

MAZO UN VIDĒJO UZŅĒMUMU GRĀMATVEDĪBAS PRASĪBU ATTĪSTĪBAS TENDENCES LR

DEVELOPMENT TRENDS OF ACCOUNTING REQUIREMENTS OF SMALL AND MEDIUM ENTERPRISES IN THE REPUBLIC OF LATVIA

Inta BRŪNA

Dr.oec., profesore

Inta MILLERE

Dr.oec., docente

Latvijas Universitāte

Ekonomikas un Vadības fakultāte

Grāmatvedības un audita katedra

Aspazijas bulv.5, Rīga, LV-1050, Latvija

tālr.: 371 67034770; +371 67034772, e-pasts: inta.bruna@lu.lv; inta.millere@lu.lv

Abstract. The significance of small and medium enterprises (SME) including the development of micro enterprises has been emphasized more and more often in the national economic policy of many countries. This issue is also topical in the economy of Latvia, especially in the situation when it is necessary to revive and stimulate the economic activity in the country. Taking into account the measures planned by the European Commission and the amendments to the legislation of the Republic of Latvia and the planned measures regarding the support of SME as well as the differentiation of requirements in the field of accounting depending on the scale of activities the authors analyse the questions which are connected with the potential development trends in the accounting of enterprises. The authors study the criteria of SME and micro enterprises in the normative documentation of European Union and the Republic of Latvia, analyse the accounting requirements for SME, especially, for micro enterprises, identify the topical problems and make recommendations concerning the solution.

Keywords: accounting, accounting requirements, small and medium-sized enterprises, micro enterprises.

1. Ievads

Lai atjaunotu tautsaimniecības attīstības tempus, gan Latvijā, gan citās ES dalībvalstīs, īpaša uzmanība tiek pievērsta lielo uzņēmumu atbalstam. Latvijā ir vairāk kā 90 % mazo un vidējo uzņēmumu (MVU), kuru darbības uzskaitē ir jāievēro noteiktas grāmatvedības prasības, bet to ievērošana nereti rada problēmas. Gan starptautiskā, gan nacionālā līmenī tiek pieņemti lēmumi, kā veicināt šo uzņēmumu attīstību, samazinot administratīvo slogu,

tai skaitā vienkāršojot uzskaiti. Nepieciešamība veikt šīs jomas novitāšu analīzi pamato izvēlētās tēmas aktualitāti.

Pētījuma mērķis ir izpētīt un izvērtēt LR MVU grāmatvedības kārtības prasību izmaiņas no 2010.gada un sniegt priekšlikumus to grāmatvedības turpmākai attīstībai un pilnveidošanai.

Pētījuma uzdevumi ir:

- izpētīt un salīdzināt MVU kritērijus ES un LR,
- izpētīt ES un Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes (SGSP) izdotos dokumentus, kas ietver MVU grāmatvedības regulējumu,
- izpētīt LR normatīvo aktu prasības, kas regulē MVU grāmatvedību,
- izvērtēt LR MVU grāmatvedības kārtību un sniegt priekšlikumus tās pilnveidošanai.

Darbā izmantotas tādas kvalitatīvās pētišanas metodes kā ekonomiskās analīzes metode un kontentanalīzes metode.

2. Mazie un vidējie uzņēmumi ES izpratnē un LR

“Mazie un vidējie uzņēmumi (MVU) ir Eiropas ekonomikas pamats. Tie rada visvairāk jaunu darbavietu un veicina saimnieciskās dzīves uzplaukumu. Salīdzinājumā ar lieliem uzņēmumiem, MVU savā uzņēmējdarbībā nākas pārvarēt nesamērīgi lielus birokrātiskus šķēršļus un finanšu grūtības. Lai atvieglotu MVU dibināšanu un darbību, Eiropas Savienības (ES) dalībvalstu vadītāji 2000. gadā pieņēma Mazo Uzņēmumu hartu.” (18.) ES apmēram 23 miljoni MVU nodrošina apmēram 75 miljonus darbavietu, un 99% visu uzņēmumu ietilpst tieši šajā kategorijā. (17.)

Eiropas Komisija (EK) ir noteikusi kritērijus MVU. Kritēriji ir norādīti EK 2003.gada 6.maija rekomendācijā 2003/361/EK par mikro, mazo un vidējo uzņēmumu definīciju (1.tab.).

1.tabula

EK noteiktie mikro, mazo un vidējo uzņēmumu kritēriji 2003.gadā (16.)

Uzņēmumu kategorija	Nodarbināto skaits	Gada apgrozījums vai	Bilances vērtība
Mikrouzņēmumi	< 10	≤ 2 milj.EUR (iepriekš netika definēti)	≤ 2 milj.EUR (iepriekš netika definēti)
Mazie uzņēmumi	< 50	≤ 10 milj.EUR (1996.gadā 7 milj.EUR)	≤ 10 milj.EUR (1996.gadā 5 milj.EUR)
Vidējie uzņēmumi	< 250	≤ 50 milj.EUR (1996.gadā 40 milj.EUR)	≤ 43 milj.EUR (1996.gadā 27 milj.EUR)

Kā redzams 1.tabulā, tad salīdzinot EK 2003.gadā noteiktos MVU kritērijus ar EK 1996.gada kritērijiem, jāsecina, ka tie ievērojami pārsniedz iepriekš noteiktos.

2009.gada 7.oktobrī tika izdots EK darba dokuments attiecībā uz 2003.gada 2003/361/EK rekomendācijas piemērošanu (15.), no kura var secināt, ka EK pēta MVU kritēriju piemērošanu, kā arī turpinās uzraudzīt ekonomiskos apstākļus, kas varētu ietekmēt MVU definīciju.

Pēdējos gados ES īpaša uzmanība tiek pievērsta MVU uzņēmējdarbības videi. 2007.gada 10.jūlijā EK publicēja "Komisijas paziņojumu par vienkāršotu uzņēmējdarbības vidi uzņēmējdarbības tiesību, grāmatvedības un revīziju jomā", kurā uzsvērts, ka administratīvā sloga samazināšana ir svarīgs paņēmieni, lai stimulētu Eiropas ekonomiku, jo īpaši ņemot vērā MVU ieguvumus. (9.,2.) Īpaši pasākumi uzņēmējdarbības vides vienkāršošanai ir paredzēti mikrouzņēmumiem, tāpēc svarīgi ir definēt, kas ir mikrouzņēmums. Iepriekš minētajā dokumentā iespējamai mikrouzņēmuma definīcijai ir norādīti šādi kritēriji (9.,8.):

- mazāk par 10 strādājošiem,
- kopējā bilance zem 500 000 EUR,
- apgrozījums zem 1 000 000 EUR.

Arī Latvijā pēdējos gados ievērojama uzmanība tiek pievērsta MVU, kur to politiku un atbalstu tām koordinē LR Ekonomikas ministrija. MVU definīcija, proti, MVU kritēriji LR ir norādīti tādi paši kā augstākminētajā 2003.gada 6.maija 2003/361/EK rekomendācijā.

2009.gada beigās LR īpaša uzmanība tika pievērsta mikrouzņēmumiem. 2009.gada 30.oktobrī Ministru Kabinets (MK) pieņēma rīkojumu Nr. 748 "Par Konceptiju par mikrouzņēmumu atbalsta pasākumiem" (turpmāk – Konceptija). Konceptijas virsmērķis bija radīt nepieciešamos priekšnoteikumus, lai bez darba palikušos iedzīvotājus mudinātu uzsākt komercdarbību, izveidot mikrouzņēmumu darbību veicinošu komercdarbības vidi, samazinot bezdarba līmeni, kā arī attīstīt uzņēmēja spējas, tādējādi palielinot uzņēmēju īpatsvaru kopējo nodarbināto skaitā. (6.)

Konceptijā norādītie atbalsta pasākumi tika paredzēti un ir attiecināti uz fiziskām personām - saimnieciskās darbības veicējiem, individuālajiem komersantiem un fiziskām personām - individuālā uzņēmuma, arī zemnieku un zvejnieku saimniecības īpašniekiem, kā arī juridiskām personām sabiedrības ar ierobežotu atbildību formā un kuri atbilst šādiem kritērijiem (6.):

- neto apgrozījums mazāks vai vienāds ar 70 000 latiem;
- darbinieku skaits ne vairāk kā 5 cilvēki;
- ja mikrouzņēmums reģistrēts komercreģistrā kā sabiedrība ar ierobežotu atbildību, tās īpašnieki vienlaikus ir arī valdes locekļi;
- mikrouzņēmuma dibinātāji un dalībnieki ir tikai fiziskas personas.

Salīdzinot MK Konceptijā norādītos kritērijus ar EK mikrouzņēmumu kritērijiem, var secināt, ka LR Konceptijā paredzētais maksimālais nodarbināto skaits mikrouzņēmumos ir divas reizes mazāks kā ES kritērijos, bet neto apgrozījums - 10 reizes mazāks. Kopumā Konceptija pēc Valsts ieņēmumu dienesta sniegtās informācijas par 2008.gadu skar 32,2 tūkstošus sabiedrību ar ierobežotu atbildību, no kurām 10,3 tūkstoši darbojas ar zaudējumiem un 9,9 tūkstoši vispār neveic saimniecisko darbību, un 83 223 saimnieciskās darbības veicējus.(6.) Salīdzinot ar Lursoft datu bāzes informāciju, kur redzams, ka 2010. gada 23. februārī Komercreģistrā ir reģistrētas 62 943 SIA (kas nav likvidētas) (11.), var secināt, ka neskatoties uz to, ka LR kritēriji mikrouzņēmumiem jau tā ir vairākas reizes mazāki kā ES kritēriji, jau tagad vairāk kā puse no LR SIA atbilst mikrouzņēmuma statusam.

Vērtējot Konceptijā paredzēto mikrouzņēmumu atbalsta pasākumu realizāciju, jāsecina, ka daudzi no iepriekš minētajiem atbalsta pasākumiem jau ir veikti, bet pieņemtos grozījumus attiecībā uz MVU grāmatvedības kārtošānu, pārskatu sagatavošanu un nodokļu deklarāciju iesniegšanu, autores detalizētāk pētīs raksta 3.2.daļā.

3. MVU grāmatvedības prasības

3.1. ES un SFPS grāmatvedības prasības MVU

Iepriekš minētajā Eiropas “Komisijas paziņojumā par vienkāršotu uzņēmējdarbības vidi uzņēmējdarbības tiesību, grāmatvedības un revīziju jomā” ir atsevišķa sadaļa “MVU uzņēmējdarbības vides vienkāršošana grāmatvedības un revīzijas jomās”, kurā norādīts, ka “administratīvā sloga samazināšana maziem un vidējiem uzņēmumiem var noritēt veiksmīgi tikai tad, ja tam pievērsīsies gan ES, gan valsts līmenī” (9.,7.).

EK ir atzīmējusi virkni pasākumu, kas varētu vienkāršot MVU darbību un pirmais pasākums šajā kontekstā ir atbrīvot mikrouzņēmumus no grāmatvedības direktīvu piemērošanas. (9.,8.) Attiecīgi ir paredzēts veikt grozījumus direktīvās, piemēram, ES 4.direktīvā ieviest mikrouzņēmuma kategoriju, kas vairākās dalībvalstīs jau ir iesviesta un līdz ar to atbrīvot mikrouzņēmumus no grāmatvedības direktīvām. Veikt grozījumus arī citās direktīvās un atbrīvot mikrouzņēmumus arī no prasībām attiecībā uz likumā noteiktām revīzijām. “Tā rezultātā valstu varas iestādes var atļaut mikrouzņēmumiem vienkāršāku grāmatvedības sistēmu lietošanu valsts līmenī (parasti valstu grāmatvedību prasībās paredz nodokļu deklarāciju iesniegšanu), tādējādi grozījumi Ceturtajā direktīvā varētu būtiski samazināt administratīvo slogu attiecībā uz mikrouzņēmumiem” (9.,15.-16.). Saskaņā ar Komisijai pieejamajiem aprēķiniem ES ir aptuveni 5,3 miljoni mikrouzņēmumu, kuri atbilst vismaz diviem definīcijas kritērijiem, bet katra

uzņēmuma vidējās izmaksas, lai izpildītu grāmatvedības direktīvu pārskata sniegšanas prasības, ir EUR 1558. Kopā tas veido grāmatvedības slogu EUR 6,3 miljardu apmērā. Tādējādi optimālajā gadījumā, ja visas dalībvalstis atbrīvotu mikrouzņēmumus no minētajām prasībām un neieviešu papildu prasības, no priekšlikuma izrietošo ietaupījumu maksimālais iespējamais apjoms būtu EUR 6,3 miljardi (svārstoties no EUR 5,9 miljardiem līdz EUR 6,9 miljardiem).(13.)

Pašreizējā situācijā Ceturtā direktīva nepieļauj sabiedrību ar ierobežotu atbildību gadījumā atteikties no grāmatvedības kārtošā divkāršā ieraksta sistēmā, taču, lai samazinātu komercsabiedrībām administratīvo slogu, Eiropas Komisija ir sagatavojusi priekšlikumu Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvai, ar kuru attiecībā uz mikrouzņēmumiem grozītu Ceturto direktīvu, kas paredz izvēles iespēju Eiropas Kopienas dalībvalstīm atbrīvot no Ceturtajā direktīvā noteiktajiem pienākumiem tos mikrouzņēmumus, kuri divus gadus pēc kārtas atbilst šādiem kritērijiem: bilances kopsumma ir mazāka par EUR 500 000, neto apgrozījums ir mazāks par EUR 1 000 000 un pārskata gada vidējais darbinieku skaits ir 10.(6.)

Vērtējot, kā turpmākie ES grozījumi grāmatvedības jomā varētu ietekmēt LR uzņēmumu grāmatvedības kārtošā divkāršā ieraksta sistēmā, LR nedrīkst pieņemt iepriekš norādītos mikrouzņēmumu kritērijus, lai tiem noteiktu, piemēram, vienkāršā ieraksta grāmatvedības sistēmas piemērošanu, jo tad grāmatvedības kārtošā divkāršā ieraksta sistēmā varētu būt noteikta tikai nedaudziem LR uzņēmumiem.

Priekšlikumos Eiropas Parlamenta un Padomes direktīvai arī EK norādīja, ka apspriežoties ar dalībvalstīm, konstatēts, ka minētajā ieteikumā paredzētās robežas attiecībā uz mikrouzņēmumiem varētu būt pārāk augstas grāmatvedībai. Tāpēc mikrouzņēmumu kategorijā jāievieš mikrouzņēmumu apakšgrupa, kas attiecināma uz uzņēmumiem ar zemākām kopējās bilances un apgrozījuma robežām nekā mikrouzņēmumiem noteiktās” (13.). Arī attiecībā uz mazajiem uzņēmumiem iepriekš minētais dokuments paredzēja virkni vienkāršotu prasību grāmatvedības jomā, piemēram, atbrīvot mazos uzņēmumus no prasības sagatavot gada pārskatus u.c. (13.).

Vienlaicīgi ar vienkāršošanas pasākumiem, MVU grāmatvedības kārtošā divkāršā ieraksta sistēmā arī 2009.gada 9.jūlijā SGSP pieņemtais Starptautiskais finanšu pārskatu standarts maziem un vidējiem uzņēmumiem (turpmāk - MVU SFPS).

MVU SFPS ir vienkāršoti SFPS, kas veidoti uz SFPS bāzes. Tāpat kā SFPS arī MVU SFPS pilns finanšu pārskats ietver (8.):

- 1) finanšu stāvokļa pārskatu perioda beigās;
- 2) finanšu rezultāta prezentēšanu vienā no diviem variantiem:

- vai nu viens apvienotais ienākumu pārskats par konkrēto periodu;
 - vai divi pārskati: atsevišķs ienākumu pārskats un atsevišķs apvienotais ienākumu pārskats;
- 3) pašu kapitāla izmaiņu pārskatu;
 - 4) naudas plūsmas pārskatu;
 - 5) pielikumus.

Kā zināms atvieglējums uzņēmumiem, kuriem šis standarts būs saistošs, ir iespēja sastādīt vienu atsevišķu pārskatu par ienākumiem un nesadalīto peļņu, pašu kapitāla izmaiņu pārskata un apvienotā ienākumu pārskata vietā. Tomēr tas ir spēkā tikai tad, ja pārskata periodā ir jāuzrāda tikai peļņas vai zaudējumu izmaiņas, dividendes, iepriekšējo periodu kļūdu korigēšana un grāmatvedības politikas maiņa. Šāda finanšu pārskata struktūra attiecībā uz finanšu rezultāta un pašu kapitāla izmaiņu prezentēšanu nav tiešā veidā sasaistāma ar LR "Gada pārskatu likumā" noteikto, tādēļ jaunu un neadaptētu finanšu pārskata sastāvdaļu ieviešana Latvijas MVU var tikai sarežģīt nevis atvieglot uzskaites kārtošānu.

Salīdzinot 2009.gadā pieņemtās MVU SFPS ar SFPS un arī ar ASV Vispārpieņemtajiem grāmatvedības principiem, kuriem joprojām ir būtiska nozīmē starptautiskā grāmatvedībā (7.), var secināt, ka visatšķirīgākās prasības ir ASV Vispārpieņemtajiem grāmatvedības principiem, bet MVU SFPS ir daudz līdzīgas prasības SFPS noteiktajām, kas vēlreiz apliecina faktu, ka jaunais MVU SFPS pēc būtības ievērojamus atvieglojumus uzskaites kārtošānā neievieš, tikai dod iespēju kompaktā, viena standarta veidā saņemt visu grāmatvedības prasību paketi, kas pārstāv pilnu SFPS kopu, bet redakcionāli saīsinātā formātā.

Nav vēl arī īstas skaidrības, kāda būs šo standartu piemērošana ES. Kā izstrādātāji cer, tad MVU SFPS nav pretrunas ar ES 4.-to un 7.-to direktīvu, bet ES sāktas konsultācijas par MVU SFPS un to beigu termiņš ir 2010.gada 12.marts (12.). Arī nosakot Latvijas grāmatvedības turpmāko virzību, noteikti būs jāņem vērā MVU SFPS, bet ir jautājums, kam tie būs jāpiemēro?

SFPS kontekstā par maziem un vidējiem uzņēmumiem, kuriem ir saistošs speciāli izstrādātais un 2009.gadā pieņemtais MVU SFPS, tiek uzskatīti tādi (8.):

- a) kam nav publiska atbildība;
- b) kas sagatavo vispārēja mērķa finanšu pārskatus ārējiem lietotājiem.

Tas nozīmē, ka šo uzņēmumu pašu kapitāla instrumenti netiek tirgoti biržās vai arī tiem nozīmīga līdzekļu daļa nav ieguldīta ārvalstu pārstāvniecībās viņu primārajā biznesā. Ar pēdējiem ir jāsaprot bankas, kredītiestādes, apdrošināšanas kompānijas, investīciju fondi un brokeru

kompānijas. MVU SFPS izstrādes procesā netika noteikti precīzi mazo uzņēmumu kritēriji, bet kā darba hipotēze tika izmantots nosacījums, ka tie var būt uzņēmumi ar nodarbināto skaitu virs 10, taču var būt arī virs 250 (14.). Tādējādi MVU SFPS prasības, arī tad, ja to apstiprinātu lietošanai ES, nebūtu attiecināmas uz EK definīcijā klasificētajiem mikrouzņēmumiem.

3.2. Normatīvo aktu prasības, kas regulē mazo un vidējo uzņēmumu grāmatvedības uzskaiti LR un to grozījumi no 01.01.2010.gada

Pašlaik LR gan uzņēmumu grāmatvedības kārtošanai, gan pārskatu iesniegšanai, kā arī nodokļu aprēķināšanai un deklarāciju iesniegšanai tiek piemēroti daudzi katrā situācijā atšķirīgi kritēriji, kurus var iedalīt šādi:

- a) kritēriji grāmatvedības sistēmas piemērošanai,
- b) kritēriji gada pārskata sastādīšanai un iesniegšanai,
- c) kritēriji nodokļu deklarāciju sastādīšanai un iesniegšanai.

Analizējamie kritēriji ir norādīti dažādos LR normatīvajos aktos.

Kritēriji grāmatvedības sistēmas piemērošanai ir noteikti likuma "Par grāmatvedību" 9.pantā: "grāmatvedības reģistri kārtojami divkāršā ieraksta sistēma", bet turpat, attiecībā uz komercsabiedrībām noteikts, ka šā panta noteikumi neattiecas uz: "individuālajiem komersantiem, individuālajiem uzņēmumiem, zemnieku un zvejnieku saimniecībām, kuru apgrozījums (ieņēmumi) no saimnieciskajiem darījumiem iepriekšējā pārskata gadā nepārsniedz 200 000 latu un citām fiziskajām personām, kas veic saimniecisko darbību. Minētās personas var kārtot grāmatvedību vienkāršā ieraksta sistēmā Ministru kabineta noteiktajā kārtībā" (3.). Pirmkārt, tas nozīmē, ka, lai noteiktu, vai grāmatvedība ir jākārt divkāršā ieraksta sistēmā, vai arī to var kārtot vienkāršā ieraksta sistēmā, ir būtisks uzņēmējdarbības veids, jo piemēram, kapitālsabiedrībām līdz šim, neatkarīgi no to apgrozījuma, grāmatvedība viennozīmīgi jākārt divkāršā ieraksta sistēmā. Nākošais būtiskais faktors, kas jāņem vērā, nosakot grāmatvedības kārtošanas veidu, bet tas attiecas tikai uz individuālajiem komersantiem, individuālajiem uzņēmumiem, zemnieku un zvejnieku saimniecībām - ir iepriekšējā pārskata gada apgrozījums.

Kritēriji gada pārskata sastādīšanai un iesniegšanai ir paredzēti "Gada pārskatu likumā", kurš attiecas uz "Latvijā reģistrētām komercsabiedrībām, kooperatīvajām sabiedrībām, individuālajiem uzņēmumiem, zemnieku un zvejnieku saimniecībām" un citām likumā noteiktām sabiedrībām, bet neattiecas uz "individuālajiem uzņēmumiem, zemnieku un zvejnieku saimniecībām, kuru apgrozījums (ieņēmumi) no saimnieciskajiem darījumiem iepriekšējā pārskata gadā nepārsniedz 200 000 latu" (1.) un citām sabiedrībām, atbilstoši likuma 1.pantā noteiktajam. "Gada pārskatu

likums” nosaka gada pārskata sastāvu, tā sastādīšanas, noformēšanas un iesniegšanas prasības.

Kritēriji nodokļu deklarāciju sastādīšanai un iesniegšanai ir norādīti nodokļu likumos un tie ir atšķirīgi katram nodokļu veidam.

Ievērojamas izmaiņas grāmatvedības kārtošānā, pārskatu sastādīšanā un arī nodokļu deklarāciju iesniegšanā, kas attiecas uz MVU, stājās spēkā ar 2010.gada 1.janvāri un pamatā bija izstrādātas atbilstoši MK rīkojumā Nr.748 “Par Konceptiju par mikrouzņēmumu atbalsta pasākumiem” paredzētajiem atbalsta pasākumiem attiecībā uz mikrouzņēmumu grāmatvedības kārtošānu. Raksta turpinājumā autores pēta minētajā Konceptijā paredzētos būtiskākos atbalsta pasākumus mikrouzņēmumu grāmatvedības kārtošānā un vēē to pašreizējo realizāciju.

Konceptija paredzēja:

- 1) grozījumus, nosakot skaidru un nepārprotamu termina “saimnieciskā darbība” definīciju likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” izpratnē (6.) – *Ir realizēts*. Ar likuma “Par iedzīvotāju ienākumu nodokli” 01.12.2009. grozījumiem, kas stājās spēkā ar 2010.gada 1.janvāri ir noteikts (likuma 11.pantā), kas ir fiziskās personas saimnieciskā darbība (4.);
- 2) jāpieņem grozījumi, atbilstoši kuriem mikrouzņēmumi - fiziskās personas, kas Valsts ieņēmumu dienestā reģistrētas kā saimnieciskās darbības veicēji un veic saimniecisko darbību noteiktā profesijā, nenodarbinot citus algotus darbiniekus, var izvēlēties maksāt vienotu fiksētu maksājumu – patentmaksu, nosakot to profesiju loku, kurām nosakāma patentmaksu, un tām atbilstošo patentmaksas apmēru.(6.) - *Ir realizēts*. 22.12.2009. izdoti MK noteikumi Nr.1646 “Kārtība, kādā piemērojama patentmaksu fiziskās personas saimnieciskajai darbībai noteiktā profesijā, un tās apmēri”, kas nosaka patentmaksas maksātāja reģistrācijas kārtību, profesijas un saimnieciskās darbības veidus, uz kuriem attiecināma patentmaksu, tās apmēru sadalījumā pa profesijām un darbībām u.c. prasības (5.); jāizstrādā un jāpieņem grozījumi likumā “Par pievienotās vērtības nodokli”, nosakot, ka mikrouzņēmumi, ja to apgrozījums nepārsniedz 35 tūkst. latu, pievienotās vērtības nodokļa (PVN) deklarāciju iesniedz un PVN nomaksā vienu reizi ceturksnī – *Ir realizēts*. 01.12.2009. ir pieņemti grozījumi likumā “Par pievienotās vērtības nodokli”, kas paredz šādu kārtību, kā arī vēl papildus ir paredzēts, ja apliekamo darījumu vērtība pirmstaksācijas gadā nepārsniedz 10 000 latu, tad taksācijas periods ir puse no kalendārā gada (2.);

- 3) jāizstrādā un jāpieņem grozījumi likumā “Par pievienotās vērtības nodokli”, kas nosaka, ka mikrouzņēmumi var izvēlēties maksāt PVN, pamatojoties uz kases principu, kas paredz, ka mikrouzņēmumi PVN par piegādāto preci vai sniegtajiem pakalpojumiem aprēķina un priekšnodokli par apliekamo darījumu nodrošināšanai saņemtajām precēm un pakalpojumiem atskaita tikai tad, kad attiecīgi saņemta vai veikta samaksa – *Ir realizēts.* 01.12.2009. ir pieņemti grozījumi likumā “Par pievienotās vērtības nodokli” un likums papildināts ar 13.⁴ pantu, kas paredz šādu kārtību uzņēmumiem, kuru iepriekšējā taksācijas gadā ar nodokli apliekamo darījumu vērtība nav pārsniegusi 70 000 latu (2.);
- 4) kompleksi grozījumi Gada pārskatu likumā, nosakot, ka mikrouzņēmums var sagatavot un iesniegt saīsināto gada pārskatu, kas sastāv no bilances, peļņas vai zaudējuma aprēķina un saīsinātā gada pārskata pielikuma – *Ir realizēts.* 2009.gada 1.decembrī tika pieņemti grozījumi “Gada pārskatu likumā”, kuri stājas spēkā ar 2010.gadu un piemērojami jau gada pārskatiem, sākot ar 2009. pārskata gadu. Tie attiecas uz uzņēmumiem, kuri bilances datumā nepārsniedz divus no “Gada pārskatu likuma” 54.panta kritērijiem (1.):
 - 1) bilances kopsumma - 250 000 latu,
 - 2) neto apgrozījums - 500 000 latu,
 - 3) vidējais darbinieku skaits pārskata gadā - 25.

Šiem uzņēmumiem “atļauts nesagatavot naudas plūsmas pārskatu un pašu kapitāla izmaiņu pārskatu, neaprēķināt un nenorādīt finanšu pārskatā atliktā nodokļa aktīvu un saistību summas un sastādīt saīsinātu pielikumu”(1.). Tas nozīmē, ka jau sastādot 2009.gada pārskatu un turpmāk, sabiedrībām, kas atbilst “Gada pārskatu likuma” 54.panta prasībām, gada pārskats ietvers tikai bilanci, peļņas vai zaudējuma aprēķinu un pielikumu, jo “Gada pārskatu likuma” 66.panta (2) daļa paredz, ka “sabiedrības, uz kurām attiecas šā likuma 54.panta noteikumi, var vadības ziņojumu neiesniegt”(1.).

Tomēr vairāki pasākumi, kas bija noteikti Konceptijā, vēl nav realizēti, piemēram:

- nav veikti grozījumi Komerclikumā, nosakot, ka sabiedrībām ar ierobežotu atbildību minimālais pamatkapitāls ir 100 lati;
- nav pieņemti kompleksi grozījumi nodokļu un grāmatvedības normatīvajos aktos, atbilstoši kuriem mikrouzņēmumi varētu maksāt mikrouzņēmuma fiksēto nodokli, kas ietver uzņēmuma ienākuma nodokli, iedzīvotāju ienākuma nodokli, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu, kuras likme tiek

- noteikta procentuāli no bruto ieņēmumiem un ir atkarīga no darbinieku skaita, un tā ir maksājama vienu reizi ceturksnī;
- nav nodrošināta iespēja mikrouzņēmumu atbildīgajām personām par brīvu saņemt grāmatvedības uzskaites programmu;
- nav izstrādāta mikrouzņēmumu vienkāršas gada nodokļu deklarācijas veidlapas forma, kuru varētu aizpildīt, izmantojot iepriekš minēto grāmatvedības uzskaites programmu.

Visu minēto pasākumu kopuma īstenošana daudzējādā ziņā uzlabotu mikrouzņēmumu saimnieciskās darbības vidi un samazinātu administratīvo slogu, jo īpaši nodokļu pārskatu jomā. Pašreiz pēc uzņēmēju aptaujas datiem 2009.gadā uzņēmēji vidēji visvairāk laika velta PVN deklarāciju sagatavošanai – 78 stundas, 49 stundas tiek veltītas UIN deklarāciju sagatavošanai, 44 stundas – VSAOI deklarāciju sagatavošanai, bet dabas resursu nodokļa deklarāciju sagatavošanai – 20 stundas gadā (10.). Tomēr jāatzīst, ka grāmatvedības kārtošanas prasības būtu precīzāk jādiferencē atbilstoši uzņēmumu piederībai mikro, mazo un vidējo uzņēmumu grupām.

Izvērtējot aktuālās izmaiņas LR MVU grāmatvedības kārtošana, autores secina, ka ar 2010.gada 1.janvāri ir būtiski atvieglojumi MVU un līdz ar to arī daļēji realizēts to administratīvā sloga samazinājums. Pie tiem jānorāda noteiktu profesiju saimnieciskās darbības veicējiem iespēja maksāt patentmaksu, iespēja sagatavot saīsināto gada pārskatu, iespēja, atkarībā no apgrozījuma, PVN deklarāciju iesniegt tikai reizi ceturksnī vai pusgadā u.c. Autores uzskata, ka LR noteikti jāturpina darbs pie MVU atbalsta pasākumiem un to realizācijas, bet, pirmkārt, svarīgi būtu sakārtot LR grāmatvedības sistēmu, izstrādājot ilgtermiņa LR grāmatvedības koncepciju, kas paredzētu konkrētus uzņēmumu kritērijus un attiecīgi noteiktu to grāmatvedības kārtošanas sistēmu u.c. prasības.

Analizējot un izvērtējot gan ES un LR MVU kritērijus un prasības to grāmatvedības kārtošana, kā arī, lai LR grāmatvedības prasības saskaņotu ar ES prasībām, autores iesaka šādu LR uzņēmumu klasifikāciju, nosakot to kritērijus un grāmatvedības kārtošanas pamatprasības:

- 1) mikrouzņēmumiem, kuriem LR izpratnē:
 - neto apgrozījums mazāks vai vienāds ar 70 000 latu,
 - darbinieku skaits ne vairāk kā 5 cilvēki,
 atļaut kārtot vienkāršā ieraksta grāmatvedību un iesniegt nodokļu deklarācijas, kurām noteikti jāietver pārskata perioda apgrozījums un citi būtiski rādītāji, kas nepieciešami kopējai informācijai tautsaimniecībā;
- 2) LR maziem uzņēmumiem, kuri atbilstu EK priekšlikumiem attiecībā uz mikrouzņēmumiem:

- mazāk par 10 strādājošiem,
 - kopējā bilance zem 500 000 EUR,
 - apgrozījums zem 1 000 000 EUR,
- jākārto grāmatvedība divkāršā ieraksta sistēmā, bet gada pārskatu var sastādīt pēc īpašiem atvieglotiem noteikumiem kā arī to paredzēja Konceptija attiecībā uz mikrouzņēmumiem. Tas nozīmē, ka būs nepieciešams jauns normatīvais akts, kas noteiks grāmatvedības un pārskatu sastādīšanas prasības šiem mazajiem uzņēmumiem;
- 3) LR vidējiem uzņēmumiem (ja tie nekotējas fondu biržā), kuri atbilstu ES mazajiem un vidējiem uzņēmumiem – nākotnē jāpiemēro MVU SFPS;
 - 4) LR lielajiem uzņēmumiem un uzņēmumiem, kuri kotējas fondu biržā – SFPS.

Secinājumi un priekšlikumi

1. EK 2003.gada rekomendācijā 2003/361/EK par mikro, mazo un vidējo uzņēmumu definīciju ir norādīti MVU kritēriji, kas pārsniedz 1996.gadā noteiktos. Arī LR tiek piemēroti minētās EK rekomendācijas kritēriji. Tomēr 2009.gada 30.oktobra MK rīkojumā Nr. 748 „Par Konceptiju par mikrouzņēmumu atbalsta pasākumiem” mikrouzņēmumiem definētās kritēriju robežas ir zemākas kā ES, bet, neskatoties uz to, pēc šiem nosacījumiem jau tagad vairāk kā puse no LR SIA atbilst mikrouzņēmuma statusam.
2. ES aktuāls jautājums ir MVU uzņēmējdarbības vides vienkāršošana grāmatvedības un revīzijas jomās, kura risināšanai EK ir paredzējusi virkni pasākumi, t.sk. priekšlikumu ar kuru attiecībā uz mikrouzņēmumiem paredz izvēles iespēju Eiropas Kopienas dalībvalstīm atbrīvot no Ceturtajā direktīvā noteiktajiem pienākumiem tos mikrouzņēmumus, kuri divus gadus pēc kārtas atbilst šādiem kritērijiem: bilances kopsumma ir mazāka par EUR 500 000, neto apgrozījums ir mazāks par EUR 1 000 000 un pārskata gada vidējais darbinieku skaits ir 10. Autores uzskata, ka LR nedrīkst pieņemt šos ES mikrouzņēmuma kritērijus, lai tiem noteiktu, piemēram, vienkāršā ieraksta grāmatvedības sistēmas piemērošanu, jo tad grāmatvedības kārtošana divkāršā ieraksta sistēmā varētu būt paredzēta tikai nedaudziem LR uzņēmumiem.
3. 2009.gadā SGSP ir pieņēmusi MVU SFPS, kas ir vienkāršoti SFPS un veidoti uz SFPS bāzes. Jaunais MVU SFPS pēc būtības ievērojamus atvieglojumus uzskaites kārtošanā neievieš, tikai dod iespēju kompaktā, viena standarta veidā saņemt visu grāmatvedības prasību paketi.

4. Kritērijus LR, kas ir norādīti normatīvajos aktos un, kas attiecas uz uzņēmumu grāmatvedības jomu, var iedalīt šādi:
 - kritēriji grāmatvedības sistēmas piemērošanai,
 - kritēriji gada pārskata sastādīšanai un iesniegšanai,
 - kritēriji nodokļu deklarāciju sastādīšanai un iesniegšanai.
5. Izanalizējot mikrouzņēmumu atbalsta pasākumus, kas bija noteikti MK rīkojumā Nr. 748 „Par Konceptiju par mikrouzņēmumu atbalsta pasākumiem” un salīdzinot ar izmaiņām normatīvajos aktos, kas stājās spēkā ar 2010.gada 1.janvāri un attiecās uz LR MVU grāmatvedības pārdošanu, autore secina, ka ar ir pieņemti būtiski atvieglojumi un līdz ar to arī daļēji realizēts administratīvā sloga samazinājums LR MVU, bet noteikti jāturpina darbs pie MVU atbalsta pasākumiem un LR grāmatvedības sistēmas sakārtošanas.
6. LR grāmatvedības sistēmas pilnveidošanai nepieciešams izstrādāt ilgtermiņa grāmatvedības koncepciju, kurā, nosakot konkrēta lieluma uzņēmumu grāmatvedības prasības, par pamatu ņemtu autoru izstrādātos ieteikumus uzņēmumu klasifikācijai un attiecīgi noteiktajai grāmatvedības pārdošanas sistēmai.
7. Ierosināt tuvākajā perspektīvā pieņemt jaunu normatīvo aktu, kas noteiktu grāmatvedības un pārskatu sastādīšanas prasības LR mazajiem uzņēmumiem, kā arī veikt nepieciešamos grozījumus citos grāmatvedību regulējošos normatīvajos dokumentos.

Izmantotā literatūra un avoti

1. Gada pārskatu likums. LR likums. 14.10.1992. (ar grozījumiem, ieskaitot 01.12.2009.grozījumus). Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=66461&from=off>
2. Grozījumi likumā “Par pievienotās vērtības nodokli”. LR likums. 01.12.2009. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=202360>
3. Par grāmatvedību. LR likums. 14.10.1992. (ar grozījumiem, ieskaitot 12.03.2009.grozījumus). Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=66460&from=off>
4. Par iedzīvotāju ienākuma nodokli. LR likums 11.05.1993., (ar grozījumiem, ieskaitot 01.12.2009.grozījumus). Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=56880&from=off>
5. Kārtība, kādā piemērojama patentmaksā fiziskās personas saimnieciskajai darbībai noteiktā profesijā, un tās apmēri. LR MK noteikumi Nr.1646 22.12.2009. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=203771>
6. Par Konceptiju par mikrouzņēmumu atbalsta pasākumiem. MK Rīkojums Nr.748 30.10.09. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=200709&from=off>
7. Fitzpatrick M., Frank F. IFRS for SMEs: The next Standard for US Private Companies? Journal of Accountancy. December 2009. Vol 208 Issue 6 50 – 53 p. Pieejams: <http://web.ebscohost.com/bsi/pdf?vid=3&hid=5&sid=0d83ca54-f9df-423b-a2cc-d8298ac9dee2%40sessionmgr13>

8. IFRS for SMEs 2009. IASB. UK p.231 Pieejams: <http://www.iasb.org>
9. Komisijas paziņojums par vienkāršotu uzņēmējdarbības vidi uzņēmējdarbības tiesību, grāmatvedības un revīziju jomā. Eiropas Komisijas paziņojums. 10.07.2007. 18 lpp. Resurss skatīts: 22.02.2010. Pieejams: http://ec.europa.eu/internal_market/company/docs/simplification/com2007_394_lv.pdf
10. Latvijas uzņēmējdarbības vides un reformu ziņojums 2009. Pieejams: <http://www.em.gov.lv/em/2nd/?cat=21086>
11. Lursoft statistika. Resurss skatīts: 25.02.2010. Pieejams: <http://www.lursoft.lv/lursoft-statistika/Komersantu-un-to-filialu-kuru-pirmreizeja-registracija-veikta-komercregistra-sadalijums-pa-uznemejda&id=198>
12. Pacter Paul. IFRS for SMEs. IASB Director for SMEs. 09 December 2009. Pieejams: <http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/0E4E0E5B-4B2F-4B7F-B4FC-CA3E0AC43730/0/0912SMEIreland.pdf>
13. Priekšlikums Eiropas Parlamenta un Padomes direktīvai ar ko attiecībā uz mikrouzņēmumiem groza Padomes Direktīvu 78/660/EK par noteiktu veidu sabiedrību gada pārskatiem. Eiropas Kopienų Komisija. Brisele. 26.02.2009. Resurss skatīts: 25.02.2010. Pieejams: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2009:0083:FIN:LV:HTML>
14. Promoting Transparency in Corporate Reporting: A Quarter Century of ISAR. United Nations conference on Trade and Development. UN, New York and Geneva, 2009, p.116
15. Report on implementation of the SME definition. Commission staff working document. European Commission. 07.10.2009. 5 p. Resurss skatīts: 24.02.2010. Pieejams: http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme_definition/sme_report_2009_en.pdf
16. The new SME definition user guide and model declaration. European Commission. 50 p. Resurss skatīts: 23.02.10. Pieejams: http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme_definition/sme_user_guide_en.pdf
17. Uzņēmējdarbība Eiropā. Resurss skatīts: 29.01.10. Pieejams: http://ec.europa.eu/latvija/opportunities/business/index_lv.htm
18. Zvagulis P. ES atbalsta mazos un vidējos uzņēmumus. 25.02.2008. Eiropas Komisijas mājas lapa. Resurss skatīts: 29.01.10. Pieejams: http://ec.europa.eu/latvija/news/01022008_1_lv.htm

Summary

In this article the authors study the accounting requirements for small and medium enterprises (SME) and their current changes. It is important to state the criteria according to which the enterprises can be classified as micro, small and medium enterprises. The authors investigate the definition of SME of EU, the criteria of micro enterprises and compare them to the corresponding criteria of the enterprises of the Republic of Latvia.

During the last years a special attention has been paid to the entrepreneurship of SME in the international field, both in EU and in Latvia with the purpose to simplify the business environment in order to reduce administration including accounting costs. The authors investigate the documentation issued by the EC, analyse their possible changes

and the influence on the accounting of Latvia. The authors also analyse the adopted International Financial Reporting Standard for small and medium-sized entities (IFRS for SMEs) in 2009 and compare them with IFRS.

The article includes the analysis of different criteria used for the accounting of Latvia, submission of statements, calculation of taxes and the submission of the tax return.

A special attention is paid to the amendments, which came into force on 1 January, 2010 referring to accounting, drawing up and submission of statements as well as the submission of the tax return. The amendments in the normative acts referring to the accounting of SME of Latvia and the submission of statements in the Directive No. 748 adopted by the Cabinet of Ministers on 30 October, 2009 "On the conception about the support measures to micro enterprises" are compared with the indicated measures of support to the micro enterprises. In the conclusion the authors evaluate the real situation in the application of the requirements of accounting and express proposals for the further development of trends for the accounting requirements of SME.