

**LATVIJAS UNIVERSITĀTE
BIZNESA, VADĪBAS UN EKONOMIKAS FAKULTĀTE
FINANŠU UN GRĀMATVEDĪBAS NODAĻA**

**GRĀMATVEDĪBAS ĀRPAKALPOJUMU NOZARE LATVIJĀ
UN TĀS NOVĒRTĒJUMS**

Accounting outsourcing industry in Latvia and its assessment

DIPLOMDARBS

Profesionālā bakalaura studiju programma “Grāmatvedība, analīze un audits”

Autors: Oto Kristiāns Abrams

Studenta apliecības Nr.: oa16004

Darba vadītāja: Dr. ekon. profesore Ruta Šneidere

RĪGA 2020

ANOTĀCIJA

Problēmas būtība - Arvien lielāku popularitāti uzņēmēju vidū gūst grāmatvedības ārpakalpojumu izmantošana, līdz ar to, arī šī nozare kļūst par nozīmīgāku ekonomikas sastāvdaļu.

Pētījuma mērķis - veikt izpēti par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari Latvijā, lai pamatojoties uz iegūtajiem rezultātiem sniegtu vērtējumu par nozares darbības nepieciešamību un rezultātiem, kā arī lai sniegtu priekšlikumus un rekomendācijas nozares darbības uzlabošanai un attīstībai.

Iegūtie rezultāti – grāmatvedības ārpakalpojumu nozare ir nozīmīga, kā arī tai ir izvirzītas konkrētas atbilstības prasības. Pētījuma rezultātā izstrādāti priekšlikumi konkrētām iestādēm kā uzlabot nozares darbību un kvalifikācijas līmeni.

Atslēgas vārdi: grāmatvedības ārpakalpojumi, grāmatvežu kvalifikācija, grāmatvedības prasības, grāmatvežu licencēšana.

ANOTATION

The nature of the problem - The use of accounting outsourcing is becoming more popular among entrepreneurs, so this sector is also becoming a more important part of the economy.

The purpose of the study - to perform a research on the accounting outsourcing industry in Latvia in order to provide an assessment of the industry; based on the results to provide proposals and recommendations for the improvement and development of the industry.

Results obtained - the accounting outsourcing industry is important and has specific compliance requirements. As a result of the research, proposals have been developed for specific institutions on how to improve industry and qualification level of accountants.

Key words: accounting outsourcing, qualification of accountants, accounting requirements, licensing of accountants.

Satura rādītājs

IEVADS	5
1. Grāmatvedības nozares teorētiskais raksturojums.....	7
1.1. Grāmatvedības vēsture, jēdziens, būtība un tās uzdevumi	7
1.2. Grāmatvedības uzskaiti regulējošie normatīvie akti un to izvirzītās vispārējās prasības ...	15
1.3. Grāmatvedības ārpakalpojumu būtība un normatīvo aktu izvirzītās prasības, to darbības principi	26
2. Grāmatvedības ārpakalpojumu nozares analīze	33
2.1. Grāmatvedības ārpakalpojumu tirgus daļībnieki un to analīze.....	33
2.2. Grāmatvedības ārpakalpojumu piedāvātie pakalpojumi un cenu analīze	44
2.3. Ekspertu vērtējums par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari	55
3. Grāmatvežu kvalifikācijas prasības Latvijā un ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšana.....	63
3.1. Kvalifikācijas prasības Latvijā.....	63
3.2. Ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšana Latvijā.....	70
SECINĀJUMI	74
PRIEKŠLIKUMI	78
IZMANTOTĀ LITERATŪRA UN AVOTI	81
PIELIKUMI.....	85
1.pielikums.....	86
PATEICĪBAS	89

IEVADS

Grāmatvedība ir nozīmīga ekonomikas apakšnozare, kuras galvenais uzdevums ir uzskaitīt komercsabiedrību saimnieciskos līdzekļus un to rašanās avotus, kā arī to izmaiņas saimnieciskās darbības ietvaros. Komercdarbība un komercsabiedrību darbība nav iedomājama bez pilnvērtīgas grāmatvedības uzskaites kārtošanas. Mūsdienu strauji mainīgajā komercdarbības vidē, arvien lielāka daļa komercsabiedrību veic izdevumu optimizāciju un komercsabiedrības darbības efektivitātes paaugstināšanas pasākumus, kā rezultātā arvien biežāk komercsabiedrības izvēlas ārpakalpojuma grāmatveža pakalpojumus nevis slēdz darba līgumu ar komercsabiedrības grāmatvedi. Šāda komercsabiedrību izvēle ir aktualizējusi grāmatvedības ārpakalpojumu nozares nepieciešamību un nozīmi ekonomikā, kā arī tai izvirzāmo kvalifikācijas prasību un citu regulējošo prasību nepieciešamību.

Darba autors ir izvēlējis pētījuma tematu “Grāmatvedības ārpakalpojumu nozare Latvijā un tās novērtējums”, jo grāmatvedības ārpakalpojumu nozare kļūst par arvien nozīmīgāku tautsaimniecības nozari un uzņēmēji arvien biežāk izvēlas veidot sadarbību ar grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem nevis algot komercsabiedrības grāmatvedi, kā arī autors pats pārstāv grāmatvedības ārpakalpojumu nozari, proti, ir grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēja SIA “Abrams Business Services” īpašnieks un valdes loceklis, tādēļ autors šī pētījuma ietvaros vēlas plašāk izpētīt grāmatvedības ārpakalpojumu nozari Latvijā un sniegt vērtējumu par tās nozīmi un darbības raksturojošajiem rādītājiem. Šī pētījuma ietvaros, autors grāmatvedības teorētiskos un praktiskos aspektus vērtē no sabiedrības ar ierobežotu atbildību (SIA) skatu punkta. Pārējie saimnieciskās darbības veidi šī pētījuma ietvaros netiek apskatīti vai tiek apskatīti tikai konkrētās pētāmās situācijas paplašināšanai vai izņēmuma situāciju definēšanai.

Diplomdarba **mērķis** ir veikt izpēti un analīzi par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari Latvijā, lai pamatojoties uz pētījuma laikā iegūtajiem rezultātiem sniegtu vērtējumu par nozares darbības nepieciešamību un rezultātiem, kā arī lai sniegtu priekšlikumus un rekomendācijas nozares darbības uzlabošanai un attīstībai.

Lai sasniegtu diplomdarba mērķi, autors izvirza šādus **uzdevumus**:

1. Izpētīt Latvijas Republikas normatīvo aktu izvirzītās prasības grāmatvedības uzskaitē un ārpakalpojumu grāmatvežiem;
2. Izpētīt un definēt grāmatvedības ārpakalpojumu būtību un uzdevumus, to darbības principus;

3. Raksturot grāmatvedības ārpakalpojumu tirgus dalībniekus un analizēt to piedāvātos pakalpojumus, pakalpojumu cenas un darbības rādītājus;
4. Definēt grāmatvedības ārpakalpojumu izmantošanas priekšrocības un trūkumus;
5. Aptaujāt grāmatvedības jomas ekspertus par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari un analizēt ekspertu sniegto vērtējumu par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari;
6. Izpētīt grāmatvežiem izvirzītās kvalifikācijas prasības Latvijā;
7. Izpētīt ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšanas nosacījumus Latvijā;
8. Pamatojoties uz pētījuma rezultātiem, izstrādāt rekomendācijas grāmatvedības ārpakalpojumu nozares attīstībai.

Diplomdarbā tiek izmantotas šādas **pētniecības metodes**: Latvijas Republikas normatīvo aktu izpēte un dokumentu analīze, monogrāfiskā jeb aprakstošā metode, ekspertu klātienē aptaujas, ekspertu sniegto vērtējumu analīze, literatūras avotu analīze, statistikas datu analīze. Darba izstrādes laikā tiek pētīti statistikas dati un veikta literatūras avotu analīze.

Lai sasniegtu izvirzīto darba mērķi, ir izveidota šāda **darba struktūra**: Pirmajā nodaļā autors pēta nozares rašanās vēsturi, nozares būtību, nozari regulējošos normatīvos aktus un to izvirzītās prasības, kā arī ārpakalpojumu nozares teorētiskos aspektus. Otrajā nodaļā autors analizē grāmatvedības ārpakalpojumu nozari, balstoties uz statistikas datiem, elektroniskajiem informācijas avotiem un ekspertu sniegto vērtējumu. Trešajā nodaļā autors pēta grāmatvežiem izvirzītās kvalifikācijas prasības, kā arī ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšanu. Darba noslēgumā ir apkopoti svarīgākie secinājumi un priekšlikumi.

Diplomdarbā tiek izmantoti šādi **literatūras un informācijas avoti**: Latvijas Republikas likumi, Ministru Kabineta noteikumi, statistisko datu avoti, Latvijas un ārzemju autoru grāmatas, nozares periodiskie izdevumi, Latvijas un ārzemju elektroniskie (interneta) resursi.

Darba **pētījuma periods** ir no 2013.gada līdz 2020.gadam, lai novērtētu grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju piedāvātos pakalpojumus, pakalpojumu cenas un to darbības rādītājus. Atsevišķi nozares aspekti darbā tiek apskatīti vēsturiski, kas nav iekļauti norādītajā pētījuma periodā.

Atslēgas vārdi: grāmatvedības ārpakalpojumi, grāmatvežu kvalifikācija, grāmatvedības prasības, grāmatvežu licencēšana.

1. Grāmatvedības nozares teorētiskais raksturojums

1.1. Grāmatvedības vēsture, jēdziens, būtība un tās uzdevumi

Grāmatvedība ir nozīmīga ekonomikas apakšnozare ar senu izcelsmi, bagātu vēsturi un dažādiem darbības principiem. Jau kopš pašiem grāmatvedības pirmsākumiem, viens no galvenajiem grāmatvedības uzdevumiem ir bijis uzskaitīt saimnieciskās vienības (tirgotāja, uzņēmuma, indivīda u.tml.) materiālās vērtības un to izmaiņas.

Latvijas Universitātes asociētā profesore Inta Millere monogrāfijā par grāmatvedības attīstību Latvijā ir izpētījusi grāmatvedības attīstību. Saskaņā ar monogrāfijā minēto informāciju, par modernās jeb mūsdienu grāmatvedības pamatlicēju tiek uzskatīts 1445. gadā dzimušais matemātiķis un franciskāņu mūks itālis Luka Pačoli, kurš 1494. gadā izdeva grāmatu “Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita”, kura sastāvdaļa bija “Traktāts par kontiem un ierakstiem”, kurš ir veltīts divkāršā ieraksta grāmatvedībai un sastāv no 36 sadaļām. Luka Pačoli traktātā apraksta trīs noteikumus, kas ir nepieciešami tirdzniecībai (kapitāls, kvalificēts personāls un uzskaitē), venēciešu metodi (inventarizācija un dispozīcija jeb saimniecisko darījumu grāmatvedības uzskaites procedūra), grāmatu kārtošanas instrukciju un trīs grāmatas, kuras ir nepieciešams kārtot (memoriāls, žurnāls un galvenā grāmata), kā arī citu būtisku informāciju, kas attiecās uz grāmatvedības uzskaites kārtošanu.¹ Tomēr, Inta Millere monogrāfijā norāda, ka salīdzinot mūsdienu grāmatvedību ar Lukas Pačoli traktātu, ir būtiskas atšķirības:

- Traktāta izdošanas laikā grāmatvedības uzskaites galvenais mērķis bija uzņēmuma īpašnieka nodrošināšana ar finanšu informāciju, tādēļ grāmatvedības uzskaites dati tika turēti slepenībā un nekādas atskaišu formas tajā laikā nebija noteiktas;
- Nebija nodalīts personiskais īpašums no uzņēmuma īpašuma, kas nozīmē to, ka netika lietots saimniekošanas vienības princips jeb atsevišķa uzņēmuma pieņēmums, kaut gan diezgan daudz bija tādas situācijas, kad tirgotājs personiskajai saimniecībai un veikalam kārtoja atsevišķas grāmatas;

¹ Millere I., *Grāmatvedības attīstība Latvijā. Monogrāfija*. Rīga: LU akadēmiskais apgāds, 2011. 15. – 20. lpp.

- Traktāta izdošanas laikā nedarbojās uzkrāšanas princips un darbības turpināšanas princips, jo šajā laikā nepastāvēja tādi jēdzieni kā “atskaites periods” un “strādājošs uzņēmums”;
- Pamatlīdzekļiem nebija galvenā nozīme uzņēmumā, tādēļ tiem netika rēķināta amortizācija.²

Dažādos informācijas avotos, grāmatvedībai tiek sniegtas dažādas definīcijas. Piemēram, grāmatvedības ekspertes I. Leibus, R. Grigorjeva, A. Jesemčika un A. Svarinska (2019.) sniedz šādu grāmatvedības definīciju – “Grāmatvedība ir ekonomiskās informācijas uztveršanas, reģistrācijas, sistematizācijas un uzkrāšanas process, kas nodrošina juridisko atbildību par saimnieciskajiem darījumiem un dod iespēju šīs informācijas lietotājiem pieņemt lēmumus un spriedumus.”³ Monogrāfijā “Grāmatvedības attīstība Latvijā” pētot dažādus informācijas avotus par termina “grāmatvedība” definīciju, Latvijas Universitātes asociētā profesore Inta Millere, ir izpētījusi, ka Kanādas un Amerikas Savienoto valstu grāmatvežu apvienības metodiskajos materiālos ir minēta šāda termina “grāmatvedība” definīcija – “Grāmatvedība ir māksla un process, kas hronoloģiski un sistemātiski reģistrē naudas vienības un analizē uzņēmuma darījumus un notikumus, kuri vismaz daļēji ir finansiāla rakstura, kā arī apkopo, sastāda pārskatus un skaidro minēto darījumu rezultātus.”⁴ No iepriekš minētajām definīcijām, autors balstoties uz savu līdzšinējo profesionālo pieredzi un pieejamo informāciju, uzskata, ka, visatbilstošākā grāmatvedības definīcija ir Kanādas un Amerikas Savienoto valstu grāmatvežu apvienības sniegtā definīcija, jo šī definīcija ne tikai paskaidro grāmatvedības procesa būtību, bet arī sniedz informāciju par to, ka šis process ir māksla, proti, personai, kas veic grāmatvedības uzskaiti, šī procesa veikšanai ir nepieciešama ne tikai sistemātiska un analītiska domāšana, bet arī radošas rakstura īpašības. Tāpat, fakts, ka definīcijā ir norādīts tas, ka grāmatvedība ir māksla, liek informācijas lietotājam domāt par to, ka grāmatvedības process ir ne tikai automātiska saimniecisko darījumu datu apstrāde un pārskatu sastādīšana, bet arī radošs process, kura laikā grāmatvedis radoši interpretē saimnieciskos darījumus un to būtību, sastādīto pārskatu rezultātus, kā arī izprot dažādu saimniecisko procesu savstarpējās likumsakarības.

Autores I. Leibus, R. Grigorjeva., A. Jesemčika, A. Svarinska definē šādus grāmatvedības uzdevumus:

² Millere I., *Grāmatvedības attīstība Latvijā. Monogrāfija*. Rīga: LU akadēmiskais apgāds, 2011. 21. – 22. lpp.

³ Leibus I., Grigorjeva R., Jesemčika A., Svarinska A. *Grāmatvedības pamati uzņēmumos. Atkārtots un atjaunots 3. izdevums*. Rīga: LID, 2019. 9. lpp.

⁴ Millere I. *Grāmatvedības attīstība Latvijā. Monogrāfija*. Rīga: LU akadēmiskais apgāds, 2011. 8. lpp.

- “Nodrošināt uzņēmuma vadību ar informāciju saimnieciska rakstura lēmumu pieņemšanai;
- Nodrošināt kontroli par uzņēmuma materiālo, darbaspēka un finanšu resursu lietderīgu izmantošanu un īpašuma saglabāšanu;
- Nodrošināt finanšu pārskatu lietotājus ar patiesu un pilnīgu informāciju par uzņēmuma saistībām, saimnieciskās darbības rezultātiem un finansiālo stāvokli;
- Nodrošināt pareizu nodokļu un nodevu aprēķināšanu;
- Nodrošināt kārtējo nodokļu deklarāciju, finanšu pārskatu un gada pārskatu sagatavošanu noteiktajos termiņos.”⁵

Tāpat, iepriekš minētās autore norāda uz to, ka lai tiktu apmierinātas grāmatvedības informācijas lietotāju intereses un tiktu nodrošināta katra uzņēmuma komercnoslēpuma saglabāšana, grāmatvedība tiek iedalīta divās daļās – vadības grāmatvedība un finanšu grāmatvedība. Saskaņā ar autoru sniegto definīciju, vadības grāmatvedība sagatavo detalizētu informāciju uzņēmuma operatīvai vadīšanai un stratēģiski svarīgu lēmumu pieņemšanai. Toties finanšu grāmatvedība ir ekonomiskās informācijas uzskaites veids, visu saimniecisko darījumu hronoloģiska, pilnīga, savlaicīga un sistemātiska reģistrācija un atspoguļošana uzskaites reģistros divkārsā ieraksta sistēmā.⁶ Pamatojoties uz šo finanšu grāmatvedības definīciju, autore izvirza šādus finanšu grāmatvedības uzdevumus:

- “Atspoguļot saimnieciskās operācijas;
- Plānot un kontrolēt naudas plūsmu (tās daudzumu, laika periodu un risku);
- Sekot saimnieciskās darbības līgumu izpildei;
- Nodrošināt Latvijas Republikas likumu un citu normatīvo aktu ievērošanu un izpildi;
- Aprēķināt saimnieciskās darbības rezultātu, t.i., vai uzņēmums strādā ar peļņu vai zaudējumiem;
- Sagatavot grāmatvedības pārskatus”.⁷

2020.gada 29.septembra sēdē Ministru Kabinets ir izskatījis “Grāmatvedības likuma” likumprojektu, kurā arī ir noteikti finanšu grāmatvedības uzdevumi. Ir paredzēts, ka “Grāmatvedības likums” aizstās 1992.gada 14.oktobra likumu “Par grāmatvedību”, kurā nebija noteikti grāmatvedības uzdevumi. Minētais likumprojekts vēl ir jāizskata Latvijas Republikas

⁵ Leibus I., Grigorjeva R., Jesemčika A., Svarinska A. *Grāmatvedības pamati uzņēmumos. Atkārtots un atjaunots 3.izdevums*. Rīga: LID, 2019. 13. lpp.

⁶ turpat. 13 – 14 lpp.

⁷ turpat. 15 lpp.

Saeimā trīs lasījumos. “Grāmatvedības likuma” likumprojektā ir minēti šādi finanšu grāmatvedības uzdevumi:

- “nodrošināt uzņēmuma vadību ar grāmatvedības informāciju saimnieciska rakstura lēmumu pieņemšanai;
- īstenot grāmatvedības kontroli par finanšu uzskaites precizitāti, ticamības nodrošināšanu un uzņēmuma īpašumā vai lietojumā esošās mantas saglabāšanu;
- nodrošināt finanšu pārskatu lietotājus ar patiesu un pilnīgu informāciju par uzņēmuma mantu (aktīviem), saistībām, finansiālo stāvokli, saimnieciskās darbības rezultātiem un naudas plūsmu;
- veikt nodokļu aprēķināšanu;
- nodrošināt ieņēmumu un izdevumu norobežošanu pa pārskata periodiem.”⁸

No iepriekš minētajiem grāmatvedības uzdevumiem, autors secina to, ka grāmatvedība ir ikviena saimnieciskās darbības subjekta darbības neatņemama sastāvdaļa ne tikai tāpēc, ka uzskaites veikšanu nosaka normatīvo aktu prasības, bet arī tāpēc, ka bez finanšu uzskaites saimnieciskās darbības subjekta vadība nebūs spējīga pieņemt lēmumus par saimnieciskiem jautājumiem, kā arī ne saimnieciskās darbības subjektam, ne sabiedrībai nebūs priekšstats par subjekta darbības rezultātiem un finansiālo stāvokli.

Apskatot iepriekš minētos teorijā definētos grāmatvedības uzdevumus, autors balstoties uz savu līdzšinējo praktisko pieredzi grāmatvedības jomā, vēlas uzsvērt to, ka praksē ir ļoti grūti nodalīt vadības grāmatvedības un finanšu grāmatvedības uzdevumus. Praksē bieži vien mazu uzņēmumu grāmatvedis, kura pamata pienākumi būtībā ir saistīti ar finanšu grāmatvedību, veic arī vadības grāmatvedības pienākumus, proti, nodarbojas ar produkcijas vai pakalpojumu pašizmaksas aprēķiniem, vērtē uzņēmuma finanšu rādītājus, kā arī veic citus pienākumus, kas ir saistīti ar vadības grāmatvedību. Par biežāko iemeslu tam var minēt faktu, ka maziem uzņēmumiem parasti nav izdevīgi algot gan grāmatvedi, kurš veic finanšu grāmatvedības funkcijas, gan grāmatvedi, kurš veic vadības grāmatvedības funkcijas.

Ikvienam procesam parasti tiek noteikti pamatprincipi pēc kuriem tiek organizēts konkrētais process. Tāpat ir ar grāmatvedības procesu, kurā ir teorētiski definēti pamatprincipi, kuri tiek izmantoti praksē. Bez šo pamatprincipu pielietošanas praksē nav iedomājams finanšu grāmatvedības uzskaites process. Svetlana Saksonova grāmatā “Uzņēmuma finanšu vadības

⁸ “Grāmatvedības likuma” likumprojekts. Pieejams:
<http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40481586&mode=mk&date=2020-09-29>

praktiskās metodes” ir definējusi šādus grāmatvedības uzskaites pamatprincipus un sniedz tiem šādu skaidrojumu:

- **“Uzņēmuma nepārtrauktas darbības princips.** Sastādot finanšu pārskatus, parasti tiek pieņemts, ka uzņēmums ir darbotiespējīgs un tuvākajā nākotnē tā darbība turpināsies. Tādējādi tiek pieņemts, ka uzņēmumam nav ne nodoma, ne nepieciešamības likvidēt savu darbību vai būtiski samazināt savu operāciju apjomu. [..];
- **Piesardzības (konservatīvisma) princips.** Ja ir iespējama izvēle starp diviem vai vairākiem saimnieciskās darbības novērtējumiem, jāizvēlas tas, kurš nodrošinās viszemāko peļņu un/vai vismazāko tīro vērtību. Konservatīvisms būtībā nozīmē to, ka grāmatvežiem jāatspoguļo viszemākā no iespējamajām aktīvu un ieņēmumu vērtībām un visaugstākā no iespējamajām pasīvu un izdevumu vērtībām. [..];
- **Atklātības princips.** Grāmatvedības regulējošajos likumos noteikts, ka katra gada beigās uzņēmumam ir jā sastāda pārskats, kuru veido grāmatvedības bilance, peļņas vai zaudējumu aprēķins, naudas plūsmas pārskats un pielikumi. Uzņēmuma gada pārskats ir pieejams visiem interesentiem, un tieši šis apstāklis nosaka atklātības principa praktisko pielietojumu. [..];
- **Pastāvīguma princips.** Pārejot no viena pārskata perioda uz citu, izmanto vienu un to pašu grāmatvedības uzskaites metodiku, lai nodrošinātu pārskatu datu salīdzināmību laikā. [..]
- **Divkāršā ieraksta princips.** Finanšu grāmatvedībā izmanto divkāršā ieraksta principu. [..];
- **Uzskaites perioda atbilstības princips.** (Uzkrāšanas un saskaņošanas pieņēmums). [..] Saskaņā ar uzkrāšanas principu darījumus un notikumus atzīst periodā, kad tie notiek neatkarīgi no tā, kad tiek veikti norēķini. Izdevumus atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā, pamatojoties uz tiešu saistību starp izmaksu rašanos un konkrēta ienākumu posteņa iegūšanu (saskaņošanas princips). [..];
- **Relatīva svarīguma princips (būtiskums un posteņu apvienošana).** Informācija ir uzskatāma par būtisku, ja tās neatklāšana varētu ietekmēt finanšu pārskata lietotāju pieņemtos lēmumus. Būtiskums ir atkarīgs no attiecīgā posteņa lieluma un rakstura. [..];

- **Uzņēmuma aktīvu un pasīvu atsevišķas novērtēšanas princips.** Aktīvus un saistības nedrīkst savstarpēji ieskaitīt. [..];
- **Ienākumu un izdevumu atzīšanas princips.** [..] Izdevumi tiek atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā pēc izdevumu rezultātā iegūtā ienākuma atzīšanas. [..] Ienākuma atzīšana. Darījums ir noticis, ienākums un līdz ar to peļņa ir iegūta: preču pārdošanas gadījumā darījums ir noticis, kad prece pāriet pircēja valdījumā; pakalpojumu gadījumā darījums ir noticis, kad pakalpojums ir sniegts; nomas vai augļu procenta gadījumos noteicošais ir laika periods.”⁹

Turpinot par grāmatvedības pamatprincipiem, autors veicot šo pētījumu, novēroja, ka ne likumā “Par grāmatvedību”, ne plānotajā “Grāmatvedības likumā” nav iekļauti grāmatvedības procesa pamatprincipi un to skaidrojums. Tāds pats novērojums ir arī ekonomistei Jevgēnijai Zaicevai – “Kā vecajā likumā, tā arī jaunajā likumprojektā nav ne vārda par grāmatvedības principiem.”¹⁰ Tomēr Jevgēnija Zaiceva raksta turpinājumā definē šādus grāmatvedības pamatprincipus un sniedz tiem šādu skaidrojumu:

- **“Naudas mērījuma princips** – ja dokumentā nav atspoguļota notikuma vērtība naudas izteiksmē, tad šis dokuments nevar būt atspoguļots finanšu uzskaitē;
- **Dokumentārā pamatojuma princips** – par katru ierakstu grāmatvedības reģistros, par katru darījumu grāmatvedībā jābūt attaisnojuma dokumentam;
- **Notikuma realitātes princips** – finanšu uzskaitē tiek atspoguļoti tikai jau notikušie darījumi (notikumi), tāpēc grāmatvedībā netiek atspoguļots tāds līgums kā pušu nodomu dokuments vai avansa rēķins (proforma);
- **Divkāršā ieraksta princips** – informāciju par katru darījumu reģistrē vienādās summās divos kontos vienlaikus, turklāt no vienas puses debetu un no otras puses – attiecīgā konta kredītu;
- **Ienākumu un izdevumu sadalīšanas princips pa periodiem** – ienākumi un izdevumi ir iedalāmi iepriekšējo gadu, kārtējā pārskata gada un nākamo periodu ienākumos un izdevumos;
- **Būtiskuma princips** – neorganizējiet tādas uzskaites shēmas, kuru uzturēšanas izmaksas nedod ekonomisku efektu;

⁹ Saksonova S. *Uzņēmuma finanšu vadības praktiskās metodes*. Rīga: Merkūrijs LAT, 2006. 13. – 18. lpp.

¹⁰ Zaiceva J. *Jauns grāmatvedības likums. Kas jāņem vērā*. Žurnāls “Balance” Nr. 2 (458), 2020.gada februāris. 15.lpp.

- **Pašizmaksas princips** – katram ienākumu veidam jāparāda izmaksas un katram uzņēmuma izdevumu veidam jāparāda tie ienākumi, kas segs šos izdevumus;
- **Realizācijas princips** – uzņēmuma ienākumus reģistrē rēķina izrakstīšanas brīdī, nevis naudas saņemšanas brīdī, un attiecīgi izmaksas reģistrē rēķina saņemšanas dienā, nevis dienā, kas veic maksājumu;
- **Autonomijas princips** – uzņēmuma konti ir obligāti jānošķir no uzņēmuma īpašnieku un uzņēmuma darbinieku kontiem;
- **Grāmatvedības nepārtrauktības princips** – konta atlikumi viena pārskata perioda beigās ir konta atlikumi nākamā pārskata perioda sākumā.”¹¹

Apskatot grāmatvedības pamatprincipus, autors novēro to, ka šie grāmatvedības pamatprincipi nav noteikti normatīvajos aktos, bet ir apskatīti tikai nozares teorētiskajos materiālos un nozares periodikā. Autors uzskata, ka tomēr būtu vērtīgi no likumdevēja puses iekļaut šos grāmatvedības pamatprincipus arī normatīvajos aktos, jo ikviens grāmatvedības nozares pārstāvis primāri darbojas atbilstoši spēkā esošo normatīvo aktu noteiktajām prasībām. Ja pamatprincipi nav noteikti normatīvajos aktos, tad, teorētiski, nozares pārstāvjiem pastāv plašas interpretācijas iespējas par grāmatvedības pamatprincipiem. Tomēr ir novērojams, ka pārsvarā grāmatvedības nozares teorētiķi un praktiķi apskatot grāmatvedības pamatprincipus ir vienoti to definīcijās un skaidrojumos.

Iepriekš minētajās dažādu autoru grāmatvedības definīcijās un definētajos grāmatvedības uzdevumos un pamatprincipos tiek lietots termins “informācijas lietotāji”. Ņemot vērā, ka grāmatvedība pēc būtības ir process, kurš apkopo informāciju par saimnieciskajiem darījumiem un sniedz to novērtējumu un interpretāciju, ir tikai loģiski, ka šo informāciju patērē un lieto tās informācijas lietotāji. Tomēr, lai saprastu, kas ir grāmatvedības informācijas lietotāji, vispirms ir jāsaprot kāda ir grāmatvedības informācijas pieejamība. 1992.gada 14.oktobra likuma “Par grāmatvedību” 4.pants nosaka – “Grāmatvedībā par komercnoslēpumu nav uzskatāma informācija un dati, kas saskaņā ar spēkā esošajiem normatīvajiem aktiem iekļaujami uzņēmuma pārskatos. Visa pārējā uzņēmuma grāmatvedībā esošā informācija uzskatāma par komercnoslēpumu un ir pieejama vienīgi revīzijām, nodokļu administrācijai nodokļu aprēķināšanas pareizības pārbaudei, kā arī citām institūcijām likumdošanas aktos paredzētajos

¹¹ Zaiceva J. *Jauns grāmatvedības likums. Kas jāņem vērā.* Žurnāls “Bilance”, Nr. 2 (458), 2020.gada februāris. 15.lpp.

gadījumos.”¹² Komerccoslēpuma definīciju sniedz Komerccoslēpuma aizsardzības likuma 2.panta 1.daļa – “(1) Komerccoslēpums ir neizpaužama saimnieciska rakstura informācija, tehnoloģiskās zināšanas un zinātniska vai cita rakstura informācija, kas atbilst visām šādām pazīmēm: 1) tā ir slepena, jo nav vispārzināma vai pieejama personām, kuras parasti izmanto šāda veida informāciju; 2) tai ir faktiskā vai potenciālā komerciālā vērtība tādēļ, ka tā ir slepena; 3) komerccoslēpuma turētājs attiecībā uz to ir veicis konkrētajai situācijai atbilstošus un saprātīgus komerccoslēpuma slepenības saglabāšanas pasākumus.”¹³ No abos normatīvajos aktos noteiktā ir secināms, ka visa grāmatvedības informācija nav pieejama publiski un tā nav pieejama ikvienai personai, kura vēlas iepazīties ar šo informāciju. Publiski pieejama ir tikai tāda grāmatvedības informācija, kas ir iekļaujama uzņēmuma publiskajos pārskatos. Ar šādiem publiskajiem uzņēmuma pārskatiem par maksu ir iespējams iepazīties ikvienam interesantam tādās tīmekļa vietnēs kā www.lursoft.lv, www.firmas.lv, www.crediweb.lv un citās. Tomēr pārējā uzņēmuma grāmatvedības informācija ir uzskatāma par komerccoslēpumu un ar to var iepazīties un to var lietot tikai revidenti, nodokļu administrācija, kā arī citas institūcijas normatīvajos aktos noteiktajos gadījumos, piemēram, izmeklējošā iestāde kriminālprocesa ietvaros ar attiecīgu prokurora vai tiesneša atļauju.

Grāmatvedības informācijas lietotājus var iedalīt divās grupās – iekšējie lietotāji un ārējie lietotāji. Katrai lietotāju grupai ir savi mērķi kādēļ tā izmanto uzņēmuma grāmatvedības sniegto informāciju. Par iekšējiem grāmatvedības informācijas lietotājiem tiek uzskatīti uzņēmuma īpašnieki (dalībnieki vai akcionāri), uzņēmuma vadība, uzņēmuma darbinieki un revidenti, kuri var lietot ne tikai to informāciju, kas ir iekļauta uzņēmuma publiskajos gada pārskatos, bet arī iekšējo grāmatvedības informāciju. Visiem šiem iekšējiem grāmatvedības informācijas lietotājiem vienojošais mērķis ir gūt priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli. Tomēr, katram lietotājam ir arī savi individuālie mērķi, piemēram, uzņēmuma vadība informāciju lieto, lai pieņemtu saimnieciskos lēmumus, plānotu turpmāko saimniecisko darbību, kontrolētu finansiālo stāvokli u.tml. Uzņēmuma īpašniekiem ir nepieciešams ne tikai pārliecināties par uzņēmuma finansiālo stāvokli, bet arī lemt par nepieciešamību veikt papildus ieguldījumus pamatkapitālā, lai uzlabotu finansiālo stāvokli vai lemtu par peļņas sadali vai zaudējumu segšanu. Uzņēmuma darbiniekiem grāmatvedības informācijas lietošanas mērķis var būt saistīts gan ar tiešajiem darba pienākumiem, piemēram, finanšu analītiķiem ir nepieciešams analizēt uzņēmuma finansiālo stāvokli un sniegt šīs analīzes vērtējumu uzņēmuma vadībai, gan personisku iemeslu dēļ,

¹² LR likums “Par grāmatvedību”, pieņemts 14.10.1992.

¹³ Komerccoslēpuma aizsardzības likums, pieņemts 28.02.2019.

piemēram, lai gūtu pārliecību par darba devēja finansiālo stabilitāti vai iepazītos ar darba algas aprēķinu.¹⁴ Uzņēmuma revidentiem ir nepieciešama grāmatvedības informācija, lai tie varētu pārliecināties par uzņēmuma grāmatvedības uzskaites pareizību, atbilstību normatīvajiem aktiem, grāmatvedības uzskaites patiesumu, lai pēc tam revidenti varētu sniegt attiecīgu atzinumu par uzņēmuma finansiālo stāvokli. Par ārējiem informācijas lietotājiem tiek uzskatīti tādi informācijas lietotāji, kuriem ir pieejama tikai tā informācija, kas ir atspoguļota uzņēmuma publiskajā finanšu pārskatā vai tāda informācija, kuru apkopotā veidā uzņēmums sniedz šim ārējam informācijas lietotājam, piemēram, pircēji, piegādātāji, Centrālā statistikas pārvalde, Valsts ieņēmumu dienests, kredītiestādes (bankas), investori u.tml. Arī katram no ārējiem grāmatvedības informācijas lietotājiem ir savi mērķi kam tie lieto uzņēmuma grāmatvedības informāciju. Centrālā statistikas pārvalde apkopo uzņēmumu iesniegtos statistikas datus pa nozarēm, teritoriālajām vienībām visas valsts mērogā, kā arī sniedz šo apkopoto informāciju sabiedrībai dažādu ekonomikas nozaru attīstības prognozēšanai un novērtēšanai. Valsts ieņēmumu dienests kontrolē nodokļu un nodevu aprēķināšanas un samaksas pareizību, kā arī vērtē uzņēmuma grāmatvedības atbilstību normatīvajiem aktiem. Kredītiestādes uzņēmuma grāmatvedības informāciju lieto tādos gadījumos, kad tās veic uzņēmumu kreditēšanu, proti, kredītiestādes izvērtē uzņēmuma maksāspējas rādītājus pēc uzņēmuma ikgadējo gada pārskatu datiem, kā arī pēc operatīvo finanšu pārskatu datiem. Ar mērķi izvērtēt uzņēmuma finansiālo stāvokli un maksāspējas rādītājus, grāmatvedības informāciju lieto arī investori, pircēji un piegādātāji.

1.2. Grāmatvedības uzskaiti regulējošie normatīvie akti un to izvirzītās vispārējās prasības

Šobrīd Latvijas Republikā finanšu grāmatvedības uzskaites prasības nosaka 1992.gada 14.oktobrī pieņemtais likums "Par grāmatvedību". Likums nosaka vispārējās prasības kam ir pienākums kārtot grāmatvedību, kādā veidā tiek kārtota grāmatvedība un grāmatvedības reģistri, kurš ir atbildīgs par grāmatvedības kārtošānu, kādas prasības ir noteiktas grāmatvežiem un ārpakalpojuma grāmatvežiem, kādā kārtībā ir veicama inventarizācija, piemērojamās administratīvo pārkāpumu sodus un to izvērtēšanas kompetenci, jautājumos, kas ir saistīti ar pārkāpumiem grāmatvedības jomā, kā arī citas prasības. Uz minētā likuma pamata ir izdoti

¹⁴ Stolowy H., Lebas Michel J., Ding Yuan. *Financial accounting and reporting. A global perspective. Fourth edition.* Cengage Learning, 2013. 13.-14.lpp.

dažādi Ministru Kabineta noteikumi, kuri nosaka detalizētākas prasības grāmatvedības kārtošanas jomā, piemēram, 2003.gada 21.oktobra Ministru Kabineta noteikumi Nr. 585 “Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju” un 2003.gada 21.oktobra Ministru Kabineta noteikumi Nr. 584 “Kases operāciju uzskaites noteikumi”. Tāpat, uz likuma “Par grāmatvedību” pamata ir izdoti arī citi Ministru Kabineta noteikumi, kuri būtībā nosaka atsevišķu saimnieciskās darbības formu gada pārskatu sagatavošanas prasības, piemēram, 2006.gada 3.oktobra Ministru Kabineta noteikumi Nr. 808 “Noteikumi par biedrību, nodibinājumu un arodbiedrību gada pārskatiem”, 2006.gada 14.novembra Ministru Kabineta noteikumi Nr. 928 “Noteikumi par reliģisko organizāciju gada pārskatiem”, 2004.gada 13.jūlija Ministru Kabineta noteikumi Nr. 591 “Noteikumi par politisko organizāciju (partiju) un to apvienību gada pārskatiem” un 2007.gada 8.maija Ministru Kabineta noteikumi Nr. 301 “Noteikumi par individuālo komersantu finanšu pārskatiem”. Prasības, kas attiecās uz komercsabiedrību, kooperatīvo sabiedrību, Eiropas ekonomisko interešu grupu, Eiropas kooperatīvo sabiedrību, Eiropas komercsabiedrību, kā arī individuālo uzņēmēju, zemnieku un zvejnieku saimniecību, kuru apgrozījums no saimnieciskajiem darījumiem iepriekšējā pārskata gadā pārsniedz 300 000 EUR, gada pārskatu sagatavošanu un iesniegšanu, nosaka 2015.gada 22.oktobrī pieņemtais Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums. Uz šī likuma pamata ir izdoti 2015.gada 22.decembra Ministru Kabineta noteikumi Nr. 775 “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi”, kas nosaka detalizētākas prasības likumā ietvertajām normām. Šajā pētījuma nodaļā, autors sīkāk apskatīs iepriekš minētajos normatīvajos aktos iekļautās galvenās prasības, kas attiecās uz komercsabiedrību grāmatvedības uzskaites kārtošānu, kā arī pārskatu sagatavošanu.

Likuma “Par grāmatvedību” 1.pants nosaka to, ka “Likums attiecas uz komersantiem, kooperatīvajām sabiedrībām, ārvalstu komersantu filiālēm un nerezidentu (ārvalstu komersantu) pastāvīgajām pārstāvniecībām, biedrībām un nodibinājumiem, politiskajām organizācijām (partijām) un to apvienībām, reliģiskajām organizācijām, arodbiedrībām, iestādēm, kuras tiek finansētas no valsts budžeta vai pašvaldību budžetiem, uz valsts vai pašvaldību aģentūrām, citām juridiskajām un fiziskajām personām, kas veic saimniecisko darbību (turpmāk — uzņēmums).”¹⁵ No šajā likumā pantā minētā ir secināms, ka likuma normas, kas attiecās uz grāmatvedības uzskaites kārtošānu attiecās uz ikvienu juridisku un fizisku personu, kas veic saimniecisko darbību. Likuma “Par grāmatvedību” 2.panta 1.daļa nosaka to, ka “Uzņēmuma pienākums ir kārtot grāmatvedību. Grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie

¹⁵ Likums “Par grāmatvedību”, 1.pants

darījumi, kā arī katrs fakts vai notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī (turpmāk — saimnieciskie darījumi). Grāmatvedību kārtoti tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei.”¹⁶ Saskaņā ar likumā ietvertu normu, nav pieļaujama situācija, kad uzņēmums neuzrāda saimnieciskos darījumus un to norisei nav iespējams izsekot. Tāpat, likums nosaka, ka uzņēmuma grāmatvedības uzskaitē ir jābūt tādai, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli. Par grāmatvedības jautājumos kvalificētu trešo personu tiek uzskatīta tāda persona, kura grāmatvedības jomā ir iegūta atbilstoša izglītība un praktiskā darba pieredze, šī persona nav saistīta ar uzņēmumu, kā arī šai personai ir atbilstošas pilnvaras un atļauja piekļūt grāmatvedības informācijai. Kā biežākos piemērus grāmatvedības jautājumos kvalificētai trešajai personai parasti min revidentus, kas veic uzņēmuma revīziju, kā arī Valsts ieņēmumu dienesta amatpersonas, kuras veic aprēķināto un samaksāto nodokļu pareizības pārbaudi, uzņēmuma gada pārskata pārbaudi, kā arī pārbaudi par to vai uzņēmuma grāmatvedība atbilst normatīvo aktu prasībām.

Likuma “Par grāmatvedību” 2.panta 2.daļā ir noteikts kādai ir jābūt grāmatvedības sniegtajai informācijai, proti, “Grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai. Grāmatvedībai ir jānodrošina ieņēmumu un izdevumu norobežošana pa pārskata periodiem.”¹⁷ Diemžēl likumdevējs minētajā normā nav ietvēris detalizētu informāciju par to kā tieši izprast šo normu, kas attiecās uz grāmatvedības sniegto informāciju, tādēļ virspusēji iepazīstoties ar konkrēto normu tās piemērošana var palikt līdz galam neizprasta. Tomēr dažādi autori apskatot grāmatvedības teorētiskos aspektus sniedz skaidrojumu par konkrēto normu. Piemēram, Inguna Leibus sniedz šādu skaidrojumu:

- “Patiesai – nedrīkst būt nepatiesi un nepareizi ieraksti, patiesi jāatspoguļo visi saimnieciskie darījumi un īpašuma stāvoklis;
- Salīdzināmai – uzņēmumā ir nepieciešama uzskaites sistēma, kura ir pastāvīga un netiek mainīta bez iemesla;

¹⁶ Turpat, 2.pants, 1.daļa

¹⁷ Turpat, 2.pants, 2.daļa

- Savlaicīgai – ieraksti grāmatvedības reģistros jāveic pēc iespējas ātrāk pēc saimnieciskā darījuma, bet ne vēlāk kā līdz nākamā mēneša piecpadsmitajam datumam;
- Nozīmīgai – jāatspoguļo visi svarīgākie uzņēmuma notikumi;
- Saprotamai – lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli un tā saimnieciskajiem darījumiem;
- Pilnīgai – grāmatvedībā jābūt reģistrētiem visiem saimnieciskajiem darījumiem.”¹⁸

Likums “Par grāmatvedību” nosaka arī atbildības sadalījumu grāmatvedības jautājumos uzņēmumā. Piemēram, likuma 2.panta 3.daļa nosaka, ka uzņēmuma vadītājs ir atbildīgs par grāmatvedības kārtošānu un visu saimnieciskos darījumus apliecinošo dokumentu oriģinālu, kopiju vai datu attēlu saglabāšanu. Tāpat 3.panta 1.daļa nosaka, ka uzņēmuma vadītājs ir atbildīgs par grāmatvedības kārtošānas organizēšanu. Tāpat likuma 10.panta 5.daļa nosaka, ka par uzņēmuma arhīva saglabāšanu ir atbildīgs uzņēmuma vadītājs. Likuma 17.pants nosaka, to, ka uzņēmuma vadītājs arī ir atbildīgs par zaudējumiem, kuri ir nodarīti citām personām neievērojot vai pārkāpjot likumā “Par grāmatvedību” noteiktās prasības. No likumā ietvertajām normām, kas attiecas uz atbildību, ir novērojams tas, ka būtību par visu, kas ir saistīts ar uzņēmuma grāmatvedības uzskaiti, ir atbildīgs uzņēmuma vadītājs. Ņemot vērā, ka šajā pētījumā grāmatvedība tiek apskatīta no sabiedrības ar ierobežotu atbildību skatu punkta, tad šādās organizācijas par uzņēmuma vadītāju ir uzskatāma valde (valdes priekšsēdētājs, valdes locekļi). Tomēr, praksē bieži ir novērojamas situācijas, kad uzņēmuma vadītājam nav izpratnes par grāmatvedības procesiem, tāpēc uzņēmuma vadītājs šo atbildību uzliek atbildīgajam grāmatvedim vai ārpakalpojuma grāmatvedim. Tomēr, nevajadzētu aizmirst par to, ka šādu darbību veikšana neatceļ uzņēmuma vadītāja atbildību likuma priekšā. Kā arī, vienmēr uzņēmuma vadītājam vajadzētu ņemt vērā 2000.gada 13.aprīļa Komerclikuma 169.panta 1.daļā un 2.daļā noteikto, proti, “Valdes un padomes loceklim savi pienākumi jāpilda kā krietnam un rūpīgam saimniekam. Valdes un padomes locekļi solidāri atbild par zaudējumiem, ko tie nodarījuši sabiedrībai.”¹⁹ Ārpakalpojuma grāmatveža atbildību autors sīkāk apskatīs šī pētījuma 1.nodaļas 3.apakšnodaļā. Turpinot par atbildību par grāmatvedībā veiktajiem pārkāpumiem, autors pētījuma ietvaros ir novērojis, ka līdz šim atbildība par pārkāpumiem tika noteikta Latvijas

¹⁸ Leibus I. *Pirmie soļi komercdarbībā: darbības uzsākšana, grāmatvedība un nodokļi*. Rīga: LID, 2016. 23. lpp.

¹⁹ Komerclikums, 169.pants

Administratīvo pārkāpumu kodeksā. Tomēr kopš 2020.gada 1.jūlija ir spēkā Administratīvās atbildības likums, kas pēc būtības nomaina Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksu. Administratīvās atbildības izmaiņas 2020.gada septembra žurnāla “iFinances” numurā skaidro zvērināta revidente Modrīte Johansone – “Ja līdz šim daudzos likumos bija teikts, ka uzņēmumu vadītāji, kuri pieļāvuši likumu vai citu spēkā esošo normatīvo aktu pārkāpumus, “tiek saukti pie atbildības likumos paredzētajā kārtībā” (citāts no likuma “Par grāmatvedību” 16.panta), tad, sākot no 2020.gada 1.jūlija, daudzos nozaru likumos un pašvaldību saistošajos noteikumos stājušās spēkā izmaiņas, kas saistītas ar administratīvo atbildību, proti, likumos un noteikumos iekļauti attiecīgie administratīvie pārkāpumi un konkrēti sodi par tiem.”²⁰ Tāpat, Modrīte Johansone skaidro kā tieši regulējums par administratīvajiem pārkāpumiem ir iekļauts likumā “Par grāmatvedību” – “Likumā “Par grāmatvedību” ietverta VI nodaļa “Administratīvie pārkāpumi grāmatvedības jomā un kompetence administratīvo pārkāpumu procesā”, kurā skaidri noteikti administratīvie pārkāpumi un to sodu apmēri.”²¹

Likums “Par grāmatvedību” arī nosaka to, kādas personas var veikt uzņēmuma grāmatvedības uzskaiti – “Uzņēmumā grāmatvedības kārtošanu veic grāmatvedības jautājumos kompetenta persona — grāmatvedis vai ārpakalpojumu grāmatvedis, ar ko uzņēmuma vadītājs noslēdzis attiecīgu rakstveida līgumu, kurā noteikti šīs personas pienākumi, tiesības un atbildība grāmatvedības kārtošanas jautājumos.”²² Ārpakalpojuma grāmatvedim izvirzītās prasības, autors sīkāk apskatīs šī pētījuma 1.nodaļas 3.apakšnodaļā un grāmatvedim izvirzītās kvalifikācijas prasības autors sīkāk apskatīs šī pētījuma 3.nodaļā. Likums “Par grāmatvedību” attiecībā uz personām, kas var veikt grāmatvedības uzskaiti, pieļauj arī izņēmuma situāciju mazo uzņēmēju administratīvā sloga samazināšanai, proti, grāmatvedības uzskaiti var kārtot uzņēmuma vadītājs pats, ja viņš ir šāds uzņēmuma vadītājs – individuālā uzņēmuma, zemnieka vai zemnieka saimniecības īpašnieks, fiziskā persona, kura veic saimniecisko darbību, individuālais komersants, kā arī kapitālsabiedrības vienīgais valdes loceklis, kurš ir kapitālsabiedrības vienīgais dalībnieks.

Papildus iepriekš minētajām prasībām, likums “Par grāmatvedību” nosaka arī citas prasības, kas attiecās tieši uz grāmatvedības reģistru kārtošanu. Likuma “Par grāmatvedību”

²⁰ Johansone M. *Jaunā sodu sistēma – kas jāzina grāmatvedim*. Žurnāls “iFinances” Nr. 9 (82), 2020.gada septembris. 40.lpp.

²¹ Turpat, 40.lpp.

²² Likums “Par grāmatvedību”, 3.panta 1.daļa

5.pants nosaka, ka “Grāmatvedībā par vērtības mēru lieto euro.”²³ Tāpat, likuma 5.panta 2.daļa un 3.daļa nosaka veicamās darbības, ja saimnieciskais darījums ir veikts ārvalstu valūtā – “Grāmatvedībā izmantojamais ārvalstu valūtas kurss ir Eiropas Centrālās bankas publicētais euro atsauces kurss, bet, ja konkrētai ārvalstu valūtai nav Eiropas Centrālās bankas publicētā euro atsauces kursa, izmanto pasaules finanšu tirgus atzīta finanšu informācijas sniedzēja periodiskajā izdevumā vai tā tīmekļa vietnē publicēto valūtas tirgus kursu attiecībā pret euro. Ja attaisnojuma dokumentā vērtības mērs ir ārvalstu valūta, tajā norādītās summas naudas izteiksmē ierakstiem grāmatvedības reģistros pārrēķina euro saskaņā ar grāmatvedībā izmantojamo ārvalstu valūtas kursu, kas ir spēkā saimnieciskā darījuma dienas sākumā.”²⁴ Tāpat, likums nosaka tādas prasības attiecībā uz pašiem grāmatvedības reģistriem – tie ir kārtojami latviešu valodā un tie ir jāglabā Latvijas Republikas teritorijā, kā arī visi ieraksti, kas tiek izdarīti grāmatvedības reģistros ir pamatojami ar attaisnojuma dokumentiem. Likuma “Par grāmatvedību” 7.panta 1.daļa sniedz attaisnojuma dokumenta definīciju – “[..]Attaisnojuma dokuments ir dokuments, kurš apliecina uzņēmuma saimnieciskā darījuma esamību[..].”²⁵ Likumā arī plaši tiek sniegta informācija par to kādiem rekvizītiem ir jābūt iekļautiem attaisnojuma dokumentos, kāds ir attaisnojuma dokumentu iedalījums (iekšējie un ārējie attaisnojuma dokumenti), kā arī citu informāciju par attaisnojuma dokumentiem. Ņemot vērā, ka uzņēmuma grāmatvedības uzskaitē ir iesaistīts pietiekoši liels dokumentu apjoms, likums “Par grāmatvedību” nosaka arī šo dokumentu glabāšanas laiku.

Kā vienu no būtiskākajiem likuma “Par grāmatvedību” noteikumiem var minēt likuma 9.panta 1.daļā noteikto, ka “Grāmatvedības reģistri kārtojami divkāršā ieraksta sistēmā.”²⁶ Likumā “Par grāmatvedību” nav ietverta informācija par to kāda ir divkāršā ieraksta sistēmas būtība, bet tā ir iekļauta 2003.gada 21.oktobra Ministru Kabineta noteikumos Nr. 585 “Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju” – “Izmantojot grāmatvedības reģistru kārtošanā divkāršā ieraksta sistēmu, vienu un to pašu summu par vienu un to pašu saimniecisko darījumu ieraksta grāmatvedības kontu debitā un kredītā, ievērojot uzņēmumā lietoto grāmatvedības kontu plānu un saimnieciskā darījuma būtībai atbilstošu grāmatvedības kontu savstarpējo saistību (kontu korespondenci).”²⁷ Šo Ministru Kabineta noteikumos minēto normu, autors vēlas papildināt ar citu autoru darbā minēto – “Tas, kuram kontam ieraksts jāveic debeta pusē un kuram – kredīta pusē, ir atkarīgs no saimnieciskās operācijas satura. Tādējādi saimnieciskās

²³ Turpat, 5.panta, 1.daļa

²⁴ Turpat, 5.panta, 2.daļa un 3.daļa

²⁵ Likums “Par grāmatvedību”, 7.pants, 1.daļa

²⁶ Turpat, 9.pants, 1.daļa

²⁷ MK noteikumi Nr. 585 “Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju”, 11.punkts

operācijas iespējams parādīt to dinamikā: pārmaiņas līdzekļos un to avotos; finanšu rezultātus, izmaksas un ieņēmumus – to savstarpējās kopsakarībās.”²⁸ Saskaņā ar likumu “Par grāmatvedību”, grāmatvedība divkāršā ieraksta sistēmā nav jākārtoti individuālajiem komersantiem, individuālajiem uzņēmumiem, zemnieku un zvejnieku saimniecībām, fiziskajām personām, kuras veic saimniecisko darbību un kuru iepriekšējā gada apgrozījums (ieņēmumi) no saimnieciskajiem darījumiem iepriekšējā pārskata gadā nepārsniedz 300 000 EUR, kā arī biedrībām, nodibinājumiem, arodbiedrībām un reliģiskajām organizācijām, kuru iepriekšējā gada apgrozījums nepārsniedz 40 000 EUR. Šādas personas grāmatvedību var kārtot vienkāršā ieraksta sistēmā.

Prasības, kas ir piemērojamas uzņēmuma grāmatvedības uzskaites kārtošānā ir noteiktas ne tikai likumā “Par grāmatvedību”, bet arī 2003.gada 21.oktobra Ministru Kabineta noteikumos Nr. 585 “Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju”, turpmāk tekstā – MK noteikumi Nr. 585. MK noteikumi Nr. 585 papildina un sīkāk izskaidro likumā “Par grāmatvedību” ietvertās normas, kā arī norāda papildus nepieciešamās prasības, kas attiecās uz grāmatvedības uzskaites kārtošānu, piemēram, prasības grāmatvedības datorprogrammām, grāmatvedības organizācijas dokumentiem, nosaka grāmatvedības ciklu un grāmatvedības kontroli, prasības preču piegādes dokumentu vai pārvadājumu dokumentu reģistrēšanai, prasības attiecībā uz preču piegādes dokumentu, saimniecisko darījumu ieģrāmatošanas un grāmatvedības reģistru kārtošānas prasības, kā arī citas prasības.

MK noteikumu Nr. 585 41.punkts definē to, kas ir uzskatāmi par grāmatvedības organizācijas dokumentiem – “Grāmatvedības organizācijas dokumenti nosaka kārtību, kādā uzņēmums: veic inventarizācijas; sniedz pārskatus par skaidrās vai bezskaidrās naudas avansu izlietojumu. Šo pārskatu iesnieģšanas termiņus nosaka, ņemot vērā nodokļus reglamentēģošajos normatīvajos aktos noteiktos norēģinu termiņus; dokumentē un uzskaita uzģmuma transportlīdzekģu izmantoģanas izdevumus, tai skaitā ar uzģmuma saimniecisko darbību saistģtos transportlīdzekģu izmantoģanas izdevumus, kā arī izdevumus, kas saistģti ar uzģmuma kā darba devģja vieģlo transportlīdzekģu izmantoģānu tādām vajadzģbām, kas nav saistģtas ar uzģmuma saimnieciskās darbģbas veikģšanu, un kurus nosaka, ņemot vērā nodokļus reglamentēģoģo normatģvo aktu prasģbas; organizē attaisnoģuma dokumentu apģrozģbu; kārtģ grāmatvedģbas reģistrus; sagatavo gada pārģskatu, kā arī citus grāmatvedģbas pārģskatus. Šajā apakģpunktā minģtā prasģba neattieģas uz uzģmumiem, kuru gada pārģskatu vai citu grāmatvedģbas pārģskatu

²⁸ Leibus I., Grigorjeva R., Jesemģika A., Svarinska A. *Grāmatvedģbas pamati uzģmumos. Atkārtģts un atģaunģts 3.izdevģms*. Rģga: LID, 2019. 27. lpp.

sagatavošanu reglamentē konkrēts normatīvais akts; glabā grāmatvedības dokumentus.”²⁹ Tāpat, MK noteikumu Nr. 585 41.¹ punkts nosaka to, ka noteikumu izpratnē par grāmatvedības organizācijas dokumentiem ir uzskatāmi arī grāmatvedības kontu plāns, grāmatvedībā izmantoto kodu un simbolu lietojuma apraksts un grāmatvedības politika. Autore Inguna Leibus sniedz šādu grāmatvedības kontu plāna definīciju, kā arī informāciju par to kādēļ ir nepieciešami grāmatvedības konti – “Grāmatvedības kontu plāns ir uzņēmuma vadītāja apstiprināts ilglaicīgai lietošanai paredzēts sistematizēts kontu saraksts. Konti ir nepieciešami grāmatvedības informācijas apkopošanai, grupēšanai un sistematizēšanai. Uz katra attaisnojuma dokumenta, kas apliecina saimniecisko darbību, norāda atbilstošus kontu kodus, lai varētu veikt ierakstus grāmatvedības reģistros.”³⁰ Savukārt, 2020.gada februāra žurnāla “Bilance” numurā, zvērināta revidenta palīdzē un grāmatvede Katrīna Linarte sniedz Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likumā minēto skaidrojumu par terminu “grāmatvedības politika” – “grāmatvedības politika – attiecīgo saimniecisko darījumu, faktu un notikumu uzskaites un finanšu pārskata posteņu novērtēšanas un norādīšanas (finanšu pārskatā) principi, metodes un noteikumi (piemēram, pamatlīdzekļu novērtēšanas vai nolietojuma aprēķināšanas metodes, debitoru parādu vai krājumu atlikumu novērtēšanas metodes, aizņēmuma procentu un soda naudas uzskaites un norādīšanas principi, uzkrājumu veidošanas nosacījumi un metodes, kas tiek izmantotas peļņas vai zaudējumu, vai naudas plūsmas norādīšanai finanšu pārskatā).”³¹ No MK noteikumi Nr. 585 ietvertajām normām par grāmatvedības organizācijas dokumentiem, ir secināms, ka pirms uzņēmums sāk kārtot grāmatvedību, tam ir pienākums izstrādāt dokumentu kopumu, kurā pietiekoši detalizēti ir aprakstīta kārtība kādā tiek kārtota grāmatvedības uzskaita konkrētā uzņēmumā, kādi principi tiek pielietoti grāmatvedības uzskaitē, kādi konti un apzīmējumi tiek izmantoti grāmatvedības uzskaitē, kā arī cita informācija, kuru nosaka normatīvie akti un tā ir nepieciešama uzņēmuma grāmatvedības uzskaites kārtošanai. Būtībā visa galvenā informācija, kas ir iekļaujama šajā dokumentu kopumā ir jau ietverta normatīvajā regulējumā, bet uzņēmumam ir arī kritiski jāizvērtē kādu informāciju tas iekļauj šajā dokumentu kopumā, proti, grāmatvedības organizācijas dokumentu kopums ir jāpielāgo konkrēta uzņēmuma darbības veidam un specifikai. Tāpat, zvērināta revidenta palīdzē un grāmatvede Katrīna Linarte sniedz praktisku skaidrojumu kādēļ ir nepieciešams izstrādāt grāmatvedības organizācijas dokumentus –

²⁹ MK noteikumi Nr. 585 “Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju”, 41.punkts

³⁰ Leibus I. *Pirmie soļi komercdarbībā: darbības uzsākšana, grāmatvedība un nodokļi*. Rīga: LID, 2016. 25. lpp.

³¹ Linarte K. *Ceļvedis grāmatvedības politikas izstrādāšanā*. Žurnāls “Bilance” Nr. 2 (458), 2020.gada februāris. 22.lpp.

“Kārtojot grāmatvedību, grāmatvedis pamatojas uz tiesību normām, kā arī uz grāmatvedības organizācijas dokumentiem. Piemēram, SIA nopērk datoru, kas tiks izmantots preču ražošanai un pakalpojumu sniegšanai ilgāk par gadu, taču tā vērtība ir maza. Grāmatvedim rodas jautājums: vai dators ir uzskatāms par pamatlīdzekli, vai arī visa pirkuma summa ir iekļaujama izmaksās? Atbildei jābūt attiecīgās SIA grāmatvedības organizācijas dokumentos. Ja SIA mainās grāmatvedis, tad ir svarīgi, lai arī turpmāk grāmatvedība tiktu kārtota pēc tiem pašiem principiem. [...] Lai nākamais grāmatvedis zinātu, pēc kādiem principiem tiek kārtota attiecīgā uzņēmuma grāmatvedība (kādas ir īpatnības attiecīgajā uzņēmumā), ir nepieciešama grāmatvedības uzskaites politika un organizācijas dokumenti.”³²

2003.gada 21.oktobra Ministru Kabineta noteikumi Nr. 584 “Kases operāciju uzskaites noteikumi”, turpmāk tekstā – MK noteikumi Nr. 584, nosaka prasības kā uzņēmumi uzskaita skaidras naudas maksājumus jeb kases operācijas. Šie noteikumi attiecās tikai uz uzņēmumiem, kuri kārtu grāmatvedību divkāršā ieraksta sistēmā. Uzņēmumi, kuri grāmatvedību kārtu vienkāršā ieraksta sistēmā visu skaidras naudas kustību uzskaita attiecīgajos reģistros, kas ir piemērojami pie vienkāršā ieraksta sistēmas grāmatvedības. MK noteikumi Nr. 584 nosaka prasības kādā veidā ir jākārtojama kases grāmata, kā ir sagatavojami kases ieņēmumu un izdevumu orderi un citi kases dokumenti, kā ir uzglabājama skaidra nauda uzņēmumā un kā ir organizējama tās aprites kārtība, kā arī nosaka atbildīgās personas saistībā ar kases operācijām un šo personu pienākumus un atbildību. Līdzīgi kā ar atbildību par grāmatvedības uzskaites kārtošānu, arī par uzņēmuma skaidras naudas glabāšanas vietas drošību atbild uzņēmuma vadītājs. Tomēr autors vēlas uzsvērt, ka mūsdienās arvien mazāka daļa uzņēmumu izmanto skaidras naudas norēķinus, jo skaidras naudas norēķini būtībā tiek aizstāti ar bezskaidras naudas norēķiniem jeb bankas pārskaitījumiem. Atbilstoši uzņēmuma specifikai, ir uzņēmumi kuri vispār neizmanto skaidras naudas norēķinus, piemēram, grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēji. Skaidras naudas norēķini biežāk ir sastopami mazumtirdzniecībā un tādu pakalpojumu sniegšanā, kur pārsvarā klientam pakalpojums tiek sniegts pakalpojuma sniedzēja atrašanās vietā, piemēram, ēdināšanas pakalpojumi.

Par galveno normatīvo aktu grāmatvedības jomā jeb tā saucamo “jumta likumu” šobrīd tiek uzskatīts likums “Par grāmatvedību”, jo tas nosaka galvenās prasības par grāmatvedības kārtošānu, atbildību grāmatvedībā u.tml., bet par otru galveno normatīvo aktu grāmatvedības jomā, var uzskatīt 2015.gada 22.oktobra Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likumu,

³² Turpat, 23.lpp.

turpmāk tekstā – GPKGPL, jo šis likums nosaka prasības kā ir jāgatavo uzņēmuma gada pārskats. GPKGPL pamatā attiecās uz uzņēmumiem, kuri grāmatvedību kārtu divkāršā ieraksta sistēmā. GPKGPL nosaka plašu loku ar prasībām, kas ir piemērojamas uzņēmuma gada pārskata sagatavošanā – uzņēmumu un koncernu iedalījumu, gada pārskata un finanšu pārskata sastāvdaļas un vispārīgos sagatavošanas nosacījumus, finanšu pārskatā iekļaujamo pārskatu shēmas, gada pārskata iesniegšanas kārtību, kā arī citas prasības. Likumā tiek noteikts, ka ar terminu gada pārskats tiek saprasts finanšu pārskata un vadības ziņojuma kopums. Ar terminu finanšu pārskats tiek saprasta bilance, peļņas vai zaudējumu aprēķins, naudas plūsmas pārskats, pašu kapitāla izmaiņu pārskats un finanšu pārskata pielikums. Vadības ziņojumā tiek iekļauta informāciju par uzņēmuma attīstību, darbības finansiālajiem rezultātiem, būtiskiem riskiem un neskaidriem apstākļiem ar kuriem saskaras uzņēmums, pasākumiem pētniecības un attīstības jomā, turpmāko uzņēmuma attīstību, uzņēmuma filiālēm un pārstāvniecībām ārvalstīs, kā arī citu nepieciešamo informāciju.

Pirmās divas pamata prasības, kas attiecās uz gada pārskata sagatavošanu ir noteikta GPKGPL 4.pantā – “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu gatavo latviešu valodā. Gada pārskatā un konsolidētajā gada pārskatā par vērtības mēru lieto euro un skaitļus noapaļo līdz veseliem skaitļiem (euro). [..].”³³ Tāpat tiek noteikts, ka gada pārskats ir gatavojams par pārskata periodu. Pārskata perioda definīcija ir noteikta likuma “Par grāmatvedību” 14.panta 1.daļā – “Pārskata gads aptver 12 mēnešus, un parasti tas sakrīt ar kalendāra gadu. Citāds pārskata gada sākums un beigas var būt tikai tad, ja to nosaka attiecīgā uzņēmuma statūti, nolikums vai satversme vai personālsabiedrības līgums.”³⁴ Likumā “Par grāmatvedību” ir noteikts izņēmums, kad pārskata periods jaundibinātiem uzņēmumiem var atšķirties no iepriekš minētā – “Jaunizveidota uzņēmuma pirmais pārskata gads var aptvert īsāku vai garāku laika posmu, bet ne vairāk par 18 mēnešiem.”³⁵ Tāpat izņēmums ir noteikts arī uzņēmumiem, kuri tiek likvidēti – “Pārskata gads, kurā uzņēmumu reorganizē vai tas izbeidz savu darbību, kā arī pārskata gads, kurā tiek mainīts tā sākums, var būt īsāks par 12 mēnešiem.”³⁶ Saskaņā ar autora līdzšinējās praktiskās pieredzes novērojumiem, pārsvarā Latvijā uzņēmumiem pārskata periods sakrīt ar kalendāro gadu, kā arī diezgan bieži tiek izmantots izņēmums attiecībā uz jaundibinātiem uzņēmumiem, proti, pirmais saimnieciskās darbības gads ir īsāks nekā kalendārais

³³ Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums, 4.pants

³⁴ Likums “Par grāmatvedību”, 14.pants, 1.daļa

³⁵ Turpat, 14.pants, 3.daļa

³⁶ Turpat, 14.pants, 5.daļa

gads un tas beidzās pārskata perioda 31.decembrī. Šāda prakse tiek pieņemta, lai turpmākie pārskata periodu sakristu ar kalendāro gadu.

Informācijas apjoms, kas ir iekļaujams uzņēmuma finanšu pārskatā ir atkarīgs no kategorijas, kurā ietilpst konkrētais uzņēmums. Uzņēmumi tiek iedalīti četrās kategorijās – mikrosabiedrība, maza sabiedrība, vidēja sabiedrība un liela sabiedrība. Uzņēmuma piederība konkrētai kategorijai tiek noteikta pēc 3 kritērijiem – bilances kopsumma, neto apgrozījums un vidējais darbinieku skaits pārskata gadā. Uzņēmums ietilpst konkrētā kategorijā, ja bilances datumā uzņēmums nepārsniedz vismaz divas no trim noteiktajām robežvērtībām. Izņēmums ir liela sabiedrība – par lielu sabiedrību ir uzskatāma tāda sabiedrība, kura pārsniedz vismaz divas no trim vidējas sabiedrības robežvērtībām. Robežvērtības ir noteiktas GPKGPL 5.pantā un autors tās ir atspoguļojis šī pētījuma 1.1.tabulā.

1.1.tabula

Robežvērtības uzņēmuma kategorijas noteikšanai³⁷

	Mikrosabiedrība	Maza sabiedrība	Vidēja sabiedrība
Bilances kopsumma	350 000 EUR	4 000 000 EUR	20 000 000 EUR
Neto apgrozījums	700 000 EUR	8 000 000 EUR	40 000 000 EUR
Vidējais darbinieku skaits pārskata gadā	10	50	250

Atbilstoši GPKGPL 9.panta 1.daļā un 2.daļā noteiktajam, “Mazas sabiedrības finanšu pārskats sastāv vismaz no bilances, peļņas vai zaudējumu aprēķina un finanšu pārskata pielikuma. Vidējas un lielas sabiedrības finanšu pārskats sastāv no bilances, peļņas vai zaudējumu aprēķina, naudas plūsmas pārskata, pašu kapitāla izmaiņu pārskata un finanšu pārskata pielikuma.”³⁸ No likumā ietvertās normas ir novērojams, ka mazāks uzņēmums var sagatavot mazāk pārskatu nekā lielāki uzņēmumi. Tomēr, autors vēlas uzsvērt, ka likumā ir norādīts minimālais finanšu pārskata sastāvs un likums neaizliedz arī mazākiem uzņēmumiem sagatavot tos pašus pārskatus kā lielākiem uzņēmumiem. Tomēr ja mazāks uzņēmums vēlas pielietot šādu praksi dažādu iemeslu dēļ (plašākam skatījumam par uzņēmuma finanšu stāvokli u.tml.), tad to noteikti vajadzētu norādīt grāmatvedības organizācijas dokumentos.

Šajā apakšnodaļā iepriekš uzskatītie normatīvie akti pamatā norāda prasībās kādā veidā ir kārojama grāmatvedības uzskaitē, kā ir sagatavojami grāmatvedības pārskati, kurš ir atbildīgs par grāmatvedības uzskaiti un tamlīdzīgas prasības. Tomēr grāmatvedības uzskaitē ir

³⁷ Autora veidota tabula, izmantojot, Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 5.pantā norādītos datus

³⁸ Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums, 9.panta 1.daļa un 2.daļa

piemērojami arī citi normatīvie akti. Piemēram, konkrētu nodokļu aprēķināšanai ir jāpiemēro atbilstošs nodokļu normatīvais akts, piemēram, Pievienotās vērtības nodoklim tas ir 2012.gada 29.novembra Pievienotās vērtības nodokļa likums un Iedzīvotāju ienākuma nodoklim tas ir 1993.gada 11.maija likums “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli”. Tāpat, darījumu formas noteikšanai un izvēlei, saistību normu noteikšanai un citām prasībām ir piemērojami arī tādi normatīvie akti kā 1937.gada 28.janvāra Civillikums un 2000.gada 13.aprīļa Komerclikums, kā arī citi Latvijas Republikas likumi, Ministru Kabineta noteikumi un citi normatīvie akti. Tāpat, uzņēmums ikdienas darbībā var piemērot arī attiecīgās valsts institūcijas skaidrojumus un metodiskos norādījumus par normatīvo aktu piemērošanu.

Papildinot šajā apakšnodaļā minēto par grāmatvedības nozari reglamentējošajiem normatīvajiem aktiem, autors vēlas uzsvērt, ka 2020.gada 29.septembrī Ministru Kabineta sēdē tika atbalstīts “Grāmatvedības likuma” likumprojekts, kurš ir paredzēts, lai aizstātu 1992.gada 14.oktobra likumu “Par grāmatvedību”. Likumprojektā ir paredzēts, ka “Grāmatvedības likums” stātos spēkā ar 2021.gada 1.janvāri. Saskaņā ar likumprojektā pieejamo “Grāmatvedības likuma” redakciju, “Grāmatvedības likums” būtiski neatšķiras no likuma “Par grāmatvedību”, bet tas papildina un aktualizē likumā “Par grāmatvedību” noteiktās normas - skaidri definē kā ir jānodrošina grāmatvedības dokumentu elektroniska glabāšana, sniegta dažādu grāmatvedības terminu definīcija, noteikti grāmatvedības uzdevumi, ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšanas prasības u.c. Atsevišķas no prasībām – ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšanas prasības – autors pētīs šī pētījuma turpinājumā.

1.3. Grāmatvedības ārpakalpojumu būtība un normatīvo aktu izvirzītās prasības, to darbības principi

Sabiedrības izpratne par grāmatvedību ir kā par profesionālās darbības nozari, līdzīgi kā ir ar jurisprudenci, medicīnu un citām jomām. Ārpakalpojuma grāmatvedis ir viens no grāmatvedības profesionālās darbības nozares virzieniem. Šobrīd grāmatvedības ārpakalpojumu izmantošana kļūst arvien aktuālāka uzņēmēju vidū, jo grāmatvedības ārpakalpojumi ļauj optimizēt uzņēmuma izmaksas, kā arī samazina risku, ka uzņēmumu grāmatvedību kārtos nekompetenta persona. I. Leibus, I. Pētersone, A. Jesemčika, A. Svarinska un R. Grigorjeva grāmatā “Finanšu grāmatvedība” sniedz šādu definīciju, kas atbilst ārpakalpojuma grāmatvedim – “sabiedriskajā praksē strādājošs profesionāls grāmatvedis, kurš slēdz uzņēmuma līgumu ar

saviem klientiem un sniedz profesionālus pakalpojumus, piemēram, iekšējās revīzijas, nodokļu un citas konsultācijas, gatavo finanšu pārskatus, sakārto grāmatvedības dokumentus un reģistrus, sagatavo atzinumu par finanšu pārskatu ticamību.”³⁹ Lai izprastu ārpalpojumu būtību, ir nepieciešams apskatīt jēdziena “ārpalpojums” definīciju. Atbilstoši, skaidrojošās vārdnīcas Tēzauris sniegtajai definīcijai vārdam “ārpalpojums”, “ārpalpojums ir akts, kad viens uzņēmums slēdz līgumu ar citu uzņēmumu, lai veiktu pakalpojumus, kas citādi varētu tikt veikti arī pašā uzņēmumā, taču daudzos gadījumos tas ir finansiāli neizdevīgi.”⁴⁰ Savukārt, Latvijas Zinātņu akadēmijas Akadēmiskajā terminu datubāzē vārdam “outsourcing” jeb “ārpalpojums” tiek sniegta šāda definīcija – “Citas firmas pakalpojumu izmantošana, lai izveidotu kādu produktu vai pilnveidotu agrāk izveidoto produktu, piemēram, izstrādātu konkrētu programmatūru.”⁴¹ Žurnāla “Balance” rakstā “Jauns IFAC IESBA Starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss” Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācijas prezidents Andrejs Ponomarjovs un Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācijas valdes locekle Olga Molčanova min, ka Starptautiskajā profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksā ārpalpojuma grāmatvedi definē kā profesionālu grāmatvedi publiskā praksē un sniedz tam šādu skaidrojumu – “profesionāls grāmatvedis, kas strādā firmā, kura sniedz profesionālus pakalpojumus neatkarīgi no dalījuma pēc funkcijām (piemēram, revīzija, nodokļi vai konsultēšana). Šis jēdziens attiecas arī uz firmu, kurā darbojas profesionāli grāmatveži publiskā praksē.”⁴² No visām trim definīcijām ir secināms, ka ārpalpojuma grāmatvedis ir persona, kura nav saistīta ar konkrēto uzņēmumu un tā uz līguma pamata sniedz grāmatvedības uzskaites kārtošanas pakalpojumus uzņēmumam, kā arī termins ārpalpojuma grāmatvedis ir attiecināms ne tikai uz pašu personu, kas sniedz grāmatvedības ārpalpojumus, bet arī uz uzņēmumu, kurā strādā ārpalpojuma grāmatveži.

Grāmatvedības ārpalpojums ir tāds pakalpojums, kura sniegšanu regulē normatīvie akti, pamatā likums “Par grāmatvedību”. Likuma “Par grāmatvedību” 3.pantā ir noteikts, ka “Uzņēmumā grāmatvedības kārtošānu veic grāmatvedības jautājumos kompetenta persona — grāmatvedis vai ārpalpojumu grāmatvedis, ar ko uzņēmuma vadītājs noslēdzis attiecīgu rakstveida līgumu, kurā noteikti šīs personas pienākumi, tiesības un atbildība grāmatvedības

³⁹ Leibus I., Pētersone I., Jesemčika A., Svarinska A., Grigorjeva R. *Finanšu grāmatvedība. Atkārtots un atjaunots 2. izdevums*. Rīga: LID, 2018. 301. lpp.

⁴⁰ Skaidrojošā vārdnīca “Tēzauris”, šķirklis “ārpalpojums”, <https://tezauris.lv/%C4%81rpakalpojums>

⁴¹ LZA Akadēmiskā terminu datubāze, šķirklis “outsourcing”. Pieejams: <http://termini.lza.lv/term.php?term=outsourcing&list=outsourcing&lang=EN>

⁴² Ponomarjovs A., Molčanova O. *Jauns IFAC IESBA Starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss*. Žurnāls “Balance” Nr. 7 (451), 2019.gada jūlijs. 17. lpp.

kārtošanas jautājumos.”⁴³ Atbilstoši likuma “Par grāmatvedību” 3.panta 3.daļā noteiktajam, “grāmatvedis ir fiziskā persona, kuras kvalifikācija atbilst Ministru kabineta noteiktajai grāmatveža ceturtā vai trešā līmeņa kvalifikācijai un kuras kompetenci apliecina attiecīgs izglītības dokuments (diploms vai apliecība), kā arī tāda fiziskā persona, kuras kompetenci attiecīgajos grāmatvedības jautājumos apliecina pieredze vai atbilstošs sertifikāts un kura veic grāmatveža pienākumus”, bet “ārpakalpojumu grāmatvedis ir persona, kura, pamatojoties uz rakstveida līgumu ar uzņēmumu (izņemot darba līgumu), apņemas sniegt vai sniedz klientam grāmatvedības pakalpojumus un kura atbilst šā panta trešās daļas 1.punktā grāmatvedim noteiktajām prasībām.”⁴⁴ Atbilstoši likumā noteiktajam, lai personai būtu tiesības sniegt uzņēmuma grāmatvedības ārpakalpojumus, ir nepieciešama atbilstoša izglītība, kā arī ir nepieciešams noslēgt rakstveida līgumu, kurā tiek atrunāta ārpakalpojuma grāmatveža atbildība, pienākumi un tiesības. Veicot “Grāmatvedības likuma” likumprojekta izpēti, autors novēro, ka tajā noteiktā ārpakalpojuma grāmatveža definīcija būtiski neatšķiras no šobrīd likumā “Par grāmatvedību” noteiktās definīcijas. Papildus iepriekš minētajām prasībām likuma “Par grāmatvedību” 3.¹. pants nosaka, ka “Ārpakalpojuma grāmatvedim ir pienākums apdrošināt savu civiltiesisko atbildību par profesionālās darbības vai bezdarbības rezultātā nodarītajiem zaudējumiem. Ārpakalpojuma grāmatveža profesionālās civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas minimālais atbildības limits nedrīkst būt mazāks par 3000 euro.”⁴⁵ Uz ārpakalpojuma grāmatvežiem attiecināmās prasības ir noteiktas ne tikai likumā “Par grāmatvedību”, bet arī citos Latvijas Republikas normatīvajos aktos. Saskaņā ar 2008.gada 17.jūlija Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likuma, turpmāk tekstā – NILLTPFNL, 3.pantu, ārpakalpojumu grāmatveži ir šī likuma subjekti, un atbilstoši likuma prasībām, ārpakalpojuma grāmatvežiem ir jāizstrādā iekšējās kontroles sistēma, lai veiktu klientu identifikāciju, risku novērtējumu un citas likumā noteiktās darbības, lai sasniegtu likumā noteiktos mērķus, proti, noziedzīgu iegūtu līdzekļu legalizācijas, terorisma un proliferācijas finansēšanas ierobežošanu un novēršanu. Uz šī pētījuma izstrādāšanas brīdi, šāda prasība ir noteikta tikai NILLTPFNL, bet likumā “Par grāmatvedību” tā nav noteikta. Bet veicot “Grāmatvedības likuma” likumprojekta izpēti, precīzāk, 34.panta izpēti, kas nosaka grāmatveža un ārpakalpojuma grāmatveža definīciju un tiem izvirzītās pamata prasības, autors novēro, ka “Grāmatvedības likuma” likumprojektā ir minēts tas, ka ārpakalpojuma grāmatvedim ir jāievēro

⁴³ Likums “Par grāmatvedību”, 3.panta, 2.daļa

⁴⁴ Turpat, 3.panta, 3.daļa

⁴⁵ Turpat, 3.¹.pant

NILLTPFL prasības – “Ārpakalpojuma grāmatvedis nodrošina Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likuma prasību ievērošanu.”⁴⁶ Kā tiek skaidrots žurnālā “Praktiskais likumdošanas ziņnesis”, “NILLTPFL paredz, ka tā subjektam – grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējam – ir jāveic klienta izpēte, ja paredzēts nodibināt ilgstošas darbības attiecības, kā arī pie vienreizējiem darījumiem, kuru summa pārsniedz 15 000 EUR vai 10 000 EUR skaidrā naudā. Ja minētajās situācijās izpēte nav veikta, darījumu uzsākt nedrīkst.”⁴⁷ Savukārt, iekšējās kontroles sistēmas galveno būtību žurnālā “Balances juridiskie padomi” sniedz juridiskā biroja Klumel vadošais partneris Jānis Kļumels – “Iekšējās kontroles sistēma ir pasākumu kopums, kas ietver noteiktu prasību izpildei paredzētas darbības, asignējot tam atbilstošus resursus un veicot darbinieku apmācību, lai pēc iespējas novērstu subjekta iesaistīšanos noteiktās nevēlamās aktivitātēs.”⁴⁸ Papildinot iepriekš sniegto informāciju par iekšējo kontroles sistēmu, Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācijas valdes locekle Lilita Beķere žurnāla “iFinances” 2020.gada jūlija numurā sniedz informāciju par to, kāds ir galvenais princips pēc kāda ir jāizstrādā iekšējās kontroles sistēma – “Lai sāktu ievērot Likuma [aut. – NILLTPFL] prasības, grāmatvedības birojiem jāsak pašiem ar sevi. Jāsaprot un jānovērtē savi riski, un jāveido iekšējā kontroles sistēma, kas ļauj no šiem riskiem izvairīties. [...] Direktīvā [aut. – Eiropas Parlamenta un Padomes direktīva 2015/849] teikts, ka nelikumīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanas un teroristu finansēšanas risks nav vienāds visos gadījumos. Tādēļ jāizmanto holistiska, uz riska faktoru balstīta pieeja, kas nav nepamatoti pieļaujošs risinājums dalībvalstīm un atbildīgajiem subjektiem. Tā ietver uz pierādījumiem balstītas lēmumu pieņemšanas izmantošanu, lai efektīvāk vērstos pret nelikumīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanas un teroristu finansēšanas riskiem, ar kuriem saskaras ES un tie, kas tajā darbojas. Uz riska faktoru balstītas pieejas pamatā ir ES dalībvalstu nepieciešamība identificēt, izprast un mazināt nelikumīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanas un teroristu finansēšanas riskus, ar kuriem tās saskaras. Praksē tas nozīmē, ka likuma subjektiem ir nepieciešams apzināties savus riskus, lai spētu ieviest atbilstošus pasākumus risku mazināšanai.”⁴⁹ Uz šī pētījuma veikšanas brīdi iepriekš minētās prasības ir vienīgās prasības, kuras ir noteiktas grāmatvedim – atbilstoša izglītība un/vai pieredze grāmatvedības jomā, rakstveida līgums ar uzņēmumu, kuram sniedz pakalpojumus, iekšējās

⁴⁶ “Grāmatvedības likuma” likumprojekts, 34.panta 3.daļa. Pieejams: <http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40481586>

⁴⁷ Žurnāla redakcija. *Grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju klientu identifikācija un izpēte*. Žurnāls “Praktiskais likumdošanas ziņnesis” Nr. 9 (121), 2019.gada septembris. 10. lpp.

⁴⁸ Kļumels J. *Biežākās nepilnības iekšējās kontroles sistēmās*. Žurnāls “Balances juridiskie padomi” Nr. 4 (82), 2020.gada aprīlis. 10.lpp.

⁴⁹ Beķere L. *Grāmatveži un cīņa ar finanšu noziegumiem. Ar ko sākt?* Žurnāls “iFinances” Nr. 7 (80), 2020.gada jūlijs. 44. – 45.lpp.

kontroles sistēma, kura ir izstrādāta atbilstoši NILLTPFNL un civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas ar minimālo atbildības limitu 3 000 EUR. Tāpat veicot normatīvo aktu un informācijas avotu analīzi autors ir novērojis, ka normatīvie akti nenosaka saimnieciskās darbības formu kādā ir jāstrādā ārpalpojuma grāmatvedim. Līdz ar to, ārpalpojuma grāmatvedis var brīvi izvēlēties kādā saimnieciskās darbības formā viņš sniedz grāmatvedības ārpalpojumus – fiziska persona, kura veic saimniecisko darbību, sabiedrība ar ierobežotu atbildību, akciju sabiedrība, individuālais komersants vai kāda cita. Izvērtējumu par ārpalpojuma grāmatvežu biežāk izvēlēto saimnieciskās darbības formu autors sniedz šī pētījuma 2.nodaļā. No likumdevēja puses šobrīd nav noteiktas arī nekādas kvalitātes izvērtēšanas prasības, proti, grāmatvedības ārpalpojumu nozare nav pilnībā kontrolēta no valsts puses ar licencēšanas, sertificēšanas vai zināšanu novērtēšanas mehānismu.

No iepriekš minētā ir secināms, ka ārpalpojuma grāmatvedis pēc būtības kārtu uzņēmuma grāmatvedību un ārpalpojuma grāmatveža vienīgā juridiskā saistība ar uzņēmumu ir rakstveida pakalpojumu sniegšanas līgums. Tomēr ir būtiski izprast kāpēc uzņēmēji izvēlas ārpalpojuma grāmatveža pakalpojumus nevis algot uzņēmuma grāmatvedi. Grāmatvedības ārpalpojumu uzņēmums SIA “Euroaudit” uz šo jautājumu sniedz atbildi savā tīmekļa vietnē – “Uzņēmēji arvien biežāk izvēlas saņemt grāmatvedības ārpalpojumus. Šādam modelim ir virkne priekšrocību: speciālists, kas sniedz grāmatvedības ārpalpojumus, strādā jūsu labā, bet nav jūsu darbinieks – tas nozīmē, ka varat ietaupīt no sociālā nodokļa maksājumiem par grāmatvedi, jums nav jānodrošina atsevišķa darba vieta, tehniskais aprīkojums, nav jāiegādājas grāmatvedības programmas licence. Jums nebūs jāsaskaras ar grāmatveža slimības lapām vai atvaļinājumiem, kā arī varēsiet ietaupīt maksājumus par grāmatveža kvalifikācijas celšanu. Algota grāmatveža darbs nav civiltiesiski apdrošināts. Turklāt Euroaudit sniegto pakalpojumu klāsts ir plašāks, nekā tas ierasti ir pastāvīgā darbā algotam grāmatvedim.”⁵⁰ Savu versiju par uzņēmumu izvēli starp uzņēmuma grāmatvedi un ārpalpojuma grāmatvedi rakstā “Kādas priekšrocības saņem klients, izvēloties ārpalpojuma grāmatvežus” – “Nereti nākas saskarties ar grāmatvežiem, kuri gadiem ilgi strādā vienā uzņēmumā kā algoti grāmatveži, kas, protams, nav nekas slikts. Taču, ierastais darbs un rutīna ietekmē dažu speciālistu spēju strādāt pietiekami kvalitatīvi. Komforta zona, kas radusies, strādājot vienā uzņēmumā, ir tik ērta, ka speciālisti nelabprāt apmeklē dažādus izglītojošus vai praktiskus seminārus, lai uzlabotu savu

⁵⁰ Jautājumi un atbildes. Kāpēc izvēlēties grāmatvedību kā ārpalpojumu? Pieejams: <https://www.euroaudit.lv/lv/noderiga-informacija/jautajumi-un-atbildes/kapec-izveleties-gramatvedibu-ka-arpakalpojumu.html>

profesionalitāti.” Viņa saka, ka tas ir viens no galvenajiem iemesliem, kāpēc uzņēmumu finanšu pārskatos rodas kļūdas un nesakritības. Kā pretstats kalpo ārštata grāmatveži, kas vienmēr meklē iespējas kā papildināt zināšanas un iegūt ar vien vairāk pieredzes. Tā kā starp ārpakalpojuma grāmatvežiem veidojas konkurence, viņi paši ir ieinteresēti sniegt viskvalitatīvāko darbu. Pateicoties dažādajai pieredzei, ārštata grāmatveži spēj strādāt ar jebkuras kompānijas dokumentāciju. Tie var būt mazumtirgotāji, vairumtirgotāji, tāpat arī tie var būt lieli ražošanas uzņēmumi vai pakalpojumu sniedzēji – neatkarīgi no nozares vai darbības specifikas. [...]Ārštata grāmatvedis visbiežāk būs tas, kurš pamanīs nepilnības klienta dokumentos. Ikdienā, strādājot ar viena uzņēmuma dokumentāciju, viss var šķist vienveidīgs un tik pierasts, ka kļūdas tiek palaistas garām, jo automātiski viss tiek izlasīts kā pareizs, vai redzes atmiņa nejauši pievieno trūkstošos ciparus klāt izlaisto ciparu vietā. Tā kā grāmatvedis no malas ar klienta dokumentāciju iepazīstas pirmo reizi, viss tiek pārskatīts daudz uzmanīgāk un skats no malas ir objektīvāks un tiek pamanītas nepilnības.”⁵¹ Abos informācijas avotos un viedokļos vienojošais faktors kādēļ uzņēmēji izvēlas ārpakalpojumu grāmatveža pakalpojumus ir iespēja ietaupīt uz dažāda veida izmaksām – darbaspēka izmaksām, darbaspēka apmācības izmaksām, inventāra izmaksām u.tml. Tāpat kā vēl viena būtiska priekšrocība ārpakalpojuma grāmatvežiem tiek minēta tā, ka ārpakalpojuma grāmatvežiem ir plašāks un detalizētāks skatījums par grāmatvedības jautājumiem, jo tie ikdienā strādā ar pietiekoši plašu uzņēmumu skaitu, kuri strādā dažādās nozarēs. Tomēr autors vēlas uzsvērt, ka ārpakalpojumu grāmatvežu priekšrocības ir atkarīgas arī no tādiem faktoriem kā apkalpojamā uzņēmuma lielums, ārpakalpojuma grāmatveža darbinieku skaits, kuri veic apkalpojamā uzņēmuma grāmatvedības uzskaiti, apkalpojamā uzņēmuma un ārpakalpojuma grāmatveža savstarpējā atrašanās vieta un citi faktori. Praksē var rasties situācijas, kad uzņēmumam ņemot vērā iepriekš minētos faktoros, nav izdevīgi izmantot ārpakalpojuma grāmatveža pakalpojumus, bet izveidot grāmatvedības nodaļu uzņēmumā. No šeit apskatītā jautājuma – kāpēc uzņēmēji izvēlas grāmatvedības ārpakalpojumus – izriet grāmatvedības ārpakalpojumu priekšrocības un trūkumi. Šīs priekšrocības un trūkumus autors pētīs šī pētījuma 2.nodaļā, kurā veiks detalizētāku grāmatvedības ārpakalpojumu nozares analīzi.

Apkopojot šajā apakšnodaļā izpētīto informāciju, autors definē ārpakalpojumu grāmatvedības būtību un darbības principus šādi – ārpakalpojumu grāmatvedis, pēc pušu – ārpakalpojumu grāmatveža un apkalpojamā uzņēmuma – abpusēji izdevīgas savstarpējās vienošanās un uz rakstveida līguma pamata, ievērojot normatīvajos aktos noteiktās prasības, veic

⁵¹ Kādas priekšrocības saņem klients izvēloties ārpakalpojuma grāmatvežus. Pieejams: <https://www.1188.lv/iesaka/padomi/kadas-prieksrocibas-sanem-klients-izveloties-arpakalpojuma-gramatvezus-428>

apkalpojamā uzņēmuma grāmatvedības uzskaiti, tādējādi, aizstājot uzņēmuma grāmatvedības nodaļas darbu.

Nodaļas kopsavilkums. Pamatojoties uz šajā pētījuma nodaļā izpētīto, autors secina, ka grāmatvedības nozare ir nozīmīga ekonomikas zinātnes apakšnozare ar bagātu un senu vēsturi, un pirmās rakstveida liecības, kurās ir minēta grāmatvedības nozare tādā izpratnē kāda tā ir mūsdienās, ir veicis itālis Luka Pačoli 1494.gadā. Autors secina, ka grāmatvedība ir process, kura ietvaros balstoties uz grāmatvedības pamatprincipiem, tiek apkopota saimnieciskās darbības vienības saimnieciskie darījumu izteikti naudas izteiksmē, lai pēc tam noteiktām lietotāju grupām sniegtu šo informāciju apkopotā pārskatu veidā. Autors secina, ka grāmatvedību Latvijas Republikā regulē plašs normatīvo aktu loks – gan likumi, gan Ministru Kabineta noteikumi – un par galveno normatīvo aktu šobrīd ir uzskatāms likums “Par grāmatvedību”, kuru tuvākajā laikā ir plānots aizstāt ar “Grāmatvedības likumu”, kurš šobrīd tiek izskatīts Latvijas Republikas Saeimā. Autors secina, ka ne šobrīd spēkā esošajā likumā “Par grāmatvedību”, ne plānotajā “Grāmatvedības likumā” nav iekļauti un definēti grāmatvedības pamatprincipi un tie ir apskatīti tikai nozares teorētiskajos materiālos un periodiskajos izdevumos. Autors secina, ka ārpalpojumu grāmatvedis ir persona, kura pamatojoties uz rakstveida vienošanos un normatīvo aktu noteiktajām prasībām, un kura nav saistīta ar konkrēto apkalpojamo saimniecisko vienību, pilda grāmatvedības uzdevumus, atbilstoši, izvirzītajiem grāmatvedības pamatprincipiem jeb veic grāmatvedības uzskaiti un sagatavo grāmatvedības pārskatus.

2. Grāmatvedības ārpakalpojumu nozares analīze

2.1. Grāmatvedības ārpakalpojumu tirgus dalībnieki un to analīze

Gan Latvijas Republikā, gan Eiropas Savienībā komercsabiedrības veic saimniecisko darbību dažādās nozarēs. Lai būtu vienota pieeja saimniecisko darbību veidu klasifikācijai, kā arī saimnieciskās darbības veidu statistikas datu apkopošanai, Eiropas Savienībā tiek lietota NACE klasifikatora 2.redakcija, kurā strukturēti ir sagrupēti saimnieciskās darbības veidi pa nozarēm. Saskaņā ar Latvijas Investīciju un attīstības aģentūras tīmekļa vietnē minēto, “NACE 2. red. klasifikācija ir izstrādāta un apstiprināta ar 2006. gada 20. decembra Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (EK) Nr.1893/2006, ar ko izveido NACE 2. red. saimniecisko darbību statistisko klasifikāciju, kā arī groza Padomes Regulu (EEK) Nr.3037/90 un dažas EK regulas par īpašām statistikas jomām.”⁵² Turpat ir minēts, ka NACE klasifikators ietver četrus līmeņus un vienu starplīmeni:

- “pirmo līmeni, kas satur pēc alfabētiska koda identificējamus nosaukumus (sekcijas);
- starplīmeni, kas satur pēc divu burtu alfabētiskā koda identificējamus nosaukumus (apakšsekcijas);
- otro līmeni, kas satur pēc divu ciparu skaitliskā koda identificējamus nosaukumus (nodaļas);
- trešo līmeni, kas satur pēc triju ciparu skaitliskā koda identificējamus nosaukumus (grupas);
- ceturto līmeni, kas satur pēc četrus ciparu skaitliskā koda identificējamus nosaukumus (klases).”⁵³

NACE klasifikatora 2.redakcija ir pieejama Centrālās statistikas pārvaldes tīmekļa vietnē. Pētot NACE klasifikatoru un tajā sniegtās saimniecisko darbības veidu definīcijas, autors novēro un secina, ka grāmatvedības ārpakalpojumi ietilpst M sekcijā “Profesionālie, zinātniskie un tehniskie pakalpojumi”, 69.nodaļā “Juridiskie un grāmatvedības pakalpojumi”, 69.2.grupā “Uzskaites, grāmatvedības, audita un revīzijas pakalpojumi; konsultēšana nodokļu jautājumos”,

⁵² Saimniecisko darbību statistiskā klasifikācija NACE 2.red. Pieejams: <https://www.liaa.gov.lv/lv/programmas/noderigi/klasifikacija-nace-2-red>

⁵³ Turpat.

un 69.20 klasē “Uzskaites, grāmatvedības, audita un revīzijas pakalpojumi; konsultēšana nodokļu jautājumos”. Atbilstoši, Centrālās statistikas pārvaldes tīmekļa vietnē pieejamā NACE klasifikatora sniegtajam aprakstam, 69.20 klasei tiek sniegts šāds apraksts – “Šajā klasē ietilpst: – uzņēmumu vai citu struktūrvienību tirdzniecības darījumu reģistrēšana; – finanšu pārskatu sagatavošana vai revīzija; – pārskatu pārbaude un to precizitātes sertificēšana; – iedzīvotāju un uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarāciju sagatavošana; – konsultēšana un klienta interešu pārstāvība nodokļu pārvaldes iestādēs.”⁵⁴ Būtībā 69.20 klases aprakstā tiek minēti finanšu grāmatvedības uzdevumi – darījumu reģistrēšana, nodokļu aprēķināšana un finanšu pārskatu sagatavošana -, tādēļ autors secina, ka šī klase atbilst grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem. Tomēr autors vērs uzmanību, ka šajā klasē tiek ietverti ne tikai grāmatvedības ārpakalpojumi, bet arī revīzijas pakalpojumi un konsultācijas nodokļu jautājumos, kas pēc būtības ir radniecīgi pakalpojumi grāmatvedības pakalpojumiem. Šī pētījuma statistikas datu avotu izpētes un analīzes ietvaros, autors pētīs tieši šīs klases statistikas datus.

Pirms nozares ekonomisko statistikas datu izpētes, būtu nepieciešams izpētīt grāmatvedības ārpakalpojumu nozares dalībnieku skaitu, to izmaiņas pēdējo gadu laikā un to struktūru sadalījumā pa saimnieciskās darbības veidiem. Apskatot Centrālās statistikas pārvaldes publicētos statistikas datus, proti, datus par ekonomiski aktīvajiem uzņēmumiem sadalījumā pa galvenajiem darbības veidiem (NACE 2.red.), autors novēro, ka šobrīd šādi statistikas dati ir pieejami par periodu 2013. – 2018.gads. Diemžēl šobrīd nav pieejami dati par 2019.gadu. Šī pētījuma ietvaros autors pētīs pieejamos statistiskos datus par periodu 2013. – 2018.gads. Turpinājumā autors sniedz datus par NACE klasifikatora 69.20 klases kopējo ekonomiski aktīvo uzņēmumu kopskaitu:

2.1.tabula

NACE klasifikatora 69.20 klases ekonomiski aktīvo uzņēmumu skaits periodā no 2013.gada līdz 2018.gadam⁵⁵

	2013.	2014.	2015.	2016.	2017.	2018.
Skaitis	4 275	4 488	4 833	4 893	4 895	4 882

Veicot ekonomiski aktīvo uzņēmumu kopskaita analīzi, autors novēro, ka kopumā nav novērojamas būtiskas izmaiņas grāmatvedības ārpakalpojumu un radniecīgo pakalpojumu

⁵⁴ NACE klasifikators 2.redakcija. Pieejams: <https://www.csb.gov.lv/lv/statistika/klasifikacijas/nace-2-red/kodi>

⁵⁵ Autora veidota tabula, izmantojot, Centrālās statistikas pārvaldes datus par ekonomiski aktīvajiem uzņēmumiem sadalījumā pa galvenajiem darbības veidiem. Pieejams: https://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/uzn/uzn__01_skaitis/SRG020.px

sniedzēju kopskaitā, tomēr autors novēro, ka būtiskākais pakalpojumu sniedzēju kopskaita pieaugums ir novērojams 2015.gadā salīdzinājumā ar 2014.gadu, proti, pakalpojumu sniedzēju kopskaits ir pieaudzis par 7,68% jeb par 345 pakalpojumu sniedzēju vienībām. Tāpat, ja salīdzina 2018.gada pakalpojumu sniedzēju kopskaitu ar 2013.gada pakalpojumu sniedzēju kopskaitu, ir novērojams, ka kopumā visā pētāmajā periodā ir novērojams būtisks pakalpojumu sniedzēju pieaugums – pakalpojumu sniedzēju skaits 2018.gadā salīdzinājumā ar 2013.gadu ir pieaudzis par 14,20% jeb par 607 pakalpojumu sniedzējiem. Autors uzskata, ka šāds pakalpojumu sniedzēju kopskaita pieaugums ir pamatojams ar to, ka šis periods ir uzskatāms par ekonomikas attīstības un izaugsmes periodu, līdz ar to, saimnieciskās darbības veicēju pieprasījums pēc grāmatvedības ārpakalpojumiem ir audzis, līdz ar to arī tirgus piedāvājums jeb grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēju kopskaits arī ir pieaudzis. Autora sniegto interpretāciju par ekonomikas attīstības un izaugsmes periodu, apliecina arī Ekonomikas ministrijas 2018.gada Latvijas ekonomikas pārskatā sniegtie dati par iekšzemes kopproduktu, kas ir uzskatāms par vienu no ekonomikas attīstības vērtēšanas kritērijiem, proti, Latvijas iekšzemes kopprodukts faktiskajās cenās 2013.gadā bija 21,9 miljardi euro, bet 2018.gadā 29,4 miljardi euro, kas nozīmē, ka Latvijas iekšzemes kopprodukts 2018.gadā salīdzinājumā ar 2013.gadu ir pieaudzis par 34,25% jeb par 7,5 miljardiem euro.⁵⁶

Latvijas Republikas normatīvie akti pieļauj iespēju veikt saimniecisko darbību dažādās saimnieciskās darbības formās – fiziska persona-saimnieciskās darbības veicējs, zemnieku un zvejnieku saimniecības, individuālais komersants, komercsabiedrība u.tml. Šī pētījuma ietvaros, autors vēlas izpētīt arī biežāk sastopamo saimnieciskās darbības formu grāmatvedības ārpakalpojumu un tiem radniecīgo pakalpojumu klasē. Veicot pieejamo statistisko datu avotu izpēti, autors ir novērojis šādu sadalījumu pa saimnieciskās darbības formām:

⁵⁶ Ekonomikas ministrija. *Latvijas ekonomikas attīstības pārskats*. Rīga, 2018. Pieejams: <https://www.zemeunvalsts.lv/documents/view/28f0b864598a1291557bed248a998d4e/Latvijas%20ekonomikas%20att%20%C4%ABst%C4%ABbas%20p%C4%81rskats%202018%20LR%20EM.pdf>

Grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju kopskaits sadalījumā pa saimnieciskās darbības formām periodā no 2013.gada līdz 2018.gadam⁵⁷

	2013.	2014.	2015.	2016.	2017.	2018.
Fiziskas personas-saimnieciskās darbības veicējas	1 067	1 147	1 448	1 493	1 520	1 401
Zemnieku un zvejnieku saimniecības	7	1	2	1	2	2
Individuālie komersanti	119	116	111	116	108	107
Komerksabiedrības	3 079	3 221	3 269	3 280	3 261	3 370
Fondi, nodibinājumi un biedrības	0	0	0	0	1	1
Pavisam kopā	4 275	4 488	4 833	4 893	4 895	4 882

Veicot statistikas datu izpēti par grāmatvedības ārpakalpojumu un tiem radniecīgo pakalpojumu sniedzēju kopskaita sadalījumu pa saimnieciskās darbības formām, autors novēro, ka visos pētāmajos periodos, izplatītākā saimnieciskās darbības forma grāmatvedības ārpakalpojumu un tiem radniecīgu pakalpojumu sniedzēju vidū ir komerksabiedrības (sabiedrības ar ierobežotu atbildību, akciju sabiedrības), bet otra izplatītākā forma ir fiziskā persona-saimnieciskās darbības veicējs. Visos pētāmajos periodos, šīs abas saimnieciskās darbības formas veido būtiskāko īpatsvaru visu pakalpojumu sniedzēju vidū. Tāpat ir novērojams, ka komerksabiedrību skaits, kuras sniedz šāda veida pakalpojumus, visos pārskata gados uzrāda pieaugošu tendenci, izņemot, 2017.gadu salīdzinājumā ar 2016.gadu, kad ir novērojams kritums par 19 komerksabiedrībām. Attiecībā uz komerksabiedrībām ir novērojams arī būtisks pieaugums salīdzinot 2018.gadu ar 2013.gadu – 9.45% jeb 291 komerksabiedrība. Tomēr, grāmatvedības ārpakalpojumu un tiem radniecīgu pakalpojumu vidū ir izplatītas arī citas saimnieciskās darbības formas – individuālie komersanti, zemnieku un zvejnieku saimniecības un fondi, nodibinājumi un biedrības. Visu piedāvāto saimnieciskās darbības formu izvēle autora ieskatos ir loģiski un ekonomiski pamatojama katrā situācijā, tomēr autora uzmanību statistikas datos piesaistīja tas, ka 2017.gadā un 2018.gadā ir novērojama viena organizācija, kas sniedz grāmatvedības

⁵⁷ Autora veidota tabula, izmantojot Centrālās statistikas pārvaldes datus par ekonomiski aktīvajiem uzņēmumiem sadalījumā pa galvenajiem darbības veidiem. Pieejams: https://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/uzn/uzn__01_skaits/SRG020.px

ārpakalpojumus un/vai tiem radniecīgus pakalpojumus saimnieciskās darbības formā “Fondi, nodibinājumi un biedrības”. Normatīvie akti, precīzāk, 2003.gada 30.oktobra Biedrību un nodibinājumu likums, sniedz šādu definīciju biedrībām, nodibinājumiem un fondiem – “Biedrība ir brīvprātīga personu apvienība, kas nodibināta, lai sasniegtu statūtos noteikto mērķi, kam nav peļņas gūšanas rakstura. Nodibinājums, arī fonds, ir mantas kopums, kurš nodalīts dibinātāja noteiktā mērķa sasniegšanai, kam nav peļņas gūšanas rakstura.”⁵⁸ Tātad, no likumā noteiktās biedrības, nodibinājuma un fonda definīcijas ir secināms, ka visiem trīs organizāciju veidiem vienojošais faktors ir tas, ka organizācijas darbībai nevar būt peļņas gūšanas raksturs. Tomēr autors, atbilstoši, iepriekš sniegtajām grāmatvedības ārpakalpojumu definīcijām, uzskata, ka grāmatvedības ārpakalpojumiem ir peļņas gūšanas raksturs. No tā izriet tas, ka pēc būtības biedrība, nodibinājums vai fonds nevar tikt dibināts ar mērķi sniegt grāmatvedības ārpakalpojumus un/vai tiem radniecīgus pakalpojumus. Tomēr, Biedrību un nodibinājuma likuma 7.pants nosaka – “Biedrībai un nodibinājumam ir tiesības papilddarbības veidā veikt saimniecisko darbību, kas saistīta ar sava īpašuma uzturēšanu vai izmantošanu, kā arī veikt citu saimniecisko darbību, lai sasniegtu biedrības un nodibinājuma mērķus. Biedrības un nodibinājuma ienākumus drīkst izmantot vienīgi statūtos noteiktā mērķa sasniegšanai. Peļņu, kas gūta no biedrības un nodibinājuma veiktās saimnieciskās darbības, nedrīkst sadalīt starp biedrības biedriem vai nodibinājuma dibinātājiem.”⁵⁹ No tā ir secināms, ka tomēr biedrībām un nodibinājumiem ir tiesības sniegt grāmatvedības ārpakalpojumus un/vai tiem radniecīgus pakalpojumus kā papilddarbības veidu, ar nosacījumu, ka šādam papilddarbības veidam ir jābūt vērstam uz biedrības un nodibinājuma statūtos noteikto mērķu sasniegšanu, kā arī gūto peļņu šīs darbības rezultātā var izmantot tikai un vienīgi biedrības un nodibinājuma statūtos noteikto mērķu sasniegšanai. Lai noskaidrotu vai statistikas datus atspoguļotā biedrība, nodibinājums vai fonds patiešām sniedz grāmatvedības ārpakalpojumus un/vai tiem radniecīgus pakalpojumus, autors atbilstoši šajā pētījuma nodaļā minētajiem konkrētās organizācijas kritērijiem, veica izpēti organizāciju datu bāzē firmas.lv, un konstatēja, ka tik tiešām ir viena biedrība, kuras deklarētais pamatdarbības veids ir 69.20 “Uzskaites, grāmatvedības, audita un revīzijas pakalpojumi; konsultēšana nodokļu jautājumus” – Finanšu nozares pakalpojumu sniedzēju asociācija, reģistrācijas Nr. 40008256790.⁶⁰ Veicot interneta resursu izpēti, autors novēro, ka šai

⁵⁸ Biedrību un nodibinājumu likums, 2.pants. Pieņemts 30.10.2003.

⁵⁹ Turpat, 7.pants

⁶⁰ Firmas.lv izziņa par Finanšu pakalpojumu sniedzēju asociāciju. Pieejams: <https://www.firmas.lv/profile/finansu-pakalpojumu-sniedzēju-asociācija/40008256790>

organizācijai nav pieejama tīmekļa vietne, kurā varētu iegūt papildus informāciju par organizācijas darbību. Tomēr veicot firmas.lv izziņā un datu bāzē pieejamās informācijas analīzi, autors secina, ka organizācija neveic aktīvu saimniecisko darbību par ko liecina visi pieejamie organizācijas gada pārskati. Līdz ar to, autors secina, ka šī organizācija nesniedz grāmatvedības ārpakalpojumus un/vai tiem radniecīgus pakalpojumus.

Atsevišķi nozares pārstāvji izvirza tēzi, ka lai rastos priekšstats par to vai iepriekš minētais grāmatvedības ārpakalpojumu un tiem radniecīgu pakalpojumu sniedzēju skaits valsts kopējā tautsaimniecībā ir būtisks, ir nepieciešams pētīt grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju un tiem radniecīgu pakalpojumu sniedzēju kopskaitu pret kopējo ekonomiski aktīvo saimnieciskās darbības veicēju kopskaitu valstī, tādējādi, iegūstot datus par to, cik ekonomiski aktīvo saimnieciskās darbības veicēju ir uz vienu grāmatvedības ārpakalpojumu un tiem radniecīgu pakalpojumu sniedzēju. Lai pārlicinātos vai šāda datu salīdzināšana ir korekta, autors veic atbilstošu statistikas datu izpēti. Ekonomiski aktīvo saimnieciskās darbības veicēju kopskaitā tiek iekļauti dati par šādām saimnieciskās darbības formām – fiziskās personas-saimnieciskās darbības veicēji, zemnieku un zvejnieku saimniecības, individuālie komersanti, komercsabiedrības, fondi, nodibinājumi un biedrības.

2.3.tabula

Ekonomiski aktīvo saimnieciskās darbības veicēju skaits uz 1 grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju periodā no 2013.gada līdz 2018.gadam⁶¹

	2013.	2014.	2015.	2016.	2017.	2018.
Ekonomiski aktīvie saimnieciskās darbības veicēji	166 653	174 521	183 107	191 819	185 243	185 006
Grāmatvedības ārpakalpojumu un tiem radniecīgu pakalpojumu sniedzēji	4 275	4 488	4 833	4 893	4 895	4 882
Ekonomiski aktīvo saimnieciskās darbības veicēju skaits uz 1 grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju	38,98	38,88	37,88	39,20	37,84	37,89

⁶¹ Autora veidota tabula, izmantojot Centrālās statistikas pārvaldes datus par ekonomiski aktīvajiem saimnieciskās darbības veicējiem. Pieejams: https://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/uzn/uzn__01_skaits/SRG020.px

Veicot statistisko datu izpēti, ir novērojams, ka visos pētāmajos periodos ekonomiski aktīvo saimnieciskās darbības veicēju skaits uz 1 grāmatvedības ārpakalpojumu un tiem radniecīgu pakalpojumu sniedzēju ir apmēram vienāds bez būtiskām izmaiņām, proti, tas svārstās starp 37,88 un 39,20 ekonomiski aktīvajiem saimnieciskās darbības veicējiem. Tomēr autors uzskata, ka nav korekti veikt šādu datu salīdzināšanu, jo tie neparāda patieso grāmatvedības ārpakalpojumu un tiem radniecīgu pakalpojumu nozares būtiskumu kopējā tautsaimniecībā, jo netiek ņemti vērā šādi būtiski apstākļi:

1. Fiziskām personām-saimnieciskās darbības veicējām nav normatīvajos aktos noteikts pienākums izmantot grāmatvedības ārpakalpojumus, bet tieši pretēji – šīs personas grāmatvedības uzskaiti var veikt pašas, tādējādi, statistikas dati neatspoguļo to cik fiziskās personas-saimnieciskās darbības veicēji grāmatvedības uzskaiti kārtoti paši un cik izmanto grāmatvedības ārpakalpojumus. Līdzīga situācija ir arī ar zemnieku un zvejnieku saimniecībām un individuālajiem komersantiem;
2. Normatīvie akti attiecībā uz komercsabiedrību grāmatvedības kārtošānu, pieļauj trīs variantus kas var kārtot komercsabiedrības grāmatvedības uzskaiti – komercsabiedrības grāmatvedis, ārpakalpojumu grāmatvedis vai vienīgais komercsabiedrības valdes loceklis, kurš vienlaicīgi ir komercsabiedrības vienīgais dalībnieks. Līdz ar to, statistikas dati nesniedz arī informāciju par to, kurš tieši veic komercsabiedrības grāmatvedības uzskaiti.

Autors uzskata, ka daudz objektīvāki rādītāji, kas parādītu grāmatvedības ārpakalpojumu nozares nozīmi tautsaimniecībā, ir nozares finanšu rādītāji. Vispirms, autors apskatīs nozares neto apgrozījuma rādītāju un tā izmaiņas. Neto apgrozījums ir “ieņēmumi no produkcijas vai preču pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas, no kuriem atskaitīta tirdzniecības atlaide un citas piešķirtās atlaides, kā arī pievienotās vērtības nodoklis un citi nodokļi, kas tieši saistīti ar apgrozījumu.”⁶² Turpinājumā (2.4.tabula) autors sniedz datus par 69.20 klases, kurā ietilpst grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēji, neto apgrozījumu periodā 2013. – 2018.gads.

Veicot nozares neto apgrozījuma statistisko datu analīzi ir novērojams, ka kopumā ir novērojams stabils nozares neto apgrozījuma pieaugums, izņemot 2014.gadu salīdzinājumā ar 2013.gadu, kad ir novērojams nozares neto apgrozījuma samazinājums par 1,38% jeb 2232 tūkstoši euro. Salīdzinot 2018.gada nozares neto apgrozījumu ar 2013.gada nozares neto apgrozījumu, novērojams, ka nozares neto apgrozījums 2018.gadā ir pieaudzis par 33,88% jeb

⁶² Leibus I., Pētersone I., Jesemčika A., Svarinska A., Grigorjeva R. *Finanšu grāmatvedība. Atkārtots un atjaunots 2.izdevums*. Rīga: LID, 2018. 247.lpp.

par 57 258 tūkstoši euro, salīdzinājumā ar 2013.gadu. Nozares neto apgrozījuma pieaugums liecina par to, ka nozare pētāmo periodu laikā ir spējusi radīt nozares neto apgrozījuma pieaugumu jeb ģenerēt vairāk naudas līdzekļus, kas liecina par to, ka nozares nozīme tautsaimniecībā ar katru gadu pieaug. Tomēr, lai sniegtu korektāku un plašāku skatījumu par grāmatvedības nozares neto apgrozījumu, nozares neto apgrozījumu ir nepieciešams skatīt kopskatā ar visu uzņēmumu kopējo neto apgrozījumu, tāpēc autors turpmāk analizē grāmatvedības ārpakalpojumu nozares neto apgrozījuma nozīmi kopējā uzņēmumu neto apgrozījumā.

2.4.tabula

Grāmatvedības ārpakalpojumu nozares neto apgrozījuma īpatsvars visu uzņēmumu neto apgrozījumā periodā no 2013.gada līdz 2018.gadam.⁶³

	2013.	2014.	2015.	2016.	2017.	2018.
Grāmatvedības ārpakalpojumu nozares neto apgrozījums, tūkst. EUR	169 006	166 674	186 998	200 816	217 333	226 264
Visu uzņēmumu neto apgrozījums, tūkst. EUR	52 173 652	51 102 535	51 303 570	51 195 898	55 599 127	60239709
Īpatsvars, %	0,32	0,33	0,36	0,39	0,39	0,38

Veicot grāmatvedības nozares neto apgrozījuma īpatsvara visu uzņēmumu neto apgrozījumā analīzi, autors novēro, ka grāmatvedības ārpakalpojumu nozares radītais neto apgrozījums ir salīdzinoši niecīgs, proti, tas ir zem 0,5% atzīmes, bet kopumā tas gadu no gada uzrāda augošu tendenci, izņemot, 2018.gadu salīdzinājumā ar 2017.gadu, kad tas ir krities par 0,01%. Tomēr autors vēlas atkārtoti uzsvērt, ka grāmatvedības ārpakalpojumu nozare ir būtiska ekonomikas apakšnozare, kas uzskaita saimniecisko vienību saimnieciskos darījumus, saimnieciskos līdzekļus, to avotus un to izmaiņas, tādējādi, šie statistikas dati parāda to, ka grāmatvedības ārpakalpojumu nozare ar salīdzinoši nelielu neto apgrozījumu spēj radīt lielu pievienoto vērtību, proti, bez nozares pastāvēšanas nebūtu iespējama citu nozaru pastāvēšana un neto apgrozījuma radīšana. Tāpat, autors ir novērojis, ka nozares neto apgrozījuma rādītājs nesniedz pilnīgu priekšstatu par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari, jo statistikas datus par

⁶³ Autora veidota tabula, izmantojot Centrālās statistikas pārvaldes datus par uzņēmumu galvenajiem uzņēmējdarbības rādītājiem. Pieejams: https://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/uzn/uzn__uzndarb/SBG010.px

nozares neto apgrozījumu ir iekļauta informācija tikai par tādiem grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem, kuriem ir pienākums iesniegt gada pārskatu, kurā tiek norādīts šāds rādītājs.

Apskatot nozares finansiālos rādītājus, autors vēlas apskatīt arī nozares rentabilitātes rādītājus, jo kā min Svetlana Saksonova “rentabilitāte ir uzņēmuma darbības efektivitātes rādītājs. [...] Rentabilitāti izsaka procentos – jo augstāks procentu līmenis, jo uzņēmuma darbība ir efektīvāka.”⁶⁴ Savukārt, Steven M. Bragg grāmatā “Financial analysis” sniedz šādu skaidrojumu rentabilitātes rādītājiem – “Šie rādītāji mēra to cik labi uzņēmumam veicas peļņas ģenerēšanā.”⁶⁵ Komerציālā rentabilitāte ir rādītājs, kurš atspoguļo to kādu peļņu ir ieguvis uzņēmums uz vienu neto apgrozījuma vienību. Ekonomiskās rentabilitātes rādītājs ir rādītājs, kurš atspoguļo to kādu peļņu uzņēmums ir guvis uz vienu aktīvu vienību. Finansiālās rentabilitātes rādītājs atspoguļo to kādu peļņu ir ieguvis uzņēmuma īpašnieki uz vienu ieguldītā kapitāla vienību. Līdz ar to, būtiski ir apskatīt arī nozares rentabilitātes rādītājus, lai varētu sniegt vērtējumu par nozares darbības rādītājiem.

2.5.tabula.

Grāmatvedības ārpakalpojumu nozares rentabilitātes rādītāji laika periodā no 2013.gada līdz 2018.gadam.⁶⁶

	2013.	2014.	2015.	2016.	2017.	2018.
Komerציālā rentabilitāte, %	8,91	6,64	4,12	6,11	4,56	8,58
Ekonomiskā rentabilitāte, %	8,49	5,53	4,27	5,97	4,69	9,17
Finansiālā rentabilitāte, %	28,71	21,87	13,77	20,26	13,01	31,18

Veicot nozares komerציālās rentabilitātes, ekonomiskās rentabilitātes un finansiālās rentabilitātes rādītāju analīze ir novērojams, ka visi trīs rādītāji pētāmajos pārskata periodos ir ļoti svārstīgi. Komerציālās rentabilitātes rādītājs kopumā pētāmajā periodā uzrāda negatīvu tendenci, proti, tas 2018.gadā ir samazinājies salīdzinājumā ar 2013.gadu. Ekonomiskās rentabilitātes rādītājs kopumā pētāmajā periodā uzrāda pozitīvu tendenci – 2018.gadā tas ir pieaudzis salīdzinājumā ar 2013.gadu. Finansiālās rentabilitātes rādītājs, līdzīgi kā ekonomiskās

⁶⁴ Saksonova S. *Uzņēmuma finanšu vadības praktiskās metodes*. Rīga: Merkūrijs LAT, 2006. 47.lpp

⁶⁵ Steven M. Bragg. *Financial Analysis. A business Decision Guide, Second Edition*. ASV: AccountingTools, Inc., 2014. 50.lpp.

⁶⁶ Autora veidota tabula pēc Centrālās statistikas pārvaldes datiem par komersantu finanšu analīzes rādītājiem. Pieejams: https://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/uzn/uzn__uznemfin__ikgad/UFG070.px

rentabilitātes rādītājs, uzrāda pozitīvu tendenci – 2018.gadā tas ir pieaudzis salīdzinājumā ar 2013.gadu. Autors pētot grāmatvedības ārpakalpojumu nozares rentabilitātes rādītājus ir novērojis to, ka šie dati nesniedz pilnīgu priekšstatu par nozares rentabilitātes rādītājiem, jo šajos statistikas datos nav iekļauta informācija par grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem, kas ir izvēlējušies saimnieciskās darbības formu fiziskās personas-saimnieciskās darbības veicēji, jo šādiem grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem nav pienākums sagatavot gada pārskatu, kas ir uzskatāms par pamatu rentabilitātes rādītāju aprēķinam.

Lai pastiprinātu priekšstatu par grāmatvedības ārpakalpojumu nozares nozīmi, nepieciešams apskatīt grāmatvedības ārpakalpojumu nozarē nodarbināto skaitu un tā īpatsvaru kopējā nodarbināto personu skaitā. Autora ieskatos, šis rādītājs – nodarbināto personu skaits nozarē – arī ir būtisks rādītājs, kurš atspoguļo nozares nozīmi, jo tas parāda cik daudz personas nozare spēj norādīt, kā arī rādītāja izmaiņas atspoguļo nozares aktualitāti, proti, ja rādītājs pieaug, tad nozares nozīme pieaug, bet ja rādītājs samazinās, tad nozares nozīme samazinās.

2.6.tabula

Grāmatvedības ārpakalpojumu nozarē nodarbināto skaits un tā īpatsvars kopējā nodarbināto personu skaitā laika periodā no 2013.gada līdz 2018.gadam.⁶⁷

	2013.	2014.	2015.	2016.	2017.	2018.
Pavisam nodarbināto personu skaits	584 281	619 684	633 450	634 958	641 301	658 337
Grāmatvedības ārpakalpojumu nozarē nodarbināto skaits	9 376	10 717	11 421	11 704	11 542	12 048
Īpatsvars, %	1,60	1,73	1,80	1,84	1,80	1,83

Veicot grāmatvedības ārpakalpojumu nozarē nodarbināto personu skaita un tā īpatsvara kopējā nodarbināto personu skaitā analīzi, ir novērojams, ka kopumā pētāmajos periodos grāmatvedības ārpakalpojumu nozarē nodarbināto personu skaits uzrāda augošu tendenci, izņemot, 2017.gadu salīdzinājumā ar 2016.gadu, kas liecina par to, ka grāmatvedības ārpakalpojumu nozares nozīme tautsaimniecībā pieaug, jo ir nepieciešams arvien lielāks grāmatvedības speciālistu un ekspertu skaits. Tomēr, autors ir novērojis, ka šie dati nesniedz pilnīgu priekšstatu par nodarbināto personu skaitu grāmatvedības ārpakalpojumu nozarē, jo šajos

⁶⁷ Autora veidota tabula, izmantojot Centrālās statistikas pārvaldes datus par uzņēmumu galvenajiem uzņēmējdarbības rādītājiem. Pieejams: https://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/uzn/uzn__uzndarb/SBG010.px

statistikas datos nav iekļauti dati par personām, kas ir nodarbinātas pie grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem, kuru saimnieciskās darbības forma ir fiziskā persona-saimnieciskās darbības veicējs.

Papildus vērtējot nozarē nodarbināto darbinieku skaitu, autors pēta kāda ir vidējā mēneša bruto darba samaksa grāmatvedības ārpakalpojumu nozarē un kādas ir tās izmaiņas pētāmā perioda ietvaros.

2.7.tabula

Grāmatvedības nozarē strādājošo vidējā mēneša bruto darba samaksa laika periodā no 2013.gada līdz 2019.gadam ⁶⁸

Gads	Vidējā mēneša bruto darba samaksa grāmatvedības nozarē, EUR	Vidējā bruto mēneša darba samaksa valstī, EUR
2013.	774	716
2014.	809	765
2015.	880	818
2016.	898	859
2017.	951	926
2018.	989	1 004
2019.	1 097	1 076

Veicot grāmatvedības nozarē strādājošo vidējās bruto darba samaksas analīzi, autors novēro, ka pētāmajā periodā vidējās bruto darba samaksas rādītājs uzrāda stabili augošu tendenci. Salīdzinot 2013.gada vidējās bruto darba samaksas rādītāju ar 2019.gada vidējās bruto darba samaksas rādītāju, ir novērojams, ka tas ir audzis par 41,73% jeb par 323 EUR. Tomēr, lai varētu sniegt pilnīgu vērtējumu par grāmatvedības nozares vidējo mēneša bruto darba samaksu, ir nepieciešams to skatīt kopā ar visu nozaru vidējo mēneša bruto darba samaksu.

Veicot visu strādājošo vidējās mēneša bruto darba samaksas un grāmatvedības nozarē strādājošo vidējās mēneša bruto darba samaksas savstarpējo analīzi, autors novēro, ka gandrīz visos pārskata periodos grāmatvedības nozarē strādājošo vidējā mēneša bruto darba samaksa ir augstāka par visu strādājošo vidējo mēneša bruto darba samaksu, izņemot 2018.gadu, kad grāmatvedības nozarē strādājošo vidējā mēneša bruto darba samaksa ir par 15 EUR zemāka nekā visu strādājošo vidējā mēneša bruto darba samaksu. Tomēr vērtējot abus vidējos rādītājus, būtu jāņem vērā, ka tie tiek aprēķināti matemātiski kā vidējie rādītāji, kur visi dati tiek saskaitīti kopā un tiek dalīti ar visu rezultātu skaitu, kur tiek iekļautas arī datu minimālās un maksimālās

⁶⁸ Autora veidota tabula, izmantojot Centrālās statistikas pārvaldes datus par strādājošo mēneša vidējo darba samaksu pa darbības veidiem. Pieejams: https://data1.csb.gov.lv/pxweb/lv/sociala/sociala__dsamaksa__ikgad/DSG030.px

vērtības, tādējādi, vidējie rādītāji nesniedz pilnīgu priekšstatu par nozarē strādājošo darba samaksu, jo datu maksimālais un minimālais rādītājs var būt neraksturīgs konkrētajai datu kopai.

Apkopojot šajā pētījuma apakšnodaļā izpētīto, autors novēro, ka nav pieejami pietiekoši plaši un pilnīgi statistikas dati pēc kuriem varētu sniegt objektīvu vērtējumu par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari un tās darbības un nozīmes kvantitatīvajiem un kvalitatīvajiem rādītājiem, jo pamatā visi statistikas dati tiek veidoti par tādiem grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem, kuri ir izvēlējušies tādu saimnieciskās darbības formu kur ir pienākums katru gadu sagatavot un iesniegt gada pārskatu, piemēram, komercsabiedrības. Pārsvārā statistikas dati netiek apkopoti par tādiem grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem, kas ir izvēlējušies saimnieciskās darbības formu fiziskās persona-saimnieciskās darbības veicējs, kas atbilstoši statistikas datiem ir otra izplatītākā saimnieciskās darbības forma grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju vidū.

2.2. Grāmatvedības ārpakalpojumu piedāvātie pakalpojumi un cenu analīze

Nemot vērā pietiekoši lielo grāmatvedības ārpakalpojumu nozares pārstāvju skaitu, diezgan apjomīgs ir arī šo pakalpojumu sniedzēju piedāvājums. Šie pakalpojumu sniedzēji piedāvā dažāda veida pakalpojumus par dažāda veida cenām. Šī pētījuma nolūkiem, autors interneta resursu izpētes rezultātā ir izvēlējis 6 dažādus grāmatvedības ārpakalpojumu nozares pārstāvjus, lai pētītu to piedāvātos pakalpojumus un cenas – SIA “Investors”, SIA “ABC Grāmatvedība”, SIA “Ināras birojs”, SIA “AKONTS” un SIA “Corsax”, kā arī autora vadīto grāmatvedības ārpakalpojumu komercsabiedrību SIA “Abrams Business Services”. Nozares pārstāvjus autors ir izvēlējis izlases veidā, ierakstot meklētājā Google atslēgas vārdus “grāmatvedības pakalpojumi”. Sākotnēji autors sniegs īsu raksturojumu par katru grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju balstoties uz publiski pieejamo informāciju ārpakalpojumu sniedzēju tīmekļa vietnēs un organizāciju datu bāzē firmas.lv, kā arī pētīs katra pakalpojuma sniedzēja piedāvātos pakalpojumus, kas ir norādīti pakalpojumu sniedzēju tīmekļa vietnēs.

Kā pirmo grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju, autors pēta komercsabiedrību SIA “Investors”. Atbilstoši, firmas.lv izziņā par SIA “Investors” norādītajam, autors novēro, ka SIA “Investors” pamatdarbības veids atbilst grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējam jeb tas ir 69.20 “Uzskaites, grāmatvedības, audita un revīzijas pakalpojumi; konsultēšana nodokļu

jautājumos”.⁶⁹ Veicot SIA “Investors” tīmekļa vietnes izpēti, autors novēro, ka tīmekļa vietnē nav sniegta pārāk plaša informācija par konkrēto pakalpojumu sniedzēju Tomēr no tīmekļa vietnē minētā ir novērojams, ka šī grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēja vadītājs ir Māris Biernis, pakalpojumu sniedzējs atrodas Rīgā, pakalpojumus sniedz visā Latvijas teritorijā, kā arī uzņēmumā tiek nodarbinātas 12 personas. Atbilstoši SIA “Investors” tīmekļa vietnē minētajam, autors novēro, ka SIA “Investors” sniedz šādus pakalpojumus – ekspres-audits, atskaišu un gada pārskatu sagatavošana, algu un nodokļu aprēķins, vadības atskaišu sagatavošana, lietvedības un juridiskie pakalpojumi SIA dibināšanas vai likvidācijas jautājumos.⁷⁰ No tīmekļa vietnē minētā, autors novēro to, ka pamatā SIA “Investors” sniedz pakalpojumus, kas ir tieši saistīti ar finanšu grāmatvedību un vadības grāmatvedību, bet kā papildus pakalpojumus piedāvā ar lietvedību un juridiskajiem jautājumiem saistītus pakalpojumus. SIA “Investors” tīmekļa vietnē nav iekļauta informācija par profesionālās civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polises esamību un/vai tās atbildības limitu, kas potenciālajam klientam ļautu pārliecināties par to vai grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējs izpilda normatīvajos aktos noteiktās prasības par apdrošināšanas nepieciešamību.

Turpinājumā autors pēta grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju SIA “ABC Grāmatvedība”. Firmas.lv izziņā par SIA “ABC Grāmatvedība” ir norādīts, ka komercsabiedrības pamatdarbības veids atbilst grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējam jeb tas ir 69.20 “Uzskaites, grāmatvedības, audita un revīzijas pakalpojumi; konsultēšana nodokļu jautājumos”.⁷¹ Atbilstoši SIA “ABC Grāmatvedība” tīmekļa vietnē minētajam, šī komercsabiedrība atrodas Rīgā, sniedz pakalpojumus visā Latvijas teritorijā, kā arī savus pakalpojumus tā piedāvā organizācijām no dažādām nozarēm. Tīmekļa vietnē nav minēta informācija par komercsabiedrības darbības vēsturi, vadītāju u.tml. Tīmekļa vietnē ir novērojams, ka šī komercsabiedrība pamatā sniedz finanšu grāmatvedības uzskaites pakalpojumus, bet papildus tā piedāvā arī tādus pakalpojumus kā konsultācijas par jautājumiem, kas saistīti ar nodokļiem, konsultācijas par finanšu līdzekļu piesaistīšanu, konsultācijas par Eiropas Savienības finansējuma apguvi, kā arī konsultācijas uzņēmumu vadītājiem par aktuālajiem uzņēmējdarbības jautājumiem. SIA “ABC Grāmatvedība”

⁶⁹ Firmas.lv izziņa par SIA “Investors”. Pieejams: <https://www.firmas.lv/profile/investors/40103910753>

⁷⁰ SIA “Investors” tīmekļa vietne. Pieejams: <http://www.investors.lv/>

⁷¹ Firmas.lv izziņa par SIA “ABC Grāmatvedība”. Pieejams: <https://www.firmas.lv/profile/abc-gramatvediba/40103352588>

tīmekļa vietnē ir minēts, ka pakalpojumu sniedzējs savu profesionālo civiltiesisko atbildību ir apdrošinājis pie AAS “Balta”, tomēr nav iekļauta informācija par to kāds ir atbildības limits.⁷²

Veicot firmas.lv izziņas izpēti par SIA “Ināras birojs”, autors novēro, ka komercsabiedrības pamatdarbības veids atbilst grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējam, un tāpat kā iepriekšējām komercsabiedrībām tas ir 69.20 “Uzskaites, grāmatvedības, audita un revīzijas pakalpojumi; konsultēšana nodokļu jautājumos”.⁷³ SIA “Ināras birojs” tīmekļa vietnē autors novēro, ka komercsabiedrība ir dibināta 2011.gadā un tā atrodas Jēkabpilī. Tīmekļa vietnē ir minēts, ka komercsabiedrība pakalpojumus sniedz ne tikai Jēkabpilī un Jēkabpils novadā, bet arī Līvānos, Rīgā un citās Latvijas pilsētās. Komercsabiedrība piedāvā finanšu grāmatvedības uzskaites pakalpojumus un konsultācijas par grāmatvedības jautājumiem. SIA “Ināras birojs” tīmekļa vietnē nav iekļauta informācija par profesionālās civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polises esamību un/vai tās atbildības limitu, kas potenciālajam klientam ļautu pārliecināties par to vai grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējs izpilda normatīvajos aktos noteiktās prasības par apdrošināšanas nepieciešamību.⁷⁴

Tāpat kā iepriekšējiem grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem, arī SIA “AKONTS” deklarētais pamatdarbības veids ir atbilstošs grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējam.⁷⁵ Komercsabiedrības tīmekļa vietnē ir novērojams, ka komercsabiedrība atrodas Rīgā un tā sniedz pakalpojumus visā Latvijas teritorijā. Ir novērojams, ka pamatā komercsabiedrība piedāvā finanšu grāmatvedības uzskaites pakalpojumus, bet tāpat piedāvā arī konsultācijas par nodokļu un grāmatvedības jautājumiem, kā arī uzņēmumu dibināšanas dokumentu sagatavošanas pakalpojumus. SIA “AKONTS” tīmekļa vietnē potenciālajiem klientam ir sniegta arī informācija par profesionālās civiltiesiskās atbildības apdrošināšanu, proti, SIA “AKONTS” sniegtie grāmatvedības pakalpojumi ir apdrošināti ar kopējo atbildības limitu 50 000 EUR pie apdrošinātāja AAS “BTA”.⁷⁶

Turpinājumā autors pēta publiski pieejamo informāciju par grāmatvedības pakalpojumu sniedzēju SIA “Corsax”. Arī šim grāmatvedības pakalpojumu sniedzējam deklarētais pamatdarbības veids ir atbilstošs grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējam. No komercsabiedrības tīmekļa vietnē minētā ir novērojams, ka komercsabiedrība ir Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācijas un Latvijas Nodokļu konsultantu asociācijas biedrs,

⁷² SIA “ABC Grāmatvedība” tīmekļa vietne. Pieejams: <https://abcgramatvediba.lv/>

⁷³ Firmas.lv izziņa par SIA “Ināras birojs”. Pieejams: <https://www.firmas.lv/profile/inaras-birojs/45403029846>

⁷⁴ SIA “Ināras birojs” tīmekļa vietne. Pieejams: <https://inaras-birojs.lv/>

⁷⁵ Firmas.lv izziņa par SIA “AKONTS”. Pieejams: <https://www.firmas.lv/profile/akonts/50103438341>

⁷⁶ SIA “AKONTS” tīmekļa vietne. Pieejams: <https://www.akonts.lv/pakalpojumi/uznemuma-dibinasana>

komercsabiedrības galvenais grāmatvedis un vadītājs ir Mārtiņš Korsaks, tā atrodas Rīgā un sniedz pakalpojumus visas Latvijas teritorijā. Komercsabiedrība pamatā piedāvā finanšu grāmatvedības uzskaites pakalpojumus, bet tā piedāvā arī tādus pakalpojumus kā konsultācijas par grāmatvedības un nodokļu jautājumiem, komercsabiedrību dibināšanas dokumentu sagatavošana, kā arī mantisko ieguldījumu novērtēšanas pakalpojumus ar specializāciju intelektuālā īpašuma, komersanta darbības, kapitalizējamo parādsaistību un kapitāla daļu jomās. SIA “Corsax” tīmekļa vietnē daļēji ir iekļauta informācija par profesionālās civiltiesiskās atbildības apdrošināšanu, proti, ir minēts, ka pakalpojumi ir apdrošināti, tomēr nav iekļauta papildus informācija par to pie kāda apdrošinātāja šī apdrošināšana ir veikta un kāds ir atbildības limits.⁷⁷

Kā beidzamo pētāmo grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju autors ir izvēlējis SIA “Abrams Business Services”. Tāpat kā visām iepriekšējām pētāmajām komercsabiedrībām, arī SIA “Abrams Business Services” pamatdarbības veids ir atbilstošs grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējam. Komercsabiedrības tīmekļa vietnē ir minēts, ka komercsabiedrība ir dibināta 2011.gadā kā lietvedības pakalpojumu sniedzējs, tā atrodas Babītes novadā un tajā strādā 3 cilvēku komanda. Tīmekļa vietnē ir minēts, ka pamatā komercsabiedrība piedāvā finanšu grāmatvedības uzskaites pakalpojumus, kā arī tā piedāvā lietvedības pakalpojumus, organizāciju dibināšanas pakalpojumus, personāla vadības pakalpojumus, konsultācijas iepirkumu jautājumus un pārmaiņu vadības pakalpojumus. SIA “Abrams Business Services” tīmekļē vietnē atsevišķi nav minēts par to, ka sniegtie pakalpojumi ir apdrošināti, taču tīmekļa vietnes sadaļā “Par mums” ir pievienota profesionālās civiltiesiskās apdrošināšanas polise, no kuras ir secināms, ka SIA “Abrams Business Services” sniegtie pakalpojumi ir apdrošināti pie apdrošinātāja AAS “Balta” ar kopējo atbildības limitu 8 000 EUR, kā arī polisē ir detalizēti norādītas pozīcijas kādas tiek iekļautas šajā apdrošināšanā.⁷⁸

Veicot katra grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēja izpēti, autors novēro, ka visu sešu pakalpojumu sniedzēju darbībā ir novērojamas kopīgas pazīmes – visiem pakalpojumu sniedzējiem deklarētais pamatdarbības veids ir 69.20 “Uzskaites, grāmatvedības, audita un revīzijas pakalpojumi; konsultēšana nodokļu jautājumos”, visiem pakalpojumu sniedzējiem pamata piedāvātais pakalpojums ir finanšu grāmatvedības uzskaites nodrošināšana, kā arī visi pakalpojumu sniedzēji sniedz ne tikai finanšu grāmatvedības uzskaites pakalpojumus, bet arī citus papildus pakalpojumus. Autors novēroja, ka visu pakalpojumu sniedzēju piedāvātie

⁷⁷ SIA “CORSAX” tīmekļa vietne. Pieejams: <https://corsax.lv/>

⁷⁸ SIA “Abrams Business Services” tīmekļa vietne. Pieejams: <https://abrams.lv/>

papildus pakalpojumi ir cieši saistīti ar komercdarbības veikšanu – dažāda veida konsultācijas par nodokļiem un grāmatvedību, dažāda veida dokumentu sagatavošanas pakalpojumi, kā arī citi. Autors uzskata, ka šādi papildus pakalpojumi ir neatņemama komercdarbības sastāvdaļa pēc kuriem ir augsts pieprasījums grāmatvedības ārpakalpojumu klientu lokā, tādēļ arī visi pētāmie grāmatvedības ārpakalpojumi sniedzēji piedāvā dažāda veida papildus pakalpojumus. Tāpat autors novēro, ka vairumam no pētāmajiem grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem ir iekļauta informācija par profesionālās civiltiesiskās atbildības apdrošināšanu, bet atsevišķiem šāda informācija nav norādīta.

Šī pētījuma turpinājumā autors pētīs un analizēs pētāmo grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju pakalpojumu cenas finanšu grāmatvedības uzskaites pakalpojumu sniegšanā un to ko konkrētais pakalpojumu sniedzējs iekļauj šajā cenā. Veicot pirmreizējo un virspusējo pētāmo pakalpojumu sniedzēju izpēti, autors novēroja, ka pārsvarā visu pakalpojumu sniedzēju piedāvātā pakalpojuma cena ir atkarīga no apkalpojamās komercsabiedrības darbības specifikas – darbinieku skaita, attaisnojuma dokumentu skaita u.tml. Lai varētu veikt grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju cenu izpēti un analīzi, autors pētījuma nolūkiem izvirza šādus kritērijus cenas noteikšanai – komercsabiedrība nodarbina 3 darbiniekus un tai vidēji mēnesī ir 35 attaisnojuma dokumenti no kuriem 15 ir realizācijas (izejošie) rēķini un 20 ir piegādātāju (ienākošie) rēķini.

Veicot grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēja SIA “Investors” tīmekļa vietnes sadaļas “Tarifi” izpēti, autors novēro, ka SIA “Investors” sniegto pakalpojumu cena nav atkarīga no veicamā darba apjoma (attaisnojuma dokumentu skaits, bankas maksājumu skaits, darbinieku skaits u.tml.), bet gan SIA “Investors” sniegtie pakalpojumi ir sadalīti 3 pakalpojumu pakās – Standarts, Business un VIP. Tādējādi, autors nevar veikt SIA “Investors” piedāvāto pakalpojumu cenu atbilstoši pētījumā izvirzītajiem kritērijiem, bet autors, atbilstoši tīmekļa vietnē sniegtajai informācijai sniedz katras pakalpojumu pakas raksturojumu un ikmēneša cenas:

SIA "Investors" piedāvātās pakalpojumu pakas ⁷⁹

Pakalpojums	Standarts	Bizness	VIP
Pilna atbildība par Jūsu uzņēmuma grāmatvedības kārtošanu	X	X	X
Ikmēneša un ceturkšņa atskaišu sagatavošana un iesniegšana	X	X	X
Gada pārskatu sagatavošana un iesniegšana	X	X	X
Individuālas konsultācijas	3 stundas	5 stundas	10 stundas
Dokumentu arhivācija m-files sistēmā	X	X	X
Maksājumu sagatavošana bankā	-	X	X
Apmaksas termiņu kontrole	-	X	X
Individuāli pielāgotas vadības atskaišu formas	-	X	X
Individuāli ieteikumi peļņas rādītāju uzlabošanai un procesu optimizācijai	-	-	X
Regulāra Jūsu uzņēmumā notiekošo procesu izskaidrošana	-	Ar konkrētu grāmatvedi	Personiski ar Māri Bierni
Īpašās vakariņas restorānā "Pasēdēt"	-	-	X
Vidējā ikmēneša cena, EUR bez PVN	350,00	700,00	1200,00

Veicot SIA "Investors" piedāvāto pakalpojumu paku izpēti, autors novēro, ka pakalpojumu pakas savstarpēji atšķiras ar tajās iekļauto pakalpojumu skaitu, konsultāciju ilgumu. Tāpat, papildus ir norādīts, ka SIA "Investors" tikko dibinātiem vai pavisam nelielām uzņēmumiem piedāvā pakalpojumu paku "Standarts" par ikmēneša maksu 120,00 EUR bez PVN, taču papildus nav sniegta informācija par to, kas SIA "Investors" izpratnē ir "pavisam neliels uzņēmums". Tāpat, tīmekļa vietnē nav norādīts vai maksa par gada pārskata sagatavošanu ir iekļauta ikmēneša maksā vai par to ir maksājama papildus maksa. Lai šīs pētījuma apakšnodaļas turpinājumā varētu veikt visu pētāmo grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju savstarpējo cenu analīzi, autors pieņem, ka pētījumā izvirzītajiem kritērijiem atbilst SIA "Investors" pakalpojumu paka "Standarts".

Turpinājumā autors veic grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēja SIA "ABC Grāmatvedība" piedāvāto cenu izpēti. SIA "ABC Grāmatvedība" tīmekļa vietnes sadaļā "Pakalpojumu cena" nav pieejams pilns sniegto pakalpojumu cenrādis, bet tajā ir pieejams kalkulators, kurā norādīt noteiktu kritēriju skaitu, tas aprēķina aptuveno ikmēneša maksu grāmatvedības pakalpojumam. Kalkulatorā tiek izmantoti šādi kritēriji – ienākošie rēķini, izejošie

⁷⁹ Autora veidota tabula, izmantojot SIA "Investors" tīmekļa vietnes sadaļu "Tarifi". Pieejams: <http://investors.lv/rates/>

rēķini, avansa norēķinu čeki, darbinieki un kases aparāti. Ievadot pieejamajā kalkulatorā pētījumā izvirzītos kritērijus pakalpojuma cenas noteikšanai, kalkulators aprēķina, ka SIA “ABC Grāmatvedība” piedāvātā grāmatvedības pakalpojuma cena ir 109,50 EUR. Tīmekļa vietnē nav norādīts vai šī cena ir norādīta ar PVN vai bez PVN, tomēr autors pieņem, ka cena ir norādīta bez PVN, jo balstoties uz autora līdzšinējo profesionālo pieredzi šādu pakalpojumu cenas tiek noteiktas bez PVN. Tāpat nav sniegts detalizēts izklāsts par to, kas tiek iekļauts konkrētajā pakalpojumā, bet ir norādīts, ka pakalpojuma cena veidojas pēc principa “viss iekļauts”, kuram arī nav sniegta definīcija. Tomēr ir norādīts, ka šajā ikmēneša maksā ietilpst arī maksa par gada pārskata sagatavošanu. Papildus ir norādīts, ka sniegtajai cenai ir informatīvs raksturs un tā var mainīties katra individuāla uzņēmuma gadījumā.⁸⁰

Saskaņā ar SIA “Ināras birojs” tīmekļa vietnes sadaļas “Grāmatvedības pakalpojumu cenas” norādīto, ir novērojams, ka pamatā cena ir atkarīga no attaisnojuma dokumentu skaita mēnesī, kā arī papildus ir maksājama maksa par katru darbinieku 20,00 EUR apmērā. Veicot pieejamās informācijas izpēti, autors secina, ka ikmēneša maksa, kura atbilst pētījumā izvirzītajiem cenas noteikšanas kritērijiem ir 210,00 EUR mēnesī, kura veidojās no cenas par attaisnojumu dokumentu skaitu kategorijā no 31 – 60 dokumentiem mēnesī (150,00 EUR), kā arī cenas par 3 darbiniekiem (60,00 EUR). Tīmekļa vietnē nav norādīts vai konkrētā cena ir norādīta ar PVN vai bez PVN, tomēr autors pieņem, ka cena ir norādīta bez PVN, jo balstoties uz autora līdzšinējo profesionālo pieredzi šādu pakalpojumu cenas tiek noteiktas bez PVN, un nav norādīts kādi pakalpojumi ietilpst cenā par attaisnojuma dokumentu skaitu, toties ir norādīts, kādi pakalpojumi ietilpst cenā par katru darbinieku – darba līguma sastādīšana, pieņemšana darbā, darba algas, atvaļinājuma naudas un slimības naudas aprēķins, kā arī algu saraksta un darba laika tabulas noformēšana. Tīmekļa vietnē nav norādīts vai piedāvātajā ikmēneša maksā ietilpst maksa par gada pārskata sagatavošanu vai par to ir maksājama papildus maksa. Papildus autors novēro, ka par komandējuma noformēšanu ir maksājama papildus maksa 15,00 EUR apmērā, kā arī papildus ir maksājama maksa par konsultācijām, kur cena ir sākot no 15,00 EUR stundā, bet tā ir atkarīga no konkrētā jautājuma sarežģītības.⁸¹

SIA “AKONTS” tīmekļa vietnes sadaļā “Pakalpojumu cenrādis” ir novērojams, ka arī šis grāmatvedības ārpalpojumu sniedzējs pamatā pakalpojuma cena nosaka pēc attaisnojuma

⁸⁰ SIA “ABC Grāmatvedība” tīmekļa vietnes sadaļa “Pakalpojumu cena”. Pieejams: <https://abcgramatvediba.lv/klusti-par-klientu/gramatvedibas-pakalpojumi-cenas/>

⁸¹ SIA “Ināras birojs” tīmekļa vietnes sadaļa “Grāmatvedības pakalpojumu cenas”. Pieejams: <https://inaras-birojs.lv/gramatvedibas-pakalpojumi/>

dokumentu skaita mēnesī. Tomēr papildus ir norādīts, ka tīmekļa vietnē norādītās cenas ir aptuvenas un tās ir vidēji piemērojamās, neņemot vērā apkalpojamā uzņēmuma precīzu darbinieku skaitu, darba sarežģītību, kā arī citus apstākļus. Veicot cenu izpēti, autors secina, ka atbilstoši pētījumā izvirzītajiem kritērijiem, pētāmais uzņēmums piedāvā ikmēneša maksu 55,00 EUR un šāda maksa ir atbilstoša, ja attaisnojuma dokumentu skaits mēnesī ir starp 31 un 60 attaisnojuma dokumentiem. Tīmekļa vietnē nav norādīts vai šī maksa ir ar PVN vai bez PVN, tomēr autors pieņem, ka cena ir norādīta bez PVN, jo balstoties uz autora līdzšinējo profesionālo pieredzi šādu pakalpojumu cenas tiek noteiktas bez PVN. Tomēr, tīmekļa vietnē ir norādīts, ka par gada pārskata sagatavošanu un iesniegšanu Valsts ieņēmumu dienestā, ir maksājama papildus maksa viena mēneša grāmatvedības apkalpošanas maksas apmērā.⁸²

SIA “Corsax” tīmekļa vietnes sadaļā “Pilna grāmatvedības uzskaitē” ir minēts, ka tīmekļa vietnē norādītās cenas ir aptuvenas un tās ir atkarīgas no apkalpojamā uzņēmuma darbības sarežģītības un ikmēneša darījumu skaita. Papildus ir norādīts, ka viens darījums tiek definēts kā izrakstītais vai saņemtais rēķins, darbinieks, pamatlīdzekļa iegāde, rekonstrukcija, norakstīšana vai pārvērtēšana, ieņēmumu vai izdevumu orderis kases darījumiem un pieci bankas darījumi. Autors tīmekļa vietnē novēro, ka SIA “Corsax” piedāvāto grāmatvedības pakalpojumu aptuvenās cenas tiek iedalītas 6 pakās:

2.9.tabula

SIA “Corsax” grāmatvedības pakalpojumu cenas⁸³

Pakalpojumu paka	Darbinieku skaits	Darījumu skaits	Cena, EUR mēnesī
Neaktīvs	0	0	50,00
Mikro	Līdz 1	Līdz 30	80,00
Starts	Līdz 2	Līdz 60	120,00
Aktīvs	Līdz 4	Līdz 100	150,00
Biznesa	Līdz 6	Līdz 150	225,00
Liels	Līdz 8	Līdz 200	300,00

Veicot SIA “Corsax” piedāvāto pakalpojumu paku izpēti, autors novēro, ka pētījumā izvirzītajiem kritērijiem (3 darbinieki un 35 attaisnojuma dokumenti) atbilst SIA “Corsax” piedāvātā pakalpojumu paka “Aktīvs”, kur ikmēneša maksa ir 150,00 EUR mēnesī. Tīmekļa vietnē nav norādīts vai šī pakalpojuma cena ir ar PVN vai bez PVN, tomēr autors pieņem, ka cena ir norādīta bez PVN, jo balstoties uz autora līdzšinējo profesionālo pieredzi šādu

⁸² SIA “AKONTS” tīmekļa vietnes sadaļa “Pakalpojumu cenrādis”. Pieejams:

<https://www.akonts.lv/pakalpojumi/gramatvedibas-pakalpojumu-cenas>

⁸³ SIA “Corsax” tīmekļa vietnes sadaļa “Pilna grāmatvedības uzskaitē”. Pieejams:

<https://corsax.lv/pakalpojumi/pilna-gramatvedibas-uzskaitē/>

pakalpojumu cenas tiek noteiktas bez PVN. Tāpat, tīmekļa vietnē nav sniegta informācija par to, kas ietilpst piedāvātajā pakalpojumā un vai šajā ikmēneša maksā ietilpst gada pārskata sagatavošana vai par to ir maksājama papildus maksa.

Grāmatvedības pakalpojumu sniedzēja SIA “Abrams Business Services” tīmekļa vietnē www.abrams.lv nav norādīta informācija par grāmatvedības pakalpojumu cenām, tomēr autors novēro, ka SIA “Abrams Business Services” saistītajā tīmekļa vietnes www.accountinginlatvia.com sadaļā “Pricing” grāmatvedības pakalpojumu cenas ir norādītas. Pamatā pakalpojuma cena tiek noteikta pēc attaisnojuma dokumentu skaita, tomēr tīmekļa vietnē ir norādīts, ka tā ir aptuvena cena un tā var mainīties. Veicot tīmekļa vietnes izpēti, autors novēro, ka atbilstoši pētījumā izvirzītajiem kritērijiem, cena par 3 darbiniekiem un 35 attaisnojuma dokumentiem mēnesī ir 133,10 EUR ar PVN mēnesī jeb 110,00 EUR bez PVN mēnesī. Tīmekļa vietnē arī ir norādīts, kas ietilpst šajā ikmēneša maksā – attaisnojuma dokumentu reģistrēšana grāmatvedības reģistros, algu un saistīto maksājumu aprēķins, nodokļu aprēķins un deklarāciju sagatavošana un iesniegšana, standarta grāmatvedības operāciju izpilde (pamatlīdzekļu nolietojuma aprēķins, norēķinu salīdzināšana ar debitoriem un kreditoriem u.tml.), apkalpojamā uzņēmuma pārstāvēšana Valsts ieņēmumu dienestā standarta situācijās, kā arī standarta konsultācijas līdz 1 stundai mēnesī. Tāpat, ir norādīts, ka ikmēneša maksai tiek noteikti šādi papildus nosacījumi – bankas maksājumus veic un apstiprina klients un klients ir atbildīgs par dokumentāciju, kas ir saistīta ar darba tiesiskajām attiecībām (darba līgumi, darba laika uzskaites tabulas u.tml.). Šim pētāmajam grāmatvedības pakalpojumu sniedzējam ir norādīta arī informācija par maksu par gada pārskata sagatavošanu un iesniegšanu – par gada pārskata sagatavošanu un iesniegšanu katra gada janvāra, februāra, marta vai aprīļa mēnesī, ir maksājama papildus maksa divkārtšā mēneša maksas apmērā.⁸⁴

Lai varētu sniegt uzskatāmāku informāciju par pētāmo grāmatvedības ārpalpojumu sniedzēju piedāvātajiem pakalpojumiem, piedāvātajam grāmatvedības pakalpojumu cenām, kā arī lai varētu veikt šo cenu savstarpējo analīzi, autors iepriekš izpētīto informāciju, atbilstoši pētījumā izvirzītajiem kritērijiem cenas noteikšanai, ir apkopojis 2.10.tabulā. Tabulā grāmatvedības ārpalpojumu sniedzēji ir apzīmēti ar cipariem no 1 līdz 6, kur 1 ir SIA “Investors”, 2 ir SIA “ABC Grāmatvedība”, 3 ir SIA “Ināras birojs”, 4 ir SIA “AKONTS”, 5 ir SIA “Corsax” un 6 ir SIA “Abrams Business Services”.

⁸⁴ SIA “Abrams Business Services” tīmekļa vietnes sadaļa “Pricing”. Pieejams: <https://accountinginlatvia.com/>

Grāmatvedības pakalpojumu sniedzēju raksturojošās informācijas apkopojums⁸⁵

Kritērijs	1.	2.	3.	4.	5.	6.
Pamatdarbība – grāmatvedība?	Jā	Jā	Jā	Jā	Jā	Jā
Vai piedāvā papildus pakalpojumus? (Lietvedība, konsultācijas u.tml.)	Jā	Jā	Jā	Jā	Jā	Jā
Pamatdarbības vieta	Rīga	Rīga	Jēkabpils	Rīga	Rīga	Rīga
Vai sniedz pakalpojumus citos reģionos?	Jā	Jā	Jā	Jā	Jā	Jā
Vai tīmekļa vietnē ir norādīts, kas ir iekļauts grāmatvedības pakalpojumos?	Jā	Nē	Daļēji	Nē	Nē	Jā
Vai tīmekļa vietnē ir iekļauta informācija par profesionālās civiltiesiskās atbildības apdrošināšanu un tās atbildības limitu?	Nē	Daļēji	Nē	Jā	Daļēji	Jā
Vai tīmekļa vietnē ir pieejama informācija par grāmatvedības pakalpojumu cenām?	Jā	Jā	Jā	Jā	Jā	Jā
Grāmatvedības pakalpojumu aptuvenā ikmēneša cena EUR, bez PVN	350,00	109,50	210,00	55,00	150,00	110,00
Vai ikmēneša maksā ir iekļauta gada pārskata sagatavošana?	Nav minēts	Jā	Nav minēts	Nē	Nav minēts	Nē
Kāda ir maksa par gada pārskata sagatavošanu un iesniegšanu?	Nav minēts	Iekļauts ikmēneša maksā	Nav minēts	Vienas mēneša maksas apmērā	Nav minēts	Divkārsā mēneša maksas apmērā
Aptuvenās grāmatvedības izmaksas gadā, iekļaujot maksu par gada pārskata sagatavošanu, ja šāda informācija ir pieejama, EUR bez PVN. ((ikmēneša maksa x 12 mēneši) + maksa par gada pārskata sagatavošanu)	4200,00	1314,00	2520,00	715,00	1800,00	1540,00

Apkopojot izpētīto informāciju par pētāmajiem grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem, autors secina un pozitīvi vērtē to, ka kopumā visi pētāmie grāmatvedības pakalpojumu sniedzēji publiski sniedz pietiekoši plašu informāciju par to sniegtajiem pakalpojumiem un to cenām, kas potenciālajiem pakalpojumu sniedzēja klientam ļauj iepazīties ar informāciju par konkrētu pakalpojumu sniedzēju, tā piedāvātajiem pakalpojumiem un piedāvāto pakalpojumu cenām. Autors kritiski vērtē to, ka atsevišķi pētāmie grāmatvedības pakalpojumu sniedzēji nav norādījuši vai ir nepilnīgi norādījuši informāciju par profesionālās

⁸⁵ Autora veidota tabula, izmantojot, iepriekš izpētīto informāciju.

civiltiesiskās apdrošināšanas esamību un atbildības limitu, kas neļauj potenciālajam pētāmo grāmatvedības pakalpojumu sniedzēja klientam pārliecināties par to vai konkrētais grāmatvedības pakalpojumu sniedzējs uzņemas atbildību par sniegtajiem pakalpojumiem un kādā apmērā. Tomēr, autors nevēlas apgalvot, ka tiem pētāmajiem grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem, kuri nav norādījuši šo informāciju, nav spēkā esoša profesionālās civiltiesiskās atbildības apdrošināšana, jo šādas apdrošināšanas obligāti nepieciešamību nosaka šobrīd spēkā esošie normatīvie akti, proti, likums “Par grāmatvedību”. Veicot pētāmo grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju cenu izpēti un analīzi, autors secina, ka grāmatvedības ārpakalpojumu ikmēneša cenas pie vienāda veicamā darba apjoma, kuru autors pētījuma nolūkiem noteica 3 darbinieki un 35 attaisnojuma dokumenti mēnesī, svārstās no 55,00 EUR mēnesī bez PVN līdz 350,00 EUR bez PVN mēnesī, bet veicot aprēķinus par to cik šādi pakalpojumi izmaksā gadā, iekļaujot, samaksu par gada pārskata sastādīšanu un iesniegšanu Valsts ieņēmumu dienestā, autors secina, ka ikgadējās grāmatvedības ārpakalpojumu izmaksas svārstās starp 715,00 EUR bez PVN gadā līdz 4 200,00 EUR bez PVN gadā. Veicot cenu analīzi, autors secina, ka visdārgākie grāmatvedības pakalpojumi ir grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējam SIA “Investors”, bet vislētākie grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējam SIA “AKONTS”. SIA “AKONTS” grāmatvedības pakalpojumu ikgadējā cena būtiski atšķiras no nākošā tuvākā konkurenta SIA “ABC Grāmatvedība” – cena atšķiras par 599,00 EUR.

Lai veiktu pilnīgu cenu analīzi un sniegto pētāmo grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju cenu novērtējumu, autors turpinājumā veiks aptuvenus aprēķinus ikgadējām grāmatvedības izmaksām, ja uzņēmums algotu uzņēmuma grāmatvedi nevis izvēlētos grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēja piedāvātos pakalpojumus.

Aptuvenās uzņēmuma grāmatveža uzturēšanas ikgadējās izmaksas ⁸⁶

Nr.p.k.	Pozīcija	Summa, EUR
1.	Ikgadējās grāmatveža darba spēka izmaksas. (2019.gada darba spēka izmaksas mēnesī x 12 mēneši) ⁸⁷	16 335,96
2.	Grāmatvedības programmas “Tildes Jumis Pro” ar 2 lietotājiem un 1 datu bāzi izmaksas. ⁸⁸ (Mēneša maksa x 12 mēneši)	300,00
3.	Portatīvā datora HP 250 G7 gada amortizācija, pieņemot, ka datora cena ir 499,00 EUR ⁸⁹ , tā nolietojums tiek aprēķināts pēc lineārās metodes, tā nolietojumu sāk rēķināt ar pārskata gada janvāri, un tā lietderīgās lietošanas laiks ir 3 gadi jeb 36 mēneši.	166,33
Kopā:		16 802,29

Veicot uzņēmuma grāmatveža aptuveno uzturēšanas ikgadējo izmaksu aprēķinu, autors neņēma vērā tādus mainīgos faktoros kā elektrības patēriņš, biroja noma, sakaru (internets) izdevumi, kancelejas preču izdevumi u.tml., tomēr apskatot tikai 3 pašus primāros izdevumu posteņus jau ir novērojams tas, ka uzņēmuma grāmatveža uzturēšanas ikgadējās izmaksas būtiski pārsniedz grāmatvedības ārpakalpojumu izmantošanas ikgadējās izmaksas. No tā autors secina, ka nelielam uzņēmuma noteikti izdevīgāk ir slēgt līgumu ar grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju nekā algot uzņēmuma grāmatvedi, jo vērtējot abu iespējamo pozīciju aptuvenās izmaksas ir novērojams, ka grāmatvedības ārpakalpojumiem tās ir krietni mazākas nekā uzņēmuma grāmatvedim. Tomēr, būtu nepieciešams ņemt vērā arī to, ka katra uzņēmuma specifika ir atšķirīga un, iespējams, atsevišķiem nelieliem uzņēmumiem tomēr ir noteiktas priekšrocības algot uzņēmuma grāmatvedi nevis slēgt līgumu ar grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju.

2.3. Ekspertu vērtējums par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari

Lai sniegtu plašāku vērtējumu par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari, tās darbības nozīmi un rādītājiem, autors veica grāmatvedības jomas ekspertu attālinātu anketēšanu, lai noskaidrotu ekspertu viedokli par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari Latvijā. Anketēšanas

⁸⁶ Autora veidota tabula

⁸⁷ Darba spēka izmaksas uz vienu darbinieku mēnesī pa darbības veidiem. Pieejams:

https://data1.csb.gov.lv/pxweb/lv/sociala/sociala__dsp_izmaksas__ikgad/DIG012.px/table/tableViewLayout1/

⁸⁸ Risinājuma “Tildes Jumis” produktu cenas no 01.01.2020. Pieejams:

https://mansjumis.lv/sites/all/files/jumis_downloads/tildes_jumis_cenas_2020.pdf

⁸⁹ Portatīvā datora HP 250 G7 cena. Pieejams: <https://www.balticdata.lv/lv/datortehnika/portativie-datori/hp-250-g7-silver-7dc56ea>

ietvaros autors aptaujāja 11 ekspertus, kuri pārstāv grāmatvedības nozari un to lokā bija šādi eksperti, kuri ekspertu aptaujas anketās ir snieguši savu piekrišanu viņu minēšanai pētījuma tekstā – grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēja SIA “Grāmatvedība & audits” īpašniece un valdes locekle Ilze Zāmuēla-Zvejniece, SIA “Jūrmala Golf Course” galvenā grāmatvede un finansiste Linda Litvina, PIKC “Rīgas Valsts tehnikums” grāmatvede Natalja Paramonova, grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēja SIA “IF Birojs” valdes locekle un Latvijas Universitātes docente Ivita Faituša, Latvijas Universitātes profesore Inta Brūna, SIA “Cervon Latvia” valdes loceklis Jurijs Daukšts, grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēja SIA “Numeri” valdes locekle Lilita Beķere, grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēja SIA “Pro Audit” grāmatvede Arina Boļilaja, grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēja SIA “DPP Baltija” valdes loceklis Andris Bušs, grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēja SIA “RI finanses” valdes locekle Rīta Ivanova, un Latvijas Nacionālā arhīva vecākā grāmatvede Laila Špringa-Šprunga. Autors vēlas uzsvērt, ka aptaujas anketa tika nosūtīta 80 ekspertiem, bet diemžēl tikai 11 eksperti sniedza atbildes. Ekspertu anketas paraugs ir pieejams šī pētījuma 1.pielikumā. Ekspertu anketā autors lūdza ekspertus sniegt savu vērtējumu par plānoto grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju licencēšanu, kuru autors pētīs šī pētījuma 3.nodaļā, sniegt vērtējumu par grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēju raksturojošajiem kvalitātes kritērijiem, prognozēt aptuveno grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēju skaitu ieviešot to licencēšanu, kā arī sniegt vērtējumu par citiem nozari raksturojošiem rādītājiem.

Ekspertu anketas pirmajā jautājumā autors ekspertiem sniedza informāciju par to, ka “Grāmatvedības likuma” likumprojektā ir paredzēta kārtība kādā tiks licencēti grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēji, kā arī papildināti nosacījumi kuriem grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējam ir jāatbilst – (1) civiltiesiskās atbildības apdrošināšana ar minimālo atbildības limitu 3000 EUR, (2) ārpakalpojumu grāmatveža izglītība atbilst vismaz 4.līmeņa profesionālajai kvalifikācijai grāmatvedības, ekonomikas, vadības vai finanšu jomā, (3) ārpakalpojumu grāmatvedim ir izstrādāta Iekšējās kontroles sistēma, atbilstoši, NILLTFPN likuma prasībām un (4) aizliegums būt par grāmatvedi personai, kura ir sodīta par tīša noziedzīga nodarījuma izdarīšanu tautsaimniecībā. Pirmajā jautājumā autors lūdza ekspertiem vērtēt to vai šie nosacījumi uzlabos grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju sniegto kvalitāti 5 baļļu skalā, kur 5 ir izcili, 4 ir labi, 3 ir vidēji, 2 ir vāji un 1 ir ļoti vāji.

Ekspertu sniegtās atbildes uz 1.jautājumu ⁹⁰

Nosacījums	Vērtējums, sniegto atbilžu skaits				
	1	2	3	4	5
Civiltiesiskās atbildības apdrošināšana ar minimālo atbildības limitu 3000 EUR	1	1	4	2	3
Ārpalpojumu grāmatveža izglītība atbilst vismaz 4.līmeņa profesionālajai kvalifikācijai grāmatvedības, ekonomikas, vadības vai finanšu jomā	0	0	0	4	7
Ārpalpojumu grāmatvedim ir izstrādāta Iekšējās kontroles sistēma, atbilstoši, NILLTFPN likuma prasībām	1	1	0	5	4
Aizliegums būt par ārpalpojuma grāmatvedi personai, kura ir sodīta par tīša noziedzīga nodarījuma izdarīšanu tautsaimniecībā	1	2	0	4	4

Vērtējot ekspertu sniegtās atbildes uz pirmo jautājumu, autors novēro, ka ekspertu vairākums uzskata, ka no piedāvātajiem nosacījumiem, visvairāk ārpalpojuma sniedzēju sniegto pakalpojumu kvalitāti visvairāk uzlabos prasība par atbildīgā grāmatveža izglītības atbilstību 4.līmeņa profesionālajai kvalifikācijai grāmatvedības, ekonomikas, vadības vai finanšu jomā. Kā nākošs divas nozīmīgākās kvalitāti uzlabojošās prasības, ekspertu vairākums uzskata ārpalpojumu grāmatveža Iekšējās kontroles sistēmas esamību un aizliegumu būt par ārpalpojumu grāmatvedi personai, kura ir sodīta par tīša noziedzīga nodarījuma izdarīšanu tautsaimniecībā. Tāpat, autors novēro, ka attiecībā uz nosacījumu par civiltiesiskās atbildības apdrošināšanu ar minimālo atbildības limitu 3000 EUR, ekspertu viedoklis ir neviennozīmīgs, tomēr visbiežāk sniegtā atbilde ir, ka šis nosacījums tikai vidēji uzlabos ārpalpojumu grāmatvežu sniegto pakalpojumu kvalitāti.

Ekspertu anketas otrajā jautājumā autors ekspertiem lūdza vērtēt grāmatvedības ārpalpojumu sniedzēju raksturojošos kvalitātes kritērijus pēc to nozīmīguma 5 baļļu skalā, kur 5 ir ļoti nozīmīgi, 4 ir nozīmīgi, 3 ir vidēji nozīmīgi, 2 ir maznozīmīgi un 1 ir nenozīmīgi. Autors bija definējis šādus kvalitātes kritērijus – sniegtā pakalpojuma cena, darbinieku skaits, apkalpojamo klientu skaits, atbildīgā grāmatveža kvalifikācijas līmenis, visu uzņēmuma grāmatvežu kvalifikācijas līmenis, civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas atbildības limits un pakalpojumu sniedzēja pieredze grāmatvedības jomā.

⁹⁰ Autora veidota tabula pēc ekspertu sniegtajām atbildēm

Ekspertu sniegtās atbildes uz 2.jautājumu ⁹¹

Nosacījums	Vērtējums, sniegto atbilžu skaits				
	1	2	3	4	5
Sniegtā pakalpojuma cena	0	0	2	6	3
Darbinieku skaits	0	0	7	3	1
Apkalpojamo klientu skaits	0	0	8	2	1
Atbildīgā grāmatveža kvalifikācijas līmenis	0	0	0	3	8
Visu uzņēmuma grāmatvežu kvalifikācijas līmenis	0	0	1	3	7
Civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas atbildības limits	0	1	6	2	2
Pakalpojumu sniedzēja pieredze grāmatvedības jomā	0	0	1	1	9

Apkopojot ekspertu sniegtās atbildes uz otro jautājumu, autors novēro, ka ekspertu vairākums uzskata, ka paši nozīmīgākie kvalitātes kritēriji ir atbildīgā grāmatveža kvalifikācijas līmenis un pakalpojumu sniedzēja pieredze grāmatvedības jomā. Par nākošo nozīmīgāku kritēriju ekspertu vairākums uzskata sniegtā pakalpojuma cenu. Par vidēji nozīmīgiem kvalitātes kritērijiem ekspertu vairākums uzskata darbinieku skaitu, apkalpojamo klientu skaitu un civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas atbildības limitu.

Ekspertu anketas trešajā jautājumā autors lūdz ekspertus vērtēt to kādas prasības būtu nepieciešams papildus iekļaut normatīvajos aktos, lai uzlabotu grāmatvedības ārpalpojumu sniedzēju sniegto pakalpojumu kvalitāti. Autors piedāvāja šādas prasības, kā arī papildus deva iespēju ekspertiem piedāvāt savu variantu:

- Obligāta, ikgadēja grāmatvedības pakalpojumu sniedzēja revidenta pārbaude;
- Obligāta atbildīgā grāmatveža sertifikācija pie nozares pārstāvošās organizācijas, kas iekļauj resertifikācijas mehānismu ar regulāru kvalifikācijas paaugstināšanu;
- Obligāta, regulāra kvalifikācijas paaugstināšana, kuru kontrolētu licencējošā iestāde;
- Licencējošās iestādes pārbaudes pie grāmatvedības ārpalpojumu sniedzēja ar mērķi pārbaudīt ārpalpojumu sniedzēja pielietotās pakalpojumu sniegšanas metodes.

⁹¹ Autora veidota tabula pēc ekspertu sniegtajām atbildēm

Saņemto atbilžu skaits uz 3.jautājumu ⁹²

Prasība	Saņemto atbilžu skaits
Obligāta, ikgadēja grāmatvedības pakalpojumu sniedzēja revidenta pārbaude	1
Obligāta atbildīgā grāmatveža sertifikācija pie nozares pārstāvošās organizācijas, kas iekļauj resertifikācijas mehānismu ar regulāru kvalifikācijas paaugstināšanu	7
Obligāta, regulāra kvalifikācijas paaugstināšana, kuru kontrolētu licencējošā iestāde	9
Licencējošās iestādes pārbaudes pie grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēja ar mērķi pārbaudīt ārpakalpojumu sniedzēja pielietotās pakalpojumu sniegšanas metodes	2

Vērtējot ekspertu sniegtās atbildes uz aptaujas trešo jautājumu, autors novēro, ka ekspertu ieskatos visvairāk būtu nepieciešams normatīvajos aktos iekļaut prasību par obligātu, regulāru kvalifikācijas paaugstināšanu, kuru kontrolētu licencējošā iestāde. Tāpat, eksperti uzskata, ka būtiski nepieciešama prasība būtu obligāta atbildīgā grāmatveža sertifikācija pie nozares pārstāvošās organizācijas, kas iekļauj resertifikācijas mehānismu ar regulāru kvalifikācijas paaugstināšanu.

Ekspertu anketas ceturtajā jautājumā autors sniedza ekspertiem informāciju par šī pētījuma ietvaros izpētītajiem statistikas datiem, proti, par grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju skaitu par periodu 2013.gads līdz 2018.gads. Autors ceturtajā jautājumā lūdza ekspertiem sniegt savas prognozes par to kā izmainīsies grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju skaits 2021.gadā, 2022.gadā, 2023.gadā un 2024.gadā, pieņemot, ka “Grāmatvedības likums” tiks pieņemts pašreizējā redakcijā, kur ir noteikts, ka pārejas periods, kurā grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējs varēs strādāt bez licences ir līdz 01.02.2023. Apkopojot ekspertu sniegtās skaitliskās prognozes, autors novēro, ka 10 no 11 ekspertu sniegtajās prognozēs ir novērojama tendence, ka grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju skaits 2021.gadā, 2022.gadā, 2023.gadā un 2024.gadā uzrādīs samazinošu tendenci, kopumā ārpakalpojumu grāmatvežu skaitam samazinoties par apmēram 35-40%. Tomēr, viens eksperts uzskata, ka ārpakalpojumu grāmatvežu skaits pieaugs kopumā par apmēram 15%.

⁹² Autora veidota tabula pēc ekspertu sniegtajām atbildēm

Ekspertu anketas piektajā jautājumā autors lūdza ekspertus vērtēt vai plānotā grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju licencēšana ir nepieciešama. Apkopojot ekspertu sniegtās atbildes uz piekto jautājumu, autors novēro, ka 9 eksperti uzskata, ka plānotā licencēšana ir nepieciešama, bet 2 eksperti uzskata, ka tā nav nepieciešama.

Ekspertu anketas sestajā jautājumā autors ekspertiem sniedza informāciju par to, ka “Grāmatvedības likuma” likumprojektā ir paredzēts, ka Valsts ieņēmumu dienests veidos licencēto ārpakalpojuma grāmatvežu publisko reģistru. Autors šajā jautājumā lūdza vērtēt vai šāds reģistrs uzlabos nozares darbības pārskatāmību un sniegto pakalpojumu kvalitātes līmeni. Apkopojot ekspertu sniegtās atbildes uz sesto jautājumu, autors novēro, ka visi eksperti vienbalsīgi apgalvo, ka šāda reģistra veidošana uzlabos nozares darbības pārskatāmību un sniegto pakalpojumu kvalitātes līmeni.

Ekspertu anketas septītajā jautājumā autors lūdza ekspertus vērtēt vai šobrīd grāmatvedības ārpakalpojumu nozare tiek pietiekoši regulēta no likumdevēja puses. Apkopojot ekspertu sniegtās atbildes uz septīto jautājumu, autors novēro, ka 7 eksperti uzskata, ka grāmatvedības ārpakalpojumu nozare šobrīd ir nepietiekoši regulēta no likumdevēja puses, bet 4 eksperti uzskata, ka tā tiek regulēta pietiekoši.

Ekspertu anketas noslēdzošajā jeb astotajā jautājumā autors lūdz ekspertus vērtēt vai šobrīd potenciālajam grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēja klientam ir pietiekošas iespējas pārliecināties par grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēja sniegto pakalpojumu kvalitāti un atbilstību normatīvajiem aktiem. Apkopojot ekspertu sniegtās atbildes uz astoto jautājumu, autors novēro, ka 8 eksperti uzskata, ka potenciālajam grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēja klientam nav pietiekošas iespējas pārliecināties par sniegto pakalpojumu kvalitāti un atbilstību normatīvajiem aktiem, bet 3 eksperti uzskata, ka ir pietiekošas iespējas.

Tāpat, autors ekspertiem lūdza sniegt papildus komentārus par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari. Viens no ekspertiem sniedza šādu komentāru – likumdevējam un uzraugošajām iestādēm drīzāk būtu jādomā kā atvieglot ārpakalpojumu grāmatvežu slogu ar mērķi ļaut pildīt to tiešos darba pienākumus, kas ir grāmatvedības uzskaites kārtošana nevis uzlikt papildus birokrātiskas prasības, piemēram, stingras NILLTPFN likuma prasības. Tāpat, cits eksperts minēja, ka ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšanu vajadzēja ieviest jau sen.

Kopumā vērtējot ekspertu sniegto vērtējumu par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari, autors novēro, ka ekspertu vairākums uzskata, ka visvairāk ārpakalpojumu grāmatvežu sniegto pakalpojumu kvalitāti uzlabo nosacījums par atbildīgā grāmatveža izglītības atbilstību 4.līmeņa

profesionālajai kvalifikācijai grāmatvedības, ekonomikas, vadības vai finanšu jomā, būtiskākie ārpakalpojuma grāmatvežu sniegto pakalpojumu kvalitātes kritēriji ir atbildīgā grāmatveža kvalifikācijas līmenis un pakalpojumu sniedzēja pieredze grāmatvedības jomā. Tāpat, ekspertu vairākums uzskata, ka būtu nepieciešams ieviest obligātu un regulāru kvalifikācija paaugstināšanu, kuru kontrolētu licencējošā iestāde, kā arī obligātu atbildīgā grāmatveža sertifikāciju pie nozares pārstāvošās nozares, kas iekļauj resertifikācijas mehānismu ar regulāru kvalifikācijas paaugstināšanu. Ekspertu vairākums uzskata, ka pēc licencēšanas ieviešanas grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju skaitā būs novērojama samazinoša tendence. Tāpat, ekspertu vairākums uzskata, ka ārpakalpojuma grāmatvežu licencēšana ir nepieciešama un tā uzlabos nozares pārskatāmību un atbilstību normatīvajos aktos noteiktajām prasībām.

Nodaļas kopsavilkums. Pamatojoties uz šajā pētījuma nodaļā izpētīto, autors secina, ka grāmatvedības ārpakalpojumu nozare statistikas nolūkos tiek pētīta kā atsevišķa nozare, tomēr tajā tiek iekļauta arī informācija par radniecīgu pakalpojumu sniedzējiem – zvērinātiem revidentiem un nodokļu konsultantiem. Autors secina, ka pamatojoties uz statistikas datiem par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari, tā ir uzskatāma par nozīmīgu ekonomikas sastāvdaļu, tomēr autors arī secina to, ka pieejamie statistikas dati par nozares finanšu rādītājiem nav pilnīgi, jo pamatā visi statistikas dati tiek apkopoti par tādiem grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem, kuri saimniecisko darbību veic kā komercsabiedrības, tādējādi, šajos statistikas datos nav iekļauta informācija par tādiem grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem, kuri saimniecisko darbību veic kā fiziskas personas-saimnieciskās darbības veicēji vai individuālie komersanti. Autors secina, ka atbilstoši pieejamajiem statistikas datiem nav korekti veikt salīdzinājumu cik ekonomiski aktīvo saimnieciskās darbības veicēju ir uz 1 grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju, jo šāda datu salīdzināšana neparāda patieso grāmatvedības ārpakalpojumu nozares būtiskumu, jo statistikas datos netiek ņemti vērā šādi apstākļi – fiziskām personām-saimnieciskās darbības veicējām nav noteikts pienākums izmantot grāmatvedības ārpakalpojumus, kā arī komercsabiedrības var grāmatvedību kārtot pašas vai to štata grāmatvedis. Autors secina, ka izpētīto grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju piedāvātās pakalpojumu cenas savstarpēji būtiski atšķiras, bet salīdzinot šīs cenas ar uzņēmuma grāmatveža uzturēšanu, tās ir krietni zemākas, tādējādi, nelielam uzņēmumam noteikti izdevīgāk ir izvēlēties grāmatvedības ārpakalpojumus nevis uzturēt uzņēmuma grāmatvedi. Autors secina, ka izpētīto grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju tīmekļa vietnēs pieejamā informācija ne vienmēr ir pilnīga, piemēram, nav minēta informācija par civiltiesiskās atbildības apdrošināšanu, tādējādi, potenciālajam

klientam nav pieejama pilnīga informācija lēmuma pieņemšanai par konkrēta pakalpojumu sniedzēja izvēli. Autors secina, ka aptaujāto ekspertu vairākums uzskata, ka šobrīd potenciālajam ārpakalpojuma grāmatvežu klientam nav pietiekošas iespējas pārliecināties par ārpakalpojuma sniedzēja sniegto pakalpojumu kvalitāti, bet plānotā ārpakalpojuma grāmatvežu licencēšana to mainīs, kā arī ekspertu vairākums uzskata, ka šāda ārpakalpojuma grāmatvežu licencēšana ir nepieciešama. Autors secina, ka ekspertu vairākums uzskata, ka būtiskākie ārpakalpojuma grāmatvežu kvalitātes kritēriji ir atbildīgā grāmatveža kvalifikācijas līmenis un pakalpojumu sniedzēja pieredze grāmatvedības jomā. Autors secina, ka aptaujāto ekspertu vairākums uzskata, ka papildus jau esošajām un plānotajām ārpakalpojuma grāmatvežiem izvirzītajām prasībām, būtu nepieciešams noteikt obligātu un regulāru grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēja atbildīgā grāmatveža kvalifikācijas paaugstināšanu, kuru kontrolētu licencējošā iestāde, kā arī obligātu atbildīgā grāmatveža sertifikāciju pie nozares pārstāvošās organizācijas, kas ietver resertifikācijas mehānismu ar regulāru un obligātu kvalifikācijas paaugstināšanu.

3. Grāmatvežu kvalifikācijas prasības Latvijā un ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšana

3.1. Kvalifikācijas prasības Latvijā

Ņemot vērā, ka grāmatvedība ir nozare, kurā ir nepieciešamas pietiekoši plašas un specifiskas zināšanas, tai tiek izvirzītas konkrētas kvalifikācijas prasības. Šī pētījuma ietvaros autors pēta kādas kvalifikācijas prasības grāmatvežiem ir izvirzītas Latvijā un kāds ir plānotais ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšanas mehānisms.

Sākumā autors veic izvirzīto grāmatvežu kvalifikācijas prasību izpēti Latvijā. Likuma “Par grāmatvedību” 3.panta 2.daļas 1.punktā ir noteikts, ka “grāmatvedis ir fiziskā persona, kuras kvalifikācija atbilst Ministru kabineta noteiktajai grāmatveža ceturta vai trešā līmeņa kvalifikācijai un kuras kompetenci apliecina attiecīgs izglītības dokuments.”⁹³ Savukārt, “Grāmatvedības likuma” likumprojektā nav skaidri definētas kvalifikācijas līmeņa prasības grāmatvedim, tikai atbilstošas kompetences esamība grāmatvedības jomā, ko apliecina attiecīgs izglītības dokuments, bet tās ir skaidri definētas ārpakalpojumu grāmatvedim – “kvalifikācija atbilst vismaz ceturta līmeņa profesionālajai kvalifikācijai, ko apliecina attiecīgs izglītības dokuments (diploms vai apliecība) grāmatvedības, ekonomikas, vadības vai finanšu jomā.”⁹⁴ Lai izprastu kvalifikācijas līmeņu būtību, būtu nepieciešams izpētīt kā grāmatveža profesija ir atspoguļota profesiju klasifikatorā. Atbilstoši, Labklājības ministrijas tīmekļa vietnē minētajam, “Profesiju klasifikators ir sistematizēts profesiju (arodu, amatu, specialitāšu) saraksts, kas veidots, lai nodrošinātu starptautiskai praksei atbilstošu darbaspēka uzskaiti un salīdzināšanu. [...] Profesiju klasifikators ir apstiprināts ar Ministru kabineta 2017. gada 23. maija noteikumiem Nr. 264 "Noteikumi par Profesiju klasifikatoru, profesijai atbilstošiem pamatuzdevumiem un kvalifikācijas pamatprasībām””.⁹⁵ Veicot profesiju klasifikatora izpēti, autors novēro, ka profesijai “grāmatvedis” profesiju klasifikatorā ir atbilstošas dažādas profesijas:

⁹³ Likums “Par grāmatvedību”, 3.pants, pieņemts 14.10.1992.

⁹⁴ “Grāmatvedības likuma” likumprojekts. Pieejams: <http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40481586>

⁹⁵ Labklājības ministrijas tīmekļa vietnes sadaļa “Profesiju klasifikators”. Pieejams: <https://www.lm.gov.lv/lv/profesiju-klasifikators>

Grāmatveža profesija profesiju klasifikatorā⁹⁶

Profesijas kods	Profesijas nosaukums
1211 04	Galvenais grāmatvedis
1211 05	Galvenā grāmatveža vietnieks
2411 01	Vecākais grāmatvedis
2411 10	Grāmatvedības eksperts
3313 01	Grāmatvedis (ceturta līmeņa kvalifikācija)
3314 02	Grāmatveža palīgs
4311 01	Grāmatvedis (trešā līmeņa kvalifikācija)
4311 03	Grāmatvedības uzskaitvedis

Veicot profesiju klasifikatora izpēti ir novērojams, ka tajā ir norādīts pietiekoši plašs grāmatvedim atbilstošo profesiju loks. Ir novērojams, ka šīs profesijas ir iekļautas 4 dažādās profesiju klasifikatora pamatgrupās – pirmajā, otrajā, trešajā un ceturtajā. Atbilstoši Ministru Kabineta noteikumos Nr. 264 “Noteikumi par Profesiju klasifikatoru, profesijai atbilstošiem pamatuzdevumiem un kvalifikācijas pamatprasībām” noteiktajam, šajās pamatgrupās tiek norādītas profesijas, kas atbilst šādiem kritērijiem – “pirmā pamatgrupa – profesijas, kuru pamatuzdevumi ir saistīti ar valsts politikas izstrādāšanu un formulēšanu, ārējo normatīvo aktu izstrādāšanu, valsts un uzņēmumu politikas un tās īstenošanas pasākumu izpildes organizēšanu; otrā pamatgrupa – profesijas, kuru pamatuzdevumi ir saistīti ar darbu, kurā nepieciešams teorētisko un profesionālo zināšanu līmenis inženierzinātnēs, dabas, sociālajās un humanitārajās zinātnēs un nepieciešama prasme risināt teorētiskās problēmas; trešā pamatgrupa – profesijas, kuru pamatuzdevumi ir saistīti ar darbu, kurā nepieciešamas tehniskas zināšanas un pieredze vienā vai vairākās tehnikas, dabas, sociālo vai humanitāro zinātņu nozarēs; ceturta pamatgrupa – profesijas, kuru pamatuzdevumi ir saistīti ar informācijas ieguvu un lietošanu, naudas operācijām, dokumentu pārvaldību, tikšanos un ceļojumu organizēšanu.”⁹⁷ No konkrētajos Ministru Kabineta noteikumos noteiktā, ir novērojams, ka, jo augstākā pamatgrupā ir iekļauta profesija, jo tai ir nepieciešams augstāks kvalifikācijas līmenis. Veicot profesiju klasifikatora izpēti, autors novēro, ka atzīme par nepieciešamo profesionālo kvalifikāciju ir norādīta tikai divām ar grāmatvedību saistībām profesijām, proti, profesijai 4311 01 “grāmatvedis” tā ir trešā līmeņa kvalifikācija un 3313 01 “grāmatvedis” tā ir ceturta līmeņa kvalifikācija. Ņemot vērā šo norādi profesiju

⁹⁶ Autora veidota tabula, izmantojot MK noteikumos Nr. 264 “Noteikumi par Profesiju klasifikatoru, profesijai atbilstošiem pamatuzdevumiem un kvalifikācijas pamatprasībām”, pieņemti 23.05.2017.

⁹⁷ MK noteikumu Nr. 264 “Noteikumi par Profesiju klasifikatoru, profesijai atbilstošiem pamatuzdevumiem un kvalifikācijas pamatprasībām” 7.punkts, pieņemti 23.05.2017.

klasifikatorā, autors pieņem, ka attiecīgas kvalifikācijas prasības ir attiecināmas arī uz tās pašas pamatgrupas līdzvērtīgām profesijām, piemēram, trešā kvalifikācijas līmeņa grāmatveža prasības ir attiecināmas uz tās pašas grupas profesiju “grāmatvedības uzskaitvedis”. Tāpat, autors novēro, ka otrās un pirmās pamatgrupas grāmatveža profesijām nav norādīts nepieciešamais kvalifikācijas līmenis, tomēr autors pieņem, ka tam noteikti ir jābūt augstākam nekā zemāku pamatgrupu kvalifikācijas līmenim. Autors arī novēro to, ka būtībā grāmatveža profesija Latvijā tiek uzskatīta kā uz profesionālām kompetencēm balstīta profesija, līdz ar to, attiecīgās kvalifikācijas iegūšanas prasības un kārtību nosaka Profesionālās izglītības likums. Profesionālās izglītības likumā arī ir sniegts skaidrojums kvalifikācijas līmeņiem – “pirmais profesionālās kvalifikācijas līmenis — teorētiskā un praktiskā sagatavotība, kas dod iespēju veikt vienkāršus uzdevumus noteiktā praktiskās darbības sfērā [..]; otrais profesionālās kvalifikācijas līmenis — teorētiskā un praktiskā sagatavotība, kas dod iespēju patstāvīgi veikt kvalificētu izpildītāja darbu [..]; trešais profesionālās kvalifikācijas līmenis — paaugstināta teorētiskā sagatavotība un profesionālā meistarība, kas dod iespēju veikt noteiktus izpildītāja pienākumus, kuros ietilpst arī izpildāmā darba plānošana un organizēšana [..]; ceturtais profesionālās kvalifikācijas līmenis — teorētiskā un praktiskā sagatavotība, kas dod iespēju veikt sarežģītu izpildītāja darbu, kā arī organizēt un vadīt citu speciālistu darbu [..]; piektais profesionālās kvalifikācijas līmenis — noteiktas nozares speciālista augstākā kvalifikācija, kas dod iespēju plānot un veikt arī zinātniskās pētniecības darbu attiecīgajā nozarē [..].”⁹⁸

Grāmatveža trešajam kvalifikācijas līmenim izvirzītās kvalifikācijas prasības un uzdevumi ir izvirzīti trešā kvalifikācijas līmeņa grāmatveža profesijas standartā. Standartā nav specifiski minēta konkrēta profesija un profesijas kods uz kuru attiecas šis profesijas standarts. Standarts ir izstrādāts 2017.gadā un ir apstiprināts 2018.gadā. Konkrētais profesijas standarts saskaņā ar Ministru Kabineta noteikumiem Nr. 626 “Noteikumi par obligāti piemērojamo profesiju standartu un profesionālās kvalifikācijas prasību sarakstu un tajā iekļauto profesiju standartu un profesionālās kvalifikācijas prasību publiskošanas kārtību”, ir noteikts kā obligāti piemērojams profesijas standarts.⁹⁹ Standarts nosaka, ka trešā kvalifikācijas līmeņa grāmatvedis “savas kompetences ietvaros veic grāmatvedības uzskaites pamatuzdevumus atbilstoši spēkā esošajam normatīvajam regulējumam patstāvīgi vai vadoša grāmatvedības speciālista

⁹⁸ Profesionālās izglītības likums, pieņemts 10.06.1999.

⁹⁹ MK noteikumi Nr. 626 “Noteikumi par obligāti piemērojamo profesiju standartu un profesionālās kvalifikācijas prasību sarakstu un tajā iekļauto profesiju standartu un profesionālās kvalifikācijas prasību publiskošanas kārtību”, pieņemti 09.10.2018.

uzraudzībā.”¹⁰⁰ Tāpat standartā pietiekoši detalizēti ir aprakstīti grāmatveža pienākumi, uzdevumi un šo pienākumu un uzdevumu veikšanai nepieciešamās prasmes, attieksmes, profesionālās zināšanas un kompetences. Atbilstoši, Profesionālās izglītības likumam, trešā līmeņa kvalifikācijas izglītības programmas tiek īstenotas profesionālajās vidusskolās un tehnikumos.¹⁰¹ Veicot interneta resursu izpēti, autors novēro, ka šobrīd trešā līmeņa kvalifikāciju “Grāmatvedis” var iegūt PIKC “Rīgas Valsts tehnikums”, PIKC “Valmieras tehnikums”, PIKC “Liepājas Valsts tehnikums”, PIKC “Ogres tehnikums” un Jēkabpils Agrobiznesa koledžas īstenotajās izglītības programmās.

Grāmatveža ceturtajam kvalifikācijas līmenim izvirzītās prasības ir noteiktas grāmatveža ceturta kvalifikācijas līmeņa profesijas standartā. Profesijas standartā ir specifiski noteikts, ka šis profesijas standarts ir jāpiemēro profesijai 3313 01 “Grāmatvedis”. Standarts ir izstrādāts un apstiprināts 2011.gadā. Pretēji trešā kvalifikācijas līmeņa profesijas standartam, ceturta līmeņa kvalifikācijas profesijas standarts nav noteikts kā obligāti piemērojams standarts, Ministru Kabineta noteikumu Nr. 626 “Noteikumi par obligāti piemērojamo profesiju standartu un profesionālās kvalifikācijas prasību sarakstu un tajā iekļauto profesiju standartu un profesionālās kvalifikācijas prasību publiskošanas kārtību” izpratnē. Ceturta kvalifikācijas līmeņa profesijas standarts sniedz šādu grāmatveža profesionālās darbības pamatuzdevumu kopsavilkumu – “grāmatvedis veic uzņēmuma finansiālo operāciju pilnu uzskaiti; nodrošina savlaicīgu finanšu informācijas apkopošanu, apstrādi un finanšu rādītāju aprēķināšanu; analizē uzņēmuma finansiālās darbības rādītājus; gatavo finanšu pārskatus un nodokļu deklarācijas; apkopo, plāno un kontrolē finanšu resursu sadali; izstrādā priekšlikumus uzņēmuma finansiālās darbības pilnveidošanai; nodrošina Latvijas Republikas normatīvo aktu un starptautisko tiesību normu ievērošanu un piemērošanu grāmatvedības jomā; organizē un vada citus darbiniekus.”¹⁰² Tāpat kā grāmatveža profesijas trešā kvalifikācijas līmeņa profesijas standarts, arī grāmatveža profesijas ceturta kvalifikācijas līmeņa profesijas standarts definē grāmatvedim nepieciešamās profesionālās kompetences un prasmes, lai spētu pildīt grāmatveža profesijai izvirzītos pamatuzdevumus. Atbilstoši Profesionālās izglītības likumā noteiktajam, ceturta kvalifikācijas līmeņa izglītības programmas tiek īstenotas koledžās.¹⁰³ Veicot interneta resursu izpēti, autors novēro, ka šobrīd

¹⁰⁰ Grāmatveža profesijas trešā kvalifikācijas līmeņa standarts. Pieejams: <https://registri.visc.gov.lv/profizglitiba/dokumenti/standarti/2017/PS-021.pdf>

¹⁰¹ Profesionālās izglītības likums, 16.pants, pieņemts 10.06.1999.

¹⁰² Grāmatveža ceturta kvalifikācijas līmeņa standarts. Pieejams: <https://registri.visc.gov.lv/profizglitiba/dokumenti/standarti/ps0071.pdf>

¹⁰³ Profesionālās izglītības likums, 16.pants, pieņemts 10.06.1999.

ceturtnā kvalifikācijas līmeņa profesiju “Grāmatvedis” var iegūt Jēkabpils Agrobiznesa koledžā, Juridiskajā koledžā, Alberta koledžā, Biznesa vadības koledžā, kā arī citu koledžu īstenotajās izglītības programmās.

Veicot informācijas avotu izpēti ar mērķi noskaidrot nākošā jeb piektā kvalifikācijas līmeņa izvirzītās prasības grāmatvežiem, autors secina, ka Latvijā nav izstrādāts piektā līmeņa kvalifikācijas profesijas standarts grāmatveža profesijai, tādējādi, šobrīd ir situācija, kad profesijai, kura tiek uzskatīta par uz profesionālajam kompetencēm balstītu profesiju, nav izstrādāts augstākā līmeņa standarts, līdz ar to, no likumdevēja puses nav skaidri definētas prasības kādām ir jāatbilst augstākā līmeņa grāmatvežiem. Uzmanību šādai nepilnībai jau 2014.gadā vērsa Latvijas Universitātes profesore un Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācijas valdes locekle Ruta Šneidere – “Apgūstot grāmatvedību profesionālajās studijās, pašreiz iespējams piešķirt tikai 3. vai 4. kvalifikācijas līmeni, jo nav izstrādāts 5.kvalifikācijas līmenis grāmatvežu profesionālai izglītībai.”¹⁰⁴ Piektā kvalifikācijas līmeņa profesijas standarta neesamība arī apdraud izglītības pēctecību, proti, trešo kvalifikācijas līmeni var iegūt profesionālajās vidusskolās un tehnikumos, ceturto kvalifikācijas līmeni var iegūt koledžās, bet augstāko – piekto – kvalifikācijas līmeni faktiski nav iespējams iegūt. Tomēr piektā līmeņa kvalifikācijas standarta neesamība nenozīmē to, ka no grāmatvežu puses nav pieprasījums pēc augstākā līmeņa kvalifikācijas iegūšanas. Lai grāmatvežiem būtu iespēja iegūt arī augstākā līmeņa kvalifikāciju, Latvijas Universitāte vairāku gadu garumā šo nepilnību risināja tādā veidā, ka tā īstenoja profesionālā bakalaura studiju programmu “Grāmatvedība, analīze un audits” un profesionālā maģistra studiju programmu “Grāmatvedība un audits”, kur programmas absolvents saņēma ne tikai attiecīgo profesionālo zinātnisku grādu, bet arī piektā kvalifikācijas līmeņa profesiju “Ekonomists”. Tomēr šāda prakse turpmāk arī nav iespējama, jo saskaņā ar grozījumiem Ministru Kabineta noteikumos Nr. 626 “Noteikumi par obligāti piemērojamo profesiju standartu un profesionālās kvalifikācijas prasību sarakstu un tajā iekļauto profesiju standartu un profesionālās kvalifikācijas prasību publiskošanas kārtību”, piektā kvalifikācijas līmeņa profesija “Ekonomists” ir izslēgta no sestā Latvijas kvalifikāciju ietvertstruktūras līmeņa.¹⁰⁵ Līdz ar to, turpmāk Latvijas Universitāte īsteno bakalaura studiju programmu “Grāmatvedība, analīze un audits” un maģistra studiju programmu “Grāmatvedība un audits”, kuru absolvējot students saņems sociālo zinātņu grādu grāmatvedībā un nodokļos nesaņemot

¹⁰⁴ Šneidere R. *Grāmatvežu izglītība un kvalifikācijas atzīšana*. Pieejams: <http://www.lrga.lv/lrga-jauunumi/gramatvezu-izglitiba-un-kvalifikacijas-atzisana.html>

¹⁰⁵ Latvijas Universitātes vēstule Nr. 7-41/442 no 13.03.2020.

profesionālo kvalifikāciju. Autora ieskatos, šādas studiju programmas izmaiņas nav vērtējamas negatīvi, jo primāri izglītības iestādei ir jānodrošina nepieciešamās profesionālās kompetences, lai studiju programmas absolvents var strādāt konkrētajā profesijā. Tomēr šādas situācijas pastāvēšana liecina par to, ka valstiskā līmenī nav definēts vienots viedoklis un izstrādāta skaidra sistēma kādā veidā grāmatvedim būtu jāiegūst augstākā līmeņa profesionālā kvalifikācija. Kā viens no risinājumiem varētu būt tāds, ka tiek izstrādāts grāmatveža profesijas piektā kvalifikācijas līmeņa profesijas standarts, kurā skaidri tiek definētas prasības kādām ir jāatbilst augstākā līmeņa grāmatvedim. Kā otru risinājumu, atbildot uz autora 17.02.2020. iesniegumu Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācijai par Latvijas Universitātes īstenoto programmu izmaiņām un iespēju izstrādāt piektā kvalifikācijas līmeņa profesijas standartu, min Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācijas prezidents Dr.oec. Andrejs Ponomarjovs – “attiecībā uz Jūsu komentāru par 5.kvalifikācijas līmeņa profesijas standartu “Grāmatvedis”, vēlamies paskaidrot, ka starptautiskajā praksē profesionālo kvalifikāciju grāmatvedībā piešķir profesionālās biedrības (asociācijas), pamatojoties uz starptautiskiem grāmatvežu izglītības standartiem un sertifikācijas procedūrām. Mūsuprāt, nav lietderīgi veidot paralēlu profesijas standartu izstrādi, ja pastāv iepriekš minētie izglītības standarti augstākās izglītības apguvei.”¹⁰⁶ Ņemot vērā, Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācijas pausto viedokli, būtu nepieciešams atteikties no profesijas standartiem un profesionālās kvalifikācijas piešķiršanas funkciju nodot profesionālās biedrības (asociācijas) rīcībā. Autors uzskata, ka šāds risinājums arī ir pieņemams un tas pat potenciāli ļautu grāmatvežu profesijai noteikt augstākus kvalifikācijas kritērijus, kas attiecīgi uzlabotu profesijas prestižu un profesijas pārstāvju kompetences līmeni, kā arī nozares pārstāvošajai organizācijai noteikti ir pietiekoši resursi, lai veiktu šādu kvalifikācijas atzīšanu. Tomēr pie šāda risinājuma pastāv risks, ka nozares pārstāvošā organizācija varētu izmantot šāda veida monopolstāvokli ar mērķi gūt peļņu, tādēļ, ja tiek ieviests šāds risinājums, abām pusēm būtu skaidri jādefinē šādas kvalifikācijas atzīšanas kārtība un nosacījumi, un tiem būtu jābūt tādiem, lai visas iesaistītas puses ir ieguvēji. Jebkurā no risinājumiem, ir nepieciešams visām iesaistītajām pusēm – likumdevējam, izglītības iestādēm, nozares pārstāvošajai organizācijai u.tml. – pirms risinājuma ieviešanas veikt plašus pētījumus un diskusijas, lai kopumā no attiecīgā risinājuma iegūtu nozari pārstāvošās personas, nozares darbības un nozares prestižs un reputācija. Kā trešo risinājumu grāmatvežu profesionālās kvalifikācijas jomas uzlabošanā, autors piedāvā pārņemt zvērinātu revidentu jomā pielietoto praksi, proti, saskaņā ar likuma “Par reglamentētajām

¹⁰⁶ Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācijas vēstule Nr. 3103/2020-V1 no 31.03.2020.

profesijām un profesionālās kvalifikācijas atzīšanu” 31.pantā noteikto, zvērināts revidents ir uzskatāma par reglamentēto profesiju, kuras prasības izglītībai un profesionālajai kvalifikācijai nosaka likums vai Ministru Kabineta noteikumi finanšu un revīzijas darba jomā.¹⁰⁷ Zvērinātu revidentu darbību regulē Revīzijas pakalpojumu likums, kura 3.pantā ir noteikts, ka “revīzijas pakalpojumus ir tiesīgi sniegt tikai zvērināti revidenti un zvērinātu revidentu komercsabiedrības, kas atbilst šajā likumā noteiktajām prasībām.”¹⁰⁸ Tāpat, likuma 4.pants nosaka, ka “fiziskā persona iegūst zvērināta revidenta statusu pēc tam, kad tā šajā likumā noteiktajā kārtībā ir nokārtojusi zvērinātu revidentu kvalifikācijas eksāmenus, saņēmusi Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas izsniegtu zvērināta revidenta sertifikātu un ierakstīta Zvērinātu revidentu reģistrā.”¹⁰⁹ Revīzijas pakalpojumu likumā arī ir skaidri definētas prasības kādām ir jāatbilst zvērināta revidenta profesijas pretendētājam – pretendents ir sasniedzis 25 gadu vecumu, ir ieguvis augstāko izglītību ekonomikas, vadības vai finanšu jomā, prot latviešu valodu, ir ieguvis Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas atzītu vismaz triju gadu pieredzi klienta gada pārskatu pārbaudē, kā arī finanšu revīzijā un pretendents ir persona ar nevainojamu reputāciju.¹¹⁰ Būtībā normatīvajā regulējumā ir skaidri noteikts, ka zvērināta revidenta profesija ir reglamentēta profesija, kurā ir nepieciešama attiecīga izglītība, attiecīga pieredze, kā arī kvalifikācijas eksāmenu kārtošana un sertifikācija pie nozares pārstāvošās organizācijas – Latvijas Zvērinātu revidentu asociācijas. Ņemot vērā, ka zvērināts revidents un grāmatvedis pēc būtības ir radniecīgas profesijas, autora ieskatos, grāmatvedības jomā būtu nepieciešams pārņemt zvērinātu revidentu pieņemto praksi. Lai to varētu izdarīt, pirmkārt, būtu nepieciešams noteikt, ka grāmatvedis ir uzskatāma par reglamentētu profesiju, kuras prasības izglītībai un profesionālajai kvalifikācijai nosaka “Grāmatvedības likums”. Otrkārt, būtu nepieciešams “Grāmatvedības likumā” noteikt grāmatvedim izvirzāmās izglītības un citas prasības, un kvalifikācijas eksāmenu kārtošanas un sertifikācijas nepieciešamību. Sertifikāciju varētu uzticēt nozari pārstāvošajai organizācijai – Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācijai. Autors uzskata, ka grāmatvedim varētu izvirzīt līdzīgus kritērijus kā zvērinātam revidentam, tomēr, par konkrētu kritēriju izvirzīšanu būtu nepieciešama diskusija nozarē.

¹⁰⁷ Likums “Par reglamentētajām profesijām un profesionālās kvalifikācijas atzīšanu”, 31.pants, pieņemts 20.06.2001.

¹⁰⁸ Revīzijas pakalpojumu likums, 3.pants, pieņemts 03.05.2001.

¹⁰⁹ Turpat, 4.pants.

¹¹⁰ Turpat, 8.pants

3.2. Ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšana Latvijā

Tiek uzskatīts, ka grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju licencēšana ir viens no mehānismiem kā uzturēt sniegto pakalpojumu kvalitātes līmeni un nodrošināt pakalpojumu sniedzēju kvalitātes un atbilstības kontroli, lai novērstu situācijas, kad grāmatvedības pakalpojumi var tikt sniegti nekvalitatīvi un/vai neatbilstoši normatīvo aktu noteiktajām prasībām. Par grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju obligātu licencēšanu jau ilgstoši notiek diskusijas gan starp nozares pārstāvjiem, gan nozari pārstāvošajā Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācijā, gan starp grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju klientiem. Par spīti šādām diskusijām, uz šī pētījuma izstrādes brīdi Latvijā vēl joprojām nav ieviests grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju licencēšanas mehānisms. Tomēr veicot “Grāmatvedības likuma” likumprojekta izpēti, autors novēro, ka šādu licencēšanu ir plānots ieviest. Turpinājumā autors pēta kādas prasības un kārtība ir noteikta grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju licencēšanai.

“Grāmatvedības likuma” likumprojektā informācija par ārpakalpojuma grāmatvežu licencēšanu ir noteikta 38.pantā – “Ārpakalpojuma grāmatvežu licencēšana”. 38.panta 1.daļā jau uzreiz tiek definēts, ka “ārpakalpojuma grāmatveža darbība ir atļauta, ja tam ir spēkā ārpakalpojuma grāmatveža licence.”¹¹¹ Likumprojektā ir noteikts, ka par licencēšanu atbildīgā iestāde jeb licencējošā iestāde, kura veiks licences izsniegšanu, licences termiņa pagarināšanu, apturēšanu, anulēšanu un ārpakalpojuma grāmatvežu uzraudzību būs Valsts ieņēmumu dienests. Grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējam licence tiks izsniegta uz pieciem gadiem. Tāpat, likumprojektā ir noteikts, ka par licences izsniegšanu vai pārreģistrāciju būs maksājama valsts nodeva 100,00 EUR apmērā, kura būs jāsamaksā pirms dokumentu iesniegšanas Valsts ieņēmumu dienestā. Lai saņemtu licenci, Valsts ieņēmumu dienestā būs jāiesniedz informācija un dokumenti, kuri apliecina to, ka grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējs izpildi likumā noteiktās prasības – iesniegums, kurā tiek norādīta informācija par grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju un atbildīgo grāmatvedi, civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polises kopija, iekšējās kontroles sistēmas kopija, atbildīgā grāmatveža profesionālo kvalifikāciju apliecinošo dokumentu kopijas, kā arī apliecinājumu par atbildīgā grāmatveža profesionālo pieredzi. Tāpat likumprojektā ir noteikts kādos gadījumos Valsts ieņēmumu dienests aptur ārpakalpojumu grāmatvedim izsniegto licenci un veic par to ierakstu ārpakalpojumu grāmatvežu reģistrā – pamatojoties uz ārpakalpojumu grāmatveža iesniegumu, nav spēkā civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polise,

¹¹¹ “Grāmatvedības likuma” likumprojekts. 38.panta 1.daļa. Pieejams: <http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40481586>

saimnieciskā darbība ir apturēta, atbildīgais grāmatvedis ir miris, kā arī grāmatvedības kārtošanai tiek izmantota grāmatvedības programma bez licences. Veicot šīs normas izpēti, autors novēro, ka par to vai ir apturēta saimnieciskā darbība vai atbildīgais grāmatvedis ir miris, Valsts ieņēmumu dienests varētu pārliecināties veicot Uzņēmumu reģistra datu bāžu un Personas datu pārlūka monitoringu, tomēr autors no minētās normas neizprot kā Valsts ieņēmumu dienests varēs pārliecināties par to, ka grāmatvedības kārtošanai tiek izmantota grāmatvedības programma bez licences vai ārpakalpojuma grāmatvedim nav spēkā esoša civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polise, jo likumprojektā nav noteikts, ka ārpakalpojumu grāmatvedim ir pienākums Valsts ieņēmumu dienestam iesniegt iegādāto grāmatvedības datorprogrammas licenci un/vai atjaunoto civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polisi. Protams, iesniedzot iesniegumu par licences saņemšanu, ir noteikts, ka ir jāiesniedz civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polises kopija, tomēr autors vēlas uzsvērt, ka pārsvarā civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polises tiek izsniegtas uz termiņu viens gads, bet licence tiek izsniegta uz piecu gadu termiņu. Autors pieļauj, ka Valsts ieņēmumu dienests par to varētu pārliecināties veicot ārpakalpojumu grāmatvežu kontroles pasākumus, tomēr autors uzskata, ka tādā gadījumā būtu nepieciešams šādu kontroles pasākumu veikšanas nepieciešamību un kārtību un/vai pienākumu ārpakalpojumu grāmatvedim iesniegt iegādāto grāmatvedības datorprogrammas licenci un atjaunoto civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polisi, iekļaut normatīvajā regulējumā, lai būtu skaidri noteikti visi ārpakalpojumu grāmatvedim izvirzītie pienākumi. Ņemot vērā, Valsts ieņēmumu dienesta līdzšinējo pieredzi ar apdrošināšanas sabiedrībām, proti, apdrošināšanas sabiedrības Valsts ieņēmumu dienestam sniedz informāciju par fizisko personu noslēgtajiem uzkrājošās dzīvības apdrošināšanas līgumiem, autors rosina likumdevējam noteikt pienākumu apdrošināšanas sabiedrībām sniegt informāciju Valsts ieņēmumu dienestam arī par ārpakalpojumu grāmatvežu civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polisēm, jo tādā gadījumā, Valsts ieņēmumu dienestam būtu pieejama pilnīga informācija par civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polisēm. Likumprojekta 39.pantā, kurā ir noteiktas prasības par ārpakalpojuma grāmatvežu reģistru gan ir noteikts, ka ārpakalpojuma grāmatvedim ir pienākums informēt Valsts ieņēmumu dienestu, ja mainās informācija par civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polisi, tomēr autors uzskata, ka pilnīgāku informāciju Valsts ieņēmumu dienests varētu saņemt tieši no apdrošināšanas sabiedrībām, kā arī tas samazinātu ārpakalpojuma grāmatvežu administratīvo slogu. Tāpat, likumprojektā ir noteikti gadījumi, kādos Valsts ieņēmumu dienests anulē ārpakalpojumu grāmatvedim izsniegto licenci un izslēdz ārpakalpojuma grāmatvedi no reģistra –

ārpakalpojuma grāmatvedis neatbilst likuma prasībām, ārpakalpojuma grāmatvedis sistemātiski nesadarbojās ar Valsts ieņēmumu dienestu un nesniedz pieprasīto informāciju, atbildīgais grāmatvedis ir iekļauts riska personu sarakstā, ārpakalpojuma grāmatveža juridiskā vai struktūrvienības adrese atbilst riska adresei, gada laikā atkārtoti ir konstatēts, ka ārpakalpojuma grāmatvedis nav ziņojis Valsts ieņēmumu dienestam par aizdomīgiem darījumiem, ir konstatēts, ka ārpakalpojumu grāmatvedis izvairās no nodokļu nomaksas vai veic tādas darbības, kas ir vērstas uz izvairīšanos no nodokļu nomaksas, ārpakalpojumu grāmatvedis ir izslēgts no komercreģistra vai nodokļu maksātāju reģistra, pamatojoties uz ārpakalpojuma grāmatveža iesniegumu, kā arī ja gada laikā kopš licences darbības apturēšanas tās darbība nav atjaunota.

Likumprojekta 39.pantā ir noteikts arī tas, ka Valsts ieņēmumu dienests veidos publiski pieejamu ārpakalpojuma grāmatvežu reģistru, kurā būs pieejama informācija par licencētajiem grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju, kā arī pietiekoši detalizēta informācija par tiem – pakalpojumu sniedzēja raksturojošie dati (nosaukums, reģistrācijas numurs un atbildīgā grāmatveža vārds un uzvārds), izsniegtās licences numurs, licences izsniegšanas, darbības apturēšanas vai anulēšanas datums un pamatojums, kā arī ziņas par pakalpojuma sniedzēja profesionālās civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polisi. Balstoties uz šajā pētījumā aptaujāto ekspertu sniegtajām atbildēm, pētījumā veiktās ārpakalpojumu grāmatvežu izpētes rezultātiem, kā arī autora personīgo viedokli, autors uzskata, ka šāda publiski pieejama ārpakalpojuma grāmatvežu reģistra ieviešana ir vērtējama pozitīvi, jo tā ļaus potenciālajam pakalpojuma sniedzēja klientam pārliecināties par to vai pakalpojumu sniedzējs ir tiesīgs sniegt grāmatvedības ārpakalpojumus.

Tiek plānots, ka “Grāmatvedības likums” varētu stāties spēkā ar 2021.gada 1.janvāri pēc tā izskatīšanas un pieņemšanas Latvijas Republikas Saeimā. Attiecībā uz ārpakalpojuma grāmatvežu licencēšanu, “Grāmatvedības likuma” likumprojekta pārejas noteikumi nosaka to, ka ārpakalpojuma grāmatvežiem būs tiesības sniegt grāmatvedības pakalpojumus bez licences ne ilgāk kā līdz 2023.gada 1.februārim, proti, šajā laikā ārpakalpojuma grāmatvedis varēs veikt nepieciešamās darbības, lai izpildītu likumā noteiktās prasības ārpakalpojuma grāmatveža licences saņemšanai. Savukārt, ja grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēja atbildīgajam grāmatvedim nav likumā noteiktā profesionālā kvalifikācija, bet ir atbilstoša pieredze grāmatvedības jomā, tas varēs turpināt veikt savu darbību līdz 2025.gada 1.februārim ar nosacījuma, ka atbildīgā grāmatveža profesionālā pieredze tiek atzīta par atbilstošu profesionālajai kvalifikācijai vai ja atbildīgais grāmatvedis ir uzsācis vai turpina profesionālās

kvalifikācijas prasībām atbilstošas studijas un katru gadu līdz 15.oktobrim iesniedz Valsts ieņēmumu dienestā augstākās izglītības iestādes izziņu par studiju sekmīgu turpināšanu. Tāpat, ir noteikts, ka ja ārpakalpojuma grāmatveža atbildīgajam grāmatvedim ir tiesības uz valsts vecuma pensiju vai līdz vecuma pensijas piešķiršanai ir atlikuši seši gadi vai mazāk un viņam ir atbilstoša pieredze grāmatvedības jomā, tad ne ilgāk kā līdz 2027.gada 1.februārim tam ir tiesības saņemt ārpakalpojuma grāmatveža licenci arī bez atbildīgajam grāmatvedim atbilstošas profesionālās kvalifikācijas iegūšanas.

Nodaļas kopsavilkums. Apkopojot šajā pētījuma nodaļā izpētīto, autors secina, ka profesija “grāmatvedis” ir noteikta kā atsevišķa profesija profesiju klasifikatorā, kurai ir izvirzītas konkrētas kvalifikācijas prasības, kuras ir noteiktas attiecīgajos profesijas standartos. Autors secina, ka grāmatveža kvalifikāciju un/vai ar grāmatvedību saistītu izglītību var iegūt dažāda līmeņa izglītības iestādēs – tehnikumos un profesionālajās vidusskolās, koledžās, kā arī augstākās izglītības iestādēs. Autors secina, ka šobrīd profesijai “grāmatvedis” nav izstrādāts augstākā jeb piektā līmeņa profesijas standarts, bet zemāka līmeņa standarti – trešais un ceturtais – ir izstrādāti, tādējādi, radot situāciju, kad no likumdevēja puses nav skaidri definētas prasības kādām ir jāatbilst augstākā līmeņa grāmatvežiem. Autors secina, ka šobrīd profesija “grāmatvedis”, pretēji radniecīgai profesijai “zvērināts revidents” nav uzskatāma par reglamentētu profesiju, kurā ir skaidri definētas profesijai izvirzītās prasības un sertifikācijas mehānisms. Autors secina, ka “Grāmatvedības likuma” likumprojektā ir paredzēts, ka tiks ieviesta grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju licencēšanas mehānisms ar noteiktiem kritērijiem licences saņemšanai, un licencēšanu veiks Valsts ieņēmumu dienests. Autors secina, ka “Grāmatvedības likuma” likumprojektā ir noteikts situācijas, kad Valsts ieņēmumu dienests var anulēt vai apturēt ārpakalpojuma grāmatvedim izsniegto situāciju, tomēr šajās prasībās pastāv nepilnības, proti, licenci var apturēt ja ārpakalpojuma grāmatvedis lieto grāmatvedības datorprogrammu bez licences un/vai tam nav spēkā esoša civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polise, lai gan likumprojektā ir noteikts, ka apdrošināšanas polise ir jāiesniedz tikai pie licences saņemšanas, bet prasība par grāmatvedības datorprogrammas licences iesniegšanu vispār nav iekļauta. Autors secina, ka Valsts ieņēmumu dienests arī kārtos publisku ārpakalpojumu grāmatvežu reģistru, kurā tiks iekļauta pietiekoša plaša informācija par ārpakalpojuma grāmatvežiem, tādējādi, ikviens interesents varēs pārliecināties par to vai konkrētais ārpakalpojumu grāmatvedis ir tiesīgs sniegt grāmatvedības pakalpojumus.

SECINĀJUMI

Pamatojoties uz diplomdarba ietvaros veikto pētījumu, autors ir nonācis pie šādiem secinājumiem:

1. Grāmatvedības nozare ir nozīmīga ekonomikas zinātnes apakšnozare ar bagātu un senu vēsturi, un pirmās rakstveida liecības, kurās ir minēta grāmatvedības nozare tādā izpratnē kāda tā ir mūsdienās, ir veicis itālis Luka Pačoli 1494.gadā.

2. Grāmatvedība ir process, kura ietvaros balstoties uz grāmatvedības pamatprincipiem, tiek apkopota saimnieciskās darbības vienības saimnieciskie darījumi izteikti naudas izteiksmē, lai pēc tam noteiktām lietotāju grupām sniegtu šo informāciju apkopotā grāmatvedības pārskatu veidā.

3. Latvijas Republikā grāmatvedības jomu regulē pietiekoši plašs normatīvo aktu loks – gan likumi, gan Ministru Kabineta noteikumi – un par galveno jeb “jumta” normatīvo aktu šobrīd tiek uzskatīts likums “Par grāmatvedību”, kuru tuvākajā laikā ir plānots aizstāt ar “Grāmatvedības likumu”, kurš šobrīd tiek izskatīts Latvijas Republikas Saeimā.

4. Ne šobrīd spēkā esošajā likumā “Par grāmatvedību”, ne plānotajā “Grāmatvedības likumā” nav iekļauti un definēti grāmatvedības pamatprincipi un tie ir apskatīti tikai nozares teorētiskajos materiālos un periodiskajos izdevumos.

5. Ārpakalpojumu grāmatvedis ir persona, kura pamatojoties uz rakstveida vienošanos un normatīvo aktu prasībām, un kura nav saistīta ar konkrēto apkalpojamo saimniecisko vienību, pilda grāmatvedības uzdevumus, atbilstoši, izvirzītajiem grāmatvedības pamatprincipiem jeb veic grāmatvedības uzskaiti un sagatavo grāmatvedības pārskatus.

6. Grāmatvedības ārpakalpojumu joma statistikas nolūkos tiek pētīta kā atsevišķa nozare, tomēr šajos datos tiek iekļauta arī informācija par radniecīgu pakalpojumu sniedzējiem – zvērinātiem revidentiem un nodokļu konsultantiem.

7. Atbilstoši statistikas datiem, lielākā daļa no Latvijas Republikas grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem izvēlējušies pakalpojumus sniegt kā komercsabiedrības, bet kā otra lielākā daļa no ārpakalpojumu sniedzējiem, pakalpojumus sniedz kā fiziskas personas-pašnodarbinātas personas.

8. Pieejamie statistikas dati par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari lielākoties nav pilnīgi, jo pamatā šie statistikas dati tiek apkopoti par tādiem grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem, kuri ir izvēlējušies pakalpojumus sniegt kā komercsabiedrības, bet tie netiek

apkopoti par otru nozīmīgāko ārpalpojumu sniedzēju daļu, kas ir izvēlējušies pakalpojumus sniegt kā fiziskas personas-saimnieciskās darbības veicējas. Tas ir skaidrojams ar to, ka komercsabiedrību statistikas dati pamatā tiek apkopoti pēc to iesniegtajiem gada pārskatiem, bet fiziskajām personām-saimnieciskās darbības veicējām nav pienākums iesniegt gada pārskatus.

9. Autors secina, ka atbilstoši pieejamajiem statistikas datiem nav korekti veikt salīdzinājumu cik ekonomiski aktīvo saimnieciskās darbības veicēju ir uz 1 grāmatvedības ārpalpojumu sniedzēju, jo šāda datu salīdzināšana neparāda patieso grāmatvedības ārpalpojumu nozares būtiskumu, jo statistikas datus netiek ņemti vērā šādi apstākļi – fiziskām personām-saimnieciskās darbības veicējām nav noteikts pienākums izmantot grāmatvedības ārpalpojumus, bet tās var grāmatvedību arī kārtot pašas, kā arī komercsabiedrībām pastāv 3 veidi kā tās var kārtot grāmatvedību – izmantojot grāmatvedības ārpalpojumus, vienīgais valdes loceklis-īpašnieks var kārtot pats grāmatvedību un to var darīt arī uzņēmuma grāmatvedis.

10. Izpētītie grāmatvedības ārpalpojumu sniedzēji pamatā sniedz grāmatvedības pakalpojumus, bet papildus tiek sniegti arī citi neatņemami uzņēmējdarbības pakalpojumi, piemēram, lietvedības pakalpojumi. Izpētīto grāmatvedības ārpalpojumu sniedzēju piedāvātās grāmatvedības pakalpojumu cenas pamatā tiek noteiktas pēc veicamā darba apjoma un tās savstarpēji būtiski atšķiras, bet salīdzinot šīs cenas ar aptuvenajām uzņēmuma grāmatveža uzturēšanas izmaksām, nelieliem uzņēmumiem noteikti izdevīgāk ir izvēlēties grāmatvedības ārpalpojumu nevis uzturēt uzņēmuma grāmatvedis.

11. Izpētīto grāmatvedības ārpalpojumu sniedzēju tīmekļa vietnēs pieejamā informācija ne vienmēr ir pilnīga, piemēram, netiek sniegta informācija par spēkā esošo civiltiesiskās atbildības apdrošināšanu un/vai atbildīgā grāmatveža kvalifikācijas līmeni, tādējādi, potenciālajam pakalpojuma sniedzēja klientam nav pieejama pilnīga informācija lēmuma pieņemšanai par konkrēta pakalpojuma sniedzēja izvēli. Šo problēmu risinās plānotais ārpalpojumu grāmatvežu publiskais reģistrs, bet tomēr šo informāciju vajadzētu norādīt arī konkrētā pakalpojumu sniedzēja tīmekļa vietnē.

12. Aptaujāto ekspertu vairākums uzskata, ka šobrīd potenciālajam ārpalpojumu grāmatveža klientam nav pietiekošas iespējas pārliecināties par ārpalpojuma sniedzēja sniegto pakalpojumu kvalitāti, bet plānotā ārpalpojuma grāmatvežu licencēšana to mainīs, kā arī ekspertu vairākums uzskata, ka šāda ārpalpojuma grāmatvežu licencēšana ir nepieciešama.

13. Aptaujāto ekspertu vairākums uzskata, ka būtiskākie grāmatvežu kvalitātes kritēriji ir atbildīgā grāmatveža kvalifikācijas līmenis un pakalpojumu sniedzēja pieredze grāmatvedības jomā.

14. Aptaujāto ekspertu vairākums uzskata, ka papildus jau esošajām un plānotajām ārpakalpojuma grāmatvežiem izvirzītajām prasībām, būtu nepieciešams noteikt obligātu un regulāru grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēja atbildīgā grāmatveža kvalifikācijas paaugstināšanu, kuru kontrolētu licencējošā iestāde, kā arī obligātu atbildīgā grāmatveža sertifikāciju pie nozares pārstāvošās organizācijas, kas ietver resertifikācijas mehānismu, kas nodrošina regulāru kvalifikācijas paaugstināšanu.

15. Profesija “grāmatvedis” ir noteikta kā atsevišķa profesija profesiju klasifikatorā, kurai ir izvirzītas konkrētas kvalifikācijas prasības, kuras ir noteiktas attiecīgajos profesijas standartos. Grāmatveža kvalifikāciju un/vai ar grāmatvedības jomu saistītu izglītību var iegūt dažāda līmeņa izglītības iestādēs – tehnikumos un profesionālajās vidusskolās, koledžās, kā arī augstākās izglītības iestādēs.

16. Šobrīd profesijai “grāmatvedis” nav izstrādāts augstākā jeb piektā līmeņa profesijas standarts, bet zemāka līmeņa standarti – trešais un ceturtais – ir izstrādāti, tādējādi, radot situāciju, kas no likumdevēja puses nav skaidri definētas prasības kādām ir jāatbilst augstākā līmeņa grāmatvežiem, kā arī netiek nodrošināta grāmatvežu izglītības pēctecība, proti, nav iespējams saņemt augstākā līmeņa kvalifikāciju.

17. Šobrīd profesija “grāmatvedis”, pretēji radniecīgajai profesijai “zvērināts revidents” nav uzskatāma par reglamentētu profesiju, kurā ir skaidri definētas profesijai izvirzītās prasības un sertifikācijas mehānisms.

18. “Grāmatvedības likuma” likumprojektā ir paredzēts, ka tiks ieviesta ārpakalpojumu grāmatvežu licencēšanas mehānisms ar noteiktiem kritērijiem licences saņemšanai, un licencēšanu veiks Valsts ieņēmumu dienests. Valsts ieņēmumu dienests arī kārtos publisku ārpakalpojumu grāmatvežu reģistru, kurā tiks iekļauta pietiekoši plaša informācija par ārpakalpojuma grāmatvežiem, tādējādi, ikviens interesents varēs pārliecināties par to vai konkrētais ārpakalpojumu grāmatvedis ir tiesīgs sniegt grāmatvedības pakalpojumus.

19. “Grāmatvedības likuma” likumprojektā ir noteiktas situācijas kādās Valsts ieņēmumu dienests varēs apturēt ārpakalpojuma grāmatvedim izsniegto licenci – ja ārpakalpojuma grāmatvedis lietos grāmatvedības datorprogrammu bez licences un/vai tam nebūs spēkā esoša civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polise. Toties, likumprojektā nav noteikta

prasība ārpakalpojuma grāmatvedim kopā ar iesniegumu par licences saņemšanu iesniegt arī grāmatvedības datorprogrammas licenci, kā arī prasība iesniegt civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polisi ir noteikta tikai sākumā pie licences saņemšanas nevis kā regulāra prasība, ņemot vērā, ka apdrošināšanas polise parasti tiek izsniegta uz vienu gadu, bet licenci ir plānots izsniegt uz 5 gadu termiņu.

PRIEKŠLIKUMI

Balstoties uz izstrādātajiem secinājumiem, autors sniedz šādus priekšlikumus, kas tiek adresēti konkrētām iestādēm:

Latvijas Republikas Finanšu ministrijai:

1. Konsultējoties ar nozari pārstāvošajām organizācijām un ievērojot normatīvo aktu grozīšanas principus izstrādāt šādus grozījumus "Grāmatvedības likumā" un nodot tos izskatīšanai Latvijas Republikas Saeimai:

1.1. Skaidri definēt un iekļaut "Grāmatvedības likumā" grāmatvedības uzskaites pamatprincipus (nepārtrauktas darbības princips, divkāršā ieraksta princips, būtiskuma princips, autonomijas princips u.tml.), lai šie pamatprincipi būtu noteikti ne tikai nozares teorētiskajos materiālos, bet nostiprināti arī nozari regulējošajā normatīvajā aktā;

1.2. Precizēt normas par grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēju licencēšanu, proti, noteikt, ka grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējam iesniedzot iesniegumu par licences saņemšanu ir pienākums iesniegt arī grāmatvedības datorprogrammas licences kopiju, kā arī ārpakalpojumu grāmatveža licences darbības laikā tam ir pienākums iesniegt atkārtoti grāmatvedības datorprogrammas licences kopiju, ja tā tiek atjaunota;

1.3. Precizēt normas par grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju licencēšanu, proti, noteikt, ka grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējam ir pienākums civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polises kopiju iesniegt ne tikai pie pirmreizēja iesnieguma iesniegšanas par licences saņemšanu, bet arī visā licences darbības laikā, ja šī polise tiek atjaunota, ņemot vērā, ka apdrošināšanas polises parasti tiek izsniegtas uz vienu gadu, bet licenci ir plānots izsniegt uz piecu gadu termiņu. Kā otru risinājumu autors piedāvā noteikt pienākumu apdrošināšanas sabiedrībām sniegt ziņas Valsts ieņēmumu dienestam par spēkā esošajām ārpakalpojuma grāmatvežu civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polisēm, līdzīgi kā ir ar uzkrājošās dzīvības apdrošināšanas polisēm, kas samazinātu ārpakalpojuma grāmatvežu administratīvo slogu, kā arī ļautu Valsts ieņēmumu dienestam saņemt regulārus un kvalitatīvus datus par spēkā esošajām polisēm.

Latvijas Republikas Izglītības un zinātnes ministrijai:

2. Veidot diskusiju ar nozares pārstāvjiem un nozares pārstāvošo ministriju par grāmatvežu izglītības procesu un profesijas nākotni, proti, diskusijas rezultātā definēt skaidru

vīziju par to kā turpmāk tiks veikta grāmatvežu apmācība – vai tiks saglabāts esošais profesijas standartu modelis vai arī tiks pieņemts lēmums profesiju “grāmatvedis” veidot kā reglamentētu profesiju līdzīgi kā ir radniecīgajai profesijai “zvērināts revidents”;

3. Balstoties uz iepriekš minētās diskusijas rezultātiem, autors piedāvā veikt šādas darbības konkrētā scenārijā:

3.1. Ja tiek pieņemts lēmums pieturēties pie profesiju standartu modeļa, tad noteikt, ka Nozares ekspertu padomei atbilstoši noteiktajām procedūrām nekavējoties ir jāuzsāk piektā profesionālā kvalifikācijas līmeņa profesijas standarta “Grāmatvedis” izstrāde. Pēc profesijas standarta izstrādes un apstiprināšanas noteikt, ka piektā līmeņa profesijas standarts ir obligāti piemērojams, kā arī attiecīgajām izglītības iestādēm ir pienākums veikt studiju programmu izmaiņas atbilstoši izstrādātajam profesijas standartam.

3.2. Ja tiek pieņemts lēmums veidot profesiju “grāmatvedis” kā reglamentētu profesiju:

3.2.1. Iekļaut likumā “Par reglamentētajām profesijām un profesionālās kvalifikācijas atzīšanu” to, ka profesija “grāmatvedis” tiek uzskatīta par reglamentētu profesiju un prasības grāmatveža izglītībai un profesionālajai kvalifikācijai tiek noteiktas “Grāmatvedības likumā”;

3.2.2. Papildināt “Grāmatvedības likumu” nosakot to, ka grāmatvedim, neatkarīgi no tā vai tas ir uzņēmuma grāmatvedis vai ārpakalpojumu grāmatvedis, ir jāatbilst konkrētām prasībām (vecums, izglītība, prakse pie praktizējoša galvenā grāmatveža u.tml.), sekmīgi jānokārto kvalifikācijas eksāmeni pie nozari pārstāvošās organizācijas, kā arī jāsaņem sertifikāts pie nozari pārstāvošās organizācijas, kas ļautu veikt grāmatveža profesionālo darbību. Tāpat, nepieciešams noteikt kārtību kādā ir veicama sertifikāta atjaunošana, nosakot, regulāru kvalifikācijas paaugstināšanas mehānismu. Šīs prasības būtu nepieciešams attiecināt uz augstākā līmeņa grāmatvežiem (galvenais grāmatvedis, atbildīgais grāmatvedis u.tml.).

Centrālās statistikas pārvaldei:

4. Apkopot statistiku par ārpakalpojumu grāmatvežu finanšu rādītājiem ne tikai par tādiem ārpakalpojuma grāmatvežiem, kuriem ir pienākums iesniegt gada pārskatu (komercsabiedrības), bet arī par tādiem, kas saimniecisko darbību veic kā fiziskas personas-saimnieciskās darbības veicējas. Šādu statistiku varētu apkopot pēc šo personu iesniegtajām gada ienākumu deklarācijām vai arī izvēloties noteiktu statistikas kopu un nosūtot šai kopai aizpildīšanai statistikas pārskatus.

Grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem:

5. Savās publiskajās tīmekļa vietnēs iekļaut informāciju par civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas polisi un atbildīgā grāmatveža izglītību, neskatoties uz to, ka šāda informācija, atskaitot, informāciju par atbildīgā grāmatveža izglītību, tiks iekļauta plānotajā publiskajā ārpakalpojuma grāmatvežu reģistrā, tādējādi, ļaujot potenciālajam klientam iepazīties ar pietiekoši plašu informāciju par konkrēto pakalpojumu sniedzēju;

6. Savās publiskajās tīmekļa vietnēs iekļaut detalizētāku informāciju par to, kas tiek iekļauts konkrētajā grāmatvedības pakalpojuma cenā, lai potenciālajam klientam ir iespējams iepazīties ar šo informāciju.

IZMANTOTĀ LITERATŪRA UN AVOTI

LR likumi

1. Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums, pieņemts 22.10.2015.
2. Likums "Par grāmatvedību", pieņemts 14.10.1992.
3. Komerccenozslēpuma aizsardzības likums, pieņemts 28.02.2019.
4. Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likums, pieņemts 17.07.2008.
5. Komerclikums, pieņemts 13.04.2020.
6. Biedrību un nodibinājumu likums, pieņemts 30.10.2003.
7. Profesionālās izglītības likums, pieņemts 10.06.1999.
8. Likums "Par reģlamentētajām profesijām un profesionālās kvalifikācijas atzīšanu", pieņemts 20.06.2001.
9. Revīzijas pakalpojumu likums, pieņemts 03.05.2001.

MK noteikumi

10. Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju, Latvijas Republikas MK noteikumi Nr. 585, pieņemti 21.10.2003.
11. Kases operāciju uzskaites noteikumi, Latvijas Republikas MK noteikumi Nr. 584, pieņemti 21.10.2003.
12. Noteikumi par Profesiju klasifikatoru, profesijai atbilstošiem pamatuzdevumiem un kvalifikācijas pamatprasībām, Latvijas Republikas MK noteikumi Nr. 264, pieņemti 23.05.2017.
13. Noteikumi par obligāti piemērojamo profesiju standartu un profesionālās kvalifikācijas prasību sarakstu un tajā iekļauto profesiju standartu un profesionālās kvalifikācijas prasību publiskošanas kārtību, Latvijas Republikas MK noteikumi Nr. 626, pieņemti 09.10.2018.

Statistisko datu avoti

14. Ekonomiski aktīvie uzņēmumi sadalījumā pa galvenajiem darbības veidiem (NACE 2.red.). Pieejams: https://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/uzn/uzn__01_skaitis/SRG020.px (skatīts 07.11.2020.)
15. Uzņēmumu galvenie uzņēmējdarbības rādītāji. Pieejams: https://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/uzn/uzn__uzndarb/SBG010.px (skatīts 07.11.2020.)
16. Komersantu finanšu analīzes rādītāji. Pieejams: https://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/uzn/uzn__uznemfin__ikgad/UFG070.px (skatīts 07.11.2020.)
17. Darbaspēka izmaksas uz vienu darbinieku mēnesī pa darbības veidiem. Pieejams: [https://data1.csb.gov.lv/pxweb/lv/sociala/sociala__dsp_izmaksas__ikgad/DIG012.px/table/tableV](https://data1.csb.gov.lv/pxweb/lv/sociala/sociala__dsp_izmaksas__ikgad/DIG012.px/table/tableViewLayout1/) (skatīts 14.11.2020.)
18. Strādājošo mēneša vidējā darba samaksa pa darbības veidiem. Pieejams: https://data1.csb.gov.lv/pxweb/lv/sociala/sociala__dsamaksa__ikgad/DSG030.px (skatīts 14.11.2020.)

Grāmatas

19. Bragg Steven M. *Financial Analysis. A Business Decision Guide. Second edition.* ASV: AccountingTools, Inc. 2014.
20. Leibus, I., Grigorjeva, R., Jesemčika, A., Svarinska, A. *Grāmatvedības pamati uzņēmumos. Atkārtots un atjaunots 3.izdevums.* Rīga: SIA "Lietišķās informācijas dienests", 2019. 196 lpp.
21. Leibus, I., Pētersone, I., Jesemčika, A., Svarinska, A., Grigrojeva, R. *Finanšu grāmatvedība. Atkārtots un atjaunots 2.izdevums.* Rīga: SIA "Lietišķās informācijas dienests", 2018. 320 lpp.

22. Leibus I. *Pirmie soļi komercdarbībā: darbības uzsākšana, grāmatvedība un nodokļi*. Rīga: SIA "Lietišķās informācijas dienests", 2016. 152 lpp.
23. Millere, I. *Grāmatvedības attīstība Latvijā. Monogrāfija*. Rīga: Latvijas Universitātes akadēmiskais apgāds, 2011. 240 lpp.
24. Saksonova S. *Uzņēmuma finanšu vadības praktiskās metodes*. Rīga: Merkūrijs LAT, 2006. 225 lpp.
25. Stolowy H., Lebas Michel J., Ding Yuan. *Financial accounting and reporting. A global perspective. Fourth edition*. Cengage Learning, 2013.

Raksti zinātniskos izdevumos un periodikā

26. Beķere L. *Grāmatveži un cīņa ar finanšu noziegumiem. Ar ko sākt?* Žurnāls "iFinances" Nr. 7 (80), 2020.gada jūlijs. 44. – 47.lpp.
27. Johansone M. *Jaunā sodu sistēma – kas jāzina grāmatvedim*. Žurnāls "iFinances" Nr. 9 (82), 2020.gada septembris. 40. – 42.lpp.
28. Kļumels J. *Biežākās nepilnības iekšējās kontroles sistēmās*. Žurnāls "Balances juridiskie padomi" Nr. 4 (82), 2020.gada aprīlis. 10. – 13. lpp.
29. Linarte K. *Ceļvedis grāmatvedības politikas izstrādāšanā*. Žurnāls "Balance" Nr. 2 (458), 2020.gada februāris. 22. – 25. lpp.
30. Ponomarjovs A., Molčanova O. *Jauns IFAC IESBA Starptautiskais profesionālu grāmatvežu ētikas kodekss*. Žurnāls "Balance" Nr. 7 (451), 2019.gada jūlijs. 16. – 19. lpp.
31. Šneidere R. *Grāmatvežu izglītība un kvalifikācijas atzīšana*. Pieejams: <http://www.lrga.lv/lrga-jaunumi/gramatvezu-izglitiba-un-kvalifikācijas-atzisana.html> (skatīts 15.11.2020.)
32. Zaiceva J. *Jauns grāmatvedības likums. Kas jāņem vērā*. Žurnāls "Balance" Nr. 2 (458), 2020.gada februāris. 12. – 15.lpp.
33. Žurnāla redakcija. *Grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju klientu identifikācija un izpēte*. Žurnāls "Praktiskais likumdošanas ziņnesis" Nr. 9 (121), 2019.gada septembris. 10.lpp.

Elektroniskie informācijas avoti

34. Ekonomikas ministrija. *Latvijas ekonomikas attīstības pārskats*. Rīga, 2018. Pieejams: <https://www.zemeunvalsts.lv/documents/view/28f0b864598a1291557bed248a998d4e/Latvijas%20ekonomikas%20att%C4%ABst%C4%ABbas%20p%C4%8lrskats%202018%20LR%20EM.pdf> (skatīts 07.11.2020.)
35. Firms.lv izziņa par Finanšu pakalpojumu sniedzēju asociāciju. Pieejams: <https://www.firms.lv/profile/finansu-pakalpojumu-sniedzēju-asociācija/40008256790> (skatīts 07.11.2020.)
36. Firms.lv izziņa par SIA "Investors". Pieejams: <https://www.firms.lv/profile/investors/40103910753> (skatīts 08.11.2020.)
37. Firms.lv izziņa par SIA "ABC Grāmatvedība". Pieejams: <https://www.firms.lv/profile/abc-gramatvediba/40103352588> (skatīts 08.11.2020.)
38. Firms.lv izziņa par SIA "Ināras birojs". Pieejams: <https://www.firms.lv/profile/inaras-birojs/45403029846> (skatīts 08.11.2020.)
39. Firms.lv izziņa par SIA "AKONTS". Pieejams: <https://www.firms.lv/profile/akonts/50103438341> (skatīts 08.11.2020.)
40. Grāmatveža profesijas ceturtnā kvalifikācijas līmeņa standarts. Pieejams: <https://registri.visc.gov.lv/profizglitiba/dokumenti/standarti/ps0071.pdf> (skatīts 15.11.2020.)

41. Grāmatveža profesijas trešā kvalifikācijas līmeņa standarts. Pieejams: <https://registri.visc.gov.lv/profizglitiba/dokumenti/standarti/2017/PS-021.pdf> (skatīts 15.11.2020.)
42. Jautājumi un atbildes. Kāpēc izvēlēties grāmatvedību kā ārpakalpojumu? Pieejams: <https://www.euroaudit.lv/lv/noderiga-informacija/jautajumi-un-atbildes/kapec-izveleties-gramatvedibu-ka-arpakalpojumu.html> (skatīts 11.10.2020.)
43. Kādas priekšrocības saņem klients izvēloties ārpakalpojuma grāmatvežus. Pieejams: <https://www.1188.lv/iesaka/padomi/kadas-priekšrocibas-sanem-klients-izveloties-arpakalpojuma-gramatvezus-428> (skatīts 11.10.2020.)
44. Labklājības ministrijas tīmekļa vietnes sadaļa “Profesiju klasifikators”. Pieejams: <https://www.lm.gov.lv/lv/profesiju-klasifikators> (skatīts 15.11.2020.)
45. Latvijas Zinātņu akadēmijas Akadēmiskā terminu datubāze, šķirklis “outsourcing”. Pieejams: <http://termini.lza.lv/term.php?term=outsourcing&list=outsourcing&lang=EN> (skatīts 11.10.2020.)
46. Likumprojekts “Grāmatvedības likums”. Pieejams: <http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40481586&mode=mk&date=2020-09-29> (skatīts 07.11.2020.)
47. NACE klasifikatora 2.redakcija. Pieejams: <https://www.csb.gov.lv/lv/statistika/klasifikācijas/nace-2-red/kodi> (skatīts 07.11.2020.)
48. Portatīvā datora HP 250 G7 cena. Pieejams: <https://www.balticdata.lv/lv/dator tehnika/portativie-datori/hp-250-g7-silver-7dc56ea> (skatīts 14.11.2020.)
49. Risinājuma “Tildes Jumis” produktu cenas no 01.01.2020. Pieejams: https://mansjumis.lv/sites/all/files/jumis_downloads/tildes_jumis_cenas_2020.pdf (skatīts 14.11.2020.)
50. Skaidrojošā vārdnīca Tēzauris, šķirklis “ārpakalpojums”. Pieejams: <https://tezauris.lv/%C4%81rpakalpojums> (skatīts 10.10.2020.)
51. Saimniecisko darbību statistiskā klasifikācija NACE 2.red. Pieejams: <https://www.liaa.gov.lv/lv/programmas/noderigi/klasifikacija-nace-2-red> (skatīts 07.11.2020.)
52. SIA “Investors” tīmekļa vietne. Pieejams: <http://www.investors.lv/> (skatīts 08.11.2020.)
53. SIA “ABC Grāmatvedība” tīmekļa vietne. Pieejams: <https://abcgramatvediba.lv/> (skatīts 14.11.2020.)
54. SIA “Ināras birojs” tīmekļa vietne. Pieejams: <https://inaras-birojs.lv/> (skatīts 08.11.2020.)
55. SIA “AKONTS” tīmekļa vietne. Pieejams: <https://www.akonts.lv/> (skatīts 08.11.2020.)
56. SIA “CORSAX” tīmekļa vietne. Pieejams: <https://corsax.lv/> (skatīts 08.11.2020.)
57. SIA “Abrams Business Services” tīmekļa vietne. Pieejams: <https://abrams.lv/> (skatīts 08.11.2020.)
58. SIA “Investors” tīmekļa vietnes sadaļa “Tarifi”. Pieejams: <http://investors.lv/rates/> (skatīts 14.11.2020.)
59. SIA “ABC Grāmatvedība” tīmekļa vietnes sadaļa “Pakalpojumu cena”. Pieejams: <https://abcgramatvediba.lv/klusti-par-klientu/gramatvedibas-pakalpojumi-cenas/> (skatīts 14.11.2020.)
60. SIA “Ināras birojs” tīmekļa vietnes sadaļa “Grāmatvedības pakalpojumu cenas”. Pieejams: <https://inaras-birojs.lv/gramatvedibas-pakalpojumi/> (skatīts 14.11.2020.)
61. SIA “AKONTS” tīmekļa vietnes sadaļa “Pakalpojumu cenrādis”. Pieejams: <https://www.akonts.lv/pakalpojumi/gramatvedibas-pakalpojumu-cenas> (skatīts 14.11.2020.)
62. SIA “Corsax” tīmekļa vietnes sadaļa “Pilna grāmatvedības uzskaitē” Pieejams: <https://corsax.lv/pakalpojumi/pilna-gramatvedibas-uzskaitē/> (skatīts 14.11.2020.)

63. SIA “Abrams Business Services” tīmekļa vietnes sadaļa “Pricing”. Pieejams: <https://accountinginlatvia.com/> (skatīts 14.11.2020.)

Nepublicētie materiāli

64. Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācijas vēstule Nr. 3103/2020-V1 no 31.03.2020.

65. Latvijas Universitātes vēstule Nr. 7-41/442 no 13.03.2020.

PIELIKUMI

EKSPERTA APTAUJAS ANKETA

Godātais eksperts, cienījamā eksperte!

Mani sauc Oto Kristiāns Abrams un es esmu Latvijas Universitātes Biznesa, vadības un ekonomikas fakultātes profesionālā bakalaura studiju programmas “Grāmatvedība, analīze un audits” 9.semestra students. Šobrīd izstrādāju diplomdarbu par tematu “Grāmatvedības ārpakalpojumu nozare Latvijā un tās novērtējums” un šī pētījuma ietvaros vēlos noskaidrot Jūsu viedokli par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari Latvijā. Ekspertu aptaujas rezultāti ir anonīmi un diplomdarbā tiks izmantoti tikai apkopotā veidā. Aptaujas aizpildīšana aizņems apmēram 10 līdz 15 minūtes.

Lūdzu norādiet savu kontaktinformāciju, lai nepieciešamības gadījumā varu ar Jums sazināties atbilžu precizēšanai. Jūsu norādītā kontaktinformācija netiks publicēta un nodota trešajām personām.

Vārds, uzvārds:	
Pārstāvētā organizācija:	
Ieņemamais amats:	
Tālrunis:	
E-pasts:	

Vai Jūs piekrītat, ka autors diplomdarba tekstā norāda Jūsu vārdu, uzvārdu un pārstāvēto organizāciju ar mērķi sniegt pētījuma lietotājam informāciju par aptaujāto ekspertu loku?

- Piekrītu
 Nepiekrītu

1. Šobrīd Saeimā tiek izskatīts “Grāmatvedības likuma” likumprojekts, kurā ir noteikta kārtība kādā tiks licencēti grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēji, kā arī papildināti nosacījumi, kuriem ir jāatbilst ārpakalpojumu grāmatvedim.¹¹² Plānots, ka “Grāmatvedības likums” stāsies spēkā ar 01.01.2021. Lūdzu novērtēt 5 baļļu skalā cik ļoti šie nosacījumi uzlabos grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju sniegto pakalpojumu kvalitāti, kur 5 ir izcili, 4 ir labi, 3 ir vidēji, 2 ir vāji un 1 ir ļoti vāji.

Nosacījums	Vērtējums				
	1	2	3	4	5
Civiltiesiskās atbildības apdrošināšana ar minimālo atbildības limitu 3000 EUR	1	2	3	4	5
Ārpakalpojumu grāmatveža izglītība atbilst vismaz 4.līmeņa profesionālajai kvalifikācijai grāmatvedības, ekonomikas, vadības vai finanšu jomā	1	2	3	4	5
Ārpakalpojumu grāmatvedim ir izstrādāta Iekšējās kontroles sistēma, atbilstoši, NILLTFPN likuma prasībām	1	2	3	4	5

¹¹² “Grāmatvedības likuma” likumprojekts. Pieejams: <http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40481586>

Aizliegums būt par ārpakalpojuma grāmatvedi personai, kura ir sodīta par tīša noziedzīga nodarījuma izdarīšanu tautsaimniecībā	1	2	3	4	5
--	---	---	---	---	---

2. Lūdzu novērtējat katru sniegto grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju raksturojošo kvalitātes kritēriju pēc to nozīmīguma, kur 5 ir ļoti nozīmīgi, 4 ir nozīmīgi, 3 ir vidēji nozīmīgi, 2 ir maznozīmīgi, 1 ir nenozīmīgi.

Nosacījums	Vērtējums				
Sniegtā pakalpojuma cena	1	2	3	4	5
Darbinieku skaits	1	2	3	4	5
Apkalpojamo klientu skaits	1	2	3	4	5
Atbildīgā grāmatveža kvalifikācijas līmenis	1	2	3	4	5
Visu uzņēmuma grāmatvežu kvalifikācijas līmenis	1	2	3	4	5
Civiltiesiskās atbildības apdrošināšanas atbildības limits	1	2	3	4	5
Pakalpojumu sniedzēja pieredze grāmatvedības jomā	1	2	3	4	5

3. Kādas prasības grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējiem, jūsuprāt, būtu nepieciešams papildus iekļaut normatīvajos aktos, lai uzlabotu grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju sniegto pakalpojumu kvalitāti? Iespējams atzīmēt vairākus atbilžu variantus.

- Obligāta, ikgadēja grāmatvedības pakalpojumu sniedzēja revidenta pārbaude
- Obligāta atbildīgā grāmatveža sertifikācija pie nozares pārstāvošās organizācijas, kas iekļauj resertifikācijas mehānismu ar regulāru kvalifikācijas paaugstināšanu
- Obligāta, regulāra kvalifikācijas paaugstināšana, kuru kontrolētu licencējošā iestāde
- Licencējošās iestādes pārbaudes pie grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēja ar mērķi pārbaudīt ārpakalpojumu sniedzēja pielietotās pakalpojumu sniegšanas metodes
- Cits: _____
- _____
- _____

4. Turpinājumā Jums ir doti pēdējie pieejami Centrālās statistikas pārvaldes dati par grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju skaitu Latvijā.¹¹³ Lūdzu prognozējat kā šis skaits mainīsies stājoties spēkā “Grāmatvedības likumam”, kurā ir noteikts, ka pārejas periods, kurā grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzējs varēs strādāt bez licences ir līdz 01.02.2023.

2013.	2014.	2015.	2016.	2017.	2018.	2021.	2022.	2023.	2024.
4 275	4 448	4 833	4 893	4 895	4 882				

5. Vai, Jūsuprāt, plānotā grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēju licencēšana ir nepieciešama?

- Ir nepieciešama
- Nav nepieciešama

¹¹³ Ekonomiski aktīvie uzņēmumi sadalījumā pa galvenajiem darbības veidiem. Pieejams: https://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/uzn/uzn__01_skaits/SRG020.px

6. “Grāmatvedības likuma” likumprojektā ir paredzēts, ka VID veidos licencēto ārpakalpojuma grāmatvežu publisko reģistru. Vai, Jūsaprāt, šāds reģistrs uzlabos nozares darbības pārskatāmību un sniegto pakalpojumu kvalitātes līmeni?

- Uzlabos
- Neuzlabos

7. Vai, Jūsaprāt, šobrīd grāmatvedības ārpakalpojumu nozare tiek pietiekoši regulēta no likumdevēja puses?

- Pietiekoši
- Nepietiekoši

8. Vai, Jūsaprāt, potenciālajam grāmatvedības ārpakalpojumu sniedzēja klientam ir pietiekošas iespējas pārliecināties par grāmatvedības ārpakalpojuma sniegto pakalpojumu kvalitāti un atbilstību normatīvajiem aktiem?

- Ir pietiekošas iespējas
- Nav pietiekošas iespējas

9. Ja vēlaties sniegt papildus viedokli vai komentārus par grāmatvedības ārpakalpojumu nozari Latvijā, lūdzu, sniedziet to šeit brīvā formā.

Paldies par veltīto laiku un anketas aizpildīšanu!

PATEICĪBAS

Paldies ģimenei, draugiem, kolēģiem, klientiem un paziņām par pacietību un atbalstu studiju laikā un diplomdarba izstrādāšanas laikā.

Paldies diplomdarba vadītājai profesorei Rutai Šneiderei par sniegto informatīvo atbalstu, padomiem un ieteikumiem diplomdarba izstrādāšanas laikā.

Paldies Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācijas valdes priekšsēdētājam Andrejam Ponomarjovam par atbalstu ekspertu – Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācijas biedru - aptaujāšanā.

Paldies Latvijas Universitātes Biznesa, vadības un ekonomikas fakultātes mācībspēkiem par studiju laikā sniegtajām profesionālajām teorētiskajām un praktiskajām zināšanām un kompetencēm, īpaši, Finanšu un grāmatvedības nodaļas mācībspēkiem.

Paldies SIA “Grāmatvedība & audits” valdes loceklei Ilzei Zāmuelai-Zvejnieci par profesionālo ievirzi un iespēju apgūt praktiskās iemaņas grāmatvedības ārpakalpojumu jomā, kas kļuva par pamatu pieņemt lēmumu turpināt profesionālo karjeru tieši grāmatvedības ārpakalpojumu jomā.

Diplomdarbs “Grāmatvedības ārpakalpojumu nozare Latvijā un tās novērtējums”
izstrādāts LU Biznesa, vadības un ekonomikas fakultātē.

Ar savu parakstu apliecinu, ka pētījums veikts patstāvīgi, izmantoti tikai tajā norādītie informācijas avoti un iesniegtā darba elektroniskā kopija atbilst izdrukai.

Autors: _____ ._____.2020.
(paraksts) (paraksta atšifrējums) (datums)

Rekomendēju / nerekomendēju darbu aizstāvēšanai.

Vadītāja: Dr. ekon. profesore Ruta Šneidere _____ ._____.2020.
(paraksts) (datums)

Recenzente: Dr. ekon. profesore Inga Būmane

Darbs iesniegts LU Biznesa, vadības un ekonomikas fakultātes Studiju centrā
Dekāna pilnvarotā persona:

metodiķe _____ ._____.2020.
(paraksts) (paraksta atšifrējums) (datums)

Darbs aizstāvēts _____ gala pārbaudījumu komisijas sēdē ____ . ____ .2020.
(bakalaura/maģistra/valsts)

Komisijas sekretārs(e): _____ ._____.2020.
(paraksts) (paraksta atšifrējums) (datums)