

LATVIJAS UNIVERSITĀTE
EKONOMIKAS UN VADĪBAS FAKULTĀTES
GRĀMATVDĪBAS INSTITŪTS

PAKALPOJUMU IZMAKSU UZSKAITE

DIPLOMDARBS

Autors: Inese Pērkone

Stud.apliec. Ir05058

Darba vadītājs: Dr.oec., asoc.profesore Laimdota Kaire

2007

ANOTĀCIJA

Darbā tiek aplūkota pakalpojumu uzņēmuma izmaksu uzskaitē. Tiek izvērtēta patreizējā izmaksu uzskaitē uzņēmuma grāmatvedībā, aplūkotās izmaksu klasifikācijas un pašizmaksas aprēķināšanas metodes literatūrā un citos zinātniskos avotos. Darba mērķis ir izstrādāt uzņēmuma vajadzībām pielāgotu izmaksu uzskaites metodiku, kas būtu ērti lietojama gan izmaksu uzskaitē grāmatvedībā, gan pakalpojumu pašizmaksas aprēķināšanā, gan izmaksu kontrolē. Darba nodaļās ir aprakstīti uzņēmuma sniegtie pakalpojumi, parādītas cenu kalkulācijas īpatnības un doti priekšlikumi, kā ieviest sakārtotu izmaksu uzskaiti, lai precīzi varētu aprēķināt darba stundas pašizmaksu katras ražošanas nodaļas darbiniekam. Darbs izstrādāts pamatojoties uz uzņēmuma nepublicētiem datiem un SIA „GfK Custom Research Baltic” grāmatvedības uzskaites un finanšu pārskatu rezultātiem par 2006.gadu.

Atslēgvārdi – tiešās izmaksas, netiešās izmaksas, darba pašizmaksas kalkulācija, seguma metode.

ANNOTATION

There is a reflection of cost accounting in a company. The current cost accounting in companies bookkeeping is evaluated, looked at the cost classification and the methods of calculation of a prime cost in the literature and other scientific sources. The aim of the paper is to develop a methodology of cost accounting fitted for a company, what would be comfortable to use both in cost accounting in bookkeeping and services of prime cost calculating, and control of costs. The services of company are described in the chapters and showed specific character of price calculation. There are given advices, how to invent a classified cost accounting to calculate precisely the prime cost of working hour to each employee of production department. The paper is worked out on the basis of the unpublished data of company and accounting and the financial statement results of 2006 of the Ltd. “GfK Custom Research Baltic”.

Keywords – direct costs, indirect costs, calculation of prime cost.

SATURS

1.UZŅĒMUMA RAKSTUROJUMS	5
1.1.Uzņēmuma saimnieciskās darbības apraksts	5
1.2.Uzņēmuma struktūra	6
1.3.Grāmatvedības organizēšana uzņēmumā	6
2.IZMAKSU UZSKAITE UZŅĒMUMĀ	7
2.1.Izmaksu uzskaites uzdevumi	7
2.2.Izmaksu analīze pēc Peļņas vai zaudējumu aprēķina datiem	8
2.3.Peļņas vai zaudējumu aprēķinā sagrupēto izmaksu raksturojums	12
2.3.1.Ražošanas izmaksas	12
2.3.2.Pārdošanas izmaksas	13
2.3.3.Administrācijas izmaksas	14
3.IZMAKSU KLASIFIKĀCIJA PAŠIZMAKSAS APRĒĶINOS	16
3.1.Izmaksu klasifikācija pa izmaksu veidiem	17
3.2.Izmaksu klasifikācija pa izmaksu rašanās vietām	21
3.3.Izmaksu klasifikācija pa izmaksu nesējiem	26
3.4. izmaksu klasifikācija atkarībā no izmaiņām ražošanas apjomā	33
SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI.....	39
IZMANTOTĀ LITERATŪRA UN AVOTI.....	42
PIELIKUMI	43
1.pielikums. Peļņas vai zaudējumu aprēķins.....	43
2.pielikums. Projekta uzskaites lapas paraugs.....	47
3.pielikums. Projekta darba stundu uzskaites lapas paraugs.....	48

IEVADS

Latvijā šobrīd strauji attīstās sociālo un tirgus pētījumu pakalpojumu joma. Valsts iestādes pasūta sociālos pētījumus izmantojot Eiropas Savienības fonda līdzekļus, lai izpētītu problēmas nodarbinātības, izglītības, veselības un citās jomās. Arī pašmāju ražotāji arvien biežāk vēlas pētīt tirgus iespējas, klienti, pirms jauna produkta ieviešanas tirgū, vēlas to pārbaudīt dažādās patērētāju grupās. Vietējā tirgū ir ienākušas starptautiskas kompānijas, kas arī vēlas izpētīt potenciālā produkta patērētāja ieradumus un vēlmes. SIA „GfK Custom Research Baltic” pievienojoties starptautiskai kompānijai „GfK” ir ieguvusi starptautisku vārdu un tiesības veikt dažādus pētījumus starptautisku kompāniju uzdevumā visā Baltijā. Kompānijai ir visas iespējas straujai izaugsmei un attīstībai.

Diplomdarbs izstrādāts pamatojoties uz sociālo un tirgus pētījumu kompānijas SIA „GfK CR Baltic” grāmatvedības uzskaites datiem, finanšu pārskatiem un iekšējās uzskaites finanšu rādītājiem. Darbā ir apskatītas uzņēmuma izmaksu uzskaites un apstrādes īpatnības saimnieciskajā darbībā. Lai uzņēmums spētu konkurēt savā jomā gan starptautiskajā, gan vietējā tirgū, tam ir jāsakārto projektu izmaksu uzskaites sistēma, kas atbilstu normālai pakalpojumu pašizmaksas kalkulācijai. Uzņēmums līdz šim nav veicis detalizētu pakalpojumu izmaksu analīzi, kas ļautu noteikt vai konkrētais pakalpojums uzņēmumam nes peļņu vai zaudējumus. Pēdējā gada laikā uzņēmuma apgrozījums ir strauji pieaudzis, tādējādi liedzot viegli aprēķināt projektu ienesības procentu. Ņemot vērā straujo darbaspēka izmaksu pieaugumu, inflāciju un pasūtījumu apjoma pieaugumu, uzņēmumam ir jāpārskata savu pakalpojumu cenas izvērtējot visas savas izmaksas. Šajā gadā uzņēmums plāno ieviest jaunu grāmatvedības uzskaites programmu, kurā ir iespējams modelēt projektu izmaksu sīkāku uzskaiti, kas ļautu kontrolēt izmaksas gan projektu izstrādes laikā, gan salīdzināt plānotās un faktiskās izmaksas projektam beidzoties. Tāpēc ir nepieciešams izstrādāt metodiku pēc kādiem principiem uzskaitīt visas izmaksas, lai uzņēmuma vadība varētu ērti šos datus izmantot gan kontrolei, gan produktu pašizmaksas kalkulācijai.

Šinī darbā tiks apskatīti dažādi paņēmieni izmaksu uzskaitē, pašizmaksas kalkulēšanā un informācijas apkopošanā un izvērtēšanā. Speciālajā literatūrā ir ļoti maz piemēru, kā aprēķināt pašizmaksu pakalpojumu uzņēmumos, parasti tiek detalizēti aprakstīta produkta pašizmaksas aprēķināšana ražošanas uzņēmumos.

Darba mērķis ir ieviest pārskatāmu un viegli lietojamu izmaksu uzskaites sistēmu, kas būtu nodarīga pakalpojuma pašizmaksas aprēķināšanā, izmaksu uzskaitē un kontrolē.

Šo uzdevumu veikšanai:

- tiek analizēti pakalpojuma izpildes darba posmi, uzskaitītas šo posmu izmaksas,
- salīdzināts kāda veida izmaksas ir iekļautas priekšskalkulācijas aprēķinā,
- izpētīti specializētajā literatūrā aprakstītie izmaksu uzskaites paņēmieni,
- izmantojot pieejamos grāmatvedības datus, praktiski parādīti šo izmaksu sadalīšanas principi pa izmaksu veidiem, izmaksu vietām, izmaksu nesējiem.
- Izstrādāti priekšlikumi pakalpojumu uzņēmumiem raksturīgo izmaksu uzskaitē.

Diplomdarbā aplūkotajās nodaļās raksturotas esošās izmaksu uzskaites īpatnības uzņēmuma grāmatvedībā, analizētas ražošanas, pārdošanas un administrācijas izmaksas pēc SIA „GfK CR Baltic” 2006.gada Peļņas vai zaudējumu aprēķina. Apkopotajā materiālā aprakstītas ar uzņēmuma pamatdarbību saistīto izmaksu rašanās vietas un īpatnības. Darbā dots šo izmaksu iespējamais sadalīšanas variants pa izmaksu veidiem, izmaksu rašanās vietām un pa kalkulācijas objektiem, pamatojot šādu uzskaites izvēli un nepieciešamību. Darba gaitā detalizēti ir parādīts kā aprēķināt tiešā darba pašizmaksu ar pilnas pašizmaksas aprēķināšanas metodi un ar seguma metodi, jo uzņēmuma pakalpojumu cenas kalkulēšanā liels uzsvars ir likts uz tiešā darba pašizmaksu.

Darbs izstrādāts pamatojoties uz uzņēmuma ekonomiskās darbības rezultātu bāzes, raksturojot izvēlētajās izmaksu uzskaites metodes ietekmi uz uzņēmuma ekonomiskajiem un finanšu rezultātiem.

Darbā izmantotas analītiskās un statistiskās analīzes metodes (grupēšana, sadalīšana, salīdzināšana), veicot uzņēmuma finanšu rādītāju savstarpējo salīdzināšanu.

Nobeiguma darbā veiktā datu analīze un pētījums izstrādāts pamatojoties uz speciālajā literatūrā pieejamajiem rakstiem, publikācijām, internetā pieejamiem materiāliem. Uzņēmuma ekonomiskās darbības analīze un darbā veiktais pētījums balstīts uz uzņēmuma nepublicētiem datiem un SIA „GfK CR Baltic.” grāmatvedības uzskaites un finanšu pārskata rezultātiem par 2006. gadu.

1.UZŅĒMUMA RAKSTUROJUMS

1.1.Uzņēmuma saimnieciskās darbības apraksts

Diplomdarba autors aplūko sabiedrības ar ierobežotu atbildību „GfK Custom Research Baltic” saimniecisko darbību. Uzņēmums ir dibināts 2003.gada martā. Tā sākotnējais nosaukums bija SIA „INMIND”, bet 2006.gada otrajā pusē tas pievienojās starptautiskai kompānijai „GfK”, kuras filiāles atrodas visā pasaulē. Šobrīd uzņēmuma mātes kompānija atrodas Austrijā, bet Latvijas kompāniju vada „GfK Custom Research Baltic” līdzīpašniece, bijušā uzņēmuma „INMIND” dibinātāja un vienīgā īpašniece.

SIA „GfK Custom Research Baltic” saimnieciskā darbība ir saistīta ar pakalpojumu un konsultāciju sniegšanu, tā nodarbojas ar tirgus un patērētāju izpēti, veic sociālos pētījumus, analizē iegūtos datus un sniedz rekomendācijas. Uzņēmumam ir veiksmīga un strauja izaugsme, tā apgrozījums katru gadu strauji palielinās. Sākotnēji uzņēmums nodrošināja tikai datu apstrādi un analīzi, sniedzot rekomendācijas saviem klientiem no citu kompāniju savāktiem pētījumam nepieciešamajiem datiem. Sākot ar 2005. gada rudenī uzņēmums pats sāka nodrošināt datu savākšanu Latvijas teritorijā, piesaistot ārštata darbiniekus (pašnodarbinātas personas un studentus). Pētījumiem, kuriem ir nepieciešami dati no ārvalstīm, datu iegūšanu nodrošina citu valstu kompānijas, bet 2007.gadā uzņēmums plāno atvērt savas filiāles Lietuvā un Igaunijā, tādējādi nodrošinot pilnu pakalpojumu klāstu saviem klientiem pēc uzņēmuma izstrādātiem kvalitātes standartiem. Šobrīd SIA „GfK Custom Research Baltic” strādā 19 darbinieki un tiek nodarbināti vairāk kā 300 ārštata darbinieki, kas veic dažādas intervijas un sagatavo datu bāzes. Uzņēmums nodrošina pilnu pētījumu ciklu, dažādu izlases metožu un aptaujas metožu pielietojumu. SIA „GfK Custom Research Baltic” nodrošina kvantitatīvos, kvalitatīvos un kombinētos pētījumus, „mystery shopping”, kā arī regulāras interneta aptaujas. Uzņēmums veic speciāli dizainētus pētījumus ikdienas produktu kategorijās, finansu, farmācijas, telekomunikāciju, mazumtirdzniecības un ilglietošanas preču kategorijās, kā arī sabiedriskās domas un mēdiņu jomā.

1.2.Uzņēmuma struktūra

Šobrīd uzņēmumam ir šādas struktūrvienības:

- Ø Administrācija,
- Ø Datu vākšanas nodaļa,
- Ø Datu apstrādes nodaļa,
- Ø Analīzes nodaļa.

Administrācijā strādā direktore, direktora asistente un sekretāre. Direktore līdztekus saviem tiešajiem uzņēmuma vadīšanas pienākumiem veic arī projektu vadītāja funkcijas kvalitatīvajos pētījumos. Direktores asistentes galvenie pamatpienākumi ir nodrošināt projektu izmaksu aprēķināšanu, kas ir tiešā saistībā ar ārštata darbinieku atalgojumu aprēķināšanu un citu ar personāllietām saistītu jautājumu risināšana.

2007.gada sākumā datu vākšanas nodaļā ir nodaļas vadītājs un četri projektu vadītāji. Šī nodaļa nodrošina datu vākšanas procesus, sadarbojas ar intervētājiem, izdala un savāc datu savākšanai nepieciešamos materiālus, veic datu kvalitātes kontroli.

Datu apstrādes nodaļā ir trīs darbinieki, kas apstrādā iegūto datu masīvus, sniedz dažādus pārskatus un grafus analīzes nodaļas darbiniekiem tālākai apstrādei.

Analīzes nodaļā ir trīs projektu direktori un pieci pētnieki. Projektu direktori slēdz līgumus ar potenciālajiem klientiem par dažādu pētniecisku pakalpojumu sniegšanu, kontrolē katra projekta visus norises procesus. Pētnieki deleģē datu vākšanas un apstrādes uzdevumus citu nodaļu projektu vadītājiem, izstrādā anketas un veic iegūto datu analīzi.

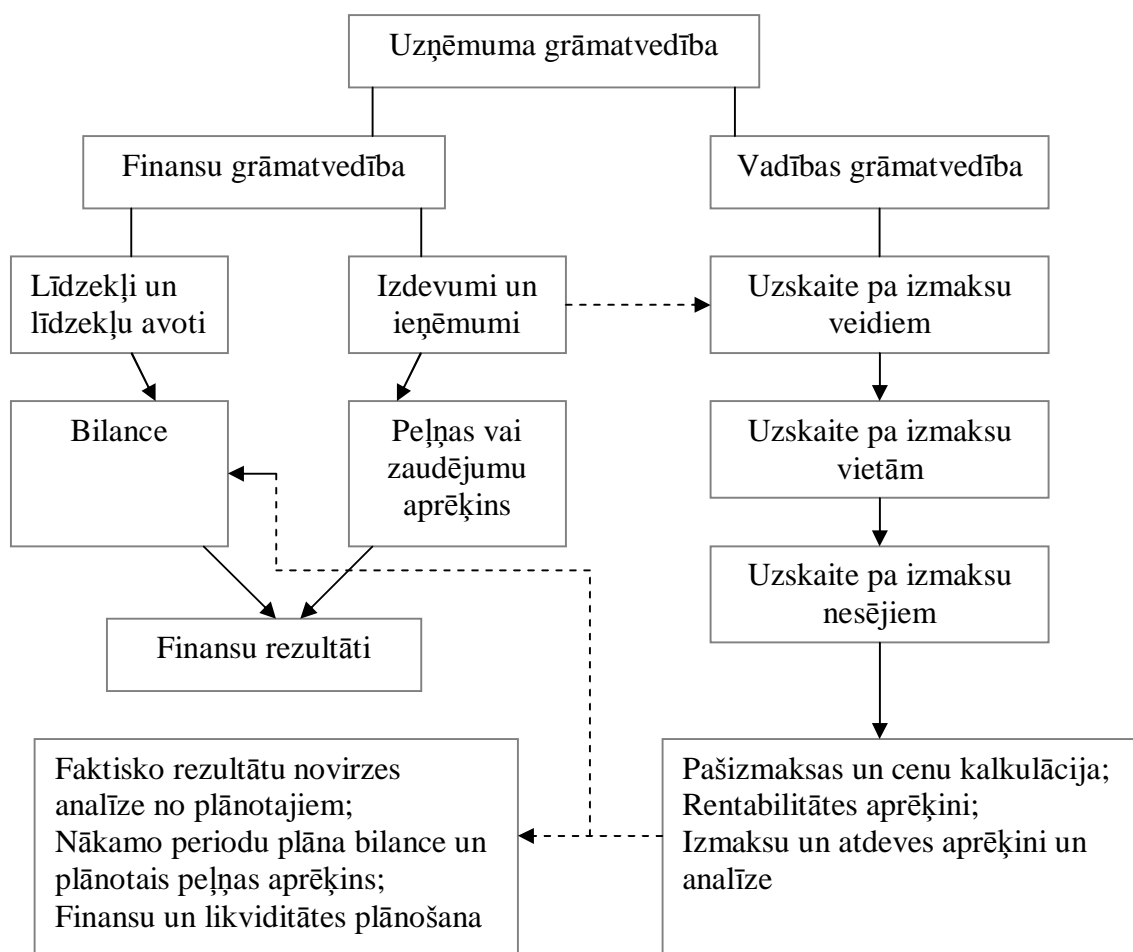
1.3.Grāmatvedības organizēšana uzņēmumā

Grāmatvedības uzskaiti uzņēmumā veic grāmatvedības pakalpojumu firma, ar kuru ir noslēgts sadarbības līgums. Šīs firmas grāmatvede nāk uz uzņēmumu vienreiz nedēļā, ievada sakrājušās pavadzīmes un rēķinus uzskaites programmā Tildes Jumis, sagatavo nepieciešamos pārskatus un atskaites, sakārto grāmatvedības dokumentus. Uzņēmumam nav savas grāmatvedības uzskaites programmas, nav konkrēta darbinieka, kas sekotu līdz naudas plūsmai, nav izstrādāta projektu atdeves aprēķināšanas metodika. Pēc pievienošanās GfK grupai, uzņēmumam ir jāsniedz dažādas finansu atskaites mātes uzņēmumam katru mēnesi, bet pašreizējā grāmatvedības uzskaitē nespēj nodrošināt šīm atskaitēm ērtu nepieciešamo datu apkopošanu. 2007.gadā SIA „GfK Custom Reserch Baltic” ir paredzējis grāmatvedes posteni kā pilna laika štata vienību un ir plānots iegādāties grāmatvedības uzskaites programmu, kas nodrošinātu gan finansu grāmatvedības uzskaiti, gan projektu uzskaiti.

2. IZMAKSU UZSKAITE UZŅĒMUMĀ

2.1. Izmaksu uzskaites uzdevumi

Vadības grāmatvedībā izmaksu uzskaitē un pašizmaksas aprēķini ir uzņēmuma iekšējās uzskaites svarīgākās sastāvdaļas un veido līdztekus finansu grāmatvedībai otru uzņēmuma kopējās grāmatvedības nozari jeb bloku. Tās galvenais uzdevums ir palīdzēt vadībai plānot un kontrolēt saimniecisko darbību. Izmaksu uzskaitē izmanto arī finansu grāmatvedības datus un primāros informācijas nesējus – grāmatvedības dokumentus, tikai šo informāciju apkopo citā veidā. Svarīgākā īpatnība ir tā, ka izmaksu uzskaiti nesaista ar finansu grāmatvedību divkāršais ieraksts un tā neietilpst finansu grāmatvedības bilances shēmā¹.



2.1.att. Uzņēmuma grāmatvedības struktūra

¹Benze.J Izmaksu uzskaitē un pašizmaksas kalkulācija, Auditorfirma Grāmatvedis, 1996., 2.,3.lpp

Uzņēmējdarbībā ir svarīgi noteikt:

- Ø Izmaksas kalendārā laika periodā, lai varētu novērtēt, kādas izmaksas ir izveidojušās, t.sk., pa to veidiem un rašanās vietām;
- Ø Produkta vai pakalpojuma vienības pašizmaksu, lai noteiktu, uz ko attiecas izmaksas.¹

Izmaksu uzskaites mērķi ir:

- Ø izmaksas peļņas un gatavās produkcijas vērtības noteikšanai;
- Ø izmaksas lēmumu pieņemšanai;
- Ø izmaksas kontrolei.

Šobrīd uzņēmuma visas izmaksas tiek uzskaitītas divējādi:

- Ø Grāmatvedībā dati parādās vienotā kontu shēmā, kur netiek izdalītas izmaksas ne pa konkrētiem produktu veidiem, ne pa projektiem, ne pa struktūrvienībām. Izmaksu iedalījums pēc to funkcijām un rakstura tiek klasificēts atbilstoši likumam par gada pārskatiem. Peļņas vai zaudējumu aprēķins tiek sastādīts pēc apgrozījuma izmaksu metodes.
- Ø Iekšējai kontrolei un, lai nodrošinātu precīzāku darba samaksas aprēķināšanu datu vākšanas un datu apstrādes pakalpojumu sniedzējiem (ārštata darbinieki), ir izstrādāta uzskaites programma, kurā tiek uzskaitītas tiešās šo pakalpojumu izmaksas pa projektiem, kā arī aptuvenas tiešās izmaksas, kas saistītas ar nelieliem izdevumiem sekmīgai projektu izpildei, datu vākšanas un apstrādes procesā.

Tātad uzņēmums pēc grāmatvedībā uzskaitītajām izmaksām nevar noteikt konkrētā pakalpojuma pašizmaksu un nevar arī spriest par pakalpojuma peļņu. Uzņēmuma vadība var kontrolēt saimnieciskās darbības rādītājus tikai konkrēta perioda beigās, kad grāmatvede iesniedz Peļņas vai zaudējumu aprēķinu.

2.2. Izmaksu analīze pēc Peļņas vai zaudējumu aprēķina datiem

Izmaksas ir naudas izteiksmē izteikts līdzekļu patēriņš uzņēmējdarbības veikšanai produkta izgatavošanai un pārdošanai vai pakalpojumu sniegšanai. No izmaksu apjoma un līmeņa vistiešāk ir atkarīga uzņēmuma peļņa. Tāpēc, novērtējot izmaksu pārvaldības efektivitāti, ir svarīgi tās analizēt, izmantojot vairākus relatīvus rādītājus:

- Ø Absolūtā izmaksu summa. Sniedz priekšstatu par uzņēmuma izmaksu apjomu.
- Ø Izmaksu ietilpības līmenis. Raksturo uzņēmuma saimnieciskās darbības ekonomiskumu, parādot izmaksu daļu uzņēmuma preču cenā.

¹ Alsiņa R., Zolotuhina K., Bojarenko J. Vadības grāmatvedības pamati, RaKa, 2000. 20.lpp

Ø Izmaksu atdeves līmenis. Rāda, cik liela preču apgrozījuma summa pienākas uz vienu izmaksu vērtības latu, un izmaksu rezultativitāti.

Ø Izmaksu rentabilitātes līmenis. Tas ir viens no svarīgākajiem izmaksu efektivitātes rādītājiem.¹

Aplūkosim kā uzņēmumā šobrīd tiek apkopotas izmaksas sastādot Peļņas vai zaudējumu aprēķinu.

2.1.tabula

**SIA „GfK CR Baltic” izmaksu līmeni raksturojošo rādītāju dinamika
2005. - 2006.gads**

Rādītāji (Ls)	2005	2006
Neto apgrozījums	287735	453727
Kopējās izmaksas	245530	399770
Peļņa pirms nodokļu un % maksājumiem	46196	55306
Izmaksu ietilpība (%)	85.3%	88.1%
Izmaksu rentabilitāte (%)	18.8%	13.8%

Tabulā aprēķinātie rādītāji liecina, ka izmaksu ietilpība 2005. gadā ir samazinājusies, jo apgrozījuma pieauguma temps ir straujāks nekā izmaksu pieauguma temps, bet 2006.gadā izmaksu pieauguma temps ir bijis straujāks nekā apgrozījuma pieauguma temps. Tāpēc arī 2005.gadā ir lielāks peļņas pieaugums. Arī izmaksu rentabilitāte parāda līdzīgu ainu.

¹.Rurāne M. Finanšu menedžments, RSEBAA, 2006., 278.lpp.

Tālāk tiek analizēta izmaksu struktūra, lai noskaidrotu izmaksu struktūras pārmaiņas un to ietekmi uz peļņu. Izmaksu struktūras analīzei tiek lietota Peļņas vai zaudējuma pārskata vertikālā un horizontālā analīze.

2.2.tabula

SIA „GfK CR Baltic” izmaksu struktūras analīze

Rādītāji	2005		2006		Pieauguma temps (%)
	Ls	%	Ls	%	
Neto apgrozījums	287735	98.6%	453727	99.7%	57.7
Pārējie ieņēmumi	3991	1.4%	1349	0.3%	
Kopā ieņēmumi	291726		455076		56.0
Ražošanas izmaksas	210771	85.8%	355140	88.8%	68.5
Pārdošanas izmaksas	19860	8.1%	29059	7.3%	46.3
Administrācijas izmaksas	7941	3.2%	13142	3.3%	65.5
Pārējās izmaksas	6958	2.8%	2429	0.6%	-65.1
Kopā izmaksas	245530		399770		62.8
Peļņa pirms nodokļiem un procentiem	46196		55306		19.7

Šīs tabulas informācija parāda, ka pieaugot 2006.gada apgrozījumam pret 2005. gadu par 57.7%, pieaug arī visas izmaksas. Pie tam pieaugums ražošanas (68.5%) un administrācijas (65.5%) izmaksām ir straujāks nekā apgrozījumam. Tālāk būtu jānoskaidro izmaksu pieauguma iemesli, tāpēc aplūkosim sīkāk ražošanas, pārdošanas un administrācijas izmaksas.

SIA „GfK CR Baltic” izmaksu struktūras detalizēta analīze

	2005		2006		Pieauguma temps (%)
	Ls	%	Ls	%	
Neto apgrozījums	287735		453727		57.7
Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas					
Pakalpojumi no ārienes	137893	65.4%	107552	30.3%	-22.0
Personāla izmaksas	54187	25.7%	210802	59.4%	289.0
Komunālie pakalpojumi	13775	6.5%	20880	5.9%	51.6
Materiālu izmaksas	3665	1.7%	5816	1.6%	58.7
Komandējumu izmaksas	901	0.4%	6351	1.8%	604.9
Pārējie izdevumi	350	0.2%	3739	1.1%	968.3
Kopā	210771	100%	355140	100%	68.5
Pārdošanas izmaksas					
Sakaru izdevumi	7402	37.3%	11908	41.0%	60.9
Pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu nolietojums	5476	27.6%	10507	36.2%	91.9
Transporta izdevumi	4753	23.9%	3772	13.0%	-20.6
Pārējās izmaksas	2229	11.2%	2872	9.9%	28.8
Kopā	19860	100%	29059	100%	46.3
Administrācijas izmaksas					
Profesionālie pakalpojumi	4540	57.2%	5696	43.3%	25.5
Kantora izdevumi	1694	21.3%	2284	17.4%	34.8
Reklāmas izmaksas	921	11.6%	1791	13.6%	94.5
Citi vadīšanas un administrācijas izdevumi	580	7.3%	2525	19.2%	335.3
Reprezentācijas izdevumi	206	2.6%	846	6.4%	310.7
Kopā	7941	100%	13142	100%	65.5

Pēc tabulas datiem var redzēt, ka no ražošanas izmaksām 60% ir personāla izmaksas un to pieaugums 2006.gadā ir 289%, bet pakalpojumi no ārienes ir samazinājušies par 22%. Te jāatceras, ka uzņēmums 2005.gada beigās sāka pats nodrošināt datu vākšanas procesus Latvijas teritorijā, tādējādi ārējo pakalpojumu izmaksu samazinājums ir loģisks un apsveicams rezultāts. Tomēr uzņēmumam nopietni ir jāpārvērtē personāla izmaksu pieaugums attiecībā pret neto apgrozījuma pieaugumu, jo tās ir 2,5 reizes lielākas nekā iepriekšējā gadā, bet darbinieku skaita pieaugums ir niecīgs. Tāpat lielu daļu no ražošanas izmaksām aizņem komandējumu izmaksas, to pieaugums ir 6 reizes lielāks nekā iepriekšējā gadā, tas izskaidrojams ar uzņēmuma pievienošanu GfK grupai. Uzņēmuma vadošajiem darbiniekiem radās iespēja braukt uz citu

valstu nodaļām pieredzes apmaiņā par dažādu produktu un pakalpojumu veidu izstrādi un ieviešanu savā darbā. Tāpat arī uzņēmuma vadība bieži devās pie GfK grupas līderiem uz sarunām par uzņēmuma pievienošanu šai grupai. Šīs izmaksas gan vairāk attiecas uz administrācijas izmaksām nekā uz ražošanas izmaksām.

Ņemot vērā uzņēmuma specifiku, ka saimnieciskās darbības veikšanai galvenās izmaksas rodas no personāla izmaksām un piesaistītā darbaspēka un šīs izmaksas 2006.gadā sastāda 70% no kopējā apgrozījuma, tad izmaksu uzskaitē liels akcents ir jāliek tieši uz šo izmaksu sadalījumu pa pakalpojumu veidiem, tādējādi atvieglojot produkta pašizmaksas noteikšanu un ļaujot izvērtēt konkrētu projektu peļņas procentu.

2.3.Peļņas vai zaudējumu aprēķinā sagrupēto izmaksu raksturojums

2.3.1.Ražošanas izmaksas

Pakalpojumi no ārienes – šīs izmaksas var iedalīt divās lielās grupās:

- Ø Pakalpojumi no citām Eiropas Savienības dalībvalstu kompānijām par pētījumam nepieciešamo datu ieguvu;
- Ø Intervēšanas un citi pakalpojumi (kodēšana, šifrēšana, tulkošana, ievadīšana, testēšana, utt) no privātpersonām Latvijā saistībā ar pētījumam nepieciešamo datu ieguvu un sistematizēšanu.

Personāla izmaksas sastāv no darbinieku algām, ieskaitot valsts noteiktās obligātās nodevas, atvaļinājuma naudas, dažādiem pabalstiem un veicināšanas prēmijām.

Komunālie pakalpojumi aptver gan biroja telpu nomu, gan ar to saistītos komunālos pakalpojumus.

Ar materiālu izmaksām uzņēmums saprot papīra izmaksas, kas ir tieši saistītas ar anketu un atskaišu drukāšanu, kā arī projektos iztērēto degvielu un citiem ar projektu sekmīgas izpildes nodrošināšanai nepieciešamiem pirkumiem. Materiālu izmaksās tiek iekļauti arī biroja tehnikas uzturēšanas izdevumi un datorpreces.

Komandējumu izmaksas ir saistītas galvenokārt ar pieredzes apmaiņas un jaunu metožu apguves braucieniem, kā arī vadības komandējumu izdevumi saistībā ar citu filiāļu darbības pārraudzību un mātes uzņēmuma noteiktajiem pasākumiem. Vadības komandējumu izdevumi īsti neattiecas uz ražošanu, tāpēc šos izdevumus vajadzētu izdalīt un klasificēt kā administrācijas izdevumus.

Pārējie ražošanas izdevumi ir saistīti ar vispārējām izmaksām, kas rodas veicot dažādus intervētāju rekrutēšanas pasākumus, īslaicīgu telpu nomu degustāciju un diskusiju grupu rīkošanai ārpus biroja telpām, tulkošanas pakalpojumi, apsardzes pakalpojumi, darbinieku veselības apdrošināšana.

2.3.2.Pārdošanas izmaksas

Sakaru izdevumi sastāv no pasta izdevumiem, telefona sakaru pakalpojumiem, interneta izdevumiem un kurjera pakalpojumiem. Šie izdevumi ir tiešā saistībā ar ražošanas procesiem, jo pasta izmaksu lielāko daļu veido anketu sūtīšanas izdevumi intervētājiem, telefonsarunu izmaksas rodas tiešajā ražošanas procesā, komunicējot ar pakalpojumu sniedzējiem un klientiem par procesa gaitu, tāpat uzņēmums sniedz tādu pakalpojumu kā telefonintervijas, kur visa informācija tiek savākta zvanot respondentiem no biroja telefonu līnijām. Daudziem pētījumiem datu savākšana notiek caur internetu, izsūtot uz dažādām e-pasta adresēm aptaujas anketas vai arī pašiem darbiniekiem meklējot internetā vajadzīgos datus. Tā kā šie izdevumi ir vistiešākajā saistībā ar ražošanas procesiem, tad tos vajadzētu uzskaitīt nevis pārdošanas izmaksās, bet gan ražošanas izmaksu grupā.

Pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu nolietojums tiek aprēķināts izmantojot lineāro nolietojuma aprēķināšanas metodi. Nemateriālie ieguldījumi sastāv no dažādu datorprogrammu licencēm, šīs programmas vistiešākajā mērā tiek izmantotas datu apstrādē un atskaišu sagatavošanās. Pamatlīdzekļi sastāv no biroja mēbelēm, datortehnikas, biroja tehnikas (printeri, skeneris, kamera, televizori) un vienas uzņēmuma automašīnas. Visi pamatlīdzekļi un nemateriālie ieguldījumi ir pirkti, lai nodrošinātu normālu ražošanas procesu, jo diskusiju grupu tehniskajam nodrošinājumam tiek izmantota visa biroja tehnika, printeru pamatfunkcija ir atskaišu un anketu drukāšana, vienīgi automašīna tiek izmantota gan administrācijas vajadzībām, gan ražošanas procesos. Darba autors secina, ka visas pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu nolietojuma izmaksas, izņemot automašīnas nolietojumu, attiecas uz ražošanas procesiem, bet izmaksas, kas saistītas ar automašīnas nolietojumu attiecas uz administrāciju, jo projektu direktori bieži vien izmanto taksometra pakalpojumus vai sabiedriskā transporta pakalpojumus, lai nokļūtu pie klienta.

Transporta izdevumi ir taksometra pakalpojumi, degvielas izlietojums uzņēmuma automašīnai un ar automašīnas uzturēšanu saistītie izdevumi (apdrošināšana, remonts). Ja automašīnas nolietojuma izmaksas tiek pārnestas uz administrācijas izmaksām, tad arī automašīnas uzturēšanas izdevumi būtu jāliek pie administrācijas izmaksām. Degvielas izmaksas būtu ieteicams izdalīt pēc maršruta lapām uz administrāciju un ražošanu atsevišķi.

Taksometra pakalpojumu izmaksas ir radušās pakalpojuma izpildes laikā un ir attiecināmas uz konkrētiem projektiem, tāpēc tās faktiski ir ražošanas izmaksas.

Pārējās pārdošanas izmaksas ir dažāda veida darba sludinājumi saistībā ar jaunu darbinieku piesaisti uzņēmumam. Kurjera pakalpojumi parasti tiek izmantoti papīra formāta atskaišu nogādāšanai klientam. Tās vairāk tomēr attiecas uz administrācijas izmaksām, jo personāllietas kārtā administrācija.

2.3.3. Administrācijas izmaksas

Profesionālie pakalpojumi ir juristu pakalpojumi, grāmatvedības uzskaites pakalpojumi, revidentu pakalpojumi, interneta mājas lapas izveidošanas un uzturēšanas izdevumi.

Kantora izdevumi sastāv no kancelejas preču pirkumiem, ūdens piegādes izdevumiem, preses izdevumu abonēšanas un citiem kantora izdevumiem. Pēc darba autora domām kancelejas preču izdevumi būtu jāattiecina uz ražošanas izmaksām, jo, piemēram, polietilēna kabatiņas, vāciņi, pildspalvas un citādi sīkumi tiek izdalīti kopā ar anketām un citiem materiāliem intervētājiem. Un tā kā visas izmaksas, kas saistītas ar darbinieku algām ir ražošanas izmaksas, tad arī visi materiāli, kas nodrošina ražošanas procesa sekmīgu izpildi būtu jāattiecina uz ražošanas izmaksām.

Reklāmas izmaksas ir uzņēmuma pašreklāmas izdevumi presē un citos medijos.

Citi vadīšanas un administrācijas izdevumi sastāv no saimniecības materiāliem (sanitārie līdzekļi, spuldzes utt.), naudas apgrozījuma blakus izdevumiem, transporta izdevumiem administrācijas vajadzībām un citiem administrācijas un vadīšanas izdevumiem.

Reprezentācijas izdevumi rodas iegādājoties dažādus reprezentācijas priekšmetus (pildspalvas, somas ar uzņēmuma logotipu), pusdienojot ar biznesa partneriem.

Izanalizējot izmaksu rašanās cēloņus darba autors secina, ka uzņēmuma izmaksas pēc būtības būtu jādala divās grupās – ražošanas un administrācijas izmaksās, jo pārdošanas izmaksas vai nu ir radušās ražošanas procesos, vai nu ir attiecināmas uz administrācijas izmaksām. Ņemot vērā uzņēmuma darbības īpatnības, ka klienti nāk ar savu vajadzību pie uzņēmuma un intensīva produktu pārdošana uzņēmumam nav nepieciešama, tad šāda pārdošanas izmaksu pārdale ir tikai loģiska. Uzskatāmi, izmaksu pārstrukturēšana attēlota sekojošajā tabulā:

Ražošanas, pārdošanas un administrācijas izmaksu pārstrukturēšanas ieteicamais variants

SIA „GfK CR Baltic” Peļņas vai zaudējumu aprēķinam

Izmaksu grupas	Izmaksu veids	Izmaksu apraksts
Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas	Pakalpojumi no ārienes	pakalpojumi no citām kompānijām un no privātpersonām
	Personāla izmaksas	darbinieku algas, atvaļinājumi, veselības apdrošināšana, valsts noteiktās obligātās nodevas
	Komunālie pakalpojumi	biroja īre, komunālie maksājumi
	Materiālu izmaksas	papīrs, biroja tehnikas uzturēšana, datorpreces, degviela projektiem, kancelejas preces
	Komandējumu izmaksas	pieredzes apmaiņas braucieni;
	Sakaru izdevumi	pasts, telefons, internets
	Transporta izdevumi	ar projektiem saistītās izmaksas
	Pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu nolietojums	visi ilgtermiņa ieguldījumi izņemot automašīnu
	Pārējās izmaksas	intervētāju rekrutēšana, atsevišķu telpu noma, veselības apdrošināšana.
Administrācijas izmaksas	Transporta izdevumi	transporta izdevumi administrācijas vajadzībām
	Pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu nolietojums	automašīnas nolietojums
	Profesionālie pakalpojumi	juristu, revidentu, grāmatvedības pakalpojumi
	Komandējumu izmaksas	vadības komandējumi
	Kantora izdevumi	ūdens, preses izdevumi utt.
	Reklāmas izmaksas	pašreklāma
	Citi vadīšanas un administrācijas izdevumi	saimniecības materiāli, naudas apgrozījuma blakus izdevumi, darba sludinājumi, kurjerpasts
	Reprezentācijas izdevumi	reprezentācijas priekšmeti, biznesa pusdienas

3.IZMAKSU KLASIFIKĀCIJA PAŠIZMAKSAS APRĒĶINOS

Galvenie izmaksu klasifikācijas veidi ir šādi:

- Ø Pēc izmaksu attiecināšanas uz izmaksu nesējiem;
- Ø Pēc izmaksu atkarības no izmaiņām ražošanas apjomā;
- Ø Pēc izmaksu veidojošā vērtību patēriņa izcelsmes;
- Ø Pa izmaksu veidošanās jomām;
- Ø Pēc izmaksu aizvietošanas pieprasījuma;
- Ø Pa izmaksu elementiem;
- Ø Pēc izmaksu atbilstības kopējiem izdevumiem¹.

Pašizmaksas aprēķinos vissvarīgākā ir izmaksu klasifikācija pirmajos divos veidos. To uzskatāmi var parādīt tabulā.

3.1.tabula

Kalkulāciju veidi un to izmantošana uzņēmējdarbībā²

Izvēlētais mērķis	Izmaksu aprēķinu sistēma	Izmaksu klasifikācijas veids	Izmaksu iedalījums
Piedāvājuma kalkulācija – izmaksu kontrole	Pilnā ražošanas pašizmaksas kalkulācija	Izmaksu attiecināšana uz izmaksu objektiem	Tiešās izmaksas; Netiešās izmaksas (vispārējās, pieskaitāmās)
Standarta un pēckalkulācija – piemērošanās tirgus prasībām	Mainīgo izmaksu, pašizmaksas kalkulācija	Izmaksu atkarība no izmaiņām darbības apjomā	Mainīgās izmaksas; Pastāvīgās izmaksas

Lai varētu sastādīt pakalpojuma pašizmaksas kalkulāciju, visas ar uzņēmējdarbību saistītās izmaksas jāsadala:

- Ø Pa izmaksu veidiem: tiešās, netiešās, pastāvīgās, mainīgās;
- Ø Pa izmaksu rašanās vietām: ražošanas, administrācijas, pārdošanas;
- Ø Pa izmaksu nesējiem (kalkulāciju objektiem) – konkrētiem produktiem un pakalpojumiem³.

¹ Benze.J Izmaksu uzskaitē un pašizmaksas kalkulācija, Auditorfirma Grāmatvedis, 1996., 24.lpp

² Alsiņa R., Zolotuhina K., Bojarenko J. Vadības grāmatvedības pamati, RaKa, 2000. 29.lpp

³ Turpat 29.lpp

Izmaksu sadalījumam jādod atbildes uz šādiem jautājumiem:

- Ø Kādas izmaksas ir izveidojušās?
- Ø Kur izmaksas ir izveidojušās?
- Ø Uz ko attiecas izmaksas?

Pilnas pašizmaksas kalkulācijas sistēma pamatojas uz principu, ka kalkulācijas objekta pašizmaksā jāiekļauj gan tiešās izmaksas, gan pēc iespējas pamatoti noteiktu netiešo izmaksu daļu.

Tiešās materiālu izmaksas	Pamat izmaksas	Ražošanas pašizmaksa	Pilna pašizmaksa
Tiešās darba izmaksas			
Citas tiešās izmaksas			
Ražošanas netiešās izmaksas			
Administrācijas netiešās izmaksas			
Pārdošanas un izplatīšanas izmaksas			

3.1.att. Pilnas pašizmaksas kalkulācijas sastāvs¹

3.1. Izmaksu klasifikācija pa izmaksu veidiem

Atkarībā no attiecinājuma uz izmaksu nesējiem, visas izmaksas var iedalīt tiešajās un netiešajās:

$$\text{Kopējās izmaksas} = \text{Tiešās izmaksas} + \text{Netiešās izmaksas}^2$$

Tiešās izmaksas to rašanās brīdī var saistīt ar atsevišķiem izmaksu nesējiem (pasūtījumu vai pakalpojumu veidu) un tieši saistīt ar ražošanas pašizmaksu. Parasti izšķir trīs veidu tiešās izmaksas:

- Ø Pakalpojuma veikšanai vajadzīgās izejvielas un materiāli,
- Ø Tiešās algas
- Ø Pārējās izmaksas

¹ Alsina R., Zolotuhina K., Bojarenko J. Vadības grāmatvedības pamati, RaKa, 2000. 30.lpp

² Turpat 27.lpp

Tiešo izmaksu aprēķināšanai un iekļaušanai pašizmaksas kalkulācijā izmanto iepriekš noteiktas materiālu, darba un citu tiešā izlietojuma elementu normas.

Netiešās izmaksas (vispārējās, pieskaitāmās) to veidošanās brīdī nevar saistīt ar kādu atsevišķu pakalpojuma veidu vai pasūtījumu, kaut gan šīs izmaksas ir saistītas ar ražošanu kopumā. Vispārējās izmaksas vispirms attiecina uz uzņēmuma struktūrvienību, kurā tās izveidojušās un pēc tam sadala pa izmaksu nesējiem.

Ar netiešajām izmaksām saprot visas pārējās izmaksas ražošanas nodaļās, kas nav tieši saistītas ar produkciju vai arī kas prasītu pārāk lielas izmaksas, lai tās varētu reģistrēt detalizēti.

Vispārējās izmaksās ietilpst šādi galvenie veidi:

- Ø Materiāli vispārējām vajadzībām
- Ø Pamatlīdzekļu amortizācijas atskaitījumi
- Ø Netiešās strādnieku algas(apkalpojošais personāls)
- Ø Administrācijas personāla algas
- Ø Sociālās izmaksas
- Ø Nodokļi un nodevas, kurus drīkst iekļaut ražošanas izmaksās
- Ø Īres un nomas maksas
- Ø Kantora izdevumi u.c.¹

Lai noteiktu netiešo izmaksu summu, ko ieskaitīt pakalpojuma pašizmaksā, nepieciešams

- Ø Sagrupēt netiešās izmaksas pa to rašanās vietām un veidiem;
- Ø Noteikt darbības apjomu;
- Ø Izvēlēties paieskaitījuma bāzi;
- Ø Noteikt pieskaitījuma likmes;
- Ø Sadalīt netiešās izmaksas pa kalkulācijas objektiem.²

Praksē netiešo izmaksu pieskaitījuma likmes tiek rēķinātas, izmantojot vairākus paņēmienus

- Ø $\text{Netiešās izmaksas(Ls)/Tiešās izmaksas(Ls)} = 0, \dots$
- Ø $\text{Netiešās izmaksas(Ls)/Kopējais darba laika pētīnš(st.)} = \text{Ls/St.}$
- Ø $\text{Netiešās izmaksas(Ls)/Tiešās darbaspēka izmaksas (Ls)} * 100 = \%$
- Ø $\text{Netiešās izmaksas/Tiešās materiālu izmaksas(Ls)} * 100 = \%$ ³

Kā tiešās, tā vispārējās izmaksas ir jāpakļauj stingrai kontrolei, par salīdzināšanas un izvērtēšanas pamatu kalpo plānotās izmaksas.

¹ Benze.J Izmaksu uzskaitē un pašizmaksas kalkulācija, Auditorfirma Grāmatvedis, 1996., 25.lpp

² Alsina R., Zolotuhina K., Bojarenko J. Vadības grāmatvedības pamati, RaKa, 2000. 31.lpp

³ Rurāne M. Finanšu menedžments, RSEBAA, 2006., 340.lpp.

Lai izvērtētu kuras no pakalpojuma izmaksām uzņēmumā SIA „GfK CR Baltic” ir tiešās izmaksas aplūkosim piemēru, kā uzņēmums sastāda pakalpojuma cenas aprēķinu jeb pasūtījuma priekš kalkulāciju.

Piemērs:

Uzņēmums ir saņēmis pasūtījumu testēt konkrētu pārtikas produktu, respondentu skaits – 200 cilvēki, anketas lapaspušu skaits – 4 lpp. Klients vēlas, lai anketā tiktu iekļauti atvērtie jautājumi (jautājumi bez atbilžu variantiem), kuriem ir nepieciešama kodēšana un projekta rezultāti ir jāiesniedz klientam gan atskaites formā, gan jā sagatavo galveno rezultātu prezentācija klātienē.

3.2.tabula

Pasūtījuma priekš kalkulācijas aprēķins

Ražošanas procesi	Mērvienība	Daudzums	Vienības cena (Ls)	Summa (Ls)
Anketas sagatavošana (1lpp.=1stunda)	stunda	8	35.00	280.00
Anketas tulkošana	stunda	12	20.00	240.00
Anketu drukāšana	gab.	200	0.01	2.00
Drukas izmaksas (par lpp.)	lpp	960	0.02	19.20
Anketu šķirošana, kniedēšana	stunda	1	10.00	10.00
Izlases rāmja izstrāde	stunda	1	35.00	35.00
Intervētāju apmācība	stunda	1	25.00	25.00
Rekrutācija	gab	200	3.00	600.00
Intervijas	gab.	200	3.00	600.00
Atlīdzības	gab.	200	2.00	400.00
Intervētāju menedžments	stunda	8	15.00	120.00
Intervētāju datu bāzes amortizācija	gab.	200	0.10	20.00
Kodēšana (par jaut.)	gab.	1200	0.20	240.00
Ievadīšana (par lpp.)	gab.	960	0.04	38.40
Lauka darba kvalitātes kontrole	gab.	16	3.00	48.00
Datu faila tīrīšana	stunda	8	30.00	240.00
Apstrāde	stunda	8	25.00	200.00
Analīze	stunda	16	35.00	560.00
Prezentācijas sagatavošana	stunda	8	25.00	200.00
Telpu noma	dienas	4	90.00	360.00
Kopā LVL (bez PVN)				4238

Aplūkojot priekš kalkulācijas tabulu, redzam dažādus ražošanas procesus. Vispirms tiek sagatavots darba instruments – anketa, kuras jautājumi tiek saskaņoti ar klientu, tad anketa tiek tulkota vai nu uz angļu valodu vai uz krievu valodu. Kad anketa ir gatava, projektu direktors to iesniedz datu vākšanas nodaļas projektu vadītājam. Datu vākšanas nodaļā anketas tiek drukātas šķirotas, tiek apzināti intervētāji, izstrādāta respondentu izlase, tiek sameklētas

degustācijām nepieciešamās telpas (parasti kādā lielveikalā). Pēc tam tiek apmācīti intervētāji un tā kā telpu nomai ir paredzētas četras dienas, tad degustāciju norise projektu vadītājam ir jāpārrauga visas nākamās četras dienas. Kad intervijas ir notikušas, aizpildītās anketas tiek reģistrētas un atdotas datu apstrādei, kur tiek organizēta kodēšana un ievadīšana. Kad datu fails ir gatavs, tas tiek tīrīts (pārbaudīts vai nav pretrunu un neloģisku atbilžu) un notiek datu kvalitātes kontrole. Pēc tam ar speciālas statistisko datu apstrādes programmas (SPSS) palīdzību dati tiek grupēti un analizēti. Projektu direktors vai pētnieks gatavo projekta atskaiti un prezentāciju.

Visās pozīcijās, kas minētas tabulā prādās tiešās izmaksas, tās pozīcijas, kuru mērvienība ir stundas ir personālizmaksas, izņemot tulkošanu, jo šo pakalpojumu bieži sniedz tulkošanas firmas. Tādus darbus kā kodēšana, ievadīšana un intervēšana veic ārštata darbinieki un šīs ir izmaksas par pakalpojumiem no ārienes. Anketu drukāšana un drukas izmaksas iekļaujas tādās grupās kā materiālu izmaksas un pamatlīdzekļu nolietojuma izmaksas. Pārējās pozīcijas tiek uzskaitītas pie citām izmaksām.

Pēc tā kā tiek sastādīta pakalpojuma tāme, var redzēt, ka lielu daļu nosaka tiešās personāla darba izmaksas, tiešās izmaksas par pakalpojumiem no ārienes, kā arī tiešās materiālu izmaksas. Pēc izmaksu analīzes datiem (skat.2.3.tabulu) var redzēt, ka ražošanas izmaksu lielāko daļu aizņem personālizmaksas (60%) un pakalpojumi no ārienes (30%). Pakalpojumu izmaksas no ārienes ir iespējams identificēt katram projektam atsevišķi izmantojot uzskaites programmu, kas nodrošina darba samaksas aprēķināšanu trešajām personām, bet tā kā šobrīd netiek veikta stundu uzskaitē par darbinieku patērēto laiku katra projekta konkrētam procesam, tad personālizmaksas nevar identificēt katram projektam atsevišķi.

Tā kā tiešo izmaksu aprēķināšanai un iekļaušanai pašizmaksas kalkulācijā pieņemts izmantot iepriekš noteiktas materiālu, darba un citu tiešā izlietojuma elementu normas, tad uzņēmumam ir jāizstrādā metodika kā aprēķināt darbinieku stundas likmi. Šobrīd šādas metodikas uzņēmumā nav, jo darbinieku stundas likmes cena ir aizgūta no citiem pakalpojumu uzņēmumiem.

Pēc priekšskulācijas aprēķina redzam, ka uzņēmums nav paredzējis vispārējo izmaksu pozīcijas, tas nozīmē, ka vispārējām izmaksām ir jābūt ierēķinātām darba stundas izcenojumā. Lai noteiktu netiešo izmaksu summu, ko ieskaitīt pakalpojuma pašizmaksā, nepieciešams tās sagrupēt pa to rašanās vietām un veidiem.

3.2. Izmaksu klasifikācija pa izmaksu rašanās vietām

Vispārējo izmaksu uzskaitē ir cieši saistīta ar uzņēmuma organizatorisko struktūru, un šinī ziņā vispārējo izmaksu uzskaitē var izdalīt vairākas atšķirīgas grupas. Šīm grupām jāizvēlas atšķirīgas sadales atslēgas, jo tieši šī sadales kārtība ietekmē aprēķina gala rezultātu – atsevišķu produkcijas veidu pašizmaksu.¹

Jebkuras izmaksas izveidojas noteiktās izmaksu vietās, kuras uzņēmumā var kontroles nolūkos īpaši izdalīt uzskaitē. Izmaksu vietas uzskaitē var izdalīt pēc vairākiem kritērijiem:

- Ø Pēc teritoriālā izvietojuma
- Ø Pēc izmaksu vietu funkcijām ražošanas procesā
- Ø Pēc atbildības pakāpes
- Ø Pēc izmaksu nesējiem.

Izmaksu vietas savukārt var apvienot izmaksu jomās:

- Ø Materiālu joma
- Ø Izgatavošanas joma
- Ø Vadīšanas joma
- Ø Noieta joma
- Ø Vispārējās apkalpošanas joma².

Jebkurā gadījumā katra izmaksu vieta ir jāsaista ar atbildības vietu, citādi sadalījumam izmaksu vietās nav jēgas, jo nebūs atbildīgā par izmaksu līmeņa ievērošanu.

Uzņēmumā SIA „GfK CR Baltic” var izdalīt šādas struktūrvienības:

- Ø Datu vākšanas nodaļa
- Ø Datu apstrādes nodaļa
- Ø Analīzes nodaļa
- Ø Administrācija

Visiem izmaksu pirmdokumentiem ir jābūt sastādītiem tā, lai tajos parādītās izmaksas bez grūtībām varētu novirzīt uz konkrētām izmaksu vietām.

Vispirms uzskaitīsim, kas ir uzņēmuma vispārējās izmaksas un pēc tam tās izdalīsim uz nodaļām par datu avotu ņemot SIA „GfK CR Baltic” 2006.gada Peļņas vai zaudējumu aprēķinu.

¹ Benze.J Izmaksu uzskaitē un pašizmaksas kalkulācija, Auditorfirma Grāmatvedis, 1996., 49.lpp

² Pelšs A. Vadības grāmatvedība 1.daļa, KIF "Biznesa komplekss", 2001

Uzņēmuma vispārējās izmaksas:

- Komunālie pakalpojumi un telpu īre

Komunālie pakalpojumu un izmaksas par telpu īri tiek iegrāmatotas atsevišķos kontos, bet visam uzņēmumam vienotā summā. Te piemērots būtu proporcionalitātes princips. Komunālos pakalpojumus var iegrāmatot, aprēķinot katras nodaļas telpas lielumu proporcionāli visa biroja platībai.

Piemēram, ja komunālo pakalpojumu kopējās izmaksas ir 2729Ls un analīzes nodaļas telpas platība ir 110 m², bet visa biroja platība – 280 m², tad analīzes nodaļas komunālo pakalpojumu proporcionālās izmaksas varētu būt

$$(Ls\ 2729 * 110) / 280 = Ls\ 1072$$

3.3.tabula

Komunālo pakalpojumu un telpu īres sadalīšanas aprēķins

uzņēmuma „GfK CR Baltic” struktūrvienībām

Pakalpojums	Kopīgās izmaksas 2006.gadā	Analīzes nodaļa	Datu apstrādes nodaļa	Datu vākšanas nodaļa	Administrācija	Koplietošanas telpas
Platība m2	280	110	20	90	20	40
Telpu noma Ls	18151	7131	1297	5834	1297	2593
Komunālie pakalpojumi Ls	2729	1072	195	877	195	390
Kopā izmaksas Ls	20880	8203	1491	6711	1491	2983
Koplietošanas telpu izmaksu pārdale Ls		746	746	746	746	
Kopā Ls		8949	2237	7457	2237	

Koplietošanas telpas uz nodaļām var pārdalīt divējādi – par pamatu ņemot katras nodaļas platību, jeb sadalīt vienādās daļās uz katru nodaļu, tā kā koplietošanas telpas tiek izmantotas līdzvērtīgi no visām nodaļām, tad šoreiz izvēlamies otro variantu, proti, koplietošanas telpu izmaksas sadala uz četri un pieskaita katrai nodaļai.

- Pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu nolietojums.

Ir iespējams izdalīt, katras nodaļas datortechniku ar visām licenzētajām programmām un šīs tehnikas nolietojumu katrai nodaļai varētu aprēķināt par pieskaitījuma likmi ņemot projektā patērētās darba stundas. Vienkāršāk, bet ne tik precīzi, nolietojuma sadalījumu var

aprēķināt kopējo nolietojuma summu izdalot proporcionāli nodaļās strādājošo skaitam, ja darba vietu aprīkojuma izdalīšana uz nodaļām ir pārāk laikietilpīgs un sarežģīts process. Tā kā šobrīd uzņēmumā SIA „GfK CR Baltic” netiek uzskaitīti ekspluatācijā nodotie pamatlīdzekļi atsevišķi pa nodaļām, tad pieskaitījuma likmi aprēķināsim, par pamatu ņemot katras nodaļas darbinieku skaitu.

Piemēram, ja kopējais darbinieku skaits 2006.gadā ir 17 un kopējās pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu izmaksas 2006.gadā ir Ls 10507, bet analīzes nodaļas darbinieku skaits ir 6, tad analīzes nodaļas pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu nolietojuma izmaksas varētu būt

$$(10507/17)*6 = \text{Ls } 3708$$

3.4.tabula

Pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu nolietojuma sadalījums pa uzņēmuma struktūrvienībām.

	2006.gada rādītāji	Analīzes nodaļa	Datu apstrādes nodaļa	Datu vākšanas nodaļa	Administrācija
Darbinieku skaits	17	6	2	6	3
Pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu nolietojums	Ls 10 507	Ls 3 708	Ls 1 236	Ls 3 708	Ls 1 854

- Datorpreces, biroja tehnikas uzturēšanas izmaksas, veselības apdrošināšanas izmaksas.

Šīs izmaksas izdalīsim uz katru nodaļu proporcionāli darbinieku skaitam tāpat kā iepriekš, jo šo izmaksu apjoms mainās atkarībā no darbinieku skaita.

3.5.tabula

Dažādu vispārējo izmaksu sadalījums pa uzņēmuma struktūrvienībām

	2006.gads	Analīzes nodaļa	Datu apstrādes nodaļa	Datu vākšanas nodaļa	Administrācija
Vispārējās izmaksas darbinieku skaits	17	6	2	6	3
biroja tehnikas uzturēšanas izdevumi, datorpreces	Ls 4 758	Ls 1 679	Ls 560	Ls 1 679	Ls 840
veselības apdrošināšana	Ls 2 220	Ls 784	Ls 261	Ls 784	Ls 392
strādnieku vervēšanas un apmācības izdevumi	Ls 3 771	Ls 1 331	Ls 444	Ls 1 331	Ls 665

- Komandējumu izmaksas

2006.gada komandējumu izmaksas, apsekojot datus par izsniegtajām komandējumu naudām un brauciena mērķiem, aptuveni sadalījās šādās proporcijās: viena trešdaļa no kopējās gada summas izlietota komandējumiem saistībā ar uzņēmuma vadīšanu, divas trešdaļas - komandējumiem saistībā ar pieredzes apmaiņu dažādu jaunu produktu ieviešanā.

Tātad komandējumu izmaksas sadalās šādi:

Administrācija	$(6351/3)*1 = \text{Ls } 2117$
Analīzes nodaļa	$(6351/3)*2 = \text{Ls } 4234$

- Sakaru izmaksas

No pasta izmaksām 80% sastāda anketu sūtījumi intervētājiem, bet 20% ir administrācijas sūtījumi – dažādi rēķini, salīdzināšanas akti, informatīvas vēstule utt.

Telefonsakaru un interneta izdevumi uzņēmumā netiek izdalīti, tāpēc tos šobrīd pārdalīsim uz nodaļām proporcionāli darbinieku skaitam. Bet, protams, tas nav pietiekami precīzs aprēķins, jo telefonaptauļās patērētie resursi būtu jāuzskaita atsevišķi, jo tās ir tiešās ražošanas izmaksas. Arī darbinieku mobilo telefonu sakaru izdevumi būtu identificējami pēc abonētu numuriem un izdalāmi tiešajos izdevumos pēc konkrētā projektā nostrādāto stundu skaita.

3.6.tabula

Sakaru izmaksu sadalījums pa uzņēmuma struktūrvienībām

Vispārīgās izmaksas	Kopējās izmaksas 2006.gadā	Analīzes nodaļa	Datu apstrādes nodaļa	Datu vākšanas nodaļa	Administrācija
darbinieku skaits		6	2	6	3
pasts	Ls 2 240			Ls 1 792	Ls 448
internets	Ls 1 536	Ls 542	Ls 181	Ls 542	Ls 271
telefonsakari	Ls 8 132	Ls 2 870	Ls 957	Ls 2 870	Ls 1 435
Kopā	Ls 11 908	Ls 3 954	Ls 1 138	Ls 5 204	Ls 21 54

- Visas izmaksas, kas saistītas ar intervētāju rekrutēšanu attiecas uz datu vākšanas nodaļu. To summa 2006.gadā ir Ls 205.
- Transporta izdevumi, kas ir uzskaitīti zem pārdošanas izmaksām būtu uzskatāmas par analīzes daļas izmaksām, jo tās sastāv no degvielas vai takšu pakalpojumu izmaksām, kas lielā mērā ir saistītas ar braucieniem pie klienta. To summa 2006.gadā ir Ls 3772.

- Administrācijas izmaksas

Vispārējās administrācijas izmaksas būtu jāsasummē ar izmaksām, kas izdalītas no ražošanas un pārdošanas izmaksām un attiecinātas uz administrāciju, bet pēc tam jāsadala pa ražošanas nodaļām pēc darbinieku skaita, jo netiešās izmaksas tiks pieskaitītas katra darbinieka stundas likmei.

Tagad sastādīsim vispārējo izmaksu lapu, apkopojot iepriekš veiktos aprēķinus un izmaksu sadalījumus pa uzņēmuma struktūrvienībām, un noteiksim 2006.gada netiešo izmaksu summu katrai ražošanas nodaļai. Šie dati būs nepieciešami darba pašizmaksas aprēķināšanai ar pilno pašizmaksas kalkulēšanas metodi.

3.7.tabula

Netiešo izmaksu apkopojums

Netiešo izmaksu veidi	Izmaksas, Ls/gadā	Netiešo izmaksu sadalījums pa izmaksu rašanās vietām			
		Analīzes nodaļa	Datu apstrādes nodaļa	Datu vākšanas nodaļa	Administrācija
Komunālie pakalpojumi un telpu īre	20881	8949	2237	7457	2237
Pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu nolietojums	10507	3708	1236	3708	1854
Sakaru izmaksas	11908	3412	1137	5204	2154
Biroja tehnikas uzturēšanas izdevumi, datorpreces	4758	1679	560	1679	840
Veselības apdrošināšana	2220	784	261	784	392
Strādnieku vervēšanas un apmācības izdevumi	3771	1331	444	1331	665
Komandējumu izdevumi	6351	4234			2117
Intervētāju rekrutēšana	205			205	
Transporta izmaksas	3772	3772			
Vispārējās administrācijas izmaksas	13142				13142
Kopā	77515	27869	5876	20369	23402
darbinieku skaits		6	2	6	
pieskaitāmie administrācijas izdevumi		10029	3343	10029	
Nodaļu netiešās izmaksas		37898	9219	30398	

3.3. Izmaksu klasifikācija pa izmaksu nesējiem

Organizējot uzņēmuma darbu pēc projektu principa, galvenā problēma ir veiksmīga un rentabla projekta realizācija. Minēto uzdevumu izpilde kļūst ievērojami sarežģīta, ja projektā ir iesaistīti vairāki darbinieki un katrs no tiem strādā pie dažādu projektu izpildes. Šādā situācijā svarīga ir darbinieku laika un materiālu uzskaitē katram projektam.

Aplūkosim projektu izpildes posmus, izdalot darbības pa nodaļām un fiksējot kāda veida izmaksas rodas katrā posmā un pēc kādiem dokumentiem vai aprēķiniem tās ir iespējams identificēt.

3.8.tabula

Projektu izpildes posmi SIA „GfK CR Baltic”

Posms	Nodaļa	Funkcijas	Izmaksas	Uzskaites forma
Pasūtījuma pieņemšana	Analīzes nodaļa	Piedāvājuma izstrādāšana, cenas aprēķināšana, metodes un apjoma izvēle;	personālizmaksas	stundas
		Saskaņošana ar klientu.	transporta izmaksas	rēķins, maršruta lapa
			sakaru izdevumi	pieskaitījuma likme
			Biznesa pusdienas	rēķins
Instrumenta izstrāde	Analīzes nodaļa	Anketas sagatavošana	personālizmaksas	stundas
		Saskaņošana ar klientu	sakaru izdevumi	pieskaitījuma likme
		Tulkošana	tulkošana izmaksas	rēķins

3.8.tabula (turpinājums)

Posms	Nodaļa	Funkcijas	Izmaksas	Uzskaites forma
Datu vākšana	Datu vākšanas nodaļa	Anketas drukāšana	papīrs, drukāšanas izdevumi	Gab.
		Kvotas izstrāde	personālizmaksas	stundas
		Adrešu izlase	personālizmaksas	stundas
		Intervētāju apzināšana, apmācība, instruēšana	personālizmaksas	stundas
			sakaru izdevumi	pieskaitījuma likme
		Anketu izsniegšana, saņemšana	sakaru izdevumi	pieskaitījuma likme
			transporta izmaksas	rēķins
			pasta izdevumi	rēķins
		Procesa pārraudzība	sakaru izdevumi	pieskaitījuma likme
		Samaksa intervētājiem	honorārs	Gab.
		Procesa izdevumi	degvielas izdevumi	rēķins
			degustējamie materiāli	rēķins
			atlīdzības respondentiem	rēķins
telpu noma	rēķins			
sakaru izdevumi	pieskaitījuma likme			
Datu apstrāde	Datu apstrādes nodaļa	Ievade	honorārs	Gab.
		Kodēšana	honorārs	Gab.
		Šifrēšana	honorārs	Gab.
		Datu faila sagatavošana	personālizmaksas	stundas
		Tabulas, grafi	personālizmaksas	stundas
Datu analīze	Analīzes nodaļa	Atskaites sagatavošana	personālizmaksas	stundas
		Atskaites drukāšana	papīrs, drukāšanas izdevumi	Gab.
		Tulkošana	tulkošana	rēķins
		Nosūtīšana	pasta izdevumi	rēķins
Prezentācijas	Analīzes nodaļa	Prezentācijas sagatavošana	personālizmaksas	stundas
		Prezentācija	personālizmaksas	stundas
			transporta izmaksas	rēķins
sakaru izdevumi	pieskaitījuma likme			

Tāpat kā priekškalkulācijas aprēķins, tāpat arī posmu izmaksu uzskaitē parāda, ka lielu tiešo izmaksu daļu sastāda personāla ieguldītais stundu darbs katrā projektā. Lai varētu kontrolēt personāla atdevi un noslogotību, kā arī projekta pašizmaksu, būtu nepieciešams ieviest stundu uzskaiti.

Iespējamie nostrādāto stundu reģistrēšanas veidi:

- Ø Vispilnīgākā ir elektroniskā pieraksta sistēma katram iestādes darbiniekam, norādot konkrēto darba veidu un stundu skaitu katra projekta aktivitātei, ieskaitot atvaļinājuma, slimības vai kvalifikācijas celšanas laiku. Mēneša beigās tā tiek slēgta un datus izmainīt iespējams tikai personāla departamenta darbiniekiem. Pieraksti tiek glabāti elektroniski un ir izmantojami visu veidu atskaitēm.
- Ø Visvienkāršākā ir summārā darba laika uzskaitē mēnesī (ierašanās darbā un aiziešana no tā) vai stundu skaits projektā. Mēneša beigās darbā pavadītās stundas tiek summētas.
- Ø Ja ir nepieciešams uzskaitīt nostrādātās darba stundas katrā projekta aktivitātē (pārējais darba laiks var nebūt tik precīzi uzskaitīts pa darba uzdevumiem), tad vajadzētu izstrādāt īpašu darba laika uzskaiti. Ja nav īpašas atbalsta programmas, tad ieteicams izveidot uz Excel balstītu sistēmu darba dienu un stundu uzskaitē darbiniekiem, kuri piedalās projektā. Katrs darbinieks veic tajā ikdienas ierakstus un mēneša beigās tiek summētas darbinieku nostrādātās stundas un izveidota kopēja elektroniska tabula visu projektu pārskatiem.

Visieteicamākā būtu pēdējā uzskaites forma, jo tādējādi tiktu precīzāk uzskaitīts tieši projektam veltītais laiks, kurš būtu arī par atskaites punktu pašizmaksas aprēķināšanai.

Netiešo izmaksu noteikšanai un sadalīšanai pa kalkulācijas objektiem izmanto vairākas metodes:

1. metode – netiešo izmaksu sadalīšana pa kalkulācijas posteņiem proporcionāli pārdoto preču skaitam.
2. metode – netiešo izmaksu sadalīšana proporcionāli pakalpojuma darbietilpībai.
3. metode – netiešo izmaksu sadalīšana proporcionāli izvēlētajai pieskaitījuma bāzei ar pieskaitījuma likmju palīdzību.¹

Ja uzņēmums izmanto darba pašizmaksas kalkulāciju pēc pašizmaksas metodes un katra klienta rēķins balstās uz tām izmaksām, kas ir tieši saistītas ar konkrēto klientu, tad

- Ø Netiešās izmaksas sadala ar pieskaitījuma likmi, kur pamatā ir tiešais stundu skaits;
- Ø Maksu par stundu likmi katrai darbinieku kategorijai aprēķina, izmantojot vidējās algu izmaksas katrai kategorijai, ieskaitot visas sociālās iemaksas.

¹ Alsiņa R., Zolotuhina K., Bojarenko J. Vadības grāmatvedības pamati, RaKa, 2000. 32.lpp

Darba pašizmaksas kalkulācija ir kalkulācijas metode, kas ņem vērā atšķirības starp ražošanas un izmaksu struktūrām un dala starp tiešajām un netiešajām izmaksām.¹

Izmaksu nesējs pakalpojumu uzņēmumiem bieži vien ir neuzskaitītās stundas, bet cik daudz stundu ir iespējams pārdot?

Lai aprēķinātu pārdodamo laiku jāizmanto jaudas kalkulācija, kuru izmanto daudzi konsultantu uzņēmumi, lai uzzinātu, kāda laika jauda atbilst vienai cilvēkvienībai.

Apmaksāts darbs	52 nedēļas
Atvaļinājums	4 nedēļas
<u>Mainīgās svētku dienas</u>	<u>2 nedēļas</u>
Bruto darba laiks	46 nedēļas
Apmaksātie darba kavējumi	
Kursi/tālākizglītība	2 nedēļas
<u>Kavējumi slimības dēļ/papildatvaļinājumi</u>	<u>1 nedēļa</u>
Pārdošanā esošais laiks	43 nedēļas

Pareizinot ar darba dienu skaitu nedēļā $43 * 5 = 215$ darba dienas gadā²

3.9.tabula

Darbinieka pārdodamā laika aprēķins stundās

	Ikdienā pārdodamais laiks	Gada pārdodamais laiks
Izmantojot 100%	7,5 stundas	1612,5 stundas
Izmantojot 80%	6 stundas	1290 stundas
Izmantojot 70%	5,25 stundas	1128,75 stundas
Izmantojot 60%	4,5 stundas	967,5 stundas

Parasti budžeta kontekstā rēķinās ar to, ka tiek izmantoti 70-80%.

Izveidosim aprēķinu, kas balstās uz darba pašizmaksas kalkulāciju un pārdodamo laiku.

1. Noteiksim stundas cik var pārdot saviem klientiem, t.i., noteiksim izmaksu nesēju. Saskaņā ar Jaudas aprēķinu pārdodamais laiks uz katru darbinieku ir 43 nedēļas jeb 215 darba dienas. Faktiski uzņēmums var rēķināties vidēji ar 70% pārdodamā laika izmantošanu gadā uz darbinieku. Ja tiek uzskaitīti 70% no pārdodamā laika, tad tas atbilst 1129 stundām gadā uz katru darbinieku.

2. Aprēķināsim cik stundas var pārdot no katras ražošanas nodaļas. Tā kā datu vākšanas nodaļai ir vadītājs, kura darbu stundās nevarēs pārdot, tad šajā nodaļā viņa izmaksas automātiski pārdalās uz citiem nodaļas darbiniekiem, t.i., $1129 * 5 = 5645$ stundas

¹ Hofs K.G. Biznesa Ekonomika, Jāņa Rozes Apgāds, 2002. 213.lpp

² Turpat 241.lpp

Analīzes nodaļā ir 6 darbinieki, tad kopējais pārdodamo stundu skaits ir $1129 \cdot 6 = 6774$ stundas

Datu apstrādes nodaļā ir 2 darbinieki, tad nodaļas pārdodamo stundu skaits ir 2258 stundas.

3. Ar izmaksu nesēju saistīto tiešo izmaksu noteikšana

Tiešās izmaksas šajā gadījumā būs katras ražošanas nodaļas personālizmaksas uz kurām pārdalītas administrācijas personālizmaksas, jo visas šīs izmaksas uzņēmumā tiek klasificētas kā ražošanas izmaksas. Administrācijas personālizmaksas sadalīsim uz visiem darbiniekiem un attiecīgi pieskaitīsim konkrētai nodaļai. Piemēram, ja uzņēmumā visās ražošanas nodaļās ir 14 darbinieki, bet analīzes nodaļā 6 darbinieki, bet administrācijas personālizmaksas ir Ls50592, tad pieskaitāmā summa no administrācijas izmaksām aprēķinās šādi:

$$(50592/14) \cdot 6 = \text{Ls}21682$$

3.10.tabula

Personālizmaksu sadalījums pa SIA „GfK CR Baltic” ražošanas nodaļām

	2006.gads	Analīzes nodaļa	Datu apstrādes nodaļa	Datu vākšanas nodaļa	Administrācija
Tiešās izmaksas					
Darbinieku skaits	17	6	2	6	3
Personālizmaksas Ls	210 802	92 753	18 972	48 484	50 592
administrācijas izmaksu pārdale Ls		21 682	7 228	21 682	
Kopā Ls		114 435	26 200	70 166	
Vidējās pārdodamā laika izmaksas Ls		17	12	12	

Vidējās pārdodamā laika izmaksas aprēķina tiešās nodaļas izmaksas dalot ar pārdodamajām stundām katrā nodaļā.

4. Ar izmaksu nesēju saistīto netiešo izmaksu noteikšana

Tās ir izmaksas, kas saistās ar biroju un palīgfunkcijām, tās ir izmaksas, kas paliek pāri pēc tiešo darba algu, tiešo materiālu un pakalpojumu izdevumu atskaitījumiem. Šīs izmaksas tika atspoguļotas 3.7.tabulā.

2006.gads	Analīzes nodaļa	Datu apstrādes nodaļa	Datu vākšanas nodaļa
Nodaļu netiešās izmaksas Ls	37 898	9 219	30 398

5. Uzkrāto netiešo izmaksu sadales pamatojuma sastādīšana

Tās ir tiešās darba algu izmaksas par pārdodamo stundu katras nodaļas darbiniekam(3.10.tabula).

6. Pieskaitījuma likmes aprēķināšana netiešo izmaksu sadalei

Aprēķināsim pieskaitījuma likmi kā procentu likmi no tiešajām algu izmaksām uz plānoto uzskaitīto stundu. Vispirms izskaitļojam kādas ir uzskaitītās stundas netiešās izmaksas un pēc tam aprēķināsim, kādu procentu daļu tā veido no tiešajām algu izmaksām uz vienu uzskaitīto stundu.

3.11.tabula

Darba pašizmaksas kalkulācija

	Analīzes nodaļa	Datu apstrādes nodaļa	Datu vākšanas nodaļa
Nodaļu netiešās izmaksas Ls	37898	9219	30398
Plānoto stundu skaits	6774	2258	5645
Vienas stundas netiešās izmaksas Ls	6	4	5
Vienas stundas tiešās izmaksas Ls	17	12	12
netiešo izmaksu pieskaitījuma likme	33%	34%	45%

Tātad SIA „GfK CR Baltic” darba pašizmaksas kalkulācija 2006.gadā rāda, ka vienas stundas cena analīzes nodaļā ir $17 \cdot 1.33 = 23$ Ls. Bet tā kā visu uzņēmumu darbības priekšnoteikums ir peļņa un pieņemsim, ka šis uzņēmums vēlas vismaz 10% lielu peļņas pieskaitījuma likmi no pašizmaksas, tad tas nozīmē, ka uzņēmuma darbinieku stundas tarifs analīzes nodaļā būs $23 \cdot 1.10 = 25$ Ls.

Tā kā uzņēmumā šobrīd nepastāv izmaksu sadalījuma uzskaitē pa nodaļām, tad vispārējo izmaksu sadalījums pēc šiem aprēķiniem var būt neprecīzs un ar nobīdēm no reālā rezultāta, tāpēc uzņēmumam vajadzētu grāmatvedībā ieviest subkontus, lai izdalītu vismaz lielākās izmaksu grupas pa uzņēmuma struktūrvienībām.

Pārējās tiešās izmaksas, kas nav saistītas ar personālizmaksām projekta ietvaros vajadzētu uzskaitīt speciālās tabulās, līdz ko tās ir radušās. Daži no projektā iesaistītajiem darbiniekiem iesniedz uzņēmumam avansa norēķinus, kuros parādās projekta izmaksas, šīs izmaksas vajadzētu piesaistīt attiecīgajam projektam tieši avansa norēķina dokumentā. Informāciju par projekta izmaksām vajadzētu sākt uzkrāt jau veidojot piedāvājumu. Projekta ierakstā glabājas visa informācija par izlietotajiem resursiem un piegādātajām precēm. Šādi ieraksti, dotu iespēju kontrolēt kādas izmaksas jau ir notikušas projekta ietvaros.

Ja izmanto dalīto grāmatvedību, izmaksu uzskaiti var iekārtot divējādi:

- Ø Izmaksas uzskaitīt kontos, informāciju grupējot pa izmaksu vietām un pa izmaksu nesējiem;
- Ø Statistiskā jeb tabulu formā, kad informāciju uzreiz no pirmdokumentiem ievieto īpašās aprēķinu tabulās.¹

Arī lietojot izmaksu uzskaitē kontus vispārējo izmaksu sadalē un pašizmaksas aprēķināšanā informācija no kontiem ir jāpārnes aprēķinu tabulās, tādējādi nav principiālas starpības šiem abiem uzskaites veidiem.

Kontus izmaksu uzskaitē būtu ērtāk lietot uzņēmumos ar garu ražošanas ciklu, kad produkcijas izgatavošana ilgst vairākus mēnešus vai pat gadus. Turpretī uzņēmumos ar īsu ražošanas ciklu ērtāk ir izmantot statistiski tabulāro uzskaites veidu, kad kopsavilkumos sagrupēto informāciju uzreiz ieraksta tabulās. Līdz ar to kļūst lieka datu reģistrēšana kontos un ietaupās darbs.²

Laika periodu izveidošana, lai pārvērstu izdevumus, ko uzņēmums veicis gada laikā, par izmaksām, ir ļoti svarīgs uzņēmuma grāmatvedības uzdevums. Uzņēmuma darbībā ir svarīgi precīzi izrēķināt patēriņu, ko izraisījis katrs konkrēts ražošanas faktors kādā noteiktā periodā un kas iekļauts grāmatvedības pārskatā vai uz kā pamata tiek izstrādāta kalkulācija. Tās izmaksas, kas ir bijušas, piemēram, janvāra mēnesī, tiek ietvertas tieši janvāra grāmatvedības pārskatā un nevis mēnesi pirms vai pēc. Bez šādas laika perioda ierobežošanas, kur uzņēmums regulē avansa izmaksāšanu vai nesamaksāto darba algu uzskaiti, avansā samaksātos izdevumus, pareizi samaksātus procentu maksājumus un citus izdevumus, kuri tiek maksāti neatkarīgi no tā, kad tie tiek patērēti, nebūtu iespējams ne lielos, ne mazos uzņēmumos ievērot ekonomisko kārtību. Tāpēc uzņēmumam būtu ieteicams ieviest projektu izmaksu uzskaites lapas, kurās mēneša beigās uzņēmuma vadība var redzēt kādas izmaksas jau ir notikušas, ar kādiem izdevumiem tuvākajā nākotnē ir jāērēķinās un kāds pabeigtības procents ir katram projektam.

Tātad kādas uzskaites formas ir jāievieš uzņēmumam, lai viegli varētu aprēķināt projekta pašizmaksu:

- Ø Saņemtie rēķini un avansa norēķini tiek vīzēti ar nodaļu un projektu, ja tas ir iespējams.
- Ø Darbinieki iesniedz savas laika uzskaites lapas pa projektiem konkrētā mēnesī.

¹Benze.J Izmaksu uzskaitē un pašizmaksas kalkulācija, Auditorfirma Grāmatvedis, 1996., 38.lpp

² Turpat 39.lpp

- Ø Tiek izveidota Projekta uzskaites lapa, kurā izdalīti mēnesī radušies izdevumi, kas saistīti ar pakalpojumu sniedzējiem datu vākšanas un apstrādes procesā, kā arī ir atspoguļoti izdrukāto materiālu apjomi un citas tiešās izmaksas. Paraugš pievienots pielikumiem
- Ø Ienākošos rēķinus saņemšanas brīdī fiksē sekretāre un, kad grāmatvede veic rēķina apstrādi, uz tā būtu jābūt, ja ir tiešās projekta izmaksas, tad projekta numuram, ja ir tikai identificēta nodaļa, tad atzīmei par konkrēto nodaļu. Šīs atzīmes, ja nav iespējams ievadīt uzreiz grāmatvedības programma, būtu ieteicams pievienot rēķinu uzskaites tabulai.

Galvenie pašizmaksas trūkumi plānošanas vajadzībām izriet no tā, ka šie aprēķini ir pamatoti uz pagājušo periodu datiem, un nav nekādas garantijas, ka attiecības starp tiešajām izmaksām saglabāsies tādas pašas arī nākotnē. Otrs būtisks trūkums ir tas, kas vispārējās izmaksas, it īpaši vadīšanas un noieta izmaksas, sadala proporcionāli kādai iedomātai bāzei jeb atslēgai, pieņemot, ka pastāv noteikta sakarība starp šo bāzi un attiecīgajām vispārējām izmaksām. Jo šaurāka ir izvēlēta sadales bāze, jo neprecīzāka būs vispārējo fiksēto izmaksu sadale. Turklāt, pieņemot par pamatu cenu kalkulācijai pilno pašizmaksas kalkulāciju, cena tiek noteikta vienīgi no uzņēmuma skatījuma un netiek ņemta vērā tirgus konjunktūra un citu uzņēmumu konkurence.¹

3.4. izmaksu klasifikācija atkarībā no izmaiņām ražošanas apjomā

Atkarībā no tā, kā atsevišķas izmaksu grupas ietekmē uzņēmējdarbības apjoma svārstības, izmaksa iedala:

- Ø Pastāvīgajās (fiksētajās, konstantajās)
- Ø Mainīgajās.

Mainīgās vai variablās izmaksas ir tādas, kuras tieši reaģē uz ražošanas apjoma palielināšanos vai samazināšanos, tās sastāv galvenokārt no tiešajām izmaksām.

Fiksētās izmaksas jeb nosacīti pastāvīgās izmaksas ir tādas, kuras nemainās, produkcijas apjomam palielinoties vai samazinoties noteiktā laika periodā. Tomēr produkcijas apjomam palielinoties pāri par noteikta intervāla robežām, šīs fiksētās izmaksas lēcienuveidā pieaug, un tad atkal zināmu laiku nereaģē. Lielākā daļa no administrācijas izmaksām ir pastāvīgas.

¹ Benze.J Izmaksu uzskaitē un pašizmaksas kalkulācija, Auditorfirma Grāmatvedis, 1996., 115.lpp

Mainīgo izmaksu pašizmaksas kalkulācija jeb seguma summas kalkulācija pamatojas uz principu, ka pamatdarbības izmaiņu rezultātā mainās mainīgās izmaksas, kamēr pastāvīgās izmaksas paliek nemainīgas arī tad, ja darbības apjomam ir raksturīgas lielas svārstības. Mainīgo izmaksu pašizmaksas kalkulācija ļauj pēc iespējas ātrāk uzzināt produkta vienības mainīgās izmaksas īsā laika posmā.¹

Seguma summas kalkulācijas piekritēji apgalvo, ka perioda pastāvīgās izmaksas ir saistītas ar uzņēmuma kapacitāti un ne ar produkcijas vienas vienības izmaksām aktuālajā periodā. Šie piekritēji uzskata, ka visas pastāvīgās izmaksas reprezentē izmaksas, kas saistās ar uzņēmuma gatavību ražošanai, un tās pastāv neatkarīgi. Tāpēc kalkulācijā ierēķina tikai mainīgās izmaksas.

Savukārt pilnas pašizmaksas kalkulācijas atbalstītāji uzskata, ka kalkulācijā ir jāietver visas izmaksas, jo, ar ražošanu saistītām kapitāla izmaksām nebūtu iespējams ražot produkciju, tāpēc produkcijai ir jāsedz noteikta pastāvīgo izmaksu daļa.²

Mainīgo izmaksu pašizmaksas kalkulāciju parasti sastāda pirms ražošanas uzsākšanas, izmantojot tehnoloģiskos normatīvus (standartus) un iepriekšējo periodu vidējo izmaksu rādītājus. Tās galvenais uzdevums – atrast optimālu risinājumu līdzekļu izlietojumam produkcijas ražošanā. Tādējādi mainīgo izmaksu kalkulācija sniedz informāciju, kas uzņēmuma vadībai nepieciešama uzņēmējdarbības plānošanai, kontrolei, lēmumu pieņemšanai.³

Izmantojot mainīgo izmaksu pašizmaksas kalkulāciju, uzmanības centrā ir mainīgās izmaksas un seguma summa.

Mainīgo izmaksu pašizmaksas kalkulācijas sistēmā seguma summa ir starpība starp pārdošanas cenu un pārdotās produkcijas mainīgajām izmaksām. Tā ir summa, kas nosedz pastāvīgās izmaksas un nodrošina peļņu(vai zaudējumus). Aprēķinot seguma summu, var noteikt vai produkts nes peļņu vai zaudējumus:

- Ø ja kopējā seguma summa pārsniedz pastāvīgās izmaksas, tad peļņa ir nodrošināta;
- Ø ja kopējā seguma summa ir vienāda ar pastāvīgajām izmaksām, tad nav ne peļņas, ne zaudējumu, bet ir sasniegts peļņas un zaudējumu sliekšnis;
- Ø ja kopējā seguma summa ir mazāka par pastāvīgajām izmaksām, tad ir zaudējumi.

¹ Alsīņa R., Zolotuhina K., Bojarenko J. Vadības grāmatvedības pamati, RaKa, 2000. 37.lpp

² Hofš K.G. Biznesa Ekonomika, Jāņa Rozes Apgāds, 2002. 227.lpp

³ Alsīņa R., Zolotuhina K., Bojarenko J. Vadības grāmatvedības pamati, RaKa, 2000. 37.lpp

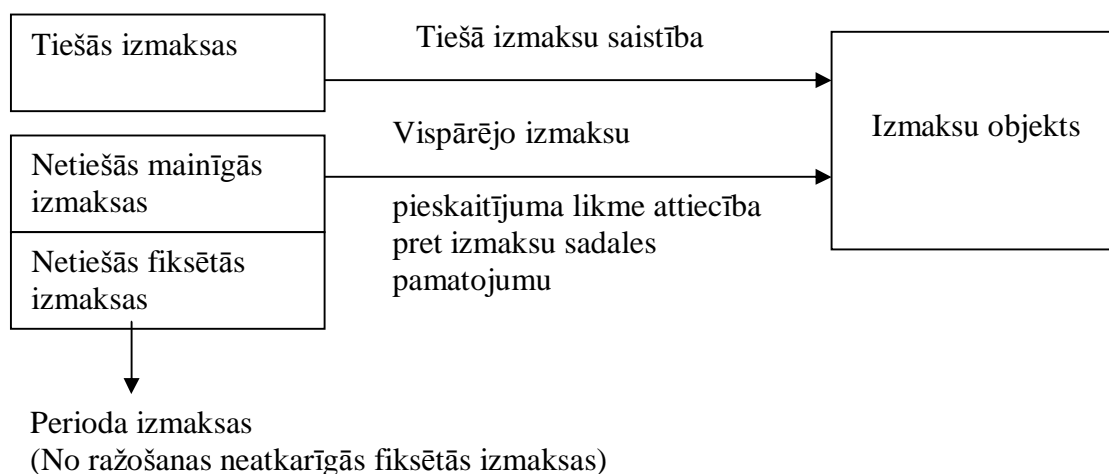
Noteiksim tiešās darba stundas pašizmaksu izmantojot seguma summas metodi.

Izmantojot uzņēmuma 2006. gada Peļņas vai zaudējumu aprēķinu izdalīsim pastāvīgās izmaksas:

- Ø Komunālie pakalpojumi un biroja īres maksājumi
- Ø Pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu nolietojums
- Ø Administrācijas personālizmaksas
- Ø Pārējās administrācijas izmaksas

Seguma summas metodē ņemam vērā tikai mainīgās izmaksas. Pastāvīgās izmaksas netiek uzskaitītas pa atsevišķajiem produkcijas veidiem vai pasūtījumiem, bet tiek uzskatītas par perioda izmaksām. Tāpēc lietojot šo kalkulācijas metodi, mums nav jāsaskaras ar sarežģīto kopējo izmaksu sadali pa nodaļām un atsevišķajiem produkcijas veidiem¹.

Uzskatāmi tas parādīts sekojošā attēlā



3.1.att. Attiecības starp tiešajām un netiešajām izmaksām

Seguma summu var aprēķināt pēc šāda vienādojuma².

$$\begin{array}{r} \text{Pārdošanas cena} \\ - \text{Mainīgās izmaksas} \\ \hline = \text{Seguma summa} \\ - \text{Pastāvīgās izmaksas} \\ \hline = \text{Peļņa} \end{array}$$

¹ Hofs K.G. Biznesa Ekonomika, Jāņa Rozes Apgāds, 2002. 222.lpp

² Hofs K.G. Biznesa Ekonomika, Jāņa Rozes Apgāds, 2002. 223.lpp

Tātad SIA „GfK CR Baltic” 2006.gada darījumu seguma summu var aprēķināt pie peļņas pieskaitot pastāvīgās izmaksas:

Peļņa	55 306
Komunālie pakalpojumi	20 880
Pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu nolietojums	10 507
Administrācijas izmaksas	13 142
<u>Administrācijas personālizmaksas (3.10.tabula)</u>	<u>50 592</u>
Seguma summa	95 121

Darba pašizmaksas kalkulācija pēc seguma metodes varam atspoguļot par pamatu ņemot uzņēmuma 2006.gada Peļņas vai zaudējumu aprēķinu un iepriekšējā nodaļā veiktos aprēķinus.

Iegūtais rezultāts būs tikai aptuvens, jo jau otrajā nodaļā secinājām, ka 2006.gada Peļņas vai zaudējumu aprēķinā nav precīzi izdalītas ražošanas izmaksas un administrācijas izmaksas.

Ja uzņēmums vēlas veikt faktisko izmaksu kalkulāciju par 2006.gadu, tad no grāmatvedības atskaitēm ir pieejama šāda informācija:

Tiešā darba algas (3.10.tabula)	160 209 Ls
Analīzes nodaļa	92 753 Ls
Datu apstrādes nodaļa	18 972 Ls
Datu vākšanas nodaļa	48 484 Ls

Netiešās mainīgās izmaksas nosakām par pamatu ņemot 3.7.tabulā atspoguļotos datus

3.12.tabula

2006.gada netiešo mainīgo izmaksu uzskaites lapa uzņēmumam „GfK CR Baltic”

Netiešo mainīgo izmaksu veidi	Izmaksas, Ls/gadā	Netiešo izmaksu sadalījums pa izmaksu rašanās vietām			
		Analīzes nodaļa	Datu apstrādes nodaļa	Datu vākšanas nodaļa	Administrācija
Sakaru izmaksas	11908	3412	1137	5204	2154
Biroja tehnikas uzturēšanas izdevumi, datorpreces	4758	1679	560	1679	840
Veselības apdrošināšana	2220	784	261	784	392
Strādnieku vervēšanas un apmācības izdevumi	3771	1331	444	1331	665
Komandējumu izdevumi	6351	4234			2117
Intervētāju rekrutēšana	205			205	
Transporta izmaksas	3772	3772			
Kopā	32985	15212	2402	9203	6168

Sastādām seguma summas kalkulāciju 2006.gadam

Tiešās izmaksas

Pakalpojumi no ārienes	107 552 Ls
Tiešo materiālu izmaksas	5 816 Ls
Tiešās darba izmaksas analīzes nodaļā	92 753 Ls
Tiešās darba izmaksas datu apstrādes nodaļā	18 972 Ls
Tiešās darba izmaksas datu vākšanas nodaļā	48 484 Ls

Netiešās mainīgās ražošanas izmaksas

Netiešās mainīgās izmaksas analīzes nodaļā	15 212 Ls
Netiešās mainīgās izmaksas datu apstrādes nodaļā	2 402 Ls
<u>Netiešās mainīgās izmaksas datu vākšanas nodaļā</u>	<u>9 203 Ls</u>

Ražošanas minimālās izmaksas 300 394 Ls

Netiešās mainīgās administrācijas izmaksa 6 168 Ls

Kopējās minimālās izmaksas 306 562 Ls

+ Seguma summa 95 121 Ls

Uzņēmuma ieņēmumi 401 683 Ls

Dalot netiešās mainīgās izmaksas ar uzņēmuma nodaļu izmaksu sadales pamatojumu, mēs iegūstam uzņēmuma pieskaitījuma likmes izmaksām pēc seguma summas metodes. Piemēram, pārdošanas/administrācijas izmaksu sadales pamatojumu seguma summas metodē nosaka citādi nekā pilnas pašizmaksas metodē. Seguma summas metodē izmaksu sadales pamatojums ir ražošanas minimālās izmaksas, bet ražošanas nodaļu netiešās izmaksas tiek aprēķinātas kā pieskaitāma latu likme no patērētajām darba stundām.

Pieņemsim, ka uzņēmuma uzskaitīto darba stundu skaits nodaļās atbilst Jaudas aprēķinā iegūtajām stundām (27.lpp 2.punkts), tad uzņēmuma ražošanas nodaļu pieskaitījuma likmes netiešajām izmaksām ir šādas:

Analīzes nodaļa	$Ls\ 15\ 212 / 6774\ h = Ls\ 2.25$ par katru uzskaitīto darba stundu
Datu vākšanas nodaļa	$Ls\ 9\ 203 / 5645\ h = Ls\ 1.63$ par katru uzskaitīto darba stundu
Datu apstrādes nodaļa	$Ls\ 2\ 402 / 2258\ h = Ls\ 1.06$ par katru uzskaitīto darba stundu
Administrācijas nodaļa	$Ls\ 6\ 168 / Ls\ 300\ 394 * 100\% = 2\%$ no ražošanas minimālajām izmaksām.

Tiešās darba izmaksas, ja netiek pieskaitītas administrācijas nodaļas personālizmaksas katrai ražošanas nodaļai ir šādas:

Analīzes nodaļa Ls 92 753/ 6774 h = Ls 13.69 par katru uzskaitīto darba stundu

Datu vākšanas nodaļa Ls 48 484/ 5645 h = Ls 8.59 par katru uzskaitīto darba stundu

Datu apstrādes nodaļa Ls Ls 18 972/ 2258 h = Ls 8.40 par katru uzskaitīto darba stundu

Tātad darba pašizmaksa analīzes nodaļas darbiniekiem ir šāda

Tiešā darba pašizmaksa Ls 13.67

Netiešās izmaksas Ls 2.25

Kopā Ls 15.92

Administrācijas vispārējo

izmaksu pieskaitāmā summa Ls 15.92 * 2% = Ls 0.32

Pašizmaksas pēc seguma metodes Ls 16.24

Uzņēmumos parasti ir raksturīgi, ka produkcijas pārdošanas cenas reti kad var noteikt tikai ar pilnas pašizmaksas kalkulāciju. Liela nozīme cenas noteikšanā ir tirgus un konkurences attiecībām, un, vadoties pēc tā, ir jāveic seguma summas kalkulācija. Tomēr pilnas pašizmaksas metode ir nepieciešama, lai uzņēmums gūtu vairāk informācijas par iekšējo situāciju un kontrolētu ar ražošanu saistīto nevēlamo izmaksu apriti. Ir svarīgi apzināties, ka uzņēmums nevar pastāvēt ilgi, ja tā seguma summa nesedz pastāvīgās izmaksas un neveido kaut minimālu peļņu.

Nedalot izmaksas mainīgajās un pastāvīgajās, nav iespējams atbildēt uz tādiem jautājumiem kā:

Cik daudz produkcijas būtu jāpārdod, lai nosegtu visas izmaksas?

Kādu peļņu iegūs, ja tiks pārdots noteikts produkcijas daudzums?

Kāds ir pārdošanas apjoma jūtīgums, ja mainās cena un vienību skaits?

Nedalot izmaksas mainīgajās un pastāvīgajās, nav iespējams noteikt, cik lielas pārdošanas apjoma svārstības palielinās vai samazinās plānoto peļņu. Turklāt nav iespējams noteikt, kādu uzņēmējdarbības risku rada pastāvīgo izmaksu īpatsvars esošajā pārdošanas apjomā.¹

Aprēķinot darba pašizmaksu gan pēc pilnas pašizmaksas kalkulācijas metodes, gan pēc daļējas kalkulācijas metodes(seguma metode) redzam, cik būtisks ir pareizs izmaksu sadalījums pēc izmaksu veida un izmaksu rašanās vietas. Jo precīzāka un detalizētāka izmaksu uzskaitē uzņēmumā, jo precīzāk var aprēķināt pakalpojuma pašizmaksu un kontrolēt uzņēmuma peļņu vai zaudējumus, jo tirgus ekonomikā pareizs ir šāds peļņas aprēķina vienādojums: Peļņa = Cena – Pašizmaksa.

¹ Rurāne M. Finanšu menedžments, RSEBAA, 2006, 311.lpp

SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI

Darba mērķis ir ieviest pārskatāmu un viegli lietojamu izmaksu uzskaites sistēmu, kas būtu noderīga pakalpojuma pašizmaksas aprēķināšanā, izmaksu uzskaitē un kontrolē.

Secinājumi

1. Veicot uzņēmuma SIA „GfK CR Baltic” izmaksu uzskaites principu analīzi grāmatvedībā, darba autors secina, ka izmaksas tiek uzskaitītas vienotā kontu plānā, neizdalot katras nodaļas izmaksas un bieži vien neizdalot arī tiešās ražošanas izmaksas no vispārējām izmaksām. Uzņēmums pēc grāmatvedībā uzskaitītajām izmaksām nevar noteikt konkrētā pakalpojuma pašizmaksu un nevar arī spriest par pakalpojuma peļņu. Uzņēmuma vadība var kontrolēt saimnieciskās darbības rādītājus tikai konkrēta perioda beigās, kad grāmatvede iesniedz Peļņas vai zaudējumu aprēķinu, bet nevar spriest par projektu peļņas atdevi, tādējādi nevar pieņemt pamatotus lēmumus, par projektu pašizmaksas aprēķinu un lemt vai konkrēta veida pakalpojumi ir ienesīgi vai nes zaudējumus.
2. Analizējot SIA „GfK CR Baltic” peļņas vai zaudējumu aprēķina datus par 2006.gadu autors secina, ka strauji palielinās personālizmaksas. No ražošanas izmaksām 60% ir personāla izmaksas un to pieaugums 2006.gadā ir 289%, bet pakalpojumi no ārienes ir samazinājušies par 22%. Uzņēmums 2005.gada beigās sāka pats nodrošināt datu vākšanas procesus Latvijas teritorijā, tādējādi ārējo pakalpojumu izmaksu samazinājums ir loģisks un apsveicams rezultāts, tomēr ārējo pakalpojumu izmaksu samazinājums ir samērā niecīgs pret lielo personālizmaksu pieaugumu. Jāņem vērā arī fakts, ka darbinieku skaits 2006.gadā ir palielinājies tikai par 12 %, bet personāla izmaksu pieaugums attiecībā pret neto apgrozījuma pieaugumu ir 2,5 reizes lielākas nekā 2005. gadā. Ņemot vērā uzņēmuma specifiku, ka saimnieciskās darbības veikšanai galvenās izmaksas rodas no personāla izmaksām un piesaistītā darbaspēka un šīs izmaksas 2006.gadā sastāda 70% no kopējā apgrozījuma, tad izmaksu uzskaitē liels akcents ir jāliek tieši uz šo izmaksu sadalījumu pa pakalpojumu veidiem, tādējādi atvieglojot produkta pašizmaksas noteikšanu un ļaujot izvērtēt konkrētu projektu peļņas procentu.
3. Izanalizējot izmaksu rašanās cēloņus darba autors secina, ka uzņēmuma izmaksas pēc būtības būtu jādala divās grupās – ražošanas un administrācijas izmaksās, jo pārdošanas izmaksas pēc būtības vai nu ir radušās ražošanas procesos vai nu ir attiecināmas uz administrācijas izmaksām. Šo īpatnību uzskatāmi var redzēt 3.8.tabulā par projektu posmu izmaksām.

4. Uzņēmums veicot pakalpojuma priekšskalkulāciju sastāda tāmi, kurā var redzēt, ka lielu daļu izmaksu nosaka tiešās personāla darba izmaksas, tiešās izmaksas par pakalpojumiem no ārienes, kā arī tiešās materiālu izmaksas. Organizējot uzņēmuma darbu pēc projektu principa, galvenā problēma ir rentabla projekta realizācija. Tā izpilde kļūst ievērojami sarežģīta, ja projektā ir iesaistīti vairāki darbinieki un katrs no tiem strādā pie dažādu projektu izpildes. Šādā situācijā svarīga ir darbinieku laika un materiālu uzskaitē katram projektam.
5. Tā kā tiešo izmaksu aprēķināšanai un iekļaušanai pašizmaksas kalkulācijā pieņemts izmantot iepriekš noteiktas materiālu, darba un citu tiešā izlietojuma elementu normas, tad uzņēmumam ir jāizstrādā metodika kā aprēķināt darbinieku stundas likmi. Lai šādu metodiku izstrādātu vispirms ir jāpārskatīto izmaksu uzskaitē grāmatvedībā. Ir jānodala tiešās izmaksas no vispārējām, ir jāizdala izmaksas pa uzņēmuma struktūrvienībām un jāveic detalizēta ar konkrētu pakalpojumu saistītu izmaksu uzskaitē. Tad arī uzņēmumam būs iespēja kontrolēt tiešo un netiešo izmaksu apjomus, tos salīdzinot ar plānotajām izmaksām.
6. Ne vienmēr uzņēmuma noteiktā sākotnējā cena ir pieņemama klientam, tāpēc uzņēmumam jābūt gatavam dot arī cenu atlaides. Lai, nosakot mazāku pakalpojuma cenu, uzņēmums neciestu zaudējumus ir jāspēj nodalīt mainīgās izmaksas no pastāvīgajām izmaksām, jo pastāvīgās izmaksas būs neatkarīgi no tā, vai klients pieņems piedāvājumu vai nē.

Priekšlikumi

Lai nodrošinātu pašizmaksas kalkulācijai nepieciešamo izmaksu precīzu uzskaiti

1. Jāievieš darbinieku laika uzskaites lapas pa projektiem konkrētā mēnesī. Šādas lapas var izstrādāt Excel formā, bet ir daudzas datorprogrammu kompānijas, kas piedāvā programmas, kas nodrošina automatizētu stundu uzskaiti.
2. Visiem izmaksu pirmdokumentiem ir jābūt sastādītiem tā, lai tajos parādītās izmaksas bez grūtībām varētu novirzīt uz konkrētām izmaksu vietām.
3. Jāizveido projekta uzskaites lapa, kurā izdalīti mēnesī radušies izdevumi, kas saistīti ar pakalpojumu sniedzējiem datu vākšanas un apstrādes procesā, kā arī ir atspoguļoti izdrukāto materiālu apjomi un citas tiešās izmaksas.
4. Grāmatvedībā ieteicams ieviest lielāko izmaksu grupu kontiem subkontus, kuros var izdalīt izmaksas pa uzņēmuma struktūrvienībām.

5. Informāciju par projekta izmaksām vajadzētu sākt uzkrāt jau veicot piedāvājumu. Ja projekta ierakstā glabājas visa informācija par izlietotajiem resursiem un piegādātajām precēm, tad šādi ieraksti, dotu iespēju kontrolēt kādas izmaksas jau ir notikušas projekta ietvaros.
6. Ieviešot jaunu datorprogrammu grāmatvedības uzskaitē uzņēmumam būtu jāskatās vai ir iespējams izmaksas uzskaitīt kontos, informāciju grupējot pa izmaksu vietām un pa izmaksu nesējiem;
7. Uzņēmuma saimnieciskās darbības rezultātā radušās izmaksas būtu jāiekļauj tajā pašā periodā, kad tās ir radušās, nevis tad kad jau ir kļuvušas par izdevumiem. Uzņēmuma darbībā ir svarīgi precīzi izrēķināt patēriņu, ko izraisījis katrs konkrēts ražošanas faktors kādā noteiktā periodā un kas iekļauts grāmatvedības pārskatā vai uz kā pamata tiek izstrādāta kalkulācija.
8. Uzņēmumam būtu jāveic uzskaitē par pārdotajām darbinieku stundām un jāsalīdzina tās ar reālajām darbinieku patērētajām darba stundām projektā. Tādējādi kontrolējot darbinieku noslogotību un plānoto projekta pašizmaksu.

IZMANTOTĀ LITERATŪRA UN AVOTI

1. **Alsiņa R., Zolotuhina K, Bojarenko J.** *Vadības grāmatvedības pamati*, RaKa, 2000, 179.lpp.
2. **Benze J.** *Izmaksu uzskaitē un pašizmaksas kalkulācija*, Auditorfirma Grāmatvedis, gads, 134.lpp
3. **Hofs K.G.** sadarbībā ar **Marinsku K.** *Biznesa ekonomika*, Jāņa Rozes Apgāds, 2002, 559.lpp.
4. **Pelšs A.** *Vadības grāmatvedība 1.daļa*, KIF "Biznesa komplekss", 2001
5. **Rurāne M.** *Finanšu menedžments*, RSEBAA, 2006,383.lpp.
6. *Elektronisko sakaru pakalpojumu izmaksu aprēķināšanas un attiecināšanas metodika*, izdota saskaņā ar Elektronisko sakaru likuma 8.panta pirmās daļas 12.punktu un likuma „Par sabiedrisko pakalpojumu regulatoriem”25.panta pirmo daļu, 30.11.2005 (ar grozījumiem).
7. *Metodiskie ieteikumi par Bērnu un ģimenes lietu ministrijas finansēto projektu realizēšanas kārtību un atskaišu sagatavošanas un iesniegšanas kārtību*, 28.08.2006.
8. *Projekta budžets*, izmaksu uzskaites formas, Pieejams:
http://www.lsif.lv/lv/faili/12_03pielikums_SP-27_budzets.xls
9. **Širante I.** *Finanses 6 IP projektos*, Latvija NKP, Pieejams:
www.balticit.com/ist4balt/I_Sirante.ppt
10. *Projektā nostrādāto stundu reģistrēšana*, pieejams:
www.finance-helpdesk.org/downloads/Darba%20stundas.pdf
11. **Milere I.** *Studiju materiāli Vadības grāmatvedībā*
12. *Cenu veidošanas izmaksu metodes*, Pieejams:
www.is.ev.lu.lv/adamsons_v/bakalauri/Cena7.pdf
13. *Materiālo vajadzību aprēķins*, Pieejams:
www.is.ev.lu.lv/Bakis_A/Lekcijas/C_06_lekcija_tehnologijas_raoana.ppt
14. Uzņēmuma „GfK Custom Research Baltic” npublicētie materiāli.

PIELIKUMI

1.pielikums. Peļņas vai zaudējumu aprēķins

PELNAS VAI ZAUDĒJUMU APRĒKINS (pēc apgrozījuma izmaksu metodes)

	Piezīmes numurs	2006 LVL	2005 LVL
Neto apgrozījums	2	453 727	287 735
Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas	3	-355 140	-210 771
Bruto peļņa vai zaudējumi		98 587	76 964
Pārdošanas izmaksas	4	-29 059	-19 860
Administrācijas izmaksas	5	-13 142	-7 941
Pārējie uzņēmuma saimnieciskās darbības ieņēmumi		1 349	3 991
Pārējās uzņēmuma saimnieciskās darbības izmaksas	6	-2 429	-6 958
Pārējie procentu ieņēmumi un tam līdzīgi ieņēmumi		78	139
Procentu maksājumi un tam līdzīgas izmaksas		-1 563	-538
Peļņa vai zaudējumi pirms nodokļiem		53 821	45 797
Uzņēmumu ienākuma nodoklis par pārskata gadu		-8 095	-4 324
Atliktais uzņēmumu ienākuma nodoklis	7	896	-4 011
Pārskata gada peļņa vai zaudējumi		46 622	37 462

Pielikums no 10 . līdz 20 . lapai ir neatņemama šī finanšu pārskata sastāvdaļa.

Iluta Skrūzkalne

paraksts

2006.gada 26.janvārī

(2) Neto apgrozījums

Apgrozījums ir gada laikā gūtie ieņēmumi no uzņēmuma pamatdarbības – pakalpojumu sniegšanas bez pievienotās vērtības nodokļa.

Darbības veids	2006	2005
	LVL	LVL
Pētniecības pakalpojumi	453 727	287 735
Kopā	453 727	287 735

Neto apgrozījuma sadalījums pa ģeogrāfiskiem tirgiem:

Valsts	2006	2005
	LVL	LVL
Latvija	346 540	253 430
Eiropas Savienība	107 187	31 220
Trešās valstis		3 085
Kopā	453 727	287 735

(3) Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas

	2006	2005
	LVL	LVL
Personāla izmaksas	210 802	54 187
Pakalpojumi no ārienes	107 552	137 893
Telpu noma un komunālie izdevumi	20 880	13 775
Komandējumu izmaksas	6 351	901
Materiālu izmaksas	5 816	3 665
Apdrošināšana	2 220	
Tulkošanas pakalpojumi	544	
Apsardzes pakalpojumi	180	345
Pārējās ražošanas izmaksas	795	5
Kopā	355 140	210 771

(4) Pārdošanas izmaksas

	2006	2005
	LVL	LVL
Sakaru izdevumi	11 908	7 402
Pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu nolietojums	10 507	5 476
Transporta izdevumi	3 772	4 753
Pārējās pārdošanas izmaksas	2 872	2 229
Kopā	29 059	19 860

(5) Administrācijas izmaksas

	2006	2005
	LVL	LVL
Profesionālie pakalpojumi*	5 199	1 220
Biroja izdevumi	2 284	1 694
Reklāmas izmaksas	1 791	921
Reprezentācijas izdevumi	846	206
Bankas pakalpojumi*	497	564
Juristu pakalpojumi		2 756
Pārējās administrācijas izmaksas	2 525	580
Kopā	13 142	7 941

* - Gada pārskatā par 2005.gadu bankas pakalpojumu un profesionālo pakalpojumu izmaksas tika uzrādītas ražošanas izmaksu sastāvā.

(6) Pārējās uzņēmuma saimnieciskās darbības izmaksas

	2006	2005
	LVL	LVL
Zaudējumi no valūtas kursu svārstībām	2 021	
Samaksātās soda naudas*	160	114
Izdevumi no pamatlīdzekļu norakstīšanas	148	6 744
Pārējās saimnieciskās darbības izmaksas	100	100
Kopā	2 429	6 958

* - Gada pārskatā par 2005.gadu samaksātās soda naudas tika uzrādītas procentu maksājumu un tamlīdzīgu izmaksu sastāvā.

(7) Atliktais uzņēmumu ienākuma nodoklis

Uzņēmumu ienākuma nodoklis:	2006	2005
	LVL	LVL
Peļņa vai zaudējumi pirms nodokļiem	53 821	45 797
Izdevumu posteņi, kas nesamazina ar nodokli apliekamos ienākumus	498	297
Izmaiņas pagaidu atšķirībās	-350	-17 266
Ar nodokli apliekamā peļņa	53 969	28 828
Uzņēmumu ienākuma nodoklis par finanšu gadu	8 095	4 324
Atliktais uzņēmumu ienākuma nodoklis	-896	4 011
Kopā uzņēmuma ienākuma nodoklis	7 199	8 335
	2006	2005
	LVL	LVL
Atliktā nodokļa saistības pārskata gada sākumā	4 395	384
Atliktā nodokļa saistību (samazinājums)/palielinājums pārskata gadā	-896	4 011
Atliktā nodokļa saistības pārskata gada beigās:	3 499	4 395
Atliktais nodoklis ir izrietošs no sekojošām pagaidu starpībām:	2006	2005
	LVL	LVL
Pagaidu atšķirība starp pamatlīdzekļu novērtējumu finanšu un nodokļu grāmatvedībā	4 642	4 868
Pagaidu atšķirība no uzkrājumiem	-1 143	-473
Atliktā uzņēmumu ienākuma nodokļa neto saistības	3 499	4 395

2.pielikums. Projekta uzskaites lapas paraugs

Projekta uzskaites lapas paraugs

Projekts Nr. _____

Sāk.dat. _____

beigu dat. _____

izmaksas	skaits	cena	summa	atbildīgais darbinieks
intervijas	300	1.2	360	
ievadīšana	300	0.1	30	
kodēšana	4000	0.01	40	
šifrēšana				
citi darbi				
citi izdev			50	
		kopā	480	
	vienību skaits	izmaksas		
izmaksas				
anketas	300	1200		
līgumi	30	60		
instrukcijas	30	30		
kartiņas	30	60		
nerespondence				
maršruti				
		kopā	1350	
citas izmaksas	min	tarifs		
telefonintervijas				
pasta izdev		10		
		kopā	10	

3.pielikums. Projekta darba stundu uzskaites lapas paraugs

Time Records

Employee (Name, first name):

Project manager (Name, first name):

Month, Year:

Classification	hours per day																															Total	Notes			
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31					
R&D	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0		
Demonstration	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0		
Training	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0		
Management of project	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0		
Other Specific Activities (specify)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0		
Total for all projects	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0		
General training and courses																																				
General administration																																				
Other work - specify																																				
Holiday																																				
Sickness																																				
Special/maternity leave																																				
Other time - specify																																				
Total hours per day (excluding meal etc breaks)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	

Date:

Signature (Researcher)

Signature (Project manager)

Time Records

Project Number:

Project Name:

Employee (Name, first name):

Project manager (Name, first name):

Month, Year

Clarification	hours per day																															Total	Notes			
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31					
																																				0
R&D																																				0
Demonstration																																				0
Training																																				0
Management of project																																				0
Other Specific Activities (specify)																																				0
Total for this project	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
General training and courses	Enter time for these categories on summary sheet only																																			
General administration																																				
Other work - specify																																				
Holiday																																				
Sickness																																				
Special/maternity leave																																				
Other time - specify																																				
Total hours per day (excluding meal etc breaks)																																				