

Gada pārskata sagatavošana – noslēguma jautājumi

Bilance un peļņas vai zaudējumu aprēķins ir būtiskākās gada pārskata daļas, taču, lai informācija par uzņēmuma finanšu stāvokli un saimniecisko darbību būtu ticama un atbilstīga, nedrīkst aizmirst arī par naudas plūsmas, pašu kapitāla izmaiņu pārskata un pielikuma sagatavošanu, kā arī vairākām niansēm gada pārskatu parakstīšanā un apstiprināšanā.

SILVIJA GULBE, SIA “Grant Thornton Rimess” partnere, zvērināta revidente

No visām finanšu pārskata daļām naudas plūsmas pārskata sagatavošana grāmatvežiem parasti padodas visgrūtāk.

Naudas plūsmas pārskats

Uzņēmums var izvēlēties, vai tas naudas plūsmas pārskatu sagatavos pēc tiešās vai netiešās metodes. Metodes izvēlei nevajadzētu būt atkarīgai no grāmatveža prasmes tās piemērot, tāpēc uzņēmuma grāmatvedības politikā vadība apstiprina, kuru metodi pielietos. Revidentiem parasti labāk patīk naudas plūsmas pēc netiešās metodes, jo tās ir vieglāk pārbaudīt un rezultātā tiek pārbaudīti arī pārējie pārskati, jo pēc netiešās metodes sagatavotā naudas plūsmā tiek apkopotas visas bilances posteņu izmaiņas.

Atšķirības abām metodēm izpaužas tikai pamatdarbības naudas plūsmas noteikšanā. Ieguldīšanas un finansēšanas naudas plūsmu aprēķina vienīgi pēc tiešās naudas kustības. Tas nozīmē, ka skatās faktisko naudas plūsmu, nevis bilances posteņu izmaiņas.

Ieguldīšanas darbības naudas plūsma veidojas no ieguldījumiem un ir saistīta ar bilances aktīva posteņiem

(aizdevumiem un to atgriešanu, saņemtajiem procentiem no šiem aizdevumiem, ilgtermiņa ieguldījumu iegādi un ieņēmumiem no to pārdošanas, ieguldījumiem citu sabiedrību pamatkapitālā, saņemtajām dividendēm utt.).

Savukārt finansēšanas darbības naudas plūsma veidojas no naudas kustības bilances pasīva posteņos, piemēram, aizņēmumi, dalībnieku iemaksas pamatkapitālā, dalībniekiem izmaksātās dividendes, saņemtās dotācijas, ziedojumi u.c.

Visbiežāk grūtības sagādā pareiza pamatlīdzekļu iegādes uzrādīšana. Iegādājoties pamatlīdzekli finanšu nomā, ieguldīšanas darbības naudas plūsmu veido tikai pirmā iemaksa par šo pamatlīdzekli. Pārējie veiktie līzings ikmēneša maksājumi uzrādāmi finansēšanas naudas plūsmā.

Ja ir nopirkts pamatlīdzeklis, par kuru bilances datumā ir veikta daļēja samaksa, naudas plūsmā pareizāk būtu rādīt tikai samaksāto naudu. Tomēr nākamajā gadā bieži aizmirstas, ka parādu piegādātājiem atlikumā ir bijis parāds par pamatlīdzekli, un visa piegādātāju atlikuma korekcija tiek iekļauta pamatdarbības naudas plūsmā. Lai nerastos šādas situācijas, iesaku izvērtēt situāciju un, ja parāda

summa nav ļoti būtiska, jau pārskata gadā ieguldīšanas naudas plūsmā iekļaut pilnu iegādātā pamatlīdzekļa vērtību, neņemot vērā nesamaksāto atlikumu.

Saņemtos un atmaksātos aizdevumus naudas plūsmas pārskatā uzrāda atsevišķi, tikai kredītlīnijas atlikuma izmaiņas norāda vienā neto summā. Bilancē bieži izmaiņas aizņēmumos vai aizdevumos ir saistītas nevis ar naudas kustību, bet gan ar valūtas kursu svārstībām. Šīs izmaiņas uzrādāmas atsevišķi rindā “IV. Ārvalstu valūtu kursu svārstību rezultāts”. Tāpat šajā rindā uzrāda ieguvumus vai zaudējumus no valūtas kursu starpībām, kas radušies naudas atlikumam bankas kontos un kasē un ieguldīšanas darījumu rezultātā. Tāpēc, lai korekti aprēķinātu šo rādītāju, jāiegūst virsgrāmatas konta, kurā uzskaitīts valūtas kursu svārstību rezultāts, atšifrējums pa korespondejošajiem kontiem. Nav pareizi ņemt summu no peļņas vai zaudējumu aprēķina un pārlikt no pamatdarbības naudas plūsmas uz šo pārskata rindu – tas ir viens no rādītājiem, ka pārskats var saturēt kļūdas.

Lai korekti izveidotu naudas plūsmas pārskatu, iesaku izveidot darba tabulu, kur vertikāli, vienu zem

Bilancē bieži izmaiņas aizņēmumos vai aizdevumos ir saistītas nevis ar naudas kustību, bet gan ar valūtas kursu svārstībām



otra uzrāda visu bilances posteņu atlikumus gada sākumā un beigās, bet kolonnas atbilst naudas plūsmas pārskata rindu nosaukumiem. Pēc tam aprēķina bilances posteņu atlikumu izmaiņas, ko sadala kolonnās atbilstoši tai naudas plūsmas rindai, uz kuru tās attiecas. Šāda darba tabula izmantojama naudas plūsmai, kas tiek sagatavota pēc netiešās metodes. Pēc tiešās metodes sagatavotajiem pārskatiem par pamatu parasti ņem bankas konta apgrozījuma atšifrējumu pa korespondējošajiem kontiem un tad analizē naudas plūsmu pa darbības veidiem.

Pašu kapitāla izmaiņu pārskats

Pašu kapitāla kustības pārskats ir daudz vienkāršāks, salīdzinot ar naudas plūsmu, tomēr arī tā sagatavošanā

mēdz būt kļūdas. Neapskatīsim, kā šo pārskatu sagatavot Valsts ieņēmumu dienesta (VID) Elektroniskās deklarēšanas sistēmā (EDS), jo tas būtiski atšķiras no pašu kapitāla izmaiņu pārskata, ko kapitālsabiedrības gatavo un pievieno saviem gada pārskatiem.

Ir vairākas svarīgas nianšes, kas grāmatvedim jāatceras, sastādot pašu kapitāla kustības pārskatu:

- izmaiņas atspoguļo par 2 gadiem;
- pašu kapitāla izmaiņu kustības pārskatā parādās kļūdu labojuma un politikas maiņas ietekme uz pašu kapitāla posteņiem.

Šis ir finanšu pārskats, kurā var labi parādīt korekciju ietekmi uz senākiem finanšu pārskata datiem, t.i., uz atlikumiem iepriekšējā pārskata perioda sākumā. Tātad, ja tiek sagatavots pārskats par 2014.gadu, tad pašu kapitāla izmaiņu kustības pārskatā

tiek veiktas korekcijas pašu kapitāla posteņu atlikumos uz 31.12.2012., uzrādot sākotnējo atlikumu, korekciju ietekmi un izlaboto atlikumu.

Iepriekšējo gadu kļūdas un politikas maiņa

Lai saprastu, ko mainīt, vispirms jāsaprot, vai kļūda ir būtiska un uz cik senu periodu ir iespējams un ir lietderīgi noteikt politikas maiņas rezultātu.

Normatīvajos aktos vairs nav precīzi noteikts, kas ir būtiska kļūda, tāpēc būtiskuma aprēķinu ir lietderīgi noteikt savā grāmatvedības politikā. Lai noteiktu būtiskumu, par pamatu var ņemt vienu no šādiem rādītājiem – neto apgrozījumu, pelņu pirms nodokļiem vai bilances kopsummu – un piemērot tam noteiktu procentu likmi (rādītāja izvēle

ir atkarīga no uzņēmuma darbības specifikas). Var arī aprēķināt vidējo būtiskuma līmeni no vairākiem rādītājiem. Te gan jāatceras, ka kļūda var būt būtiska gan kvantitatīvi, gan kvalitatīvi (piemēram, nodokļu aprēķinā).

Kļūdu labošanas un politikas maiņas rezultātā veiktās retrospektīvi uzrādāmās korekcijas paskaidro pielikumā, kur norāda katra labotā bilances, peļņas vai zaudējumu aprēķina,

grāmatvedības politikas aprakstā – tiek aprakstīts viss iespējamais, arī par tādiem aktīviem un saistībām, kas neattiecas uz konkrētu uzņēmumu, vai arī nav aprakstīts būtisku finanšu pārskatu posteņu novērtējums. Nevajag aprakstīt visus finanšu riskus un to vadību, bet tikai tos, kas pastāv un ir būtiski konkrētajā periodā;

- netiek uzrādīta salīdzinošā

- pielikumā tiek atšifrēti sadarbības partneri – normatīvie akti neaizliedz atšifrēt pircējus un piegādātājus, bet grāmatvedim šāda veida informācijas sniegšana ir jāsaskaņo ar vadību. Bieži grāmatvedis to uzrāda, bet vadītājs tik labi nepārzina normatīvos aktus un nediskutē ar grāmatvedību par uzrādītās informācijas nepieciešamību;
- nav informācijas par to, ka dati nav salīdzināmi. Ja iepriekšējais periods nesaskan ar pārskata periodu, pielikumā norāda informāciju, ka peļņas vai zaudējumu aprēķina un naudas plūsmas pārskata dati nav salīdzināmi;
- nav norādītas atkāpes no normatīvo aktu prasībām – jebkuras atkāpes no GPL noteiktajiem pārskatu sagatavošanas pamatprincipiem un prasītās informācijas nesniegšana ir jāpaskaidro pielikumā. Parasti to dara pie politikas apraksta;
- nav norādīta aizņēmumu atlikumu daļa, kas maksājama vai saņemama vēlāk nekā pēc 5 gadiem no bilances datuma. Bilances pielikumā katram saistību posteņiem norāda to daļu, kas atmaksājama vēlāk nekā pēc 5 gadiem.

Šogad varētu būt raksturīgas neprecizitātes saistībā ar eiro ieviešanu. Nav pareizi rakstīt, ka eiro ir Latvijas nacionālā valūta. Tā ir Eiropas Savienības vienotā valūta, kas kopš 01.01.2014. ir Latvijas oficiālā valūta. Līdz ar to darījumi ārvalstu valūtās vairs netiek pārrēķināti pēc Latvijas Bankas noteiktā kursa darījuma dienā, bet gan pēc Eiropas Centrālās bankas (ECB) noteiktā kursa, kas ir spēkā darījuma dienas sākumā. Naudas, debitoru un kreditoru posteņu atlikumi ārvalstu valūtās tiek pārrēķināti pēc ECB noteiktā valūtas kursa, kas ir spēkā pārskata gada pēdējās dienas beigās.

Iepriekšējos rakstos par katru

Jāsaprot, vai kļūda ir būtiska un uz cik senu periodu ir iespējams un ir lietderīgi noteikt politikas maiņas rezultātu

naudas plūsmas un pašu kapitāla izmaiņu pārskata posteņa (korekciju izmaiņas šajos posteņos bieži apraksta tieši pašu kapitāla izmaiņu pārskatā) sākotnējo vērtību (kāda bija uzrādīta iepriekšējā gada pārskatā), korekcijas un koriģēto atlikumu.

Pielikumā apraksta arī kļūdas veidu, piemēram, vai tā ir matemātiska, neuzmanības vai grāmatvedības politikas kļūda.

Varētu būt situācija, ka pārskata gadā tiek mainīta atsevišķu posteņu klasifikācija. Lai rādītāji būtu salīdzināmi, veic salīdzinošo rādītāju pārklasifikāciju. Gada pārskatu likumā (GPL) nav noteikts, kā pārklasifikāciju uzrādīt pārskata pielikumā, bet iesaku pielikumā pievienot pārklasifikācijas tabulu tāpat, kā tas tiek darīts kļūdu labošanas gadījumos. Posteņu pārklasifikācija nevar ietekmēt peļņas lielumu.

Finanšu pārskata pielikums

Joprojām praksē nākas redzēt gada pārskatus ar nekorekti sagatavotu pielikumu. Biežāk sastopamās kļūdas ir:

- nekorekti sniegta informācija

informācija – katram pielikumā atšifrētajam finanšu pārskatu posteņiem jāuzrāda arī iepriekšējā gada (perioda) dati;

- nav atšifrēti būtiski posteņi – jāizvērtē bilances un peļņas vai zaudējumu aprēķina posteņi un jāsniedz atšifrējums par tādiem posteņiem, kas būtu nepieciešami pārskatu lietotājiem, piemēram, par rezervju veidošanu, visi posteņi, kuru nosaukumā ir vārdi “citi” un “pārējie”, parādi un prasības pret radniecīgām un asociētām sabiedrībām, ja tie ir iekļauti citos bilances posteņos (nav izdalīti atsevišķā postenī) utt.;
- finanšu pārskatu posteņiem ir piezīme, kas pēc būtības neko neizsaka – nav jāpārraksta bilances vai peļņas vai zaudējumu aprēķina posteņa nosaukums. Šāda piezīme tikai maldina lietotāju;
- pielikumā atšifrējumā ir norādītas summas ar 2 cipariem aiz komata (bieži ir pārkopētas virsgrāmatas). Visās pārskata daļās vērtības noapaļo līdz vesalam skaitlim;

peļņas vai zaudējumu aprēķina un bilances posteni sniedz informāciju, kas atbilstoši GPL prasībām ir jāuzrāda finanšu pārskatu pielikumā. Finanšu pārskata pielikumā papildus posteņu atšifrējumiem atsevišķās piezīmēs norāda:

- vidējo darbinieku skaitu pārskata gadā un iepriekšējā gadā;
- personāla izmaksu atšifrējumu (atlīdzība par darbu, pensijas no sabiedrības līdzekļiem, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas, pārējās sociālās nodrošināšanas izmaksas);
- atlīdzību valdei un padomei par vadības funkciju pildīšanu;
- ziņas par svarīgākajiem nomas vai īres līgumiem (operatīvās nomas līgumiem te ieteicams norādīt arī nākotnes maksājumus);
- ziņas par ieķīlātajiem aktīviem, ja tas nav norādīts pie konkrētā aktīva vai saistību piezīmes (norāda ieķīlātā objekta nosaukumu,

līguma nosacījumi).

Tāpat gada pārskatā ir jānorāda šāda informācija:

- uzņēmuma nosaukums un veids (sabiedrība ar ierobežotu atbildību, akciju sabiedrība u.c.), juridiskā adrese, reģistrācijas numurs;
- pamatdarbības veidi – nosaukums un kods pēc NACE 2.red. klasifikācijas;
- valdes un padomes (ja tāda ir izveidota) sastāvs un izmaiņas pārskata gadā;
- individuālajam uzņēmumam, zemnieku un zvejnieku saimniecībai – īpašnieka vārds, uzvārds, personas kods un dzīvesvieta;
- filiāles un pārstāvniecības ārzemēs (šo informāciju norāda vadības ziņojumā);
- ziņas par radniecīgām sabiedrībām;
- ziņas par revidentu – vārds, uzvārds un amats.

apstiprina gada pārskatu un no sava vides pilnvaro 1 pārstāvi, kuram ir tiesības pārstāvēt sabiedrību atsevišķi, parakstīt gada pārskatu un iesniegt to dalībniekiem apstiprināšanai. Ja kāds no valdes locekļiem uzskata, ka gada pārskats nav apstiprināms, vai viņam ir iebildumi, to uzrāda atsevišķā piezīmē. Šādu piezīmi var ietvert valdes ziņojumā vai finanšu pārskata pielikumā.

Valdes parakstītu gada pārskatu vispirms iesniedz zvērinātam revidentam, ja ir nepieciešama zvērināta revidenta pārbaude, un tikai pēc tam kopā ar revidenta ziņojumu iesniedz kapitālsabiedrības dalībniekiem apstiprināšanai dalībnieku kopsapulcē. Tātad nevar būt, ka dalībnieku kopsapulces protokolam ir agrāks datums nekā datums, kad valde ir parakstījusi pārskatu. Pēc apstiprināšanas kopsapulcē 1 mēneša laikā pārskatu iesniedz VID EDS.

Jāsecina, ka pārskatā uzrādāmās informācijas apjoms nav mazs. Lai pārskats būtu kvalitatīvs (par kvalitātes prasībām un nozīmi rakstīju cikla pirmajā rakstā IFINANCES.LV novembra numurā), ir nopietni jāstrādā pie to noformēšanas. Diemžēl EDS ievietotie pārskati ne vienmēr sniedz gaidīto rezultātu. Piemēram, sabiedrība varbūt ir sagatavojusi gada pārskata drukas versiju, bet EDS pievienojusi tikai vadības ziņojumu un pielikumu, līdz ar to trūkst informācijas, ko drukas versijā parasti uzrāda sadaļā “Vispārējā informācija par sabiedrību”. Ir gadījumi, ka no “Lursoft” datu bāzēm ir pievienoti pielikumi *Excel* formātā ar visām slēptajām formulām un piezīmēm. Lai nebūtu šādas kļūmes, iesaku izdrukātu un parakstītu gada pārskatu ieskenēt un pilnā apjomā pievienot EDS. Tad lietotājam būs kvalitatīvs un pārskatāms pārskats, kas sniegs zināmu priekšstatu ne tikai par sabiedrību kopumā, bet arī par grāmatvežu darba kvalitāti. 

Nav pieļaujama situācija, ka tikai 1 valdes loceklis paraksta gada pārskatu un pārējie valdes locekļi ar to nav pat iepazinušies

- vērtību, nodrošinājuma apmēru);
- ziņas par tiem nodrošinājumiem un galvojumiem, ko sabiedrības saistību nodrošināšanai ir sniegušas radniecīgās sabiedrības;
- izsniegto galvojumu, garantiju summas un citas saistības, kas nav norādītas bilancē (ārpusbilances saistības);
- valdei un padomei izsniegto aizdevumu, avansu un garantiju apmēru (norāda atmaksājamo summu, noteiktās procentu likmes, atmaksas termiņu un nodrošinājumu – tie ir būtiski

Parakstīšana un apstiprināšana

Gada pārskata parakstīšanas kārtība ir noteikta GPL 61.pantā. Kapitālsabiedrībās to dara valde. Svarīgi atcerēties, ka visi valdes locekļi solidāri atbild par zaudējumiem, ko tie nodarījuši dalībniekiem. Nav pieļaujama situācija, ka tikai 1 valdes loceklis paraksta gada pārskatu un pārējie valdes locekļi ar to nav pat iepazinušies. Ir situācijas, kad visi valdes locekļi fiziski nevar to parakstīt. Tādā gadījumā juristi iesaka sasaukt valdes sēdi, kurā visi valdes locekļi