

Kas jāatceras, sagatavojot naudas plūsmas pārskatu

Praksē bieži nākas diskutēt un skaidrot naudas plūsmas pārskata sagatavošanas principus, neskatoties uz to, ka ir salīdzinoši daudz pieejamās informācijas, rakstu un kursu, kuru mērķis ir izskaidrot naudas plūsmas pārskata sagatavošanas pamatnostādnes. Šajā rakstā apkopotas nianse, kurās visbiežāk pieļauj kļūdas.

Naudas plūsmas pārskata sagatavošanu reglamentē Latvijas grāmatvedības standarts Nr. 2 «Naudas plūsmas pārskats», kas ir pieņemts 2004. gadā. Sastādot naudas plūsmas pārskatu pēc Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem, jāizmanto standarts Nr. 7 «Naudas plūsmas pārskats» («Cash flow statement»). Latvijas grāmatvedības standarts atbilst Starptautiskā finanšu pārskatu standarta pamatprincipiem naudas plūsmas sagatavošanas jautājumos visos būtiskajos aspektos.

Personīgā pieredze liecina, ka grāmatveži daudz vairāk uzmanības velta bilances sagatavošanai vai pārējām finanšu pārskata sastāvdaļām, nepievēršot pienācīgu uzmanību naudas plūsmas pārskatam. Tomēr naudas plūsmas pārskatam ir ļoti svarīga loma kā finanšu pārskata sastāvdaļai, jo tas palīdz saprast un izvērtēt sabiedrības maksātspēju, likviditāti un, iespējams, nākotnes perspektīvas. Tiek uzskatīts, ka naudas plūsmas pārskats ir «visobjektīvākā» finanšu pārskata sadaļa — tā sastādīšana nav saistīta ar lietoto grāmatvedības politiku un sabiedrī-



JEĻENA MIHEJENKOVA,
Deloitte Audits Latvia
audita menedžere,
zvērināta revidente,
sertificēta nodokļu konsultante

Grāmatveži daudz vairāk uzmanības velta bilances sagatavošanai vai pārējām finanšu pārskata sastāvdaļām, nepievēršot pienācīgu uzmanību naudas plūsmas pārskatam.

bas vadības aplēšu piemērošanu, jo naudas plūsmas sagatavošanas bāze vienmēr ir balstīta uz kases principu, tā arī parāda sabiedrības spēju ģenerēt naudas plūsmu: piemēram, pārskata gada neto peļņa Ls 1 000 000 apmērā un naudas un tās ekvivalentu atlikums Ls 1000 apmērā tā paša pārskata gada beigās tomēr rosina analizēt šo situāciju sīkāk pirms secinājuma par veiksmīgu pārskata gada darbību. Ne velti kredītiestāžu pieprasīto obligāto dokumentu sarakstā pirms finansējuma piešķiršanas parasti ir plānotās nākotnes naudas plūsmas pārskats, lai novērtētu finansiālo stabilitāti sabiedrībā; arī tiesiskās aizsardzības procesā plānotā ienākošā un izejošā naudas plūsma ir viens no dokumentiem, ko analizē tieša pirms tiesiskās aizsardzības plāna apstiprināšanas.

Naudas plūsmas pārskatā uzrāda naudas plūsmas pēc to izcelsmes avota: pamatdarbība, ieguldīšanas darbība un finansēšanas darbība.

Pamatdarbība ir uzņēmuma galvenais naudas ieņēmumu avots, veiksmīgam uzņēmumam naudas plūsma no pamatdarbības būs pozitīva, savukārt ilgstoša negatīva summa varētu liecināt par maksātspējas sākotnējo stadiju.

Ļoti bieži peļņu pirms nodokļiem koriģē par uzkrātajām saistībām neizmantotiem atvaļinājumiem vai uzkrājumiem šaubīgiem pircēju un pasūtītāju parādiem, bet, sīkāk analizējot šo posteņu «izcelsmes avotu», var secināt, ka abi posteņi ir tieši saistīti ar pamatdarbību un nav nepieciešams tos uzrādīt atsevišķi.

Ieguldīšanas darbība būtībā atspoguļo izmaiņas sabiedrības ilgtermiņa aktīvos (pamatlīdzekļu iegāde vai pārdošana, ieguldījumi ilgtermiņa finanšu instrumentos, izsniegtie aizdevumi utt.).

Finansēšanas darbība saistās ar izmaiņām sabiedrības pašu kapitālā un aizņēmumu posteņos (piemēram, aizņēmumi no kredītiestādēm, finanšu līzings darījumi, dotāciju saņemšana ilgtermiņa ieguldījumu finansēšanai).

Vēlreiz gribētos akcentēt, ka naudas plūsmas sagatavošanas bāze ir kases princips.

Ieguldīšanas darbības naudas plūsmā būtu jāuzrāda tikai faktiski samaksātā nauda par pamatlīdzekļu iegādi, nevis to summu, pēc kuras pamatlīdzekļi tika pieņemti uzskaitē gada laikā, jo, iespējams, tika noslēgti finanšu līzings darījumi vai saņemtas dotācijas, lai iegādātos pamatlīdzekļus. Dotācijas vai subsī-

dijas var būt saņemtas dažādiem mērķiem — ja mērķis ir pamatlīdzekļu iegāde, tad saņemtā dotācija klasificējama pie finansēšanas darbības; ja tā domāta pamatdarbības atbalstam — tad tā uzrādāma pie tās naudas plūsmas, kurā iekļauts konkrētais izmaksu veids.

Ja sabiedrība noraksta/izslēdz pamatlīdzekli no uzskaites, tad pamatdarbības korekcijā ir liekama neto peļņa vai zaudējumi no izslēgšanas, savukārt pie ieguldīšanas darbības atspoguļo tikai faktiski saņemto naudas summu pārdošanas rezultātā.

Sabiedrībai, veicot mantisko ieguldījumu kādā no meitas sabiedrībām, visbiežāk samazināsies pamatlīdzekļu bilances summa un parādīsies ilgtermiņa finanšu ieguldījums, bet šis grāmatojums nav saistīts ar naudas kontiem un līdz ar to arī nav atspoguļojams ieguldīšanas naudas plūsmā.

Arī ieskaita darījumi ir rūpīgi jāizvērtē. Piemēram, kāds no sabiedrības debitoru parādiem var būt ieskaitīts pret saņemto aizņēmumu, bet ieskaita darījumu mērķis ir izvairīties no liekas naudas plūsmas, un līdz ar to arī šis darījums nav uzrādāms ne finansēšanas, ne pamatdarbības naudas plūsmā.

Procentu izdevumu atspoguļošana būtu jāuzrāda šādi: pamatdarbības korekcijā ir iekļaujami visi aprēķinātie procentu izdevumi, kas ir atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, savukārt finansēšanas darbībā būtu jāatspoguļo tikai faktiski samaksātie procenti pārskata gadā, un starpību, ja ir, koriģē kreditoru izmaiņās. Šo principu ievēro

arī, ja sabiedrībai ir aprēķinātie un saņemtie procentu ieņēmumi, ko atspoguļo pamatdarbības un ieguldīšanas naudas plūsmā.

Īpaša uzmanība jāpievērš arī aizdevumiem vai aizņēmumiem ārvalstu valūtās, ja valūtas kursi ievērojami svārstās. Piemēram, sabiedrība ir saņēmusi aizņēmumu 500 000 USD apmērā; aizņēmuma atspoguļojums bilancē 31. decembrī ir šāds:

Aizņēmums	Originālā valūta	Valūtas kurss 31.12.2009.	Aizņēmums Ls
500 000	USD	0,489	244 500

Aizņēmums	Originālā valūta	Valūtas kurss 31.12.2010.	Aizņēmums Ls
500 000	USD	0,535	267 500

Aizņēmuma bilances summas palielinājums			23 000
--	--	--	---------------

Nebūtu pareizi uzrādīt šo aizņēmuma palielinājumu kā ienākošo naudas summu, jo reālas naudas plūsmas kustības nebija, un līdz ar to minētie Ls 23 000 būtu atspoguļojami pamatdarbības naudas plūsmā kā peļņas vai zaudējumu posteņu korekcija valūtas kursu svārstību rezultātā pirms darba kapitāla korekcijas.

Jāpiebilst, ka ārvalstu valūtā var būt uzskaitīti arī parastās pamatdarbības rezultātā radušies debitori un kreditori. Valūtas kursu svārstības rezultātā šo posteņu pārvērtēšanas dēļ neuzrāda atsevišķi, jo tā attiecas uz debitoru un kreditoru izmaiņām pamatdarbības naudas plūsmas sadaļā.

Vēl viens piemērs, kas var palielināt gan ilgtermiņa aktīvus, gan pašu kapitā-

la pozīciju, saistās ar pārvērtēšanas korekcijām. Arī tie nav naudas darījumi, un šīs korekcijas nebūtu jāparāda ne ieguldīšanas, ne finansēšanas naudas plūsmā.

Mūsdienās bieži sastopamā aizņēmumu kapitalizācija sabiedrības pamatkapitālā arī nav naudas darījums un nav jāuzrāda naudas plūsmas pārskatā, ja kapitalizācijas rezultātā netiek izmantoti naudas un tās ekvivalentu grāmatveidības konti.

Jāatceras, ka neto naudas plūsmas uzrādīšana ir atļauta tikai tiem posteņiem, kam raksturīga ātra aprīte, lieli apjomi un īss dzēšanas termiņš (piemēram, kredītlīnijas), savukārt ilgtermiņa aizņēmumiem un aizdevumiem jāuzrāda bruto naudas plūsmas.

Noslēgumā gribētu atgādināt, ka naudas plūsmas pārskats ir dokuments, kuru lielākā daļa grāmatvežu un/vai vadītāju tomēr gatavo tikai reizi gadā, un, veltot tam pietiekami daudz laika un uzmanības, arī pašiem būs skaidrāks sabiedrības finansiālās situācijas redzējums par pārskata gadu, kā arī, iespējams, pārskata gada naudas plūsmas pārskatu varēs izmantot sabiedrības nākotnes attīstības plāniem. ■

Tildes pavasara kolekcija 2011



Jaunums – tieši laikā!

Tildes Jumis Mini
grāmatvedības programma
mazajiem un mikrouzņēmumiem

Skaties: www.tilde.lv/jumis

