

VIENKĀRŠĀ IERAKSTA GRĀMATVEDĪBAS SISTĒMAS PIELIETOJUMA TEORĒTISKIE UN PRAKTISKIE ASPEKTI

THEORETICAL AND PRACTICAL ASPECTS OF USAGE OF THE SINGLE-ENTRY ACCOUNTING SYSTEM

Iluta ARBIDĀNE

Mg.oec, docente,
Rēzeknes Augstskola, Ekonomikas fakultāte
Rēzekne, Latvija
Tālrunis: +371 64628076, e-pasts: Iluta.Arbidane@ru.lv

Antra ĶĪKULE

Mg.oec., Iekšējā audita speciāliste,
Valkas novada dome
Valka, Latvija
Tālrunis: +371 646707488, e-pasts: antrakikule@inbox.lv

Abstract. *In accounting, it is possible to use a single-entry system or a double-entry system, but in order to obtain all the necessary information to analyse the economic processes, the choice of the system shall be evaluated in accordance with the legal requirements and the particular field of entrepreneurship. At present, the application of the single-entry system in accounting is defined most unclearly, because the choice of an accounting system does not always depend on the criterion – turnover (as stated in the legislation); its formation structure is more important. One of the research tasks is to investigate views of practicing bookkeepers in Latvia on the suitability of application of the single-entry system in accounting for individual entrepreneurs. In accordance with the inquiry results and the analyses, the research objective is to state the most problematic issues of accountancy and suitability of application of the single-entry system in accounting of different kinds of economic activity.*

Keywords: *a single-entry accounting system, a double-entry accounting system.*

Ievads

Saskaņā ar Latvijas Republikas likumdošanu visiem saimniekojošiem subjektiem, neatkarīgi no uzņēmējdarbības formas, kā obligāta prasība ir grāmatvedības uzskaites kārtošana. Grāmatvedības uzdevums ir nodrošināt uzņēmuma saimniecisko darījumu savlaicīgu uzskaiti un kontroli, kā arī nepieciešamo aprēķinu veikšanu, lai sniegtu informāciju dažādiem grāmatvedības datu lietotājiem par uzņēmuma finansiālās darbības rezultātiem un nodokļu savlaicīgu aprēķinu. Grāmatvedība var tikt kārtota, izmantojot vienkāršā ieraksta sistēmu vai divkāršā ieraksta sistēmu. Uzskaites metodi nosaka atbilstoši likumdošanas prasībām, kur galvenie kritēriji ir uzņēmējdarbības forma un apgrozījuma lielums. Uz individuālās

uzņēmējdarbības subjektiem attiecas prasības par grāmatvedības kārtošānu vienkāršā ieraksta sistēmā, kas pieļauj, ka grāmatvedību var kārtot pats uzņēmuma īpašnieks. Šie uzņēmēji lielākoties nav speciālisti grāmatvedībā vai nodokļu jautājumos, bet vienkāršo grāmatvedību reglamentējošā likumdošana ir sarežģīta. Līdz ar to jebkura veida grāmatvedībai ir nepieciešamas profesionālās zināšanas grāmatvedības, kā arī nodokļu aprēķināšanas un uzskaites jomā. Šo apstākli lielā mērā apstiprina arī fakts, ka pārsvarā gan vienkāršā, gan divkāršā ieraksta sistēmas grāmatvedības kārtošānai ir saistoši vieni un tie paši likumi un normatīvie akti.

Pētījuma mērķis ir izpētīt praktizējošu grāmatvežu viedokli Latvijā par vienkāršā ieraksta sistēmas pielietojuma piemērotību individuālās uzņēmējdarbības subjektiem (arī PVN maksātājiem).

Pētījuma uzdevumi

- 1) Izpētīt vienkāršā un divkāršā ieraksta grāmatvedības uzskaites tiesisko reglamentāciju Latvijā;
- 2) veicot aptauju, izpētīt un noskaidrot profesionālu grāmatvežu viedokli par vienkāršā ieraksta grāmatvedības sistēmas pielietojumu;
- 3) apkopojot aptaujā iegūtos rezultātus, veikt to analīzi un izdarīt secinājumus par profesionālu grāmatvežu viedokli par vienkāršā ieraksta grāmatvedības pārskatāmību, pilnīgumu un salīdzināmību;
- 4) izdarīt secinājumus un izvirzīt priekšlikumus.

Pētījumā tiek izmantota monogrāfiski aprakstošā metode; statistiskās analīzes metodes – datu grupēšana, salīdzināšana, vidējo lielumu aprēķini un to analīze; socioloģisko pētījumu metode – sociālās aptaujas sastādīšana, aprobācija un veikšana; iegūto datu analīze; empīriskā metode – autoru vērtējums un pieredze.

Lai gūtu priekšstatu par profesionālu grāmatvežu viedokli par vienkāršā ieraksta sistēmas grāmatvedību, tika izstrādāta aptaujas anketa un pēc tās aprobācijas veikta praktizējošu grāmatvežu aptauja Latvijā 2010. gada otrajā pusē.

Statistiskā kopa bija praktizējoši grāmatveži, kuriem ir viedoklis par vienkāršā ieraksta sistēmas pielietojuma piemērotību individuālās uzņēmējdarbības subjektiem (arī PVN maksātājiem), neatkarīgi no vecuma, dzimuma, izglītības līmeņa, pieredzes un citām pazīmēm.

Aptaujā kopumā tika iekļauti 12 jautājumi. Pārsvarā anketa veidota no slēgtiem jautājumiem, kuros piedāvāti iespējamie atbilžu varianti. Aptaujas anketas galvenie jautājumi veidoti tā, lai noteiktu problēmu un to ietekmējošos cēloņus, kārtojot grāmatvedību vienkāršā ieraksta sistēmā. Aptaujas datu apstrādes metodika - izvēlēto atbilžu summa iegūta, saskaitot respondentu visas atzīmētās atbildes uz šo jautājumu. Katras atbildes

procentuālā vērtība tika aprēķināta konkrētās atbildes izvēlēto reižu skaitu dalot ar kopējo iesniegto atbilžu summu.

Problēmas teorētiskais apraksts

1992. gadā Latvijā pieņemtā likuma „Par grāmatvedību” prasība ir organizēt un kārtot grāmatvedību, balstoties uz šādiem grāmatvedības metodoloģiskajiem pamatprincipiem, kurus autores ir apkopojušas 1. tabulā.

1. tabula

Grāmatvedības organizācijas un kārtošanas vispārējie metodoloģiskie principi

(autoru izveidota, izmantojot (8.))

Divkāršā ieraksta sistēma	Vienkāršā ieraksta sistēma
Naudas vērtības mēra princips	
Likuma „Par grāmatvedību” 5. pantā (4.) tiek uzsvērtā naudas mērvienības kā vērtības mēra īpašā nozīme: grāmatvedībā par vērtības mēru jālieto Latvijas Republikas naudas vienība – lats un santīmi. Ja darījums tiek kārtots ārvalstu valūtā, tad jebkurā gadījumā nepieciešama pārvērtēšana latos atbilstoši Latvijas bankas kursam.	Arī grāmatvedības kārtošana vienkāršā ieraksta sistēmā balstās uz novērtējuma naudā piemērošanu realizējamiem darījumiem un par vērtības mēru jālieto Latvijas Republikas naudas vienība – lats un santīmi. Darījumi, kuri tiek veikti ārvalstu valūtās, tiek pārvērtēti pēc Latvijas Bankas kursa darījuma realizēšanas dienā.
Saimniekošanas subjekta patstāvības princips	
Šis princips nozīmē, ka firmai jābūt juridiski patstāvīgai attiecībā pret tās īpašnieku.	Šī prasība neattiecas uz individuālajiem komersantiem: saskaņā ar Komerclikuma 76. panta otro daļu (1.) individuālais komersants par savām saistībām atbild ar visu savu mantu.
Uzņēmuma darbības nepārtrauktības princips	
Tiek pieņemts, ka uzņēmums, kurš reiz ir izveidots, turpinās savu darbību arī turpmāk.	
Novērtēšanas pašizmaksā princips	
Likuma „Par grāmatvedību” 11. pantā (4.) noteikts, ka uzņēmums mantas, arī prasījumu un saistību novērtēšanu izdara normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā. Grāmatvedības objektus jānovērtē iegādes cenā, kas ietver arī īpašuma objektu iegādi, transportu, uzstādīšanu, montāžu u.tml. saistītos izdevumus. Pašizmaksas princips nostiprināts arī gada pārskatu likuma nodaļā „Novērtēšanas noteikumi” un Latvijas grāmatvedības standartos (LGS Nr.1 un LGS Nr.7) (5.,6.).	
Konservatīvisma princips	
Principa būtība ir, ka, piemērojot novērtēšanas noteikumus, piemēram, krājumu novērtēšanu, lieto novērtējuma mazākās vērtības metodi.	

Nozīmīguma princips	
Grāmatvedība nodrošina uzņēmuma vadību ar nepieciešamo informāciju. Šeit arī apstiprinās grāmatvedības uzskaites nozīmīgums – iespēja ietekmēt pieņemamo lēmumu rezultātus, kas iespējams vienīgi nepieciešamās informācijas esamības gadījumā.	Individuālie komersanti un citas pašnodarbinātās personas saimniecisko darbību arī veic konkurences apstākļos, un saprātīgu saimniecisko lēmumu pieņemšanā nevar iztikt bez grāmatvedības sniegtās informācijas
Saimnieciskās darbības faktu pagaidu noteiktības jeb realizācijas princips	
Tas nozīmē, ka kārtojot grāmatvedību divkāršā ieraksta sistēmā, noteicošais ir juridiskais aspekts – svarīgs ir īpašuma tiesību un saistību rašanās moments. Par ienākumu tiek atzītas visas summas, uz kuru saņemšanu nodokļu maksātājam radušās tiesības noteiktā nodokļu periodā neatkarīgi no tā, vai tās ir vai nav saņemtas.	Kases metode, kas uzskaita līdzekļu saņemšanas un izmaksu veikšanas natūrā momentu.
Ienākumu un izdevumu savstarpējā samērīguma princips	
Šī principa būtība: konkrēta pārskata perioda ienākumiem jābūt samērojamiem ar izdevumiem, pateicoties kuriem ir saņemti šie ienākumi.	Saskaņā ar šo metodi, par ienākumu tiek uzskatītas visas summas, ko nodokļu maksātājs reāli saņēmis konkrētā periodā, bet par izdevumiem – reāli izmaksātās summas.

Izanalizējot iepriekš uzskaitītos grāmatvedības organizācijas vispārējos metodoloģiskos principus, var secināt, ka abās iepriekš minētajās iespējamās grāmatvedības kārtošanas sistēmās saimnieciskās darbības ieņēmumu un izdevumu uzskaitē pašā pamatā atbilst dažādiem uzskaites principiem: kases principam, kur darījumus atzīst atbilstoši naudas plūsmai, un uzkrāšanas principam, kur darījumus atzīst pēc to notikuma brīža.

Vienkāršā ieraksta sistēmas pilnveidošanai grāmatvedībā ir nepieciešama metodiska pieeja. Ja pašā nosaukumā ir norādīts „vienkāršā”, tad tai arī jābūt vienkāršai. Ja likumdevējs pieprasa arī no fiziskas personas - saimnieciskās darbības veicēja uzskaiti kārtot tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu (4.), tad arī likumdevējam būtu pienākums, izstrādāt pietiekoši vienkārši saprotamu grāmatvedības uzskaites modeli, kas varētu būt saistošs „mazās” uzņēmējdarbības veicējam. 2. tabulā ir apkopota normatīvo aktu pielietošana vienkāršā un divkāršā ieraksta sistēmā.

Grāmatvedības vienkāršā un divkāršā ieraksta sistēmu reglamentējošo normatīvo aktu bāze

(autoru izveidota)

Vienkāršā ieraksta sistēma	Divkāršā ieraksta sistēma
14.10.1992 likums ar grozījumiem Par grāmatvedību	
MK 21.10.2003 noteikumi Nr.585 Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju	
MK 21.10.2009 noteikumi Nr.584 Kases operāciju uzskaites noteikumi	
MK 02.05.2007 noteikumi Nr.282 Nodokļu un citu maksājumu reģistrēšanas elektronisko ierīču un iekārtu lietošanas kārtība	
MK 08.05.2007. noteikumi Nr.188 Kārtība, kādā individuālie komersanti, individuālie uzņēmumi, zemnieku un zvejnieku saimniecības, citas fiziskās personas, kas veic saimniecisko darbību, kārtā grāmatvedību vienkāršā ieraksta sistēmā	Latvijas grāmatvedības standarti Nr.1, Nr.2, Nr.3, Nr.4, Nr.5, Nr.6, Nr.7, Nr.8, Nr.9, Nr.10 LR MK 2007.gada 27.marta noteikumi Nr.201 Noteikumi par obligāti piemērojamiem Latvijas grāmatvedības standartiem
Metodiskais materiāls par Saimnieciskās darbības ieņēmumu un izdevumu uzskaites žurnāla aizpildīšanu	Starptautiskie grāmatvedības standarti
MK 20.03.2007. noteikumi Nr.301 Noteikumi par individuālo komersantu finanšu pārskatiem	LR 19.10.2006. likuma redakcijā Gada pārskata likums
VID metodiskie materiāli un vēstules	
Citi, īpašos gadījumos, saimnieciskās darbības grāmatvedības uzskaiti un gada atskaiti reglamentējoši normatīvie akti	

Pēc 2. tabulā apkopotās informācijas jāsecina, ka prasības attiecībā uz vienkāršā un divkāršā ieraksta sistēmu grāmatvedības organizāciju un uzskaiti tiek noteiktas vienos un tajos pašos normatīvajos aktos. Kā redzam no 2. tabulas, tad galvenās atšķirības attiecas uz finanšu pārskatu sastādīšanas kārtību: divkāršā ieraksta sistēmā tas ir „Gada pārskatu likums” (1.) un grāmatvedības standarti, kuri savukārt nav saistoši vienkāršā ieraksta sistēmā.

Nodokļu pārskati jeb nodokļu aprēķini vai deklarācijas apkopo nodokļu aprēķinam nepieciešamo informāciju. Katram nodokļu veidam ir savi pārskati (3. tab.), kuros uzrādāmo informāciju, formu un nodošanas termiņus reglamentē MK noteikumi un VID metodiskie norādījumi.

**Likumdošanā noteikto pārskatu kopsavilkums
vienkāršā un divkāršā ieraksta sistēmā grāmatvedībā**

(autoru izveidota)

Vienkāršā ieraksta sistēma	Divkāršā ieraksta sistēma	Divkāršā ieraksta sistēma
Iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātājs		Uzņēmuma ienākuma nodokļa maksātājs
Gada ienākumu deklarācija		Uzņēmuma ienākuma nodokļa deklarācija par taksācijas gadu
		Uzņēmumu ienākuma nodokļa avansa maksājumu aprēķins
Iedzīvotāju ienākuma nodoklis		
Paziņojums par fiziskai personai izmaksātām summām (1. pielikums)		
Paziņojums par fiziskajām personām izmaksātām summām kopsavilkums (2. pielikums)		
Paziņojums par personai izmaksātajām ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamajām summām, kas nav saistītas ar darba attiecībām, neieturot izmaksas vietā nodokli (4. pielikums)		
Paziņojums par personai izmaksātajām ar iedzīvotāju ienākuma nodokli neapliekamajām summām (5. pielikums)		
Pārskats par izmaksas vietā ieturēto un budžetā ieskaitīto iedzīvotāju ienākuma nodokli (6. pielikums)		
Valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas		
Ziņas par darba ņēmējiem		
Ziņojums par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu pārskata mēnesī		
Ziņojums par pašnodarbinātā vai iekšzemes darba ņēmēja pie darba devēja ārvalstnieka, vai ārvalstu darba ņēmēja pie darba devēja ārvalstnieka valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām		
Pievienotās vērtības nodoklis		
Pievienotās vērtības deklarācija par taksācijas periodu		
PVN deklarācijas pielikumi atkarībā no darbības veida (PVN1, PVN2, u.c.)		
Dabas resursu nodoklis		
Pārskats par aprēķināto dabas resursu nodokli par 200__ . gada __ . ceturksni (1. pielikums)		
Pārskats par videi kaitīgu preču atkritumu apsaimniekošanu un aprēķināto dabas resursu nodokli		
Stingrās uzskaites veidlapas un numuri		
Pārskats par numurēto un Valsts ieņēmumu dienesta teritoriālajā iestādē reģistrēti kvīšu izlietojumu		

Kā redzam no 3. tabulā apkopotās informācijas, jāsecina, ka neatkarīgi no grāmatvedības sistēmas veida, nodokļu pārskatu skaits ir gandrīz analogs. No tā var secināt, ka uzņēmējam, kurš kārtu grāmatvedību vienkāršā ieraksta sistēmā ir jābūt specifiskām zināšanām nodokļu aprēķinos un atskaišu sastādīšanā.

Apkopojot iepriekš izanalizēto informāciju, jāsecina, ka grāmatvedības kārtošana vienkāršā ieraksta sistēmā saskaņā ar LR likumdošanu paredz gandrīz tikpat sarežģītas prasības attiecībā uz uzskaiti, organizāciju un nodokļu aprēķināšanu, kā grāmatvedības kārtošana divkāršā ieraksta sistēmā. Nodokļu maksātāju vispārīgās atbildības tiesiskā reglamentācija neparedz izņēmumus vai atbrīvojumu kādai no normām ne vienkāršā ieraksta, ne arī divkāršā ieraksta grāmatvedības kārtotājiem, jo prasības ir pilnīgi vienādi saistošas. Tas ļauj secināt, ka grāmatvedības kārtošanai nepieciešamas labas zināšanas ne tikai grāmatvedības teorijā, bet arī nodokļu aprēķināšanā un uzskaitē, jo kļūdaini aprēķinot nodokli nezināšanas vai nemācēšanas dēļ neviens neatbrīvos no atbildības – soda naudu aprēķiniem par pieļautiem nodokļu pārkāpumiem.

Aptaujāto respondentu raksturojums

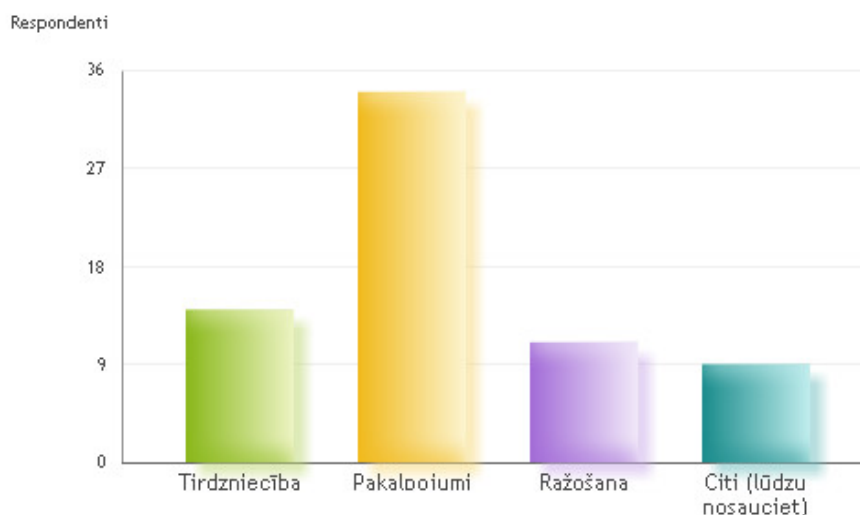
Kopumā tika aptaujāti 68 respondenti, kuri vēlējas izteikt savu viedokli par pētāmo jautājumu. Pēc respondentu statistikas datiem aptaujā piedalījās 65 sievietes un 3 vīrieši, kuru vidējais vecums bija 38,9 gadi.

Pēc aptaujas anketas pirmā jautājuma rezultātiem redzams, ka aptaujā galvenokārt piedalījušies grāmatveži (62 jeb 91%), kuri atbildējuši apstiprinoši, ka izmanto savā darbā vienkāršā ieraksta sistēmas grāmatvedību. Savukārt pārējie 6 (jeb 9%) izvēlējās atbildi „nē”, bet tomēr ir vēlējas izteikt savu viedokli par pētāmo jautājumu. Tātad, varam prognozēt, ka pētījuma rezultāti būs vērā ņemami, jo aptaujā savu viedokli pieteicās izteikt speciālisti, kuriem profesionālās darbības rezultātā ir uzkrājusies pieredze par pētāmo jautājumu. Aptaujāto respondentu izglītības līmenis liecina, ka augstākā izglītība bija 25 respondentiem (jeb 36,8%) un augstākā izglītība – grāmatvedībā bija 32 gadījumos (jeb 47,1%) no visiem aptaujas dalībniekiem. No kopējā respondentu skaita bija tikai 3 (jeb 4.5%), respondenti, kuriem nebija grāmatveža izglītība.

Tikpat svarīgs pētījuma rezultātu kvalitātes rādītājs, kā izglītības līmenis ir aptaujāto grāmatvežu pieredze, kuras mērvienība ir profesijā nostrādātie gadi. Izanalizējot šos rezultātus, jāsecina, ka 22 (jeb 32.4%) gadījumos visbiežāk izvēlēta atbilde bija „Vairāk par 15 gadiem” un 19 (jeb 27.9%) respondenti atbildējuši, ka viņu pieredze grāmatvedībā ir „Vairāk par 10 gadiem”, kas arī ir vērā ņemams rādītājs, jo liecina, ka atbildes uz aptaujas jautājumiem sniegtas pamatojoties uz darbā gūto pieredzi.

Aptaujas mērķis bija uzzināt grāmatvežu viedokli no dažādiem Latvijas reģioniem, kas saistīti ar vienkāršā ieraksta grāmatvedības pielietojumu.

Respondentiem tika uzdots jautājums par to, kāds ir uzņēmuma darbības veids, kurā viņš kā grāmatvedis pielieto vienkāršā ieraksta sistēmu grāmatvedībā.



1. attēls. **Saimnieciskās darbības veids, kurā respondents pielieto vienkāršā ieraksta sistēmu grāmatvedībā**

1. attēla dati parāda, ka pārsvarā 34 (jeb 50%) gadījumu tiek nosaukta pakalpojumu sfēra. Otrā vairāk nosauktais darbības veids ir tirdzniecība – 14 (jeb 20.6%) gadījumu. Nedaudz mazāk – 11 gadījumos (jeb 16.2%) ir nosaukta ražošana. Kā citus darbības veidus respondenti nosauca nekustamā īpašuma izīrēšanu un lauksaimniecību. Arī valsts līmenī tautsaimniecības struktūrā lielāko īpatsvaru ieņem tieši tirdzniecība un pakalpojumu sniegšana, savukārt ražošana jau vairākus gadus ir mazākumā.

Aptaujāto respondentu viedokļa analīze

Lai konkretizētu esošās problēmas vienkāršā ieraksta sistēmas grāmatvedības pielietojumā, respondentiem tika piedāvāts pamatot savu atbildi, norādot iemeslus, kas tieši rada minētās problēmas.

Jautājumā par problēmu cēloņiem tika piedāvāti 9 gatavie atbilžu varianti, no kuriem bija iespējams izvēlēties vairākus. Kopumā uz šo jautājumu tika iesniegtas 134 atbildes, tas nozīmē, ka katrs respondents ir atzinis divus problēmu iemeslus, kuru apkopojums sniegts 4.tabulā.

Problēmu cēloņu nozīmīgums vienkāršā ieraksta sistēmas pielietojumā grāmatvedībā

Problēmu cēlonis	Iesniegto atbilžu skaits	Īpatsvars kopējo atbilžu skaitā, %	Vieta
Likumdošana un tās mainība	45	34	1
Dokumentācijas apjoms	18	13	2
Uzskaites saprotamība	18	13	
Nodokļu aprēķināšana un uzskaitē	18	13	
Dokumentācijas noformēšana	11	8	3
Atskaišu sagatavošana	9	7	4
Valsts ieņēmumu dienesta konsultatīvais dienests	9	7	
Pieredzes trūkums	4	3	5
Citi iemesli	2	2	6
Kopā	134	100	

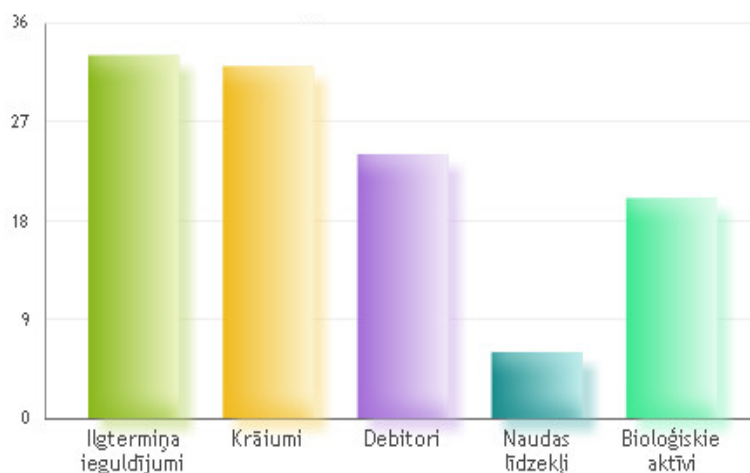
Pirmajā vietā starp cēloņiem, kas rada problēmas vienkāršā ieraksta sistēmas pielietošanā, pārliecinoši tika ierindota Latvijas likumdošana un tās mainība. Ar aptaujas palīdzību vēlreiz apstiprinājās iepriekš izteiktie apgalvojumi par likumdošanas mainības negatīvo ietekmi uz individuālās uzņēmējdarbības attīstību. 45 reizes (jeb 34% gadījumu) respondenti to ir atzīmējuši par galveno problēmu cēloni.

Otrajā vietā ar 18 atbildēm likumsakarīgi ierindojas uzskaites saprotamība, nodokļu aprēķināšana un uzskaitē, dokumentācijas apjoms, kur problēmas, pēc autoru domām, rodas tikai no biežās normatīvo aktu un to piemērošanas skaidrojumu mainības. Arī eksperti atzīst, ka uzņēmējdarbības uzsākšanu un attīstību nopietni traucē nestabilā un nedrošā Latvijas likumdošanas normatīvā bāze.

11 reizes atzīmēta un trešajā vietā pēc problēmu nozīmīguma tika atzīta dokumentācijas noformēšana. Pēc autoru domām, par iemeslu šādai atbildei varētu uzskatīt izmaiņas attaisnojuma dokumentu noformēšanā, lai tas varētu kalpot arī par PVN rēķinu. Par ceturto problēmu tika atzīta atskaišu sagatavošana un VID konsultatīvā dienesta darbība. Uz tiem tika norādīts 9 reizes. Komentējot VID konsultatīvā dienesta darbību un kompetenci, var piebilst, ka VID darbinieki konsultācijas sniedz no teorētiskā viedokļa, bet kā grāmatvežu auditorijā bieži vien tiek atzīts – prakse no teorijas pārsvarā atšķiras. Par pieredzes trūkumu jau iepriekš tika pieminēts. Situācijā, ja grāmatvedis savā darbā pielieto divkāršo ierakstu, tad viņam var trūkt zināšanu vienkāršā ieraksta pielietošanā grāmatvedībā.

Nākošais jautājums, kuru ar aptaujas palīdzību autores vēlējas noskaidrot: kuru saimniecisko līdzekļu (aktīvu) uzskaitē un kontrole nav pietiekoši skaidri reglamentēta vienkāršā ieraksta sistēmas grāmatvedībā?

Uz šo jautājumu respondentiem tika dota iespēja izvēlēties vairākus atbilžu variantus.

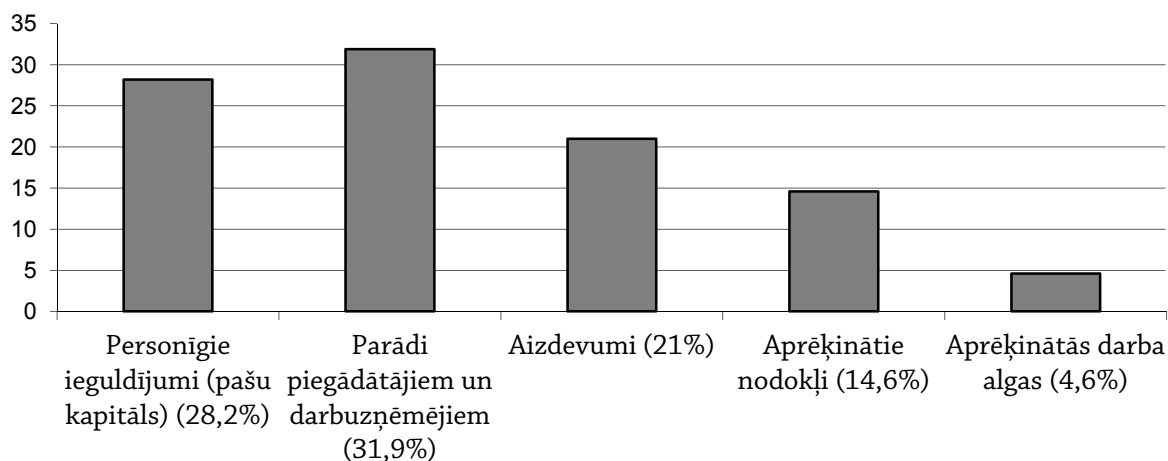


2. attēls. **Saimniecisko līdzekļu (aktīvu) uzskaites un kontroles nepietiekoša reglamentācija vienkāršā ieraksta sistēmas grāmatvedībā**

Izpētot 2. attēlā apkopotās respondentu atbildes, var secināt, ka no kopumā 115 atbildēm 33 reizes (jeb 29%) par nepietiekoši reglamentētu tika nosaukta ilgtermiņa ieguldījumu uzskaitē, 32 reizes (jeb 28%) par neskaidru tika atzīta krājumu uzskaitē, 24 gadījumos (jeb 21%) tika nosaukta debitoru uzskaitē un 20 reizes (jeb 17%) no visām nosauktām atbildēm par neskaidri reglamentētu respondenti atzina bioloģisko aktīvu uzskaiti. Neskatoties uz to, ka naudas līdzekļu uzskaitē ir reglamentēta konkrētos MK 21.10.2003. noteikumos Nr.584 „Kases operāciju uzskaites noteikumi” un atsevišķos punktos tiek skaidrota arī MK 20.03.2007. noteikumos Nr.188 „Kārtība, kādā individuālie komersanti, individuālie uzņēmumi, zemnieku un zvejnieku saimniecības, citas fiziskās personas, kas veic saimniecisko darbību, kārtot grāmatvedību vienkāršā ieraksta sistēmā”, tomēr 6 gadījumos, respondentiem neskaidra šķiet naudas līdzekļu uzskaitē.

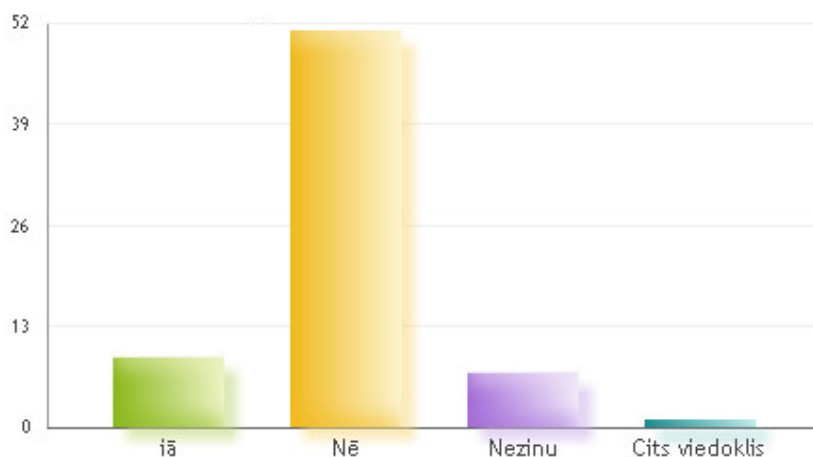
Pamatojoties uz autoru pieredzi jāsecina, ka krājumu uzskaiti ir iespējams pārskatāmi organizēt vienkāršā ieraksta grāmatvedībā, bet šo informāciju absolūti nav iespējams pārbaudīt, salīdzinot ar vienkāršā ieraksta galveno reģistru „Saimnieciskās darbības ieņēmumu un izdevumu uzskaites žurnālu”.

Tāpat kā saimniecisko līdzekļu (aktīvu) uzskaitē, arī saimniecisko līdzekļu avotu (pasīva) uzskaitē, grāmatveži, izsakot savu viedokli, atzīst par nepietiekami skaidri reglamentētām personīgo ieguldījumu, parādu piegādātājiem un aizdevumu uzskaites prasības (3. att.).



3. attēls. Saimniecisko līdzekļu avotu (pasīva) uzskaites un kontroles nepietiekoša reglamentācija vienkāršā ieraksta sistēmas grāmatvedībā

Aptaujas nobeigumā respondenti tika uzaicināti izteikt viedokli par to – Vai individuālā komersanta grāmatvedības uzskaitē, izmantojot vienkāršās uzskaites sistēmu, ir saprotama, pārskatāma, pilnīga un salīdzināma, ja saimnieciskās darbības veids ir tirdzniecība vai ražošana? (4. att.)



4. attēls. Vienkāršā ieraksta sistēmas pielietojuma piemērotība grāmatvedībā, ja saimnieciskās darbības veids ir tirdzniecība vai ražošana

Pēc 4. attēlā redzamajiem aptaujas rezultātiem, var secināt, ka 51 respondents (jeb 75%) atzīst, ka vienkāršā ieraksta sistēma grāmatvedībā nav piemērota tirdzniecības vai ražošanas nozares uzņēmējdarbības uzskaites nodrošināšanai. Par iemeslu tam ir vienkāršās uzskaites sistēmas nepārskatāmība, nepilnība un uzskaites datu nesalīdzināmība. No tā var

konstatēt, ka vienkāršais ieraksts grāmatvedībā nav piemērots tirdzniecības un ražošanas nozares uzņēmumiem.

Secinājumi un priekšlikumi

1. Vienkāršā un divkāršā ieraksta sistēmas grāmatvedības organizācijas procesa pamatprasības tiek noteiktas vienos un tajos pašos normatīvajos aktos. Tajā pašā laikā šo abu sistēmu uzskaites būtiski atšķiras pašos pamatos. Vienkāršā sistēmā uzskaitē ir veidota pēc kases principa, bet divkāršā sistēmā pēc uzkrāšanas principa. Galvenās atšķirība ir finanšu pārskatu sastādīšanas kārtībā. Divkāršā ieraksta sistēmā tas ir „Gada pārskatu likums” (1.) un grāmatvedības standarti, kuri savukārt nav saistoši vienkāršā ieraksta sistēmā.
2. Grāmatvedības kārtošanai nepieciešamas labas zināšanas ne tikai grāmatvedības teorijā, bet arī nodokļu aprēķināšanā un uzskaitē, jo kļūdaini aprēķinot nodokli nezināšanas vai nemācēšanas dēļ neviens neatbrīvos no atbildības – soda naudu aprēķiniem par pielautiem nodokļu pārkāpumiem.
3. Pēc aptaujā apkopotās informācijas, varam secināt, ka 50% gadījumos pakalpojumu uzskaitē, 21% tirdzniecības uzskaitē un 16 % ražošanas uzņēmumu uzskaitē tiek izmantota vienkāršā ieraksta sistēma grāmatvedības uzskaites nodrošināšanai.
4. Pēc aptaujāto viedokļa par galvenajiem problēmu cēloņiem vienkāršā ieraksta grāmatvedībā tiek nosaukta likumdošana un tā mainība (34%), ar nodokļu aprēķināšanu un uzskaiti (18%) un uzskaites neskaidrību saistītie argumenti. Par mazāk problemātiskiem cēloņiem tiek minēts pieredzes trūkums.
5. Pēc aptaujas rezultātiem var secināt, ka visneskaidrākā uzskaites reglamentācija saimniecisko līdzekļu (aktīvu) uzskaitē ir krājumiem, ilgtermiņa ieguldījumiem. Saimniecisko līdzekļu avotu (pasīva) uzskaitē grāmatveži, izsakot savu viedokli, atzinuši par nepietiekami skaidri reglamentētām personīgo ieguldījumu, parādu piegādātājiem un aizdevumu uzskaites prasības.
6. Aptaujas rezultāti 75% gadījumos apliecina, ka pielietojot vienkāršā ieraksta sistēmu grāmatvedībā tirdzniecības vai ražošanas uzņēmumā, saņemtā informācija nav pilnībā saprotama, pārskatāma un salīdzināma.
7. Potenciālajiem uzņēmējdarbības subjektiem pirms sava uzņēmuma reģistrācijas jāizvērtē īpašnieka atbildības līmenis, izvēloties atbilstošu uzņēmējdarbības formu, jānoskaidro kādi nodokļi būs jāmaksā atbilstoši uzņēmējdarbības specializācijai, kāda būtu vispiemērotākā grāmatvedības uzskaites forma un tās izmaksas.

8. Lai vienkāršā ieraksta sistēmas grāmatvedība tiešām atbilstu nosaukumam un, lai neievilinātu komersantus sarežģītajā grāmatvedības uzskaites labirīntā, likumdevējiem kopā ar praktizējošiem grāmatvežiem, būtu skaidri un saprotami jānoformulē likuma normu skaidrojumi.
9. Pēc iespējas ātrāk likumdevējiem jāizstrādā metodiskie norādījumi krājumu aprītes uzskaites organizēšanai uzņēmumā, ja tiek pielietota vienkāršā ieraksta sistēma grāmatvedībā.
10. Likumdevējiem jāpārstrādā Ministru kabineta noteikumu Nr.188 „Kārtība, kādā individuālie komersanti, individuālie uzņēmumi, zemnieku un zvejnieku saimniecības, citas fiziskās personas, kas veic saimniecisko darbību, kārtu grāmatvedību vienkāršā ieraksta sistēmā” III nodaļu un jāprecizē prasības, lai MK noteikumu nosaukums atbilstu nodaļas saturam. Individuālās uzņēmējdarbības veicējam nav jākonspektē likumi, kuri jau pašā būtībā uz viņu neattiecas, jo pēc uzskaites pamatprincipiem vienkāršā ieraksta sistēmā ir kases, bet divkāršā ieraksta sistēmā darbojas uzkrāšanas princips.

Izmantotā literatūra un avoti

1. Gada pārskatu likums. LR Augstākās padomes 1992.g. 14.okt.likums. *Ziņotājs*, 12.11.1992
2. *Komerclikums*. LR saeimas 2000.gada 13.aprīļa likums [tiešsaiste]. [atsauce 2010.gada 25.aprīlis]. Pieejas veids: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=5490>
3. Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju. LR MK 2003.g. 23.okt. noteikumi. *Latvijas Vēstnesis*. 2003.g. 29.okt. NR.151
4. *Par grāmatvedību*. LR Augstākās padomes 1992.gada 14.oktobra likums [tiešsaiste]. [atsauce 2010.gada 2.maijs]. Pieejas veids: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=66460>
5. 1.LGS Finanšu pārskatu sagatavošanas pamatnostādnes. *Vēstnesis* 12.02.2004 Nr.23
6. 7.LGS Pamatlīdzekļi. *Vēstnesis* 28.12.2005 Nr.208
7. LEIBUS, I. *Individuālā uzņēmēja grāmatvedība un nodokļi*. – 3.izd. Rīga: Lietišķās informācijas dienests, 2008.36.lpp.
8. LISJONOKA, N. Grāmatvedības kārtošāna vienkāršā ieraksta sistēmā. *Uzņēmēja biļetens*. 2007. 18(122), 4.-30.lpp.

Summary

According to the legislation of the Republic of Latvian, every managing subject has to keep the books regardless of its business form. The task of bookkeeping is to ensure the timely accountancy and control of economic deals of the enterprise as well as necessary estimate in order to provide information for different users of accounting data about the operational results of the enterprise and tax calculation. Bookkeeping can be performed using the single- or double-entry accounting system. The recording method is determined according to law requirements, where the main criteria are the type of business and the size of turnover. As to subjects of individual business, the requirements on the accountancy in the single-entry system are applied; it admits that bookkeeping is

done by the company owner. Such businessmen mostly are not specialists in accountancy or tax issues, but the legislation regulating the single-entry accounting is complicated. Therefore, any type of accounting requires professional knowledge of accounting and tax estimate and recording. This is proved by the fact that the same laws and legal regulations are applied for single- and double-entry accounting.

The aim of the research is to examine the opinion of working accountants in Latvia on suitability of usage of the single-entry system for subjects of individual entrepreneurship (also for VAT payers).

Tasks of the research.

- a. Examine the legislation of single- and double-entry accountancy in Latvia;
- b. using an inquiry to examine and know the professional accountants' opinion on the usage of the simple accounting system;
- c. summarising the inquiry results to analyse them and draw conclusions about professional accountants' opinion on the lucidity, completeness and comparability of the single-entry accounting system;
- d. draw conclusions and bring forward recommendations.

Methods and methodology of the research.

The author used the monographic descriptive method, methods of statistical analysis – data grouping, comparison, calculation of average data and their analysis; the method of sociological research – preparation of a social inquiry, approbation and conduction; the analysis of the data; the empirical method – examination of other authors and experience.

In order to have an idea about professional accountants' opinion on the single-entry accounting system the author developed a questionnaire and after its approbation performed an inquiry in the second half of 2010.

Taking into account that individual business types are as popular as commercial companies, urgent is the issue on the clear and understandable definition of the individual businessmen's accounting. It must be concluded that the Latvian legislators failed to ensure a clear and understandable definition of usage of the single-entry accounting system, there are many disparities and contradictions.

Assessing working accountants' opinion on suitability of the single-entry accounting system with the help of the social inquiry and on the basis of the research results the author found out that the reasons of main problems in the single-entry accounting is the legislation and its continuous changing, comprehensibility of records, tax estimate and calculation.

Appraising the opinion of the inquired accountants about the usage of the single-entry accounting system, 51 respondents (75%) out of 68 admit that the single-entry accounting system is not suitable for the entrepreneurship related to trade or production due to its specificity – turnover of large stocks. In this case, the simple entry accounting system is not able to ensure understandable, transparent, complete and comparable information about the record process. Therefore, the available information does not meet the demands of accountancy data users. It is reasonable for such enterprises to introduce the double-entry system.

The research results in the definition of the main problems mentioned above, which are related to the single-entry accounting system discovering disadvantages of the usage of this accountancy system and disparities of the regulating legislation. The author put forward some recommendations for improvement and simplification of the legislative accountancy regulation, as well as some suggestions for solving other related problems.