

Finanšu grāmatvedība (turpinājums)

Rīga, 2020. gads

Mg.oec. Laila Kelmere

94

Apgrozāmie
līdzekļi



95

FINANŠU GRĀMATVEDĪBA, RĪGA UN VISA PLĀŠĀ PASAULĒ, KUR IR INTERNETS, 2020.

95

Pamatprincipi

- Ilgtermiņa ieguldījumi ir līdzekļi, kas paredzēti ilgai lietošanai (ilgāk par 12 mēnešiem pēc attiecīgā pārskata gada beigām) vai ieguldīti ilglietojamā īpašumā. Citi līdzekļi ir apgrozāmie līdzekļi.
- **Apgrozāmie līdzekļi:**
 - Krājumi
 - Debitori
 - Īstermiņa finanšu ieguldījumi
 - Nauda

Krājumi

Krājumi (1)

Krājumu grāmatvedības uzskaites un novērtēšanas metodes un kārtība, kādā finanšu pārskatā norāda ar tiem saistītās izmaksas un vērtības izmaiņas noteikta, piem.:

- **MK noteikumi Nr. 775 – 10. nodaļa** «Krājumu grāmatvedības uzskaites un novērtēšanas metodes un kārtība, kādā finanšu pārskatā norāda ar tiem saistītās izmaksas un vērtības izmaiņas»
- **MK noteikumi Nr. 775 – 8. nodaļa** «Kārtība, kādā sabiedrība, kura ir būvdarbu veicējs vai citu ilgtermiņa līgumdarbu izpildītājs, uzskaita un novērtē ar būvdarbu līgumu vai citu ilgtermiņa līgumu saistītos ieņēmumus un izdevumus»
- **MK noteikumi Nr. 775 – 6. nodaļa** «Darba vai produktīvo dzīvnieku vai augu grāmatvedības uzskaites un novērtēšanas metodes un kārtība, kādā finanšu pārskatā norāda ar tiem saistītās izmaksas un vērtības izmaiņas»
- **MK noteikumi Nr. 775 – 4. nodaļa** «Kārtība, kādā uzskaita un novērtē ieņēmumus no preču pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas, sabiedrības aktīvu nodošanas lietošanā citām personām, gūstot procentu, autoratlīdzību un dividenžu ieņēmumus»

Krājumi (2)

- Viens no svarīgākajiem resursiem tirdzniecībā, sabiedriskajā ēdināšanā, ražošanā u.tml.
- Krājumi – uzņēmuma īpašumā esošās preces pārdošanai (piemēram, preces mazumtirdzniecībā vai vairumtirdzniecībā), gatavie vai nepabeigtie ražojumi, izejvielas, pamatmateriāli un palīgmateriāli, kas paredzēti izlietošanai ražošanas procesā.
- Krājumi ir uzņēmuma apgrozāmie līdzekļi - līdzekļi, kurus paredzēts pārvērst naudā tuvāko 12 mēnešu laikā vai izlietot uzņēmuma parastajā saimnieciskās darbības ciklā, ja tas ir ilgās par vienu gadu.

Krājumu sākotnējās vērtības noteikšana

- GPKGPL nosaka, ka krājumus sākotnēji novērtē atbilstoši iegādes izmaksām vai ražošanas pašizmaksai (turpmāk – krājumu sākotnējā vērtība).
- Pašizmaksa – izmaksu kopsumma noteikta produkta vai pakalpojuma veidam (vienai vienībai vai kopējam apjomam).

Iegādes izmaksas

- Iekļauj preces vai pakalpojuma pirkšanas cenu (atskaitot saņemtās atlaides), kurai pieskaitīti ar pirkumu saistītie papildu izdevumi, ja tādi ir.

Neiekļauj

- izmaksas, kas pārsniedz parasti iztērēto materiālu, darbaspēka vai citu ražošanas izmaksu summas;
- uzglabāšanas izmaksas, ja vien šīs izmaksas nav vajadzīgas ražošanas procesā pirms nākamā ražošanas posma;
- administrācijas izmaksas, kuras nav saistītas ar krājumu nogādāšanu to pašreizējā atrašanās vietā un stāvoklī;
- pārdošanas izmaksas.

Ražošanas pašizmaksa

- Iekļauj ar attiecīgo krājumu vienību ražošanu vai izgatavošanu saistītās:
 - tiešās izmaksas - izejvielu, pamatmateriālu un palīgmateriālu iegādes izmaksas un citus izdevumus;
 - netiešās izmaksas.

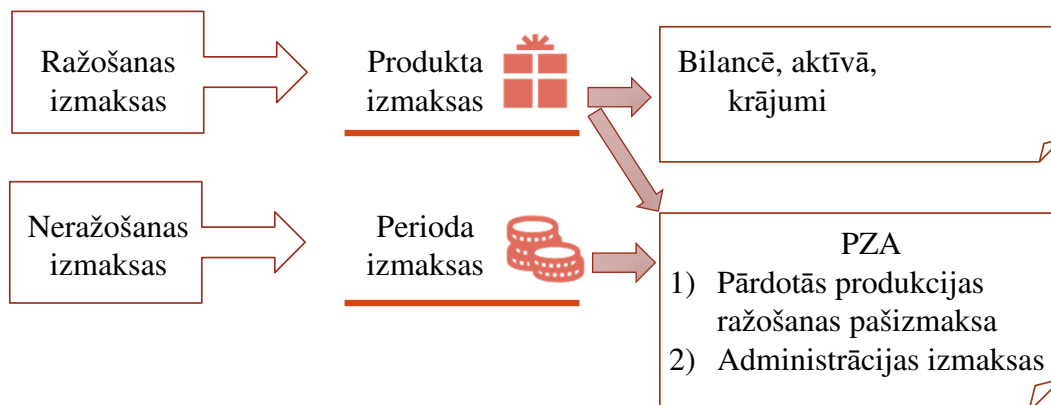
Krājumu ražošanai vai izveidošanai saņemto aizņēmumu procentus, ciktāl tie attiecas uz ražošanas vai izveidošanas laikposmu, atļauts iekļaut attiecīgo krājumu ražošanas pašizmaksā, ja laikposms, kas nepieciešams konkrēto krājumu ražošanai vai izveidošanai un sagatavošanai paredzētajai lietošanai vai pārdošanai, ir būtisks.

Piemēram: saņemto aizņēmumu procentus var iekļaut tādas daudzdzīvokļu mājas ražošanas pašizmaksā, kuru īpašnieks būvē pārdošanai.

Ja krājumu ražošanas process ir īss, regulārs un nodrošina lielu saražoto krājumu vienību skaitu vai ja krājumi jau iegādes laikā ir gatavi paredzētajai lietošanai vai pārdošanai, tad saņemto aizņēmumu procentus krājumu pašizmaksā neiekļauj.

Minētās izmaksas iekļauj tā pārskata gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kurā tās radušās.

Krājumu sākotnējās vērtības noteikšana (4)



Krājumu sākotnējās vērtības noteikšana (5)

- MK noteikumi Nr. 775 nosaka krājumu ražošanas pašizmaksas aprēķināšanas vispārīgos noteikumus
- Kalkulācijas objekta pilnā pašizmaksa
 - Tiešās materiālu izmaksas - A
 - Tiešās darba izmaksas - B
 - Citas tiešās izmaksas - C
 - Tiešās ražošanas izmaksas (pamatizmaksas)=A+B+C**
 - Ražošanas netiešās izmaksas - D
 - Ražošanas pašizmaksa = A+B+C+D**
 - Administrācijas izmaksas – E
 - Pārdošanas, uzglabāšanas, piegādes izmaksas – F
 - Kalkulācijas objekta pilnā pašizmaksa =A+B+C+D+E+F**

10., 11.piemērs



Perioda izmaksu metode

(izdevumi klasificēti pēc izdevumu veidiem)

1. Materiālu izmaksas
2. Personāla izmaksas
3. Vērtības samazinājuma korekcijas
4. Pārējās saimnieciskās darbības izmaksas

Apgrozījuma izmaksu metode

(izdevumi klasificēti pēc izdevumu funkcijas)

1. Pārdotās produkcijas ražošanas pašizmaksa, pārdoto preču vai sniegto pakalpojumu iegādes izmaksas
2. Pārdošanas izmaksas
3. Administrācijas izmaksas

Kam interesē pašizmaksas kalkulācija?

- Grāmatvedim, sagatavojot peļņas vai zaudējuma aprēķinu, kas klasificēts pēc izdevumu funkcijām (GPKGPL 3.pielikums)

Atsevišķos peļņas vai zaudējuma posteņos norādāmās summas nosaka saskaņā ar sabiedrības īpatnībām atbilstošām pašizmaksas kalkulācijām, kurās iekļauj attiecīgo daļu no materiālu izmaksām, personāla izmaksām, pamatlīdzekļu, nemateriālo ieguldījumu un apgrozāmo līdzekļu vērtības samazinājuma korekcijām un pārējām izmaksām.

(GPKGPL, 43.p.)

▪ **Nodokļu administrācijai (VID)**

Ja nodokļu maksātāja norādītā darījuma cena (vērtība) neatbilst tirgus cenai (vērtībai), veicot nodokļu revīziju (auditu), pamatojas uz darījuma tirgus cenu (vērtību) attiecīgajā laika posmā, kuru nosaka, ņemot vērā (..)

- *aprēķināto darījuma pašizmaksu (izdevumu kalkulāciju), pieskaitot tai Centrālās statistikas pārvaldes izveidotās informācijas bāzes attiecīgās nozares vidējo rentabilitātes rādītāju, bet, ja šādas informācijas nav, — nodokļu administrācijas izveidotās informācijas bāzes attiecīgās nozares vidējo rentabilitātes rādītāju;*

(Likums «Par nodokļiem un nodevām», 23.2p. 4.d.)

10.04.2018. grozījumi MK 21.10.2003. noteikumos Nr. 585 «Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju»:

- *uzņēmums, ja nepieciešams, var izstrādāt grāmatvedības organizācijas dokumentu, lai noteiktu kārtību, kādā uzņēmumā aprēķina pārdotās produkcijas vai sniegto pakalpojumu pašizmaksu un sagatavo saražotās produkcijas vienības vai sniegtā pakalpojuma faktisko izdevumu kalkulāciju*
- *ja pašizmaksas aprēķināšanas un faktisko izdevumu kalkulācijas sagatavošanas kārtība ir izstrādāta, tad grāmatvedības kontroles ietvaros pārbauda arī to, vai pašizmaksa ir aprēķināta un vai izdevumu kalkulācija ir sagatavota pareizi*

Krājumu novērtēšana

- GPKGPL nosaka, ka krājumu izlietojuma un atlikumu iegādes izmaksu vai ražošanas pašizmaksas noteikšanai izmanto:
 - vidējo svērto cenu vai
 - pēc metodes «Pirmais iekšā — pirmais ārā» (FIFO).
- Sabiedrība lieto vienu un to pašu krājumu izlietojuma un atlikumu vērtības noteikšanas metodi visiem līdzīga veida un lietojuma krājumiem.

Vidējās svērtās cenas metode

- Vidējo svērto cenu metode ir krājumu izlietojuma un atlikumu vērtības noteikšanas metode, kuru piemērojot katras krājumu vienības izmaksas nosaka, pamatojoties uz līdzīgu krājumu vienību vidējām svērtajām izmaksām pārskata perioda sākumā un pārskata perioda laikā iegādāto vai saražoto līdzīgu krājumu vienību izmaksām.

12.piemērs



«Pirmais iekšā – pirmais ārā» (FIFO) metode

- Metode «Pirmais iekšā — pirmais ārā» (FIFO) ir krājumu izlietojuma un atlikumu vērtības noteikšanas metode, kas pamatojas uz pieņēmumu, ka krājumu vienības, kuras iegādātas vai saražotas pirmās, tiek pārdotas vai izlietotas pirmās. Tādēļ tās krājumu vienības, kuras paliek atlikumā pārskata perioda beigās, ir tās, kuras iegādātas vai saražotas visvēlāk.

12.piemērs



Krājumu uzskaites metodes

Finanšu grāmatvedībā krājumu uzskaitē var izvēlēties vienu no divām krājumu uzskaites metodēm:

- nepārtraukto krājumu inventarizācijas metodi;
- periodisko krājumu inventarizācijas metodi.

Nepārtrauktā krājumu inventarizācijas metode (I):

- Nodrošina sistemātisku krājumu kustības uzskaiti
- Krājumu uzskaites kontos (2. kontu grupa) iegrāmato visu krājumu kustību, t.i., saņemšanu, iekšējo pārvietošanu, nodošanu ražošanā, pārdošanu.
- Inventarizācijai ir kontroles nozīme, lai pārbaudītu krājumu uzskaites pareizību.

Nepārtrauktā krājumu inventarizācijas metode (II):

- Darbietilpīgāka metode nekā periodiskā krājumu inventarizācijas metode, bet nodrošina:
 - nepārtrauktu kontroli par krājumu saglabāšanu, zaudējumu – zādzību, izlaupīšanu, bojājumu – identificēšanu;
 - uzskaites precizitāti;
 - iespēju aprēķināt peļņu vai zaudējumus par jebkuru laika periodu, neveicot faktisko krājumu inventarizāciju;
 - grāmatvedības datus var izmantot, lai izmantoto pasūtītāju pieprasījuma analīzi.

Nepārtrauktā krājumu inventarizācijas metode (III):

Nepārtraukta krājumu uzskaitē krājumu kontos.

13.piemērs



- Iegādājoties krājumus:
 - D 21xx *Krājumi*
 - K 5310 *Norēķini ar piegādātājiem un darbuzņēmējiem*
 - vai K 2620 *Norēķinu konts kredītiestādē*
 - vai K 2610 *Norēķins ar skaidru naudu*
- Izlietojot krājumus – noraksta krājumus to iegādes izmaksu vai ražošanas pašizmaksas vērtībā:
 - D 71xx *Izmaksas izejvielu, materiālu un preču iepirkšanai*
 - K 21xx *Krājumi*

Periodiskā krājumu inventarizācijas metode (I):

- Saņemot krājumus, to izmaksas uzkrāj atbilstošos izmaksu kontos (7. kontu grupa), jo pastāv pieņēmums, ka perioda laikā visi krājumu, kas tiek saņemti, tika arī izlietoti.
- Inventarizācijai ir būtiska nozīme. Pārskata perioda beigās, saskaņā ar inventarizācijas datiem, nosaka un uzskaita krājumu izmaiņas – koriģē 7. kontu grupā uzskaitītās izmaksas un palielina vai samazina 2. kontu grupas attiecīgā krājuma konta atlikumu.
- Izlietoto krājumu vērtība pārskata gadā = krājumu vērtība perioda sākumā + iepirkto krājumu vērtība – krājumu vērtība perioda beigās.

Periodiskā krājumu inventarizācijas metode (II):

- Mazāk darbietilpīga metode priekš grāmatveža nekā nepārtrauktā krājumu inventarizācijas metode.
- To pielieto gadījumos, ja nav paredzēta liela krājumu uzkrāšana noliktavā un krājumus iegādājas, lai īsā laikā izlietotu vai pārdotu.

Periodiskā krājumu inventarizācijas metode (III):

- Iegādājoties krājumus:
 - D 71xx *Izmaksas izejvielu, materiālu un preču iepirkšanai*
 - K 5310 *Norēķini ar piegādātājiem un darbuzņēmējiem*
 - vai K 2620 *Norēķinu konts kredītiestādē*
 - vai K 2610 *Norēķins ar skaidru naudu*

Periodiskā krājumu inventarizācijas metode (III):

- Saskaņā ar inventarizācijas datiem:
 - Krājumu palielinājums:
 - D 21xx *Krājumi*
 - K 7190 *Pirkto materiālu un preču krājumu vērtības izmaiņas*
 - Krājumu samazinājums:
 - D 7190 *Pirkto materiālu un preču krājumu vērtības izmaiņas*
 - K 21xx *Krājumi*

Gatavās preces pārdošanai, konts 2130

Atlikums uz perioda sākumu ir 1200.00 €

Inventarizācijas rezultātā konstatēts, ka krājumu atlikums perioda beigās ir:

- 1. variants = 800.00 €
 - Aprēķina starpību = inventarizācijas rezultāts – sākums atlikums
 - 800.00 € - 1200.00 € = - 400.00 €
 - Grāmatojums: D 7190 K 2130, 400.00 €
- 2. variants = 1400.00 €
 - Aprēķina starpību = inventarizācijas rezultāts – sākuma atlikums
 - 1400.00 € - 1200.00 € = 200.00 €
 - Grāmatojums: D 2130 K 7190, 200.00 €

13.piemērs



Pašražotās produkcijas uzskaite

- Peļņas vai zaudējuma aprēķinā uzrāda visas izmaksas pārdotās produkcijas saražošanai, bet neuzrāda izmaksas tādai saražotai produkcijai, kas vēl nav pārdota.
- Sākotnēji izmaksu uzskaites kontos noraksta visas izmaksas un tad ražošanas izmaksu summu koriģē atbilstoši gatavās un nepabeigtās produkcijas krājumu izmaiņām.

14.piemērs



Krājumu zudumi un iztrūkumi

- **Krājumu dabīgie zudumi** – krājumu daudzumu samazināšanās saimnieciskās darbības specifikas rezultātā, kas rodas normālas darbības procesā (izzūšana, izbiršana, iztvaikošana, saplīšana u.tml.).
- Ražošanas uzņēmumos liela daļa zudumu ir konkrētas preces ražošanas tehnoloģiskās izmaksas, bez kurām nav iespējams saražot produktu.
- Tās ir noteiktas ar pašu ražošanas tehnoloģiju un veido šo preču pašizmaksu.
- Zudumu normas pamato ar ražošanas tehnoloģisko procesu aprakstiem un pašizmaksas kalkulācijām.

$$\text{Zudumu norma \%} = \frac{\text{Pārskata perioda zudumi}}{\text{Neto apgrozījums vai preču iegādes pašizmaksa}} \times 100$$

- Uz dabīgajiem zudumiem nevar attiecināt:
 - krājumu bojāšanos, tos uzglabājot neatbilstoši tehnoloģiskajām prasībām;
 - zudumus laupīšanas vai stihisku nelaimju gadījumos, ja uzņēmums tādus neplāno.
- Krājumu dabīgajos zudumos iekļauj zudumus, kas rodas parastās saimnieciskās darbības gaitā un kurus var paredzēt, piemēram:
 - iztvaikošana, nožuvums;
 - krājumu zudumi pašapkalpošanās veikalā;
 - mazumtirdzniecības veikalā preču norakstīšana sakarā ar realizācijas termiņa beigām u.c.

- **Virsnormas zudumi** – ja faktiskie zudumi ir lielāki par krājumu dabisko zudumu normu.
Noraksta izmaksās. Iekļauj PZA un UIN deklarācijā, ja maksā UIN.
- **Iztrūkums** = aiznests, nozagts u.tml.
Noraksta izmaksās. Iekļauj PZA.
Ja vainīgā persona nav zināma ➡ zaudējumi. Ietekmē PZA rezultātu.
Ja vainīgā persona ir zināma ➡ neitrāls rezultāts. Neietekmē PZA rezultātu.

Ja maksā UIN:

- Skatīt Ministru kabineta 14.11.2017. noteikumus Nr. 677 “Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma normu piemērošanas noteikumi” – 70.p.

15.piemērs



Ja maksā UIN:

- Nepārvaramas varas dēļ zaudētos nodokļa maksātāja krājumus un pamatlīdzekļus uzskata par izdevumiem, kas saistīti ar nodokļa maksātāja saimniecisko darbību.
- Skatīt: Ministru kabineta 14.11.2017. noteikumus Nr. 677 “Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma normu piemērošanas noteikumi” – 72.p.

Grāmatojumi (nepārtrauktā inventarizācijas metode), piemēram:

- Krājumu zudumi
D 7xxx *Krājumu plānotie (normatīvie) zudumi*
K 21xx *Krājumi*
 - Krājumu iztrūkumi, ja vainīgā persona ir zināma
D 7xxx *Krājumu iztrūkumi*
K 21xx *Krājumi*
- Un
- D 23xx *Norēķini ar citiem debitoriem*
 - K 65xx *Pārējie saimnieciskās darbības ieņēmumi*

- Krājumu iztrūkumi, ja vainīgā persona nav zināma
D 7xxx *Krājumu iztrūkumi*
K 21xx *Krājumi*
- Krājumu pārpalikums
D 21xx *Krājumi*
K 65xx *Pārējie saimnieciskās darbības ieņēmumi*