



**LATVIJAS
UNIVERSITĀTE**

BIZNESA, VADĪBAS UN EKONOMIKAS FAKULTĀTE

BAIBA ZVIRBULE

**GRĀMATVEDĪBAS NORMATĪVĀ REGULĒJUMA
PILNVEIDOŠANAS IESPĒJAS LATVIJAS UZŅĒMĒJDARBĪBAS
VIDES UZLABOŠANAS ASPEKTĀ**

PROMOCIJAS DARBS

Zinātniskā doktora grāda (*Ph.D.*) ekonomikā un uzņēmējdarbībā iegūšanai

Darba zinātniskais vadītājs: Profesore Dr.oec. Inta Brūna

Rīga 2021

ANOTĀCIJA

Promocijas darbā ir pētīta grāmatvedības procesā izmantojamā normatīvā regulējuma loma uzņēmuma saimnieciskajā darbībā, lai pārliecinātos, vai tas rada stimulus vai ierobežojumus uzņēmuma darbībai un attīstībai ilgtermiņā. Grāmatvedības normatīvā regulējuma ietekmes novērtēšanai Latvijas uzņēmējdarbības vidē, autore veica empīrisku pētījumu “Administratīvā sloga ietekme uz Latvijas uzņēmējdarbības vidi”.

Promocijas darba mērķis ir, izpētīt grāmatvedības procesa saikni ar uzņēmējdarbības vidi, kā arī grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvaru un lomu uzņēmuma pilna darbības cikla īstenošanā, izstrādāt priekšlikumus grāmatvedības jomas pilnveidošanai, lai uzlabotu Latvijas uzņēmējdarbības vidi.

Lai sasniegtu izvirzīto mērķi, darbā tika analizēts secīgs jautājumu loks, kas strukturēts trīs darba nodaļās.

Pirmajā nodaļā ir identificēti grāmatvedības procesa ietekmējošie aspekti. Tad secīgi ir izpētīta grāmatvedības procesa saikne ar uzņēmējdarbības vides elementiem un analizēti zinātnieku viedokļi par uzņēmējdarbības vides ietvaru un sastāvu. Pēc tam darbā tiek pētīts grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvars, ir izveidota tā definīcija un veikta normatīvā regulējuma strukturēšana trīs grupās pēc regulējuma jomas.

Otrajā nodaļā ir veikta grāmatvedības normatīvā regulējuma nozīmes novērtēšana Latvijas uzņēmējdarbības vidē. Noslēdzoties kvantitatīvajai novērtēšanai, autore nonāk pie secinājuma, ka grāmatvedības sistēmas informācijai ir pielietojums uzņēmējdarbības vides pētīšanā. Autore izstrādā regresijas vienādojumu, kas izskaidro uzņēmumu kopējo skaitu valstī, balstoties uz diviem mainīgajiem – ārpakalpojumu grāmatvedības un revīzijas uzņēmumu apgrozījumu. Ar kvalitatīvajām pētīšanas metodēm autore novērtē tiesību aktu nozīmi uzņēmuma saimnieciskajā darbībā, kā rezultātā tiek identificēti gan stimulējoši, gan ierobežojoši aspekti.

Trešajā nodaļā, apkopojot iepriekš veiktā pētījuma rezultātus, autore izstrādā ieteikumus grāmatvedības normatīvā regulējuma pilnveidošanai, lai uzlabotu tā ietekmi uz uzņēmējdarbības vidi Latvijā. Priekšlikumi tiek izstrādāti pēc pirmajā nodaļā piedāvātās normatīvu struktūras pa grupām: grāmatvedības uzskaites kārtību noteicošie normatīvi, darba un nodokļu tiesību akti un informācijas atklāšanas noteicošie normatīvi.

Promocijas darbs izstrādāts latviešu valodā, sastāv no ievada, trīs nodaļām, secinājumiem un priekšlikumiem. Darba saturs izklāstīts 186 lappusēs, ilustrēts ar 25 attēliem un 16 tabulām. Literatūras sarakstā iekļautas 156 vienības. Darbam ir 14 pielikumi.

Atslēgvārdi: *grāmatvedības process, uzņēmējdarbības vide, grāmatvedības normatīvais regulējums, normatīvā regulējuma novērtēšana, grāmatvedības regulējuma perspektīvas Latvijā.*

ANNOTATION

This Doctoral Thesis studies the role of the accounting regulatory framework, used in the accounting process, in the economic activity of a company to ascertain whether it creates incentives or restrictions for the company's operations and development in the long term. For the purposes of assessing the accounting regulatory framework in the business environment of Latvia, the author has carried out empirical research "Impact of Administrative Burden on the Business Environment of Latvia".

The aim of this Doctoral Thesis is, after studying the connection between the accounting process and the business environment, as well as the scope and role of the accounting regulatory framework included therein in the implementation of the company's full operation cycle, to develop proposals for the improvement of the field of accounting, which would facilitate the business environment of Latvia.

The first chapter identifies the influencing aspects of the accounting process. Then, the connection between the accounting process and the elements of the business environment is studied and opinions of scientists on the framework and composition of the business environment are analyzed. Afterwards, this Thesis studies the structure of the accounting regulatory framework, proposes its definition and lays down the structuring of the regulatory framework into three groups according to the regulated areas.

The second chapter assesses the significance of the accounting regulatory framework in the business environment of Latvia. Completing the quantitative assessment, the author concludes that information of the accounting system has application in studying the business environment. The author develops a regression equation that explains the total number of companies in the country based on two variables, namely, the turnover of outsourced accounting and auditor companies. The author applies qualitative research methods to assess the significance of legal norms in economic activities of a company, as the result of which both stimulating and restricting aspects are identified.

In the third chapter, summarising the results of the previous research, the author develops recommendations for the improvement of the accounting regulatory framework to enhance its impact on the business environment in Latvia. Proposals are developed according to the structure of normative acts by groups as proposed in the first chapter: normative acts determining the accounting procedure, normative acts in the field of employment and taxes, regulations governing the disclosure of information.

This Doctoral Thesis is written in Latvian and consists of an introduction, three chapters, conclusions and proposals. The Thesis has 186 pages, 25 figures and 16 tables. The list of references includes 156 items. The Thesis has 14 annexes.

Keywords: *accounting process, business environment, accounting regulatory framework, regulatory framework assessment, perspectives of accounting regulations in Latvia.*

SATURS

SAĪSINĀJUMI.....	4
ATTĒLU SARAĶSTS.....	6
TABULU SARAĶSTS.....	8
IEVADS.....	9
1. GRĀMATVEDĪBAS PROCESA, TĀ REGULĒJUMA UN IETEKMĒJOŠĀS VIDES ANALĪZE	18
1.1. Grāmatvedības procesa ietekmējošo aspektu identificēšana.....	18
1.2. Uzņēmējdarbības vides teorētiskā ietvara analīze.....	20
1.3. Grāmatvedības normatīvā regulējuma identificēšana un strukturēšana.....	43
1.3.1. Grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvara noteikšana.....	43
1.3.2. Grāmatvedības tiesību aktu strukturēšana.....	62
2. GRĀMATVEDĪBAS NORMATĪVĀ REGULĒJUMA NOZĪMES NOVĒRTĒŠANA LATVIJAS UZŅĒMĒJDARBĪBAS VIDĒ.....	71
2.1. Normatīvā regulējuma analīzes metodoloģiskais pamatojums.....	71
2.2. Uzņēmējdarbības vides novērtēšana izmantojot grāmatvedības sistēmas elementus.....	74
2.2.1. Uzņēmējdarbības vides novērtēšana izmantojot grāmatvedības ārpakalpojuma indikatorus.....	74
2.2.2. Nodokļu regulējuma kvantitatīvo rādītāju un uzņēmumu apgrozījuma sakarību novērtējums.....	77
2.2.3. Informācijas atklāšanas kvalitātes mērītāju empīriskā analīze.....	81
2.3. Grāmatvedības normatīvā regulējuma nozīmes novērtēšana uzņēmuma pilnā darbības ciklā.....	86
2.4. Tiesību aktu ierobežojošo aspektu izvērtēšana.....	118
3. GRĀMATVEDĪBAS NORMATĪVĀ REGULĒJUMA PILNVEIDOŠANAS IESPĒJAS UZŅĒMĒJDARBĪBAS VIDES UZLABOŠANAS ASPEKTĀ	138
3.1. Grāmatvedības uzskaites kārtības normatīvu izmaiņu perspektīvas.....	138
3.1.1. Grāmatvežu kvalifikācijas regulējuma pilnveidošanas iespējas.....	138
3.1.2. Racionālas un progresīvas grāmatvedības sistēmas izveidošanas priekšnosacījumi.....	145
3.2. Nodokļu normatīvu novērtēšana uzņēmējdarbības vides uzlabošanas aspektā.....	151
3.3. Gada pārskatā uzrādāmās informācijas paplašināšana.....	158
SECINĀJUMI.....	169
PRIEKŠLIKUMI.....	173
IZMANTOTĀ LITERATŪRA UN AVOTI.....	176
PIELIKUMI.....	187

SAĪSINĀJUMI

<u>ARC</u>	Eiropas Komisijas Grāmatvedību regulējošā komiteja
<u>CSP</u>	Centrālā statistikas pārvalde;
<u>DL</u>	LR “Darba likums”;
<u>EDS</u>	Elektroniskā deklarēšanas sistēma;
<u>EE</u>	Igaunija;
<u>EEK</u>	Eiropas Ekonomiskā kopiena;
<u>EFRAG</u>	Eiropas Finanšu pārskatu padomdevēju grupu;
<u>EK</u>	Eiropas Komisija;
<u>EM</u>	Latvijas Republikas Ekonomikas ministrija;
<u>ES</u>	Eiropas Savienība;
<u>FM</u>	Latvijas Republikas Finanšu ministrija;
<u>GP&KGPL</u>	LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”;
<u>Grāmatv. uzņ. apgr.</u>	Grāmatvedības uzņēmumu apgrozījums;
<u>Grāmatv.uzņ.sk.</u>	Grāmatvedības uzņēmumu skaits;
<u>Grāmatv. uzņ. apgr.</u>	
<u>pieaug. temps</u>	Grāmatvedības uzņēmumu apgrozījuma ķēdes pieauguma temps, %;
<u>Grāmatv. uzņ. sk.</u>	
<u>pieaug. temps</u>	Grāmatvedības uzņēmumu skaita ķēdes pieauguma temps, %;
<u>IAESB</u>	Starptautiskā grāmatvedības izglītības standartu padome;
<u>IES</u>	Starptautiskie grāmatvežu izglītības standarti;
<u>IIN</u>	iedzīvotāju ienākuma nodoklis;
<u>IKP</u>	iekšzemes kopprodukts;
<u>Likums</u>	pēc pēdējā pilnajā nosaukumā minētā likuma ir izmantots tā saīsinājums – Likums (rakstāms ar lielo sākuma burtu), ar to saprotot pilnu iepriekš pieminētā likuma nosaukumu;
<u>LKP</u>	Likumprojekts
<u>LR</u>	Latvijas Republika;
<u>LV</u>	Latvija;
<u>LT</u>	Lietuva;
<u>MK</u>	Ministru kabinets;
<u>MUN</u>	mikrouzņēmuma nodoklis;
<u>Nolikums</u>	Nolikums par vieglās automašīnas izmantošanu saimnieciskajā darbībā, degvielas uzskaiti un norakstīšanu;
<u>Noteikumi</u>	pēc pēdējā pilnajā nosaukumā minētiem MK noteikumiem ir izmantots tā

saīsinājums – Noteikumi (rakstāms ar lielo sākuma burtu), ar to saprotot pilnu iepriekš pieminēto MK noteikumu nosaukumu;

NVD

Nacionālais veselības dienests;

Plāns

pēc pēdējā pilnajā nosaukumā minētā “Uzņēmējdarbības vides pilnveidošanas pasākumu plāna” ir izmantots tā saīsinājums – Plāns (rakstāms ar lielo sākuma burtu), ar to saprotot pilnu iepriekš pieminētā “Uzņēmējdarbības vides pilnveidošanas pasākumu plāna” nosaukumu;

PVN

pievienotās vērtības nodoklis;

Revīzijas uzņ. apgr.

pieaug. temps

Revīzijas uzņēmumu apgrozījuma ķēdes pieauguma temps, %;

Rokasgrāmata

Grāmatvedības organizācijas dokumentu rokasgrāmata mikrosabiedrībām un mazām sabiedrībām;

UIN

uzņēmumu ienākuma nodoklis;

URVN

Uzņēmējdarbības riska valsts nodeva;

Uzņ. apgroz.

pieaug. temps

Visu Latvijas uzņēmumu apgrozījuma ķēdes pieauguma temps, %;

Uzņ. sk. pieaug. temps

Visu Latvijas uzņēmumu skaita ķēdes pieauguma temps, %;

VSAOI

valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas;

VID

Valsts ieņēmumu dienests.

ATTĒLU SARAKSTS

1.attēls. Promocijas darba konceptuālā shēma.....	17
---------------------------------------------------	----

2.nodaļa

2.1.attēls. Grāmatvedības ārpakalpojuma uzņēmumu un visu Latvijas uzņēmumu apgrozījuma ķēdes pieauguma temps, procentos	75
2.2.attēls. Nodokļu ieņēmumu salīdzinājums ar kopējo uzņēmumu apgrozījumu dinamikā no 2010.gada līdz 2018.gadam	77
2.3.attēls. Latvijas uzņēmumu apgrozījuma un nodokļu ieņēmumu ķēdes pieauguma tempi dinamikā no 2010.gada līdz 2018.gadam	79
2.4.attēls. Latvijas uzņēmumu apgrozījuma, bruto investīciju un UIN ķēdes pieaugumu tempu dinamika no 2010.gada līdz 2018.gadam (peļņas dinamika 2012.gads līdz 2018.gads)	80
2.5.attēls. Revidentu uzņēmumu apgrozījuma un visu Latvijas uzņēmumu apgrozījuma ķēdes pieauguma tempi dinamikā no 2010.gada līdz 2018.gadam.....	81
2.6.attēls. Latvijas uzņēmumu skaita un apgrozījuma ķēdes pieauguma tempi laika periodā no 2010.gada līdz 2018.gadam, procentos	84
2.7.attēls. Uzņēmuma darbības divu publiski pieejamu galaproduktu nozīme uzņēmējdarbības vides elementiem.....	117
2.8.attēls. <i>Doing Business</i> reitingi Baltijas valstīs no 2010.gada līdz 2020.gadam	119
2.9.attēls. Nodokļu pārskatiem veltītais laiks stundās Baltijas valstīs	120
2.10.attēls. Uz jautājumu “Kā Jūs vērtējat Latvijas normatīvā regulējuma izmaiņu biežumu grāmatvedības kārtošanas un nodokļu jomā?” sniegtās atbildes, procentos	122
2.11.attēls. Uz jautājumu “Kā izmaiņas normatīvajos aktos ietekmē Jūsu grāmatvedības izmaksas?” sniegtās atbildes, procentos.....	123
2.12.attēls. Uz jautājumu “Kā Jūs vērtējat nodokļu slogu (nodokļu likmes) sekojošiem nodokļiem?” sniegtās atbildes, procentos.....	124
2.13.attēls. ES valstu minimālā alga	125
2.14.attēls. Nodokļu ķīļa sastāvs attiecībā uz zemu atalgotu dabā ņēmēju ES valstīs 2016.gadā	125

3.nodaļa

3.1.attēls. Grāmatvežu vidējā stundas tarifu likme Latvijā katra gada septembra mēnesī	144
3.2.attēls. PVN likmju un ieņēmumu ķēdes pieauguma tempi dinamikā no 2002.gada līdz 2018.gadam	155
3.3.attēls. Kopējais nodokļu slogs procentos no peļņas Baltijas valstīs	156
3.4.attēls. Kopējais nodokļu slogs ES valstīs, izteikts procentos no IKP	156

3.5.attēls. Detalizētākas ilgtermiņa ieguldījumu informācijas sniegšanas novērtējums, procentos	164
3.6.attēls. Detalizētākas debitoru un kreditoru informācijas sniegšanas novērtējums, procentos	164
3.7.attēls. Detalizētākas piesaistītā finansējuma informācijas sniegšanas novērtējums, procentos.....	165
3.8.attēls. Uzņēmuma likviditātes rādītāju sniegšanas novērtējums, procentos	165
3.9.attēls. Uzņēmuma rentabilitātes rādītāju sniegšanas novērtējums, procentos	166
3.10.attēls. Uzņēmuma saimnieciskās darbības cikla raksturojuma informācijas sniegšanas novērtējums, procentos	166

TABULU SARAKSTS

1.nodaļa

<i>1.1.tabula</i> Zinātnieku viedokļu apkopojums par uzņēmējdarbības iekšējās vides sastāvu	26
<i>1.2.tabula</i> Uzņēmējdarbības iekšējās vides resursa „uzņēmējs” definējums.....	29
<i>1.3.tabula</i> Viedokļu apkopojums par ārējo uzņēmējdarbības vidi.....	35
<i>1.4.tabula</i> LR Finanšu ministrijas politika, kas veido grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvaru...	50

2.nodaļa

<i>2.1.tabula</i> Grāmatvedības ārpakalpojumu uzņēmumu un visu Latvijas uzņēmumu kvantitatīvi pētāmo lielumu faktoru analīzes korelāciju matrica ar p vērtībām.....	76
<i>2.2.tabula</i> Nodokļu ieņēmumu un uzņēmumu apgrozījuma sakarību ciešumu korelāciju matrica ar p vērtībām	78
<i>2.3.tabula</i> Revidentu uzņēmumu un visu Latvijas uzņēmumu kvantitatīvi pētāmo lielumu faktoru analīzes korelāciju matrica ar p vērtībām	83
<i>2.4.tabula</i> Posma - uzņēmuma vīzija un mērķi - apkopojums.....	87
<i>2.5.tabula</i> Posma - plānošana - apkopojums.....	88
<i>2.6.tabula</i> Posma - resursu piesaiste - apkopojums	98
<i>2.7.tabula</i> Posma - ražošana - apkopojums.....	103
<i>2.8.tabula</i> Posma - realizācija - apkopojums	107
<i>2.9.tabula</i> Posma - kontrole - apkopojums	110
<i>2.10.tabula</i> DB reitingu sadaļā “Nodokļi” iegūtais punktu skaits Baltijas valstīm	120
<i>2.11.tabula</i> Likumu grozījumu biežums laika periodā no 2010.gada līdz 2020.gadam	121

3.nodaļa

<i>3.1.tabula</i> Grāmatvedības darbinieku profesijas saskaņā ar LR Profesiju klasifikatoru	139
---------------------------------------------------------------------------------------------------	-----

IEVADS

Pētījuma tēmas aktualitāte. Grāmatvedības uzskaitē saskaņā ar normatīvo regulējumu ir obligāta visiem uzņēmumiem, ārvalstu komersantu filiālēm, nerezidentu pastāvīgajām pārstāvniecībām, biedrībām, nodibinājumiem, politiskajām un reliģiskajām organizācijām un citām juridiskām un fiziskām personām, kas veic saimniecisko darbību. Apstākļi un notikumi uzņēmējdarbības vidē, visbiežāk, iesaistoties likumdevējam, ietekmē visu uzņēmuma grāmatvedības procesu. Vēsturiski ir veidojies, ka grāmatvedību regulē likumdevējs izmantojot tiesību aktus, taču lielā mērā tiesību aktu grozījumus iniciē notikumi kopējā uzņēmējdarbības vidē. LR Ekonomikas ministrijas izstrādātie uzņēmējdarbības vides pilnveidošanas plāni liecina, ka atsevišķas tiesību normas rada slogu grāmatvedības procesam un uzņēmuma darbībai kopumā, ko nepieciešams mazināt, lai uzlabotu grāmatvedības procesu un sekmētu uzņēmuma darbību. Uzņēmējdarbībā iesaistīto personu viedokļi liecina, ka biežas izmaiņas tiesību aktos rada papildus slogu normatīvu pareizai piemērošanai uzņēmumā. Regulāri veicot jaunu normatīvu piemērošanu, grāmatvedības process saņem pastāvīgu slodzi un rada papildus izmaksas uzņēmumam. Paralēli tiesību aktu mainīgumam, arvien pastiprinās institūciju iniciatīva kontrolēt uzņēmumu darbību, t.sk., tiek modificētas grāmatvedības pārskatu un deklarāciju formas tādējādi pieprasot uzņēmumiem sniegt detalizētāku informāciju. Latvijas zinātnieki un ekonomisti savos vērtējumos atzīmē, ka Latvijas uzņēmējdarbības vide saņem negatīvus signālus no grāmatvedības normatīvā regulējuma vēršot uzmanību uz pārmērīgu mainīgumu tiesību aktos, kas rada šķēršļus veidot uzņēmumiem ilgtermiņa attīstības plānus. 2021.gadā paredzētā grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēju uzņēmumu licencēšanas uzsākšana rada nozīmīgu ietekmi uz uzņēmējdarbības vidi. Aktuāls ir jautājums, vai normatīvā regulējuma loma grāmatvedības procesā un uzņēmējdarbības veikšanā nav pārspīlēta? Autore pēta vai grāmatvedības normatīvais regulējums spēj būt lietderīgs uzņēmējdarbības veikšanā un kādus normatīvu radītā sloga mazinošus pasākumus likumdevējs ir īstenojis, lai uzlabotu Latvijas uzņēmējdarbības vidi, kuras ekonomiskais pamats ir uzņēmumi.

Uzņēmējdarbības vides ietvara izpētei autore analizē gan ārvalstu, gan Latvijas zinātnieku darbus un pēta radušās izmaiņas uzņēmējdarbības vides sastāvā hronoloģiski šādu autoru darbos: *Burns, A.F. & Mitchell, W.C. (1946), Richman, B.M. & Copen, M. (1972), Glueck, W.F. & Jauch, L.R. (1984), Gartner, W.B. (1985), Gnyawali, D. & Fogel, D. (1994), Praude, V. & Beļčikovs, J. (1997), Venkataraman, S. (1997), Fuhrer, J.C. & Schuh, S. (1998), Fitzsimmons, P. (1999), Shane, S., & Venkataraman, S. (2000), Kotler, P. & Keller, K.L. (2006), Agboli, M. & Ukaegbu, Ch. (2006), Lichstein, B. & Dooley, K.J. & Lumpkin, G.T. (2006), Sloman, R. (2008), Aswathappa, K. (1998; 2009), Ferreira, M.P. & Li, D. & Guisinger, S. & Ribeiro, S.F.A. (2009), Cherunilam, F. (2009; 2010), Norish Mat, I.E. & Che Razak, R. (2011), Moravec, A. (2013), Komurcu, K. & Gokdeniz, I. (2019), Kozubikova, L. & Dvorsky, J. & Ključnikov, A. (2020), Freudenberg, B. & Lüdeke-Freund, F. & Schaltegger, S. (2020) u.c.*

Grāmatvedības jomā pētīti šādu autoru darbi: *Zihrls, Br. (1898), Hodder, L. & Koonce, L. & McAnally, M. (2001), Kachelmeier, S. & King, R. (2002), Ball, R. & Robin, A. & Wu, J. (2003), Bratton, W.W. (2004), Holtzman, Y. (2004), Llewellyn, S. & Milne, M.J. (2007), Hirshleifer, D. & Teoh, S.H. (2009), Holthausen, R.W. (2009), Chalmers, K. & Navissi, F. & Qu, W. (2010), William, R. & Kinney, Jr. (2011), Baluta, A.V. (2012), Duvanova, D. (2012), Feeney, O. & Pierce, B. (2016)*. u.c. I. Millere savā promocijas darbā 2008.gadā ir pētījusi jautājumus par grāmatvedības attīstību Latvijā. Grāmatvedības standartizācijas jautājumus 2006.gadā savā promocijas darbā ir pētījis A. Prauliņš.

Administratīvā sloga analīzei ir izmantoti LR Ekonomikas ministrijas rīkojumi “Par uzņēmējdarbības vides pilnveidošanas pasākumu plānu” laika periodā no 2010.gada līdz 2022.gadam.

Grāmatvedības normatīvā regulējuma radītā administratīvā sloga novērtēšanai Latvijas uzņēmējdarbības vidē, autore 2020.gada oktobrī veica pētījumu “Administratīvā sloga ietekme uz Latvijas uzņēmējdarbības vidi”. Aptaujas anketas (11.pielikums) aizpildīja 458 respondenti, no tiem 66,2% bija lieli uzņēmumi ar apgrozījumu virs 1 600 000 *euro*.

Pētījuma objekts: Grāmatvedības process un to ietekmējošie aspekti.

Pētījuma priekšmets: Grāmatvedības normatīvā regulējuma nozīme pilnā uzņēmuma darbības ciklā un tā pilnveidošanas iespējas uzņēmējdarbības vides uzlabošanas aspektā.

Promocijas darba mērķis ir, izpētīt grāmatvedības procesa saikni ar uzņēmējdarbības vidi, kā arī grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvaru un lomu uzņēmuma pilna darbības cikla īstenošanā, izstrādāt priekšlikumus grāmatvedības jomas pilnveidošanai, lai uzlabotu Latvijas uzņēmējdarbības vidi.

Mērķa sasniegšanai veicamie uzdevumi:

1. Izpētīt literatūru par uzņēmējdarbības vidi un tās elementu savstarpējo mijiedarbību;
2. Noteikt grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvaru, izstrādāt tā definīciju;
3. Strukturēt grāmatvedības normatīvo regulējumu grupās pēc to regulējuma jomas;
4. Izanalizēt grāmatvedības normatīvā regulējuma nozīmi uzņēmuma pilnā darbības ciklā;
5. Novērtēt tiesību aktu obligātā rakstura radītā administratīvā sloga mazināšanas iespējas;
6. Rast grāmatvedības sistēmas elementu alternatīvu pielietojumu uzņēmējdarbības vides pētīšanā;
7. Veikt empīrisku pētījumu Latvijas uzņēmējdarbības vidē par administratīvo slogu uzņēmumiem;
8. Izstrādāt priekšlikumus grāmatvedības jomas pilnveidošanai.

Promocijas darba hipotēze: Pastāvīgs un prognozējams grāmatvedības normatīvais regulējums ilgtermiņā sekmē stabila grāmatvedības procesa veidošanos un uzņēmuma saimniecisko darbību, taču nodokļu slogs un tiesību aktu mainīgums var radīt uzņēmumiem papildus izmaksas.

Promocijas darbā aizstāvamās tēzes:

1. Grāmatvedības sistēmas informācija ir pielietojama uzņēmējdarbības vides pētīšanā.
2. Grāmatvedības normatīvais regulējums ir vērsts uz atbalsta veidošanu uzskaites un kontroles nodrošināšanai uzņēmuma pilna saimnieciskās darbības cikla īstenošanas procesā.
3. Grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvars nav strukturēts un tā augstais mainīgums rada administratīvo slogu uzņēmumiem.

Promocijas darbā lietotās metodes:

1. Loģiski konstruktīvā metode, lai izdarītu secinājumus par elementu sakarībām, savstarpējās ietekmes raksturu;
2. Zinātniskās indukcijas metode, lai no atsevišķiem elementiem vai faktiem izveidotu zinātniskus pieņēmumus un kopsakarības;
3. Zinātniskās dedukcijas metode, lai loģiski sistematizētu un izskaidrotu empīriskos datus;
4. Analīzes un sintēzes metode, lai izpētītu problēmu elementus un formulētu sakarības;
5. Grafiskās analīzes metode, lai uzskatāmi attēlotu sakarības un veiktu analīzi;
6. Teksta izpētes metode, lai veiktu dokumentu satura analīzi;
7. Anketēšana, lai veiktu empīrisku pētījumu;
8. Statistiskās grupēšanas metode, lai veiktu datu sakārtotu un sistematizētu pēc noteiktām pazīmēm grupēšanu;
9. Korelācijas analīzes metode, lai izpētītu vai starp diviem vai vairākiem lielumiem pastāv saistība un kāds ir sakarību cēlums;
10. Faktoru analīzes statistiskā metode, lai noteiktu faktoros, kas atrodas vairāku mainīgo lielumu saistības pamatā un dotu arī iespēju novērtēt šīs saistības tuvumu starp faktoru un novērotajām pazīmēm vai vairākiem pētāmajiem lielumiem.

Pētījuma periods: Darbā izmantoti dati periodā no 2010.gada līdz 2019.gadam (ja 2019.gada dati ir pieejami), atsevišķos jautājumos ir apskatīts garāks periods, lai identificētu īpatnības dinamikā. Pētījums balstīts uz autores 20 gadu praktisko pieredzi grāmatvedībā laika periodā no 2000.gada līdz 2020.gadam, t.sk. 12 gadus uzņēmuma finanšu plānošanā un uzņēmuma vadīšanā.

Promocijas darbā analizējamajiem jautājumiem ir **teorētiska un praktiska nozīme**, jo autore piedāvā jaunu pieeju grāmatvedības normatīvā regulējuma pētīšanai sadalot to trīs grupās pēc regulējuma jomas, kā arī līdz šim neizmantotu normatīvā regulējuma ietekmes novērtējuma pieeju uzņēmuma pilnam darbības ciklam. Darbā ir sniegti priekšlikumi grāmatvedības jomas sakārtošanai, t.sk. grāmatvedības normatīvā regulējuma izmaiņām, kas uzlabotu uzņēmējdarbības vidi Latvijā.

Pētījuma zinātniskās novitātes:

1. Izstrādāta grāmatvedības normatīvā regulējuma definīcija;
2. Piedāvāta jauna pieeja grāmatvedības normatīvu pētīšanai, strukturējot tos 3 grupās.

Pētījuma praktiskās novitātes:

1. Izstrādāti priekšlikumi grozījumu izdarīšanai grāmatvedības normatīvajos aktos;
2. Izstrādāts "Grāmatvedības sistēmu vadītāja profesijas standarta" projekts atbilstoši 5.kvalifikācijas līmenim.
3. Izveidota grāmatvedības sistēmas divu elementu alternatīvas pielietošanas pieeja uzņēmējdarbības vides pētīšanā.

Promocijas darba teorētiskais, metodoloģiskais un praktiskais pamats:

1. Latvijas un ārvalstu zinātnieku veiktie pētījumi un gūtās atziņas par uzņēmējdarbības vides sastāvu, elementu mijiedarbību.
2. LR likumi, MK noteikumi, MK rīkojumi un citi normatīvie dokumenti, ko autore izmanto, veicot normatīvo aktu analīzi, sistematizējot tajos ietvertās normas un realizējot to stimulējošo un ierobežojošo aspektu novērtēšanu.
3. LR Ekonomikas ministrijas un LR Finanšu ministrijas politikas dokumenti, pētījumi un informatīvie materiāli.
4. Valsts ieņēmuma dienesta publiski sniegtā informācija par grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvaru un atbalsta pasākumiem uzņēmējdarbības vides uzlabošanā.
5. Pieejamā literatūra interneta resursos par uzņēmējdarbības vidi, tās izmaiņām, par grāmatvedības un nodokļu regulējuma izmaiņu sekām uzņēmējdarbības vidē.
6. Autore teorētiskā un praktiskā pieredze grāmatvedības un uzņēmējdarbības jomā. Teorētiskā pieredze balstās uz maģistra darba izstrādi, kurā tika pētīti jautājumi par grāmatveža kvalifikāciju, kā arī veiktas iestrādes 5.līmeņa grāmatveža profesijas standarta projektam atbilstoši MK noteikumiem. Praktiskā pieredze balstās uz pilna lekciju kursa „Basic accounting” lekciju un semināru materiālu sagatavošanu, lekciju vadīšanu, grāmatvedības normatīvo aktu praktiskā pielietojuma zināšanu pasniegšanu, kā arī uz autores 20 gadu pieredzi grāmatvedības jomā, t.sk. 12 gadu pieredzi finanšu plānošanā un ražošanas uzņēmuma vadīšanā.

Pētījuma ierobežojumi

Uzņēmējdarbības vides pētīšanā tiek iekļauti tikai teorētiskie aspekti, netiek veikta kvantitatīvā analīze. Darbā tiek pētīts regulējums, kas ir saistošs divkāršā ieraksta uzskaites veicējiem. Grāmatvedības regulējuma novērtēšana veikta ražošanas uzņēmuma pilnam darbības ciklam.

Nodokļu analīze tiek veikta pa nodokļu grupām, kā tos izmanto uzņēmumi, kas nav specializējušies kādā valstiski speciāli regulētā jomā. Darbā netiek pētītas Finanšu un kapitāla tirgus komisijas kontrolē esošas institūcijas un uzņēmumi, arī konsolidētie gada pārskati.

Darbā nav analizēti Starptautiskie finanšu pārskatu standarti un Starptautiskie grāmatvedības standarti.

Pētījuma rezultātu aprobācija

Promocijas darbā ietverti pētījuma rezultāti atspoguļoti 13 zinātniskās publikācijās ar kopējo apjomu 165 lappuses, ziņoti 12 starptautiskās un vietējās konferencēs.

Publikācijas starptautiski recenzējamās žurnālos, izdevumos un rakstu krājumos:

1. Publikācija “The Impact of the Accounting Regulatory Perspectives on the Business Environment in Latvia”. Izdevums “33rd EBES Conference Proceeding”. Spain, 2020, publicētas 12 lappuses;
2. Publikācija “Accounting regulations impact on business environment in Latvia”. Izdevums “XIV. International Balkan and Near Eastern Congresses Series on Economics, Business and Management. Proceedings”. Bulgaria, 2020. ISBN: 978-619-203-289-0, publicētas 10 lappuses;
3. Publikācija “Value Added Tax Paradox in Latvia”. Izdevums “2014 Cambridge Business & Economics Conference proceedings”. Cambridge, 2014. ISBN 9780974211428, publicētas 20 lappuses;
4. Publikācija „Corporate reporting: Advantages and Disadvantages of Disclosure”. Izdevums “The Third Annual Conference of Economic Forum of Entrepreneurship & International Business Conference Proceeding”. Oxford, 2013. ECO-ENA: Economics & ECO – Engineering Associate, Inc., Canada. ISBN-978-0-9810451-9-1 336lpp, raksts 143-157, publicētas 15 lappuses;
5. Publikācija “Analysis of Accounting Regulatory System in Latvia”. Izdevums “The Journal of Economics and Management Research”, Rīga, 2016, Vol.4/5. ISSN-2255-9000, 176 lpp, raksts 112-124.lpp, publicētas 11 lappuses;
6. Publikācija „Model of mutual interaction elements of business environment”. Izdevums “2012 Cambridge Business & Economics Conference proceedings”. Cambridge, 2012. ISBN-9780974211428, publicētas 24 lappuses;
7. Publikācija „Impact of Social Environment on Economic Development in the Baltic States”. Līdzautore Ilze Vilka. Izdevums “International Journal of Economics and Management Engineering”, Vol. 6, No.4, Venice, Italy, April 2012, p.1252. Raksts 43-46, pISSN 2010-376x, eISSN 2010-3778, publicētas 4 lappuses;
8. Publikācija “Labour tax changes effect on social processes in Latvia”. Izdevums “Current Issues in Economics and Management Science”. ISBN978-9984-45-418-4, Rīga, 2011.gads, 712 lpp. Raksts 699-712, publicētas 14 lappuses;

9. Publikācija „Cilvēkkapitāla nozīmes uzņēmumā analīze”. Izdevums „14.rakstu krājums „Sabiedrība un kultūra: robežas un jauni apvāršņi”” Liepājas Universitātes zinātniskie raksti. Liepāja 2012, 597 lpp. ISSN 1407-6918. Raksts 590-597, publicētas 8 lappuses;
10. Publikācija „Uzņēmēju izvēles analīze iesaistīties ēnu ekonomikā”. Izdevums „LU raksti. Ekonomika. Vadības zinātne” 771.sējums. Rīga, 2011.gads, 670lpp, ISBN 978-9984-45-421-4, ISSN 1407-2157. Raksts 340-352, publicētas 13 lappuses;
11. Publikācija „Corporate income tax as incentive for business stimulation and investment promotion”. Līdzautore Ilze Vilka. Izdevums „Current Issues in Management of Business and Society Development – 2011 International Conference proceedings”. ISBN 978-9984-45-347-7, Rīga, 2011.gads, 890lpp. Raksts 833-846, publicētas 14 lappuses;
12. Publikācija „Grāmatvedības profesiju standartu analīze.” Izdevums „LU raksti. Ekonomika. Vadības zinātne” 758.sējums. Rīga, 2010.gads, 535lpp, ISBN 978-9984-45-289-0, ISSN 1407-2157. Raksts 254-264, publicētas 11 lappuses;
13. Publikācija „Latvijas izglītības sistēmas piedāvāto studiju programmu grāmatvedībā analīze.” Izdevums „Sabiedrība, integrācija, izglītība.” Starptautiskās zinātniskās konferences materiāli 2010.gada 19.-20.februāris. Rēzekne, 2010.gads, 460lpp, ISBN 978-9984-44-034-7, ISSN 1691-5887. Raksts lpp161-169, publicētas 9 lappuses.

Starptautiskās un vietējās konferences, kurās ziņoti pētnieciskā darba rezultāti:

Starptautiskas konferences:

1. 33rd EBES Conference Madrid, October 7th – 9th, 2020. The Eurasia Business and Economics Society (EBES), Turkey. Referāts “The Impact of the Accounting Regulatory Perspectives on the Business Environment in Latvia”. Publicēts izdevums “33rd EBES Conference Proceeding”, Spain, 2020.
2. XIV. International Balkan and Near Eastern Congresses Series on Economics, Business and Management, September 26th – 27th, 2020, IBANESS, University of Agribusiness and Rural Development, Bulgaria. Referāts “Accounting regulations impact on business environment in Latvia”. Publicēts izdevumā “XIV. International Balkan and Near Eastern Congresses Series on Economics, Business and Management. Proceedings”. Bulgaria, 2020. ISBN: 978-619-203-289-0.
3. International 2014 Cambridge Conference on Business & Economics, July 1st-2nd, 2014, Murray Edwards College, Cambridge University, Cambridge, UK. Referāts “Value Added Tax Paradox in Latvia”. Publicēts izdevumā “2014 Cambridge Business & Economics Conference proceedings”, Cambridge, 2014.
4. The Third Annual Conference of Economic Forum of Entrepreneurship & International Business, 01st-03rd February, 2013, Oxford University, Oxford, UK. Referāts „Corporate reporting: Advantages and Disadvantages of Disclosure”. Publicēts izdevumā “The Third Annual Conference of Economic

Forum of Entrepreneurship & International Business Conference Proceeding”. Oxford, 2013. ECO-ENA: Economics & ECO – Engineering Associate, Inc., Canada.

5. International 2012 Cambridge Conference on Business & Economics, June 27th-28th, 2012, Murray Edwards College, Cambridge University, Cambridge, UK. Referāts „Model of mutual interaction elements of business environment”. Publicēts izdevumā “2012 Cambridge Business & Economics Conference proceedings”, Cambridge, 2012.
6. International Conference on Business, Economics, Finance and Management Sciences, Venice, Italy, April 2012. Referāts „Impact of Social Environment on Economic Development in the Baltic States”. Līdzautore Ilze Vilka. Publicēts izdevumā “International Journal of Economics and Management Engineering”, Vol. 6, No.4, Venice, Italy, 2012. p.1252.
7. International Conference Current Issues in Economics and Management Science, 2012.gada 10. – 12. novembris, Rīga. Referāts “Labour tax changes effect on social processes in Latvia”. Publicēts izdevumā “Current Issues in Economics and Management Science”, Rīga, 2012.gads, 712 lpp.
8. 14.starptautiskā zinātniskā konference „Sabiedrība un kultūra: robežas un jauni apvārsņi”, 2011.gada 19. - 20.maijs, Liepāja. Referāts „Cilvēkkapitāla nozīmes uzņēmumā analīze”. Publicēts izdevumā: „14.rakstu krājums „Sabiedrība un kultūra: robežas un jauni apvārsņi”” Liepājas Universitātes zinātniskie raksti, Liepāja, 2012. 597lpp. ISSN 1407-6918.
9. International Conference Current Issues in Management of Business and Society Development – 2011, 2011.gada 5. – 7. maijs, Rīga. Referāts „Corporate income tax as incentive for business stimulation and investment promotion”. Līdzautore Ilze Vilka. Publicēts izdevumā “Current Issues in Management of Business and Society Development – 2011 International Conference proceedings”. Rīga, 2011.gads, 890lpp.
10. Starptautiskā zinātniskā konference 2010.gada 19.-20. februāris, Rēzekne. Referāts „Latvijas izglītības sistēmas piedāvāto studiju programmu grāmatvedībā analīze”. Publicēts izdevumā „Sabiedrība, integrācija, izglītība.” ISSN 1691-5887 Starptautiskās zinātniskās konferences materiāli 2010.gada 19.-20.februāris. Rēzekne, 2010.gads, 460lpp.

Vietējas konferences:

11. Latvijas Universitātes 69. zinātniskā konference 2011.gada janvāris - marts, Rīga. Referāts „Uzņēmēju izvēles analīze iesaistīties ēnu ekonomikā” publicēts izdevumā „LU raksti. Ekonomika. Vadības zinātne” 771.sējums. ISSN 1407-2157. Rīga, 2011.gads, 670 lpp.
12. Latvijas Universitātes 68. zinātniskā konference 2010.gada janvāris - maijs, Rīga. Referāts „Grāmatvedības profesiju standartu analīze” publicēts izdevumā „LU raksti. Ekonomika. Vadības zinātne” 758.sējums. ISSN 1407-2157. Rīga, 2010.gads, 535lpp.

Promocijas darba izstrādes gaitas konceptuālais pamatojums

Lai sasniegtu darbā izvirzīto mērķi, vispirms tiek identificēti grāmatvedības procesa ietekmējošie aspekti. Uzņēmējdarbības vidē notiekošie procesi, kas rada ietekmi uz grāmatvedības procesu ir par pamatu tālākai grāmatvedības procesa saiknes izpētei ar uzņēmējdarbības vidi. Uzņēmējdarbības vides elementu analīzes gaitā autore nonāk pie secinājuma, ka zinātnieku viedokļi par fundamentālo uzņēmējdarbības vides ietvaru ir saglabājušies, taču laika gaitā zinātnieki ir izmantojuši dažādas pieejas uzņēmējdarbības vides teorētisko aspektu analīzē un pēta to no atšķirīgiem rakursiem, dodot atšķirīgas uzņēmējdarbības vides elementu detalizācijas pakāpes, tādējādi papildinot uzņēmējdarbības vides sastāvu ar tā laika aktuālajiem procesiem, taču teorētiskā ietvara detalizācija un pārstrukturizācija nav mainījusi uzņēmējdarbības vides fundamentālo pamatu.

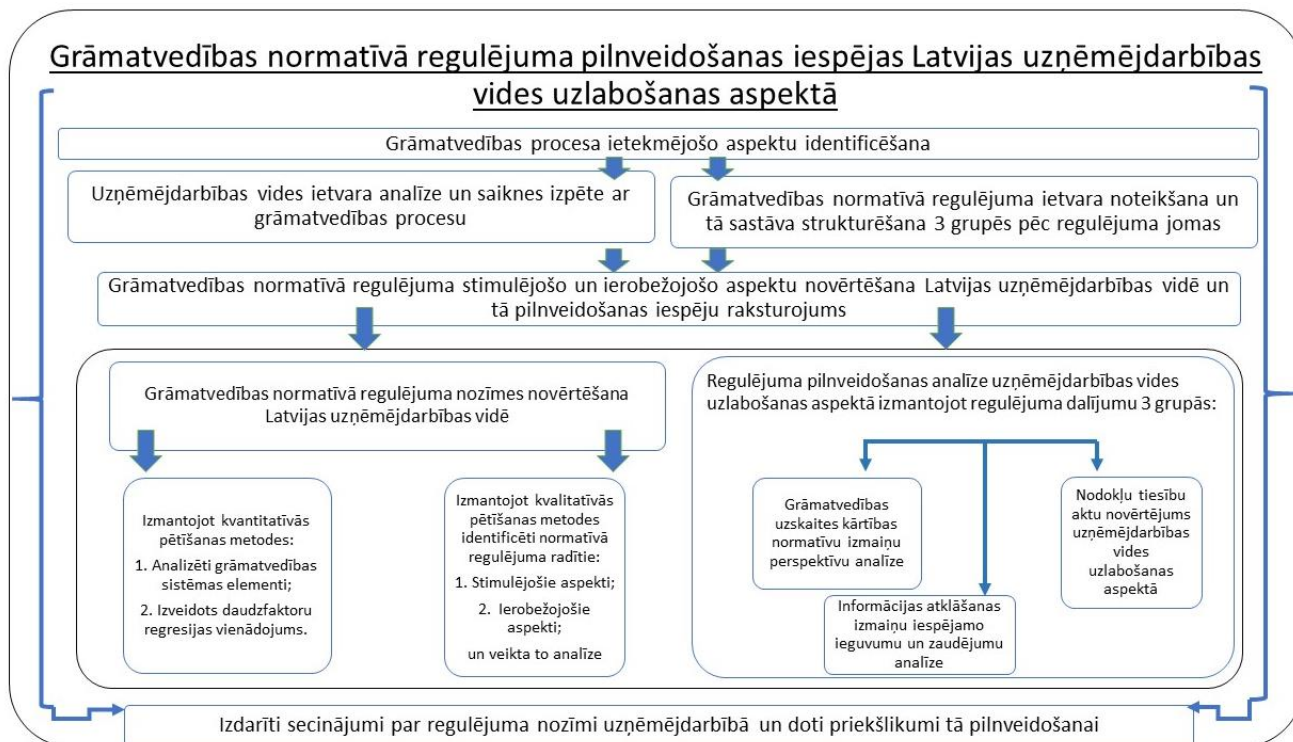
Nākamajā etapā tiek noteikts grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvars un sastāvs. Uzņēmējdarbības vides analīzē tiek identificēts elements “tiesiskā vide”, kas ietver grāmatvedības normatīvo regulējumu, taču, lai veiktu normatīvā regulējuma analīzi, nepieciešams definēt, ko ietver termins “grāmatvedības normatīvais regulējums”. Autore, pētot grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvaru, izmanto trīs pieejas: vispirms tiek izpētīta grāmatvedības jomas terminoloģija, analizētas grāmatvedības definīcijas, zinātnieku viedokļi par jēdzienu “grāmatvedība” un tā ietvaru, tad tiek apkopotas ES un LR normatīvu iniciējošo un kontrolējošo institūciju pieejas normatīvā regulējuma politikas veidošanā un izmantojot trešo pieeju tiek pētīti grāmatvedības normatīvā regulējuma praktiskie aspekti. Rezultātā autore veido grāmatvedības normatīvā regulējuma definīciju un veic tā strukturēšanu.

Ņemot vērā uzņēmējdarbības vidē pastāvošās mijiedarbības starp tās elementiem un ka normatīvā regulējuma ietekmi vispirms saņem uzņēmums un tad ar atbildes sniegšanas objektiem nodot to atpakaļ uzņēmējdarbības vidē, tad normatīvā regulējuma ietekmes novērtējums tiek veikts vides centrālajam elementam – uzņēmumam.

Analīzei tiek izmantotas gan kvantitatīvās, gan kvalitatīvās pētīšanas metodes. Ar kvantitatīvo metožu palīdzību tiek veikta pētāmo faktoru analīze, noteiktas analizējamo lielumu sakarības un galarezultātā ir sniegta grāmatvedības sistēmas divu elementu alternatīva pielietošanas pieeja uzņēmējdarbības vides pētīšanā, t.i. izmantojot ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzēju un revīzijas uzņēmumu apgrozījuma datus tiek sastādīts daudzfaktoru regresijas vienādojums, kura rezultātā iegūst Latvijas uzņēmējdarbības vidē esošo uzņēmumu skaitu. Kvalitatīvās pētīšanas metodes, tādas kā teksta izpētes, kā arī analīzes un sintēzes metodes, tiek izmantotas, lai identificētu grāmatvedības normatīvā regulējuma stimulējošos un ierobežojošos aspektus uzņēmuma darbībā.

Kā stimulējošo, tā ierobežojošo aspektu analīzes rezultātā grāmatvedības normatīvajā regulējumā tiek identificētas tiesību normas un ar to izpildi saistīti jautājumi, kurus, pēc autores domām, nepieciešams pilnveidot. Priekšlikumu izstrādes mērķis ir gan pilnveidot normatīvo regulējumu, gan sakārtot grāmatvežu kvalifikācijas jautājumus, lai uzlabot uzņēmējdarbības vidi, jo tieši tur rodas

apstākļi, kas rada biežo tiesību aktu mainīgumu un vienlaikus ietekmē grāmatvedības procesa stabilitāti un uzņēmuma ilgtermiņa attīstības plānus. Pētījuma struktūru parādīta 1.attēlā.



1. attēls. Promocijas darba konceptuālā shēma

(Avots: autores veidots)

Tā kā pētījuma objekts ietver vairākus aspektus, tad promocijas darba mērķa sasniegšanai vispirms tiek identificēti pētāmie jautājumi, izpētīti to teorētiskie aspekti, tad secīgi veikts normatīvā regulējuma patreizējais novērtējums izmantojot gan kvantitatīvās, gan kvalitatīvās pētīšanas metodes, lai noslēgumā dotu kvalitatīvus un ilgtermiņā perspektīvus priekšlikumus grāmatvedības normatīvā regulējuma pilnveidošanai Latvijas uzņēmējdarbības vides uzlabošanas aspektā.

Promocijas darbs sastāv no ievada, trīs nodaļām, secinājumiem un priekšlikumiem. Darba saturs izklāstīts 188 lappusēs, ilustrēts ar 27 attēliem un 16 tabulām. Literatūras sarakstā iekļautas 160 vienības. Darbam ir 15 pielikumi.

1. GRĀMATVEDĪBAS PROCESA, TĀ REGULĒJUMA UN IETEKMĒJOŠĀS VIDES ANALĪZE

1.1. Grāmatvedības procesa ietekmējošo aspektu identificēšana

Uzskaitē jeb rēķinu vešana kā atbalsts tirgotājiem tika īstenota jau maiņas darījumu pirmsākumos un attīstoties tirdzniecībai, pieauga arī uzskaites loma. Viens no pirmajiem, kas latviešu valodā rakstīja par grāmatvedības (toreiz – grāmatvešanas) nepieciešamību bija autors Zihruls. Viņa grāmatā, kas ietver tekstu trīs valodās – krievu, vācu un latviešu (vecajā drukā), ir aprakstītas atbildes uz jautājumiem: “kas ir grāmatvešana, vai verās nodarboties ar grāmatvešanu, kur var iegūt mācību dubultā grāmatvešanā?” Grāmatas autors, praktizējošs grāmatvedis, sniedz redzējumu, ka ar grāmatvešanu vispārīgi saprot katru sistemātisku rēķinu vešanu, kura dod lietīšķu pārskatu par mūsu mantas stāvokli un saimniecības kustībām, kas ir sakarā ar šo mantu (Zihruls, 1898, 27.lpp). Grāmatvedības fundamentālā nozīme ir saglabājusies arī šobrīd, taču ir mainījies tās process un nozīme uzņēmumā. Grāmatvedība ir piedzīvojusi dramatiskas izmaiņas 20.gs. laikā, no uzskaites un nodokļu aprēķinu veikšanas funkcijas tā ir transformējusies līdz pat konsultēšanai stratēģiskajā vadīšanā (Holtzman, 2004).

Grāmatvedības attīstība kopumā ir saistīta ar pārmaiņām valsts tautsaimniecībā un jau vēsturiski grāmatvedības kārtošanas prasības nosaka likumdevējs. Grāmatvedības jomā “jumta” likums kopš 1993.gada 1.janvāra ir LR likums “Par grāmatvedību”. 2019.gadā ir uzsākta jauna likumprojekta “Grāmatvedības likums” izstrāde, kura spēkā stāšanās, saskaņā ar likumprojekta anotāciju, bija plānota 2021.gada 1.janvaris (LR MK, 2021), taču šobrīd dēļ Covid-19 pandēmijas ierobežotajiem socializācijas apstākļiem ir aizkavējusies. 2021.gada 26.janvāra sēdē Budžeta un finanšu (nodokļu) komisija izskatīja minēto likumprojektu un atbalstīja to un 2021.gada 4.februārī likumprojekts ir apstiprināts 1.lasījumā (LR Saeima, Nr.795/Lp13, 2021). Pamatojoties uz minētajām aktualitātēm grāmatvedības regulējumā, autore promocijas darbā normatīvā regulējuma analizē ietver LKP “Grāmatvedības likumu”.

Grāmatvedības procesa ietvaru raksturo grāmatveža profesijas standarti, kuri grāmatveža profesionālās darbības pamatuzdevumos un pienākumos ietver pilnu grāmatvedības ciklu. Pamatojoties uz profesijas standartiem, grāmatvedības procesā autore identificē vairākus posmus: grāmatvedības darba platformas izveidošana uzņēmumā, saimniecisko darījumu uzskaitē, nodokļu aprēķināšana, dažādu pārskatu sagatavošana un vadības grāmatvedība. No profesijas standartiem izriet, ka grāmatvedības process ir darbību kopums, kurā tiek dokumentēta uzņēmuma saimnieciskās darbības gaita un rezultāts naudas izteiksmē. Veicamās darbības un dokumentu noformēšanu pirmajos četros posmos nosaka likumdevējs.

1. Grāmatvedības darba platformas izveidošanas posmā ir jāgatavo saimniecisko darījumu uzskaites un dokumentācijas noteikumi, t.sk., grāmatvedības organizācijas dokumenti. Minēto dokumentu izstrādi un daļēji to saturu nosaka LKP “Grāmatvedības likums” un tam saistošie MK noteikumi Nr.

558, Nr.584, Nr. 585. Normatīvi nosaka veikt obligātas darbības un izmantot turpat noteiktās metodes, kas attiecīgi ir iekļaujamas grāmatvedības darba platformas dokumentācijā. Atsevišķas savas saimnieciskās darbības uzskaites nianses uzņēmums var noteikt pats.

2. Otrajā posmā, kas ietver saimniecisko darījumu uzskaiti, ir izmantojams pirmajā posmā ietvertais regulējums. Būtiskākais šajā posmā ir pirmdokumentu izstrāde atbilstoši normatīviem, jo likumdevējs grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem regulējumā ir noteicis speciālas prasības, kuru precīzu atbilstību likumā noteiktajam tematiski pārbauda Valsts ieņēmumu dienests.
3. Trešajā, nodokļu aprēķināšanas posmā, uzņēmums nedrīkst izmantot savas kalkulācijas metodes, tam ir jāizmanto normatīvajā regulējumā ietvertie algoritmi dažādu aprēķinu veikšanai, t.sk. jāievēro noteiktā apliekamā bāze un tai saistošās nodokļu likmes. Katram nodokļu veidam likumdevējs ir noteicis atsevišķu likumu un tam saistošos MK noteikumus.
4. Pārskatu sagatavošanas posmā, uzņēmumā tiek sastādīti pārskati un atskaites kā iekšējām, tā ārējām vajadzībām. Iekšējām vajadzībām uzņēmums var izvēlēties savas pārskatu formas, taču ārējiem pārskatiem tās ir stingri noteiktas normatīvajā regulējumā. Ikmēneša pārskatu un atskaišu formas ir noteiktas MK noteikumos, bet gada pārskata saturu un formu nosaka LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums” un tam saistošie MK noteikumi Nr. 775. Regulējuma mērķis ir nodrošināt patiesas un skaidras informācijas sniegšanu uzņēmuma gada pārskatos. Likuma 92.panta 2.daļa nosaka uzņēmuma lieluma kritērijus, kur divus no tiem pārsniedzot, gada pārskata ierobežoto pārbaudi veic un revidenta pārbaudes ziņojumu sniedz zvērināts revidents atbilstoši likumam “Par zvērinātiem revidentiem” (LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, 2016, 92.p.2.d.). Savukārt divus gadus pēc kārtas pārsniedzot divus no trīs 91.panta 2.daļā minētajiem kritērijiem zvērināts revidents veic pilno gada pārskata revīziju (LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, 2016, 91.p.2.d.). Ņemot vērā to, ka zvērināta revidenta pieaicināšana ir noteikta Likumā, bet revīzijas pakalpojuma apmaksu ir jāveic uzņēmumam, tad minētās normas rada tam papildus izmaksas.

Izvērtējot normatīvā regulējuma obligāto raksturu, tiek konstatēts, ka tiesību akti nosaka gandrīz visa grāmatvedības procesa gaitu, tajā izmantojamās metodes, algoritmus dažādu aprēķinu veikšanai, kā arī dokumentācijas izstrādāšanas principus. Izpētot tiesību aktu saturu, autore secina, ka normatīvajam regulējumam ir būtiska loma gan grāmatvedības procesā, gan uzņēmuma darbībā kopumā.

Saskaņā ar LR Saeimas publiski sniegto informāciju, iedzīvotājiem un organizācijām ir tiesības vērsties ministrijās vai Saeimā ar saviem priekšlikumiem par nepieciešamajām izmaiņām likumos. Iedzīvotāju rīcībā ir vēl viens līdzdalības instruments – kolektīvais iesniegums Saeimai, t.i., ne mazāk kā 10000 pilsoņu var parakstīt un iesniegt iniciatīvu, ko parlamentam ir pienākums izskatīt. Ja šai idejai ir parlamenta atbalsts, tas var rosināt attiecīga likuma pieņemšanu. (LR Saeima, 2020) Pamatojoties uz likumdevēja sniegtajām pilnvarām iedzīvotājiem un organizācijām likumu izmaiņu iniciēšanai, un

vienlaikus ņemot vērā, ka tiesību akti nosaka gandrīz visa grāmatvedības process gaitu, autore identificē ārpus uzņēmuma esošo vides ietekmi kā būtisku grāmatvedības procesa īstenošanā.

Tālāk tiek pētīti apstākļi, kas ietekmē grāmatvedības normatīvo regulējumu, kāpēc tā izmaiņu iniciatīvas LR Ekonomikas Ministrijas politikas dokumentos tiek ietvertas uzņēmējdarbības vides pilnveidošanas un administratīvā sloga mazināšanas pasākumu kopumā. Grāmatvedību un nodokļus LR EM identificē kā vienu no 12 uzņēmējdarbības videi būtiskām sastāvdaļām. Tās izstrādātais “Uzņēmējdarbības vides pilnveidošanas pasākumu plāns” 2019.-2022.gadam paredz izveidot labāko biznesa vidi Baltijas valstīs, atvieglojot mazajiem un vidējiem uzņēmumiem birokrātiskos procesus un samazināt administratīvo slogu, vienlaikus radot motivējošu vidi nodokļu nomaksai. Plāns tiek sasaistīts ar tādiem starptautiskiem reitingiem kā Pasaules Bankas izstrādātais *Doing Business* reitings un Eiropas inovāciju rezultātu pārskats. (MK rīkojums Nr. 247, 8.,9.lpp) Izpētot LR EM no 2010.gada izstrādāto Plānu aktivitātes, autore secina, ka grāmatvedības un nodokļu jautājumi ir ietverti ik gadu un tos risinot tiek samazināts administratīvais slogs uzņēmumiem, kas uzlabo uzņēmējdarbības vidi kopumā. Vairāk kā 10 gadu garumā Plānos ietvertās aktivitātes ļauj secināt, ka notiek arī atgriezenisks process, t.i. izmainoties apstākļiem uzņēmējdarbības vidē kopumā, ir nepieciešamas izmaiņas arī grāmatvedības un nodokļu jomā, jo, piemēram, UIN regulējums tika nozīmīgi mainīts, aizgūstot idejas no Igaunijas, ar mērķi radīt pievilcīgāku uzņēmējdarbības vidi investīcijām. Nozīmīgākais notikums, kas kopš 2019.gada nogales ir satricinājis visu pasauli, ir COVID-19 pandēmija, kas izplatoties sabiedrībā, ir radījusi būtisku ietekmi ne tikai uz Latvijas iedzīvotājiem un tautsaimniecību, bet arī tiešā veidā uz grāmatvedības procesu, t.sk. nodokļu aprēķinu, jo tieši pandēmijas apstākļu dēļ Latvijā kopš 2020.gada 10.jūnija ir spēkā “Covid-19 infekcijas izplatības pārvaldības likums”, kas ir ietekmējis, piemēram, LR “Pievienotās vērtības nodokļa likuma” 2021.gada redakciju.

Pamatojoties uz augstākminēto, autore secina, ka kopējās norises uzņēmējdarbības vidē ietekmē grāmatvedības normatīvā regulējuma izmaiņas. Savukārt, ņemot vērā to, ka, uzņēmums ir tas, ap kuru veidojas uzņēmējdarbības vide, tad regulējumu piemērojot uzņēmuma darbībā, tas veido normatīvu radītu atgriezenisko saiti uzņēmējdarbības vidē. Rezumējot uzņēmējdarbības vides un normatīvā regulējuma savstarpējo mijiedarbību, autore secina, ka izmainoties vienai no minējam jomām, iespējams izmainīt arī otru, tāpēc apstākļus un notikumus uzņēmējdarbības vidē autore identificē kā būtiskus grāmatvedības procesa stabilitātes kontekstā.

1.2. Uzņēmējdarbības vides teorētiskā ietvara analīze

Uzņēmējdarbības pirmās iezīmes meklējamas jau civilizācijas pirmsākumos, kas izpaudās kā maiņas darījumi – cilvēki apmainījās ar lietām ar mērķi gūt sev labumu. Kādam maiņa nesa vairāk labuma nekā citam un tas vedināja cilvēku domāt par maiņu kā pastāvīgu nodarbošanos vai viena produkta ražošanu lielākā apjomā un tā iemainīšanu pret produktiem, kurus nevarēja iegūt pats

saimnieks. Uzņēmējdarbības pirmsākumos vidi, kurā darbojās uzņēmējs, pēc autores domām, veidoja pavisam nedaudzi elementi – piegādātājs un pircējs, nedaudz vēlāk varēja sākt runāt par konkurentu, tomēr to varēja sastapt visai reti. Par globālo procesu ietekmi cilvēki sāka apjaust, kad parādījās ostu tirdzniecības darījumi.

Mainīgais 21.gadsimts ir aizraujošs un izaicinājumu bagāts laiks, lai pētītu uzņēmējdarbības vidi. Nekad agrāk uzņēmējdarbības vide nav bijusi tik nestabila un dinamiska, kāda tā ir šodien. Nekad agrāk uzņēmuma vadīšana nav bijusi tik nezināmu izaicinājumu pilna, kāda tā ir tagad. Nekad agrāk uzņēmējdarbības vidē nav bijis tik daudz iespēju un draudu, kādi tie ir identificēti 21.gadsimtā (Aswathappa, 2009, p.4). Izmaiņas uzņēmējdarbības vidē rada neparedzami recesijas un izaugsmes cikli (Fuhrer, Schuh, 1998, p.3). Minētās atziņas liek apjaust, ka uzņēmējdarbības vide ir mainīga laikā.

Uzņēmējdarbības vide ir kā dzīvs organisms ar savu iekšējo pasauli un ārējo telpu. Uzņēmējdarbība ir sistēma, kas balsta tautsaimniecību un veido pamatu valsts ekonomikas attīstībai. Uzņēmējdarbība ir tas sektors, kas nodrošina pievienotās vērtības radīšanu un ir viens no valsts iekšzemes kopprodukta, tātad arī tautas labklājības un izaugsmes faktoriem (Keišs, 1999). Autore uzņēmējdarbības vidi pēta kā vienu veselumu, kura iekšējie elementi ir savstarpēji saistīti caur mijiedarbību.

Zinātnieks Venkataraman (1997) uzņēmējdarbību definē kā zinātnisku izpēti, kurā tiek atklāts, novērtēts un īstenots kā, ar ko un ar kādu gaidāmo atdevi tiks radītas nākotnes preces un pakalpojumi (Venkataraman, 1997). Tā kā pastāv ekonomiskais cikliskums, tad uzņēmējdarbības vides attīstība ir atkarīga no šī cikliskuma. Autori Burns, Mitchell (1946) biznesa ciklus raksturo kā dažāda veida svārstības, kas satopamas valstu kopējā saimnieciskajā darbībā. Cikls sastāv no paplašināšanās fāzes, kas noris aptuveni vienlaikus vairākās ekonomiskās aktivitātēs, kam seko līdzīgas vispārējas recesijas, kam atkal seko atmoda, kas aizsāk nākamā cikla uzplaukuma fāzi. Šī pārmaiņu secība ir atkārtota, bet ne periodiska. (Burns, Mitchell, 1946, p.3) Recesijas fāze rada nepieciešamību nepārtraukti domāt par nākotni, jo uzņēmējdarbības vide ietver sevī pastāvīgas pārmaiņas atkarībā no cikla fāzes. Ņemot vērā ekonomikas mainīgo raksturu, uzņēmējdarbību dinamikā, saskaņā ar autoru Venkataraman (1997), var definēt kā izpēti, jo izpētei ir jānotiek nepārtraukti, lai uzņēmums attīstītos ekonomiskā cikla dotajā virzienā. Autoru Gartner (1985), Shane, Venkataraman (2000) viedoklis, ka uzņēmējdarbība ir process, kas attīstās laika gaitā, apstiprina ekonomikas cikliskumu noteiktajām uzņēmējdarbības attīstības tendencēm. Autori Aswathappa (2009) un Chenurilam (2009) uzņēmējdarbību definē kā mērķtiecīgu uzņēmuma darbību apgādāt patērētājus ar precēm un pakalpojumiem ar mērķi gūt peļņu (Aswathappa, 2009, p.4; Cherunilam, 2009, p.2). Autori Norish Mat, Che Razak (2011) raksturojot uzņēmējdarbības koncepciju, pauž uzskatu, ka uzņēmējdarbības vide izvirza daudz izaicinājumu, jo ārpus tās pastāv faktori, kas ir nekontrolējami. Zinātnieki Komurcu, Gokdeniz (2019) uzņēmējdarbības vides raksturošanai izmanto jēdzienu “turbulence”, ar to skaidrojot ārējo naidīgo situāciju, kas apdraud uzņēmuma izdzīvošanu. Turpretī zinātnieki Freudenreich, Lūdeke-Freund, Schaltegger (2020)

uzņēmējdarbības vidi raksturo no optimistiska rakursa, definējot to kā biznesa vērtību tīklu un pēta to no ieguldītāju aspekta. Zinātnieku sniegtais definējums ir plašāks kā Terminoloģijas komisijas skaidrojums jēdzienam “uzņēmums” - uzņēmums ir vienots materiālo un nemateriālo elementu kopums, kas paredzēts uzņēmējdarbības veikšanai (LZA Terminoloģijas komisija, skatīts 17.10.2020) un “uzņēmējdarbība” - uzņēmējdarbība ir juridiskas personas patstāvīga un sistemātiska darbība, kuru tā, uzņemoties risku, veic preču ražošanas vai pakalpojumu jomā un kuras mērķis ir peļņas gūšana (LZA Terminoloģijas komisija, skatīts 24.02.2020.). Savukārt uzņēmējdarbība jeb komercdarbība LR Komerclikuma izpratnē ir atklāta saimnieciskā darbība, kuru savā vārdā peļņas gūšanas nolūkā veic komersants (LR Komerclikums, 2002, 1.p) jeb uzņēmējs.

Autore Aswathappa (2009) uzskata, ka uzņēmējdarbība ietver visas darbības, kas saistītas ar ražošanu, tirdzniecību, banku darbību, apdrošināšanu un finanšu starpniecību, aģentūru darbību, reklāmu, iepakojuma dizainu un citām jomām. Uzņēmējdarbība ir arī visas darbības, lai izpildītu normatīvos ietvertos ierobežojumus, veiktu nodokļu maksājumus, kā arī godprātīgi pildītu saistības pret patērētājiem, darbiniekiem, uzņēmuma akcionāriem un citām ar uzņēmumu tieši vai netieši saistītām interešu grupām (Aswathappa, 2009, p.4). Būtībā ar šo definējumu tiek aptverta uzņēmējdarbības vide, kur katra no pieminētajām darbībām tiek veikta vai nu uzņēmumā (ražošana, iepakojuma dizains, tirdzniecība) vai sadarbojoties ar kādu no uzņēmējdarbības vides elementiem, piemēram, sociālo vidi (patērētāji, interešu grupas) vai tiesisko vidi (nodokļu kontrole).

Pie secinājuma, ka faktiski uzņēmēji darbojas vidē, kas nepārtraukti ir neprognozējama un mainīga nonāk autori Lichtenstein, Dooley, Lumpkin (2006), Richman, Copen (1972, p.7). Minēto apgalvojumu pamato gan ekonomiskais cikliskums, gan pasaules valstu attīstība kopumā. Mainīgā ārējā vide ir tā, kas nodrošina nepārtrauktu uzņēmējdarbības vides attīstību, jo pastāvot mainīgiem apstākļiem, uzņēmēji meklē risinājumus, kā pielāgoties, kā optimizēt produktu pašizmaksu un kā celt produktivitāti pie nemainīgiem pārējiem lielumiem.

Apkopojot zinātnieku viedokļus, izriet, ka uzņēmējdarbība ir visas tās aktivitātes, kuras tiek īstenotas, lai, apvienojot ražošanas resursus, gūtu peļņu, kā arī, lai uzņēmums savā izvēlēta veidā komunicētu ar sabiedrību. Uzņēmējdarbības organizēšanā ir iesaistītas lielas cilvēku grupas, kuras, apvienojot pēc kādas noteiktas pazīmes, veido uzņēmējdarbības vides elementus. Vairākos pieminēto zinātnieku viedokļos tiek pausts uzskats, ka uzņēmējdarbības vidi var iedalīt iekšējā un ārējā vidē. Galvenā atšķirība ir tā, ka iekšējo vidi vada un kontrolē uzņēmējs, bet ārējā vide ir nekontrolējama (Richman, Copen, 1972, p.8). Zinātnieku Richman, Copen (1972).

Autors Chenurilam (2009), skaidrojot iepriekšminētās divas daļas, lieto jēdzienus mikrovide un makrovide. Uzņēmums ar saviem mikrovides resursiem darbojas lielas un nekontrolējamas makrovides spēku ietekmē, kas rada iespējas un reizē draudus uzņēmuma darbībai. Makrovides ietekmes uzņēmums var mazināt, taču ne pilnībā novērst. Savukārt mikrovides elementi lielākoties darbojas uzņēmuma labā un uzņēmējs tos var izmantot sev labvēlīgu rezultātu gūšanai. Ņemot vērā to, ka uzņēmējdarbības

makrovide ir nekontrolējama un maz ietekmējama, uzņēmuma panākumi lielā mērā ir atkarīgi no tā spējām pielāgoties makrovidē pastāvošajiem noteikumiem. (Cherunilam, 2009, p.8)

Zinātnieki Freudreich, Lūdeke-Freund, Schaltegger (2020) uzņēmējdarbības vidi mērķtiecīgi nesadala iekšējā un ārējā vidē, viņi pauž viedokli, ka uzņēmējdarbības vidē ir tādi elementi, kas ir ciešāki uzņēmumam, piemēram, patērētāji un tādi, kas raksturo plašāku indivīdu loku, piemēram, sabiedrība.

Autori Praude, Beļčikovs (1997) uzņēmējdarbības vidi pēta no mārketinga aspekta. Autori to dala iekšējā un ārējā vidē norādot, ka iekšējā vide ir tie galvenie organizācijas darbības nosacījumi un faktori, kas izveidojas tās menedžmenta galaiznākumā, bet ārējā vide ir organizācijas funkcionēšanas nosacījumi un faktori, kas izveidojas samērā neatkarīgi no tās menedžmenta un var ietekmēt organizācijas darbību. (Praude, Beļčikovs, 1997, 70., 71.lpp) Tāpat no mārketinga aspekta uzņēmējdarbības vidi pēta autori Kotler, Keller (2006), norādot, ka uzņēmējdarbības vidi veido doto uzdevumu vide (*task environment*), kas sastāv no dalībniekiem, kas ir iesaistīti uzņēmuma darbībā un plašā vide (*broad environment*), kas veido vidi ārpus uzņēmuma (Kotler, Keller, summery 2006, p.19).

Apkopojot zinātnieku viedokļus, autore konstatē, ka zinātniskajā literatūrā, lai raksturotu uzņēmējdarbības vides daļu, kuru uzņēmuma var ietekmēt, tiek izmantoti jēdzieni: “mikrovide”, “iekšējā vide”, “uzdevumu vide”. Savukārt, lai aptvertu visus uzņēmuma nekontrolējamus apstākļus un ietekmējošos faktoros, tiek lietoti jēdzieni “makrovide”, “ārējā vide” un “plašā vide”. Pētot katra (no zinātnieku pieminētajiem) jēdziena ietvaru, autore secina, ka vides nekontrolējamība neizslēdz iespēju uzņēmumam sadarboties ar ārējo vidi. Lai darbā veidotu strukturētu uzņēmējdarbības vides analīzi, pētot detalizētāk katras vides sastāvu, autore tālāk darbā izmanto jēdzienus “iekšējā vide” un “ārējā vide”.

Zinātniskā diskusija par uzņēmējdarbības iekšējo vidi

Uzņēmējdarbības iekšējā vide ir tās sastāvā esošo elementu kopums, kas nodrošina uzņēmuma darbību, tai skaitā, uzņēmuma vīzijas un mērķu radīšanu, plānošanu, resursu piesaisti, ražošanas procesa norisi, pakalpojuma sniegšanu, realizāciju un kontroli, kā arī veido attiecības ar sabiedrību. Tā ir pakļauta nepārtrauktai ārējās vides iedarbībai. Uzņēmējdarbības ārējās vides elementi ar savu spēku rada gan ierobežojumus uzņēmumam, gan arī attīstības iespējas. Tikai no uzņēmuma paša ir atkarīgs, vai pieņemt radītos izaicinājumus un veidot mijiedarbību ar ārējās vides elementiem. Lielākoties uzņēmums ir atkarīgs no ārējās vides ietekmes un tam ir jāpieņem tirgū pastāvošie noteikumi. Galvenā atbildība par veiksmīgu uzņēmuma darbību ir uzņēmuma vadītājam.

Uzņēmuma iekšējās vides elementi dod impulsus ārējās vides elementiem. Lai ārējā uzņēmējdarbības vide uztvertu kādu no uzņēmuma radītajiem impulsiem, tiem jābūt ļoti spēcīgiem jeb impulsa radīšanā jāietver vairāku uzņēmumu grupa, jo vienam uzņēmumam attiecībā pret kādu no ārējās uzņēmējdarbības vides elementiem ir nesamērīgi maz spēju radīt būtisku ietekmi. Par būtisku ietekmi autore uzskata spēju statistiski nozīmīgi izmainīt jebkuru no uzņēmējdarbības ārējās vides elementiem

un ņemot vērā uzņēmumu skaitu valstī, viena uzņēmuma ietekmes spēks proporcionāli ir neliels, izņēmuma nozares ir tās, kurās darbojas monopoluzņēmumi.

Analizējot zinātnieku viedokļus par uzņēmējdarbības iekšējās vides sastāvu, autore saglabā zinātnieku oriģinālo terminoloģiju. Autori elementu raksturošanai izmanto jēdzienus “faktori”, “procesu” vai “sistēmas” ar to raksturojot kādu konkrētu uzņēmējdarbības vides elementu.

Autori Praude, Beļčikovs (1997) norāda, ka iekšējās vides faktori ir savstarpēji saistīti, kur visa centrā ir uzņēmuma mērķi. Autori organizācijas iekšējās vides elementus pēta no sistēmpieces viedokļa un tie ir: mērķi (organizācijas stratēģija, politika, kārtējie uzdevumi), darbinieki (viņu zināšanas, iemaņas, prasmes, uztvere), struktūra (darba dalīšana, funkciju sadale un izpilde), organizācijas kultūrvērtības, menedžmenta darba stils, tehnoloģija (iekārtas izmantošana, informācijas sistēmas). Šīs sastāvdaļas nav izolētas viena no otras, bet gan savstarpēji saistītas. (Praude, Beļčikovs 1997, 70.lpp)

Autori Kotler, Keller (2006) uzņēmējdarbības iekšējā vidē, pētot no mārketinga aspekta, ietver dalībniekus, kas ir iesaistīti ražošanā, produktu izplatīšanā un piedāvājumu popularizēšanā. (Kotler, Keller, summery 2006, p.19)

Autori Chenurilam, (2009, p.2), Lichtenstein, Dooley, Lumpkin (2006), Agboli, Ukaegbu (2006) definējot iekšējo vidi uzsver uzņēmuma vadības lomu. Viņi uzskata, ka uzņēmējdarbības iekšējās vides elementi, kas ietekmē uzņēmuma īstenoto stratēģiju un vadības lēmumus ir šādi: uzņēmuma dibinātāju vīzija un mērķi, uzņēmuma organizatoriskā struktūra, valdes sastāvs, vadītāja pieredze, profesionālas vadības esamība, motivācijas sistēma, jo uzņēmēja funkcija uzņēmējdarbības vidē bieži ir neprognozējama un nenoteikta, kā arī iekšējā ražošanas kapacitāte, cilvēku resursi, uzņēmuma tēls un tā nemateriālā vērtība. Autors Chenurilam (2009) papildina iekšējo vidi ar ražošanas procesa nodrošināšanai nepieciešamajiem elementiem, kā piemēram, fiziskie aktīvi un iekārtas; pētniecības un attīstības potenciāls; tehnoloģiskās iespējas; mārketinga resursi, un vides stabilitāti ietekmējošiem rādītājiem, kā piemēram, finansiālā stabilitāte, tai skaitā, uzņēmuma īstenotā finanšu politika, vispārējais finanšu stāvokli, kā arī likviditātes rādītāji un kapitāla struktūra (Chenurilam, 2009, p.3;4;5).

Autore Aswathappa (2009) norāda, ka vide, kurā tiek radīta organizācija ir paša uzņēmuma uzstādījumu kopums. Uzstādījumi nozīmē, ka uzņēmums rada attiecīgu vidi sev, kurā intensīvi vērot un interpretēt ārējās vides radītos impulsus un pārbaudīt dažādus tās radītos izaicinājumus. Būtībā organizācija rada vidi, kurā tā pauž savu reakciju uz ārpusē notiekošo. Uzņēmums nespēj reaģēt uz visiem pasaules notikumiem, tādēļ tas izvēlas tikai tos, kuri kaut nedaudz ir saistīti ar jomu, kurā uzņēmums darbojas (Aswathappa, 2009, p.32). Uzņēmējdarbības iekšējās vides ietvara identificēšanai tiek izvēlēti tādi elementi kā piegādātāji, alternatīvu produktu ražotāji, pircēji un jauni konkurējoši uzņēmumi (Aswathappa, 2009, p.17; Sloman, 2008, Ch.4). Zinātnieku Aswathappa (2009) un Sloman (2008) definētajā uzņēmējdarbības iekšējā vidē darbojas jau plašāks indivīdu loks, pievienoti tiek, piemēram, alternatīvu produktu ražotāji, taču minētais elements nonāk pretrunā ar apgalvojumu, ka

iekšējo vidi kontrolē uzņēmums. Zinātnieku pieminētos piegādātājus, alternatīvo produktu ražotājus, pircējus un tirgus jaunpienācējus uzņēmums nevar kontrolēt tiešā veidā.

Zinātnieks Boddy (2002) norāda, ka uzņēmuma iekšējā vide īsteno resursu pārveidošanas jeb transformēšanas procesus nodrošinot resursu ieplūdi uzņēmumā un gatavās produkcijas realizāciju. Uzņēmuma iekšējā vide ir tā, kas šos transformācijas procesus plāno, organizē, īsteno un kontrolē. Resursu ieplūdes process uzņēmumā ietver darbaspēka, finanšu un materiālos resursu piesaisti, bet realizācijas process ietver preču un pakalpojumu izplatīšanu tirgū, atkritumu apsaimniekošanu, kā arī uzņēmuma tēla veidošanu. (Boddy, 2002, p.25) Pēc autores domām, zinātnieka Boddy (2002) iekšējās vides apraksts visprecīzāk atbilst apgalvojumam, ka uzņēmums kontrolē uzņēmējdarbības iekšējo vidi, pie nosacījuma, ka arī produktu izplatīšanu un atkritumu apsaimniekošanu veic pats uzņēmums nevis tiek slēgts sadarbības līgums par neatkarīgu ārpalpojumu. Līdzīgu iekšējās vides raksturojumu sniedz autori Komurcu, Gokdeniz (2019), kas visu iekšējo vidi dala sekojošās sistēmās: vadības sistēma, piegādes, ražošanas, mārketinga, finanšu, darbaspēka, grāmatvedības un pētniecības, attīstības sistēma.

Apkopojot zinātnieku viedokļus par uzņēmējdarbības iekšējo vidi, autore secina, ka visi autori iekšējā vidē ietver uzņēmumu, bet katrs no autoriem liek klāt citus elementus, lai veidotu vienu veselumu, ko definēt kā iekšējo vidi. Daži no autoriem iekšējo vidi veido tikai no uzņēmuma un tā iekšējiem resursiem un procesiem, bet citi to papildina ar piegādātājiem, pircējiem, konkurentiem un līdzīgiem sadarbības partneriem. Pēc autores domām, uzņēmuma iekšējā vidē būtu nodalāms tikai uzņēmums, jo tādējādi kā atšķirības pazīme no citiem uzņēmējdarbības vides līmeņiem kalpo autoru Richman, Copen (1972) pieminētā uzņēmuma pilnīgā kontrole pār iekšējo vidi. Minēto apgalvojumu nevar attiecināt uz tādiem elementiem kā piegādātāji, konkurenti, pircēji un citi partneri, jo viņu rīcība var būt neparedzama attiecībā uz uzņēmumu.

1.1.tabulā ir apkopoti zinātnieku viedokļi par uzņēmējdarbības iekšējās vides sastāvu. Sastādot tabulu, autore secina, ka zinātnieki Sloman (2005) un Aswathappa (2009), definējot iekšējo vidi, ir koncentrējušies uz uzņēmuma sadarbību ar atsevišķām ieinteresētām indivīdu grupām, kurām ar uzņēmumu ir sadarbība. Viņi iekšējā vidē neietver uzņēmuma vadību, kas pēc autores domām, ir pretrunā ar jēdzienu “kontrolēta uzņēmuma iekšējā vide”. Minētais jēdziens ietver uzņēmuma iekšējos procesus, kas, saskaņā ar LR Komerclikumu, nebūtu iedomājami bez uzņēmuma vadības. Turpretī autori Agboli, Ukaegbu (2006), Lichtenstein, Dooley, Lumpkin (2006) un Kozubikova, Dvorsky, Ključnikov (2020) iekšējā vidē uzsver tieši uzņēmuma vadības lomu. Plašāku iekšējās vides elementu loku aptver autori Praude, Beļčikovs (1997), Boddy (2002), Kotler, Keller (2006), Chenurilam (2009) un Komurcu, Gokdeniz (2019) ietverot uzņēmuma saimnieciskās darbības cikla nodrošināšanai nepieciešamās funkcijas un resursus. Autore piekrīt zinātnieku Boddy (2002) un Cherunilam (2009) uzskaitītājiem iekšējās vides elementiem, jo tie visprecīzāk atbilst jēdzienam “uzņēmuma iekšējā vide”. Uzskaitītie elementi visprecīzāk raksturo uzņēmuma saimnieciskās darbības cikla aktivitātes, kuras notiek pilnīgā uzņēmuma vadības kontrolē. Savukārt tādi autoru pieminētie iekšējās vides elementi kā piegādātāji,

konkurenti un patērētāji, pēc autores domām, nonāk pretrunā ar uzņēmuma pilnīgas kontroles īstenošanas iespējām attiecībā uz minētajiem elementiem. Zinātnieku viedokļu apkopojums par uzņēmējdarbības iekšējās vides sastāvu ietverts 1.1.tabulā.

1.1.tabula

Zinātnieku viedokļu apkopojums par uzņēmējdarbības iekšējās vides sastāvu

Vides elements (saglabāts zinātnieku definējums)	Zinātnieku viedokļi							
	Praude, Beļčikovs 1997	Boddy, 2002	Sloman, 2005	Kotler, Keller Summary 2006	Aswathappa, 2009	Chenurilam, 2009	Komurcu, Gokdeniz 2019	Kozubikova, Dvorsky, Ključnikov 2020
Uzņ. dibinātāji, vadība, tēls, mērķi, struktūra	x	x				x	x	x
Ražošanas resursi, ražošana		x		x		x	x	
Darbspēks	x	x					x	
Preču izplatīšana tirgū		x		x				
Atkritumu apsaimniekošana		x						
Pētniecība, inovāciju attīstība						x	x	x
Tehnoloģiskās iespējas	x					x		
Piedāvājuma popularizēšana				x		x	x	
Finanses/grāmatvedība		x				x	x	
Piegādātāji			x		x		x	
Konkurenti			x		x			
Pircēji			x		x			

(Avots: autores veidota tabula balstoties uz Praude, Beļčikovs, 1997; Boddy, 2002; Sloman, 2005; Kotler, Keller, summary 2006; Aswathappa, 2009; Cherunilam, 2009; Komurcu, Gokdeniz, 2019, Kozubikova et.al., 2020)

Izanalizējot zinātnieku viedokļus par uzņēmējdarbības iekšējo vidi, autore secina, ka galvenā iekšējās vides pazīme par uzņēmuma pilnīgu tās kontroli un fundamentālais iekšējās vides ietvars ir saglabājies. Laika gaitā dažādos zinātnieku darbos ir mainījusies iekšējās vides analīzes pieeja, kas rada atšķirīgus iekšējās vides elementu nosaukumus. Daži zinātnieki izmanto funkciju pieeju, bet vairāk autori balstās uz kombinētu pieeju, iekšējā vidē ietverot gan resursus, gan to pārvaldību.

Pēc autores domām, 21.gs ir devis iespēju iekšējās vides funkciju analīzes pieeju paplašināt ar šim laikam aktuālām funkcijām, kas nebija iepriekšējos periodos. Finanšu kontroles lomai pieaugot, grāmatvedības procesa pārskatu sagatavošanas posma uzdevumu ietvars paplašinās un uzņēmumā kļūst aktuāla budžeta sastādīšana. Tās galvenais mērķis ir veicināt finanšu plūsmu plānošanu, kas ietver uzņēmuma detalizētu ieņēmumu un izdevumu strukturēšanu pa periodiem vai projekta etapiem. Termins “budžets” praksē tiek lietots kā īstermiņa, tā ilgtermiņa plānošanas dokumentu izstrādāšanā. Valsts

sektorā termins “budžets” ietver valsts ieņēmumu un izdevumu plānu kārtējam gadam, taču privātajā sektorā budžets nav tik izplatīts finanšu plānošanas instruments, lai gan praksē pamazām tas savu vietu plānošanas dokumentos ieņem arvien biežāk. Pēc autores domām, sastādīt budžetu kādam jaunam procesam ir darbietilpīgi, kā arī rezultāts var būt visai aptuvens un, iespējams, ka tas ir iemesls, kāpēc senākā literatūrā raksturojot uzņēmējdarbības iekšējo vidi, tas nav sastopams. Laika gaitā, uzkrājoties pieredzei dažādās tautsaimniecības jomās, uzņēmuma vadībai ir pieejama informatīvā bāze par kādas jomas finansiālajām iespējām, tehnoloģiskajām īpatnībām, kas ļauj veikt finanšu plānošanu balstoties uz šo vēsturisko pieredzi. Pētot Latvijas Profesiju standartus, termins “budžeta sastādīšana” ir ietverts 5.kvalifikācijas līmeņa amata “Finansists” profesiju standartā (LR Valsts izglītības satura centrs, 2010), kas apstiprināts 2010.gada 9.jūnijā, taču radniecīgu profesiju profesijas standartos autore neidentificē minēto terminu. Vienlaikus ar budžeta sastādīšanu plānošanas posmā, ir aktuāla tā izpildes kontrole saimnieciskās darbības noslēdzošajā analīzes un izlieto to resursu kontroles posmā.

Latvijā tikai pavisam nesen, 2018.gadā, aktuāli kļuva fizisko personu datu aizsardzības jautājumi, kas ieviesa būtiskas izmaiņas grāmatvedības procesā, visvaikāk tieši darbineku personas datu apstrādes procesā un šo datu glabāšanā. Datu aizsardzības jomas ietvaru Latvijā nosaka Eiropas Savienības tiesību akts Eiropas Parlamenta un Padomes regula (ES) Nr.2016/679 “Par fizisku personu aizsardzību attiecībā uz personas datu apstrādi un šādu datu brīvu apriti”, kas apstiprināta 2016.gada 27.aprīlī. Regulas mērķis ir saskaņot fizisku personu pamattiesību un pamatbrīvību aizsardzību attiecībā uz apstrādes darbībām un nodrošināt personas datu brīvu apriti starp dalībvalstīm. Ar šo regulu paredzēts veicināt brīvības, drošības un tiesiskuma telpas un ekonomikas savienības izveidi, ekonomisko un sociālo progresu, iekšējā tirgus ekonomikas izaugsmi un konvergenci un fizisku personu labklājību. (Regula (ES) Nr. 2016/679, 2016) Balstoties uz minēto regulu, Latvijā 2018.gada 5.jūlijā ir stājies spēkā “Fizisko personu datu apstrādes likums”, kas nacionālā līmenī ir saistošs visiem Latvijas uzņēmumiem un fiziskām personām. Saskaņā ar Likumu Datu valsts inspekcija ir Ministru kabineta pārraudzībā esoša tiešās pārvaldes iestāde, kas ir datu uzraudzības iestāde datu regulas izpratnē un pilda datu regulā un Likumā noteiktos uzdevumus datu apstrādes jomā (LR “Fizisko personu datu apstrādes likums”, 3.p.). Vienlaikus ar kapitālisma attīstību, kas palielināja privātā kapitāla apsaimniekošanu, kā arī veicināja konkurences attīstību, arvien lielāku nozīmi ikdienas uzņēmējdarbībā, paralēli datu aizsardzībai, iegūst jēdziens “konfidencialitāte”. Lai gan konkurence kā brīvā tirgus parādība pastāv no tirdzniecības pirmsākumiem un izpētītajos zinātnieku darbos tā tiek ietverta uzņēmējdarbības vidē kā tās elements, autore neidentificē uzņēmējdarbības vides pētījumos tāda jēdziena kā “konfidencialitāte” parādīšanos. Pēc autores domām, konfidencialitāte kā parādība pastāvēja vienlaikus ar konkurences jēdzienu, taču tās loma netika uzsvērtā un tā netika analizēta zinātniskajā literatūrā. Šobrīd, paralēli Eiropas Savienības tiesību aktam Eiropas Parlamenta un Padomes regulai (ES) Nr.2016/679 “Par fizisku personu aizsardzību attiecībā uz personas datu apstrādi un šādu datu brīvu apriti” un LR “Fizisko personu datu aizsardzības likumam”, nozīmīgu lomu iegūst uzņēmuma konfidencialitātes politika, kas sevī ietver kā

datu apstrādes principus, ievērojot normatīvajā regulējumā paredzēto datu aizsardzību, tā uzņēmuma komercnoslēpuma ietvaru un konfidencialitātes noteikumus.

Latvijas uzņēmējdarbības vidē kopumā, t.sk. katram uzņēmumam individuāli, pēc 1990.gada 4.maijā pieņemtās deklarācijas “Par Latvijas Republikas neatkarības atjaunošanu” aktuāla kļuva drošības nodrošināšanas funkcija. Mainoties ekonomiskajai iekārtai uz kapitālisma režīmu, Latvijas uzņēmējdarbības vidē parādījās draudi kapitāla sadales jautājumos, kā rezultātā aktuāla kļuva drošība un privātā kapitāla saglabāšana. Ņemot vērā to, ka atsevišķās uzņēmējdarbības jomās uzņēmumi plašāk sāka izmantot skaidrās naudas līdzekļus, tad aktuāla kļuva grāmatvedības procesa daļa, kas ietver skaidrās naudas glabāšanu un uzskaiti. Arī šobrīd skaidrās naudas glabāšanas un uzskaites jautājumi ir pakļauti stingriem drošības pasākumiem. Balstoties uz minētajām norisēm Latvijā pēc 1990.gada, autore “drošības nodrošināšanu” identificē kā aktuālu uzņēmējdarbības vides elementu ne tikai 20.gs beigās, bet arī 21.gs.

Latvijas uzņēmējdarbības vidē ārējās tirdzniecības funkcija plašāku lomu iegūst 2004.gada 1.maijā, kad Latvija iestājās Eiropas Savienībā. Viens no Eiropas Savienības mērķiem ir radīt spēcīgu Eiropas ekonomiku un vienotu valūtu dalībvalstīs, lai atvieglotu uzņēmējdarbību. Vienlaikus Eiropas Savienība ļauj cilvēkiem brīvi pārvietoties no vienas valsts uz citu. Arī precēm, pakalpojumiem un naudai nav robežu starp Eiropas savienības valstīm. (ES oficiālā vietne (b), skatīts 18.10.2020.) Balstoties uz minētajām aktualitātēm Latvijas preču un pakalpojumu kustībā, kas vienlaikus ievieša būtiskas pārmaiņas grāmatvedības procesā, ārējā tirdzniecība ieņem nozīmīgu vietu gan uzņēmumos, gan kopējā Latvijas uzņēmējdarbības vidē.

Grāmatvedības procesa pirmajā posmā, kas paredz darba platformas izveidošanu, kā arī dažādu pārskatu sagatavošanas posmā un vadības grāmatvedības posmā nozīmīga loma ir uzņēmuma vadībai. Lai gan darba platformas izveidošanas posmā noteicošā loma ir normatīvajam regulējumam, progresīvas grāmatvedības sistēmas izveidošana kopā ar grāmatvedi, dažādu grāmatvedības nolikumu un noteikumu apstiprināšana, dokumentācijas un informācijas plūsmas uzņēmumā izveidošana ir uzņēmuma vadības kompetence. Pārskatu sagatavošanas posmā un vadības grāmatvedības posmā uzņēmuma vadības loma arvien palielinās. Laika gaitā pieaugot informācijas tehnoloģiju izmantošanai grāmatveža darbā, pieaug arī uzskaites kvalitāte un uzņēmuma vadība grāmatvedības pārskatiem un aprēķiniem uzticas arvien vairāk un līdz ar to uzņēmuma vadība var pieprasīt arvien vairāk un detalizētākus pārskatus, lai pieņemtu saimnieciskus lēmumus. Vērtējot gan LKP “Grāmatvedības likumā” ietverto uzņēmuma vadības atbildību, gan uzņēmēja lomu uzņēmējdarbības vidē, pēc autores domām, uzņēmējdarbības galvenais elements ir pats uzņēmējs, kurš, idejas vadīts, rada pievienoto vērtību. Ja nav uzņēmēja un tā radītā uzņēmuma, tad faktiski nav pamata veidoties jēdzienam “uzņēmējdarbības vide”, jo uzņēmējdarbības vide ir tā telpa, kas ir saistoša uzņēmumam. Atšķirīgu uzņēmēju unikālā personība var radīt kardinālas atšķirības uzņēmuma tajos grāmatvedības procesa posmos, kur normatīvais regulējums tam ļauj

iejaukties. Autore pēta definīcijas un zinātnieku viedokļus par unikālo uzņēmējdarbības iekšējās vides resursa – uzņēmēja, būtību.

1.2.tabula

Uzņēmējdarbības iekšējās vides resursa „uzņēmējs” definējums

Autors	„Uzņēmējs” definējums
Shaver, Scott, 1991	Uzņēmējs ir tas, kura prātā visas iespējas tiek apkopotas, kurš tic, ka inovācija ir iespējama un kurš saglabā motivāciju pabeigt iesākto.
Keišs, 1999	Uzņēmējs ir privāta persona, kas mēģina realizēt tirgū preces vai pakalpojumus ar nolūku gūt peļņu. Uzņēmējs investē uzņēmumā savu kapitālu un uzņemas uzņēmējdarbības risku.
Lichtenstein, Dooley, Lumpkin, 2006	Uzņēmēja funkcija uzņēmējdarbības vidē bieži ir neprognozējama un nenoteikta.
Uy, Foo, Aguinis, 2010	Uzņēmējs atklāj, novērtē un īsteno biznesa idejas.

(Avots: autores veidota tabula balstoties uz Shaver, Scott, 1991; Keišs, 1999; Lichtenstein et al., 2006; Uy et al., 2010)

Ņemot vērā to, ka gan uzņēmuma dibinātājs, gan uzņēmuma vadītājs uzņēmuma vadīšanas procesos darbojas vienotu mērķu virzīti, tad tālākā analizē uzņēmēja un uzņēmuma vadītāja lomu autore apvieno jēdzienā “uzņēmuma vadība”, jo praksē “uzņēmuma vadītājs” var būt sinonīms vārdam “uzņēmējs”, taču tās var būt arī atsevišķas personas.

Uzņēmuma vadība, pēc autores domām, ir tā, kas vada uzņēmējdarbības ārējās un iekšējās vides mijiedarbības procesu. Mijiedarbība tiek realizēta, kā atsevišķu iekšējās vides elementu savienošana ar kādu no ārējās vides elementiem un svarīgākais veiksmīgai sadarbībai ir veidot saderīgus minētos savienojumus – tā ir uzņēmuma vadības spēja katram darbiniekam deleģēt to, kas vislabāk atbilst viņa fiziskajām un garīgajām spējām. Uzņēmējdarbības iekšējās vides elementi ir tie, kas realizē uzņēmuma spēju akumulēt ārējās vides radīto ietekmi un atbildēt uz tās izaicinājumiem. Pēc autores domām, katra uzņēmuma darbības veiksmes pamatā ir uzņēmuma vadības garīgo un fizisko cilvēkresursu visoptimālākais sadalījums katra uzdevuma veikšanai vai deleģēšanai. Svarīgi ir arī šo resursu pareiza novērtēšana darbiniekā.

Pētot jautājumu par uzņēmuma vadības nozīmi uzņēmumā, autore biežāk sastopas nevis ar vadības kompetences problēmām, bet gan ar kapacitātes jautājumiem. Pētot jautājumu par cilvēka kapacitāti, autore sastopas ar cilvēkkapitāla jēdzienu uzņēmuma darbības procesos. Nobela prēmijas laureāts Teodors Šulcs (T. Schultz) 1967.gadā neizpētīto starpību ienākumu līmeņos attiecināja uz atlikušo faktoru – cilvēkkapitālu. Zinātnieks definēja cilvēkkapitāla teoriju kā „zināšanas un iemaņas, kuras cilvēki, mācoties un profesionāli sagatavojoties, iegūst kā kapitālu” (Fitzsimmons, 1999) Viens no mūsdienu izaicinājumiem ir uz zināšanām balstītas sabiedrības izveidošana. Lai nodrošinātu uzņēmumu konkurētspēju, nepieciešams radīt produktam pievienoto vērtību uz cilvēkkapitāla inovāciju bāzes. Cilvēkkapitāla teorija atklāj, ka no investīcijām cilvēkos sabiedrība iegūst ekonomisku labumu.

Uzņēmums savas darbības nodrošināšanai izmanto divus pamata resursus: materiālos resursus un darbaspēku. Abi šie resursi viens otru papildina un nav iespējams organizēt ražošanu uzņēmumā bez viena no tiem. Cilvēkkapitālam, pēc autora domām, ir noteicošā loma uzņēmuma ražošanas procesa nodrošināšanā un produktu pievienotās vērtības radīšanā. Katras cilvēka darbības pamatā ir virzīšanās uz mērķi. Ja indivīds virzās uz mērķi viens, viņš nosaka darbības un resursus, ar kuru palīdzību viņš sasniegs izvirzīto mērķi, taču, lai uzņēmums sasniegtu uzstādīto mērķi ar vienu indivīdu nepietiek, nepieciešama komanda. Komandas veiksmīgai virzīšanai uz mērķi ir nepieciešams vienots virzītājspēks, šo lomu veic uzņēmuma vadība. (Zvirbule, 2011, a)

Uzņēmumā tā vadība vienlaicīgi darbojās vairākās lomā, piemēram, kā idejas radītājs, izgudrotājs, idejas iniciators, kā uzņēmējs uzsākot idejas īstenošanu, kā vadītājs nodrošinot ikdienas vadīšanu, kā tirgotājs radot vietu jaunam produktam cilvēku ikdienā un arī kā līderis vadot savu komandu pretī mērķim (Rae, 2007, p.59). Līdera psiholoģiskās īpašības raksturo Doc. Dubkēvičs (2011), viņš norāda, ka līderi raksturo ambivalentas vēlmes: vēlme izcelties, tapt pamanītam, sabiedrībā atzītam, publicitātes nepieciešamība, pašapliecināšanās vajadzība publiskajā telpā un vēlme palikt nemanāmam. Doc. Dubkēvičs apskata arī atšķirību starp līderi un vadītāju, atzīmējot, ka līderim raksturīga ceļa meklēšana, bet vadītājam – ceļa ievērošana (Dubkēvičs, 2011, 20.lpp). Pēc autores domām, vadot uzņēmumu nepieciešama neliela daļa no līdera un liela daļa no vadītāja prasmēm, jo praktiskā uzņēmuma vadīšana, kas ietver piedalīšanos grāmatvedības procesā, nevar notikt tikai domājot par nākotni, radot vīzijas, plānus, pārmaiņas, uzstādot mērķus un ļaujoties uz intuīciju, ar ko tiek raksturots līderis, ikdienas vadīšanā ir nepieciešama konkrēta plānošana, organizēšana, sistēmu veidošana, t.sk., racionālas un progresīvas grāmatvedības sistēmas izveidošana, uzraudzība, pienākumu veikšana un deleģēšana.

Dr.psych Reņģe V. (2007) atzīmē, ka vadības darbu nosaka tas, kā tā izprot savas funkcijas un uzdevumus, kādu pozīciju tā ieņem attiecībā pret darbiniekiem, kāds ir tās darbības veids –stils, kādā veidā notiek vadīšanas process, kā tiek izmantota vara, vai vadība ir autoritāte, vai vadība spēj būt līdera lomā, kādas ir vadības kompetences konkrētā vadīšanas procesa īstenošanai (Reņģe, 2007, 88.lpp). Pēc autores domām, vadīšanas efektivitāti raksturo izmaiņas, kas rodas uzņēmumā dažādu praktisku vadīšanas situāciju rezultātā. Taču situācijas rodas nepārtraukti un katrs vadības pieņemtais lēmums rada izmaiņas, kas atkal ietekmē nākamās situācijas rašanos, jo pēc pēdējā pieņemtā lēmuma, apstākļi no jauna ir mainījušies. Vadības profesionalitāte slēpjas spējā būt dinamiskai lēmumu pieņemšanā, veikt darbības nekavējoties, uzņemties risku un apgūst prasmes aprēķināt vai paredzēt pieņemtā lēmuma ietekmi uz notikumu sekām.

Zinātniskā diskusija par uzņēmējdarbības ārējās vides ietvaru un struktūru

Pētot zinātnieku viedokļus par uzņēmējdarbības ārējo vidi, autore saskaras ar vienu ārējās vides pazīmi, kuru piemin gandrīz visi autori, kuru darbi tika pētīti, t.i., ka ārējā vide ir nekontrolējama. Autore

piekrīt, ka minētā iezīme varētu kalpot kā ārējās vides raksturojošs rādītājs, taču dažādi zinātnieki atšķirīgi definē ārējās vides elementu veidojošās indivīdu grupas plašumu.

Senākos zinātnieku darbos uzņēmējdarbības ārējo vidi veidojošie elementi teorijā ir pieminēti vispārinātākā veidā, nekā tas ir hronoloģiski jaunākā zinātniskajā literatūrā. Lai raksturotu ārējās vides nekontrolējamus apstākļus, zinātnieki lieto dažādu jēdzienus, piemēram, ārējās vides “*faktori*”, “*elementi*”, “*dotie lielumi*”, “*resursi*”, “*prakses*”, “*dimensijas*”, “*segmenti*”. Lai saglabātu katra pētītā darba oriģinalitāti, autore viedokļu analīzē saglabā katra zinātnieka lietotos terminus, bet tālākā darba analīzē tiek izmantots vienojošais jēdziens “vides elements”. Zinātnieki Richman, Copen (1972) norāda, ka ārējās uzņēmējdarbības vides faktori jeb ierobežojumi pastāv un, ja ne pilnībā, tad daļēji tie nav kontrolējami no atsevišķu uzņēmumu pozīcijām. Faktiski tie ir „dotie lielumi”, ar kuriem uzņēmumu vadībai vai administratīvajai pārvaldei jādarbojas kādā konkrētā valstī, un šie lielumi būtiski atšķiras laikā un telpā (Richman, Copen, 1972, p.32). Autore piekrīt apgalvojumam, ka ārējā vide veidojas no tā saucamajiem “dotajiem lielumiem”, ar kuriem uzņēmumam ir jārēķinās un, iespējams, uzņēmums tos ne tikai nevar kontrolēt, bet tas ir spiests izmainīt savas ieceres, lai pakļautos kādam no ārējās vides elementiem, piemēram, likumdevēja, kurš ar nodokļu politiku zināmā mērā kontrolē uzņēmuma rīcībā esošo naudas līdzekļu daudzumu. Tāpat uzņēmuma rīcībā nav tādu instrumentu, ar ko aizkavēt darbaspēka aizplūšanu, jo konkurence nosaka atalgojuma amplitūdu, kas varētu kalpot kā motivējošs līdzeklis darbinieku piesaistīšanai.

Autori Glueck, Jauch (1984) uzskata, ka ārējā uzņēmējdarbības vide ietver faktoros, kas darbojas ārpus uzņēmuma, tai pat laikā šī vide rada gan iespējas, gan draudus uzņēmumam. Autori uzsver, ka ārējo uzņēmējdarbības vidi veido ļoti daudzi faktori, taču kā būtiskākos zinātnieki min sekojošus: sociāli ekonomiskie faktori, tehnoloģiskie faktori, piegādātāji, konkurenti un valdība (Glueck, Jauch, 1984, p.95). Zinātnieku minētie faktori atšķiras pēc to ietekmes uz uzņēmumu. Piemēram, valdība, kurai ir attālināta jeb netieša ietekme uz uzņēmumu, pēc autores domām ir atšķirīgs elements, piemēram, piegādātājiem, kas strādā ar uzņēmumu uz sadarbības līguma pamata. Minētajiem elementiem ir atšķirīga ietekme uz uzņēmumu, arī sociāli ekonomiskie faktori pēc savas ietekmes stipruma nebūtu savienojami ne ar piegādātājiem, ne ar konkurentiem jau pieminēto atšķirīgo attiecību modeļa ar uzņēmumu dēļ.

Atšķirīgā rakursā uzņēmējdarbības vidi pēta autori Gnyawali, Fogel (1994). Viņi uzņēmējdarbības vidi raksturo kā visaptverošus ekonomiskos, sociāli – kultūras un politiskos faktoros, kas ietekmē iedzīvotāju gribasspēku un spēju uzņemties uzņēmējdarbības veikšanu (Gnyawali, Fogel, 1994). Minētais definējums ietver iekšējās vides pazīmes, t.i. tiek pieminēts indivīds un tā īpašības, piemēram, gribasspēks un uzņēmība. Zinātnieki ārējo uzņēmējdarbības vidi pēta citādā rakursā nekā vairumā sastapto viedokļu zinātniskajā literatūrā. Šeit izejas punkts ir brīdis, kad indivīds izvēlas kļūt par uzņēmēju, taču pārējos pētītajos zinātnieku darbos uzņēmējdarbības vide ir apstākļu kopums, kuros uzņēmējs darbojas veicot uzņēmējdarbības aktivitātes.

Latvijas zinātnieki Praude, Beļčikovs (1997) uzņēmējdarbības ārējo vidi definē jau konkretizējot atsevišķas ietekmes jomas, kuras aptver plašu indivīdu grupu, autori apraksta uzņēmējdarbības vides elementus dalot tos grupās, kur katrai no grupām ir viena funkcija attiecībā uz uzņēmumu. Viņi ārējo vidi dala tieši ietekmējošajā un netieši ietekmējošajā ārējā vidē. Tieši ietekmējošā ārējā vide ietver tādus faktoros kā patērētāji, konkurenti, piegādātāji, valsts likumdošana un sabiedriskās organizācijas, prese. Netieši ietekmējošā vide ietver valsts ekonomisko stāvokli, sociālkultūras attiecības, valsts politiku un likumdošanu, zinātnes un tehnikas progresu, starptautiskās attiecības. (Praude, Beļčikovs, 1997, 71.lpp) Autore piekrīt, ka uzņēmējdarbības vide būtu dalāma tieši un netieši ietekmējošajos faktoros, jo tas precīzāk atspoguļo uzņēmuma sadarbības iespējas ar katru no vides elementu grupām, taču pēc autores domām starptautiskajām attiecībām ir nedaudz atšķirīgs raksturs no pārējiem pieminētajiem nekontrolējamās vides faktoriem, kas pēc būtības ietver iekšzemi.

Tāpat autors Forands (1999) uzņēmējdarbības vidi raksturo caur faktoriem, kurus iedala tiešās un netiešās ietekmes faktoros. Kā vieni tā otri pastāv zināmā savstarpējā saistībā. Kā tiešos ietekmes faktoros viņš min uzņēmuma īpašniekus, ekoloģiju, patērētājus, piegādātājus, konkurentus, likumdošanu, darba tirgu, iedzīvotājus, kultūru, tehnoloģijas, presi, nevalstiskās organizācijas un profesionālās organizācijas, netiešais faktors ir formālās un neformālās starpvalstu attiecības (Forands, 1999). Šajā darbā iezīmējas atšķirīgs ietvars tiešās un netiešās ietekmes faktoriem, nekā tos apskata Praude, Beļčikovs (1997). Autors Forands (1999) tieši ietekmējošajos faktoros ietver uzņēmējdarbības vides elementu - uzņēmuma īpašnieki, kas faktiski atbilst iekšējās vides pazīmei.

Lielbritānijas zinātnieks Boddy (2002) ārējos vides elementus dala četrās lielās grupās, uzsverot tikai to būtiskākās atšķirības, bet neatdalot konkrētas indivīdu grupas. Zinātnieks norāda, ka uzņēmuma vadības mērķis, analizējot visu uzņēmējdarbības vidi kā vienu veselumu, ir identificēt tos faktoros, kas varētu būt ļoti būtiski viņu uzņēmumam. Viņš uzsver, ka konstruktīva pieeja uzņēmējdarbības vides izvērtēšanai ir veikt PEST analīzi, kas ietver galveno ārējo ietekmējošo faktoru un faktoru kopumu analīzi: politisko – juridisko faktoru grupa, ekonomiskie faktori, sociālo – kultūras faktoru grupa un tehnoloģiskie faktori (Boddy, 2002, p.78). Pēc autores domām politisko – juridisko faktoru grupai ir plašāks ietvars nekā pārējām pieminētajām grupām, jo tā ietver divas patstāvīgas un pēc būtības atšķirīgas jomas. To pamato vārda “politika”, iespējams, visnenākais definējums - politika – vadīšanas māksla; politika – darbību kopums, kas saistīts ar sabiedrību un valsts pārvaldi; politika – varas fenomens; politika – māksla kontrolēt un samierināt dažādās intereses valstī un sabiedrībā. /Aristotelis/ Faktiski politika ir vispārējs rīcības un pasākumu kopums, kas tiek plānots un noteikts augstākajā vadības līmenī un kas ietver apstiprinātas nostādnes un noteikumus, kuri jāievēro, īstenojot uzņēmuma vai citas organizācijas darbību vadību (LZA Terminoloģijas komisija, skatīts 25.02.2020), turpretī jēdzienu “juridisks” Kembridžas vārdnīca skaidro kā sinonīmu vārdam “formāls” un tādu, kas “attiecas uz likumu” (Cambridge Dictionary, used 20.10.2020), līdz ar to “juridisks” pēc būtības aizstāv likumu un regulē indivīdu vai grupu uzvedību.

Autori Agboli, Ukaegbu (2006) uzskata, ka ārējā uzņēmējdarbības vide ietver valsts pārvaldes politikas instrumentus un birokrātisko praksi, infrastruktūru un vairākus uzņēmuma darbības nodrošināšanai nepieciešamos resursus, piemēram, finanšu resursus, darbaspēka resursus, iekārtu un izejvielu pieejamību un politisko klimatu valstī. Minētie zinātnieki, aprakstot uzņēmējdarbības vides sastāvu, vairāk uzmanību vērš uz valsts pārvaldes ietekmi uz uzņēmējdarbību. Piemēram, gan politiskie instrumenti, birokrātiskā prakse, gan infrastruktūra, gan politiskais klimats ir identificējami kā valsts loma uzņēmējdarbības vides veidošanā.

No mārketinga aspekta uzņēmējdarbības vidi pēta zinātnieki Kotler, Keller (2006), viņi ārējo vidi definē kā plašo vidi, vispirms ietverot tajā piegādātājus, konkurentus, patērētājus (sabiedrību) un realizācijas starpniekus un tādus plašās vides elementus kā demogrāfiskā, ekonomiskā, fiziskā, tehnoloģiju, politiski juridiskā, sociāli kulturālā vide (Kotler, Keller, summary 2006, p.20). Autore pozitīvi vērtē demogrāfiskās vides parādīšanos literatūrā, jo demogrāfiskie jautājumi citos pētītajos darbos netika uzsvērti, kas, iespējams ir tāpēc, ka demogrāfijas jautājumi nav tieši saistīti ar uzņēmējdarbības aktivitātēm, taču ilgtermiņā demogrāfiskā vide var izmainīt patērētāju uzvedību, kas tālāk ietekmē pieprasījumu un attiecīgi uzņēmuma produkcijas noietu.

Vēlākos pētījumos zinātniskajā literatūrā uzņēmējdarbības vides pētījumos parādās cita terminoloģija, vide tiek dalīta līmeņos (*layer*). Autors Chenurilam (2009) ārējo uzņēmējdarbības vidi sadala divos līmeņos: mikrovidē un makrovidē. Mikrovidi veido piegādātāji, klienti, konkurenti, realizācijas starpnieki, finansētāji un sabiedrība, savukārt makrovidi veido ekonomiskie faktori, sociālie un kultūras faktori, demogrāfiskie faktori, politiskie jeb valdības faktori, dabas faktori, tehnoloģiskie faktori un globālie faktori. Viņš uzsver, ka ārējā vide koncentrējas uz elementiem un procesiem, kas noris ārpus uzņēmuma, lielākoties uzņēmums tos nevar kontrolēt (Cherunilam, 2009, p.5-9). Autore piekrīt zinātnieka uzskatam, ka uzņēmējdarbības ārējā vide būtu vēl papildus dalāma līmeņos, nevis tikai fundamentāli nodalot iekšējo un ārējo vidi, jo teorētiskajā bāzē jābūt skaidri definētām uzņēmējdarbības vides elementu attiecībām ar uzņēmumu. Mikrovidē ietvertajam elementam “sabiedrība” gan būtu nepieciešams detalizētāks skaidrojums, jo ar jēdzienu “sabiedrība” saprot ne tikai uzņēmuma darbībā ieinteresēto sabiedrību, bet sabiedrību kopumā, kas savukārt ietver uzņēmumam tuvāk esošās zinātnieka definētās “mikrovīdes līmeņa” elementam neraksturīgu plašumu.

Autore Aswathappa (2009), pretēji Cherunilam (2009) viedoklim, nesadala uzņēmējdarbības vidi mikrovidē un makrovidē. Viņa norāda, ka ārējā vide ir kā vienots veselums un tā sastāv no sešiem elementiem: materiālie ražošanas resursi, politiskie un juridiskie faktori, ekonomiskie faktori, kultūras faktori, tehnoloģijas un globālie faktori (Aswathappa, 2009, p.17). 2009.gada zinātniskajā literatūrā parādās globālie faktori kā atsevišķi izdalīts elements uzņēmējdarbības teorētiskajā bāzē. Tiesa gan, citu valstu ietekme tika aprakstīta jau senāk, taču uzņēmējdarbības vides teorētiskajās shēmās tā vēl netiek parādīta. Autore nepiekrīt, ka globālos faktoros vajadzētu likt vienotā ārējā vidē vai kādā no ārējās vides daļām kopā ar nacionāla rakstura elementiem, piemēram, ar kultūras faktoriem, jo kultūras faktori

uzņēmumam nozīmē konkrētās valsts (iekšzemes), kurā atrodas uzņēmums, iedzīvotāju kultūras iezīmes, tradīcijas, kas izmaina patērētāju preferences, bet globālie faktori nāk no starptautiskās vides.

Atšķirīgā rakursā starptautiskajos uzņēmējdarbības vides pētījumos uzņēmējdarbības teorētisko bāzi pēta autori Ferreira, Li, Ribeiro, (2009), viņuprāt, ir sešas galvenās uzņēmējdarbības vides dimensijas: kultūras dimensija, tiesiskās sistēmas dimensija, iedzīvotāju ienākumu sadale jeb patēriņš, politiskais risks, aplikšana ar nodokļiem, valūtas svārstību rezultātā radušies ierobežojumi. Minētie zinātnieki neizdala tādas indivīdu grupas kā piegādātāji, patērētāji, kā arī netiek uzskaitīti resursi, šeit lielāka uzmanība tiek veltīta valsts ietekmējošiem elementiem, piemēram, četri no sešiem elementiem ir valsts pārvaldes pārziņā, t.i., tiesiskā dimensija, iedzīvotāju ienākumu sadale, politika un nodokļi, savukārt valūtas svārstības ir globālo faktoru ietekmes sekas.

Čehu zinātnieks Moravec (2013) pēta, kāda ir veselīga uzņēmējdarbības vide saskaņā ar ilgtspējīgas attīstības vispārējo teoriju. Viņš pētījumā norāda, ka ilgtspējīgu uzņēmējdarbības vidi nodrošina četri uzņēmējdarbības vides segmenti, tādi kā pamata kvantuma segments, kas ietver sevī cilvēku un dabiskos integrācijas procesus; ekonomikas segmentu, sociālo segmentu un dabas segmentu (Moravec, 2013). Pēc autores domām, ilgtspējīgu uzņēmējdarbības vides attīstību nodrošina ne tikai sociāla un ekonomiska rakstura ārējās vides elementi, kurus zinātnieks piemin, bet būtiski nozīmi ieņem arī tādi elementi, kā tehnoloģiju vide un tiesiskā vide, kas nodrošina ilgtspējas nosacījumus, ko izvirza zinātniskie sasniegumi tehnoloģiju jomā un valsts atbalsts uzņēmējdarbības infrastruktūras nodrošināšanā.

Zinātnieki Freudenreich, Lūdeke-Freund, Schaltegger (2020) uzņēmējdarbību pēta no vērtību radīšanas aspekta, vienlaikus uzsverot attiecību un ilgtspējas jautājumus kā būtiskus uzņēmējdarbības vidi raksturojošus aspektus. Līdz ar to kā tuvāko un vienlaikus centrālo fokusēšanās elementu priekš uzņēmuma zinātnieki identificē tā produkcijas patērētājus, uzsverot vērtību radīšanu patērētājiem apmaiņā pret ekonomisko vērtību uzņēmumam. Kā nākamo nozīmīgo un uzņēmumam tuvu esošo elementu zinātnieki identificē sadarbības partnerus, kas uzņēmumam kalpo kā produkcijas vērtību palielinoši elementi. Zinātnieki vērtību radīšanu uzņēmumā apskata no trīskārtējas ilgtspējīgas attīstības aspekta, līdz ar to uzņēmējdarbības vidē tiek ietverti arī tādi elementi kā ekoloģija, kas ietilpst dabas vidē, sabiedrība un sociālās vērtības, kas ir identificējamas sociālajā vidē un ekonomiskais labums, kas raksturo ekonomikas vidi. Paralēli mērķtiecīgai vērtību radīšanai zinātnieki uzsver arī dabas vides ilgtspējīgu saglabāšanu. Kopumā zinātnieki uzņēmējdarbības vidi raksturo kā biznesa vērtību tīklu. (Freudenreich et.al., 2020) Autore minēto zinātnieku viedokli raksturo kā optimistisku pieeju, jo zinātnieki neidentificē kādus negatīvus apstākļus vai ārējās vides draudus, ko pauž iepriekš apskatītā zinātniskā literatūra.

Analizējot apkopotos zinātnieku viedokļus par ārējo vidi, autore secina, ka visi zinātnieki ir vienprātis par to, ka ārējo vidi uzņēmums nevar kontrolēt, tā ietver gan iespējas, gan draudus, taču par uzņēmējdarbības ārējās vides veidojošajiem elementiem starp zinātniekiem nav vienprātības, pie tam

dažādu “attiecību veidu” elementus daži zinātnieki ietver vienā apkopojumā ārējā uzņēmējdarbības vidē, bet citi daļa ārējās vides elementus līmeņos. Literatūras analīze apstiprināja, ka autori uzņēmējdarbības vidi analizē no dažādiem aspektiem un dažādās detalizācijas pakāpēs un ka uzņēmējdarbības vide var būt mainīga laikā un atšķirīga dažādos reģionos pasaulē. Dažādos laikos paustie zinātnieku viedokļi atklāj tā laika un vietas uzņēmējdarbības vides īpatnības vienlaikus saglabājot fundamentālo uzņēmējdarbības vides ietvaru.

Lai tālāk darbā izmantotu zinātnieku doto ārējās uzņēmējdarbības vides ietvaru, to viedokļi ir apkopoti 1.3. tabulā.

1.3.tabula

Viedokļu apkopojums par ārējo uzņēmējdarbības vidi

Vides elementi (saglabāts elementu ietvars)	Zinātnieku viedokļi											
	Glueck, Jauch, 1984	Gnyawali, Fogel, 1994	Praude, Beļčikovs 1997	Forands, 1999	Boddy, 2002	Kotler, Keller Summary 2006	Agboli, Ukaegbu, 2006	Aswa- thappa, 2009	Chenu- rilam, 2009	Ferreira, Li, Guisinger, Ribeiro, 2009	Moravec, 2013	Freudenreich, Lūdeke Freund, Schaltegger (2020)
Piegādātāji	x			x		x			x			
Konkurenti	x			x		x			x			
Patērētāji				x		x			x			x
Realizācijas starpnieki						x			x			
Dažādas organizāc., sadarbības partneri				x								x
Finanšu vide un finanšu resursi							x		x			
Ekonomikas vide	x	x	x		x	x		x	x		x	x
Tehnoloģiju vide	x		x	x	x	x	x	x	x			
Politiskā vide., t.sk. valsts pārvalde	x	x	x		x	x	x	x	x	x		
Dabas vide				x				x	x		x	x
Sociālā vide, t.sk. kultūras faktori un darba tirgus	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Tiesiskā vide				x	x	x		x		x		
Starptautiskā vide			x	x				x	x	x		

(Avots: autores veidota tabula balstoties uz Glueck, Jauch, 1984; Gnyawali, Fogel, 1994; Praude, Beļčikovs, 1997; Forands, 1999; Boddy, 2002; Kotler, Keller, summary 2006; Agboli, Ukaegbu, 2006; Aswathappa, 2009; Cherunilam, 2009; Ferreira et al., 2009; Moravec, 2013; Freudenreich et al., 2020)

Autore piekrīt zinātniekiem Praude, Beļčikovs (1997), ka ārējās uzņēmējdarbības vides elementi ir dalāmi uzņēmuma tieši ietekmējošajos un netieši ietekmējošajos faktoros. Pēc autores domām, tieši ietekmējošie faktori ir tie, caur kuriem uzņēmums var sasniegt netieši ietekmējošos faktorus, un pretēji, pēdējie var radīt ietekmi uz uzņēmumu caur tieši ietekmējošajiem faktoriem. Tālāk tiek pētīta

uzņēmējdarbības ārējās vides, ko zinātnieki definē kā nekontrolējamu, spēja ietekmēt grāmatvedības procesu.

Ekonomikas vide. Pasaules pastāvēšana balstās uz tautu ilgtspējīgu attīstību. Tā ir veidota integrējoties trīs pamata pīlāriem - ekonomiskajiem procesiem, dabas resursiem un sociālajai videi. Ekonomikas attīstība ir viens no svarīgākajiem priekšnoteikumiem ilgtspējīgai attīstībai valstī, jo tas ir elements, kas nodrošina pārējo resursu ekonomisko darbību. Tikai veidojot stabilu ekonomisko vidi valstī var tikt veikti gan ieguldījumi iedzīvotāju attīstībā, izglītības sistēmā, kā arī vides ilgtspējīgā saglabāšanā. Tai pat laikā minēto faktoru attīstība pozitīvi ietekmē ekonomikas izaugsmi, veicina inovāciju rašanos un nepieciešamību pēc infrastruktūras attīstības, t.i. pasaules trīs pamata pīlāri darbojas nepārtrauktā mijiedarbībā, pie tam viens otru veicinot, uzlabojot, attīstot (Schneider, 2008, Ch.4). Pamatojoties uz autora Schneider (2008) pausto un zinātnieku viedokļu apkopojumu 1.3. tabulā, autore ekonomikas vidi identificē kā uzņēmējdarbības vides būtiskāko elementu.

Attiecībā uz ekonomikas vides esamību kopējā uzņēmējdarbības vides sastāvā zinātnieku vidū valda zināma vienprātība. Zinātnieki Pelau, Vlodoi, Fufezen (2009) norāda, ka ekonomikas vide ir atšķirīga ar to, ka pētot to no vienas puses – tikai pie labiem ekonomiskajiem apstākļiem valstī, uzņēmumi investēs attīstībā un tai pat laikā no otras puses investīcijas ir tās, kas uzlabo uzņēmumā peļņas rādītājus un rada ietekmi uz ekonomikas vidi. Viņuprāt ekonomikas novērtēšanai valstī var izmantot tādus indikatorus kā: investīciju apjoms valstī, iedzīvotāju nodarbinātības līmenis, IKP lielums uz 1 iedzīvotāju, IKP pieauguma tempi, inflācija, patēriņa cenu indekss (Pelau et.al., 2009). Visintensīvāk ekonomikas vides ietekmi uzņēmums saņem caur patērētājiem un konkurentiem, kas tiešā veidā ietekmē uzņēmuma ekonomiskos rādītājus, attiecīgi patērētāji caur savām vajadzībām un konkurenti caur spēju mainīt patērētāja preferences par labu alternatīvai precei vai pakalpojumam.

Grāmatvedības procesā lielāko darba apjomu, piemēram, tirdzniecības uzņēmumos, sastāda pirmdokumentu apstrāde, kuru daudzumu uzņēmumā ietekmē gan iepirkto izejvielu un materiālu, gan realizācijas apjomi. Ekonomikas augšanas ciklā un uzplaukuma punktā grāmatvedības procesa saimniecisko darījumu uzskaites posmā notiek dokumentācijas pieaugums, tāpat pārskatu sagatavošanas posmā notiek intensīvāks darbs, jo uzņēmuma izaugsmes periodā tā vadībai pastāv priekšnosacījumi attīstības scenāriju plānošanai. Ekonomiskās krīzes periodos ietekme uz grāmatvedības procesu var būt divējāda. Daļai uzņēmumu samazinoties apgrozījumam, samazinās arī kopējā aktivitāte un samazinās ne tikai apstrādājamo dokumentu apjoms, bet arī vadība var ieņemt nogaidošu pozīciju un zināma pasivitāte var iestatīties arī pārskatu sagatavošanas posmā. Taču, tā kā uzņēmēji, saskaņā ar iepriekš apskatītajām definīcijām, rada idejas, uzņemas risku un ievieš inovācijas, tad grāmatvedības procesa pārskatu sagatavošanas posmā var sākties pamatota rosība, lai iegūtu izejas datus aprēķiniem par jaunu produktu radīšanu, jaunu tirgu izpēti, kas krīzes laikā ir nozīmīgi uzņēmuma darbības turpināšanas aspektā. Vēsturiski, mainoties ekonomiskajai situācijai valstī, likumdevējs meklē risinājumus valsts

kases papildināšanai izmainot nodokļu likmes, kas tiešā veidā caur normatīvo regulējumu nonāk grāmatvedības procesa nodokļu aprēķināšanas posmā.

Tehnoloģiju vide. Zinātniskajā literatūrā tehnoloģiju vide pieminēta kā atsevišķs elements uzņēmējdarbības vidē un tehnoloģiju vides ietvertie resursi un procesi nerada zinātnieku diskusijas.

Tehnoloģiju vides attīstībā būtiska nozīme ir zinātnei. Tā ietver sevī tehnoloģiskos resursus apvienojumā ar zinātnes pievienoto vērtību. Taču tā kā zinātne pati par sevi ieņēmumus nerada, tad lielākoties tā tiek finansēta no valsts vai konkrēta uzņēmuma, kas vēlas ieviest uz zinātnei balstītas tehnoloģiju inovācijas. Tehnoloģiju attīstība nosaka uzņēmuma iespējamās ražošanas jaudas palielināšanu un līdz ar to ražošanā nepieciešamo materiālo resursu daudzuma un veida izmaiņas noteikta apjoma galaproduktu saražošanai. Tehnoloģiju vides ietekmi autore vērtē kā vājāku nekā dabas vides ietekmi. Ja dabas resursu pieejamība un racionāla izmantošana ir primārs nosacījums ražošanas procesa īstenošanai, tad tehnoloģijas uzņēmums izmanto pēc savām iespējām un vajadzībām, resp., tehnoloģiju modernizācija nav obligāts nosacījums. Svarīgi ir uzņēmumam aprēķināt, vai tas spēs saražot tirgū konkurējošu preci (ietekmi rada caur *konkurentiem*) un vai jaunā tehnoloģija radīs priekšrocības tirgū, jo ražošanas tehnoloģijas maiņa ir saistīta ar papildus investīcijām.

Pēc autores domām, konkurence ir viens no tehnoloģiju attīstības virzītājiem, jo tieši konkurence liek uzņēmumam domāt par pašizmaksas samazināšanu produktam, kas nereti ietver neizbēgamu ražošanas tehnoloģiju maiņu. Tāpat pie lēmuma par tehnoloģijas maiņu var novest pieaugošs pieprasījums, ko uzņēmums nevar apmierināt ar esošajām tehnoloģijām. Lai pieņemtu lēmumu par tehnoloģiju maiņu uzņēmumā, uzņēmuma vadība vispirms dos darba uzdevumu grāmatvedības procesa pārskatu sagatavošanas un vadības grāmatvedības posmā, jo būs nepieciešama detalizēta informācija par pašreizējām tehnoloģiju radītajām regulārajām izmaksām un to vērtības daļu produkta pašizmaksā. Pēc lēmuma pieņemšanas par tehnoloģiju maiņu sekos tā iegāde, kas vispirms nonāk saimniecisko darījumu uzskaites posmā, kur notiek iegādes dokumenta iegrāmatošana. Praksē tehnoloģiskās iekārtas var būt ne tikai iekšzemē ražots produkts, bet tās var būt ievestas no ES vai trešajām valstīm, kas rada jautājumu par pareizu nodokļu piemērošanu iekārtas saņemšanas brīdī. Piemēram, PVN piemērošana katrā no minētajiem gadījumiem būs atšķirīga, kā arī saņemot preci no trešajām teritorijām aktuāla būs muitas procedūra un ar to saistītie nodokļi. Tālāk uzņēmums saskaras ar nepieciešamām darbībām, kas ietver iekārtas sākotnējo novērtēšanu un piemērotākās nolietojuma aprēķināšanas metodes izvēli. Pēc iekārtas ieviešanas uzņēmumā, grāmatvedības procesa dažādu pārskatu sagatavošanas posmā un vadības grāmatvedības posmā būtiski ir aprēķinātās nolietojuma summas pareizi iekļaut produkcijas pašizmaksas kalkulācijās un nākotnes aplēsēs par nepieciešamajām mainīgajām apkopes izmaksām vai aizstāšanas izmaksām atsevišķām iekārtu daļām, ja tās nolietojas atbilstoši saražotajam apjomam.

Politiskā vide. Politiskā vide savā ziņā darbojas neatkarīgi no uzņēmējdarbības vides. Politiskā vide iekļauj politisko iekārtu, tās aktivitātes, politiskos dokumentus. Politiskā vide ir vieta, kur veidojas sabiedriskas organizācijas, indivīdu grupas, kas orientētas un idejas vai kāda mērķa sasniegšanu. Politikā

esošās sabiedriska rakstura organizācijas neveic saimniecisko darbību, kā rezultātā nav ieņēmumu, taču organizāciju uzturēšanai un publiskām aktivitātēm līdzekļi ir nepieciešami. Organizācijas vērsties pie uzņēmuma ar aicinājumu ziedot līdzekļus, tādējādi rada politiskās vides ietekmi uz uzņēmumu.

Valdība un valsts pārvalde, pēc autores domām, nebūtu izdalāma kā atsevišķs elements uzņēmējdarbības vidē, jo, saskaņā ar izpētīto literatūru, daļu no tās funkcijām ietver politiskā vide, daļu – tiesiskā vide. Atsevišķos avotos valdība tika pieminēta kā galvenais elements politiskajā vidē, t.sk. visi jautājumi, kas saistīti ar varas maiņu un sabiedrisko grupu ideoloģiju paušanu iedzīvotājiem. Politiskā vide savu ietekmi uz uzņēmumu rada caur politiskajām organizācijām, patērētājiem un konkurentiem.

Politiskās vides ietekme uz uzņēmējdarbības vidi varētu būt mērāma no politiskās vides izmaiņām. Piemēram, ja nomainoties politiskajam sastāvam valstī, mainās ekonomikas ministrs, iespējams, ka par atbalstošajām nozarēm objektīvu iemeslu pēc varētu būt izvēlētas citas, nekā ir bijis līdz pārmaiņām un minētie apstākļi ietekmēs ekonomikas vidi. Tāpat politiskās svārstības var radīt ietekmi uz uzņēmumu caur konkurenci, jo politisko personāliju izmaiņas var radīt lobiju, kad kāda nozare vai uzņēmumu ķēde saņem lielāku valsts atbalstu. Tāpat politikas tendenču izmainītajām patērētāju preferencēm var sekot patērētāja reakcija uz uzņēmuma produkcijas patēriņa apjomu. Attiecīgi, ja pie varas esošie politiskās vides dalībnieki aicina taupīt, tad, iespējams, daļa patērētāju uz kādu laiku patiešām samazinās atsevišķu preču patēriņu. Latvijas sabiedrībā veidojās dramatiska situācija, kad izpildvara Covid-19 pandēmijas dēļ pavisam aizliedza darboties atsevišķam nozarēm, kā rezultātā cieta visa uzņēmējdarbības vide. Tiesa gan, atsevišķas jomas strauji attīstījās, piemēram, ēdiena piegāde un dažādu preču tirdzniecība internetā. Covid-19 pandēmijas radītās ekonomiskā krīze cēlonis, pēc autores domām, daļēji, ir tieši politiskās vides dalībnieku darbības sekas, jo lielākās daļas tirdzniecības vietu pilnīga aizvēršana un aizliegums darboties atsevišķām nozarēm, detalizēti nepamatojot šādu politisku lēmumu, atstāja nozīmīgas sekas ne tikai uz uzņēmējdarbības ekonomiskajiem rādītājiem, bet arī uz sabiedrības psiholoģisko noskaņojumu. Tik būtiska politiskās vides ietekme uz uzņēmējdarbību Latvijā notiek reti. Pašreizējā situācijā minētie apstākļi lielā daļā uzņēmumu ir pilnīgi deformējuši grāmatvedības procesu, jo lielai daļai uzņēmumu saimnieciskā darbība ir aizliegta ar likumu, bet saimniecisko darījumu uzskaites posmā ir parādījušies jauna veida darījumi – dīkstāves atbalsts uzņēmumiem un to darbiniekiem, atbalsts algu subsīdijai nepilna laika darbiniekiem, grants apgrozāmo līdzekļu plūsmas nodrošināšanai, atbalsts pašnodarbinātajiem, patentmaksas maksātājiem, skaistumkopšanas nozarē (LR VID, 2021). Vēsturiski politiskās vides izraisītu ekonomisko krīzi likumdevējs radīja ar tiesiskās vides instrumentiem ieviešot ierobežojumus finanšu sektorā 2007.gada pavasarī, kas līdz 2009.gadam novājinātās uzņēmējdarbības rezultātā lika ieviest strukturālas pārmaiņas ne tikai uzņēmumos, bet arī valsts pārvaldē. Valsts kases papildināšanai likumdevējs palielināja PVN pamatlīkmi pirmo reizi 2009.gadā līdz 21%, kā arī dubultoja samazināto likmi uz 10% un otro reizi 2011.gadā pamatlīkmi palielināja līdz 22%, samazināto līdz 12% un jau 2012.gadā pamatlīkmi atkal samazināja līdz 21% (13.pielikums), kas grāmatvedības procesa

nodokļu aprēķināšanas posmā radīja problēmas, jo avansa maksājumi par precēm un pakalpojumiem tika veikti esot spēkā vienai PVN likmei, bet produkta saņemšana notika jau esot spēkā citai.

Dabas vide. Dabas vides ietvaru veido visi resursi, kas pieejami dabā. Ikvienas preces ražošana process sākas ar izejvielu, kas mūsdienu pārapsūtoajā pasaulē sāk pietrūkt. Latvijas dabas vidē tikai trīs ir neizsmeļamie resursi: ūdens, saule un vējš, atjaunojamais resurss ir koksne, daļēji atjaunojamais ir kūdra, savukārt pārējie Latvijas dabā iegūstamie resursi, t.sk., dolomīts, kaļķakmens, ģipsis, smilts, kvarca smilts un māls nav atjaunojami un tie izsīkst. Dabas vide būtiskāko ietekmi uz uzņēmuma ražošanas procesu rada caur izejvielu piegādātājiem, jo tieši šis elements ienes uzņēmumā izmaiņas gan resursu pieejamībā, gan to cenā. Dabas vides ietekmi uzņēmums var saņemt gan neatkarīgi no pārējiem elementiem, gan mijiedarbībā ar tehnoloģiju vidi, ja tehnoloģiju maiņa uzņēmumā ir saistīta ar resursu efektīvāku pārstrādi un atkritumu samazināšanas vai bezatkritumu tehnoloģiju ieviešanu. 21.gs dabas vides saglabāšanas jautājumi kļūst aktuāli ne sakarā ar resursu izsīkšanu, bet arī dēļ atkritumu palielināšanos un nespēju tos pilnībā atkārtoti pārstrādāt.

Dabas vide ienes dinamisku grāmatvedības procesa pārskatu sagatavošanas posmā un vadības grāmatvedībā, jo izpētot cenu pārmaiņas ieguves rūpniecībā un karjeru izstrādē, kā arī elektroenerģijai, gāzes apgādei, siltuma apgādei un gaisa kondicionēšanai (14.pielikums), autore secina, ka tās ir būtiskas īsā laika periodā, kas liek nepārtraukti sekot to dinamikai, lai pieņemtu nekļūdīgāko lēmumu par uzņēmumā ražotās produkcijas cenu pārmaiņām balstoties uz pašizmaksas pārmaiņām dēļ jau pieminētajām, piemēram, elektroenerģijas cenu svārstībām. Tāpat produkta cenu ietekmē ne tikai pašas cenas svārstības, bet arī ar resursu ieguvī saistītais dabas resursu nodoklis. LR “Dabas resursu nodokļa likums” kopš tā spēkā stāšanās 2006.gada 1.janvārī līdz 2021.gada 1.janvārim ir grozīts 19 reizes un ir paredzams, ka no 2022.gada 1.janvāra būs jauna redakcija (LR “Dabas resursu nodokļa likums”, 2006). Minētā grozījumu dinamika rada administratīvo slogu grāmatvedības procesa nodokļu aprēķināšanas posmā. Tāpat nodokļu aprēķināšanas posms ir pakļauts dinamikai, ko rada Likuma 9 pielikumi, kas ietver dabas resursu nodokļu likmes gan resursu ieguves jomā, gan atkritumu pārstrādes jomā.

Sociālā vide. Diskusijas zinātnieku viedokļos izraisa tādas sociālās vides sastāvdaļas, kā sociālie, kultūras un ekonomikas faktori, kas tiek apvienoti dažādās kombinācijās. Pēc autores domām, ekonomikas faktori nebūtu iekļaujami sociālajā vidē, taču pārējiem diviem faktoriem būtu pievienojami arī demogrāfiskie jautājumi, kā arī darba tirgus, nodarbinātībā risināmie jautājumi un izglītības jautājumi. Kopumā sociālā vide apvieno sevī visus sabiedrībā esošos sociālos procesus. Pēc savas būtības iepriekš pieminētās sociālās vides sastāvdaļas vieno kopīga pazīme, t.i., tie ietver sabiedrību tās plašākajā nozīmē. Autori Pelau, Vlodoi, Fufezan (2009) sabiedrību raksturo kā “sistēmas asinsriti”, jo tikai veselīga, pārtikusi un kvalitatīva populācija var veicināt kopējo izaugsmi, nodrošināt ekonomikas uzplaukumu, kā arī radīt labu izglītības sistēmu, kura stiprina un atbalsta inovāciju ieviešanu. Ne mazāk svarīgs ir aspekts, ka šāda sabiedrība atbalstīs tīras dabas saglabāšanu (Pelau et.al., 2009). Autors Cherunilam (2010) uzsver, ka viņa definētajā “sociālajā-kultūras vidē” būtisku lomu ieņem demogrāfijas

jautājumi, tādi kā iedzīvotāju vecums un dzimums, ģimenes lielums, mājoklis, reliģiskā pārliecība (Cherunilam, 2010, p.15). No vienas puses, sociālās vides ietekme uz uzņēmumu caur patērētāja lomu tiek īstenota caur tās ieradumiem, vērtību sistēmu, veselības saglabāšanu, stereotipiem sadzīvē, kultūru, tradīcijām, reliģisko pārliecību un citām kādas konkrētas sabiedrības iezīmēm, taču no otras puses sociālā vide veido uzņēmuma darbaspēku, nosaka potenciālā darbaspēka izglītības un kvalifikācijas līmeni un liek risināt nodarbinātības jautājumus.

Grāmatvedības procesu sociālā vide ietekmē no dažādiem aspektiem. Nodarbinātības aspektā uzņēmumam ir aktuāli kvalitatīva darbaspēka jautājumi, kas grāmatveža profesijā 2021.gadā ir būtiskākā aktualitāte, jo no 2021.gada 1.jūlija tiek uzsākta ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšana, kas paredz augstākas kvalifikācijas prasības tieši ārpakalpojuma jomā strādājošajiem, t.i., ja uzņēmuma grāmatvedim ir prasība atbilst trešās vai ceturtās profesionālās kvalifikācijas prasībām un darbu var veikt kā uz izglītības, tā uz pieredzes pamata, tad ārpakalpojumu grāmatvežu kvalifikācijai jāatbilst vismaz ceturtā līmeņa profesionālajai kvalifikācijai grāmatvedības, ekonomikas, vadības vai finanšu jomā, ko apliecina attiecīgs izglītības dokuments (diploms vai apliecība), un kurai ir vismaz triju gadu pieredze grāmatvedības jomā, tāpat ārpakalpojuma grāmatvedim ir pienākums apdrošināt savu civiltiesisko atbildību par profesionālās darbības vai bezdarbības rezultātā nodarītajiem zaudējumiem (LR likums "Par grāmatvedību", 3., 3¹.p.).

2020.gadā un 2021.gadā nozīmīgu sociālās vides ietekmi radīja Covid-19 pandēmija, kas aizsākās starptautiskajā vidē - Ķīnā, Uhaņas pilsētā, taču aktīvas iedzīvotāju migrācijas rezultātā tā sasniedza arī Latviju. Mijiedarbībā ar politisko vidi, pandēmija būtiski ir deformējusi uzņēmējdarbības vidi, jo daļai uzņēmumu ir daļēji vai pilnībā aizliegta darbība. Notikumi starptautiskajā vidē, kas nonāca iekšzemes sociālajā vidē un nozīmīgi izmainīja Latvijas uzņēmējdarbības vidi, ir ne tikai deformējuši grāmatvedības procesu, bet atsevišķos uzņēmumos pat pilnībā apturējuši to.

Grāmatvedības procesa nodokļu aprēķināšanas posmu ietekmē gan darbaspēka nodokļi un to optimizācijas jautājumi, gan likumdevēja noteiktā minimālā alga valstī. Pēc autores domām, kopš 2011.gada, kad autore pētīja uzņēmēju izvēles iesaistīties ēnu ekonomikā (Zvirbule (b), 2011), izpratne par ēnu ekonomiku sabiedrībā ir mainījusies, jo iedzīvotājus sasniedz gan VID, gan mācību informatīvās kampaņas par nodokļos iekasētās naudas izlietojumu. Izpratnes maiņa par darbaspēka nodokļiem ir notikusi arī Covid-19 pandēmijas dēļ, jo valsts atbalsts tiek aprēķināts proporcionāli veiktajām sociālajām iemaksām. Pēc autores domām, alternatīvie nodokļu režīmi, kas neļauj saņemt pilnu atbalstu pandēmijas skartajiem uzņēmumiem un to darbiniekiem, ir daļēji arī likumdevēja atbildība, jo iedzīvotāji nespēj izprast valsts sociālās sistēmas būtību tās neaurspīdīguma un sabiedrībā esošās nepilnīgās informācijas dēļ. Darbaspēka nodokļu aprēķināšanas posmā grāmatvedim pastāvīgi ir jāpārliecina, ka uzņēmumā tiek ievērots minimālās algas un minimālās stundas tarifa likmes sliekšnis, kas laika periodā no 1994.gada, kad minimālā mēnešalga bija 22.50Ls līdz 2021.gada 1.janvārim, kad tā sasniedza 500eur, mainās gandrīz ik gadu (Latvikon, SIA, 2021). Lai gan sociālās vides ietvars vairāk ir saistīts ar

iedzīvotāju demogrāfiju, kultūru, intelektuālām, reliģiskām un tradīciju vērtībām, taču notikumi tajā visvairāk ir ietekmējuši grāmatvedības procesu visos tā posmos.

Konkurences vide. Zinātnieku darbos tika pieminēti tādi uzņēmējdarbības vides elementi, kā *konkurenti* ar to saprotot konkurējošus uzņēmumus, taču zinātnieki savos darbos raksturojot konkurenci, nepiemin konkurences politikas jautājumus un valdības iniciētos konkurences ierobežojumus. Konkurences vide, pēc autores domām, nacionālajā līmenī ietver abus minētos jautājumus. Pēc autores domām, uzņēmuma ilgspējīgas pastāvēšanas aspektā lielāko ietekmi uz uzņēmumu rada patērētājs, jo tieši viņa izvēle iegādāties uzņēmuma produkcija ir pamats uzņēmuma izaugsmei. Taču tikpat svarīga un reizēm pat izšķiroša loma ir konkurentiem, jo to aktīvā un mērķtiecīgā darbība tirgū var būt par iemeslu uzņēmuma izstumšanai no tirgus. Pēc autores domām, konkurenta spēks slēpjas iespējās mainīt patērētāja preferences. Konkurences vidi var izmainīt kā valdības mērķtiecīga konkurences ierobežošana, tā sabiedrības kopējais noskaņojums, ko veido patērētāju izvēle, sabiedrības tradīcijas, politiskās vides dalībnieku aicinājumi taupīt un citi patēriņu ietekmējoši faktori.

Gada pārskats, kas ir grāmatvedības procesa pārskatu sagatavošanas posma rezultāts, konkurences vidē ieņem nozīmīgu lomu, jo šajā dokumentā uzņēmums atklāj nozīmīgu finanšu informāciju, kas ir vērtīga konkurentiem tirgus izpētes jomā. Lieliem uzņēmumiem gada pārskata pielikumā ir jāatklāj informācija par neto apgrozījumu pa saimnieciskās darbības veidiem un pa ģeogrāfiskajiem tirgiem (LR "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums", 2006, 54.p), kas konkurentam var dot pozitīvu stimulu virzīt arī konkurējošo precī uzrādītājās teritorijās. Likums gan paredz, ka minēto informāciju var nesniegt, ja tās sniegšana var nopietni kaitēt uzņēmuma interesēm. Tāpat gada pārskatā zvērināts revidents praksē jau šobrīd aicina uzrādīt gada pārskatā atsevišķus finanšu analīzes rādītājus, tādus kā kopējās likviditātes rādītāju, saistību īpatsvaru bilancē, neto peļņas rentabilitāti, aktīvu aprites rādītāju, ilgtermiņa ieguldījumu seguma rādītāju un citus. Minētie rādītāji ļauj konkurentam bez papildus aprēķiniem novērtēt savas stabilitātes pozīcijas tirgū.

Aktīvas konkurences laika periodos vadības grāmatvedības posmā pašizmaksas aprēķini prasa pastiprinātu kvalitātes uzraudzību, jo plaša patēriņa preču grupās konkurencē var būt izšķirīgi arī daži centi par vienību, īpaši, ja patērētāji ir no zemāku ienākumu grupas. Minētajās situācijās būtiski ir pareizi aprēķināt pastāvīgo izmaksu īpatsvaru preces pašizmaksā. Tāpat pašizmaksas kalkulācija parāda to, cik ilgi uzņēmums spēs tirgot precī par pazeminātu cenu, kas nesasniedz pašizmaksu un vienlaikus netiks apdraudēta tā likviditāte.

Tiesiskā vide. Zinātnieku darbos tiesiskās vides raksturošanai tika pieminēta likumdošana un juridiskie aspekti, tāpat atsevišķi tika minēta valsts pārvalde. Minētās komponentes, pēc autores domām, varētu tikt apvienota vienā tiesiskajā vidē, kas ietvertu arī tiesību aktos minētās subjektu tiesības un pienākumus. Pēc autores domām, vislielākā loma tiesiskajā vidē ir valsts pārvaldei, kas realizē likumdošanas procesu, koordinē tiesību aktu piemērošanu un nodrošina kontroli pār tiesību ievērošanu. Uzņēmējdarbības vides analīzes kontekstā, tiesiskajā vidē būtiski ir akcentēt tos tiesību aktus, kas nosaka

uzņēmumam obligāti veicamas aktivitātes vai ierobežo to veikšanu. Pēc autore domām, uzņēmējdarbības stūrakmeņus veido tādi tiesību akti kā LR “Civillikums”, LR “Komerclikums” un LR “Darba likums”. 2004.gada 1.maijā, kad Latvija iestājās Eiropas Savienībā, tiesiskā vides ietvars tika paplašināts ar ES tiesību aktiem. Analizējot detalizētāk tiesiskās vides ietvaru, tas ietver arī promocijas darbā pētīto grāmatvedības normatīvo regulējumu, kura nozīmi autore pēta uzņēmuma pilnā darbības ciklā. 1.1.nodaļā autore identificē normatīvo regulējumu kā grāmatvedības procesa ietekmējošu jomu četros posmos no pieciem: grāmatvedības darba platformas izveidošanā, saimniecisko darījumu uzskaitē, nodokļu aprēķināšanā un dažādu pārskatu sagatavošanā akcentējot katrā no posmiem izmantojamos tiesību aktus, kas kalpo kā instruments grāmatveža praktiskajā darbā. Būtībā mūsdienās grāmatvedības process nav iedomājams bez normatīvā regulējuma, jo tikai ar normatīvā regulējuma palīdzību likumdevējs var veikt, pirmkārt, naudas līdzekļu pārdali, izmantojot tādus instrumentus kā nodokļi un nodevas, un, otrkārt, nodrošināt vienādus noteikumus visu likuma subjektu uzskaites veikšanai, lai galarezultātā gada pārskatā sniegtā informācija būtu salīdzināma un, lai informācijas lietotāji spētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par likuma subjektu līdzekļiem un to avotiem konkrētā datumā.

Normatīvais regulējums ir tā tiesiskās vides komponente, pirmkārt, caur kuru likumdevējs realizē uzņēmējdarbībā iesaistīto subjektu kontroli un, otrkārt, kas akumulē uzņēmējdarbības vides notikumus, kuru rezultātā būtu nepieciešams mainīt pastāvošo regulējumu uzņēmējdarbībā. Normatīvajam regulējumam ir nozīmīga loma grāmatvedības procesā un notikumi uzņēmējdarbības vidē lielākoties tieši caur grāmatvedības normatīvo regulējumu nonāk grāmatvedības procesā.

Finanšu vide. Zinātnieku pieminētie finanšu resursi raksturo finanšu vidē esošo produktu – finansējumu, kas atrodas uzņēmējdarbības iekšējā vidē. Finanšu vide, kā nacionāla līmeņa uzņēmējdarbības vides elements, sevī ietver valsts monetāro politiku, kuras veidošanu un realizāciju īsteno Latvijas Banka un attiecīgi uzņēmējdarbības vidē to īsteno komercbankas, finanšu starpnieki un finanšu resursu turētāji. Finanšu vides mērķtiecīgo un pozitīvu ietekmi uz Latvijas uzņēmējdarbības vides attīstību apliecina Latvijas banka, par savu misiju izvirzot tautsaimniecības ilgtspējīgas attīstības veicināšanu. Kā priekšnosacījumi Latvijas tautsaimniecības izaugsmei un pārtikušai sabiedrībai tiek minēta cenu stabilitāte, mūsdienīga un droša maksājumu infrastruktūra un uzticama finanšu sistēma (Latvijas Banka, skatīts 22.10.2020). Finanšu vides sastāvā ietilpst arī valsts atbalsta programmu resursi, kas uzņēmumu sasniedz ar politiskās vides dalībnieku iesaisti.

Ikdienas finanšu resursu kustības uzskaitē notiek grāmatvedības procesa saimniecisko darījumu uzskaites posmā un stabilas finanšu vides laikā uzņēmums būtisku ietekmi no tās nesaņem. Finanšu vides ietekmi grāmatvedības procesa pārskatu sagatavošanas posmā saņem gadījumā, kad uzņēmums nolemj piesaistīt papildus finanšu resursus, jo finansējuma piešķiršana var notikt tikai un vienīgi pēc tam, kad finansētājs ir izvērtējis uzņēmuma spēju atmaksāt aizņemtus līdzekļus. Vienlaikus ar aizņemtā finansējuma saņemšanu, uzņēmums uzņemas saistības vismaz reizi gadā sniegt finansētājam atskaiti par

tā aktīvu un to avotu stāvokli konkrētā datumā, taču praksē minētā atskaite jeb operatīvais finanšu pārskats ir jāsniedz līdz pat četrām reizēm vienā pārskata gadā.

Nozīmīgu finanšu vides ietekmi uz tādiem grāmatvedības procesa posmiem kā: saimniecisko darījumu uzskaitē, nodokļu aprēķināšanā, dažādu pārskatu sagatavošanā un vadības grāmatvedība, uzņēmums saņēma 2014.gada 1.janvārī, kad Latvijā tika ieviests *eiro*. Tas lika pārstrādāt arī grāmatvedības darba platformas dokumentus, kas ietvēra valūtu operāciju aprakstu.

Apkopojot pētījumā veiktās analīzes rezultātus, autore secina, ka zinātnieku pieejas uzņēmējdarbības vides elementu analīzē laika gaitā mainās, taču tās fundamentālais ietvars paliek nemainīgs. Zinātnieku viedokļos nav diskusijas par to, ka uzņēmums kontrolē savu iekšējo vidi, taču viedokļu dažādība parādās definējot “iekšējo vidi” kā uzņēmējdarbības vides līmeni, kurā tomēr atsevišķi autori ietver kā pašu uzņēmumu, tā uzņēmuma piegādātājus un patērētājus, kas kopumā neatbilst pašu zinātnieku paustajam apgalvojumam par iekšējās vides pilnīgu kontroli.

Uzņēmējdarbības vides elementu analīzes procesā autore nonāk pie secinājuma, ka zinātnieku viedokļi par fundamentālo uzņēmējdarbības vides ietvaru ir saglabājušies, taču laika gaitā zinātnieki ir izmantojuši dažādas pieejas uzņēmējdarbības vides teorētisko aspektu analīzē un pēta to no atšķirīgiem rakursiem, dodot atšķirīgas uzņēmējdarbības vides elementu detalizācijas pakāpes, tādējādi papildinot uzņēmējdarbības vides sastāvu ar tā laika aktuālajiem procesiem, taču teorētiskā ietvara detalizācija un pārstrukturizācija nav mainījusi uzņēmējdarbības vides fundamentālo struktūru.

Apkopojot uzņēmējdarbības vides elementu analīzē iegūtos rezultātus, autore secina, ka visi izpētītie elementi rada ietekmi uz grāmatvedības procesu. Pie tam, būtiskāku ietekmi rada tie notikumi, kas uzņēmējdarbības vidē ienāk strauji un rada neprognozējamās situācijas. Vairākas no svārstībām uzņēmējdarbības vidē, lielākoties iesaistoties tieši politiskajai videi, pēc tam nonāk normatīvajā regulējumā un caur to sasniedz grāmatvedības procesu. Autore secina, ka, jo asākas un neprognozējamākas aktivitātes notiek uzņēmējdarbības vidē, jo negatīvāk tās var ietekmēt grāmatvedības procesu dēļ pārāk strauji ieviestiem grozījumiem grāmatvedības normatīvajā regulējumā. Lai nodrošinātu tiesiskās paļāvības principu, kas ietver paredzamu un harmonisku tiesību aktu grozīšanu, t.sk., saglabātu sakārtotu grāmatvedības procesu, pēc autores domām, normatīvais regulējums jāmodificē plānoti un ar mērķi uzlabot un padarīt harmoniskāku uzņēmējdarbības vidi.

1.3. Grāmatvedības normatīvā regulējuma identificēšana un strukturēšana

1.3.1. Grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvara noteikšana

Lai noteiktu grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvaru, autore vispirms veic grāmatvedības jēdziena analīzi apkopojot gan zinātnieku viedokļus, gan pētot grāmatvedības jēdziena definīcijas, jo definīcija ir jēdziena un termina izpratnes formulējums, kas parasti ietver jēdziena būtiskās -

nepieciešamās un pietiekamās pazīmes un atšķir to no citiem, saistītiem jēdzieniem; tas ir formulējums, kas īsi raksturo kādu reāliju, norādot uz tās būtiskajām pazīmēm (LZA Terminoloģijas komisija, skatīts 12.02.2020). Būtisks grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvara noteicošs faktors ir valsts politika grāmatvedības jomā. Šī faktora analīzei autore pēta, kas Latvijā veido grāmatvedības politiku, kas uzrauga un kontrolē ar grāmatvedības darbu saistītos procesus un kādi ir Eiropas Savienības saistošie dokumenti. Ne mazāk būtisks faktors, kas nosaka grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvaru un būtu pētāms grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvara noteikšanā, ir grāmatveža veicamo pienākumu un uzdevumu saturs, ko paredz grāmatveža profesijas standarti un kas dod izpratni par grāmatvedības jomu praktiskajā aspektā.

Autore grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvara noteikšanai izmanto trīs pieejas:

1. Pirmā pieeja: tiek analizēts grāmatvedības jēdziena ietvars, zinātnieku viedokļi par regulējumu un grāmatveža profesionālās darbības raksturojums;
2. Otrā pieeja: tiek identificētas grāmatvedības regulējuma sastāvs ES un LR institūciju īstenoto politiku ietvaros;
3. Trešā pieeja: tiek izvērtēti grāmatveža darba praktiskie aspekti ar mērķi identificēt regulējumu, kura izmantošanu paredz grāmatveža profesijas standartos ietvertu pienākumu veikšana.

Balstoties uz grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvara noteikšanai izvirzītajām pieejām, tālāk secīgi tiek realizēta katras izvēlētās pieejas analīze.

1.pieeja: Grāmatvedības jēdziena analīze

Lai identificētu grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvaru, ko paredz “grāmatvedība” kā jēdziens, tiek pētīts grāmatvedības definējumus un zinātnieku gūtās atziņas par grāmatvedības jomu. Millere I. savā promocijas darbā grāmatvedības attīstību ir apskatījusi no 1918.gada, tajā analizēta visnenāk pieejamo grāmatvedības definīciju būtība (Millere, 2008, 8.lpp). Millere analizē arī vienu no senākajām grāmatvedības definīcijām, kas ir ietverta Latviešu konversācijas vārdnīcā (1931.gads), tajā norādīts, ka grāmatvedība ir skaitļos izteikta uzņēmuma vēsture un dod vadībai vērtīgus norādījumus par pagātnes kļūdām un vadības virzienu uz panākumiem (Latviešu konversācijas vārdnīcā 1931), taču vērtējot definīcijas redakciju, viņa nepiekrīt tās otrajai daļai, ka grāmatvedība dod vērtīgus norādījumus par pagātnes kļūdām (Millere, 2008). Autore nepiekrīt Milleres vērtējumam par definīcijas neatbilstību, jo grāmatvedības datos ir precīzi redzamas pagātnes kļūdas un, balstoties tieši uz grāmatvedības informāciju, uzņēmuma vadībai tās ir iespēja identificēt un meklēt risinājumus to novēršanai nākotnē. Hronoloģiskajā Milleres I. pētījumā 2005.gada literatūrā grāmatvedības definīcija iegūst informācijas sistēmu ietekmi, kur to definē autori Needles Jr. un Belverd E., ka grāmatvedība ir informācijas sistēma, kas novērtē, apstrādā un dara zināmu identificējamu saimnieciskās vienības finansiālo informāciju (Needles, Belverd, 2005, p.4; Millere, 2008, 10.lpp). Autore piekrīt, ka “informācijas sistēma” kā jēdziens ieņem arvien lielāku lomu arī grāmatvedībā, taču balstot definīciju uz informācijas sistēmu kā

uz galveno elementu, tās ietvars izslēdz dokumenta jēdzienu, taču dokuments ir pamats grāmatvedības ierakstu izdarīšanai, pie tam normatīvajos aktos ir skaidri definētas dokumentu obligātās prasības, lai tos varētu izmantot grāmatvedībā kā “attaisnojuma dokumentus” ierakstu izdarīšanai.

Senākos ārvalstu zinātnieku pētījumos grāmatvedības definīcijas interpretācija ir izteikta divos aspektos, vienā no tiem tiek uzsvērta grāmatvedības loma no peļņas aspekta, taču otrā dominē izmaksu uzskaites aspekts (Weyne, 1977). Tikai vēlāk grāmatvedības definīcijās parādās grāmatvedības standartizācija un grāmatvedības sniegtās informācijas īpašību būtiskā nozīme. Ārvalstu zinātnieki William, Kinney (2011) pauž viedokli, ka grāmatvedība pēc būtības sastāv no trīs elementiem: atbilstība standartizētām biznesa mērvienībām, lai pieņemtu daudzpusīgus lēmumus, precizitāte jeb rūpība piemērojot mērvienību kritērijus un uzrādītās grāmatvedības informācijas ticamība. Zinātnieki Feeney, Pierce (2016) norāda, ka grāmatvedība ir pamata avots izcilu biznesa projektu analīzes posmā, uz šo informāciju paļaujas vadība atbalstot lēmumus, kā rezultātā projektam tiek piešķirti ievērojami finanšu resursi.

Business dictionary grāmatvedības jēdzienu skaidro kā prakses un zināšanu struktūru, kas galvenokārt attiecas uz darījumu ierakstu izdarīšanas metodēm, finanšu uzskaites organizēšanu, iekšējā audita veikšanu, finanšu informācijas pārskatiem un analīzi un konsultēšana nodokļu jautājumos (Business dictionary, skatīts 06.10.2020). LZA terminoloģijas komisija grāmatvedības jēdzienu skaidro kā uzņēmuma, iestādes vai fiziskas personas mantiskā stāvokļa uzskaiti, to pārmaiņu fiksēšanu un saimnieciskās darbības rezultātu konstatēšanu. Turpretī finanšu grāmatvedību, kas ir viena no grāmatvedības sastāvdaļām Komisija definē kā uzņēmuma grāmatvedības sastāvdaļu, kuras galvenais mērķis ir finanšu pārskatu sagatavošana akcionāriem, valdībai un citiem finanšu pārskatu lietotājiem ārpus uzņēmuma. Finanšu grāmatvedība ietver izmaksu, ieņēmumu, līdzekļu un saistību atspoguļošanas sistēmu, kas atbilstoši likumu prasībām un grāmatvedības standartiem nepieciešama finanšu pārskatu sagatavošanai (LZA Terminoloģijas komisija, skatīts 06.10.2020). Latvijas Republikā grāmatvedības joma ir LR Finanšu ministrijas pārziņā. Tā izstrādā un īsteno valsts politiku grāmatvedības jomā, kas ietver konkrētus principus, nostādnes, metodes, noteikumus un prakses, ko uzņēmums lieto sagatavojot finanšu pārskatu (LR Finanšu ministrija (a), skatīts 06.10.2020).

Zinātnieki Hirshleifer, Teoh (2009) analizē normatīvo regulējumu no likumdošanas lietotāju aspekta un pauž viedokli, ka grāmatvedību ietekmējošos likumus veido divas atšķirīgas informācijas grupas:

1. Labi likumi, bet slikti to lietotāji: tie ir noteikumi un politika, kas nodrošina informāciju formā, kas ir noderīga tās lietotājiem, taču tiem ir pretenzijas un aizspriedumi pret konkrētu normu pielietojumu;
2. Slikti likumi: lieki vai pat postoši likumi, kas radušies neobjektīvas izstrādes un vērtēšanas gaitā un ir mērķtiecīgi veidoti par labu kādai konkrētai lietotāju grupai (Hirshleifer, Teoh, 2009).

Zinātnieki Norreklit H., Norreklit L., Mitchell (2010) izvirza viedokli, ka, lai izveidotu konceptuālu normatīvu pamatsistēmu, kas būtu paredzēta praktiskai lietošanai, dokumentos būtu iekļaujami sekojoši centrālie elementi:

1. Pārskats par finanšu grāmatvedības mērķiem. Tas tradicionāli ir formulēts pamatlīmenī un tiek veikti pasākumi, lai ar minēto informāciju iepazīstinātu pēc iespējas visus tās lietotājus un lai tā palīdzētu pieņemt informācijas lietotājiem ekonomiskus lēmumus.
2. Pamata koncepcijas, kurām ir būtiska ietekme uz grāmatveža darbu. Piemēram, iespējamie risinājumi pastāvošajām problēmsituācijām uzņēmumā, politika, kuru uzņēmums īsteno attiecībā uz debitoriem un kreditoriem, kā arī naudas līdzekļu apsaimniekošanas koncepcijas.
3. Jānosaka grāmatvedības informācijas īpašības, piemēram, Lielbritānijā FRS 18 nosaka, ka informācijai jābūt uzticamai, precīzai, savlaicīgai, salīdzināmai, saprotamai (Norreklit et.al., 2010).

Balstoties uz LKP "Grāmatvedības likuma" 34.pantā noteikto, ka, ja ārpalpojuma grāmatvedis ir fiziska persona, tās kvalifikācija atbilst vismaz ceturtā līmeņa profesionālajai kvalifikācijai, ko apliecina attiecīgs izglītības dokuments (diploms vai apliecība) grāmatvedības, ekonomikas, vadības vai finanšu jomā... (LKP "Grāmatvedības likums", 34.p., 2.d., 2.p) un pamatojoties uz to, ka grāmatveža profesijas kvalifikāciju piešķir saskaņā ar profesijas standartiem, tad grāmatvedības ietvara skaidrošanai autore izmanto grāmatveža profesionālās darbības pamatuzdevumu un pienākumu kopsavilkumu, kas ietverts grāmatveža profesijas standartos definētajā nodarbinātības aprakstā. Šajā profesijas saīsinātajā aprakstā ir precīzi definēti galvenie pienākumi, kas identificē grāmatvedības speciālista profesionālo tēlu. Autore analīzē izmanto arī vēsturiskās standartu redakcijas, jo tas parāda, kā profesijas ietvars tās praktiskajā aspektā ir mainījies laika gaitā.

Būtiski ir mainījies 3.kvalifikācijas līmeņa aktuālās standartu redakcijas grāmatveža profesionālās darbības raksturojums, tajā ir paredzēta iespēja strādāt vadoša grāmatvedības speciālista uzraudzībā, būtībā laika gaitā tas ir sašaurinājies, kas ļauj precīzāk nošķirt 3.līmeni no 4.līmeņa. Savukārt 4.līmeņa nodarbinātības apraksts ir kļuvis plašāks, tajā ir detalizēti uzskaitīti veicamie pienākumi pa pienākumu grupām, kā arī ir saglabāta būtiskā atšķirība no 3.līmeņa, t.i. citu darbinieku vadīšana.

LR Profesijas standarts "Grāmatvedis" 3. kvalifikācijas līmeņa *vēsturiskā* redakcija: Grāmatvedis veic saimnieciskās darbības uzskaiti, kontroli un analīzi uzņēmumu reģistrā reģistrētos uzņēmumos, kam saskaņā ar Latvijas Republikas likumdošanu jāveic grāmatvedības uzskaitē. (LR Izglītības un zinātnes ministrija, 2011)

LR Profesijas standarts "Grāmatvedis" 3. kvalifikācijas līmeņa *aktuālā* redakcija: Grāmatvedis savas kompetences ietvaros veic grāmatvedības uzskaites pamatuzdevumus atbilstoši spēkā esošajam normatīvajam regulējumam patstāvīgi vai vadoša grāmatvedības speciālista uzraudzībā. (LR Valsts izglītības satura centrs, 2018)

Veicot 3.kvalifikācijas līmeņa grāmatveža profesionālās darbības pamatuzdevumu un pienākumu kopsavilkuma analīzi var secināt, ka standartā ietvertais definējums ietver vispārinātu un plašu

profesionālo ietvaru, vēsturiskajā redakcijā grāmatveža darbā paredzot vien uzskaiti, kontroli un analīzi, pie tam aktuālajā redakcijā ir saglabājusies tikai grāmatvedības uzskaites pamatuzdevumu veikšanas funkcija. No 3.kvalifikācijas līmeņa profesionālās darbības apraksta nevar secināt, precīzi kuras normatīvā regulējuma tiesību aktu grupas būtu izmantojamas grāmatveža darbā.

LR Profesijas standarts “Grāmatvedis” 4. kvalifikācijas līmeņa *vēsturiskā* redakcija: Grāmatvedis veic finanšu operāciju pilnu uzskaiti, gatavo finanšu pārskatus, apkopo, analizē statistikas un uzņēmumu finansiālās darbības rādītājus, seko LR likumu un citu normatīvo aktu ievērošanai un piemērošanai grāmatvedības jomā, organizē un vada citus darbiniekus. (LR Izglītības un zinātnes ministrija, 2002)

LR Profesijas standarts “Grāmatvedis” 4. kvalifikācijas līmeņa *aktuālā* redakcija: Grāmatvedis veic uzņēmuma finansiālo operāciju pilnu uzskaiti, nodrošina savlaicīgu finanšu informācijas apkopošanu, apstrādi un finanšu rādītāju aprēķināšanu; analizē uzņēmuma finansiālās darbības rādītājus; gatavo finanšu pārskatus un nodokļu deklarācijas; apkopo, plāno un kontrolē finanšu resursu sadali; izstrādā priekšlikumus uzņēmuma finansiālās darbības pilnveidošanai; nodrošina Latvijas Republikas normatīvo aktu un starptautisko tiesību normu ievērošanu un piemērošanu grāmatvedības jomā; organizē un vada citus darbiniekus. (LR Valsts izglītības satura centrs, 2011)

Salīdzinot ar 3.līmeni, 4.līmeņa profesijas standartā ir redakcionāli precīzāks grāmatveža profesionālās darbības pamatuzdevumu un pienākumu kopsavilkuma apraksts. Aktuālā redakcija precīzi norāda jomas, kurās grāmatvedim ir paredzēts darboties, kā rezultātā ir identificējama gan grāmatvedības uzskaites kārtības nodrošināšana, gan nodokļu aprēķinu veikšana, gan finanšu pārskatu sagatavošana, finanšu rādītāju analīze, finanšu resursu sadales kontrole, kā arī priekšlikumu izstrādāšana uzņēmuma finansiālās darbības pilnveidošanai.

Par aktuālāko grāmatvedības jēdziena ietvara skaidrojumu Latvijā kalpo LKP “Grāmatvedības likuma” 4.pantā ietvertie grāmatvedības uzdevumi, kas nosaka, ka grāmatvedības uzdevums ir nodrošināt uzņēmuma vadību ar grāmatvedības informāciju saimnieciska rakstura lēmumu pieņemšanai; nodrošināt finanšu pārskatu lietotājus ar patiesu un pilnīgu informāciju par uzņēmuma mantu, saistībām, finansiālo stāvokli, saimnieciskās darbības rezultātiem un naudas plūsmu; veikt nodokļu aprēķināšanu un nodrošināt ieņēmumu un izdevumu norobežošanu pa pārskata periodiem (LKP “Grāmatvedības likums”, 4.p.)

Apkopojot literatūrā analizētās definīcijas, zinātnieku darbos paustos viedokļus par grāmatvedību, tās nozīmi uzņēmuma darbībā un vadības lēmumu pieņemšanā, zinātnieku viedokļus par normatīvo regulējumu, kā grāmatveža darba dokumentu, kas jāizmanto aprēķinos, profesijas standartos noteikto grāmatveža darba aprakstu un Latvijā aktuālāko LKP “Grāmatvedības likumā” ietvērto grāmatvedības uzdevumu definējumu, autore secina, ka grāmatvedības normatīvais regulējums iegūst plašu ietvaru, sākot no dokumentu apstrādes ar attiecīgām, precīzi noteiktām metodēm, nodokļu aprēķinu veikšanu līdz pat patiesas (ekonomiskā būtība) un pareizas (aprēķinu precizitāte un atbilstība likumiem) informācijas uzrādīšanai pārskatos.

2.pieeja: ES un LR institūciju noteiktā grāmatvedības regulējuma ietvara identificēšana

Lai noteiktu, ko ES un LR institūcijas, ciktāl tas skar grāmatvedības normatīvā regulējuma jomu, ietver “grāmatvedības regulējumā”, autore analīzei identificē sekojošus resursus:

1. Eiropas Parlamenta un Padomes doto ietvaru Latvijas grāmatvedības politikas izveidošanā un tās mērķu definēšanā, jo Eiropas Parlamenta un Padomes izdotie tiesību akti ir saistoši visām dalībvalstīm;
2. LR Finanšu ministrijas publiski sniegto informāciju par ministrijas īstenoto politiku grāmatvedības jomā, jo minētās iestādes atbildības joma ir grāmatvedības politikas izstrādāšana un īstenošana Latvijas Republikā;
3. Valsts ieņēmumu dienesta publiski sniegto informāciju par grāmatvedības ietvaru, jo šī iestāde saskaņā ar likuma “Par Valsts ieņēmumu dienestu” 1.pantu ir Finanšu ministra padotībā esoša tiešās pārvaldes iestāde, kas nodrošina nodokļu maksājumu un nodokļu maksātāju uzskaiti, valsts nodokļu, nodevu un citu valsts noteikto obligāto maksājumu iekasēšanu Latvijas Republikas teritorijā, kā arī iekasē nodokļus, nodevas un citus obligātos maksājumus Eiropas Savienības budžetam, īsteno muitas politiku un kārtu muitas lietas (LR likums “Par Valsts ieņēmumu dienestu”, 1993, 1.p.).

1. Eiropas Parlamenta un Padomes dotais ietvars grāmatvedības regulējuma jomā Latvijā nacionālā līmenī ir noteikts pamatojoties uz ES direktīvām un regulām.

Direktīvas ir tiesību akti, kas nosaka visām dalībvalstīm sasniedzamos mērķus, tomēr katra dalībvalsts ir tiesīga izstrādāt savus pasākumus, lai tos sasniegtu. Savukārt regulas ir juridiski saistoši tiesību akti, kas jāpiemēro pilnībā visās dalībvalstīs (ES oficiālā vietne (a), skatīts 05.10.2020). Svarīgākie ES tiesību akti Latvijā grāmatvedības jomā ir:

1. Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīva 2013/34/ES (2013.gada 26.jūnijs) par noteiktu veidu uzņēmumu gada finanšu pārskatiem, konsolidētajiem finanšu pārskatiem un saistītiem ziņojumiem, ar ko groza Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvu 2006/43/EK un atceļ Padomes Direktīvas 78/660/EEK un 83/349/EEK.
2. Eiropas Parlamenta un Padomes Regula (EK) Nr. 1606/2002 (2002.gada 19.jūlijs) par starptautisko grāmatvedības standartu piemērošanu. Starptautiskie grāmatvedības (finanšu pārskatu) standarti ES tiek pārņemti ar Eiropas Komisijas regulām, kas groza šo galveno regulu. Eiropas Komisija, pirms regulu pieņemšanas, konsultējas ar Eiropas Finanšu pārskatu padomdevēju grupu (EFRAG) un Eiropas Komisijas Grāmatvedību regulējošo komiteju (ARC). (LR Finanšu Ministrija (f), skatīts 05.10.2020.)

Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvā 2013/34/ES par noteiktu veidu uzņēmumu gada finanšu pārskatiem, konsolidētajiem finanšu pārskatiem un saistītiem ziņojumiem kā mērķis tiek definēts veicināt pārrobežu ieguldījumus, uzlabot finanšu pārskatu un ziņojumu Savienības mēroga

salīdzināmību un sabiedrības uzticēšanos tiem, pieprasot kvalitatīvāku un saskaņotāku specifiskas informācijas atklāšanu. Direktīvā ir noteikts, ka gada finanšu pārskati būtu jā sagatavo piesardzīgi un tiem būtu jāsniedz paties un skaidrs priekšstats par uzņēmuma aktīviem, saistībām, finansiālo stāvokli un peļņu vai zaudējumiem. Direktīvā ir norādīts, ka gada finanšu pārskatiem un konsolidētajiem finanšu pārskatiem būtu jāveic revīzija, pie tam ziņojumā būtu jānorāda, vai gada pārskats sniedz patiesu un skaidru priekšstatu atbilstīgi attiecīgajai finanšu pārskatu sagatavošanas sistēmai. Uz mazo uzņēmumu gada finanšu pārskatiem nevajadzētu attiekties šim pienākumam veikt revīziju, jo minētās kategorijas uzņēmumiem revīzija var radīt būtisku administratīvo slogu. Kopumā finanšu pārskatiem Savienībā ir jāietver salīdzināma finanšu informācija. Direktīvā ir noteikts, ka dalībvalstīm ir stingri ieteikts izstrādāt elektroniskās publicēšanas sistēmas, kas ļautu uzņēmumiem reģistrēt grāmatvedības datus, tostarp tiesību aktos paredzētos finanšu pārskatus tikai vienu reizi un tādā formā, kas ļauj vairākiem lietotājiem viegli piekļūt datiem un izmantot tos. Pie tam šādām sistēmām nevajadzētu radīt apgrūtinājumu maziem un vidējiem uzņēmumiem. Direktīvas pamatā ir uzvērts princips “vispirms domāt par mazākajiem”, t.sk. novērst nesamērīgu administratīvo slogu minētās grupas uzņēmumiem. (Direktīva 2013/34/ES, 2013)

Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (EK) Nr. 1606/2002 par starptautisko grāmatvedības standartu piemērošanu mērķis ir veicināt efektīvu un rentablu kapitāla tirgus darbību. Svarīgs aspekts iekšējā tirgus izveidē šajā jomā ir arī investoru aizsardzība un pārlicības saglabāšana par finanšu tirgiem. Šī regula stiprina kapitāla aprites brīvību iekšējā tirgū un palīdz radīt iespēju Kopienas uzņēmēj sabiedrībām sacensties no vienlīdzīgām pozīcijām ar finanšu resursiem Kopienas kapitāla tirgos, kā arī pasaules kapitāla tirgos. Regula nosaka, ka Kopienas kapitāla tirgus konkurētspējas dēļ ir svarīgi panākt to standartu, ko izmanto finanšu pārskatu sagatavošanā Eiropā, konvergenci ar starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, kurus var izmantot pasaules mērogā, pārrobežu darījumos vai kotēšanai biržās jebkur pasaulē. (Regula (EK) Nr. 1606/2002, 2002)

Apkopojot svarīgākajos ES saistošajos tiesību aktos ietverto informāciju, autore konstatē, ka Eiropas Parlamenta un Padomes dotais grāmatvedības regulējuma ietvars ir pamatā balstīts tikai uz informācijas atklāšanas jautājumiem. Uzskaites kārtības un nodokļu aplikšanas jautājumus ES tiesību akti atsevišķi nepaskaidro. ES dokumentu dotais ietvars, pēc autores domām, ir vispārēja rakstura, kas ļauj dalībvalstīm veidot plašas interpretācijas attiecībā uz grāmatvedības uzskaites kārtības jautājumiem, kā arī nodokļu jomu.

2. Finanšu ministrija, ciktāl tas ietver pētāmo jautājumu par grāmatvedības normatīvo regulējumu, izstrādā un īsteno politiku gan grāmatvedības jomā, gan nodokļu jomā.

Finanšu ministrija minētās jomas publiski pieejamajā Finanšu ministrijas oficiālajā vietnē www.fm.gov.lv apskata kā atsevišķas politikas, kas liek secināt, ka grāmatvedības normatīvais regulējums neietver nodokļu regulējumu.

Katrā no jomām Finanšu ministrija ir izstrādājusi politiku, ietverot tajā attiecīgus regulējamus jautājumus. Grāmatvedības politikā ir ietverti grāmatvedības uzskaites kartības jautājumi un informācijas atklāšanas tiesību akti, savukārt nodokļu politikā ir ietverti komercdarbībā piemērojamie nodokļi, kuru aprēķinu un piemērošanu lielākai daļai nodokļu veic katrs uzņēmums pats, kā arī atsevišķos gadījumos piemērošana tiek stingri uzraudzīta no valsts. LR Finanšu ministrijas īstenotās politikas ietvars grāmatvedības un nodokļu jomā ir apkopots 1.4. tabulā.

1.4.tabula

LR Finanšu ministrijas politika, kas veido grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvaru

Grāmatvedības politika (LR Finanšu ministrija (c), skatīts 10.02.2020)	Nodokļu politika (LR Finanšu ministrija (d), skatīts 10.02.2020)
Ietver konkrētus principus, nostādnes, metodes, noteikumus un prakses, ko uzņēmums lieto, sagatavojot finanšu pārskatus.	Latvijā ir noteikti 14 nodokļi, kurus uzliek saskaņā ar konkrētu nodokļu likumu.
LR likums "Par grāmatvedību" ir jumta likums, kas nosaka grāmatvedības kārtošanas prasības un pienākumu uzņēmumiem kārtot grāmatvedību, nodrošinot gada pārskata vai citu pārskatu sagatavošanu, kā arī citu grāmatvedības uzdevumu izpildei nepieciešamo grāmatvedības informāciju par saimnieciskajiem darījumiem. Normatīvo aktu sadaļa ietver 3 likumus un 10 MK noteikumus. No minētajiem 3 likumiem, 2 ir tieši attiecināmi uz grāmatvedības kārtošanu: <ul style="list-style-type: none"> • LR likums "Par grāmatvedību"; • LR likums "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums" 3.likums ir specifisks ieguves rūpniecībā strādājošām komercsabiedrībām.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Iedzīvotāju ienākuma nodoklis; 2. Uzņēmumu ienākuma nodoklis; 3. Nekustamā īpašuma nodoklis; 4. Pievienotās vērtības nodoklis; 5. Akcīzes nodoklis; 6. Muitas nodoklis; 7. Dabas resursu nodoklis; 8. Izložu un azartspēļu nodoklis; 9. Valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas; 10. Elektroenerģijas nodoklis; 11. Mikrouzņēmumu nodoklis; 12. Transportlīdzekļa ekspluatācijas nodoklis; 13. Uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodoklis; 14. Solidaritātes nodoklis;

(Avots: autores veidota tabula pamatojoties uz LR FM (c), (d) publiski pieejamo informāciju)

FM izstrādātajā grāmatvedības jomas politikā ietverto "jumta" likumu pārņem tā pēctecis LKP "Grāmatvedības likums" un tā 6.pants nosaka, ka grāmatvedības kārtošana ir ciklisks process, kas ietver vairākus secīgus grāmatvedības darba posmus, kurus veicot iegūst finanšu pārskatus vai informāciju nodokļu aprēķināšanai par attiecīgo pārskata periodu (mēnesi, ceturksni vai gadu). (LKP "Grāmatvedības likums", 6.p., 1.d.). Tā kā Likuma 6.pants paredz kā finanšu pārskatu sagatavošanu, tā nodokļu aprēķināšanu, tad šeit skaidri tiek noteikts, ka grāmatvedības regulējuma ietvars nepārprotami iekļauj arī nodokļu aprēķinus. Ikdienas darbā grāmatvedis veic gandrīz visu FM nodokļu politikā noteikto nodokļu aprēķinus, izņemot 3 nodokļus – muitas, elektroenerģijas un transportlīdzekļu ekspluatācijas nodokli. Arī Likuma 31.pantā nodokļu administrācijas pieminēšana apstiprina nodokļu jomas iekļaušanos grāmatvedības kopējā normatīvajā regulējumā: uzņēmuma vadītājam ir pienākums nodrošināt visu grāmatvedības datu oriģinālu vai elektroniskā formā glabāšanai elektroniskā vidē pārvērsto dokumentu saglabāšanu uzņēmuma arhīvā un to pieejamību revīziju veicējiem, nodokļu administrācijai, tiesībaizsardzības iestādēm, tiesām... (LKP "Grāmatvedības likums", 31.p., 2.d., 4.p.).

FM izstrādātajā grāmatvedības politikā ietvertā “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 1.pielikumā ietvertajā bilances shēmā ir atsevišķa rinda gan ilgtermiņa kreditoru sastāvā, gan īstermiņa kreditoru sastāvā, kas paredz uzrādīt nodokļu summas un VSAOI, kuru (11 nodokļu veidiem no 14) aprēķinu veic grāmatvedis.

FM izstrādātajā grāmatvedības jomas politikas sadaļa ietver apakšsadaļu – Grāmatvedības organizācijas dokumentu rokasgrāmata mikrosabiedrībām un mazām sabiedrībām (LR Finanšu ministrija (e), skatīts 10.02.2020). Minētā sadaļa ietver darba līguma paraugu gan ar grāmatvedi, gan ar grāmatvedības pakalpojuma sniedzēju uzņēmumu. Darba līguma pielikumā ir uzskaitīti grāmatveža veicamie pienākumi, kas bez grāmatvedības uzskaites kārtības jautājumiem ietver arī nodokļu deklarāciju sagatavošanu un darba samaksas aprēķināšanu. Detalizēti izpētot augstākminētos dokumentus, autore secina, ka, lai izpildītu minētos pienākumus, grāmatvedim ir jāizmanto nodokļu tiesību akti. Tā kā nodokļu aprēķināšana nodokļu deklarāciju sagatavošanas nolūkos nav nodalāma no citiem grāmatvedības pārskatiem, tad rezultātā autore secina, ka saskaņā ar LR FM resursos iegūto informāciju, grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvarā ir iekļaujami arī nodokļu tiesību akti.

Izpētot FM publicēto grāmatvedības ārpakalpojuma līguma piemēru, sasaiste ar nodokļu politikas jomu ir vēl tiešāka, jo šajā līgumā paredzēta arī nodokļu riska atklāšana, kas faktiski izriet no “Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likuma”. Minētais likums ir iekļauts revīzijas politikas un uzraudzības jomā. No minētā autore secina, ka grāmatvedis, kas ir nodarbināts komercsabiedrībā, kas nesniedz grāmatvedības ārpakalpojumu un grāmatvedis, kurš ir nodarbināts komercsabiedrībā, kas sniedz grāmatvedības ārpakalpojumu, faktiski izpilda vienu un to pašu grāmatvedības darbu, bet ārpakalpojuma sniedzēji ir pakļauti papildus administratīvajam slogam veicot klientu darījumu un darījumu partneru izvērtēšanas darbu. No minētā izriet, ka grāmatvedības normatīvais regulējums attiecībā uz grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzējiem bez nodokļu jomas ietver arī revīzijas jomu, kas pēc autores domām ir nesamērīgs papildu slogs ārpakalpojuma grāmatvedim. Saskaņā ar augstākminēto Valsts ieņēmumu dienesta definīcijā pieminēto nodokļu maksātāju uzskaites funkciju un ar nodokļu maksātāju disciplīnas jautājumiem būtu jānodarbojas Valsts ieņēmumu dienestam un tam savu darbu nevajadzētu uzlikt par pienākumu citiem subjektiem, piemēram, ārpakalpojuma grāmatvežiem.

3. Valsts ieņēmumu dienests savā “VID darbības un attīstības stratēģijā” kā savu misiju jeb pastāvēšanas nolūku definē taisnīgu un efektīvu nodokļu un muitas lietu administrēšanu, sniedzot augstas kvalitātes pakalpojumus un īstenojot viedu uzraudzību par saistību izpildi (LR Valsts ieņēmumu dienests (a), skatīts 10.02.2020). No minētā izriet, ka viena no VID pamata funkcijām ir nodokļu administrēšana.

Pētot publiski pieejamo informāciju Valsts ieņēmumu dienesta oficiālajā vietnē www.vid.gov.lv autore analizē tur ietvertu informāciju grāmatvedības organizēšanas sadaļā, lai noteiktu, ko VID šajā jomā ietver. Grāmatvedības organizēšanas apakšsadaļa ir tiesību akti, kas ietver LR Finanšu ministrijas

grāmatvedības politikas ietvara analizē pieminētos 2 likumus: LR likumu “Par grāmatvedību” un “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likumu”. Balstoties uz iepriekš analizētā LR FM grāmatvedības regulējuma ietvaru, augstāk minēto 2 likumu tekstā nodokļu joma ir pieminēta kā neatņemama grāmatvedības normatīvā regulējuma sastāvdaļa.

Valsts ieņēmumu dienests tāpat kā LR Finanšu ministrija nodokļu politikas jautājumus neuzrāda kā grāmatvedības normatīvā regulējuma sastāvdaļu, taču tālāk pētītie VID sagatavotie dokumenti norāda uz nepārprotamu saistību starp nodokļu likumu piemērošanu grāmatvedības organizēšanas darbā. Piemēram, grāmatvedības organizēšanas sadaļā, kas ir informatīvo materiālu apakšsadaļa, ir sastopams dokuments “Iedzīvotāju ienākuma nodoklis no saimnieciskās darbības”, “Pievienotās vērtības nodokļa uzskaites žurnāls”, “Saimnieciskās darbības uzskaitē, nodokļu aprēķināšana un uzskaitē zvērinātiem tiesu izpildītājiem”, “Gada pārskata un uzņēmumu ienākumu nodokļa deklarācijas iesniegšana sabiedrībām, kuru pārskata gads nesakrīt ar kalendāra gadu” (LR Valsts ieņēmumu dienests (b), skatīts 10.02.2020).

VID oficiālajā vietnē www.vid.gov.lv tāpat kā LR FM oficiālajā vietnē www.fm.gov.lv ir pieejami darba līgumu paraugi, kas paredz nodokļus ietvert regulējumā, kas ir saistošs grāmatvedim, lai veiktu likumā noteikto grāmatvedības uzskaiti. Pētot jautājumu par VID kā par nodokļu maksājumu un nodokļu maksātāju uzskaites veicēju grāmatvedības normatīvā regulējumu ietvara noteikšanas kontekstā, autore secina, ka nodokļu regulējums ir ietverams kopējā grāmatvedības normatīvajā regulējumā. Ņemot vērā to, ka nodokļu politikas joma ietver specifisku un apjomīgu informāciju, tad gan LR Finanšu ministrija, gan Valsts ieņēmumu dienests sniedzot informāciju publiskajos interneta resursos nodala minētās jomas, lai informācijas lietotājiem nepārprotami būtu skaidrs, kāda informācija ietilps zem atslēgvārdiem. Izvērtējot gan LR FM, gan VID normatīvā regulējuma uzrādīšanu publiskajās tīmekļa vietnēs, autore secina, ka nodokļu nodalīšana no grāmatvedības uzskaites jautājumiem ir maldinoša, uzrādot minētās jomas atsevišķi, jo minētās jomas kopējā grāmatvedības procesā ir saistītas un nevar būt nodalītas kā atsevišķas politikas. Vērtējot publiski sniegto informāciju, autore secina, ka grāmatvedības normatīvais regulējums nav strukturēts atbilstoši skaidri noteiktiem kritērijiem, kas ļautu informācijas lietotājam vispirms gūt priekšstatu par kopējo grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvaru un tad nākamajā līmenī gūt priekšstatu par tā struktūru un piemērošanas īpatnībām. Rezultātā informācijas lietotājiem ir jāpatērē vairāk laika, lai gūtu priekšstatu par Latvijas grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvaru un struktūru.

3.pieeja: Normatīvā regulējuma pielietošanas praktisko aspektu izvērtēšana

Lai izvērtētu grāmatvedības normatīvā regulējuma praktiskos aspektus, autore pēta starptautiskās rekomendācijas, ko sniedz Starptautiskā grāmatvedības izglītības standartu padome. Rekomendācijas ir ietvertas Starptautiskajos grāmatvežu izglītības standartos (turpmāk IES), lai identificētu starptautiski noteikto grāmatveža kompetenču un prasmju ietvaru grāmatveža profesionālās darbības veikšanai. Standarti sastāv no astoņām nodaļām, kur katrā no tām ir definēts tā mērķis. Rezumējot IES būtību, tā

pirmā līdz piektā IES mērķis ir: noteikt taisnīgas, samērīgas un sabiedrības intereses aizsargājošas prasības profesionālās grāmatvedības izglītības programmām, noteikt tehnisko kompetenci, nodrošināt profesionālo iemaņu sniegšanu, noteikt profesionālās vērtības, ētiku un attieksmi, iedibinātu praktiskos pamatus grāmatveža darbā, kas topošajiem profesionālajiem grāmatvežiem jāattīsta un jāpierāda līdz sākotnējās profesionālās pilnveides beigām, lai veiktu profesionāla grāmatveža lomu. Minētās aktivitātes faktiski ietver grāmatveža sagatavošanu profesionāla grāmatveža lomai. Sestais IES ietver prasības, lai noskaidrotu vai topošie profesionālie grāmatveži līdz sākotnējās profesionālās pilnveides beigām ir pierādījuši atbilstošu profesionālās kompetences līmeni, lai veiktu profesionāla grāmatveža lomu, septītais IES ir veltīts profesionālās kompetences attīstīšanai un uzturēšanai, kas nepieciešama viņu profesionālo pienākumu veikšanai. Noslēdzošais, astotais IES nosaka padomes partneru profesionālās kompetences, kas atbild par finanšu pārskatu revīzijām. (IAESB, 2019, p.27, 33, 44, 55, 69, 79, 87, 98)

Atbilstoši Latvijas Profesijas standartos ietvertajām grāmatveža prasmēm, profesionālajām zināšanām un kompetencēm, autore detalizētāk analizē IES ietvertos atbilstošos jautājumus.

1. Otrais IES ietver tehniskās kompetences. IES tehnisko kompetenci skaidro kā spēju pielietot profesionālās zināšanas, lai veiktu lomu pēc noteikta satura. Sagaidāmie rezultāti tehniskajai kompetencei ir sekojošās jomās: vidēja līmeņa (*intermediate*) prasmes ir noteiktas finanšu grāmatvedības un pārskatu sagatavošanas jomā, vadības grāmatvedībā, finansēs un finanšu vadībā, nodokļu piemērošanā, revīzijā, procesu vadīšanā, risku vadībā un iekšējā kontrolē, uzņēmējdarbībā piemērojamo likumu skaidrošanā, informāciju tehnoloģijās, uzņēmējdarbības vides novērtēšanas jautājumos, ekonomikā un biznesa stratēģiskajā vadīšanā. (IAESB, 2019, p.33-37)
2. Trešais IES ietver profesionālās kompetences. IES ietvaros profesionālā kompetence ir spēja veikt lomu atbilstoši noteiktam standartam. Profesionālā kompetence pārsniedz principu, standartu, jēdzienu, faktu un procedūru pārzināšanu; tā ietver (a) tehniskās kompetences, (b) profesionālo prasmju un (c) profesionālo vērtību, ētikas un attieksmes integrāciju un piemērošanu. Sagaidāmie rezultāti ir jāsasniedz vidējā līmenī (*intermediate*) un tie ir sekojošos virzienos: garīgajā jeb intelektuālajā attīstībā, savstarpējā komunikācijā, kas ietver komandas darbu strādājot uzņēmuma kopējo mērķu sasniegšanā, personības spējā pielietot gan profesionālo skepticismu, gan īstenot labu laika pārvaldību un organizatoriskajās prasmēs. (IAESB, 2019, p.44-46)

Izanalizējot standartu saturu, autore secina, ka tie paredz plašu, gan uz izglītību, gan uz personiskajām īpašībām balstītu profesionāla grāmatveža ietvaru, kas dod virzienu tālākai profesijas standartu izstrādei nacionālā līmenī. Tā kā standartā ir likts uzsvars uz profesionālu grāmatvedi, tad, pēc autores domām, nepieciešamais vidējais līmenis (*intermediate*), kas skaidrots kā spēja patstāvīgi pielietot, salīdzināt un analizēt pamatprincipus un teorijas attiecīgajās tehniskās kompetences jomās, lai veiktu darba uzdevumus un pieņemtu lēmumus (IAESB, 2019, p.16) ir pārāk piesardzīgi novērtēta prasība jomas profesionālim, kas praktiskajā darbā saskaras arī ar komandas vadīšanu. Izpētot pārējos

zināšanu novērtējuma līmeņus, autore secina, ka tikai augstākajā (*advanced*) līmenī ir paredzēta principu un teoriju atlase un integrēšana, lai pārvaldītu jeb vadītu darba uzdevumus un projektus (IAESB, 2019, p.17), lai gan galvenais grāmatvedis, pēc autores domām un autores praktiskās pieredzes galvenā grāmatveža amatā, praksē faktiski veic minētās vadīšanas funkcijas.

Nacionālā līmenī Latvijā ir izstrādāti Profesiju standarti, kas ir Profesiju klasifikatora daļa un nosaka profesijai atbilstošos profesionālās darbības pamatuzdevumus un pienākumus, profesionālās kvalifikācijas pamatprasības, to izpildei nepieciešamās vispārējās un profesionālās zināšanas, prasmes, attieksmes un kompetences (LR IZM, skatīts 07.10.2020). Uz profesiju standartiem atsaucas arī LKP “Grāmatvedības likuma” 34.panta 2.daļa. Pēc autores domām, grāmatveža profesijas standarti ir tā informatīvā bāze, saskaņā ar kuru būtu jāizvērtē grāmatveža profesijai nepieciešamās zināšanas, profesionālās kompetences un prasmes. Jāpiemin, ka vēsturiskajā 2001.gada redakcijā 3.kvalifikācijas līmenim ir atsevišķa sadaļa, kurā bija ietverti konkrēti mācību priekšmeti, kas būtu jāapgūst 3.kvalifikācijas līmeņa grāmatvedim, taču aktuālajā 2018.gada redakcijā atsevišķā sadaļa ar mācību priekšmetiem vairs nav ietverta standartā. Balstoties uz autores 2009.gadā veikto pētījumu “Latvijas izglītības sistēmas piedāvāto studiju programmu grāmatvedībā analīze”, kas aizsākts autores maģistra darba “Grāmatvežu sertifikācijas iespējamie risinājumi Latvijā” ietvaros, autore secina, ka 90% grāmatveža profesijas standartā ietvertie mācību priekšmetu nosaukumi Latvijas mācību iestādēs ir gandrīz vienādi un tomēr tie atšķiras un katra no izglītības iestādēm cenšas piedāvāt arī modernizētus ar pasaules ekonomiku saistītus priekšmetus (Zvirbule, 2010). Balstoties uz 2009.gada pētījuma rezultātiem konkrētu studiju priekšmetu izslēgšanu no profesiju standartu aktuālajām redakcijām autore vērtē pozitīvi, jo priekšmetu nosaukumi atšķiras dažādās mācību iestādēs radot diskusijas, vai attiecīgais priekšmets atbilst standartos iekļautajiem. 4. līmeņa standarta aktuālajā 2011.gada redakcijā konkrētu studiju priekšmetu uzskaitījums pagaidām ir saglabājies.

Autore analīzei izmanto 2020.gadā grāmatveža profesijas standartu aktuālās redakcijas, t.i. 3.kvalifikācijas līmenim 2018.gada redakciju un 4.kvalifikācijas līmenim 2011.gada redakciju. Abu līmeņu grāmatveža profesijas standartos ir noteikti profesijā veicamie uzdevumi, kuru veikšanai nepieciešamas attiecīgas zināšanas, profesionālās kompetences un prasmes. Lai noteiktu grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvaru balstoties un grāmatvedības praktiskajiem aspektiem, autore pēta, kādi uzdevumi grāmatvedim ir veicami un attiecīgi – kādu normatīvo regulējumu nepieciešams izmantot, lai veiktu standartā minētos pienākumus. Profesijas standartu analīze tiek veikta balstoties uz tajos ietvertajiem pienākumiem, ko autore daļa 5 grupās:

1. Grāmatvedības darba platformas izveidošana uzņēmumā;
2. Saimniecisko darījumu uzskaitē;
3. Nodokļu aprēķināšana;
4. Dažādu pārskatu sagatavošana;
5. Vadības grāmatvedība.

Pirmā no veicamo pienākumu grupām ir “grāmatvedības darba platformas izveidošana uzņēmumā”, kas paredz izveidot gan informatīvo, gan praktisko bāzi, lai uzņēmumā varētu sākt veikt grāmatvedības uzskaiti. Būtiskākais šajā pienākumu grupā ir uzskaites metodikas izvēle un informācijas tehnoloģiju darba virsmas sagatavošana. Pirmā grāmatveža veicamo pienākumu grupa “grāmatvedības darba platformas izveidošana uzņēmumā” ir būtiska tālākajā grāmatvedības darbā, jo neveicot šajā grupā ietvertos pienākumus (vai vismaz daļu no tiem), turpmākais grāmatveža darbs nav iespējams. Kad darba virsma ir sagatavota, var uzsākt realizēt nākamo grāmatveža veicamo pienākumu grupu “saimniecisko darījumu uzskaitē”, kas ikdienas praktiskajās situācijās paņem lielāko uzmanību un visvairāk laika proporcionāli no visiem grāmatvedībā veicamajiem pienākumiem. Dažkārt paralēli un dažkārt nošķirti no pirmdokumentu sagatavošanas un apstrādes, grāmatvedībā tiek realizēta “nodokļu aprēķināšanas” pienākumu grupa. Šī pienākumu grupa profesijas standartos tiek dalīts divās lielākās daļās, viena no daļām ietver darba algu un tajā skaitā darbaspēka nodokļu aprēķināšanu un otra daļa ietver pārējo nodokļu aprēķināšanu un ar to saistīto deklarāciju un pārskatu sagatavošanu. Finanšu grāmatvedībā nākamo pienākumu grupu “dažādu pārskatu sagatavošana” var uzskatīt par noslēdzošo darba posmu, jo šajā pienākumu grupā galvenā uzmanība tiek veltīta finanšu pārskatam, ar ko noslēdzas 3.kvalifikācijas līmeņa pienākumu saraksts. Pēdējā pienākumu grupa, kas ir saistoša tikai 4.kvalifikācijas līmeņa grāmatvedim, ir “vadības grāmatvedība”, šeit attiecīgi grāmatvedis apstrādā finanšu grāmatvedības rezultātā iegūtos datus, rēķina produktu un procesu pašizmaksu un sagatavo speciālus vadības grāmatvedības pārskatus.

1. Grāmatvedības darba platformas izveidošana uzņēmumā

Pirmā grāmatveža veicamo pienākumu grupa, kas faktiski sākas pirms grāmatvedības pirmdokumentu apstrādes un grāmatvedības ierakstu izdarīšanas ir “grāmatvedības darba platformas izveidošana”, kas nodrošina gan informācijas, gan programmatūras vides izveidošanu un sagatavošanu darbam (1.pielikums).

Salīdzinot vēsturisko 2001.gada redakciju ar 2018.gada aktuālo redakciju, 3.kvalifikācijas līmeņa grāmatvedības speciālistam vairs netiek paredzēti jebkādi pienākumi, kas būtu saistīti ar grāmatvedības politikas izveidošanu vai organizācijas dokumentu sagatavošanu, arī kontu plānu 3.līmenim nav paredzēts izveidot un pielāgot. Vēsturiskajā 2001.gada redakcijā konta plāna izstrādāšana bija jāprot veikt kā 3.kvalifikācijas līmenim, tā 4. kvalifikācijas līmenim. 4.kvalifikācijas līmeņa grāmatveža profesijas standartā grāmatvedības sistēmas izveidošanas pienākumos nav būtisku izmaiņu salīdzinot ar 2002.gada vēsturisko redakciju. Kopumā aktuālās redakcijas abiem standartiem ir veidotas kvalitatīvākas nekā vēsturiskās 2001.gada un 2002.gada redakcijas, jo, šobrīd pētot standartus, atšķirības var identificēt jau sākumā, t.i. nodarbinātības aprakstā, ir skaidri nošķirti grāmatvedības speciālistu līmeņi. Zemākajam līmenim ir piešķirta grāmatvedības pamata finanšu datu uzskaites izpildītāja loma paņemot nost grāmatvedības sistēmas izveides un datu analīzes veikšanas pienākumus.

Lai veiktu kvalitatīvu grāmatvedības darba platformas izveidošanu, pirmkārt, jāizmanto LKP "Grāmatvedības likums", kurā dota vispārināta grāmatvedības organizācijas dokumentu definīcija ietverot atsevišķus to ietvara punktus. Detalizēts grāmatvedības organizācijas dokumentu apraksts ir ietverts MK noteikumos Nr.585 "Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju" no 41.panta līdz 44.pantam nosakot, ka uzņēmumam grāmatvedības organizācijas dokumentos jānosaka kārtībā, kā uzņēmums veic inventarizācijas, sniedz pārskatus par skaidrās vai bezskaidrās naudas avansu izlietojumu, dokumentē un uzskaita uzņēmuma transportlīdzekļu izmantošanas izdevumus, organizē attaisnojuma dokumentu apgrozību, kārtā grāmatvedības reģistrus, sagatavā gada pārskatu un citus pārskatus, glabā grāmatvedības dokumentus. Grāmatvedības organizācijas dokumenti ir arī kontu plāns, grāmatvedībā izmantoto kodu un simbolu apraksts, kā arī grāmatvedības politika. Ja nepieciešams, uzņēmums grāmatvedības politikā var noteikt kārtību, kādā tiek aprēķināta produkcijas pašizmaksa, kā arī kārtību, kādā tiek sagatavoti uzņēmuma iekšējie un ārējie attaisnojuma dokumenti (MK noteikumi Nr. 585, 2003, 41.-44.p).

Salīdzinot Noteikumos uzskaitīto grāmatvedības organizācijas dokumentos iekļaujamo informāciju un 4.līmeņa grāmatveža profesijas standartā ietvertos grāmatveža pienākumus, kas paredzēti, lai izveidotu platformu grāmatvedības darba uzsākšanai, tad standarts paredz plašāku pienākumu klāstu nekā to nosaka likumdevējs, piemēram, standartā ietvertos bilances sadaļās ietverto konkrētu aktīvu un saistību grupu uzskaites noteikumus likumdevējs nav paredzējis ietvert organizācijas dokumentos.

2. Saimniecisko darījumu uzskaitē

Saimniecisko darījumu uzskaitē ir tā grāmatveža veicamo pienākumu grupa, kurā sākas praktiskā dokumentu apstrāde un ierakstu reģistrēšana grāmatvedības reģistros (2.pielikums).

Otrajā pienākumu grupā abiem kvalifikācijas līmeņiem veicamie uzdevumi ir faktiski vienādi, atšķiras šo pienākumu definējuma redakcionālais risinājums, proti, 4.kvalifikācijas līmeņa standarta aktuālajā redakcijā pienākumu saraksts ir koncentrēts uz bilances formas bāzes un attiecīgi tikai uzdevumu sadaļā ir detalizētāk aprakstīti veicamie pienākumi, taču 3.kvalifikācijas līmeņa standarta aktuālajā redakcijā tie paši bilances posteņi uzrādīti jau detalizēti atbilstoši bilances shēmai. Autore pozitīvi vērtē izmaiņas, kas ieviestas aktualizējot 3.kvalifikācijas līmeņa standartu no tā izslēdzot pienākumu piemērot divkārsu konta ieraksta metodi un pielietot grāmatvedības formas, jo, pēc autores domām, tik ļoti detalizēts pienākumu un uzdevumu uzskaitījums robežojas ar grāmatvedības uzskaites pamatu apguvi profesijas standartu lietotājiem.

Saimniecisko darījumu uzskaites pienākumu grupa, pēc autores domām, ir svarīgākais un apjomīgākais pienākumu apjoms, kas veicams grāmatvedībā, jo visa grāmatvedības uzskaitē balstās uz katra atsevišķā darījuma iegrāmatošanu pareizajā aktīvu un pasīvu posteņī, lai vēlāk informāciju apkopotā veidā varētu izmantot uzņēmuma vadība saimniecisku lēmumu pieņemšanai.

izdevumu saskaņošanas principi, kā arī citi ar gada pārskata sagatavošanu saistīti jautājumi (MK noteikumi Nr. 775, 2016).

3. Nodokļu aprēķināšana

Visa nodokļu aprēķināšanas pienākumu grupa grāmatveža profesijas standartos tiek sadalīta divās lielākās daļās, t.i., darbaspēka nodokļu aprēķināšana un pārskatu sagatavošana un pārējo ar saimniecisko darbību saistīto nodokļu aprēķini un to deklarāciju un pārskatu sagatavošana. Darbaspēka nodokļu aprēķins grāmatveža profesiju standartos tiek nodalīts atsevišķi, jo tas ir ietverts darba samaksas aprēķinā procesā un vienlaikus šajā aprēķinā ir citi specifiski, ar darba samaksu saistīti, aprēķini, piemēram, atvaļinājuma un darba nespējas kompensējošo aprēķinu veikšana. Nodokļu pienākumu grupa aktuālajās standartu redakcijās salīdzinot ar vēsturiskajām redakcijām ir izmainījusies par atsevišķām niansēm, lai gan nodokļu normatīvajam regulējumam piemīt visaugstākais mainīgums no visiem normatīvajiem aktiem, kas ļauj secināt, ka sagatavojot standartu redakciju ir ņemts vērā nodokļu tiesību aktu mainīgais raksturs (3.pielikums).

Darba algu nodokļiem kā bāzes likums kalpo LR "Darba likums", kas nosaka visas pamata prasības darba algas aprēķināšanai, t.sk., darba laika organizāciju, kas nosaka darba algas veidu, vidējās izpeļņas aprēķināšanu, atvaļinājuma ilgumu un sadalījumu un citus ar nodarbinātību un atalgojuma aprēķināšanu saistītus jautājumus (LR "Darba likums", 2001, 130.-157.p.). Aizstāvot darba ņēmējus attiecībā uz minimālo darba algas apmēru saskaņā ar DL 61.pantu ir izdoti divi MK noteikumi. MK noteikumi Nr. 656 "Noteikumi par minimālās mēneša darba algas apmēru normālā darba laika ietvaros un minimālās stundas tarifa likmes aprēķināšanu" un MK noteikumi Nr. 563 "Minimālās mēneša darba algas noteikšanas un pārskatīšanas kārtība". Pirmie nosaka gan minimālās darba algas apmēru normālā darba laika ietvaros, gan minimālo stundas tarifa likmi, kura darba devējam jānodrošina, ja darbinieks ir nostrādājis visu tam noteikto darba laiku (MK noteikumi Nr. 656, 2016, 2.-8.p.). Šiem noteikumiem grāmatvedim jāpievērš īpaša vērība gadījumos, kad darbiniekam noteikta akorda alga, jo tieši šajos gadījumos praktiskajās situācijās veidojas neatbilstība MK noteikumiem Nr.656. Balstoties uz šo noteikumu saturu un LR "Darba likumu" ir vērojama pretruna tieši akordalgas gadījumos, jo paredzot akordalgu LR "Darba likums" paredz noteikt darba apmaksu balstoties uz paveiktā darba daudzumu, taču, lai izpildītu minēto MK noteikumu prasības, grāmatvedim nākas veidot vēl papildus arī darba laika uzskaiti, lai nodrošinātu abos tiesību aktos minēto normu ievērošanu. MK noteikumi Nr. 563 darba devējiem un darba ņēmējiem praktiskajās situācijās nav saistoši, šie noteikumi nosaka izpildvaras darba kārtību attiecībā uz minimālās darba algas noteikšanu, ja šādas izmaiņas ir nepieciešamas.

Nodokļi no saimnieciskās darbības ir tā grāmatvežu pienākumu sadaļa, kas standartos ir pieminēta koncentrētā veidā, neuzsverot kādu no nodokļu veidiem, izņemot 3.kvalifikācijas līmenim ir atsevišķi izdalīta PVN īpašās piemērošanas kārtība. Pētot visus ar nodokļiem saistītos pienākumus, standartā nav pamatots, kāpēc tieši īpašā PVN piemērošana ir uzrādīta atsevišķi. Nodokļu aprēķināšanas pienākumu

grupā saskaņā ar LR Finanšu ministrijas publiski sniegto informāciju grāmatvedim ir saistoši sekojoši LR Likumi: “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” (1994); “Uzņēmumu ienākuma nodokļa likums” (2018); “Par nekustamā īpašuma nodokli” (1998); “Pievienotās vērtības nodokļa likums” (2013) “Par akcīzes nodokli” (2004); “Dabas resursu nodokļa likums” (2006); “Par izložu un azartspēļu nodevu un nodokli” (1995); “Par valsts sociālo apdrošināšanu” (1998); “Mikrouzņēmumu nodokļa likums” (2010); “Transportlīdzekļa ekspluatācijas nodokļa un uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokļa likums” (2011); “Solidaritātes nodokļa likums” (2016), t.sk. minēto likumu saistošie MK Noteikumi.

4. Dažādu pārskatu sagatavošana

Finanšu grāmatvedības darba posms, kas ietver dažādu pārskatu sagatavošanu, ir noslēdzošais uzskaites darba posms, jo šajā grāmatveža pienākumu grupā galvenā uzmanība tiek veltīta finanšu pārskatam, ar ko noslēdzas 3.kvalifikācijas līmeņa pienākumu saraksts (4.pielikums).

Salīdzinot 3.kvalifikācijas līmeņa grāmatveža aktuālo 2018.gada redakciju un vēsturisko 2001.gada redakciju, ir tikušas veiktas kvalitatīvas izmaiņas. Vēsturiskajā redakcijā 3.līmenim gada pārskata sastādīšanas pienākumos ietilpa bilances, peļņas vai zaudējuma aprēķina, naudas plūsmas pārskata, pašu kapitāla izmaiņu pārskata, ilgtermiņa ieguldījumu kustības pārskata, kā arī pielikuma sagatavošana (Zvirbule, 2009, 21.lpp), taču aktuālā redakcija paredz sagatavot “mazo” gada pārskatu, kas ietver tikai 3 finanšu pārskata sastāvdaļas, t.i. bilanci, peļņas vai zaudējumu aprēķinu un pielikumu. Autore minētās izmaiņas vērtē pozitīvi, jo vēsturiskajās redakcijās gada pārskata sagatavošanas jomā abiem kvalifikācijas līmeņiem bija paredzēts veikt vienu un to pašu darbu, kas liedz kvalitatīvi nošķirt standartus pa līmeņiem. 4.līmeņa standarts kā vēsturiskajā, tā aktuālajā redakcijā paredz pilnu gada pārskata sagatavošanu saskaņā ar LR likumiem un citiem normatīvajiem aktiem. Standartu aktuālajās redakcijās ir saglabājušies atsevišķi pienākumi šajā grāmatveža pienākumu sadaļā, kas standartus nošķir pa līmeņiem, t.i. tikai 4.līmeņa speciālista pienākumu aprakstā ir ietverta sadarbība ar auditoriem, kas paredz augstāka līmeņa atbildību attiecībā uz iekšējo pārskatu sagatavošanu, kā arī statistikas pārskatu sagatavošana saskaņā ar LR likumiem un normatīviem aktiem.

Ņemot vērā normatīvā regulējuma mainīgo raksturu, pozitīvi ir vērtējams 4.kvalifikācijas līmeņa pienākumu formulējums attiecībā uz gada pārskata sastāva koncentrētu redakcionālo risinājumu, jo paredzot detalizētu gada pārskata satura izklāstu pienākumu aprakstā, tas var radīt neatbilstību spēkā esošajam regulējumam brīdī, kad tiesību akti attiecībā uz gada pārskatā ietveramo informāciju mainās, kā tas ir noticis ar mazajiem uzņēmumiem, kuriem gada pārskatā nav jāsniedz naudas plūsmas pārskats un pašu kapitāla izmaiņu pārskats. 3.kvalifikācijas līmeņa standartā ir paredzēta tikai šī “mazā” gada pārskata sagatavošana, kas rada zināmu risku standarta neatbilstībai Likumam tajā brīdī, kad tiks izmainīts “mazā” gada pārskata saturs.

Grāmatvedības praktiskajā darbā pārskatu sadaļu reglamentē vairāki tiesību akti. Grāmatvedības darbu reglamentējošajā pamatlikumā LKP “Grāmatvedības likuma” 18.-22.pants nosaka kārtību, kādā

sagatavojami dažāda veida uzņēmuma saimnieciskās darbības pārskati, t.sk. gada pārskats, saimnieciskās darbības pārskats, slēguma finanšu pārskats uzņēmuma reorganizācijas, darbības izbeigšanas gadījumos un maksātnespējas procesā. Tāpat Likums nosaka inventarizācijas veikšanas kārtību un inventarizācijas sarakstu veidošanas kārtību. Lai gan grāmatvedības kārtību, organizēšanu un atbildību reglamentējošais likums ir LKP “Grāmatvedības likums” un jau šajā Likumā ir ietvertas normas par pārskatiem un to sagatavošanas vispārējo kārtību, taču par galveno likumu pārskatu sagatavošanas jomā ir uzskatāms LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, kas pārskatu jautājumos kalpo kā speciālais tiesību akts attiecībā pret LKP “Grāmatvedības likumu”, kas šajā gadījumā būtu identificējams kā vispārējs tiesību akts.

Balstoties uz LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 15.panta pirmo un otro daļu, ir izdoti MK noteikumi Nr. 775 “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi”, kas precizē, kādā kārtībā un uz kādu kritēriju pamata gada pārskata posteņos tiek uzrādīti finanšu dati. LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 97.pants nosaka, ka gada pārskata elektroniskais noraksts jāiesniedz Valsts ieņēmumu dienestam. Balstoties uz augstākminēto, kā arī uz Likuma 15.panta 3.daļu, grāmatvedim ir saistoši MK noteikumi Nr. 399 “Noteikumi par sabiedrību sagatavoto finanšu pārskatu vai konsolidēto finanšu pārskatu elektroniskā noraksta formu”. Noteikumi nosaka finanšu pārskata elektroniskā noraksta formu, kā arī gadījumus, kad finanšu pārskatu vai kādu tā sastāvdaļu iesniedz kā elektronisku kopiju (MK noteikumi Nr. 399, 2016, 1.p.).

5. Vadības grāmatvedība

Grāmatveža pienākumu grupa, kas saskaņā ar profesiju standartu aktuālajām redakcijām ir saistoša tikai 4.kvalifikācijas līmenim ir “vadības grāmatvedība”, šeit grāmatvedis veic pašizmaksas aprēķinus un sagatavo pārskatus, kas ietver vadības grāmatvedībai raksturīgo informāciju (5.pielikums). Aktuālajā 2018.gada redakcijā 3.kvalifikācijas līmeņa standartā nav paredzēts veikt vadības grāmatvedības darbu, kas ir būtiska atšķirība no 4.kvalifikācijas līmeņa, kuram vadības grāmatvedības darbs ir uzrādīts kā atsevišķs pienākums. Taču pētot detalizētāk standartus, arī 3.kvalifikācijas līmeņa standartā var identificēt tādus pienākumus, kas 4.līmeņa standartā ietverti pie vadības grāmatvedības pienākumu grupas. Piemēram, 3.līmenim ir pienākums sagatavot dažādas finanšu atskaites uzņēmuma vadībai izmantojot grāmatvedības reģistru informāciju, tāpat 4.līmenim paredzēts sagatavot un iesniegt tekošos pārskatus vadībai. Autore pozitīvi vērtē 3.līmeņa standarta jaunās redakcijas izmaiņas, jo vēsturiskā redakcija paredzēja arī 3.līmenim aprēķināt pašizmaksu un sastādīt kalkulācijas tādējādi nojaucos robežas starp kvalifikācijas līmeņiem. Pēc autores domām, nav būtiski, kā formulēts aprēķina vai atskaites nosaukums, būtiski ir, kādu informāciju tas satur, un pie pienākuma „vadības grāmatvedība” iederētos visi uzdevumi, kurus nepieciešams veikt, lai nodrošinātu uzņēmuma vadītāju ar informāciju, kas nepieciešama saimniecisku lēmumu pieņemšanai. Vadības grāmatvedībai autore neidentificē speciālus normatīvos aktus, kas reglamentētu kādu no pārskatu sagatavošanas darbībām vai formām.

Noslēdzoties normatīvā regulējuma pielietošanas praktisko aspektu izvērtēšanai, autore secina, ka, lai grāmatvedis kvalitatīvi un precīzi veiktu savus darba pienākumus, grāmatvedības darba platformas izveidošanas un saimniecisko darījumu uzskaites pienākumu grupās tam jāizmanto grāmatvedības uzskaites vispārēju kārtību noteicoši normatīvi, nodokļu aprēķināšanas pienākumu grupā grāmatvedim jāizmanto nodokļu tiesību akti, atsevišķi nodalot nodarbinātības jautājumus, savukārt dažādu pārskatu sagatavošanas pienākumu grupā ir jāizmanto ar informācijas atklāšanu saistīti normatīvi.

Lai pārlicinātos, vai zinātniskajā literatūrā ir tikusi veidota grāmatvedības normatīvā regulējuma definīcija, tiek pētīta, pēc autores domām, plašākā zinātnisko rakstu datu bāze *Web of Science*. Datu bāzē pēc atslēgvārdiem “grāmatvedības normatīvais regulējums” (accounting regulation) tiek identificēti 318 raksti (*Web of Science*, skatīts 15.07.2020.). Normatīvā regulējuma izpēte ir identificēta šādos jautājumos:

1. Normatīvā regulējuma piemērošanas problēmas kādā konkrētā valstī vai reģionā;
2. Problēmas regulējuma jomā iestājoties kādiem krīzes vai citiem neparedzētiem ārkārtas apstākļiem;
3. Ir pētītas uzskaites problēmas un īpatnības kādā konkrētā tautsaimniecības jomā;
4. Uzsvērtas regulējuma atšķirības kādā no uzņēmējdarbības formām, kā arī atsevišķi, piemēram banku sektorā, sekundārajā naudas tirgū (biržās);
5. Analizētas Starptautisko finanšu pārskatu standartu piemērošanas problēmas;
6. Atsevišķi pētīts valsts iestāžu un institūciju grāmatvedības regulējums kādā valstiski nozīmīgā jomā;
7. Ir skaidrota regulējuma piemērošana atsevišķiem bilances posteņiem, to īpatnības dažādās tautsaimniecības jomās;
8. Identificētas uzskaites īpatnības kā valsts attieksmes reliģisko jautājumu kontekstā;
9. Akcentētas problēmas, kas rodas uzņēmumiem, kas darbojas starptautiskā mērogā un kuriem nepieciešams salīdzināt finanšu pārskatu datus, kas grupēti pēc vienotām pazīmēm. (*Web of Science*, skatīts 15.07.2020.)

Izpētot rakstu tematiku un saturu tika konstatēts, ka grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvaros ir pētītas jomas, kas pamatā ir balstītas uz normatīvā regulējuma satura analīzi un trūkumu konstatāciju, kā arī priekšlikumu iniciēšanu konkrētu mērķu sasniegšanai.

Pamatojoties uz augstāk izdarītajiem secinājumiem autorei ir priekšlikums papildināt grāmatvedības teorētisko bāzi un izveidot grāmatvedības normatīvā regulējuma definīciju.

Grāmatvedības normatīvā regulējuma definīcija:

Grāmatvedības normatīvais regulējums ir tiesību aktu kopums, kurus grāmatvedis izmanto, lai kvalitatīvi un precīzi veiktu grāmatvedības uzskaiti saskaņā ar tiesību aktu prasībām un profesijas standartos noteiktajiem grāmatveža pienākumiem.

1.3.2. Grāmatvedības tiesību aktu strukturēšana

Pamatojoties uz 1.3.1. apakšnodaļā veikto grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvara noteikšanu, kas ietver gan grāmatvedības jēdziena analīzi, gan ES un LR institūciju veidoto grāmatvedības politikas ietvaru, kā arī grāmatveža profesijas standartos ietvertu grāmatveža praktisko darba pienākumu izvērtēšanu, autore identificē tiesību aktus, kurus vieno kopīgas pazīmes:

1. Normatīvi, kas paredz:
 - a. pielietot stingri noteiktas metodes (piemēram, divkāršo ieraksta sistēmu u.c.);
 - b. veikt obligātas darbības, lai nodrošinātu uzskaites pilnīgumu (piemēram, gada slēguma inventarizāciju u.c.);
 - c. izmantot vienotas uzskaites kārtības principus (piemēram, strukturētu kontu plānu u.c.).
2. Normatīvi, kas paredz izmantot konkrētus algoritmus dažādu aprēķinu veikšanai (piemēram, noteiktu apliekamo bāzi un tai saistošās nodokļu likmes);
3. Normatīvi, kas nodrošina patiesas un skaidras informācijas sniegšanu uzņēmuma pārskatos tās informācijas lietotāju vajadzībām (piemēram, sastādot publiski pieejamos finanšu pārskatu, kā arī operatīvos pārskatus uzņēmuma vadībai).

Atbilstoši augstāk minētajām tiesību aktu pazīmēm, autore veic to strukturēšanu.

Normatīvi, kas paredz grāmatvedības uzskaitē izmantot vienotu uzskaites kārtību - šai pazīmei atbilst tādi tiesību akti, kas ir saistoši jebkurai juridiskai personai, kā arī fiziskai personai, kura veic saimniecisko darbību, jo kā vieniem, tā otriem ir jāuzskaita ieņēmumi un izdevumi un jānosaka saimnieciskās darbības rezultāts. Tiesību akti, kas paredz grāmatvedības uzskaitē izmantot vienotu uzskaites kārtību, vispirms ietekmē paša uzņēmuma darbību un tā grāmatvedības procesu un tālāk šo normatīvu pielietošanu kontrolē Valsts ieņēmumu dienests.

Normatīvu grupā, kas paredz grāmatvedības uzskaitē izmantot vienotu uzskaites kārtību, autore identificē sekojošus tiesību aktus:

1. LKP "Grāmatvedības likums", kas ir grāmatvedības "jumta" likuma "Par grāmatvedību" pēctecis. Šis likums nosaka, kurām uzņēmējdarbības formām būtu jākārt grāmatvedība, kurš ir atbildīgs par grāmatvedības kārtošanu, vispārīgās grāmatvedības kārtošanas prasības, tas nosaka grāmatvedības reģistru un attaisnojuma dokumenta būtību un nozīmi grāmatvedībā, grāmatvedības ierakstu izdarīšanas paņēmienus, dokumentu glabāšanas noteikumus, inventarizācijas pārskatu sastādīšanas noteikumus, gada pārskata sniegšanas noteikumus, kompetences sadalījumu grāmatvedības jomā, personas, kas ir tiesīgas kārtot grāmatvedību, kā arī atbildību par pārkāpumiem, kas izdarīti grāmatvedības jomā (LKP "Grāmatvedības likums").
2. LR MK Nr.585 „Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju”, kas izdoti saskaņā ar LR likuma „Par grāmatvedību” 15.panta 1.daļu. Šie noteikumi nosaka grāmatvedības darba organizāciju

uzņēmumā, grāmatvedības kontroli, kā arī grāmatvedības ciklu pa darba veikšanas posmiem. Noteikumi detalizētāk paskaidro Likumā ietvertās normas, kā arī precizē attaisnojuma dokumentā ietveramos rekvizītus un paskaidro, kādai informācijai jābūt ietvertai attaisnojuma dokumentā par veicamo darījumu. Noteikumi precizē grāmatojuma izdarīšanas procesu, kā arī izmantojamās apzīmējumus ierakstu klasifikācijai un uzkrāšanai, tie paskaidro reģistros iekļaujamo informāciju, norāda to pareizo secību, ar grāmatvedības datorprogrammu izmantošanu saistītos uzskaites jautājumus, uzņēmuma grāmatvedības organizācijas dokumentu nepieciešamību un saturu. Noteikumi precizē inventarizācijas organizēšanas procedūru un veikšanas kārtību (MK noteikumi Nr. 585, 2003).

3. LR MK Nr. 584 „Kases operāciju uzskaites noteikumi”, kas detalizēti paskaidro ar skaidru naudu veicamo darījumu pareizu realizēšanu un uzskaiti uzņēmumā. Tie nosaka, kā uzņēmumam jā sagatavo kases grāmata, kā noformējami kases ieņēmumu un izdevumu orderi, kā arī atbildīgo amatpersonu pienākumus kases operāciju uzskaitē (LR MK noteikumi Nr. 584, 2003). Šie noteikumi praksē ir saistoši tikai tiem uzņēmumiem, kuros notiek skaidras naudas darījumi, lielākoties tie ir uzņēmumi, kas izmanto kases aparātus, taču, tā kā uzņēmējdarbībā kopējā tendence ir samazināt darījumus ar skaidru naudu, tad šo noteikumu aktualitāte praksē samazinās.
4. Lai nodrošinātu pareizi noformētus un Likumam atbilstošus dokumentus grāmatvedībā, tad grāmatvedim saistoši ir arī MK noteikumi Nr. 558 „Dokumentu izstrādāšanas un noformēšanas kārtība”, kas nosaka grāmatvedības attaisnojuma dokumenta izstrādāšanas un noformēšanas prasības, kā arī definē prasības, kas nosaka dokumenta juridisko spēku (MK noteikumi Nr. 558, 2018). Ņemot vērā to, ka grāmatvedības reģistros ierakstus drīkst izdarīt tikai uz attaisnojuma dokumentu pamata, tad šie noteikumi iegūst primāru ietekmi uz uzņēmuma grāmatvedības procesu kopumā.
5. Tā kā saskaņā ar LKP “Grāmatvedības likuma” 11.pantu par grāmatvedības attaisnojuma dokumentu var izmantot arī elektroniski sagatavotu dokumentu, tad vienlīdz svarīgs ir arī LR “Elektronisko dokumentu likums” un tam saistošie LR MK noteikumi Nr. 473 „Elektronisko dokumentu izstrādāšanas, noformēšanas, glabāšanas un aprites kārtība valsts un pašvaldību iestādēs un kārtība, kādā notiek elektronisko dokumentu aprīte starp valsts un pašvaldību iestādēm vai starp šīm iestādēm un fiziskajām un juridiskajām personām”. Tiesību akta nosaukums norāda, ka tas attiecas uz iestādēm, taču paradoksāla veidojas situācija komercdarbībā, jo atsevišķa likuma par elektronisko dokumentu izstrādāšanu, noformēšanu un glabāšanu komercdarbībā iesaistītiem subjektiem nav izdoti, saistošs ir vienīgi pats “Elektronisko dokumentu likums”. Lai risinātu minēto trūkumu, autorei ir priekšlikums Ministru kabinetam izstrādāt noteikumus “Elektronisko dokumentu izstrādāšanas, noformēšanas, glabāšanas un aprites kārtība juridiskām personām un kārtība, kādā notiek elektronisko dokumentu aprīte starp fiziskajām un juridiskajām personām”, kas attiecīgi skaidrotu elektronisko dokumentu izmantošanas kārtību starp juridiskām personām, kā arī starp juridiskām un fiziskām personām.

6. LKP "Grāmatvedības likuma" 11.pantā ir atsauce uz dokumenta oriģināla juridisko spēku, kas grāmatvedim liek būt modram un pārzināt LR "Dokumentu juridiskā spēka likumu". Minētā atsauce, pēc autores domām, ir ieviesta pamatojoties uz praksē radušos situāciju, kad starp juridiskām personām aprītē tika ieviesti elektroniski sagatavoti dokumenti, kas nebija elektroniski autorizēti/parakstīti un vienlaikus attiecīgi nesaturēja obligāto rekvizītu "paraksts", kā tam būtu jābūt saskaņā ar LR "Elektronisko dokumentu likumu". Minētā situācija radīja apstākļus, kuros uzņēmējdarbībā iesaistītās personas apmainījās ar dokumentiem, kuriem nav juridiskā spēka, kas savukārt praksē radīja situācijas, kurās darījums netiek atzīts par notikušu, jo to neaplicina neviens dokuments ar juridisko spēku, līdz ar to minētajā situācijā nerodas nekādas juridiskas sekas tajos gadījumos, kad kāda no pusēm nepilda savas saistības.

Vienotu uzskaites kārtību noteicošos normatīvus pēc to rakstura autore vērtē kā absolūtus jeb neizbēgamus uzņēmējdarbībā, jo kā fiziskām, tā juridiskām personām uzsākot uzņēmējdarbību, normatīvais regulējums nosaka atbildības jomas un pamata kontroles pasākumus optimālai uzskaites organizēšanai. Pieņemot lēmumu par saimnieciskās darbības veikšanu, indivīdam ir jāņem vērā, ka grāmatvedībā vienotu uzskaites kārtību noteicošais normatīvais regulējums būs saistošs visiem uzņēmējdarbības veidiem. Autore pozitīvi vērtē vienotu uzskaites kārtību noteicošo tiesību aktu ietvaru, jo uzskaites kārtības nodrošināšanas jautājumos tie sniedz pietiekamu atbalstu.

Normatīvi, kas paredz izmantot konkrētus algoritmus dažādu aprēķinu veikšanai - šai pazīmei atbilst tādi tiesību akti, kas paredz obligāti veicamus aprēķinus, lai sasniegtu rezultātu. Autore minētajai pazīmei kā atbilstošus identificē tādus tiesību aktus, kuros ir paredzēti konkrētos gadījumos obligāti veicami aprēķini, kā arī tādus, kas balstās uz likumdevēja precīzi noteiktu aplikamo bāzi, kurai piemērojot turpat noteiktās likmes, likuma subjektam izriet saistoši maksājumi.

Normatīvi, kas paredz konkrētu algoritmu izmantošanu, ietverot kā aplikamo bāzi, tā piemērojamo likmi, līdzīgi kā uzskaites kārtību noteicošie normatīvi, ir saistošs gandrīz visiem uzņēmumiem un fiziskām personām, kas veic saimniecisko darbību. Algoritmu pielietojumu autore identificē gan darba tiesību jomā, gan nodokļu aprēķinu noteicošajos speciālajos tiesību aktos. Klasiskā gadījumā, kad uzņēmums tiek dibināts uzņēmējdarbības veikšanai, tam ir jāpiemēro kāds no nodokļu tiesību aktiem, t.i., nodokļu normatīvais regulējums būtu piemērojams visām juridiskām personām un tām fiziskām personām, kas veic saimniecisko darbību.

Identificējot nodokļu aprēķinu normatīvus, tie tiek analizēti grupās pēc to rakstura:

1. Netiešie nodokļi ir tādi nodokļi, kurus patērētājs samaksā iegādājoties preci vai pakalpojumu. Katram nodoklim ir izveidots atsevišķs likums, uz kura bāzes ir izveidoti Ministru Kabineta noteikumi, kas paskaidro likuma normas un to piemērošanas īpatnības. Netiešo nodokļu īpatnība ir tāda, ka to nomaksu gala patērētājs veic tajā pašā brīdī, kad tas iegādājas kādu preci vai izmanto pakalpojumu, savukārt uzņēmumiem ir tiesības nodokļu nomaksu veikt noslēdzoties noteiktam taksācijas periodam.

Minētā nodokļu iezīme neļauj patērētājam izdarīt izvēli par minimālo maksājamo nodokļu summu, jo gan fiziskām, gan juridiskām personām ir patēriņa minimums, no kura tas nevar atteikties jeb tas nevienā brīdī nevar būt vienāds ar nulli. No netiešo nodokļu grupas kā uzņēmumus, tā iedzīvotājus ikdienā visvairāk skar pievienotās vērtības nodoklis. Tā aplikamo bāzi un piemērojamās nodokļu likmes, kā arī aplikšanas atvieglojumus un īpatnības nosaka LR “Pievienotās vērtības nodokļa likums” (2013), tā normu piemērošanu paskaidro likumam saistošie MK noteikumi Nr. 17 “Pievienotās vērtības nodokļa likuma normu piemērošanas kārtība un atsevišķas prasības pievienotās vērtības nodokļa maksāšanai un administrēšanai”. Gan ikdienā lietojamām atsevišķām pārtikas precēm un alkoholam, tāpat degvielai un citām specifiski regulētajā preču aprītē iesaistītajām precēm tiek piemērots akcīzes nodoklis, kura aplikamo bāzi un piemērojamās likmes nosaka LR likums “Par akcīzes nodokli” (2004), saistībā ar šī nodokļu piemērošanu, autore identificē divdesmit MK noteikumus, kas paskaidro atsevišķu ar akcīzes nodokli aplikamo produktu aplikšanu un dažādus atvieglojumus nodokļa piemērošanā atsevišķiem produktu veidiem. MK noteikumi Nr.662 “Akcīzes preču aprites kārtība”, pēc autores domām, ir saistoši visiem šāda veida produktu ražotājiem un tirgotājiem, taču pārējie MK noteikumi ir saistoši atsevišķām tirgotāju grupām. Tāpat, iedzīvotāji dažkārt pat nezinot par nodokļa pastāvēšanu, samaksā dabas resursu nodokli, kura piemērošanu nosaka LR “Dabas resursu nodokļa likums” (2006) un tam papildus izdotie seši MK noteikumi, kā arī izložu un azartspēļu nodokli, kura piemērošanu nosaka LR likums “Par izložu un azartspēļu nodevu un nodokli” (1995), taču grāmatvedis minētos tiesību aktus izmanto ikdienas darbā.

2. Darbaspēka nodokļu grupai atšķirībā no netiešo nodokļu grupas piemīt spēja būt mainīgiem lielā amplitūdā. Uzņēmumā, protams, nevar pastāvēt saimnieciskā darbība, ja nav darbinieku, arī šeit pastāv zināma minimālā robeža, taču dīkstāves gadījumā vai uzņēmējdarbības recesijas gadījumā izdevumus uz darbaspēka nodokļiem iespējams būtiski samazināt saglabājot teorētisku robežu, kas būtu vienāda ar nulli, jo saskaņā ar LR “Komerclikumu”, uzņēmuma valdei atsevišķos gadījumos ir tiesības strādāt bez atlīdzības. Darbaspēka nodokļu grupā ietilpst maksājumi, kas veicami no darba algām. Kā pamatojums atalgojuma algoritma aprēķinam kalpo LR “Darba likums”, kas nosaka kā darba tiesisko attiecību regulējumu, tā arī konkrētus atalgojuma aprēķināšanā izmantojamus elementus, uz kuriem precīzi un stingri pamatojoties tiek aprēķināts atalgojums un no tā izrietošie maksājumi, kā piemēram, piemaksas par virsstundu un nakts darbu, vidējā atalgojuma aprēķins, pienākošais ikgadējais atvaļinājums, darba nespējas aprēķins, un citi kompensējoša rakstura aprēķini, t.sk darbiniekam kompensējamie izdevumi. Tikai pēc LR “Darba likuma” normu piemērošanas grāmatvedis var uzsākt nodokļu ieturēšanu no atalgojuma. Kā pirmās atalgojuma aprēķināšanas algoritma grāmatvedim ir jāpiemēro LR likumā “Par valsts sociālo apdrošināšanu” (1998) ietvertās normas, kuru piemērošanu skaidro vēl papildus deviņi MK noteikumi. Sasniedzot Likuma 14.panta 5.daļā noteikto maksimālo obligāto iemaksu objekta apmēru, t.i. 62 800 *euro* (LR likums “Par valsts sociālo apdrošināšanu”, 1998, 14.p.5.d.) grāmatvedim ir jāpiemēro LR “Solidaritātes nodokļa

likumā” (2016) noteiktais aprēķina algoritms. Pirms iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemērošanas atalgojumam, ir piemērojami kā atvieglojumi par apgādībā esošām personām, tā neapliekamais minimums un citi specifiski atvieglojumi (invaliditāte, represētas personas statuss u.c.), ko nosaka MK noteikumi Nr. 676 “Noteikumi par neapliekamā minimuma un nodokļa atvieglojuma apmēru iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanai”. Pēc visu atvieglojumu piemērošanas saskaņā ar LR likumu “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” (1994) var tikt aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis, kuram kopumā ir divdesmit saistošu MK noteikumu.

3. Kā kapitāla nodokļus autore identificē tos nodokļus, kas piemērojami dažāda veida kapitālam, t.sk., kustamai un nekustamai mantai. Īpašuma nodokļi ir saistoši tiem uzņēmumiem, kuru īpašumā vai valdījumā LR “Civillikuma” izpratnē ir kustams vai nekustams īpašums. Latvijas normatīvais regulējums šobrīd definē tādu kustamu īpašumu kā apliekamu ar īpašuma nodokļiem, kas ietilpst transportlīdzekļu definīcijā un to regulē atsevišķs LR “Transportlīdzekļa ekspluatācijas nodokļa un uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokļa likums” (2011) un tam saistošie trīs MK noteikumi. Nekustamā īpašuma definīcija ietverta LR likumā “Par nekustamā īpašuma nodokli”, kā nodokļa objektu definējot ķermeniskas lietas, kuras atrodas Latvijas Republikas teritorijā un kuras nevar pārvietot no vienas vietas uz otru, tās ārēji nebojājot (LR likums “Par nekustamā īpašuma nodokli”, 1998, 1.p.). Īpašuma nodokļu grupa, pēc autores domām, darbojas kā labklājības indikators valstī. Šim nodoklim piemīt pozitīva spēja regulēt ieņēmumus valsts kasē, jo īpašuma nodokļa maksātāji izvēlas iegādāties apliekamus objektus izvērtējot savas iespējas uzturēt attiecīgās preces, tādējādi ceļot savu prestižu sabiedrībā. Ar šī nodokļa piemērošanu, pēc autores domām, Latvijā ir iespēja palielināt valsts kases ieņēmumus, pamatojoties uz tās sabiedrības daļas izdarīto izvēli savā īpašumā turēt kustamu vai nekustamu objektus. Attiecībā uz uzņēmumā radīto vērtību, nodokļa aprēķināšanai kalpo LR “Uzņēmumu ienākuma nodokļa likums” (2018) un tam attiecīgie MK noteikumi Nr. 677 “Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma normu piemērošanas noteikumi”, kas ir saistoši visiem uzņēmumiem. Līdz 31.12.2017. uzņēmuma ienākuma nodokli uzņēmums maksāja, ja kalendārais finanšu gads noslēdzās gūstot peļņu (papildus radītu kapitālu), neatkarīgi no tā, kur saimnieciskās darbības pārpalikumu plānots novirzīt. Minētajā gadījumā peļņas sadalē ar dividendēm tika aprēķināts atsevišķs kapitāla nodoklis. Sākot ar 01.01.2018. UIN jomā stājā spēkā jaunais Likums, kas paredz nodokli aprēķināt tikai gadījumos, kad notiek tieša vai netieša peļņas sadale. Uzņēmumu ienākumu nodoklim, pēc autores domām, piemīt stimulējošs raksturs, jo pieņemot lēmumu par peļņas reinvestēšanu, nodoklis nav jāmaksā, turklāt katras reinvestētais *euro* rada pieaugumu valsts ekonomikā.

Multinodokļa lomu veic mikrouzņēmuma nodoklis, kura piemērošanas un aprēķināšanas kārtību nosaka LR “Mikrouzņēmumu nodokļa likums” un tam saistošie MK noteikumi Nr. 190 “Noteikumi par mikrouzņēmumu nodokļa deklarāciju un tās aizpildīšanas kārtību”, jo tas ietver kā darbaspēka nodokļus, tā arī uzņēmumu ienākuma nodokļa daļu.

Tā kā normatīvu grupā, kas paredz konkrētus algoritmus dažādu aprēķinu veikšanai, autore identificē tiesību aktus, no kuriem izriet saistoši maksājumi, tad šo normatīvu grupu autore vērtē kā uzņēmuma darbību ierobežojošu. Bez tam, uzņēmumam izmaksas rada ne tikai pašu normatīvo aktu rezultātā radušies obligātie maksājumi, bet arī ar to aprēķināšanu un pārskatu sagatavošanu saistītās grāmatveža atalgojuma izmaksas.

Normatīvi, kas nodrošina patiesas un skaidras informācijas sniegšanu uzņēmuma pārskatos – šai pazīmei atbilst tādi tiesību akti, kas ietver uzņēmuma publiski sniegtās informācijas uzrādīšanas kvantitātes un kvalitātes prasības. Sniedzot informāciju, uzņēmumam ir jāņem vērā visu tās lietotāju intereses attiecībā uz sniegtās informācijas saturu. Tā kā uzņēmuma sniegtā informācija gada pārskatā ir publiski pieejama, tad vērtīgi būtu ņemt vērā ne tikai obligāto gada pārskatu lietotāju interesi par uzņēmumu, bet arī pārējo uzņēmējdarbības vidē esošo elementu intereses.

Lai izprastu informācijas nozīmi, autore pēta informācijas kā jēdziena nozīmi. Saskaņā ar *Business Dictionary* informācija ir dati, kas: ir pārbaudīti, lai būtu precīzi un savlaicīgi; ir specifiski un savākti kādam nolūkam; ir pasniegti tādā kontekstā, kas dod tiem jēgu un nozīmīgumu, kas to iegūšanas rezultātā var palielināt sapratni par lietām jeb samazināt nenoteiktību par tām. (Zvirbule, 2013).

Informācijas vērtība slēpjas tikai un vienīgi tās spējā ietekmēt cilvēku attieksmi, lēmumu pieņemšanu, vai notikumu iznākumu. Informācijas daļa tiek uzskatīta par nevērtīgu, ja pēc tās saņemšanas lietas nemainās (Zvirbule, 2013).

Saskaņā ar LZA terminoloģijas komisijas sniegto definīciju, informācija ir ziņas par uzņēmumā notiekošajiem procesiem, darba rezultātiem, kā arī par valsts saimniecisko stāvokli. Informācija, kas savākta noteiktam mērķim, uzdevumam, personai, laikposmam, ir definēta kā vajadzīgā informācija. Raksturojot uzņēmuma informāciju, varētu teikt, ka tā ir ekonomiska informācija, ko LZA terminoloģijas komisija definē kā ziņas par uzņēmuma, valsts vai pasaules ekonomiskās darbības norisēm un to dažādiem aspektiem: ražošanu, patēriņu, maiņu, resursiem (materiālajiem, darbaspēka finanšu, u.c.). Ekonomiskā informācija funkcionē pēc noteiktas sistēmas, kurā ietilpst informācijas vākšana, apstrāde, analīze, novērtēšana, uzglabāšana un izmantošana saimnieciskās darbības vadīšanā (LZA Terminoloģijas komisija, skatīts 27.10.2020.). Pēc autores domām, uzņēmuma spēja iedot informācijas lietotājiem atlasītu augstvērtīgu informāciju var nodrošināt uzņēmumam izaugsmi ilgtermiņā.

Saskaņā ar zinātniskajā literatūrā ietvertajām atziņām, grāmatvedība tās pamatos ir balstīta uz likumiem un noteikumiem. Taču tas atkarīgs no uzņēmuma vadītāja, kā tulkot un pielietot šos noteikumus uzņēmējdarbībā. Pasaules praksē ir pieņemts, ka likumus rada likumdevējs, nevis paši uzņēmēji, taču uzņēmēji ar savām darbībām un idejām ir tie, kas rada idejas jauniem likumiem un to izmaiņām. Likumu lietotāju grupas ir netieši, taču būtiski normatīvā regulējuma veidotāji, jo uzņēmuma vadībai gada pārskatā ir jāatklāj informācija, ko pieprasa regulējums. (Hirshleifer, Teoh, 2009) Arī

grāmatvedībā tieši iesaistītie indivīdi velta zināmas pūles, lai veiktu izmaiņas normatīvajā regulējumā, kas saistīta ar grāmatvedības kontroli un informācijas atklāšanas obligātajām prasībām (Kachelmeier, King, 2002; Hodder et.al., 2001). Balstoties uz uzņēmumu vadītāju un vadošo darbinieku pieaugošu informācijas pieprasījumu no grāmatvedības, tai jārada efektīva informācijas plūsma (Baluta, 2012).

Šobrīd mēs saņemam daudz informācijas no uzņēmumiem, bet atklāts ir jautājums, vai mēs to pareizi tulkojam, pareizi izmantojam, jo šī informācija ir specifiska (Llewellyn, Milne, 2007). Grāmatvedības informācija ietver dažādu aktīvu raksturošanu un klasifikāciju, un ir svarīgi, kā mēs to interpretējam. Ir aktīvi, kurus mēs raksturojam kā materiālos aktīvus, piemēram, tādus aktīvus kā ēkas, ražošanas iekārtas un naudu, bet aktīvi ir arī nemateriālas vērtības, piemēram, nemateriālie aktīvi intelektuālā kapitāla formā, darbības koncepcija uzņēmuma nemateriālās vērtības formā, kā arī maiņas darījumi, kas palielina uzņēmuma nemateriālo vērtību (Llewellyn, Milne, 2007). Grāmatvedības informācijas tulkošanas process ir atšķirīgs dažādās grāmatvedības sistēmās, piemēram, konkrētas aktīvu pazīmes nosaka, kādos kontos jeb pēc kādiem kodiem tiek dalīti visi aktīvi. Aktīva piederība vienai vai citai kontu grupai norāda tā taustāmības stāvokli, īpašuma tiesības, nākotnē iegūstamo labumu plūsmu, kā arī aktīva kalpošanas laiku uzņēmumam. (Williams, 2003)

Pētījumi grāmatvedības literatūrā rada pārliecinošus secinājumus, ka grāmatvedības standarti vieni paši nenosaka finanšu grāmatvedības publicējamus rezultātus jeb gada pārskatā iekļaujamo informāciju (Ball et.al., 2003; Leus et.al., 2003). Balstoties uz zinātnieka Holthausen (2009) atziņām, finanšu grāmatvedības uzrādītie rezultāti parāda finanšu pārskatu kvalitāti, kas mērīta dažādos salīdzināmos lielumos. Finanšu pārskatu kvalitāti veido dažādi ietekmējošie elementi un grāmatvedības standarti ir viens no šiem ietekmējošiem lielumiem (Holthausen, 2009). Grāmatvedības jautājumu risināšanā iesaistoties akadēmisko aprindu cilvēkiem vairāk uzmanības ir pievērsta Starptautisko Grāmatvedības Standartu Padomei (IASB) un tās veidotajam dokumentam Starptautiskajiem Finanšu Pārskatu Standartiem (IFRS). Pēc II Pasaules kara katrai valstij bija pašai savi Vispārīgi Pieņemti Grāmatvedības Noteikumi (Generally Accepted Accounting Principles - GAAP), vai oficiāli pieņemtās grāmatvedības prakses. Pat starp GAAP lietotāju valstīm ar aktīviem akciju kapitāla tirgiem ir daudz tādas biržu sarakstos iekļautas valstis, kuras ir atkarīgas no starptautiskajiem finanšu tirgiem – Amerikas Savienotās Valstis, Kanāda, Lielbritānija, Austrālija, Jaunzēlande – taču starp šo valstu GAAP pastāv būtiskas atšķirības. Piemēram, Lielbritānijā, Austrālijā un Jaunzēlandē uzņēmumi var pārvērtēt savu īpašumu, ilggadīgos stādījumus un citus ražošanas pamatlīdzekļus, tai skaitā ieguldījuma īpašumus, savukārt Amerikas Savienotajās Valstīs galvenokārt Vērtspapīru un biržu komisiju konservatīvajā ietekmē uzņēmumi bilancē uzrāda minētos aktīvus sākotnējā jeb iegādes vērtībā. (Zefa, 2012) Visplašāk izplatītākā grāmatvedības informācijas kvalitātes mēraukla ir finanšu pārskatu revidēšana. Taču Amerikas Savienoto Valstu kapitāla turētāji atskārta 2002.gadā un saprata, ka viņi vairs ilgāk nevar uzticēties uzņēmumu finanšu pārskatos sniegtajai informācijai. Viņu šaubas vairoja Enron and Arthur Andersen uzņēmuma agresīvās revīzijas ietekmētā reputācija. Revidenti ir zaudējuši savu neatkarību

apmaiņā pret konsultāciju ienesīgumu. Revidenti atzīst, ka problēmas pamatā ir likumu un skaidrojošu normatīvu trūkums. (Bratton, 2004)

Latvijā grāmatvedības informācijas sniegšanas jomā nozīmīgu pētījumu 2006.gadā ir veicis A. Prauliņš savā promocijas darbā “Grāmatvedības standartizācijas teorija un prakse”. Analizējot Prauliņa pētītos grāmatvedības standartizācijas jautājumus, autore secina, ka grāmatvedības standartizācija pasaules mērogā attiecas uz informācijas uzrādīšanu dažādās pasaules valstīs ar vienu mērķi – lai uzņēmumu sniegtā informācija būtu salīdzināma.

Prauliņš (2006) savā darbā apskata divas pieejas grāmatvedības standartizācijas procesam:

1. tirgus pieeja (*free - market approach*) – tās piekritēji apgalvo, ka tirgus mehānisms pats nodrošina grāmatvedības informācijas kvalitāti un standartizācija nepaaugstina finanšu pārskatu kvalitāti. Līdzīgi citām precēm un pakalpojumiem, arī informācija ir prece, kuras detalizācijas pakāpi, apjomu un kvalitāti nosaka pieprasījums no lietotāju puses. Finanšu pārskatu sniedzēji ir spiesti apmierināt pieprasījumu, jo pretējā gadījumā riskē zaudēt akcionāru, kreditoru un potenciālo investoru uzticību.
2. regulatīvā pieeja (*regulatory approach*) – tās piekritēji uzskata, ka tirgus nepilnības un kļūdas, kā arī atšķirības dažādām ieinteresētām pusēm pieejamās informācijas daudzumā un kvalitātē veido asimetriju un vienkārši rada neuzticības pieaugumu no investoru puses. (Prauliņš, 2006, 10.lpp)

Saskaņā ar Prauliņu (2006), droši vien teorētiķu un praktiķu vidū nekad nebūs vienprātības jautājumā par grāmatvedības standartizācijas mērķi. Ja daži uzskata, ka tā ir ekonomisko lēmumu pieņemšanas procesa atvieglošana (standarti darbojas kā grāmatvedības informācijas kvalitātes kritēriji un veicina investīciju pieplūdi), tad citi ir pārliecināti, ka galvenais ir apmierināt sabiedrības pieprasījumu pēc ticamas informācijas. (Prauliņš, 2006, 12.lpp)

Apkopojot zinātnieku viedokļus, autore nonāk pie secinājuma, ka grāmatvedības sniegtās informācijas kvalitāte nav atkarīga no tiesību aktu daudzskaitlīguma. Neatkarīgi no tā, cik daudz ir likumu un noteikumu, tie nevar pilnībā ietekmēt grāmatvedības informācijas pilnīgumu un precizitāti. Pēdējo gadu aktualitāte grāmatvedībā ir celt uzņēmumu pārskatu kvalitāti, tai skaitā uzņēmumi sniedz arvien vairāk informācijas saviem pārskatu lietotājiem gada pārskata pielikumā, tādējādi izrādot lojalitāti gan saviem sadarbības partneriem, gan investoriem.

Apkopojot informāciju, autore secina, ka zinātnieku vidū nav vienprātības par grāmatvedības informācijas sniegšanas optimālo variantu. Piemēram, atšķirīga ir izpratne par to cik tālu vajadzētu sniegties grāmatvedību regulējošo normatīvo aktu obligātajam raksturam par informācijas sniegšanu, kā arī kādai būtu jābūt atklātības pakāpei pret informācijas lietotājiem. Zināmu uzticību uzņēmuma sniegtajai informācijai tās lietotāji gūst no auditoru sniegtajiem ziņojumiem, taču iepriekšminētais piemērs apstiprina zināmu nenoteiktību attiecībā uz uzticības pakāpi šiem ziņojumiem. Faktiski tikai no uzņēmuma paša ir atkarīgs, kādu informāciju tas sniegs saviem ārējiem informācijas lietotājiem, jo, kā liecina zinātnisko rakstu analīze, normatīvu daudzskaitlīgumā neslēpjas finanšu pārskatos sniegtās informācijas atbilstība uzņēmuma faktiskajam stāvoklim.

Latvijā ietvaru informācijas sniegšanas jomā sniedz Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīva 2013/34/ES (2013.gada 26.jūnijs) par noteiktu veidu uzņēmumu gada finanšu pārskatiem, konsolidētajiem finanšu pārskatiem un saistītiem ziņojumiem, kā arī Eiropas Parlamenta un Padomes Regula (EK) Nr. 1606/2002 (2002.gada 19.jūlijs) par starptautisko grāmatvedības standartu piemērošanu. Saskaņā ar informācijas atklāšanas obligāto raksturu, tālāk katras valsts likumdošana nosaka optimālo informācijas atklāšanas apjomu, lai informācijas lietotāji varētu pieņemt objektīvus lēmumus attiecībā uz uzņēmumu. Latvijā nacionālā līmenī informācijas atklāšanas jautājumus regulē LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums” un tam saistošie MK noteikumi Nr. 775 “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi”, kā arī MK noteikumi Nr. 399 “Noteikumi par sabiedrību sagatavoto finanšu pārskatu vai konsolidēto finanšu pārskatu elektroniskā noraksta formu”. Noteikumi nosaka finanšu pārskata elektroniskā noraksta formu, kā arī gadījumus, kad finanšu pārskatu vai kādu tā sastāvdaļu iesniedz kā elektronisku kopiju (MK noteikumi Nr. 399, 2016, 1.p.). Starptautiskajā vidē strādājošiem iekšzemes uzņēmumiem ir saistoši arī Starptautiskie grāmatvedības standarti, Starptautiskie finanšu pārskatu standarti un ar tiem saistītās interpretācijas. Tāpat informācijas sniegšanas normatīvu grupā ietilpst LR “Statistikas likums”, saskaņā ar kuru Centrālās statistikas pārvalde pieprasa sniegt informāciju atbilstošajos pārskatos.

Apkopojot tiesību aktu strukturēšanā iegūtos rezultātus, autorei ir priekšlikums veidot trīs normatīvu grupas:

1. Grāmatvedības uzskaites kārtību noteicošie normatīvi. Šajā grupā ietilpst nacionāla rakstura regulējums un tas paredz grāmatvedībā pielietot stingri noteiktas metodes, veikt obligātas darbības, lai nodrošinātu uzskaites pilnīgumu un izmantotu vienotus uzskaites kārtības principus.
2. Darba un nodokļu tiesību akti. Šo grupu veido nacionāla rakstura tiesību akti, kas paredz konkrētus algoritmus dažādu aprēķinu veikšanai.
3. Informācijas atklāšanas prasību noteicošie normatīvi. Šajā normatīvu grupā ietilpst gan ES, gan nacionālais regulējums, kā arī ES rekomendācijas, kas nodrošina patiesas un skaidras informācijas sniegšanu uzņēmumu gada pārskatos tās informācijas lietotāju vajadzībām.

Apkopojot grāmatvedības normatīvu analīzē iegūtās atziņas, autore secina, ka atsevišķos informācijas avotos nodokļu tiesību akti ir nodalīti no grāmatvedības uzskaites kārtību noteicošajiem normatīviem un informācijas sniegšanas normatīviem, taču izpētot grāmatvedībā visus saistošos tiesību aktus, kas ir jāizmanto, lai grāmatvedis varētu kvalitatīvi veikt profesijas standartos noteiktos pienākumus, autore secina, ka grāmatvedības normatīvais regulējums kā kopums ietver visas trīs normatīvā regulējuma grupas: grāmatvedības uzskaites kārtību noteicošus normatīvus, darba un nodokļu tiesību aktus un informācijas atklāšanu prasību noteicošus normatīvus. Autores piedāvātais grāmatvedības normatīvā regulējuma iedalījums trīs grupās dos iespēju akadēmiskajam personālam izmantot doto strukturēto pieeju, lai sniegtu skaidru priekšstatu studējošajiem par grāmatvedības normatīvā regulējuma īpatnībām, uzsverot to būtiskās atšķirības praktiskajā piemērošanā.

2. GRĀMATVEDĪBAS NORMATĪVĀ REGULĒJUMA NOZĪMES NOVĒRTĒŠANA LATVIJAS UZŅĒMĒJDARBĪBAS VIDĒ

2.1. Normatīvā regulējuma analīzes metodoloģiskais pamatojums

Uzņēmējdarbības vides analīzē ir būtiski akcentēt vides elementu mijiedarbības īpatnības un ietekmju nepārtrauktības procesu. Nepārtrauktības procesu raksturo uzņēmuma jeb uzņēmējdarbības vides centrālā elementa saņemtās ietekmes no ārējās vides, secīga to akumulēšana un atbildes reakcijas realizācija, tādējādi nodrošinot atpakaļ vidē signālus, lai tās elementi spētu pieņemt lēmumus par tālāko iespējamo impulsu virzīšanu, lai atkal radītu ietekmi uz uzņēmumu un mijiedarbības process turpinātos.

Balstoties uz augstākminēto, normatīvais regulējums vispirms ietekmē uzņēmumu un tad attiecīgi ar uzņēmumā radīto atbildes sniegšanas objektu palīdzību tas dod impulsus atpakaļ uzņēmējdarbības vidē un rezultātā veidojas pilns mijiedarbības cikls. Darba 2.nodaļā tiek novērtēta grāmatvedības normatīvā regulējuma nozīme uzņēmuma saimnieciskās darbības īstenošanā.

Lai novērtētu grāmatvedības normatīvā regulējuma nozīmi uzņēmuma saimnieciskās darbības īstenošanā, tiek izmantotas gan kvantitatīvās datu analīzes metodes, gan kvalitatīvās pētīšanas metodes.

Lai veiktu **kvantitatīvo analīzi**, vispirms tiek identificēts bāzes elements, kas raksturo uzņēmuma darbības kvantitatīvos rādītājus. Par uzņēmuma apgūtā apjoma rādītāju kalpo uzņēmuma neto apgrozījuma dati, kuru izmaiņas dinamikā raksturo uzņēmuma izaugsmi, līdz ar to minētais lielums tiek identificēts kā bāzes elements, kas raksturo uzņēmējdarbības kvantitatīvo rezultātu, un tas tiek izmantots tālākai analīzei.

Kvantitatīvajai datu analīzei tiek izmantotas sekojošas metodes:

1. Zinātniskās dedukcijas metode, lai loģiski sistematizētu un izskaidrotu empīriskos datus;
2. Grafiskās analīzes metode, lai uzskatāmi attēlotu sakarības un veiktu analīzi;
3. Statistiskās grupēšanas metode, lai veiktu datu sakārtotu un sistematizētu pēc noteiktām pazīmēm grupēšanu;
4. Korelācijas analīzes metode, lai izpētītu vai starp diviem vai vairākiem lielumiem pastāv sakarība un kāds ir tās ciešums;
5. Faktoru analīzes statistiskā metode, lai noteiktu faktoros, kas atrodas vairāku mainīgo lielumu sakarības pamatā un dod arī iespēju novērtēt sakarību ciešumu starp faktoru un novērotajām pazīmēm.

Datu apstrādei, t.sk., faktoru analīzei darbā tiek izmantota šobrīd jaunākā un modernākā statistikas datu analīzes programma R Project, kuras galvenās priekšrocības ir, piemēram, iespēja pievienot papildus funkcionalitāti, definējot jaunas funkcijas, tā ir atvērta koda programma un tā nodrošina

rezultātu reproducējamību, t.i. R Project sistēmā var atkārtoti apstiprināt pierādījumus jeb nemainīgu pētījuma rezultātu iegūt vēlreiz (The R Foundation, skatīts 07.07.2020).

Datu analīze tiek veikta pamatojoties uz autores piedāvāto grāmatvedības normatīvā regulējuma struktūru. Katrā no normatīvu grupām tiek identificēts pētāmais lielums:

1. Grāmatvedības uzskaites kārtību noteicošo normatīvu grupā galvenais ir LKP "Grāmatvedības likums". Balstoties uz šī likuma izvirzīto aktualitāti par grāmatvežu kvalifikācijas jautājumu risināšanu vienlaicīgi sakārtojot grāmatvedības ārpakalpojuma jomu nosakot ārpakalpojuma grāmatvežiem augstākas kvalifikācijas prasības un ieviešot licencēšanas kārtību, autore identificē ārpakalpojuma grāmatvedības jautājumu kā 2020.gada un 2021.gada visaktuālāko jautājumu grāmatvedības organizēšanas jomā.
2. Darba un nodokļu tiesību aktu grupā tiek identificēti tie nodokļi un obligātie maksājumi, kuri atbilst šādām pazīmēm: ir tieši saistīti ar grāmatveža ikdienas darbu; raksturo uzņēmuma darbības apjomu, gaitu un rezultātu; tiem ir atsevišķs likums; ir nosakāma pieliekamā bāze; ir noteikta pieliekamajai bāzei piemērojamā likme, kas izteikta procentos. Atbilstoši minētajām pazīmēm, kvantitatīvajai analīzei tiek identificēti sekojoši nodokļi un obligātās iemaksas: iedzīvotāju ienākuma nodoklis, uzņēmumu ienākuma nodoklis, pievienotās vērtības nodoklis, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas, solidaritātes nodoklis. Analīzei nodokļi tiek apvienoti grupās pēc to funkcijas: apgrozījumu raksturojošie, darbaspēka nodokļi un finansiālā rezultāta raksturojošie nodokļi.
3. Informācijas atklāšanas prasību noteicošo normatīvu grupā kā centrālais uzņēmumu sniegtās informācijas kvantitātes un kvalitātes noteicošais ir LR "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums". Uzņēmuma gada pārskats faktiski ir vienīgais publiski pieejamais personificētais uzņēmuma dokuments, kas ietver tā lietotājiem būtisku finanšu informāciju, lai pieņemtu lēmumu par iespējamo investīciju veikšanu uzņēmuma aktīvos vai sadarbības jautājumu risināšanu, kā arī citus informācijas lietotājiem svarīgus datus. Gan uzņēmumam, gan tā informācijas lietotājiem ir būtiski, lai gada pārskatā ietvertā informācija sniegtu patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma darbības finansiālajiem rādītājiem, kā arī, lai tiktu atklāti visi fakti un notikumi, kas ietekmē uzņēmuma tālāko darbību vai atklātu pastāvošus riskus tā tālākai attīstībai. Gada pārskatā ietvertās informācijas kvantitatīvo un kvalitatīvo satura atbilstību tā faktiskajam stāvoklim apliecina zvērināts revidents. Maziem uzņēmumiem zvērināta revidenta pārbaudi Likums nenosaka kā obligātu, taču praksē arī mazāki uzņēmumi nereti pieaicina revidentu, lai radītu pārlicību gan kapitāla turētājiem, gan ārējiem informācijas lietotājiem par uzņēmuma finanšu datu pilnīgumu. Ņemot vērā augstāk minēto, autore identificē gada pārskata ietvertās informācijas patiesuma un pilnīguma apstiprināšanu kā aktuālāko jautājumu informācijas atklāšanas jomā.

Pielietojot **kvalitatīvās pētīšanas metodes**, tādas kā analīzes un sintēzes metodi, teksta analīzi, tiek veikta grāmatvedības normatīvā regulējuma lomas novērtēšana uzņēmuma saimnieciskajā darbībā divos pētījuma virzienos:

1. Identificēti uzņēmuma saimnieciskās darbības posmi un novērtēta konkrētu tiesību normu loma kādā no uzņēmuma saimnieciskās darbības procesiem;
2. Analizēti uzņēmuma darbības ierobežojošie aspekti, kurus likumdevējs ir noteicis kā konkrētu tiesību normu vai obligāti veicamu procedūru veidā, savukārt nākamajos periodos tie atzīti par kļūdainiem vai uzlabojamiem.

Lai veiktu grāmatvedības normatīvā regulējuma lomas novērtēšanu uzņēmumā, tiek veikti secīgi informācijas analīzes etapi:

1. Pirms analīzes uzsākšanas tika izpētītas dažādu uzņēmējdarbības formu un jomu īpatnības. Izvērtējot gan funkciju daudzumu, gan aktīvu nomenklatūru, par visplašāk aptverto jomu autore atzīst ražošanas jomu, kura tika izvēlēta pētījumam. Pakalpojumu joma netika izvēlēta, jo tā neietver ražošanas procesam raksturīgo materiālu kustību dažādās tā gatavības stadijās, līdz ar to tā neietver būtiskas ar materiālu pārvietošanu, uzglabāšanu un saglabāšanu saistītas funkcijas.
2. Pēc pētāmā objekta izvēles, tiek identificēti ražošanas uzņēmuma saimnieciskās darbības ciklā esošie posmi un noteikti katrā no posmiem veicamie uzdevumi.
3. Lai uzskatāmi strukturētu analīzi un iegūtos rezultātus, katram uzņēmuma darbības posmam tiek sastādīta tabula, kurā ietverta šāda informācija: uzņēmuma saimnieciskās darbības cikla posma elementi; katram no elementiem ir noteikti tajā veicamie uzdevumi, kuru sekmīgu izpildi nodrošina vai traucē kāda no grāmatvedības normatīvajā regulējumā ietvertajām normām; identificēti konkrēti tiesību akti, kā arī detalizēti norādīta atsauce uz konkrētu normu kopumu vai pantu, kas jāņem vērā uzdevuma veikšanai.
4. Novērtējuma analītiskajā daļā tiek paskaidrota katra tabulā uzrādītā normatīva loma katrā no uzņēmuma darbības posmiem, atsevišķos gadījumos analizēta atšķirība starp ietekmi īstermiņā un ilgtermiņā, jo tās var atšķirties.
5. Gadījumos, kad kāds elements kādā no posmiem atkārtojas, ir norādīta atsauce uz cita posma raksturojumu, lai gūtu pilnīgu un skaidru priekšstatu par saimnieciskās darbības cikla posmu saistību un īpatnībām praksē.

Noslēdzot grāmatvedības normatīvā regulējuma novērtējumu pilnam uzņēmuma saimnieciskās darbības ciklam, tiek identificēti divi uzņēmumā radīti objekti, ar kuriem tas var dot atbildes reakciju atpakaļ uzņēmējdarbības vidē.

Ierobežojošo aspektu analīzei par pamatu ir izvēlēti LR Ekonomikas ministrijas sagatavoto "Uzņēmējdarbības vides pilnveidošanas pasākumu plānu" konkrētam periodam un plānu izpildes atskaišu grāmatvedības un nodokļu sadaļa. Šādus dokumentus Ministrija sagatavo kopš 1999.gada,

analīzē tiek izmantoti Plāni no 2010.gada līdz 2019.gadam (ietver līdz 2022.gadam). Uzņēmējdarbības vides pilnveidošanas pasākumu plāni tika izvēlēti analīzei balstoties uz sekojošiem apsvērumiem:

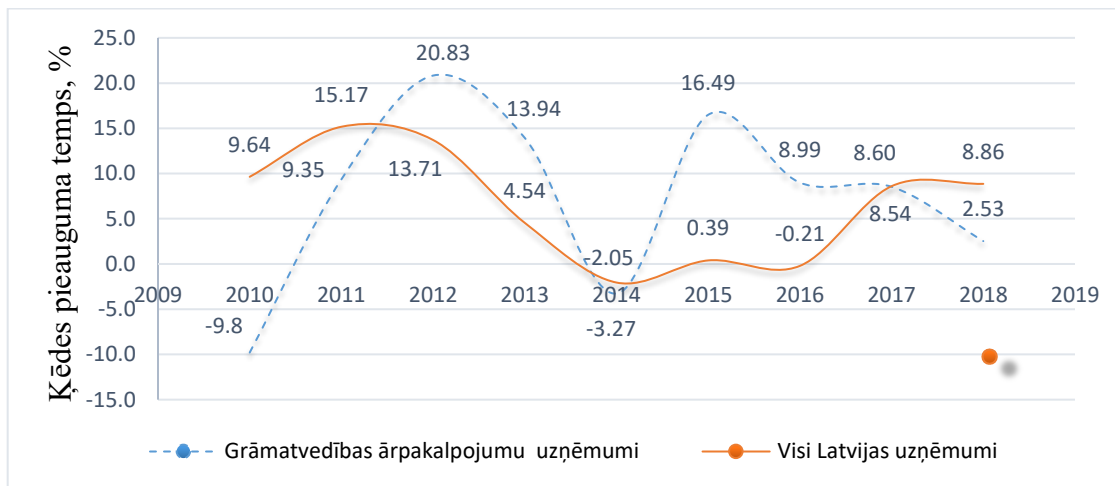
1. Uzņēmējdarbības vides pētīšanas kontekstā tie satur būtisku informāciju par uzņēmējdarbības vides stāvokli un tā izmaiņām dinamikā;
2. Plāni satur *Doing Business* starptautisko pētījumu salīdzinošo informāciju un ir iesējams novērtēt nacionālo veikumu uzņēmējdarbības vides uzlabošanās jomā. Balstoties uz reitingu, var sekot līdzi arī starptautiskajā vidē notiekošo uzņēmējdarbības vides izmaiņu intensitātei;
3. Plāni tiek sagatavoti jau 20 gadus un vēl joprojām tajos ir jaunas iniciatīvas, lai sakārtotu uzņēmējdarbības vidi, t.sk. grāmatvedības normatīvo regulējumu.
4. Plānos un atskaitēs likumdevējs atzīst pieļautās kļūdas un daļa no tām tiek veiksmīgi labotas, taču daļa no iniciatīvām nekad tā arī nav izpildītas, kā arī daļa tiek atliktas no perioda uz periodu parādot izpildvaras nespēju novērst normatīvajā regulējumā ietvertos uzņēmējdarbības ierobežojošos aspektus.
5. Dokumenti tiek sagatavoti tiesību aktu formātā, tie ir LR MK rīkojumi, kas pēc to juridiskās formas un būtības būtu pildāmi pēc reglamenta, taču analizējot to saturu, redzams, ka praksē tā nenotiek, jo Plānos normatīvā regulējuma uzlabošanas priekšlikumi atkārtojas no perioda uz periodu, kā arī ir gadījumi, kad tie izzuduši vispār, jo atzīti par neizpildāmiem. Minētais rada jautājumu par politikas plānošanas dokumentu būtību un izpildvaras spēju pildīt rīkojumus.

Plānos ietverto ierobežojošo aspektu analīze tiek veikta strukturējot visus tajos ietvertos jautājumus pa tēmām, veidojot piecus tematiskus pieturas punktus. Katrā no punktiem ir ietverta normatīvu izmaiņu analīze, vērtēta to lietderība uzņēmējdarbības vides uzlabošanas kontekstā. Katrā no analizētajiem punktiem noslēgumā autore dod priekšlikumu likumdevējam konkrēta normatīvā akta izmaiņām ar mērķi uzlabot uzņēmējdarbības vidi.

2.2. Uzņēmējdarbības vides novērtēšana izmantojot grāmatvedība sistēmas elementus

2.2.1. Uzņēmējdarbības vides novērtēšana izmantojot grāmatvedības ārpakalpojuma indikatorus

Balstoties uz augstāk identificēto LKP “Grāmatvedības likuma” 2021.gada aktuālo jautājumu par grāmatvežu kvalifikācijas problēmas risināšanu un vienlaikus izvirzot par prioritāru ārpakalpojuma jomas sakārtošanu, analīzei tiek izmantoti dati par grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēju uzņēmumu skaitu, to apgrozījuma izmaiņām dinamikā un sakarībām ar visu Latvijas uzņēmumu skaitu un to apgrozījumu dinamiku. Analīzei atlasīti dati, kas ietilpst amatu grupā pēc NACE 2.0. koda M6920 “Uzskaites, grāmatvedības, audita un revīzijas pakalpojumi; konsultēšana nodokļu jautājumos”, kas samazināti par revīzijas uzņēmumu skaitu un revīzijas uzņēmumu apgrozījumu. Detalizēti aprēķini pievienoti 6.pielikumā.



2.1.attēls. Grāmatvedības ārpakalpojuma uzņēmumu un visu Latvijas uzņēmumu apgrozījuma ķēdes pieauguma temps, procentos

(Avots: autores veidots balstoties uz CSP, Lursoft IT SIA datiem, skatīts 06.07.2020.)

Periodos, kad uzņēmumu skaitam vai apgrozījumam pieaugot, pieaug arī grāmatvedības ārpakalpojumu uzņēmumu skaits vai apgrozījums, vai arī ārpakalpojumu uzņēmumu apgrozījums pieauguma temps ir straujāks nekā visu uzņēmumu apgrozījuma pieauguma temps, var secināt, ka uzņēmumi grāmatvedības darba veikšanu arvien vairāk uztic ārpakalpojuma grāmatvežiem. Šeit gan jāņem vērā Latvijas tirgus īpatnība, ka ārpakalpojumu vairāk izvēlas mazi uzņēmumi, taču situācija praksē nav viennozīmīga, jo arvien vairāk arī lieli uzņēmumi daļu no grāmatvedības darba, piemēram, algu aprēķinu, nodod ārpakalpojuma pārziņā dažādu apsvērumu, t.sk., iekšējās konfidencialitātes dēļ.

Grāmatveža algošanai vai ārpakalpojuma izvēlei pastāv vairāki kritēriji, pēc kuriem uzņēmums vadās (tie detalizēti analizēti 3.1.nodaļā), taču būtiskākie no tiem ir tirgus ekonomikas stabilās vērtības – kvalitāte un cena. Statistikas datu analīze laika periodā no 2010.gada līdz 2018.gadam liecina par to, ka ārpakalpojumu popularitāte pieaug, ir atsevišķi punkti, kuros ir vērojama pretēja tendence, taču kopumā tikai pēdējie trīs periodi uzrāda kritumu, lai gan uzsākot 2021.gadā ārpakalpojuma sniedzēju licencēšanu, situācija, iespējams, varētu mainīties un uzticība ārpakalpojumu sniedzējiem varētu strauji palielināties.

Apgrozījums ir uzņēmuma darbības apjoma raksturojošs rādītājs, savukārt novērtējot grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēju uzņēmumu apgrozījuma izmaiņas dinamikā un salīdzinot tās ar kopējo uzņēmumu apgrozījuma pieauguma tempu dinamikā, var secināt, ka pieauguma tempi divos gados no deviņiem ir līdzīgi, tajos būtu iespējams novērot sakarības, taču pārējos septiņos periodos pieauguma tempa rādītāji ir atšķirīgi. Lai noskaidrotu, vai starp rādītājiem pastāv statistiski nozīmīgas sakarības, tiek veikta faktoru analīze, aprēķināti korelācijas koeficienti starp visiem pētāmajiem lielumiem, veidojot korelāciju matricu.

Lai apstiprinātu tēzi, ka uzņēmumi izvēlas arvien vairāk izmantot grāmatvedības ārpakalpojumu, t.i., uzticas to kvalitātei un to cenu vērtē kā atbilstošu, tiek pētītas gan apgrozījumu sakarības, gan apgrozījuma pieauguma sakarības.

2.1.tabula

Grāmatvedības ārpakalpojumu uzņēmumu un visu Latvijas uzņēmumu kvantitatīvi pētāmo lielumu faktoru analīzes korelāciju matrica ar p vērtībām

<i>Pētāmais lielums</i>	Grāmatv. uzņ. sk.	Grāmatv. uzņ. sk. pieaug. temps	Grāmatv. uzņ. apgr.	Grāmatv. uzņ. apgr. pieaug. temps	Uzņēmumu skaits	Uzņ. sk. pieaug. temps	Uzņēmumu apgrozījums	Uzņ. apgr. pieaug. temps
Grāmatv. uzņ. sk.	***	-0.737	0.931	0.339	0.965	0.020	0.890	-0.593
Grāmatv. uzņ. sk. pieaug. temps	0.023	***	-0.815	0.252	-0.797	0.586	-0.652	0.564
Grāmatv. uzņ. apgr.	<0.001	0.007	***	0.206	0.961	-0.192	0.905	-0.383
Grāmatv. uzņ. apgr. pieaug. temps	0.372	0.513	0.594	***	0.198	0.504	0.327	0.132
Uzņēmumu skaits	<0.001	0.010	<0.001	0.609	***	-0.039	0.826	-0.586
Uzņ. sk. pieaug. temps	0.959	0.097	0.621	0.166	0.921	***	-0.084	-0.109
Uzņēmumu apgrozījums	0.001	0.057	0.001	0.390	0.006	0.830	***	-0.265
Uzņ. apgr. pieaug. temps	0.093	0.114	0.309	0.736	0.097	0.781	0.490	***

(Avots: autore veidota tabula balstoties uz CSP, Lursoft IT SIA datiem, skatīts 06.07.2020.)

* tabulas augšējā diagonālā daļa satur korelācijas vērtības

*tabulas apakšējā diagonālā daļa satur korespondējošās p vērtības

*saskaņā ar statistikas teoriju, tiek pieņemts, ka sakarības ir statistiski nozīmīgas, ja $p < 0.05$

Grāmatvedības uzņēmumu apgrozījuma izmaiņas absolūtos skaitļos salīdzinot ar visu uzņēmumu apgrozījumu izmaiņām uzrāda korelāciju 0.905 ($p=0.001$), apgrozījumu sakarības ir vērtējamas kā ciešas, taču apgrozījuma pieauguma tempu sakarība ir 0.132 ($p=0.736$), tātad pieaugumu tempu sakarības nepastāv. 2.1. attēlā ir attēlotas pieauguma tempu sakarības dinamikā, kas, pēc autores domām, ir visprecīzākais abu lielumu ciešumu raksturojošais rādītājs. No abu rādītāju analīzes var secināt, ka pētāmie rādītāji ir saistīti viens ar otru, taču nav pamata izdarīt secinājumu par to, ka pieaugot uzņēmumu apgrozījumam, lineāri pieaug arī pieprasījums pēc grāmatvedības ārpakalpojuma. Izpētot korelāciju matricu var secināt, ka pieaugot uzņēmuma apgrozījumam, tas neveicina grāmatvedības ārpakalpojuma izmantošanu, minētais apgalvojums ir spēkā pie nosacījuma, ka apgrozījuma pieaugumu veido uzņēmējdarbības vidē esošie uzņēmumi, bet nepieaug uzņēmumu skaits.

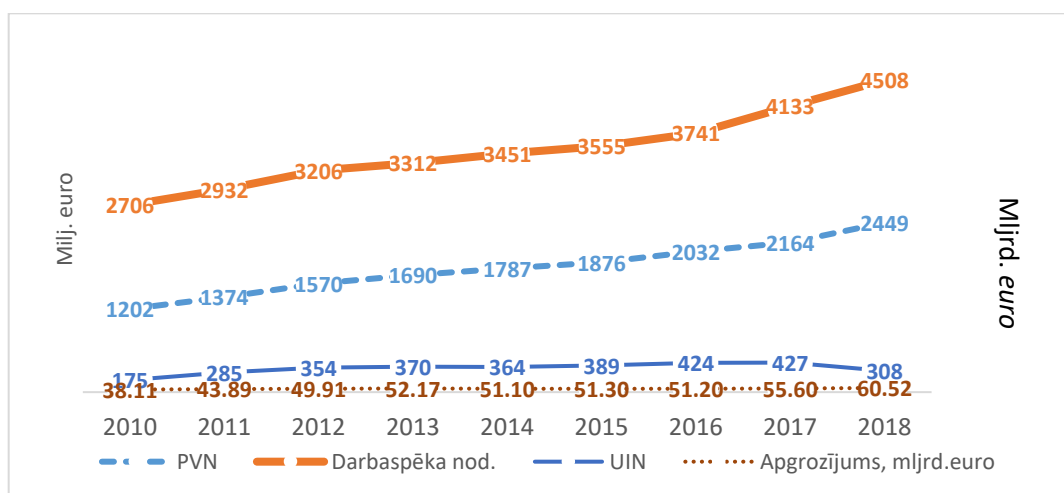
Balstoties uz augstāk izdarītajiem secinājumiem un ņemot vērā Latvijas īpatnību, ka grāmatvedības ārpakalpojumu izvēlas mazi uzņēmumi, tālāk tiek pētīta sakarība starp uzņēmumu skaita pieaugumu un grāmatvedības ārpakalpojuma uzņēmumu apgrozījumu (pētījumā netiek izmantota abu pētāmo grupu uzņēmumu skaita dinamika, jo pieaugot uzņēmuma skaitam, ārpakalpojumu tas var izvēlēties saņemt no esoša ārpakalpojuma uzņēmuma, kas sevi tirgū jau ir pierādījis). Minēto pētāmo lielumu absolūto vērtību korelācija ir 0.961 ($p < 0.001$), tātad sakarības ir ciešas. Vienlaikus pētot arī

uzņēmumu skaita ķēdes pieguma tempu un grāmatvedības ārpakalpojuma uzņēmumu apgrozījuma ķēdes pieauguma tempu, korelācija ir 0.504 ($p=0.166$), tātad sakarības ir vidējas, taču vēlamā p vērtība sakarību apstiprināšanai ir $p<0.05$. Minētais ļauj apstiprināt apgalvojumu, ka Latvijā pieaug tendence izmantot grāmatvedības ārpakalpojumu taču pagaidām izvēle tiek izdarīta kūtri.

2.2.2. Nodokļu regulējuma kvantitatīvo rādītāju un uzņēmumu apgrozījuma sakarību novērtējums

Darba un nodokļu tiesību aktu grupā kvantitatīvajai analīzei tika identificēti tādi ar grāmatveža ikdienas darbu saistīti nodokļi kā:

1. PVN - apgrozījumu raksturojošs nodoklis;
2. IIN, VSAOI, solidaritātes nodoklis – tiek apkopoti vienā grupā pēc vienotas pazīmes - darbaspēka nodokļi;
3. UIN - uzņēmējdarbības finansiālā rezultāta raksturojošs nodoklis, dati kalpo minētajam mērķim līdz 2018.gada 1.janvārim, kad stājās spēkā jaunā UIN aprēķināšanas kārtība.



2.2.attēls. Nodokļu ieņēmumu salīdzinājums ar kopējo uzņēmumu apgrozījumu dinamikā no 2010.gada līdz 2018.gadam

(Avots: autores veidots balstoties uz CSP datiem, skatīts 03.07.2020.)

Lai izpētītu, vai nodokļu ieņēmumu tendencēm ir tieša sakarība ar uzņēmējdarbības vides aktivitātēm un stāvokli, analīzei atlasīto trīs nodokļu grupu ieņēmumu izmaiņas dinamikā tiek pētītas salīdzinājumā ar kopējiem uzņēmumu apgrozījuma rādītājiem.

Nodokļu ieņēmumos pētāmajā periodā līdz 2017.gadam ir noticis vienmērīgs pieaugums un tas turpinās arī 2018.gadā visiem nodokļiem, izņemot UIN, jo stājoties spēkā jaunajam regulējumam, ka UIN nav jāmaksā par reinvestētās peļņas daļu, uzņēmumiem tas ir devis finansiālu atbalstu neiekasētā UIN nepilnu 120 tūkstošu *euro* apmērā (7.pielikums, 1.tabula). Prognozējamās sekas minētajām

izmaiņām UIN dinamikā ir - iespējams investīciju palielinājums uzņēmumu pamatlīdzekļos, līdz ar to arī būtu sagaidāms straujāks apgrozījuma pieauguma temps tuvākajos pārskata periodos.

Lai izskaidrotu visu pētāmo rādītāju izmaiņu sakarību ciešumu, tiek veikta faktoru analīze sastādot korelācijas matricu, tā strukturēta 2.2. tabulā.

2.2.tabula

Nodokļu ieņēmumu un uzņēmumu apgrozījuma sakarību ciešumu korelāciju matrica ar p vērtībām

<i>Pētāmais lielums</i>	PVN	Darbspēka nodokļi	UIN	Uzņēmumu apgrozījums
PVN	***	0.993	0.607	0.938
Darbspēka nodokļi	<0.001	***	0.552	0.931
UIN	0.083	0.124	***	0.663
Uzņēmumu apgrozījums	<0.001	<0.001	0.051	***

(Avots: autore veidota balstoties uz CSP datiem, skatīts 03.07.2020.)

* tabulas augšējā diagonālā daļa satur korelācijas vērtības

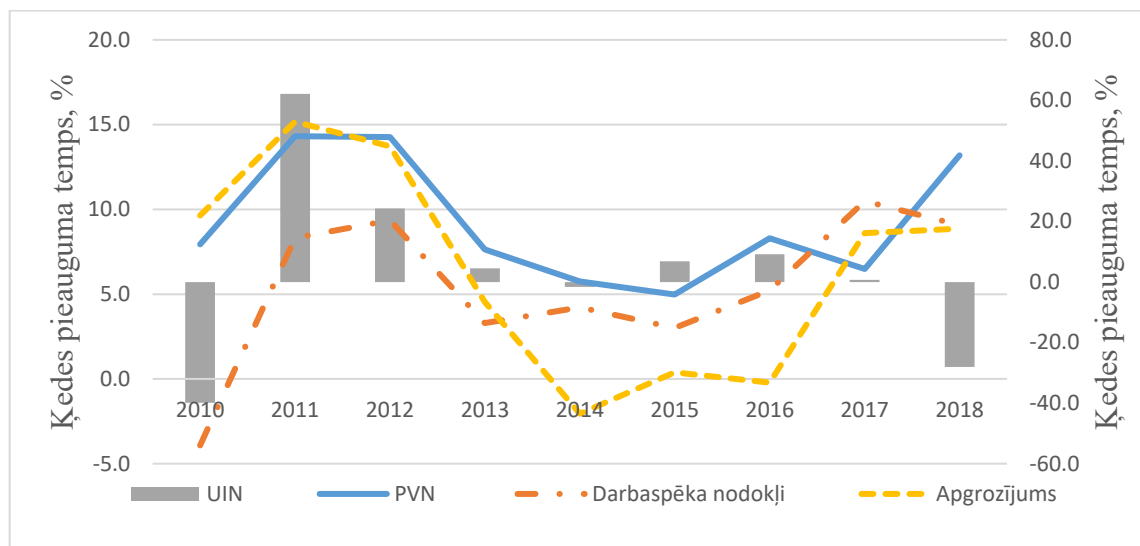
*tabulas apakšējā diagonālā daļa satur korespondējošās p vērtības

*saskaņā ar statistikas teoriju, tiek pieņemts, ka sakarības ir statistiski nozīmīgas, ja $p < 0.05$

Nodokļiem, kas ir tieši saistīti ar uzņēmuma apgrozījumu, t.i., PVN (korelācija 0.938 un $p < 0.001$) un darbspēka nodokļiem (korelācija 0.931 un $p < 0.001$), matrica uzrāda faktoru ciešas sakarības, taču UIN neveido ciešas sakarības ne ar vienu no pētāmajiem lielumiem. Analizējot korelāciju matricu autore secina, ka apgrozījuma pieaugumam, lai gan teorētiski vajadzētu veicināt arī peļņas pieaugumu, kas parādās attiecīgi UIN pieaugumā, praksē sakarības veido vidēji ciešu, t.i. korelācija 0.663 un $p = 0.051$.

Piemēram, 2014.gadā, kad PVN un darbspēka nodokļu ieņēmumi turpina pieaugt, UIN ieņēmumos vērojams kritums par aptuveni 6 miljoniem *euro* (2.2.attēls). Līdzīgi kritums ir novērojams 2014.gada apgrozījuma rādītājos, turpinoties darbspēka nodokļu un PVN pieaugumam. Lai gan saskaņā ar faktoru analīzes rezultātiem PVN un darbspēka nodokļi veido ciešas sakarības ar apgrozījuma rādītājiem, atsevišķos periodos sakarības absolūtajos rādītājos nav izteiktas vai rādītāji ir ar pretēju tendenci.

Izpētot ķēdes pieaugumu tempus (2.3.attēls), nodokļu ieņēmumu dinamikas sakarības var noteikt precīzāk nekā pētot absolūtos skaitļus. Pieauguma tempu dinamika rāda, ka jau 2012.gadā samazinoties apgrozījuma pieauguma tempam, darbspēka nodokļu pieauguma līkne saglabā kāpumu, tiesa gan PVN pieauguma temps tik strauju kāpumu nesaglabā, bet saglabā tempu nemainīgu. Un lai gan absolūtos skaitļos 2013.gads rāda pozitīvu tendenci, t.i. visu iekasēto nodokļu apjoms pieaug, taču visi pieauguma temps skaidri iezīmē strauju lejupslīdi.

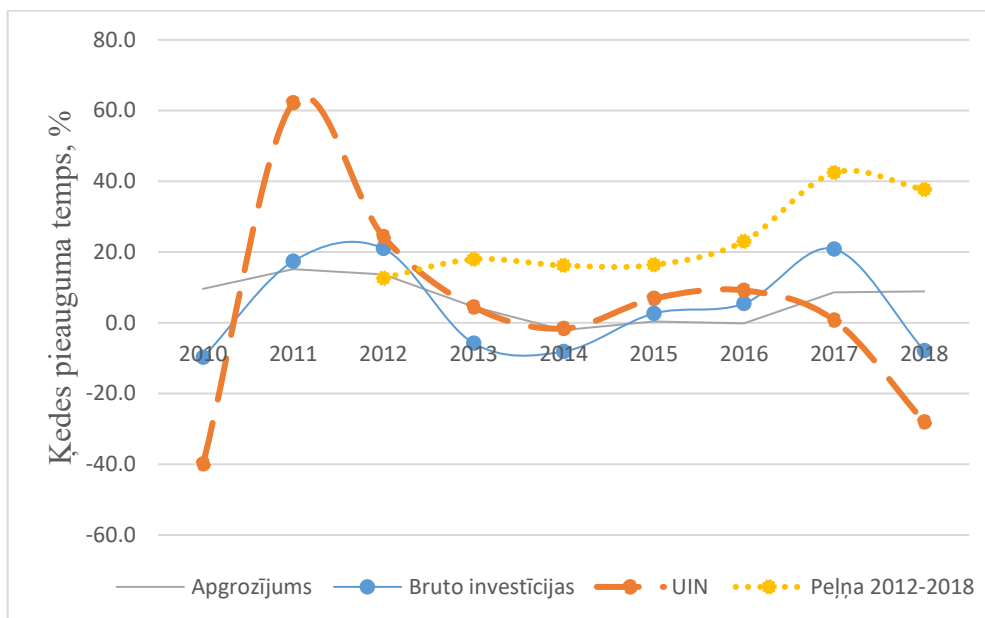


2.3.attēls. Latvijas uzņēmumu apdrozījuma un nodokļu ieņēmumu ķēdes pieauguma tempi dinamikā no 2010.gada līdz 2018.gadam

(Avots: autores veidots balstoties uz CSP datiem, skatīts 03.07.2020.)

Tirgū zināmā mērā neraksturīga situācija parādās 2014.gadā, kad apdrozījuma pieauguma tempi joprojām turpina strauji kristies, sasniedzot negatīvu vērtību (7.pielikums, 1.tabula), nedaudz paņemot sev līdz arī PVN tendenci, taču darbaspēka nodokļu ieņēmumu pieauguma tempi atkal pieaug. Šāda situācija tirgū var rasties brīdī, kad uzņēmēji neskatoties uz strauji krītošajiem apdrozījuma rādītājiem un, iespējams, zaudētiem iekšējiem vai ārējiem tirgiem, ir spiesti paaugstināt atalgojumu speciālistiem (ja tas bija ticis samazināts), kuri veido uzņēmuma profesionālo pamatu, taču nevēlas samierināties ar samazinātu atalgojumu un uzsāk migrāciju darba tirgū, tādējādi radot apdraudējumu uzņēmuma stabilitātei. 2015.gada un 2016.gada pieauguma tempi attēlo tirgus mēģinājumus atgūt stabilitāti, kuru 2017.gadā zināmā mērā var uzskatīt par atgūtu. Pēdējo divu gadu PVN līknes straujās un ar apdrozījuma tendencēm nesaistītās izmaiņas autore skaidro ar PVN reversajā kārtībā apliekamo objektu bāzes paplašināšanu, kā rezultātā var rasties situācija, ka uzreiz pēc pārmaiņām pirmajos pārskata periodos no valsts kases atmaksājamā PVN summa pieaug, taču, kā rāda līkne, tālākajos pārskata periodos tā strauji atgūst nokavēto un pat apsteidz kritumā zaudēto apjomu.

Iekasētā UIN pieauguma tempu dinamika būtiski atšķiras no pārējo rādītāju dinamikas, tādēļ tā attēlota atšķirīgi un tās mērvienības atliktas 2.3.attēla labajā pusē. UIN dinamikā visvairāk disonē pirmais un pēdējais pārskata periods, kad 2010.gadā bija vēl jūtama iepriekšējās 2007.-2009.gada ekonomiskās krīzes sekas, savukārt 2018.gadā jau stājas spēkā jaunā UIN kārtība, izslēdzot no apliekamās bāzes reinvestētās peļņas daļu. Līdz ar to UIN pēc 2018.gada 1.janvāra daļēji zaudē savu statistisko nozīmīgumu izvēlēto faktoru analīzē, taču aktuāls paliek jautājums, vai šajā periodā investīcijas tika veiktas lielākā apjomā.



2.4.attēls. Latvijas uzņēmumu aproziājuma, bruto investīciju un UIN ķēdes pieaugumu tempu dinamika no 2010.gada līdz 2018.gadam (peļņas dinamika 2012.gads līdz 2018.gads)

(Avots: autore veidots balstoties uz CSP datiem, skatīts 06.07.2020.)

Izpētot bruto investīciju pieauguma tempus salīdzinājumā ar uzņēmumu aproziājuma, iekasētā UIN apjoma un peļņas pieauguma tempiem, iegūtie rezultāti liek secināt: pieņemums, ka UIN samazinājumu varētu kompensēt bruto ieguldījumu palielinājums, neapstiprinās un 2018.gadā bruto investīciju apjoms pat samazinās, sekojot UIN samazinājuma tempiem, lai gan aproziājuma rādītāji saglabā nemainīgu pieauguma tendenci. 2018.gada atturēšanos no investīciju veikšanas, iespējams, ir ietekmējis peļņas pieauguma tempa samazinājums, lai gan absolūtos skaitļos tā saglabā kāpumu 1136 miljonu apmērā (7.pielikums, 2.tabula).

Peļņas rādītāji attēlā iekļauti tikai no 2012.gada, jo iepriekšējos periodos izteikti iezīmējas iepriekšējās krīzes (2007-2009) sekas, kas neļauj kvalitatīvi salīdzināt datus, jo vēl 2011.gads uzrāda dramatisku peļņas pieauguma tempa samazinājumu, t.i. -19645 procenti, 2010.gada un 2009.gada peļņas absolūtie rādītāji bija kritiski zemi salīdzinot ar pārējiem datiem visā pētāmajā periodā.

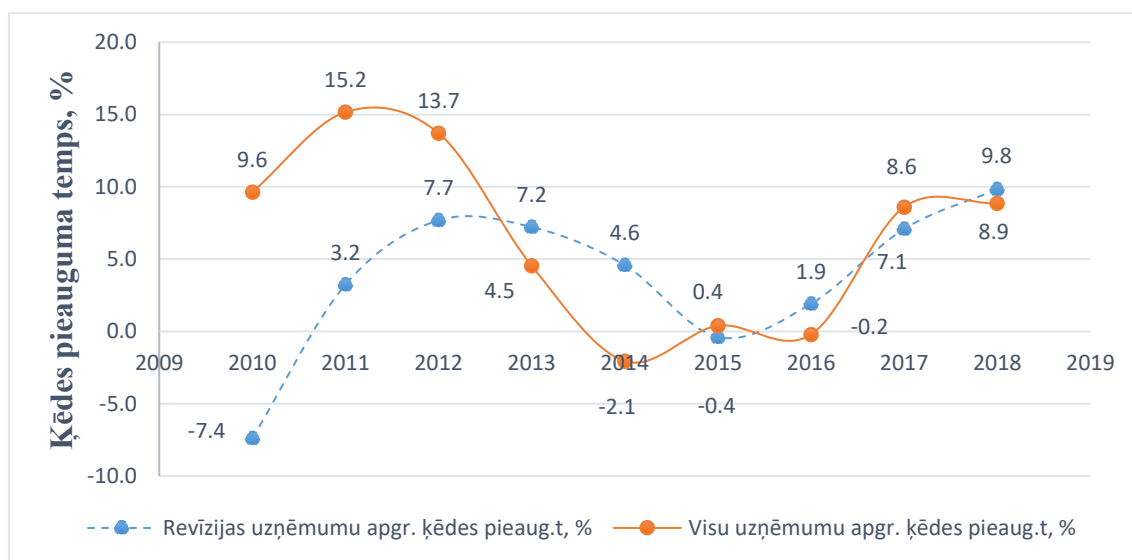
Apkopojot nodokļu ieņēmumu un uzņēmumu aproziājuma sakarības, autore secina, ka darbaspēka nodokļu dinamika ir salīdzinoši neelastīga, jo uzņēmējdarbības vidē notiekošās straujās izmaiņas, kas ietekmē aproziājumu, ne vienmēr spēj tikpat dinamiski izdarīt izmaiņas darbaspēka izmaksās un līdz ar to iekasēto nodokļu apjomā. Lai saglabātu kvalitatīvu darbaspēku, situācijā, kad aproziājums krītas, uzņēmēji nevar proporcionāli samazināt darbaspēka izmaksas, tas praksē biežāk notiek uz neiegūtās peļņas rēķina. Savukārt attiecībā uz UIN regulējuma 2018.gada izmaiņām, uzņēmējdarbībā iesaistītās personas sākotnēji ir reaģējušas piesardzīgi un primāri ir īstenota īstermiņa stratēģija atgūstot pēc krīzes gados zaudēto peļņas daļu, taču nesteidzot to reinvestēt. Īstermiņā sagaidāmais rezultāts no uzņēmējiem

peļņas reinvestēšanā īstenojas kūtri, ko apstiprina bruto investīciju apjoma kritums 2018.gadā. Par ilgtermiņa UIN regulējuma izmaiņu ietekmi secinājumus varētu izdarīt noslēdzoties 2022.gadam.

2.2.3. Informācijas atklāšanas kvalitātes mērītāju empīriskā analīze

Informācijas atklāšanas prasību noteicošo normatīvu grupā kā centrālais uzņēmumu sniegtās informācijas kvantitātes un kvalitātes noteicošais normatīvais akts tika identificēts LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”. Likuma galaprodukta jeb uzņēmuma gada pārskatā sniegtās informācijas patiesumu un datu atbilstību, kā arī gada pārskatā ietvertās informācijas kvantitatīvo un kvalitatīvo satura atbilstību Likumam apliecina zvērināts revidents. Jāņem gan vērā, ka maziem uzņēmumiem (Likuma izpratnē: bilance < 400 000euro, neto apgr. < 800 000euro, darbinieki < 25) zvērināta revidenta pārbaudi Likums nenosaka kā obligātu, taču praksē arī mazāki uzņēmumi nereti pieaicina revidentu, lai radītu pārliecību gan kapitāla turētājiem, gan ārējiem informācijas lietotājiem par uzņēmuma finanšu datu pilnīgumu.

Analīzes mērķis ir izpētīt revidentu darba apjoma sakarības ar Latvijas uzņēmējdarbības vidē esošajiem uzņēmumiem. Datu analīzei tiek izvēlēti tādi kvantitatīvie rādītāji kā zvērinātu revidentu komercsabiedrību skaits, to apgrozījuma sakarības ar Latvijas uzņēmumu apgrozījumu dinamikā. Lai noskaidrotu, vai Latvijā pieaug zvērinātu revidentu piesaiste ar mērķi iegūt atzinumu par gada pārskatu, tiek pētīti revidentu uzņēmumu apgrozījuma dati dinamikā no 2010.gada līdz 2018.gadam un to sakarība ar Latvijas uzņēmumu apgrozījuma rādītājiem.



2.5.attēls. Revidentu uzņēmumu apgrozījuma un visu Latvijas uzņēmumu apgrozījuma ķēdes pieauguma tempi dinamikā no 2010.gada līdz 2018.gadam

(Avots: autores veidots balstoties uz Lursoft IT, SIA datiem, 8.pielikums)

Revidentu uzņēmumu apgrozījuma ķēdes pieauguma dinamika, salīdzinot ar visu Latvijas uzņēmumu apgrozījuma dinamiku, ir lēzenāka, kas ļauj secināt, ka revidentu uzņēmējdarbības dinamika tikai daļēji ir saistīta ar straujākiem pagriezieniem Latvijas uzņēmējdarbības vidē. Ņemot vērā to, ka zvērināta revidenta obligāta gada pārskata pārbaude ir tikai pārsniedzot divus no LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 92.panta 2.daļas 2.apakšpunktā noteiktajiem uzņēmuma lieluma rādītājiem un vienlaikus analizējot revidentu uzņēmumu apgrozījuma lēzeno dinamiku, autore secina, ka straujākās pārmaiņas uzņēmējdarbības vidē ienes mazo uzņēmumu aktivitātes. Pēc autores domām, revīzijas uzņēmumu apgrozījuma līkne, balstoties uz Likuma obligāto raksturu par revīzijas veikšanas sliekšni, raksturo Latvijas vidējo un lielo uzņēmumu kopējo stabilitāti.

Izpētot detalizēti straujākā krituma, t.i., 2015.gada revidentu uzņēmumu apgrozījuma datus salīdzinājumā ar 2012.gadu, kad apgrozījuma pieauguma temps bija gandrīz 20 reizes lielāks (8.pielikums), 41 uzņēmumam no 105 ir vērojams apgrozījuma samazinājums (9.pielikums), līdz ar to autore secina, ka revidentu apgrozījuma samazinājumu nevar skaidrot ar kāda viena vai vairāku lielu uzņēmumu darbības sašaurināšanos, bet gan ar kopējām tirgus svārstībām, kas ir ietekmējis gandrīz pusi no revidentu uzņēmumiem un, iespējams, arī gandrīz pusi no revidējamiem uzņēmumiem.

Autore pozitīvi vērtē pēdējo gadu salīdzinoši straujo revidentu uzņēmumu apgrozījuma pieauguma tempu kāpumu, jo tas ir skaidrs indikators, ka situācija Latvijas uzņēmējdarbības vidē uzlabojas lielāku uzņēmumu kategorijā pastāvot vienam vai diviem pozitīviem faktoriem:

1. Palielinās to uzņēmumu skaits, kuriem saskaņā ar Likumu nepieciešams veikt revīziju vai vienlaikus arī to uzņēmumu skaits, kas brīvprātīgi izvēlas prezentēt savu izvēli par gada pārskatā ietverto datu pilnīguma apstiprināšanu. Pie tam, pētāmajā periodā vairākkārt ir palielināti kritēriji, kuriem izpildoties, uzņēmumam jāpieaicina zvērināts revidents gada pārskata pārbaudes veikšanai. Pirmo reizi kritēriji tika palielināti 2007.gadā un jau no 2014.gada 1.janvāra, kad notika pāreja uz *euro*, likuma vēsturiskajā redakcijā atkārtoti ir palielināti kritēriji, kurus sasniedzot revīziju nepieciešams veikt obligāti. 2016.gada 1.janvārī, kad spēkā stājās jaunais, šobrīd aktuālais “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, tas paredz ierobežoto pārbaudi (bez pirmdokumentu klātienas apskates) veikt atbilstoši iepriekš pastāvējušajiem kritērijiem, taču pilnai revīzijas pārbaudei kritēriji ir palielināti divas reizes. Pamatojoties uz laika gaitā izmainītajiem kritērijiem, to uzņēmumu skaits, kuriem revīzija būtu veicama obligāti, varētu samazināties.
2. Palielinās to uzņēmumu apgrozījums, kas jau saņem revīzijas pakalpojumus, jo praksē revīzijas cena ir atkarīga no uzņēmuma apgrozījuma.

Lai pārliccinātos par revīzijas uzņēmumu un visu Latvijas uzņēmumu uzņēmējdarbības gaitas sakarībām, 2.3.tabulā tiek sastādīta korelācijas matrica.

**Revidentu uzņēmumu un visu Latvijas uzņēmumu kvantitatīvi pētāmo lielumu faktoru analīzes
korelāciju matrica ar p vērtībām**

<i>Pētāmais lielums</i>	Revīzijas uzņēmumu skaits	Revīzijas uzņēmumu apgrozījums	Revīzijas uzņ. apgr. pieaug. temps	Uzņēmumu skaits	Uzņēmumu apgrozījums	Uzņ. apgr. pieaug. temps
Revīzijas uzņēmumu skaits	***	0.969	0.551	0.946	0.909	-0.489
Revīzijas uzņēmumu apgrozījums	<0.001	***	0.611	0.892	0.941	-0.366
Revīzijas uzņ. apgr. pieaug. temps	0.124	0.081	***	0.399	0.812	0.131
Uzņēmumu skaits	<0.001	0.001	0.288	***	0.826	-0.586
Uzņēmumu apgrozījums	0.001	<0.001	0.008	0.006	***	-0.265
Uzņ. apgr. pieaug. temps	0.182	0.332	0.738	0.097	0.490	***

(Avots: autore veidota tabula balstoties uz CSP, Lursoft IT, SIA datiem, skatīts 06.07.2020.)

* tabulas augšējā diagonālā daļa satur korelācijas vērtības

*tabulas apakšējā diagonālā daļa satur korespondējošās p vērtības

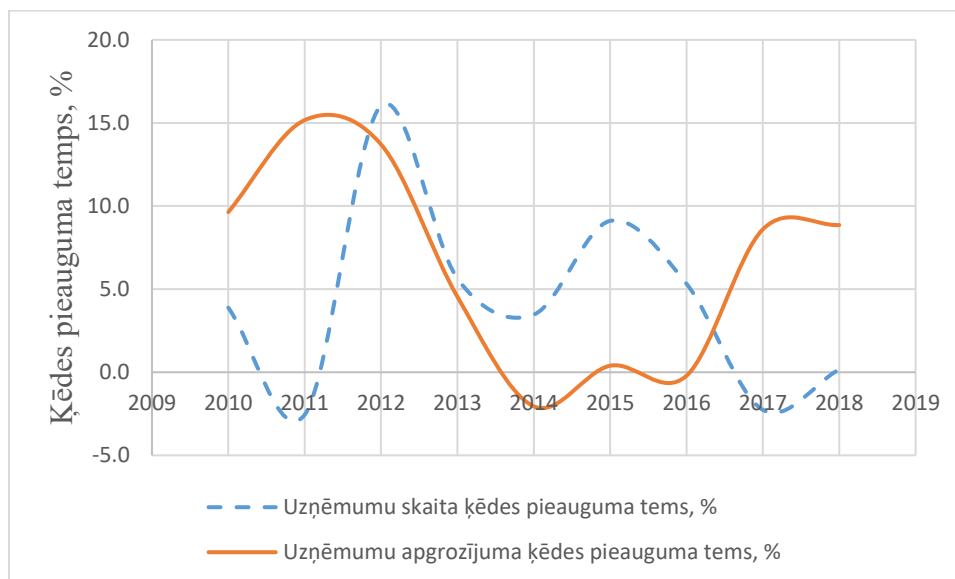
*saskaņā ar statistikas teoriju, tiek pieņemts, ka sakarības ir statistiski nozīmīgas, ja $p < 0.05$

Lai gan 2.5.attēlā nav vērojama lineāra abu pētāmo uzņēmumu grupu apgrozījumu pieauguma tempu sakarība, korelācija starp revidentu uzņēmumu un visu Latvijas uzņēmumu apgrozījumu absolūtajām vērtībām ir 0.941 un $p < 0.001$, tātad absolūto rādītāju sakarības ir ciešas. Vienlaikus pētot apgrozījuma tempu izmaiņu sakarību ciešumu, var secināt, ka sakarības starp apgrozījuma pieauguma tempiem nepastāv, korelācija ir 0.131 un $p = 0.738$. Minēto apstiprina 2.5.attēlā novērojamais pieauguma tempu nevienmērīgums, kas attiecīgi ir ietekmējis sakarību ciešuma rādītāju korelācijas koeficientus. Tā kā apgrozījuma pieauguma tempi neveido sakarības, tas vienlaikus liek izdarīt secinājumu par uzņēmējdarbības vides struktūru, ka tajā ir nozīmīga mazo uzņēmumu masa, kas attiecīgi rada visā kopējā uzņēmumu apgrozījuma apjomā izmaiņas, taču šīs izmaiņas nekādā mērā neiesaista revīzijas uzņēmumus.

Balstoties uz grāmatvedības sistēmas izpētītajām rādītāju ciešuma sakarībām un analīzi, autore secina, ka Latvijas uzņēmējdarbības vidi veido lielākoties mazi uzņēmumi, jo, izmainoties grāmatvedības ārpakalpojumu uzņēmumu apgrozījumam, tas, saskaņā ar korelācijas matricu (2.1.tabula), notiek līdzīgā tempā (korelācija 0.961, $p < 0.001$) kā notiek uzņēmuma skaita izmaiņas absolūtos skaitļos.

Lai izdarītu secinājumus par uzņēmējdarbības vies struktūru, tiek pētīta Latvijas uzņēmumu skaita un apgrozījuma ķēdes pieaugumu tempu sakarība. Dati apkopoti 2.6.attēlā.

Lai apstiprinātu pieņēmumu, ka Latvijas uzņēmējdarbības vidi veido pamatā mazi uzņēmumi, tad uzņēmuma skaita pieauguma tempam būtu jāapsteidz apgrozījuma pieauguma temps, taču lai apstiprinātu pretējo, apgrozījuma pieauguma tempam būtu jāapsteidz uzņēmumu skaita pieauguma tempu.



2.6.attēls. Latvijas uzņēmumu skaita un apgrozījuma ķēdes pieauguma tempi laika periodā no 2010.gada līdz 2018.gadam, procentos

(Avots: autores veidots balstoties uz CSP datiem)

Laika periodā no 2011.gada līdz 2016.gadam abu pieauguma tempu tendences ir līdzīgas, tas ļauj secināt, ka, mainoties uzņēmumu apgrozījuma rādītājiem, mainās arī uzņēmumu skaits un šāda situācija ir raksturīga uzņēmējdarbības vidē, kur dominē mazi uzņēmumi. 2.6.attēla diagrammas abos galos, t.i. 2010.gads līdz 2011.gads un 2016.gads līdz 2018.gads parādās pretēja tendence, ka, neskatoties uz uzņēmuma skaita pieauguma tempa samazinājumu, kopējais uzņēmumu apgrozījums turpina pieaugt, kas ļauj izdarīt secinājumu, ka šajos laika periodos veidojas vidēji un lieli uzņēmumi, izstumjot no tirgus mazos uzņēmumus. Pētot 2.1.tabulas korelācijas matricu, uzņēmumu skaita un to apgrozījuma absolūto vērtību korelācija ir 0.826, $p=0.006$, tātad sakarības ir ciešas, savukārt, to ķēdes pieauguma tempu korelācija ir -0.109, $p=0.781$, tātad pieauguma tempos sakarība nepastāv, un tas ļauj secināt, ka Latvijas uzņēmējdarbības vidi pamatā veido mazi uzņēmumi ar atsevišķām epizodēm, kad konkurences vai kādu ārēju apstākļu rezultātā tie tiek izstumti no tirgus.

Noslēdzot grāmatvedības sistēmas elementu raksturojošo kvantitatīvo rādītāju analīzi ar visu Latvijas uzņēmumu skaita un apgrozījuma rādītājiem, autore secina, ka uzņēmējdarbības vides dalībnieku veidošanās un attīstība dažādos periodos ir atšķirīga. Iztēlot uzņēmumu skaita un to apgrozījuma dinamiku, kā arī pievienojot rezumējumu par grāmatvedības ārpakalpojumu uzņēmumu apgrozījuma sakarību ciešumu ar uzņēmumu skaita izmaiņām (korelācija 0.961), kā arī iegūtajiem rezultātiem pievienojot zvērinātu revidentu apgrozījuma pieauguma tempu dinamikas un uzņēmumu skaita un apgrozījuma dinamikas rādītājus, autore gūst apstiprinājumu, ka pamata struktūra Latvijas uzņēmējdarbības vidē veidojas no maziem uzņēmumiem un vienlaikus uzņēmējdarbības vides struktūrā iezīmējot vidējo un lielo uzņēmumu stabilitāti. Atsevišķos periodos, kad uzņēmējdarbības vide tiek

ietekmēta vai nu mērķtiecīgi (2007.gads), vai kādu ārēju apstākļu (2014.gads) dēļ, cieš arī lielo uzņēmumu apgrozījums, kas liek secināt, ka Latvijas uzņēmējdarbības vide ir viegli ievainojamam.

Rezumējot 2.2.nodaļā ar kvantitatīvajām analīzes metodēm iegūtos rezultātus un apkopojot to novērtējumu un secinājumus par uzņēmējdarbības vides īpatnībām, kas ir izskaidrojamas ar grāmatvedības sistēmas elementu raksturojošajiem rādītājiem, autore, izmantojot minētos rādītājus, veido daudzfaktoru regresijas vienādojumu. Vienādojuma kvantitatīvais rezultāts izskaidro Latvijas uzņēmējdarbības vidē esošo uzņēmumu skaitu, kur par mainīgajiem lielumiem tiek izmantoti tādi grāmatvedības sistēmas elementu raksturojošie rādītāji, kā grāmatvedības ārpakalpojumu uzņēmumu apgrozījuma un revīzijas uzņēmumu apgrozījuma dati.

Izmantojot grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēju un revīzijas uzņēmumu apgrozījuma datus dinamikā no 2010.gada līdz 2018.gadam, autore pētījumu virza uz praktisku novitāti un izveido regresijas vienādojumu, kurā tiek realizēts alternatīvs pielietojums grāmatvedības sistēmas elementu kvantitatīvo rādītāju izmantošanai uzņēmējdarbības vides pētīšanā:

$$Z=60633.33 + 0.5195X - 0.7094Y \quad (1)$$

Kur:

Z – visu Latvijas uzņēmumu skaits,

X – grāmatvedības ārpakalpojumu uzņēmumu apgrozījums, tūkst.,

Y – revīzijas uzņēmumu apgrozījums, tūkst.

Regresijas vienādojuma aprēķinam standartkļūda jeb izskaidrotā variācija (*adjusted R-squared*) ir 0.9067, kas vērtējama kā statistiski augsti ticams rādītājs, jo maksimālā iespējamā vērtība ir 1, un p vērtība ir 0.0003424, arī šis rādītājs apstiprina statistiski augsti ticamu vērtību iegūtajiem regresijas vienādojuma koeficientiem, jo vēlamais līmenis ir $p < 0.05$. Detalizēts koeficientu aprēķins, kas veikts programmā R Project ietverts 10.pielikumā.

Iegūtais regresijas vienādojuma ļauj secināt, ka uzņēmējdarbības vides dalībnieku struktūru pamatā veido mazi uzņēmumi, jo koeficients pie mainīgā X ir pozitīvs skaitlis, kas palielina Z vērtību, taču koeficients pie Y, kas raksturo lielo uzņēmumu skaitu ir negatīvs skaitlis, tas samazina vienādojuma trešā locekļa vērtību, pie tam X vērtības absolūtos skaitļos pārsniedz Y vērtības (skat. 10.pielikumu).

Pamatojoties uz iegūto vienādojumu, kur koeficientu standartkļūda pierāda augsti ticamus rādītājus, aizstāvamā tēze: grāmatvedības sistēmas elementu informācija ir pielietojama uzņēmējdarbības vides pētīšanā, ir apstiprinājusies.

2.3. Grāmatvedības normatīvā regulējuma nozīmes novērtēšana uzņēmuma pilnā darbības ciklā

Veicot grāmatvedības normatīvā regulējuma nozīmes izvērtēšanu uzskaites un kontroles nodrošināšanā uzņēmuma pilnam darbības ciklam, autore analizē tiesību normu lietderību uzņēmuma saimnieciskās darbības procesā. Analīzei ir izvēlēts ražošanas uzņēmuma pilns darbības cikls, jo, pēc autores domām, tas ietver visvairāk procesus, kas noris uzņēmuma saimnieciskajā darbībā, kā arī veido plašāku nomenklatūru. Pakalpojumu joma netika izvēlēta, jo tā neietver ražošanas procesam raksturīgo materiālu kustību dažādās to gatavības stadijās, līdz ar to tā neietver būtiskus ar materiālu pārvietošanu, uzglabāšanu un saglabāšanu saistītas funkcijas, kā arī nav nepabeigtās ražošanas apstākļu, kuri ietver būtiskus kontroles aspektus.

Saskaņā ar izvirzīto tēzi: grāmatvedības normatīvais regulējums ir vērsts uz atbalsta veidošanu uzskaites un kontroles nodrošināšanai uzņēmuma pilna saimnieciskās darbības cikla īstenošanas procesā, autores mērķis ir noskaidrot, kādu ietekmi uz saimnieciskajiem procesiem rada likumdevēja radītās tiesību normas, vai tās stimulē vai ierobežo uzņēmumā notiekošos procesus. Uzņēmuma darbības cikla pētīšanai tiek izmantoti uzņēmuma darbības seši posmi: uzņēmuma vīzijas radīšana un mērķu uzstādīšana, plānošana, resursu piesaiste, ražošana, realizācija un kontrole.

Lai uzskatāmi strukturētu analīzi un iegūtos rezultātus, katram uzņēmuma darbības posmam tiek sastādīta tabula, kurā ietverta sekojoša informācija:

1. Uzņēmuma saimnieciskās darbības cikla posma elementu nosaukums un atsevišķos gadījumos, kur tas nepieciešams, tā detalizētāks sadalījums;
2. Katram no elementiem ir noteikti tajā veicamie uzdevumi, kuriem tiek pētīta grāmatvedības normatīvajā regulējumā ietvertu normu lietderība;
3. Identificēti konkrēti tiesību akti, kā arī norādīta atsauce uz konkrētu normu kopumu vai pantu, kas ietekmē veicamos uzdevumus.

Ietekmes novērtējuma analītiskajā daļā tiek paskaidrota katra tabulā uzrādītā normatīva nozīme kādā no uzņēmuma darbības procesiem. Paralēli tiek vērtēts, vai uzņēmums varētu veiksmīgi pastāvēt, ja nebūtu normatīvā regulējuma, kas paredz strukturēt dokumentu plūsmu, liek periodiski pārskatīt paveikto, aprēķināt saimnieciskās darbības rezultātu un izvērtēt sākotnējās uzņēmējdarbības mērķu sasniegšanas pakāpi.

Nemot vērā to, ka 2019.gadā ir uzsākta jauna likumprojekta “Grāmatvedības likums” izstrāde un 2021.gada 4.februārī likumprojekts Saeimā ir apstiprināts 1.lasījumā (LR Saeima, Nr.795/Lp13, 2021), tad pamatojoties uz minētajām aktualitātēm regulējumā, autore grāmatvedības normatīvā regulējuma nozīmes novērtēšanā uzņēmuma pilnā darbības ciklā analizē LKP “Grāmatvedības likumu”.

1.posms. Uzņēmuma vīzija un mērķi

Posms, kas faktiski atrodas pirms uzņēmuma dibināšanas vai sakrīt ar uzņēmuma dibināšanas brīdi ir uzņēmuma vīzijas radīšana un mērķu izvirzīšana. Jau dibinot uzņēmumu un plānojot saimniecisko darbību, uzņēmējam būtu vērtīgi ielūkoties, ko no viņa sagaida likumdevējs. Iepazīstoties ar LKP “Grāmatvedības likumu”, uzņēmējam ir skaidrs, ka jau uzsākot uzņēmuma darbību būs jāveic ieguldīto līdzekļu inventarizācija, lai sagatavotu sākuma bilanci, kā arī noslēdzoties katram pārskata gadam, būs jāstāda gada pārskats.

2.4.tabula

Posma - uzņēmuma vīzija un mērķi - apkopojums

Posma elementi	Veicamais uzdevums	Normatīvais akts, kas jāņem vērā uzdevuma veikšanā
Uzņēmuma vīzijas radīšana	Radīt uzņēmuma vīziju un atvasināt no tās mērķus un sasniedzamos rezultātus	*LR GP&KGPL, 55.pants. *MK not. Nr. 17. PVN likuma normu
Uzņēmuma mērķu klasifikācija	Sastādīt izvēlēto mērķu sasniegšanas ilgtermiņa stratēģiju, kas ir pamatota ar īstermiņa plāniem ar paredzamiem termiņiem un uzdevumiem	piemērošanas kārtība un atsevišķas prasības PVN maksāšanai un administrēšanai, 112.pants, noteikumu 2.pielikums.

(Avots: autores veidota tabula)

LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 55.pants paredz uzņēmumam sastādīt vadības ziņojumu, kuram jāiekļauj informācija par sabiedrības attīstību, darbības finansiālajiem rezultātiem un finansiālo stāvokli, kā arī informāciju par būtiskiem riskiem un neskaidriem apstākļiem, ar kuriem sabiedrība saskaras (LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, 2016, 55.p). Minētā Likuma norma motivē uzņēmumam no jauna pārdomāt un pārskatīt paveikto un radīt jaunus īstermiņa un ilgtermiņa plānus. Beidzoties katram kalendārajam gadam vai taksācijas periodam, ja tas atšķiras no kalendārā gada, šo analīzes posmu uzņēmums atkārtoti, jo to prasa Likums un analīzes rezultātā uzņēmuma vadītājs var nonākt pie vērtīgiem secinājumiem, kuriem neatliek laika ikdienā. Minētais dokuments liek veidot atskaites punktus un liek pārdomāt, kāpēc uzņēmums tika dibināts un vai tas seko savai vīzijai, liek izvērtēt, vai nepieciešams izdarīt pagriezienu uzņēmuma attīstībā.

MK noteikumu Nr.17 „Pievienotās vērtības nodokļa likuma normu piemērošanas kārtība un atsevišķas prasības pievienotās vērtības nodokļa maksāšanai un administrēšanai” 112.pantā minētais 2.pielikums uzņēmējam jāizpilda, lai reģistrētos pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā. Pielikumā ietvertajā iesnieguma formā nepieciešams norādīt uzņēmuma darbības veidus, jāsniedz informācija, ja darbības veikšanai nepieciešamas speciālas atļaujas, tāpat uzņēmējam jāuzskaita īpašumā esošo un nomāto pamatlīdzekļu sastāvs, kuri tiks izmantoti īstenojot saimniecisko darbību (MK noteikumi Nr.17, 2013, 112.p. 2.pielikums). Vairākas no iesniegumā minētajām informācijas uzrādīšanas prasībām liek uzņēmuma vadībai pārdomāt savus uzņēmējdarbības plānus, savukārt veicot plānu analīzi vadība saskaras ar paredzamo situāciju izpēti un šajā brīdī ir iespēja identificēt riskus.

2.posms. Plānošana

Pēc uzņēmuma kopējo mērķu izstrādes, uzņēmumā sākas plānošanas posms, kad jāsāk izstrādāt saimnieciskās darbības ilgtermiņa un īstermiņa plāni konkrētu uzdevumu veikšanai. Veicamie plānošanas uzdevumi un tiem saistošas tiesību normas apkopotas 2.5. tabulā.

2.5.tabula

Posma - plānošana - apkopojums

Posma elements	Veicamais uzdevums	Normatīvais akts, kas jāņem vērā uzdevuma veikšanā
Pētniecība, inovāciju attīstības	Veikt izpēti uzņēmumam stratēģiski nozīmīgos jautājumos, piem., izmantojamo tehnoloģiju iespējas. Plānot uzņēmuma ilgtermiņa attīstību.	Nav identificēti tiesību akti.
Kapitāla resursu plānošana	Noteikt nepieciešamos kapitāla resursus izvēlētajā mērķa sasniegšanai. Pamatlīdzekļu apjoms – ilgtermiņa mērķiem; apgrozāmo līdzekļu apjoms – saimnieciskā cikla nodrošināšanai.	*LR GP&KGPL 14., 52.pants PL; 24.-25.pants krājumi. *MK GP&KGPL piemērošanas not. Nr.775, 38. – 43. pants, 63. – 105.pants (PL); 206.-225.pants (krājumi).
Darbspēka resursu plānošana	Ilgtermiņa plānu ietvaros noteikt administratīvo darbinieku apjomu, amatus, nodarbinātības politiku; vidējā termiņā un īstermiņā – ražošanas darbspēka apjomu.	*LR Darba likums 73.-74.pants. *LR GP&KGPL, 2. un 3.pielikuma darbspēka izmaksu posteņi.
Finanšu plānošana	Sastādīt finanšu resursu izlietojuma plānu; Aprēķināt nepieciešamo līdzekļu apjomu, gan pašu līdzekļu apjomu, gan papildus finanšu līdzekļu piesaisti. Atvērt norēķinu kontu.	*LR Komerclikums, 147.pants. *LKP Grāmatvedības likums, 7.pants * LR GP&KGPL, 32., 45.-48.pants, 4.un 5.pielikums. *MK noteikumi Nr.775 GP&KGPL piemērošanas not., 146. – 155. pants.
Sortimenta plānošana	Izpētīt realizācijas tirgu un pieprasījumu pa ģeogrāfiskajiem tirgiem un slēgt līgumus ar pircējiem un starpniekiem.	*LR Komerclikums, 147.pants. * LKP Grāmatvedības likums, 6.panta 2.daļa; 16.pants. * LR GP&KGPL, 54.; 55.pants.
Datu aizsardzība	Izstrādāt dokumentāciju un datu apstrādē iesaistītajiem darbiniekiem rīcības algoritmus, lai nodrošināt obligātās procedūras datu aizsardzībā.	*ES regula Nr.2016/679 “Par fizisku personu aizsardzību attiecībā uz personas datu apstrādi un šādu datu brīvu apriti” viss tiesību akts.
Uzskaites stūrakmeņu veidošana	Noteikt vienotu uzskaites mēru, īpaši aktuāli tas ir starptautiskos tirgos esošiem uzņēmumiem. Plānot dokumentu plūsmas uzņēmumā. Izstrādāt uzņēmuma grāmatvedības organizācijas dokumentus.	* LKP Grāmatvedības likums, 6.panta 2.d.; 7., 9., 27.,31., 34., 35., pants. * LR GP&KGPL, 4., 52.pants. *MK noteikumi nr. 585 “Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju” 41. – 43.pants.

(Avots: autores veidota tabula)

Plānošanas posmā autore identificē septiņus elementus, tālāk tiek analizēti katrā no elementiem veicamo uzdevumu nodrošināšanā būtiskākie grāmatvedības normatīvie akti. Elementam “Pētniecība, inovāciju attīstība” netiek identificētas tiesību normas, kas būtu jāņem vērā tam noteikto uzdevumu veikšanā.

Kapitāla resursu plānošana

Kapitālie resursi uzņēmuma saimnieciskās darbības nodrošināšanai pēc to izmantošanas mērķa tiek dalīti divās daļās – pirmajā daļā ietilpst ilgtermiņa ieguldījumi, kurus paredzēts izmantot citu aktīvu ražošanā vai administratīviem mērķiem un pie tam ilgāk par vienu gadu un otrajā grupā ir apgrozāmo līdzekļu sastāvā esošie krājumi, t.sk., izejvielas, pamatmateriāli un palīgmateriāli, nepabeigtie ražojumi un gatavie izstrādājumi, kurus savukārt ir mērķis izlietot viena saimnieciskā cikla ietvaros.

Ilgtermiņa ieguldījumu sastāvā esošie pamatlīdzekļi starp visiem pārējiem ilgtermiņa ieguldījumiem ieņem nozīmīgāko lomu ražošanas procesa nodrošināšanā. Resursu plānošanas posmā uzņēmuma vadība var vadīties no normatīviem, kas paredz pamatlīdzekļu uzskaites specifikāciju un konkrētas uzrādīšanas prasības, jo tālākos uzņēmējdarbības posmos, lai pārvaldītu pamatlīdzekļu sastāvu, nepieciešamību pēc pamatlīdzekļu atjaunošanas un to tālāku plānošanu, būs nepieciešams veidot pārskatus saskaņā ar uzņēmuma vajadzībām, kā arī, lai izpildītu normatīvu prasības. LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 52.pantā 1.daļas 7.punktā noteikta ilgtermiņa posteņiem uzrādāmā informācija gada pārskata pielikumā, t.i. jāuzrāda ilgtermiņa aktīva vērtība pārskata gada sākumā un beigās, jāuzrāda visi vērtības palielinājumi, atsavināšana, jebkura pārvietošana pa posteņiem, pārvērtēšana, nolietojums, kā arī korekcijas, ja tādas bijušas (LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, 2016, 52.p.) un zinot šo likuma prasību uzņēmums var jau savlaicīgi veikt finanšu plānošanu attiecībā uz ilgtermiņa ieguldījumiem, t.sk., veikt pamatlīdzekļu nolietojuma aplēses, kas praksē nereti tiek piemirsts plānošanas gaitā. LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 14.panta 1.daļas 10.punkts precizē informāciju par ilgtermiņa ieguldījumu novērtēšanu uzsākot to lietošanu. Svarīgi ir pievērst uzmanību pašu veidotiem ilgtermiņa ieguldījumiem, jo nereti praksē uzņēmuma vadībai trūkst zināšanu, ka arī uz pamatlīdzekļa izveidošanu attiecināmie aizņēmuma procenti ir ietverami to pašizmaksā, kā arī netiešās izmaksas, ja vien šīs izmaksas ir attiecināmas uz to pašu laika posmu, kad radīts pamatlīdzeklis (LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, 2016,14.p.).

Tāpat uzņēmuma kapitāla resursu plānošanu ietekmē MK noteikumu Nr.775 „Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumu” 38. līdz 43. pants, kas paredz sagatavot aplēses pamatlīdzekļu nolietojuma summām, kā arī paredz aplēšu maiņu, ja ir mainījušies apstākļi, kas noteica iepriekšējās aplēsē ietverto informāciju (MK noteikumi Nr. 775, 2016, 38.-43.p.). Plānošanas laikā, gan uzsākot uzņēmējdarbību, gan arī starpperiodu plānošanā, praksē aplēstās summas mainās dažādu apsvērumu dēļ, piemēram, būtiski mainoties ekonomiskajai situācijai valstī, mainās tirgus cena pamatlīdzekļiem, kas var izmaina aplēstās pamatlīdzekļu nolietojuma summa.

Pirms pamatlīdzekļu iegādes, lai plānotu izmaksu attiecināmo daļu uz produkta pašizmaksu, kā arī ilgtermiņa ieguldījumu attiecību pret apgrozāmiem līdzekļiem, uzņēmuma vadībai būtu vērtīgi izpētīt MK noteikumu Nr.775 „Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumu” 63. līdz 105. pantu, šeit ir sniegta informācija par uzskaites īpatnībām ar pamatlīdzekļiem visā tā

lietošanas laikā sākot no pamatlīdzekļu atzīšanas nosacījumiem, pieņemšanu uzskaitē un līdz pat pamatlīdzekļa atsavināšanai (MK noteikumi Nr. 775, 2016, 63. – 105.p.).

Kapitālo resursu sastāvā esošie krājumi ir tā aktīvu grupa, kas piedalās saimnieciskā cikla nodrošināšanā. Krājumi ražošanas procesā izmaina savu taustāmo formu no izejvielas statusa līdz gatavajās produkcijas statusam, kuru saņems patērētājs. Plānojot krājumu apjomu un aprites ātrumu ir jāņem vērā ražošanas tehnoloģiju, t.i. pamatlīdzekļu jauda, kā arī pieprasījums pēc galaprodukta tirgū. Krājumus no pārējiem aktīviem atšķir jau pieminētā krājumu statusa maiņa, kas sevī ietver arī produkta struktūras izmaiņas, mērvienību izmaiņas un izskata izmaiņas. Nereti galaproduktā nevar identificēt sākotnējās izejvielas klātbūtni, lai gan fiziski tā pastāv.

Tā kā ražošanas process ir nepārtraukts process, bet pārskata gads ir nodalīts laika posms, kura sākumā un beigās tiek fiksēts kā līdzekļu, tā saistību stāvoklis, tad LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 24. pants un 25.pants ietver skaidrojošu informāciju par krājumu novērtēšanu gan sākotnējā, gan tālākos ražošanas posmos, lai varētu noteikt krājumu vērtību noteiktā bilances datumā. Balstoties uz Likumā minēto, uzņēmums var izvēlēties metodi, kuru pielietot, lai precīzi noteiktu krājumu vērtību uz noteiktu datumu. Likums piedāvā izmantot divas krājumu novērtēšanas metodes: pirmā un praksē biežāk izmantotā ir FIFO metode, kad krājumu izlietojuma un atlikumu vērtības noteikšana pamatojas uz pieņēmumu, ka krājumu vienības, kuras iegādātas vai saražotas pirmās, tiek izlietotas vai pārdotas pirmās, savukārt otrā, vidējo svērto cenu metode paredz krājumu izmaksas noteikt pamatojoties uz līdzīgu krājumu vienību vidējām svērtajām izmaksām perioda sākumā un perioda laikā iegādāto vai saražoto līdzīgu krājumu vienību izmaksām (LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, 2016, 24.-25.p.).

LR MK Nr. 775 “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumu” 206. pants – 225.pants nosaka krājumu sākotnējās vērtības noteikšanas principus, t.sk. pašizmaksas aprēķināšanas ierobežošanu, krājumu turpmāko novērtēšanu, kā arī krājumu vērtības samazinājuma norādīšanu pārskatā (MK noteikumi Nr. 775, 2016, 206. – 225.p.).

Izpētot minētās tiesību aktu normas plānošanas periodā, uzņēmuma vadība iegūst priekšstatu par krājumu kustības īpatnībām, par krājumu iespējamajām sagaidāmajām vērtību izmaiņām, kā arī par krājumu faktisko iespējamo mainību praktiskajās situācijās, t.sk. nelikvīdu krājumu rašanos iespējamību. Plānojot uzņēmējdarbību, praksē retāk tiek novērots, ka uzņēmuma vadība paredz iespējamus negatīvos scenārijus aktīvu likviditātes jautājumos, krājumu aprites procesos, taču Likuma normas liek plānošanas procesā apsvērt arī mazāk ienesīgos scenārijus un identificē problēmu zonas.

Darbaspēka resursu plānošana

Veicot darbaspēka plānošanu, uzņēmuma vadībai vispirms būtu jāiepazīstas ar LR “Darba likuma” normām, jo iepazīstoties ar šīm normām, uzņēmums jau laikus var veikt savai uzņēmuma darbībai svarīgu situācijas analīzi, un pieņemtie lēmumi būs vērtīgi uzņēmuma darbības plānošanā. LR “Darba

likums” paredz dažādas iespējas, kā nodarbināt darbiniekus, lai varētu tiem noteikt paveiktajam darba daudzumam atbilstošu darba samaksu. Darba devējs var izvēlēties, vai maksāt akordalgu, ja padarītā darba daudzumu var saskaitīt vai noteikt laika algu, ja darbā ir svarīga klātbūtne noteiktu laiku vai ja paveiktā darba daudzumu nav iespējams noteikt, vai paveiktā darba uzskaitē nav racionāla.

Praksē tieši LR “Darba likums” ir tas tiesību akts, kas rada visvairāk neskaidrību un pārpratumu tajos gadījumos, kad darba devējs nepārzina Likuma normas un neizvēlas savai uzņēmējdarbībai piemērotāko darbaspēka nodarbināšanas veidu un darba apmaksas sistēmu. Tāpat plānojot darbaspēka izmaksu nemainīgo daļu, jāņem vērā, ka darbinieks gadā strādā 11 mēnešus un 12. mēnesis (jauniešiem) jeb 4 nedēļas (visiem pārējiem, izņemot jauniešus) ir atvaļinājums, kad darbinieks darbu neveic, bet darba devējam darbaspēka izmaksas saglabājas. Kopumā LR “Darba likums” paredz 10 gadījumus, kad darba devējam ir pienākums izmaksāt darbiniekam vidējo izpeļņu par laiku, kad darbinieks neatrodas darbā un neveic darba pienākumus, t.i., ikgadējais atvaļinājums, obligātās veselības pārbaudes veikšanas dienas, asins nodošanas dienas, ierašanās tiesā patērētais laiks, laiks, kad darbinieks piedalās ārkārtas apstākļu seku novēršanā, profesionālajās apmācībās vaiursos pavadītais laiks, divas darba dienas sakarā ar darbinieka laulātā, vecāku, bērnu vai cita tuva ģimenes locekļa nāvi, līdz divām dienām sakarā ar pārcelšanos uz citu dzīvesvietu, līdz piecām dienām sakarā ar zemessargu kolektīvo apmācību, kā arī ja darbinieks neveic darbu svētku dienā, ja tā iekrīt darbinieka darba dienā (LR “Darba likums”, 2001, 73. un 74. p.). Izmaksu plānošanā ir jāparedz arī nepieciešamība apmaksāt darbiniekam darba nespējas laiku līdz 10 dienām, ja tāds ir, kā arī var būt kādi neparedzēti izdevumi, kurus varētu nākties darbiniekam kompensēt. Ņemot vērā augstākminēto, darba devējam jānosaka tāda darba samaksa, lai papildus tai varētu veikt arī kompensējoša rakstura izdevumus darbiniekam.

Paralēli LR “Darba likumam” uzņēmumam jāņem vērā LR MK noteikumi Nr. 656 “Noteikumi par minimālās mēneša darba algas apmēru normālā darba laika ietvaros un minimālās stundas tarifa likmes aprēķināšanu”, kas nosaka minimālo darba algas lielumu, kas darba devējam jānodrošina darbiniekam par veikto darbu, ja tas ir veikts normālā darba laika ietvaros paredzēto stundu skaitu mēnesī, kā arī minimālo stundas tarifa likmi, ja darbinieks veic darbu saskaņā ar stundu grafiku, kas neatbilst normālajam darba laikam. Plānojot detalizētāku ražošanas procesu, darba devējam jāņem vērā, ka saskaņā ar summētā darba laika uzskaites īpatnībām, kā arī organizējot darbu maiņās, virsstundu skaits ir limitēts un jāveido summēšanas periods, kurā stundu skaits nedrīkst pārsniegt Likumā noteikto.

Plānojot savu vai grāmatveža laiku, uzņēmuma vadībai jāņem vērā Likuma noteikumi attiecībā uz darba līguma rakstisko formu, jo tas prasa no uzņēmuma papildus laiku, kuru nepieciešams ieplānot, lai veiktu Likumā noteiktās darbības, t.sk. darba līguma rakstiskās formas nodrošināšanu, kā arī darba līguma parakstīšanu pirms darba attiecību uzsākšanas.

Plānojot darbaspēku, uzņēmuma vadībai jāņem vērā LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, kurā ir ietvertas prasības par darbaspēka izmaksu klasifikāciju. Detalizācija jāveic saskaņā ar Likuma 2.pielikumu, kas paredz atsevišķi uzrādīt atlīdzību par darbu, atsevišķi izdalīt valsts

sociālās apdrošināšanas iemaksas un atsevišķi pārējās sociālās izmaksas, vai saskaņā ar 3.pielikumu jāatšifrē atsevišķi pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas, pārdošanas izmaksas un administrācijas izmaksas, kur attiecīgi katrs postenis iekļauj arī darbaspēka izmaksu daļu (LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, 2016, 2. un 3.pielikums). Šāda prasība uzņēmumam rada vajadzību detalizēti pievērsties šim jautājumam un analizēt darbaspēka izmaksu sadalījumu pa izdevumu funkcijām jau plānošanas periodā.

Pēc autores domām, tas ir pozitīvi, ka likumdevējs liek uzņēmuma vadībai domāt par tādiem jautājumiem kā nodarbinātības politika, jo plānošanas darba rezultātā, jau pieņemot darbā darbiniekus, uzņēmums var piedāvāt konkrētus noteikumus un atbalstāmos pasākumus, kas rada skaidru darba vidi darbiniekiem un līdz ar to konkrēto uzņēmumu dara pievilcīgu darba ņēmējam.

Finanšu plānošana

Jau pirms uzņēmuma dibināšanas naudas plūsmu plānot liek LR “Komerclikuma” 147.panta prasība, kas nosaka klasiska uzņēmuma gadījumā uzņēmuma dibinātāju pienākumu atvērt bankā kontu (LR “Komerclikums”, 2002, 147.p.), savukārt atverot bankas kontu, banka pieprasa informāciju par plānoto naudas plūsmu un lielākajiem sadarbības partneriem. Tā rezultātā no vienas prasības izriet vairākas citas prasības, un uzņēmumam laikus jāplāno realizācijas tirgi un plānotās naudas plūsmas. Minētie plānošanas darbi nav jāveic, ja tiek dibināts uzņēmums, kura pamatkapitāls ir mazāks par 2800 *euro* un pagaidu konts nav jāatver. Taču neveicot plānošanas darbu, uzņēmējs neapzināti apiet svarīgu posmu, kas viņu var pasargāt no tālākām kļūdām.

Sākot finanšu resursu plānošanu, jāņem vērā LKP “Grāmatvedības likuma” 7.pants, kas nosaka, ka grāmatvedībā par vērtības mēru lieto *euro* (LKP “Grāmatvedības likums”, 7.p.). Veicot finanšu plānošanu, uzņēmums plāno finanšu resursu piesaisti, t.sk., sadarbību ar finansētājiem. Ja uzņēmums plāno sadarbību ar ārvalstu partneriem, kas izmanto atšķirīgu valūtu, tad atbilstoši uzņēmuma ārvalstu sadarbības partneru izmantotajai valūtai, uzņēmumam svarīgi ir aprēķināt iespējamo valūtas svārstību ietekmi un valūtas konvertācijas izmaksas. Valūtas svārstību izmaksas atsevišķos ekonomiskā cikla nestabilitātes posmos var būt būtisks izmaksu postenis, kas ietekmē produkcijas cenu, līdz ar to, ja uzņēmums veic finanšu plānošanu, tad šādu izmaksu varbūtību ir iespējams vieglāk identificēt, savukārt, ja plānošana netiek veikta, ikdienas ritmā atsevišķi naudas plūsmas elementi var palikt nepamanīti.

Plānojot finanšu plūsmas pa gadiem, uzņēmuma vadībai jāņem vērā, piemēram, pēc pārdošanas saistības jeb garantijas saistības, kā rezultātā būtu veidojami uzkrājumi. Tiesību aktos paredzētā uzkrājumu veidošanas nepieciešamība palīdz uzņēmumam plānot nākotnes finanšu plūsmu, piemēram, jau pieminētā garantijas laika uzkrājumu veidošana ļauj prognozēt iespējamās nepieciešamos finanšu līdzekļus turpmākiem periodiem. LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums” paskaidro uzkrājumu būtību, ka tie ir paredzēti, lai segtu saistības, kuru būtība ir skaidri noteikta un aplēstās summas bilances datumā ir skaidri paredzamas vai zināmas, kā arī kādi ierobežojumi pastāv veidojot

uzkrājumu posteni, piemēram, uzkrājumus nedrīkst izmantot aktīvu vērtības koriģēšanai (LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, 2016, 32.p.).

Uzkrājumu veidošanas nosacījumi ir aprakstīti arī MK noteikumu Nr.775 „Gada pārskatu likuma un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumu” 146. līdz 155. pantam, kur uzkrājumu veidošanas pirmais nosacījums ir, ka tos veido saistībā ar konkrētu pagātnes notikumu un ir zināms, ka uzņēmumam būs pienākums nākamajos pārskata gados izdarīt par labu citai personai zināmas darbības, kuru pamats ir tiesību akts, līgums vai prakses radīts pienākums un sagaidāms, ka minēto pienākumu izpildei būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde un sabiedrība spēj ticami novērtēt pienākumu izpildei nepieciešamo summu (MK noteikumi Nr. 775, 2016, 146. – 155.p.).

Par detalizētāku naudas plūsmas plānu uzņēmuma vadībai liek domāt LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 45.-48.pants, kas paredz naudas plūsmas pārskatu sagatavot saskaņā ar 2 veidu shēmām, kas attiecīgi ir ietvertas 4.un 5. Likuma pielikumā. Shēmas paredz visu naudas plūsmu dalīt 3 daļās – pamatdarbības naudas plūsma, ieguldīšanas darbības naudas plūsma un finansēšanas darbības naudas plūsma (LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, 2016, 45.-48.p., 4. un 5.pielik.). Abās shēmās atšķirīga ir tikai pamatdarbības naudas plūsmas shēma, kas sagatavota pēc pretējiem principiem, taču nodrošina vienu un to pašu rezultātu. Ja uzņēmums vēlas analizēt faktiski izejošās un ienākošās naudas plūsmas pa posteņiem, tam jāizvēlas sagatavot naudas plūsmu ar tiešo metodi, jo tā atspoguļo faktisko naudas kustību norēķinu kontos un kasēs. Likums gan nenosaka maziem uzņēmumiem obligāti sagatavot naudas plūsmu, taču plānojot finanšu līdzekļus, jebkuram uzņēmumam ir vērtīgi izanalizēt likuma doto naudas plūsmas shēmu un tādējādi, iespējams, uzskaitīt arī tādus izmaksu posteņus, kas līdz šim nav tikuši iekļauti aprēķinos uzņēmuma vadības zināšanu trūkuma dēļ.

Sortimenta plānošana

Sortimenta plānošanā pirmais darbs ir realizācijas tirgus izpēte. Šajā jomā tāpat kā finanšu plānošanas jautājumā jau pirms uzņēmuma dibināšanas zināmu motivāciju izdara LR “Komerclikuma” 147.panta prasība, kas nosaka uzņēmuma dibinātāju pienākumu atvērt bankā kontu. Iepriekš jau tika minēts, kādu ietekmi tas atstāj uz naudas plūsmu, bet prasība bankas veidlapā uzrādīt lielākos sadarbības partnerus liek plānot arī realizācijas jautājumus. Tā rezultātā no vienas prasības izriet cita prasība un uzņēmumam realizācijas plānošanas darbs ir jāveic savlaicīgi. Minētie plānošanas darbi nav jāveic, ja tiek dibināts uzņēmums, kura pamatkapitāls tiek veidots mazāks par 2800 *euro* un pagaidu konts nav jāatver. Taču, ja šis plānošanas posms netiek realizēts, tad uzņēmuma vadība vēlāk var nonākt situācijā, kas paredz izšķiršanos vai samazina realizācijas apjomus tikai tāpēc, ka laikus netika apzināti realizācijas tirgi un iespējas. Tāpat neveicot plānošanas darbu, ir lielāka varbūtība nonākt situācijā, kas pieprasa momentānu rīcību, kad nekavējoties jāpieņem kāds lēmums un tajā brīdī netiek pieļauta kavēšanās, taču kļūdīšanās var atstāt sekas uz uzņēmuma realizācijas apjomu.

LKP "Grāmatvedības likuma" 6.panta 2.daļa nosaka, ka grāmatvedību kārtoti tā, lai grāmatvedības jautājumos kompetenta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma saistībām, mantu un finansiālo stāvokli noteiktā datumā, saimnieciskās darbības rezultātiem un naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei (LKP "Grāmatvedības likums", 6.p., 2.d.). Minētā norma liek uzņēmumam uzskaitīt atsevišķas sortimenta veidojošas grupas atsevišķos grāmatvedības kontos, kā arī atsevišķos realizācijas tirgos gūtos ieņēmumus, lai kontrolējošo institūciju jautājumu gadījumā uzņēmums spētu sniegt pilnīgu informāciju par atsevišķu sortimenta grupu realizācijā gūtajiem ieņēmumiem un attiecīgi ar tiem saistītajām izmaksām. Detalizēta uzskaitē ir nepieciešama arī gadījumā, ja uzņēmums ražo, piemēram, ar dažādu pievienotās vērtības nodokli apliekamus produktus, jo pamata likme ir 21%, samazinātā likme ir 12% un 5%, kā arī ir gadījumi, kad pievienotās vērtības nodokli nepiemēro. Minētajā gadījumā saskaņā ar LR "Pievienotās vērtības nodokļa likumu" uzņēmumam jāiesniedz PVN deklarācija un tajā atsevišķi ir jānorāda darījumu apjoms par katru PVN likmes veidu, kā arī neapliekamo darījumu gadījumā ir ierobežojumi attiecībā uz priekšnodokļa atskaitīšanu. Detalizēta uzskaitē pa ģeogrāfiskajiem tirgiem jo īpaši ir nepieciešama tajos gadījumos, kad prece tiek izvesta no iekšzemes un attiecībā uz aplikšanu ar nodokļiem tiek piemērotas atšķirīgas nodokļu likmes. Piemēram, pievienotā vērtības nodokļa gadījumā, ja realizējot preci iekšzemē tiek piemērota 21% likme vai kāda no samazinātajām likmēm - 12% vai 5%, vai piemērota reversā nodokļu maksāšana vai darījums netiek aplikts ar pievienotās vērtības nodokli, tad izvedot preci uz Eiropas Savienības valstīm vai trešajām teritorijām, tiks piemērota cita aplikšanas kārtība.

Lai gan LR "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma" 54.pants nosaka, ka tikai lielām sabiedrībām finanšu pārskata pielikumā jāsniedz detalizētas ziņas uzrādot neto apgrozījumu sadalījumā pa saimnieciskās darbības veidiem atbilstoši NACE 2.redakcijā noteiktajai saimnieciskās darbības statistiskajai klasifikācijai un pa ģeogrāfiskajiem tirgiem (LR "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums", 2016, 54.p.), praksē šo informāciju nākas sniegt arī maziem uzņēmumiem, kas, piemēram, vēlas piesaistīt aizņemtu kapitālu. Jau pieminētā detalizētā grāmatvedības informācijas uzrādīšana ir nepieciešama, lai, atbilstoši finansētāju uzskatam sniegtu skaidru un patiesu priekšstatu par uzņēmuma saimniecisko darbību. Arī šeit minētā norma liek uzņēmuma vadībai būt akurātai pret produkcijas detalizētu grupēšanu grāmatvedības uzskaitē. Periodos, kad dibinātājiem pašiem rodas vēlme analizēt uzņēmuma attīstības iespējas, detalizētā uzskaitē noder, lai izanalizētu lietderību darboties katrā no tirgiem vai ražot kādu no sortimenta precēm.

Gan sortimenta klasifikācijai, gan pieprasījuma izpētei uzņēmumu zināmā mērā motivē LR „Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 55.pants, kas nosaka prasības vadības ziņojuma sagatavošanai. Vadības ziņojumā paredzēts uzrādīt informāciju par uzņēmuma attīstību, sabiedrības finansiālajiem rezultātiem un finansiālo stāvokli, kā arī informāciju par būtiskiem riskiem un neskaidriem apstākļiem, ar kuriem sabiedrība saskaras. Šo informāciju pamato ar vispusīgu un

visaptverošu sabiedrības attīstības, darbības finansiālo rezultātu un finansiālā stāvokļa analīzi atbilstoši attiecīgās sabiedrības darbības apjomam un sarežģītībai. Ciktāl tie ir būtiski, arī galvenos sabiedrību un attiecīgo nozari raksturojošos nefinanšu rādītājus (LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, 2016, 55.p.). Pēc autores domām, nefinanšu rādītāji ietver gan izmaiņas sortimentā, gan iespējamo ģeogrāfisko tirgu paplašināšanu vai sašaurināšanu, līdz ar to tās var būt gan apgrozījuma izmaiņas, gan arī pircēju loka ģeogrāfiskās izmaiņas. Tāpat tā ir informācija par uzņēmuma dalību kādā valsts atbalstāmā projektā vai citā finanšu piesaistes aktivitātē. Ik gadu sastādot gada pārskatu, uzņēmuma vadība pildot Likuma prasību un vienlaikus plānojot nefinanšu attīstību, faktiski pēta konkurenci savā tirgus segmentā, pārskata un papildina sortimentu, kas ir viens no iespējamajiem scenārijiem nākamā gada peļņas rādīju uzlabošanai.

Ikgadējā inventarizācija ir LKP “Grāmatvedības likuma” 16.panta prasība, ko nereti uzņēmēji vērtē kā papildus slogu jau tā piepildītajā gadu mijas laikā. Taču praksē ir novērots, ka veicot ikgadējo inventarizāciju un pārskatot krājumu sastāvu, uzņēmumiem rodas pārdomas un reizē jaunas idejas, kas liek atskatīties un pārskatīt krājumu likviditāti pa preču grupām, liek atteikties no kāda produkta ražošanas un tajā pat laikā rodas jaunas idejas, kā papildināt sortimentu un radīt produktus, kas būtu pievilcīgāki pircējam. Ņemot vērā, ka inventarizācijas sarakstos tiek norādīta preces vērtība, kas ļauj aplēst iesaldēto līdzekļu apjomus, tad šāda inventarizācija ir vērtīga, lai saprastu, vai nepieciešams apzināti veidot tik lielu noliktavas un varbūt ir iespējams mainīt preču aprites ātrumu.

Datu aizsardzība

Datu aizsardzība Latvijā ir kļuvusi aktuāla reizē ar 2018.gada 5.jūlijā spēkā stājušos LR “Fizisku personu datu apstrādes likumu”, kas nacionālā līmenī ir saistošs visiem Latvijas uzņēmumiem un fiziskām personām. Datu aizsardzības jomas ietvaru Latvijā nosaka Eiropas Savienības tiesību akts Eiropas Parlamenta un Padomes regula (ES) Nr.2016/679 “Par fizisku personu aizsardzību attiecībā uz personas datu apstrādi un šādu datu brīvu apriti”, kas apstiprināta 2016.gada 27.aprīlī. Regulas mērķis ir saskaņot fizisku personu pamattiesību un pamatbrīvību aizsardzību attiecībā uz apstrādes darbībām un nodrošināt personas datu brīvu apriti starp dalībvalstīm. Ar šo regulu paredzēts veicināt brīvības, drošības un tiesiskuma telpas un ekonomikas savienības izveidi, ekonomisko un sociālo progresu, iekšējā tirgus ekonomikas izaugsmi un konvergenci un fizisku personu labklājību. (Regula (ES) Nr. 2016/679, 2016) Datu aizsardzības jautājumi jau no Likuma spēkā stāšanās brīža praksē uzņēmumiem rada papildus izmaksas, jo nepieciešams izstrādāt datu aizsardzības politiku uzņēmumā, kā arī apmācīt par datu aizsardzību atbildīgo personu. Ikdienas situācijās esot gan juridiskas, gan fiziskas personas statusā, autore nebija sastapusies ar tik specifiskām uz Likumu balstītām iestāžu un citu uzņēmējdarbības vides subjektu prasībām datu aizsardzības jautājumos. Praksē nereti ir novērojamas situācijas, kad darbinieki paši uzsver datu aizsardzības jautājumus, savukārt tas liek secināt, ka iedzīvotājiem viņu personas datu neizpaušana ir būtisks jautājums. Uzņēmuma vadībai zinot šīs Likuma prasības un

iedzīvotāju pozitīvo novērtējumu ir iespēja veidot labo praksi un iegūt pozitīvu vērtējumu no darbiniekiem.

Uzskaites stūrakmeņu veidošana

Uzsākot uzņēmējdarbību, parasti uzņēmējam uzskaites plānošana nav būtiskākais jautājums, jo šis process neveido ieņēmumus, bet šķietami apgrūtina ideju realizēšanu, taču, uzskaites plānošanas jautājumi patiesībā sevī slēpj nozīmīgus aspektus, pie kuriem agri vai vēlu uzņēmuma vadībai nākas atgriezties. LKP "Grāmatvedības likuma" 31.pants nosaka, ka uzņēmuma vadītājam ir pienākums organizēt grāmatvedības kārtošanu, inventarizācijas veikšanu, grāmatvedības dokumentu saglabāšanu un attiecīgo pārskatu sagatavošanu uzņēmumā, savukārt 6.pants liek to darīt tā, lai grāmatvedības jautājumos kompetenta trešā persona spēj gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli noteiktā datumā (LKP "Grāmatvedības likums", 31.p. 1.d., 6.p.2.d.). Minētās prasības nodrošina, ka darījumu plūsma tiks kontrolēta vismaz likuma noteiktajā apmērā, lai gan uzņēmuma vadībai pašai jau sākotnēji būtu jābūt interesei strukturēt darījumu dokumentāciju tā, lai grāmatvedības uzskaitē veidotu pārskatāmu un detalizētu saimnieciskās darbības atspoguļojumu, kas vēlāk noderētu uzņēmuma darbības analīzei. Praksē minētā interese parādās vēlākos uzņēmuma attīstības posmos.

LKP "Grāmatvedības likuma" 7.pants nosaka, ka par vērtības mēru jālieto *euro*. Likuma 9.pants nosaka, ka grāmatvedības reģistri jākārtoti latviešu valodā un 27.pants paredz papīra attaisnojuma dokumentu glabāšanu Latvijas teritorijā (LKP "Grāmatvedības likums", 7., 9., 27.p.). Arī „Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 4.pantā ir noteikts, ka uzņēmums gada pārskatā par vērtības mēru lieto *euro* un gada pārskatu sagatavo latviešu valodā (LR likums "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums", 2016, 4.p.). Minētais obligātais nosacījums faktiski atbrīvo uzņēmuma vadību no svārstīšanās par fundamentālām uzskaites lietām. Īpaši aktuāli šie jautājumi ir uzņēmumiem, kas īsteno aktīvu sadarbību ar ārvalstu partneriem vai kas ir veidoti kā meitas uzņēmumi, vai pārstāvniecības ārvalstu uzņēmumiem.

MK Nr. 585 "Noteikumu par grāmatvedības kātošanu un organizāciju" 41.pants – 43.pants nosaka, kas ir jāietver obligāti un kas būtu ietverams pēc uzņēmuma vadības izvēles uzņēmuma grāmatvedības organizācijas dokumentos. Praksē minētie grāmatvedības organizācijas dokumenti nereti tiek uztverti kā formalitāte, taču uzņēmumam paplašinoties un darbinieku skaitam pieaugot, rodas nepieciešamība pēc dokumenta, kurā būtu ietverts detalizēts uzskaites procedūru apraksts, t.sk., aprakstīti principi, kā uzņēmumā notiek datu uzskaitē, lai uzņēmuma vadības un finanšu sektora darbinieki būtu informēti, kā uzņēmuma vadītājs paredzējis informācijas plūsmu; aprakstīta dokumentu plūsmu, ieņēmumu, izmaksu, līdzekļu un saistību uzskaitē kodu un simbolu lietojums; aprakstītas līdzekļu novērtēšanai izmantojamās metodes, inventarizācijas veikšanas kārtība (MK noteikumi Nr. 585, 2003, 41.-43.p.) un citi ikdienā aktuāli iekšējo procedūru jautājumi, kurus vadītājs uzskata par būtiskiem, lai tos aprakstītu grāmatvedības organizācijas dokumentos.

LR "Gada pārskatu un konsolidēto pārskatu likuma" 52.pants paredz gada pārskata pielikumā sniegt informāciju par pieņemto grāmatvedības politiku un tās atbilstību pieņēmumam, ka sabiedrība darbosies arī turpmāk, kā arī par jebkurām būtiskām izmaiņām pieņemtajā grāmatvedības politikā un šo izmaiņu ietekmi uz finanšu pārskatu (LR "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums", 2016, 52.p.). Zinot minēto likuma prasību, uzņēmuma vadībai jau laikus jānodrošina grāmatvedības politikas dokumentu izstrāde, kā rezultātā nākas domāt par jau pieminēto informācijas un dokumentu plūsmu, kas faktiski ikdienā ir nepieciešams, lai nodrošinātu nepārtrauktu uzņēmuma darbību.

Uzņēmuma grāmatvedības uzskaites pamatu veidošanā uzņēmuma vadībai ir jāņem vērā LKP "Grāmatvedības likuma" 34. un 35.pantā noteikto, kas paredz attiecīgas kvalifikācijas prasības fiziskai personai, kura kārtos uzņēmuma grāmatvedību, kā arī gadījumus, kad uzņēmums var grāmatvedību kārtot pats, tātad bez atbilstošas grāmatveža kvalifikācijas. Gadījumos, kad uzņēmums grāmatvedības kārtosšanu nodod grāmatvedībā kompetentas personas rīcībā, tam ir pienākums pārliecināties, vai persona, kura kārtos grāmatvedību atbilst Likumā noteiktajām kvalifikācijas prasībām. Gadījumos, kad uzņēmums izvēlas pieņemt darbā grāmatvedi, tam jāpārliecinās, ka attiecīgā fiziskā persona ir kompetenta persona grāmatvedības jautājumos, ko paliecina personas iegūtā izglītība vai iegūts zināšanu apliecināšs atbilstošs sertifikāts grāmatvedības jomā. Šobrīd gan Likums pieļauj par grāmatvedi strādāt arī tām fiziskām personām, kuras nav ieguvušas attiecīgu kvalifikāciju, bet tās savu kompetenci var apliecināt ar pieredzi (LKP "Grāmatvedības likums", 34., 35.p.). Autore negatīvi vērtē likumdevēja iniciatīvu saglabāt tiesības grāmatvedību kārtot fiziskai personai, kuras profesionālās zināšanas grāmatvedības jomā balstās tikai uz pieredzi, jo tieši minētajos gadījumos praksē rodas situācija, ka grāmatvedības kvalifikācija trūkst tiem grāmatvežiem, kuri ilgstoši strādā grāmatveža amatā un īsteno novecojušas prakses. Tāpat tieši pieminētajai grāmatvežu daļai praksē biežāk ir identificētas grūtības ar VID EDS lietošanas apguvi, pārskatu eksportu e-vidē un efektīvu EDS izmantošanu, kas attiecīgi prasa vairāk laika un līdz ar to ietekmē uzņēmuma izmaksas grāmatveža algošanai.

3.posms. Resursu piesaiste

Uzņēmuma saimnieciskajā ciklā beidzoties plānošanas posmam, nākamais secīgais posms ir resursu piesaiste. Resursu piesaistes posms ir cieši saistīts ar plānošanas posmu, jo resursu piesaistes posms ir pirmais, kurā jāsāk īstenot saplānotais un praksē nereti tieši šajā posmā atklājas plānošanā atstātās nepilnības un pieļautās kļūdas. Praksē lielākās neatbilstības ir novērojamas pirmajā plānošanas posmā pēc uzņēmuma dibināšanas, jo pieredzes trūkuma dēļ plānā netiek ietverti vairāki netiešo izmaksu posteņi, kuru eksistence atklājas tikai ikdienā praktiski darbojoties ar resursiem.

Tāpat resursu piesaiste ir cieši saistīta ar ražošanas procesu, jo resursu sagāde ražošanā jānodrošina saskaņā ar ražošanas plūsmām. Ražošanas process ir otrais pieturas punkts, kad uzņēmuma vadība nonāk pie secinājuma, ka plānos un teorijā ietvertais nereti tomēr praksē mēdz izskatīties un izpausties atšķirīgi.

Posma - resursu piesaiste - apkopojums

Posma elements	Veicamais uzdevums	Normatīvais akts, kas jāņem vērā uzdevuma veikšanā
<i>Visiem resursu piesaistes posma elementiem kopīgie uzdevumi un tiem būtiskie tiesību akti</i>	Sagatavot līgumus; Sagatavot preču un pakalpojuma iegādes dokumentus vai nodokļu rēķinus;	*LR Dokumentu juridiskā spēka likums, 4.pants. *LR Elektronisko dokumentu likums. *LKP Grāmatvedības likums, 11.pants.
Kapitāla resursu piesaiste	Saskaņot pamatlīdzekļu jaudas ar plānoto ražošanas apjomu; Iegādāties pamatlīdzekļus pirms ražošanas uzsākšanas;	*MK noteikumi Nr.775 GP&KGPL piemērošanas noteikumi, 90.-100.pants.
Darbaspēka resursu piesaiste	Slēgt līgumu ar izvēlēto darbaspēku; Pieņemt darbiniekus darbā;	*LR Darba likums, C daļa. *MK noteikumi Nr.827 Noteikumi par VSAOI veicēju reģistrāciju un ziņojumiem par VSAOI un IIN, 8.pants.
Finanšu piesaiste	Slēgt līgumu ar kredītiestādi vai citu finansētāju.	*Izmantojamas LR GP&KGPL, 1.-3.pielikuma shēmas. *Sastādīts bankas prasībām atbilstošs dokuments.
Drošības nodrošināšana	Nodrošināt uzņēmuma resursu saglabāšanu; Nodrošināt drošu darba vidi darbaspēkam; Slēgt līgumus ar pakalpojuma sniedzējiem.	Bez kopīgajiem normatīviem, atsevišķi tiesību akti nav identificēti.
Ārējā sagāde	Slēgt līgumus par sagādes nodrošināšanu; Sagatavot preču un pakalpojuma iegādes dokumentus, ja nepieciešams;	Bez kopīgajiem normatīviem, atsevišķi tiesību akti nav identificēti.

(Avots: autores veidota tabula)

Resursu piesaistes posma, ražošanas posma un realizācijas posma elementiem ir kopīga iezīme, ka šajos posmos nepieciešams sagatavot darba dokumentus. Darba dokuments var būt gan preču kustības dokuments, gan nodokļu rēķins vai cits dokuments, kas pilda ārējā attaisnojuma dokumenta funkciju. Uzņēmumā iekšējo procesu nodrošināšanai tiek izmantoti iekšējie dokumenti, piemēram, lai tiktu kontrolētas iekšējās materiālu plūsmas. Tāpat par iekšējiem attaisnojuma dokumentiem kalpo grāmatvedības aplēses un citi dokumenti, kuros veikti dažādi aprēķini, kas pamato grāmatvedības ieraktus. Gan ārējos, gan iekšējos dokumentus uzņēmums var sagatavot pēc izvēles kā papīra, tā elektroniskā formātā un katrā no gadījumiem tam vispirms jāievēro LKP “Grāmatvedības likuma” 11.pantā noteiktās prasības, kas secīgi piesaista LR “Dokumentu juridiskā spēka likumu” un LR “Elektronisko dokumentu likumu”.

Ražošanas resursu piesaistes posmā ir pieci elementi un vēl ir izdalīti kopīgie normatīvi, kas ir būtiski visiem resursu piesaistes posma elementiem, t.i. dokumentu sagatavošanu, kas ietver gan līgumu sagatavošanu, gan preču un pakalpojumu kustības dokumenta sastādīšanu. Tālākā analizē tiek novērtēta grāmatvedības normatīvā regulējuma nozīme katram no resursu piesaistes posma elementiem.

Visiem resursu piesaistes posma elementiem kopīgie tiesību akti

Visā resursu piesaistes posmā uzsākot materiālo vai nemateriālo resursu, vai finanšu piesaistes darījumus, vispirms uzņēmumam būtu slēdzams līgums ar plānoto sadarbības partneri. Lai gan sadarbības līguma pamata funkcija ir nodrošināt divu vai atsevišķos gadījumos vairāku pušu savstarpēji saskaņotu rīcību, pienākumus, tiesības un atbildību, taču būtiski ir attiecīgo līgumu sagatavot tā, lai tam būtu juridisks spēks un tas būtu saistošs visām līgumslēdzēja pusēm strīdu risināšanas gadījumā, ja nesaskaņotas rīcības gadījumā tiek iesaistītas tiesību sargājošās institūcijas. Lai sagatavotu dokumentu, kuram ir juridisks spēks, uzņēmuma vadībai pirms līguma slēgšanas būtu vērtīgi izmantot LR “Dokumentu juridiskā spēka likumā” definēto rekvizītu kopumu, kas piešķir dokumentam juridisko spēku. Lai dokuments iegūtu juridisku spēku, Likuma 4.pants paredz tajā iekļaut sekojošus rekvizītus: dokumenta autora nosaukums, dokumenta datums, paraksts, dokumenta izdošanas vietas nosaukums, zīmoga nospiedums, dokumenta apstiprinājuma uzraksts (ja paredzēts), dokumenta reģistrācijas numurs (LR “Dokumentu juridiskā spēka likums”, 2010, 4.p.). Nodrošinot rekvizītu “paraksts” uzņēmums var īstenot LR “Elektronisko dokumentu likumā” ietvertās normas par elektroniskā paraksta izmantošanu dokumentos pirms tam pārliecinoties, ka attiecīgais uzņēmums vai iestāde šādu dokumentu pieņem.

LR “Dokumentu juridiskā spēka likums” nosaka vispārējās prasības attiecībā uz dokumentu noformēšanu, lai tas iegūtu juridisko spēku, taču grāmatvedības vajadzībām sagatavotie dokumenti būtu noformējami papildus ņemot vērā speciālo tiesību aktu, t.i., LKP “Grāmatvedības likumu”, jo grāmatvedībā ieraksti ir izdarāmi pamatojoties uz “attaisnojuma dokumentu”. Attaisnojuma dokuments Likuma izpratnē ir dokuments, kurš apliecina uzņēmuma saimnieciskā darījuma esamību. Attaisnojuma dokumentu nepieciešamie rekvizīti detalizēti ir ietverti 11.pantā, nosakot minimālo rekvizītu apjomu, kurus ietverot dokumentā, to var izmantot grāmatvedībā kā attaisnojuma dokumentu, tie ir: dokumenta veida nosaukums, datums, dokumenta numurs, dokumenta autora nosaukums, reģistrācijas numurs, ziņas, kas ļauj nepārprotami identificēt citus saimnieciskā darījuma dalībniekus, saimnieciskā darījuma apraksts un vērtība naudas izteiksmē (LKP “Grāmatvedības likumu”, 11.p.). Ja darījumu veic fiziska persona, tad ietver attiecīgos fiziskās personas rekvizītus. Rekvizīts “paraksts” Likumā ir atrunāts atsevišķi, norādot, ka dokumentu var apliecināt arī elektroniski, kas attiecīgi iesaista LR “Elektronisko dokumentu likuma” normas.

Ņemot vērā to, ka praksē nereti aktīvu iegāde tiek īstenota neņemot vērā augstāk minētās tiesību normas un tas uzņēmējiem rada problēmas, jo iztrūkstot kādam no rekvizītiem var kavēties saistību izpilde, tad uzsākot darījuma veikšanu, darījumā iesaistīto pušu interesēs vērtīgi ir ievērot tiesību aktos

minētās normas, lai izvairītos no tālākām nesaskaņām un darījuma izpilde būtu veiksmīga abām pusēm. Piemēram, iegādes dokumentā nenorādot precīzu preču specifikāciju var būt situācija, ka nekvalitatīva produkta iegādes gadījumā nepieciešams identificēt preces nomenklatūras kodu, lai atgrieztu precī, taču to nav iespējams identificēt. Tāpat gadījumā, ja nepieciešama atkārtota piegāde, svarīgi, lai visi Likumā minētie rekvizīti būtu ietverti dokumentā un tādējādi varētu identificēt gan preču nosūtītāju, gan pašas preces saskaņā ar nomenklatūras specifikācijām.

Kapitāla resursu piesaiste

Nemateriālo aktīvu iegāde uzņēmuma vadībai visbiežāk neizraisa diskusijas, jo nemateriālie aktīvi, kas praksē biežāk ir sastopami kā licences vai sertifikāti, ir valstī noteikti kā obligāti iegūstami, lai sāktu vai turpinātu specializētu uzņēmējdarbību.

Detalizētāk risināms ir pamatlīdzekļu jautājums. Balstoties uz plānoto ražošanas apjomu, uzņēmuma vadībai ir jāizdara izvēle par piemērotāko pamatlīdzekļu iegādi. Pirms pamatlīdzekļu iegādes uzņēmumam būtu veicami aprēķini, cik produkcijas vienības izvēlētais pamatlīdzeklis var saražot vai kādam termiņam tas paredzēts, jo kalpošanas laiks līdz pirmo kapitālo izmaksu veikšanai būs vienāds ar mazāko no lielumiem – pamatlīdzekļa spējai saražot konkrētu vienību skaitu vai lietošanas termiņa ierobežojumam, kas mērāms darba stundās.

LR MK Nr. 775 “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma normu piemērošanas noteikumu” 90.pants – 100.pants detalizēti ietver informāciju par pamatlīdzekļa nolietošanās procesu, t.sk., nolietojuma aprēķinam piedāvā izmantot trīs veidu metodes. Likums paredz lineāro metodi, pieņemot, ka pamatlīdzeklis nolietojas vienmērīgi visā aplēstajā lietderīgās lietošanas laikā; degresīvo metodi, kas balstās uz pieņēmumu, ka sākotnēji pamatlīdzeklis nolietojas vairāk un attiecīgi vēlāk tas nolietojas mazāk, taču pieaug tā uzturēšanas izmaksas; un no pamatlīdzekļu lietošanas intensitātes atkarīgas metodes, kas paredz lietot pamatlīdzekli vai nu konkrētu darba stundu skaitu vai saražot noteiktu produkcijas vienību skaitu (MK noteikumi Nr. 775, 2016, 99.p.). Uzņēmuma vadībai iepazīstoties ar minētajā tiesību aktā sniegto informāciju par iespējamajiem risinājumiem pamatlīdzekļu nolietojuma aprēķināšanā, ir iespēja pieņemto visoptimālāko risinājumu konkrētajos uzņēmuma apstākļos. Praksē ir situācijas, kad uzņēmuma vadības zināšanu trūkums par pamatlīdzekļu nolietojumu metodēm rezultējas ar to, ka tiek pieņemts lēmums par ražošanas specifikai neatbilstošu nolietojuma metodi, kas neatspoguļo faktisko nolietoto vērtību un vēlākos pārskata periodos to nākas mainīt atbilstošu uzņēmuma vajadzībām.

Darbaspēka resursu piesaiste

Darbaspēka resursu piesaistes posmā no visa LR “Darba likuma” aktuāla ir C daļa, kas ietver gan darba attiecību nodibināšanas kārtību, gan darba līguma sagatavošanas jautājumus, gan arī uzņēmuma darba kārtības noteikumu obligātos satura punktus. Lai sagatavotu pašu līgumu, nepieciešams izmantot

LR "Darba likuma" 35.pantu, kurā uzskaitīti visi nepieciešamie dokumenti, kas uzrādāmi vai iesniedzami uzsākot darba līguma sagatavošanu. 40.pantā ir detalizēti uzskaitīti visi punkti, kas jāiekļauj darba līgumā: darbinieka personas dati un dzīvesvieta, darba devēja nosaukums, reģistrācijas numurs un adrese, darba attiecību sākuma datums, uz noteiktu laiku noslēgtam darba līgumam arī laika periods, uz kādu šis līgums noslēgts, darba veikšanas vieta, darbinieka amats atbilstoši Profesiju klasifikatoram, darba samaksas apmērs un izmaksas laiks, nolīgtais dienas vai nedēļas darba laiks, ikgadējā apmaksātā atvaļinājuma ilgums, darba līguma uzteikuma termiņš, atsauce uz darba kārtības noteikumiem, koplīgumu un citi darba devējam un darbiniekam saistoši darba organizācijas jautājumi (LR "Darba likums", 2001, 40.p.). Nosakot darba samaksas apmēru, ir precīzi jānorāda darba laika forma, vai arī jānorāda, ka tiek piemērota akordalga.

Augstāk minētās Likumā ietvertās tiesību normas uzņēmumam ir svarīgi iekļaut darba līgumā ar darbinieku arī tajā gadījumā, ja Likums neuzliktu obligātu raksturu darba līguma rakstiskajai formai, jo praksē nereti atklājas, ka neatrunājot kādu no jautājumiem, kas LR "Darba likumā" paredzēti kā obligātais saturs, rodas pārpratumi gan darba samaksas jautājumos, gan darba laika jautājumos, gan atpūtas laika un atvaļinājuma jautājumos. LR "Darba likuma" noteiktā darba līguma rakstiskā forma un obligātais saturs praksē atvieglo darba attiecību jautājumu risināšanu.

Darbaspēka resursu piesaistei ietvaru iedod arī MK noteikumi Nr.827 „Noteikumi par valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu veicēju reģistrāciju un ziņojumiem par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām un iedzīvotāju ienākuma nodokli”. Šie noteikumi nosaka kārtību, kādā reģistrē valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu veicējus, to reģistrācijas kārtību un termiņus, kā arī darba devēju ziņojumu iesniegšanas kārtību. Noteikumi ietver formas, kas aizpildāmas, lai veiktu minētās darbības. Īpašu vērību uzņēmējiem jāpievērš formai, kādā iesniedzama informācija par darbinieku kustību, jo šī informācija ir jāiesniedz VID vienu dienu pirms darbinieks uzsāk darbu (MK noteikumi Nr.827, 2010, 8.p.).

Praksē uzņēmumi vērtē minēto tiesību normu prasības kā stingras, taču būtu jāņem vērā, ka izpildot likumdevēja uzlikto pienākumu, tie faktiski rada stabilu darba vidi darbiniekam. Lai noslēgtu darba līgumu atbilstoši Likuma prasībām un noziņot VID EDS darbinieka pieņemšanu darbā, pie tam norādot profesijas kodu saskaņā ar Profesiju klasifikatoru, jau darba attiecību sākumā visiem ar darba attiecībām saistītajiem jautājumiem ir jābūt izrunātiem, un izpildot likumdevēja izvirzītās prasības uzņēmuma vadība faktiski veic preventīvu darbu jebkādu nesaskaņu novēršanai turpmāko darba attiecību laikā.

Finanšu piesaiste

Finanšu informācija ieņem būtisku lomu kapitāla piesaistes jautājumos, jo no tās pilnīguma un atbilstības standartizētiem finanšu pārskatiem nereti ir atkarīgs investoru pieņemtais lēmums par investēšanu uzņēmumā (Chalmers et.al., 2010). Situācijā, kad uzņēmums vēlas piesaistīt aizņemtu

kapitālu, ir nepieciešams nodrošināt finanšu iestādi ar nepieciešamo informāciju lēmuma par aizdevuma piešķiršanu pieņemšanai. Visbiežāk, pēc autores domām, uzņēmumi Latvijā izmanto kredītiestāžu pakalpojumus vai līzings kompānijas, kuras kredītrisku izvērtēšanai veic finanšu analīzi izmantojot uzņēmuma gada pārskatā un operatīvajā finanšu pārskatā ietvertu informāciju. Lai nodrošinātu kredītiestādi ar nepieciešamo informāciju uzņēmums sagatavo uzņēmuma finanšu datus saskaņā ar LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 1.-3.pielikumā ietvertajām bilances un peļņas vai zaudējumu aprēķina shēmām.

Praksē papildus Likumā ietvertajās pielikuma formās uzrādītajai uzņēmuma finanšu informācijai, kredītiestādes pieprasa detalizētu bilances posteņu uzrādīšanu, t.sk. visu pamatlīdzekļu sarakstu, uzrādot katra pamatlīdzekļa inventarizācijas vērtību, debitoru un kreditoru detalizētus sarakstus, uzrādot saistību apjomu un īpašus līguma nosacījumu (ja tādi pastāv) ar katru darījuma partneri, kā arī detalizēti uzrādot aizņēmumus no citām fiziskām vai juridiskām personām, līzings sabiedrībām un kredītiestādēm.

Situācijā, ja likumdošana nenoteiktu nekādas pārskatu iesniegšanas formas, kredītiestādes uzdevums izvērtēt uzņēmuma kredībspēju saglabājas un lēmuma pieņemšanai nepieciešamā informācija uzņēmumam būtu jāiesniedz tik precīza, pilnīga un pietiekama, lai kredītiestādei būtu pietiekami daudz argumentu, lai tā būtu tiesīga attiecīgo lēmumu par finansējuma piešķiršanu pieņemt. Gadījumā, ja nepastāvētu minētās tiesību aktu prasības, kas nosaka finanšu pārskata sagatavošanu, šāds finanšu pārskats būtu sagatavojams jebkurā gadījumā, lai finansētājam būtu uzskatāmi finanšu dati, kas pamato uzņēmuma spējas finansējumu atmaksāt.

4.posms. Ražošana

Lielākā uzmanība ražošanas uzņēmumos ierasti tiek veltīta galvenajam saimnieciskās darbības cikla posmam – ražošanas procesam. Ražošanas process salīdzinoši ar pārējiem saimnieciskās darbības posmiem aizņem visvairāk laika un tā nepārtrauktības nodrošināšana ir galvenais uzņēmuma vadības uzdevums. Lai nodrošinātu ikgadēju apgrozījuma un peļņas pieaugumu, kas mūsdienās ir kļuvis par uzņēmuma labās prakses attīstības scenāriju, optimālu rezultātu sasniegšanai vienlīdz ar ražošanu, tikpat lielu lomu ieņem arī produkcijas realizācijas process, jo, attīstoties ražošanas tehnoloģijām un finansējuma pieejamībai, konkurence laika gaitā pieaug un noturēt pieaugošus apgrozījuma rādītājus mēdz būt izaicinājums. Pieaugošas konkurences apstākļos uzņēmumi izvēlas arvien netradicionālākus risinājumus, lai nodrošinātu savas saimnieciskās darbības izaugsmi, t.sk. tiek ieviesti jauni produkti, kas līdz šim nebija zināmi un netika izmantoti. Pozitīvi ir tas, ka aizvien vairāk uzņēmēji sāk ražot produktus, kuru radīšanai ir izmantoti inovatīvi risinājumi.

Uzņēmuma ražošanas posmā veicamie uzdevumi un normatīvie akti, kas jāņem vērā uzdevumu veikšanā, ir apkopoti 2.7.tabulā.

Posma - ražošanas - apkopojums

Posma elements	Veicamais uzdevums	Normatīvais akts, kas jāņem vērā uzdevuma veikšanā
Iekšējā kontrole, kas ietver visiem ražošanas posma elementiem kopīgu uzdevumu un tam saistošu tiesību normu	Pārvaldīt iekšējās materiālu plūsmas.	*LKP Grāmatvedības likums, 11., 12.pants.
Materiālo resursu izlietošana	Noteikt materiālo resursu izlietojumu. Noteikt krājumu apjomu.	* LKP Grāmatvedības likums, 15., 16., 17.pants. *MK noteikumi Nr. 585 Noteikumu par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju, 48.- 67.pants. *LR GP&KGPL, 2.;3.pielikums *LR MK Nr.775 GP&KGPL normu piemērošanas noteikumi, 222.pants.
Atkritumu apsaimniekošana	Nodrošināt dabai drošu atkritumu savākšanu un pārstrādi.	*LR Dabas resursu nodokļa likums, 2.pants.
Loģistika	Pārvietot materiālus. Uzglabāt izejvielas, nepabeigtos ražojumus un gatavo produkciju.	* LKP Grāmatvedības likums, 16.pants.
Darbspēka nodarbināšana	Veikt darba laika uzskaiti un aprēķinu, Veikt darba samaksas aprēķinu, Veikt darbspēka nodokļu aprēķinu.	*LR Darba likums, 137.pants. *MK noteikumi Nr.827 Noteikumi par VSAOI veicēju reģistrāciju un ziņojumiem par VSAOI un IIN, 21.pants, 2., 3.pielikums.

(Avots: autores veidota tabula)

Arī ražošanas posmā, tāpat kā resursu piesaistes posmā ir viens kopīgs uzdevums, kas veicams visā ražošanas posmā katrā no procesiem. Ražošanā tā ir iekšējā kontrole, kas apvieno iekšējo dokumentu kustības pārvaldību, t.i., tajā sagatavotie dokumenti ir paredzēti tikai iekšējai lietošanai un tiem piemīt konfidencialitāte raksturs. Iekšējā dokumentu pārvaldība mazajiem uzņēmumiem praksē bieži netiek veikta, iespējams, ar retiem izņēmumiem, taču, svarīgi ir apzināties, ka iekšējo dokumentu loma tālākās uzņēmējdarbības attīstības fāzēs ir būtiska un vērtīga, jo īpaši, ja tā sāka agrīni.

Iekšējā kontrole

Iekšējās kontroles būtiskākā loma, pēc autores domām, ir nodrošināt resursu saglabāšanos uzņēmumā, kā arī šo resursu visoptimālākā pārvietošana patērējot uz to minimālus resursus. Ņemot vērā to, ka viens no uzņēmuma ekonomiska rakstura mērķiem ir peļņas gūšana, tad materiālo resursu kustības pārvaldība ir nozīmīgs ražošanas procesa uzdevums. Lai nodrošinātu saimnieciskās darbības optimālu rentabilitātes līmeni, izejmateriālu un nepabeigtajā ražošanā esošo materiālo resursu izlietošanas intensitāte un daudzums ir jākontrolē ar iekšējās dokumentācijas plūsmu. Praksē, īpaši uzņēmējdarbības

sākuma stadijā, kā materiālo, tā darbaspēka resursu pārvaldībai tiek veltīts mazāk uzmanības, tā tiek veikta vāji un virspusēji, kas nereti noved pie agrīnas uzņēmējdarbības apturēšanas.

Lai materiālo resursu pārvaldība notiktu veiksmīgi, uzņēmuma vadībai būtu vērtīgi ieskatīties LKP “Grāmatvedības likuma” 11. un 12.pantā, kas paredz, ka uzņēmumā ir kā ārējie, tā iekšējie attaisnojuma dokumenti. Iekšējie attaisnojuma dokumenti ir tie dokumenti, kas nodrošina ražošanas resursu izlietojuma faktisko uzskaiti, kas savukārt tālāk nodrošina uzņēmuma vadību ar precīzu datu apgādi pašizmaksas noteikšanai un attiecīgi tālāk uzņēmuma darbības finansiālā rezultāta noteikšanai un efektivitātes aprēķināšanai. Praksē ražošanas posmā tiek pieļauts visvairāk kļūdu dēļ iekšējās dokumentācijas trūkuma, kā rezultātā uzņēmums savlaicīgi nevar konstatēt resursu pārtēriņu, kas noved pie izmaksu palielināšanās un attiecīgi var radīt zaudējumus saimnieciskajā darbībā.

Attiecībā uz iekšējiem attaisnojuma dokumentiem LKP “Grāmatvedības likums” neparedz kādus īpašus noteikumus, kā tas ir likumā “Par grāmatvedību”, kur ir noteikts minimālais rekvizītu daudzums, kas jāsaturs dokumentiem, lai tos varētu izmantot iekšējām vajadzībām. Tāpat kā ārējos attaisnojuma dokumentus, arī iekšējos LKP “Grāmatvedības likums” atļauj parakstīt izmantojot elektronisko parakstu, ja vien šāds dokuments nodrošina mērķa sasniegšanu. Tā kā iekšējais attaisnojuma dokuments nav saistošs citām juridiskām un fiziskām personām, tad attiecībā uz iekšējo attaisnojuma dokumentu nav piemērojams LR “Dokumentu juridiskā spēka likums”, kas atvieglo un vienkāršo iekšējo dokumentu sagatavošanu un apriti uzņēmumā un vienlaicīgi uzņēmumā saglabā savu būtisko nozīmi efektīva ražošanas resursu izlietojuma nodrošināšanā.

Materiālo resursu izlietošana

Lai nodrošinātu kontroli pār ražošanas procesā izsniegtām izejvielām, kā arī nodrošinātu gatavās produkcijas nekontrolētu nenoplūšanu, uzņēmuma vadība var izmantot informāciju, ko LKP “Grāmatvedības likums” sniedz inventarizāciju jautājumā. Likuma 15., 16. un 17. pants ietver informāciju par inventarizācijas mērķi, inventarizācijas veikšanas noteikumus un papildus noteikumus pārskata gada slēguma inventarizācijai, taču MK Nr. 585 “Noteikumu par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju” 48.pants – 67.pants sniedz detalizētu informāciju par inventarizācijas veikšanas kārtību. Abu minēto tiesību aktu saturs sniedz obligātās prasības inventarizācijas procesa īstenošanas jautājumos uzņēmumā, kas ietver inventarizācijas nodrošināšanu dibinot uzņēmumu, katra pārskata gada beigās, kā arī darbības izbeigšanas un reorganizācijas gadījumos (LKP “Grāmatvedības likums”, 16.p.). Minētās normas nodrošina to, ka taksācijas periodā gūtie ieņēmumi ir saskaņoti ar izmaksām, kas rodas šo ieņēmumu gūšanai. Tāpat minētās tiesību normas nodrošina to, ka uzņēmuma vadībai ir iespēja iegūt precīzus datus par materiālu izmaksām, kas radušās, lai gūtu attiecīgos ieņēmumus pārskata gadā.

Ieņēmumu un izdevumu saskaņošanu pieprasa arī MK noteikumi Nr. 775 “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu noteikumu” 222.pants, kas paredz pārdoto krājumu vienību uzskaites vērtību atzīt par izmaksām tajā pārskata gadā, kurā atzīti attiecīgo krājumu pārdošanas ieņēmumi (MK

noteikumi Nr. 775, 2016, 222.p.). Ieņēmumu saskaņošanu ar izdevumiem pieprasa arī LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 2. un 3.pielikums, kas paredz uzrādīt produkcijas ražošanas izmaksas. Minētās izmaksas ražošanas uzņēmumā, neievērojot minimālās inventarizācijas prasības, nav iespējams identificēt, izņemot gadījumu, kad 31.decembrī ir izlietas visas izejvielas un realizēti visi krājumi, kas iegādāti vai saražoti pārskata gadā.

Dažādās uzņēmējdarbības jomās inventarizācijas metodes var būt dažādas un katram uzņēmumam grāmatvedības organizācijas dokumentos ir jāapraksta tā metode, kura tiks izmantota. Likumdevējs nav izvirzījis obligātu prasību uzskaitīt katru materiālu kustību, kas noris ražošanas procesā, taču praktiskajās situācijās dažkārt uzņēmumi nonāk pie secinājuma, ka optimāli ir izmantot nepārtraukto inventarizācijas metodi, kas paredz kontrolēt materiālos resursus visā ražošanas gaitā, tādējādi nodrošinot materiālo resursu ļaunprātīgu neaizplūšanu no uzņēmuma, kā arī augstas precizitātes datus pašizmaksas aprēķinu vajadzībām.

Atkritumu apsaimniekošana

Pēc autores domām, atkritumu apsaimniekošanas loma uzņēmumu saimnieciskajā darbībā arvien pieaug, arī iedzīvotāji visā pasaulē pievērš lielāku uzmanību nepārstrādājamiem atkritumu “kalniem”, kas ilgstoši saglabājas dabā. Lai regulētu šo jomu, Latvijā uzņēmumiem ir saistošs LR “Dabas resursu nodokļa likums”, kura mērķis ir veicināt dabas resursu ekonomiski efektīvu izmantošanu, ierobežot vides piesārņošanu, samazināt vidi piesārņojošas produkcijas ražošanu un realizāciju, veicināt jaunu, vidi saudzējošu tehnoloģiju ieviešanu, atbalstīt tautsaimniecības ilgtspējīgu attīstību, kā arī finansiāli nodrošināt vides aizsardzības pasākumus (LR “Dabas resursu nodokļa likums”, 2006, 2.p.). Ņemot vērā to, ka iedzīvotāju kopējais noskaņojums pasaulē šajā jautājumā ir pozitīvs, kā arī reizēm sevi skaļi piesaka dabas aizstāvji, uzņēmumiem nav izvēles un dabas aizsardzības jautājumi ir jārespektē, lai gan atkritumu pārstrādes process lielākajā daļā gadījumu rada vienīgi izdevumus. Autore pozitīvi vērtē uzņēmumu praksi pēc iespējas nodrošināt bezatkritumu ražošanas tehnoloģijas, kas paredz gan blakusprodukta ražošanu no mazākām materiālu vienībām, gan atkritumu atkārtotu šķirošanu, tādējādi atkārtoti izmantojot daļu no materiāla, gan atkritumus sadedzinot ļoti augstā temperatūrā (pārstrāde ir pilnīga un rada mazāk kaitīgo gāzu), kā arī attīrīt notekūdeņus tādā mērā, ka tā atkritumu daļa, kas nonāk dabā nepārsniedz Likuma prasības.

Loģistika

Loģistikā normatīvais regulējums, kas būt jāņem vērā uzņēmumam, ir saistīts tieši ar materiālu uzglabāšanas jautājumiem. Uzglabāšanas jautājums ir aktuāls visā ražošanas ciklā, t.i. izejvielu uzglabāšanas laukumī, nojumes un noliktavas, ražošanas procesā nepabeigto ražojumu uzglabāšana dažādās ražošanas vietās ražošanas telpās vai ārā laukumos. Ja ražošanas procesa posmi nav pilnībā savienoti vai apstrādes process notiek atsevišķās ēkās, tad ārā laukumi un nojumes ieņem nozīmīgu

lomu, jo katrā no nepabeigtās produkcijas uzglabāšanas vietām ir būtiska āra apstākļu ietekme uz gatavās produkcijas kvalitāti. Tāpat praksē ir gadījumi, kad uzkrāšanas zonas ir pat vairāku kilometru attālumā no ražošanas ēkas un gatavās produkcijas pārvietošana notiek āra apstākļos un lielāku iepakojumu novietošana notiek tieši āra laukumos. Minētajos procesos ir būtiski, ka neveidojas ilgstoši nepamanīti nelikvīdi krājumi, kas iesaldē uzņēmuma apgrozāmos līdzekļus un vienlaikus samazina uzņēmuma likviditāti. Uzņēmuma nepārtrauktas darbības laikā nepabeigtās ražošanas ciklā praksē šāda situācija rodas reti vai nerodas vispār, taču izejvielu krājumos un gatavās produkcijas krājumos praksē šāda situācija rodas biežāk, īpaši situācijās, ja uzņēmuma sortiments ir tik plašs, ka neveicot sistemātisku uzskaiti momentānā pārskatāmība zūd. Pozitīvi ir tas, ka LKP “Grāmatvedības likuma” 16.pants katru pārskata gadu paredz obligātu inventarizācijas veikšanu, kas liek pārskatīt krājumus visās krājumu glabāšanas vietās. Par inventarizāciju regulējošajiem normatīviem detalizētāk ietverts ražošanas posma *materiālo resursu izlietošanas* analizē.

Darbaspēka nodarbināšana

Darbaspēka nodarbināšanas jomā praksē aktuāls ir jautājums par darba laika uzskaites nodrošināšanu laika algas sistēmas ietvaros vai gabaldarba samaksas organizācijas gadījumā par gabaldarba uzskaiti. Abos gadījumos uzņēmuma vadības mērķis ir nodrošināt patiesu un precīzu informāciju pašizmaksas aprēķināšanas vajadzībām. Lai nodrošinātu minēto datu precizitāti, uzņēmuma vadībai ir vērtīgi izmantot obligāti noteiktās prasības par darba laika uzskaiti, ko nosaka LR “Darba likuma” 137.pants, tur likumdevējs ir noteicis, ka darba devējam ir pienākums precīzi uzskaitīt katra darbinieka nostrādātās stundas kopumā, kā arī atsevišķi virsstundas un darbu nakts laikā (LR “Darba likums”, 2001, 137.p.). Minētā norma nepieļauj uzskaites neveikšanu.

Darbaspēka nodarbināšanas un arī darbaspēka izmaksu aprēķinu jomā uzņēmuma vadībai sistemātiskas uzskaites nodrošināšanā palīdz MK Nr. 827 „Noteikumu par valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu veicēju reģistrāciju un ziņojumiem par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām un iedzīvotāju ienākuma nodokli” 21.pants, kas atsaucoties uz 3.pielikumu, nosaka formu, kādā iesniedzama informācija par darbinieku atalgojumu un aprēķinātajiem nodokļiem. No 2021.gada 1.janvāra šī informācija ir jāiesniedz VID līdz septiņpadsmitajam datumam (MK noteikumi Nr.827, 2010, 21.p.).

Minētās likumdevēja precīzi noteiktās prasības liek uzņēmuma vadībai būt modrai darbinieku nodarbināšanas un atalgojuma jautājumos. Ņemot vērā to, ka katru mēnesi ir jāsniedz ziņojums par darbinieku atalgojuma lielumu, t.sk. ieturētajiem nodokļiem un darba stundām taksācijas periodā, tas disciplinē uzņēmuma vadību attiecībā uz saistībām pret darbinieku. Minētā disciplīna kalpo par labu pašam uzņēmumam, jo regulāri sekojot atalgojuma jautājumam arvien retāk ir iespējamās nesaskaņas starp darba devēju un darbinieku par darba stundu skaitu un atalgojuma lielumu, gadījumā, ja stundu skaits ir mainīgs, kā arī par paveiktā gabaldarba daudzumu un izcenojuma jautājumiem.

5.posms. Realizācija

Brīdī, kad gatavā produkcija nonāk tai paredzētajā uzglabāšanas vietā, ražošanas posms šim produktam ir beidzies. Produkta dzīves cikls turpinās nākamajā - produkta realizācijas posmā. Realizācijas posmā ir būtiski, kā tika pabeigts plānošanas posms, kurā bija ietverta realizācijas tirgu izpēte, konkurentu apzināšana un potenciālo patērētāju tirgus analīze. Tālredzīgākie uzņēmumi jau plānošanas posmā uzsāk darbu pie sadarbības veidošanas un līgumu slēgšanas ar potenciālajiem realizācijas starpniekiem un tiešajiem vairum un mazum tirgotājiem. Ņemot vērā to, ka starp plānošanas posmu un realizācijas posmu ir resursu piesaistes un ražošanas posms, kas aizņem attiecīgu laiku, tad vienmēr pastāv risks, ka brīdī, kad produkcija ir saražota, tās pieprasījums var mainīties un faktiskais realizācijas apjoms var atšķirties no plānotā.

Uzņēmuma realizācijas posmā veicamie uzdevumi un normatīvie akti, kas jāņem vērā uzdevumu veikšanā, ir apkopoti 2.8.tabulā.

2.8.tabula

Posma - realizācija - apkopojums

Posma elements		Veicamais uzdevums	Normatīvais akts, kas jāņem vērā uzdevuma veikšanā
<i>Visiem realizācijas posma elementiem kopīgie uzdevumi un tiem būtiskie tiesību akti</i>		Sagatavot līgumus; Sagatavot preču un pakalpojuma pārdošanas dokumentus vai nodokļu rēķinus;	*LR Dokumentu juridiskā spēka likums, 4.pants. *LR Elektronisko dokumentu likums. *LKP Grāmatvedības likums, 11., 12.pants.
Preču izplatīšana tirgū	Pārdošana	Nodrošināt pārdošanas procesu, t.sk. Uzskaitīt ar pārdošanas procesu saistītos ieņēmumus, piemērot nodokļus.	*LR GP&KGPL, 2.un 3.pielikums. *MK noteikumi Nr. 775 GP&KGPL piemērošanas noteikumi, 50.-60.pants. *LR PVN likums, 5.; 42.pants; 141.-142.pants.
	Piegāde klientam vai starpniekam	Nodrošināt transportēšanas procesu.	*MK nr. 585 Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju, 35. ¹¹ - 35. ²² pants; 47. ¹ – 47. ⁵ pants.
Ārējā tirdzniecība		Nodrošināt pārdošanu ārpus valsts robežām, uzskaitīt ieņēmumus, piemērot nodokļus.	<i>Skat. preču izplatīšanas tirgū sadaļu: pārdošana</i>

(Avots: autores veidota tabula)

Kā resursu piesaistes, tā ražošanas un realizācijas posmā ir normatīvie akti, kas ir jāņem vērā visā posmā. Resursu piesaistes un realizācijas posmos tie ir identiski, pirmkārt, tie ir normatīvi, kas sniedz atbalstu abpusēji godprātīga sadarbības līguma sagatavošanā, t.i. piešķirot līgumam juridisko spēku un, otrkārt, tie ir normatīvie akti, kas detalizēti skaidro attaisnojuma dokumentu sagatavošanas procesu un dokumentu parakstīšanas iespējas. Abu minēto dokumentu reglamentējošo normatīvu analīze ir ietverta

resursu piesaistes posma analīzē, skat. 3.posma analīzes sadaļu: visiem resursu piesaistes posma elementiem kopīgie tiesību akti (2.6.tabula)

Preču izplatīšana tirgū: Pārdošana

Pārdošanas procesa būtiska daļa ir katra produkta pareizas cenas noteikšana. Nosakot cenu, vispirms uzņēmumā būtu veicama ražošanas procesā iegūto datu apstrāde pa izmaksu posteņiem. Gadījumā, ja ražošanas procesā tika veikta materiālu izlietojuma detalizētā uzskaitē katrā produkta apstrādes posmā (izmantojot nepārtrauktās inventarizācijas metodi) un saskaņā ar tiesību aktiem tika veikta paveiktā darba daudzuma uzskaitē, produkta tiešo izmaksu aprēķins būs ar augstu precizitāti, taču gadījumos, kad produktu kustība ražošanā tiek uzskaitīta tikai normatīvos noteiktajos obligātajos gadījumos, t.i. katra gada beigās, aprēķinos var būt neprecizitātes dēļ procesa izmaiņām dabā un neparedzētiem papildus ieguldītiem resursiem. Praksē ir situācijas, kad pieminētie neparedzētie resursu ieguldījumi tiek veikti tādēļ, ka nav notikusi detalizēta un rūpīga plānošana. Gadījumos, kad minētie plānošanas pasākumi un aprēķini nav veikti, gada beigās uzņēmumam ir jāizmanto LR “Gada pārskata un konsolidētā gada pārskatu likuma” 2. un 3.pielikumā noteiktais ieņēmumu un izdevumu kopsavilkums jeb *Peļņas vai zaudējuma aprēķina shēma* un jāveic ieņēmumu un izdevumu saskaņošanu pa periodiem. Izpildot Likumā noteikto obligāto prasību uzņēmums sevi pasargā no kļūdām tālākos aprēķinos, jo pildot Likuma prasības un veicot šos aprēķinus, ir skaidri redzamas matemātiskas neatbilstības, ja, piemēram izdevumi pārsniedz ieņēmumus pārskata gada ietvaros.

Atbalsts uzņēmuma vadībai ieņēmumu pareizai atzīšanai ir MK Nr. 775 „Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumu” 50. līdz 60.pants, kas nosaka, ka ar konkrētu preču pārdošanas darījumu saistītās izmaksas iekļauj peļņas vai zaudējumu aprēķinā tajā pārskata gadā, kurā tiek iekļauti ieņēmumi no minētā pārdošanas darījuma (MK noteikumi Nr. 775, 2016, 50.-60.p.). Minētā normatīva precīzi sniegts skaidrojums ļauj uzņēmuma vadībai nekļūdīgi veikt pašizmaksas aprēķinu un attiecīgi cenas noteikšanu.

Preču pārdošana ir tas posms, kad sagatavojot pārdošanas dokumentus ir jāpiemēro nodokļi, kuri ir saistoši precēm un pakalpojumiem iekšzemē, Eiropas Savienības teritorijā un ārpus minētajām zonām. Visplašāk piemērotais nodoklis ir pievienotās vērtības nodoklis (PVN), kura piemērošanu nosaka LR “Pievienotās vērtības nodokļa likums”. Tā 5.pants nosaka ar nodokli apliekamos darījumus, kas attiecīgi tālāk tiek sadalīti pa nodokļa likmēm – pamata likme Latvijas teritorijā ir 21%, samazinātās likmes 12% un 5% apmērā, kuru piemērošana ir atrunāta Likuma 42. pantā, kā arī 0% likme, kuru piemēro eksporta darījumiem. Iekšzemes darījumiem ir saistoša arī reversā PVN aplikšanas kārtība, kas ietverta Likuma 141.- 143.pantā.

No PVN iekasētie līdzekļi ir tā valsts ieņēmumu daļa, kura būtu izmantojama sabiedrības kopīgās kārtības nodrošināšanai, kopīgās infrastruktūras uzturēšanai un mūsu jaunākās paaudzes izglītošanai, lai radītu jaunus, zinošus sabiedrības locekļus, kuri nodrošinātu tālāku ekonomikas attīstību. 2013.gadā

autores veiktais pētījums par sabiedrības attieksmi pret PVN likmi un tās izmaiņām ļauj secināt, ka Latvijas iedzīvotāju vērtējums, kā par šī nodokļa esamību ir pozitīvs, ja iekasētie līdzekļi tiek izmantoti jau pieminēto mērķu sasniegšanai un procesu nodrošināšanai. Citādi ir viedokļi, ja PVN likme tiek palielināta, t.sk. atcelta samazinātā likme vairākiem produktiem un pakalpojumiem ar mērķi mehāniski paātrināt valsts kases piepildīšanu ar naudas līdzekļiem. (Zvirbule, 2014)

Preču izplatīšana tirgū: Piegāde klientam vai starpniekam

Lai gan uzņēmumā tiek izmantots LKP "Grāmatvedības likumā" definētais attaisnojuma dokuments, kurā ir ietverts pietiekošs daudzums rekvizītu, lai darījumu var identificēt, transporta piegāžu veikšanas gadījumos, lai preču izsniegšana, saņemšana un piegādes process noritētu bez starpgadījumiem un pārpratumiem, MK Nr. 585 "Noteikumos par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju" no 35.¹¹ līdz 35.²² pantam likumdevējs ir noteicis prasības attiecībā uz preču piegādes dokumentiem, to noformēšanu, dokumenta klātbūtni transportēšanas procesā, dokumentā iekļaujamo informāciju par precēm un to specifikāciju. Normatīvā ir noteikts, ka, lai noteiktu preču izcelsmi un piederību preču izsniegšanas un saņemšanas vietās, izmanto preču piegādes dokumentu. Preču piegādes dokuments ir dokuments, kurš apliecina preču piegādes un saņemšanas faktu un kurā ir ietverti Noteikumos ietvertie rekvizīti (MK noteikumi Nr. 585, 2003, 35.¹¹ – 35.²²p.). Minētās normas nodrošina to, ka precei līdzī kustas dokuments un preces kustībai uzsākoties vai apstājoties, dokumentā tiek veikta atzīme, t.i. atbildīgā persona to paraksta, kas ļauj precei kontrolēti sasniegt galamērķi saskaņā ar plānu, kā arī neskaidrību gadījumos transportēšanas dokuments satur pietiekošu informācija, lai atrisinātu radušos jautājumus.

Tāpat likumdevējs MK nr. 585 "Noteikumu par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju" 47.¹ līdz 47.⁵ pantā ir noteicis, ka katrs preču piegādes dokuments gan tā nosūtītājam, gan tā saņēmējam ir jāreģistrē preču kustības sākumā un beigās, tādējādi nodrošinot visas saņemtās un nosūtītās preces hronoloģisku uzskaiti vienuviet preču glabāšanas vietās (MK noteikumi Nr. 585, 2003, 47.¹ – 47.⁵ p.). Minētā norma nodrošina uzņēmumu ar informāciju par preču daudzumiem un kustību brīdī, kad tas nepieciešams, kā arī neskaidrās situācijās iespējams ātri atrast atbildi uz jautājumiem par preču specifikāciju.

6.posms. Kontrole

Realizācijas posms noslēdz preču fiziskās kustības ciklu un vienlaicīgi ir noslēdzies izmaksu rašanās process. Beidzoties šim procesam, uzņēmuma vadībai saskaņā ar plānoto būtu bijis jāatgūst visi ieguldījumi apgrozāmajos līdzekļos, kā arī ilgtermiņa ieguldījumu norakstāmā daļa. Lai pārliecinātos, kā ir sasniegts rezultāts un vai plānošanas, resursu sagādes, ražošanas un realizācijas process ir veikts saskaņā ar iepriekš veiktajiem aprēķiniem un lai uzņēmuma vadība gūtu pārlicību par resursu optimālu izlietojumu un kapitāla atdeves rādītājiem, nepieciešams veikt saimnieciskās darbības kontroli.

Uzņēmuma kontroles posmā veicamie uzdevumi un normatīvie akti, kas jāņem vērā uzdevumu veikšanā, ir apkopoti 2.9.tabulā.

2.9.tabula

Posma - kontrole - apkopojums

Posma elements		Veicamais uzdevums	Normatīvais akts, kas jāņem vērā uzdevuma veikšanā
Grāmatvedība	Aktīvu atlikumu kontrole	Nodrošināt tādas kontroles procedūras, lai būtu iespēja gūt pārliecību, ka faktiskie atlikumi dabā sakrīt ar rezultātiem grāmatvedības uzskaitē.	*LKP Grāmatvedības likums, 15.pants. *MK noteikumi Nr. 585 Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju, 48.pants – 67.pants.
	Peļņas vai zaudējumu noteikšana	Noteikt saimnieciskās darbības finansiālo rezultātu.	*LR GP&KGPL, 10.panta 5.daļa, 2.un 3.pielikums.
	Naudas līdzekļu kustības un stāvokļa kontrole	Noteikt naudas līdzekļu nepieciešamību, pieejamību un izlietojumu saimnieciskajā darbībā.	* LR GP&KGPL, 4., 5., pielikums. * LKP Grāmatvedības likums, 14.pants. *MK nr. 584 Kases operāciju uzskaites noteikumi, 37. un 39. pants.
	Uzņēmuma līdzekļu un to avotu kontrole	Noteikt uzņēmuma līdzekļu un to avotu stāvokli uz noteiktu datumu.	* LKP Grāmatvedības likums, 10., 18., 19., 20., 21., 22., 24., 28.pants. *MK noteikumi Nr.585 Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju, 5., 6.,11.,32.pants. * LR GP&KGPL, 12.pants, 1.pielikums.
	Uzskaites kontrole	Nodrošināt objektīvu grāmatvedības departamenta darba kontroli.	*MK noteikumi Nr. 585 Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju, 68.pants – 70.pants. *LR GP&KGPL, 91.-93.pants.
Finanšu analīze		Noteikt uzņēmuma likviditāti un rentabilitāti	Nav identificēti tiesību akti.
Konfidencialitātes politika		Nodrošināt uzņēmuma konfidencialās informācijas aizsardzību.	Nav identificēti tiesību akti.
Budžeta kontrole		Veikt plānošanas posmā sastādītā budžeta izpildes kontroli balstoties uz ieņēmumu un izdevumu apkopojumu posma: <i>Peļņas vai zaudējumu noteikšanas</i> darba dokumentos.	Izmantojami elementa: <i>Peļņas vai zaudējumu noteikšanas</i> darba dokumenti, līdz ar to nav identificēti atsevišķi tiesību akti.

(Avots: autores veidota tabula)

Atšķirībā no plānošanas posma, kontroles posmā nav nepieciešami kādi īpaši kontroles pasākumi attiecībā uz darbiniekiem, svarīgi ir vien pārliecināties par plānoto un faktisko izmaksu atšķirībām un veikt to novērtējumu. Kontroles posmā būtiskākā uzmanība tiek pievērsta, galvenokārt, materiālo vērtību saglabāšanās un vērtības pieauguma faktam. Pirmais veicamais uzdevums ir pārliecināties dabā par faktisko ilgtermiņa aktīvu un apgrozāmo līdzekļu esamību un to daudzuma atbilstību grāmatvedības datiem un tikai pēc tam var uzsākt ieņēmumu un izdevumu apkopšanu un sagatavot atskaites kā uzņēmuma vadībai pašizmaksas noteikšanai vai pārbaudei, tā tiesību aktos noteikto pārskatu sagatavošanai.

Grāmatvedība: Aktīvu atlikumu kontrole

Pēc tam, kad ir noslēgusies materiālo vērtību kustība ar to pavadošajiem dokumentiem, uzņēmuma vadībai ir jāgūst pārliecība, ka visi resursi ir izlietoti atbilstoši paredzētajam mērķim un attiecīgie izejvielu atlikumi un gatavās produkcijas atlikumi preču glabāšanas vietās ir plānotajā apjomā. Obligātu uzņēmuma mantas faktiskā stāvokļa un uzņēmuma saistību pārbaudi konkrētā datumā paredz LKP “Grāmatvedības likuma” 15.pants, kas nosaka uzņēmuma mantas un saistību pārbaudi veikt uzsākot uzņēmuma darbību, noslēdzot katru pārskata gadu, kā arī izbeidzot uzņēmuma darbību vai to reorganizējot un citos noteiktos gadījumos (LKP “Grāmatvedības likums”, 15.p.).

MK nr. 585 “Noteikumu par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju” 48.pants līdz 67.pants precizē Likuma 15.panta normas nosakot, kā veicama fizisko līdzekļu atlikumu pārbaude, piemēram, apskatot, saskaitot, nosverot, izmērot vai, ja nepieciešams, ar speciāliem paņēmieniem. Debitoru un kreditoru atlikumu inventarizāciju veic salīdzinot grāmatvedībā esošos datus ar attiecīgā kreditora vai debitora grāmatvedībā esošajiem datiem (MK noteikumi Nr. 585, 2003, 48.-67.p.). Likuma prasība organizēt inventarizāciju palīdz uzņēmuma vadībai iegūt precīzu informāciju par līdzekļu stāvokli un atbilstību uzskaites vērtībai. Ikgadēja līdzekļu un saistību inventarizēšana ļauj uzņēmumā laikus pamanīt, ja radušās kādas neatbilstības uzņēmuma līdzekļu un saistību sastāvā. Ja mazs uzņēmums nereti inventarizācijas obligāto raksturu uztver kā slogu, tad kļūstot lielākam, uzņēmums vērtē pozitīvi obligāto tiesību normu par inventarizācijas veikšanu, jo šis praksē ir objektīvs veids, ka atrisināt situācijas par materiālu negodprātīgu izlietošanu uzņēmumā, ja tāda ir radusies.

Grāmatvedība: Peļņas vai zaudējumu noteikšana

Uzņēmumā noslēdzoties realizācijas procesam, uzņēmuma vadība atgriežas pie saimnieciskās darbības analīzes. Tiek pārskatīti izvirzītie mērķi un sasniegtie rezultāti, lai izanalizētu, vai un kādā mērā izvirzītie mērķi ir sasniegti, kā arī vai uzņēmējdarbība ir nesusi peļņu. Uzņēmuma darbības rezultāta noteikšanai likumdevējs LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 2. un 3.pielikumā ir paredzējis divas *peļņas vai zaudējuma parēķina shēmas*, uzņēmums no tām izvēles vienu, kuru attiecīgi pārskata gadam beidzoties aizpilda un turpina šo shēmu lietot vismaz divus pārskata periodus pēc kārtas. Tai pat laikā šo Likuma doto shēmu uzņēmumi praksē izmanto savas saimnieciskās darbības rezultāta noteikšanai arī operatīvo datu analīzē. Likuma dotās shēmas piedāvā aprēķinu veikt pēc divām dažādām metodēm. Abas shēmas paredz pārskatu sākt ar ieņēmumiem, atsevišķi uzrādot lauksaimniecības ieņēmumus (sakarā ar valsts atbalstu lauksaimnieciskās darbības veicējiem) un atsevišķi visus pārējos saimnieciskās pamatdarbības ieņēmumus. Shēmas atšķiras ar izdevumu klasifikāciju būtiskajos posteņos:

1. Klasificējot izdevumus pēc veidiem, atsevišķi tiek dalītas materiālu izmaksas, t.sk. detalizēti uzrādot izejvielu, palīgmateriālu izmaksas un atsevišķi pārējās ārējās izmaksas; atsevišķi uzrādot personāla

izmaksas, t.sk. detalizējot atlīdzību par darbu, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas un pensijas un pārējās sociālās nodrošināšanas izmaksas; atsevišķi tiek uzrādītas gatavās produkcijas un nepabeigto ražojumu krājumu izmaiņas, šī izmaksu vai ieņēmumu pozīcija tiek aprēķināta inventarizācijas procesa rezultātā.

2. Klasificējot izdevumus pēc funkcijas, izmaksas netiek dalītas atsevišķi pa materiālu un personāla izmaksām, bet gan atsevišķi uzrādot ražošanas izmaksas, atsevišķi administrācijas izmaksas, pārdošanas izmaksas un pārējās saimnieciskās darbības izmaksas (LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, 2016, 2. un 3.pielikums).

Sagatavojot peļņas vai zaudējumu aprēķinu, uzņēmums var izvēlēties vienu no shēmām. Uzsākot uzņēmuma ieņēmumu un izmaksu klasifikāciju, kā arī pirmo reizi rēķinot uzņēmuma saimnieciskās darbības rezultātu, Likumā iedotās shēmas palīdz uzņēmuma vadībai rast virzienu, kādā iegūtos rezultātus salīdzināt ar plānotajiem. Autore pozitīvi vērtē, ka likumdevējs ir devis divus iespējamus variantus, no kuriem uzņēmuma vadība pati izvēlas sev piemērotāko, jo praksē situācijas ir dažādas un viena shēma visiem uzņēmumiem, t.sk., preču ražotājiem, dažādu pakalpojuma sniedzējiem, būvniekiem, tirgotājiem, nederēs. Izvēloties vienu no shēmām, jāņem vērā LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 10.panta 5.daļas noteikums, ka peļņas vai zaudējumu aprēķina shēmu nedrīkst mainīt salīdzinājumā ar iepriekšējo pārskata gadu, t.i. izvēlēto shēmu pēc vienas un tās pašas shēmas sagatavo vismaz divus pārskata gadus pēc kārtas (LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, 2016, 10.p. 5.d.). Minētais ierobežojums nodrošina to, ka dati pa pārskata gadiem ir salīdzināmi un gadījumā, ja uzņēmuma vadība nolemj mainīt savu izvēli, tad iepriekšējā gada dati ir jāprecizē atbilstoši jaunajai shēmai.

Grāmatvedība: Naudas līdzekļu kustības un stāvokļa kontrole

Lai nodrošinātu ikdienas skaidrās naudas plūsmas kontrolētu uzskaiti uzņēmums vadās pēc LKP “Grāmatvedības likuma” īpašajiem noteikumiem par skaidras naudas uzskaiti, kas ietverti 14.pantā. Tie nosaka, ka uzņēmuma kasē saņemtās skaidrās naudas iemaksas un izmaksas no uzņēmuma kases reģistrē kases grāmatā katru dienu, kurā ir bijuši kases ieņēmumi vai izdevumi. Ja uzņēmuma iepriekšējā kalendārā mēneša darbdienu vidējie kases ieņēmumi nav lielāki par 150 *euro*, uzņēmums kases grāmatu var kārtot reizi nedēļā un atsevišķos Likumā noteiktos gadījumos to var nekārtot. (LKP “Grāmatvedības likuma”, 14.p.) Šķietami stingrā prasība pret skaidras naudas uzskaiti praksē tomēr ir vērtējama pozitīvi, jo pastāvīga naudas līdzekļu kontrole izslēdz darbinieku krāpšanas risku.

Ņemot vērā augsto atbildības pakāpi strādājot ar skaidru naudu uzņēmumā, par skaidrās naudas kustību un uzskaiti likumdevējs papildus Likumam ir izdevis atsevišķu tiesību aktu, t.i., MK Nr. 584 “Kases operāciju noteikumus”, kas apraksta katru ar skaidro naudu veicamo darbību vadītāja norīkotajam par kasi atbildīgajam darbiniekam. Minētie noteikumi ir īpaši stingri attiecībā uz brīdi, kad tiek iereģistrēta skaidrās naudas kustība. Noteikumu 37.pants nosaka, ka kasieris izdara ierakstu kases

grāmatā tūlīt pēc tam, kad ir saņemts vai izdarīts kases ieņēmumu vai izdevumu orderī norādītais skaidrās naudas maksājums. 39.pants nosaka, ka kasē regulāri jāpārbauda skaidrās naudas līdzekļu atlikums veicot inventarizācijas (MK noteikumi Nr. 584, 2003, 37. un 39.p.). Noteikumu precīzie norādījumi neļauj uzņēmumā rasties dažādām uzņēmuma iekšējām interpretācijām, kā būtu veicama skaidrās naudas uzskaitē. Noteikumi ir precīzi un stingri no katras kases ieņēmumu vai izdevumu operācijas sākuma līdz galam. Šāda pieeja skaidrās naudas jautājumiem ļauj uzņēmuma vadībai nekļūdīgi pārraudzīt skaidrās naudas uzskaiti un acumirkli konstatēt neprecizitātes, kas attiecīgi samazina iespējamo zaudējamo naudas daudzumu. Noteikumos detalizēto pieeju autore vērtē pozitīvi, jo praksē skaidrās naudas uzskaites jautājumi rada zināmas problēmas darbinieku negodprātības dēļ. Pozitīva tendence uzņēmumos ir pēc iespējas izmantot bezskaidras naudas norēķinus, kas grāmatvedībā izslēdz vairākus skaidrās naudas glabāšanas un dokumentācijas jautājumus.

Veicot uzskaiti pēc uzkrāšanas principa, kas paredz ieņēmumus un izmaksas uzskaitīt tad, kad tie rodas, nevis tad, kad par tiem ir veikts norēķins, uzņēmumam rodas nepieciešamība veikt papildus naudas plūsmas uzskaiti. Minētajam nolūkam uzņēmums izmanto LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 4. un 5.pielikumu, kas paredz naudas plūsmas pārskatu sagatavot saskaņā ar divu veidu shēmām (LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, 2016, 4. un 5.pielikums). Shēmas paredz visu naudas plūsmu dalīt trīs daļās – pamatdarbības naudas plūsmā, ieguldīšanas darbības naudas plūsmā un finansēšanas darbības naudas plūsmā. Abās shēmās atšķirīga ir pamatdarbības naudas plūsmas shēma, kas sagatavota pēc pretējiem principiem, taču nodrošina vienu un to pašu rezultātu. Ja uzņēmums vēlas analizēt faktiski izejošās un ienākošās naudas plūsmas pa posteņiem, tam jāizvēlas ar tiešo metodi sagatavota naudas plūsma, jo tā atspoguļo faktisko naudas kustību norēķinu kontos un kasēs. Kā obligāts nosacījums naudas plūsmas sastādīšanu veikt pēc Likumā noteiktajām shēmām ir vidējiem un lieliem uzņēmumiem (neto apgrozījums >40 000 000euro, bilance >20 000 000eur, darbinieku skaits>250), mazi uzņēmumi shēmas var izmantot pēc izvēles.

Grāmatvedība: Uzņēmuma līdzekļu un to avotu kontrole

Lai uzņēmums nodrošinātu pilnīgu tā līdzekļu un līdzekļu avotu uzskaiti, LKP “Grāmatvedības likuma” 10.pants paredz, ka grāmatvedībā tiek izmantots divkāršais ieraksts (LKP “Grāmatvedības likums”, 10.p.). MK nr. 585 “Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju” paskaidro, ka izmantojot divkāršā ieraksta sistēmu, vienu un to pašu summu par vienu un to pašu saimniecisko darījumu ieraksta grāmatvedības kontu debitā un kredītā, ievērojot uzņēmumā lietoto kontu plānu un darījuma būtībai atbilstošu kontu korespondenci (MK noteikumi Nr. 585, 2003, 11.p.), tādējādi nodrošinot uzņēmuma līdzekļu un saistību caurskatāmību, t.i., grāmatojums parāda, kurā līdzekļu grupā ietverts uzņēmumā iegādātais aktīvs un kāds ir tā avots, t.i., vai iegāde veikta par uzņēmuma paša līdzekļiem vai aktīva iegāde radījusi uzņēmumam saistības.

Divkāršā ieraksta lietošanā atsevišķām uzņēmumu grupām ir izvēle, vai to lietot vai uzskaiti veikt pēc vienkāršā ieraksta principa. Uzņēmuma līdzekļu un saistību uzskaiti vienkāršajā ierakstā LKP “Grāmatvedības likums” ļauj veikt, piemēram, individuālajiem komersantiem, individuālajiem uzņēmumiem, zemnieku un zvejnieku saimniecībām, kuru apgrozījums no saimnieciskās darbības iepriekšējā pārskata gadā nepārsniedz 300 000 *euro*. Tāpat vienkāršo ierakstu var lietot biedrības, nodibinājumi, arodbiedrības, reliģiskās organizācijas, kuru apgrozījums gan iepriekšējā, gan kārtējā pārskata gadā nepārsniedz 40 000 *euro*. (LKP “Grāmatvedības likums”, 10.p.)

LKP “Grāmatvedības likuma” 18.-22.pants nosaka, kādos gadījumos uzņēmumam jā sagatavo finanšu, gada vai saimnieciskās darbības pārskats. Par katru pārskata periodu tiek sagatavots gada pārskats, par īsāku posmu nekā gads, tiek sagatavots saimnieciskās darbības pārskats, savukārt darbības apturēšanas un reorganizācijas gadījumos tiek sagatavots finanšu pārskats. Pārskata gads aptver 12 mēnešus, kas parasti sakrīt ar kalendāro gadu, izņēmums ir pieļaujams līdz 18 mēnešiem, ja termiņa izmaiņas ir saistītas ar uzņēmuma darbības uzsākšanu. Ja uzņēmumā saskaņā ar saimnieciskās darbības cikla īpatnībām pārskata gads nesakrīt ar kalendāro gadu, to var mainīt, saglabājot nosacījumu, ka neviens pārskata periods nav garāks par 12 mēnešiem (LKP “Grāmatvedības likums”, 24.p.). Ik gadu pārskatot un sagatavojot likumdevēja prasītos dokumentus, uzņēmumam ir jāpārskata savi līdzekļi, debitoru un kreditoru saistības. Praksē nereti ikdienas steigā “apstāšanās, atskatīšanās un izvērtēšanas” funkcija tiek aizmirsta un tas rada risku laikus nepamanīt kādas būtiskas izmaiņas uzņēmuma līdzekļos, tāpēc autore vērtē pozitīvi likumdevēja prasību pēc ikgadējas savu līdzekļu caurskatīšanas un kontroles.

Lai saskaņotu līdzekļu un to avotu stāvokli katra pārskata gada sākumā un beigās, kā arī lai novērtētu pašu kapitāla pieaugumu, t.i., peļņas lielumu, likumdevējs paredz veidot kopīgu visu līdzekļu un to avotu pārskatu – bilanci. Bilances sagatavošanu uzņēmums veic saskaņā ar LR „Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 1.pielikumā noteikto shēmu, pēc kuras ir klasificējama uzņēmuma līdzekļu un to avotu informācija. Uzņēmums pēc saviem ieskatiem līdzekļus un to avotus iekšējām uzņēmuma vajadzībām var klasificēt detalizētāk, nekā to nosaka Likums, taču uzsākot uzņēmējdarbību, likuma prasība ir pietiekoša, lai vēlākos periodos vēsturisko informāciju varētu izmantot salīdzinošai analīzei. Darbojoties ilgtermiņā, uzņēmumam rodas vajadzība analizēt ne tikai pagājušā perioda datus, bet gan vēl senākus. Praksē uzņēmumi atzinīgi vērtē, ka likumdevējs ir reglamentējis dokumentu glabāšanas laiku, jo uzņēmuma vadība subjektīvu apsvērumu dēļ var pieļaut kļūdu nosakot īsāku dokumentu nepieciešamo glabāšanas laiku, taču vēlāk „novecojusī” informācija var izrādīties vērtīga analīzei. LKP “Grāmatvedības likuma” 28.pants paredz glabāšanas laiku uzņēmuma attaisnojuma dokumentiem, grāmatvedības reģistriem, inventarizācijas sarakstiem, gada pārskatiem un grāmatvedības organizācijas dokumentiem (LKP “Grāmatvedības likums”, 28.p.). Šāda prasība uzņēmuma vadībai sākotnēji varētu likties kā papildus slogs veidot arhīvu, taču gadiem ejot un uzņēmējdarbībai attīstoties, iepriekšējo pārskata periodu dokumentācija ir vērtīgs analīzes avots, lai izvērtētu tālāku uzņēmumu attīstību.

Senākas informācijas analīzes gadījumā būtiska ir MK Nr.585 “Noteikumu par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju” 5.panta norma, kas paredz, ka attaisnojuma dokumentu sagatavo tā, lai visā tā glabāšanas laikā nezustu tajā ietvertā informācija (MK noteikumi Nr. 585, 2003, 5.p.). Līdzīgi uzņēmumam jāīstojas, ja attaisnojuma dokumenti tiek sagatavoti elektroniski, t.i. uzņēmumam jānodrošina iespēja, ja neieciešams, izsniegt dokumenta kopiju, norakstu vai izdruku papīra formā (MK noteikumi Nr. 585, 2003, 6.p.). Ja minētā norma netiek ievērota, faktiski zūd lietderība datu glabāšanai, ja tos nevar vairs izlasīt, jo informācija ir izzudusi. Norma liek uzņēmuma vadībai būt vērīgai pret dokumentu sagatavošanā izmantotajiem līdzekļiem, lai tie būtu pastāvīgi un nezaudētu saturu. Tāpat, lai sekmētu vēsturiskas informācijas izmantošanu, nozīmīgs ir minēto Noteikumu 32.pants, kas nosaka, ka attaisnojuma dokumentus komplektē ierakstu kārtas numuru secībā (MK noteikumi Nr. 585, 2003, 32.p.). Minētais noteikums ļauj piekļūt senākai informācijai nepāršķirot visu arhīvu, bet meklēšanai izmantojot sarakstus, kuros ir attiecīgi norādīta dokumentā ietvertā informācija un kārtas numurs, lai dokumentu plauktos varētu vieglāk orientēties. Izvēloties analīzei uzņēmuma gada pārskatu, uzņēmuma vadība vienā dokumentā gūst informāciju par diviem periodiem, jo LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 12.panta 1.daļa nosaka, ka sagatavojot bilanci, peļņas vai zaudējumu aprēķinu, naudas plūsmas pārskatu un pašu kapitāla izmaiņu pārskatu, katram postenim norāda attiecīgo kārtējā pārskata gada un arī iepriekšējā pārskata gada skaitli (LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, 2016, 12.p., 1.d.). Minētā likumdevēja prasība praksē uzņēmuma darbības sākumposmā var likties lieka, apgrūtināša un laikietilpīga, taču vēlāk gan grāmatvedis, gan uzņēmuma vadība pozitīvi vērtē salīdzinošās informācijas pieejamību vienā dokumentā.

Grāmatvedība: Uzskaites kontrole

Nemot vērā to, ka visos uzņēmuma darbības cikla posmos iesaistītā dokumentācija ir saistīta ar uzskaites darba veicēju - grāmatvedības darbinieku, tad, lai uzņēmuma vadība gūtu pārlicību par grāmatvedības darba atbilstību iecerētajam un tā atbilstību grāmatvedības normatīvajam regulējumam, uzņēmuma vadība ar revidenta starpniecību veic grāmatvedības darba kontroli. Iekšējo uzņēmuma datu kontroles ietvaru nosaka MK Nr. 585 “Noteikumu par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju” 68. pants līdz 70.pants. Noteikumos noteikts, ka grāmatvedības kontrole ietver metodes un paņēmienus, kurus izmanto, lai kontrolētu uzņēmuma mantas saglabāšanu, visu saimniecisko darījumu atspoguļošanu atbilstoši normatīvo aktu prasībām un grāmatvedības organizācijas dokumentos noteiktajai kārtībai, kā arī lai nodrošinātu grāmatvedības sniegtās informācijas savlaicīgumu un pareizību. Par grāmatvedības kontroles veikšanu uzņēmumā ir atbildīgs uzņēmuma vadītājs. Noteikumi nenosaka kādai kvalifikācijai jābūt iekšējam revidentam, taču minētās norma nosaka, ka revīzijas funkcija uzņēmumā ir jāveic un uzņēmuma vadītājs var noteikt, ka šo funkciju veic iekšējā audita dienesta darbinieki (MK noteikumi Nr. 585, 2003, 68.-70.p.). LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma” 91.pants līdz 93.pants nosaka, kuriem uzņēmumiem ir jāpieaicina zvērināts revidents un kāda veida, pilna vai

ierobežota, pārbaude jāveic. Lai gan prasība pēc zvērināta revidenta ir tikai pie konkrētu finanšu rādītāju un darbinieku skaita pārsniegšanas, praksē uzņēmēji nereti izvēlas piesaistīt zvērinātu revidentu grāmatvedības pārbaudei dažādu, ar finanšu rādītājiem nesaistītu, apsvērumu dēļ. Piemēram, ja vadītājam ir aizdomas par nekorektu grāmatvedības darbu vai iespējamu negodprātīgu līdzekļu aizplūšanu no uzņēmuma, vai arī gluži pretēju apsvērumu dēļ, t.i., ka uzņēmuma vadība vēlas saņemt atzinumu, ka grāmatvedības uzskaitē tiek veikta nevainojamā kvalitātē. Nereti zvērinātu revidentu izsniegtais atzinums par gada pārskata kvalitāti ir zināms prestiža jautājums.

Noslēdzoties grāmatvedības normatīvā regulējuma nozīmes novērtēšanai uzņēmuma sešos saimnieciskās darbības posmos, autore secina, ka kopumā veiktais pētījums pierāda to, ka gan grāmatvedības uzskaites kārtības noteicošajos normatīvos, gan informācijas atklāšanas prasību noteicošajos normatīvos ietvertās normas faktiski izriet no uzņēmuma paša vajadzības: sakārtot informācijas plūsmas uzņēmumā, nodrošināt produktu racionālu izlietošanu, pārvaldīt naudas plūsmu un nodrošināt kontroli pār paša uzņēmuma līdzekļiem un to avotiem.

Izanalizējot likumdevēja izstrādāto grāmatvedības normatīvo regulējumu, autore divas no normatīvu grupām – grāmatvedības uzskaites kārtības noteicošos normatīvus un informācijas atklāšanas prasību noteicošos normatīvus, vērtē kā uzņēmuma darbību stimulējošus, jo nepastāvot nekādiem likumdevēja ierobežojumiem, īstermiņā būtu iespēja ietaupīt līdzekļus uz dokumentu izstrādi, uzskaiti, dokumentu glabāšanu, dažādām kontroles sistēmām, taču veiktais darbs uzskaites un kontroles jomā dod rezultātu ilgtermiņā. Brīdī, kad uzņēmumam nepieciešams analizēt tā vēsturisko attīstību, kā arī uzņēmumam augot, kad zūd “atmiņas” kontrole un kļūst nepieciešama dokumentālā kontrole, grāmatvedības normatīvais regulējums ir kā atbalsts savlaicīgai tās ieviešanai uzņēmumā.

Pamatojoties uz nodaļā ietverto analīzi un augstāk izdarītajiem secinājumiem, aizstāvamā tēze: Grāmatvedības normatīvais regulējums ir vērst uz atbalsta veidošanu uzskaites un kontroles nodrošināšanai uzņēmuma pilna saimnieciskās darbības cikla īstenošanas procesā, ir apstiprinājies.

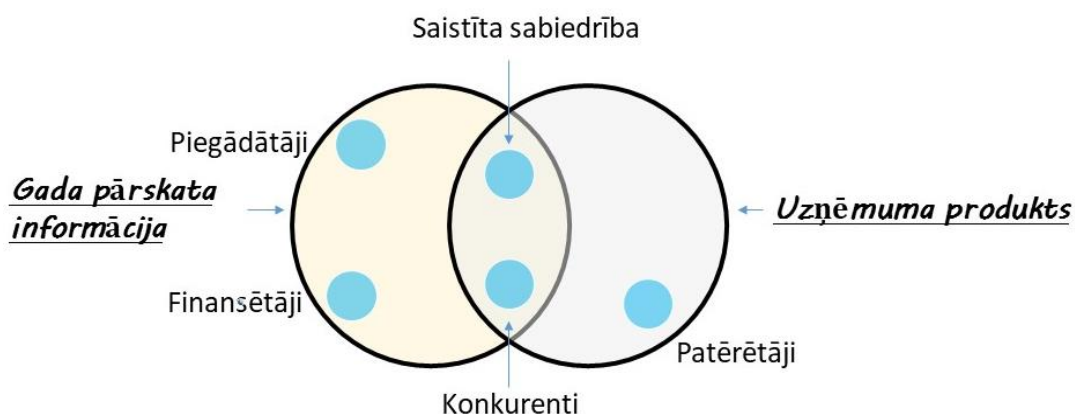
Uzņēmuma darbības divu publiski pieejamu galaproduktu novērtējums

Noslēdzoties uzņēmuma saimnieciskās darbības ciklam, pēc grāmatvedības normatīvā regulējuma ievērošanas un piemērošanas uzņēmējdarbībā, uzņēmumā tiek radīti objekti, ar kuriem tas attiecīgi var sniegt atbildes reakciju atpakaļ uzņēmējdarbības vidē. Minēto mijiedarbības procesu raksturo atgriezeniskās saites īpašība dot atbildi uz saņemto ārējās vides ietekmi. Savukārt, pastāvot mijiedarbības procesam starp uzņēmējdarbības vides elementiem, veidojas tās nepārtrauktais dzīvības process, kas, iespējams, nekad neapstājas, ja vien pastāv kāds aktīvs dalībnieks uzņēmējdarbības vidē.

Uzņēmuma saimnieciskās darbības rezultātā radītie divi objekti, ar kuriem veidot atgriezenisko saiti un dot impulsus atpakaļ uzņēmējdarbības vidē, tādējādi piedaloties nepārtrauktajā uzņēmējdarbības vides attīstības procesā ir:

1. Uzņēmuma produkcija - akumulē no normatīvajiem aktiem izrietošos izmaksu ietekmējošos aspektus;
2. Uzņēmuma gada pārskatā publiski sniegtā informācija – akumulē no normatīviem izrietošos informācijas sniegšanas aspektus.

Katram uzņēmējdarbības vides elementam ir atšķirīga vajadzība pēc uzņēmuma produkcijas vai uzņēmuma publiski sniegtās informācijas. Tiem uzņēmējdarbības vides elementiem, kuriem interesē uzņēmuma produkcija, ne vienmēr interesē uzņēmuma prestižs vai sniegtā informācija gada pārskatā, savukārt ir uzņēmējdarbības vides elementi, kuriem interesē uzņēmuma gada pārskatā ietvertā informācija, savukārt ne vienmēr ir saistošs uzņēmuma ražotais produkts ar nolūku to lietot.



2.7.attēls. Uzņēmuma darbības divu publiski pieejamu galaproduktu nozīme uzņēmējdarbības vides elementiem

(Avots: autores veidots)

Uzņēmuma produkts visvairāk ir vajadzīgs šī produkta patērētājiem, taču šiem uzņēmējdarbības vides elementa subjektiem ne vienmēr ir svarīga uzņēmuma gada pārskatā sniegtā informācija. Savukārt, tādiem uzņēmējdarbības vides elementiem kā piegādātājiem un finansētājiem ir saistoša uzņēmuma gada pārskatā sniegtā informācijas par uzņēmuma darbības rezultātiem un tālākiem uzņēmējdarbības plāniem.

Finansētājiem būtiska ir uzņēmuma spēja norēķināties par uzņemtajām saistībām pret finansētāju. Šiem uzņēmējdarbības vides elementiem faktiski ir būtisks tikai viens aspekts, t.i., lai uzņēmumam ir stabila naudas plūsma un lai tas spēj norēķināties par aizņemtajām saistībām.

Piegādātājiem attiecībā pret uzņēmumu ir būtisks uzņēmuma patreizējais finansiālais stāvoklis, kā arī tā tālākie uzņēmējdarbības plāni, kas ir ietverti gada pārskatā, jo tas radīs kvantitatīvu ietekmi uz piegādātāja realizācijas apjomiem un līdz ar to uz piegādātāja peļņas rādītājiem un turpmāko attīstību.

Konkurenti un saistīta sabiedrība ir tie uzņēmējdarbības vides elementi, kuriem, pēc autores domām, saistoši varētu būt abi uzņēmuma galaprodukti. Lai konkurents spētu saglabāt realizāciju savam produktam, kas būtu ar labākām īpašībām vai pievilcīgāku izskatu vai garšu, tam ir būtiski paša produkta fiziskais rezultāts un tai pat laikā konkurents ir ieinteresēts savas nozares uzņēmumu apgrozījuma un

finanšu rentabilitātes rādītājos, jo šie rādītāji raksturo pieprasījuma apjomu pēc uzņēmuma ražotajiem produktiem un var būt informatīvi konkurenta tālāku saimniecisko lēmumu pieņemšanai.

Uzņēmējdarbības vides elements “saistīta sabiedrība” jau savā nosaukumā ietver sabiedrības daļu, kas ir iesaistīta vai ir ieinteresēta uzņēmuma darbībā, tie, piemēram, ir uzņēmuma potenciālie darbinieki, kā arī zinātniskās, pētnieciskās organizācijas un citi uzņēmuma darbībā ieinteresēti sabiedrības locekļi. Minētā uzņēmējdarbības elementa nosaukums jau ietver indivīdu attiecības ar uzņēmumu, tādēļ šis elements ir identificēts kā ieinteresēts abos uzņēmuma darbības galaproduktos – gan fiziskā produkta patēriņā, gan uzņēmuma publiski sniegtajā informācijā.

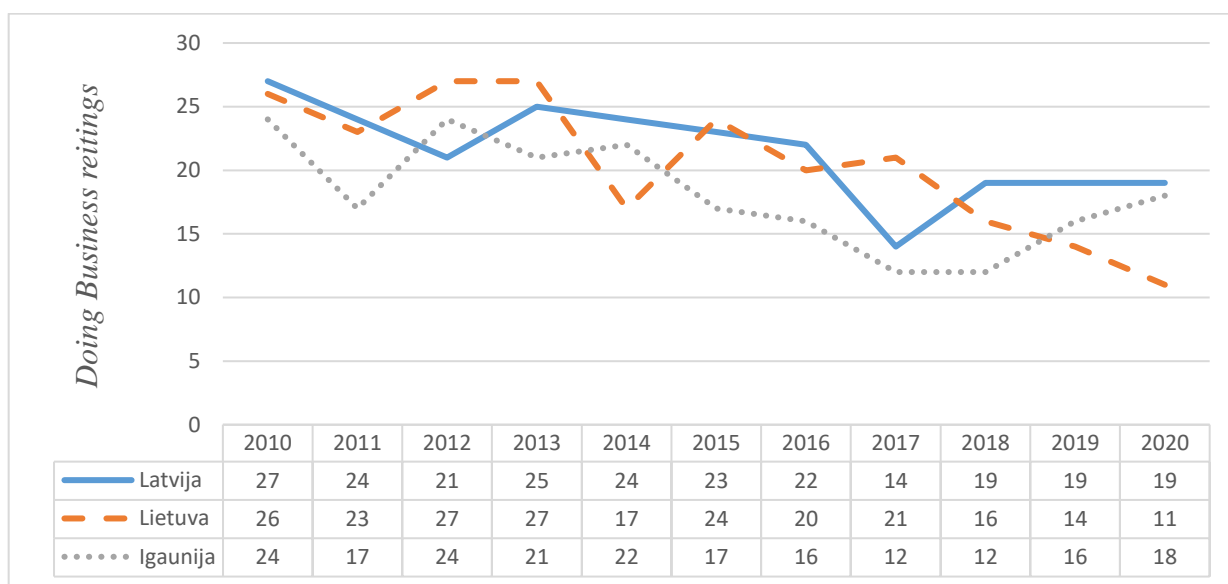
Caur minētajiem uzņēmējdarbības vides elementiem uzņēmuma darbības divu publiski pieejamu galaproduktu radīto ietekmi saņem arī tālākie, uzņēmumu netieši ietekmējošie, uzņēmējdarbības vides elementi un tajos atkal veidojas atgriezeniskā saite, piemēram, jauni normatīvo aktu grozījumi (pamatojoties uz uzņēmumu gada pārskatos ietvertu informāciju), kas no jauna veido izmainītus tiesību aktos ietvertus noteikumus uzņēmuma darbībai.

2.4. Tiesību aktu ierobežojošo aspektu izvērtēšana

Lai gan veicot grāmatvedības normatīvā regulējuma novērtējumu ražošanas uzņēmuma pilnā darbības ciklā autore nonāk pie secinājuma, ka konkrētas tiesību aktu normas ir vērstas uz to, lai atbalstītu uzņēmuma plānošanas, vadīšanas, resursu piesaistes, ražošanas, pārdošanas un kontroles darbu, zinātniskajā literatūrā un likumdevēja uzņēmējdarbības vides attīstības politikas dokumentos grāmatvedības normatīvais regulējums tiek analizēts “administratīvā sloga” aspektā, neakcentējot ieguvumus no tiesību aktiem.

Lai novērtētu grāmatvedības normatīvā regulējuma ierobežojošos aspektus uzņēmējdarbības veikšanā, vispirms tiek analizēti Pasaules bankas veiktā pētījuma *Doing Business* rezultāti. Saskaņā ar *Doing Business* oficiāli publiskoto informāciju, *Doing Business* indekss ir starptautisks, salīdzinošs, objektīvs uzņēmējdarbības vides reitings, kurš mēra uzņēmējdarbību regulējošās administratīvās procedūras un to piemērošanu šobrīd jau 190 valstīs visā pasaulē. *Doing Business* projekts ir uzsākts 2002.gadā, tas pēta mazos un vidējos uzņēmumus un mēra noteikumus, kas uzņēmējdarbības vidē uz tiem attiecas visā uzņēmuma dzīves laikā. Apkopojot un analizējot visaptverošus kvantitatīvos datus un salīdzinot uzņēmējdarbības regulējošo vidi dažādās ekonomikās, *Doing Business* mudina ekonomikas konkurēt efektīvāk regulējuma jomā, piedāvā izmērāmus reformu kritērijus un ir objektīvs informatīvs resurss zinātniekiem uzņēmējdarbības vides pētniecības jomā (The World Bank statistics, DB 2020 (a), skatīts 12.02.2020). *Doing Business* dati tiek vākti standartizētā veidā. Aptaujā tiek izmatots tipisks biznesa piemērs, lai aptaujas datus varētu salīdzināt starp valstīm un laika griezumā. Tiek izmantoti pieņēmumi par tipiskāko biznesa juridisko formu, lielumu, darbinieku skaitu, darbības vietu un nozari. *Doing Business* pēta uzņēmējdarbības vidi tādos aktuālos procesos kā uzņēmējdarbības uzsākšana,

būvatļauju saņemšana, nekustamā īpašuma reģistrācija, investoru tiesību aizsardzība, kredītu saņemšana, nodokļu maksāšana, pārrobežu tirdzniecība, līgumsaistību izpilde, elektrības pieslēguma iegūšana, uzņēmējdarbības izbeigšana jeb maksātnespējas jautājumu risināšana. Pētījumā tiek vērtēti arī normatīvais regulējums darbinieku nodarbināšanas jomā un sadarbība ar likumdevēju, taču minētās aktivitātes netiek analizētas pēc ranžēšanas principa, bet vērtējot, kā konkrētā joma ir attīstījusies dinamikā un vai izmaiņas normatīvajos aktos ir radījušas lielāku administratīvo slogu vai to samazinājušas, vai izmaiņas ir radījušas drošāku un uzticamāku uzņēmējdarbības vidi vai noticis pretēji. Kopējie biznesa reitingi Baltijas valstīs pēdējos 10 gados ir konkurējoši, Latvija periodā no 2010.gada līdz 2020.gadam vienu reizi ir uzrādījusi augstāko reitingu, t.i. 2012.gadā tā ieņēma 21.vietu, kamēr Igaunija 24.vietu, bet Lietuva 27.vietu.



2.8.attēls. Doing Business reitingi Baltijas valstīs no 2010.gada līdz 2020.gadam

(Avots: autore veidots balstoties uz Doing Business datiem 2010-2020(b), skatīts 10.10.2020)

Kopumā visām Baltijas valstīm reitings ik gadu ir mainīgs. Vērtējot rādītājus savā starpā, Igaunija 7 periodos no 11 reitingā apsteidz pārējās Baltijas valstis, kamēr Lietuvai tas izdodas 3 reizes, bet Latvijai 1 reizi. Novērtējot Baltijas valstu uzņēmējdarbības vides spēju būt kā atbalstam uzņēmējdarbības veikšanai izmantojot *Doing Business* indikatorus, autore secina, ka Igaunija reitingos ir vairākus soļus priekšā pārējām Baltijas valstīm, kas ir vērtējams kā pozitīvs aspekts investīciju piesaistei valstī. No investoru viedokļa izvērtējot Latvijas *Doing Business* indikatorus, Latvijas uzņēmējdarbības vide vēl prasa uzlabojumus, lai tā spētu konkurēt ar kaimiņvalstīm.

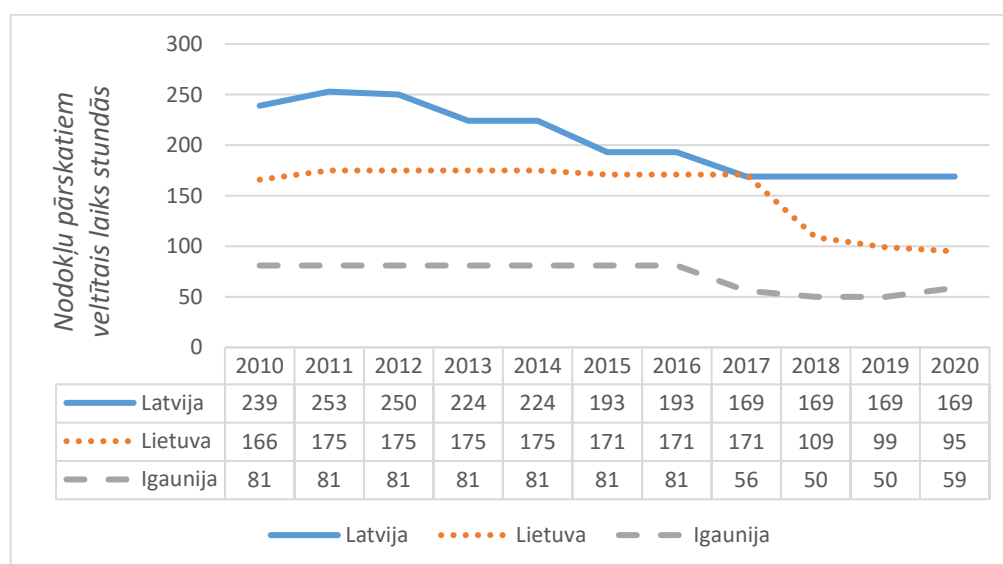
Salīdzinot *Doing Business* pētījumos iegūtos datus nodokļu sadaļā, kas apkopo maksājamo nodokļu skaitu, nodokļu deklarāciju aizpildīšanai patērēto laiku, kā arī laiku, kas uzņēmumam jāpatērē pārmaksātā PVN atgūšanai, UIN precizēto pārskatu sagatavošanai un kopējo nodokļos maksājamo slogu, kas aprēķināts procentos no peļņas, kā arī sadalot to grupās: UIN, darbaspēka nodokļi un citi nodokļi, iegūtie rezultāti ir atšķirīgi no 2.8.attēlā parādītās dinamikas:

DB reitingu sadaļā “Nodokļi” iegūtais punktu skaits Baltijas valstīm

Ekonomika	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Latvija	82.60	81.90	82.30	84.20	84.60	86.20	88.80	89.80	89.80	89.70	89.00
Lietuva	80.60	80.00	81.00	81.00	81.00	81.50	85.40	85.50	87.80	88.70	88.80
Igaunija	85.50	85.20	80.00	74.40	84.20	84.40	88.20	89.40	89.60	89.60	89.90

(Avots: autores veidota tabula balstoties uz Doing Business datiem DB 2020(c))

Ja kopējā *Doing Business* reitingā Latvija tikai 2012.gadā spēja pārspēt pārējās Baltijas valstis sasniedzot augstāko rangu, tad nodokļu jomā Latvija uzrāda labāko rezultātu 8 periodos no 11. Punktu skaits gan tikai nedaudz, par nepilnu punktu, pārsniedz kaimiņvalstis 5 no pētītajiem periodiem. Iegūtie rezultāti ļauj secināt, ka nodokļu politikas jomā Latvija iegulda vairāk nekā kaimiņvalstis, taču pētot tālāk tieši patērēto stundu skaitu nodokļu pārskatu aizpildīšanā, tendence atkal ir citāda.



2.9.attēls. Nodokļu pārskatiem veltītais laiks stundās Baltijas valstīs

(Avots: autores veidota tabula balstoties uz Doing Business datiem DB 2020 (c))

Igaunijā nevienā no periodiem kopējais patērēto stundu skaits nodokļu pārskatu sagatavošanai nepārsniedz 81 stundu, taču ne Lietuva, ne Latvija tik mazu stundu skaitu nespēj sasniegt nevienā no periodiem. Latvija izceļas ar īpaši lielu patērēto stundu skaitu, kas tiek veltīts nodokļu pārskatiem, faktiski tas nevienu gadu nav mazāks par 169 stundām, kas sasniegtas 2017.gadā un šobrīd saglabājas nemainīgas. Iegūtie rezultāti liek izdarīt negatīvus secinājumus un liek meklēt cēloņus tik lielumam patērētajam laikam uz pārskatu aizpildīšanu. Autore identificē divus pētāmos problēmu virzienus, pirmkārt, normatīvu biežas izmaiņas, ar kurām grāmatveži netiek galā, un, otrkārt, iespējamās grāmatvežu kvalifikācijas problēmas.

Administratīvā sloga novērtēšanas nolūkā un augstāk izdarīto negatīvo secinājumu rezultātā autore pēta Latvijas tiesību aktu mainīgumu, kas ietekmē gan grāmatveža ikdienas darba ritmu, gan uzņēmuma izmaksas. Novērtējumā ir ietverts grāmatvedības uzskaites kārtības normatīvu grupas galvenais likums “Par grāmatvedību”, no darba un nodokļu grupas ir ietverti trīs likumi, apgrozījuma raksturojošais “Pievienotās vērtības nodokļa likums” un darbaspēka likumi “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli”, “Par valsts sociālo apdrošināšanu”, kā arī “Uzņēmumu ienākuma nodokļa likums” un informācijas atklāšanas grupā esošais “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”.

2.11.tabula

Likumu grozījumu biežums laika periodā no 2010.gada līdz 2020.gadam

Likuma nosaukums	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	Kopā
Par grāmatvedību	1	3	1	1	1	-	1	2	1	1	1	13
Pievienotās vērtības nodokļa likums	3	4	2	1	2	2	4	2	1	2	1	24
Par iedzīvotāju ienākuma nodokli	4	6	3	2	3	5	2	1	4	3	1	34
Par valsts sociālo apdrošināšanu	3	2	1	2	2	2	2	2	2	2	2	22
Uzņēmumu ienākuma nodokļa likums	4	1	1	4	2	2	1	1	-	3	1	20
Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums	4	1	1	2	2	-	-	-	1	-	-	11
Kopā pārskata gadā	19	17	9	12	12	11	10	8	9	11	6	124
3 periodu kumulatīvais rādītājs			45	38	33	35	33	29	28	28	26	

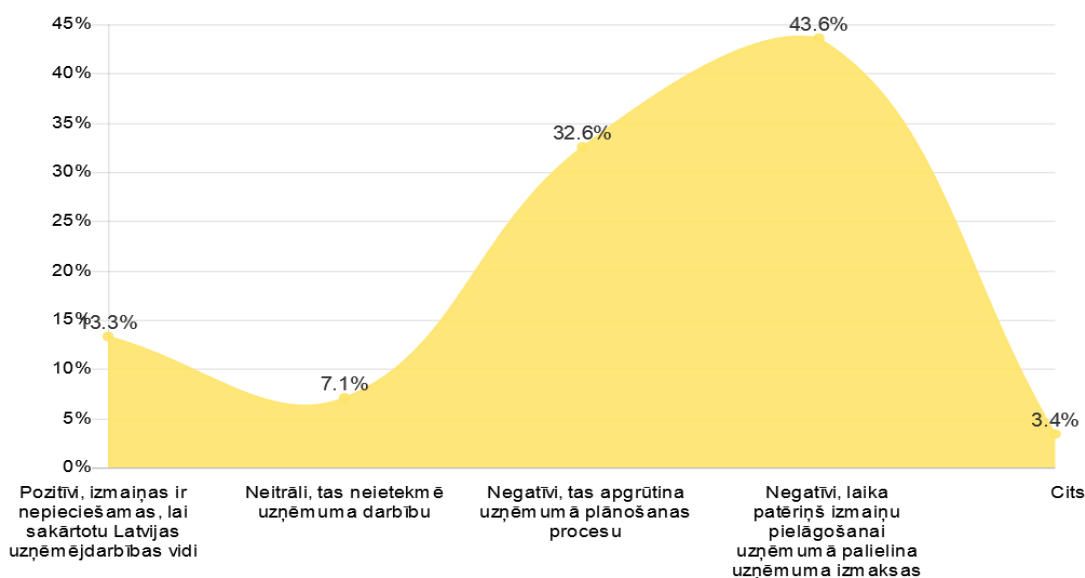
(Avots: autores veidota tabula)

No sešiem pētītajiem likumiem, četri likumi ir piedzīvojuši pilnīgu pārstrādāšanu un ieguvuši jaunu nosaukumu, tie ir: “Pievienotās vērtības nodokļa likums”, jaunā redakcija stājās spēkā 2013.gada 1.janvārī, “Uzņēmumu ienākuma nodokļa likums”, jaunā redakcija stājās spēkā 2018.gada 1.janvārī, “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”, kura jaunā redakcija spēkā stājās spēkā 2016.gada 1.janvārī un šobrīd Saeimas izskatīšanā esošais LKP “Grāmatvedības likums”, kura spēkā stāšanās plānota 2022.gada 1.janvārī¹. Visbūtiskākās izmaiņas gan uzņēmumu izdevumos, gan grāmatvežu ikdienas darbā radīja jaunā UIN piemērošanas kārtība, jo pilnībā tika izmainīta UIN aplikamā bāze neparedzot aplikt reinvestēto peļņas daļu, kā arī tika ieviesta pilnīgi jauna un uz citiem principiem balstīta UIN deklarācija. Grāmatvežu ikdiena visvairāk tika apgrūtināta 2010.gadā, kad sešos, pēc autores domām, plašāk izmantotajos un būtiskākajos likumos, izmaiņas tika ieviestas 19 reizes, pie tam

¹ Pamatojoties uz 10.03.2021. saņemto informāciju no LR Finanšu ministrijas.

katram no pētītajiem likumiem ir saistošie MK noteikumi, kas balstoties uz likuma grozījumiem arī attiecīgi tiek mainīti. Vērtējot trīs periodu kumulatīvo grozījumu biežuma rādītāju, autore secina, ka grozījumu biežums samazinās, pie tam 2020.gadā salīdzinot ar 2012.gadu, gandrīz uz pusi, kas ir vērtējams pozitīvi.

2020.gada oktobrī autores veiktais uzņēmumu pētījums “Administratīvā sloga ietekme uz Latvijas uzņēmējdarbības vidi” (11.pielikums), kurā piedalījās 458 respondenti, no tiem 66,2% bija lieli uzņēmumi ar apgrozījumu virs 1 600 000 euro, pierādīja administratīvā sloga negatīvo ietekmi tieši grozījumu izdarīšanas jomā. Aptaujā uzņēmumiem tika uzdots jautājums: Kā Jūs vērtējat Latvijas normatīvā regulējuma izmaiņu biežumu grāmatvedības kārtošanas un nodokļu jomā? Šajā jautājumā bija iespēja sniegt vairākas atbildes.



2.10.attēls. Uz jautājumu “Kā Jūs vērtējat Latvijas normatīvā regulējuma izmaiņu biežumu grāmatvedības kārtošanas un nodokļu jomā?” sniegtās atbildes, procentos

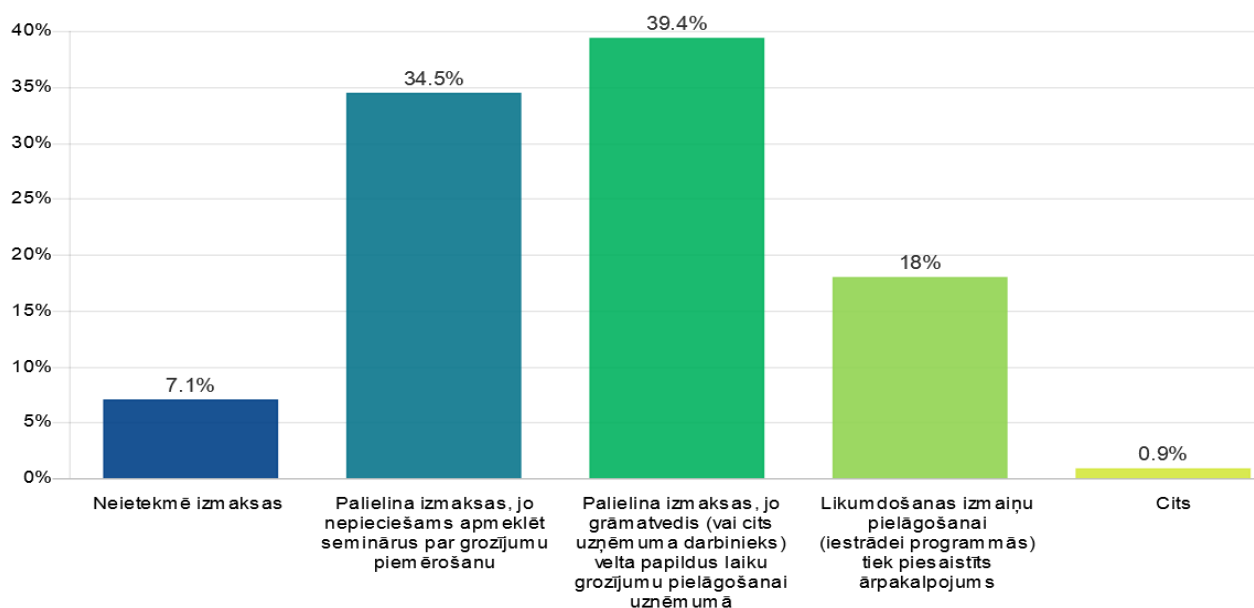
(Avots: autores veidots balstoties uz empīriskā pētījuma rezultātiem)

Kopumā 76,2% no visām atbildēm tika sniegts negatīvs vērtējums pārsvarā norādot problēmas, kas saistītas ar papildus laiku, kas nepieciešams, lai regulējumā izdarītās izmaiņas ieviestu uzņēmumā. Papildus skaidrojumos sniegtos respondentu komentārus autore daļa sekojošās grupās:

1. Grozījumu būtības izvērtēšana: nodokļu reformas parasti ir nepārdomātas un nav veiktas visas sabiedrības interesēs, bet gan atsevišķu sabiedrības grupu interesēs; izmaiņas ir vajadzīgas, bet tām ir jābūt loģiskām, izprotamām, pārskatāmām, piemērojamām mūsdienu darba specifikai;
2. Normatīvu satura problēmu identifikācija: normatīvi ietver pretrunīgas normas, konsultantu pakalpojumi ir dārgi un nav droši tos izmantot, jo VID interpretācija var atšķirties, pie tam no VID uzņēmums mēdz nesaņemt skaidras un izsmeļošas atbildes; izmaiņas normatīvajos aktos ir nevajadzīgi sarežģītas;

3. Tiesību aktu grozījumu ieviešanas problēmas uzņēmumos: izmaiņas tiesību aktos ir nepieciešamas, taču par tām ir jāpaziņo laicīgi, vismaz gadu iepriekš, lai uzņēmums var saplānot un saprast, kā šīs izmaiņas ietekmēs uzņēmējdarbību; ir nepieciešamas pārmaiņas, bet ar pārejas posmu, lai sakārtotu procesus uzņēmumā; laika patēriņš izmaiņu pielāgošanai apgrūtina gan grāmatvedību, gan ražošanas administrāciju;
4. Radītie šķēršļi uzņēmuma vadīšanā, plānošanā: izmaiņas ir nepieciešamas, bet to īstenošanas veids un pieeja ne vienmēr atvieglo uzņēmējdarbību un grāmatvedības procesus; investori, t.sk. uzņēmuma īpašnieki – nerezidenti, nevar plānot savu investīciju atdevi, jo nav stabilas nodokļu sistēmas; neprognozējama uzņēmējdarbības vide;
5. Grāmatvežu kvalifikācijas un izpratnes problēmas: grozījumu biežums būtiski palielina grāmatvežu darba slodzi, lai izprastu, iemācītos likumdošanas līkločus, taču par to grāmatvežu atalgojums nemainās; grāmatvedis nespēj līdz galam ieviest vienas izmaiņas, kad jau atkal viss mainās; normatīvo aktu grozījumu satura kvalitātes trūkums rada kļūdas grāmatvedībā, kā rezultātā uzņēmums var saņemt sodu par nepareizu likuma normu izpildi;

Papildus respondentiem tika jautāts, kā grozījumu biežums ietekmē uzņēmuma izmaksas. Uz šo jautājumu bija iespēja sniegt vairākas atbildes.



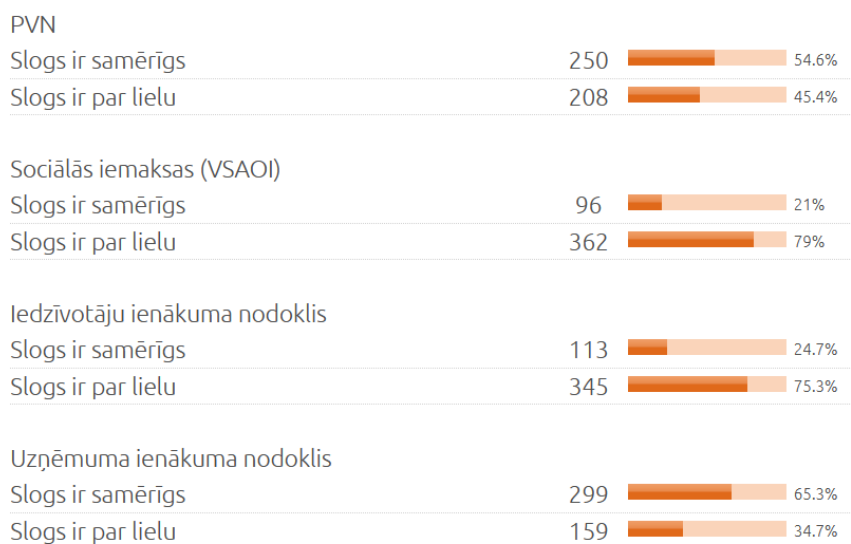
2.11.attēls. Uz jautājumu “Kā izmaiņas normatīvajos aktos ietekmē Jūsu grāmatvedības izmaksas?” sniegtās atbildes, procentos

(Avots: autores veidots balstoties uz empīriskā pētījuma rezultātiem)

Abi atbilžu varianti, kas identificē uzņēmuma izmaksu palielinājumu, tika atzīmēti visvairāk (2.11.attēls), pie tam arī situācija, kad normatīvo aktu izmaiņu pielāgošanai tiek piesaistīts ārpalpojums, ir izmaksu palielinošs aspekts. Tikai 7,1% respondentu atzīst, ka izmaiņas normatīvajos aktos neietekmē grāmatvedības izmaksas, savukārt nepilns procents ir snieguši savus komentārus par

izmaksu rašanos saistībā ar izmaiņām grāmatvedības normatīvajā regulējumā. Kā šķērslī daži respondenti min uzņēmumā jau izstrādāto grāmatvedības metodiku, kurā sakarā ar tiesību aktu grozījumiem nepieciešams ieviest izmaiņas, kas savukārt prasa papildus resursus no grāmatvedības.

Aptaujā tika pētīts četru visbiežāk grāmatveža darbā izmantojamo nodokļu likmju sloga novērtējums uz uzņēmuma darbību. Apgrozījumu raksturojošais pievienotās vērtības nodoklis, tādas ar darbaspēka nodarbināšanu saistītas izmaksas kā sociālās iemaksas un iedzīvotāju ienākuma nodoklis, kā arī uzņēmuma finansiālā stāvokļa raksturojošais uzņēmumu ienākuma nodoklis. Pētījumā tika vērtēts katra nodokļa sloga samērīgums.



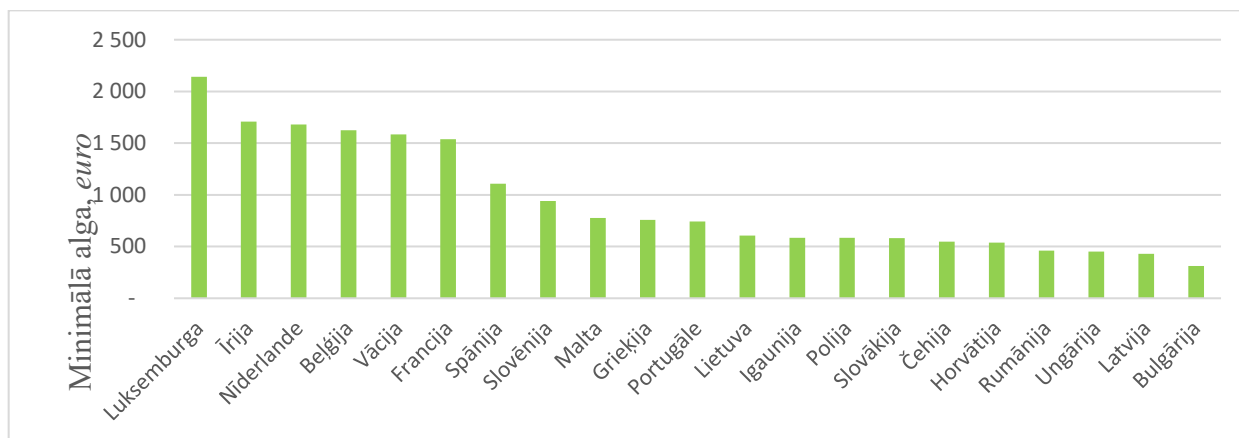
2.12.attēls. Uz jautājumu “Kā Jūs vērtējat nodokļu slogu (nodokļu likmes) sekojošiem nodokļiem?” sniegtās atbildes, procentos

(Avots: autore veidots balstoties uz empīriskā pētījuma rezultātiem)

PVN likmi respondenti vērtē visneviennozīmīgāk. Viedokļi dalās gandrīz uz pusēm. PVN ir tas nodoklis, kas uzņēmumu tiešā veidā var neietekmēt, ja uzņēmums ir PVN maksātājs, jo šajā gadījumā PVN no iepirkām precēm un saņemtiem pakalpojumiem samazina no realizācijas iekasētā PVN maksājamo summu valsts kasē. Taču PVN likme ietekmē jebkuru patērētāju, kas nav PVN maksātājs un šāds status ir ikvienam iedzīvotājam, kas iegādājam savam pašpatēriņam nepieciešamās sadzīves lietas un pārtikas produktus, kā arī saņemot sadzīves un komunālos pakalpojumus. Ja uzņēmums piedāvā tirgū plaša patēriņa produktus, tad PVN likme var būtiski ietekmēt produkcijas noietu, t.sk. uzņēmuma ieņēmumus un peļņu.

Latvijas uzņēmējdarbības vidē un sabiedrībā kopumā diskusijas neizraisa darbaspēka nodokļu slogs, jo kā to pierāda autores pētījums, darbaspēka nodokļu slogu vairāk kā 75% respondentu vērtē kā lielu. Autore pozitīvi vērtē likumdevēja iniciatīvu, kas paredz minimālās algas palielināšanu, taču šis palielinājums ir jāvērtē kontekstā ar darba ražīgumu. Ja produkta cenu lielā mērā nosaka brīvā tirgus konkurence, tad mazāku produkcijas vienību ražošanai jābūt pietiekami efektīvai, lai nodrošinātu attiecīgo cenu tirgū un vienlaikus darbiniekiem samērīgu atalgojumu. Likumdevēja iniciatīvu, ieviešot

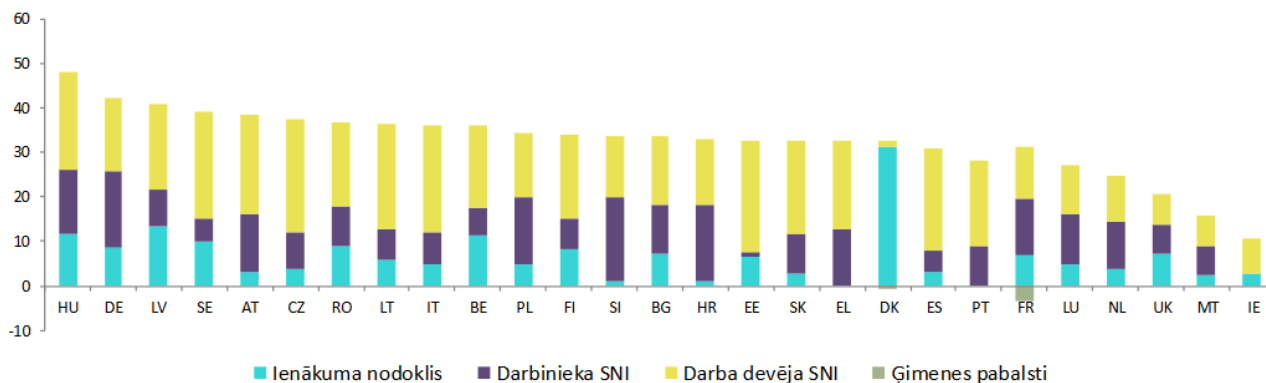
minimālo algu 500 *euro*, Latvijas mērogā autore vērtē kā iespējami augstāko, jo, pēc autores domām, ja katram iedzīvotājam būtu jāspēj nopelnīt valstī noteiktā minimālā alga, tad Latvijā atsevišķās profesijās vienkārša darba veicēju darba ražīgums nenodrošina minimālo algu. Lai novērtētu Latvijas konkurētspēju attiecībā uz minimālo algu, tiek pētīti ES valstu minimālās algas rādītāji.



2.13.attēls. ES valstu minimālā alga

(Avots: autores veidots balstoties uz Eurostat datiem, atjaunoti 17.08.2020, skatīts 13.10.2020.)

Izpētot tās ES valstis, kurās ir pieejama statistika par minimālo darba algu, autore secina, ka Latvijas minimālā alga nav konkurētspējīga. Ņemot vērā to, ka valsts minimālā alga tiek piesaistīta valsts tautsaimniecības potenciālam un vienlaikus valdības spējai pasargāt zemākas kvalifikācijas darbaspēku ar regulējumu nodrošinot minimālo atalgojumu, tad Latvijas spēja, vērtējot ES kontekstā, pasargāt savus iedzīvotājus ir vērtējama kā zema. Vienlaikus, pēc autores domām, būtu jāpēta arī darbaspēka nodokļu jautājums. Autore pēta nodokļu ķīla² sastāvu attiecībā uz zemu atalgotu darba ņēmēju dažādās ES valstīs.



2.14.attēls. Nodokļu ķīla sastāvs attiecībā uz zemu atalgotu darba ņēmēju ES valstīs 2016.gadā

(Avots: Eiropas Komisijas, 28.09.2017.)

Analizējot Eiropas Komisijas sniegto informāciju par nodokļu ķīla sastāvu un tā lielumu, Eiropas Komisijas publicētajā attēlā redzams, ka Latvija šoreiz (salīdzinot ar 2.13.attēlu) neieņem priekšpēdējo vietu ES valstu starpā, bet gan trešo. Kompleksi izvērtējot informāciju par minimālo algu Latvijā un

² Nodokļu ķīlis jeb plaīsa – raksturo starpību starp darba ņēmēju ienākumiem no algota darba un to, cik šis darbaspēks izmaksā darba devējam.

nodokļu ķīla sastāvu, autore secina, ka Latvijas likumdevējs attiecībā pret mazo algu saņēmējiem īsteno negodprātīgu politiku, no tiem iekasējot trešo lielāko nodokļu apmēru ES valstu salīdzinājumā, turklāt pretī nesniedzot nodrošinājumu, piemēram, atbilstošas minimālās algas apmēra noteikšanā.

Uzņēmumu ienākuma nodokļa likmes novērtējumā vairāk kā 65% respondenti atzīmē slogu kā lielu. Iegūtos datus autore vērtē piesardzīgi, jo ņemot vērā to, ka no UIN apliekamās bāzes sākot no 2018.gada 1.janvāra ir izslēgta reinvestētās peļņas daļa, tad, pēc autores domām, UIN politikai vajadzētu būt novērtētai pozitīvi, taču pētījuma rezultāti nav viennozīmīgi. Iegūtā informācija liek secināt, ka pastāvot pārāk lielam darbaspēka nodokļu slogam, uzņēmumi izmanto alternatīvas metodes līdzekļu iegūšanai no uzņēmuma, izmantojot UIN režīmu, taču UIN režīms nav paredzēts minētajam mērķim. Ņemot vērā, ka aptauja tika orientēta uz lieliem uzņēmumiem, tad negatīvi vērtētās UIN likmes atbilžu īpatsvars ir vērtējams kā negatīvs indikators lielo uzņēmumu atalgojuma politikas īstenošanā.

Lai nodrošinātu pievilcīgas uzņēmējdarbības vides radīšanu, kas balstīta uz sistēmiskām un pārdomātām reformām, un nodrošinātu ne tikai likumdošanas procesa caurskatāmību, vienkāršību un nedublēšanos, bet arī noteiktu tikai tādu normu ievērošanu, kas neapgrūtina uzņēmumu darbību no uzsākšanas līdz izbeigšanai, un veidotu tādas valsts pārvaldes pakalpojumus, kas būtu ērti lietojami un atbilstoši tirgus vajadzībai, kopš 1999.gada tiek sagatavots un MK tiek apstiprināts ikgadējais “Uzņēmējdarbības vides pilnveidošanas pasākumu plāns” (MK rīkojums Nr. 125, 2017, 5.lpp.). Latvija *Doing Business* pētījumos kopš 2011.gada, kad tā atradās 24.vietā 183 pasaules valstu starpā un 9.vietā Eiropas Savienības valstu starpā, ir savas pozīcijas uzlabojusi 2020.gadā sasniedzot 19.vietu (LR MK rīkojums Nr. 247, 2019, 7.lpp.) 190 pasaules valstu starpā un 7.vietu 28 Eiropas Savienības valstu starpā (2019.gada rudenī, kad veikts *Doing Business* pētījums, Lielbritānija vēl bija ES sastāvā) un, iespējams, ka viens no administratīvā sloga ietekmējošiem lielumiem ir *Doing Business* indekss, jo kopš LR Ekonomikas Ministrija veido “Uzņēmējdarbības vides uzlabošanas pasākumu plānu” atsaucoties uz *Doing Business* reitinga datiem, uzņēmējdarbības vidē ir vērojams pozitīvas pārmaiņas.

Uzņēmējdarbības vides kvalitāte ir viens no nozīmīgākajiem elementiem valsts konkurētspējas paaugstināšanā – jo labākus apstākļus valsts spēj radīt uzņēmējiem, jo lielākas investīcijas var sagaidīt tautsaimniecībā, kas savukārt nozīmē jaunu darba vietu rašanos un labklājību iedzīvotājiem (MK rīkojums Nr. 178, 2012, 7.lpp.).

Latvijā *Doing Business* reitings tiek izmantots kā reformu novērtēšanas rīks, kas ļauj iezīmēt prasības, kurās administratīvais slogs ir pārāk liels, proti, ļauj salīdzināt administratīvo procedūru skaitu un ilgumu to izpildei un saistītās izmaksas, kā arī novērtēt uzņēmējdarbības vidi kopumā (LR Ekonomikas ministrija. (b), skatīts 30.03.2020.). Par administratīvo slogu LR Ekonomikas Ministrija pauž viedokli, ka tas ir arī laiks, ko uzņēmējs pavada, meklējot pareizo, precīzo un aktuālo informāciju, kādas papildus prasības nepieciešams izpildīt, tā vietā, lai attīstītu uzņēmējdarbību, maksātu nodokļus, līdz ar to palielinot valsts ieņēmumu budžeta daļu, veicinot nodarbinātību, līdz ar to ceļot valsts dzīves līmeni kopumā (MK rīkojums Nr. 54, 2011, 3.lpp.).

Aktuālajā “Uzņēmējdarbības vides pilnveidošanas pasākumu plānā 2019.-2022.gadam” Ekonomikas Ministrijas viedoklis par uzņēmējdarbības vides attīstību ir kļuvis plašāks, t.i. ņemot vērā ar starptautisko konkurētspēju saistītos izaicinājumus, kā arī uzņēmumu identificētās problēmas, nepieciešams turpināt reformu ciklu un īstenot uz tautsaimniecības attīstību ilgtermiņā vērstus pasākumus, tādējādi veidojot konkurētspējīgu Latvijas uzņēmējdarbības vidi, kas tiek atbilstoši novērtēta arī no investoru puses. Vienlaikus šajā periodā īpaša uzmanība ir pievērsta inovāciju veicināšanai, cilvēkkapitālam un investoru tiesību aizsardzībai, kas ir būtiskas attīstītas uzņēmējdarbības vides sastāvdaļas (MK rīkojums Nr. 247, 2019, 7.lpp.).

Makroekonomiskajā līmenī cilvēkresursa, kā valsts resursa, izmantošanas efektivitāti, raksturo valsts administratīvais jeb birokrātiskais slogs. Katra diena, ko uzņēmējdarbībā iesaistītās personas pavada kārtējot birokrātiskas procedūras, nevis attīstot savu uzņēmējdarbību, nes zaudējumus. Tiek zaudēts ne tikai uzņēmuma vadības un ierēdņu laiks un pūles, bet arī nauda, ko viņi šajā laikā varētu nopelnīt, savukārt valsts zaudē iespējamus saņemamos nodokļu ieņēmumus. Birokrātisko kavēkļu un administratīvo izmaksu slogs ne tikai nomāc uzņēmuma vadību, kas veic ikdienas uzņēmējdarbību, bet arī samazina Latvijas spēju konkurēt ārējos tirgos. Šis ir aktuāls jautājums visos ekonomikas attīstības ciklos – gan ekonomikas krīzes laikā, kad Latvijas IKP sarūk un budžetam ir būtisks katrs uzņēmums, kuram nav uzsākts maksātnespējas process un kurš nodarbina iedzīvotājus, gan ekonomikas izaugsmes periodā, kad resursi tiek mērķtiecīgi novirzīti investīcijām pamatlīdzekļos.

Grāmatvedības normatīvā regulējuma pētījuma ietvaros analīzei tiek izmantots *Doing Business* indikators “nodokļu maksāšana”, kas Latvijas “Uzņēmējdarbības vides uzlabošanas pasākumu plānā” 2014.gadā un turpmākajos gados ir paplašināts kā “grāmatvedība un nodokļi”. Izpētot Latvijas “Uzņēmējdarbības vides uzlabošanas pasākumu plānus” laika periodā no 2010.gada līdz 2022.gadam, iezīmējas vairāki jautājumi, kas atkārtoti tiek iekļauti Plānā, bet to realizācija tiek nobīdīta laikā, kā arī ir aktivitātes, kas Plānos atkārtojas, taču tiek pārcelti to izpildes termiņi.

Izpētot “Uzņēmējdarbības vides pilnveidošanas plānus” laika periodā no 2010.gada līdz 2019.gadam, kas ietver uzņēmējdarbības vides pilnveidošanas pasākumus līdz 2022.gadam, var secināt, ka administratīvo slogu grāmatvedības jomā veido patērētais laiks, kas tiek pavadīts klātienē vizītēs kontrolējošās institūcijās, gaidīšana uz institūciju lēmumiem, Valsts ieņēmumu dienesta un Centrālās statistikas pārvaldes pārskatos ietvertās informācijas dublēšanās, uzņēmuma vadības un grāmatvežu neprasme tulkot un izpildīt likumu prasības, e-rīku nepilnīga funkcionalitāte, kā arī grāmatvežu neprasme tos lietot.

Autore “Uzņēmējdarbības vides pilnveidošanas plānos” risinātos administratīvā sloga jautājumus analizē piecās grupās:

1. Institūcijās klātienē pavadītā laika samazināšana;
2. Grāmatvedībā sagatavojamo pārskatu un deklarāciju satura optimizācija;
3. Dažādās iestādēs iesniedzamās informācijas dublēšanās novēršana;

4. Laika samazināšana, ko uzņēmums patērē gaidot uz institūcijām;
5. Institūciju atbalsts uzņēmuma grāmatvedības tiešo pienākumu veikšanā;

Atbilstoši katrā grupā ietvertu tiesību aktu saturam, izpildvaras atzītajām nepilnībām un to pilnveidošanas pasākumiem, autore secīgi analizē Plānos ietvertos grāmatvedības normatīvā regulējuma pilnveidojošos, kā arī normatīvu izpratnes un to pielietošanas atbalsta pasākumus un dod priekšlikumus izmaiņu izdarīšanai tiesību aktos.

Institūcijās klātienē pavadītā laika samazināšana

Laiks, ko uzņēmums tērē ar grāmatvedības jautājumiem saistītas informācijas nogādāšanai līdz kontrolējošām institūcijām, ir daļa no administratīvā sloga, jo šis laiks nekādā mērā nevaro uzņēmuma ražošanas vai sniegto pakalpojumu apjomu, kā arī nevaro konkurences spēju un nepalielina Valsts kasē nodokļos iemaksāto naudas daudzumu. Latvija būtisku soli laika resursu taupīšanas nolūkos izdarīja 2001.gadā, kad tika nodota ekspluatācijā Elektroniskās deklarēšanas sistēma, kur sākotnēji, vienlaikus ar elektroniski iesniegtajiem dokumentiem, tos iesniedza arī papīra formā. Tikai 2006.gadā nodokļu maksātāji VID varēja iesniegt deklarācijas – elektroniskos dokumentus – tikai elektroniski, apstiprinātus ar elektronisko parakstu, izmantojot Elektroniskās deklarēšanas sistēmas pakalpojumus. Šajā laikā VID īstenoja kampaņu “Par grāmatvedi ar brīvo laiku”, aicinot izmantot EDS pakalpojumus, kā rezultātā tiek optimizēti laika resursi atskaišu iesniegšanai un samazinās “papīru kalni” (VID, (c), skatīts 01.04.2020.). Gadu no gada EDS darbība tiek paplašināta arvien paātrinot uzņēmumu saziņu ar VID. Visvairāk laika ir prasījusi izziņu izsniegšanas moduļa attīstīšana, jo tikai 2016.-2018.gada Plānā uz 01.07.2017. tiek aktualizēts jautājums par VID elektronisko datu apmaiņu, piemēram, ar Lauku atbalsta dienestu par papīra izziņu naftas produktu uzskaites nodrošināšanai aizstāšanu ar elektronisko datu apmaiņu.

Otra būtiska uz birokrātiskajām procedūrām patērētā laika samazināšana gan uzņēmumiem, gan darbiniekiem, ir elektroniskās algas nodokļa grāmatiņas ieviešana 2014.gadā. Minētās izmaiņas ir būtisks atvieglojums gan uzņēmumam, gan vecākiem ar bērniem, jo gadījumā, ja bija nepieciešams grāmatiņā veikt kādas izmaiņas, piemēram, pārlīkt bērna apgādību no viena vecāka uz otru, tad vizīte VID bija obligāta un tai pat laikā grāmatvedībā šīs izmaiņas ir laikus jāreģistrē, lai piemērotu pareizu summu attiecībā uz IIN atvieglojumiem. Šobrīd, kad algas nodokļu grāmatiņa ir elektroniski, tad jebkuras veiktās izmaiņas nonāk VID EDS dažu stundu laikā pēc to veikšanas un vēlāk arī uzņēmuma atbildīgā persona saņem ziņu e-pastā par notikušām izmaiņām.

Tāpat laiks un līdzekļi gan darbiniekam, gan darba devējam tiek ietaupīti sakarā ar elektronisko darba nespējas lapu integrēšanu EDS sistēmā no NVD e-veselības sistēmas 2016.gadā, lai gan 2016.-2018.gada Plānā konkrētajai aktivitātei ir paredzēts izpildes termiņš 01.07.2017. (MK rīkojums Nr. 125, 2017, 49.lpp.) datu apmaiņa EDS ir ieviesta jau 2016.gadā (VID, (c), skatīts 01.04.2020.). Tiesa gan, iniciatīvā vēl joprojām nav novērsts trūkums, ka darba nespējas lapa EDS sistēmā ir redzama tikai tās noslēgšanas brīdī. Praksē grāmatveži saskaras ar situāciju, ka darbinieks nesniedz savlaicīgi ziņas par

darbā neierašanās iemeslu un arī tiešais darba vadītājs nav veicis ziņošanu uzņēmuma iekšējā informācijas sistēmā par darbinieka prombūtni, kā rezultātā, ja darba alga par mēnesi tiek izmaksāta mēneša pēdējā darba dienā vai nākamā mēneša pirmajās dienās, informācija par darba nespējas faktu nonāk grāmatvedībā ar novēlošanos un aprēķins par to netiek veikts savlaicīgi. Saskaņā ar LR likuma “Par maternitātes un slimības apdrošināšanu” 36.pantu pirmo darba nespējas dienu darba devējam nav jāapmaksā, tālākās dienas līdz 10.dienai apmaksā ir daļēja, t.i. 75% par 2. un 3. dienu, un 80% par pārējām darba nespējas dienām no darbinieka vidējās izpeļņas (LR likums “Par slimības un maternitātes apdrošināšanu”, 1997, 36.p.). Lai tiktu ievērots Likums, rezultātā nepieciešams veikt precizējumus aprēķinos. Lai samazinātu grāmatvedības darbinieka patērēto laiku pārrēķinu veikšanai sakarā ar novēlotu datu apmaiņu ar Nacionālo veselības dienestu, tad autori ir priekšlikums novērst trūkumu datu apmaiņā Nacionālajam veselības dienestam un Valsts ieņēmumu dienestam, lai aktuālā informācija par darbinieka darba nespējas lapas atvēršanu nonāktu Elektroniskās deklarēšanas sistēmā nekavējoties pēc tās atvēršanas ārstniecības iestādē. Minētie uzlabojumi būtiski atvieglos informācijas plūsmu uzņēmumā, kā arī ietaupīs laiku, kas tiek veltīts pārpratumu noskaidrošanai un informācijas precizēšanai, kā arī aprēķinu precizēšanai.

Neskatoties uz to, ka pārskatu un deklarāciju iesniegšana notiek izmantojot EDS, vairāki pakalpojumi VID joprojām tiek sniegti klātienē, piemēram izziņu izsniegšana, kas apstiprina nodokļu parādu neesamību vai sniedz informāciju par vidējo atalgojumu uzņēmumā, ja to nepieciešams sagatavot pēc specifiskiem kritērijiem. Tāpat pilnvaru iesniegšana VID joprojām tikai daļēji notiek elektroniski, bet šeit gan zināmā mērā daļēja atbildība ir jāuzņemas pašai uzņēmuma vadībai, jo uzņēmuma pārstāvjiem, ja tie, piemēram, ir nerezidenti, ne vienmēr ir pieejami elektroniskie autentificēšanās rīki un elektroniskais paraksts.

Lai samazinātu uzņēmumu patērēto laiku VID iesniedzot jebkāda cita veida dokumentus, izņemot pārskatus un deklarācijas, autori ir priekšlikums VID izveidot tādu autorizēšanas sistēmu, kas ļautu nerezidentiem iesniegt dažāda veida dokumentus autorizējoties, piemēram, ar internetbanku vai personas datiem, jo nerezidentiem praksē pastāv vairāki šķēršļi, lai iegūtu LR izdotos autentifikācijas rīkus. Tāpat šobrīd bankas ir mazāk atsaucīgas nerezidentu kontu atvēršanai Latvijas banku filiālēs, lai tie varētu izmantot caur www.latvija.lv piedāvāto autorizēšanos. Ar autorizācijas šķēršļiem saskaras arī darbinieki, kuriem norēķinu konts ir VAS Pasta bankā, jo ar šīs bankas datiem nevar autorizēties EDS sistēmā, lai iesniegtu algas nodokļu grāmatiņu. Praksē, lai risinātu minēto situāciju, uzņēmuma grāmatvedis raksta iesniegumu papīra formā un lūdz darbinieka vārdā iesniegt grāmatiņu uzņēmumā.

Grāmatvedībā sagatavojamo pārskatu un deklarāciju satura optimizācija

Lai uzņēmums nodrošinātu VID ar nepieciešamo informāciju, tā uzrādāma specifiskos pārskatos un deklarācijās. Šis administratīvā sloga elements ir vērtējams no diviem aspektiem. Pirmkārt, jebkura pārskata sagatavošanai uzņēmums patērē laiku, taču *Doing Business* statistika rāda, ka šis laiks būtiski

atšķiras t.i., Latvijā atskaišu sagatavošanai patērētais laiks pārsniedz mūsu kaimiņvalstīs Lietuvā un Igaunijā patērēto laiku pārskatu sagatavošanai (skat. 2.9.attēlu). Laika patēriņu ietekmē gan kontrolējošo institūciju nodrošinātais kontroles līmenis, kas attiecīgi ietver noteiktu daudzumu informācijas pārskatos, gan arī Latvijas grāmatvežu darba ražīgums. Otrkārt, pārskatu aizpildīšanu ietekmē cilvēkresursi, t.i., grāmatvežu kompetences līmenis. Kompetences un profesionālās prasmes ir tās personas kvalitātes, kas nosaka darba ražīgumu. Neviennozīmīgi ir vērtējama LKP “Grāmatvedības likuma” 34.panta redakcija, kas paredz, ka grāmatvedis ir fiziska persona, kuras kompetenci grāmatvedības jautājumos apliecina attiecīgs izglītības dokuments, kā arī tāda fiziskā persona, kuras kompetenci attiecīgajos grāmatvedības jautājumos apliecina pieredze vai(!) iegūts zināšanas apliecinošs sertifikāts grāmatvedības jomā (LKP “Grāmatvedības likums”, 34.p., 2.d. 1.p.). Saglabājot Likuma 34.panta redakciju Latvijas profesionālo grāmatvežu sabiedrībā var rasties šķēršļi grāmatvežu kompetenču augsta profesionālā līmeņa nodrošināšanā, jo Likums atļauj strādāt par grāmatvedi arī personām bez attiecīgā kvalifikācijas līmeņa balstoties tikai uz pieredzi. Minētā Likum pielaipe veicina grāmatvežu profesionalitātes pazemināšanos, jo personas pieredze neprofesionāla kolēģa uzraudzībā sagatavo tik pat mazkvalificētu grāmatvedības darbinieku, kas turpinās praksi, kas balstīta uz šo pieredzi. Ja LR Ekonomikas Ministrijai mērķis ir uzlabot Latvijas *Doing Business* reitingu, tad minētā Likuma norma būtu jāmaina nosakot stingrākas kvalifikācijas prasības praktizējošam grāmatvedim, t.i., izslēdzot iespēju praktizēt balstoties tikai uz pieredzi.

Latvijas “Uzņēmējdarbības vides uzlabošanas pasākumu plānā” tiek meklēti risinājumi jautājumiem, kas attiecas tikai uz pārskatos un deklarācijās ietvertās informācijas daudzumu, nepieminot grāmatvežu kompetences jautājumus. Pētot LR Ekonomikas Ministrijai sniegto informāciju, autore secina, ka kompetences aspekts nav pētīts saistībā ar *Doing Business* pētījumā uzrādīto lielo stundu skaitu pārskatu un deklarāciju aizpildīšanai. Autorei ir priekšlikums LR Ekonomikas ministrijai dot uzdevumu LR Finanšu ministrijai pievērst uzmanību grāmatvežu kompetences jautājumiem un veikt pētījumu par praktizējošo grāmatvežu kvalifikācijas līmeni, pirms mainīt EDS pārskatu formas neizvērtējot, vai jauninājumus EDS grāmatveži spēs operatīvi apgūt un pielietot.

Jau 2010.gada Plānā ir priekšlikums izvērtēt iespēju samazināt VSAOI ziņojuma izpildes biežumu vai apjomu tiem uzņēmumiem, kuriem iesniedzamā informācija nemainās vai ir nulle vai paredzēt iespēju ieviest atzīmi, ka nekas nav mainījies datos (MK rīkojums Nr. 164, 2010, 15.-16.lpp.). 2020.gada aprīlī (informācijas aktualizēšanas brīdis) VSAOI ziņojumā nav iespēja ielikt atzīmi, ka darbiniekam atalgojums nav mainījies un datus par kādu darbinieku neiesniegt. Tāpat 2010.gada Plānā ir paredzēts vienkāršot un apvienot nodokļu deklarāciju veidlapas un samazināt to biežumu un aizpildīšanai patērējamo laiku, taču konkrēti priekšlikumi attiecībā uz VSAOI ziņojumi Plānā nav ietverti. Par priekšlikuma izpildi var uzskatīt “Mikrouzņēmumu nodokļa deklarācijas” ieviešanu, lai gan tas pēc savas būtības ir pilnīgi atšķirīgs nodokļu režīms, uz kuru neattiecas VSAOI ziņojums un kas paredz būtiski samazināt sociālās garantijas mikrouzņēmuma nodokļu režīmā strādājošajiem. Izpildot Plānā

paredzēto priekšlikumu faktiski tiek pasliktināta sociālā aizsardzība šajā režīmā strādājošajiem. Pie tam mikrouzņēmuma nodokļa maksāšanas režīms neuzlabo Latvijas vietu *Doing Business* reitingā, jo saskaņā ar pētījuma metodoloģiju tiek vērtētas reformas, kas attiecināmas uz “parastu” uzņēmumu (MK rīkojums Nr. 178, 2012, 29.lpp.).

2012.gada Plānā ir paredzēts vienkāršot PVN deklarāciju, kas ietver atsevišķu deklarācijas kopsavilkuma lauku automātisku aizpildīšanu, ja deklarācijas pielikumos ietvertā detalizētā informācija par darījumiem jau vienreiz ir uzrādīta. Minētais uzlabojums ir vērtējams pozitīvi, taču praksē var tikt izmantots tajā gadījumā, ja deklarācija EDS sistēmā tiek sastādīta manuāli nevis importēta no grāmatvedības programmas. Ja notiek datu imports no grāmatvedības datorprogrammas uz EDS sistēmu, nekādi uzlabojumi nav nepieciešami. 2012.gada Plānā ir secināts, ka PVN deklarācijas aizpildīšanas EDS uzlabošana samazinātu PVN deklarācijas sagatavošanai nepieciešamo laiku par 57 stundām gadā (4,75 stundas mēnesī) un nodrošinātu Latvijas kāpumu nodokļu administrēšanas jomā par 12 vietām (MK rīkojums Nr. 178, 2012, 31.lpp., 71.lpp.). Minētais liek secināt, ka Latvijā grāmatvežu datorprogrammu lietošanas prasmes nav augstā līmenī, kā arī secinājums liek samazināt grāmatvežu kopējo kompetences līmeņa novērtējumu.

Pozitīvi ir vērtējams 2012.gada Plānā ietvertais priekšlikums, ka deklarācijas par ienākumu no kapitāla iesniegšana un IIN samaksa par kapitāla pieaugumu no mēneša periodiskuma ir mainīta uz iesniegšanu vienu reizi gadā. Minētās izmaiņas likumdevējs ir veicis ar mērķi nodrošināt labvēlīgākus nosacījumus investīcijām Latvijā, kā arī tikt radīts stimuls fiziskajām personām veikt ieguldījumus Latvijā, piemēram, iegādājoties uzņēmumu kapitāla daļas (MK rīkojums Nr. 178, 2012, 75.-76.lpp.). IIN nodokļa administrēšanā pozitīvas izmaiņas ir ietvertas 2014.-2015.gada Plānā paredzot deklarācijā “Par fiziskajām personām izmaksātajām summām” samazināt atskaites sadrumstaloto detalizāciju, ja viena veida un par vienu periodu veiktā izmaksa fiziskai personai ir veikta pa daļām, tad detalizācija pa izmaksu veikšanas datumiem nav jāveic. Iniciatīva ir pārņemta no Lietuvas un Igaunijas prakses, kur deklarācijā vienas aprēķinātās izmaksas ietvaros tik sadrumstalota detalizācija nav jādeklarē (MK rīkojums Nr. 694, 2014, 130.-131.lpp.). Izmaiņas tiešā veidā ietaupīs deklarāciju aizpildīšanai patērēto laiku un šajā gadījumā tas nav saistāms ar grāmatveža kompetences jautājumiem.

Praksē deklarācija “Par fiziskajām personām izmaksātajām summām” ir izraisījusi visvairāk diskusiju grāmatvežu vidū. Minētā deklarācija ir jāsniedz arī tajos gadījumos, ja darbinieks izbeidz darba attiecības. Faktiski informācija par izmaksas brīdī ieturēto IIN tiek nodota ar VSAOI ziņojuma iesniegšanu un deklarācija “Par fiziskajām personām izmaksātajām summām” dublē IIN informāciju. Tāpat minētā deklarācija apkopojot visa gada ieturēto IIN ir sniedzama VID katra gada sākumā par iepriekšējo gadu par visiem darbiniekiem, ar kuriem darba attiecības pastāvējušas gada pēdējā dienā. Ieturētā un Valsts kasē samaksātā IIN atkārtota ziņošana gan darba attiecību izbeigšanas brīdī, gan katra gada sākumā līdz 1.februārim ir papildus radīts administratīvais slogs uzņēmuma grāmatvedībai.

Deklarācijas “Par fiziskajām personām izmaksātajām summām” iesniegšana minētajos gadījumos būtu jāatceļ.

Dažādās iestādēs iesniedzamās informācijas dublēšanās novēršana

Uzņēmēji ikdienā pilda ne tikai ar nodokļu deklarēšanu saistīto atskaišu sagatavošanu Valsts ieņēmumu dienestam, bet arī sagatavo informācijas pārskatus citām valsts pārvaldes iestādēm, t.sk. Valsts vides dienestam, Centrālajai statistikas pārvaldei, atbilstoši normatīvajā regulējumā noteiktajām prasībām. Uzņēmēji ir konstatējuši, ka atsevišķās statistikas atskaitēs, ko apsekojuma veidā saņem Centrālā statistikas pārvalde, tiek pieprasīta informācija, kas regulāri ir iesniedzama Valsts ieņēmumu dienestā, kā rezultātā veidojas situācija, ka valsts pārvaldē iesniedzamā informācija dublējas un uzņēmējam tiek uzlikts papildus administratīvais slogs (MK rīkojums Nr. 694, 2014, 51.lpp.). Informācijas dublēšanās jautājumu risināšanas aktivitātes sākot no 2014.gada ir ietvertas 3 Plānos un, pie tam, katrā no Plāniem ir risināta viena un tā pati situācija.

Pirmo reizi Valsts ieņēmumu dienestam un Centrālās statistikas pārvaldei iesniedzamās informācijas dublēšanos bija paredzēts risināt 2014.-2015.gada Plānā, kurā ir apskatīti divi pārskati, kuros informācija dublējas, attiecīgi vienā par darbiniekiem, to nostrādāto laiku, atalgojumu un VSAOI, otrā par finanšu aktīviem un pasīviem (MK rīkojums Nr. 694, 2014, 125.-128.lpp.). Informācijas dublēšanās jautājums tiek risināts atkārtoti 2016.-2018.gada Plānā, tur ir ietverti veicamie uzdevumi, kuri nodrošinātu nodokļu deklarācijās un citos pārskatos norādāmās informācijas pārklāšanās novēršanu un tajos ietverto datu sinhronizāciju. Mērķa sasniegšanai LR Valsts Kanceleja tika pasūtījusi “Pētījumu par pārskatu sagatavošanas administratīvo procedūru un administratīvā sloga samazināšanas iespējām”, par kuru 20.07.2015. SIA “Pricewaterhouse Coopers” sagatavotajā ziņojumā pausts konstatējums, ka 8 statistikas pārskatos sniedzamā informācija gan Valsts ieņēmumu dienestam, gan Centrālajai statistikas pārvaldei dublējas, vienā gadījumā informācija dublējas ar Vides aizsardzības un reģionālās attīstības ministrijas pārskatā pieprasīto informāciju un vienā pārskatā Valsts ieņēmumu dienests dublē vienu un to pašu informāciju divos VID EDS iesniedzamajos pārskatos. Lai atrisinātu konstatētos problēmu jautājumus, tika noteikts termiņš 01.01.2018. (MK rīkojums Nr. 125, 2017, 44.-46.lpp.).

Pie risināmajiem jautājumiem LR Ekonomikas ministrija atgriežas 2019.-2022.gada Plānā atkārtoti atsaucoties uz 2015.gada SIA “Pricewaterhouse Coopers” sagatavotajā ziņojumā paustajiem konstatējumiem par datu pārklāšanos ar Centrālo statistikas pārvaldi. Šoreiz izpildes termiņš ir noteikts 31.12.2019. (MK rīkojums Nr. 247, 2019, 34.-38.lpp.).

Informācijas dublēšanās jautājumu risināšana tiešā veidā ir saistīta ar LR Ekonomikas Ministrijas mērķtiecīgu *Doing Business* reitinga uzlabošanu, jo katrā no Plāniem ir atsauce uz *Doing Business* pētījumā uzrādīto stundu skaitu, kas nepieciešams, lai uzņēmumā sagatavotu atskaites, pārskatus un deklarācijas kontrolējošām institūcijām. Informācijas dublēšanās novēršana ir būtisks solis administratīvā sloga mazināšanas jautājumos un vienlaicīgi šos jautājumus veiksmīgi risina LR

Ekonomikas Ministrijas mērķtiecīga Latvijas reitinga uzlabošanas *Doing Business* pasaules uzņēmējdarbības vides salīdzinošajā pētījumā.

Lai risinātu administratīvā sloga jautājumu informācijas dublēšanās aspektā, autorei ir priekšlikums izvērtēt Centrālajai statistikas pārvaldei visu uzņēmumiem iesniedzamās informācijas apjoma nepieciešamību un daļu no tās integrēt Valsts ieņēmumu dienestam iesniedzamajos pārskatos un deklarācijās. VID un CSP pieprasītās informācijas apvienošanas gadījumā grāmatvedības datorprogrammu nodrošinātāji varētu būt ieinteresēti piedāvāt uzņēmumiem risinājumus, lai ar mazāku ieguldīto laiku sasniegtu vēlamu rezultātu. Tas varētu veicināt grāmatvedības informācijas uzskaites operativitāti un precizitāti. Kopumā ieguvēji būtu gan uzņēmumi, gan kontrolējošās un statistiskās informācijas apkopojošās institūcijas. Ja daļa no statistiskās informācijas būtu uzskatāma par konfidenciālu un sniedzama tikai apkopotā veidā, tad šo datu kopsavilkumus var nodrošināt VID EDS. Vienlaikus aktualizējot pārlietu lielu datu apjoma importēšanas jautājumu EDS – tad šobrīd – 2020.gadā joprojām PVN deklarācijā ir jāuzrāda detalizēta informācija par katru PVN reversajā kārtībā uzskaitāmo darījumu neatkarīgi no darījuma summas. Autorei ir priekšlikums samazināt minēto reversajā kārtībā veikto darījumu uzrādīšanu EDS un tā vietā apkopot statistikas vajadzībām tiešām būtisku informāciju.

Laika samazināšana, ko uzņēmums patērē gaidot uz institūcijām

Visvairāk uzmanības “Uzņēmējdarbības vides uzlabošanas pasākumu plānos” gaidīšanas laika jautājumā ir pievērsts pievienotās vērtības nodoklim. Jau 2010.gada Plānā ir paredzēts samazināt laiku, lai reģistrētu uzņēmumu PVN maksātāju reģistrā no likumā noteiktajām 15 darba dienām līdz 10 dienām un vienkāršot iesnieguma formu (MK rīkojums Nr. 164, 2010, 14.lpp.). 2021.gada Likuma redakcijā PVN reģistrācijas laiks ir samazināts līdz 5 darbdienām (LR “Pievienotās vērtības nodokļa likums”, 2013, 66.p.), VID gan ir tiesības to pagarināt, pieprasot no uzņēmuma papildus informāciju par materiāltehniskajām un finansiālajām iespējām veikt deklarēto saimniecisko darbību, vēl par 5 darbdienām pēc minētās informācijas saņemšanas. Minētās izmaiņas ir vērtējamas pozitīvi, jo gaidīšana uz PVN reģistrāciju aizkavē uzņēmuma darbības uzsākšana. Piemēram, ja uzņēmums vēlas iegādāties pamatlīdzekli savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai un šo pamatlīdzekli izmantot, lai ražotu ar PVN apliekamus produktus vai sniegtu apliekamu pakalpojumus, tad gan izdevumus radošam darījumam, gan ieņēmumiem jānotiek periodā, kad uzņēmums ir reģistrēts kā PVN maksātājs, pretējā gadījumā uzņēmumam pieaug izdevumu apjoms par visu to darījumu PVN summu, kas veikti pirms reģistrācijas PVN maksātāju reģistrā, jo pirms PVN reģistrācijas PVN no izdevumu dokumentiem nevar attiecināt uz ieņēmumu periodu, līdz ar to nevar samazināt Valsts kasē maksājamo PVN (nevar atskaitīt priekšnodokli).

Otrs būtisks gaidīšanas laika jautājums ir saistīts ar PVN pārmaksas atmaksu. Gadījumos, kad uzņēmums darbojas jomā, kas paredz izejvielu iegādi pilnajā PVN režīmā, bet gatavā produkcija tiek realizēta reversajā kārtībā, tad veidojas situācija, ka PVN no izdevumiem sastāda lielāku summu nekā

no realizētās preces un starpība būtu saņemama atpakaļ no Valsts kases. 2014.-2015.gada Plānā ir sniegts priekšlikums izstrādāt un iesniegt Plāna vadības grupai izvērtējumu ar secinājumiem un priekšlikumiem turpmāk nepieciešamajiem pasākumiem par iespēju uzlabot uzņēmumu stāvokli attiecībā pret esošajiem ierobežojumiem saņemt PVN summas pārmaksu atpakaļ no Valsts kases. Plānā dotajam situācijas risinājumam ir dots termiņš 01.02.2015. (MK rīkojums Nr. 694, 2014, 136.-139.lpp.). 2020.gadā spēkā esošajā LR "Pievienotās vērtības likuma" redakcijā lielākajā daļā atrunāto PVN atmaksas gadījumu, situācija uzņēmumam ir pasliktināta nosakot lielākus PVN summas sliekšņus, pie kuriem uzņēmumam ir tiesības saņemt pārmaksātā PVN atmaksu no Valsts kases. Vienā punktā no pieciem piedāvātajiem risināmajiem jautājumiem ir uzlabotas uzņēmuma tiesības pieprasīt pārmaksātā PVN atmaksu no Valsts kases samazinot summas sliekšni no 11382.97 *euro* (8000 LVL) līdz 5000 *euro*. Visos pārējos gadījumos, tajā skaitā pamatlīdzekļu iegādes gadījumā un reverso darījumu gadījumos, summas ir palielinātas un uzņēmuma iespēja saņemt naudas līdzekļus atpakaļ no Valsts kases ir pasliktināta (LR "Pievienotās vērtības nodokļa likums", 2013, 109.p., 2020.gada redakcija). Piemēram, ja uzņēmums darbojas kokapstrādes vai būvniecības jomā, tad lielai daļai no realizācijas tiek piemērota reversā PVN kārtība un, ja mēnesī PVN pārmaksā nenasniedz 1500 *euro*, tad uzņēmumam no Valsts kases nav tiesību saņemt PVN atmaksu. Līdz ar to, gadījumā, ja PVN pārmaksā katru mēnesi ir zem šī noteiktā sliekšņa, tad atmaksu ir iespējams saņemt tikai noslēdzoties pārskata gadam, un tas nozīmē, ka uzņēmums kredītē Valsts kasi par aptuveni 18000 *euro* vienā pārskata gadā. Tieši tikpat ierobežojoša veidojas situācija, kad pārmaksā pārsniedz minēto sliekšni, bet VID pašrocīgi (saskaņā ar Likumu) neko nesaskaņojot ar uzņēmumu, veic nodokļu novirzīšanu citu nodokļu saistību segšanai, lai gan uzņēmums jau ir veicis nodokļu samaksu, taču naudas līdzekļu kustība bankas kontos vēl nav notikusi līdz galam. Gadījumos, kad summa tomēr sasniedz 1500 *euro*, tās atmaksas termiņš Likumā ir noteikts 30 dienas pēc deklarācijas apstiprināšanas (apstiprināšanas termiņš nav precīzi noteikts), taču maksimālais termiņš Likuma 110.pantā ir noteikts 75(!) dienas. Kopumā PVN jomā ir radīti šķēršļi un uzņēmumu likviditāte ir pasliktināta.

Pirms LR EM iekļauj Plānā kādu no uzņēmējdarbības vides uzlabošanas aktivitātēm, būtu vērtīgi pārlicināties, ka likumdevējam nav bijuši pretēji mērķi, proti, uzņēmumam uzlikt papildus slogu. PVN risināšanas gadījumā ir sasniegts ierobežojošs rezultāts – uzņēmējdarbības vide ir pasliktināta. Praksē saskaroties ar PVN reversajā kārtībā strādājošiem uzņēmumiem, ir nepārprotamas indikācijas, ka PVN atmaksas kārtību nepieciešams optimizēt. Piemēram, par iegādātu pamatlīdzekli PVN būtu atmaksājams nenosakot summas ierobežojumus, jo tādējādi tiktu atbalstīti arī Latvijas mazie uzņēmumi. Savukārt PVN reversajā kārtībā strādājošajiem uzņēmumiem būtu nosakāms PVN atmaksas sliekšnis no 170 *euro*. Minētā summa neradītu būtisku slogu uzņēmumu likviditātei, jo vienam darbiniekam saņemot valstī noteikto minimālo algu 500 *euro*, no kuras VSAOI kopā sastāda 34.09% (23.59% un 10.5%) un tas ir 170.45 *euro*, tātad attiecīgi vismaz 170 *euro* PVN pārmaksu var novirzīt, piemēram, VSAOI saistību segšanai un, novirzot nodokļus no viena posteņa uz otru, netiek ietekmēta uzņēmuma likviditāte. Autores

priekšlikums kļūs aktuāls brīdī, kad pandēmijas radītie apstākļi būs beigušies un ekonomika būs atgriezusies pirms pandēmijas stāvoklī, jo 2020.gada Likuma redakcijā noteikto PVN atmaksas kārtību ir deformējis LR “Covid-19 infekcijas izplatības pārvaldības likums”, kas stājās spēkā 2020.gada 6.jūnijā. Kopš 2021.gada 1.janvāra LR “Pievienotās vērtības nodokļa likuma” redakcija ir izmainīta, izslēdzot summu ierobežojumus, t.sk. būtiski saīsinot 109.pantu un izslēdzot 110.pantu. Jau kopš 2020.gada aprīļa uzņēmumiem ienākošajā maksājumā no Valsts kases PVN atmaksai tiek pievienota informācija: “Saskaņā ar Covid-19 likuma 9.pantu³”, taču pēc 2021.gada 1.janvāra atsauce ir nomainīta uz šādu tekstu: “Saskaņā ar PVN likumu”.

Institūciju atbalsts uzņēmuma grāmatvedības tiešo pienākumu veikšanā

Lai gan Valsts ieņēmumu dienesta galvenais uzdevums ir nodrošināt likumdevēja pieņemto lēmumu realizācijas kontroli, kā arī nodrošināt nodokļu un nodevu iekasēšanu, katrā no Plāniem pētāmajā periodā VID ir paredzēts veikt uzņēmējdarbības vidi uzlabojošas aktivitātes, kas atvieglo grāmatvedības darbu. No 2010.gada ir sagatavoti 7 plāni, no tiem 6 plānos ir paredzētas aktivitātes, kas ir saistītas ar uzņēmuma grāmatvežu izglītošanu nodokļu piemērošanas jautājumos, darba optimizāciju e-vidē un praktiskā grāmatvedības darba daļēju veikšanu. Analizējot plānos paredzēto VID iesaisti uzņēmuma grāmatvedības darba atvieglošanā, rodas jautājums par grāmatvežu kvalifikāciju Latvijā. Iespējams, ka *Doing Business* pētījumos uzrādītais stundu skaits nodokļu aprēķinu veikšanai, kas pārsniedz mūsu kaimiņvalstu patērēto stundu skaitu nodokļu aprēķinu jomā (2.9.attēls), raksturo Latvijas grāmatvežu zemo kvalifikācijas līmeni un, iespējams, ka LKP “Grāmatvedības likuma” 34.pantā noteiktās prasības grāmatvedības darbiniekam ir par zemu, lai kvalitatīvi un operatīvi veiktu grāmatveža darbu saskaņā ar grāmatveža profesijas standartos ietvertajiem uzdevumiem.

Lai gan 2006.gadā tika ieviesta pilnīga deklarāciju iesniegšana elektroniski EDS un netiek dublēta to iesniegšana VID nodaļā papīra formā, vēl 2011.gada, t.i. pēc 5 gadiem, Plānā ir paredzētas aktivitātes, lai uzlabotu uzņēmumu darbinieku prasmes strādāt EDS. Lai uzlabotu Latvijas vietu *Doing Business* 2012.gada reitingā, ir izvirzīti divi jautājumi, pirmkārt, ir jāuzlabo grāmatvedības darbinieku prasmes, lai sniegtu VSAOI un IIN paziņojumus EDS un, otrkārt, ir jāuzlabo grāmatvedības darbinieku prasmes, lai sniegtu PVN deklarācijas EDS. Mērķa sasniegšanai Plānā ir paredzēts metodisko norādījumu jeb “solī pa solim” aprakstu izveidošana VSAOI un IIN paziņojumu aizpildīšanai, kā arī PVN deklarāciju aizpildīšanai EDS un grāmatvedības darbinieku apmācība EDS lietošanā. Tiek plānots, ka VSAOI un IIN paziņojumu instrukcija varētu nodrošinātu Latvijas kāpumu nodokļu administrēšanas jomā par 24(!) vietām un PVN deklarāciju aizpildīšanas instrukcija samazinātu PVN deklarāciju sastādīšanai nepieciešamo laiku par 60(!) stundām gadā, t.i. par 5 stundām katrā mēnesī. Ja Latvijas uzņēmuma PVN deklarācijas aizpildīšana aizņem 97 stundas, tad salīdzinoši Igaunijā tikai 37 stundas gadā (MK rīkojums

³ Pirms 10.06.2020. tika norādīta atsauce: “Atmaksa saskaņā ar Covid-19 likuma 6.pantu”.

Nr. 54, 2011, 20.lpp; 52.-54.lpp.). Izanalizējot Plānā ietvertos pasākumus EDS lietošanas optimizācijai, autore secina, ka Latvijas grāmatvežu spēja lietot e-rīkus ir zemākā līmenī nekā, piemēram, Igaunijā. 2012.gada Plānā atkārtoti tiek risināti EDS lietošanas jautājumi PVN deklarāciju aizpildīšanā un šoreiz veicot Plānā ietvertos pasākumus tiek plānots ietaupīt vēl 57(!) stundas gadā uz PVN deklarācijas aizpildīšanu. Izmaiņas saistītas ar to, ka PVN deklarācijai ir vairāki pielikumi un tos nepieciešams apstrādāt atsevišķi, taču pēc izmaiņu veikšanas, PVN deklarācija ar visiem pielikumiem būtu viens dokuments, kā arī tiktu pielietots kļūdu modulis, kas automātiski meklētu kļūdas ievadītajos datos (MK rīkojums Nr. 178, 2012, 30.-31.lpp; 70.-76.lpp.). Izvērtējot Plānā piedāvātos uzlabojumus un aplēsto ietaupāmo stundu skaitu uz PVN deklarācijas aizpildīšanu, var secināt, ka grāmatvežu spēja strādāt EDS sistēmā vēl joprojām ir zema. Pie tam, izmantojot grāmatvedības datorprogrammas nav nekādu tehnisku šķēršļu uzrādīt pareizus datus arī situācijā, kad EDS katrs pārskats tiek importēts kā atsevišķs dokuments. Ja netiek izmantota grāmatvedības programmu piedāvātā iespēja datus eksportēt un tad attiecīgi importēt EDS, tad, lai datus ievadītu EDS, ir veicams apjomīgs manuāls darbs, jo PVN deklarācijas pielikumos gan Eiropas Savienībā veiktie darījumi, gan PVN reversajā kārtībā veiktie darījumi ir uzrādāmi katrs atsevišķi neatkarīgi no darījuma summas. VID EDS veiktie uzlabojumi ir vērtējami pozitīvi, taču negatīvu secinājumu liek izdarīt grāmatvežu zemās darba prasmes strādāt gan ar grāmatvedības datorprogrammām, gan e-vidē. No izpētītā var secināt, ka Latvijas *Doing Business* reitingu pazemina likumdevēja zemās prasības pret grāmatvedības darba veicēju kvalifikāciju.

Tāpat negatīvus secinājumus par Latvijas grāmatvežu kvalifikāciju liek izdarīt gan 2013.-2014.gada Plānā (ar termiņu 31.12.2013), gan atkārtoti 2014.-2015.gada Plānā (ar termiņu 01.01.2016.) ietvertā uzņēmējdarbības vides uzlabošanas aktivitāte izstrādājot vadlīnijas grāmatvedības organizācijas dokumentu sagatavošanai. Plānā ietvertās atbalsta aktivitātes gala rezultāts ir sagatavota grāmatvedības organizācijas dokumentu rokasgrāmata tām SIA, kuras atbilst LR "Gada pārskatu likumā" norādītajai mikro sabiedrību kategorijai, tā ir publicēta gan LR Finanšu ministrijas, gan Valsts ieņēmumu dienesta tīmekļa vietnē, kur tā ir brīvi pieejama bez maksas (MK rīkojums Nr. 694, 2014, 140.-142.lpp.). Kopumā aktivitāte ir vērtējama pozitīvi, jo rokasgrāmata satur precīzus, gatavus grāmatvedības organizācijas dokumentus, izdarot nelielas izmaiņas, grāmatvedības organizācijas dokumenti ir derīgi kā preču ražotājam, tā pakalpojuma sniedzējam. Analizējot pieejamo informāciju, tomēr paliek neskaidrs likumdevēja mērķis, jo normatīvais regulējums paredz atsevišķas grāmatvedības organizācijas lietas lemt pašam uzņēmumam un tomēr tiek sagatavots paraugs, kā pareizi būtu jārisina praktiskās situācijas. Praksē, autores pieredzē, VID kontroles pārbaudēs tiek prasīts uzrādīt jau zināmu procedūru veikšanas kārtība uzņēmumā, kā tā tiek paredzēta rokasgrāmatā, jo atšķirīgi no rokasgrāmatas veidoti grāmatvedības organizācijas dokumenti tiek nereti uzskatīti par nepilnīgiem.

Pozitīvi ir vērtējamas iniciatīvas, kas paredz nodokļu maksāšanas procesa optimizāciju. 2014.-2015.gada Plānā ir paredzēts izstrādāt izvērtējumu par iespēju ieviest nodokļu maksājumu uzskaiti pēc uzkrājuma principa, lai nodrošinātu vienu kontu visiem nodokļu maksājumiem un maksājumu FIFO

metodi un turpmāk nepieciešamo rīcību (MK rīkojums Nr. 694, 2014, 132.-133.lpp.). Aktivitāti plānots ieviest 2021.gadā (LR Ekonomikas ministrija (a), 6.lpp.). Autore pozitīvi vērtē minēto aktivitāti, kas 2021.gadā ir ieviesta un praksē darbojas labi. Kā pamatojums vienotajam nodokļu nomaksas kontam Plānā tika minēts, ka cilvēciskā faktora rezultātā rodas dažādas kļūdas, piemēram, naudas summas aizskaitīšana uz nepareizu kontu. Minētais arguments ir negatīvā vērtējuma pastiprinošs jau pieminētās grāmatvežu kvalifikācijas jautājumā. Taču FIFO metodes izmantošana, lai atvieglotu nodokļu novirzīšanas jautājumus, ir pozitīvs arguments pārmaiņu veikšanai, jo, piemēram, PVN reversajā kārtībā strādājošie uzņēmumi nodokļus novirza katru mēnesi un novirzīšanas darbs ir papildus slogs gan uzņēmumiem, gan VID, jo tas ir pakļauts administratīvai procedūrai saskaņā ar tiesību aktiem un prasa dokumentēt katru papildus naudas kustību. Tāpat pozitīvi ir vērtējama iniciatīva, kas 2017.-2018.gada Plānā paredz 0% birokrātijas modeļa noteikšanas izvērtēšanu nodokļu nomaksā un grāmatvedības uzskaitē, piemēram, uzņēmējdarbības uzsācējiem un mazās saimnieciskās darbības veicējiem, kā arī viena konta principa ieviešanu nodokļu maksājumos (MK rīkojums Nr. 125, 2017, 41.-42.lpp.). Pēc autores domām, mazie saimnieciskās darbības veicēji Latvijā būtu pilnībā atbrīvojami no grāmatvedības uzskaites veikšanas un minēto var nodrošināt ieviešot 0% birokrātijas modeli. Modeļa realizēšanai ir zināmi šķēršļi gadījumos, kad ienākumi saimnieciskās darbības veicējam ienāk skaidrā naudā, piemēram, gadatirgos, taču skaidras naudas darījumi nekvalificējas 0% birokrātijas modelim.

Pozitīvi ir vērtējami VID centieni izglītēt grāmatvežus un sniegt tiem atbalstu ikdienas darbā, taču izpētot jomas, kurās uzlabojumi veikti, var secināt, ka uzlabojumi veikti arī tādēļ, lai VID daļēji izpildītu darbu grāmatvežu vietā. Autorei ir priekšlikums, vispirms izvērtēt, vai konkrētais problēmu jautājums tomēr nav grāmatvežu nekompetences rezultāts un tikai pēc tam jaunus grāmatvežu ikdienas darba atvieglojumus iekļaut Plānos. Tāpēc, pirms risināt grāmatvedības darba atvieglojošos jautājumus, ir jāpārskata grāmatvežu obligātās kvalifikācijas prasības LKP “Grāmatvedības likumā” un tikai pēc tam plānot veikt darbu grāmatvežu vietā.

Autore pozitīvi vērtē LR Ekonomikas Ministrijas veidoto dokumentu “Uzņēmējdarbības vides pilnveidošanas pasākumu plāns”, kurā uzņēmējdarbības vides uzlabošanas aktivitātes tiek balstītas uz Latvijas reitingiem *Doing Business* pasaules pētījumos. Minētais pētījums rada pozitīvu konkurenci valstu starpā, no kuras ieguvēji ir visu pasaules valstu uzņēmumi un, ņemot vērā, ka Latvijā uzlabojumi uzņēmējdarbības vidē notiek atsaucoties uz šiem reitingiem, tad, pēc autores domām, Latvijas uzņēmējdarbības videi šie pētījumi ir jo īpaši vērtīgi.

Apkopojot grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvara analīzi, empīriskajā pētījumā respondentu sniegto vērtējumu par administratīvo slogu un LR EM Plānos ietvertos pilnveidošanas pasākumus grāmatvedības jomā, aizstāvamā tēze: Grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvars nav strukturēts un tā augstais mainīgums rada administratīvo slogu uzņēmumiem, ir apstiprinājusies.

3. GRĀMATVEDĪBAS NORMATĪVĀ REGULĒJUMA PILNVEIDOŠANAS IESPĒJAS UZŅĒMĒJDARBĪBAS VIDES UZLABOŠANAS ASPEKTĀ

3.1. Grāmatvedības uzskaites kārtības normatīvu izmaiņu perspektīvas

3.1.1. Grāmatvežu kvalifikācijas regulējuma pilnveidošanas iespējas

Tiesību aktu ierobežojošo aspektu analīzē tika identificēti trūkumi grāmatvežu kvalifikācijas jomā. Grāmatvežu kvalifikācija tiek regulēta izmantojot LKP “Grāmatvedības likuma” 34.pantu, kurā ir noteiktas izglītības prasības grāmatvedim kā fiziskai personai, kā arī izglītības un Ministru kabineta noteiktās profesijas kvalifikācijas prasības, kādām jāatbilst ārpalpojuma grāmatvedim. Likumā uzņēmuma grāmatvedības darbiniekam salīdzinot ar ārpalpojuma grāmatvedi ir noteikts nedaudz atšķirīgs regulējumu padarot to nevienlīdzīgu starp abām minēto grāmatvežu grupām. Nevienlīdzību regulējumā autore skaidro ar to, ka praksē iepriekš veidojās, iespējams, nepamatoti kritisks vērtējums par ārpalpojuma kvalitāti dēļ neregulētiem ārpalpojuma grāmatvedības darbinieku kvalifikācijas jautājumiem un praksē novērotiem atsevišķiem konkurences pārkāpumiem. Dēļ atsevišķu grāmatvežu ētikas trūkuma un konkurences pārkāpumiem, uzņēmumi, izvēloties būtiski zemāku pakalpojuma cenu, riskēja saņemt ļoti zemas kvalitātes pakalpojumu pašiem par to nenojaušot. Lai sakārtotu pastāvošo problēmsituāciju, LKP “Grāmatvedības likuma” 34.panta 2.daļā likumdevējs ir mēģinājis risināt minētās problēmas, taču, pēc autores domām, arī šī redakcija būtu precizējama. Līdz ar to, pamatojoties uz:

1. LKP “Grāmatvedības likuma” 34.panta 2.daļu, ka grāmatvedis ir fiziska persona, kas pamatojoties uz rakstveida līgumu ar uzņēmumu, uzņēmumā veic gada pārskatu, konsolidēto gada pārskatu un citu normatīvajos aktos noteikto finanšu pārskatu sagatavošanu saskaņā ar attiecīgo normatīvo aktu prasībām, kā arī ir kompetenta veikt citus ar šo likumu noteiktos grāmatvedības kārtības pienākumus un kuras kompetenci minētajos grāmatvedības jautājumos apliecina attiecīgs izglītības dokuments, kā arī tāda fiziska persona, kuras kompetenci apliecina pieredze vai(!) iegūts zināšanas apliecinošs sertifikāts grāmatvedības jomā; ārpalpojuma grāmatvedis (Likuma izpratnē arī atbildīgais ārpalpojuma grāmatvedis) ir persona, kura pamatojoties uz rakstveida līgumu ar uzņēmumu, apņemas sniegt vai sniedz klientam grāmatvedības pakalpojumus un kuras kvalifikācijas atbilst vismaz ceturtā līmeņa profesionālajai kvalifikācijai, ko apliecina attiecīgs izglītības dokuments grāmatvedības, ekonomikas, vadības vai finanšu jomā un kurai ir vismaz triju gadu pieredze grāmatvedības jomā; kā arī par grāmatvedi nav uzskatāma tāda fiziska persona, kas grāmatveža vadībā vai patstāvīgi veic tikai uzskaites un grāmatvedības darbinieka pienākumus (LKP “Grāmatvedības likums”, 34.p.);
2. Darba 2.4.nodaļā analizētajām normatīvā regulējuma radītā administratīvā sloga mazināšanas iespējām un izdarītajiem secinājumiem par grāmatvežu kvalifikācijas trūkumu, kuru mērķtiecīgi

cenšas kompensēt LR FM sadarbībā ar VID izstrādājot dažādus instrumentus, ar kuru palīdzību veikt grāmatvedības darbu grāmatveža vietā, t.sk., izstrādājot instrukciju “soli pa solim”, kā strādāt EDS, grāmatveža kvalifikācijas uzstādījumi un grāmatvedības ārpakalpojuma sniegšanas kārtības organizēšana ir Latvijas uzņēmējdarbības vides uzlabošanā aktuāls jautājums un uzņēmuma racionālas izmaksu optimizācijas nolūkā ir nepieciešams to risināt.

Izvērtējot LKP “Grāmatvedības likumu”, autore identificē trūkumus grāmatveža, grāmatvedības darbinieka un uzskaites darbinieka definējumos. Likuma 34.panta 2.daļas 3.punkts nosaka, kāda persona nav uzskatāma par grāmatvedi un šajā punktā ir ietvertas tādas darbības kā, piemēram, algu aprēķināšana, pašizmaksu aprēķināšana, materiālo vērtību uzskaitē, rēķinu sagatavošana, inventarizācijas sarakstu sagatavošana, attaisnojuma dokumentu datu ievadīšana, dokumentu sakārtošana glabāšanai (LKP “Grāmatvedības likums”, 34.p. 2.d.3.p.). Neskaidrību rada Likumā uzskaitītie un vienlaikus grāmatveža profesijas standartos ietvertie grāmatveža pienākumi, kurus veic persona, kas Likumā nav uzskatāma par grāmatvedi un kas vienlīdz ir arī personas pienākumi, kura saskaņā ar Likumu un grāmatvežu profesijas standartiem ir uzskatāma par grāmatvedi, piemēram, reģistrēt saņemtus un izsniegtos attaisnojuma dokumentus datorprogrammā, aprēķināt algas, sagatavot attaisnojuma dokumentus un inventarizācijas sarakstus. Tāpat neskaidrības praksē var radīt termina “grāmatvedības darbinieks” lietojums attiecībā uz personu, kura Likuma izpratnē nav izskatāma par grāmatvedi. LR Profesiju klasifikators paredz vairākas grāmatvedības darbinieku profesijas, kas veic specifiskus, atsevišķus ar grāmatvedības uzskaiti saistītus amata pienākumus un vienlaikus profesijas nosaukums ietver vārdu “grāmatvedis”.

3.1.tabula

Grāmatvedības darbinieku profesijas saskaņā ar LR Profesiju klasifikatoru:

Nr.p.k.	Profesijas kods	Profesijas nosaukums
1.	121104	Galvenais GRĀMATVEDIS
2.	121105	Galvenā GRĀMATVEŽA VIETNIEKS
3.	241101	Vecākais GRĀMATVEDIS
4.	241110	Grāmatvedības EKSPERTS
5.	331301	GRĀMATVEDIS (ceturtā līmeņa kvalifikācija)
6.	331302	Valūtas darījumu GRĀMATVEDIS
7.	331303	Vērtspapīru GRĀMATVEDIS
8.	331304	Valūtas operāciju GRĀMATVEDIS
9.	331308	GRĀMATVEDIS KONSULTANTS
10.	331310	Materiālu uzskaites GRĀMATVEDIS
11.	431101	GRĀMATVEDIS (trešā līmeņa kvalifikācija)
12.	431103	Grāmatvedības UZSKAITVEDIS
13.	431104	Pašizmaksas RĒĶINĀTĀJS
14.	431107	RĒĶINVEDIS
15.	431301	Algu GRĀMATVEDIS

(Avots: autore veidota tabula pamatojoties uz LR Profesiju klasifikatorā ietvertajām grāmatvežu profesijām (MK noteikumi Nr. 264, 2017))

Ja Profesiju standartā divām profesijām ir pievienots atšķirības indikators – piezīme par kvalifikācijas līmeni, kas norāda grāmatveža atbilstību Likumam, tad diskusijas izraisa, piemēram, tāds amata nosaukums kā “galvenais grāmatvedis” (profesijas kods 121104), kuram nav pievienota atzīme par kvalifikācijas līmeni. Tāpat šāda atzīme nav pievienota visiem pārējiem grāmatveža amatiem, izņemot attiecīgi divus, kur katram no tiem ir atzīmēts vai nu 3.kvalifikācijas līmenis vai 4.kvalifikācijas līmenis. LR Profesiju klasifikatorā kopumā autore identificē 15 grāmatvežu amatus, kas paredz grāmatvedības darba veikšanu, t.sk., gan ar vadības atbildības līmeni, gan ar zemāku atbildības līmeni, taču 13 no tiem nav norādīts kvalifikācijas līmenis pie amata nosaukuma. Situācijā, kad darbinieks veic gan algu aprēķināšanu, gan materiālu uzskaiti, gan veic valūtas operācijas u.c. grāmatvedības pienākumus, un kuram Likuma izpratnē nav grāmatveža kvalifikācijas, darba līgumā būtu piešķirami vairāki profesijas kodi un tādā gadījumā darbinieks būtu jānodarbina kā pamatdarbā tā blakus darbā, pie tam problēmas varētu radīt korekta datu noziņošana VID EDS, kas paredz tikai vienu profesiju. Algu grāmatvedis Profesiju klasifikatorā ir uzskaitīta kā atsevišķa profesija un rēķinvedis arī.

Skaidra un patiesa priekšstata gūšanai par atbilstošu zināšanu un prasmju esamību uzskaitvedim un grāmatvedim, Profesiju klasifikatorā tām profesijām, kuru veikšanai nav nepieciešams grāmatveža kvalifikācijas apliecināošs dokuments, termins “grāmatvedis” būtu aizstājams ar terminu “uzskaitvedis”. Autorei ir priekšlikums Profesiju klasifikatorā ar uzskaiti saistītiem darbiniekiem, kuru pienākumi neietver gada pārskata sastādīšanas zināšanas un prasmes, attiecīgos profesijas nosaukumus precizēt šādi: valūtas darījumu uzskaitvedis, vērtspapīru uzskaitvedis, valūtas operāciju uzskaitvedis, materiālu uzskaitvedis, grāmatveža palīgs, pašizmaksas uzskaitvedis, pirmdokumentu uzskaitvedis un algu uzskaitvedis. Tā darbinieka, kurš veic Likuma 34.panta 2.daļas 3.punktā ietvertos pienākumus, atbilstošs nosaukums, pēc autores domām, ir “grāmatveža palīgs”, kas skaidri parāda, ka darbinieks strādā grāmatvedības jomā, taču kvalifikācija neatbilst Likuma prasībām, lai amata nosaukumā lietotu pilnu terminu “grāmatvedis”.

Attiecībā uz atbilstošas kvalifikācijas norādi diskusijas varētu izraisīt ne tikai galvenā grāmatveža profesija, bet visu grāmatvežu profesijas, kas kodu secībā ierindotas virs grāmatveža, kuram ir atzīme par ceturto kvalifikācijas līmeni, piemēram, vecākais grāmatvedis, galvenā grāmatveža vietnieks un grāmatvedības eksperts, kur šo amata nosaukumi jau paredz plašu zināšanu un pienākumu apjomu grāmatvedības jautājumos. Grāmatvežu vidējās stundas tarifu likmes pētījums apstiprina (3.1.attēls), ka Latvijā ir aktuāla arī “Grāmatvedības struktūrvienības vadītāja” profesija, kas ietver grāmatvedības kolektīva vadīšanu. Atalgojuma likmes dinamikā skaidri norāda kvalifikācijas un atbildības līmeņu atšķirības dažādiem grāmatvedības kvalifikācijas speciālistiem.

Atbilstoši minētajiem amatu nosaukumiem, kas acīmredzami gan pēc profesijas koda, gan nosaukuma ierindojas virs profesijas 331301 ”Grāmatvedis (ceturta līmeņa kvalifikācija), Profesiju klasifikatorā būtu jābūt atbilstoši augstākam kvalifikācijas līmenim, taču Latvijā nav apstiprināts 5.līmeņa kvalifikācijas standarts grāmatveža profesijā. Lai risinātu neskaidro situāciju grāmatvežu

kvalifikācijas jautājumā, ir nepieciešams izstrādāt 5.kvalifikācijas līmenim atbilstošu grāmatveža profesijas standartu, kas ietvertu arī vadības darba daļu, kuru praksē galvenie grāmatveži veic jau tagad.

Pamatojoties uz jau pieminēto augstāko grāmatvedības amatu speciālistu un grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēju uzņēmumos strādājošo uzņēmuma vadītāju profesijas standarta trūkumu, autorei ir priekšlikums veidot jaunu 5.kvalifikācijas līmenim atbilstošu grāmatveža profesijas standartu "Grāmatvedības sistēmu vadītājs", kas attiecīgi sakārtotu ar vadības darbu saistīto grāmatvedības darbinieku kvalifikācijas jautājumus. Tāpat izvērtējot Starptautisko grāmatvežu izglītības standartā definēto profesionālo grāmatvedi, kuram nepieciešams tikai vidējais līmenis (*intermediate*), kas skaidrots kā spēja patstāvīgi pielietot, salīdzināt un analizēt pamatprincipus un teorijas attiecīgajās tehniskās kompetences jomās, lai veiktu darba uzdevumus un pieņemtu lēmumus (IAESB, 2019, p.16) ir pārāk piesardzīgi novērtēta prasība jomas profesionālim, kas praktiskajā darbā saskaras arī ar komandas vadīšanu. Izpētot pārējos zināšanu novērtējuma līmeņus, autore secina, ka tikai augstākajā (*advanced*) līmenī ir paredzēta principu un teoriju atlase un integrēšana, lai pārvaldītu jeb vadītu darba uzdevumus un projektus (IAESB, 2019, p.17), lai gan galvenais grāmatvedis, pēc autores domām un autores praktiskās pieredzes galvenā grāmatveža amatā, praksē faktiski veic minētās vadīšanas funkcijas.

Izvērtējot Starptautisko grāmatvežu izglītības standartu sniegto iespēju speciālistam piešķirt augstāko (*advanced*) līmeni un vienlaikus identificējot šajā līmenī minēto darbību veikšanu gan savā un kolēģu praksē, gan grāmatvedības ārpakalpojuma uzņēmumu vadītāju praksē, tad autorei ir priekšlikums Latvijas profesijas standartos grāmatveža kvalifikācijā ietvert arī 5.kvalifikācijas līmenim atbilstošu grāmatveža profesijas standartu. Atbilstoši augstākā (*advanced*) līmeņa kompetenču raksturojumam IAESB, 5.kvalifikācijas līmenim papildus 3. un 4.kvalifikācijas līmeņa grāmatvedības speciālista pienākumiem būtu pievienojami tādi pienākumi kā:

1. Piedalīšanās uzņēmuma politikas plānošanā un koordinācijā;
2. Piedalīšanās uzņēmuma finanšu operāciju plānošanā, vadīšanā un koordinācijā;
3. Grāmatvedības struktūrvienības vai grāmatvedības ārpakalpojumu uzņēmuma grāmatvedības padotā personāla darba organizēšana un vadīšana;
4. Uzņēmuma vadības konsultēšana nodokļu politikas noteikšanai uzņēmumā atbilstoši uzņēmuma finansiālajam stāvoklim;
5. Piedalīšanās uzņēmuma budžeta sastādīšanā;
6. Izdevumu kontrolēšana atbilstoši sastādītajam budžetam un piedalīšanās racionālas resursu izlietošanas politikas īstenošanā;
7. Pārskatu sniegšana uzņēmuma vadībai par uzņēmuma finansiālo stāvokli, kā arī par tā aktīvu un to avotu stāvokli;
8. Grāmatvedības dokumentu pārvaldības un arhīva darba vadīšana un kontrole;
9. Grāmatvedības dokumentu glabāšanas nodrošināšana atbilstoši spēkā esošajam normatīvajam regulējumam.

Lai veiktu minētos pienākumus, 5.kvalifikācijas grāmatvedim būtu jāpiemīt sekojošām prasmēm:

1. Izprast aktuālās ekonomikas attīstības likumsakarības un principus;
2. Izprast un novērtēt atsevišķu tautsaimniecības nozaru attīstības tendences un perspektīvas;
3. Lietot iegūtās teorētiskās un praktiskās zināšanas uzņēmuma efektīvas darbības nodrošināšanā;
4. Formulēt struktūrvienības vai ārpakalpojuma uzņēmuma mērķus, sastādīt stratēģisko plānu un novērtēt tā izpildi;
5. Risināt problēmsituācijas kolektīvā gan saskarsmes jautājumos, gan grāmatvedības uzskaites un nodokļu aprēķinu jautājumos;
6. Skaidrot nodokļu ietekmi uz uzņēmuma finansēm un tā darbību kopumā;
7. Dot priekšlikumus uzņēmuma nodokļu politikas izmaiņām atbilstoši uzņēmuma finansiālajam stāvoklim;
8. Lietot grāmatvedības uzskaites un gada pārskatu datus, statistisko informāciju budžeta sastādīšanas vajadzībām;
9. Pārskatīt izdevumu faktisko uzskaiti, tās atbilstību uzņēmuma grāmatvedības organizācijas dokumentiem;
10. Kontrolēt plānoto un faktisko izdevumu nobīdes un interpretēt rādītāju izmaiņas;
11. Sniegt operatīvu informāciju par darba rezultātiem un argumentēti izteikt savu viedokli;
12. Pielietot arhīva veidošanas normatīvus un izveidot dokumentu pārvaldības sistēmu uzņēmumā;
13. Sagatavot uzņēmuma arhīva noteikumus;
14. Kontrolēt grāmatvedības dokumentu arhīva uzturēšanas procesu;
15. Pielietot spēkā esošo normatīvo regulējumu grāmatvedības dokumentu glabāšanas nodrošināšanā;
16. Kontrolēt dokumentu glabāšanas procesu atbilstoši normatīvajam regulējumam.

Atbilstoši pievienotajiem pienākumiem vadīšanas jomā, autorei ir priekšlikums 5.kvalifikācijas līmenim atbilstošajam grāmatveža profesijas standartam piešķirt nosaukumu “Grāmatvedības sistēmu vadītāja profesijas standarts”. Pilns 5.kvalifikācijas līmeņa profesijas standarta projekta priekšlikums, kas sastādīts atbilstoši MK noteikumiem Nr. 633 “Profesija standarta, profesionālās kvalifikācijas prasību (ja profesijai neapstiprina profesijas standartu) un nozares kvalifikācijas struktūras izstrādes kārtība”, ir pievienots darba 12.pielikumā.

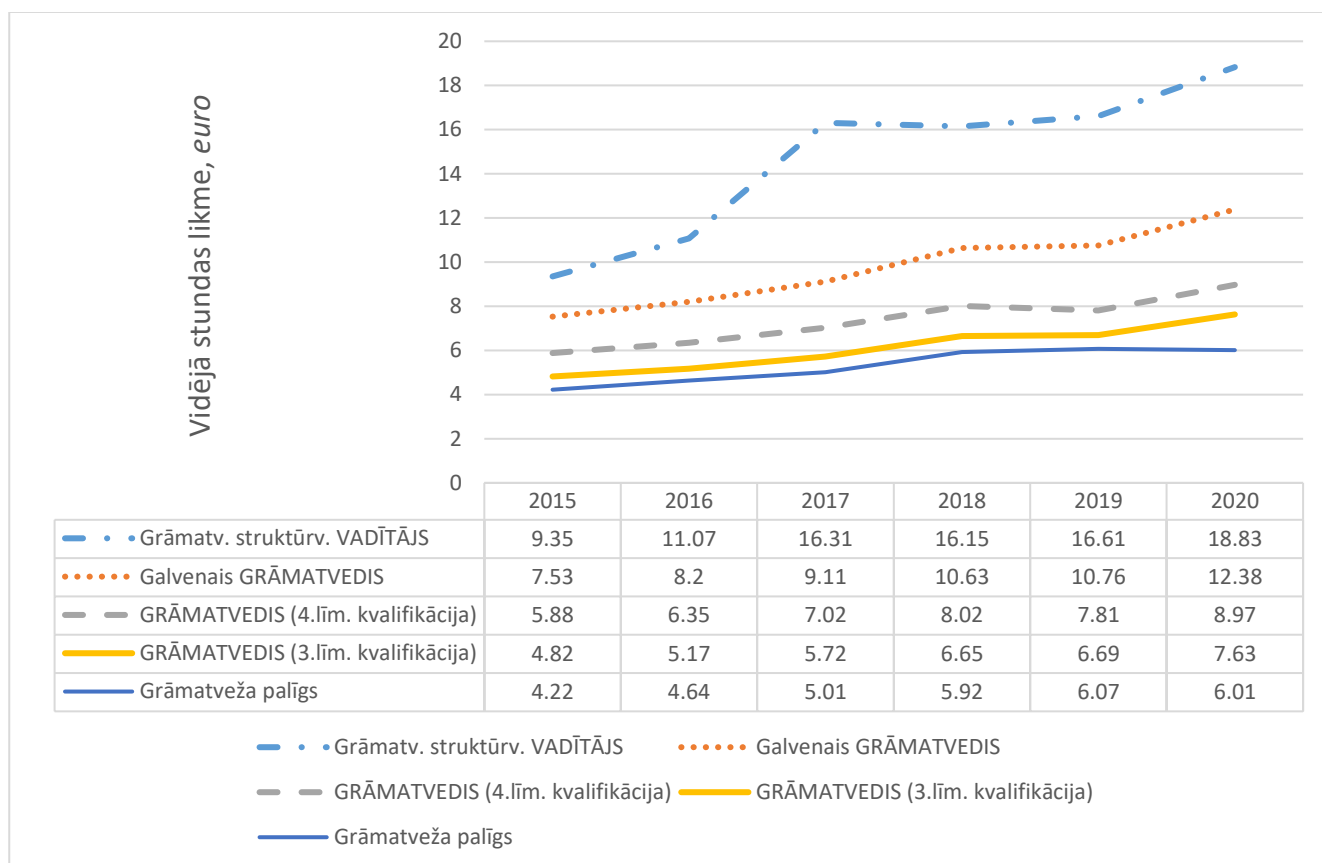
LKP “Grāmatvedības likumā” salīdzinot ar LR likumu “Par grāmatvedību” ir saglabāta iespēja grāmatveža pienākumus veikt personai, kuras kompetence ir balstīta tikai uz pieredzi, autore minēto vērtē negatīvi. Darba 2.4.nodaļā analizētie LR FM un VID veiktie pasākumi grāmatvežu izglītošanā un pat grāmatvedības darba veikšanā grāmatvežu vietā ir sekas minētajām LR likuma “Par grāmatvedību” nepilnībām, kas atļauj veikt grāmatveža darbu bez attiecīga zināšanu apliecināšanas sertifikāta vai izglītības dokumenta. Saglabājot jaunajā LKP “Grāmatvedības likumā” veco regulējumu, situācija grāmatvežu kvalifikācijas jautājumā neuzlabosies.

LKP "Grāmatvedības likumā" ārpakalpojuma grāmatvežiem ir noteiktas stingrākas prasības, lai strādātu grāmatvedības jomā, piemēram, 34.panta 2.daļas 2.punkts paredz, ka ārpakalpojuma grāmatvedim jābūt ar 4.kvalifikācijas līmeni konkrētās jomās: grāmatvedības, ekonomikas, vadības vai finanšu jomā un vēl papildus ir jābūt 3 gadu pieredzei grāmatvedības jomā. Minētās prasības autore vērtē kā nepamatoti augstas salīdzinoši ar prasībām pret grāmatvedi, kas strādā uzņēmumā saskaņā ar noslēgto darba līgumu. No Likuma izriet, ka pat par uzņēmuma galveno grāmatvedi var strādāt persona ar grāmatveža 3.kvalifikācijas līmeni, bet ārpakalpojuma grāmatvedim veicot tos pašus pienākumus jābūt ar 4.kvalifikācijas līmeni.

Ar LKP "Grāmatvedības likuma" spēkā stāšanos tiek radīta situācija, ka uzņēmumam var rasties pamatoti ieguvumi, ja tas izvēlas grāmatvedības kārtošanai izmantot ārpakalpojumu. Minētā izvēle kļūst optimāla vairāku apsvērumu dēļ:

1. Grāmatvedības ārpakalpojuma regulējums nosaka augstākas prasības pret grāmatveža kvalifikāciju, kā rezultātā uzņēmums var uzticēties pakalpojuma kvalitātei. Turpretī izvēloties grāmatvedībā darbinieku – fizisku personu, ne vienmēr var gūt pietiekamu pārliecību par personas pieredzi grāmatvedības jautājumos, ja vien nav atbilstoša sertifikāta vai izglītību apliecinoša dokumenta.
2. VID uzrauga ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzējus un izsniedz tiem licences, kas ir būtisks uzticamības rādītājs, ko uzņēmums vērtē kā grāmatvedības pakalpojuma kvalitātes rādītāju.
3. Uzņēmuma izmaksas algojot darbinieku var būt augstākas nekā izvēloties grāmatvedības ārpakalpojumu sekojošu apstākļu dēļ:
 - a. Grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēji apstrādā vairāku uzņēmumu grāmatvedības datus, kā rezultātā var tikt praktizēta darba dalīšana un nav nepieciešams ikdienā tik bieži pārslēgties no viena uzdevuma veikšanas uz nākamo, līdz ar to tiek ietaupīts laiks un attiecīgi izmaksas uz vienu apkalpoto uzņēmumu var būt zemākas;
 - b. Grāmatvedības ārpakalpojuma uzņēmumi ir specializējušies datu apstrādes jomā, kas var radīt situāciju, ka dati tiek apstrādāti automatizētā veidā ieguldot procesā mazāku cilvēkresursu un laika patēriņu, nekā tas nepieciešams uzņēmuma grāmatvedim.
 - c. Pēc autores domām, ārpakalpojuma uzņēmumos ir koncentrējušies vairākās jomās strādājoši grāmatvedības speciālisti, kā arī šādi uzņēmumi biežāk ir grāmatvežu asociāciju biedri, kas nodrošina augsta līmeņa grāmatvedības zināšanu koncentrāciju ārpakalpojuma uzņēmumos.
 - d. Ārpakalpojuma izmantošanas gadījumā uzņēmumam nav nepieciešams nodrošināt atsevišķu telpu grāmatvedībai un iegādāties darba veikšanai nepieciešamos pamatlīdzekļus;
 - e. Darba attiecību gadījumā uzņēmumam ir jāreķinās ar zaudētu laiku darbinieka prombūtnes dēļ un papildus izmaksām, kas rodas darbiniekam nodrošinot ikgadējo atvaļinājumu, darba nespējas lapu apmaksu, kā arī citu apmaksājamu prombūtni saskaņā ar LR "Darba likumu".

Ņemot vērā dažādo laika patēriņu, kas var rasties pieminētās darba dalīšanas un atšķirīgas kompetences dēļ, autore pēta grāmatvežu atalgojuma stundas likmi Latvijā:



3.1.attēls. Grāmatvežu vidējā stundas tarifu likme Latvijā katra gada septembra mēnesī

(Avots: autores veidots balstoties uz VID datiem 2015.-2020(d), skatīts 31.10.2020.)

Ņemot vērā jau pieminēto darba dalīšanas iespēju ārpakalpojuma uzņēmumos, pēc autores domām, lielu daļu no darba var uzticēt grāmatveža palīgiem, kuru atalgojums ir zemāks par kvalificētu grāmatvedi. Saskaņā ar Likumu, grāmatveža palīgam netiek izvirzītas kādas speciālas prasības ne attiecībā uz izglītību, ne uz pieredzi un tā kā grāmatveža palīga alga ir zemāka t.sk., darbaspēka nodokļu daļa, līdz ar to ārpakalpojuma cena veidojas konkurētspējīgāka nekā algojot grāmatvedi.

Izvērtējot uzņēmuma resursu ietaupījuma pozīcijas un vienlaikus grāmatveža profesijas vidējo atalgojumu Latvijas darba tirgū, kā arī jaunā Likuma atšķirīgās kvalifikācijas prasības uzņēmuma grāmatvežiem un ārpakalpojuma grāmatvedības speciālistiem, pēc autores domām, 2022.gadā ārpakalpojuma tirgū ir sagaidāmas būtiskas izmaiņas, kas var izmainīt uzņēmumu izvēli attiecībā uz grāmatvedības datu apstrādes procesu un ar to saistītajām izmaksām.

Lai risinātu grāmatvedības kvalifikācijas jautājumus, LKP “Grāmatvedības likumā” autorei ir priekšlikums 34.panta 2.daļas 1. un 3.punktu izteikt sekojošā redakcijā:

(2) daļa; 1) grāmatvedis ir fiziska persona, kas pamatojoties uz rakstveida līgumu ar uzņēmumu (izņemot uzņēmuma līgumu), uzņēmumā veic gada pārskatu, konsolidēto gada pārskatu un citu normatīvajos aktos noteikto finanšu pārskatu sagatavošanu saskaņā ar attiecīgo normatīvo aktu prasībām, kā arī ir

kompetenta veikt citus, ar šo likumu noteiktos grāmatvedības kārtēšanas pienākumus un kuras kompetenci minētajos grāmatvedības jautājumos apliecina attiecīgs izglītības dokuments (diploms vai apliecība) vai iegūts zināšanu apliecinošs atbilstošs sertifikāts grāmatvedības jomā.

(2) daļa; 3) par grāmatveža palīgu ir uzskatāma tāda fiziska persona, kas grāmatveža vadībā vai patstāvīgi veic tikai uzskaites pienākumus; par tādiem uzskatāmi grāmatveža profesijas standartos ietvertie pienākumi, izņemot gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu sagatavošana saskaņā ar attiecīgo normatīvo aktu prasībām.

3.1.2. Racionālas un progresīvas grāmatvedības sistēmas izveidošanas priekšnosacījumi

Racionālas un progresīvas grāmatvedības sistēmas izveidošana uzņēmumā ir stabils pamats grāmatvedības platformas radīšanai ilgtermiņā. Kā grāmatvedības normatīvi, tā profesijas standarti paredz šādas platformas izveidošanu pirms uzņēmums uzsāk darbu, taču aktuāls ir jautājums, kā sadalīt saimnieciskajai darbībai pieejamos resursus un cik daudz no tiem izmantot uzskaites nodrošināšanai uzņēmējdarbības sākuma stadijā. Pamatojoties uz:

1. LKP "Grāmatvedības likuma" 2.pantu, kurā noteikts, ka likuma mērķis ir veicināt patiesa un skaidra priekšstata nodrošināšanu par uzņēmuma finansiālo stāvokli (LKP "Grāmatvedības likums", 2.p.);
2. LKP "Grāmatvedības likuma" 6.pantu, kurā teikts, ka grāmatvedībā reģistrējami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi; grāmatvedību kārtoti tā, lai grāmatvedības jautājumos kompetenta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma saistībām, mantu un finansiālo stāvokli noteiktā datumā, saimnieciskās darbības rezultātiem un naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei; grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai (LKP "Grāmatvedības likums", 6.p. 2., 3., 4.d);
3. Grāmatveža 4. kvalifikācijas līmeņa profesijas standartā iekļautajiem pienākumiem un uzdevumiem, lai izveidotu platformu grāmatvedības darba veikšanai, t.i. 4.kvalifikācijas grāmatveža pienākums ir pareizas, racionālas un progresīvas grāmatvedības sistēmas izveidošana un grāmatvedības organizācijas dokumentu sastādīšana (LR Valsts izglītības satura centrs, 2011),

racionālas un progresīvas grāmatvedības sistēmas izveidošanas priekšnosacījums ir radīt tādu informatīvo un tehnoloģisko platformu grāmatvedības darba veikšanai, kas būtu atbalsts augstāk minēto mērķu sasniegšanai patērējot minimālus uzņēmuma resursus. Resursu efektīvas izmantošanas nolūkā uzņēmumam dotā uzdevuma izpilde ir jāveic tā, lai netiktu dublētas darbības, jo katra darbinieka veiktā darbība, kas ir attiecīgi laika patēriņš (skat. grāmatvežu vidējo stundas atalgojumu 3.1.attēlā), rada izdevumus uzņēmumam. Lai izpildītu normatīvu prasības un vienlaicīgi sekojot grāmatveža profesijas standartos noteiktajam, grāmatvedības darba platformas veidošanas pienākums ir ietverts dokumentu kopumā, kas Likumā ir definēts kā "grāmatvedības organizācijas dokumenti".

Detalizētākas prasības grāmatvedības organizācijas dokumentiem nosaka MK Nr. 585 “Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju”. Noteikumi paredz, ka grāmatvedības organizācijas dokumenti nosaka kārtību, kādā uzņēmums: veic inventarizāciju, sniedz pārskatus par avansu izlietojumu, dokumentē un uzskaita uzņēmuma transportlīdzekļu izmantošanas izdevumus, organizē attaisnojuma dokumentu apgrozību, kārtē grāmatvedības reģistrus, sagatavo gada pārskatu, kā arī citus grāmatvedības pārskatus, glabā grāmatvedības dokumentus. Grāmatvedības organizācijas dokumenti ir arī: grāmatvedības kontu plāns, grāmatvedības kodu un simbolu lietojuma apraksts un grāmatvedības politika, kas ietver attiecīgo saimniecisko darījumu, faktu, notikumu un finanšu pārskata posteņu uzskaites, novērtēšanas un atspoguļošanas principus, metodes un noteikumus (MK noteikumi Nr. 585, 2003, 41.p.).

LR Ekonomikas ministrijas 2013.-2014.gada “Uzņēmējdarbības vides uzlabošanas pasākumu plānā” un atkārtoti 2014.-2015.gada Plānā tika ietverts jautājums par grāmatvedības organizācijas dokumentu rokasgrāmatas izstrādāšanu. Rokasgrāmatas izstrādāšanas nepieciešamība tiek pamatota ar to, ka mikrouzņēmumiem sagādā grūtības izstrādāt organizācijas dokumentus, jo sevišķi grāmatvedības kontu plānu un grāmatvedības politikas dokumentus. Iniciatīva liek secināt, ka Valsts ieņēmumu dienests veicot pārbaudes uzņēmumos konstatē grāmatvedības organizācijas dokumenta neesamību vai trūkumus tā saturā. Iniciatīvas rezultātā “Grāmatvedības organizācijas dokumentu rokasgrāmata mikrosabiedrībām un mazām sabiedrībām” ir izstrādāta un tā ir pieejama gan LR Finanšu ministrijas tīmekļa vietnē, gan VID mājas lapā.

Lai izvērtētu to, vai uzņēmuma resursi, sagatavojot grāmatvedības organizācijas dokumentus, tiek izmantoti efektīvi, autore pēta LR FM piedāvātajos grāmatvedības organizācijas dokumentos ietvertos procesu aprakstus un uzņēmuma uzskaitē izmantojamās izvēles iespējas un vērtē to objektivitāti atbilstoši MK Nr. 585 “Noteikumu par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju” ietvertajās detalizētajās prasībās attiecībā uz grāmatvedības organizācijas dokumentos obligāti iekļaujamo kārtību, kādā uzņēmums veic attiecīgās uzskaites darbības.

Inventarizācijas veikšana

Inventarizācijas veikšanas kārtība detalizēti soli pa solim ir reglamentēta MK Nr. 585 Noteikumu 4.nodaļā, 48.-67.pantā. Izpētot LR FM publiskoto grāmatvedības organizācijas dokumentu rokasgrāmatu, var secināt, ka rokasgrāmatā ir soli pa solim pārrakstīti MK noteikumi, atsevišķos gadījumos sniedzot detalizētākus paskaidrojumus, kas pēc būtības nemaina ne inventarizācijas kārtību, ne tās mērķi, kā arī neparedz būtiskas izmaiņas tās veikšanā. Bez tam likumdošana nepieļauj būtiskas atkāpes uzņēmuma grāmatvedības organizācijas dokumentiem no Likumā vai MK noteikumos noteiktajām prasībām attiecībā uz inventarizāciju veikšanu. LKP “Grāmatvedības likuma” 3.nodaļā ir aprakstīts gan inventarizācijas mērķis, gan inventarizācijas noteikumi, gan papildus nosacījumi pārskata gada slēguma inventarizācijai, tāpat Likuma 15.panta 3.daļa nosaka, ka Ministru kabinets izdod

noteikumus, kuros nosaka inventarizācijas metodes, inventarizācijas veikšanas kārtību, rezultātu dokumentēšanas un inventarizācijā atklāto starpību ieņēmumu veikšanas kārtību. (LKP “Grāmatvedības likums”, 3.nod., 15.p.3.d.). Izvērtējot augstāk minēto, pēc autore domām, likumdevēja uzliktā prasība, ka nepieciešams vēl atsevišķi aprakstīt inventarizācijas veikšanas kārtību uzņēmumā, ja tā jau ir reglamentēta, nav pamatota prasība un rada papildus administratīvo slogu uzņēmumam.

Lai nedublētu normatīvo aktu saturu ar uzņēmuma grāmatvedības organizācijas dokumentu saturu, autorei ir priekšlikums izslēgt inventarizācijas norises kārtības aprakstu, inventarizācijas veikšanas metožu un inventarizācijas sarakstu veidošanas principu atkārtotu aprakstīšanu uzņēmuma grāmatvedības organizācijas dokumentos. Grāmatvedības organizācijas dokumentos saglabāt tikai izvēlētās metodes nosaukumu un procesa aprakstu, ja uzņēmumā tiek veiktas kādas specifiskas darbības inventarizācijas gaitā. LKP “Grāmatvedības likums” 15.panta 2.daļu izteikt sekojošā redakcijā: inventarizāciju veic, piemērojot normatīvajos aktos noteikto kārtību.

Avansu izlietojuma pārskati

Avansu izlietojuma pārskatos ietvertajiem attaisnojuma dokumentiem, kas sagatavoti saistībā ar skaidrās vai bezskaidrās naudas avansa izlietojumu vai darbinieku izdevumu atlīdzināšanu, detalizētas prasības ir ietvertas MK Nr. 585 Noteikumu 8.¹ un 8.² pantā. LR FM sniegtajā grāmatvedības organizācijas dokumentu rokasgrāmatā ir pieminēta avansa atskaite, kura būtu sagatavojama uzņēmuma darbiniekam, kā pārskats par naudas izlietojumu.

Praksē, kad grāmatvedības uzskaitē notiek elektroniski, darbiniekam, kuram uzticēta sagādes funkcija, ne vienmēr ir pieeja grāmatvedības programmai, lai sagatavotu avansa pārskatu grāmatvedības sistēmā. Taču datu apstrādes dublēšana ir attiecīgi arī izmaksu dublēšana uzņēmumā, tāpēc minētā avansa izlietojuma atskaite praksē visbiežāk top grāmatvedības sistēmā grāmatvedim apstrādājot iesniegtos attaisnojuma dokumentus un attiecīgi norēķinu persona tos tikai apstiprina. Tāpat var paredzēt vēl citu uzskaites vai vadības darbinieku rezolūciju uz avansa atskaites, bet rezolūciju kārtība tiek noteikta atsevišķā grāmatvedības dokumentu apgrozības shēmā. Ņemot vērā, ka kases čeks vai cits avansa izlietojuma apliecināošs dokuments LKP “Grāmatvedības likuma” izpratnē ir grāmatvedības attaisnojuma dokuments, tad uz šādiem dokumentiem attiecas Likuma noteikumi par attaisnojuma dokumentiem kopumā un atsevišķi vēlreiz to iekļaut organizācijas dokumentos nav nepieciešams.

Tāpat LR FM grāmatvedības organizācijas dokumentu rokasgrāmatā ir ietverts ieteikums noteikt neizmantojama avansa atlikuma atmaksas termiņu, lai gan LR likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 8.panta 2.⁷ daļa un 2.⁸ daļa nosaka, ka algota darba ienākumam pielīdzina arī izsniegto skaidrās vai bezskaidrās naudas avansu, ko darbiniekam, valdes loceklim, padomes loceklim piešķir sabiedrība....., ja par to vai tā daļu nav veikts norēķins 90 dienu laikā no avansa izsniegšanas vai atgriešanās no komandējuma vai darba brauciena. Normu attiecīgi nepiemēro, ja avansa atlikusī summa, kura ir avansa saņēmēja rīcībā nepārsniedz valstī noteiktās minimālās mēneša darba algas apmēru (LR likums “Par

iedzīvotāju ienākuma nodokli”, 1994, 8.p. 2.⁷d. un 2.⁸ d.). LR FM rekomendācija noteikt neizmantoto avansa atlikuma atmaksas termiņu balstoties uz LR likumu “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli”, pēc autores domām, ir uzskatāma par uzņēmuma izsniegto avansu apmēru ierobežošanu nevis rūpes par uzņēmumu, jo minētā norma tika ieviesta pēc tam, kad publiski iesniegtajos Gada pārskatos tika konstatētas, pēc VID ieskatiem, pārmērīgas izsniegto avansu summas, kas netika atgrieztas saprātīgā laikposmā, un VID tas lika izdarīt secinājumus par ēnu ekonomikas klātbūtni.

LR FM grāmatvedības organizācijas dokumentu rokasgrāmatā avansu izlietojuma pārskati ietver arī jautājumus par komandējuma noformēšanas kārtību un norēķinu kārtību par reprezentācijas izdevumiem. Rokasgrāmatas komandējumu noformēšanas un atspoguļošanas kārtības sadaļā ir detalizēti citēti MK noteikumi Nr. 969 “Kārtība, kādā atlīdzināmi ar komandējumiem saistītie izdevumi” ar atsaucēm uz minētajiem noteikumiem.

Rokasgrāmatā ietvertais liek secināt, ka faktiski ir pārrakstīti MK noteikumi vai atsevišķi to punkti. Tāpat norēķinu par reprezentācijas izdevumiem aprakstā attiecībā uz reprezentācijas atzīšanas kārtību ir atsauce uz LR “Uzņēmumu ienākuma nodokļa likumu” un citētas tā normas. Balstoties uz augstāk veikto analīzi, var secināt, ka Rokasgrāmatā ietvertā avansu norēķinu kārtība ir normatīvo aktu citātu kopsavilkums.

Nemot vērā to, ka grāmatvedības organizācijas dokumentus izmanto grāmatvedībā kompetenta persona, savukārt kompetenta persona ir tāda persona, kas pārzin grāmatvedības normatīvo regulējumu, piemēram, grāmatvedības darbinieki, VID pārstāvji vai uzņēmuma auditori, tad normatīvā regulējuma pārskatīšana vai citēšana nav nepieciešama. Administratīvā sloga mazināšanai avansu izsniegšanas un avansu norēķinu sagatavošanas kārtība nebūtu speciāli atrunājama grāmatvedības organizācijas dokumentos. Jāņem vērā fakts, ka atsevišķos gadījumos var mainīties uzņēmumā izsniegto avansu atlikums un termiņš; šajos gadījumos tad attiecīgi būtu jāpārraksta grāmatvedības organizācijas dokumenti. Risinot minēto situāciju, ja uzņēmuma vadītājs vēlas noteikt izsniegtā avansa limitus kādam konkrētam darbiniekam, vai sezonāli tos mainīt, autorei ir priekšlikums šādus ierobežojumus noteikt ar atsevišķu rīkojumu, kas attiecīgi ir spēkā uzņēmuma vadītāja noteiktajā laika posmā.

Transportlīdzekļu izmantošanas izdevumu uzskaites kārtība

LR FM Rokasgrāmatā pirms autotransporta izmantošanas kārtības apraksta ir atsevišķa sadaļa, kurā ir uzskaitīti normatīvie akti, uz kuriem pamatojoties ir sagatavots “Nolikums par vieglās automašīnas izmantošanu saimnieciskajā darbībā, degvielas uzskaiti un norakstīšanu”. Tie ir: LR likums “Par grāmatvedību”; LR “Transportlīdzekļa ekspluatācijas nodokļa un uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu likums”; MK noteikumi Nr. 858 “Transportlīdzekļa ekspluatācijas nodokļa un uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokļa maksāšanas kārtība”; MK Nr. 585 “Noteikumi par grāmatvedības kārtību un organizāciju”; LR likums “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli”; MK noteikumi

Nr. 899 "Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība", kā arī VID "Metodiskais materiāls uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokļa maksātājiem".

No Nolikuma teksta izņemot arī normatīvā regulējuma citātus, attiecībā uz transportlīdzekļu uzskaiti aktuāls paliek vien jautājums par to, kādu politiku jeb metodi uzņēmums izvēlas degvielas norakstīšanai uzņēmuma izdevumos, t.i. vai uzņēmums izvēlas iegādāto un patērēto degvielu uzskaitīt pēc periodiskās vai nepārtrauktās inventarizācijas metodes, kā arī degvielas attaisnojuma dokumentu iesniegšanas un noformēšanas kārtība uzņēmumā. Jautājums par uzņēmuma izvēlēto inventarizācijas metodi pēc būtības būtu ietverams inventarizācijas veikšanas metodiskajā aprakstā un jautājums par darbinieku attaisnojuma dokumentu noformēšanas procedūru būtu ietverams avansu izlietojuma pārskatu metodikā. Apkopojot iepriekš minēto, autore secina, ka atsevišķs Nolikums par autotransportu nav nepieciešams, izņēmums ir tādi uzņēmumi, kuri veic specifiskas transportēšanu darbības.

Uzņēmumam, kura saimnieciskā darbība nav saistīta ar specifiskiem transporta pārvadājumiem un līdz ar to tas neparedz nepieciešamību pēc detalizētas ar autotransportu saistītas uzskaites metodikas, autorei ir priekšlikums nesagatavot atsevišķu Nolikumu par autotransporta izmantošanu uzņēmumā, jo, piemēram, vieglo automašīnu izmantošanas kārtību un atļauju vai aizliegumu degvielas un citus ar automašīnu uzturēšanu saistītus izdevumus iekļaut uzņēmuma izdevumos stingri reglamentē LR normatīvie akti. VID speciāli šim mērķim ir izstrādājis 5 metodiskos materiālus uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokļa maksātājiem, kas ietver detalizētu situācijas raksturojumu, atsauces uz normatīviem aktiem un piemērus nodokļa aprēķināšanai.

Gada pārskatu un citu grāmatvedības pārskatu sagatavošana

01.01.2016. ir stājies spēkā "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums", kas ir būtiski izmainīts salīdzinot ar iepriekšējo regulējumu. Likumā uzņēmumi ir detalizēti sadalīti kategorijās pēc to lieluma un atbilstoši katrai no uzņēmumu kategorijām ir noteikta gada pārskatā uzrādāmā informācija un attiecīgi mazākiem uzņēmumiem ietverti atvieglojumi gada pārskatā uzrādīt mazāk informācijas. Gada pārskata jautājumos VID ir publiski sniedzis 7 uzziņas materiālus. Izpētot LR FM piedāvātās Rokasgrāmatas saturu, autore secina, ka grāmatvedības organizācijas dokumentos ir citētas gan Likuma normas, gan MK noteikumu normas, līdzīgi kā tas ir pārējās Rokasgrāmatā iekļauto organizācijas dokumentu sadaļās. Gada pārskatu aprakstošajā sadaļā ir citētas arī Likuma normas attiecībā uz bilances, neto apgrozījuma un darbinieku skaita sliekšņiem, no kuriem divus pārsniedzot, uzņēmumā nepieciešams pieaicināt zvērinātu revidentu, kas sniedz atzinumu par gada pārskatā ietvertās informācijas atbilstību normatīvā regulējuma prasībām.

Nemot vērā, ka grāmatveži un arī kontrolējošo institūciju pārstāvji Likuma izpratnē ir kompetentas personas grāmatvedības jautājumos un šīm personām ir jāpārzina normatīvais regulējums, tad autorei ir priekšlikums izslēgt no grāmatvedības organizācijas dokumentiem sadaļu: "Gada pārskatu un citu

grāmatvedības pārskatu sagatavošanas noteikumi”, jo šie jautājumi pilnībā ir ietverti grāmatvedības normatīvajā regulējumā un nepieļauj uzņēmumam brīvu informācijas sniegšanas interpretāciju.

Grāmatvedības kontu plāns

Dokuments, kurš, pēc autores domām, ir nepieciešams un būtu saglabājams grāmatvedības organizācijas dokumentu sastāvā, ir grāmatvedības kontu plāns, jo šis dokuments ir katra uzņēmuma individuāli pielāgots kodu saraksts, kas tiek lietots, lai grupētu uzņēmuma saimnieciskās darbības procesā radušās izmaiņas uzņēmuma aktīvos un saistībās, ieņēmumos un izdevumos. LR FM veidotajā Rokasgrāmatā atsevišķas sadaļas ar nosaukumu “kontu plāns” nemaz nav. Kontu plānam raksturīgo informāciju satur Rokasgrāmatas sadaļa “Grāmatvedības politika”, kas papildus kontu plānam paskaidro, kādus darījumus uzņēmums uzskaita katrā no kontiem, kāds ir kontu pielietojums izmantojot divkāršo ieraksta metodi, kā arī kā un kurā brīdī tiek atzīti uzņēmuma aktīvi un saistības, kādos kontos uzņēmums grāmato ieņēmumus un izdevumus un cik detalizēti tos būtu vēlams uzrādīt grāmatvedības uzskaitē. Grāmatvedības politika ir tā organizācijas dokumentu sadaļa, kas pilda Likumā noteikto funkciju, t.i., paskaidro uzņēmuma izvēli dalīt uzņēmuma uzskaiti attiecīgos kontos un attiecīgā detalizācijas pakāpē.

Gan nolūkā samazināt administratīvo slogu, gan nodrošināt uzņēmuma resursu efektīvu izlietošanu, tika identificēti tādi aspekti kā papildus darbību neveikšana, kur tas nav nepieciešams un informācijas dublēšanās novēršana. Izanalizējot LR FM sagatavotajā “Grāmatvedības organizācijas dokumentu rokasgrāmatā mikrosabiedrībām un mazām sabiedrībām” ietvertos noteikumus un principus grāmatvedības uzskaites sistēmas izveidošanai un vienlaikus ņemot vērā grāmatveža darba izmaksas (3.1.attēls) un izvērtējot līdzekļu efektīvas izlietošanas aspektus, Rokasgrāmatas tapšanu autore vērtē negatīvi. Tās saturs liek secināt, ka nepieciešams citēt kā tiesību aktus, tā VID metodiskos materiālus un uz šo citātu bāzes veidot atsevišķu dokumentu kopumu “Grāmatvedības organizācijas dokumentus”, pie tam izstrādātais paraugs satur 89 lpp ar papildinājumiem vēl uz 11 lpp. Kopumā grāmatvedības organizācijas dokumentus, kas sagatavoti uz 100 lpp, autore viennozīmīgi vērtē kā papildus administratīvo slogu uzņēmumam. Vērtējot šo Rokasgrāmatu kā palīgmateriālu uzņēmumu grāmatvežiem, lai izpildītu MK Nr. 585 “Noteikumu par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju” 41.panta prasības, Rokasgrāmatas tapšana vērtējama negatīvi, jo mainoties grāmatvedības “jumta” likumam, saskaņā ar VID konsultantu sniegto informāciju, nav paredzēts pārejas periods, lai grāmatveži varētu pielāgot “Grāmatvedības organizācijas dokumentus” jaunajam regulējumam.

Vērtējot LR FM izstrādāto “Grāmatvedības organizācijas dokumentu rokasgrāmatu mikrosabiedrībām un mazām sabiedrībām” kā uzziņas avotu par grāmatvedības uzskaites pamatiem, principiem, pielietojamām metodēm un piemērojamiem tiesību aktiem, autore minēto dokumentu vērtē pozitīvi, jo tā ir vērtīga Rokasgrāmata grāmatvedības darbiniekam, kurš uzsāk savu karjeru

grāmatvedības uzskaites jomā. Rokasgrāmatā ir detalizēti aprakstīti procesi, citēti likumi, MK noteikumi un atsevišķos gadījumos ir daļēji iekļauts VID metodisko materiālu saturs, līdz ar to normatīvu pamata teksts nav papildus nepieciešams, lai izprastu grāmatvedības organizācijas un uzskaites noteikumus, kas aprakstīti Rokasgrāmatā.

Atsaucoties uz augstāk minēto LKP “Grāmatvedības likuma” 2.pantu un 6.pantu, kā arī grāmatveža 4.kvalifikācijas līmeņa profesijas standartu, “Grāmatvedības organizācijas dokumenti”, kuru paraugs mazām un mikrosabiedrībām satur 100 lpp būtu aizvietojams ar dokumentu “Grāmatvedības uzskaites pamatprincipi”, kuros tiktu iekļautas atsevišķas uzņēmuma izvēles pielietot kādu no metodēm, ja normatīvie akti atļauj(!) izdarīt izvēli. Tāpat uzņēmumā ir nepieciešams kontu plāns un atsevišķu dokumentu izstrādes, vīzēšanas vai rezolūcijas kārtību apraksts, ja šādas atsevišķas procedūras tiek veiktas.

3.2. Nodokļu normatīvu novērtēšana uzņēmējdarbības vides uzlabošanas aspektā

Nodokļi saskaņā ar LR likumu “Par nodokļiem un nodevām” ir noteikts obligāts periodisks vai vienreizējs maksājums valsts budžeta vai pašvaldību budžetu ieņēmumu nodrošināšanai un valsts funkciju un pašvaldību funkciju finansēšanai (LR likums “Par nodokļiem un nodevām”, 1995, 1.p.). No Likuma izriet, ka nodokļi pēc definīcijas nav stimulējošs instruments uzņēmējdarbībai, tas ir pienākumu un vienlaikus izmaksu palielinošs elements. Nodokļu summas pievienošana uzņēmuma produktam palielina produkta cenu un tādējādi ieplūst tālāk uzņēmējdarbības vidē un pilda tiem paredzētās funkcijas. Nodokļu efektu pirmie sajūt uzņēmuma produktā ieinteresētie un uzņēmumam tuvāk esošie uzņēmējdarbības vides elementi. Pirmkārt, tie ir patērētāji, jo uzņēmuma izmaksām pieaugot par pievienoto nodokļu apjomu un līdz ar to palielinoties preču cenām, patērētājs ir spiests izdarīt novērtējumu par preces iegādes nepieciešamību un, iespējams, pieņemt lēmumu atlikt preces iegādi. Otrkārt, tie ir konkurenti, kas, konstatējot cita tirgus dalībnieka preces cenas svārstības, var pieņemt lēmumu par savas produkcijas diversifikāciju un neaizpildītās tirgus daļas aizpildīšanu.

Viena uzņēmuma izmaksu un līdz ar to preces cenas izmaiņas radīs nebūtisku efektu tālākos uzņēmējdarbības vides līmeņos, taču uzņēmuma grupas vai nozares radītas izmaiņas var būtiski izmainīt tādus uzņēmējdarbības vides elementus, kā:

1. Ekonomikas vide – mainoties uzņēmumu grupas vai nozares apgrozījumam, tiek izmainīta valstī kopējā saražoto preču vērtība, kā arī mēģinot noturēt preču cenas nemainīgas (palielinoties pievienotām nodokļu izmaksām), tirgus dalībnieki var samazināt pārdošanā pievienoto vērtību jeb peļņas daļu, kas attiecīgi rada tālāku līdzekļu samazinājumu ekonomikā dēļ iekasēto nodokļu apjoma samazināšanās;

2. Konkurences vide – ilgākā laika periodā, patērētājiem samazinot pieprasījumu pēc preces, kurai ir palielinājusies cena, konkurenti saņem indikācijas palielināt konkurējošas preces piedāvājumu vai ražot aizstājošu preci;
3. Tehnoloģiju vide – palielinoties vieniem izmaksu posteņiem, lai nezaudētu tirgus daļu preces cenas svārstību dēļ, uzņēmums ir motivēts optimizēt ražošanas tehnoloģijas tādējādi paaugstinot uzņēmuma efektivitāti un ļaujot preces cenai atgriezties sākotnējā līmenī;
4. Sociālā vide – ja kādai no precēm ir būtiskas cenas izmaiņas, kas liek izmainīt patērētāju preferences, tad sociālā vide saņem attiecīgi stimulu izmaiņām, kas balstās uz paradumu maiņu, prioritāšu pārskatīšanu. Būtiskas izmaiņas var radīt, piemēram, ar transportlīdzekļiem saistītie nodokļi un nodevas, to palielinājums auto transporta lietotājiem liek izdarīt izvēli par tā nepieciešamību, ja ir iespējama tāda alternatīva kā sabiedriskais transports.

Nodokļu tiešais mērķis ir produkta sadārdzinājums, kā rezultātā valstī tiek iekasēti līdzekļi no preces vai pakalpojuma lietotāja, taču uzņēmums no konkurences vides saņem signālus, kas regulē preces cenu, līdz ar to nodokļi var radīt tādu efektu, kas rada cenu palielināšanos tieši par nodokļa apmēru, taču nodokļu pieauguma efekts var būt arī cenu tieši neietekmējošs. Pēdējā gadījumā gan cieš uzņēmuma peļņa, kas var samazināt ieņēmumus Valsts kasē. Līdz ar to, ja likumdevējs nolemj palielināt nodokļu slogu, rezultāts var būt neviennozīmīgs, pēc autores domām, iespējams kāds no trim scenārijiem:

1. Nodokļu palielinājums var radīt ieņēmumu palielinājumu valsts kasē. Pie neliela nodokļu palielinājuma, kas neizsauc asu uzņēmumu vai produkta galapatērētāju reakciju, rezultāts no nodokļu paaugstināšanas var būt pozitīvs. Ja nodokļa palielinājums ir noticis pirmās nepieciešamības preču grozā, ieņēmumi attiecīgi būs lielāki un tiks saņemti īsā laika posmā.
2. Nodokļu palielinājums var atstāt nemainīgus iekasētos nodokļu ieņēmumus. Ja nodokļu palielinājums neskar pirmās nepieciešamības preces, un patērētāji kopumā nav gatavi tērēt vairāk, tad attiecīgi var notikt patērētāju preferenču maiņa un pircējs mainot patēriņa struktūru var atstāt valsts kasi bez būtiskām izmaiņām. Tāpat valsts kasi patērētājs var atstāt bez izmaiņām, ja nodokļu objekts ir luksusa preces un daļa patērētāju nolemj neiegādāties sadārdzināto produktu.
3. Nodokļu palielinājums var radīt samazinājumu valsts kases ieņēmumos. Minētā situācija var rasties, kad jau tā lejup slīdošas ekonomikas laikā, likumdevējs pieņem lēmumu palielināt ieņēmumus valsts kasē matemātiski palielinot nodokļu likmes. Patērētājs, kurš jau tāpat lejup slīdošas ekonomiskos apstākļos ir piesardzīgs, vēl saņemot likumdevēja indikāciju par nodokļu palielinājumu, var pieņemt lēmumu pāriet uz “pelēkās” ekonomikas zonu.

Tā kā nodokļi ir mērķtiecīgi radīta izdevumu pozīcija kā uzņēmumiem, tā patērētājiem, kas tiešā veidā nerada stimulus atpakaļ uzņēmējdarbības vidē, tad likumdevējam ir būtiski radīt pietiekošu informatīvo bāzi par iekasēto naudas līdzekļu izlietojumu. Gan nepietiekamas informācijas gadījumā,

gan nesaņemot vai daļēji saņemot atgriezenisko saiti uzņēmums var pieņemt lēmumu iesaistīties ēnu ekonomikā.

Situācijā, kad uzņēmumi jau ir demonstrējuši savu neapmierinātību ar nodokļu slogu un daļēji pārgājuši ēnu ekonomikā, tad lai šo pelēko zonu varētu samazināt, ir būtiski noskaidrot to veicinošos iemeslus. Pamatā tie ir dalāmi divās grupās: ekonomiski pamatoti iemesli un izpratnes trūkums.

1. Ekonomiski pamatotie iemesli:

- a. Ietaupījumi. Darbojoties ārpus oficiālās ekonomikas, var ietaupīt uz nodokļu un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu rēķina. Tāpat var izvairīties no nodokļu un nodarbinātības normatīvo aktu prasību ievērošanas (uzskaites, deklarēšanas, darba laika, drošības, sanitārās u.c. prasības).
- b. Viegla iespēja iesaistīties. Piemēram, viens no svarīgiem aspektiem ēnu ekonomikas funkcionēšanai ir neierobežoti norēķini ar skaidru naudu, jo tos ir ļoti grūti izsekot.
- c. Zems atklāšanas risks. Nelielas iespējas tikt pieķertam un mazi sodi veicina iesaistīšanos ēnu ekonomikā.

2. Izpratnes iemesli:

- a. Vainas apziņas trūkums. Ēnu ekonomika sabiedrībā tiek uztverta kā normāla parādība. Tas īpaši izteikti ir valstīs, kurās valsts institūciju un to sniegto pakalpojumu kvalitāte ir zema un līdz ar to ir arī zems uzticības līmenis valsts varai. Turklāt gūtais labums no ēnu ekonomikas ir tūlītējs, turpretī saņemtais labums no valsts ir netiešs, kolektīvs un parasti nobīdīts laikā.
- b. Nezināšana par samaksāto nodokļu izlietojumu. Sabiedrība uztver nodokļus kā abstraktu naudu, kas tiek tērēta abstraktiem mērķiem un valsts pārvaldes algošanai, nevis kā nosacītu maksājumu par valsts sniegto pakalpojumu – par salabotu ceļu, par izremontētu skolu, par skolotājam samaksātu algu, par zālēm un aparatūru slimnīcā, kā arī par daudziem citiem valsts pakalpojumiem, kas tiek nodrošināti par nodokļu maksātāju naudu.
- c. Zema uzticēšanās valstij un oficiālām struktūrām, attiecīgi arī valsts pārvaldes spējai efektīvi un godīgi izlietot nodokļos samaksāto naudu. (Zvirbule, (b), 2011)

Pamatojoties uz Likumā noteikto nodokļu definīciju, nodokļi ir obligāts maksājums. Obligāts maksājums pēc būtības neuzlabo ne uzņēmuma konkurētspēju, kā arī nestimulē uzņēmuma saimnieciskās darbības cikla norisi, un nepalielina peļņu. Nodokļu sistēmai, pēc autores domām, nav tādu stimulu, kas varētu radīt nodokļu palielināšanai labvēlīgus apstākļus un vienlaikus no tā būtu ieguvēji uzņēmēji. Minēto pierāda LR "Mikrouzņēmumu nodokļa likuma" tapšana un tālākie grozījumi, jo sākotnējā likuma redakcija atļāva atviegloto nodokļu režīmu piemērot visiem mazajiem uzņēmumiem, taču pakāpeniski Likumā tika ieviesti grozījumi, kas aizliedza vienam darbiniekam strādāt vairākos mikrouzņēmumos, tāpat tika samazināts apgrozījuma sliekšnis, kā arī ierobežojumi sniegt pakalpojumus uzņēmumam gadījumos, kad bija iespējams pierādīt, ka mikrouzņēmumu nodokļu režīms tiek izmantots darbaspēka nodokļu optimizācijas nolūkos. Darbaspēka nodokļi ir tā nodokļu grupa, kuru uzņēmēji

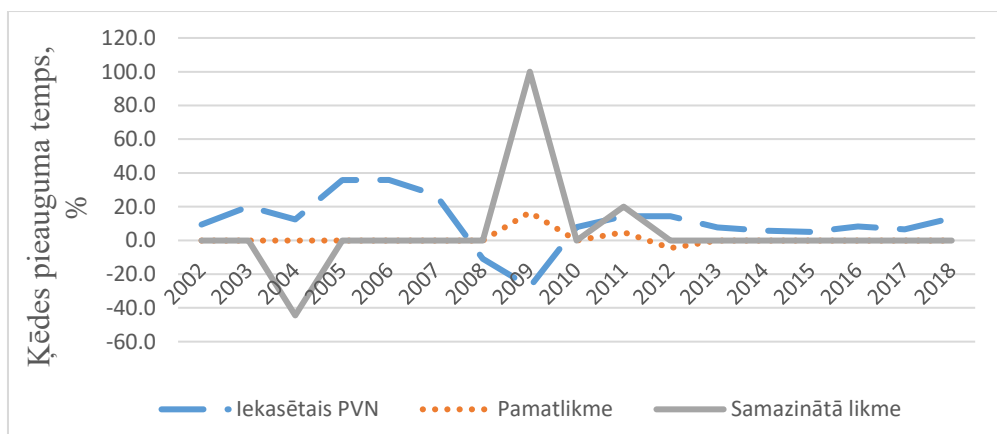
visintensīvāk ir mēģinājuši apiet, par ko liecina LR FM publicētajā “Valsts iestāžu darba plānā ēnu ekonomikas ierobežošanai 2016.-2020.gadam” jēdziena “aplokšņu algas” atkārtota uzsvēršana kā valsts ekonomikas un uzņēmējdarbības vides problēma (LR Finanšu ministrija, (b), 2019). Darba plānā ietvertās aktivitātes liek secināt, ka darbaspēka nodokļu slogs liek uzņēmējiem meklēt risinājumus, kā konkurēt preču un pakalpojumu tirgū vienlaikus saglabājot uzņēmuma rentabilitāti.

Balstoties uz augstākminēto, nodokļu jomā viena no perspektīvām, kas uzlabotu uzņēmējdarbības vidi, ir nodokļu sloga samazināšana, kas attiecīgi rada tālākas sekas uzņēmējdarbības vidē: uzņēmumam samazinoties izmaksām, nav nepieciešams turēt preces cenu iepriekšējā līmenī un preču un pakalpojumu noieta saglabāšanas nolūkā uzņēmums var samazināt preces cenu, kā rezultātā reaģē uzņēmumam tuvāk esošie uzņēmējdarbības vides elementi. Pirmkārt, tie ir patērētāji, jo saglabājot patēriņam atvēlētos personīgos līdzekļus, var paplašināt savu patēriņu, kā rezultātā tas var paaugstināt dzīves līmeni un kopējo noskaņojumu patēriņa tirgū. Tajā pat laikā daļa patērētāju var pieņemt lēmumu par labu uzkrājumu veidošanai un līdzekļus neiepludināt ekonomikā, bet paaugstināt savu drošības garantu situācijai, kad nodokļi atkal pieaugs un pamatvajadzību nodrošināšanai būs nepieciešams vairāk naudas līdzekļu. Otrkārt, tie ir konkurenti, jo konstatējot tirgus svārstības, tie cenšas akumulēt patērētāju pāri palikušos (nodokļiem nenovirzītos) līdzekļus un aizpildīt neaizpildīto tirgus apgrozījuma daļu un saņemt pārpalikušos patērētāja līdzekļus radot gan augstākas kvalitātes preces, gan paplašinot aizstājēju preču sortimentu. Balstoties uz uzņēmuma tuvāk esošo elementu reakciju, attiecīgi pozitīvā patērētāju un konkurentu uzvedība un sabiedrības locekļu attieksmes pozitīvās izmaiņas tālāk uzņēmējdarbības vidē rada stimulējošu efektu:

1. Ekonomikas vidē – pirmais no nodokļu samazināšanas būs jūtams nodokļos iekasēto līdzekļu apjoma samazinājums, taču balstoties uz pozitīvu patērētāju reakciju par izmaksu samazināšanos uz konkrētu patēriņa līmeni un iespējamo kopējā dzīves līmeņa paaugstināšanos, patērētājs var pieņemt optimistisku lēmumu ne tikai saglabāt esošo patēriņa līmeni, bet pat tērēt vairāk tādējādi veicinot ekonomikas izaugsmi;
2. Sociālajā vidē – samazinoties iedzīvotāju izdevumiem, lai nodrošinātu esošo dzīves līmeni, iedzīvotāju noskaņojums uzlabojas un var pazust dažādas sociāla rakstura problēmas, kas saistītas ar psiholoģisko sabiedrības veselību un iespējamais ieguvums sabiedrībā kopumā var pieaugt vairāk nekā proporcionāli finansiālajām izmaiņām patēriņā. Tāpat dzīves līmeņa paaugstināšanās izmaina iedzīvotāju struktūru pa sociālajiem slāņiem, šādos gadījumos iedzīvotāji pēc iespējas “pārkārtojas” uz augstāku sociālo slāni ar visām no tā izrietošajās patēriņa sekām;
3. Konkurences vidē – izmainoties tirgus diversifikācijai, konkurences apstākļi mainās un tie uzņēmumi, kas bija konkurenti vienas preces ražošanas jomā, pēc pārmaiņām, iespējams tādi vairs nav, jo precī, kurai ir samazinājusies cena, jaunajos apstākļos izvēlas cits sabiedrības slānis, jo sabiedrība, kas pārkārtojies uz turīgāku slāni par to pašu naudas daudzumu tagad var nopirkt vairāk vienību, kā arī izvēlas augstākas kvalitātes produktu;

4. Tehnoloģiju vidē – ekonomiskās aktivitātes palielināšanās var radīt pieprasījumu pēc dažādām precēm, kas nebija pieprasītas līdz pārmaiņām, kā rezultātā var paplašināties pieprasījums pēc citām tehnoloģijām, kā arī var izmainīties esošo tehnoloģiju izmantošana.

Lai gūtu pierādījumu kādam no augstākminētajiem apgalvojumiem par nodokļu likmju izmaiņu radītajām sekām uz tautsaimniecību, tiek pētītas visplašāk piemērojamais apgrozījuma nodokļa jeb PVN sakarības starp nodokļa likmes izmaiņām un iekasētā nodokļa apjomu.



3.2.attēls. PVN likmju un ieņēmumu ķēdes pieauguma tempi dinamikā no 2002.gada līdz 2018.gadam

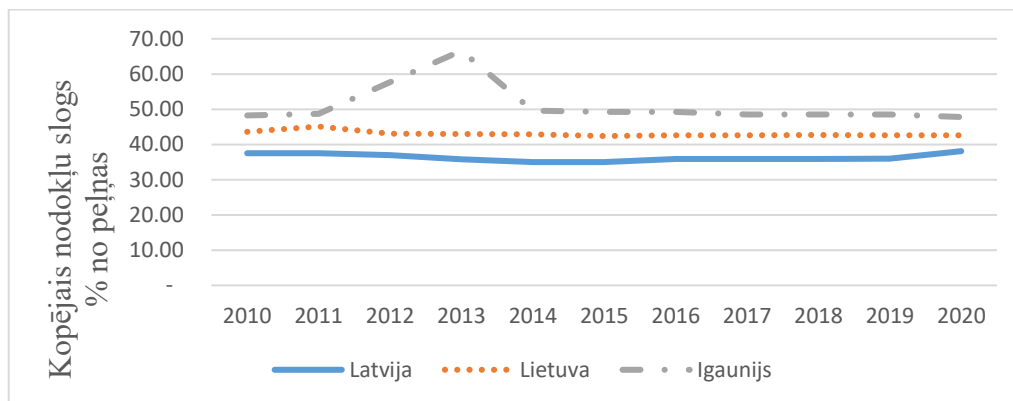
(Avots: autore veidots balstoties uz CSP datiem, skatīts 14.07.2020.)

Pētījuma periods tiek izvēlēts no 2002.gada līdz 2018.gadam (pēdējie pieejamie dati lielākajai daļai rādītāju), jo tieši 2002.gadā pirmo reizi tika ieviesta samazinātā PVN likme, kas toreiz bija 9%. Lai dati būtu salīdzināmi, analīzei ir izmantota rādītāju ķēdes pieauguma tempu dinamika.

Laika periodos, kad PVN likmes ir nemainīgas, iekasētā nodokļa apjoms valsts kasē ir mainīgs, tas liek secināt, ka likmes stabilitāte nenodrošina stabilus ieņēmumus valsts kasē. 2004.gadā, kad tika samazināta samazinātā PVN likme no 9% uz 5%, secīgi samazinājās arī PVN ieņēmumu pieaugums. Ekonomiskās krīzes zemākajā punktā, kad 2008.gada nogalē likumdevējs lēma par labu PVN likmju palielināšanai ar 2009.gada 1.janvāri, lai kompensētu krīzes radīto ieņēmumu samazinājumu, rezultāts bija pretējs un jau tā pazeminātie ieņēmumi no PVN samazinājās ar straujāko kritumu visā pētāmajā periodā. 2011.gadā, kad PVN likme tika palielināta atkārtoti, sasniedzot Latvijas vēsturē augstāko vērtību 22%, iekasētā PVN pieaugums pret iepriekšējo gadu bija vien 14,3 procentu punkti (13.pielikums). Pēc autore domām, nostrādāja augstākminētais trešais scenārijs, kad jau tā krīzes novājinātā uzņēmējdarbība bija spiesta pieņemt lēmumu daļēji iesaistīties ēnu ekonomikā. Vēlākos periodos sākot no 2012.gada, kad PVN pamata likme tika samazināta līdz 21%, bet samazinātā PVN likme saglabāta 12% apmērā, PVN pieauguma tempi ir vienmērīgi un ekonomikas augšanas temps stabilizējas. Vērtējot PVN dinamiku absolūtos skaitļos (13.pielikums), jau 2014.gadā PVN ieņēmumi pārsniedz 2007.gada “labo laiku” iekasētā PVN apjomu. Pēc autore domām, iekasētā PVN pieaugums nebūtu tik straujš, ja tautsaimniecībā tiktu atgriezta iepriekšējā 18% likme.

Kopumā izanalizējot PVN likmju un ieņēmumu dinamiku var secināt, ka nodokļa likme nav vienīgais nodokļu ieņēmumu izmaiņu ietekmējošais faktors. Ekonomikā situācija valstī un noskaņojums sabiedrībā varētu būt būtiskāki iekasēto nodokļu apjoma izmaiņu rādītāji.

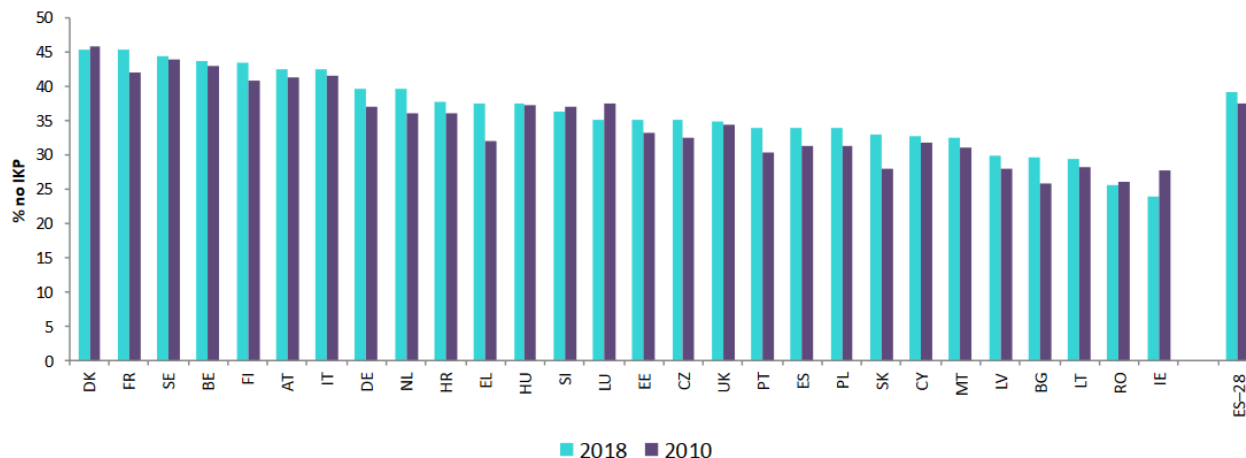
Nemot vērā to, ka nodokļu likmju samazinoši pasākumi ir grūtāk realizējami praksē, jo attiecīgi samazinoties Valsts kases ieņēmumiem var ciest kāds no valsts nodrošinātajiem pakalpojumiem, tad autores neanalizē iespējas samazināt kādu no nodokļu likmēm, lai gan no autores veiktā pētījuma rezultātiem var secināt, ka nodokļu slogu respondenti vērtē kā pārāk lielu. Objektīvam salīdzinājumam autore pēta visu Baltijas valstu kopējo nodokļu slogu, ko *Doing Business* nodokļu sadaļā mēra procentos no peļņas.



3.3.attēls. Kopējais nodokļu slogs procentos no peļņas Baltijas valstīs

(Avots: autores veidots balstoties uz DB datiem, skatīts 02.11.2020.)

Analizējot *Doing Business* aprēķināto nodokļu slogu procentos no peļņas, tad Latvija nodokļu slogs ir vērtējams kā zemākais starp Baltijas valstīm. Minētie rādītāji, pēc autores domām, ir skaidrojami ar to, ka Latvijā tiek uzrādīta lielāka peļņa, lai realizētu darbaspēka nodokļu optimizāciju izmantojot UIN režīmu un attiecīgi nodokļu slogu mērot pret peļņu tiek iegūti optimistiski rādītāji. Optimistiskos rādītājus neapstiprina EK kopējā nodokļu sloga mērījums ES valstīs, kur tas tiek mērīts pret IKP.



3.4.attēls. Kopējais nodokļu slogs ES valstīs, izteikts procentos no IKP

(Avots: Eiropas Komisijas Eiropas pusgada tematiskā faktu lapa NODOKĻU SISTĒMA, 28.09.2017)

EK aprēķinātajos datos, kur nodokļu slogs tiek mērīts pret IKP, Latvijas kopējais nodokļu slogs tiek uzrādīts kā vidējais starp kaimiņvalstīm, kas liek izdarīt pretrunīgus secinājumus attiecībā pret *Doing Business* pētījumā iegūtajiem datiem (3.3.attēls), kur nodokļu slogs tiek mērīts attiecībā pret uzņēmumu peļņu. Iegūtie pretrunīgie dati ļauj apstiprināt autore izvirzīto pieņēmumu, ka Latvijā uzņēmumi uzrāda lielākus peļņas rādītājus tādējādi, iespējams, optimizējot uzņēmuma izmaksas rodot būtisku ietaupījumu uz darbaspēka nodokļiem, jo, ja UIN likme ir 20%, tad VSAOI kopējā likme sastāda 34.09% (no 01.01.2021) un papildus vēl tiek piemērota IIN likme 20% pamata darba vietai, kas kopā sastāda jau 54.09%. Šāds darbaspēka nodokļu slogs darbaspēka ienākumiem, pēc autore domām, viennozīmīgi ir motivējošs uzņēmumiem meklēt tā optimizācijas risinājumus.

Lai gan apkopojot analīzi, nodokļu slogs tiek identificēts kā augsts un ēnu ekonomiku veicinošs, autore neveido nodokļu likmju samazinošus priekšlikumus, jo tie ir grūti realizējami praksē un vienlaikus samazinot kādu no nodokļu likmēm, ir jāspēj rast līdzekļi Valsts kasē, lai kompensētu to trūkumu no likmju samazinājumu, jo attiecīgi samazinoties Valsts kases ieņēmumiem var ciest kāds no valsts nodrošinātajiem pakalpojumiem un šāds scenārijs ir nevēlams Latvijas sociālajai videi.

Uzņēmējdarbības vides uzlabošanas nolūkā pozitīvas perspektīvas autore saskata iespējā paātrināt līdzekļu apriti un samazināt uzņēmumu iesaldēto līdzekļu daļu Valsts kasē. Pamatojoties uz tiesību aktu ierobežojošo aspektu analīzi 2.4.nodaļā, kur tika identificēta PVN reversajā kārtībā strādājošo uzņēmumu līdzekļu iesaldēšana, autore šajā jomā piedāvā risinājumu, kas uzlabotu mazo uzņēmumu finansiālo stāvokli un vienlaikus neradītu Valsts kasē līdzekļu samazinājumu. 2020.gadā, kad regulējums vēl nebija izmainīts dēļ Covid-19 pandēmijas, uzņēmumi, kuru PVN pārmaxa vienā taksācijas periodā sakarā ar reverso maksāšanas kārtību nesasniedz 1500 *euro*, nebija tiesīgi ik mēnesi pieprasīt PVN atmaksu no Valsts kases (atmaksu bija iespējams saņemt tikai noslēdzoties pārskata gadam), taču 1499 *eur* pārmaxa katrā no 12 pārskata periodiem, gadā sastāda nepilnus 18000 *eur*, kas, pēc autore domām, ir pārāk liela summa, lai uzņēmums par to kreditētu Valsts kasi. Savukārt pamatlīdzekļu iegādes gadījumā PVN atmaksas sliekšnis bija noteikts 150*eur*, taču mazam uzņēmumam arī šī summa var būt būtiska ik mēnesi. Tāpat nodokļu maksātājiem ierobežojoša situācija veidojās attiecībā uz PVN deklarācijas apstiprināšanu, jo tikai 10 dienas pēc tās bija iespējama līdzekļu atmaksa. Šobrīd nodokļa atmaksas termiņš LR "Pievienotās vērtības nodokļa likuma" 109.panta 1.daļā ir noteikts 30 dienas pēc deklarācijas iesniegšanas termiņa, kas saskaņā ar Likuma 118.panta 1.daļu ir 20 dienas pēc taksācijas perioda beigām. Uzņēmumiem, kuriem PVN maksāšanas kārtībai pārskata periods ir noteikts kalendārais mēnesis, naudas līdzekļi var tikt iesaldēti līdz pat 80 dienām (50 (30+20) dienas noteiktas Likumā un vēl vidēji 30 dienas ir 1 mēnesī), taču tiem izņēmumiem, kuriem taksācijas periods ir kalendārais ceturksnis, līdzekļi var tikt iesaldēti līdz 140 dienām (50 (30+20) dienas noteiktas Likumā un vēl vidēji 90 dienas ir 1 ceturksnī), pie tam 50 dienu sliekšni VID drīkstēja pārkāpt, novilcinot atmaksu līdz 75 dienām. (LR "Pievienotās vērtības nodokļa likums", 2013, 109.p.1.d., 118.p.1.d., 110.p.5.d.; 2020.gada redakcija)

2020.gadā un 2021.gadā, kad Covid-19 pandēmija ir skārusi ne tikai iedzīvotāju veselību un ikdienas ērtības, bet arī normatīvo regulējumu, no LR “Pievienotās vērtības nodokļa” likuma ir izslēgta 109.panta daļa, kas nosaka summu ierobežojumus PVN atmaksai, taču pēc autores domām, šīs ir pandēmijas radītas regulējuma izmaiņas, kas pēc pandēmijas atgriezīsies. Minēto apliecina VID paskaidrojums, kas līdz 2020.gada decembrim tika pievienots atgriežot pārmaksāto PVN uzņēmumiem: “saskaņā ar Covid-19 likuma 9.pantu”, taču 2021.gadā tas ir nomainīts pret atsauci: “saskaņā ar PVN likumu”. Minētā atsauce ienākošajos maksājumos gan nav mainījusi laika periodu, kas uzņēmuma jāgaida uz PVN atmaksu bankas kontā un tāpēc, lai risinātu uzņēmumu naudas līdzekļu iesaldēšanu Valsts kasē, autorei ir priekšlikums LR “Pievienotās vērtības nodokļa likuma” atsevišķas pantu daļas atjaunot jaunā redakcijā:

1. Izteikt Likuma 109.panta 1.daļu šādā redakcijā: Valsts ieņēmumu dienests, veicot nodokļu administrēšanas pasākumus, atmaksā apstiprināto pārmaksāto nodokļa summu par taksācijas periodu 10 dienu laikā pēc: (1) šā likuma 118.pantā noteiktā nodokļa deklarācijas iesniegšanas termiņa, (2)...(3)...
2. Beidzoties Covid-19 pandēmijas ietekmei, Likuma 109.pantā atjaunot pārmaksātās nodokļu summas ierobežojumu, izmainot summu no 1500eur uz 170eur.
3. Likuma 109.pantam pievienot šādu redakciju: Valsts ieņēmumu dienests atmaksā pārmaksāto nodokļu summu, kas izveidojusies par pamatlīdzekļiem un reģistrētais nodokļu maksātājs ir pieprasījis šīs pārmaksātās nodokļu summas atmaksu. (*nenorādot summas ierobežojumus*)
4. Likuma 109.pantā atjaunot šādu redakciju: Valsts ieņēmumu dienests, veicot nodokļu administrēšanas pasākumus, atmaksā apstiprināto pārmaksāto nodokļa summu, kas pārsniedz 170eur un ir izveidojusies par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem šā likuma 141., 142., 143., minēto darījumu nodrošināšanai.

Autores priekšlikums, kas ietver pārmaksātā PVN atmaksu no Valsts kases par iegādātu pamatlīdzekli nenosakot summas ierobežojumus, atbalstītu Latvijas mazos uzņēmumus. Savukārt PVN reversajā kārtībā strādājošajiem uzņēmumiem nosakot PVN atmaksas sliekšni no 170 euro, minētā summa neradītu būtisku slogu uzņēmumu likviditātei, jo vienam darbiniekam saņemot valstī noteikto minimālo algu 500 euro, kopējās VSAOI sastāda 34.09% un tas ir 170.45 euro, tātad attiecīgi 170 euro PVN pārmaksu var novirzīt, piemēram, VSAOI saistību segšanai un, novirzot nodokļus no viena posteņa uz otru, netiek ietekmēta uzņēmuma likviditāte.

3.3. Gada pārskatā uzrādāmās informācijas paplašināšana

Grāmatvedības normatīvajā regulējumā noteiktā uzņēmumam publiski obligāti sniedzamā informācija ir ietverta uzņēmuma gada pārskatā, ko Latvijā reglamentē LR “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums”.

Lai uzņēmums gūtu sev maksimālo labumu no informācijas lietotāju pieņemtajiem lēmumiem, tam atklājot informāciju gada pārskatā, jāņem vērā visu informācijas lietotāju mērķis. Uzņēmuma gada pārskats kā publiski pieejams uzņēmuma dokuments parāda Tiesiskās vides radītās sekas uzņēmumā. Uzņēmējdarbības vides elementu mijiedarbības rezultātā Tiesiskās vides informācija nonākot uzņēmumā, tur tiek akumulēta un rezultātā gada pārskatā iegūtā informācija caur uzņēmumam tuvāk esošajiem elementiem nonāk atpakaļ uzņēmējdarbības vidē, t.sk., Tiesiskajā vidē.

Saskaņā ar 1.2.nodaļā raksturotajiem uzņēmējdarbības vides elementiem, uzņēmuma publiski sniegtā informācija vispirms nonāk pie tam tuvāk esošajiem elementiem:

1. Piegādātājiem uzņēmuma publiski sniegtā informācija ir vērtīga, lai plānoto savu tālāko darbību un iespējamo attīstību, jo klienta uzņēmējdarbības paplašināšanas gadījumā, piegādātājs arī var plānot paplašināt savu darbību, taču gada pārskatā identificētās likviditātes problēmas vai saistību īpatsvars bilancē kalpo kā indikators sadarbības attiecību pārskatīšanai.
2. Konkurējošo uzņēmumu informācijas apmaiņa kalpo savas darbības objektīvas analīzes veikšanai, jo saskaroties, piemēram, ar likviditātes problēmām, uzņēmums identificējot līdzīgas problēmas konkurējoša uzņēmuma bilancē var izdarīt nozīmīgus secinājumus par tendencēm nozarē, kā arī situācijā, kad konkurējoša uzņēmumā bilancē parādās kardināli pretēja aina, ir vērtīgi pārskatīt sava uzņēmuma izdevumu posteņus un izvērtēt finansiālo rādītāju iespējamo atšķirību cēloņus. Konkurentu informācijas apmaiņas gadījumā, gada pārskatā būtu vērtīgi uzrādīt informāciju par realizācijas tirgu diversifikāciju.
3. Finansētājiem interese par uzņēmuma sniegto informāciju ir aktuāla tajā gadījumā, ja uzņēmums ir vērsies pie finansētāja, lai iegūtu papildus līdzekļus uzņēmuma attīstībai vai kādu saistību segšanai. Praksē šāda veida gadījumos finansētājam interesē ne tikai uzņēmuma gada pārskats, bet arī operatīvie, t.i. ceturkšņu finanšu dati, kas bez Likumā noteiktajām prasībām ir papildināti ar detalizētu ilgtermiņa ieguldījumu sarakstu, debitoru un kreditoru detalizētu sarakstu neatkarīgi no saistību termiņa, kā arī uzņēmuma likviditātes un rentabilitātes rādītājiem.
4. Patērētājiem, pēc autores domām, ir vismazākā interese par uzņēma gada pārskatā sniegto informāciju, jo patērētāju galvenā funkcija uzņēmējdarbības vidē ir uzņēmuma radītā galaprodukta fiziskā vai garīgā patērēšana. Fizisku personu gadījumā, patērētājiem ir interese par uzņēmuma spējām uzņemt garantijas saistības visā produkta garantijas perioda laikā, taču šādas pārlicības gūšanai, pēc autore domām, gada pārskats praksē netiek izmantots. Gadījumā, ja uzņēmuma produkta patērētāji ir uzņēmumi, kas attiecīgi iegādāto produktu gala patērētājam nodot tikai pēc papildu apstrādes, tad gada pārskatā sniegtā informācija ir būtiska no uzņēmuma ilgtermiņīgās darbības turpināšanas aspekta, un uzņēmuma jaudas saražot pieprasīto produktu.

Informācija no uzņēmumam tuvāk esošajiem elementiem tālāk turpina ceļu pie tālākiem vides elementiem, taču šajā līmenī informācija ieplūst jau nepersonificētā veidā, tā tiek apkopota, piemēram, pa nozarēm, uzņēmējdarbības formām, pēc uzņēmumu lieluma un citos datu apkopojošo institūciju

piedāvātajos veidos. Attiecībā uz nacionāla līmeņa elementiem, uzņēmumam būtiski ir saņemt to informāciju, kas minētajā līmenī ir akumulēta un ir vērtīga, lai uzņēmums to izmantotu lēmumu pieņemšanai savā saimnieciskajā darbībā:

1. Ņemot vērā to, ka uzņēmējdarbības kvantitatīvais un taustāmais mērķis ir peļņas gūšana, tad Ekonomikas vidē esošo informāciju autore identificē kā vienu no būtiskākajām uzņēmuma darbībā. Ekonomikas vide ir tas uzņēmējdarbības vides elements, kas sniedz kvantitatīva rakstura informāciju par visu tautsaimniecības attīstību kopumā, jo tās raksturojošie rādītāji ir IKP, PCI, inflācija u.c. IKP sadalījumā pa nozarēm uzņēmuma iekšējās informācijas vajadzībām raksturo pārējo tirgus dalībnieku ekonomisko izaugsmi, kas ir būtiski plānojot tālāko uzņēmuma darbību, taču PCI raksturo patērētāju preču groza stāvokli un izmaiņas, kas var sniegt informāciju uzņēmuma realizācijas perspektīvām. Tāpat katra uzņēmuma ekonomiska rakstura informāciju, ko satur gada pārskats nonāk Ekonomikas vidē un veido kopējo Ekonomikas vides informatīvo bāzi.
2. Sociālā vide, pēc autores domām, ir otrs būtiskākais uzņēmējdarbības vides elements, kas pauž uzņēmumam vērtīgu informāciju esot patērētāja lomā. Sabiedrības noskaņojumu, t.sk. patērētāja preferenču iespējamo maiņu, uzņēmums no sabiedrības saņem, piemēram, ar mediju starpniecību, kas informācijas apmaiņas jomā darbojas kā mediators un nodrošina informācijas telpu ar aktuālāko.
3. Tehnoloģiju vidē esošā informācija, kas tur tiek akumulēta par dažādu tehnoloģiju lietojumu, to attīstību, jaunākajām tendencēm, uzņēmumā nonāk vai nu pēc paša uzņēmuma iniciatīvas attīstīt savas ražošanas tehnoloģijas vai šo informācijas apmaiņu pasteidzina tādi uzņēmējdarbības vides elementi kā konkurenti, kas tirgū sāk piedāvāt aizstājējpreces vai tās pašas preces par zemāku cenu, kuru ražošanā, iespējams, ir izmantota jaunāka un efektīvāka tehnoloģija. Minētās indikācijas gada pārskatā parāda gan apgrozījuma, gan pamatlīdzekļu pieaugums. Tāpat tehnoloģiju vidē esošo informāciju uzņēmums var saņemt caur piegādātājiem, kas piedāvā vecās sintezētās izejvielas aizstāt ar jaunām, tādējādi informējot uzņēmumu par izmaiņām apstrādes tehnoloģiju jomā.
4. Konkurences vidē esošā informācija uzņēmumam ir būtiska kā realizācijas plānošanai, tā sava uzņēmuma darbības analīzei. Konkurenta publiski pieejamais gada pārskats, pēc autores domām, uzņēmumam ir vērtīgs dokuments, piemēram, savu resursu taupīšanas nolūkā, jo balstoties uz šobrīd publiski pieejamo informāciju, uzņēmums var novērtēt attiecībā uz debitoriem un kreditoriem pielietoto politiku, tāpat no gada pārskatā sniegtās informācijas var identificēt kapitāla neatkarības, rentabilitātes un likviditātes rādītājus, kas palīdz konkurentiem monitorēt vienam otru.
5. Finanšu vidē esošo informāciju, pēc autores domām, uzņēmums izmanto tikai tad, kad tam ir nepieciešams papildus finansējums. Tā kā Latvijā lielā mērā finanšu vidi veido komercbankas ar ārvalstu kapitālu, tad finanšu vides izpētē uzņēmumam ir jāņem vērā globālajā līmenī notiekošie procesi, kas nereti var skart uzņēmumu pat nepaspējot informācijai ienākt nacionālajā informācijas telpā. Latvijas vēsturē 2007.gada pavasarī, pēc autores domām, visvairāk kontrastējošā Finanšu vides

reakcija notika saņemot indikācijas no likumdevēja un pat nenovērtējot Ekonomiskajā vidē esošo informāciju, Finanšu vides darbības praktiski tika iesaldēta.

6. Tiesiskā vide, ciktāl tas attiecas uz grāmatvedības procesu, ir būtiskākais uzņēmējdarbības vides elements, no kura uzņēmums saņem kā nespecifisku, tā savai uzņēmuma darbībai specifisku informāciju par tiesisko regulējumu valstī. Tiesiskā vide ir galvenais uzņēmējdarbības vides elements, kas nodrošina grāmatvedības normatīvā regulējuma saturu uzņēmuma vajadzībām un pēc tam saņemot atpakaļ informāciju caur uzņēmumu gada pārskatiem, likumdevējs var lemt par īstenotā tiesiskā regulējuma radītajām sekām tautsaimniecībā.

Lai uzņēmējdarbības vidē notiktu nepārtraukti mijiedarbības procesi starp elementiem, informācijai visos tās līmeņos ir būtiska loma un tāpēc praksē uzņēmumi atsevišķos gadījumos sniedz vairāk informācijas tās lietotājiem nekā to pieprasa tiesību akti. Apkopojot uzņēmumam tuvāk esošo uzņēmējdarbības vides elementu vajadzības pēc detalizētākas uzņēmuma finanšu informācijas, autore identificē sekojošus finanšu datus, kā perspektīvā papildus sniedzamu informāciju tās lietotājiem:

1. ilgtermiņa ieguldījumu atšifrējums pa grupām vai atsevišķiem objektiem;
2. debitoru un kreditoru detalizēta informācija, ciktāl tas nav komercnoslēpums, piemēram, kreditoru dati apkopoti grupās pēc funkcijas, debitoru dati pa realizācijas tirgiem vai sortimenta grupām;
3. piesaistītā finansējuma detalizēta uzrādīšana, kas iegūti dažādu uzņēmējdarbības atbalsta projektu ietvaros, neatkarīgi no piesaistītā finansējuma summas vai projekta īstenošanas termiņa;
4. likviditātes rādītāji un to analīze dinamikā;
5. rentabilitātes rādītāji un to izmaiņu analīze;
6. saimnieciskās darbības cikla raksturojums – pilna cikla garums, tā sezonālās īpatnības.

Lai atbildētu uz jautājumu, kāpēc uzņēmumi varētu vēlēties sniegt vairāk informācijas tās lietotājiem, autore analizē iespējamus ieguvumus un zaudējumus no papildus informācijas atklāšanas.

Finansētāji

Finansētāji mērķtiecīgi lieto uzņēmuma informāciju, lai piešķirot uzņēmumam papildus finansējumu un atbalstītu uzņēmumu tā mērķu sasniegšanai, vienlaikus pārliecinātos par uzņēmuma spēju atgriezt līdzekļus noteiktajā laikā. Uzņēmuma ieguvumi no papildus informācijas sniegšanas finansētājiem ir, pirmkārt, finansējuma saņemšanas iespējas paaugstināšanās, jo finansētāji ir tā uzņēmuma informācijas lietotāju grupa, kas praksē visbiežāk pieprasa uzņēmumam sniegt papildus informāciju, lai pieņemtu lēmumu par sadarbību. Ja uzņēmums atsakās sniegt papildus informācija, pastāv iespēja, ka sadarbība ar finansētāju nenotiks, jo finansētājs nespēs gūt pietiekamu pārliecību par uzņēmuma spēju aizdotos līdzekļus atdot. Otrkārt, jau laikus sagatavojot un operatīvi sniedzot papildus informāciju, ir iespējama ātrāka finansējuma izskatīšanas iespējamība, jo tiek ietaupīts laiks uz papildus komunikāciju un argumentu izklāstīšanu papildus sniedzamās informācijas nepieciešamībai. Papildus sniegtai informācijai tiek identificēti šādi zaudējumi: saimnieciskajā darbībā neizmantojamu

pamatlīdzekļu vienkāršāka identifikācija, šaubīgu debitoru iespējama identifikācija, kas attiecīgi var ietekmēt uzņēmuma likviditātes rādītāju, nelikvīdu aktīvu (krājumu) iespējama identifikācija, kā arī konkrētu kreditoru identifikācija. Debitoru un kreditoru identifikācija dod iespēju finansētājam izvērtēt uzņēmuma sadarbības partnerus un vienlaikus ļauj spriest par uzņēmuma vietu tirgū.

Piegādātāji

Praksē tie piegādātāji, kas paredz apmaksas termiņus 90 dienas vai garāku, rūpīgi analizē uzņēmuma kapitāla struktūru, lai izvērtētu riskus, kas saistīti ar uzņēmuma aizņemto kapitālu, kā arī tie vērtē aktīvu sastāvu, lai identificētu iespējamām īstermiņa likviditātes problēmām. Piegādātājiem aktuāli ir arī uzņēmuma ilgtermiņa rentabilitātes jautājumi. Piegādātāju mērķis, analizējot uzņēmuma publiski sniegto informāciju, ir gūt pārlicību par debitora stabilitāti, t.i., par uzņēmuma ražošanas un naudas līdzekļu pietiekamību, kā arī par tā likviditātes rādītājiem. Identificējot saistību struktūru, piegādātājam ir pamats izvērtēt sadarbības iespējas ar attiecīgo partneri. Tiklīdz uzņēmuma piegādātājam ir pieejama atklāta un uzskatāma informācija par uzņēmuma likviditātes rādītājiem, tā pastāv manevrēšanas iespēja attiecībā uz apmaksas termiņu izmaiņām atkarībā no likviditātes rādītāju tendencēm.

Sniedzot papildus informāciju uzņēmuma piegādātājiem, tam var rasties kā ieguvumi tā zaudējumi. Ieguvums no papildus informācijas sniegšanas piegādātājiem ir to lojālā attieksme pret uzņēmumu īstermiņa likviditātes problēmu risinājumos, ja krājumu aprites cikls kļūst pamatoti garāks, kā arī uzņēmumam ir iespējams gūt augstāku piegādātāju uzticamības līmeni. Kā zaudējums tiek identificētas diskusijas par sadarbības līguma nosacījumiem, ja uzņēmuma finansiālais stāvoklis pieļauj saīsināt kreditoru apmaksas termiņu dienās, bet uzņēmums nesteidz to īstenot. Vienlaikus kā uzņēmuma zaudējums ir nevajadzīga uzmanība no piegādātāju puses uzņēmuma īstermiņa nestabilitātes periodā.

Konkurenti

Konkurenti uzņēmuma informāciju izmanto pamatā savas nozares darbības papildus monitorēšanai. Izmaiņas konkurenta finanšu rādītājos var kalpot kā indikators, ka uzņēmumam nepieciešams savlaicīgi pievērst uzmanību savas saimnieciskās darbības analīzei. Analizējot konkurentu publiski sniegto informāciju, uzņēmums var ietaupīt līdzekļus gan tirgus izpētei, gan optimizācijas pasākumu izvērtēšanai. Kā ieguvumi no gada pārskatos papildus sniegtās informācijas konkurentiem ir ietaupīti līdzekļi patēriņa tirgus izpētes veikšanai konkurējošiem produktiem, iegūtas indikācijas par tendencēm nozarē, kā arī iegūta salīdzinoša informācija par saimnieciskās darbības ciklu. Savukārt zaudējumi var rasties uzņēmuma apgrozījuma pozitīvu indikāciju gadījumā, kad konkurents var reaģēt ātrāk uz pieprasījuma palielināšanos un viņa pietiekamu jaudu gadījumā apsteigt otru. Zināmi zaudējumi var rasties gadījumā, kad uzņēmuma finanšu pārskatā konkurents var identificēt finansiālu nestabilitāti un tas šādu stāvokli var izmantot pazeminot konkurējošās preces cenu un tādējādi īsā laikā izspiežos otru no tirgus pavisam. Attiecībā uz konkurējošiem uzņēmumiem, zaudējumi ir būtiskāki uzņēmuma

pastāvēšanas jautājumā salīdzinot ar finansiālajiem ieguvumiem, ko tas gūst ietaupot līdzekļus uz tirgus izpēti un analīzi.

Patērētāji

Patērētāji, pēc autores domām, ir visbūtiskākais uzņēmējdarbības vides elements, kas nodrošina uzņēmuma darbības turpināšanos. Patērētāja rīcība ir tā, kas nosaka uzņēmuma attīstības gaitu, patērētāju noskaņojums tirgū nosaka uzņēmuma peļņas lielumu un attiecīgi no tās izrietošo uzņēmuma rentabilitāti un tālāku attīstību.

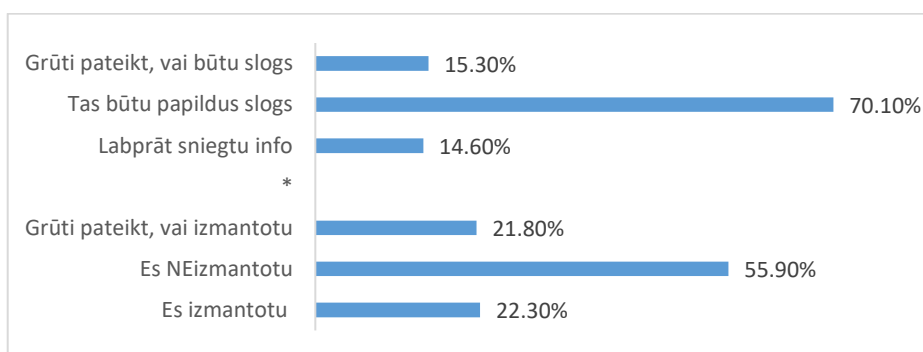
Praksē uzņēmuma produkta gala patērētājs retāk ir uzņēmuma publiski gada pārskatā sniegtās informācijas lietotājs. Gala patērētāju vairāk interesē uzņēmuma zīmola atpazīstamība un prestižs sabiedrībā, kas ir noteicošāki faktori izvēles izdarīšanai par labu lēmumam iegādāties uzņēmuma preci. Taču, tā kā patērētājs ir arī uzņēmuma produkcijas starpnieks, kā arī izejvielu un pusfabrikātu ražošana gadījumā, pircējs ir cits ražotājs, tad patērētāja kā informācijas lietotāja loma var būtiski ietekmēt tā izaugsmes iespējas. Uzņēmumam rodas ieguvums no papildus informācijas sniegšanas gada pārskatā tajā gadījumā, kad uzņēmumā ir laba un finansiāli stabila situācija, jo tas vairo patērētāju uzticību tam, kā arī vairojas uzņēmuma prestižs, taču vienlaikus, piemēram, īslaicīgu likviditātes problēmu gadījumā, kas ir redzamas finanšu pārskatā, pastāv risks zaudēt daļu no produkcijas noņēmējiem, kuriem ir būtiska sadarbības partnera finansiālā stabilitāte, kā arī nestabilas finanšu situācijas gadījumā var ciest uzņēmuma prestižs, kas praksē mēdz būt noteicošs patēriņa izvēles aspekts produkta gala patērētājiem.

Mēdiji

Pēc autores domām, viens no būtiskiem uzņēmējdarbības vides elementiem uzņēmuma sniegtās informācijas kontekstā ir mēdiji. Mēdiji faktiski sastāv no subjektiem, kas uzņēmuma sniegto informāciju praksē interpretē pēc tās pasniegšanas konteksta vajadzībām. Uzņēmuma ieguvums no papildus informācijas sniegšanas gada pārskatos ir tāds, ka arī mēdiji ir uzņēmumi, kuriem ir svarīgi gūt ieņēmumus, tāpēc uzņēmuma var samaksāt par vēlamās informācijas sniegšanu sabiedrībai mēdiju platformās un vienlaikus stabilas uzņēmuma finansiālās situācijas gadījumā vairojas uzņēmuma prestižs. Taču zaudējumi uzņēmuma rodas brīdī, kad sabiedrībā ar mēdiju starpniecību nonāk informācija, kuras sniegšana nav saskaņota ar uzņēmumu, taču tā kā šī informācija ir pieejama gada pārskatos, tad mēdijiem nepastāv šķēršļi to iegūt un nodot tālāk sabiedrībai, kas vienlaikus neizslēdz situāciju, ka uzņēmuma nestabilitātes periodā ar mēdiju nevēlamu iesaistīšanos var ciest tā prestižs. Taču, tā kā mēdiji ir tādi paši uzņēmumi, kas veic uzņēmējdarbību un vienlaikus arī mēdiju mērķis ir gūt peļņu, tad uzņēmumam pastāv liela iespēja mēdijus, kā informācijas lietotājus, izmantot savām personiskajām vajadzībām attiecīgi par to samaksājot. Taču praksē pastāv arī negatīvie scenāriji, ka mēdijiem samaksā konkurents, lai celtu tā prestižu, kā rezultātā pārējie tās pašas preces ražotāji var palikt nepamanīti un būtiski ietekmēti no mēdiju atbalstītā konkurenta puses.

Lai gūtu apstiprinājumu autores identificētajiem finanšu datiem kā noderīgai papildus sniegtai informācijai tās lietotājiem, autores 2020.gada oktobrī veiktajā uzņēmumu pētījumā “Administratīvā sloga ietekme uz Latvijas uzņēmējdarbības vidi” (11.pielikums), kurā piedalījās 458 respondenti, no tiem 66,2% lieli uzņēmumi ar apgrozījumu virs 1 600 000 *euro*, tika iekļauti jautājumi par uzņēmumu interesi kā saņemt, tā sniegt papildus informāciju gada pārskatā, tādējādi tika izvērtēta uzņēmuma gan kā patērētāja loma informācijas saņemšanas gadījumā, gan kā informācijas sniedzēja loma.

1. Uz jautājumu, kā uzņēmums vērtē iespēju saņemt un sniegt detalizētāku informāciju par ilgtermiņa ieguldījumiem, sniegt to atšifrējumu pa grupām vai atsevišķiem objektiem, iegūtās atbildes apkopotas 3.5.attēlā.

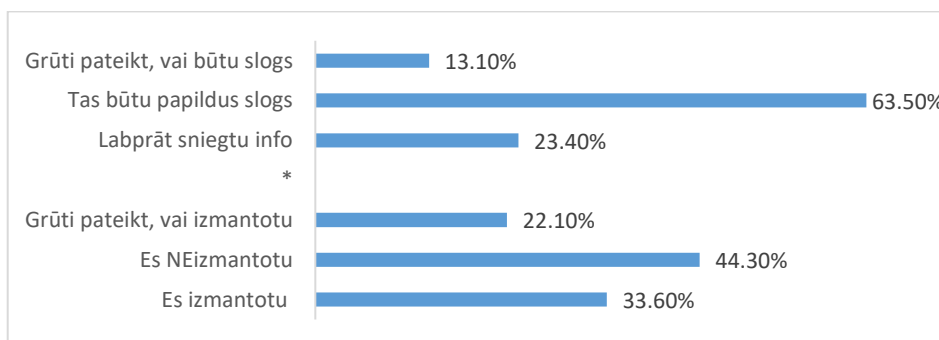


3.5.attēls. Detalizētākas ilgtermiņa ieguldījumu informācijas sniegšanas novērtējums, procentos

(Avots: autores veidots balstoties uz empīriskā pētījuma rezultātiem)

Jautājums par ilgtermiņa ieguldījumu detalizētas informācijas sniegšanu ir visnegatīvāk vērtētais no respondentu puses. Ja 22.3% šādu informāciju labprāt izmantotu, tad paši to sniegt savos gada pārskatos vēlas tikai 14.6%. Absolūti lielākajam vairākumam respondentu papildus detalizētas informācijas sniegšana būtu papildus slogs.

2. Uz jautājumu, kā uzņēmums vērtē iespēju saņemt un sniegt debitoru un kreditoru detalizētu informāciju, ciktāl tas nav komercnoslēpums, piemēram, kreditoru dati apkopoti grupās pēc funkcijas, debitoru dati pa realizācijas tirgiem vai sortimenta grupām, iegūtās atbildes apkopotas 3.6.attēlā.

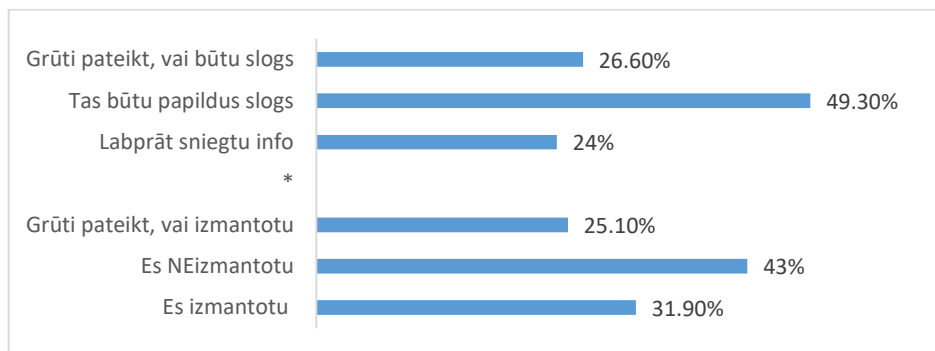


3.6.attēls. Detalizētākas debitoru un kreditoru informācijas sniegšanas novērtējums, procentos

(Avots: autores veidots balstoties uz empīriskā pētījuma rezultātiem)

Attiecībā uz papildus sniedzamo informāciju par debitoriem un kreditoriem uzņēmumu gada pārskatos, uzņēmumi ir nedaudz atsaucīgāki, jo, salīdzinot ar ilgtermiņa ieguldījumu informāciju, tad norēķinu informācijā respondenti ir vairāk ieinteresēti. Lai gan arī šoreiz izmantot konkurentu papildus informāciju būtu ieinteresēti izmantot vairāk respondentu nekā to būtu gatavi sniegt paši savos pārskatos. Arī kā papildus slogu šīs informācijas sniegšanu vērtē nedaudz mazāk, t.i. 63.5% respondentu nekā informāciju par ilgtermiņa ieguldījumiem.

3. Uz jautājumu, kā uzņēmums vērtē iespēju saņemt un sniegt piesaistītā finansējuma detalizētu uzrādīšanu, kas iegūts dažādu uzņēmējdarbības atbalsta projektu ietvaros, neatkarīgi no piesaistītā finansējuma summas vai projekta īstenošanas termiņa, iegūtās atbildes apkopotas 3.7.attēlā.

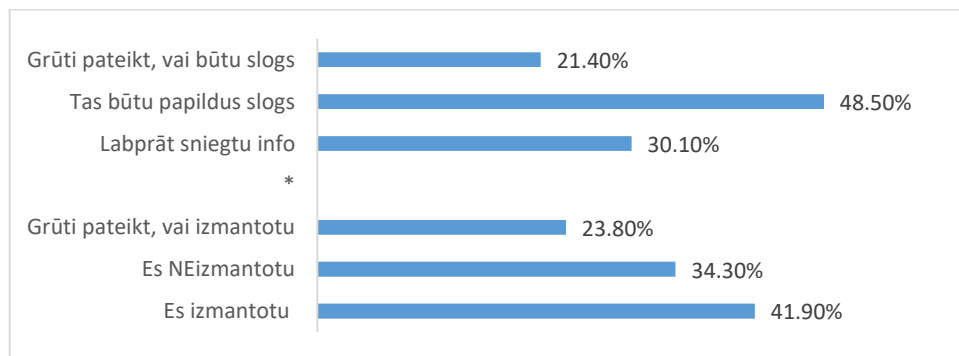


3.7.attēls. Detalizētākas piesaistītā finansējuma informācijas sniegšanas novērtējums, procentos

(Avots: autore veidots balstoties uz empīriskā pētījuma rezultātiem)

Attiecībā uz papildus sniedzamo informāciju par piesaistītā finansējuma detalizētu uzrādīšanu, kas iegūti dažādu uzņēmējdarbības atbalsta projektu ietvaros, neatkarīgi no piesaistītā finansējuma summas vai projekta īstenošanas termiņa, respondentu vērtējumos vairāk ir vērojama nenoteiktība, t.i. uz abiem jautājumiem vērtējums “grūti pateikt” pārsniedz 25%. Ņemot vērā nenoteiktības līmeni, autore secina, ka uzņēmumi mazāk saskaras ar piesaistītu finansējumu no ES fondiem. Lai gan informācija par piesaistīto finansējumu jau šobrīd ir papildus sniedzama gada pārskatos, taču gandrīz puse, t.i. 49.3% respondenti to jau šobrīd vērtē kā papildus slogu.

4. Uz jautājumu, kā uzņēmums vērtē iespēju saņemt un sniegt likviditātes rādītājus un to analīzi dinamikā, iegūtās atbildes apkopotas 3.8.attēlā.

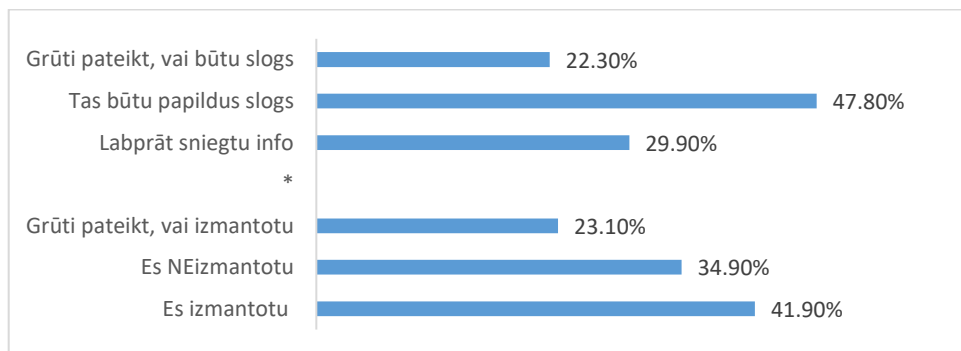


3.8.attēls. Uzņēmuma likviditātes rādītāju sniegšanas novērtējums, procentos

(Avots: autore veidots balstoties uz empīriskā pētījuma rezultātiem)

Novērtējot likviditātes rādītājus, respondentu atbildes liek secināt, ka konkurentu likviditātē būtu ieinteresēti tikai 41.90%, taču paši uzņēmumi būtu gatavi sniegt šādu informāciju 30.1% aptaujāto. Pēc autores domām, tik daudz respondentu šīs informācijas sniegšanu vērtē kā pozitīvu, jo kopumā no aptaujātajiem uzņēmumu 74.9% ir lieli uzņēmumi (ar apgrozījumu virs 800 000eur) un to gada pārskatus pārbauda zvērināts revidents, savukārt praksē bieži revidentu prasība ir iekļaut likviditātes rādītājus jau šobrīd gada pārskatos.

5. Uz jautājumu, kā uzņēmums vērtē iespēju saņemt un sniegt rentabilitātes rādītājus un to analīzi dinamikā, iegūtās atbildes apkopotas 3.9.attēlā.

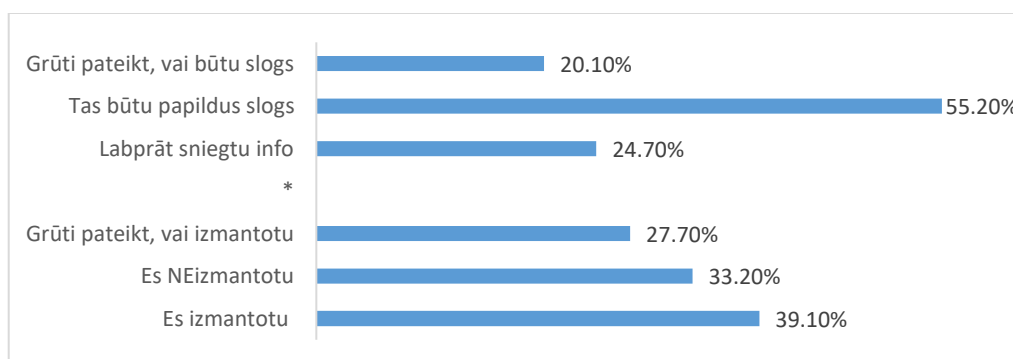


3.9.attēls. Uzņēmuma rentabilitātes rādītāju sniegšanas novērtējums, procentos

(Avots: autores veidots balstoties uz empīriskā pētījuma rezultātiem)

Arī rentabilitātes rādītājus, tāpat kā likviditātes rādītājus, savu konkurentu gada pārskatos vēlētos ieraudzīt 41.9%, taču labprāt paši šādu informāciju sniegtu nepilni 30% aptaujāto. Taču arī rentabilitātes rādītāji ir tie, kurus jau šobrīd praksē zvērināti revidenti prasa uzrādīt gada pārskatos, tāpēc, iespējams, ka šie nepilnie 30% jau šobrīd sniedz minēto informāciju.

6. Uz jautājumu, kā uzņēmums vērtē iespēju saņemt un sniegt saimnieciskās darbības cikla raksturojumu, tā sezonālās īpatnības, iegūtās atbildes apkopotas 3.10.attēlā.



3.10.attēls. Uzņēmuma saimnieciskās darbības cikla raksturojuma informācijas sniegšanas novērtējums, procentos

(Avots: autores veidots balstoties uz empīriskā pētījuma rezultātiem)

Līdzīgi kā rentabilitātes un likviditātes rādītājus, arī saimnieciskās darbības cikla raksturojumu un tā sezonālās īpatnības izmantotu aptuveni 40% respondentu, lai gan paši šāda veida informāciju nevēlas atklāt vairāk kā puse respondentu. Kopumā autore negatīvi vērtē uzņēmumu vēlmi saņemt vairāk nekā dot pretī, tas raksturo Latvijas uzņēmējdarbības vidē pastāvošo snobismu.

Lai gan autores veiktais pētījums pierāda Latvijas uzņēmējdarbības vidē pastāvošo nevienlīdzīgo domāšanu, ka uzņēmumi ir gatavi saņemt vairāk, bet pretī vēlas sniegt mazāk informācijas, kopumā informācijas sniegšanas jomā, pēc autores domām, ir vērojama pozitīva tendence, t.i. uzņēmumi vēlas būt lojālāki saviem klientiem un sadarbības partneriem, taču neapzinās, ka pašiem šajā procesā arī ir jāvēlas ieguldīt zināms darbs. Pēc autores domām, papildus atklātība sabiedrībā tiek vērtēta kā lojalitātes zīme pret saviem informācijas lietotājiem, tas savukārt rada iespēju paplašināt tirgu. Autore izvērtējot papildus informācijas sniegšanas iespējas, secina, ka katrai papildus sniegtās informācijas vienībai pastāv gan pozitīvie, gan negatīvie aspekti, turklāt šie aspekti atšķiras pa informācijas lietotāju grupām. Būtiski ir tas, ka sniedzot papildus informāciju, uzņēmumam pastāv iespēja mainīt savu nemateriālo vērtību. Ņemot vērā to, ka papildus informācijas sniegšanas negatīvie aspekti ir aktuāli tikai atsevišķos gadījumos, tad papildus informācijas sniegšanu autore kopumā vērtē pozitīvi.

Tā kā veiktais pētījums pierādīja, ka uzņēmumi neapzinās abpusējo izdevību papildus informācijas sniegšanā, tad autorei ir priekšlikums atsevišķas informācijas vienības uzņēmumu kategorijā, kas saskaņā ar LR "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likumu" kvalificējas ierobežotai revīzijas pārbaudei, t.i., divi no rādītājiem tiek pārsniegti: apgrozījums 800 000eur, bilance 400 000eur, darbinieku skaits 25; iekļaut kā obligāti sniedzamu informāciju gada pārskatos, piemēram, to informāciju, kas jau tagad daļēji tiek sniegta:

1. likviditātes rādītāji un to analīze dinamikā;
2. rentabilitātes rādītāji un to izmaiņu analīze;
3. piesaistītā finansējuma detalizēta uzrādīšana, kas iegūti dažādu uzņēmējdarbības atbalsta projektu ietvaros, neatkarīgi no piesaistītā finansējuma summas vai projekta īstenošanas termiņa.

Ja minētās informācijas sniegšana radīs pozitīvu efektu uzņēmējdarbības vidē, ko būtu vērtīgi novērtēt pēc 3 – 5 pārskata periodiem, tad likumdevējs pakāpeniski var izvērtēt plašāku informācijas atklāšanu arī pārējos autores piedāvātajos posteņos.

Rezumējot iegūtos respondentu vērtējumus pētījumā "Administratīvā sloga ietekme uz Latvijas uzņēmējdarbības vidi", autore secina, ka pastāv atsevišķi normatīvā regulējuma radīti ierobežojoši aspekti. Lai mazinātu augstā tiesību aktu mainīguma radīto slogu uzņēmumiem, autorei ir priekšlikums likumdevējam pārskatīt grāmatvedības normatīvo regulējumu ievērojot iepriekš noteiktu regularitāti vienu reizi divos gados, tādējādi nodrošinot tiesiskās paļāvības principa ievērošanu attiecībā uz uzņēmējdarbībā iesaistītajām personām un vienlaikus samazinot neparedzētu izdevumu rašanos uzņēmumā saistībā ar biežiem tiesību aktu grozījumiem un to ieviešanu uzņēmuma darbībā.

Promocijas darbā izvirzītās hipotēzes pierādījums

Pamatojoties uz veikto grāmatvedības normatīvā regulējuma nozīmes novērtēšanu uzņēmuma pilnā darbības ciklā, ir iegūts apstiprinājums, ka grāmatvedības uzskaites kārtību noteicošie normatīvi un informācijas atklāšanas prasību noteicošie normatīvi izriet no uzņēmuma paša vajadzības sakārtot:

1. informācijas plūsmas uzņēmumā,
2. nodrošināt produktu racionālu izlietošanu,
3. pārvaldīt naudas plūsmu,
4. nodrošināt kontroli pār paša uzņēmuma līdzekļiem un to avotiem;

līdz ar to ir iegūts apstiprinājums, ka divās no trijām normatīvu grupām esošie tiesību akti sekmē uzņēmuma darbību ilgtermiņā.

Noslēdzot tiesību aktu ierobežojošo aspektu novērtēšanu, ir iegūts apstiprinājums, ka administratīvā sloga lielāko daļu veido nodokļu tiesību akti. Secinājumu pamato šādi novērtēšanas aspekti:

1. tiesību aktu mainīgums, kas balstoties uz 2.11.tabulā ietvertu grozījumu skaitu, nodokļu jomā sastāda 81.4% no visiem grozījumiem, pie tam 3 periodos pārsniedzot 90% un tādējādi rada papildus izmaksas uzņēmumiem patērējot gan papildus laiku, gan līdzekļus to ieviešanai;
2. autores veiktajā uzņēmumu pētījumā “Administratīvā sloga ietekme uz Latvijas uzņēmējdarbības vidi” iegūtie rezultāti par nodokļu sloga negatīvo vērtējumu (2.12. attēls), kas apstiprina nodokļu sloga nesamērīgumu ar uzņēmumu spējām tos samaksāt;

līdz ar to, ir identificēti aspekti, t.i., normatīvā regulējuma mainīgums un nodokļu tiesību aktu radītais izmaksu slogs, kas kavē uzņēmuma attīstību, taču ņemot vērā LR EM Plānos ietvertās uzņēmējdarbības vides uzlabošanas aktivitātes, kas ietver administratīvā sloga mazinošus pasākumus, tiesību aktu izmaiņu tendences autore kopumā vērtē pozitīvi.

Secīgi pētot uzņēmuma grāmatvedības procesa ietekmējošos aspektus, kas ietver visā uzņēmējdarbības vidē notiekošos procesus, kas tālāk rada ietekmi uz grāmatvedības normatīvo regulējumu un pamatojoties uz augstāk iegūtajiem apstiprinājumiem, kas ietver visa grāmatvedības normatīvā regulējuma kā stimulējošo tā ierobežojošo aspektu novērtējumu, promocijas darba hipotēze: Pastāvīgs un prognozējams grāmatvedības normatīvais regulējums ilgtermiņā sekmē stabila grāmatvedības procesa veidošanos un uzņēmuma saimniecisko darbību, taču nodokļu slogs un tiesību aktu mainīgums var radīt uzņēmumiem papildus izmaksas, ir pierādīta.

SECINĀJUMI

1. Uzņēmējdarbības vides sastāva pētījums pierādīja, ka zinātnieku vidū ir vienprātība par to, ka uzņēmums kontrolē savu iekšējo vidi, bet ārējā uzņēmējdarbības vide ir nekontrolējama, taču katrs no autoriem uzņēmējdarbības vidi analizē atšķirīgā rakursā, tādējādi uzrādot atšķirīgus vides elementus, kas būtībā nemaina uzņēmējdarbības vides fundamentālo veidolu.
2. Svārstības uzņēmējdarbības vidē pēc tam nonāk normatīvajā regulējumā un caur to sasniedz grāmatvedības procesu. Jo asākas un neprognozējamākas aktivitātes notiek uzņēmējdarbības vidē, jo negatīvāk tās var ietekmēt grāmatvedības procesu dēļ pārāk strauji ieviestiem grozījumiem grāmatvedības normatīvajā regulējumā.
3. Covid-19 pandēmija daļai uzņēmumu ir deformējusi grāmatvedības procesu, jo saimniecisko darījumu grāmatošanu ir nomainījusi valsts atbalsta maksājumu uzskaitē.
4. Grāmatvedības normatīvais regulējums publiskajās LR Finanšu ministrijas un Valsts ieņēmumu dienesta tīmekļa vietnēs nav strukturēts tā, lai informācijas lietotājs vispirms gūtu skaidru priekšstatu par kopējo grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvaru un nākamajā līmenī par tā struktūru.
5. Grāmatvežu profesijas standartos ietvertie pienākumi, kas aptver pilnu grāmatvedības darba ciklu, veido skaidru un nepārprotamu grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvaru, kas jāizmanto grāmatvedības uzskaites kārtības principu pielietošanā, nodokļu aprēķinu veikšanā un informācijas atklāšanas prasību ievērošanā.
6. Šobrīd nav MK noteikumu, kas regulētu elektronisko dokumentu izstrādāšanas, noformēšanas, glabāšanas un aprites kārtību juridiskām personām, kā arī starp juridiskām un fiziskām personām. Minētajām personām saistošs ir vienīgi LR "Elektronisko dokumentu likums".
7. Iekasēto darbaspēka nodokļu dinamika ir salīdzinoši neelastīga, jo, izmainoties uzņēmumu apgrozījuma rādītājiem, iekasēto darbaspēka nodokļu rādītāji nespēj mainīties tik pat strauji. Tas liecina, ka ienākot kādiem ārējiem satricinājumiem uzņēmējdarbības vidē, sava profesionālā kodola saglabāšanai, uzņēmumam nākas izmantot iekšējās rezerves un samazināt uzņēmuma peļņu, lai novērstu kvalificēta darbaspēka aizplūšanu.
8. Prognozētais bruto investīciju pieaugums 2018.gadā (pēc UIN apliekamās bāzes izmaiņām) Latvijas uzņēmumos neīstenojās. Pētījumā izdarītais pieņēmums, ka 2018.gadā iekasētā UIN apjoms ir samazinājies uz bruto investīciju pieauguma rēķina, neapstiprinājās, jo bruto investīciju ķēdes pieauguma temps samazinās vienlīdz ar iekasētā UIN apjomiem, lai gan peļņas rādītāju pieauguma tempi paliek nemainīgi.
9. Uzņēmējdarbības vides struktūrā iezīmējas vidējo un lielo uzņēmumu stabilitāte, par ko liecina zvērinātu revidentu uzņēmumu apgrozījuma pieauguma tempu dinamikas un visu Latvijas uzņēmumu skaita un apgrozījuma dinamikas rādītāji. Atsevišķos periodos, kad uzņēmējdarbības vidi mērķtiecīgi

ierobežo likumdevējs vai tā tiek ietekmēta kādu ārēju apstākļu dēļ, cieš arī lielo uzņēmumu apgrozījums, kas liek secināt, ka Latvijas uzņēmējdarbības vide ir viegli ievainojamam.

10. Grāmatvedības sistēmas informācijas pielietojumu uzņēmējdarbības vides pētīšanā apstiprina iegūtais regresijas vienādojums, kurā izmantoti grāmatvedības ārpakalpojumu uzņēmumu un revīzijas pakalpojumu sniedzēju uzņēmumu apgrozījuma dati, aprēķinu rezultātā iegūstot uzņēmumu skaitu Latvijas uzņēmējdarbības vidē.
11. Grāmatvedības normatīvā regulējuma nozīmes novērtējums uzņēmuma saimnieciskā darbības cikla īstenošanā pierāda, ka gan grāmatvedības uzskaites kārtību noteicošie, gan informācijas atklāšanas prasību noteicošie normatīvi faktiski izriet no uzņēmuma paša vajadzības sakārtot: informācijas plūsmas uzņēmumā, nodrošināt produktu racionālu izlietošanu, pārvaldīt naudas plūsmu un nodrošināt kontroli pār paša uzņēmuma līdzekļiem un to avotiem. Regulējums palīdz savlaicīgi pārskatīt un izvērtēt uzņēmuma izvirzīto mērķu sasniegšanas pakāpi.
12. Informācijas atklāšanas prasību noteicošajos tiesību aktos ietvertās normas nodrošina uzņēmuma datu strukturētu saglabāšanos ilgtermiņā un ir vērtīga informācija uzņēmumam tajā brīdī, kad tas analizē uzņēmuma attīstību dinamiskā.
13. Kopumā grāmatvedības uzskaites kārtību un informācijas atklāšanas noteicošie normatīvi ir vērsti uz atbalsta veidošanu uzskaites un kontroles nodrošināšanai uzņēmuma pilna saimnieciskās darbības cikla īstenošanas procesā.
14. Nepastāvot nekādiem likumdevēja ierobežojumiem, īstermiņā būtu iespēja ietaupīt līdzekļus uz dokumentu izstrādi, uzskaiti, dokumentu glabāšanu, dažādām kontroles sistēmām, taču veiktais darbs uzskaites un kontroles jomā dod rezultātu ilgtermiņā.
15. Uzņēmums saimnieciskās darbības rezultātā rada divus publiski pieejamus objektus, ar kuriem veidot atgriezenisko saiti atpakaļ uzņēmējdarbības vidē, tādējādi piedaloties nepārtrauktajā uzņēmējdarbības vides attīstības procesā. Viens no tiem ir uzņēmuma produkcija, kas akumulē no normatīvajiem aktiem izrietošos izmaksu aspektus un otrs ir uzņēmuma gada pārskatā publiski sniegtā informācija, kas savukārt akumulē no normatīviem izrietošos informācijas sniegšanas aspektus.
16. Nodokļu kopējo slogu *Doing Business* un Eiropas Komisija mēra atšķirīgi (viens to mēra pret peļņu, otrs pret IKP), kā rezultātā salīdzinot datus ar pārējām Baltijas valstīm veidojas pretrunīgi secinājumi. DB vērtējumā Latvijā ir vismazākais nodokļu slogs, bet EK vērtējumā Latvijā ir vidējs nodokļu slogs salīdzinot ar pārējām Baltijas valstīm.
17. Latvijas nodokļu pārskatu sarežģītība un apjoms ir visaugstākais starp Baltijas valstīm, ko apliecina ik gadu *Doing Business* uzrādītais nodokļu pārskatiem veltītais laiks stundās, kas Latvijā būtiski pārsniedz kaimiņvalstis (Latvija Igaunijas rādītāju pārsniedz līdz pat 3 reizēm ik gadu).
18. Grāmatvedības normatīvā regulējuma ietvars nav strukturēts un tā augstais mainīgums rada administratīvo slogu uzņēmumiem, jo grāmatvedībā biežāk izmantojamo likumu trīs periodu

kumulatīvais grozījumu skaits pārsniedz 26 reizes jeb 8 reizes gadā, kas ir būtisks slogs grāmatvedības procesam uzņēmumā.

19. Veiktais empīriskais pētījums pierāda, ka Latvijas nodokļu slogu, ko veido tādi nodokļi, kā PVN, IIN, VSAOI un UIN uzņēmējdarbībā iesaistītie subjekti vērtē kā “slogs ir par lielu”.
20. No grāmatvedības normatīvā regulējuma izrietošus ierobežojošus aspektus rada uzņēmuma resursu patēriņš tādos virzienos kā - institūcijās klātienē pavadītais laiks; grāmatvedībā sagatavojamo pārskatu un deklarāciju satura sadrumstalotība un sarežģītība; dažādās iestādēs pārskatos iesniedzamās informācijas dublēšanās; gaidīšana uz institūcijām.
21. Lielāko laika patēriņu uzņēmumiem prasa “PVN taksācijas perioda deklarācijas” sarežģītība un vienas un tās pašas IIN informācijas iekļaušana kā ikmēneša “Ziņojumā par VSAOI no darba ņēmēju ienākumiem, IIN un URVN pārskata mēnesī”, tā ikgadējā “Paziņojumā par fiziskai personai izmaksātām summām”, kā rezultātā tiek patērēts papildus laiks.
22. Uzņēmuma resursu papildus “iesaldēšanu” rada LR “Pievienotās vērtības nodokļa likumā” noteiktie PVN pārmaksas atmaksas termiņi, kas kopumā reversajā PVN režīmā strādājošajiem uzņēmumiem sastāda līdz 80 dienām ikmēneša deklarācijas iesniedzējiem un līdz pat 140 dienām ceturkšņa deklarācijas iesniedzējiem.
23. Covid-19 pandēmija ir mudinājusi likumdevēju ieviest izmaiņas LR “Pievienotās vērtības nodokļa likumā”, jo Likuma 109.panta 2020.gada redakcija būtiski atšķiras no 2021.gada redakcijas. Izmaiņu pamatā ir LR “Covid-19 infekcijas izplatības pārvaldības likums”, ko apstiprina no Valsts kases saņemtajai PVN atmaksai pievienotie komentāri.
24. Pastāv atsevišķi uzņēmumu ierobežojoši aspekti, ko rada nodokļu slogs, jo rezultātā tiek palielinātas uzņēmuma izmaksas, kas nav tūlītēji saņemamas atpakaļ, taču ilgtermiņā ietekme ir vērtējama pozitīvi, jo iekasētie līdzekļi nonāk atpakaļ pie nodokļu maksātājiem sociālā atbalsta formā.
25. VID skaidrojošie, “soli pa solim” instruējošie metodiskie materiāli darbam EDS ir izstrādāti, lai uzlabotu *DB* rādītāju par nodokļu deklarāciju aizpildīšanā patērēto laiku, taču LR likuma “Par grāmatvedību” kvalifikācijas pielaide grāmatvežiem pieļauj mazāk kvalificētu grāmatvežu atrašanos darba tirgū, kas, iespējams, ir radījis minēto *DB* lielo laika patēriņu.
26. Papildus administratīvo slogu uzņēmumiem rada LR FM sagatavotā Rokasgrāmata par “Grāmatvedības organizācijas dokumentu” izstrādi, kas sastāv no 100 lpp un tās saturs lielākoties ietver normatīvo aktu citātus. Katru reizi mainoties tiesību aktiem, “Grāmatvedības organizācijas dokumenti” jāprecizē, taču papildus laiku likumdevējs tam neparedz.
27. LR FM izstrādātā “Grāmatvedības organizācijas dokumentu rokasgrāmata mikrosabiedrībām un mazām sabiedrībām” var kalpot kā uzziņas avots par grāmatvedības pamatiem darbiniekam, kurš uzsāk savu karjeru grāmatvedības uzskaites jomā, jo tajā ir detalizēti aprakstīti procesi, citēti likumi un MK noteikumi, līdz ar to normatīvu pamata teksts nav papildus nepieciešams, lai izprastu uzskaites noteikumus, kas aprakstīti Rokasgrāmatā.

28. Covid-19 pandēmija ir ietekmējusi likumdošanas procesu, kā rezultātā LKP “Grāmatvedības likuma” spēkā stāšanās, kas bija plānota 2021.gada 1.janvārī ir aizkavējusies un, saskaņā ar LR Finanšu ministrijas sniegto informāciju, nākamais iespējamais spēkā stāšanās datums ir plānots 2022.gada 1.janvāris.
29. LKP “Grāmatvedības likuma” 34.pants pieļauj grāmatvedības darbu veikt fiziskai personai, kuras kompetenci apliecina tikai tās pieredze grāmatvedības jomā. Minētā likumdevēja pielaide nodrošina zemākas kvalifikācijas grāmatvežu atrašanos darba tirgū.
30. LKP “Grāmatvedības likuma” 34.pantā ietvertās prasības pret ārpakalpojuma grāmatvežiem salīdzinot ar uzņēmumā strādājošu grāmatvedi ir nesamērīgi augstas, pieprasot tiem ne vien kvalifikācijas atbilstību vismaz ceturtā līmeņa profesionālajai kvalifikācijai grāmatvedības, ekonomikas, vadības vai finanšu jomā, bet arī triju gadu pieredzi grāmatvedības jomā.
31. LR Profesiju klasifikatorā ir 15 grāmatvežiem paredzētas profesijas, bet tikai divām no tām ir norādīts profesijas standartiem atbilstošs līmenis, attiecīgi 3. un 4.kvalifikācijas līmenis, taču tādām profesijām, kā galvenais grāmatvedis, galvenā grāmatveža vietnieks, vecākais grāmatvedis un grāmatvedības eksperts, kas klasifikatorā atrodas virs 4.kvalifikācijas līmeņa, kvalifikācijas līmenis vispār nav piešķirts. Profesijas standartu analīze rāda, ka minētajām profesijām nav izveidots tām atbilstošais 5.kvalifikācijas līmeņa profesijas standarts.
32. Starptautiskajos grāmatvežu izglītības standartos paredzētais vidējs (*intermediate*) zināšanu līmenis, lai iegūtu profesionāla grāmatveža sertifikātu, ir pārāk piesardzīgi novērtēta prasība jomas profesionālim, kas praktiskajā darbā saskaras arī ar komandas vadīšanu.
33. Izvērtējot papildus informācijas sniegšanas iespējas uzņēmuma gada pārskatā, tiek konstatēts, ka katrai papildus sniegtās informācijas vienībai pastāv gan pozitīvie, gan negatīvie aspekti, turklāt šie aspekti atšķiras pa informācijas lietotāju grupām. Būtiski ir tas, ka sniedzot papildus informāciju, uzņēmumam pastāv iespēja mainīt savu nemateriālo vērtību.
34. Veiktais pētījums pierāda, ka Latvijas uzņēmējdarbības vidē starp uzņēmumiem pastāv uzskatu nevienlīdzība, resp., uzņēmumi ir gatavi saņemt vairāk informācijas nekā gatavi sniegt pretī. Kopumā informācijas sniegšanas jomā ir vērojama pozitīva tendence, t.i. uzņēmumi vēlas būt lojālāki saviem klientiem un sadarbības partneriem, taču neapzinās, ka pašiem šajā procesā arī ir jāvēlas ieguldīt zināmu darbu.
35. Grāmatvedības normatīvā regulējuma stimulējošo un ierobežojošo aspektu novērtējums pierāda, ka pastāvīgs un prognozējams grāmatvedības normatīvais regulējums ilgtermiņā sekmē stabila grāmatvedības procesa veidošanos un uzņēmuma saimniecisko darbību, taču nodokļu slogs un tiesību aktu mainīgums var radīt uzņēmumiem papildus izmaksas, līdz ar to promocijas darba hipotēze ir pierādīta.

PRIEKŠLIKUMI

Priekšlikumi LR Saeimai:

1. Lai risinātu grāmatvedības kvalifikācijas jautājumus, LKP “Grāmatvedības likuma” 34.panta 2.daļas 1. un 3.punktu izteikt šādā redakcijā: (34.p., 2.d.) Šā likuma izpratnē:
 - (1.p.) grāmatvedis ir fiziska persona, kas pamatojoties uz rakstveida līgumu ar uzņēmumu (izņemot uzņēmuma līgumu), uzņēmumā veic gada pārskatu, konsolidēto gada pārskatu un citu normatīvajos aktos noteikto finanšu pārskatu sagatavošanu saskaņā ar attiecīgo normatīvo aktu prasībām, kā arī ir kompetenta veikt citus, ar šo likumu noteiktos grāmatvedības kārtošanas pienākumus un kuras kompetenci minētajos grāmatvedības jautājumos apliecina attiecīgs izglītības dokuments (diploms vai apliecība) vai iegūts zināšanu apliecinošs atbilstošs sertifikāts grāmatvedības jomā.
 - (3.p.) par grāmatveža palīgu ir uzskatāma tāda fiziska persona, kas grāmatveža vadībā vai patstāvīgi veic tikai uzskaites pienākumus; par tādiem uzskatāmi trešā un ceturtā kvalifikācijas līmeņa grāmatveža profesijas standartos ietvertie pienākumi, izņemot gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu sagatavošana saskaņā ar attiecīgo normatīvo aktu prasībām.
2. Ciktāl tas attiecas uz “Grāmatvedības organizācijas dokumentiem”, izteikt LKP “Grāmatvedības likuma” 15.panta 2.daļu šādā redakcijā: Inventarizāciju veic, piemērojot normatīvajos aktos noteiktās inventarizācijas metodes un principus.
3. Lai risinātu uzņēmumu naudas līdzekļu iesaldēšanu Valsts kasē, priekšlikums LR “Pievienotās vērtības nodokļa likuma” atsevišķas pantu daļas atjaunot jaunā redakcijā:
 - 3.1. Izteikt Likuma 109.panta 1.daļu šādā redakcijā: Valsts ieņēmumu dienests, veicot nodokļu administrēšanas pasākumus, atmaksā apstiprināto pārmaksāto nodokļa summu par taksācijas periodu 10 dienu laikā pēc: (1) šā likuma 118.pantā noteiktā nodokļa deklarācijas iesniegšanas termiņa, (2)...(3)...
 - 3.2. Beidzoties Covid-19 pandēmijas ietekmei, Likuma 109.pantā atjaunot pārmaksātās nodokļu summas ierobežojumu, izmainot summu no 1500eur uz 170eur.
 - 3.3. Likuma 109.pantam pievienot šādu redakciju: Valsts ieņēmumu dienests atmaksā pārmaksāto nodokļu summu, kas izveidojusies par pamatlīdzekļiem un reģistrētais nodokļu maksātājs ir pieprasījis šīs pārmaksātās nodokļu summas atmaksu. (*nenorādot summas ierobežojumus*)
 - 3.4. Likuma 109.pantā atjaunot šādu redakciju: Valsts ieņēmumu dienests, veicot nodokļu administrēšanas pasākumus, atmaksā apstiprināto pārmaksāto nodokļa summu, kas pārsniedz 170eur un ir izveidojusies par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem šā likuma 141., 142., 143., minēto darījumu nodrošināšanai.
4. Izslēgt MK Nr. 677 “Noteikumos par IIN paziņojumiem” 1.pielikumā ietverto ienākumu veida kodu 1001 “Darba alga”. Rezultātā tiktu atcelta informācijas dublēšanās paziņojumā “Par fiziskām

personām izmaksātām summām” ar ikmēneša “Ziņojumā par VSAOI no darba ņēmēju darba ienākumiem, IIN un URVN pārskata mēnesī”.

5. Izstrādāt noteikumus “Elektronisko dokumentu izstrādāšanas, noformēšanas, glabāšanas un aprites kārtība juridiskām personām un kārtība, kādā notiek elektronisko dokumentu aprite starp fiziskajām un juridiskajām personām”, kas attiecīgi skaidrotu elektronisko dokumentu izmantošanas kārtību starp juridiskām personām, kā arī starp juridiskām un fiziskām personām;
6. Pārskatīt grāmatvedības normatīvo regulējumu ievērojot iepriekš noteiktu regularitāti vienu reizi divos gados, tādējādi nodrošinot tiesiskās palāvības principa ievērošanu attiecībā uz uzņēmējdarbībā iesaistītajām personām un vienlaikus samazinot neparedzētu izdevumu rašanos uzņēmumā saistībā ar biežiem tiesību aktu grozījumiem un to ieviešanu uzņēmuma darbībā.
7. Iekļaut kā obligāti sniedzamu informāciju gada pārskatos: likviditātes rādītājus, rentabilitātes rādītājus un piesaistīto finansējumu, kas iegūts uzņēmējdarbības atbalsta projektu ietvaros, tiem uzņēmumiem, kas saskaņā ar likumu kvalificējas ierobežotai revīzijas pārbaudei.

Priekšlikumi Valsts ienēmu dienestam un Centrālajai statistikas pārvaldei:

8. Izpētīt Centrālajai statistikas pārvaldei visu uzņēmumiem iesniedzamo informāciju un, izvērtējot datu detalizācijas nepieciešamību, integrēt šo informāciju VID iesniedzamajos pārskatos un deklarācijās. Ja daļa no statistiskās informācijas būt uzskatāma par konfidenciālu un sniedzama tikai apkopotā veidā, tad šo datu kopsavilkumus var nodrošināt VID EDS.
9. Izvērtēt nepieciešamību esošās datu detalizācijas pakāpes un apjoma ievākšanai valsts obligātās statistikas nodrošināšanai.

Priekšlikumi Valsts izglītības satura centram:

10. Lai novērstu amata nosaukuma “grāmatvedis” lietošanu neatbilstoši LKP “Grāmatvedības likuma” 34.panta 2.daļas 1.punktā definētajam “grāmatvedim”, Profesiju klasifikatorā astoņiem ar uzskaiti saistītiem darbiniekiem, kuru pienākumi neietver gada pārskata sastādīšanas zināšanas un prasmes, attiecīgos profesijas nosaukumus precizēt šādi: valūtas darījumu uzskaitvedis, vērtspapīru uzskaitvedis, valūtas operāciju uzskaitvedis, materiālu uzskaitvedis, grāmatveža palīgs, pašizmaksas uzskaitvedis, pirmdokumentu uzskaitvedis un algu uzskaitvedis.
11. Izskatīt darba grupā un virzīt apstiprināšanai sagatavoto “Grāmatvedības sistēmu vadītāja profesijas standarta” projektu, kas atbilst 5.kvalifikācijas līmenim, balstoties uz detalizētu pētījumā izstrādātu priekšlikumu “Grāmatvedības sistēmas vadītāja profesijas standartam”, saskaņā ar MK noteikumiem Nr. 633 “Profesijas standarta, profesionālās kvalifikācijas prasību (ja profesijai neapstiprina profesijas standartu) un nozares kvalifikācijas struktūras izstrādes kārtība” (skat. 12.pielikumu).

Priekšlikumi LR Finanšu ministrijai iniciatīvas īstenošanai:

12. Lai neradītu papildus slogu maziem uzņēmumiem, grāmatvedības organizācijas dokumentos nedublēt normatīvo aktu saturu un necitēt tiesību normas. Grāmatvedības organizācijas dokumentus veidot kā “Grāmatvedības uzskaites kārtības” apkopojosu dokumentu, kurā ir iekļautas atsevišķas uzņēmuma izvēles, pielietot kādu no principiem vai aprēķinu metodēm, ja normatīvi atļauj izdarīt izvēli, kā arī grāmatvedības kontu plāns ar tā pielietošanas paskaidrojumiem.
13. Publiski sniegto grāmatvedības normatīvā regulējuma informāciju tīmekļa vietnē www.fm.gov.lv sniegt, pirmkārt, norādot tā kopējo ietvaru, kas apvieno gan grāmatvedības politiku, gan nodokļu jomu un, otrkārt, nākamajā līmenī veidot strukturētu grāmatvedības normatīvā regulējuma daļījumu grupās, lai informācijas lietotāji gūtu skaidru priekšstatu par regulējuma jomu un īpatnībām tiesību aktu piemērošanā. Veicināt strukturēta grāmatvedības regulējuma uzrādīšanu padotības institūcijās.
14. Pievērst vairāk uzmanības grāmatvežu kompetences jautājumiem un veikt pētījumu par praktizējošo grāmatvežu kvalifikācijas līmeni. Izvērtēt nepieciešamību dot darba uzdevumu mainīt EDS pārskatu formas neizvērtējot, vai jauninājumus EDS grāmatveži spēs operatīvi apgūt un pielietot.

Priekšlikumi Valsts ienēmumu dienestam:

15. Izveidot tādu EDS autorizēšanās sistēmu, kas ļautu nerezidentiem iesniegt dažāda veida dokumentus autorizējoties, piemēram, ar ārvalstu internetbanku, jo nerezidentiem praksē pastāv šķēršļi, lai iegūtu LR izdotos autentifikācijas rīkus.
16. Izveidot alternatīvus autorizācijas rīkus tādiem Latvijas iedzīvotājiem, kuriem norēķinu konts ir VAS Pasta bankā, jo ar šīs bankas datiem nevar autorizēties EDS sistēmā caur portālu www.latvija.lv, lai iesniegtu algas nodokļu grāmatiņu.

Priekšlikums Nacionālajam veselības dienestam un Valsts ienēmumu dienestam:

17. Novērst trūkumu datu apmaiņā NVD ar VID EDS, lai informācija par darbinieka darba nespējas lapas atvēršanu obligāti tiktu nosūtīta uz VID EDS nekavējoties pēc tās atvēršanas ārstniecības iestādē.

Priekšlikumi akadēmiskajam personālam:

18. Izstrādāto grāmatvedības normatīvā regulējuma definīciju: “Grāmatvedības normatīvais regulējums ir tiesību aktu kopums, kuru grāmatvedis izmanto, lai kvalitatīvi un precīzi veiktu grāmatvedības uzskaiti saskaņā ar tiesību aktu prasībām un profesijas standartos noteiktajiem grāmatveža pienākumiem.” izmantot akadēmiskajā darbā sniedzot priekšstatu un skaidrojumu studējošajiem par grāmatvedības būtību tās praktiskajā aspektā.
19. Grāmatvedības normatīvo regulējumu tā tālākai un detalizētai analīzei dalīt 3 normatīvu grupās pēc tā regulējuma jomas: (1) Grāmatvedības uzskaites kārtības normatīvi; (2) Darba un nodokļu tiesību akti; (3) Informācijas atklāšanas prasību noteicošie normatīvi.

IZMANTOTĀ LITERATŪRA UN AVOTI

Tiesību akti (norādīts spēkā stāšanās gads):

Likumi (alfabētiski):

1. LR likums (2020) "Covid-19 infekcijas izplatības pārvaldības likums"
2. LR likums (2006) "Dabas resursu nodokļa likums", pieejams www.likumi.lv.
3. LR likums (2001) "Darba likums", pieejams www.likumi.lv.
4. LR likums (2010) "Dokumentu juridiskā spēka likums", pieejams www.likumi.lv.
5. LR likums (2003) "Elektronisko dokumentu likums", pieejams www.likumi.lv.
6. LR likums (2018) "Fizisko personu datu apstrādes likums", pieejams www.likumi.lv.
7. LR likums (2016) "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums", pieejams www.likumi.lv.
8. LR likums (2002) "Komerclikums", pieejams www.likumi.lv.
9. LR likums (1993) "Par grāmatvedību", pieejams www.likumi.lv.
10. LR likums (1994) "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli", pieejams www.likumi.lv.
11. LR likums (1998) "Par nekustamā īpašuma nodokli", pieejams www.likumi.lv.
12. LR likums (1995) "Par nodokļiem un nodevām", pieejams www.likumi.lv.
13. LR likums (1997) "Par slimības un maternitātes apdrošināšanu", pieejams www.likumi.lv.
14. LR likums (1993) "Par Valsts ieņēmumu dienestu", pieejams www.likumi.lv.
15. LR likums (1998) "Par valsts sociālo apdrošināšanu", pieejams www.likumi.lv.
16. LR likums (2013) "Pievienotās vērtības nodokļa likums", pieejams www.likumi.lv.
17. LR likums (2018) "Uzņēmumu ienākuma nodokļa likums", pieejams www.likumi.lv.

Likumprojekts (vēl nav stājies spēkā):

18. LKP "Grāmatvedības likums", pieejams:

<https://titania.saeima.lv/LIVS13/SaeimaLIVS13.nsf/0/27E6C7A06EFD75A7C22585FA0025AAD6?OpenDocument>.

MK noteikumi (numuru augošā secībā):

19. LR MK noteikumi (2013) Nr.17 „PVN likuma normu piemērošanas kārtība un atsevišķas prasības PVN maksāšanai un administrēšanai”, pieejams www.likumi.lv.
20. LR MK noteikumi (2017) Nr. 264 “Noteikumi par Profesiju klasifikatoru, profesijai atbilstošiem pamatuzdevumiem un kvalifikācijas pamatprasībām”, pieejams www.likumi.lv.
21. LR MK noteikumi (2016) Nr. 399 “Noteikumi par sabiedrību sagatavoto finanšu pārskatu vai konsolidēto finanšu pārskatu elektroniskā noraksta formu”, pieejams www.likumi.lv.

22. LR MK noteikumi (2018) Nr. 558 “Dokumentu izstrādāšanas un noformēšanas kārtība”, pieejams www.likumi.lv.
23. LR MK noteikumi (2003) Nr. 584 “Kases operāciju uzskaites noteikumi”, pieejams www.likumi.lv.
24. LR MK noteikumi (2003) Nr. 585 “Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju”, pieejams www.likumi.lv.
25. LR MK noteikumi (2016) Nr. 656 “Noteikumi par minimālās mēneša darba algas apmēru normālā darba laika ietvaros un minimālās stundas tarifa likmes aprēķināšanu”, pieejams www.likumi.lv.
26. LR MK noteikumi (2018) Nr. 676 “Noteikumi par neapliekamā minimuma un nodokļa atvieglojuma apmēru iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanai”, pieejams www.likumi.lv.
27. LR MK noteikumi (2016) Nr. 775 „Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi”, pieejams www.likumi.lv.
28. LR MK noteikumi (2010) Nr.827 „Noteikumi par VSAOI veicēju reģistrāciju un ziņojumiem par VSAOI un IIN”, pieejams www.likumi.lv.

MK rīkojumi (numuru augošā secībā):

29. LR MK rīkojums (2010) Nr. 164 “Uzņēmējdarbības vides uzlabošanas pasākumu plāns 2010.gadam”, 34 lpp.
30. LR MK rīkojums (2011) Nr. 54 “Uzņēmējdarbības vides uzlabošanas pasākumu plāns 2011.gadam”, 70 lpp.
31. LR MK rīkojums (2012) Nr. 178 “Uzņēmējdarbības vides uzlabošanas pasākumu plāns 2012.gadam”, 90 lpp.
32. LR MK rīkojums (2013) Nr. 165 “Uzņēmējdarbības vides uzlabošanas pasākumu plāns 2013. - 2014.gadam”, 106 lpp.
33. LR MK rīkojums (2014) Nr. 694 “Par uzņēmējdarbības vides uzlabošanas pasākumu plānu 2014.-2015.gadam”, 197 lpp.
34. LR MK rīkojums (2017) Nr. 125 “Par uzņēmējdarbības vides pilnveidošanas pasākumu plānu”, 81 lpp.
35. LR MK rīkojums (2019) Nr. 247 “Par uzņēmējdarbības vides pilnveidošanas pasākumu plānu 2019.-2022.gadam”, 91 lpp.

Eiropas Savienības tiesību akti:

36. Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīva 2013/34/ES (2013) “Par noteiktu veidu uzņēmumu gada finanšu pārskatiem, konsolidētajiem finanšu pārskatiem un saistītiem ziņojumiem”, pieejams: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LV/TXT/?uri=CELEX%3A32013L0034>

37. Eiropas Parlamenta un Padomes Regula (EK) Nr. 1606/2002 (2002) "Par starptautisko grāmatvedības standartu piemērošanu", pieejams:
<https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2002/1606/oj/?locale=LV>
38. Eiropas Parlamenta un Padomes regula (ES) Nr. 2016/679 (2016) "Par fizisku personu aizsardzību attiecībā uz personas datu apstrādi un šādu datu brīvu apriti", pieejams <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LV/TXT/?uri=CELEX%3A32016R0679>

Autoru zinātniskie darbi (alfabētiski; hronoloģiski):

39. Agboli, M. & Ukaegbu, Ch. Ch. (2006) Business environment and entrepreneurial activity in Nigeria: implications for industrial development. *Journal of Modern African Studies*, Vol. 44. Issue 1, pp.1-30. Cambridge University press, UK.
40. Ball, R. & Robin, A. & Wu, J. (2003) Incentives Versus Standards: Properties of Accounting Income in Four East Asian Countries. *Journal of Accounting and Economics*. Vol. 36. pp.235 – 270.
41. Baluta, A.V. (2012) The Role of Accounting and Accounting Law in Establishing Public Economic Policies in the Post crisis Period. *Theoretical and Applied Economics*. Vol. 19, Issue 6, pp.111-120.
42. Bratton, W.W. (2004) Rules, Principles and the Accounting Crisis in the United States. *European Business Organization Law Review* 5. pp.7-36.
43. Chalmers, K. & Navissi, F. & Qu, W. (2010) Value relevance of accounting information in China pre- and post-2001 accounting reforms. *Managerial Auditing Journal*. Vol. 25, No 8, pp.792-813.
44. Feeney, O. & Pierce, B. (2016) Strong structuration theory and accounting information: an empirical study. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. Vol.29, No 7, pp.1152-1176.
45. Fitzsimmons, P. (1999) Human capital theory and education. In: J.W. Guthrie (ed.) *The Encyclopedia of Education*. 2nd ed. London: MacMillan Press. pp. 224-228.
46. Ferreira, M.P. & Li, D. & Guisinger, S & Ribeiro, S.F.A. (2009) Is the international Business Environment the actual Context for International Business research? *REA* Vol. 49, Issue 3, pp.282-294.
47. Forands, I. (1999) Factors Influencing the Entrepreneurial Activity. *The Environment of Entrepreneurial Activity: Juridical Base and Quality*. Proceedings. School of Business Administration Turība. Riga. pp.58-66.
48. Freudenreich, B. & Lūdeke-Freund, F. & Schaltegger, S. (2020) A Stakeholder Theory Perspective on Business Models: Value Creation for Sustainability. *Journal of Business Ethics*. Vol. 166, Issue 4, pp. 3-18.
49. Gartner, W.B. (1985) A conceptual framework for describing the phenomena of new venture creation. *Academy of Management Review*. Vol. 10, pp.696-706.
50. Gnyawali, D. & Fogel, D. (1994) Environments for entrepreneurship development: key dimensions and research implications. *Entrepreneurship, Theory and Practice*. Vol. 18, Issue 4, pp. 43-62.

51. Hirshleifer, D. & Teoh, S.H. (2009) The Psychological Attraction Approach to Accounting and Disclosure Policy. *Contemporary Accounting Research*. Vol. 26. No. 4, pp.1067 – 1090.
52. Hodder, L., & Koonce, L., & McAnally, M., (2001) SEC market risk disclosures: Implications for judgment and decision making. *Accounting Horizons*. Vol. 15; Issue 1, pp.49-70.
53. Holthausen, R.W. (2009) Accounting Standards, Financial Reporting Outcomes and Enforcement. *Journal of Accounting Research*. Vol. 47, No 2, pp. 447 – 458.
54. Holtzman, Y. (2004) The transformation of the accounting profession in the United States. *Journal of Management Development*. Vol. 23, No 10, pp.949-961.
55. Kachelmeier, S. & King, R. (2002) Using Laboratory experiments to Evaluate Accounting policy issues. *Accounting Horizons*. Vol. 16, Issue 3, pp.219 – 232.
56. Keišs, S. (1999) Economic Growth and Stability Problems in Entrepreneurship. The Environment of Entrepreneurial Activity: Juridical Base and Quality. *Proceedings. School of Business Administration Turība. Riga*. pp.100-109.
57. Komurcu, K. & Gokdeniz, I. (2019) A Study for Business Internal Environment Turbulence Management. *International Journal of Eurasia Social Sciences*. Vol. 10, Issue 37, pp. 783-808.
58. Kozubikova, L. & Dvorsky, J. & Ključnikov, A. (2020) Social Factors' Impact on the Quality of Business Environment in the SME Segment. *Scientific Papers of the University of Pardubice. Series D. Faculty of Economics and Administration*. pp.91-102.
59. Leus, C. & Nanada, D. & Wysocki, P. (2003) Earnings Management and Investor Protection: An International Comparison. *Journal of Financial Economics*. Vol. 69. pp.505 – 527.
60. Lichstein, B. & Dooley, K.J. & Lumpkin, G.T. (2006) Measuring Emergence in the Dynamics of new venture creation. *Journal of Business Venturing*. Vol. 21, Issue 2, pp.153-175.
61. Llewellyn, S. (2007) Case Studies and Differentiated Realities. *Quantitative Research in Accounting and Management*. Vol. 4, No 1, pp.53 – 68.
62. Llewellyn, S. & Milne, M.J. (2007) Accounting as Codified Discourse. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. Vol. 20, No 6, pp. 805 – 824.
63. Millere, I. (2008) *Grāmatvedības attīstība Latvijā. Promocijas darbs ekonomikas doktora zinātniskā grāda iegūšanai grāmatvedības un uzskaites teorijas apakšnozarē. Rīga, LU, 225lpp.*
64. Moravec, A. (2013) Healthy business environment according to the General theory of Sustainable development? *Proceedings of the Multidisciplinary Academic Conference*. pp. 1-13.
65. Norish Mat, I.E. & Che Razak, R. (2011) Attributes, Environment Factors and Women Entrepreneurial Activity: A Literature Review. *Asian Social Science*. Vol. 7, No 9, pp. 124-130.
66. Norreklit, H. & Norreklit, L. & Mitchell, F. (2010) Towards a Paradigmatic Foundation for Accounting Practice. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol. 23, Issue 6, pp.733-758.

67. Pelau, C. & Vlodoi, A. D. & Fufezen, M. (2009) Indicators used for the performance measurement of sustainable development. *Annals of the University of Oradea. Economic Science Series*. Vol. 18, No 4, pp.421-425.
68. Prauliņš, A. (2006) Grāmatvedības standartizācijas teorija un prakse. Promocijas darbs ekonomikas doktora zinātniskā grāda iegūšanai grāmatvedības un uzskaites teorijas apakšnozarē. Rīga, LU, 204lpp.
69. Schneider, R. (2008). Ch.4. Measuring Social Dimensions of Sustainable Production. OECD. *Measuring Sustainable Production*. Paris, France, pp. 39-47.
70. Shane, S., & Venkataraman, S. (2000). The promise of entrepreneurship as a field of research. *Academy of Management Review*. Vol. 25, pp.217-226.
71. Shaver, K.G., & Scott, L. R. (1991) Person, process, choice: The psychology of new venture creation. *Entrepreneurship Theory and practice*. Vol. 16, pp.23-45.
72. Sloman, R. (2005) Ch.4 Measuring Social Dimensions of Sustainable Production. OECD. *Measuring sustainable Production*. Paris, France, pp.39-47.
73. Uy, M.A & Foo, M.D. & Aguinis, H. (2010) Using Experience Sampling Methodology to Advance Entrepreneurship Theory and Research. *Organizational Research Methods*. Vol. 13, No 1, pp.31-54.
74. Venkataraman, S. (1997) The distinctive domain of entrepreneurship research: An editor's perspective. In J.Katz & R. Brockhaus (Eds), *Advances in entrepreneurship, firm emergence and growth*, Vol. 3, pp.119-138. Greenwich, CT, JAI Press.
75. Zefa, S.A. (2012) The Evolution of the IASC into IASB and the Challenges it Faces. *The Accounting Review*. Vol. 87, No 3, pp.807 – 837.
76. Zvirbule, B. (2009) Grāmatvežu sertifikācijas iespējamie risinājumi Latvijā. Maģistra darbs, 136 lpp.
77. Zvirbule, B. (2010) Latvijas izglītības sistēmas piedāvāto studiju programmu grāmatvedībā analīze. Sabiedrība, integrācija, izglītība. Starptautiskās zinātniskās konferences materiāli. Rēzekne, 460 lpp, raksts 161-169 lpp.
78. Zvirbule, B. (2011) (a) Cilvēkkapitāla nozīmes uzņēmumā analīze. 14. rakstu krājums "Sabiedrība un kultūra: robežas un jauni apvāršņi", Liepājas Universitātes zinātniskie raksti. Liepāja. 597 lpp, raksts 590-597 lpp.
79. Zvirbule, B. (2011) (b) Uzņēmēju izvēles analīze iesaistīties ēnu ekonomikā. Latvijas Universitātes raksti. *Ekonomika. Vadības zinātne*. 771.sējums. Rīga, 670 lpp, raksts 340-352 lpp.
80. Zvirbule, B. (2012) Model of Mutual Interaction elements of the Business Environment. 2012 Cambridge Business & Economics Conference Proceedings. University of Cambridge, pp.1-24.

81. Zvirbule, B. (2013) Corporate Reporting: Advantages and Disadvantages from Disclosure. The Third Annual Conference of Economic Forum of Entrepreneurship & International Business Conference Proceeding. Oxford. ECO-ENA, Canada, pp.143 – 157.
82. Zvirbule, B. (2014) Value Added Tax Paradox in Latvia. Cambridge Business & Economics Conference Proceedings. Cambridge University. pp.1-20.
83. Weyne, E., L. (1977) Opportunity Costs: Some Definitions and Examples. The Accounting review. Vol. 52, No 1, pp.248-251.
84. William, R. & Kinney, Jr. (2011) Accounting Scholarship: what is Uniquely Ours? The Accounting review. Vol. 76, No 2, pp.275 – 284.
85. Williams, S.J. (2003) Assets in Accounting: reality lost. Accounting Historians Journal. Vol. 30. No 2. pp.133 – 174.

Grāmatas (alfabētiski; hronoloģiski):

86. Aswathappa, K. (1998) Human Resource and personal Management, New Delhi, TMH, p.503.
87. Aswathappa, K. (2009) Essentials of Business Environment. Global Media, Mumbai, India, p.585.
88. Burns, A.F. & Mitchell, W.C. (1946) Measuring Business Cycles. NBER, ISBN: 0-870-14085-X, p.590, available: <https://www.nber.org/chapters/c2980.pdf>
89. Boddy, D. (2002) Management. Pearson Education Limited. England, p.598.
90. Cherunilam, F. (2009) Business environment. Mumbai, IND: Global Media, p.161.
91. Cherunilam, F. (2010) Elements of business environment. Mumbai, IND: Global Media, p.136.
92. Dubkēvičs, L. (2011) Līderība vadīšanā. Rīga. Raka, 120 lpp.
93. Fuhrer, J.C. & Schuh, S. (1998) Beyond Shocks: What Causes Business Cycles? Boston, Federal Reserve Bank of Boston, p.395.
94. Glueck, W.F. & Jauch, L.R. (1984) Business Policy and Strategic management, p.875.
95. International Accounting Education Standards Board (2019) Handbook of International Education Pronouncements. NY, USA: International Federation of Accountants, p.208.
96. Kotler, P. & Keller, K.L. (2006) Marketing Management 12th edition. Summarized by Setiawan, W. Available at https://www.researchgate.net/publication/225084026_Marketing_Management.
97. Praude, V. & Beļčikovs, J. (1997) Menedžments. Rīga. Vaidelote, 416 lpp.
98. Rae, D. (2007) Entrepreneurship from opportunity to action. NY, Palgrave Macmillan, p. 294.
99. Reņģe, V. (2007) Mūsdienu organizāciju psiholoģija. Rīga. Apgāds Zvaigzne ABC, 215 lpp.
100. Richman, B, M & Copen, M. (1972) International Management and Economic Development. USA. New York: McGraw-Hill, p.681.
101. Zihruļs, Br. (1898) Kas ir grāmatvešana un kāda nozīme ir viņai priekš tirdzniecības? Limbaži. I.Mellķisa drukātava, 32lpp.

Avoti (alfabētiski):

102. Business dictionary, available at: www.businessdictionary.com, used 06.10.2020.
103. Cambridge Dictionary, available at: <https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/juridical>, used 20.10.2020.
104. Centrālās statistikas pārvaldes dati: RCG030. Ražotāju cenu pārmaiņas rūpniecības nozarēs (procentos pret iepriekšējo gadu), pieejams https://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/ekfin/ekfin_RCI_ikgad/RCG030.px.
105. Centrālās statistikas pārvaldes dati: SGB010. Uzņēmumu galvenie uzņēmējdarbības rādītāji, pieejams http://data1.csb.gov.lv/pxweb/lv/uzn/uzn_uzndarb/SBG010.px/, skatīts 02.07.2020.
106. Centrālās statistikas pārvaldes dati: UFG 040. Komersantu peļņa vai zaudējumi pēc nodokļiem pa darbības veidiem (NACE 2.red.), pieejams http://data1.csb.gov.lv/pxweb/lv/uzn/uzn_uznemfin_ikgad/UFG010.px/, skatīts 03.07.2020.
107. Centrālās statistikas pārvaldes dati: VFG030. Vispārējās valdības sektora detalizēti nodokļu un sociālo iemaksu ieņēmumi pa nodokļu veidiem vai sociālajām iemaksām sadalījumā pa apakšsektoriem (milj. *euro*), pieejams http://data1.csb.gov.lv/pxweb/lv/ekfin/ekfin_valdfin_ikgad/VFG030.px/table/tableViewLayout1/, skatīts 03.07.2020.
108. Eiropas Komisija. Eiropas pusgada tematiskā faktu lapa NODOKĻU SISTĒMA, pieejams: https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/european-semester-thematic-factsheet-taxation_lv_0.pdf, 20lpp, izmantota 5.lpp, skatīts 13.10.2020.
109. Eurostat data browser. Monthly minimum wages – bi – annual – data, available: https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/earn_mw_cur/default/table?lang=en, last update 17.08.2020.
110. Latvijas Banka. Vīzija, misija, vērtības. Pieejams: <https://www.bank.lv/par-mums/vizija-misija-vertibas>, skatīts 22.10.2020.
111. Latvijas zvērinātu revidentu asociācija. Zvērinātu revidentu reģistrs, pieejams: <https://www.lzra.lv/revidentu-re%C4%A3istri/zverinatu-revidentu-registrs.html>, skatīts 06.07.2020.
112. Latvikon, SIA. Minimālās darba algas apmērs 1994.-2019., pieejams <https://www.d-k.lv/lat/documents/helpfulinformation/15205/15207/#subscribemenu>.
113. LR 13. Saeima. Kas var ierosināt likumus? Publiski sniegta informācija, pieejama: <https://www.saeima.lv/lv/likumdosana/ka-top-likums>.
114. LR 13. Saeima. Likumprojekti. Nr.795/Lp13, pieejams: [https://titania.saeima.lv/LIVS13/SaeimaLIVS13.nsf/webAll?SearchView&Query=\(Title=*gr%C4%81matved%C4%ABba*\)&SearchMax=0&SearchOrder=4](https://titania.saeima.lv/LIVS13/SaeimaLIVS13.nsf/webAll?SearchView&Query=(Title=*gr%C4%81matved%C4%ABba*)&SearchMax=0&SearchOrder=4)

- 115.LR Ekonomikas ministrijas dokuments. (a) (2016) Informatīvais ziņojums par Uzņēmējdarbības vides uzlabošanas pasākumu plānā 2014.-2015.gadam iekļauto uzdevumu izpildi, pieejams https://www.em.gov.lv/lv/nozares_politika/nacionala_industriala_politika/uznemejdarbibas_vid_e/uznemejdarbibas_vides_pilnveidosana/, 172 lpp, skatīts 20.04.2020.
- 116.LR Ekonomikas ministrijas publiski sniegtā informācija. (b) (2020) pieejams: <https://em.gov.lv/lv/jaunumi/26079-doing-business-2020-reitinga-latvija-saglab-augsto-19-vietu-pasaule>, skatīts 30.03.2020.
- 117.LR Finanšu ministrija (a), Grāmatvedības politika, pieejams <https://www.fm.gov.lv/lv/gramatvedibas-organizacijas-dokumentu-rokasgramata-mikrosabiedribam-un-mazam-sabiedribam>, skatīts 06.10.2020.
- 118.LR Finanšu ministrijas dokuments (b). (2019) Valsts iestāžu darba plāns ēnu ekonomikas ierobežošanai 2016.-2020.gadam, pieejams https://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/nodoklu_politika/, skatīts 22.04.2020.
- 119.LR Finanšu ministrijas publiski sniegtā informācija (c). Grāmatvedības politika, pieejams https://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/gramatvedibas_politika/, skatīts 10.02.2020.
- 120.LR Finanšu ministrijas publiski sniegtā informācija (d). Nodokļu politika, pieejams https://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/nodoklu_politika/ skatīts 10.02.2020.
- 121.LR Finanšu ministrijas publisks dokuments (e), Grāmatvedības organizācijas dokumentu rokasgrāmata mikrosabiedrībām un mazām sabiedrībām. pieejams, https://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/gramatvedibas_politika/gramatvedibas_organizacijas_dokument_u_rokasgramata_mikrosabiedribam_un_mazam_sabiedribam/, skatīts 10.02.2020.
- 122.LR Finanšu ministrijas publiski sniegtā informācija (f). Grāmatvedība ES. Pieejams: https://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/gramatvedibas_politika/gramatvediba_es/, skatīts 05.10.2020.
- 123.LR Izglītības un zinātnes ministrijas informācija. Profesiju standarti. Pieejams: <https://www.izm.gov.lv/lv/izglitiba/augstaka-izglitiba/profesiju-standarti>, skatīts 07.10.2020.
- 124.LR Izglītības un zinātnes ministrija. (2001) Profesijas standarts GRĀMATVEDIS, kvalifikācijas līmenis 3, vēsturiskā redakcija.
- 125.LR Izglītības un zinātnes ministrija. (2002) Profesijas standarts GRĀMATVEDIS, kvalifikācijas līmenis 4, vēsturiskā redakcija.
- 126.LR Ministru kabinets. (2021) Tiesību aktu projekti. Likumprojekta “Grāmatvedības likums” sākotnējās ietekmes novērtējuma ziņojums (anotācija). Pieejams: <http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?dateFrom=2020-03-29&dateTo=2021-03-29&text=gr%C4%81matved%C4%ABbas+likums&org=0&area=0&type=0>
- 127.LR Valsts ieņēmumu dienests, 2020 (a). VID darbības un attīstības stratēģija 2017.-2019.gadam. Rīga, 2017. 10 lpp, pieejams

https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/vid_darbibas_un_attistibas_strategija_2017-2019_1310.pdf, skatīts 10.02.2020.

- 128.LR Valsts ieņēmumu dienests, 2020 (b). VID Informatīvie un metodiskie materiāli, pieejams <https://www.vid.gov.lv/lv/informativie-un-metodiskie-materiali-2>, skatīts 10.02.2020.
- 129.LR Valsts ieņēmumu dienests, 2020 (c). VID Vēsture, pieejams <https://www.vid.gov.lv/lv/vesture>, skatīts 01.04.2020.
- 130.LR Valsts ieņēmumu dienests, 2020 (d). Profesiju atalgojums, Grāmatvežu vidējā stundas tarifu likme Latvijā katra gada septembra mēnesī, pieejams <https://www.vid.gov.lv/lv/statistika/profesiju-atalgojums>, izmantoti katra gada septembra mēneša dati no 2015.gada līdz 2020.gadam, skatīts 31.10.2020.
- 131.LR Valsts ieņēmumu dienests, 2021. Covid-19, pieejams <https://www.vid.gov.lv/lv/covid-19>
- 132.LR Valsts izglītības satura centrs. (2011) Grāmatveža (ceturtā līmeņa kvalifikācijas) profesijas standarts, pieejams <https://registri.visc.gov.lv/profizglitiba/dokumenti/standarti/ps0071.pdf>, skatīts 17.06.2019.; 15.04.2020.
- 133.LR Valsts izglītības satura centrs. (2018) Grāmatveža profesijas standarts. Trešais profesionālās kvalifikācijas līmenis (3.PKL), pieejams <https://registri.visc.gov.lv/profizglitiba/dokumenti/standarti/2017/PS-021.pdf>, skatīts 10.07.2019.
- 134.LR Valsts izglītības satura centrs. (2010) Finansista profesijas standarts. Piektais profesionālās kvalifikācijas līmenis, pieejams <https://registri.visc.gov.lv/profizglitiba/dokumenti/standarti/ps0220.pdf>, skatīts 18.10.2020.
- 135.Lursoft IT, SIA speciāli atlasīti uzņēmumu dati. (2020) Zvērinātu revidentu uzņēmumu apgrozījums 2010.-2018.gadam.
- 136.LZA Terminoloģijas komisija. Akadēmisko terminu datubāze, pieejams www.lza.lv, skatīts 06.10.2020.
- 137.LZA Terminoloģijas komisija. Longman's Dictionary of Business English, 399 lpp., pieejams www.lza.lv.
- 138.LZA Terminoloģijas komisija. Ekonomikas skaidrojošā vārdnīca, Rīga, Zinātne, 2000, pieejams www.lza.lv.
- 139.LZA Terminoloģijas komisija. Valodniecības pamatterminu skaidrojošā vārdnīca. Rīga, 2007, pieejams www.lza.lv.
- 140.Oficiāla Eiropas Savienības tīmekļa vietne (a), pieejams: https://europa.eu/european-union/law/legal-acts_lv, skatīts 05.10.2020.
- 141.Oficiāla Eiropas Savienības tīmekļa vietne (b), pieejams: https://europa.eu/european-union/about-eu/easy-to-read_lv, skatīts 18.10.2020.
- 142.The R Foundation. What is R? Introduction to R. The R environment., pieejams: <https://www.r-project.org/about.html>, skatīts 07.07.2020.

143. The World Bank statistics, Doing Business 2010, Reforming through Difficult Times, available: <https://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Annual-Reports/English/DB10-FullReport.pdf>, p.219, used p.4, 11.10.2020.
144. The World Bank statistics, Doing Business 2011, Making a Difference for Entrepreneurs, available: <https://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Annual-Reports/English/DB11-FullReport.pdf>, p.259, used p.4, 11.10.2020.
145. The World Bank statistics, Doing Business 2012, Doing Business in a More Transparent World, available: <https://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Annual-Reports/English/DB12-FullReport.pdf>, p.205, used p.6, 11.10.2020.
146. The World Bank statistics, Doing Business 2013, Smarter Regulations for Small and Medium-Size Enterprises, available: <https://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Annual-Reports/English/DB13-full-report.pdf>, p. 274, used p.3, 11.10.2020.
147. The World Bank statistics, Doing Business 2014, Understanding Regulations for Small and Medium-Size Enterprises, available: <https://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Annual-Reports/English/DB14-Full-Report.pdf>, p. 308, used p.3, 11.10.2020.
148. The World Bank statistics, Doing Business 2015, Going Beyond Efficiency, available: <https://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Annual-Reports/English/DB15-Full-Report.pdf>, p. 318, used p.4, 11.10.2020.
149. The World Bank statistics, Doing Business 2016, Measuring Regulatory Quality and Efficiency, available: <https://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Annual-Reports/English/DB16-Full-Report.pdf>, p. 338, used p. 5, 11.10.2020.
150. The World Bank statistics, Doing Business 2017, Equal Opportunity for All, available: <https://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Annual-Reports/English/DB17-Report.pdf>, p. 346, used p.7, 11.10.2020.
151. The World Bank statistics, Doing Business 2018, Reforming to Create Jobs, available: <https://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Annual-Reports/English/DB2018-Full-Report.pdf>, p. 303, used p.4, 11.10.2020.
152. The World Bank statistics, Doing Business 2019, Training for Reform, available: https://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Annual-Reports/English/DB2019-report_web-version.pdf, p. 302, used p. 5, 11.10.2020.
153. The World Bank statistics, Doing Business 2020 (a), available: <https://www.doingbusiness.org/en/about-us>, used 12.02.2020.
154. The World Bank statistics, Doing Business 2020 (b), Comparing Business Regulation in 190 Economies, available:

<https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/32436/9781464814402.pdf>, p. 135, used p. 4, 11.10.2020.

155. The World Bank statistics, Doing Business 2020 (c), Historical data Sets and Trends Data, available: <https://www.doingbusiness.org/en/custom-query>, used 29.10.2020.

156. Web of Science, search results: accounting regulation. available:

http://datubazes.lanet.lv:2062/Search.do?product=WOS&SID=D2CEHqfwrN3UsHONGbI&search_mode=GeneralSearch&prID=25a4a3fa-8cb6-4b9e-bf16-f9f440005cdb, used 15.07.2020.

PIELIKUMI

1.pielikums

Grāmatveža profesijas standartos iekļautie pienākumi un uzdevumi, lai izveidotu platformu grāmatvedības darba veikšanai

3. kvalifikācijas līmenis	4. kvalifikācijas līmenis
<p><u>Vēsturiskā redakcija:</u> 1. Izstrādāt uzņēmuma vajadzībām piesaistītu kontu plānu saskaņā ar likumu "Par grāmatvedību. 2. Izveidot papildus kontus specifiskiem saimnieciskiem darījumiem. (LR Izglītības un zinātnes ministrija, 2001)</p> <p><u>Aktuālā redakcija:</u> Profesiju standarti neparedz 3.kvalifikācijas līmeņa grāmatvedim veidot platformu grāmatvedības darba veikšanai. 3.kvalifikācijas līmeņa speciālists sāk darbu jau sagatavotā sistēmā ar sakārtotu vidi grāmatvedības darba organizēšanas jautājumos. (LR Valsts izglītības satura centrs, 2018)</p>	<p><u>Vēsturiskā redakcija:</u> Ietver visu aktuālās redakcijas saturu, kā arī preču, produkcijas un pakalpojumu pašizmaksas aprēķināšanas noteikumus, pamatojoties uz uzņēmumā atzītām metodēm. (LR Izglītības un zinātnes ministrija, 2002)</p> <p><u>Aktuālā redakcija:</u> Pareizas, racionālas un progresīvas grāmatvedības sistēmas izveidošana un grāmatvedības organizācijas dokumentu sastādīšana, t.sk. sagatavot un iesniegt uzņēmuma vadītājam apstiprināšanai:</p> <ol style="list-style-type: none">1. Grāmatvedības, kā uzņēmuma struktūrvienības nolikumu;2. Uzņēmuma grāmatvedības kontu plānu un tā aprakstu;3. Saimniecisko darījumu dokumentācijas noteikumus un dokumentu apgrozības shēmas;4. Ilgtermiņa ieguldījumu lietderīgās kalpošanas laikus un to noteikšanas principus, ilgtermiņa ieguldījumu vērtības noteikšanas kritērijus;5. Izejvielu, materiālu, gatavo ražojumu un preču glabāšanas noteikumus;6. Krājumu klasifikācijas, pašizmaksas aprēķināšanas un norakstīšanas noteikumus;7. Gatavo ražojumu, preču un pakalpojumu pārdošanas noteikumus;8. Naudas darījumu uzskaites noteikumus;9. Norēķinu ar piegādātājiem un pakalpojumu sniedzējiem uzskaites noteikumus;10. Norēķinu ar uzņēmuma darbiniekiem un dalībniekiem uzskaites noteikumus;11. Nodokļu maksāšanas, pārskatu un deklarāciju iesniegšanas grafikus;12. Pašu kapitāla uzskaites noteikumus;13. Ieņēmumu un izdevumu klasifikācijas principus un uzskaites noteikumus;14. Inventarizācijas noteikumus;15. Uzņēmuma arhīva noteikumus; (LR Valsts izglītības satura centrs, 2011)

(Avots: autores veidota tabula pamatojoties uz profesiju standartiem)

2.pielikums

Grāmatveža profesijas standartos iekļautie pienākumi un uzdevumi, kas nosaka saimniecisko darījumu uzskaites kārtību

3.kvalifikācijas līmenis	4.kvalifikācijas līmenis
<p><u>Vēsturiskā redakcija:</u></p> <p>Reģistrēt saimnieciskos darījumus:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.Novērtēt saimnieciskos darījumus naudas izteiksmē, ja nepieciešams, arī naturālās mērvienībās; 2.Iegrāmatot saimnieciskos darījumus grāmatvedības reģistros, pamatojoties uz attaisnojuma dokumentiem; 3.Katra mēneša beigās aprēķināt kontu debeta un kredīta apgrozījumus; 4.Katra mēneša beigās aprēķināt kontu atlikumus (saldo). <p>Piemērot divkāršo konta ieraksta metodi:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.Ierakstīt saimniecisko darījumu par vienu un to pašu summu viena konta debitā un otra konta kredītā; 2.Ievērot apstiprināto uzņēmuma kontu plānu. <p>Pielietot grāmatvedības formas:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.Reģistrēt saimnieciskos darījumus hronoloģiskajos grāmatvedības reģistros; 2.Reģistrēt saimnieciskos darījumus sistemātiskajos grāmatvedības reģistros; 3.Uzskaitīt saimnieciskos darījumus sintētiskajos grāmatvedības kontos; 4.Uzskaitīt saimnieciskos darījumus analītiskajos grāmatvedības kontos. <p>Vēsturiskā redakcija ietver aktuālās redakcijas 5.-15.punktu (LR Izglītības un zinātnes ministrija, 2001)</p> <p><u>Aktuālā redakcija:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1.Pārbaudīt darījumu apliecinājošu dokumentu rekvizītus; 2.Reģistrēt saņemtos un izsniegtos saimniecisko darījumu dokumentus hronoloģiskajos un sistemātiskajos grāmatvedības reģistros un kontos naudas izteiksmē; 3.Pārbaudīt saņemtos skaidrās naudas izlietojuma attaisnojuma dokumentus; 4.Veikt skaidras naudas (kases) un bezskaidras naudas (bankas) dokumentu sagatavošanu un apstrādi; 5.Uzskaitīt krājumus; 6.Uzskaitīt visa veida debitorus; 7.Uzskaitīt nākamo periodu izmaksas; 8.Uzskaitīt uzkrātos ieņēmumus; 9.Uzskaitīt naudas līdzekļus; 10.Klasificēt ilgtermiņa ieguldījumus pēc to ekonomiskās būtības un veikt to uzskaiti; 11.Uzskaitīt finanšu aizdevumus; 12.Uzskaitīt pašu kapitālu; 13.Uzskaitīt ilgtermiņa un īstermiņa aizņēmumus; 14.Uzskaitīt parādus piegādātājiem un darbuzņēmējiem; 15.Uzskaitīt norēķinus par darba samaksu un budžetu; 16.Reģistrēt ieņēmumus un izmaksas operāciju kontos. (LR Valsts izglītības satura centrs, 2018) 	<p><u>Vēsturiskā redakcija:</u></p> <p>Reģistrēt naudas novērtējamos saimnieciskos darījumus vai veikt reģistrēto saimniecisko darījumu pārbaudi:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.Reģistrēt un iegrāmatot saimnieciskos darījumus grāmatvedības reģistros, pamatojoties uz attaisnojuma dokumentiem; 2. Katra mēneša beigās aprēķināt vai pārbaudīt kontu debeta un kredīta apgrozījumus; 3. Katra mēneša beigās aprēķināt vai pārbaudīt kontu atlikumus (saldo). <p>Vēsturiskā redakcija ietver aktuālās redakcijas 2.-3.punktu (LR Izglītības un zinātnes ministrija, 2002)</p> <p><u>Aktuālā redakcija:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1.Reģistrēt naudā novērtējamos saimnieciskos darījumus vai veikt reģistrēto saimniecisko darījumu pārbaudi; 2.Ilgtermiņa ieguldījumu un apgrozāmo līdzekļu uzskaites veikšana; 3.Uzņēmuma līdzekļu avotu (pašu kapitāla un saistību) uzskaites veikšana; 4.Uzkrājumu uzskaites veikšana. (LR Valsts izglītības satura centrs, 2011)

(Avots: autores veidota tabula pamatojoties uz profesiju standartiem)

Grāmatveža profesijas standartos iekļautie ar nodokļu aprēķināšanu saistītie pienākumi un uzdevumi

3.kvalifikācijas līmenis	4.kvalifikācijas līmenis
<p><u>Vēsturiskā redakcija:</u> Aprēķināt nodokļus: 1. Aprēķināt nodokļus saskaņā ar LR likumiem; 2. Ieturēt nodokļus saskaņā ar LR likumiem. Aprēķināt darba samaksu: 1. Aprēķināt algas; 2. Aprēķināt slimības naudu; 3. Aprēķināt atvaļinājuma naudu; 4. Aprēķināt darba ņēmēja sociālās apdrošināšanas maksājumus; 5. Ieturēt darba ņēmēja sociālās apdrošināšanas maksājumus; 6. Aprēķināt darba devēja sociālās apdrošināšanas maksājumus; 7. Ieturēt darba ņēmēja sociālās apdrošināšanas maksājumus; 8. Aprēķināt ienākuma nodokli; 9. Ieturēt ienākuma nodokli; 10. Sastādīt atskaites valsts institūcijām par aprēķinātajiem un ieturētajiem nodokļiem. (LR Izglītības un zinātnes ministrija, 2001)</p> <p><u>Aktuālā redakcija:</u> 1. Sagatavot nodokļu pārskatus, kas ietver gan tiešos gan netiešos nodokļus (standartā atsevišķi nodokļu veidi netiek uzskaitīti). 2. Uzskaitīt norēķinus par darba samaksu un budžetu, kas ietver: 2.1. darba samaksas aprēķināšanu balstoties uz darba laika uzskaites dokumentāciju; 2.2. valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu aprēķināšanu; 2.3. iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanu; 2.4. darba ņēmēja nodokļu ieturēšanu no darba algas. (LR Valsts izglītības satura centrs, 2018)</p>	<p><u>Vēsturiskā redakcija:</u> Ietver visu aktuālās redakcijas saturu.</p> <p><u>Aktuālā redakcija:</u> 1. Aprēķināt nodokļus un veikt norēķinu par nodokļiem uzskaiti, t.sk.: 1.1. aprēķināt nodokļus saskaņā ar LR likumiem un citiem normatīviem aktiem; 1.2. sagatavot un iesniegt nodokļu deklarācijas un pārskatus atbilstoši LR likumiem un citiem normatīvajiem aktiem; 1.3. prognozēt nodokļu ietekmi uz uzņēmuma vadības pieņemtajiem lēmumiem; 1.4. iegrāmatot vai veikt iegrāmatoto darījumu par nodokļiem pareizības pārbaudi.</p> <p>2. Aprēķināt darba samaksu atbilstoši uzņēmumā pastāvošajai samaksas sistēmai un veikt norēķinu ar darbiniekiem uzskaiti, t.sk.: 2.1. aprēķināt algas, slimības un atvaļinājuma samaksu vai veikt šo aprēķinu pareizības pārbaudi; 2.2. veikt vai pārbaudīt norēķinu ar darbiniekiem par darba samaksu sintētisko un analītisko uzskaiti. (LR Valsts izglītības satura centrs, 2011)</p>

(Avots: autores veidota tabula pamatojoties uz profesiju standartiem)

Grāmatveža profesijas standartos ar dažādu pārskatu sagatavošanu saistītie pienākumi un uzdevumi

3.kvalifikācijas līmenis	4.kvalifikācijas līmenis
<p><u>Vēsturiskā redakcija:</u> Veikt uzņēmuma līdzekļu un bilances posteņu inventarizāciju:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.Sagatavot inventarizācijai grāmatvedības datus; 2. Sastādīt salīdzināšanas sarakstus; 3.Reģistrēt inventarizācijas datus grāmatvedības reģistros. <p>Sastādīt uzņēmuma gada pārskatu:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Sastādīt gada bilanci; 2. Sastādīt peļņas vai zaudējuma aprēķinu; 3. Sastādīt naudas plūsmas pārskatu; 4. Sastādīt pašu kapitāla izmaiņu pārskatu; 5. Sastādīt ilgtermiņa ieguldījumu kustību pārskatu; 6. Sastādīt pielikumu pie gada pārskata; 7.Aprēķināt pamatlīdzekļu nolietojumu aplikamā ienākuma noteikšanai; 8. Sastādīt uzņēmuma ienākuma deklarāciju; 9. Sastādīt citas pārskata formas saskaņā ar LR likumiem un normatīvajiem aktiem; 10. Sastādīt citas deklarācijas saskaņā ar LR likumiem un normatīvajiem aktiem. (LR Izglītības un zinātnes ministrija, 2001) <p><u>Aktuālā redakcija:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1.Veikt inventarizāciju un sagatavot attiecīgās inventarizācijas pārskatu: pamatlīdzekļiem, krājumiem, debitoru parādiem, kreditoru parādiem, skaidrai naudai, ārpusbilances kontiem; 2. Klasificēt ieņēmumus; 3. Klasificēt izmaksas; 4.Aprēķināt saimnieciskās darbības rezultātu, sagatavot pārskatu; 5.Sagatavot ieņēmumu un izmaksu kontu apgrozījuma pārskatu; 6.Sagatavot sintētisko un analītisko kontu apgrozījumu pārskatu; 7.Sagatavot pamatlīdzekļu kustības pārskatus; 8.Sagatavot citus finanšu informācijas pārskatus uzņēmuma vadībai; 9.Sagatavot uzņēmuma finanšu pārskatu, kas sastāv vismaz no bilances, peļņas vai zaudējuma aprēķina un finanšu pārskata pielikuma; (LR Valsts izglītības satura centrs, 2018) 	<p><u>Vēsturiskā redakcija:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1.Veikt uzņēmuma līdzekļu un bilances posteņu inventarizāciju un ar finanšu pārskata sastādīšanu saistītos koriģējošos un slēguma grāmatojumus: <ol style="list-style-type: none"> 1.1.Organizēt uzņēmuma līdzekļu un bilances posteņu inventarizāciju; 1.2. Noteikt un iegrāmatot inventarizācijas rezultātus; 1.3.Veikt nepieciešamos aprēķinus, koriģējošos un slēguma ierakstus. <ol style="list-style-type: none"> 2.Sagatavot un iesniegt statistiskos pārskatus saskaņā ar LR likumiem un normatīviem aktiem. 3.Sagatavot finanšu pārskatus pamatojoties uz ierakstiem uzskaites reģistros, atbilstoši LR likumiem un citiem normatīvajiem aktiem. (LR Izglītības un zinātnes ministrija, 2002) <p><u>Aktuālā redakcija:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1.Organizēt uzņēmuma līdzekļu un bilances posteņu inventarizāciju; 2.Noteikt un iegrāmatot inventarizācijas rezultātus; 3.Veikt nepieciešamos aprēķinus un koriģējošos un slēguma ierakstus finanšu pārskata sastādīšanas vajadzībām; 4.Uzņēmuma gada pārskata sagatavošana, t.sk. sagatavot finanšu pārskatu pamatojoties uz ierakstiem uzskaites reģistros, atbilstoši LR likumiem un citiem normatīvajiem aktiem; 5.Sniegt nepieciešamo informāciju auditoriem; 6.Sagatavot un iesniegt statistikas pārskatus saskaņā ar LR likumiem un normatīviem aktiem; (LR Valsts izglītības satura centrs, 2011)

(Avots: autores veidota tabula pamatojoties uz profesiju standartiem)

**Grāmatveža profesijas standartos ar vadības grāmatvedības pienākumu pildīšanu saistītie
pienākumi un uzdevumi**

3.kvalifikācijas līmenis	4.kvalifikācijas līmenis
<p><u>Vēsturiskā redakcija:</u> Nodrošināt uzņēmuma vadītāju ar informāciju:</p> <ol style="list-style-type: none"> Sagatavot vadībai informāciju pieprasītajā formā un veidā vadības lēmumu pieņemšanai; Sagatavot salīdzināšanās aktus; Sagatavot statistikas pārskatus. <p>Aprēķināt izmaksas:</p> <ol style="list-style-type: none"> Aprēķināt tiešās izmaksas; Aprēķināt netiešās izmaksas; Aprēķināt vispārējās izmaksas; Sastādīt kalkulācijas; Aprēķināt pašizmaksu. <p>(LR Izglītības un zinātnes ministrija, 2001)</p> <p><u>Aktuālā redakcija:</u> Profesiju standarti neparedz 3.kvalifikācijas līmeņa grāmatvedim veikt vadības grāmatvedības darbu. 3.kvalifikācijas līmeņa speciālists darbojas tikai finanšu grāmatvedības ietvaros.</p>	<p><u>Vēsturiskā redakcija:</u> Ietver visu aktuālās redakcijas saturu.</p> <p><u>Aktuālā redakcija:</u> Veikt vadības grāmatvedību:</p> <ol style="list-style-type: none"> Nodrošināt izmaksu uzskaiti pašizmaksas aprēķināšanai un cenu noteikšanai; Prast pielietot dažādas pašizmaksas kalkulācijas metodes; Sagatavot grāmatvedībā pieejamo informāciju uzņēmuma vadībai īstermiņa un ilgtermiņa rakstura lēmumu pieņemšanai; Sagatavot un iesniegt tekošos pārskatus vadībai. <p>(LR Valsts izglītības satura centrs, 2011)</p>

(Avots: autores veidota tabula pamatojoties uz profesiju standartiem)

**Grāmatvedības ārpakalpojuma uzņēmumu un visu uzņēmumu skaita un apgrozījuma
salīdzinājums dinamikā no 2010.gada līdz 2018.gadam**

Gads	Grāmatvedības ārpakalpojuma uzņēmumi			Visi Latvijas uzņēmumi			Apgrozījuma pieauguma tempu starpība (7)-(4)
	Uzņēmumu skaits	Apgrozījums tūkst. euro	Apgrozījuma ķēdes pieauguma temps, %	Uzņēmumu skaits	Apgrozījums tūkst. euro	Apgrozījuma ķēdes pieauguma temps, %	
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
2010	2750	85290	-9.8	81309	38108954	9.6	19.4
2011	3132	93268	9.4	79233	43890114	15.2	5.8
2012	3858	112694	20.8	91939	49906551	13.7	-7.1
2013	4200	128398	13.9	97122	52173652	4.5	-9.4
2014	4381	124202	-3.3	100491	51102535	-2.1	1.2
2015	4725	144689	16.5	109642	51303570	0.4	-16.1
2016	4782	157697	9.0	115477	51195898	-0.2	-9.2
2017	4783	171157	8.5	112867	55599127	8.6	0.1
2018	4767	175479	2.5	113059	60524706	8.9	6.3

(Avots: autores veidota tabula balstoties uz CSB datiem, skatīts 06.07.20.)

**Grāmatvedības ārpakalpojuma uzņēmumu un visu uzņēmumu skaita un apgrozījuma
korelāciju matrica ar p vērtībām**

```
> rcor.test(dati)
```

```

GR_uzņ_sk      GR_uzņ_sk_pieaug GR_uzņ_apgr GR_uzņ_apg_pieaug Uzņ_sk Uzņ_sk_pieaug Uzņ_apgr Uzņ_apgr_pieaug
GR_uzņ_sk      ***** -0.737      0.931      0.339      0.965 0.020      0.890 -0.593
GR_uzņ_sk_pieaug 0.023      ***** -0.815      0.252     -0.797 0.586     -0.652 0.564
GR_uzņ_apgr    <0.001      0.007      ***** 0.206      0.961 -0.192     0.905 -0.383
GR_uzņ_apg_pieaug 0.372      0.513      0.594      ***** 0.198 0.504      0.327 0.132
Uzņ_sk         <0.001      0.010     <0.001     0.609     ***** -0.039     0.826 -0.586
Uzņ_sk_pieaug 0.959      0.097      0.621     0.166     0.921 ***** -0.084 -0.109
Uzņ_apgr       0.001      0.057      0.001     0.390     0.006 0.830     ***** -0.265
Uzņ_apgr_pieaug 0.093      0.114      0.309     0.736     0.097 0.781      0.490 *****

```

upper diagonal part contains correlation coefficient estimates
lower diagonal part contains corresponding p-values

```
> |
```

(Avots: autores veidota tabula R project programmā balstoties uz CSB datiem, skatīts 06.07.20.)

**Iekasēto nodokļu un Latvijas uzņēmumu apgrozījuma salīdzinājums dinamikā no
2010.gada līdz 2018.gadam**

Gads	PVN, milj.euro	PVN ķēdes pieaug.t., %	Darbaspēka nodokļi, milj.euro	Darbaspēka nodokļu ķēdes pieaug.t., %	UIN, milj. euro	UIN ķēdes pieaug.t., %	Agrozījums, milj.euro	Agrozījuma ķēdes pieaug.t., %
2010	1202	7.9	2706	-3.9	175	-39.9	38109	9.6
2011	1374	14.3	2932	8.3	285	62.2	43890	15.2
2012	1570	14.3	3206	9.4	354	24.3	49907	13.7
2013	1690	7.6	3312	3.3	370	4.5	52174	4.5
2014	1787	5.7	3451	4.2	364	-1.6	51103	-2.1
2015	1876	5.0	3555	3.0	389	6.9	51304	0.4
2016	2032	8.3	3741	5.2	424	9.2	51196	-0.2
2017	2164	6.5	4133	10.5	427	0.7	55599	8.6
2018	2449	13.2	4508	9.1	308	-28.0	60525	8.9

(Avots: autores veidota tabula balstoties uz CSB datiem, skatīts 03.07.20.)

Iekasēto nodokļu un Latvijas uzņēmumu apgrozījuma korelācijas matrica ar p vērtībām

```
> rcor.test(dati)
```

```

          PVN      Darbasp_nod  UIN      Agrozijums
PVN      *****  0.993      0.607  0.938
Darbasp_nod <0.001  *****      0.552  0.931
UIN        0.083   0.124      *****  0.663
Agrozijums <0.001 <0.001      0.051  *****

```

upper diagonal part contains correlation coefficient estimates
lower diagonal part contains corresponding p-values

(Avots: autores veidota tabula R project programmā balstoties uz CSB datiem, skatīts 03.07.20.)

2.tabula

**Latvijas uzņēmumu apgrozījuma, bruto investīciju, iekasētā UIN un peļņas rādītāju
salīdzinājums dinamikā no 2010.gada līdz 2018.gadam**

Gads	Agrozījums (tūkst. euro)	Agroz. Ķēdes pieaug.t., %	Bruto kapitālieguldījumi materiālās lietās (tūkst. euro)	Bruto invest. Ķēdes pieaug.t., %	UIN (tūkst. euro)	UIN Ķēdes pieaug.t., %	Peļņa, tūkst. euro	Peļņas Ķēdes pieaug.t., %
2010	38108954	10	2360692	-10	175491	-40	-4900	-100
2011	43890114	15	2771459	17	284568	62	957700	-19645
2012	49906551	14	3352864	21	353832	24	1078700	13
2013	52173652	5	3160026	-6	369739	4	1272600	18
2014	51102535	-2	2903777	-8	363687	-2	1478800	16
2015	51303570	0	2980426	3	388622	7	1721000	16
2016	51195898	0	3142443	5	424218	9	2116900	23
2017	55599127	9	3797207	21	427383	1	3015000	42
2018	60524706	9	3499927	-8	307587	-28	4151000	38

(Avots: autores veidota tabula balstoties uz CSB datiem, skatīts 03.07.20.)

**Zvērinātu revidentu uzņēmumu un apgrozījumu dinamika salīdzinot ar visu Latvijas
uzņēmumu skaita un apgrozījuma dinamiku**

Gads	Revīzijas uzņēmumi			Visi Latvijas uzņēmumi			Apgrozījuma pieauguma tempu starpība (7)-(4)
	Uzņēmumu skaits	Apgrozījums, tūkst. <i>euro</i>	Apgrozījuma ķēdes pieauguma temps, %	Uzņēmumu skaits	Apgrozījums, tūkst. <i>euro</i>	Apgrozījuma ķēdes pieauguma temps, %	
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
2009	91	36780		78270	34758969		
2010	93	34065	-7.4	81309	38108954	9.6	17.0
2011	96	35169	3.2	79233	43890114	15.2	11.9
2012	97	37873	7.7	91939	49906551	13.7	6.0
2013	103	40608	7.2	97122	52173652	4.5	-2.7
2014	104	42472	4.6	100491	51102535	-2.1	-6.6
2015	105	42309	-0.4	109642	51303570	0.4	0.8
2016	108	43119	1.9	115477	51195898	-0.2	-2.1
2017	109	46176	7.1	112867	55599127	8.6	1.5
2018	112	50713	9.8	113059	60524706	8.9	-1.0

(Avots: autores veidota tabula balstoties uz CSB datiem, skatīts 01.07.20. un Lursoft IT, SIA datiem, saņemti 06.07.2020., LZRA datiem, skatīts 06.07.2020.)

Zvērinātu revidentu uzņēmumu apgrozījums no 2010.gada līdz 2018.gadam.

Nosaukums	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
SIA "Merhels Revidenti Konsultanti"	432455	375921	496434	499250	447042	522022	576810	556696	603433
SIA Auditorfirma "Akotana"	40664	41798	43006	44145	45286	40803	131398	129720	158000
SIA PricewaterhouseCoopers	5563821	6733256	6388602	6236706	5920231	6467212	6806527	7554509	9261573
SIA T.Boženkovas birojs	2134	2134	17074	9676	4270	4270	4270	4270	4270
SIA "Pagrabnieces Auditoru Birojs"	150780	118818	146190	136419	131105	139375	146220	154296	169408
SIA Benitas Kudores audits	107337	99731	92009	103710	116207	117894	124280	108490	107321
SIA "Revidentu firma NM"	289113	247215	231094	274852	251972	263176	261744	261649	265739
SIA "Auditorfirma Inspekcija"	484472	665131	693805	705450	760632	740589	691800	597073	118814
SIA auditorfirma "Kaņepe un partneri"	113965	111297	103845	102774	100142	89171	82524	81562	80226
SIA "Revidentu serviss"	213269	222759	251427	214915	255361	263231	227703	292348	251966
SIA "IL Audits"	83676	81286	99530	98676	99959	99930	99985	91775	131229
SIA "Ernst & Young Baltic"	9765168	9630943	9079193	10697875	10304493	10840771	11440887	12217574	12468101
SIA "ZR"	57256	67209	62830	63662	60052	34490	46234	55600	59467
SIA "A.Kursītes auditorfirma"	45586	54169	54197	58765	60671	76331	70421	76846	84735
SIA "RKR"	26982	26541	23887	28701	27160	25818	24429	24914	25882
SIA "Audita pakalpojumi V.E."	73360	60824	63794	62592	93036	82404	57685	57916	98470
SIA "Auditorfirma Alianse"	35344	24856	31757	32673	32735	32147	36608	36930	52050
SIA Astrop Revision	89776	76687	78844	73272	66207	62139	76665	95988	117145
SIA "Audits A.S."	27424	24971	25825	25340	19650	17800	19540	21490	16390
SIA "Oriens Audit & Finance"	92673	99624	135435	137462	149769	202746	207588	298872	338037
SIA "Revidents un grāmatvedis"	210911	166132	187742	209074	214482	198388	243673	225818	251806
SIA "Revidentes Olgas Kuraševas birojs"	143959	146411	126579	154985	151420	142399	150376	129888	169220
SIA "D.Daņēvičas revidentu birojs"	115765	101253	77191	75002	77241	71768	66283	69505	59270
SIA "Rīgas Revidentu birojs"	115475	122849	128492	142293	164778	173847	142259	126601	153820
SIA "OIR birojs"	83991	97410	95169	107361	73375	103080	126061	141560	154960
SIA Auditorfirma "Grāmatvedis"	129763	118582	125231	143667	173973	143313	143479	145072	140008
SIA "Sandra Dzerēle un partneris"	238687	259160	292730	273677	172047	202286	217297	311925	828814
SIA Aktīvs M Audits	106010	102411	120628	122121	99693	99900	99900	97450	88800
SIA DELOITTE AUDITS Latvia	2072054	2246360	2390123	2650614	2842446	3379703	3105957	3104861	3367770
SIA Auditorfirma "Vitre"	35020	40428	39005	36088	35883	34900	38158	36265	34100
SIA REKO	65942	46452	64035	104829	86256	63917	73883	97849	157526
SIA "Neatkarīgais audits pluss"	62520	53244	55324	55293	53150	58056	50599	60282	57943
SIA Revuss	55717	43247	54761	63449	59321	67697	77774	90839	106669
SIA Andra Samoviča birojs	91831	77270	67632	49271	32672	24337	18992	9205	18317
SIA L.R.D.	187836	83542	107309	109288	108605	102058	107031	109769	90469
SIA "Realitāte"	77017	71805	56367	68776	102718	101579	125972	103115	102340
AS KPMG Baltics	5761363	5571821	7938496	8534183	10095639	7649643	7428321	7943148	7948052
SIA "Galija"	103938	84958	68042	66172	61931	50000	36681	42185	63145
SIA "Revidents"	97208	55034	62491	60812	58861	59645	57400	58240	54347

SIA Auditorsabiedrība "Reniks"	60994	53671	54762	49685	47370	48573	40959	39848	35487
SIA Auditorsabiedrība "ARIADNE"	37282	39755	61790	81200	80882	90545	109850	125321	138012
SIA Auditorfirma "Baltscandia A"	4553	57840	185340	228963	256773	231311	220704	212788	232089
SIA Auditoru firma "Finansists"	217839	183855	208772	254668	245715	254871	250126	279917	346489
SIA "Pirveli"	25099	23193	142	20062	17605	23100	20800	23190	24600
SIA "PKF Latvia"	151911	142772	141058	156828	172135	194443	220546	211415	216175
SIA Auditorsabiedrība "Visa vērtē"	84991	64825	65876	73666	96569	107286	128542	141535	139249
SIA "Zvērināta revidenta A.Kalniņas birojs"	87936	82936	92578	82798	92418	86094	93327	86182	97931
SIA "Auditorfirma Padoms"	106277	111680	109998	97208	104097	110109	113576	119594	153038
SIA "Aktīvs Talsi"	84716	92384	89655	101087	105848	111857	106222	92975	104409
SIA "Pārskats"	14796	15723	47661	79687	88402	34883	96025	85805	92879
SIA "Konsultāciju birojs Lauda"	78231	71428	71195	74189	71037	76195	63980	52887	40070
SIA "Revīzija un vadības konsultācijas"	65438	46467	36100	39179	36957	35539	30029	40606	26904
AS "BAKER TILLY BALTICS"	747198	747696	814479	839357	862400	806874	914037	951737	1133292
SIA "Latgales audita birojs"	51935	29150	17797	12962	14435	50761	21090	28240	25450
SIA "LEKS VU"	102636	85806	101643	111868	102392	119447	119875	114418	96927
SIA "Sentence"	11810	10031	11796	12991	12454	10307	9469	11284	13161
Latvijas-Lielbritānijas kopuzņēmums SIA "Moore Stephens /Rīga/ Limited"	264658	216449	194760	160632	166700	146760	153578	167170	138453
Komandītsabiedrība "S.Vilcānes audits"	188104	187147	205592	181408	186560	193857	112761	160588	257570
SIA "ARMA K Revidents Auditors"	63443	55570	33658	46178	57590	67372	77761	77840	73490
SIA "Rodl & Partner"	991486	1194056	1212864	1068362	1112527	1056693	1150027	1167773	1253264
SIA "Auditfirma Alfa un Omega"	51064	51906	35185	31744	28195	34138	36981	32665	31855
SIA Auditorsabiedrība "BK partneris"	95698	92036	85946	87411	97487	90701	92130	93598	91112
SIA "Potapoviča un Andersone"	524744	484340	487513	504883	685315	680143	765632	911494	942755
SIA "Sindiks"	58056	60629	25028	25109	26433	50658	66231	123705	235584
SIA "Zvērināta revidenta kantoris"	22868	16411	24587	34119	28532	27701	24563	22746	18100
SIA Firma "Rīgas Audits"	142640	110129	74948	102168	121155	125101	98894	88323	87538
SIA "Auditoru birojs D.M."	27726	24757	15410	10259	7185	6218	7746	3210	2122
SIA "DZ birojs"	47160	42478	38766	35792	33467	31145	30995	31550	30975
SIA I.F. Revīzija	23621	27945	41112	38005	47619	59730	51976	68276	78144
SIA Gaidas Kalniņas audits	57944	51811	55898	65156	57673	62332	62419	60280	56850
SIA N.Lasmanes revidentu birojs	11511	3408	5094	3984	1400	3282	2810	2300	520
SIA REMAR birojs	44912	31174	44522	52793	70505	61580	77703	77287	79381
SIA V.Dzenes Audits	33388	31047	25284	27368	28108	31230	28784	30530	25950
SIA ABrevīzija	190746	162306	168427	190136	182882	163140	185026	206029	187283
SIA Jegorovas audits	58255	46618	52734	47315	43609	43879	47782	48297	57093
SIA "Zvērinātas revidentes S. Koļesņikovas birojs"	131899	130537	120228	124479	131981	138545	104921	125788	115945
SIA "PLAUDITS"	13428	13062	10359	12920	11382	0	12531	13576	18187
SIA "L.G.B."	214337	180615	182065	193344	184239	176203	174244	174615	174989
SIA "Nexia Audit Advice"	67862	229043	356920	386661	667998	762486	742776	813875	1117587
SIA "V & V Audits un konsultācijas"	30725	28810	58160	42397	42854	65566	73830	78110	79305
SIA "Eldafo"	37962	43910	50007	42026	49317	44580	35190	28100	26760
SIA "Biznesa un audita centrs"	143956	152446	152518	142132	166503	169999	186337	179153	218085

SIA "Ievas Liepiņas birojs"	115988	111761	135105	163942	208909	239951	298173	389325	378155
SIA "AUDITS 55"	80089	76220	97701	109382	110536	110398	130546	139607	158404
SIA "Audits Pluss"	40640	33240	67915	90046	43232	39546	42945	47220	49715
SIA AUDITA GRUPA	69847	78020	103471	110985	123197	138923	164492	134627	103620
SIA "Astra RA"	21699	46357	56080	50683	51258	53758	62620	56558	55665
SIA "MGS Birojs"	42044	65153	57468	70744	63674	87437	112249	121100	121766
SIA "Auditkonsuls"	56438	54929	112532	196430	168128	208643	229498	254606	295968
SIA Sabiedrība "AKTĪVS"	119508	135527	148861	155338	136033	141075	146939	160193	153159
SIA "I.Rutkovskas birojs"	42789	43591	61995	57319	70521	89322	89849	93329	87191
SIA "Latimira un partneri"	4279	26569	53214	69523	92286	90817	94785	95215	63705
SIA Crowe DNW	2597	29886	133638	136165	156897	176119	201465	212529	270897
SIA "Briede un Vīndedze"	0	1665	154222	150620	166829	169357	186870	191522	207840
SIA ES Audits	0	41640	75624	78773	92706	97256	90705	98356	101373
SIA "AA Audits"	0	0	54031	63789	49025	42950	49763	49328	49580
SIA "Auditorfirma Šķibeļe un Partneri"	0	43412	22524	39115	57459	64962	77357	64005	39928
SIA FLAGMAN	87	354	11	2023	6176	4530	6730	8645	10711
SIA DOMA AUDITS	303102	349732	310744	220736	204769	198492	163315	225083	313266
SIA "REVIZOR"	0	0	0	1316	51294	61932	93150	20252	13900
SIA "Taxlink audit"	0	0	0	0	44741	81046	99713	107370	128575
SIA "Rīgas grāmatvedības centrs"	31400	28240	32062	29722	45993	42567	15525	27788	53010
SIA "VR AUDITS"	0	0	0	0	9990	24143	36205	41462	46915
SIA "ABC audits"	0	0	0	0	1851	13155	53849	53823	21909
SIA "BALTIC AUDIT"	0	0	0	0	0	290250	0	279878	469383
SIA DIŽAKMENS R	0	20356	46289	43021	47116	43651	55816	49929	28978
SIA JOHANSONE UN PARTNERI	0	0	0	0	4476	11241	3510	5686	8153
SIA "AKA Revīzija"	0	0	0	0	0	0	0	39622	39009
SIA Revidentu birojs Gatis Svīklis Lāsma Svīkle	0	0	0	0	0	0	0	2250	13750
SIA "BDO ASSURANCE"	0	0	0	0	0	0	0	0	249000
SIA "Grant Thornton Baltic Audit"	0	0	4099	0	6146	5600	3200	0	441348
SIA REDAKO BIROJS	101371	71094	19037	6120	6900	0	0	0	0
SIA Taxlink Consulting	0	0	40341	42089	76937	99657	85900	17092	0
SIA ATC PRO	0	0	0	306	0	0	0	0	0
SIA IR Audits	0	0	0	0	0	0	0	0	0
SIA MRI Revision	64029	74792	36710	57928	69358	90489	65128	105800	108000
SIA Auditorfirma Grāmatvedības un revīzijas birojs	47282	55565	5339	54773	50253	57478	52506	57180	54977
SIA PB Audit	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	34065286	35169494	37873365	40607937	42471866	42308814	43119002	46176095	50712541

(Avots: autores veidota tabula balstoties uz SIA LURSOFT IT datiem, saņemti 06.07.20.)

Regresijas vienādojumam izmantotie dati un iegūtā vienādojuma pārbaude.

Gads	Visu uzņēmumu skaits	Grāmatvedības uzņēmumu apgrozījums, tūkst.	Revīzijas uzņēmumu apgrozījums, tūkst.	Regresijas vienādojuma pārbaude	Kļūda
	Z	X	Y	$Z=60633.33 + 0.5195X - 0.7094Y$	
2010	81309	85290	34065	80775	-534
2011	79233	93268	35169	84137	4904
2012	91939	112694	37873	92310	371
2013	97122	128398	40608	98529	1407
2014	100491	124202	42472	95027	-5464
2015	109642	144689	42309	105785	-3857
2016	115477	157697	43119	111968	-3509
2017	112867	171157	46176	116792	3925
2018	113059	175479	50713	115819	2760

Kopējā kļūda visā periodā: 4

(Aprēķiniem izmantoti dati par laika periodu no 2010.gada līdz 2018.gadam. Avots: autores veikti aprēķini balstoties uz CSB, Lursoft IT, SIA un LZRA datiem, skatīts 06.07.2020.)

Regresijas vienādojumam datu apstrādes rezultātā iegūto aprēķinu un rezultātu attēlojums no programmas R Project.

```
> regresija <-lm(`Uzņ_skaits`~ `GR_uzņ_apgr` + `R_uzņ_apgr`, data = dati)
> summary(regresija)

Call:
lm(formula = Uzņ_skaits ~ GR_uzņ_apgr + R_uzņ_apgr, data = dati)

Residuals:
    Min       1Q   Median       3Q      Max
-4903.0 -2760.0  -370.8   3509.0  5464.8

Coefficients:
            Estimate Std. Error t value Pr(>|t|)
(Intercept) 60633.3304 20633.4028   2.939  0.0260 *
GR_uzņ_apgr    0.5195    0.1526   3.405  0.0144 *
R_uzņ_apgr   -0.7094    0.9408  -0.754  0.4793
---
Signif. codes:  0 '***' 0.001 '**' 0.01 '*' 0.05 '.' 0.1 ' ' 1

Residual standard error: 4213 on 6 degrees of freedom
Multiple R-squared:  0.93,    Adjusted R-squared:  0.9067
F-statistic: 39.88 on 2 and 6 DF,  p-value: 0.0003424

> |
```

(Aprēķiniem izmantoti dati par laika periodu no 2010.gada līdz 2018.gadam. Avots: autores veikti aprēķini balstoties uz CSB, Lursoft IT, SIA un LZRA datiem, skatīts 06.07.2020.)

Pētījuma “Administratīvā sloga ietekme uz Latvijas uzņēmējdarbības vidi” aptaujas anketa.

1. Kādā jomā darbojas Jūsu uzņēmums? (Lūdzu atzīmēt 1 atbildi)

- Ražošana
- Pakalpojumu sniegšana
- Tirdzniecība
- Cits

2. Kurā grupā pēc gada apgrozījuma (EUR) ietilpst Jūsu uzņēmums?

- Līdz 40 000
- 40 000 - 100 000
- 100 000 - 800 000
- 800 000 - 1 600 000
- Virs 1 600 000

3. Kā uzņēmumā tiek organizēta grāmatvedības kārtošana? (Lūdzu atzīmēt 1 atbildi)

- Grāmatvedību kārto uzņēmuma darbinieks
- Tiek izmantots grāmatvedības ārpalpojums
- Grāmatvedību kārto daļēji uzņēmuma darbinieks, daļēji tiek izmantots ārpalpojums
- Cits

4. Kā Jūs vērtējat Latvijas normatīvā regulējuma izmaiņu biežumu grāmatvedības kārtošanas un nodokļu jomā? (vairākas atbildes iespējamas)

- Pozitīvi, izmaiņas ir nepieciešamas, lai sakārtotu Latvijas uzņēmējdarbības vidi
- Neitrāli, tas neietekmē uzņēmuma darbību
- Negatīvi, tas apgrūtina uzņēmumā plānošanas procesu
- Negatīvi, laika patēriņš izmaiņu pielāgošanai uzņēmumā palielina uzņēmuma izmaksas
- Cits

5. Kā izmaiņas normatīvajos aktos ietekmē Jūsu grāmatvedības izmaksas? (vairākas atbildes iespējamas)

- Neietekmē izmaksas
- Palielina izmaksas, jo nepieciešams apmeklēt seminārus par grozījumu piemērošanu
- Palielina izmaksas, jo grāmatvedis (vai cits uzņēmuma darbinieks) velta papildus laiku grozījumu pielāgošanai uzņēmumā
- Likumdošanas izmaiņu pielāgošanai (iestrādei programmās) tiek piesaistīts ārpalpojums
- Cits

6. Kā Jūs vērtējat nodokļu slogu (nodokļu likmes) sekojošiem nodokļiem?

	Slogs ir samērīgs	Slogs ir par lielu
PVN	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Sociālās iemaksas (VSAOI)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Iedzīvotāju ienākuma nodoklis	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Uzņēmuma ienākuma nodoklis	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

7. Kā Jūs vērtējat iespēju sadarbības partneru vai jebkuru citu uzņēmumu gada pārskatā iegūt plašāku informāciju sekojošās jomās?

	Es izmantotu šādu informāciju	Es NEizmantotu šādu informāciju	Grūti pateikt
Ilgtermiņa ieguldījumus uzrādītus detalizētāk pa grupām, piemēram, datortehnika, programprodukti, biroja aprīkojums, ražošanas aprīkojums, tehnoloģiskās iekārtas, automašīnas un taml.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Debitorus un kreditorus uzrādītus pa galvenajām produktu/pakalpojumu grupām vai tirgus segmentiem	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Uzrādītu ES un citos atbalsta projektos visu saņemto finansējumu neatkarīgi no atbalsta summas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Likviditātes rādītājus dinamikā	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Rentabilitātes rādītājus dinamikā	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Saimnieciskā darbības cikla informatīvu aprakstu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

8. Kā Jūs vērtējat iespēju sniegt plašāku informāciju gada pārskatā par savu uzņēmumu sekojošās jomās?

	Pozitīvi, ja man būs iespēja saņemt šādu informāciju arī par citiem uzņēmumiem	Negatīvi, tas būtu papildus slogs	Grūti pateikt
Ilgtermiņa ieguldījumus uzrādītus detalizētāk pa grupām, piemēram, datortehnika, programprodukti, biroja aprīkojums, ražošanas aprīkojums, tehnoloģiskās iekārtas, automašīnas un taml.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Debitorus un kreditorus uzrādīt pa galvenajām produktu/pakalpojumu grupām vai tirgus segmentiem	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
ES un citos atbalsta projektos uzrādīt visu saņemto finansējumu neatkarīgi no atbalsta summas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Likviditātes rādītājus dinamikā	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Rentabilitātes rādītājus dinamikā	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Sniegt saimnieciskā darbības cikla informatīvu aprakstu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Priekšlikums izstrādāts
pamatojoties uz Ministru Kabineta
2016.gada 27.septembra
noteikumiem Nr. 633

**GRĀMATVEDĪBAS SISTĒMU VADĪTĀJA
PROFESIJAS STANDARTA PROJEKTS**

1. Profesijas nosaukums, kvalifikācijas līmenis	
Grāmatvedības sistēmu vadītājs	Piektais profesionālās kvalifikācijas līmenis
2. Profesionālās kvalifikācijas prasības	
<p>Profesijas specializācijas:</p> <p>Latvijas Republikas Grāmatvežu Asociācijas izdots Profesionālo grāmatvežu sertifikāts, kas apliecina tā īpašnieka kvalifikācijas atbilstību Starptautiskās grāmatvežu federācijas prasībām.</p> <p>Saistītas profesijas, kvalifikācijas līmenis:</p> <p>Grāmatvedis (Trešais profesionālās kvalifikācijas līmenis) Grāmatvedis (Ceturtais profesionālās kvalifikācijas līmenis)</p> <p>Profesijas kods saskaņā ar Profesiju klasifikatoru:</p> <p>121104 Galvenais GRĀMATVEDIS, kas ietilpst profesiju atsevišķajā grupā “1211 Administratīvie un finanšu vadītāji”</p>	
3. Profesionālās darbības pamatuzdevumu un pienākumu kopsavilkums	
<p>Grāmatvedības sistēmu vadītājs piedalās uzņēmuma finanšu plānošanas, vadīšanas un kontroles darbā, kā arī vada grāmatvedības struktūrvienības vai grāmatvedības ārpakalpojuma grāmatvedības grupas darbu.</p> <p>Grāmatvedības sistēmu vadītāja pamatuzdevumi un pienākumi vadīšanas darbā:</p> <ol style="list-style-type: none"> 3.1. Piedalīšanās uzņēmuma politikas plānošanā un koordinācijā; 3.2. Piedalīšanās uzņēmuma finanšu operāciju plānošanā, vadīšanā un koordinācijā; 3.3. Grāmatvedības struktūrvienības vai grāmatvedības ārpakalpojumu uzņēmuma grāmatvedības padotā personāla darba organizēšana un vadīšana; 3.4. Uzņēmuma vadības konsultēšana nodokļu politikas noteikšanai uzņēmumā atbilstoši uzņēmuma finansiālajam stāvoklim; 3.5. Piedalīšanās uzņēmuma budžeta sastādīšanā; 3.6. Izdevumu kontrolēšana atbilstoši sastādītajam budžetam un piedalīšanās racionālas resursu izlietošanas politikas īstenošanā; 3.7. Pārskatu sniegšana uzņēmuma vadībai par uzņēmuma finansiālo stāvokli, kā arī par tā aktīvu un to avotu stāvokli; 3.8. Grāmatvedības dokumentu pārvaldības un arhīva darba vadīšana un kontrole; 3.9. Grāmatvedības dokumentu glabāšanas nodrošināšana atbilstoši spēkā esošajam normatīvajam regulējumam; 	

Grāmatvedības sistēmu vadītājs paralēli plānošanas, vadīšanas un kontroles darbam veic arī grāmatvedības uzskaites pamatuzdevumus atbilstoši spēkā esošajam normatīvajam regulējumam.

Grāmatvedības sistēmu vadītāja pamatuzdevumi un pienākumi grāmatvedības darbā:

- 3.10. Saimniecisko darījumu dokumentu reģistrēšana grāmatvedības reģistros;
- 3.11. Ilgtermiņa ieguldījumu uzskaitē un kustības reģistrēšana;
- 3.12. Apgrozāmo līdzekļu uzskaitē un kustības reģistrēšana;
- 3.13. Pašu kapitāla un kreditoru uzskaitē un reģistrēšana;
- 3.14. Inventarizācijas veikšana uzņēmumā;
- 3.15. Ieņēmumu un izmaksu uzskaitē;
- 3.16. Grāmatvedības datu kopsavilkumu sagatavošana;
- 3.17. Uzņēmuma finansiālās darbības rādītāju analizēšana un priekšlikumu izstrādāšana tās uzlabošanai;
- 3.18. Profesionālās darbības vispārējo pamatprincipu ievērošana.

4. Profesionālās darbības pamatuzdevumu un pienākumu izpildei nepieciešamās prasmes un attieksmes, PROFESIONĀLĀS ZINĀŠANAS un KOMPETENCES

N.p.k.	Uzdevumi	Prasmes un attieksmes	Profesionālās zināšanas lietošanas līmenī	Kompetences (kvalifikācijas līmenis)
4.1.	Piedalīties uzņēmuma politikas plānošanā un koordinācijā	Izprast aktuālās ekonomikas attīstības likumsakarības un principus Izprast un novērtēt atsevišķu tautsaimniecības nozaru attīstības tendences un perspektīvas	1. Komercedarbības tiesiskie pamati; 2. Komercedarbības organizēšana un plānošana; 3. Ekonomika; 4. Saskarsmes psiholoģija; 5. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja argumentēti izteikt savu viedokli
4.2.	Piedalīties uzņēmuma finanšu operāciju plānošanā, vadīšanā un koordinācijā	Lietot iegūtās teorētiskās un praktiskās zināšanas uzņēmuma efektīvas darbības nodrošināšanā	1. Finanšes un kredīts; 2. Komercedarbības organizēšana un plānošana; 3. Ekonomika; 4. Uzņēmuma finanšu vadība; 5. Finanšu grāmatvedība; 6. Saskarsmes psiholoģija; 7. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja plānot finanšu operācijas un argumentēti izteikt savu viedokli
4.3.	Vadīt grāmatvedības struktūrvienību vai grāmatvedības ārpakalpojumu uzņēmumu, organizēt grāmatvedības padotā personāla darbu	Formulēt struktūrvienības vai ārpakalpojuma uzņēmuma mērķus, sastādīt stratēģisko plānu un novērtēt tā izpildi Risināt problēmsituācijas kolektīvā gan saskarsmes jautājumos, gan grāmatvedības uzskaites un nodokļu aprēķināšanas jautājumos	1. Komercedarbības tiesiskie pamati; 2. Komercedarbības organizēšana un plānošana; 3. Darba tiesiskās attiecības; 4. Publiskā runa; 5. Personāla vadība; 6. Profesionālā ētika; 7. Saskarsmes psiholoģija; 8. Vadības psiholoģija; 9. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja plānot un organizēt uzņēmuma efektīvu darbību atbilstoši noteiktajiem mērķiem, ekonomiskajai videi un darba tirgus situācijai. Spēja vadīt multikulturālu kolektīvu.
4.4.	Konsultēt uzņēmuma vadību nodokļu politikas noteikšanai	Skaidrot nodokļu ietekmi uz uzņēmuma finansēm un tā darbību kopumā	1. Komercedarbības tiesiskie pamati; 2. Komercedarbības organizēšana un plānošana; 3. Profesionālā ētika;	Spēja prognozēt nodokļu ietekmi uz uzņēmuma vadības

	uzņēmumā atbilstoši uzņēmuma finansiālajam stāvoklim	Dot priekšlikumus uzņēmuma nodokļu politikas izmaiņām atbilstoši uzņēmuma finansiālajam stāvoklim	4. Saskarsmes psiholoģija. 5. LR un ES normatīvais regulējums grāmatvedības jomā; 6. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	pieņemtajiem lēmumiem
4.5.	Piedalīties uzņēmuma budžeta sastādīšanā	Lietot grāmatvedības uzskaites un gada pārskatu datus, statistisko informāciju budžeta sastādīšanas vajadzībām	1. Finanšes un kredīts; 2. Komercedarbības organizēšana un plānošana; 3. Ekonomika; 4. Uzņēmuma finanšu vadība; 5. Finanšu grāmatvedība; 6. Saskarsmes psiholoģija; 7. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja sagatavot grāmatvedībā pieejamo informāciju uzņēmuma vadībai īstermiņa un ilgtermiņa rakstura lēmumu pieņemšanai
4.6.	Kontrolēt izdevumus atbilstoši sastādītajam budžetam un piedalīties racionālas resursu izlietošanas politikas īstenošanā	Pārskatīt izdevumu faktisko uzskaiti, tās atbilstību uzņēmuma grāmatvedības organizācijas dokumentiem	1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi; 2. Komercedarbības organizēšana un plānošana; 3. Ekonomika; 4. Uzņēmuma finanšu vadība; 5. Finanšu grāmatvedība; 6. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja izprast finanšu grāmatvedības, vadības grāmatvedības un finanšu pārskatos atspoguļoto rādītāju kopsakarības.
		Kontrolēt plānoto un faktisko izdevumu nobīdes un interpretēt rādītāju izmaiņas		
		Sniegt operatīvu informāciju par darba rezultātiem un argumentēti izteikt savu viedokli		
4.7.	Vadīt un kontrolēt grāmatvedības dokumentu pārvaldību un arhīva darbu	Pielietot arhīva veidošanas normatīvus un izveidot dokumentu pārvaldības sistēmu uzņēmumā	1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi; 2. Dokumentu pārvaldība; 3. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja vadīt un kontrolēt grāmatvedības dokumentu pārvaldību un arhīva darbu
		Sagatavot uzņēmuma arhīva noteikumus		
		Kontrolēt grāmatvedības dokumentu arhīva uzturēšanas procesu		
4.8.	Nodrošināt grāmatvedības dokumentu glabāšanu atbilstoši spēkā esošajam normatīvajam regulējumam	Pielietot spēkā esošo normatīvo regulējumu grāmatvedības dokumentu glabāšanas nodrošināšanā	1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi; 2. Dokumentu pārvaldība; 6. LR normatīvais regulējums grāmatvedības un dokumentu pārvaldības jomā; 7. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja nodrošināt grāmatvedības dokumentu glabāšanu atbilstoši spēkā esošajam normatīvajam regulējumam
		Kontrolēt dokumentu glabāšanas procesu atbilstoši normatīvajam regulējumam		
4.9.	Izveidot grāmatvedības sistēmu un sastādīt grāmatvedības organizācijas dokumentus	Sagatavot grāmatvedības pakalpojumu sniedzēja uzņēmuma nolikumu, iekšējos darba veikšanas noteikumus	1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi; 2. Vadības grāmatvedība; 3. Finanšu grāmatvedība; 4. Uzņēmuma finanšu vadība; 5. Lietvedība; 6. LR un ES normatīvais regulējums grāmatvedības jomā; 7. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja izveidot pareizu, racionālu un progresīvu grāmatvedības sistēmu, sastādīt grāmatvedības organizācijas dokumentus, uzņemties atbildību par
		Izveidot grāmatvedības organizācijas dokumentus		
		Sastādīt strukturēt kontu plānu		
		Sastādīt darījumu dokumentācijas		

		noteikumus, kustības shēmas		procesu vadīšanu un izvirzīto mērķu sasniegšanu.
		Sastādīt nodokļu maksāšanas, pārskatu un deklarāciju iesniegšanas grafikus		
		Sastādīt preču un pakalpojumu pašizmaksas aprēķināšanas noteikumus pamatojoties uz uzņēmumā atzītām metodēm		
		Prast pielietot LR MK noteikumus par dokumentu izstrādāšanu un noformēšanu		
4.10.	Reģistrēt saimniecisko darījumu dokumentus grāmatvedības reģistros	Identificēt likumdošanā noteiktos rekvizītus	1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi; 2. Finanšu grāmatvedība; 3. Dokumentu pārvaldība; 4. Ekonomisko darījumu novērtēšana; 5. Speciālas grāmatvedības datorprogrammas; 6. Pārzināt 2 svešvalodas; 7. Publisko datu bāzu lietošana; 8. LR normatīvais regulējums grāmatvedības jomā; 9. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja atbildīgi un precīzi strādāt ar darījumu apliecināšiem dokumentiem; Spēja pārbaudīt padoto darbinieku darba rezultātus.
		Pārbaudīt darījuma partnera datus		
		Pārlicināties par darījuma ekonomisko būtību		
		Prast piemērot divkāršo ieraksta metodi		
		Prast pielietot kontu korespondenci		
		Prast pielietot LR likumus un MK noteikumus, kas ir saistoši grāmatvedības darba veikšanai		
		Lietot speciālās grāmatvedības datorprogrammas		
4.11.	Aprēķināt nodokļus un veikt norēķinu par nodokļiem uzskaiti un veikt aprēķinu pārbaudi	Prasme veikt nodokļu aprēķinus un speciālas kalkulācijas, piemērot reverso darījumu kārtību un pārbaudīt aprēķinus	1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi; 2. Finanšu grāmatvedība; 3. Speciālas grāmatvedības datorprogrammas; 4. EDS pārzināšana; 5. LR normatīvais regulējums grāmatvedības jomā; 6. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja aprēķināt nodokļus un veikt norēķinus par nodokļiem; Spēja pārbaudīt padoto darbinieku darba rezultātus.
		Prast sagatavot nodokļu deklarācijas un pārskatus un veikt to pārbaudi		
		Prast ieģrāmatot nodokļus un veikt grāmatojumu pārbaudi		
		Piemērot LR likumus un MK noteikumus nodokļu aprēķinu jomā		
		Prasme strādāt VID EDS sistēmā		
		Prognozēt nodokļu ietekmi uz uzņēmuma vadības pieņemtajiem lēmumiem		
4.12.	Aprēķināt darba samaksu atbilstoši uzņēmumā pastāvošajai	Aprēķināt darbiniekiem algas, piemaksas, darba nespējas un atvaļinājumu samaksu un veikt aprēķinu pareizības pārbaudi	1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi; 2. Finanšu grāmatvedība; 3. Speciālas grāmatvedības datorprogrammas;	Spēja aprēķināt darba samaksu atbilstoši uzņēmumā pastāvošajai

	<p>samaksas sistēmai un veikt norēķinu ar darbiniekiem uzskaiti un veikt aprēķinu pārbaudi</p>	<p>Prast izdarīt LR tiesību aktos noteiktos ieturējumus no darba algām</p> <p>Aprēķināt valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas, identificēt solidaritātes nodokļa piemērošanas brīdi</p> <p>Prast veikt LR tiesu izpildītāju izpildrakstos noteikto parādu piedziņu no darbinieka</p> <p>Pilnībā pārzināt ar darba samaksu, darba kārtību un ieturējumiem saistīto LR normatīvo regulējumu</p>	<p>4. Tiesību pamati, darba aizsardzības pamati;</p> <p>5. LR normatīvais regulējums grāmatvedības jomā;</p> <p>6. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.</p>	<p>samaksas sistēmai un veikt norēķinu ar darbiniekiem uzskaiti;</p> <p>Spēja pārbaudīt padoto darbinieku darba rezultātus.</p>
4.13.	<p>Uzskaitīt ilgtermiņa ieguldījumus un reģistrēt to kustību</p>	<p>Novērtēt ilgtermiņa ieguldījumu uzskaiti atbilstoši uzņēmumā pastāvošajiem līdzekļu klasifikācijas kritērijiem un novērtēšanas noteikumiem</p> <p>Identificēt nemateriālos aktīvus, pamatlīdzekļus, ilgtermiņa finanšu ieguldījumus</p> <p>Uzskaitīt ilgtermiņa ieguldījums, veikt grāmatojumus un to pārbaudi</p> <p>Aprēķināt ilgtermiņa ieguldījumu nolietojumu un veikt aprēķinu pārbaudi</p> <p>Pielietot LR un ES normatīvo aktu prasības attiecībā uz ilgtermiņa ieguldījumu uzrādīšanu finanšu pārskatos</p>	<p>1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi;</p> <p>2. Finanšu grāmatvedība;</p> <p>3. Speciālas grāmatvedības datorprogrammas;</p> <p>4. LR un ES normatīvais regulējums grāmatvedības jomā;</p> <p>5. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.</p>	<p>Spēja uzskaitīt ilgtermiņa ieguldījumus un reģistrēt to kustību;</p> <p>Spēja pārbaudīt padoto darbinieku darba rezultātus.</p>
4.14.	<p>Uzskaitīt apgrozāmos līdzekļus un reģistrēt to kustību</p>	<p>Novērtēt apgrozāmo līdzekļu uzskaiti atbilstoši uzņēmumā pastāvošajiem līdzekļu klasifikācijas kritērijiem un novērtēšanas noteikumiem</p> <p>Uzskaitīt apgrozāmos līdzekļus, veikt iegādes un norakstīšanas grāmatojumus un to pārbaudi</p> <p>Prast organizēt apgrozāmo līdzekļu inventarizācijas norisi</p> <p>Aprēķināt un iegrāmatot apgrozāmo līdzekļu uzskaites vērtības</p>	<p>1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi;</p> <p>2. Finanšu grāmatvedība;</p> <p>3. Speciālas grāmatvedības datorprogrammas;</p> <p>4. LR un ES normatīvais regulējums grāmatvedības jomā;</p> <p>5. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.</p>	<p>Spēja uzskaitīt apgrozāmos līdzekļus un reģistrēt to kustību;</p> <p>Spēja pārbaudīt padoto darbinieku darba rezultātus.</p>

		izmaiņas un veikt to pārbaudi		
		Pielietot LR un ES normatīvo aktu prasības attiecībā uz apgrozāmo līdzekļu uzrādīšanu finanšu pārskatos		
4.15.	Uzskaitīt pašu kapitālu un reģistrēt tā izmaiņas	Novērtēt pašu kapitāla uzskaiti atbilstoši uzņēmumā pastāvošajiem līdzekļu avotu uzskaites kritērijiem	1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi; 2. Finanšu grāmatvedība; 3. Speciālas grāmatvedības datorprogrammas; 4. Publisko datu bāzu lietošana; 5. Dokumentu pārvaldība; 6. Uzņēmuma dibināšanas nosacījumi un reģistrācijas dokumenti; 7. LR un ES normatīvais regulējums grāmatvedības jomā; 8. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja uzskaitīt pašu kapitālu un reģistrēt tā izmaiņas; Spēja pārbaudīt padoto darbinieku darba rezultātus.
		Veikt pamatkapitāla uzskaiti, izmaiņu grāmatojumus un to pārbaudi		
		Identificēt un uzskaitīt uzņēmuma rezerves		
		Uzrādīt uzņēmuma peļņu vai zaudējumus saskaņā ar veikto peļņas vai zaudējumu aprēķinu		
		Veikt visu veidu dividenžu aprēķinu un to pārbaudi		
		Pielietot LR un ES normatīvo aktu prasības attiecībā uz pašu kapitāla noteikšanas metodēm un uzrādīšanu finanšu pārskatos		
4.16.	Uzskaitīt uzkrājumus un reģistrēt tā izmaiņas	Noteikt uzņēmumam nepieciešamo uzkrājumu apjomu atbilstoši uzņēmuma statūtiem, normatīvajiem aktiem un grāmatvedības organizācijas dokumentiem	1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi; 2. Finanšu grāmatvedība; 3. Speciālas grāmatvedības datorprogrammas; 4. LR un ES normatīvais regulējums grāmatvedības jomā; 5. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja izvērtēt nepieciešamos uzkrājumu veidus, tos aprēķināt, uzskaitīt un reģistrēt to izmaiņas; Spēja pārbaudīt padoto darbinieku darba rezultātus.
		Iegrāmatot uzkrājumu izmaiņas un veikt grāmatojumu pārbaudi		
		Pielietot LR un ES normatīvo aktu prasības attiecībā uz uzkrājumu uzrādīšanu finanšu pārskatos		
4.17.	Uzskaitīt uzņēmuma saistības un reģistrēt to izmaiņas	Novērtēt saistību uzskaiti atbilstoši uzņēmumā pastāvošajiem līdzekļu avotu uzskaites kritērijiem	1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi; 2. Finanšu grāmatvedība; 3. Speciālas grāmatvedības datorprogrammas; 4. LR un ES normatīvais regulējums grāmatvedības jomā; 5. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja identificēt uzņēmuma saistības saskaņā ar to ekonomisko saturu, uzskaitīt tās, reģistrēt to izmaiņas un kontrolēt saistību dzēšanas termiņus;
		Identificēt saistības saskaņā ar to ekonomisko saturu		
		Novērtēt saistības atbilstoši piesardzības principam un novērtēt to dzēšanas termiņu		

		Nodrošināt saistību rašanās un dzēšanas uzskaiti, veikt grāmatojumu pārbaudi, kontrolēt saistību dzēšanas termiņus		Spēja pārbaudīt padoto darbinieku darba rezultātus.
		Pielietot LR un ES normatīvo aktu prasības attiecībā uz saistību uzrādīšanu finanšu pārskatos		
4.18.	Veikt uzņēmuma līdzekļu un bilances posteņu inventarizācijas organizēšanu un ar finanšu pārskata sastādīšanu saistītos koriģējošos un slēguma grāmatojumus	<p>Organizēt ilgtermiņa ieguldījumu inventarizāciju</p> <p>Organizēt apgrozāmo līdzekļu inventarizāciju</p> <p>Organizēt saistību inventarizāciju</p> <p>Organizēt ārpusbilances kontos esošo līdzekļu un to avotu inventarizāciju</p> <p>Noteikt un iegrāmatot inventarizācijas rezultātus, koriģējošos un slēguma ierakstus un veikt to pārbaudi</p> <p>Pielietot LR un ES normatīvo aktu prasības attiecībā uz inventarizāciju veikšanu un to rezultātu uzrādīšanu finanšu pārskatos</p>	<p>1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi;</p> <p>2. Finanšu grāmatvedība;</p> <p>3. Dokumentu pārvaldība;</p> <p>4. Speciālas grāmatvedības datorprogrammas;</p> <p>5. Mērinstrumentu lietošanas zināšanas;</p> <p>6. Pārzināt 2 svešvalodas;</p> <p>7. LR un ES normatīvais regulējums grāmatvedības jomā.</p> <p>8. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.</p>	<p>Spēja veikt uzņēmuma līdzekļu un bilances posteņu inventarizācijas organizēšanu un ar finanšu pārskata sastādīšanu saistītos koriģējošos un slēguma grāmatojumus;</p> <p>Spēja pārbaudīt padoto darbinieku darba rezultātus.</p>
4.19.	Veikt ieņēmumu un izmaksu uzskaiti	<p>Novērtēt ieņēmumu un izdevumu uzskaiti atbilstoši uzņēmuma kontu plānam un tā atbilstībai LR normatīvajos aktos noteiktajām peļņas vai zaudējuma aprēķinu shēmām</p> <p>Veikt ieņēmumu identifikāciju, sistematizāciju pa grupām, uzskaiti un veikt to grāmatojumu pārbaudi</p> <p>Veikt izdevumu identifikāciju, sistematizāciju pa grupām, uzskaiti un veikt to grāmatojumu pārbaudi</p> <p>Veikt darījumu sistematizēšanu un grupēšanu</p> <p>Noteikt uzņēmuma peļņu vai zaudējumus</p> <p>Pielietot LR un ES normatīvo aktu prasības attiecībā uz saimnieciskās</p>	<p>1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi;</p> <p>2. Finanšu grāmatvedība;</p> <p>3. Speciālas grāmatvedības datorprogrammas;</p> <p>4. LR un ES normatīvais regulējums grāmatvedības jomā;</p> <p>5. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.</p>	<p>Spēja identificēt uzņēmuma ieņēmumus un izmaksas atbilstoši kontu plānā noteiktajam kontu iedalījumam, veikt ieņēmumu un izmaksu uzskaiti;</p> <p>Spēja pārbaudīt padoto darbinieku darba rezultātus.</p>

		darbības rezultātu uzrādīšanu finanšu pārskatos		
4.20.	Sagatavot uzņēmuma operatīvos pārskatus un gada pārskatu vai konsolidēto gada pārskatu	Sagatavot uzņēmuma finanšu pārskatus vai konsolidētos finanšu pārskatus pamatojoties uz ierakstiem grāmatvedības reģistros atbilstoši LR un saistošajiem ES spēkā esošajiem normatīvajiem aktiem Prast izsekot darījumiem no to atspoguļošanas grāmatvedības dokumentos līdz finanšu pārskatam	1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi; 2. Finanšu grāmatvedība; 3. Uzņēmuma finanšu vadība 4. Dokumentu pārvaldība; 5. Speciālas grāmatvedības datorprogrammas; 6. Pārzināt 2 svešvalodas; 6. LR un ES normatīvais regulējums grāmatvedības jomā; 7. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja sagatavot operatīvos pārskatus un uzņēmuma gada pārskatu vai konsolidēto gada pārskatu 2 valodās. Spēja pārbaudīt padoto darbinieku darba rezultātus.
4.21.	Analizēt uzņēmuma finansiālās darbības rādītājus un izstrādāt priekšlikumus tās uzlabošanai	Analizēt un novērtēt uzņēmuma ienesīgumu Analizēt apgrozāmo līdzekļu apriti Analizēt un novērtēt uzņēmuma maksātspēju un likviditāti Analizēt uzņēmuma kapitāla struktūru un spēju saņemt aizņemt kapitālu	1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi; 2. Finanšu grāmatvedība; 3. Uzņēmuma finanšu vadība; 4. Speciālas grāmatvedības datorprogrammas; 5. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja analizēt uzņēmuma finanšu pārskatu un sniegt argumentētus priekšlikumus tā uzlabošanai.
4.22.	Veikt vadības grāmatvedības darbu	Nodrošināt izmaksu uzskaiti pašizmaksas aprēķināšanai un cenu noteikšanai un veikt uzskaites pārbaudi Prast pielietot dažādas pašizmaksas kalkulācijas metodes Sagatavot grāmatvedībā pieejamo informāciju uzņēmuma vadībai īstermiņa un ilgtermiņa lēmumu pieņemšanai Sagatavot un iesniegt periodiskos finanšu pārskatus vadībai	1. Uzņēmuma grāmatvedības organizācijas pamatprincipi; 2. Vadības grāmatvedība; 3. Speciālas grāmatvedības datorprogrammas; 4. Ekonomiskās prognozes; 5. Ekonomisko procesu analīze un plānošana; 6. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja nodrošināt izmaksu uzskaiti pašizmaksas aprēķināšanai, cenu noteikšanai un veikt vadības grāmatvedības darbu.
4.23.	Veikt iekšējā un ārējā audita sagatavošanas darbu un sadarboties ar auditoriem	Prasme sadarboties un sniegt nepieciešamo informāciju auditoriem Nodrošināt datu aizsardzību un konfidencialitāti	1. Saskarsmes psiholoģija; 2. Finanšu grāmatvedība; 3. Vadības grāmatvedība; 4. Uzņēmuma finanšu vadība; 5. Profesionālā ētika; 6. Iekšējā kontrole un audits;	Spēja sagatavot un sniegt nepieciešamo informāciju auditoriem.

		Ievērot profesionālās ētikas principus	7. LR un ES normatīvais regulējums grāmatvedības jomā; 8. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	
4.24.	Veikt statistisko pārskatu sagatavošanu	Sagatavot un iesniegt statistikas pārskatus saskaņā ar LR normatīvo regulējumu un veikt pārskatu pareizības pārbaudi	1. Finanšu grāmatvedība; 2. Statistisko pārskatu iesniegšanas informācijas sistēmas; 3. LR normatīvais regulējums grāmatvedības jomā; 4. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja veikt statistisko pārskatu sagatavošanu. Spēja pārbaudīt padoto darbinieku darba rezultātus.
4.25	Pārstāvēt uzņēmumu valsts finanšu un kontroles institūcijās grāmatvedības un nodokļu jomā	Pieprasīt, saņemt un salīdzināt ar uzņēmuma grāmatvedības datiem informāciju no valsts finanšu un kontroles institūcijām	1.Saskarsmes psiholoģija; 2. Tiesību pamati, darba aizsardzības pamati; 3. LR un ES normatīvais regulējums grāmatvedības jomā; 4. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja aizstāvēt uzņēmuma finanšu intereses valsts finanšu un kontroles institūcijās grāmatvedības un nodokļu jomā.
		Aizstāvēt uzņēmuma finanšu intereses valsts finanšu, kontroles un citās institūcijās		
4.26	Organizēt lietišķo saraksti grāmatvedības jautājumos	Sagatavot lietišķas sarakstes dokumentus	1.Saskarsmes psiholoģija; 2. Speciālas grāmatvedības datorprogrammas; 3. Dokumentu pārvaldība; 4. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja organizēt lietišķo saraksti grāmatvedības jautājumos
		Argumentēti izklāstīt savu viedokli		
4.27.	Organizēt grāmatvedības informācijas saglabāšanos	Sistemātiski saskaņā ar grāmatvedības organizācijas dokumentiem un Ministru kabineta noteikumiem: Kopīgi ar tehnisko resursu turētāju veikt ar informācijas resursiem saistītā riska analīzi; Nodrošināt loģiskās datu aizsardzības pasākumus; Noteikt kārtību, kādā informācijas sistēmas lietotājiem piešķir tiesības piekļūt informācijas resursiem un rīkoties ar tiem un organizēt šo resursu izmantošanas kontroli; Nodrošināt informācijas resursu rezerves kopiju izgatavošanu un glabāšanu, kā arī informācijas resursu atjaunošanu, ja informācijas sistēmas	1. Informācijas tehnoloģijas; 2. Speciālas grāmatvedības datorprogrammas; 3. Pārzināt 2 svešvalodas; 4. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja lietot informācijas tehnoloģijas savas darbības veikšanai un grāmatvedības informācijas saglabāšanai.

		<p>funkcionēšana tehnisko resursu bojājumu vai citu iemeslu dēļ bijusi traucēta vai neiespējama;</p> <p>Iniciēt esošajā grāmatvedības programmā nepieciešamos uzlabojumus atbilstoši uzņēmuma darbības vai nodokļu uzskaites specifikai.</p> <p>Nodrošināt citu grāmatvedības darbinieku apmācību un zināšanu pārbaudi grāmatvedības informācijas resursu aizsardzības jomā.</p>		
4.28.	Konsultēt citus grāmatvedības darbiniekus	<p>Sniegt izsmeļošus paskaidrojumus savā pakļautībā esošajiem grāmatvedības darbiniekiem tiešo pienākumu veikšanai un sapratnes par grāmatvedības procesiem veicināšanai</p> <p>Sniegt rakstveida konsultatīvus pakalpojumus citiem grāmatvedības jomā strādājošajiem par grāmatvedības informācijas un Latvijas likumdošanas pielietošanu grāmatveža darbā.</p>	<p>1. Saskarsmes psiholoģija;</p> <p>2. Finanšu grāmatvedība;</p> <p>3. Vadības grāmatvedība;</p> <p>4. Uzņēmuma finanšu vadība;</p> <p>5. Dokumentu pārvaldība;</p> <p>6. Publisko datu bāzu lietošana;</p> <p>7. EDS sistēmas lietošana;</p> <p>6. Tiesību pamati, darba aizsardzības pamati;</p> <p>7. LR un ES normatīvais regulējums grāmatvedības jomā;</p> <p>8. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.</p>	Spēja ievērot profesionālo ētiku un saskarsmes psiholoģiju konsultējot citus grāmatvedības darbiniekus.
5. Profesionālās darbības pamatzdevumu un pienākumu izpildei nepieciešamās prasmes un attieksmes, VISPĀRĒJĀS ZINĀŠANAS un KOMPETENCES				
N.p.k.	Uzdevumi	Prasmes un attieksmes	Profesionālās zināšanas lietošanas līmenī	Kompetences (kvalifikācijas līmenis)
5.1.	Ievērot darba tiesiskās attiecības	<p>Ievērot darba devēja un darbinieka pienākumus un tiesības</p> <p>Ievērot iekšējās kārtības noteikumus</p> <p>Ievērot darba higiēnas prasības</p> <p>Ievērot datu aizsardzību un konfidencialitāti</p>	<p>1. Saskarsmes psiholoģija;</p> <p>2. Tiesiskās attiecības;</p> <p>3. LR normatīvais regulējums darba attiecību jomā.</p>	Spēja veikt darba uzdevumus, ievērojot prasības darba tiesisko attiecību jomā un konfidencialitāti.
5.2.	Plānot un organizēt savu darbu atbilstoši amata aprakstam, organizēt padoto darba izpildi	<p>Sastādīt veicamo darbu plānu atbilstoši saņemtajiem darba uzdevumiem un sasniedzamajiem mērķiem</p> <p>Ranžēt veicamos darbus prioritārā secībā</p>	<p>1. Saskarsmes psiholoģija;</p> <p>2. Laika pārvaldība;</p> <p>3. Stratēģiskā plānošana.</p>	Spēja plānot un organizēt savu darbu atbilstoši amata aprakstam, organizēt padoto darba izpildi noteiktajā termiņā.

	noteiktajā termiņā	Motivēt padotos darbiniekus konkrēta mērķa sasniegšanai noteiktajā termiņā un kvalitātē		
5.3.	Argumentēti izteikt savu viedokli	Pamatot sava argumenta prioritāti Pamatot sava argumenta saturu	1. Saskarsmes psiholoģija; 2. Publiskā runa; 3. Pārzināt 2 svešvalodas; 4. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja argumentēti izteikt savu viedokli, veidot diskusiju.
5.4.	Ievērot profesionālās ētikas principus	Ievērot profesionālo ētiku	1. Saskarsmes psiholoģija; 2. Profesionālās ētikas kodekss.	Spēja ievērot profesionālās ētikas principus
5.5.	Ievērot darba aizsardzības, ugunsdrošības un vides aizsardzības normatīvo aktu prasības	Novērtēt darba risku faktoru ietekmi uz veselību Organizēt savu darba vietu un darbu atbilstoši darba aizsardzības un drošības prasībām Ievērot ugunsdrošības noteikumus Rīkoties ārkārtas situācijās Sniegt pirmo palīdzību	1. Ergonomikas principi; 2. Darba un civilā aizsardzība; 3. Ugunsdrošība; 4. Rīcība ārkārtas situācijās; 5. Pirmās palīdzības sniegšana; 6. LR normatīvais regulējums darba aizsardzības, ugunsdrošības, vides aizsardzības jomā;	Spēja organizēt savu darbu un savu darba vietu ievērojot darba aizsardzības, ugunsdrošības un vides aizsardzības normatīvo aktu prasības; Spēja rīkoties ārkārtas situācijās un sniegt pirmo palīdzību.
5.6.	Lietot trīs valodas	Sazināties valsts valodā Lietot profesionālo terminoloģiju valsts valodā Sazināties mutiski un rakstiski vismaz divās svešvalodās Lietot profesionālo terminoloģiju vismaz divās svešvalodās	1. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.; 2. Divas svešvalodas;	Spēja sazināties un lietot profesionālo terminoloģiju vismaz trīs valodās
5.7.	Pielietot matemātikas prasmes	Lietot matemātikas pamatprincipus un paņēmienus Veidot formulas grāmatvedības datu analīzei	1. Matemātika; 2. Formulu veidošanas pamatprincipi.	Spēja pielietot matemātisko domāšanu
5.8.	Lietot informācijas un komunikācijas tehnoloģijas	Lietot datortehniku un biroja komunikāciju tehniku Sagatavot grāmatvedības dokumentus izmantojot lietojumprogrammas Atrast visu nepieciešamo informāciju interneta resursos un iekšējos datu nesējos Sazināties izmantojot biroja un personīgās komunikāciju tehnoloģijas	1. Informācijas sistēmu drošība; 2. Datortehnikas darbības principi; 3. Biroja tehnikas darbības principi; 4. Komunikāciju iekārtu darbības principi 5. Pārzināt lietojumprogrammas valodu; 6. Valsts valodas zināšanas augstākajā līmenī.	Spēja patstāvīgi un droši lietot informācijas un komunikācijas tehnoloģijas

		Strādāt ar liela apjoma datiem		
5.9.	Veidot attiecības ar vadību, padotajiem darbiniekiem un citiem kolēģiem	Ievērot profesionālās ētikas principus Uzņemties iniciatīvu komandās darbā Kritiski un radoši domāt Identificēt stresa rašanās cēloņus un tos novērst Risināt konfliktsituācijas	1. Saskarsmes psiholoģija; 2. Vispārējās un profesionālās ētikas normas.	Spēja veidot attiecības, darboties komandā un individuāli, elastīgi risināt konfliktsituācijas.
5.10.	Izmantot pašiniciatīvu	Iesaistīties jaunu ideju radīšanā izrādot iniciatīvu	1. Ekonomika; 2. Uzņēmējdarbība.	Spēja radīt jaunas idejas efektīvai darba veikšanai
5.11.	Pilnveidot profesionālo kvalifikāciju	Piedalīties kvalifikācijas pilnveidošanas pasākumos Sekot nozares aktualitātēm un izmaiņām nozares normatīvajos aktos	1. Mācīšanās stratēģijas; 2. Karjeras izaugsme.	Spēja plānot savu karjeru un profesionālo pilnveidi

Standarta projekta teksta sastādīšanā ir izmantoti šādi informācijas resursi:

“Grāmatveža profesijas standarts”, trešais profesionālās kvalifikācijas līmenis;

“Grāmatveža (ceturta kvalifikācijas līmeņa) profesijas standarts”;

“Finansista profesijas standarts”, piektais profesionālās kvalifikācijas līmenis;

Autores maģistra darbs “Grāmatvežu sertifikācijas iespējamie risinājumi Latvijā”.

PVN ieņēmumu, likmju un to ķēdes pieauguma tempu dinamika no 2002.gada līdz 2018.gadam

Gads	PVN milj.,euro	Iekasētā PVN ķēdes pieauguma t., %	Pamatlikme, %	Pamatlikmes ķēdes pieauguma t., %	Samazinātā likme, %	Samazinātās likmes ķēdes pieauguma t., %
2002	546.270	9.4	18	0.0	9	0.0
2003	656.147	20.1	18	0.0	9	0.0
2004	737.712	12.4	18	0.0	5	-44.4
2005	1001.677	35.8	18	0.0	5	0.0
2006	1360.689	35.8	18	0.0	5	0.0
2007	1726.574	26.9	18	0.0	5	0.0
2008	1537.829	-10.9	18	0.0	5	0.0
2009	1113.792	-27.6	21	16.7	10	100.0
2010	1202.217	7.9	21	0.0	10	0.0
2011	1374.323	14.3	22	4.8	12	20.0
2012	1570.247	14.3	21	-4.5	12	0.0
2013	1690.244	7.6	21	0.0	12	0.0
2014	1787.325	5.7	21	0.0	12	0.0
2015	1876.296	5.0	21	0.0	12	0.0
2016	2031.973	8.3	21	0.0	12	0.0
2017	2163.739	6.5	21	0.0	12	0.0
2018	2449.129	13.2	21	0.0	12	0.0

(Avots: autores veidota tabula balstoties uz CSB datiem, skatīts 14.07.2020.)

14.pielikums

Gads	Cenu izmaiņas pret iepriekšējo gadu, procentos	
	leguves rūpniecība un karjeru izstrāde	Elektroenerģija, gāzes apgāde, siltumapgāde un gaisa kondicionēšana
2001	1.2	0.8
2002	8.9	0.0
2003	9.7	2.0
2004	4.8	9.8
2005	7.7	1.6
2006	14.1	14.7
2007	16.3	21.4
2008	10.0	30.0
2009	-1.6	9.7
2010	-3.0	-0.3
2011	8.7	10.0
2012	7.8	9.6
2013	4.1	0.6
2014	0.7	0.4
2015	3.4	-1.6
2016	2.3	-6.7
2017	0.6	-0.3
2018	1.5	6.1
2019	2.5	5.9
2020	-1.7	-7.2

(Avots: autores veidots balstoties uz CSP datiem, skatīts 20.12.2020.)