obligāti ir jāiekļauj grāmatvedis, bet inventarizējot kredītiestādes un Latvijas Bankas – atbildīgais grāmatvedis vai cits atbildīgais darbinieks.³⁹

Naudas līdzekļu revīzijas laikā revīzijas komisijas locekļi pārbauda:

- Skaidrās naudas atlikumus kasē;
- Bezskaidrās naudas atlikumus Latvijas Unibankas kontā;
- Naudas līdzekļus ceļā;

³⁸ Grigorjeva R., Jesemčika A., Leibus I., Svarinska A. Finanšu grāmatvedība. – Rīga : SIA „Izglītības solī”, 2004. – 30.lpp.

³⁹ Kases operāciju uzskaites noteikumi: MK noteikumi Nr. 584 //http://www.likumi.lv

- Naudas un naudas norēķinu dokumentus bilances sagatavošanas datumā.

FM norādījumos Nr. 832 „Par inventarizācijām” 3.5.2. punktā ir norādīts, ka inventarizējot kasi jābūt pārskaitītām visām naudas zīmēm atsevišķi pa valūtu nosaukumiem, atspoguļojot to revīzijas sarakstos, kā arī jāuzrāda naudas zīmju skaits pēc nomināliem un to kopējā summa.

Tā kā SIA “TULPANO” darījumos izmanto naudas līdzekļus tikai Latvijas Republikas naudas vienību latus, līdz ar to naudas līdzekļu revīzijas aktā ir norādīts naudas valūta lats, bet tajā nav norādīta naudas līdzekļu summa pa nomināliem, kas atrodas uzņēmuma kasē (skatīt 5. pielikumu). Šajā revīzijas aktā arī būtu nepieciešams uzrādīt grāmatvedības uzskaites datus.

Inventarizācijā konstatēto naudas atlikums kasē komisijas locekļi salīdzina ar atlikumiem uz revīzijas sākšanas brīdi pēc kasiera kases grāmata (kases pārskatos) un pēc kases konta datiem grāmatvedībā.

Pēc revīzijas naudas līdzekļiem, kuri atrodas uzņēmuma bankas kontos, revīzijas rezultāti tikai tiek salīdzināti ar bankas konta izrakstu, bet būtu nepieciešams arī uzņēmumam un bankai savstarpēji saskaņot bezskaidras naudas atlikumus pa kontiem, par ko attiecīgi sastāda salīdzināšanas dokumentus. Uz šo dokumentu pamata jā sagatavo revīzijas saraksts, kurā jāuzrāda bankas vai kredītiestādes nosaukums, adrese, konta numurs, valūtas nosaukums un atlikums.

Sakarā ar to, ka SIA “TULPANO” izmanto tikai vienas bankas pakalpojumus un vienu norēķinu kontu līdz ar to revīzijas aktā netiek uzrādīts konta numurs, bet, ja būtu divi norēķinu konti vienā un tajā pašā bankā, tad gan būtu jānorāda norēķinu konta numurs.

Uzņēmumam nav bijis gadījums, kad ir jāinventarizē naudas līdzekļi, kuri atrodas ceļā – naudas pārvedumi uz uzņēmuma kontu bankā, inkasētie skaidras naudas ieņēmumi u.c. Šādos gadījumos būtu nepieciešams inventarizāciju veikt, salīdzinot uzskaitītās summas ar banku vai citas kredītiestādes pasta kvīšu datiem, pavadrakstiem un kvītīm par ieņēmumu nodošanu inkasentiem un attiecīgiem citiem dokumentiem un pēc tam salīdzinot ar ienākošās naudas summas bankas kontā.

Rezultāti tiek noformēti atsevišķā revīzijas sarakstā.

Naudas norēķinu dokumentus – no pircējiem, pasūtītājiem un citiem debitoriem saņemtos čekus, kā arī kreditoriem – citiem uzņēmumiem un fiziskām personām - izsniegtos čekus inventarizē šādi:

- kreditoriem izsniegtos rēķinu numurus salīdzina ar bankas izrakstiem;
- revīzijas sarakstos jāfiksē izsniegtos čekus, kas nav uzrādīti samaksai attiecīgās bankās vai kredītiestādēs, uzrādot to numuru, izsniegšanas datumu, datumu summu samaksas termiņu un čeka saņēmēju;

- pārbaudot no debitoriem saņemtus, uzņēmuma kasē esošos un bankā neiesniegtos čekus, revīzijas sarakstā uzrāda čeka numurus, to devēju, izrakstīšanas datumu, iesniegšanas termiņu un summas.⁴⁰

Autore uzskata, ka veikt revīziju naudas līdzekļiem ir daudz vieglāk nekā to darīt pamatlīdzekļiem vai krājumiem, jo šajā gadījumā naudas līdzekļu revīzija ir vairāk dokumentu salīdzināšanas process. Šajā gadījumā šī posteņa revīziju var atļaut arī darīt revidenta palīgam. Galvenais, ko veicot naudas līdzekļu revīziju var atklāt vai krāpnieciskas darbības ar naudas līdzekļiem neveic kasieris. Kā jau tika minēts tekstā, tad SIA „TULPANO” nav kasiera, kurš nodarbojas ar skaidras naudas darījumiem, jo 2008.gadā tādi bija tikai divi gadījumi. Autore uzskata, ka mazos uzņēmumos darījumus kasē var veikt grāmatvedis, saņemot rakstisku atļauju no uzņēmuma vadītāja par šīs darbības veikšanu vai arī pats uzņēmuma vadītājs var veikt šos darījumus. Uzņēmumos, kuros nav ievērotas normatīvajos aktos noteiktās kontroles sistēmas skaidras naudas darījumiem, pastāv augsts risks, ka ir iespējamās manipulācijas iestādes skaidras naudas līdzekļiem. Uzņēmumos, kur ir liela skaidrās naudas plūsma, pastāv iespēja, ka kāds no iesaistītajiem darbiniekiem var veikt nelikumīgas darbības ar naudas līdzekļiem. Lai izslēgtu iespēju manipulēt ar skaidras naudas ieņēmumiem, ir jāizvērtē iespēja noteikt skaidras naudas darījumu reģistrāciju elektroniskajās maksājumu reģistrēšanas ierīcēs un iekārtās.

2.7. Norēķinu revīzijas procesa analīze

Ikvienam uzņēmumam ir debitoru parādi. Tie var izveidoties norēķinos ar pircējiem pēc tam, kad pārdevējs ir izpildījis savas līgumsaistības, bet pircējs vēl nav samaksājis.

Uzskaitē norēķinos ar debitoriem un kreditoriem ir viens no svarīgākajiem grāmatvedības darba uzdevumiem, it īpaši svarīga ir uzskaitē norēķinos ar debitoriem.

Norēķini ar kreditoriem un debitoriem jāizdara dažādu iemeslu dēļ, piemēram, norēķini ar piegādātājiem un pircējiem par precēm un pakalpojumiem; par nekomerciāla rakstura operācijām; norēķini ar budžetu nodokļu un nodevu veidā; darba algas darbiniekiem; norēķini ar dibinātājiem par ieguldījumiem pamatkapitālā un ienākumiem no šiem ieguldījumiem (dividendes) u.c.

Norēķinus starp juridiskām personām atspoguļo katra puse grāmatvedībā summās, kas izriet no ierakstiem grāmatvedībā un atzītas par pareizām.

Atbilstoši likuma „Par gada pārskatiem” 37.panta prasībām „Debitoru un kreditoru parādu atlikumi bilancē jāatspoguļo atbilstoši attaisnojuma dokumentiem un ierakstiem

⁴⁰ Mālderis G. Grāmatvedība. Audits. Revīzija. – Rīga: Biznesa Augstskola Turība, 2002. – 99. lpp

grāmatvedības reģistros, un tiem jābūt saskaņotiem ar pašu debitoru un kreditoru uzskaites datumiem bilances datumā. Strīda gadījumos atlikumi bilancē jāuzrāda atbilstoši grāmatvedības dokumentiem”.⁴¹

Nav pieļaujams atstāt grāmatvedības bilancē noregulētas summas norēķiniem ar debitoriem un kreditoriem. Bilancei ir jābūt reālai, tāpēc bilances aktīvā ir jāuzrāda tikai tādi debitoru parādi, kuru saņemšana ir droša un grāmatvedim būtu nepieciešams kontrolēt šo parādu saņemšanu paredzētajos termiņos un laikus ir jāveic vajadzīgie pasākumi aizkavēto parādu dzēšanai. Bet sakarā ar to, ka SIA “TULPANO” uzņēmumā nav tādas atbildīgās personas, kura kontrolētu debitoru parādus līdz ar to parādi netiek laikā nomaksāti un ik pa laikam mēdz iekrāties. Šis iemesls ir tādēļ, ka uzņēmuma vadītājs un grāmatvedis ir viena persona, kura pārāk lielā darba apjoma dēļ nespēj pilnvērtīgi veikt grāmatveža darbu. Pareizākais būtu, ka uzņēmuma debitoru parādus kontrolē uzņēmuma finansists, kurš regulāri pārbauda debitoru apmaksas datumus un ar tiem sazinās, ja tiek kavēti maksājuma datumi. Parasti finanšu speciālisti ir tikai lielos uzņēmumos, kur naudas plūsma ir ļoti liela.

SIA “TULPANO” grāmatvedībā tiek izmantoti bilances 23 kontu grupa. Šajos kontos tiek atspoguļoti debitoru parādi, kuri ir īsāki par vienu gadu, tātad īstermiņa parādi. Detalizēta informācija par debitoru parādiem ir nodrošināti šādi konti:

- 2312 „Norēķini ar pasūtītājiem”;
- 2310 „Norēķini ar pasūtītājiem”;
- 2319 „Priekšnodoklis”;
- 2380 „Avansa norēķini”, kā arī pie debitoriem tiek inventarizēts konts:
- 2410 „Nākamo periodu izdevumi”.

Uzņēmumā tiek inventarizēti arī kreditori gan īstermiņa, gan ilgtermiņa un rezultāti tiek sastādīti atsevišķi īstermiņa un ilgtermiņa kreditoriem.

Par kreditoriem grāmatvedības uzskaitē esošos parādus sagrupē pa šādiem kontiem:

- 5140 „Privātpersonu ieguldījums”;
- 5160 „Aizņēmumi no kredītiestādēm”;
- 5311 „Norēķini ar piegādātājiem un darbuzņēmējiem”;
- 5314 „Norēķini ar darbuzņēmējiem un piegādātājiem (pakalpojumi)”;
- 57xx „Nodokļi”;
- 5210 „Samaksāta nauda avansā”;
- 56xx „Citi aizņēmumi”.

⁴¹ Likums Par uzņēmuma gada pārskatiem: LR likums: //http://ww.likumi.lv

Visi debitoru parādi tiek rūpīgi pārbaudīti. Attiecībā uz katru summu noskaidroti visi tās izcelsmes apstākļi un pasākumi, kurus varētu veikt parādu iekasēšanai. Pēc debitoru kontiem būtu nepieciešams noskaidrot parādu izveidošanās datumu, jāpārbauda datu pareizība par parādiem un jānoskaidro personas, kuru vainas dēļ iestājies noilgums, ja ir tādi gadījumi.

Lai pārlicinātos par saņemamām summām, SIA "TULPANO" nosūta debitoriem savstarpējās salīdzināšanas aktus, kurā norāda parāda summu, kura ir nenomaksāta par gada laiku, savukārt debitoru pienākums ir desmit dienu laikā no izrakstu saņemšanas dienas vai nu apstiprināt saldo, vai paziņot savus iebildumus. Salīdzināšanas akti tiek sastādīti un nosūtīti divos eksemplāros, lai viens no tiem varētu palikt debitoru grāmatvedībā. Salīdzināšanas akta paraugs ir pielikumā Nr. 2.

Norēķinu summu parādi tiek inventarizēti atsevišķi par katru norēķinu personu, parādot to izveidošanas laiku. Personas, kurām ir avansa summas vērtību iegādei, rakstiski apliecina šo naudas summu saņemšanu. Norēķinu personas, kuras nav iesniegušas norēķinus un attaisnojuma dokumentus par norēķinā izsniegtajām summām un nav atmaksājušas neizlietotās summas uzņēmuma nolikumā noteiktajos termiņos tiek sauktas pie atbildības.

Inventarizācijā gūtos rezultātus par debitoru parādiem komisijas locekļi uzrāda atsevišķā revīzijas aktā (skatīt 2. pielikumu).

Šajā aktā būtu nepieciešams norādīt pircēju un pasūtītāju reģistrācijas numurus, kā arī attaisnojuma dokumentus uz kāda pamata tika izsniegts avanss. Kā visos aktos tā arī šajā nav parādīti grāmatvedības uzskaites dati.

Pēc revīzijas procesa grāmatvedis noskaidro un noraksta nereālos debitorus. Šos nerālos debitorus var atklāt, ja tie nav veikuši laicīgu maksājumu un uz atkārtotiem aicinājumiem neatsaucas. SIA „TULPANO” nav nereālo debitoru un nav arī šaubīgo. Uzņēmums sadarbojas tikai ar uzticamiem partneriem. Ar dažiem no tiem ir noslēgti sadarbības līgumi un apmaksas kārtības noteikumi. Turpmākā uzņēmuma darbībā ir paredzēts noslēgt sadarbības līgumus ar visiem sadarbības partneriem un klientiem.

Konts „Norēķini ar piegādātājiem un darbuuzņēmējiem” sevišķi rūpīgi tiek pārbaudīti saistībā ar precēm ceļā un norēķiniem ar piegādātājiem par preču materiālām vērtībām, pieņemtiem darbiem un izmantotiem pakalpojumiem, par ko no piegādātājiem vai darbuuzņēmējiem nav saņemti norēķinu dokumenti. Pārbaude tiek veikta pēc attaisnojuma dokumentiem, nosakot piegādātāju, no kura pieprasa rēķinu. Sagatavojot revīzijas sarakstus, tiek atsevišķi uzrādīti īstermiņa prasības un parādi, kad maksājuma termiņš iestājas gada laikā, un ilgtermiņa prasības, kad debitoru parādi saņemami vēlāk nekā gada laikā pēc pārskata datuma un kreditoru parādu maksājumi – pēc viena gada.

Revīzijas sarakstos uzrāda attiecīgo bilances kontu debitoru un kreditoru nosaukumi un uz savstarpējo saskaņojumu galarezultātiem pamatotas prasību vai parādu summas. Ja norēķinu summas nav izdevies saskaņot, kā arī strīda gadījumā revīzijas sarakstā jāuzrāda attaisnojuma dokumentu un grāmatvedības ierakstu pārbaudē pamatotās summas. Par strīdu gadījumiem ar debitoriem tiek rakstiski ziņots uzņēmuma vadībai.

Ja parāds uzskatāms par nesaņemamu, par to sarakstam jāpievieno dokumenti un komisijas slēdziens.

Sagatavojot īstermiņa parādu sarakstu, atsevišķi tiek parādītas:

- dividendes vai summas, kas paredzētas uzņēmuma īpašniekam vai sadalei starp tā īpašniekiem;
- summas, kas uzskatāmas par uzņēmuma saistībām nākamajā pārskata gadā;
- saistības pret darbiniekiem par neizmaksāto algu;
- nodokļu un nodevu parādi valsts un pašvaldības institūcijām.⁴²

SIA "TULPANO" ilgtermiņa kreditoru un īstermiņa kreditoru parādi, kā arī debitoru revīzijas akti tika sastādīti balstoties uz rēķiniem un preču pavadzīmes rēķiniem, kuri līdz gada beigām netika nomaksāti.

Uzņēmumam nav ilgstoši neapmaksāti un lieli parādi. Kreditoru parādi veidojas sakarā ar to, ka rēķini, piemēram, par mobilo telefonu rēķins tiek saņemts gada pēdējā mēneša divdesmitajos datumos, bet apmaksāts tiek tikai janvāra mēnesī un līdz ar to šī pakalpojuma nesamaksātā summa parādās bilancē kā kreditoru parāds.

SIA "TULPANO" nodokļu parādu summas salīdzina ar Valsts ieņēmuma dienesta izsniegtajiem nodokļu atskaitēm un, lai to varētu saņemt uzņēmums raksta Valsts ieņēmuma dienestam iesniegumu par nodokļu atskaites izsniegšanu vai arī pierēģistrējas EDS sistēmā un saņem šo izziņu elektroniski.

Pēc īstermiņa kreditoru parādu revīzijas rezultāti tiek apkopoti revīzijas aktā, tajā ir norādīts, ka ir iepriekš samaksāts avansā un nav norādīta persona, kurai šis avanss ir izsniegts, līdz ar to var rasties pārpratumi vēlāk kam šis avanss tika izsniegts, tātad vajadzētu norādīt avansa norēķinu personu un datus par šo personu. Aktā būtu nepieciešams arī uzrādīt kādi ir dati pēc grāmatvedības uzskaites.

Šī brīža lielākās problēmas ar debitoriem ir apmaksas termiņi, jo esošā ekonomiskā situācija liek uzņēmumiem censties veikt norēķinus ar piegādātajiem maksimāli ilgākā laika posmā. Ierasta prakse šobrīd ir veikt savstarpējās vienošanās starp uzņēmumiem par apmaksas

⁴² Mālderis G. Grāmatvedība. Audits. Revīzija. – Rīga: Biznesa Augstskola Turība, 2002. – 92. – 102. Lpp

kārtībām un to periodiem. Ļoti daudzi uzņēmumi izvēlas izvēlēties apmaksas termiņu 30 dienas, jo šāds laika periods ir pietiekams, lai spētu plānot naudas plūsmas uzņēmumā.

Revidents uzņēmumā „TULPANO” atklāj, ka problēma ir ar nodokļu nomaksu valstij. Revīzija par 2008.gadu parāda, ka uzņēmums centies nomaksāt nodokļus savlaicīgi, bet šis process noticis ar kavēšanos, kas radīja papildus izdevumus uzņēmumam - VID aprēķinātas sodas naudas dēļ. Šogad situācija apskatāmajā uzņēmumā SIA „TULPANO” izveidojusies tāda, ka uzņēmums vispirms izvēlas norēķināties ar piegādātājiem, lai turpinātos saimnieciskā darbībā un izmaksāt algas visiem darba ņēmējiem un tikai pēc tam apsver iespēju nomaksāt nodokļus, kā rezultātā veidojas parāds valsts kasei. Autore uzskata, ka šāda veida problēmas mazajiem uzņēmumiem būs vērojamas revīzijas procesos par 2009.gadu un iespējams arī turpmākiem.

3. REVĪZIJAS PROCESA RISKI UN TĀ PILNVEIDOŠANA

3.1. Revīzijas risku vērtēšana

Revīzijas plānošanas procesa gala rezultātam ir jābūt efektīvai un ekonomiski izdevīgai revīzijas pieejai. Plānošanas procesa un plānošanas dokumentu sagatavošanas pamatmērķis ir izveidot revīzijas pieeju, kuras rezultātā tiktu iegūta revīzijas slēdziena sagatavošanai nepieciešamā pārliecība, tāpēc revidentiem jāplāno revīzijas darbs tā, lai nodrošinātu ekonomiski, produktīvi, efektīvi un savlaicīgi veiktu augstas kvalitātes revīziju. Revidentam ir jāgūst pārliecība par to, ka pārbaudāmajos finanšu pārskatos nav pieļautas nozīmīgas kļūdas.

Pārliecības pretstats ir revīzijas risks. Tas ir risks, ka revidents nonāk pie nepareiza secinājuma attiecībā uz pārbaudāmajiem finanšu pārskatiem, tas ir, revidents neizsaka iebildumus pret finanšu pārskatiem, kuros faktiski ir pieļautas nozīmīgas kļūdas.⁴³

Revīzijas riskam ir trīs sastāvdaļas:

1. pastāvošais risks – risks, ka būtiskas kļūdas vispār var rasties;
2. kontroles risks – risks, ka iekšējās kontroles neatklās būtiskas kļūdas;
3. atklāšanas risks – risks, ka būtiskās kļūdas netiks atklātas revīzijas laikā.

Pastāv apgriezta attiecība starp atklāšanas risku un pastāvošā un kontroles riska kopējo līmeni. Tā piemēram, ja pastāvošais un kontroles risks ir augsti, tad pieņemamam atklāšanas riska lielumam jābūt zēmam, lai samazinātu revīzijas risku līdz pieņemami zēmam līmenim. No otras puses, ja pastāvošais un kontroles riski ir zēmi, tad revidents var pieņemt augstāku atklāšanas risku un tomēr uzturēt revīzijas risku pieņemami zēmā līmenī.

3.1 tabula

Revīzijas riska sastāvdaļu savstarpējā saistība⁴⁴

		Revidenta kontroles riska novērtējums ir:		
		Augsts	Vidējs	Zēms
Pastāvošā riska novērtējums	Augsts	Viszēmakais	Zēmakš	Vidējs
	Vidējs	Zēmakš	Vidējs	Augstākš
novērtējums	Zēms	Vidējs	Augstākš	Visaugstākais

Šī tabula parāda, kā atklāšanas riska pieņemams līmenis ir atkarīgs no pastāvošā un kontroles risku novērtējuma.

⁴³ Starptautiskā grāmatvežu federācija. Starptautisko revīzijas, apliecinājuma pakalpojumu un ētikas oficiālo paziņojumu rokasgrāmata. – Rīga, 2003. – 742lpp.

⁴⁴ Daņeviča D. Finanšu pārskatu revīzija. – Rīga, 2003. – 37.lpp

Valsts kontroles revīzijas pieeja tiek balstīta uz tādu revīzijas darbu, kas koncentrējas uz tām darījumu vai informācijas grupām, kuras ir novērtētas kā riskantākās, lai atklātu kļūdas un neprecizitātes. Valsts kontroles revidentiem izvēlei par revīzijas metožu raksturu, apjomu un virzienu jābalstās uz būtisku kļūdu rašanās risku un risku par to, ka revidējamā objekta kontroles procedūras var neatklāt būtiskas kļūdas. Riska līmeņa noteikšana ir viens no revīzijas lēmumu un spriedumu veidiem. Riska līmenis ir atkarīgs no mūsu profesionālā vērtējuma, bet, piemēram, Valsts kontroles modelī tiek izšķirti divi piemītoša riska līmeņi – normāls risks un augsts risks:

- normāls risks ir tajos gadījumos, kad darījumi tiek apstrādāti sistemātiski, labā vadības un kontroles vidē un paši darījumi pēc savas būtības nav saistīti ar paaugstinātu kļūdīšanās risku. Pie normāla riska mēs varam samazināt revīzijas procedūru apjomu;
- augsts risks ir vērojams jebkurā pārskatu daļā, kas neatbilst iepriekš minētajiem nosacījumiem (kas raksturo normālu risku). Pie augsta riska, lai gūtu nepieciešamo pārliecību, ir nepieciešams veikt detalizētās un kontroles procedūru pārbaudes.⁴⁵

Ja iepriekšējā plānošanas procesā ir noteikti kādi specifiski revidējamam objektam un grāmatvedībai piemītoši riski, revidentam ir jāpārliecinās, ka revidējamā objektā ir izveidotas kontroles, kas samazina šo risku iespējamo ietekmi.

Tāpēc var secināt, ka procesa pilnveidošanai būtu nepieciešams, ka risku samazinošām kontrolēm ir jābūt izveidotām visos revidējamajos objektos.

Riskus samazinošo kontroļu piemēri:

vadība pārliecinās, ka sarežģīti likumdošanas akti ar kompetentu cilvēku palīdzību tiek pārvērsti viegli saprotamās instrukcijās, kas tiek izsniegtas darbiniekiem, kas nodarbojas ar attiecīgo darījumu grāmatošanu;

netipiskiem, un gada slēguma darījumiem vadība var pieprasīt iekšējiem revidentiem augstāku pārbaudes līmeni.

Gadījumos, ja ir konstatēts augsts riska līmenis, bet revidējamā objektā nav izveidotas kontroles, kas varētu samazināt šo risku, ir jānovērtē šo kontroļu ietekme uz grāmatvedības informācijas sagatavošanas procesu un jārekomendē uzņēmumam šo kontroļu ieviešana.

Nelielos uzņēmumos kā SIA „TULPANO” vispār varētu pietikt ar iekšējās kontroles un pārbažu metodēm, lai ārēja revīzija nemaz nebūtu nepieciešama. Viss atkarīgs no spējas to ieviest un par pamatu ņemt revīzijas teoriju. SIA „TULPANO” arī nepastāv obligāta prasība, no valsts normatīvo aktu puses, veikt ārējo revīziju.

⁴⁵ Valsts kontroles Finanšu revīzijas rokasgrāmata – Rīga, 2003. – 129lpp

3.2. Pastāvošais risks

Pastāvošais risks ir atkarīgs no vairākiem objektīvi nosacītiem faktoriem, kas revidentam jāņem vērā, novērtējot pastāvošā riska līmeni revīzijas plānošanas procesā.

Pastāvošais risks ir atkarīgs no:

vadības godīguma;

vadības pieredzes un zināšanu līmeņa un izmaiņām vadības sastāvā attiecīgā perioda laikā;

akūtām problēmām uzņēmējdarbībā, piemēram, likviditātes un uzņēmuma darbības turpināšanas problēmas, kas var pamudināt vadību sagrozīt finanšu pārskatus;

uzņēmējdarbības veida un nozares, kur darbojas uzņēmums. Piemēram, pastāvošais risks var būt augstāks tādām klientam, kurš darbojas augstas konkurences apstākļos. Lai piesaistītu investoru šādās situācijā, klients var būt ieinteresēts „uzlabot” savas finansiālās darbības raksturlielumu.

Ievērojot iepriekš minētos faktorus, kļūst skaidrs, ka revidentam jānoskaidro tie finanšu posteņi un darījumu grupas, kam ir augsts pastāvošā riska līmenis. Pretējā gadījumā revīzijas kvalitāte var mazināties un neparādīt patieso situāciju. Šis vērtējums ir profesionāls spriedums, kas pamatojas uz revidenta pieredzi un zināšanām. Augsts pastāvošā riska līmenis ir:

- ne rutīnas darījumiem, piemēram, uzņēmējdarbības pārņemšanas operācijām;
- grāmatvedības novērtējumiem, piemēram, uzkrājumiem šaubīgajiem debitoriem un novecojošiem krājumiem;
- aktīviem, kas ir iekārojami un kas līdz ar to biežāk pakļauti nelikumīgas piesavināšanās gadījumiem, piemēram, naudas līdzekļi;
- darījumi gada beigās, kas var būt saistīti ar centieniem manipulēt ar gada finanšu galarezultātu;
- sarežģītiem darījumiem un notikumiem, kuru novērtēšanā piedalās eksperti.⁴⁶

Piemērs pastāvošā riska novērtēšanai SIA „TULPANO”. Revidents plāno revīziju SIA „TULPANO”, kas nodarbojas ar poligrāfijas pakalpojumu sniegšanu, floristikas un transporta pakalpojumu sfērā. Uzņēmumā 2008.gadā strādāja 2 cilvēki, bet jau 2009.gadā to skaits ir pieaudzis līdz 8 darbiniekiem. SIA „TULPANO” sācis savu darbību pirms viena gada. Uzņēmumam ir maza pieredze biznesa darbības, finanšu, vadības un tirgus zinību aspektos. Kaut gan tirgū valda liela konkurence, uzņēmuma pārdošanas ieņēmumi salīdzinājumā ar

⁴⁶ Daņeviča D. Finanšu pārskatu revīzija. – Rīga, 2003. – 123lpp.

iepriekšējo gadu ir pieauguši. Pamatojoties uz savu profesionālo spriedumu, revidents finanšu pārskatu līmenī piemītošo risku novērtē kā augstu, pamatojoties uz sekojošiem faktoriem:

- vadības pieredzes trūkums;
- augstas konkurences apstākļi;
- nozare, kas pakļauta straujām tehnoloģijas izmaiņām.

Tāpēc, izvērtējot 2008.gada datus, revidentam rodas šaubas par uzņēmuma tālāko darbību, par spēju nodrošināt investīcijas jaunos projektos (pasūtījumos) un esošās darbības turpināšanā. Savukārt 2009.gadā uzņēmumā tika ieguldīti papildus līdzekļi struktūrvienības izveidei un attīstībai. To vai varēs prognozēt uzņēmuma tālāku pozitīvu attīstību varēs noteikt apkopojot 2009.gada datus.

Izstrādājot revīzijas programmu, revidentam jāsaista pastāvošā riska novērtējums ar būtiskajiem kontu atlikumiem un darījumu klasēm apgalvojumu līmenī. Apgalvojumi ir finanšu pārskatos ietverti vadības apliecinājumi (tieši vai netieši izteikti).

Lai novērtētu pastāvošo risku kontu bilanču un darījumu klašu līmenī, revidentam, apsverot faktorus, kas norāda uz pastāvošo risku, jāizmanto savas profesionālās spriešanas spējas. Piemēram:

- tās finanšu pārskatu kontu balances, kurām ir īpaša nosliece uz neatbilstību veidošanos. Tādi, piemēram, ir konti, kuri lielā mērā saistīti ar aplēsēm, piemēram, uzkrājumi šaubīgajiem parādiem:

- sarežģīti darījumi vai citi notikumi, kuros var rasties nepieciešamība pēc eksperta pieaicināšanas. Tā piemēram, var būt situācija, kad jānovērtē ēka, kuru kapitālā iegulda uzņēmuma īpašnieki, ja nav viegli iegūstama atbilstošā tirgus vērtība un ziņas par aizstāšanas izmaksām;

- aktīvi, ar kuriem īpaši bieži saistīti zaudējumu vai nelikumīgas piesavināšanās gadījumi. Piemēram, tādi aktīvi, kuri ir ļoti vilinoši un viegli pārvietojami, piemēram, naudas līdzekļi;

- neparastu un sarežģītu darījumu veikšana, sevišķi gada beigās vai tuvu gada beigām, piemēram, biznesa pārņemšana.

Pēc tam, kad ir veikts sākotnējais pastāvošā riska novērtējums, revidentam jānovērtē arī kontroles risks, lai noteiktu veicamo revīzijas procedūru raksturu, laika sadalījumu un apjomu. lai novērtētu kontroles risku, revidentam vispirms jāgūst izpratne par klienta uzskaites un iekšējās kontroles sistēmām.

Autore uzskata, ka viena no svarīgākajām problēmām, kuras ir saistītas ar revīzijas risku ir tieši dažādu datu cenšanās mainīt no uzņēmuma vadītāju puses. Respektīvi, tas nozīmē, ka tiek grozīti reālie gada pārskata dati, lai uzņēmumam nebūtu jāmaksā peļņas

nodoklis gada beigās. Uz šādu soli var mudināt vēlme uzņēmumam atstāt lielāku naudas summu sev un nemaksāt valstij nodokļus. Kā otrs variants būtu tas, ka uzņēmumam vienkārši vairs nav naudas, lai samaksātu peļņas nodokli, jo gūtā peļņa jau ir izlietota citos mērķos. Autore pēdējā laikā ir sastapusies ar informāciju, ka vairāki konsultācijas uzņēmumi piedāvā savus pakalpojumus uzņēmumiem ar domu, kā pareizi optimizēt savas finanses, lai būtu jāmaksā pēc iespējas mazāk nodokļu valstij. Kā viena no lietām, kas tiek piedāvāta ir tieši gada pārskatu sagatavošana tā, lai nebūtu jāmaksā peļņas nodoklis.

3.3. Kontroles risks

Kontroles risks ir objektīvi noteikts un pastāv neatkarīgi no revidenta profesionālās darbības. Kontroles risks ir risks, ka iekšējā kontrole neatklās un nenovērsīs būtiskas neatbilstības.

Revidentam ir svarīgi novērtēt iekšējās kontroles līmeni uzņēmumā, tāpēc revidentam vispirms ir jāizpēta un jāizprot klienta iekšējās kontroles sistēma, ja tāda ir. Ja nav, tad jāpamato uzņēmuma vadībai tās nepieciešamība, lai atvieglotu revīzijas darbu sev, revīzijas datu precizitāti uzņēmumam un pareizās grāmatvedības politikas izvēli.

Revīzijas procesa pilnveidošanai ļoti svarīga ir iekšējā kontrole, kas ir uzņēmuma vadības pieņemtais organizācijas plāns un metodes, kas nodrošina efektīvu uzņēmējdarbības vadību, lai sasniegtu vadības izvirzītos mērķus.

Revidenti kontroles risku parasti novērtē kā augstu attiecībā pret dažiem vai visiem apgalvojumiem gadījumos, kad:

- uzņēmuma grāmatvedības un iekšējās kontroles sistēmas nav efektīvas;
- vai uzņēmuma grāmatvedības un iekšējās kontroles sistēmu novērtēšana nav lietderīga.

Kontroles riska iepriekšējam novērtējumam attiecībā pret finanšu pārskata apgalvojumu jābūt augstam, izņemot gadījumus, kad revidents:

- ir spējīgs identificēt iekšējās kontroles elementus attiecībā uz pieņēmumu, kur šie elementi, ļoti ticams, būs spējīgi novērst vai atklāt un izlabot būtisku neatbilstību;
- plāno veikt kontroles pārbaudi, lai pamatotu apgalvojumu.

Ar kontroles pārbažu palīdzību revidentam jāiegūst revīzijas pierādījumus, lai pamatotu jebkuru kontroles riska novērtējumu, kas ir zemāks par augstu. Jo zemāks ir kontroles riska novērtējums, jo vairāk pamatojuma revidentam ir jāiegūst par to, ka grāmatvedības un iekšējās kontroles sistēmas ir atbilstīgas un, ka tās darbojas efektīvi.

Procesa pilnveidošanai svarīgi būtu, lai revidents, pamatojoties uz kontroles pārbažu rezultātiem, arī novērtētu vai iekšējā kontrole, kas ir izveidota arī darbojas atbilstīgi.

Pirms pabeigt revīziju, revidentam, pamatojoties uz iegūtajiem detalizēto pārbaudes procedūru rezultātiem un citiem revīzijas pierādījumiem, ir jāapsver, vai kontroles riska novērtējums ir pamatots.

Vadība bieži reaģē uz pastāvošā riska situācijām, veidojot grāmatvedības un iekšējās kontroles sistēmas, kas novērstu vai atklātu un izlabotu kļūdas. Šā iemesla dēļ, vairākos gadījumos pastāvošais risks un kontroles risks ir cieši saistīti. Šādās situācijās, ja revidents mēģina atsevišķi novērtēt pastāvošo un kontroles riskus, tad pastāv iespēja, ka riski netiks pareizi novērtēti. Tāpēc šādās situācijās revīzijas risks var tikt pareizāk noteikts, veicot visu risku saistītu novērtēšanu.

Autore uzskata, ka tikai cieši sadarbojoties ar uzņēmumu ir iespēja veikt pilnvērtīgu revīzijas procesu un pilnībā novērst visus riskus, kas saistīti ar revīziju. Revīzijas procesā var sastapties ar faktu, ka uzņēmuma iekšējās kontroles sistēmas ir izveidotas nepareizi un tās rezultāti ir nepareizi. Tādā gadījumā uzņēmuma vadībai būtu jāizvērtē revidenta ieteikumi (ja tādi tiek doti), lai mazinātu riskus savā uzņēmumā. Uzņēmuma vadība var neatbalstīt revidenta ieteikumus ieviest uzņēmumos iekšējās kontroles, bet nākotnē tas varētu atvieglot darbu uzņēmuma vadībai un revidentam nākamajā revīzijā.

„TULPANO” gadījumā iekšējo kontroļu veikšanā nav konstatēta nepiemērota izvēle vai kļūdas.

3.4. Risku novērtēšana krāpšanas un kļūdu gadījumos

Revidentam revīzijas laikā jānovērtē būtisku neatbilstību risks, kas var rasties krāpšanas vai kļūdīšanās gadījumos.

Krāpšana tiek uzskatīta tīša darbība, kuras galarezultātā tiek grozīti finanšu pārskati. Šādu darbību var veikt viena vai vairākas personas, kas ir uzņēmuma vadošais personāls, darbinieki vai trešās personas.

Krāpšana var ietvert:

- dokumentu vai ierakstu, pārveidošana vai manipulācija ar tiem;
- aktīvu nelikumīga izmantošana, arī piesavināšanās;
- darījumu ietekmes noklusēšana vai neatspoguļošana ierakstos vai dokumentos;
- tādu darījumu reģistrēšana, kam nav reāla saturs;
- tīša grāmatvedības politikas nepareiza lietošana.

Starptautiskajos revīzijas standartos kā netīšas kļūdas tiek apzīmētas:

- matemātiskas kļūdas vai pārrakstīšanās kļūdas grāmatvedības ierakstos un uzskaites datos;

- faktu netīša ignorēšana vai to nepareiza izskaidrošana;
- netīša grāmatvedības politikas nepareiza pielietošana.

Vadība ir atbildīga par krāpšanas un kļūdīšanās novēršanu un atklāšanu. Adekvātu uzskaites un iekšējās kontroles sistēmu ieviešana un nepārtraukta funkcionēšana samazina, bet neizslēdz krāpšanas un kļūdīšanās iespēju.

Revidents nav atbildīgs par krāpšanas un kļūdīšanās novēršanu, tomēr ikgadējās revīzijas ir faktors, kas mazina krāpšanas un kļūdīšanās iespēju.

Revidentam jānovērtē risks, ka krāpšanas un kļūdīšanās rezultātā finanšu pārskatos var būt būtiskas neatbilstības. Plānošanas laikā revidentam jāiegūst ziņas no vadības, vai nav atklāti kādi krāpšanas vai nozīmīgas kļūdīšanās gadījumi. Jānosaka, vai nepastāv apstākļi vai notikumi, kas pastiprina krāpšanas un kļūdīšanās risku, piemēram :

- trūkumi grāmatvedības un iekšējās kontroles sistēmā;
- iekšējās kontroles sistēmas rutīnas neievērošana;
- vadības negodīgumu un nekompetence;
- neparastas grūtības uzņēmumā vai nozarē;
- netradicionāli darījumi;
- grūtības iegūt pietiekami daudz atbilstīgu revīzijas pierādījumu⁴⁷

Revīzija ir pakļauta riskam, ka dažas būtiskas neatbilstības finanšu pārskatos netiks atklātas, pat ja revīzija būs atbilstoši saplānota un veikta saskaņā ar Starptautiskajiem revīzijas standartiem (turpmāk tekstā SRS). Tomēr SRS prasa, lai revīzija tiktu plānota un veikta ar profesionāla skepticisma attieksmi. Tas nozīmē apzināties, ka ir iespējami tādi apstākļi vai notikumi, kas norāda uz krāpšanas vai kļūdīšanās iespējamu esamību. Risks, ka revidents var neatklāt būtisku neatbilstību, kura ir radusies krāpšanas rezultātā, ir augstāks nekā risks, ka var neatklāt būtisku neatbilstību, ko izraisījusi kļūdīšanās, jo fakts, ka krāpšanas gadījums parasti ietver darbības, kuru mērķis ir to noslēpt, piemēram, viltojumus, tīša darījuma neiegrāmatošana, apzināta nepareizu faktus sniegšana revidentam.

Var secināt, ka „revīzijas procedūru rezultātiem ir jānodrošina pietiekami revīzijas pierādījumi, ka būtiska neatbilstība nav radusies. Ja tas ir noticis krāpšanas rezultātā, tas ir pienācīgi jāatspoguļo finanšu pārskatos, ja kļūdīšanās rezultātā, tad tas ir jānovērš”⁴⁸.

⁴⁷ Daņeviča D. Finanšu pārskatu revīzija. – Rīga, 2003. – 39.lpp.

⁴⁸ Ieteikumi INTOSAI revīzijas veikšanas standartu ieviešanai Eiropā – 1998. – 155.lpp.

Vienmēr ir svarīgi, lai revidents tiekoties ar vadību un uzklusot tās viedokļus, pirmajās tikšanās reizēs neizveidotu sev nepareizu priekšstatu, ka šis ir viegls uzņēmums, kuru revidēt. Šāda situācija var novest pie tā, ka būtiskas kļūdas vai krāpšanās tiek nepamanītas un revidenta atzinums var būt neprecīzs. Autore pēc pieredzes var teikt, ka redzējusi kā uzņēmuma vadība parasti cenšas izdabāt revidentiem, piemēram, vienmēr karsta kafija un bulciņas. Netieši, bet tomēr šādi tiek mainīta revidenta attieksme pret uzņēmumu un revidents var nebūt vairs tik skeptisks pret visiem revīzijas atklātiem datiem.

Autores viedoklis ir tāds, ka revidentam vienmēr tomēr būtu jāietur neitrāla nostāja attiecībā pret revidējamo uzņēmumu un vajadzētu atteikties un dažādiem labumiem, ko uzņēmumi piedāvā, jo autorei ir zināmi fakti, ka revidenti tomēr labprāt piekrīt labumiem, ko piedāvā uzņēmums, piemēram, bezmaksas pusdienas, bezmaksas transports līdz mājām.

SIA „TULPANO” gadījumā autore uzskata, ka uzņēmuma vadība neietekmē revidenta darbu, lai revīzijas process tiktu veikts atbilstoši noteiktajiem likumiem. Un viss ietekmējamais jau ir izdarīts iepriekš, sagatavojot finanšu dokumentus.

3.5. Uzskaites un iekšējās kontroles sistēmas

Iekšējās kontroles sistēma sastāv no konkrētām vadības pieņemtām kontroles procedūrām, kas balstītas un vispārējo iekšējās kontroles politiku jeb kontroles vidi uzņēmumā. Uzskaites un iekšējās kontroles sistēmas sastāv no:

- uzskaites sistēmas;
- kontroles vides;
- kontroles procedūrām..

Uzskaites sistēma nozīmē visas procedūras un ierakstus, kurus uzņēmums izmanto, apstrādājot veiktos darījumus un sastādot finanšu atskaites. Uzskaites sistēma identificē, savāc, analizē, aprēķina, klasificē, iegrāmato, vispārina un sniedz atskaites par darījumiem un citiem notikumiem. Ar uzskaites sistēmas funkcijām saistītie iekšējās kontroles sistēmas mērķi ir, cik lielā mērā vien tas ir iespējams, nodrošināt sekojošo:

- vadības politikas ievērošanu;
- aktīvu drošību;
- krāpšanas un kļūdu novēršanu;
- uzskaites precizitāti un pilnīgumu;
- drošas finanšu informācijas savlaicīgu sagatavošanu.⁴⁹

⁴⁹ Valsts kontroles Finanšu revīzijas rokasgrāmata – Rīga, 2003.

Nelielos uzņēmumos, līdzīgi SIA „TULPANO”, kur pārsvarā apgrozās preces ar nelielu vērtību (ziedi, dekoratīvi materiāli no floristikas darbības jomas un drukas darbi - bloknoti, veidlapas un vizītkartes no poligrāfijas darbības jomas) un skaita ziņā nedaudzi pakalpojumi, nepietiek ar uzskaiti vienreiz gadā, kā uzņēmuma vadība bija sākotnēji izplānojusi izveidojot uzņēmumu. Praksē ir pierādījies, ka iekšējo kontroli ir jāveic daudz biežāk, vismaz 1 reizi mēnesī. Līdz ar to ārkārtīgi svarīga ir uzskaites precizitāte un pilnīgums. To nodrošināšanai palīdzētu sekojoši paņēmieni:

- uzskaites veikšanas laikā klāt būtu jābūt uzņēmuma vadītājam, grāmatvedim vai pat revidentam (piemēram, uzņēmumos, kur revīzija ir obligāta);
- uzskaitē veikt kontroli izlases veidā (piemēram, 5-10% materiālu veidu pēc nenoteiktas izvēles, pārskaitot), līdz ar to iegūtā izlases statistika var parādīt interesantus faktus (taču šajā gadījumā klāt būtu jābūt arī pirmreizējās uzskaites darbiniekam, lai pārliecinātos, ka pārskaitīšanas dati nav sagrozīti viņam par sliktu).

Iekšējās kontroles sistēma neaprobežojas tikai ar tiem aspektiem, kas tiešā veidā saistīti ar uzskaites sistēmu, bet ietver arī kontroles vidi un kontroles procedūras.

Kontroles vide ir iekšējie apstākļi kontroles īstenošanai. Kontroles vidi veido:

- uzņēmuma vadības mērķi;
- uzņēmuma vadības metodes;
- uzņēmuma organizatoriskā struktūra;
- personas tiesību, pienākumu un atbildības sadalījums;
- iekšējās revīzijas sistēma;
- valdes un padomes funkcijas;
- personāla politika;
- ārējo apstākļu ietekme.

Iekšējās kontroles īstenošanai uzņēmumā tiek izmantotas šādas procedūras:

- dažādu darbību un lēmumu autorizācija;
- datu aritmētiskās pareizības pārbaudes;
- kontrole pār datu bāžu izmantošanu;
- kontroles ierakstu saglabāšana;
- dokumentu apstiprināšana;
- inventarizācijas procedūras;
- fiziskās pieejas ierobežošana aktīviem un reģistriem;
- citas nepieciešamās procedūras.⁵⁰

⁵⁰ Brūna I. Uzņēmumu iekšējā kontrole. – Rīga, 1999. – 99.pp.

Revidentiem jāpārzina vai jāiegūst zināšanas par revidējamā objekta darbību, kas ļautu identificēt un izprast norises, operācijas un praksi, kas varētu būtiski ietekmēt revīziju. Iepazīstoties ar revidējamo objektu, attiecīgs uzsvars liekams uz grāmatvedības uzskaites un kontroles sistēmas pārbaudi, kā arī uz detalizētām procedūrām, ieskaitot datorsistēmu izmantošanas ietekmi uz revīziju; iekšējās revīzijas nodaļas darbību un tās ietekmi uz ārējās revīzijas procedūrām. Izpratni par revidējamo objektu revidents gūst no iekšējiem un ārējiem informācijas avotiem.⁵¹

Iekšējie informācijas avoti: revidējamā objektā sastādītie dokumenti – sēžu protokoli; akcionāriem nosūtītie vai kontroles un uzraudzības iestādēm iesniegtie materiāli; reklāmas literatūra; mārketinga un produkcijas realizācijas plāni; iepriekšējo periodu gada pārskati un finanšu atskaites; budžeti; iekšējās uzņēmuma vadības atskaites; starpposmu finanšu pārskati; instrukcijas par grāmatvedības uzskaites un iekšējās kontroles sistēmām; kontu plāni; darba pienākumu specifikācija; uzņēmuma, tā teritorijas un ražošanas iekārtu apskate; pārrunas ar revidējamā objekta darbiniekiem (direktoriem, iekšējiem auditoriem, vadošiem tehniskiem darbiniekiem).

Ārējie informācijas avoti: pārrunas ar citiem revidentiem, kā arī konsultantiem juridiskajos un citos jautājumos, kuri ir snieguši pakalpojumus revidējamam objektam vai arī attiecīgajā revidējamā objekta darbības nozarē; pārrunas ar nozares speciālistiem (piemēram, ekonomistiem, nozares darbības kontrolē un uzraudzībā iesaistītām personām); publikācijas, kas saistītas ar nozari (valdības statistika, apskati, nozares žurnāli, banku un vērtspapīru dīleru sagatavotie pārskati, finanšu laikraksti; likumdošana un normatīvi, kas būtiski ietekmē uzņēmumu.⁵²

Revidentam uzsākot revīziju ir jāizprot revidējamā objekta darbības mērķi, un kā šie mērķi tiek sasniegti; jāzina, kas ir vadošie darbinieki un kāda ir viņu atbildība un pienākumi; jāizprot revidējamā objekta organizatoriskā struktūra.

Lai izprastu, varētu interpretēt un analizēt finanšu organizāciju, ir jāapsver šādi faktori:

- kādus pakalpojumus sniedz revidējamais objekts;
- kāda ir likumdošanas bāze un uzņēmējdarbības forma šim revidējamam objektam;
- kā tiek finansēta revidējamā objekta darbība;

⁵¹ Valsts kontroles Finanšu revīzijas rokasgrāmata – Rīga, 2003. – 36.lpp

⁵² Dimante L., Siksnā S. Valsts kontroles mācību materiāli Finanšu revīzijas apmācība. – 2005.

- kādas ir revidējamā objekta attiecības ar citiem valsts un pašvaldības uzņēmumiem;

- vai revidējamā objekta darbība ir stabila, un vai tā darbībā ir plānotas kādas izmaiņas;

- kas ir uzņēmuma pakalpojumu vai preču patērētāji;
- kā uzņēmuma preces tiek piegādātas patērētājiem;
- kā uzņēmuma darbība tiek novērtēta, pēc kādiem kritērijiem.

Revidējamā objekta organizācijas struktūra ir svarīga, lai veiktu risku novērtējumu un radītu priekšstatu, ar kādiem cilvēkiem revidenti sadarbosies. Revidentam ir jāzina: kas ir galvenais grāmatvedis un finanšu direktors; kas būs galvenās kontaktpersonas uzņēmumā; kuri ir vadošie cilvēki uzņēmuma vadībā un kādi ir viņu pienākumi; vai revidējamā objektā ir revīzijas komisija un kādas ir tās funkcijas; kāda ir revidējamā objekta organizatoriskā struktūra, un vai tā ir centralizēta vai decentralizēta; kāda ir revidējamā objekta ģeogrāfiskā struktūra un kāda ir sadarbība starp atsevišķām vienībām.

Informācijas avoti ir šādi:

- iepriekšējo gadu darba dokumentācijas, ja ir veiktas revīzijas jau agrāk;
- pārrunas ar revidējamā objekta vadību un iekšējās revīzijas darbiniekiem, ja tāda nodaļa pastāv;

- dokumenti – statūti, rokasgrāmatas, revīzijas slēdzieni, valdes un padomes sapulču lēmumi, budžeti, vadības un finanšu pārskati un novērojumi par uzņēmuma darbību.

- Revidentiem ir jāizprot ikdienas darījumu biežums, sarežģītība un būtība. Revīzijas rezultātā sniegtajam slēdzienam ir jāatspoguļo revidenta viedoklis par revidējamā objekta darbības atbilstību:

- tieši un netieši regulējošiem likumdošanas aktiem;
- noteikumiem un priekšrakstiem.

Revidentam ir jāizprot grāmatvedības sistēma, dokumenti un ierakstu saturs, lai varētu analizēt šo informāciju un ziņot par būtiskām nepieciešamām izmaiņām. Revidentam ir jāredz atšķirība starp būtiskām darījumu grupām, kuras bieži atkārtojas, un darījumiem, kuri nav sistemātiski. Iekšējās kontroles sistēma ietver kontroles vidi un kontroles procedūras, revidējamā objekta vadības pieņemto organizācijas plānu, kā arī visas metodes un procedūras, kuras nepieciešamas vadības mērķa sasniegšanai tiktāl, ciktāl tas ir iespējams, nodrošināt kārtīgu un efektīvu vadīšanu, ieskaitot uzticēšanos vadības politikai, līdzekļu saglabāšanu, krāpšanas un kļūdu aizkavēšanu un atklāšanu, grāmatvedības ierakstu precizitāti un pilnīgumu un savlaicīgu finanšu informācijas sagatavošanu. Iekšējās kontroles sistēma tālu pārsniedz jautājumus, kas tieši attiecas uz grāmatvedības sistēmas funkcijām.

Kontroles procedūras ir tāda politika un procedūras papildu kontroles videi, kuras vadība ir ieviesusi, lai garantētu zināmu drošību, ka mērķi tiks sasniegti.⁵³

Tā kā grāmatvedības sistēmas iekšējās kontroles ir paredzētas, lai sasniegtu mērķus, kad darījumi tiek izpildīti saskaņā ar vadības vispārēju vai īpašu atļauju un, kad visi darījumi tiek precīzi ieģrāmatoti pareizās summās, attiecīgos kontos un tajā pārskata periodā, kad darījums izpildīts, lai finanšu informāciju varētu sagatavot vispāratzītas grāmatvedības politikas ietvaros un saglabātu līdzekļu pareizu uzskaiti, kā arī tad, kad līdzekļu uzskaites reģistru dati regulāri tiek salīdzināti ar esošajiem līdzekļiem un tiek veikta atbilstoša rīcība jebkuru atšķirību gadījumos, tad ir skaidrs, ka iekšējā kontrole vairāk strādā par labu tam, lai pasargātu uzņēmumu no kļūdu rašanās, un tad, ja tās tomēr radušās – pasargātu no to atklāšanas (ja ir iespējams atbilstoši rīkoties). Tāpēc var secināt, ka iekšējā kontrole var dot tikai zināmu drošību. Jāņem vērā arī, ka vadības mērķi tiek sasniegti tādēļ, ka iekšējai kontrolei ir neizbēgami ierobežojumi, tādi kā:

- vadības parastās prasības, lai kontroles izmaksas būtu efektīvas (lai kontroles procedūru izmaksas nepārsniegtu iespējamus zaudējumus kļūdu vai krāpšanas dēļ);
- fakts, ka vairums kontroles virzienu ir vērsti uz iepriekš paredzētiem darījumu tipiem un nevis neparastiem darījumiem;
- cilvēka spēja kļūdīties neuzmanības, izklaidības, pārskatīšanās vai nepareizas instrukciju izpratnes dēļ;
- iespēja apiet kontroles, pusēm slepeni vienojoties ārpus uzņēmuma vai arī ar uzņēmuma darbiniekiem;
- iespēja, ka persona, kas atbildīga par kontroles izdarīšanu, var šo atbildību izmantot ļaunprātīgi;
- iespēja, ka procedūras var kļūt neatbilstošas tāpēc, ka izmainījušies apstākļi, un var pasliktināties procedūru saskaņotība.

Ieteicamās iekšējās kontroles veidi:

- pienākumu sadale – lai izslēgtu to, ka viena un tā pati persona veic tādus pienākumus, kas, ja sakombinēti kopā, ļautu tai pilnībā grāmatot veselu darījumu. Pienākumu nošķiršana samazina apzinātas manipulācijas vai kļūdas iespējamību un palielina pārbaudes elementa klātbūtni. Piemēri pienākumiem, kas būtu jānošķir: apstiprināšana, tiešā izpildīšana, uzglabāšana un materiālā atbildība, grāmatošana;

⁵³ Brūna I. Uzņēmumu iekšējā kontrole. – Rīga, 1999. – 811pp.

- autorizācija/apstiprināšana – visiem darījumiem būtu nepieciešams atbildīgas personas apstiprinājums (akcepts), pirms tie tiek veikti. Katrai amatpersonai būtu jānosaka apstiprināšanas limiti;

- fiziskā kontrole – ir saistīta, galvenokārt, ar līdzekļu saglabāšanu un iekļauj sevī pasākumus, kam jānodrošina tas, ka līdzekļi ir pieejami tikai apstiprinātam personālam. Ar to mēs saprotam gan tiešu (fizisku) pieeju, gan netiešu – ar grāmatošanu;

- aritmētiskā un grāmatvedības kontrole – šīs ir kontroles procedūras saistībā ar pašu grāmatošanas funkciju, kas pārbauda, vai darījumi, kas jāgrāmato vai jāapstrādā, ir apstiprināti, vai visi darījumi ir iegrāmatoti un vai tie ir pareizi un akurāti apstrādāti;

- personāla kontrole – jābūt procedūrām, kas nodrošina pārlicību par to, ka personāla spējas ir atbilstošas, lai tie spētu izpildīt tiem uzticētos pienākumus. Neizbēgami, jebkuras sistēmas pienācīga funkcionēšana ir atkarīga no to cilvēku kompetences un godīguma, kas to vada;

- organizatoriskā kompetence – organizācijai jābūt tās struktūras plānam, kas nosaka un sadala pienākumus un norāda atskaišu un informācijas plūsmas visos tās darbības aspektos, ieskaitot kontroli. Piešķirtajām pilnvarām un atbildībai jābūt skaidri definētām;

- uzraudzība – jebkurai iekšējās kontroles sistēmai būtu jāiekļauj procedūras, ka atbildīgi darbinieki uzrauga ikdienas darījumus un to grāmatošanu;

- vadības kontrole – tās ir kontroles, kuras vadība veic ārpus ikdienas kārtības.⁵⁴

Stingras iekšējās kontroles apstākļu radīšana pati par sevi nenodrošina iekšējās kontroles sistēmu darbības efektivitāti. Kontroles procedūras ir pasākumi, kas izstrādāti, lai nepieļautu vai atklātu un izlabotu kļūdas. Revidentam jāņem vērā tikai tie darbības pamatprincipi un procedūras, kas ir būtiski. Būtisko grāmatvedības uzskaites un iekšējās kontroles sistēmas aspektu izpratne, saistībā ar pastāvošā un kontroles riska novērtējumu, ļauj:

- novērtēt izmantotās grāmatvedības uzskaites sistēmas atbilstību;
- noteikt ietverto iespējamo kļūdu veidus;
- noteikt faktorus, kas varētu ietekmēt kļūdu rašanās risku;
- izstrādāt atbilstošas revīzijas procedūras.

Plānojot veicamo revīzijas darbu, revidenti ņem vērā kļūdu iespējamību, saistībā ar pastāvošo un pielietotajām iekšējās kontroles sistēmām, lai noteiktu veicamā darba apjomu, kas nepieciešams, lai būtu pārliecināti par finanšu pārskatos pieļauto kļūdu riska pietiekami zemo līmeni.

⁵⁴ Brūna I. Uzņēmumu iekšējā kontrole. – Rīga, 1999. – 10.lpp.

Sākotnējais riska novērtējums tiek veikts revīzijas plānošanas posmā, taču riska novērtējums var mainīties, veicot revīziju pašā objektā un iegūstot jaunu informāciju revīzijas laikā, mainoties izpratnei par objekta darbību, mainoties objekta vadībai un daudziem citiem faktoriem. Ja riska novērtējums tiek mainīts, atbilstoši ir jāmaina arī Valsts kontroles revīzijas pieeja. Ja revīzijas laikā, revidējot noteiktu darījumu grupu, tiek atklāts liels skaits neprecizitāšu, pārkāpumu vai kļūdu, atbilstoši ir jāsalīdzina, vai sākotnējais riska novērtējums to atspoguļoja. Ja sākotnējais riska novērtējums ir bijis zems, tas var norādīt uz nepilnībām visā risku novērtēšanas procesā.

Risku noteikšanas procesam ir jāsākas plānošanas posmā un jābūt nepārtrauktam līdz revīzijas noslēgumam. Risks jānovērtē:

- revidējamās vienības līmenī – riski, kas tiek konstatēti, veicot revidējamā vienības darbības izpēti, un kas var ietekmēt dažādas pārskata daļas;
- pārskatu daļu līmenī – risks, kas tiek identificēts, detalizēti caurskatot katru pārskatu posteni/sadaļu, un kas var rasties saistībā ar konkrētām iesaistīto darījumu plūsmu iezīmēm.

Zemāk minētie faktori ir tikai daži no potenciālajiem ar revīziju saistītajiem riskiem.

Vispārējā kontroles vide – vadības apņēmība nodrošināt iekšējās kontroles un precīzu grāmatvedības uzskaiti.

Ārējo faktoru ietekme uz revidējamo objektu. Ja valsts vai pašvaldību institūcijas, finansējošās organizācijas vai klienti rada spiedienu uz revidējamo objektu par iespējami labāku rezultātu sasniegšanu (peļņas līmeni, pieauguma tempiem, utt.), šādos gadījumos ar revidējamo objektu saistītais risks būs lielāks nekā citiem uzņēmumiem, kur trešo personu ietekme ir minimāla.

Nodarbināto pieredze un kompetence. Risks ir zemāks gadījumos, ja revidējamā objektā strādājošie ir pieredzējuši, augsti kvalificēti un labi uzraudzīti. Liela darbinieku mainība, darbinieku apmācības un vadības trūkums palielina risku.

Droša grāmatvedības sistēma. Datu apstrāde pārbaudītā un drošā grāmatvedības sistēmā ir mazāk riskanta kā datu apstrāde, uzskaiti veicot ar rokām vai pielietojot tikko kā ieviestu grāmatvedības sistēmu.

Organizācijas stabilitāte. Stabila organizācija, kurai vairāku gadu garumā ir līdzīgs darījumu veids un šo darījumu atspoguļošanas sistēma, ir mazāk riskanta nekā tāda, kur notiek biežas izmaiņas uzņēmuma struktūrā, ģeogrāfiskajā izvietojumā vai funkcijās.

Viens no veidiem kā nodrošināt iekšējo kontroļu realizāciju ir izveidot iekšējās revīzijas nodaļu. Iekšējās revīzijas nodaļai var būt iekšējo kontroļu vai grāmatvedības sistēmu novērošanas vai novērtēšanas funkcijas. Iekšējās revīzijas funkcijas var veikt organizācijas

iekšienē speciāli izveidota nodaļa vai ar trešās personas, kas ir pieņemtas ar līgumu. Pašvaldību uzņēmumos vadība ir atbildīga par noteiktas iekšējās kontroles vides radīšanu.

Ja revīzijās tiek izmantots iekšējās revīzijas nodaļas darbs ir jāpārliecinās, ka tā rezultātā iegūtie revīzijas pierādījumi ir patiesi, uzticami, revīzijas mērķiem atbilstoši un nepieciešamajā daudzumā. Ja revidenti izmanto noteiktu iekšējās revīzijas darba rezultātu, lai samazinātu revīziju procedūru apjomu, ir jānovērtē šī darba atbilstība viņu mērķiem.

Izvērtējot iekšējo revidentu darbu, jāņem vērā sekojoši faktori:

- neatkarība - iekšējam revidentam jābūt neatkarīgam statusam savā organizācijā un personīgai objektivitātei, kas ļautu tam pienācīgi pildīt savus pienākumus;
- personāls un apmācība - iekšējās revīzijas vienībai jābūt pienācīgi nodrošinātai ar darbiniekiem attiecība uz to skaitu, kvalifikāciju un pieredzi, ņemot vērā tās pienākumus un mērķus, apmācībai jābūt plānotam un nepārtrauktam procesam visos līmeņos;
- attiecības - iekšējam revidentam jācenšas veicināt konstruktīvas darba attiecības un savstarpēju sapratni ar vadību, ārējiem revidentiem, ar jebkurām citām pārbaudes iestādēm un, kur tāda eksistē, ar revīzijas komiteju;
- pienācīga atbildība - nevar sagaidīt, ka iekšējais revidents dos pilnu pārliecību par to, ka neeksistē neprecizitātes un kontroles trūkumi, tomēr tam ir jāveic savi pienākumi ar pienācīgu atbildību;
- plānošana, kontrole un dokumentēšana - iekšējam revidentam jānosaka un jānovērtē organizācijas iekšējās kontroles sistēma, lai varētu ziņot par tās atbilstību un efektivitāti;
- pierādījumi - iekšējam revidentam jāiegūst pietiekama, būtiska un uzticama informācija, uz kuras balstīt pamatotus secinājumus un ieteikumus;
- atskaites un īstenošana - iekšējam revidentam jānodrošina, ka visi atklātie fakti, secinājumi un ieteikumi saistībā ar katru iekšējās revīzijas uzdevumu tiek nekavējoši darīti zināmi atbilstoša līmeņa vadībai, no kuras aktīvi tiek prasīta reakcija.

Atbildība par krāpšanas un kļūdas aizkavēšanu un atklāšanu ir jāuzņemas vadībai ar attiecīgas iekšējās kontroles sistēmas ieviešanu un tās nepārtrauktas darbības uzturēšanu. Šāda sistēma samazina, bet neizslēdz krāpšanas un kļūdu rašanās iespējas. Revidents cenšas pārliecināties, ka krāpšana vai kļūdas, kas varētu būt nozīmīgas, nav notikušas vai, ja tās ir krāpšanas sekas, ir attiecīgi atspoguļotas, un kļūda ir izlabota. Tādēļ revidentam revīzija ir jāplāno, lai pamatoti varētu cerēt, ka atklās būtiskas nepareizības, kas radušās krāpšanas un kļūdu dēļ. Normālos

apstākļos revidents lielākā mērā var būt pārliecināts par kļūdu atklāšanu nekā krāpšanas atklāšanu, jo krāpšanas gadījumā tās esamība tiek tīši slēpta.⁵⁵

Risks, ka netiks atklātas krāpšanas dēļ radītās būtiskās nepareizības, ir lielāks nekā risks, ka netiks atklātas būtiskas nepareizības, kas radušās kļūdas dēļ, jo krāpšana parasti ir saistīta ar tādām darbībām, kas tiek veiktas, lai to noslēptu, piemēram, slepena vienošanās, viltošana, tīši neregistrēti darījumi. Ja vien revīzijas pārbaudes neliecina par pretējo, revidents ir tiesīgs pieņemt sniegtās ziņas par patiesām un reģistrus, dokumentus – par īstiem. Taču revidentam darbs jāplāno un jāveic ar profesionāli kritisku attieksmi, atzīstot, ka revīzijas gaitā var tikt atklāti notikumi un apstākļi, kas liecina par krāpšanu vai kļūdām. Lai gan efektīva iekšējās kontroles sistēma samazina krāpšanas un kļūdu dēļ radītu būtisku nepareizību iespējamību, vienmēr pastāvēs zināms risks, ka iekšējā kontrole nedarbosies kā plānots. Turklāt, ikviena iekšējās kontroles sistēma var būt neefektīva pret krāpšanu, kurā iesaistīti organizācijas darbinieki pēc slepenas vienošanās vai kuru izdarījusi vadība. Tāpēc darba autore secina, ka vislabākais risinājums iekšējās kontroles pilnveidošanai ir uzņēmuma darbinieku un vadības godprātība. Autore neuzskata par nepareizu rīcību, ka iekšējā kontrole tiek izmantota kļūdu novēršanai un dokumentu sagrozīšanai, ja atklājas, ka kādas kļūdas ir radušās. Taču tā rīkojoties nevajadzētu nonākt pretrunā ar valsts normatīvajiem aktiem. Lielākā uzņēmumā (pēc apgrozījuma un citiem aspektiem), gan nevarētu rasties 100% pārlicība, ka ar godprātīgumu vien pietiek. Uzņēmuma vadība nekad nejustos droša, ka pastāv pilnīga padoto lojalitāte. Pat, ja tas ir iespējams, tad neviena darbinieka lojalitāte nav pietiekama, lai viņu pasargātu no spējas kļūdīties. Tas arī parāda, ka iekšējās revīzijas darbā galvenais ir kontroles mehānisma pārbaude un mehānisma pilnveidošana, mainoties katriem būtiskiem apstākļiem (darbinieku skaitam, uzņēmuma darbības nodaļu skaitam vai nodaļu veicamajām funkcijām, kā arī dažādiem ārējiem izmaiņu cēloņiem – likumdošana, ekonomiskā situācija u.c., kas var radīt izmaiņas uzņēmuma darbībā vai darbinieku (arī vadības) domāšanā). Tālab katram riska faktoram nepieciešama risku mazinoša kontrole, kā arī nepieciešamās pārbaudes, kas nodrošina kontroles efektivitāti. Risks, kas saistīts ar kļūdu neizlabošanu, ir atkarīgs no tā, cik spēcīgs ir iekšējās kontroles dienests. Ja revidentam ir pierādījumi, ka iekšējās kontroles mehānisms darbojas efektīvi, var samazināt riska atklāšanai nepieciešamā darba apjomu.

Revīzijas process ir ļoti sarežģītu darbību kopums, kur ļoti daudz lietu ir atkarīgas no revidenta pieredzes un tā spējām plānojot revīziju noteikt riskus un problēmas, ar ko tam būs jāsaskaras darba procesa laikā. Šajā gadījumā, kad autore analizē SIA „TULPANO” revīzijas procesu var droši secināt, ka revidentam nebūtu jāsaskaras ar vairākām problēmām, kuras

⁵⁵ Dimante L., Siksna S. Valsts kontroles mācību materiāli Finanšu revīzijas apmācība. – 2005

būtu citos uzņēmumos, piemēram, krāpnieciskas darbības no vadības puses, lai mainītu iegūstamo datu pareizību un cenšanās ietekmēt revidenta viedokli sniedzot atzinumu. Autore uzskata, ka veicot revīziju vienam uzņēmumam, katru reizi būtu jāmaina revidents, lai nebūtu tā, ka uzņēmuma vadības un revidentu starpā jau ir izveidojusies draudzība. Svarīgi, lai katru reizi revīzija tiktu veikta pilnībā un nebūtu nekādu aizmāršību kļūdu.

SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI

Darba gaitā autore izstrādājusi šādus secinājumus:

1. SIA „TULPANO” savu saimniecisko darbību veic 3 jomās – poligrāfija, floristika un transporta pakalpojumi, kā rezultātā vairākus uzņēmuma posteņus ir grūti revidēt, jo naudas plūsma, iegādātie materiāli un darbībā iesaistītie darbinieki katrai darbības jomai nav nodalīti. Piemēram, nav atsevišķu bankas kontu un nav pavadzīmju par atsevišķiem pakalpojumiem vai precēm (proti, floristikas pakalpojumi mēdz būt vienā pavadzīmē ar poligrāfijas precēm, jo to saņēmējs ir viens klients). Viens un tas pats darbinieks strādā par floristu un arī par poligrāfijas projektu vadītāju.

2. Uzņēmumam SIA „TULPANO” nav pietiekami labi izveidota inventarizācijas instrukcija kā rezultātā nepieciešams atsevišķi iepazīties ar dokumentiem, kas attiecas uz konkrēto inventarizācijas objektu. Inventarizācijas instrukcijā nav noteikti inventarizācijas veikšanas termiņi, komisijas tiesības un pienākumi, inventarizācijas norises procesa organizācija.

3. Revīzija, kas tiktu veikta oficiāli SIA „TULPANO” atklātu vairākas nepilnības uzņēmuma iekšējā kontrolē. Revīzijas process būtu samērā ilgs, jo daudzi dokumenti nav precīzi sakārtoti pēc grāmatvedības standartiem, kas aizkavētu revīzijas procesa darbu.

4. Ir skaidrs, ka pastāv uzņēmumi, kuriem ir nepieciešams veikt revīziju, bet tie neatbilst kritērijiem pēc kuriem ir obligāti veicama revīzija uzņēmumos. Taču ieteikt papildus apstākļus, kas paplašinātu uzņēmumu loku uz kuriem attiecas normatīvie akti par obligāto revīziju, autore nevēlas, jo revidentu pakalpojumi daudziem maziem un vidējiem uzņēmumiem ir par dārgu.

5. Veicot pamatlīdzekļu revīziju, lielākā problēma ar ko revidentam ir jāsastopās, ir tāda, ka visi pamatlīdzekļi ir jāpārbauda dabā, tas nozīmē, ka revidentam pašam ir jāapskata katrs pamatlīdzeklis pirms to iekļaut revīzijas aktā, kā pārbaudītu posteni. Revīzijas uzdevums ir novērtēt, vai aprēķinātais novērtējums atbilst faktiskajam un vai jāpārskata nolietojuma normas.

Uz izdarīto secinājumu pamata autore izstrādājusi šādus priekšlikumus:

1. SIA “TULPANO” būtu vajadzīgs izveidot iekšējās kontroles shēmas, kā pārbaudīt katras saimnieciskās darbības nozares finansiālo darbību un apgrozāmo līdzekļu izmantošanu. Svarīgi definēt katras darbības jomas atbildīgo, it sevišķi 2009.gadā, kad darbinieku skaits pieauga līdz 8 personām, nevis kā 2008.gadā, kad bez uzņēmuma vadītāja bija tikai 1 darbinieks. Šajā gadā arī tika ieviests nejaukt kopā vienā rēķinā katras darbības jomas izejošo precī vai pakalpojumu, bet nodalīt tos atsevišķi. Tāpat kā iegādātie materiāli attiecas uz katru

darbības jomas projektu atsevišķi. Tam par pamatu nodēra 2008.gada datu aprūtinātā sadalšana pa darbības jomām.

2. Uzņēmumam SIA „TULPANO” būtu nepieciešams papildināt inventarizācijas instrukciju, lai pirms inventarizācijas uzsākšanas norises vai tās laikā varētu apskatīt katra objekta inventarizēšanas nosacījumus, līdz ar to nebūtu nepieciešams atsevišķi iepazīties ar dokumentiem kas attiecas uz konkrēto inventarizācijas objektu. Inventarizācijas instrukcijā būtu jānosaka vispārīgie noteikumi, inventarizācijas veikšanas termiņi, komisijas tiesības un pienākumi, inventarizācijas norises procesa organizācija.

3. Revidentiem, kuri revidētu SIA „TULPANO” par 2009.gadu svarīgi pamatīgi izanalizēt iepriekšējās revīzijas pieredzi, novērtēt riska faktoros, riska situācijas, izmaiņas revidējamā objektā, pieļautās kļūdas un nepilnības kontroles darbā, un katrā nākamajā revīzijā censties pēc iespējas vairāk uzlabot darbu, kā arī paturēt slepenībā kontroles taktiku. Jāmaina kontroles intensitāte revidējamās organizācijas attiecīgajos objektos un operācijās.

4. Iespējams, varētu apsvērt vienīgi tāda papildus apstākļa pievienošanu likuma “Par uzņēmumu gada pārskatiem” prasībām, kas obligāti revidējamo uzņēmumu lokam pievienotu arī šaubīgos uzņēmumus. Tādus, par kuriem būtu aizdomas, ka tie dibināti kādam konkrētam nelikumīgam mērķim vai jau būtu noticis kāds būtisks nodokļu vai citas nemaksāšanas pārkāpums, vai kāds cits krāpniecisks pārkāpums. Taču, lai to ieteiktu būtu jāpiedāvā gan kritēriji, pēc kuriem var vērtēt vai uzņēmums ir aizdomīgiem mērķiem dibināts, gan kritērijus, kas noteiktu kādiem pārkāpumiem un kādos apmēros ir jābūt konstatētiem, lai turpmāk (vai uz noteiktu termiņu) uz šo uzņēmumu attiektos obligātā revīzijas veikšana. Taču autorei nebija iespējas izveidot šādus kritērijus, par pamatu ņemot SIA „TULPANO”.

5. Tā kā par pamatlīdzekļu atbilstošu novērtēšanu jābūt pietiekoši kompetentam gan revidentam, gan uzņēmuma grāmatvedim, gan uzņēmuma vadītājam, lai nerastos situācija, kad pamatlīdzekļi ir neatbilstoši amortizēti, tad uzņēmuma vadībai būtu ieteicams regulāri pārliecināties par pamatlīdzekļu stāvokli dabā un to uzskaiti grāmatvedībā (piemēram, grāmatvedis noteiktos periodos informē vadību par situāciju).

6. 2009.gadā SIA „TULPANO” būtu nepieciešams krājumu revīziju veikt vismaz vienu reizi mēnesī, autore iesaka izveidot revīzijas grafiku, kur tiktu noteikts, ka revīzija veicama katra mēneša pirmajā nedēļā.

7. Labi noorganizētā iekšējās kontroles sistēmā samazinās kļūdu iespējamība, līdz ar to samazinātos nepieciešamība pēc ārējā audita pakalpojumiem. Kontroles darba uzlabošanai, uzņēmumu vadītājiem ieteicams:

- izmantot kvalificēta revidentu pakalpojumus, jo tas palīdzēs skaidrāk novērtēt uzņēmuma darbības rezultātus un nākotnes attīstības iespējas (pat ne obligāti oficiālas revīzijas veikšanai, bet tikai sava uzņēmuma problēmjaudājumu konsultēšanai);

- nodrošināt iekšējās kontroles sistēmas funkciju izpildi, nosakot uzņēmuma darbinieku pienākumu sadali un atbildību;

- pilnveidot darba dalīšanu, atdalot uzskaites funkcijas no pārējām funkcijām;

- izvērtēt pilveidošanas stratēģiju, lai ieguvumi no iekšējās kontroles darba pārsniegtu izdevumus par tās uzturēšanu.

8. Darba devējam jāparedz lielāki naudas līdzekļi grāmatvedības darbinieku un citu strādājošo kvalifikācijas celšanai. Grāmatvedībai būtu jāsaņem vismaz 50% atalgojums no uzņēmuma vadītāja algas, jo šajā pārmaiņu laikā notiek būtiski grozījumi likumos un ministru kabineta noteikumos, un to nepārzināšana rada nopietnus draudus iestādes darbībai, atskaišu nepareizai sagatavošanai, aizpildīšanai tādējādi pazemina uzņēmuma prestižu.

IZMANTOTĀ LITERATŪRA

1. LR Likums "Par zvērinātiem revidentiem". – Rīga: LR Saeima, 2001.
2. LR Likums "Par uzņēmumu gada pārskatiem". - Rīga: LR Augstākā Padome, 1992.
3. LR likums "Par grāmatvedību". – Rīga: LR Augstākā Padome, 1992.
4. Starptautiskā grāmatvežu federācija. Starptautiskie revīzijas standarti. – Rīga: LR Grāmatvedības metodiskā padome, 1994.
5. LR Ekonomikas ministrija. Ziņojums par Latvijas tautsaimniecības attīstību. – Rīga, LR Ekonomikas ministrija, 2003.
6. Bednarskis L., Paupa V., Vaikulis J. Finanšu pārskatu analīze.– Rīga: Latvijas Universitāte, [b.g.].
7. Bagojans T. Pamatlīdzekļu inventarizācija. // Latvijas Ekonomists. Nr. 4 (2004), 62. Lpp
8. Daņēviča D. Finanšu pārskatu revīzija. Starptautiskie revīzijas standarti. – Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2003.
9. Фридман А. Проведение инвентаризации. // Карьера.- № 1. (2002), 73. стр.
10. Garanča A. Inventarizācijas – gada pārskata sastāvdaļa. // Bilance. Nr. 22 (2002)
11. Mālderis G. Grāmatvedība. Audits. Revīzija. – Rīga, Biznesa augstskola Turība, 2002.
12. Mālderis G. Revīzija un audits. - Rīga, Biznesa augstskola Turība, 2000.
13. Ludborža A. Pamatlīdzekļu un krājumu inventarizācija uzņēmumos. // Bilance. Nr. 1
14. Andrējeva V. Valsts politika revīzijas un grāmatvedības jautājumos un attīstības tendences. Audit 2003. Konferenču materiāli. – Rīga: Rīgas Menedžeru skola, 2003.
15. Informatīvi analītiskais materiāls. Audit 2004. Revīzija, nodokļi, grāmatvedība.
16. Konferenču materiāli. - Rīga: Rīgas Menedžeru skola, 2004.
17. Centrālās statistikas pārvaldes dati par 2003. gadu.
18. Norādījumi par inventarizācijām: FM norādījumi Nr. 382 //http://www.nais.lv
19. Kases operāciju uzskaites noteikumi: MK noteikumi Nr. 584 //http://www.likumi.lv
20. SIA "TULPANO" 2007. un 2008.gada pārskats un citi grāmatvedības dokumenti.
21. SIA "Revidentu birojs" darba dokumenti.
22. LZRA mājas lapa www.lzra.lv
23. A.PONOMARJOVS REVĪZIJAS REGULĒJOŠO PRASĪBU ATTĪSTĪBA LATVIJĀ, Promocijas darba kopsavilkums Ekonomikas doktora zinātniskā grāda iegūšanai - Rīga, 2005, - 37 lpp.
24. Valsts kontroles Finanšu revīzijas rokasgrāmata – Rīga, 2003. – 129lpp
25. Dimante L., Siksnā S. Valsts kontroles mācību materiāli Finanšu revīzijas apmācība. 2005.

26. Valsts kontroles ziņojums par Latvijas Republikas 2003.gada pārskatu par valsts budžeta izpildi un par pašvaldību budžetiem – Valsts kontrole, 2003. – 89.lpp.
27. Jansone M. Latvijas pašvaldību spožums un posts//L-jas Ekon., Rīga., 2004. Nr.12. 20.-27.lpp.
28. Pedele I. Nodokļu audits.// Latvijas Ekonomists. – Rīga, 2004. – Nr.11. – 52.-56.lpp.
29. Akadēmiskā terminu datubāze AkadTerm - <http://termini.lza.lv>
30. SIA „Pagrabnieces Auditoru Birojs” revīzijas atzinums
31. http://www.vadc.gov.lv/ieksejais_audits.pdf
32. Latvijas Republikas valsts kontroles mājas lapa - www.lrvk.gov.lv
33. Sociālās palīdzības fornda mājas lapa - www.spf.lv, Iepirkums par revīzijas veikšanu.
34. Grigorjeva R., Jesemčika A., Leibus I., Svarinska A., Finanšu grāmatvedība. – Rīga : SIA „Izglītības solī”, 2004. – 30.lpp

Diplomdarbs „audits un revīzija uzņēmumā SIA "TULPANO" 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: :Linda Katšena-Apkalna _____
(datums) (paraksts)

Rekomendēju darbu aizstāvēšanai

Vadītāja: lektore Līga Leitāne _____
(datums) (paraksts)

Recents: lektore Vineta Šņepste _____
(datums) (paraksts)

Darbs iesniegts Finanšu katedrā _____

Lietvede: _____

Darbs aizstāvēts Valsts pārbaudījumu komisijas sēdē

_____ prot. Nr. _____ vērtējums _____

Komisijas sekretāre: _____
(vārds, uzvārds) (paraksts)

PIELIKUMI

Revīzijas līgums

LĪGUMS Nr. 112

Rīga

2009. gada 30. jūnijā

Sabiedrība ar ierobežotu atbildību „TULPANO”, reģ. Nr. 40003894005, valdes priekšsēdētāja Ivara Apkalna personā (turpmāk – Klients) no vienas puses, un Sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Revidentu birojs”, reģ. Nr. 50003229711, direktora Andra Ozola personā (turpmāk – Revidents), no otras puses, noslēdz šādu līgumu:

1. Līguma priekšmets

Revidents veic Sabiedrības ar ierobežotu atbildību „TULPANO” 2008. gada pārskata revīziju atbilstīgi Latvijas Republikas likumam „Par zvērinātiem revidentiem” un Starptautiskās grāmatvežu federācijas izdotajiem Starptautiskajiem revīzijas standartiem.

2. Revidenta pienākumi

- 2.1. Izlases veidā veikt Klienta grāmatvedības dokumentu atbilstības pārbaudi likumam Par grāmatvedību un citiem grāmatvedību regulējošiem normatīvajiem aktiem.
- 2.2. Sniegt revidenta ziņojumu, kur izteikts atzinums par to, vai gada pārskats sniedz skaidru un patiesu priekšstatu par uzņēmuma aktīviem, saistībām, finansiālo stāvokli pārskata perioda beigās, kā arī naudas plūsmu pārskata gadā.
- 2.3. Sniegt uzņēmuma vadībai ziņojumu par revīzijas gaitā atklātajām nepilnībām grāmatvedības sistēmā un finanšu pārskatos (ja tās nav izlabotas revīzijas laikā).
- 2.4. Bez Klienta rakstiskas atļaujas neizpaust revīzijas laikā iegūto informāciju.
- 2.5. Revīzijas tiek veikta izlases veidā, tāpēc Revidents neatbild par Klienta nodokļu aprēķinu pilnīgu precizitāti.

3. Klienta pienākumi

- 3.1. Sniegt Revidentam visu gada pārskata revīzijai nepieciešamo informāciju, ieskaitot uzņēmuma dibināšanas dokumentus un to izmaiņas.
- 3.2. Atbildēt par Revidentam sniegtās informācijas atbilstību faktiskajiem apstākļiem un LR normatīvajiem aktiem.
- 3.3. Iesniegt Revidentam vadības apliecinājuma vēstuli.

4. Revīzijas veikšanas termiņi

- 4.1. Revīzija tiek veikta vienā posmā –gada pārskata pārbaudē.
- 4.2. Gada pārskata pārbaude tiek veikta 2009. gada – jūlijā, iepriekš vienojoties par pārbaudes veikšanas datumiem.

5. Apmaksas kārtība

- 5.1. Par līgumā paredzēto darbu izpildi Klients apņemas samaksāt Revidentam pamatsummu 600 LVL (Seši simti lati) un pievienotās vērtības nodokli 21%, 126 LVL (Viens simts divdesmit seši lati) – līguma kopējā summa ir 726 LVL (Septiņi simti divdesmit seši lati).
- 5.2. Līgumā noteikto summu Klients apņemas samaksāt Revidentam desmit dienu laikā pēc revīzijas atzinuma un rēķina saņemšanas.

6. Līguma stāšanās spēkā, strīdu izskatīšana

- 6.1. Līgums stājas spēkā no brīža, kad Līgumslēdzēji to ir parakstījuši.
- 6.2. Līgums sagatavots divos eksemplāros, kuri atrodas pa vienam pie katra no Līgumslēdzējiem.
- 6.3. Abas puses informē viena otru par jebkuriem apstākļiem, kas varētu traucēt šā līguma izpildi laikā.
- 6.4. Strīdi, kas radušies starp Līgumslēdzējiem, tiek risināti pārrunu ceļā. Ja vienošanās netiek panākta – LR likumdošanā paredzētajā kārtībā.

7. Līgumslēdzēju juridiskās adreses un banku rekvizīti

Klients:

(J. Liepiņš)

SIA „TULPANO”

„Bukulti” Babītes novads

LV 1021, Latvija

PVN reģ. Nr. LV111111111111

Swedbank, HABALV22

Konts Nr. LV36HABA0551015766040

Revidents:

(A. Ozols)

SIA „Revidentu birojs”

Dārza 33, Rīga

LV 1156, Latvija

PVN reģ. Nr. LV50003229711,

SEB banka, UNLALV2X,

Konts Nr. LV03UNLA1234567890123

Debitoru parādu apstiprināšanas pieprasījums

SIA „TULPANO”

2009 gads. 25. jūlijs

Rīga, Latvija,

LV 1112

SIA „TNS Latvija” vadībai

SIA „Revidentu birojs” veic mūsu uzņēmuma gada pārskata revīziju. Lūdzam Jūs sniegt mūsu revidentiem apstiprinājumu par Jūsu parāda lielumu 2008. gada 31. decembrī. Pēc mūsu grāmatvedības datiem Jūsu parāda lielums ir 152.46 LVL (pievienojam konta izrakstu).

Ja iepriekš minētā summa atbilst Jūsu grāmatvedības datiem, lūdzam parakstīt šo vēstuli un nosūtīt mūsu revidentiem SIA „Revidentu birojs” uz norādīto adresi.

Ja uzrādītā summa neatbilst Jūsu grāmatvedības datiem, lūdzam informēt mūsu revidentus SIA „Revidentu birojs” par Jūsu uzskaites datiem, sniedzot atšķirību skaidrojumu.

Ar cieņu,

SIA „TULPANO” vārdā

Valdes priekšsēdētājs

Ivars Apkalns

Kreditoru parāda lielums pēc SIA „TNS Latvija” grāmatvedības datiem ir:

Paraksts_____

Amats_____

Datums_____

Vadības apliecinājuma vēstule

Par sabiedrības ar ierobežotu atbildību „TULPANO”

2008. gada finanšu pārskatu

Šī apliecinājuma vēstule tiek rakstīta sakarā ar SIA „Revidentu birojs” veikto SIA „TULPANO” 2008. gada pārskata revīziju.

Mēs apstiprinām, ka SIA „TULPANO” 2008. gada pārskats satur visu nepieciešamo informāciju par uzņēmuma 2008. gada darbības rezultātiem, naudas plūsmu pārskata gadā un finansiālo stāvokli uz 2008. gada 31. decembri.

Apzināmies, ka SIA „TULPANO” vadība atbild par to, ka gada pārskats sniedz skaidru un patiesu priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli un ir sagatavots saskaņā ar LR likumiem „Par grāmatvedību” un „Par uzņēmumu gada pārskatiem”. Mēs apstiprinām, ka:

- visi SIA „TULPANO” rīcībā esošie naudas līdzekļu konti ir uzrādīti finanšu pārskatā;
- mūsu rīcībā nav nozīmīgu līgumu vai informācijas par darījumiem, kas nebūtu uzrādīti revīzijas laikā;
- mūsu rīcībā nav informācijas par uzsāktiem vai iespējamiem tiesas procesiem, kas varētu būtiski ietekmēt SIA „TULPANO” finanšu stāvokli;
- visi gada pārskatā uzrādītie aktīvi pieder SIA „TULPANO”, visi apgrūtinājumi attiecībā uz šiem aktīviem ir uzrādīti gada pārskatā;
- visas finanšu saistības (ieskaitot galvojumus un garantijas) ir uzrādītas gada pārskatā;
- pēc pārskata gada beigām un līdz šim datumam nav radušies apstākļi, kas būtu jāatklāj 2008. gada pārskatā.

Rīgā, 2008. gada 30. jūlijā

Revidentu ziņojums

SIA „TULPANO” dalībniekiem

Mēs esam veikuši SIA „TULPANO” 2008. gada finanšu pārskatu revīziju. Revidētie finanšu pārskati ietver SIA „TULPANO” 2008. gada 31. decembra bilanci, 2008. gada nemateriālajiem ieguldījumiem, pamatlīdzekļiem, finanšu ieguldījumiem, krājumiem, naudas līdzekļiem, norēķiniem.

. Par šiem finanšu pārskatiem ir atbildīga SIA „TULPANO” vadība. Mēs esam atbildīgi par atzinuma sniegšanu par šiem finanšu pārskatiem, pamatojoties uz mūsu veikto revīziju.

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

Mūsaprāt, iepriekš minētie finanšu pārskati sniedz skaidru un patiesu priekšstatu par SIA „TULPANO” finansiālo stāvokli 2008. gada 31. decembrī, tās darbības rezultātiem un naudas plūsmu 2008. gadā un atbilst Latvijas Republikas likuma „Par uzņēmumu gada pārskatiem” prasībām. Revīzijas process parāda, ka uzņēmumam ir problēmas ar apgrozāmiem līdzekļiem un spēju segt izdevumus, kas norāda, ka uzņēmuma turpmākā darbība varētu tikt apdraudēta.

Andris Ozols

Personas kods: 150769-10653

SIA „Revidentu birojs” direktors

Komersabiedrības licence Nr. 111

Evelīna Roze

Personas kods: 031174-10218

zvērīnāta revidente

sertifikāta Nr. 222

Rīgā, 2008. gada 30. jūlijā

Indekss**1) Naudas līdzekļu revīzijas kopsavilkums****Ak****SIA "X"****Pārskata gads: 31.12.2008.**

Sagatavoja: I.O.

Datums: 30.07.2009.

Padarīts

- | | |
|--|--------------------------|
| 1. Noskaidrota naudas līdzekļu struktūra | A |
| 2. Salīdzināti naudas līdzekļu atlikumi galvenajā grāmatā ar banku izrakstiem un kases grāmatas datiem | A1-A7 |
| 3. Izlases veidā pārbaudīta kases izdevumu orderu noformēšana un atbilstība attaisnojošiem dokumentiem | A8
(nav dots paraugs) |
| 4. Noskaidrots, vai skaidrās naudas izmaksas tiek deklarētas atbilstīgi normatīvajiem aktiem | A9
(nav dots paraugs) |

Rezultāts

1. Naudas līdzekļu atlikumi galvenajā grāmatā sakrīt ar banku izrakstiem un kases grāmatas datiem.
2. Kases izdevumu orderi satur visus nepieciešamos rekvizītus.
3. Veicot izlases pārbaudi, netika atklātas nedeklarētas naudas summas.

Secinājumi

Bilancē uzrādītie naudas līdzekļi ir reāli un ticami.

Pārbaudīja: A.S.

Datums: 30.07.2009.

2) SIA "TULPANO" naudas līdzekļu struktūra

Pārskata gads: 31.12.2008.

Sagatavoja: I.O.

Datums: 30.07.2009.

Konts	Summa valūtā	Valūta kurss	Summa latos	Atsauce darba dok.	uz
LVL konts Hansabankā			0	A1	
LVL kase			0	A6	
Naudas līdzekļi kopā			0		

Pārbaudīja: A.S.

Datums: 30.07.2009.

APSTIPRINĀTS

Ar SIA "TULPANO" valdes priekšsēdētāja rīkojumu
Nr. ___/2009 (pilsēta), Rīgā.

SIA "TULPANO", Reģ. Nr. 40003894005
nolikums par inventarizāciju kārtību uzņēmumā

I Inventarizācijas vispārējie noteikumi

1. Nolikums par inventarizāciju kārtību uzņēmumā izstrādāts, pamatojoties uz LR likumiem "Par grāmatvedību", "Par uzņēmumu gada pārskatiem", Finanšu ministrijas 06.09.1993. norādījumiem Nr.832 "Norādījumi par inventarizācijā", kā arī cietiem grāmatvedības uzskaiti reglamentējošiem LR likumdošanas aktiem.
2. Par inventarizāciju veikšanu un to atbilstību šim nolikumam un LR likumdošanas prasībām atbild uzņēmuma vadītājs.
3. Inventarizācijas veikšanai uzņēmumā tiek izveidota komisija, kuras personālo sastāvu un inventarizācijas veikšanas laiku nosaka uzņēmuma vadītājs ar rakstisku rīkojumu.
4. Inventarizācija izdarāma materiāli atbildīgās personas klātbūtnē.
5. Līdz inventarizācijas sākumam jābūt pabeigtai visu attaisnojuma dokumentu apstrādei par vērtību saņemšanu, izdarītiem attiecīgiem ierakstiem analītiskās uzskaites dokumentos un aprēķinātiem atlikumiem.
6. Personas, kas atbildīgas par materiālo vērtību saņemšanu un saglabāšanu, ar savu parakstu apliecina, ka līdz inventarizācijas uzsākšanai visi vērtību saņemšanas un izsniegšanas dokumenti ir iereģistrēti un nodoti grāmatvedībai.
7. Inventarizācijas rezultāti atspoguļojami sarakstos, kuros jāuzrāda: uzņēmuma nosaukums, struktūrvienības nosaukums, sastādīšanas datums, mērvienība, cena, vērtības summā. Saraksta nobeigumā jābūt inventarizācijas komisijas un atbildīgās personas parakstiem. Inventarizācijas saraksta lapām jābūt numurētām. Ja vērtību faktisko stāvokli pārbauda, mainoties materiāli atbildīgajām personām, tad sarakstus paraksta abas personas (kas pieņem un nodod). Ja sarakstos ierakstus labo, labojumiem jābūt skaidriem un jānodrošina sākotnējā satura redzamība. Labojumus apstiprina visi komisijas locekļi.

II Inventarizācijas pamatnoteikumi

1. Nemateriālie ieguldījumi
 - 1.1. Nemateriālo ieguldījumu postenī ietilpst patenti, licences, datorprogrammas u.tml. Iegādāto nemateriālo ieguldījumu sastāvs ir dokumentāri jāpamato, un iegādes izdevumi izmaksās ir norakstāmi pakāpeniski.
 - 1.2. Nemateriālo ieguldījumu inventarizāciju veic, pārbaudot:
 - Nemateriālo ieguldījumu dokumentāciju;
 - Vai nemateriālo ieguldījumu iegādes un izveidošanas izmaksas tiek norakstītas atbilstoši apstiprinātajam derīgās lietošanas laikam.
2. Pamatlīdzekļi
 - 2.1. Pie pamatlīdzekļiem tiek uzskaitīti objekti, kuru derīgās lietošanas laiks ir ilgāks par 12 kalendāra mēnešiem un iegādes vērtība – Ls 50.00 un vairāk.
 - 2.2. Pamatlīdzekļu inventarizācija veicama, objektus apskatot dabā, izvērtējama nolietojuma summas atbilstība uzņēmuma pamatlīdzekļu ekspluatācijas intensitātei. Jāpārlicinās par tehniskās dokumentācijas esamību.
 - 2.3. Inventarizācijas rezultāti atspoguļojami sarakstos atbilstoši pamatlīdzekļu grupām, norādot materiāli atbildīgo personu par katru konkrētu pamatlīdzekli.

- 2.4. Pamatlīdzekļi, kas nav uzņēmuma īpašumā (patapināti, nomāti, pieņemti atbildīgā glabāšanā), uzrādāmi atsevišķos sarakstos, norādot to īpašnieku. Tādā pašā veidā sastādāmi saraksti par nomā, patapinājumā u.tml. dotajiem pamatlīdzekļiem, norādot nomu, patapinājumu, u.tml. apstiprinošus dokumentus un pamatlīdzekļa pārvaldniekus inventarizācijas brīdī.
- 2.5. Ja inventarizācijas gaitā tiek konstatēti objekti, par kuriem uzskaites reģistros nav datu, sastādāmi atsevišķi saraksti un jāveic to īpašuma dokumentācija un vērtības noskaidrošana.
- 2.6. Inventarizācijas sarakstā uzrādāms pamatlīdzekļa pilns nosaukums, atzīme par to vai pamatlīdzeklis tiek izmantots, vai netiek izmantots uzņēmuma saimnieciskajā darbībā.
- 2.7. Atsevišķs inventarizācijas saraksts jā sastāda par tiem pamatlīdzekļiem, kas
 - piedalās uzņēmuma saimnieciskajā darbībā, bet grāmatvedības uzskaitē ir uzrādīti bez vērtības – pilnīgi noamortizēti;
 - turpmākā ekspluatācijā nav derīgi (fiziskā un morālā nolietojumā, bojāti).
3. Mazvērtīgais inventārs
- 3.1. Par mazvērtīgo inventāru uzskatāms uzņēmuma saimnieciskās darbības nodrošināšanai iegādātais inventārs – priekšmeti, lietas, kuri atbilst sekojošiem kritērijiem – konkrētā priekšmeta, lietas saglabāšanu uzņēmuma direktors grib īpaši kontrolēt un kura lietošanas termiņš nepārsniedz vienu gadu, vai, ja tā lietošanas laiks ir ilgāks par vienu gadu, bet tā iegādes vērtība būtiski neietekmē uzņēmuma finansu rezultātus - nepārsniedz Ls 50.00 (piecdesmit latus).
- 3.2. Mazvērtīgā inventāra inventarizācija veicama, objektus apskatot un saskaitot dabā. Jāpārlicinās par konkrētā mazvērtīgā inventāra reģistrāciju inventāra grāmatā (inventāra lapās).
- 3.3. Inventarizācijas rezultāti atspoguļojami sarakstos, norādot materiāli atbildīgo personu par katru konkrētu mazvērtīgā inventāra grupu.
- 3.4. Ja inventarizācijas gaitā tiek konstatēti objekti, par kuriem uzskaites reģistros nav datu, sastādāmi atsevišķi saraksti un jāveic to īpašuma dokumentācija un vērtības noskaidrošana.
- 3.5. Inventarizācijas sarakstā uzrādāms mazvērtīgā inventāra pilns nosaukums, daudzums un cena.
- 3.6. Par inventāra pilnīgu norakstīšanu un izslēgšanu no sarakstiem sakarā ar to, ka tas turpmāk nav vairs lietojams, sastādāms atsevišķs akts par mazvērtīgā inventāra izslēgšanu no saimnieciskās darbības.
4. Krājumi
- 4.1. Krājumi ietver preces u.tml., kas ir iepirktas un tiek turētas tālākai pārdošanai. Par krājumiem tiek uzskaitīti arī uzņēmumā saražotās gatavās preces vai ražojumi, kā arī materiāli un izejvielas, kas tiks izmantoti turpmāk uzņēmuma saimnieciskās darbības nodrošināšanai vai ražošanā.
- 4.2. Krājumu atlikumi novērtējami atbilstoši iegādes cenām, vai atbilstoši zemākajai tirgus cenai bilance datumā.
- 4.3. Inventarizācijā aptverami visi krājumi, arī tie, kas atrodas ceļā, pārstrādē u.c. Inventarizāciju veic, krājumus obligāti saskaitot, nosverot vai izmērot.
- 4.4. Aizliegts inventarizācijas aktā ierakstīt datus bez to faktiskās pārbaudes, pamatojoties uz materiāli atbildīgās personas vai grāmatvedības sniegtajām ziņām.
- 4.5. Preču un materiālo vērtību inventarizācija veicama tādā secībā, kādā tās izvietotas attiecīgajā glabāšanas vietā.
- 4.6. Būtiski krājumus ir novērtēt atbilstoši to pilnvērtībai un noderībai ražošanas vai uzņēmuma saimnieciskās darbības nodrošināšanas procesā. Nelikvīdiem (bez kustības vairāk par gadu) sastādāmi atsevišķi saraksti. Jānovērtē krājumu atlikumu lielumu pamatotība un nepieciešamība.
- 4.7. Atsevišķos sarakstos uzrādāmi glabāšanā pieņemtie, kā arī glabāšanā nodotie krājumi.

- 4.8. Īpaša vērtība pievēršama krājumu vērtībai. Vieni un tie paši izstrādājumi novērtējami vienādās cenās, piemērojot tādu novērtējumu, lai tie inventarizācijas dienā atbilstu zemākajai tirgus cenai vai pašizmaksai. Vērtību var noteikt uzņēmuma apstiprināta komisija. Neviena materiālā vērtība nevar būt bez vērtības.
- 4.9. Krājumu inventarizācijas rezultāti fiksējami sarakstos, uzrādot vērtību nosaukumu, marķējumu un citus raksturojošus lielumus, kā arī vērtību patieso daudzumu un kvalitāti.
5. Naudas līdzekļi
- 5.1. Inventarizācijas gaitā pārbauda skaidras naudas atlikumus uzņēmuma kasē, bezskaidras naudas atlikumus uzņēmuma kontos bankās un citās kredītiestādēs, kā arī naudas norēķinu dokumentus bilances sastādīšanas datumā.
- 5.2. Inventarizējot kasi, pārskaita visas naudas zīmes atsevišķi pa valūtu nosaukumiem un atspoguļo inventarizācijas sarakstos, uzrādot valūtas banknošu (naudaszīmju) skaitu pēc to nomināliem un kopējo summu.
- 5.3. Naudas banknotēm no 500,- latiem inventarizācijas aktā uzrādāma sērija un numurs.
- 5.4. Naudas līdzekļu atlikumus uzņēmuma kontos bankās un citās kredītiestādēs inventarizē, savstarpēji ar banku iestādēm saskaņojot bezskaidras naudas atlikumus pa kontiem un valūtu nosaukumiem. Rezultātā sastāda inventarizācijas sarakstu, kurā uzrāda bankas nosaukumu, adresi, konta numuru, bankas kodu, valūtas nosaukumu un atlikumus.
6. Debitoru un kreditoru parādi
- 6.1. Debitoru un kreditoru parādu atlikumi bilancē jāparāda atbilstoši attaisnojuma dokumentiem un ierakstiem grāmatvedības reģistros. Veicama debitoru un kreditoru parādu saskaņošana bilances datumā ar saistītajām pusēm. Strīda gadījumā atlikumi jāuzrāda atbilstīgi grāmatvedības uzskaites datiem.
- 6.2. Debitoru parādu atlikumi bilancē jāparāda neto vērtībā, kas aprēķināta, no pašu parādu uzskaites vērtības atbilstīgi grāmatvedības datiem atskaitot nedrošiem parādiem izveidoto uzkrājumu atlikumus (lik. "Par uzņēmumu gada pārskatiem" 37.pants).
- 6.3. Obligāti saskaņojami kreditoru parādi ar VID, kredītiestādēm, līzingu devējiem.
- 6.4. Bilances paskaidrojuma daļā pievienojami debitoru un kreditoru saraksti (būtiskākās summas), norādot to rašanās datumu.

III Inventarizācijas noslēgums un rezultātu atspoguļošana

1. Darba grupa inventarizācijas rezultātus noformē noteiktajā kārtībā: paskaidrojumus un priekšlikumus, kas iegūti vai sagatavoti inventarizācijas gaitā, komplektā iesniedz uzņēmuma vadītājam.
2. Uzņēmuma vadītājam iesniegtie materiāli rūpīgi jāizskata, pārbaudot:
 - Vai ir iesniegti visi saraksti, kas attiecas uz pavēlē (rīkojumā) noteiktajiem inventarizējamiem objektiem un bilances posteņiem;
 - Vai inventarizācijas saraksti ir noformēti atbilstīgi noteiktajai kārtībai;
 - Vai iegūtie inventarizācijas rezultāti ir noteikti atbilstīgi inventarizācijas nolikumam;
 - Vai visi inventarizācijas sarakstos uzrādītie aprēķini ir pareizi.
3. Uzņēmuma vadītājs organizē kontrolpārbaudes par inventarizācijas veikšanas pareizību, nepieciešamības gadījumos uzdodot izdarīt atkārtotas pilnas jeb izlases veida inventarizācijas.
4. Par tīši nepareizu datu ieslēgšanu sarakstos, lai slēptu iztrūkumus vai pārpalikumus inventarizācijas komisijas locekļi saucami pie atbildības likumā paredzētajā kārtībā.
5. Uzņēmuma grāmatvedībā saskaņā ar inventarizācijas rezultātiem sastāda kopsavilkumus ar salīdzināšanas sarakstiem, kuros atspoguļo starpības starp grāmatvedības datiem un inventarizācijas sarakstiem. Rezultātus atspoguļo grāmatvedības uzskaitē.

Sastādīja:

SIA "TULPANO" valdes priekšsēdētājs: _____/...../

7. pielikums

SIA "TULPANO"

Vienotais reģistrācijas numurs: **40003894005**

Reģistrācijas datums komercreģistrā : 31.01.2007

Juridiskā adrese : „Bukulti”, p/n Piņķi, Babītes pagasts, Rīgas rajons, LV-2107

Tālrunis: 29104371

Darbības veids: floristika un poligrāfija

Institūcija: kapitālsabiedrības valde un valdes priekšsēdētājs.

Gada pārskats par 2008. gadu
(pārskata periods : 01.01.2008. – 31.12.2008.)

Dokumenta sastādīšanas datums: 2009.gada 29.aprīlis

Dokumentu sastādījis:

Ivars Apkalns, valdes priekšsēdētājs

Dokumentu apstiprinājis:

Ivars Apkalns, valdes priekšsēdētājs

Atskaites valūta: LVL

SATURS

Ziņas par uzņēmumu	3
Vadības ziņojums	4

Bilance	5
Peļņas vai zaudējumu aprēķins	8
Pašu kapitāla izmaiņu pārskats	9
Naudas plūsmas pārskats	10
Grāmatvedības politika	11
Pielikums	13 - 15

Zinas par uzņēmumu

- 1) Uzņēmuma pilns nosaukums : SIA „TULPANO”
- 2) Sabiedrības juridiskais statuss: Sabiedrība ar ierobežotu atbildību

- 3) Valsts reģistrācijas reģistra Nr. 40003894005 Rīgā 31.01.2007
- 4) Nodokļu maksātāja reģistrācijas Nr. 40003894005
- 5) PVN maksātāja reģistrācijas Nr. 40003894005, Rīgā 01.03.2007
- 6) Uzņēmuma juridiskā adrese: Bukulti", p/n Piņķi, Babītes pagasts, Rīgas rajons, LV-2107
- 7) Uzņēmuma tālrunis: 29104371
- 8) Darbības veids: floristika un poligrāfija
- 9) Pārskata gads: 2008.gada 01.janvāris – 31.decembris
- 10) Vadītājs: Ivars Apkalns p/k 191083-12517 Amats: valdes priekšsēdētājs
- 11) Ziņas par akcionāriem (dalībniekiem) :

Ivars Apkalns p/k 191083-12517
Adrese: Deglava iela 156-58, Rīga
Akciju (daļu) īpatsvars (%): 100%

- 12) Valdes locekļi (arī tie, kuri pārskata gadā aizgājuši vai citādi beiguši savu darbību):

Ivars Apkalns p/k 191083-12517
Adrese: Deglava iela 156-58, Rīga
Akciju (daļu) īpatsvars (%): 100%;

- 13) Bankas iestādes nosaukums, kods, norēķinu konta Nr.:

A/S "HANSABANKA" Kods: HABALV22
Konta Nr.: LV36HABA0551015766040

Vadības ziņojums

2008.gada darbības pārskatam

SIA „TULPANO” galvenais darbības veids ir poligrāfijas un floristikas pakalpojumi

Uzņēmums dibināts 2007.gada 31.janvārī, pārskata gadā uzņēmums strādāja ar 2459 latu zaudējumiem.

2009.gadā uzņēmums plāno gūt peļņu turpinot iepriekš uzsākto saimniecisko darbības veidu.

Laika periodā starp pārskata gada pēdējo dienu un dienu, kad valde apstiprināja pārskata gada pārskatu, nav bijuši nekādi nozīmīgi vai ārkārtas apstākļi, kas ietekmētu gada rezultātus un sabiedrības finansiālo stāvokli.

Iepriekšējo gadu zaudējumus plānots segt no nākamo periodu peļņas.

SIA “Tulpano” valde :

Valdes priekšsēdētājs:

Ivars Apkalns

Latvijas Republikas
likums
"Par uzņēmumu gada

pārskatiem",
2. nodaļa 10.pants
(ar 2003.g. 20.
novembra
grozījumiem)

Uzņēmuma (uzņēmējsabiedrības)
nosaukums

SIA "TULPAN0"

Reģistrācijas Nr. UR

40003894005

Nodokļu maksātāja reģ. Nr.

40003894005

Adrese

Bukulti", p/n Piņķi, Babītes pagasts, Rīgas rajons, LV-2107

Tālrunis

29402009

Pārvaldes institūcija

dibinātāju sapulce un valdes
priekšsēdētājs

Nodokļu inspekcija

Rīgas Rajona nodaļa

Pamatdarbības veids

Floristika, poligrāfija

Mērvienība:

LVL

B I L A N C E

par 2008. gadu

(pārskata periods: 01.01.2008.-31.12.2008.)

Iesniegšanas datums:

Saņemšanas datums:

BILANCE 2008. GADA 31. DECEMBRĪ

N r	A K T Ī V S	Piezīm es numurs	Pārskata perioda beigās	Gada sākumā
	1	2	4	5
1	ILGTERMIŅA IEGULDĪJUMI			
I	Nemateriālie ieguldījumi		0	0
	I. KOPĀ:		0	0
II	Pamatlīdzekļi			
4	Pārējie pamatlīdzekļi un inventārs	1	1066	667
	II. KOPĀ:		1066	0
II	Ilgtermiņa finanšu ieguldījumi			
	III. KOPĀ:		0	0
1	I E D A Ļ A S K O P S U M M A		1066	667
2	APGROZĀMIE LĪDZEKĻI			
II	Debitori			
1	Pircēju un pasūtītāju parādi	2	153	324
4	Citi debitori	3	350	151
5	Neiemaksātās daļas sabiedrības kapitālā		0	640
	II.KOPĀ:		503	1 115
II	Vērtspapīri un līdzdalība kapitālos			
	III. KOPĀ:		0	0
I	Naudas līdzekļi (KOPĀ)			
V	Naudas līdzekļi (KOPĀ)	4	0	2
2	2. I E D A Ļ A S K O P S U M M A		503	1118
	B I L A N C E		1 569	1 784

BILANCE 2008. GADA 31. DECEMBRĪ

	P A S Ī V S	Piezīmes numurs	Pārskata perioda beigās	Gada sākumā
	1	2	4	
1	PAŠU KAPITĀLS			
1	Akciju vai daļu kapitāls (pamatkapitāls)	5	2000	2000
	IV. KOPĀ:		2000	2000
a	iepriekšējā gada nesadalītā peļņa		(8 503)	0
b	pārskata gada nesadalīta peļņa		(2 459)	(8 503)
1	IEDAĻAS KOPSUMMA		(8 962)	(6 503)
2	UZKRĀJUMI			
	2. IEDAĻAS KOPSUMMA		0	0
	3. KREDITORI			
	I. ILGTERMIŅA PARĀDI			
4	Citi aizņēmumi	6	10 497	8 210
	I. KOPĀ:		10 497	8 210
II	ĪSTERMIŅA KREDITORI			
4	Aizņēmumi no kredītiestādēm	7	1	
10	Nodokļi un sociālās nodrošināšanas maksājumi	8	7	50
11	Pārējie kreditori	9	26	27
	II. KOPĀ:		34	77
3	IEDAĻAS KOPSUMMA		10 531	8 287
	B I L A N C E		1 569	1 784

Pielikumi no 13. līdz 16. lapai ir šī gada pārskata neatņemama sastāvdaļa.

Ivars Apkalns

Valdes priekšsēdētājs

2009. gada 29. aprīlī

Uzņēmuma nosaukums
SIA "TULPANO"

Reģistrācijas Nr.

40003894005

Adrese

Bukulti", p/n Piņķi, Babītes pagasts, Rīgas rajons, LV-2107

Telefons

29402009

Valsts Ieņēmumu dienests
Rīgas Reģionālās iestādes iestādes Rīgas rajona nodaļa
Darbības veids Poligrāfija un floristika

Mērvienība LVL

PELŅAS UN ZAUDĒJUMU APRĒKINS				
(pēc apgrozījuma izmaksu metodes)				
(pārskata periods: 01.01.2008.-31.12.2008.)				
Nr.p.k	Rādītāja nosaukums	Piezīmes numurs	Pārskata perioda beigās	Gada sākumā
1	1	2	4	5
1	Neto apgrozījums	10	20 279	8 685
2	Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas	11	(22 498)	(13 697)
3	Bruto peļņa vai zaudējumi (no apgrozījuma)		(2 219)	(5 012)
4	Pārdošanas izmaksas		(38)	(14)
5	Administrācijas izmaksas	12	(201)	(3439)
6	Pārējie uzņēmuma saimnieciskās darbības ieņēmumi		0	1
7	Pārējie uzņēmuma saimnieciskās darbības izmaksas	13	(1)	(39)
8	Ieņēmumi no līdzdalības meitas un asociēto uzņēmumu kapitālos			
9	Ieņēmumi no vērtspapīriem un aizdevumiem, kas veidojuši ilgtermiņa aizdevumus			
10	Pārējie procentu ieņēmumi un tamlīdzīgi ieņēmumi		0	0
11	Ilgtermiņa finansu ieguldījumi un īstermiņa vērtspapīru vērtības norakstīšana			
12	Procentu maksājumi un tamlīdzīgas izmaksas			
13	Peļņa vai zaudējumi pirms ārkārtas posteņiem un nodokļiem		(2 459)	(8503)
14	Ārkārtas ieņēmumi			
15	Ārkārtas izmaksas			
16	Ārkārtas peļņa vai zaudējumi pirms nodokļiem		0	0
17	Peļņas nodoklis par pārskata periodu			
18	Pārējie nodokļi			
19	Pārskata perioda peļņa vai zaudējumi pēc nodokļiem		(2 459)	(8 503)
18	Pārējie nodokļi			
19	Pārskata perioda peļņa vai zaudējumi pēc nodokļiem		(2 459)	(8 503)

Pielikumi no 13. līdz 16. lapai ir šī gada pārskata neatņemama sastāvdaļa.

 Ivars Apkalns

 Valdes priekšsēdētājs
 2009. gada 29. aprīlī

 Saskaņā ar Latvijas.
 grāmatvedības standartu Nr.1

 Uzņēmuma nosaukums: **SIA „TULPANO”**

 Reģistrācijas Nr. UR: **40003894005**

 Nodokļu maksātāja reģ. Nr.: **LV40003894005**

Adrese, „Bukulti”, p/n Piņķi, Babītes pagasts, Rīgas rajons, LV-2107, Tālrunis: 29104371

Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas reģionālās iestādes Rīgas rajona priekšpilsētas nodaļa

Mērvienība: LVL

PAŠU KAPITĀLA IZMAINU PĀRSKATS PAR 2008.GADU

(pārskata periods: 01.01.2008. – 31.12.2008.)

		Pielikumi	31.12.2008.	31.12.2007.
1.	Pamatkapitāls			
	Atlikums pēc bilances uz perioda sākumu		0	0
	Palielinājums		2000	2000
	Samazinājums		-	-
	Atlikums pēc bilances uz perioda beigām		2000	2000
2.	Sabiedrības statūtos noteiktās rezerves			
	Atlikums pēc bilances uz perioda sākumu		0	0
			0	0
	Samazinājums		-	-
	Atlikums pēc bilances uz perioda beigām		0	0
3.	Nesadalīta peļņa			
	Atlikums pēc bilances uz perioda sākumu		(8 503)	0
	Pārskata perioda neto peļņa		(2 459)	(8 503)

	Aprēķināts dividendēs		0	0
	Ieskaitīts statūtos noteiktās rezervēs		0	0
	Ieskaitīts uzkrājumos		0	0
	Atlikums pēc bilances uz perioda beigām		(10 962)	(8 503)
4.	Pašu kapitāls (kopā) Atlikums pēc bilances uz perioda sākumu		0	0
	Atlikums pēc bilances uz perioda beigām		(8 962)	(6 503)

Pielikumi no 13. līdz 16. lapai ir šī gada pārskata neatņemama sastāvdaļa.

Ivars Apkalns

Valdes priekšsēdētājs

2009. gada 29. aprīlī

NAUDAS PLŪSMAS PĀRSKATS PAR 2008.GADU
(pārskata periods: 01.01.2008.-31.12.2008.)
(ar netiešo metodi)

	Pielikumi	31.12.2008.	31.12.2007.
I. Pamatdarbības naudas plūsma			
1	<i>Peļņa vai zaudējumi pirms ārkārtas posteņiem un nodokļiem</i>	-2 458.87	-8 503.29
	<i>Korekcijas:</i>		
a	a) pamatlīdzekļu nolietojums;	339.30	293.34
g	g) pārējie procentu ieņēmumi un tamlīdzīgi ieņēmumi;	-0.33	-0.55
2	<i>Peļņa vai zaudējumi pirms apgrozāmo līdzekļu un īstermiņa saistību atlikumu izmaiņu ietekmes korekcijām</i>	-2 119.90	-8 210.50
	<i>Korekcijas:</i>		
a	a) debitoru parādu atlikumu pieaugums vai samazinājums;	612.31	-1115.39
b	b) krājumu atlikumu pieaugums vai samazinājums;	0	0
c	c) piegādātājiem, darbuzņēmumiem un pārējiem kreditoriem maksājamo parādu pieaugums vai samazinājums	-44.62	77.61
1	<i>Bruto pamatdarbības naudas plūsma</i>	-1 552.21	-9 248.28
2	<i>Naudas plūsma pirms ārkārtas posteņiem</i>	-1 552.21	-9 248.28
	I. Pamatdarbības neto naudas plūsma	-1 552.21	-9 248.28
II. Ieguldīšanas darbības nauda plūsma			
1	Pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu iegāde	-738.97	-960
2	Saņemtie procenti	0.33	0.55
	II. Ieguldīšanas darbības neto naudas plūsma	-738.64	-959.45
III. Finansēšanas darbības naudas plūsma			
1	Ieņēmumi no akciju un obligāciju emisijas vai kapitāla līdzdalības daļu ieguldījumiem		2 000
2	Saņemtie aizņēmumi	2 288.92	8 209.66
	III. Finansēšanas darbības neto naudas plūsma	2 288.92	10 209.66
Pamatdarbības rezultāts			
		-1 552.21	-9 248.28
Ieguldīšanas darbības rezultāts			
		-738.64	-959.45
Finansēšanas darbības rezultāts			
		2288.92	10 209.66
Ārvalstu valūtu kursu svārstību rezultāts			
		0	0
Pārskata gada neto naudas plūsma			
		1.93	1.93
Nauda un tās ekvivalentu atlikums pārskata gada sākumā			
		1.93	0

Nauda un tās ekvivalentu atlikums pārskata gada beigās		0.00	1.93
---	--	-------------	-------------

Pielikumi no 13. līdz 16. lapai ir šī gada pārskata neatņemama sastāvdaļa.

Ivars Apkalns, Valdes priekšsēdētājs
2009. gada 29. aprīlī

Grāmatvedības politika

1. Vispārīgie principi

Gada pārskats sagatavots saskaņā ar Latvijas Republikas likumiem "Par grāmatvedību" un "Par uzņēmumu gada pārskatiem" un atbilstoši Latvijas grāmatvedības standartiem.

Peļņas vai zaudējumu aprēķins sastādīts atbilstoši apgrozījuma izmaksu metodei.

Naudas plūsmas pārskats sagatavots, pamatdarbības naudas plūsmu nosakot pēc netiešās metodes.

Pašu kapitāla izmaiņu pārskats sastādīts pēc vertikālās shēmas.

Ievēroti Latvijas grāmatvedības standarti „Finanšu pārskatu sagatavošanas pamatnostādnes”, „Naudas plūsmas pārskats” un „Notikumi pēc bilances datuma”.

Gada pārskats sagatavots, pamatojoties uz darbības turpināšanas koncepciju.

2. Neto apgrozījums

Neto apgrozījums ir gada laikā sniegto pakalpojumu vērtības kopsumma bez tirdzniecības atlaidēm un pievienotās vērtības nodokļa.

3. Ārvalstu valūtu pārvērtēšana latos

Uzskaitē uzņēmumā tiek veikta Latvijas latos. Visi darījumi ārvalstu valūtās ir pārvērtēti latos pēc Latvijas Bankas oficiāli noteiktā valūtas kursa attiecīgā darījuma veikšanas dienā.

Līdzekļi un saistības, kas izteiktas ārvalstu valūtā, tiek pārrēķinātas latos pēc Latvijas Bankas noteiktā kursa pārskata gada pēdējā dienā. Ārvalstu valūtas kursu svārstību rezultātā gūtā peļņa vai zaudējumi tiek atspoguļoti attiecīgā perioda peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

31.12.2008

Ls

1 Euro

0,702804

4. Pamatlīdzekļi un mazvērtīgais inventārs

Pamatlīdzekļi tiek novērtēti pēc to sākotnējās izmaksu vērtības, atskaitot uzkrāto nolietojumu. Pamatlīdzekļu nolietojumu sāk rēķināt ar nākamā mēneša pirmo datumu pēc tā nodošanas ekspluatācijā un beidz ar nākamā mēneša pirmo datumu pēc tā izslēgšanas no pamatlīdzekļu sastāva. Nolietojumu aprēķina pēc lineārās metodes, pielietojot sekojošas pamatlīdzekļu nolietojuma aprēķināšanas likmes, kas balstītas uz pamatlīdzekļu lietderīgās kalpošanas ilguma novērtējumu:

	Gadi
Pārējās iekārtas un aprīkojums, transporta līdzekļi	3
Datori un aprīkojums	3

Sabiedrība kapitalizē pamatlīdzekļus, kuru vērtība pārsniedz Ls 100 un derīgās lietošanas laiks pārsniedz 1 gadu.

Uzņēmuma ienākuma nodokļa aprēķināšanai pamatlīdzekļu nolietojums tiek rēķināts pēc LR likuma „par uzņēmuma ienākuma nodokli” 13.panta prasībām un likmēm.

Mazvērtīgais inventārs iegrāmatots iegādes cenās un izdevumos norakstīts 100% apmērā pēc nodošanas ekspluatācijā.

6.Debitori

Debitoru parādi bilancē tiek uzrādīti neto vērtībā, no sākotnējās vērtības atskaitot speciālos uzkrājumus šaubīgiem un bezcerīgiem debitoru parādiem. Speciālie uzkrājumi šaubīgiem un bezcerīgiem debitoru parādiem tiek veidoti gadījumos, kad uzņēmuma vadība uzskata, ka šo speciāli nodalīto debitoru parādu atgūšana ir apšaubāma. Bezcerīgie parādi tiek norakstīti pārskata gada zaudējumos.

7.Uzņēmumu ienākuma nodoklis

Pārskata gada uzņēmuma ienākuma nodokļa izmaksas ir aprēķinātas saskaņā ar Latvijas Republikas normatīvo aktu prasībām. Nav izveidoti uzkrājumi uzņēmuma ienākuma nodoklim.

8.Nauda un tās ekvivalenti

Naudas plūsmas pārskatā nauda un tās ekvivalenti sastāv no naudas kasē un tekošo bankas kontu atlikumiem.

Uzņēmuma nosaukums: **SIA „TULPANO”**

Reģistrācijas Nr. UR: **40003894005**

Nodokļu maksātāja reģ. Nr.: **LV40003735922**

Adrese: Bukulti”, p/n Piņķi, Babītes pagasts, Rīgas rajons, LV-2107, tālr. 29402009

Mērvienība: LVL

PIELIKUMI GADA PĀRSKATAM PAR 2008.GADU
(pārskata periods: 01.01.2008. – 31.12.2008.)

Pielikumi pie bilances

Piezīme Nr.1: Pamatlīdzekļu kustības pārskats

	Zemes gab., ēkas un būves	Iekārtas un mašīnas	Pārējie pamat- līdzekļi un inventārs	Pamatlīdz. izveid. un nepab. celtn. obj. izmaksas	Kopā
	Ls	Ls	Ls	Ls	Ls
Sākotnējā vērtība					
31.12.2007.	-	-	667	-	667
Iegādāts	-	-	739	-	739
Norakstīts	-	-	-	-	-
Pārgrupēts	-	-	-	-	-
31.12.2008.	-	-	1 406	-	1 406
Nolietojums					
31.12.2007.	-	-	-	-	-
Aprēķināts par 2008. gadu	-	-	340	-	340
Izslēgts	-	-	-	-	-
31.12.2008.	-	-	340	-	340
Atlikusī vērtība					
31.12.2007.	0	0	667	-	667
Atlikusī vērtība					
31.12.2008.	0	0	1066	-	1066

Piezīme Nr.2 : Debitori

	2008
	Ls
„TNS Latvia” SIA	152.46
„LODE” A/S	0.34
KOPĀ:	<u>152.80</u>

Piezīme Nr.3 : Citi debitori

	2008
	Ls
PVN pārmaxa	349.53
Riska nodevas pārmaxa	0.75
KOPĀ:	<u>350.28</u>

Piezīme Nr.4 : Naudas līdzekļi kasē un bankā 2008.gada 31.decembrī

Nr. p.k.	Naudas glabāšanas vieta	Naudas vienība	Atlikumi valūtās	LB kurss	Atlikums (Ls)
1.	Ls kase	Ls	0	1	0
2.	“Hansabanka”-Ls konts	Ls	0	1	0
Kopā:					0.00 Ls

Piezīme Nr.5 : Akciju vai daļu kapitāls (pamatkapitāls)

SIA “Tulpano” pamatkapitāls 2000 Ls. Daļu sadalījums sekojošs:

Ivars Apkalns 2000 Ls

Piezīme Nr.6 : Citi aizņēmumi

Aizņēmums no Ivara Apkalna Ls	<u>10 497.16</u>
KOPĀ:	10 497.16

Piezīme Nr.7 : Aizņēmumi no kredītiestādēm

Īstermiņa aizņēmums no SWEDBANK Ls

	1.42
KOPĀ:	1.42

Piezīme Nr.8: Nodokļi un sociālās nodrošināšanas maksājumi

	31.12.2007.	Aprēķināts par 2008. gadu	Samaksāts 2008. gadā	31.12.2008.
	Ls	Ls	Ls	Ls
PVN pārmaxsa	(145.89)	3 657.36	3 861.00	(349.53)
Iedzīvotāju ienākuma nodoklis	29.35	69.48	93.98	4.85
Sociālās nodrošināšanas maksājumi	20.96	222.27	241.46	1.77
Uzņēmējdarb. riska nodeva	(5.00)	6.00	1.75	(0.75)

Piezīme Nr.9: Pārējie kreditori

Neizmaksātā darba alga	26.37
------------------------	-------

Pielikumi pie peļņas un zaudējumu aprēķina**Piezīme Nr.10 : Neto apgrozījums**

Ieņēmumi no poligrāfijas	19 243
Ieņēmumi no floristikas	589
Ieņēmumi no loģistikas	446
	20 278

Piezīme Nr.11 : Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas

Izdevumi par floristikas materiāliem	646
Izdevumi poligrāfijas materiāliem	17 983
Izdevumi par saņemtajiem pakalpojumiem	17
Izdevumi par transportu	2101
Pamatlīdzekļu nolietojums	340
Darba algas	670
Sociālā apdrošināšana	161
Uzņēmējdarbības riska nodeva	6
Citi saimnieciskie izdevumi	575

22 498

Piezīme Nr.11 : Pārdošanas izdevumi

Izdevumi interneta mājas lapai	38
--------------------------------	----

Piezīme Nr.13 : Administrācijas izmaksas

Biroja izdevumi	116
Naudas apgrozījuma blakusizdevumi	72
Citi administrācijas izdevumi	13
	<hr/> 201

Piezīme Nr.15 : Pārējie uzņēmuma saimnieciskās darbības izmaksas

Samaksātās soda naudas	1.26
	<hr/> 1.26

Vispārīga informācija**1. Nodokļi**

Informāciju par nodokļiem skatīt piezīmē Nr.8 „Nodokļi un sociālās nodrošināšanas maksājumi”.

3. Vadības atalgojums

Valdes priekšsēdētājs	
- darba samaksa	160
- sociālās apdrošināšanas izmaksas	39
	<hr/> 199

4. Notikumi pēc pārskata gada beigām

Laika periodā kopš pārskata gada pēdējās dienas nav bijuši notikumi, kas būtiski ietekmētu Uzņēmuma finansiālo stāvokli 2008. gada 31. decembrī.

Ivars Apkalns
Valdes priekšsēdētājs

2009. gada 29. aprīlī

Gada pārskatu apstiprinājusi dalībnieku kopsapulce 2009. gada 29.aprīlī

Dalībnieku kopsapulces priekšsēdētājs _____