

Vadlīnijas Pētniecisko Organizāciju finanšu uzskaites sistēmas pilnveidei

Zinātniskās Institūcijas (Zinātniskais Institūts,
Augstskola, Augstskolas Zinātniskais Institūts) finanšu
vadības sistēmas/grāmatvedības politikas apraksts

(Informatīvais materiāls)



Vadlīnijas Pētniecisko Organizāciju finanšu uzskaites sistēmas pilnveide

Zinātniskās Institūcijas (Zinātniskais Institūts, Augstskola, Augstskolas Zinātniskais Institūts) finanšu vadības sistēmas/grāmatvedības politikas apraksts

Pasūtītājs

Pasūtītājs Informatīvais materiāls sagatavots izmantojot Latvijas Republikas Ekonomikas Ministrijas pasūtījuma rezultātu ar Latvijas Republikas Ekonomikas Ministrijas atļauju.

Dokumenta datums otrdiena, 2011. gada 19. aprīlis

Sagatavotājs

Dokumentu sagatavoja	FIDEA SIA
Kontaktpersona	Gundars Kuļikovskis
Telefons	+371 67201360
E-pasts	Gundars.kulikovskis@fidea.lv
Mājas lapa	www.fidea.lv

Versijas informācija

Dokuments drukāts	2011.04.19.
Dokumenta revīzija	3
Dokumenta versija	32
Kopējais lapu skaits	88

1. Satura rādītājs.

1	Satura rādītājs.....	3
2	Ievads.....	5
3	Problēmas apraksts.....	6
3.1	Darba mērķis.....	6
3.2	Vadlīniju pielietošanas joma.....	8
3.3	Normatīvie akti un cits regulējums.....	8
3.4	Izmantotie jēdzieni/definīcijas.....	10
3.5	Dokumenta struktūra.....	13
4	Nesaimnieciskās un saimnieciskās darbības skaidrojums.....	15
4.1	Nesaimnieciskā darbība.....	16
4.1.1	Vispārējs apraksts.....	16
4.1.2	Tehnoloģiju pārneses darbības.....	19
4.1.3	Sadarbības projekti.....	19
4.2	Saimnieciskā darbība.....	20
4.2.1	Vispārējs apraksts.....	20
4.2.2	Līgumpētījumi un pētījumu pakalpojumi.....	21
4.3	Komerčiāla tehnoloģiju pārnese.....	22
5	Finanšu vadības sistēma / grāmatvedības politika.....	23
5.1	Pašreizējās finanšu uzskaites prasības.....	23
5.2	Finanšu plūsmu nodalīšana.....	24
5.3	Prasības aktīva objektu uzskaitēi.....	26
5.3.1	Aktīvu uzskaites prasību kopsavilkums.....	29
5.4	Saistību par ārvalstu finanšu palīdzības un Eiropas Savienības politikas instrumentu finansētajiem projektiem uzskaitē.....	31
5.5	Projektu izdevumu uzskaitē.....	33
5.5.1	Pētniecības organizāciju tiešās un netiešās izmaksas.....	34
5.5.2	Netiešo izmaksu nodalīšanas metodes.....	36
5.5.2.1	Izmaksu iekļaušanas metode.....	36
5.5.2.2	Aktivitāšu izmaksu kalkulācijas (Activity Based Costing) metode.....	38
5.5.2.3	Piemērs ABC metodes piemērošanai.....	40
5.5.3	Izmaksu iekļaušanas metodes un aktivitāšu izmaksu pašizmaksas kalkulācijas metodes (ABC) salīdzinājums.....	43
5.5.4	Īpašas prasības Pētniecības organizāciju infrastruktūras objektu nolietojuma iekļaušanai projektu pašizmaksā.....	46
5.6	Projektos gūto ieņēmumu uzskaites principi, pienākums analizēt ar ieņēmumu gūšanu saistītās izmaksas, gūtās peļņas reinvestēšana.....	48

5.7	Pamatdarbības projektu izmaksu kapitalizācijas (atzišanas par aktīvu) nosacījumi.	53
6	Rekomendāciju kopsavilkums Pētniecības organizāciju uzskaites sistēmu pilnveidei.	56
6.1	Pienākums nodalīt finanšu plūsmas.	56
6.2	Ilgtermiņa aktīvu uzskaitē.	57
6.3	Izmaksu uzskaitē.	61
6.3.1.	Īpašas prasības Fondu finansēto pamatlīdzekļu nolietojuma uzskaitē, ja projektos nebija paredzēti ieņēmumi.	64
6.4	Regulas 1083/2006 55.panta 3.punkta prasību izpilde, ieņēmumu uzskaitē, peļņas reinvestēšana.	65
7	Ilustratīva finanšu vadības/ grāmatvedības politikas apraksta parauga sadaļa.	69
7.1	Informācija par Pētniecības organizāciju.	69
7.2	Pamatlīdzekļi.	69
7.3	Nākamo periodu ieņēmumi.	71
7.4	Ieņēmumu uzskaitē.	72
7.5	Saimnieciskās darbības izmaksu uzskaitē.	72
7.5.1	Piemērs.	73
7.5.1.1	Situācijas apraksts.	73
8	Atbalsta metodika.	77
8.1	Tirgus cenas noteikšana Pētniecības organizāciju pakalpojumiem.	77
8.1.1	Vispārīga informācija.	77
8.1.2	Priekšnosacījumi tirgus cenas noteikšanai.	78
8.1.2.1	Funkcionālā analīze.	78
8.1.2.2	Līgumu nosacījumi.	79
8.1.2.3	Ekonomiskie apstākļi.	79
8.1.2.4	Biznesa stratēģija.	80
8.1.3	Tirgus cenas noteikšanas metodes.	80
8.1.3.1	Salīdzināmo nekontrolēto cenu metode.	80
8.1.3.2	Informācijas avoti darījumu salīdzināšanai.	81
8.1.3.3	Izmaksu pieskaitīšanas metode.	82
8.1.3.4	Tirgus cenas metodes izvēle.	83
8.2	Vispārējā informācija par komercdarbības atbalsta nosacījumu piemērošanu.	84
8.2.1	Komercdarbības atbalsts.	84
8.2.2	Darbības, kas nav klasificējamās un uzskatāmas par komercdarbības atbalstu.	85
9	Attēlu un tabulu rādītāji.	87
9.1	Ilustrāciju rādītājs.	87
9.2	Tabulu rādītājs.	87

2. Ievads.

(1) Izstrādātās vadlīnijas paredzētas Pētniecības organizāciju vadībai un finanšu speciālistiem kā palīgmateriāls, pilnveidojot grāmatvedības uzskaites un finanšu vadības principus, lai nodrošinātu nodalītu, ticamu un caurskatāmu finanšu plūsmu uzskaiti, pakalpojumu vai produktu pašizmaksas un realizācijas cenas noteikšanu.

(2) Vadlīnijās ir ietverti jautājumi, kas aptver Pētniecības organizāciju pienākumu nodalīt finanšu plūsmas, nepārkāpt komercdarbības atbalsta kontroles normu prasības, nodrošināt detalizētu uzskaiti un pietiekamu informāciju par ES fondu līdzekļiem iegādātās infrastruktūras (ilgtermiņa aktīvu) objektiem, noteikt pārdodamo pakalpojumu, produktu, tehnoloģiju, prototipu un intelektuālo īpašumu pašizmaksu un tirgus cenas.

Dokumentā ieviesta visu paragrāfu numerācija viennozīmīgai atsauču izmantošanai. Paragrāfu numerācija nemaina dokumenta sadalījuma nodaļas nozīmi vai paša teksta nozīmi.

3. Problēmas apraksts.

(3) Pašreizējās Pētniecības organizāciju finanšu uzskaites sistēmas :

- nav pietiekami caurskatāmas: ticami un pamatoti nenodala to pamatdarbības nesaimnieciskās, pamatdarbības saimnieciskās un pārējās saimnieciskās darbības finanšu plūsmas,
- institūciju ilgtermiņa aktīvi nav klasificēti pēc piederības pamatdarbības nesaimnieciskās, pamatdarbības saimnieciskās vai pārējas saimnieciskās darbības finanšu plūsmai,
- nenodrošina ticamus pierādījumus, vai tiek ievērotas Regulas Nr.1083/2006¹ prasības tiem projektiem, kuriem nebija paredzēta ienākumu gūšana, tie netiek gūti, vai tiek veiktas Regulas Nr.1083/2006 55.pantā paredzētās korekcijas,
- nespēj nodrošināt pietiekami pārliecinošus pierādījumus, ka Pētniecības organizācijas nekropļo tirgu un nepārkāpj komercdarbības atbalsta kontroles normas, izmantojot par publiskiem līdzekļiem iegādāto un apsaimniekoto infrastruktūru savu pakalpojumu, produktu, tehnoloģiju, prototipu un intelektuālā īpašuma radīšanai un to realizācijai tirgū,
- pastāv trūkumi, lai varētu noteikt pārdodamo pakalpojumu, produktu, tehnoloģiju, prototipu un intelektuālo īpašumu pašizmaksu,
- netiek plaši izmantoti vadības grāmatvedības elementi, lai pārdalītu netiešās jeb vispārējās izmaksas,
- nepietiekama izpratne par tirgus cenu noteikšanas principiem.

3.1. Darba mērķis.

(4) Darba mērķis ir:

- a. Izstrādāt principus un shēmas, kas tiek iekļauti Pētniecības organizācijas (zinātniskais institūts, augstskola, augstskolas zinātniskais institūts) finanšu vadības sistēmas/ grāmatvedības politikas aprakstā un nodrošina:
 - i) institūcijas ieņēmumu un izmaksu, tai skaitā netiešo izmaksu, nodalīšanu un uzskaiti atbilstoši institūcijā veiktajām darbībām: ar pārējo saimniecisko darbību saistītais, ar pamtdarbības saimniecisko darbību saistītais un ar saimniecisko darbību nesaistītais,

¹ Padomes Regula (EK) Nr.1083/2006 ar ko paredz vispārīgus noteikumus par Eiropas Reģionālās attīstības fondu, Eiropas Sociālo fondu un Kohēzijas fondu un atceļ Regulu (EK) Nr.1260/1999 [publicēts ES Oficiālajā Vēstnesī L 210, 31.07.2006, 25.lpp.]

- ii) projektos gūto ieņēmumu uzskaites un izlietojuma jeb reinvestēšanas principus,
 - iii) Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3. un 4.punkta nosacījumu ievērošanu, lai varētu veikt finanšu korekcijas, ja nesaimnieciskās pamatdarbības projektā (kuru nekvalificē kā komercdarbības atbalstu Līguma par Eiropas Savienības darbību 107. panta 1.punkta nozīmē) rodas ieņēmumi un tādējādi projektā tiek konstatēta neatbilstība,
 - iv) komercdarbības atbalsta likumdošanas ievērošanu, lai varētu veikt finanšu korekciju, ja nesaimnieciskās pamatdarbības projektā tiek veikta saimnieciskā darbība,
- b. Sagatavot finanšu vadības/ grāmatvedības politikas sadaļas apraksta paraugu, atspoguļojot iepriekš ietvertos nosacījumus.
 - c. Izstrādāt metodiskos norādījumus par netiešo izmaksu aprēķināšanu institūcijā un to sadalīšanas principiem. Izmaksu nesēju (*cost driver*) definēšana un to izmantošanas metodiskais apraksts. Kalkulāciju piemēri.
 - d. Noteikt vienotus kritērijus ES struktūrfondu un Kohēzijas fonda projekta, kā arī Pētniecības organizācijas pakalpojuma definēšanai – ar saimniecisko darbību saistīts un ar saimniecisko darbību nesaistīts projekts/ pakalpojums.
- (5) Darba rezultāts ietverts vadlīnijas Pētniecības organizāciju finanšu uzskaites sistēmas pilnveidei, lai:
- spētu caurskatāmi, ticami un pietiekami nodalīt to nesaimnieciskās pamatdarbības finanšu plūsmu, saimnieciskās pamatdarbības finanšu plūsmu un pārējās saimnieciskās darbības plūsmu,
 - noteikt sniegto pakalpojumu vai izstrādājumu pašizmaksu,
 - iegūt izpratni par realizācijas cenas noteikšanas principiem.
 - demonstrēt, ka Pētniecības organizācija nepārkāpj Līguma par Eiropas Savienības darbību 107. un 108.panta, kā arī pakārtoto Eiropas Kopienas tiesību komercdarbības atbalsta jomā normas², „Komercdarbības atbalsta kontroles likuma” normas un ievēro Regulas Nr.1083/2006 55.panta prasības, tādējādi izpildot uzdevumā izvirzītās prasības.

² Kopienas nostādnes par valsts atbalstu pētniecībai, attīstībai un inovācijai [publicēts ES Oficiālajā Vēstnesī C 323, 30.12.2006, 1.lpp.] un Komisijas 2008.gada 6.augusta Regula Nr. 800/2008, kas atzīst noteiktas atbalsta kategorijas par saderīgām ar kopējo tirgu, piemērojot Līguma 87. un 88. pantu (vispārējā grupu atbrīvojuma regula) [publicēts ES Oficiālajā Vēstnesī L 214, 09.08.2008, 3 lpp.], kā arī jebkuras Eiropas Kopienas tiesību normas, kas aizstāj iepriekš minētās

3.2. Vadlīniju pielietošanas joma.

(6) Vadlīnijās ietverts:

- finanšu plūsmu nodalīšanas pienākums, noteikts prasību minimums aktīva objekta³ uzskaitē,
- norādīts uzskaites veids saistībā par ārvalstu finanšu palīdzības un Eiropas Savienības politikas instrumentu finansētajiem projektiem,
- sniegti pamatprincipi projekta izmaksu uzskaitē un projekta pašizmaksas aprēķināšanai,
- doti norādījumi ar projektu saistīto gūto ieņēmumu uzskaitē,
- izskaidrota nepieciešamība analizēt ar ieņēmumu gūšanu saistītās izmaksas un, nepieciešamības gadījumos, veikt finanšu korekcijas Eiropas Savienības finansētajos projektos.

(7) Vadlīnijās netiek ietverti detalizēti norādījumi konkrētu Pētniecības organizāciju uzskaites sistēmu izmaiņām, jo tas prasa veikt izpētes pasākumus un konsultācijas pašā organizācijā. Vadlīnijas aptver tikai daļu no Pētniecības organizāciju grāmatvedības un finanšu vadības politikas jautājumiem. Tajās netiek apskatīti kontroļu pasākumi, lai nodrošinātu caurskatāmu, ticamu un pietiekamu grāmatvedības uzskaites informāciju, netiek sniegtas rekomendācijas par lietvedības sistēmām.

3.3. Normatīvie akti un cits regulējums.

(8) Dokumenti, kas ņemti vērā izstrādājot rekomendācijas:

- Līguma par Eiropas Savienības darbību konsolidētā versija;
- Eiropas Parlamenta un Padomes 2006.gada 5.jūlija Regula (EK) Nr. 1080/2006 par Eiropas Reģionālās attīstības fondu un Regulas (EK) Nr. 1783/1999 atcelšanu;
- Komisijas 2008.gada 6.augusta Regula (EK) Nr.800/2008, kas atzīst noteiktas atbalsta kategorijas par saderīgām ar kopējo tirgu, piemērojot Līguma 87. un 88.pantu (vispārējā grupu atbrīvojuma regula) (turpmāk – Regula Nr.800/2008);
- Padomes 2006.gada 11.jūlija Regula (EK) Nr.1083/2006, ar ko paredz vispārīgus noteikumus par Eiropas Reģionālās attīstības fondu, Eiropas Sociālo fondu un Kohēzijas fondu un atceļ Regulu (EK) Nr.1260/1999 (turpmāk – Regula Nr.1083/2006);

³ Aktīva objekta jēdziens skaidrots tālāk tekstā.

- Padomes 2008.gada 18.decembra Regula (EK) Nr.1341/2008, ar ko groza Regulu (EK) Nr.1083/2006, ar ko paredz vispārīgus noteikumus par Eiropas Reģionālās attīstības fondu, Eiropas Sociālo fondu un Kohēzijas fondu attiecībā uz attiecīgiem ieņēmumus nesošiem projektiem (turpmāk - Regula Nr.1341/2008),
- Kopienas Nostādnes par valsts atbalstu pētniecībai, attīstībai un inovācijai (2006/C 323/01) (turpmāk – Nostādnes par atbalstu P&A&I);
- Valsts reģionālā atbalsta pamatnostādnes 2007.-2013.gadam (2006/C 54/08) (turpmāk – Reģionālā atbalsta pamatnostādnes).
- Latvijas Republikas „Zinātniskās darbības likums”,
- Ministru kabineta 2009.gada 15.decembra noteikumi Nr.1486 „Kārtība, kādā budžeta iestādes kārto grāmatvedības uzskaiti” (turpmāk - Ministru kabineta noteikumi Nr.1486),
- Ministru kabineta 2005.gada 27.decembra noteikumi Nr.1031 “Noteikumi par budžetu izdevumu klasifikāciju atbilstoši ekonomiskajām kategorijām” (turpmāk - Ministru kabineta noteikumi Nr.1031),
- Ministru kabineta 2005.gada 27.decembra noteikumi Nr.1032 „Noteikumi par budžetu ieņēmumu klasifikāciju” (turpmāk - Ministru kabineta noteikumi Nr.1032).
- Ministru kabineta 2005.gada 21.jūnija noteikumi Nr.440 „Noteikumi par budžeta iestāžu pamatlīdzekļu nolietojuma normām un pielietošanas nosacījumiem” (turpmāk – Ministru kabineta noteikumi Nr.440),
- Ministru kabineta 2004.gada 15.jūnija noteikumi Nr.537 „Kārtība, kādā finanšu pārskatos atspoguļojams valsts, pašvaldību, ārvalstu, Eiropas Kopienas, citu starptautisko organizāciju un institūciju finansiālais atbalsts (finanšu palīdzība), ziedojumi un dāvinājumi naudā vai natūrā”
- Latvijas Republikas „Komercedarbības atbalsta kontroles likums”,
- Starptautiskās Grāmatvežu federācijas izdotie Starptautiskie Finanšu pārskatu sagatavošanas standarti,
- IPSAS 31 „Intangible Assets” issued by International Public sector Accounting Standards Board,
- State aid N 667/2007 (Germany, Land Mecklenburg – Vorpommern). R&D&I – scheme „guidelines for R&D&I – Promotion”,
- State – aid pre-notification PN 136/2009 – University funding (Brussels, 22.10.2009,
- Information Note to the COCOF Guidance Note on Article 55 of Council Regulation (EC) No 1083/2006: Revenue – generating projects,
- Frascati Rokasgrāmata, 2002 (Frascati manual).

3.4. Izmantotie jēdzieni/definīcijas.

- (9) **ABC metode (Activity Based Costing)**- Izmaksu uzskaites metode - vispārējo jeb netiešo izmaksu uzskaites metode, saskaņā ar kuru izmaksas tiek attiecinātas uz noteiktu produktu atbilstoši resursu faktiskajam patēriņam un ar to saistītajām aktivitātēm, izmantojot izmaksu nesējus.
- (10) **„arm length’s” princips**- Jebkurš darījums tā dalībnieku starpā tiek veikts vienīgi komerciālos (saimnieciskos) nolūkos, tādējādi saimnieciskā darījuma dalībnieki atrodas vienlīdzīgās pozīcijās.
- (11) **Aktivitāte**- ABC Izmaksu uzskaites ietvaros mērāma darbība, kura ir tiešs netiešo izmaksu cēlonis. Izmaksas tiek attiecinātas vispirms uz aktivitāti un tad caur aktivitātēm uz produktiem, kuri „pieprasa” šādas aktivitātes.
- (12) **ERAF**- Eiropas Reģionālās attīstības fonds.
- (13) **ESF**- Eiropas Sociālais fonds.
- (14) **Fondi**- ERAF, ESF un Kohēzijas fonds.
- (15) **Fondu projekti**- Projekti, kuru aktivitāšu finansēšanai izmantoti ERAF, ESF un Kohēzijas fonda līdzekļi.
- (16) **Grants**- Valsts dotācija, kas izpaužas kā neatgriežama valsts palīdzība komersantam vai institūcijai resursu pārvedumu veidā, uzliekot par pienākumu ievērot zināmus nosacījumus, kas attiecas uz tā darbību.
- (17) **Intelektuālais īpašums**- Šajās vadlīnijās tas ir patenti, autortiesības, franšīzes, licences, preču zīmes un tamlīdzīgas tiesības, zinātniskās vai tehniskās zināšanas, jaunu procesu vai sistēmu ieviešana un citi tiktāl, cik tas ir attiecināms uz Pētniecības organizāciju darbību.
- (18) **Izmaksu centrs**- (cost pools) Izmaksu apkopojums, kas attiecas uz noteiktu darbību vai aktivitāti pētniecības organizācijā. Tas var būt atsevišķa iekārta, to komplekss, darbinieks, vai nodaļa.
- (19) **Izmaksu iekļaušanas metode (Absorbition Costing)**- Izmaksu uzskaites metode, saskaņā ar kuru pakalpojuma vai projekta pašizmaksā iekļauj atbilstošu daļu no institūcijas kopējām netiešajām izmaksām, kuras atspoguļo laika vai citu resursu patēriņu (piemēram, cilvēkstundas) noteiktā projekta izpildei vai pakalpojuma sniegšanai.

(20) **Izmaksu nesējs (cost driver)-** Faktori, kuru izmaiņas rada izmaksu izmaiņas. Izmaksas, kuras ir atkarīgas no produkta izgatavošanas daudzuma, mainās vienlaikus ar mašīnu vai cilvēku darba stundām, izmaksas, kuras atkarīgas no noteiktu darbību skaita, mainās vienlaikus ar projektu, līgumu vai pasūtījumu skaitu. Tās var būt mašīnstundas, darba stundas.

(21) **Līgumpētījumi vai pētījumu pakalpojumi-** situācija, kurā pētniecības organizācija veic projektu uzņēmuma uzdevumā. Pētniecības organizācija kā pārstāvis sniedz pakalpojumu uzņēmumam kā pasūtītājam situācijās, kad i) pakalpojumu sniedzējs ar savu pakalpojumu saņem adekvātu atlīdzības maksu un ii) pasūtītājs nosaka šā pakalpojuma noteikumus un nosacījumus. Parasti pasūtītājam pieder projekta rezultāti un uz to attiecas neizdošanās risks..

(22) **Pamatdarbība-** Pētniecības organizāciju darbība, kas saistīta ar fundamentālo pētījumu, rūpniecisko pētījumu un eksperimentālās izstrādes veikšanu un to rezultātu izplatīšanu mācību, publikāciju vai tehnoloģiju nodošanas veidā. Pamatdarbībai lielākoties ir nesaimnieciskās darbības raksturs, bet atsevišķiem darbības veidiem var piemist arī saimniecisks raksturs.

(23) **Pārējā darbība-** Pētniecības organizāciju darbība, kas nav saistīta ar tās pamatdarbību. Šai darbībai vienmēr piemīt saimniecisks raksturs.

(24) **Pētniecības organizācijas-** Struktūra, piemēram, universitāte vai zinātniskais institūts, kuras galvenais uzdevums neatkarīgi no tās juridiskā statusa (vai tas ir publisko vai privāto tiesību subjekts) vai finansēšanas veida ir veikt fundamentālos pētījumus, rūpnieciskos pētījumus vai eksperimentālo izstrādi un izplatīt to rezultātus mācību, publikāciju vai tehnoloģiju nodošanas veidā; visa peļņa tiek reinvestēta šajā darbībā, tās rezultātu izplatīšanā vai mācībās; komersantiem, kas var ietekmēt šādu organizāciju, piemēram, būdami tās akcionāri vai dalībnieki, nav piekļuves priekšrocību attiecībā uz šādas organizācijas pētījumu kapacitāti vai tās radītajiem pētniecības rezultātiem.

(25) **Projekts-** Pētniecības organizāciju īstenotā aktivitāte, kuras rezultātā tiek sniegts pakalpojums, radīts produkts, tehnoloģijas, prototipi vai cits intelektuālais īpašums. Projekts ir mazākā vienība, uz kuru tiek attiecinātas un apkopotas izmaksas aktivitāšu līmenī, ko veic Pētniecības organizācija. Šajā dokumentā jēdziens „projekts” tiek lietots paplašināti. Ar to tiek apzīmēti arī Pētniecisko organizāciju īstenotie produkti un pakalpojumi, uz kuriem izmaksas attiecinā kā uz atsevišķi vienību to izveidošanas aktivitāšu ietvaros. Kā arī ar jēdzienu „projekts” tiek apzīmēti struktūrfondu un komercdarbības atbalsta projekti, kuros Pētniecības organizācijām piešķir atbalstu, visbiežāk grantu veidā.

(26) **Produkts-** Projekta galarezultāts. Ja produkts ir komercializējams, tad produkts ir aktīva objekts, kurš tiek kapitalizēts bilancē.

(27) **Sadarbības projekts-** Projekts, kurā iesaistīti divi vai vairāki partneri, kopīgi izvirza projekta mērķi, dod ieguldījumu tā īstenošanā un dalās projekta riskā un rezultātos. Par sadarbības projektiem netiek uzskatīti līgumpētījumi vai pētījumu pakalpojumi.

(28) **Saimnieciskā darbība-** Darbība, kurā Pētniecības organizācija piedāvā preces un/ vai pakalpojumus attiecīgajā tirgū. Te ietilpst Pētniecības organizāciju pārējā darbība, kā arī atsevišķi pamatdarbības veidi.

(29) **SFPS-** Starptautiskās Grāmatvežu federācijas izdotie Starptautiskie Finanšu pārskatu sagatavošanas standarti

(30) **Neatļauts komercdarbības atbalsts-** Tādu darbību finansēšana, kuras nav saderīgas ar kopējo tirgu Līguma par Eiropas Savienības darbību 107. un 108.panta, kā arī pakārtoto Eiropas Kopienas tiesību komercdarbības atbalsta jomā normām.

(31) **Nesaimnieciskā darbība-** Pētniecības organizāciju pamatdarbības daļa, kuras mērķis nav komercdarbība. Tā ir fundamentālo pētījumu, rūpniecisko pētījumu un eksperimentālās izstrādes, t.sk., sadarbības projektu ietvaros, veikšana un to rezultātu izplatīšanu mācību, publikāciju vai tehnoloģiju nodošanas veidā.

(32) **Netiešās izmaksas-** Izmaksas, kuras ir saistītas ar pakalpojuma sniegšanu vai produkta izstrādi, bet kuras nevar tieši attiecināt uz konkrētu produkta vai pakalpojuma vienību.

(33) **Reinvestēšana-** Pētniecības organizācijas pamatdarbības rezultātā gūtās peļņas novirzīšana atpakaļ pamatdarbībā, lai sasniegtu tās primāros mērķus: nesaimnieciskās pamatdarbības peļņa tiek novirzīta nesaimnieciskajā pamatdarbībā, saimnieciskajā pamatdarbībā gūtā peļņa tiek novirzīta pamatdarbībā. Netiek veikta gūtās peļņas sadale. Gūtā peļņa netiek izmantota, lai finansētu saimniecisko darbību, vai ar saimniecisko un pamatdarbību nesaistītus izdevumus (piemēram, dāvanas, izpriecās un tamlīdzīgi izdevumi).

(34) **Tehnoloģiju pārnese darbības-** procesi formālu un formulētu (piemēram, patentu), gan neformalizētu zināšanu (piemēram, iemaņu un kompetences) savākšanai, apkopošanai un koplietošana. Tas ietver gan saimnieciska, gan nesaimnieciska rakstura darbības, tādas kā pētniecības institūciju un komersantu sadarbība pētījumos, konsultācijas, licencēšana, jaunu komersantu veidošana, pētnieku mobilitāti, publikācijas utml. Kaut arī uzsvars ir uz tehnoloģiska rakstura zināšanām, citas zināšanu formas, piemēram, tehnoloģiju iespējoti biznesa procesi arī var būt tehnoloģiju pārnese objekts. Šaurākā nozīmē tehnoloģiju pārnese ir noteiktas tehnoloģijas (zināšanas, ražotprasmes, tehnoloģiju) nodošana no viena tehnoloģijas lietotāja otram, ar nolūku radīt jaunus produktus, procesus vai pakalpojumus. Minētās darbības ietver tādu darbību ciklu, kura ietvaros noris pētniecības rezultātu, iemaņu un prasmju nodošanu no zināšanu veidotājiem līdz ekonomiskā sektora pārstāvjiem, kas minētās zināšanas pārvērš ekonomiskos ieguvumus.

(35) **Tirgus cena-** Cena, kas tiktu piemērota līdzīgā darījumā starp divām neatkarīgām, informētām pusēm tādos pašos vai līdzīgos tirgus apstākļos, ievērojot „arm length’s” principu.

(36) **Tiešās izmaksas-** Izmaksas, kuras var identificēt un attiecināt uz noteiktu izmaksu vienību⁴. Šādas izmaksas pastāv tikai saistībā ar noteikta pakalpojuma sniegšanu vai projektu. Nošķirot aktivitātes pa projektiem parasti tiešās izmaksas attiecas tikai uz vienu projektu. Kritērijs – izmaksu nav, ja nav projekta.

(37) **Komersants-** Komersants ir jebkura juridiska vai fiziska persona, kura veic vai gatavojas veikt saimniecisko darbību - ražošanu vai pakalpojumu sniegšanu, ko veic ar noteiktu mērķi - parasti peļņas gūšanu. Ja Pētniecības organizācija nodarbojas ar saimniecisko darbību, to kvalificē kā komersantu.

3.5. Dokumenta struktūra.

(38) Šajā dokumentā turpmāk aprakstītajās nodaļās tiek sniegta analīze un rekomendācijas uz katru 4. paragrāfā definētā darba mērķa punktu.

(39) **4. nodaļā** sniegts skaidrojums Pētniecības organizācijas nesaimniecisko un saimniecisko darbību nošķiršanai, izskaidrots, kas ir sadarbības projekti un līgumpētījumi vai pētījumu pakalpojumi.

⁴ Izmaksu vienība (cost unit) – pakalpojuma vai produkta vienība, uz kuru pilnībā var nodalīt vai nošķirt noteiktas izmaksas

(40) **5. nodaļā** ietverta situācijas analīze un rekomendāciju veidā sniegta Pētniecības organizāciju finanšu vadības un grāmatvedības politikas apraksts šādu uzskaites prasību izpildei:

- Pamatdarbības nesaimnieciskās, pamatdarbības saimnieciskās un pārējās saimnieciskās darbības finanšu plūsmu nodalīšanas mehānisms,
- Aktīvu klasifikācija un uzskaitē pēc to piederības pamatdarbības nesaimnieciskās, pamatdarbības saimnieciskās vai pārējās saimnieciskās darbības finanšu plūsmai,
- Projektos gūto ieņēmumu uzskaites principi, lai nodrošinātu Regulas Nr.1083/2006 prasības, un tiem projektiem, kuriem nebija paredzēta ienākumu gūšana, tie netiek gūti, vai tiek veiktas visas Regulas Nr.1083/2006 55.pantā paredzētās korekcijas,
- Pētniecības organizāciju pakalpojumu, produktu, tehnoloģiju, prototipu un intelektuālo īpašumu pašizmaksas aprēķināšanas metodes, tiešo un netiešo izmaksu nodalīšanas un attiecināšanas veidi,
- Saistību par finansēto projektu uzskaiti un Pētniecības organizāciju infrastruktūras objektu nolietojuma uzskaiti, lai nodrošinātu pierādījumus, ka Pētniecības organizācijas nekropļo tirgu, izmantojot par publiskiem līdzekļiem nesaimnieciskai darbībai iegādāto un apsaimniekoto infrastruktūru savu pakalpojumu, produktu, tehnoloģiju, prototipu un intelektuālā īpašuma radīšanai un to ieviešanai tirgū.

(41) **6.nodaļā** shēmu un aprakstu veidā sniegta Pētniecības organizāciju finanšu uzskaites prasību un rekomendāciju kopsavilkums saskaņā ar darba uzdevumu par Pētniecības organizāciju finanšu uzskaites sistēmas pilnveidi.

(42) **7. nodaļā** sniegta ilustratīvs finanšu vadības/ grāmatvedības uzskaites politikas izvēluma apraksta paraugs

(43) Katra no iepriekš uzskaitītajām nodaļām ietver atbildes uz 4. paragrāfā definēto darba uzdevumu. Labākas izpratnes veicināšanai par finanšu uzskaites procesu pilnveidi, katrā nodaļā ietverta analīze un rekomendācijas apraksts, shēmu un piemēru veidā.

(44) **8. nodaļā** sniegtā atbalsta metodika izmantojama, lai dziļāk izprastu iepriekšējās nodaļās aprakstīto Pētniecības organizāciju finanšu uzskaites sistēmu pilnveides jautājumus, lai lasītājs varētu padziļināt izpratni par darbībām, kas klasificējas kā valsts atbalsts. Tā ietver tirgus cenu noteikšanas aprakstu.

4. Nesaimnieciskās un saimnieciskās darbības skaidrojums.

(45) Nodaļas mērķis ir izskaidrot Pētniecības organizācijas darbības dalījumus nesaimnieciskajā un saimnieciskajā pamatdarbībā un citā saimnieciskajā darbībā, kas ir svarīgi, lai Pētniecības organizācija spētu savstarpēji nodalīt savas darbības finanšu plūsmas.

(46) Vienlaikus ir jāņem vērā, ka piešķirot finansējumu Pētniecības organizācijai, finansējuma piešķirējas insitūcijas pienākums ir izvērtēt kādām darbībām finansējums tiek piešķirts. Līdz ar to, ja Pētniecības organizācija saņem komercdarbības atbalstu, tad tas ir atbalsts saimnieciskajai darbībai. Un otrādi – Pētniecības organizācija var saņemt finansējumu, kuru aizliegts izmantot saimnieciskajā darbībā. Abos iepriekšminētajos gadījumos Pētniecības organizācijas pienākums ir pareizi iegrāmatot saņemto finansējumu. Savukārt šīs nodaļas mērķis ir izskaidrot kādi apsvērumi ir jāņem vērā, ja Pētniecības organizācija rīkojas ar pašu ieņēmumiem, kā arī gadījumos, ja finansējums ir piešķirts ar nosacījumu, ka Pētniecības organizācija var izmantot finansējumu gan saimnieciskai, gan arī nesaimnieciskai darbībai. Visbeidzot šī nodaļa nesatur izsmeltošus norādījumus visiem iespējamiem gadījumiem. Jautājumu gadījumā vispirms ir jāgriežas pie finansējuma piešķirējas insitūcijas

(47) Pētniecības organizācijām ir pienākums nodalīt tās (a) nesaimniecisko pamatdarbību no (b) pamatdarbības ar saimniecisku raksturu, un (c) pārējās saimnieciskās darbības.

(48) Dalījums ir nepieciešams, lai:

- a. varētu pierādīt Pētniecības organizācijas statusu – Pētniecības organizācijai nesaimnieciskās pamatdarbības ieņēmumi veido lielāko daļu no kopējiem ieņēmumiem;
- b. korekti piešķirtu publisko finansējumu. Atbalsts, kurš tiek piešķirts saimnieciskajai darbībai (gan pamatdarbībai ar saimniecisku raksturu, gan arī pārējai saimnieciskai darbībai) ir komercdarbības atbalsts un jāievēro komercdarbības atbalsta likumdošana.
- c. lai pārliecinātos, ka Pētniecības organizācija nepiešķir netiešu valsts atbalstu – šķērssubsidējot no nesaimnieciskās pamatdarbības finanšu plūsmas saimnieciskās darbības vai arī sniedzot pakalpojumus komersantiem zem tirgus cenas

(49) Šo vadlīniju mērķis nav izskaidrot Pētniecības organizācijas statusa piešķiršanu. Tāpēc šo vadlīniju mērķis ir palīdzēt Pētniecības organizācijām, kuras ir ieguvušas Pētniecības organizācijas statusu, to finanšu plūsmu nodalīšanā. Vadlīniju 22.paragrāfā ir sniegta Pētniecības organizācijas pamatdarbības definīcija. Vadlīnijās detalizēti tiek izskatīts, kuros gadījumos darbību var uzskatīt par nesaimniecisku pamatdarbību. Visos pārējos gadījumos darbība tiek uzskatīta par saimniecisku.

Aprakstītais jautājums	Apakšnodala
Nesaimnieciskā darbība	4.1.
• Vispārējs apraksts • Tehnoloģiju pārneses darbības • Sadarbības projekti	
Saimnieciskā darbība	4.2.
• Vispārējs apraksts • Līgumpētījumi un pētījumu pakalpojumi	
Komerčiāla tehnoloģiju pārnese	4.3..

4.1. Nesaimnieciskā darbība.

4.1.1. Vispārējs apraksts.

Sekojošai Pētniecības organizāciju pamatdarbībai nav saimniecisks raksturs:

- izglītībai nolūkā panākt personāla un tā kvalifikācijas pieaugumu,
- neatkarīgu pētniecības un attīstības aktivitāšu veikšana, lai gūtu vairāk zināšanu un labāku sapratni,
- pētījumu rezultātu izplatīšana,
- līgumpētījumu vai pētījumu pakalpojumu veikšana citai Pētniecības organizācijai, kura šos pakalpojumus izmanto nesaimnieciskajā pamatdarbībā,
- līgumpētījumu vai pētījumu pakalpojumu veikšana publiskai institūcijai, pie nosacījuma, ka līgums ir piešķirts atklātā konkursā un tiek maksāta pilna tirgus cena,
- nekustamā īpašuma attīstīšana citu šajā uzskaitījumā minēto Pētniecības organizācijas nesaimniecisko darbības veidu vajadzībām pašas vajadzībām (mācību telpas un telpas pētniecības vajadzībām,
- tehnoloģiju pārnese,
- sadarbības projekti.

(50) Gan nesaimnieciskās pamatdarbības, gan arī saimnieciskās pamatdarbības pētījumi klasificējami trīs atšķirīgos veidos: fundamentālie pētījumi, rūpnieciskie pētījumi un eksperimentālā izstrāde:

- Fundamentālie pētījumi ir eksperimentālais vai teorētiskais darbs, ko sākotnēji veic, lai iegūtu jaunas zināšanas par esošām lietām un parādībām, neparedzot nekādu praktisko pielietojumu vai izmantošanu. Līdz ar to fundamentālie pētījumi parasti ir Pētniecības organizācijas nesaimnieciskā pamatdarbība.
- Rūpnieciskie pētījumi ir plānoti pētījumi vai kritiska izpēte, kuras mērķis ir iegūt jaunas zināšanas un paņēmienus, ko izmantot jaunu produktu, procesu vai pakalpojumu izstrādāšanai vai būtiskai esošo produktu, procesu vai pakalpojumu uzlabošanai. Šeit ietilpst komplektējošo daļu radīšana kompleksām sistēmām, kas vajadzīgas rūpnieciskajiem pētījumiem, jo īpaši vispārējo tehnoloģiju apstiprināšanai, izņemot prototipus, kas atbilst eksperimentālajai izstrādei.
- Eksperimentālā izstrāde ir esošo zinātnisko atziņu, tehnoloģisko zināšanu, komercdarbības un citu attiecīgu zināšanu un prasmju apgūšana, kombinēšana, modelēšana un izmantošana jaunu, izmainītu vai uzlabotu produktu, procesu vai pakalpojumu projektēšanai. Kā eksperimentālo izstrādi var klasificēt arī citas darbības, kuru mērķis ir jaunu produktu, procesu un pakalpojumu konceptuāla definēšana, plānošana un dokumentācijas izstrādāšana.

(51) Pētījumi var pārklāties ar ražošanu un pakalpojumu sniegšanu, t.i. pārējo saimniecisko darbību. „Tabula 1. Robežgadījumi starp P&A un citām darbībām.” apraksta robežgadījumus, kas ir uz robežas starp pētniecību un ražošanu:

Tabula 1. Robežgadījumi starp P&A un citām darbībām⁵.

Nosaukums	Uzskaites veids	Piezīmes
Prototipi	Iekļaut P&A	Tik ilgi, kamēr galvenais mērķis ir veikt turpmākus uzlabojumus.
Izmēģinājuma ražotne	Iekļaut P&A	Tik ilgi, kamēr galvenais mērķis ir P&A.
Rūpnieciskā projektēšana un rasējumi	Dalīt	Uzskaitīt rasējumus, kas nepieciešami P&A darba laikā. Neuzskaitīt rasējumus, kas nepieciešami ražošanas procesam.
Rūpnieciskie inženiertehniskie darbi un uzlabojumi	Dalīt	Uzskaitīt „atgriezenisko” P&A un rūpnieciskos inženiertehniskos uzlabojumus, kas ir saistīti ar jaunu produktu un jaunu procesu izstrādi. Neuzskaitīt tos, kas saistīti ar ražošanas procesu.
Izmēģinājuma ražošana	Dalīt	Uzskaitīt, ja ražošanai nepieciešama pilna apjoma testēšana un turpmāka projektēšana un inženiertehniskie darbi. Neuzskaitīt visas pārējās saistītās darbības.
Pēc pārdošanas pakalpojumi un problēmu novēršana	Neiekļaut P&A	Izņemot „atgriezenisko” P&A.
Patenti un licencēšana	Neiekļaut P&A	Viss administratīvais un juridiskais darbs, kas saistīts ar patentiem un licencēm (izņemot patentēšanu, kas tieši saistīta ar P&A projektiem).
Parastie testi	Neiekļaut P&A	Pat, ja tos veic P&A personāls.
Datu apkopošana	Neiekļaut P&A	Izņemot, ja tā ir neatņemama P&A sastāvdaļa.
Publiskas pārbaudes, standartu, noteikumu ieviešana	Neiekļaut P&A	

Sīkāk skaidrojumi un piemēri pētniecības klasificēšanai, nodalīšanai no saistītajām aktivitātēm un speciālie gadījumi ir apraksti Frascati Rokasgrāmatas 2.nodaļā, 4.2. sadaļā un 10.pielikumā.

(52) Visa Pētniecības organizāciju nesaimnieciskajā pamatdarbībā gūtā peļņa **tiek reinvestēta** nesaimnieciskajā pamatdarbībā⁶. Par peļņas reinvestēšanu skatīt apakšnodaļu 6.4. „Regulas Nr.1083/2006 55.panta prasību izpilde, ieņēmumu uzskaitē, peļņas reinvestēšana.”

(53) Fundamentāliem pētījumiem parasti ir nesaimniecisks raksturs. Savukārt, rūpnieciskajiem pētījumiem un eksperimentālajai izstrādei, kas ir Pētniecības organizāciju pamatdarbība, var piemist arī saimnieciskās darbības raksturs.

⁵Tabula no Frascati rokasgrāmatas sadaļas 2.3.4. „Robežu noteikšanas problēmas starp P&A un citām ražošanas aktivitātēm”. Frascati rokasgrāmatu angliiski un latviski var atrast: http://www.liaa.gov.lv/lv/es_fondi/projektu_istenosana/jpi/jaunu_produkta_un_tehnologiju/frascati_rokasgramata/

⁶ Nostādnes par atbalstu P&A&I, punkts 2.2 (d) **pētniecības organizācija**

(54) Pētījumu rezultātu un zināšanu izplatīšanu, izdodot žurnālus, uzskata par Pētniecības organizācijas nesaimniecisko pamatdarbību, ja tā izplata savu vai kopīgi ar citu pētniecības organizāciju veikto pētījumu rezultātus un nodod zināšanas. Šādi izdevumi ir jāizplata par saprātīgu maksu, lai tie būtu pieejami pēc iespējas plašākam interesentu lokam. Iegūtā peļņa no žurnālu izdošanas ir jāreinvestē nesaimnieciskajā pamatdarbībā.

4.1.2. Tehnoloģiju pārneses darbības.

(55) Tehnoloģiju pārneses darbībām (licencēšana, uzlabojumi vai Pētniecības organizācijas radīto zināšanu citi pārvaldības veidi (patenti) nepiemīt saimniecisks raksturs, ja tās ir iekšējas darbības un visus ienākumus no šīm darbībām atkārtoti iegulda Pētniecības organizāciju nesaimnieciskajā pamatdarbībā.

- a. Iekšējā darbība ir darbība, kur Pētniecības organizācijas zināšanu pārvaldību veic vai nu tās nodaļa vai meitassabiedrība, vai to veic kopīgi ar citām pētniecības organizācijām. Līgumu slēgšana ar trešajām pusēm par noteiktiem pakalpojumiem atklātā konkursā neizjauc šo darbību iekšējo raksturu.
- b. Tehnoloģiju pārnese ir Pētniecības organizācijas nesaimnieciskā pamatdarbība, ja tiek pārnestas tās pašas vai kopā ar citām Pētniecības organizācijām radītās zināšanas. Tīkmēr, kamēr Pētniecības organizācija nepiešķir vienam vai vairākiem komersantiem piekļuves priekšrocības savu pētījumu rezultātiem un pētījumu rezultāti tiek pārdoti publiskās izsolēs un par tirgus cenām, netiek apdraudēta Pētniecības organizāciju iekšējā darbība un šāda tehnoloģiju pārnese tiek uzskatīta par nesaimniecisko pamatdarbību. Kompensācija, kas ir līdzvērtīga tirgus cenai par intelektuālā īpašuma tiesībām attiecas uz kompensāciju par visām ekonomiskajām priekšrocībām no šīm tiesībām. Ievērojot vispārējos komercdarbības atbalsta principus un ņemot vērā raksturīgās grūtības, nosakot objektīvi tirgus cenu intelektuālā īpašuma tiesībām, šis nosacījums ir izpildīts, ja pētniecības organizācija kā pārdevējs veiks pārrunas, lai iegūtu maksimālu labumu tajā brīdī, kad tiek noslēgts līgums. Gūtā peļņa ir jāreinvestē pamatdarbībā, kam nav saimniecisks raksturs.

4.1.3. Sadarbības projekti.

(56) Sadarbības projekts, kurā piedalās Pētniecības organizācija un komersants, netiks klasificēts kā komercdarbības atbalsts komersantam, un tas netiks uzskatīts par Pētniecības organizācijas saimniecisku darbību, ja izpildās viens no šādiem nosacījumiem:

- a. komersants, kas piedalās projektā, sedz visas projekta izmaksas,

- b. izpētes rezultāti, kas nerada intelektuālā īpašuma tiesības, var tikt plaši izplatīti un jebkādas intelektuālā īpašuma tiesības attiecībā uz projekta rezultātiem, kas izriet no Pētniecības organizācijas darbības, tiek pilnībā piešķirti Pētniecības organizācijai,
 - i) “Pilnīga piešķiršana” nozīmē to, ka Pētniecības organizācija bauda visas ekonomiskās priekšrocības no šīm tiesībām, paturot tās pilnībā savā rīcībā, jo īpaši īpašumtiesības un licencēšanas tiesības. Šie nosacījumi var arī atbilst, ja Pētniecības organizācija nolēmj noslēgt vēl citus līgumus, kas skar šīs tiesības, tostarp to licencēšanu sadarbības partnerim.
- c. Pētniecības organizācija saņem no komersanta, kas piedalās, tādu kompensāciju, kas ir līdzvērtīga tirgus cenai par intelektuālā īpašuma tiesībām, kas izriet no darbības, ko Pētniecības organizācija veica projektā un kas nodotas komersantam, kas piedalījās. No šīs kompensācijas atskaita komersanta, kas piedalās, visa veida ieguldījumus, lai segtu valsts Pētniecības organizācijas izmaksas⁷.
 - i) “Kompensācija, kas ir līdzvērtīga tirgus cenai par intelektuālā īpašuma tiesībām” attiecas uz kompensāciju par visām ekonomiskajām priekšrocībām no šīm tiesībām. Ievērojot vispārējos valsts atbalsta principus un ņemot vērā raksturīgās grūtības, nosakot objektīvi tirgus cenu intelektuālā īpašuma tiesībām, šis nosacījums ir izpildīts, ja Pētniecības organizācija kā pārdevējs veiks pārrunas, lai iegūtu maksimālu labumu tajā brīdī, kad tiek noslēgts līgums.

(57) Lai izvairītos no riska, ka zem sadarbības projekta var tikt slēpti līgumpētījumi, ir jāpievērš uzmanība tam, vai Pētniecības organizācija sadarbības projekta gadījumā izveido un īsteno savu projekta daļu neatkarīgi no sadarbības partnera un ir iespējams noteikt, ka projekta ietvaros ir notikusi sadarbība, t.i., vismaz 2 partneri vienlīdzīgi piedalās projekta idejas definēšanā, piedalās projekta īstenošanā un dalās projekta riskā un rezultātos. No augšminētā izriet, ka Pētniecības organizācijai šādu projektu izmaksas ir jānodala un jāuzkrāj atsevišķi, lai nepieciešamības gadījumā varētu demonstrēt, ka sadarbības partneri ir uzņēmušies katrs savas finansiālās izmaksas un riskus.

4.2. Saimnieciskā darbība.

4.2.1. Vispārējs apraksts.

(58) Ja Pētniecības organizācija paralēli nesaimnieciskajai pamatdarbībai nodarbojas arī ar saimniecisko darbību, Pētniecības organizācija šajā darbības daļā tiek kvalificēta par komersantu.

⁷ Nostādnes par atbalstu P&A&I, punkts 3.2.2. Sadarbība starp uzņēmumiem un pētniecības organizācijām

(59) Pamatdarbībā, kam ir saimnieciskais raksturs, ietilpst:

- Fundamentālo pētījumu, rūpniecisko pētījumu un eksperimentālās izstrādes īstenošana,
- Komerčiāla tehnoloģiju pārnese,
- Pētījumu pakalpojumi.

(60) Saimnieciskajā darbībā, kas ir pārējā darbība, ietilpst jebkura darbība, kura nav nesaimnieciskā pamatdarbība vai saimnieciskā pamatdarbība, piemēram (saraksts nav visaptverošs un sniegts informatīviem nolūkiem):

- iekārtu, platību un pētījumu infrastruktūras iznomāšana,
- kopmītņu ienākumi, sabiedriskās ēdināšanas ienākumi, kultūras pasākumu ienākumi (piemēram, koncertu ienākumi), izdevējdarbība (piemēram, dažādu žurnālu izdošana, ja tas nav saistīts ar pašas Pētniecības organizācijas zināšanu un pētījumu rezultātu izplatīšanu),
- grāmatveikalu uzturēšana.

(61)

(62)

(63) Pētniecības organizācijai reinvestējot ieņēmumus jāizpilda sekojoši nosacījumi:

- a. Pētniecības organizācijas saimnieciskajā darbībā gūtos ieņēmumus jānovirza pamatdarbības (gan saimnieciskās, gan nesaimnieciskās) finansēšanai.
- b. Nesaimnieciskā pamatdarbībā gūtos ieņēmumus izmantot saimnieciskās darbības finansēšanā ir aizliegts. Pētniecības organizācijai to pamatdarbības rezultātā gūto peļņu jāreinvestē atpakaļ pamatdarbībā, lai sasniegtu tās primāros mērķus.

(64) Ja Pētniecības organizācijas nesaimnieciskā pamatdarbības ieņēmumi veido vairāk par pusi no kopējiem ieņēmumiem, tad saimnieciskās darbības veikšana neapdraud tās Pētniecības organizācijas statusu.

4.2.2. Līgumpētījumi un pētījumu pakalpojumi.

(65) Ja Pētniecības organizācija pilda šādu līgumu, jāizpildās vienam no šādiem nosacījumiem:

- Pētniecības organizācija sniedz savu pakalpojumu par tirgus cenu vai,
- ja nepastāv tirgus cena, Pētniecības organizācija sniedz savu pakalpojumu par tādu cenu, kas atspoguļo visas tās izmaksas, ka arī *saprātīgu* uzcenojumu.

(66) Komercdarbības atbalsta ierobežojumi nosaka, ka Pētniecības organizācijai veicot jebkuru līgumpētījumu atsevišķi jāuzskaita ar šo līgumpētījumu saistītās izmaksas, lai nodrošinātu, ka visas izmaksas tiek iekļautas līgumpētījuma cenā. Izmaksu attiecināšanas vadlīnijas uz pētījumiem sniegtas šajās vadlīnijās.

4.3. Tirgus cenas noteikšana ehnoloģiju pārneses gadījumos.

(67) Ja Pētniecības organizācija nodod nesaimnieciskās pamatdarbības ietvaros izstrādātas tehnoloģijas citai organizācijai vai komersantam, kas izmanto tās saimnieciskajā darbībā, bet par tehnoloģiju pārnesi netiek samaksāta tirgus cena, komersanti saņem neatļautu komercdarbības atbalstu. Lai no tā izvairītos svarīgi ir pareizi noteikt tirgus cenu.

(68) Tirgus cenas noteikšanas izmantojamas vairākas metodes:

- a. Tirgus cenu var noteikt pieskaitot tehnoloģas izveidošanas pašizmaksai saprātīgu peļņu. Jāņem vērā, ka pašizmaksa var izrādīties ļoti atšķirīga no nākotnes ekonomiskajiem labumiem, ko var sniegt šāds intelektuālais īpašums. Tāpēc tirgus cenas jānosaka, aplēšot visus nākotnes ekonomiskos labumus, ko veidos šādas intelektuālā īpašuma tiesības.
- b. Pētniecības organizācijai nododot patentu/licenci publiskā izsolē. Šādā gadījumā uzskatāms, ka tirgus cena ir maksimālā cena, ko ir samaksājis tirgus dalībnieks. Šis ir salīdzinoši ļoti drošs veids tirgus cenas noteikšanai.
- c. Trešais paņēmieni ir efektīvas pārrunas ar komersantiem, lai iegūtu maksimālu labumu. Efektīvas pārrunas nozīmē, ka Pētniecības organizācija mēģina iegūt visaugstāko cenu. Pētniecības organizācijai ir pienākums pārrunas dokumentēt un saglabāt pierādījumus par efektīvu pārrunu vešanu. Pierādījumi var būt šādi (saraksts ir sniegts piemēram un nav uzskatāms par izsmeļošu):
 - i. korespondence,
 - ii. cenu piedāvājumi un noteikumi,
 - iii. pretpriekšlikumi,
 - iv. sapulču protokoli,
 - v. lēmumu pieņemšanas dokumenti,
 - vi. veikto apsvērumu dokumenti,
 - vii. informācija par līdzīgiem piemēriem.

5. Finanšu vadības sistēma / grāmatvedības politika.

(69) Nodaļas mērķis ir sniegt norādes Pētniecības organizācijām par ieņēmumu un izmaksu, tai skaitā netiešo izmaksu, nodalīšanu un uzskaiti atbilstoši organizācijā veiktajām darbībām: nesaimnieciskā pamatdarbība, saimnieciskā pamatdarbība un pārējā saimnieciskā darbība.

(70) Nodaļā aprakstītie jautājumi:

Aprakstītais jautājums	Apakšnodaļa
Kādas ir pašreizējās finanšu uzskaites prasības	5.1
Kā nodalīt pamatdarbības un saimnieciskās darbības finanšu plūsmas	5.2
Kādas darbības jāveic, uzskaitot aktīva objektus	5.3
Kā grāmatvedības uzskaitē jāatspoguļo saistības par saņemto finansējumu	5.4
Projektu izmaksu uzskaitē un projektu pašizmaksas aprēķināšana, tai skaitā: tiešo un netiešo izmaksu uzskaitē netiešo izmaksu nodalīšana un iekļaušana pašizmaksā metodes, kādas izmanto netiešo izmaksu nodalīšanai	5.5
Projektos gūto ieņēmumu uzskaites principi	5.6
Projektu izmaksu kapitalizācijas nosacījumi	5.7

Katra apakšnodaļa satur analīzi, lai lietotājs izprastu rekomendācijas iemeslus un būtību, rekomendācijas Pētniecības organizācijas uzskaites sistēmas pilnveidei.

5.1. Pašreizējās finanšu uzskaites prasības.

(71) No valsts budžeta līdzekļiem finansētu Pētniecības organizāciju grāmatvedības uzskaiti par jautājumiem, kas aplūkoti šajā darbā reglamentē:

- Ministru kabineta noteikumi Nr.1486,
- Ministru kabineta noteikumi Nr.1031,
- Ministru kabineta noteikumi Nr.1032,
- Ministru kabineta noteikumi Nr.440.

(72) Šādai Pētniecības organizācijai saņemtā finansējuma izlietojums ir jādetalizē saskaņā ar Latvijas Republikas Ministru kabineta noteikumiem Nr.1031. Šie noteikumi nosaka budžetu izdevumu klasifikāciju atbilstoši ekonomiskajām kategorijām.

(73) Klasifikācija kodificē izdevumu veidus, lai nodrošinātu informācijas sistematizēšanu, apkopošanu un apstrādi. Klasifikāciju veido kodi, kas grupē izdevumus pēc to ekonomiskās būtības. Pētniecības organizāciju vadītājiem, izdevumu uzskaites nodrošināšanai, ir tiesības sadalīt izdevumu kodus sīkāk atbilstoši ekonomiskajām kategorijām.

(74) Ja Pētniecības organizācija ir kapitālsabiedrība vai cits privātā kapitāla komersants, tās grāmatvedības uzskaiti par jautājumiem, kas aplūkoti šajā darbā reglamentē „Gada pārskatu likums”, Latvijas grāmatvedības standarti un Ministru kabineta 2004.gada 15.jūnija noteikumi Nr.537 „Kārtība, kādā finanšu pārskatos atspoguļojams valsts, pašvaldību, ārvalstu, Eiropas Kopienas, citu starptautisko organizāciju un institūciju finansiālais atbalsts (finanšu palīdzība), ziedojumi un dāvinājumi naudā vai natūrā”. Būtiskākā atšķirība starp no valsts budžeta līdzekļiem finansētai Pētniecības organizācijai no tādas, kas šādi netiek finansēta ir, ka šāda organizācija:

- Neveic ieņēmumu un izdevumu klasifikāciju atbilstoši ekonomiskajām kategorijām saskaņā ar Ministru kabineta noteikumiem Nr.1031 un 1032,
- Pamatlīdzekļu un nemateriālo aktīvu atzīšanas, ekonomiski lietderīgā kalpošanas laika un nolietojuma un amortizācijas metodes izvēli nosaka pati, balstoties uz pamatotiem ekonomiskiem apsvērumiem.

(75) Kopienas Nostādņu par atbalstu P&A&I, punkts 3.1.1. nosaka, ja viena un tā pati struktūrvienība veic gan saimnieciskas darbības, gan darbības, kam nav saimniecisks raksturs, tad, lai novērstu šķērssubsīdijas ekonomiskajā darbībā, abus darbības veidus un to izmaksas un finansējumu skaidri jānodala. Kā pierādījums tam, ka izmaksas ir nodalītas pareizi, var būt Pētniecības organizāciju gada finanšu pārskati. Savukārt, lai finanšu pārskatiem varētu sagatavot šādu informāciju, jānodrošina atbilstoša uzskaitē.

5.2. Finanšu plūsmu nodalīšana.

(76) Lai novērstu šķērssubsīdijas Pētniecības organizācijas darbībā, Pētniecības organizācijai ir skaidri jānodala pārējās saimnieciskās, pamatdarbības saimnieciskās un nesaimnieciskās pamatdarbības finanšu plūsmas, kā to nosaka Kopienas Nostādnes par atbalstu P&A&I, punkts 3.1.1. Tātad, jānodala līdzekļi (aktīvi), līdzekļu avoti (saistības), ieņēmumi un izmaksas katrā finanšu plūsmā.

(77) Lai varētu nodalīt finanšu plūsmas, Pētniecības organizācijai grāmatvedības uzskaitē papildus kontiem un ekonomiskās klasifikācijas kodiem jāievieš pazīme vai dimensija, kurā norāda, vai līdzeklis, izmaksas, ieņēmumi un saistības ir saistīti ar Pētniecības organizācijas:

- a. nesaimniecisko pamatdarbību
- b. pamatdarbību ar saimniecisku raksturu;

c. pārējo saimniecisko darbību.

(78) Uzskaites pazīmes mērķis ir nodrošināt caurskatāmu līdzekļu, saistību, ieņēmumu un izdevumu klasifikāciju pēc piederības Pētniecības organizācijas citai saimnieciskai darbībai, nesaimnieciskajai pamatdarbībai vai saimnieciskajai pamatdarbībai, kā arī nodrošināt bāzi, lai sniegtu pierādījumus par šķērssubsīdiu iespējamības novēršanu PO saimnieciskajā un nesaimnieciskajā darbībā.

(79) Ja finanšu plūsmas var skaidri nodalīt, tad to darbību finansēšana no valsts līdzekļiem, kam nav saimniecisks raksturs, neietilpst Līguma par Eiropas Savienības Darbību 107.panta 1. punkta darbības jomā.

(80) Uzskaites prasības ir šādas:

Tabula 2. Uzskaites prasības.

Darījums	Uzskaites dimensijas finanšu uzskaites sistēmā:
Aktīvs, izmaksas, ieņēmumi, saistības	1) grāmatvedības uzskaites analītiskais konts 2) ekonomiskās klasifikācijas kods 3) finanšu plūsmas pazīme vai dimensija: 3.1.) pamatdarbība - nesaimnieciskā darbība 3.2.) pamatdarbība - saimnieciskā darbība 3.3.) pārējā darbība - saimnieciskā darbība

(81) Šādas uzskaites dimensijas esamība ļaus Pētniecības organizācijai, sagatavojot finanšu pārskatus, nodalīt un pienācīgi skaidrot pamatdarbības nesaimnieciskās, pamatdarbības saimnieciskās un pārējās saimnieciskās darbības finanšu plūsmas, demonstrējot to kontroli.

(82) *Rekomendācija: Lai novērstu neatļauta komercdarbības atbalsta sniegšanu un nepieļautu šķērssubsīdijas, Pētniecības organizācijai jānodala pamatdarbības nesaimnieciskās, pamatdarbības saimnieciskās un pārējās saimnieciskās darbības finanšu plūsmas, ieviešot papildus pazīmes vai dimensijas grāmatvedības uzskaitē.*

5.3. Prasības aktīva objektu uzskaitēi.

(83) Lai Pētniecības organizācija varētu ievērot Regulas Nr.1083/2006 55.panta nosacījumus par finanšu korekcijām Pētniecības organizācijas nesaimnieciskās pamatdarbības Fondu projektiem, no kuriem gūst ieņēmumus, kā arī nodrošināt pietiekamus un ticamus pierādījumus, ka netiek sniegts atbalsts saimnieciskajai darbībai, tai skaitā arī caur pašas Pētniecības organizācijas nesaimniecisko pamatdarbību, par līdzekļiem (aktīviem) jānodrošina šāda informācija:

- Vai līdzekļi (aktīvi) iegādāti Pētnieciskās organizācijas nesaimnieciskās pamatdarbības nodrošināšanai, saimnieciskajai pamatdarbībai vai pārējai saimnieciskajai darbībai?
- Cik liela aktīva iegādes vērtības proporcija ir finansēta, izmantojot Fondu finansējumu?

(84) Šim nolūkam datu uzskaites sistēmā Pētniecības organizācija ievieš aktīva uzskaites dimensijas. Pētniecības organizācija, saņemot aktīva iegādes dokumentu, rīkojas šādi:

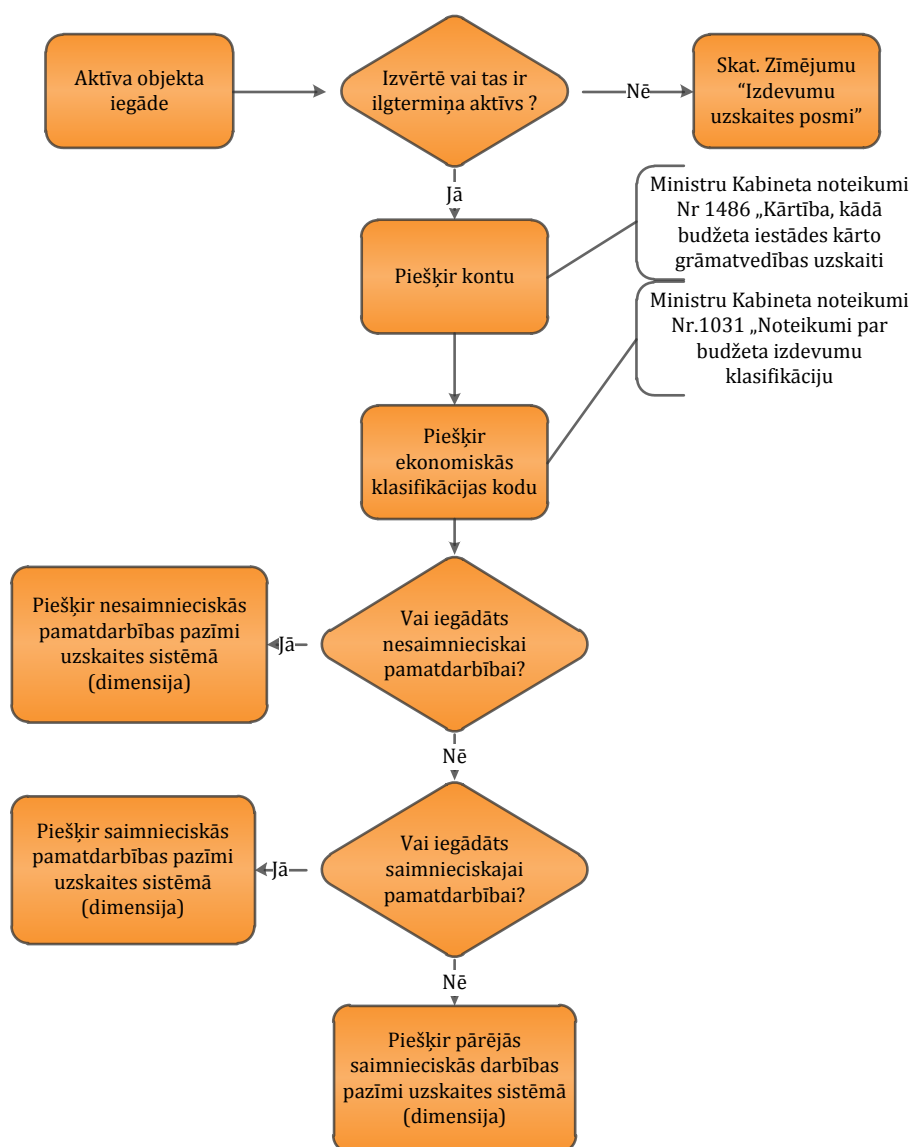
- Nosaka vai iegādāts ilgtermiņa vai apgrozāmais līdzeklis,
- Aktīva iegādes dokumentam piešķir atbilstošo grāmatvedības uzskaites kontu,
- Piešķir atbilstošo ekonomiskās klasifikācijas kodu atbilstoši Ministru Kabineta noteikumiem Nr. 1031,
- Nosaka, vai aktīvs iegādāts nesaimnieciskajai pamatdarbībai, saimnieciskajai pamatdarbībai vai pārējai saimnieciskajai darbībai, un izdara attiecīgu atzīmi uzskaites dimensijā (Skat. Ilustrācija 1. Aktīvu objekta (infrastruktūras objekta) iegāde).

(85) Pazīmes, kas norāda, ka aktīvs iegādāts saimnieciskajai darbībai, piemēram, ir (apraksts par Pētniecības organizāciju saimniecisko darbību ir sniegts 4.2.apakšnodaļā):

- Pamatlīdzeklis iegādāts tādu Fondu finansētu projektu ietvaros, kas paredzēti saimnieciskajai darbībai,
- Pamatlīdzeklis iegādāts ar mērķi to izmantot, lai izgatavotu izstrādājumus vai sniegtu pakalpojumus, piedāvājot tos tirgū,
- Pamatlīdzeklis iegādāts, lai to izmantotu līgumpētījumiem vai pētījumu pakalpojumiem.

(86) Pētniecības organizācija veic tās rīcībā esošo ilgtermiņa aktīvu, kas iegādāti pirms vadlīniju piemērošanas datuma, inventarizāciju un nosaka aktīva objekta iegādes mērķi – nodrošināt pārējo saimniecisko darbību, saimniecisko pamatdarbību vai nesaimniecisko pamatdarbību un piešķir atbilstošu pazīmi vai dimensiju ilgtermiņa aktīvu analītiskajā uzskaitē: finanšu uzskaites sistēmā un aktīva uzskaites kartiņā.

Ilustrācija 1. Aktīvu objekta (infrastrukturā objekta) iegāde



- Ja ilgtermiņa aktīva objekts iegādāts saimnieciskai pamatdarbībai, izanalizē un izdara papildus ierakstu ilgtermiņa aktīva uzskaites kartiņā, ja tā finansēšanā ir izmantoti subsīdiju, dotāciju vai dāvinājumu līdzekļi (arī Fondu finansējums) norāda:
 - šī finansējuma projekta identifikācijas datus (grantu),
 - finansējuma procentuālo īpatsvaru.
- Ja ilgtermiņa aktīva objekts iegādāts pārējai saimnieciskai darbībai, izanalizē un izdara papildus ierakstu ilgtermiņa aktīva uzskaites kartiņā, ja tā finansēšanā ir izmantoti subsīdiju, dotāciju vai dāvinājumu līdzekļi (arī Fondu finansējums) norāda:
 - šī finansējuma projekta identifikācijas datus (grantu),
 - finansējuma procentuālo īpatsvaru

- c. Ja aktīva objekts iegādāts nesaimnieciskajai pamatdarbībai, Pētniecības organizācija izanalizē tā finansēšanas avotus un, ja aktīva objekta finansēšanā ir izmantoti Fondu līdzekļi, norāda:
- i) šī finansējuma projekta identifikācijas datus (grantu),
 - ii) finansējuma procentuālo īpatsvaru ilgtermiņa aktīva uzskaites kartiņā,
 - iii) Kartiņā izdara piezīmi, ja ERAF vai Kohēzijas fonda projektā bija paredzēti ieņēmumi par ko tika samazināts atbalsta maksājums, norādot to apjomu,
 - iv) Veic īpašu atzīmi, ja ieņēmumi nebija paredzēti. Tas kalpo par brīdinošo indikatoru tiem pamatlīdzekļiem/infrastruktūras objektiem, kas iegādāti nesaimnieciskai darbībai un it īpaši - projektos, kur kopējās izmaksas ir lielākas par 1 miljonu eiro. Tas nozīmē, ka šo pamatlīdzekli/infrastruktūras objektu bez finanšu korekciju veikšanas, nevar izmantot ieņēmumu gūšanā. Sīkāk par projektos gūtajiem ieņēmumiem skatīt apakšnodaļu 5.6. „Projektos gūto ieņēmumu uzskaites principi, pienākums analizēt ar ieņēmumu gūšanu saistītās izmaksas, gūtās peļņas reinvestēšana.”.
- d. Katram infrastruktūras objektam pēc iegādes nosaka tā izmaksu nesēju, un paredzēto izmantošanas apjomu. Parasti šis apjoms ir izteikts mašīnstundās. Tādā gadījumā, jāveic atbilstoša noteiktā izmantošanas apjoma uzskaites sistēmās. Izmaksas tiks attiecinātas proporcionāli infrastruktūras objekta izmantošanai projektā pret paredzēto izmantošanas apjomu. Piemēram, ja iekārtu paredzēts izmantot 5 dienas nedēļā 8 stundas dienā, t.i., 40 stundas nedēļā, bet projektā iekārta tiek izmantota 4 dienas nedēļā 2 stundas dienā, t.i., 8 stundas nedēļā, uz projektu attiecināmās iekārtas izmaksas ir 20 procenti no kopējām izmaksām.

(87) Pētniecības organizācijas finanšu uzskaitē par katru ilgtermiņa aktīva objektu (infrastruktūras objektu) apkopo un uztur šādu informāciju:

- Vai aktīva objekts iegādāts nesaimnieciskajai pamatdarbībai, saimnieciskajai pamatdarbībai vai pārējai saimnieciskajai darbībai,
- Vai aktīva objekts finansēts izmantojot Fondu līdzekļus, citas subsīdijas, dotācijas vai dāvinājumus,
- Granta identifikācijas dati,
- Fondu finansējuma procentuālais īpatsvars,
- Atzīme, vai nesaimnieciskās pamatdarbības aktīva objektam, kas finansēts par ERAF vai Kohēzijas fondu līdzekļiem, projektā bija norādīti ieņēmumi un to apmērs.

5.3.1. Aktīvu uzskaites prasību kopsavilkums.

Tabula 3. Uzskaites prasību kopsavilkums.

Ilgttermi ņa aktīvs	MK 1486	MK 1031	Finanšu nošķiršana plūsmu	Detalizētas informācijas uzkrāšana par aktīva objektu			Amortizācija un nolietojums MK 440
				Atver aktīva uzskaites detalizēto kartiņu	Regula Nr.1083/2006	Paziņošana uzraugošajai iestādei (Regula Nr.1083/2006)	
1	Piešķir konta numuru						
2		Piešķir klasifikācijas kodu					
3			Piešķir pazīmi finanšu uzskaites programmā: Nesaimnieciskā pamatdarbība, Saimnieciskā pamatdarbība vai Pārējā saimnieciskā darbība				
4				Norāda nosaukumu, iegādes vērtību, datumu ,atrašanās vietu, atbildīgo personu utt.			
5					Kartiņā atzīmē, ja aktīvs finansēts par Fondu finansējuma		
6					Granta identifikācijas dati		
7					Finansējuma % apmērs		
8					Vai Fondu projektā bija paredzēti ieņēmumi (apjoms)	Ja gūst ieņēmumu, paziņo uzraugošajai iestādei un veic korekcijas	

(88) Tātad Pētniecības organizācija ilgtermiņa aktīvu uzskaiti kārtotā, lai par katru ilgtermiņa aktīva objektu būtu pieejama šāda informācija:

- a. Grāmatvedības uzskaites konts – pēc šīs pazīmes ilgtermiņa aktīvi tiek grupēti un atspoguļoti bilancē,
- b. Ekonomiskās klasifikācijas kods – pēc šīs pazīmes no valsts budžeta finansētas iestādes atskaitās par to izdevumiem,
- c. Pārējā saimnieciskā darbība, saimnieciskā pamatdarbība vai nesaimnieciskā pamatdarbība – tiek nošķirtas trīs finanšu plūsmas,
- d. Atzīme par finansēšanu no Fondu līdzekļiem – identificē pamatlīdzekļus, uz kuriem attiecas Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3.punkts, kas nosaka finanšu korekciju veikšanu un norāda:
 - i) grantu,
 - ii) finansējuma procentuālo apmēru,
 - iii) vai granta projektā bija paredzēti ieņēmumi,
 - iv) paredzēto ieņēmumu apjomu.
- e. Aprēķina amortizāciju un nolietojumu atbilstoši Ministru kabineta noteikumiem Nr.440 (valsts budžeta finansētajās iestādēs) un atbilstoši grāmatvedības politikai citās Pētniecības organizācijās.

(89) Pamatlīdzekļus/ infrastruktūras objektus, kas iegādāti grantu projektos, kur nebija paredzēti ieņēmumi atbilstoši Regulas Nr.1083/2006 55.panta 2.punktam atzīmē uzskaites dimensijā. Ja ar šiem pamatlīdzekļiem / infrastruktūras projektiem plāno gūt ieņēmumus skatīt 5.6.apakšnodaļu „Projektos gūto ieņēmumu uzskaites principi, pienākums analizēt ar ieņēmumu gūšanu saistītās izmaksas, gūtās peļņas reinvestēšana”.

(90) Nolietojumu starp projektiem sadala, balstoties uz zemāko pamatlīdzekļa izmantošanas vienību atskaiti (mašīnstundas, urbumi utt.), kā aprakstīts apakšnodaļā 5.5.4. „Īpašas prasības Pētniecības organizāciju infrastruktūras objektu nolietojuma iekļaušanai projektu pašizmaksā”, ja to ir iespējams sadalīt tieši. Ja nolietojumu pamatlīdzeklīm/ infrastruktūras objektam nav iespējams sadalīt starp projektiem tieši, izmantojot zemāko pamatlīdzekļa izmantošanas vienību atskaiti, nolietojums kļūst par netiešo jeb vispārējo izmaksu un tiek sadalīts, izmantojot 5.5.4. apakšnodaļā aprakstītās netiešo izmaksu sadalīšanas metodes.

(91) Atgādinām, ka Regulas Nr.1341/2008 1.pants nosaka, ka Regulas Nr.1083/2006 55.panta 1. līdz 4. punktu piemēro tikai tām darbībām, ko līdzfinansē ERAF vai Kohēzijas fonds un kuru kopējās izmaksas ir lielākas par 1 miljonu eiro.

- (92) **Rekomendācija:** *Par katru aktīva objektu finanšu uzskaitē jānodrošina informācija par tā piederību nesaimnieciskajai pamatdarbībai, saimnieciskajai pamatdarbībai vai pārējai saimnieciskajai darbībai, finansējuma avotu un apmēru, paredzēto ieņēmumu apjomu un nepieciešamību veikt finanšu korekcijas saskaņā ar Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3.un 4.punktu nesaimniecisko projektu gadījumā vai, lai saskaņā ar Regulas Nr.1083/2006 55.panta 6.punktā noteikto ievērotu komercdarbības atbalsta intensitātes, koriģējot piemēroto finansējuma intensitāti nesaimnieciskajam projektam uz piemērojamo atbalsta intensitāti saimnieciskajam projektam.*

5.4. Saistību par ārvalstu finanšu palīdzības un Eiropas Savienības politikas instrumentu finansētajiem projektiem uzskaitē.

(93) Šīs apakšnodaļas mērķis ir parādīt kopsakarības starp iepriekš aprakstītām prasībām pamatlīdzekļu uzskaitē un ārvalstu finanšu palīdzības uzskaites principiem, kā arī parādīt, kādu ietekmi šajās saistībās atstāj finanšu korekciju veikšana, atbilstoši Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3.punkta prasībām.

(94) Ja Pētniecības organizācija ir saņēmusi ārvalstu finanšu palīdzību (arī ERAF, ESF un Kohēzijas fondu) ilgtermiņa aktīvu finansēšanai, šī palīdzība tiek uzskaitīta „Nākamo periodu ieņēmumu” sastāvā bilances pasīvā.

(95) Apgrozāmo līdzekļu finansēšana pārskata gadā tiek ietverta ieņēmumu un izdevumu pārskatā. Ja saņemtie līdzekļi tiks izlietoti tikai nākamajā pārskata gadā noteiktu nākamā pārskata gada izdevumu segšanai vai budžeta iestādes funkciju izpildes nodrošināšanai, tos ietver postenī „Nākamā perioda ieņēmumi” īstermiņa kreditoru sastāvā.

(96) Nākamo periodu ieņēmumu sastāvā uzskaitīto saņemtā finansējuma vērtību pakāpeniski iekļauj attiecīgo pārskata periodu ieņēmumos. Iekļaušana ieņēmumos notiek:

- atbilstoši ilgtermiņa ieguldījuma kārtējā gada nolietojuma un vērtības norakstījumu summām, ja saņemtais Fondu finansējums pilnībā sedz attiecīgā objekta vērtību,
- atbilstoši ilgtermiņa ieguldījuma kārtējā gada nolietojuma un vērtības norakstījumu daļai, kas attiecas uz saņemto Fondu finansējumu, ja saņemtais finansējums sedz tikai daļu no attiecīgā objekta vērtības,

- ja iepriekšējā pārskata gadā saņemtais finansējums izlietots pārskata gada izdevumu segšanai vai budžeta iestādes funkciju izpildes nodrošināšanai, atbilstoši finansējuma noteikumiem⁸,
- ja izpildīti nosacījumi, kuru neizpildes gadījumā saņemtie līdzekļi būtu jāatmaksā,
- pakāpeniski citu nosacījumu izpildes laikā.

(97) Lai Pētniecības organizācija pārskata periodā varētu pareizi atzīt nākamo periodu ieņēmumus, uzskaitē jāsaturs detalizēta informācija par aktīva objekta piederību konkrētam projektam (grantam).

(98) Nākamo periodu ieņēmumu analītiskā uzskaitē jākārtā tā, lai tie būtu identificējami pret katru projektu (grantu) un projekta (granta) ietvaros iegādātiem konkrētajiem ilgtermiņa aktīviem. Nākamo periodu ieņēmumus iekļauj ieņēmumu un izdevumu pārskatā pēc uzkrāšanas principa tajā periodā, uz kuru tie attiecas.

(99) **Piemērs:** *Pētniecības organizācija 2009.gada 1.janvārī veica servera iegādi par 5.000 LVL un saņēma 80% (4.000 LVL) ERAF finansējumu. 4.000 LVL sākotnēji tika uzskaitīti pasīva postenī „Nākamo periodu ieņēmumi”. Servera ekonomiski lietderīgo kalpošanas laiku noteica 5 gadi un izmantoja lineāro pamatlīdzekļu nolietojuma aprēķināšanas metodi. 2009.gadā pamatlīdzeklīm tika aprēķināts nolietojums 1.000 LVL, kas attiecīgi tika atzīts izdevumos. Pārskata perioda ieņēmumos no nākamo periodu ieņēmumiem 2009.gada beigās jāatzīst LVL 800 (80% no gada nolietojuma summas 1.000 LVL, jo finansējuma īpatsvars sastādīja tikai 80%). 2009.gada 31.decembrī nākamo periodu ieņēmumi augšminētajam grantam sastādīs 3.200 LVL, no kuriem 2.400 bilancē tiks parādīti ilgtermiņa kreditoru sastāvā, bet LVL 800 – īstermiņa.*

(100) **Rekomendācija:** *Saņemto finansējumu grāmatvedībā uzskaita nākamo periodu ieņēmumu sastāvā un atkarībā no aktīva objekta, atzīst ieņēmumos vienā vai vairākos periodos. Nākamo periodu ieņēmumu uzskaitē jāveic tā, lai katru nākamo periodu ieņēmumu pozīciju varētu identificēt pret konkrēto ilgtermiņa aktīvu objektu, kas tika finansēts.*

⁸ Ministru kabineta 2004.gada 15.jūnija noteikumi Nr.537 „Kārtība, kādā finanšu pārskatos atspoguļojams valsts, pašvaldību, ārvalstu, Eiropas Kopienas, citu starptautisko organizāciju un institūciju finansiālais atbalsts (finanšu palīdzība), ziedojumi un dāvinājumi naudā vai natūrā”

5.5. Projektu izdevumu uzskaitē.

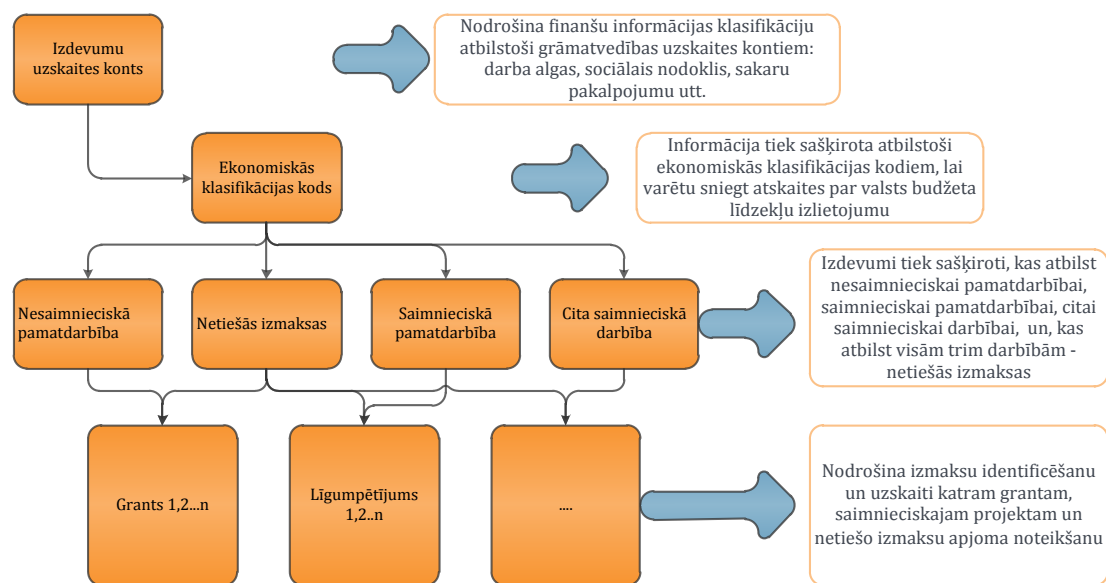
(101) Lai nodrošinātu skaidru un pārskatāmu izdevumu uzskaiti Pētniecības organizācijai jāveic izdevumu grupēšana šādi:

- atbilstoši darījuma ekonomiskajai būtībai piemēro atbilstošu grāmatvedības uzskaites kontu,
- piešķir un norāda atbilstošo budžeta izdevumu klasifikācijas kodu,
- klasificē kā Pētniecības organizācijas nesaimnieciskās vai saimnieciskās pamatdarbības izdevumus, pārējās saimnieciskās darbības izdevumus,
- izmaksas, kas attiecas gan uz nesaimniecisko pamatdarbību, gan uz saimniecisko darbību, klasificē kā netiešās izmaksas,
- norāda piederību atbilstošajam projektam (grantam).

(102) Izdevumu uzskaitē, izmantojot vismaz četrus kritērijus (dimensijas). Pētniecības organizācijai nodrošina uzskaiti:

- atbilstoši izmaksu ekonomiskajam veidam - konts,
- sniedz iespēju grupēt un atskaitīties atbilstoši budžeta izdevumu klasifikācijas kodiem,
- ļauj nodalīt nesaimnieciskās pamatdarbības izmaksas, saimnieciskās pamatdarbības un pārējās saimnieciskās darbības izmaksas,
- uzskaita netiešās izmaksas un nosaka ar katru projektu (grantu) saistītās izmaksas.

Ilustrācija 2. Izdevumu uzskaites posmi



(103) Izmaksas, ko pamatdarbībā (saimnieciskajā un nesaimnieciskajā) vai pārējā darbībā nevar tieši identificēt pret projektiem(grantiem) vai saimnieciskajiem projektiem, ir vispārējās pamatdarbības un citas saimnieciskās darbības pieskaitāmās izmaksas jeb netiešās izmaksas.

(104) Izmaksas nesaimnieciskajā pamatdarbībā, kas veidojas fundamentālo pētījumu, rūpniecisko pētījumu vai eksperimentālo izstrāžu projektos, uzkrāj pa projektiem vadības grāmatvedībā.

(105) **Rekomendācija:** *Uzlabot uzskaites sistēmas tā, lai katra izmaksa papildus kontam un ekonomiskās klasifikācijas kodam tiktu identificēta kā piederīga saimnieciskajai vai nesaimnieciskajai pamatdarbībai un pārējai saimnieciskajai darbībai, tiktu attiecināta uz konkrētu projektu vai klasificēta kā vispārējās jeb netiešās izmaksas.*

5.5.1. Pētniecības organizāciju tiešās un netiešās izmaksas.

(106) Šajā apakšnodaļā, ievērojot iepriekš aprakstītās prasības projektu izdevumu uzskaitē, tiek analizēts, kādas ir Pētniecības organizācijas nesaimnieciskās un saimnieciskās darbības ietvaros radušās tiešās un netiešās izmaksas, kādēļ nepieciešamas tās identificēt, kā arī sniegtas rekomendācijas šo izmaksu nodalīšanai un attiecināšanai uz noteiktu Pētniecības organizācijas īstenoto projektu.

(107) Ar Pētniecības organizāciju projektu izpildi saistītās tiešās un netiešās izmaksas nepieciešams identificēt, lai nodrošinātu:

- izdevumu caurskatāmību,
- aprēķinātu pakalpojuma vai izstrādājuma pašizmaksu,
- varētu noteikt pārdošanas cenu gadījumos, kad tirgus cena nosakāma, pamatojoties uz uzkrātajām izmaksām, pievienojot saprātīgu uzcenojumu.

(108) **Tiešās izmaksas** ir tādas izmaksas, kuras var identificēt un attiecināt uz noteiktu izmaksu vienību⁹. Parasti tiešās izmaksas attiecas tikai uz vienu projektu. Kritērijs – izmaksu nav, ja nav projekta.

(109) **Netiešās izmaksas** ir tādas izmaksas, kuras ir saistītas ar projektu, bet kuras nevar tieši attiecināt uz konkrētu projektu. Šādas izmaksas var pastāvēt arī tad, ja noteiktais projekts netiek veikts. Par netiešām izmaksām arī uzskata izmaksas, kur izmaksu iemesls ir vairāki zināmi projekti un kur ir grūtības vai sarežģīti noteikt proporciju, kādā izmaksas attiecināmas uz katru no tiem.

(110) Piemērā (zemāk) ir redzami dažādu izmaksu veidi Pētniecības organizācijā:

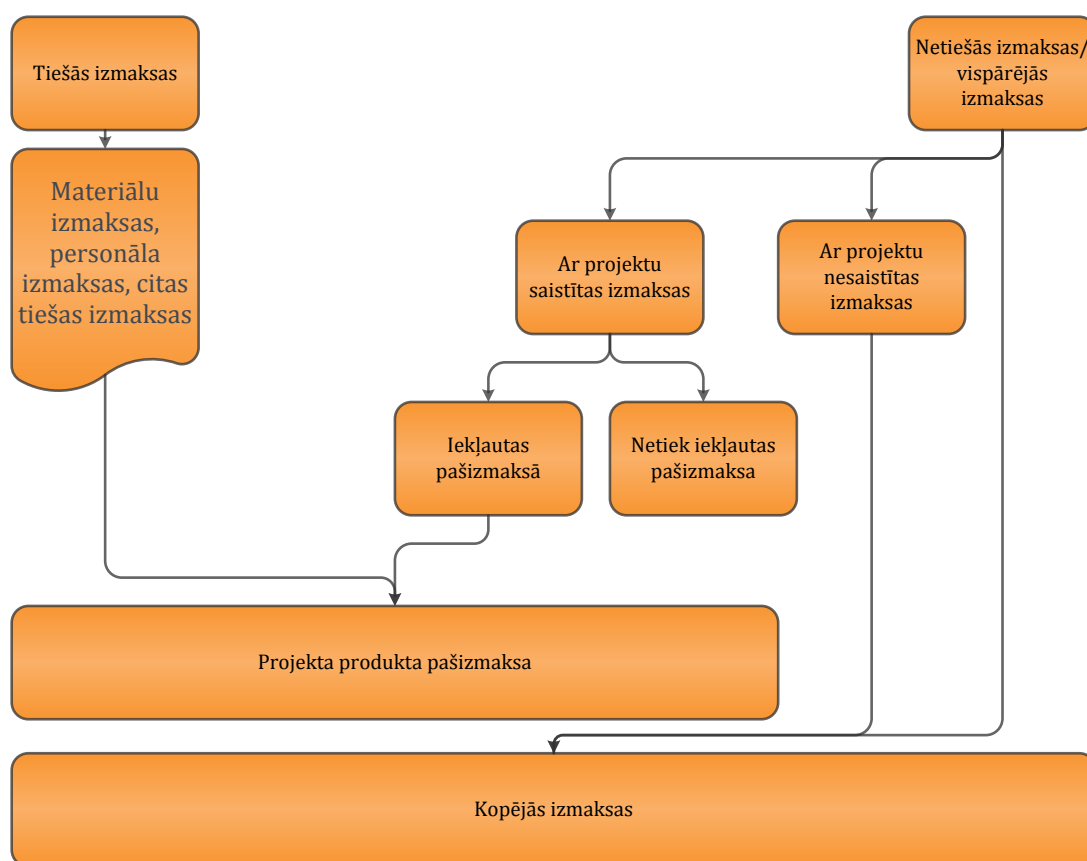
a. Tiešās izmaksas

- i) pētnieku, tehniskā un cita atbalsta personāla izmaksas tādā apjomā, kādā tās attiecas uz noteikta projekta izpildi,

⁹ Izmaksu vienība (cost unit) – pakalpojuma vai produkta vienība, uz kuru pilnībā var nodalīt vai nošķirt noteiktas izmaksas

- ii) instrumentu un iekārtu izmaksas,
 - iii) materiālu izmaksas,
 - iv) pirktie pakalpojumi, kas tieši attiecas uz projekta izpildi, tai skaitā, ekspertu un konsultāciju pakalpojumi, līgumpētījumu izmaksas, tehniskās zināšanas un patenti.
- b. Netiešās izmaksas:
- i) ēku un telpu nomas maksa,
 - ii) personāla izmaksas, kuras nevar attiecināt tieši uz projektu, piemēram, administratīvās
 - iii) elektrība un citi komunālie pakalpojumi,
 - iv) iekārtu nolietojums proporcionāli to izmantošanai,
 - v) projektu uzraudzības izmaksas

Ilustrācija 3. Preces vai pakalpojumu izmaksu uzkrāšana (pilnās pašizmaksa)



(111) **Rekomendācija:** Pētniecības organizāciju finanšu uzskaitē jānodrošina caurskatāma un konsekventa projektu pilnās pašizmaksas uzskaites sistēma, kas kalpo kā izejas dati vienā no projektu realizācijas cenas noteikšanas metodēm. Tādēļ Pētniecības organizāciju izmaksas jāsadala tiešajās un netiešajās izmaksās. Tiešās izmaksas jāattiecina uz konkrēto projektu, netiešās izmaksas jāpārdala starp projektiem.

5.5.2. Netiešo izmaksu nodalīšanas metodes.

(112) Lai Pētniecības organizāciju darbībā radušās netiešās izmaksas varētu attiecināt uz konkrētu projektu, nepieciešams izvēlēties un finanšu vadības uzskaites sistēmā noteikt metodi, kāda tiek izmantota.

(113) Šajā apakšnodaļā tiks analizētas un sniegti pielietošanas piemēri 2 metodēm:

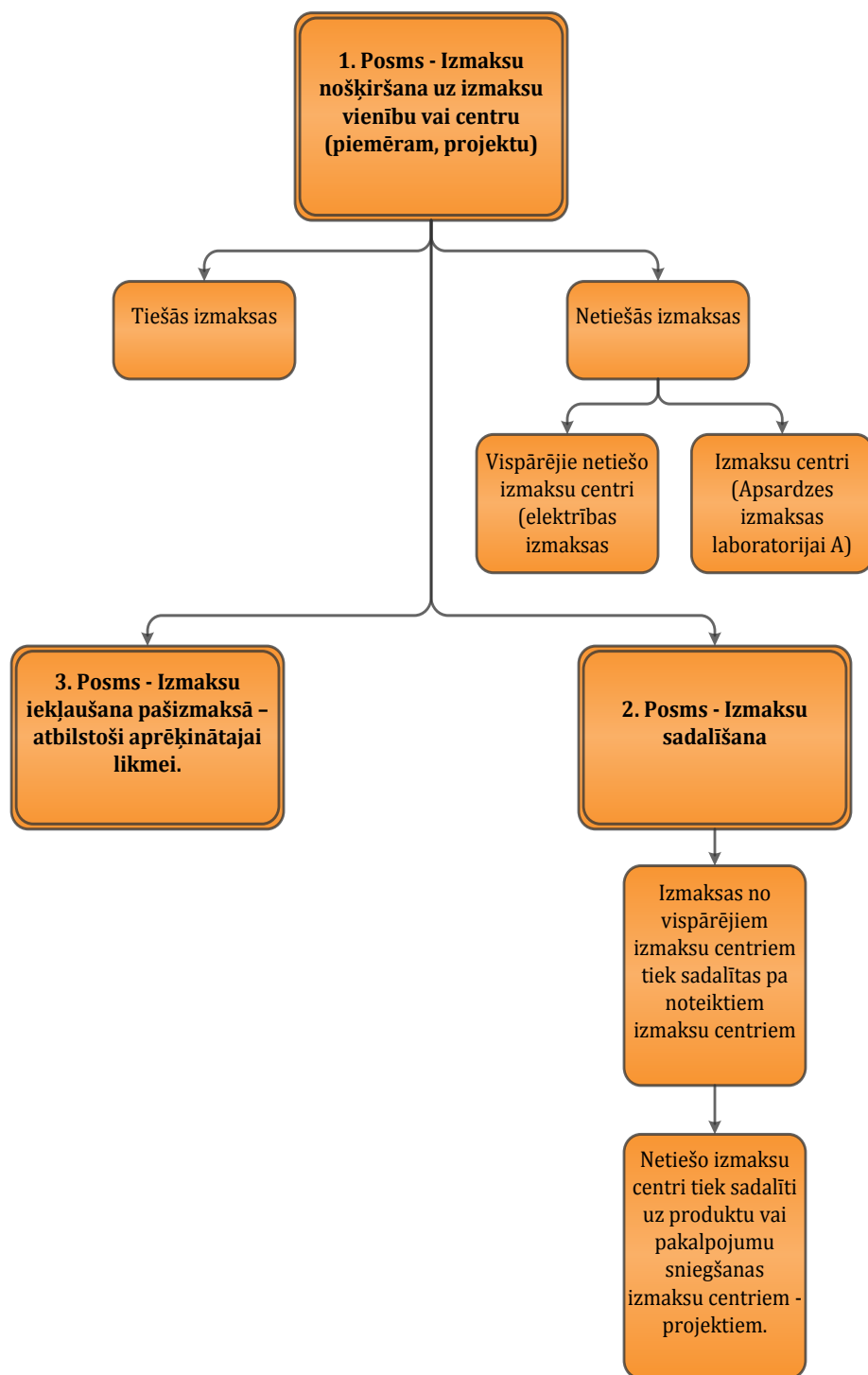
- izmaksu iekļaušanas (**absorption costing**) metode,
- uz darbības apjomu pamatota pašizmaksas kalkulācijas metode (Aktivitāšu izmaksu kalkulācijas (**activity based costing**)) metode.

5.5.2.1. Izmaksu iekļaušanas metode.

(114) Saskaņā ar **izmaksu iekļaušanas metodi** pakalpojuma vai projekta pašizmaksā iekļauj atbilstošu daļu no institūcijas kopējām netiešajām izmaksām, kuras atspoguļo laika vai citu resursu patēriņu (piemēram, cilvēkstundas) noteiktā projekta izpildei vai pakalpojuma sniegšanai. Piemērojot šo metodi, ievēro 3 izmaksu iekļaušanas posmus - izmaksu nošķiršanu, izmaksu sadalīšanu pa izmaksu centriem vai grupām un izmaksu iekļaušanu pašizmaksā.

(115) Pētniecības organizācija izmaksas vispirms analizē un sadala kā norādīts „Ilustrācija 4. Izmaksu nošķiršana” Pēc tam izmaksas tiek analizētas, nosakot, kuras no tām uz projektu attiecas tieši un kuras ir netiešās izmaksas. Tiešās izmaksas tiek iekļautas projekta pašizmaksā. Netiešās izmaksas tiek sadalītas starp izmaksu centriem un pēc tam iekļautas projekta pašizmaksā atbilstoši pieskaitījuma likmei.

Ilustrācija 4. Izmaksu nošķiršana



(116) **Piemērs:** Pētniecības organizācijas ir aprēķinājusi, ka līgumpētījuma izpildei būs nepieciešamas 80.000 cilvēkstundas. Kopējās netiešās izmaksas līgumpētījuma periodā ir 320.000 LVL. Likme netiešo izmaksu iekļaušanai pašizmaksā $320.000/80.000 = 4\text{LVL}$ stundā. Saskaņā ar pētījuma darba laika uzskaiti institūcija ir patērējusi izpildei 78.000 stundas. Uz projekta izpildi attiecināmās netiešās izmaksas ir 315.000 LVL ($4\text{ LVL} * 78.000$).

(117) Iespējamās izmaksu iekļaušanas pieskaitāmās likmes aprēķina bāzes:

- procentuāla daļa no tiešajām materiālu izmaksām,
- procentuāla daļa no tiešajām personāla izmaksām,
- likme uz mašīnas stundu,
- likme uz tiešo personāla izmaksu (cilvēkstundu) stundu,
- likme uz 1 vienību (projektu).

(118) Kritēriji, lai izvēlētos izmaksu iekļaušanas metodi:

- izmaksu iekļaušanas metodi izmanto, ja pārdošanas cena tiek noteikta, pieskaitot noteiktu peļņas procentu produkta vai pakalpojuma pilnajai pašizmaksai,
- šī metode ir piemērota, ja izgatavotais produkts vai sniegtais pakalpojums ir atsevišķs projekts vai līgums, kurā veicamais darbs katru reizi ir atšķirīgs, tādejādi nevar tikt piemērota standarta cenas kalkulācija.

5.5.2.2. Aktivitāšu izmaksu kalkulācijas (Activity Based Costing) metode.

(119) Tradicionāli grāmatveži netiešās un administrācijas izmaksas sadala uz projektiem¹⁰ proporcionāli tiešajām materiālu un darbaspēka izmaksām. Tomēr, ja vairāku projektu veikšanas rezultātā rodas divi projekta produkti, kuriem ir vienādas tiešās materiālu un darbaspēka izmaksas, tad, piemēram, dārgas iekārtas testos izmanto ievērojami atšķirīgi. Saskaņā ar klasisko izmaksu uzskaites metodi, kas tika aprakstīta iepriekš, netiešās izmaksas – šajā gadījumā testa iekārtas izmaksas - pieskaita pie projekta produktu izmaksām proporcionāli tiešajām izmaksām, t.i., vienādā apjomā.

(120) Iepriekšējā piemērā minētajā gadījumā gala rezultātā viens projekta produkts subsidēs otru. ABC metode paredzēta šādu situāciju risināšanai. Tiek uzskatīts, ka šo metodi vislabāk piemērot, ja darba laiks vai mašīnlaiks nav labākie darba apjoma rādītāji. Šo metodi ir ērti izmantot, ja ir augsts netiešo izmaksu īpatsvars un netiešās izmaksas nav iespējams attiecināt uz izgatavotās produkcijas apjomu.

(121) Saskaņā ar ABC metodes koncepciju izmaksas iespējams uzkrāt izmaksu centros, kur katrā izmaksu centrā pēc būtības izmaksas rodas kādas noteiktas aktivitātes dēļ, kas rodas saistībā ar produktu (projektu), t.i., ABC metode ļauj netiešās izmaksas attiecināt uz produktu (projektu) izmantojot izmaksu loģiku, kas balstīta uz aktivitātēm, kas saistītas ar produkta ražošanu – proti, tādām, kuras būtu loģiskais cēlonis izmaksām.

¹⁰Šajā sadaļā termins projekti tiek lietots tajā pašā izpratnē, kas projekts pārējā dokumenta daļā.

(122) Tomēr metodoloģija jeb koncepcija, kas balstās uz pieņēmumu, ka atsevišķas būtiskās netiešās izmaksas (izmaksas, kur caur vienu izmaksu centru tiek apkalpoti vairāki projekti) padarīt par tiešām, izmantojot precīzākus attiecināšanas mehānismus, kā, piemēram, mašīnstundas, ir pielietojama arī nelietojot ABC metodi, t.i., ievērojamu daļu netiešo izmaksu vēl joprojām var attiecināt, izmantojot tradicionālo pieeju.

(123) Netiešās izmaksas iekļauj projekta pašizmaksā atkarībā no šajā projektā iekļauto aktivitāšu apjoma un skaita.

(124) Izmantojot šo metodi, jāievēro šādi etapi:

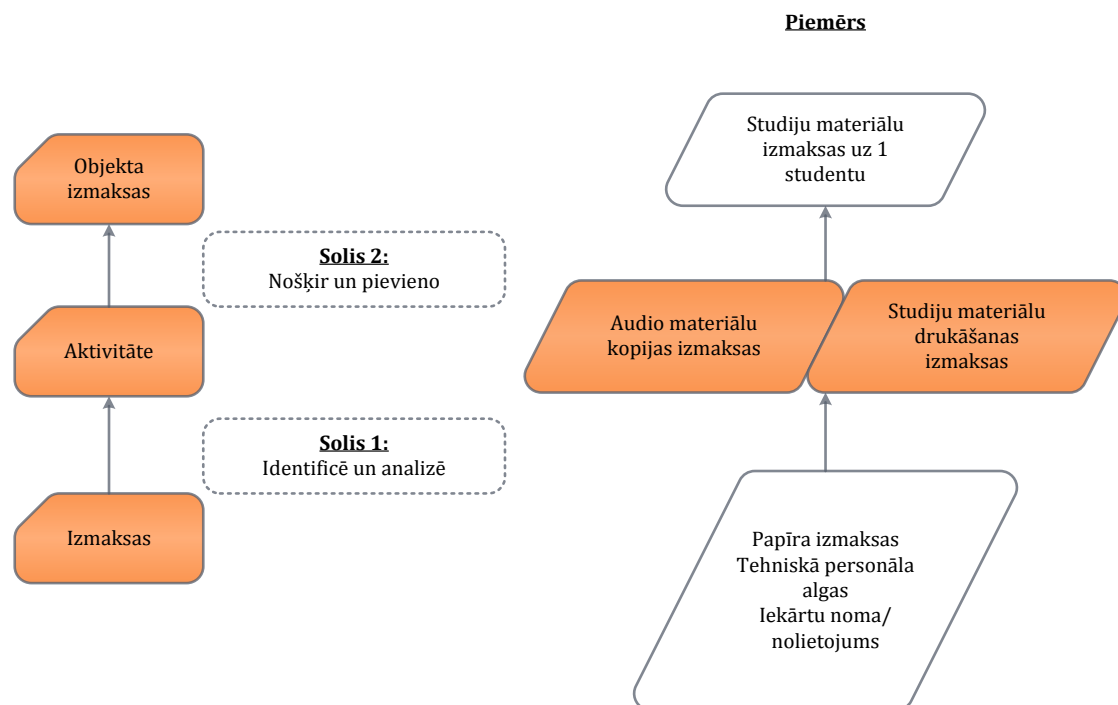
- jānoskaidro galvenās darbības (aktivitātes), kuras izraisa netiešās izmaksas (pasūtījuma apstrāde, iekārtu izmantošana, iekārtu uzstādīšana, testu veikšana, semināru organizēšana),
- jānoskaidro katras šīs darbības izmaksas – izmaksu nesējs (mašīnu stundas, projektu skaits, testu skaits, cilvēkstundas),
- jāaprēķina katras darbības kopējās izmaksas pa izmaksu centriem (kopējās iekārtu izmaksas, kopējās IT dienesta vai laboratorijas izmaksas),
- jāaprēķina piemērojamā pieskaitījuma likme katram izmaksu nesējam,
- jāaprēķina kopējās netiešās izmaksas katram projektam,
- jāaprēķina netiešās izmaksas uz vienu vienību katram projekta produktam.

(125) Izmaksu nesēju piemēri:

Tabula 4. Izmaksu nesēju piemēri.

Izmaksu veids	Iespējamais izmaksu nesējs
Iekārtu uzturēšanas un izmantošanas izmaksas	Iekārtu mašīnstundas
Telpu uzturēšanas izmaksas	Telpu platība
Mācību organizēšanas izmaksas	Pasniedzēju darba stundas
Līgumpētījumu izmaksas	Pētnieku darba stundas
Infrastruktūras uzturēšanas izmaksas	Infrastruktūras platība
Projektu administrēšanas izmaksas	Administrators darba stundas
Produktu testēšana	Testu skaits

Ilustrācija 5. ABC piemērošanas soļi



5.5.2.3. Piemērs ABC metodes piemērošanai.

(126) Pētniecības organizācija saimnieciskajā darbībā piedāvā izstrādāt produktu ZT3. Organizācija veikusi šādus kopējos aprēķinus un identificējusi izmaksu nesējus:

Tabula 5. Izmaksu nesēju un izmaksu piemērs ABC metodei.

Izmaksu veids	Kopējās izmaksas	Izmaksu nesējs	Skaits
Iekārtu uzstādīšana	105.000	Uzstādīšana	300
Produkta testēšana	300.000	Testi	1500
Komponentu piegāde un uzglabāšana	25.000	Komponentu pasūtījumi	500
Iekārtu nolietojums	400.000	Mašīnstundas	4000

(127) Vispārējās netiešās izmaksas ir aprēķinātas 900.000 LVL gadā, un tās attiecinā uz kopējām darba stundām. Plānotais kopējo darba stundu skaits gadā 30.000 LVL. Paredzēts, ka līgumpētījumam būs nepieciešama 5 iekārtu uzstādīšanas, 20 testi, 30 komponentu piegādes, 200 mašīnstundas, 1500 cilvēkstundas.

(128) Tiek aprēķinātas pieskaitījuma likmes:

- Vispārējās netiešās izmaksas $900.000/30000 = 30\text{LVL/stunda}$
- Iekārtu uzstādīšanas izmaksas $105.000/300 = 350\text{ LVL/1 uzstādīšana}$
- Produkta testēšanas izmaksas $300.000/1500 = 200\text{ LVL/1 tests}$
- Komponentu izmaksas $25.000/500 = 50\text{ LVL/1 piegāde}$
- Iekārtu nolietojums $400.000/4000 = 100\text{ LVL/1 stunda}$

(129) Produkta pašizmaksas aprēķins:

- $1500 \times 30 = 45.000\text{ LVL}$ (vispārējās izmaksas)
- $5 \times 350 = 1.750\text{ LVL}$ (iekārtu uzstādīšanas izmaksas)
- $20 \times 200 = 4.000\text{ LVL}$ (testēšanas izmaksas)
- $30 \times 50 = 1.500\text{ LVL}$ (komponentu piegādes izmaksas)
- $200 \times 100 = 20.000\text{ LVL}$ (iekārtu nolietojums)

(130) *Piemērs 2 (tradicionālā pašizmaksas aprēķina salīdzinājums ar uz darbības apjomu pamatotu pašizmaksas kalkūlācijas metodi (ABC))*

(131) Pētniecības organizācija veic divus projektus, kuru rezultātā tiek izgatavoti divu veidu projekta produkti. Saimnieciskās darbības projekta ietvaros tiek izmantotas vienas un tās pašas iekārtas un arī procesi ir līdzīgi. Par abiem projekta produktiem ir zināmi šādi dati:

Tabula 6. Zināmo datu piemērs divu produktu gadījumā.

	Produkts A	Produkts B	Kopā
Izgatavošanas apjoms (vienības)	5.000	7.000	-
Tiešais darba laiks uz vienu vienību	1	2	-
Mašīnstundas uz vienu vienību	3	1	-
Iekārtu regulēšana laika periodā (skaits)	10	40	50
Laika periodā pieņemtie pasūtījumi	15	60	75

(132) Pētniecības organizācijai šajā periodā ir radušās netiešās / vispārējās izmaksas, kas attiecas uz:

Tabula 7. Organizācijas netiešo izmaksu piemērs.

Iekārtu darbība	220.000 Ls
Iekārtu regulēšana	20.000 Ls
Pasūtījumu pieņemšana	45.000 Ls
Kopā	285.000 Ls

(133) Pētniecības organizācijai nepieciešams aprēķināt un sadalīt uz vienu izgatavoto vienību netiešās / vispārējās izmaksas.

(134) Izmantojot tradicionālo pašizmaksas kalkulācijas metodi, jārikojas šādi:

- a. Zināms, ka produkta A izgatavošanai tiek patērētas 5.000 stundas (1h * 5.000), bet produkta B izgatavošanai 14.000 stundas (2h * 7.000), kas kopā sastāda 19.000 stundas.
- b. Var aprēķināt netiešo izmaksu pieskaitījuma likmi uz vienu stundu:
 - i) $285.000 : 19.000 = 15$ Ls uz vienu tiešā darba stundu.
- c. Pieskaitāmās vispārējās izmaksas ir šādas:
 - i) Produkts A 1h * 15 Ls = Ls 15 uz vienu vienību
 - ii) Produkts B 2h * 15 Ls = Ls 30 uz vienu vienību

Izmantojot uz darbības apjomu pamatotu pašizmaksas kalkulācijas metodi (ABC), Pētniecības organizācija rīkojas šādi:

- a. Izmantojot šo metodi, netiešās izmaksas pieskaita atbilstoši darījumu apjoma rādītājiem, kas ir:

(a) Produkts A	= 5.000 vienības * 3h	= 15.000 mašīnstundas
(b) Produkts B	= 7.000 vienības * 1h	= 7.000 mašīnstundas
(c)	Kopā	= <u>22.000</u> mašīnstundas
- b. Iekārtu darbības vispārējās izmaksas $220.000 : 22.000$ = Ls 10 uz vienu mašīnstundu
- c. Iekārtu regulēšanas vispārējās izmaksas $20.000:50$ = Ls 400 uz vienu ieregulēto iekārtu
- d. Pasūtījuma pieņemšanas vispārējās izmaksas $45.000:75$ = Ls 600 uz vienu pasūtījumu

e. Rezultātā netiešās izmaksas uz katra veida produkciju ir šādas:

Tabula 8. Netiešo izmaksu sadalīšanas piemērs uz produkta vienību.

	Aprēķins	Produkts A	Aprēķins	Produkts B
Iekārtu darbības vispārējās izmaksas	15.000*10	150.000	7.000* 10	70.000
Iekārtu regulēšanas vispārējās izmaksas	10*10 400	4.000	40 * 10 400	16.000
Pasūtījuma pieņemšanas vispārējās izmaksas	15 * 10 600	9.000	60 * 10 600	36.000
	Kopā	163.000		122.000
Izgatavošanas apjoms (vienības)	5.000			7.000
netiešās / vispārējās izmaksas uz vienu vienību		Ls 32,60		Ls 17,43

(135) Salīdzinot abas metodes konkrētajā piemērā, var redzēt, ka, izmantojot par pieskaitījumu likmi tiešo darba laiku (tradicionālā metode), projekta produktam B šajā piemērā tiek pievienota nesamērīga netiešo izmaksu summa.

(136) Šajā piemērā pareizi ir pamatot netiešo izmaksu pieskaitījumu apmēru katram projekta produktam ar izmaksas izraisījušo darījumu apjomu raksturojošiem rādītājiem. Piemēram, ar iekārtu darbības laiku, iekārtu regulēšanas skaitu un pieņemto pasūtījumu skaitu. Izmantojot ABC metodi, iegūtā projekta produkta pašizmaksa labāk noder organizācijas vadīšanai, plānošanai un lēmumu pieņemšanai.

(137) Tomēr uz darbības apjomu pamatota pašizmaksas kalkūlācijas metode nav visefektīvākā metode gadījumos, kad Pētniecības organizācijas sniedz vienīgi pakalpojumus.

5.5.3. Izmaksu iekļaušanas metodes un aktivitāšu izmaksu pašizmaksas kalkūlācijas metodes (ABC) salīdzinājums.

(138) Gan tradicionālās izmaksu iekļaušanas metodes, gan ABC metodes pamatā ir netiešo izmaksu nošķiršana un attiecināšana uz projekta produkta vienību.

(139) Galvenā atšķirība starp abām metodēm ir veids, kādā netiešās izmaksas tiek iekļautas projekta un projekta produkta pašizmaksā.

(140) Saskaņā ar ABC metodi tiek noteikti projekta produkta izgatavošanas vai pakalpojuma sniegšanas atbalsta darbību izmaksu centri (cost pools). Šo darbību izmaksas tiek iekļautas projekta produkta pašizmaksā, izmantojot šo darbību izmaksu nesējus, tādējādi izmaksas tiek sadalītas precīzāk.

(141) Saskaņā ar tradicionālo izmaksu metožu pieņemumu, visi projekta produkti patērē visus resursus atbilstoši izgatavotā apjoma proporcijai, tādējādi šī metode pieļauj attiecināt pārāk lielu netiešu izmaksu daļu uz liela apjoma projekta produktiem un pārāk mazu daļu uz neliela izgatavošanas apjoma produktiem.

(142) Piemērojot izmaksu iekļaušanas metodi, netiešās izmaksas tiek iekļautas projekta produkta pašizmaksā, izmantotas 2 pieskaitījuma likmes – cilvēkstundas un/vai mašīnstundas.

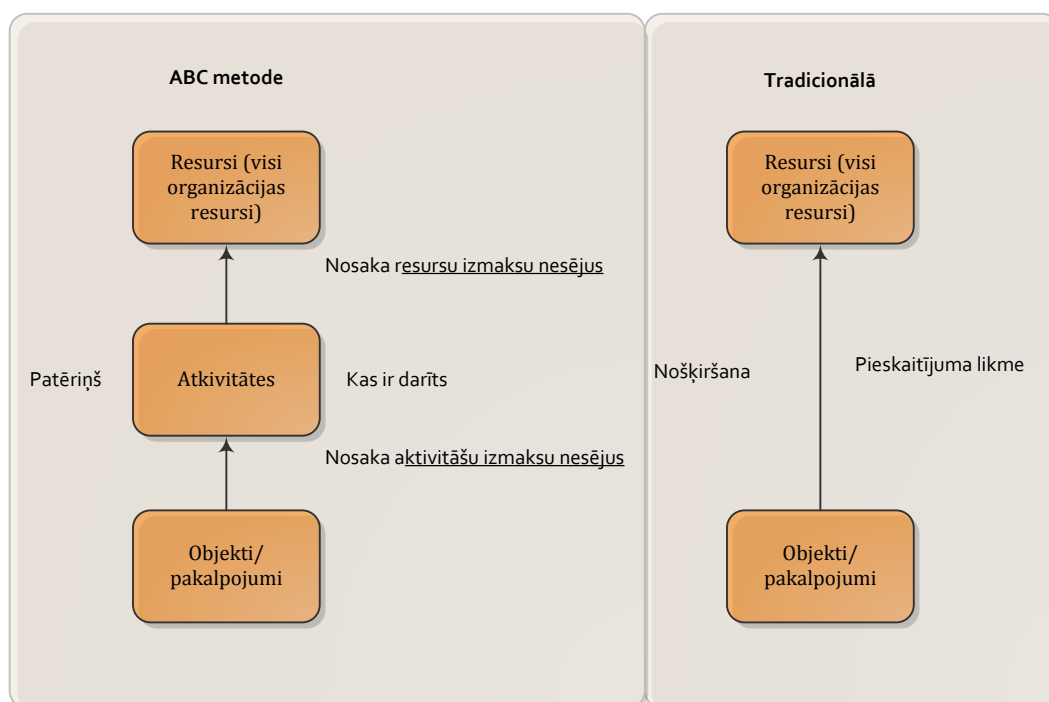
(143) Pielietojot ABC metodi, tiek izmantoti dažādi izmaksu nesēji, lai aprēķinātu pieskaitījuma likmi netiešo izmaksu attiecināšanai.

(144) **Rekomendācija:** *Projektu pašizmaksas aprēķinā jāiekļauj atbilstošā daļa netiešo izmaksu, kuru nodalīšanai un attiecināšanai jāizvēlas viena no metodēm – izmaksu iekļaušanas vai ABC metode. Metodes izvēle atkarīga no Pētniecības organizāciju īstenoto projektu specifikas.*

Tabula 9. Salīdzinājuma matrica starp metodēm.

Salīdzinājuma matrica	
Tradicionālā (izmaksu iekļaušanas metode)	ABC metode
Priekšrocības	
- Ātri un vienkārši piemērojama - Piemērota līgumpasūtījumu vai pētījumu rezultātu pilnās pašizmaksas noteikšanai, lai noteiktu pārdošanas cenu, kas balstās uz visām izmaksām + pamatotu peļņu (full cost-plus pricing) - Pārdošanas cena, kura aprēķināta, pamatojoties uz pilno pašizmaksu, vienmēr nosegs visas ražošanas izmaksas un tiks gūta peļņa	- Izmantojot izmaksu nesējus, kuri balstīti ne tikai uz ražošanas apjomu, pašizmaksu iespējams aprēķināt precīzāk īpaši gadījumos, kad tiek ražoti daudz dažādi produkti - Produkta pašizmaksā netiek iekļautas tādas netiešās izmaksas, kuras šo produktu ražošanā neizmanto - Labākas iespējas novērtēt katra atsevišķa produkta rentabilitāti
Trūkumi	
Netiešās izmaksas tiek sadalītas, balstoties uz ražošanas apjomu, tādējādi netiešās izmaksas starp liela ražošanas apjoma un maza ražošanas apjoma vienībām tiek noteiktas neprecīzi	- Ne visām izmaksām var noteikt izmaksu nesējus, vai šie izmaksu nesēji nepilnīgi izskaidro kādu izmaksu izmaiņas, metode tomēr atstāj patvaļīgi sadalītas netiešās izmaksas - Liels datu apjoms un liels interpretācijas kļūdu risks - Dārga sistēmas uzturēšana un ieviešana, iegūtā informācija netiek efektīvi izmantota vadības grāmatvedībā

Ilustrācija 6. ABC un tradicionālās metodes salīdzinājums.

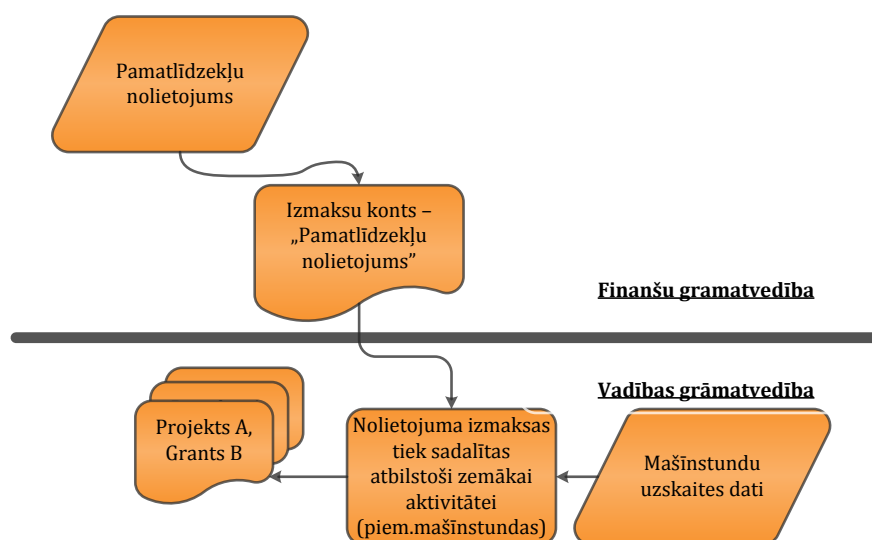


5.5.4. Īpašas prasības Pētniecības organizāciju infrastruktūras objektu nolietojuma iekļaušanai projektu pašizmaksā.

(145) Tā kā Regulas Nr.1083/2006. 55.pants 5.punkts (labots ar Regulu Nr.1341/2008) izvirza prasības identificēt ieņēmumus un veikt finanšu korekcijas tādiem par Fondu līdzekļiem iegādātiem nesaimnieciskās pamatdarbības infrastruktūras objektiem, ko līdzfinansē ERAF vai Kohēzijas fonds un kuru kopējās izmaksas ir lielākas par 1 miljonu eiro un kuriem projektā nebija paredzēti ieņēmumi, uzskaites sistēmai jānodrošina iespēja noteikt, cik lieli ieņēmumi tiek gūti ar konkrēto infrastruktūras objektu.

(146) Tas nozīmē, ka jāvar noteikt, cik liela katra šāda par Fondu līdzekļiem finansēta infrastruktūras nolietojuma daļa tiek attiecināta uz katru konkrēto, ieņēmumus gūstošo projektu:

Ilustrācija 7. Finanšu un vadības grāmatvedības nodalījums



(147) Tā kā Pētniecības organizācijām ir pienākums noteikt ieņēmumus no Fondu finansētiem infrastruktūras objektiem, nolietojums ir tieši jāattiecina uz katru projektu/ grantu, ja tas ir iespējams. Iespējams tas parasti ir tehnoloģisko iekārtu nolietojuma attiecināšanās. Šādiem nolūkiem vislabāk izmantot mašīnstundu uzskaites kopsavilkumus.

(148) **Rekomendācija:** *Finanšu uzskaitē jāievieš precīza infrastruktūras objektu nolietojuma uzskaites atbilstoši zemāko pamatlīdzekļa izmantošanas vienību atskaitei, lai izpildītu Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3.punkta prasības, lai varētu identificēt, cik liela katra ieņēmumus gūstoša projekta ieņēmumu daļa attiecināma uz nesaimnieciskās pamatdarbības infrastruktūras objektu.*

(149) Tomēr Pētniecības organizāciju darbībā būs gadījumi, kad ēkas un infrastruktūra vai citi ilgtermiņa ieguldījumi tiek izmantoti gan saimnieciskajai darbībai, gan nesaimnieciskajai pamatdarbībai, turklāt šādiem aktīviem nolietojumu sadalīt tieši (atbilstoši mašīnstundām vai citai iespējamai zemākajai vienībai) nav iespējams. Šādos gadījumos nolietojuma aprēķins un tā iekļaušana projekta pašizmaksā jāveic atkarībā no tā, kādiem mērķiem attiecīgā infrastruktūra (aktīva objekts) tiek izmantots un cik lielā mērā iespējams veikt sadalījumu, kādiem projektiem infrastruktūra (aktīva objekts) tiek izmantots (kalpo). Tālāk tekstā lasot jēdzienu „infrastruktūra” jāsaprot, ka runa var būt arī par citiem ilgtermiņa aktīva objektiem.

(150) Jāizvēlas vispiemērotākais veids nolietojuma sadalījumam pa projektiem šādā secībā:

- a. Ja izmantotā infrastruktūra tiek izmantota tikai viena projekta veikšanai, aprēķinātais nolietojums tiks attiecināts uz šo vienīgo projektu pilnā apmērā (praksē šāds gadījums būs reti);
- b. Ja infrastruktūra (piemēram, ēka) tiek izmantota vairāku, bet nodalāmu projektu veikšanai (piemēram, universitātes dažādas fakultātes vai laboratorijas), aprēķinātais nolietojums tiks aprēķināts atbilstoši katrai infrastruktūrā esošo telpu platībai;
- c. Ja infrastruktūrā vienas un tās pašas telpas (piemēram, laboratorijas) tiek izmantotas kopīgi dažādu projektu veikšanai, šo kopīgi izmantoto telpu izmaksas jāsadala atbilstoši tam, cik tās kalpo katram atsevišķam projektam, pamatojoties uz:
 - i) Projektā iesaistītā personāla darba laika vai izmaksu attiecību pret kopējo fakultātes vai laboratorijas darba laiku vai personāla izmaksām noteiktā laika periodā, ja infrastruktūras nolietojumu var sadalīt atbilstoši b.punktam;
 - ii) Projektā iesaistītā personāla darba laika vai izmaksu attiecību pret visu institūcijas darba laiku vai personāla izmaksām noteiktā laika periodā.

(151) Piemēram, ja universitātes laboratorijas A nolietojums periodā ir 5000 Ls un šo laboratoriju vienlaicīgi izmanto projektam B un projektam C, nolietojumu katra projekta pašizmaksā aprēķina šādi:

- Kopējās laboratorijā A strādājošo pētnieku, laborantu un citu palīgstrādnieku personāla izmaksas ir 3000 Ls, projektā B – 1200 Ls, projektā C – 1800 Ls, tas procentuāli ir 40% un 60%. Tātad arī nolietojumu projektu pašizmaksā jāiekļauj pēc līdzīgas proporcijas – projektam B - 2000 Ls ($5000 \times 40\%$) un projektam C- 3000 Ls ($5000 \times 60\%$). Līdzīgu aprēķinu var veikt, personāla izmaksu vietā izmantojot darba laika stundas.

(152) **Rekomendācija:** *Tādu infrastruktūras objektu nolietojumu, kuru nav iespējams sadalīt un attiecināt tieši uz projektu atbilstoši mašīnstundām vai citām iespējamām zemākajām vienībām, projekta pašizmaksā iekļauj pēc proporcijas par pieskaitījuma likmi izmantojot darba laika vai personāla izmaksu apjomu.*

5.6. Projektos gūto ieņēmumu uzskaites principi, pienākums analizēt ar ieņēmumu gūšanu saistītās izmaksas, gūtās peļņas reinvestēšana.

(153) Saskaņā ar Regulas Nr.1083/2006 55.pantu kā struktūrfondu ieņēmumi tiek klasificēti ieņēmumi, kas tiek gūti par ERAF un Kohēzijas fonda līdzekļiem finansētajos nesaimnieciskās pamatdarbības projektos. Ja ieņēmumi tiek gūti saimnieciskās darbības projektos, tad saskaņā ar Regulas Nr.1083/2006 55.panta 6.punktu, ieņēmumu atskaitīšana uz šādiem projektiem neattiecas.

(154) Regulas Nr.1083/2006 55.panta 1.punkts nosaka, ka projekts, no kura gūst ieņēmumus, ir jebkura darbība:

- kas ir saistīta ar ieguldījumiem infrastruktūrā, kuras izmantošanas maksu sedz lietotāji,
- kas ietver zemes vai ēku pārdošanu vai iznomāšanu,
- jebkādu citu pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību.

(155) Attiecībā uz nesaimnieciskās pamatdarbības ieguldījumu projektiem infrastruktūrā vai citiem projektiem, kuriem ir iespējams iepriekš objektīvi paredzēt ieņēmumus, atbilstīgie izdevumi jānosaka tā, ka tie nepārsniedz ieguldījumu izmaksu pašreizējo vērtību, atskaitot tādu tīro ieņēmumu pašreizējo vērtību, kas gūti no ieguldījumiem konkrētā atsaucē periodā.

(156) Gadījumos, ja ne visi ieguldījumi tiek uzskatīti par atbilstīgiem līdzfinansējumam, tīros ieņēmumus sadala *pro rata(proporcionāli)* ieguldījuma izmaksu atbilstīgajai un neatbilstīgajai daļai.

(157) Ja projektā objektīvi nav iespējams iepriekš paredzēt ieņēmumus, tad ieņēmumus, kas gūti piecos gados pēc darbības pabeigšanas, atskaita no Komisijai deklarētajiem izdevumiem¹¹. Vienlaikus ir jāpārlicinās, ka nesaimniecisks projekts joprojām saglabā savu nesaimnieciskā projekta statusu, kamēr vien aktīvi, kas iegādāti ar mērķi veikt nesaimniecisko darbību nav pārklasificēti uz saimnieciskajiem līdzekļiem un tiek veiktas nepieciešamās finanšu korekcijas atbilstoši valsts atbalsta regulējumam. Ja nesaimniecisks projektā tiek veikta saimnieciskā darbība, tad projektam piešķirtais atbalsts ir jākorrigē atbilstoši komercdarbības atbalsta normām, nevis saskaņā ar Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3.punktu. Sīkāk par nesaimnieciskās un saimnieciskās darbības nošķiršanu skatīt nodaļu 4."Nesaimnieciskās un saimnieciskās darbības skaidrojums".

(158) Respektīvi, jāinformē sertificēšanas iestāde un jāprecizē maksājuma pieteikums un noslēguma maksājums.

(159) ***Piemērs.** ja Fondu līdzfinansējums infrastruktūras objektam bija 80% un nebija paredzēti ieņēmumi, kas vēlāk radās 10 miljonu Ls apmērā, tad no institūcijas deklarētajiem izdevumiem ir jāatskaita 8 miljonu Ls (10 * 80%), par ko jāziņo uzraugošajai iestādei un jāveic finanšu korekcijas*

(160) Atskaitīšanu veic sertificēšanas iestāde, vēlākais, daļēji vai pilnīgi noslēdzot darbības programmu, attiecīgi precizējot maksājuma pieteikumu par noslēguma maksājumu.

(161) Ja, vēlākais, trīs gados pēc darbības programmas slēgšanas konstatē, ka darbība ir radījusi ieņēmumus, kas nav ņemti vērā atbilstīgi Regulas Nr.1083/2006 55.panta 2. un 3. punktam, tad šādus ieņēmumus atmaksā Eiropas Savienības vispārējā budžetā proporcionāli fondu ieguldījumam¹².

(162) Tas nozīmē, ka Pētniecības organizācijai ir pienākums ziņot uzraugošajai iestādei par ieņēmumu gūšanu nesaimnieciskās pamatdarbības projektos un pienākums klasificēt šos ieņēmumus vai nu kā atbilstošus Regulas Nr.1083/2006 55.panta 1.punktam, vai arī kā saimnieciskās darbības ieņēmumus, kā arī kārtot grāmatvedības uzskaiti tā, lai varētu identificēt un pareizi nošķirt ienākumus, kas rodas šādos Fondu projektos.

(163) Lai ievērotu Regulas Nr.1083/2006 55.panta prasības, Pētniecības organizācijai atsevišķi nošķir divu veidu ERAF vai Kohēzijas fondu projektus:

a. nesaimnieciskās pamatdarbības projekti:

i) projektā paredzēti ienākumi,

¹¹ Regula Nr.1083/2006, 55.pants 3.punkts

¹² Regula Nr.1083/2006, 55.pants 4.punkts

- ii) projektā nav paredzēti ienākumi.
- b. saimnieciskās darbības projekti.

(164) Uzskaitot projektos gūtos ieņēmumus, Pētniecības organizācija uzskaites sistēmā norāda:

- grāmatvedības uzskaites kontu,
- ekonomiskās klasifikācijas kodu,
- piešķir pazīmi, vai ieņēmumi saistīti ar nesaimniecisko vai saimniecisko pamatdarbību, pārējo saimniecisko darbību.
- norāda attiecīgo projektu, grantu

(165) Ja ieņēmumi ir saistīti ar saimniecisko darbību, uzskaitē ievieš papildus dimensijas vai kodus un norāda, ar kādu konkrēto saimnieciskās darbības projektu ieņēmumi ir saistīti. Par visiem gadījumiem, kad nesaimnieciskajā projektā ir plānots veikt saimniecisko darbību, vispirms ir jābrīdina institūcija, kura piešķir atbalstu.

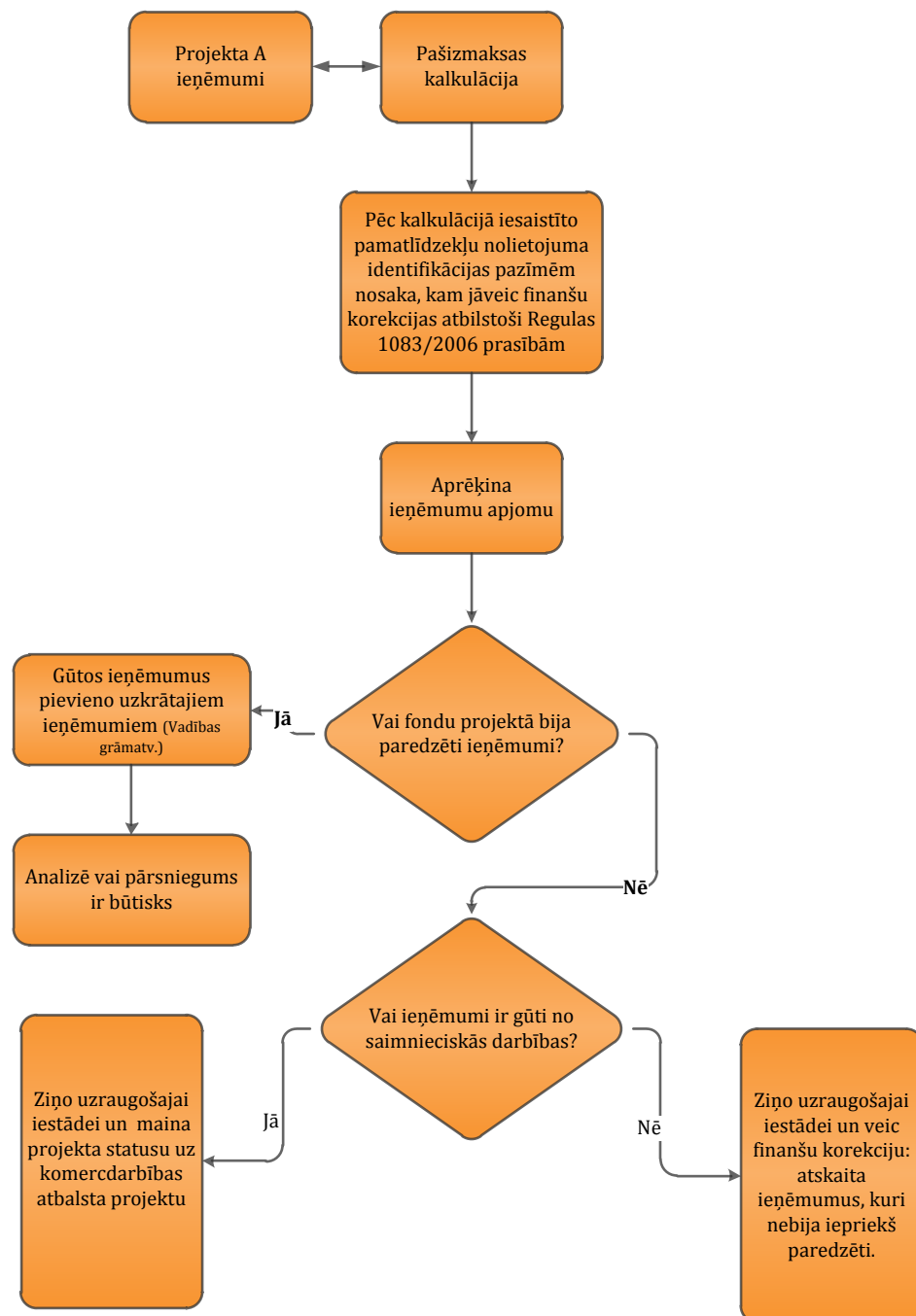
(166) Atbilstoši Regulas Nr.1083/2006 55.panta 5.punkta (labots ar Regulu Nr.1341/2008) prasībām, Pētniecības organizāciju pienākums ir uzraudzīt un analizēt nesaimnieciskās pamatdarbības ieņēmumus projektos, ko līdzfinansē ERAF vai Kohēzijas fonds un kuru kopējās izmaksas ir lielākas par 1 miljonu eiro. Savukārt saimnieciskās darbības ieņēmumus ir jāuzrauga jebkurā nesaimnieciskās pamatdarbības projektā.

(167) Tādēļ Pētniecības organizācija definētā laika periodā, bet ne retāk kā vienu reizi gadā, analizē savus nesaimnieciskās un saimnieciskās darbības ienākumus un ar to gūšanu saistītās izmaksas:

- a. Pārbauda vai ar nesaimnieciskās darbības ieņēmumu gūšanu saistītā projekta pašizmaksā nav ietverts tāds infrastruktūras pamatlīdzekļu nolietojums, kuru grantos nebija paredzēti ieņēmumi un, kas finansēti par ERAF vai Kohēzijas fondu līdzekļiem un kuru kopējās izmaksas bija lielākas par 1 miljonu eiro:
 - i) Ja tāds pastāv, nosaka šo izmaksu īpatsvaram kopējās izmaksās atbilstoši proporcionālo ieņēmumu apjomu,
 - ii) Klasificēt šos ieņēmumus vai nu kā atbilstošus Regulas Nr.1083/2006 55.panta 1.punktam, vai arī kā saimnieciskās darbības ieņēmumus,
 - iii) Paziņo uzraugošajai iestādei un veic finanšu korekcijas.
- b. Pārbauda, vai pašizmaksā nav ietverts tāds infrastruktūras pamatlīdzekļu nolietojums, kuru projektos (grantos) bija paredzēti pamatdarbības ieņēmumi:
 - i) Nosaka šo izmaksu īpatsvaru kopējās izmaksās atbilstoši proporcionālo ieņēmumu apjomu,

- ii) Saskaita šim infrastruktūras objektam atbilstošo uzkrāto ieņēmumu apjomu (analizējot un saskaitot vairāku gadu finanšu grāmatvedībā atzītos šim projektam piekrītošos ienākumus, vai izveido atsevišķu uzskaiti ārpus finanšu grāmatvedības, t.s., vadības grāmatvedībā) un analizē, vai pārsniegums ir būtisks – lielāks par 10%¹³

Ilustrācija 8. Ar ieņēmumu gūšanu saistīto izmaksu analīze



¹³ Information Note to the COCOF Qudance Note on Article 55 of Council Regulation (EC) No 1083/2006: Revenue-Generating Projects

(168) Korekciju, atbilstoši Regulas Nr.1083/2006 55. panta 4.punkta prasībām tiem Fondu projektiem (grantiem), kuros iepriekš jau bija paredzēti ieņēmumi veic tikai tad, ja ieņēmumu analīzes rezultātā noskaidro, ka iepriekš aplēstie ieņēmumi būtiski atšķiras no faktiski gūtajiem. Būtiska atšķirības ir virs 10%¹⁴. Par šiem gadījumiem jāsazinās ar uzraugošo iestādi, lai noskaidrotu turpmāko rīcību.

(169) Nepieciešamās finanšu korekcijas veicamas šādi:

- Ja nesaimnieciskās pamatdarbības sadaļā esošajā Fondu projektā tiek gūti ieņēmumi piecu gadu periodā pēc darbības pabeigšanas, kas nebija iepriekš paredzēti, tad ieņēmumus atskaita no Komisijai deklarētajiem izdevumiem. To jāpaziņo sertifikācijas iestādei.
- Atskaitīšanu veic sertifikācijas iestāde, vēlākais, daļēji vai pilnīgi noslēdzot darbības programmu. Tā attiecīgi precizē maksājuma pieteikumu par noslēguma maksājumu. Tas nozīmē, ka par šo ieņēmumu daļu tiek samazināts maksājuma pieteikums.
- Ja Pētniecības organizācija trīs gadu laikā pēc darbības programmas slēgšanas konstatē, ka darbība ir radījusi ieņēmumus, kas nav ņemti vērā, nosakot projekta ieņēmumus un noslēguma maksājumu atbilstoši Regulas Nr.1083/2006 55.panta prasībām, tad šādus ieņēmumus atmaksā Eiropas Savienības vispārējā budžetā proporcionāli Fondu ieguldījumam.
- Ja ieņēmumi tiek gūti projektā, kas finansēja ilgtermiņa aktīvu izveidi un atbilstošie nākamo periodu ieņēmumi joprojām nav dzēsti, tad Pētniecības organizācija par atmaksājamās summas apjomu samazina (debitē) nākamo periodu ieņēmumus un palielina (kreditē) parādsaistības par līdzekļu atmaksu uzraugošajai iestādei. Ja trīs gadu laikā pēc programmas slēgšanas jau ir beidzies aktīvu lietderīgais kalpošanas laiks, vai projekts jau sākotnēji nav bijis saistīts ar ilgtermiņa aktīvu finansēšanu, tad atmaksājamās līdzekļus atzīst par Pētniecības organizācijas izmaksām un kredītsaistībām.
- Atmaksājamās summas apmēru nosaka proporcionāli finansējuma īpatsvaram gūtajos ienākumos.

(170) *Piemērs: Pētniecības organizācija konstatē, ka tās pamatdarbības sadaļā ERAF finansētā aktīvu iegādes projektā tiek gūti ienākumi 10.000 LVL. Projektā ieņēmumi netika paredzēti un jau ir pagājuši divi gadi pēc darbības pabeigšanas. ERAF finansējuma apmērs bija 80%. Pētniecības organizācija ziņo tās uzraugošajai iestādei par projektā gūtajiem ienākumiem un tās pienākums ir atmaksāt 8.000 LVL. Par šo summu tiek samazināti „Nākamo periodu ienākumi” un attiecīgi palielinātas parādsaistības par atmaksājamajiem līdzekļiem.*

¹⁴ Information Note to the COCOF Qudance Note on Article 55 of Council Regulation (EC) No 1083/2006: Revenue-Generating Projects

(171) Ja Pētniecības organizācija tās pamatdarbības projektos gūst peļņu, tai ir pienākums gūto peļņu reinvestēt pamatdarbībā. Tas nozīmē, ka Pētniecības organizācija pamatdarbībā gūto peļņu nedrīkst:

- nesaimnieciskajā pamatdarbībā - sadalīt (piemēram, izmaksāt dividendēs),
- izmantot Pētniecības organizācijas ar saimniecisko un nesaimniecisko pamatdarbību nesaistītu izdevumu finansēšanai: dāvanas, darbinieku izpriecu un atpūtas braucieni, sociālās infrastruktūras aktīvu iegāde un tamlīdzīgi,
- finansēt pārējo darbību. Jāņem vērā arī, ka nesaimnieciskajā pamatdarbībā gūto peļņu drīkst reinvestēt tikai nesaimnieciskajā pamatdarbībā

(172) **Rekomendācija:** *Pamatdarbības rezultātā gūtā peļņa jāreinvestē Pētniecības organizāciju pamatdarbībā, pie tam nesaimnieciskajā pamatdarbībā gūtā peļņa jāreinvestē nesaimnieciskajā pamatdarbībā. Pētniecības organizācija izveido ieņēmumu gūšanas regulāru uzraudzības sistēmu un analizē ieņēmumus un ar šo ieņēmumu gūšanu saistītās izmaksas. Ja izmaksu sastāvā tiek konstatēts tādu infrastruktūras objektu, pamatlīdzekļu nolietojums, kas ir finansēti tādu Fondu projektu ietvaros, kas neparedz ienākumu gūšanu, bet paredzēta finanšu korekciju veikšana, Pētniecības organizācija aprēķina gūto ieņēmumu apmēru un veic finanšu korekcijas atbilstoši Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3.punktam piecu gadu laikā pēc darbības pabeigšanas. Lai projektam piešķirtais atbalsts nebūtu jākoriģē atbilstoši komercdarbības atbalsta normām, Pētniecības organizācija neveic saimniecisko darbību nesaimnieciskās pamatdarbības projektos..*

5.7. Pamatdarbības projektu izmaksu kapitalizācijas (atzīšanas par aktīvu) nosacījumi.

(173) Pētniecības organizācijas pamatdarbībā radītās izmaksas var atzīt kā nemateriālo aktīvu (kapitalizēt) tikai tad, ja Pētniecības organizācijas vadība var ticami novērtēt ar šo aktīvu saistīto nākotnes ekonomisko labumu: spēju pelnīt un finanšu resursu ieplūdi institūcijā.

(174) Šādam novērtējumam ir jābūt balstītam uz ticamiem un pamatotiem pieņēmumiem un jāparāda, ka ar šo aktīvu saistītie ekonomiskie labumi ir lielāki, salīdzinājumā ar šī aktīva kalpošanas laiku.

(175) Lai Pētniecības organizācija varētu atzīt tās pamatdarbībā radītos nemateriālo aktīvus, tai jānodrošina šādu objektu izmaksu uzskaitē rūpniecisko pētījumu vai eksperimentālās izstrādes fāzē.

(176) Fundamentālās pētniecības fāzē radušās izmaksas netiek atzītas par aktīvu un vienmēr jānoraksta izmaksās to rašanās brīdī arī gadījumā, ja fundamentālie pētījumi noveda pie secīgiem rūpnieciskiem pētījumiem vai eksperimentālās izstrādes.

(177) Attīstības fāzes rezultātus vai citas zināšanas lieto jaunu vai būtiski uzlabotu materiālu procesu, produktu, iekārtu, sistēmu vai pakalpojumu izstrādē. Finanšu grāmatvedībā par attīstības fāzes aktivitātēm piemēram uzskata:

- dažādu modeļu vai prototipu dizains, konstruēšana un testēšana pirms to izgatavošanas vai izmantošanas uzsākšanas,
- ar jaunu tehnoloģiju izmantošanu saistītu darbarīku, iekārtu, veidņu un krāsu izstrāde,
- izmēģinājuma iekārtu izstrāde, konstruēšana, izgatavošana un darbības pārbaude, pat, ja to lielums neatbilst saimnieciski pamatotai komerciālajai ražošanai,
- jaunu vai uzlabotu materiālu, procesu, produktu, iekārtu, sistēmu vai pakalpojumu izvēlētas alternatīvas izstrāde, konstruēšana un testēšana.

(178) Finanšu grāmatvedībā par attīstības izmaksām uzskata tādas izmaksas, kas rodas attīstības fāzes aktivitāšu rezultātā.

(179) Attīstības fāzē radušās izmaksas drīkst kapitalizēt tikai tad, ja Pētniecības organizācija spēj demonstrēt:

- ka aktīva objektu ir iespējams tehniski pabeigt un to būs iespējams lietot institūcijā vai pārdot,
- kā dotais aktīva objekts radīs nākotnes iespējamus ekonomiskos labumus, piemēram:
 - a. ka pastāv tirgus šāda projekta noietam,
 - b. ekonomisko noderīgumu institūcijā.
- tehnisko, finanšu un citu resursu pieejamību, lai varētu pabeigtu šo aktīvu, to pārdotu vai lietotu,
- spēju ticami novērtēt aktīva izmaksu apmēru tā attīstības ciklā.

(180) Ja Pētniecības organizācija nespēj nodrošināt augšminētos atzīšanas kritērijus, radušās izmaksas tiek norakstītas Pētniecības organizācijas izmaksās to rašanās brīdī.

(181) Ticamu izmaksu novērtēšanu iespējams nodrošināt tikai tad, ja Pētniecības organizācijā ir atbilstoša uzskaites sistēma, atbilstošas pašizmaksu uzskaites sistēmas.

(182) Ja tiek pieņemts lēmums par izmaksu kapitalizāciju (atzīst par aktīvu bilancē), tad pašizmaksas dati šim projektam parasti tiek iegūti no vadības grāmatvedības uzskaites bloka. Par šo projektam atbilstošo summu attiecīgi tiek samazinātas izmaksas finanšu grāmatvedības uzskaitē un palielināta aktīva vērtība.

(183) Uzskaites sistēmai jānodrošina, lai varētu precīzi uz attīstības projekta izmaksām attiecināt personāla izmaksas, ko veic, piemēram, izmantojot darba laika uzskaites tabeles, profesionālo pakalpojumu, patentu iegūšanas, citu licenču un tiesību iegūšanas izmaksas, kā arī tiešās izmaksas.

(184) Pētniecības organizāciju nesaimnieciskā pamatdarbība parasti nerada aktīvus, kas atbilst 183.paragrāfā aprakstītajiem aktīvu atzīšanas kritērijiem. Pētniecības organizācijai kapitalizējami aktīvi veidotos, ja saimnieciskajā pamatdarbībā tiktu veikta eksperimentālā izstrāde un izpildītos 183.paragrāfā minētie kritēriji. Tad Pētnieciskās organizācijas vadība pieņemtu lēmumu, atvērtu projektu un no tā brīža uzsāktu izmaksu kapitalizāciju.

(185) **Rekomendācijas:** *Pētniecības organizāciju pētniecības darbības (pamatdarbības) izmaksas nevar atzīt par aktīvu. Tikai attīstības fāzē (rūpnieciskie pētījumi, eksperimentālā izstrāde) radušos izdevumus pieļaujams kapitalizēt, ja iespējams pierādīt iespējas pabeigt aktīva objektu, ticami novērtēt izmaksas un to būs iespējams pārdot vai lietot organizācijā*

6. Rekomendāciju kopsavilkums Pētniecības organizāciju uzskaites sistēmu pilnveidei.

(186) Nodaļā aprakstīto rekomendāciju saturs:

Tabula 10. Rekomendāciju saturs

Rekomendācija	Apakšnodaļa
Finanšu plūsmu nodalīšana	6.1.
Ilgtermiņa aktīvu uzskaitē	6.2.
Izmaksu uzskaitē, tai skaitā pamatlīdzekļu nolietojuma uzskaitē	6.3.
Ieņēmumu uzskaitē	6.4.

6.1. Pienākums nodalīt finanšu plūsmas.

(187) Izmaiņas uzskaites prasībās:

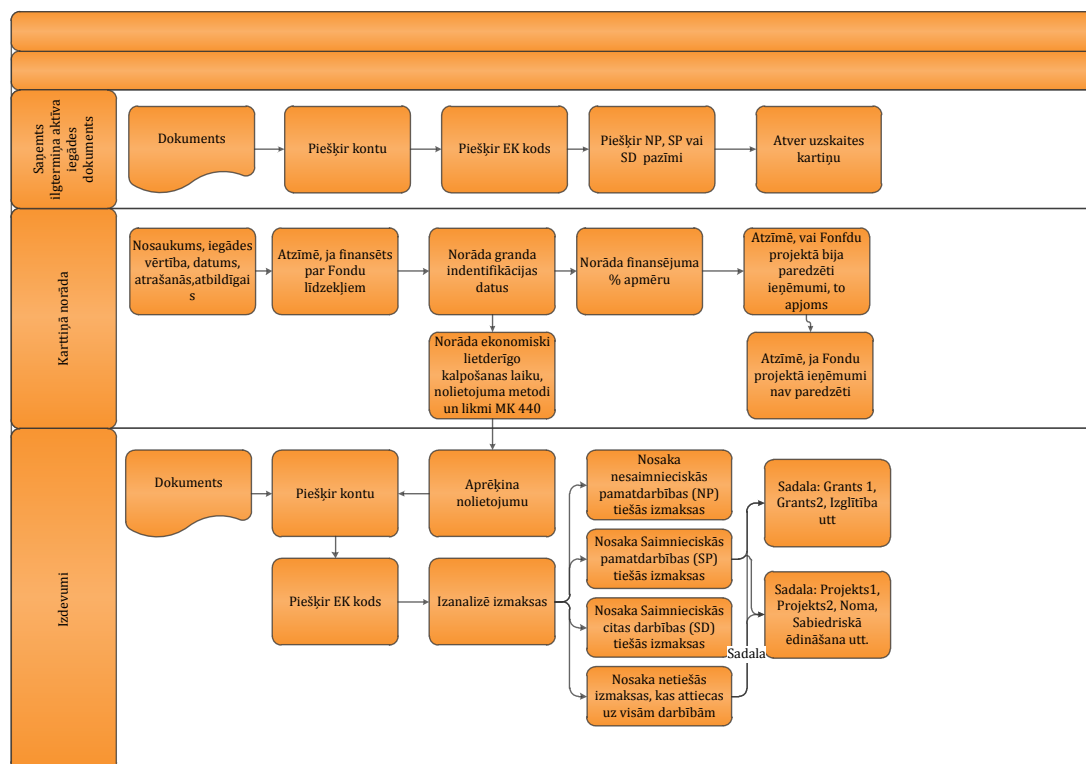
- Pētniecības organizācija nosaka, kas ir tās nesaimnieciskā pamatdarbība, saimnieciskā pamatdarbība un pārējā saimnieciskā darbība.
- Ievieš nesaimnieciskās pamatdarbības, saimnieciskās pamatdarbības un pārējās saimnieciskās darbības finanšu plūsmu nodalīšanas sistēmu.

(188) Pētniecības organizācija organizē uzskaiti, lai varētu iegūt datus no savām uzskaites sistēmām par katras finanšu plūsmas aktīviem (piemēram, pamatlīdzekļiem, debitoriem un naudu), saistībām (pašu kapitālu, uzkrājumiem un kreditoru parādiem), ieņēmumiem un izdevumiem. Finanšu plūsmu nodalīšana kalpo kā pamata pierādījums, ka netiek sniegts nelikumīgs komercdarbības atbalsts nedz tieši, nedz netieši (šķērssubsīdiju veidā). Lai nodrošinātu finanšu plūsmu nodalīšanu, Pētniecības organizācija katrai transakcijai/darījumam, pamatojoties uz grāmatvedības pirmdokumentu piešķir grāmatvedības uzskaites kontu, ekonomiskās klasifikācijas kodu ja tā ir budžeta finansēta institūcija, kā to nosaka Latvijas Republikas Ministru kabineta noteikumi Nr.1031.

(189) Atbilstoši Eiropas kopienas normatīvo aktu prasībām, lai nodrošinātu pārskatāmību, ka netiek sniegts nelikumīgs komercdarbības atbalsts, jebkura Pētniecības organizācijas darbība tiek klasificēta kā attiecināma uz nesaimniecisko pamatdarbību (NP), saimniecisko pamatdarbību (SP) vai pārējo saimniecisko darbību (SD).

(190) Ilustrācija norāda, kā Pētniecības organizācija analizē un klasificē ilgtermiņa aktīvus (infrastrukturā objekts) un izdevumus. Shēmā papildus ietvertas prasības, kas Pētniecības organizācijai jānodrošina par katru ilgtermiņa aktīvu (infrastrukturā objektu) un parādītas blokā „Kartiņā norāda”.

Ilustrācija 9. Infrastrukturā objektu un izmaksu uzskaitē



6.2. Ilgtermiņa aktīvu uzskaitē.

(191) Izmaiņas uzskaites prasībās:

- Identificē un uzskaita ilgtermiņa aktīvus pēc to piederības nesaimnieciskajai pamatdarbībai, saimnieciskajai pamatdarbībai un pārējai saimnieciskajai darbībai,
- Izstrādā ilgtermiņa aktīvu detalizētās uzskaites sistēmu, lai nodrošinātu Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3.punkta prasības, lai varētu identificēt aktīva finansējuma avotu,
- Nosaka zemāko iespējamo pamatlīdzekļa aktivitāti (mašīnstunda, urbumi utt.), atbilstoši kurai izveido iekārtas izmantošanas atskaišu sistēmu, kas kalpo par pamatu ilgtermiņa aktīva amortizācijas un nolietojuma iekļaušanai projektu pašizmaksā vadības grāmatvedībā.

(192) Lai Pētniecības organizācija varētu izpildīt Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3.punkta prasības un nodrošināt datus projektu pašizmaksas aprēķināšanai, tā ilgtermiņa aktīvu uzskaites sistēmās ievieš papildprasības. Tās izpaužas kā papildus dimensiju vai uzskaites kodu ieviešana, lai identificētu un norādītu:

- a. Vai aktīvs attiecināms uz:
 - i) nesaimniecisko pamatdarbību,
 - ii) saimniecisko pamatdarbību,
 - iii) pārējo saimniecisko darbību.
- b. Pazīme, ja aktīvs iegādāts par Fondu līdzekļiem:
 - i) Fondu projekta/granta dati,
 - ii) finansējuma procentuālais īpatsvars,
 - iii) pazīme, vai Fondu projekta ietvaros bija paredzēti ieņēmumi (nesaimnieciskās pamatdarbības projektiem), kur atbilstoši Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3.punkta prasībām ir nepieciešams veikt korekcijas,
 - iv) īpaša brīdinoša pazīme tiem Fondu projektiem, kam atbilstoši Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3.punkta prasībām nav paredzēti ieņēmumi, jo tos vai nu neizmanto saimnieciskajā darbībā, vai ziņo uzraugošajai iestādei un veic finanšu korekcijas.

(193) Pētniecības organizācija izstrādā iespēju viena infrastruktūras objekta/pamatlīdzekļa ikmēneša amortizācijas/nolietojuma summu norakstīt izmaksās, sadalot uz projektiem, kuros aktīva objekts bija iesaistīts, izmantot mazāko iespējamo darbības vienību (piemēram, mašīnstundu, urbumu, griezienu utt. uzskaites).

(194) Uzlabojumiem uzskaites sistēmā jānodrošina šāda informācija (skaitļi un procenti norādīti informatīviem nolūkiem):

Tabula 11. Uzskaites sistēmas nepieciešamā informācija.

KONTI								
KODI								
NESAIMNIECISKĀS DARBĪBAS ILGTERMIŅA AKTĪVI					SAIMNIECISKĀS PAMATDARBĪBAS ILGTERMIŅA AKTĪVI			
Iegādāti Fondu projektu ietvaros			Pārējie (piemēram)		Iegādāti Fondu projektu ietvaros		Citi avoti (piemēram)	
Papildus pazīmes	Grants1	Grants2 utt.			Papildus pazīmes	Grants1		
Finansējuma procentuālais apmērs	80%	75%			Finansējuma procentuālais apmērs	50%		
Fondu finansējuma summa	8.000	7.500	Valsts finansējums	Dāvinājums utt.	Fondu finansējuma summa	5.000	Iegādāti pētījumu pakalpojumiem	Citi
Vai projektā bija jāparedz ieņēmumi un būs nepieciešams veikt finanšu korekcijas?	Nē	Jā			NA	X		
Norāda amortizācijas un nolietojuma metodi (piemēram, lineāra)								
Norāda ilgtermiņa aktīva lietderīgo kalpošanas laiku un likmi atbilstoši Ministru Kabineta noteikumiem Nr.440 (budžeta finansētās iestādēs) vai atbilstoši vadības noteiktajam ilgtermiņa aktīva ekonomiski lietderīgajam kalpošanas laikam citās Pētniecības organizācijās.								

(195) Pētniecības organizācijas esošos aktīvus inventarizē un nošķir atbilstoši pārējās saimnieciskās darbības, saimnieciskās pamatdarbības un nesaimnieciskās pamatdarbības finanšu plūsmai un piešķir augšminētās, uzskaitē nepieciešamās dimensijas (kodus vai pazīmes).

(196) Pētniecības organizācija izstrādā ilgtermiņa aktīva – pamatlīdzekļa uzskaites kartiņu, kas satur normatīvajos aktos noteiktos kritērijus un atbilstošās pazīmes, lai nodrošinātu uzskaites kritērijus, kas nepieciešami finanšu plūsmu nodalīšanai un ilgtermiņa aktīvu nolietojuma aprēķināšanai un ietveršanai izmaksās, Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3.punkta prasību ievērošanu, kur tas nepieciešams.

(197) Apzīmējumu nozīme zemāk pievienotajā tabulā:

- X – piešķir vai norāda ,
- SD – pārējā saimnieciskā darbība,
- SP – saimnieciskā pamatdarbība
- P – nesaimnieciskā pamatdarbība.

Rekomendāciju kopsavilkums Pētniecības organizāciju uzskaites sistēmu pilnveidei.

Tabula 12. Informācija par ilgtermiņa aktīviem finanšu uzskaitē

Darbība	Piešķir konta numuru MK 1486	Piešķir klasifikācijas kodu MK1031	Piešķir pazīmi finanšu uzskaites programmā: Nesaimnieciskā darbība (P), Saimnieciskā pamatdarbība (SP) vai Pārējā saimnieciskā darbība (SD) Finanšu plūsmu nošķiršana Norāda nosaukumu, iegādes vērtību, datumu ,atrašānās vietu, atbildīgo personu utt.	Detalizētas informācijas uzkrāšana par aktīva objektu							
				5	6	7	8	9	10	11	12
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
PL iegādāts līgumpētījumiem vai pētījumu pakalpojumiem	X	X	SP	X							X
PL citai saimnieciskai darbībai (iznomāšanai)	X	X	SD	X							X
PL saimnieciskai pamatdarbībai ar Fondu finansējumu	X	X	SP	X	X	X	X	Jā			X
PL nesaimnieciskajai pamatdarbībai ar Fondu finansējumu	X	X	P	X	X	X	X	Nē	X	X	X
Dāvināts PL nesaimnieciskajai pamatdarbībai	X	X	P	X			X				X
Dāvināts PL saimnieciskai darbībai	X	X	SD	X			X				X
Iegādāts PL pamatdarbībai	X	X	P	X							X

6.3. Izmaksu uzskaitē.

(198) Izmaiņas uzskaitē:

- Papildina finanšu grāmatvedības uzskaites sistēmu, lai varētu nodalīt izmaksas atbilstoši nesaimnieciskai pamatdarbībai, saimnieciskai pamatdarbībai un pārējai saimnieciskai darbībai, nodalīt tiešās un netiešās (vispārējās izmaksas),
- Izveido vadības grāmatvedības uzskaites sistēmu, kurā tiešās izmaksas sadala uz projektiem un pārdala netiešās izmaksas,
- Izstrādā pilnas saimnieciskās darbības projekta pašizmaksas aprēķināšanas metodi, kuru konsekventi pielieto.

(199) Pētniecības organizācija papildina finanšu uzskaites sistēmu ar papildus dimensijām vai kodiem un izveido vadības grāmatvedības uzskaites sistēmu, lai nodrošinātu:

- a. Izmaksu sadalīšanu pēc to piederības nesaimnieciskajai pamatdarbībai, saimnieciskajai pamatdarbībai vai pārējai saimnieciskajai darbībai,
- b. Tiešo izmaksu sadalīšanu atbilstoši:
 - i) Nesaimnieciskās pamatdarbības:
 - (d) Projektiem,
 - (e) Pārējām pamatdarbības funkcijām, piemēram:
 - (i) studentu apmācība,
 - (ii) fundamentālie pētījumi utt.
 - (f) Amortizācija un nolietojums (detalizē pēc nepieciešamības),
 - ii) Saimnieciskās darbības:
 - (g) Saimnieciskās pamatdarbības projektiem, piemēram:
 - (i) Pētījumu pakalpojums „Nr1”,
 - (ii) Izpētes pakalpojums pēc komersanta „Delta” pasūtījuma,
 - (h) Pārējiem saimnieciskās darbības veidiem, piemēram:
 - (i) kopmītņu izdevumi,
 - (ii) izdevējdarbība (piemēram, žurnālu izdošana, kas nav zināšanu transfērs) utt.,
 - (i) Amortizācija un nolietojums (detalizē pēc nepieciešamības).
- c. Netiešo, jeb vispārējo izmaksu (piemēram, visas administrācijas izmaksas, ēku ekspluatācijas izmaksas, citas, kas rodas saistībā ar vairākiem darbības veidiem) identifikāciju, ko turpmāk sadala.

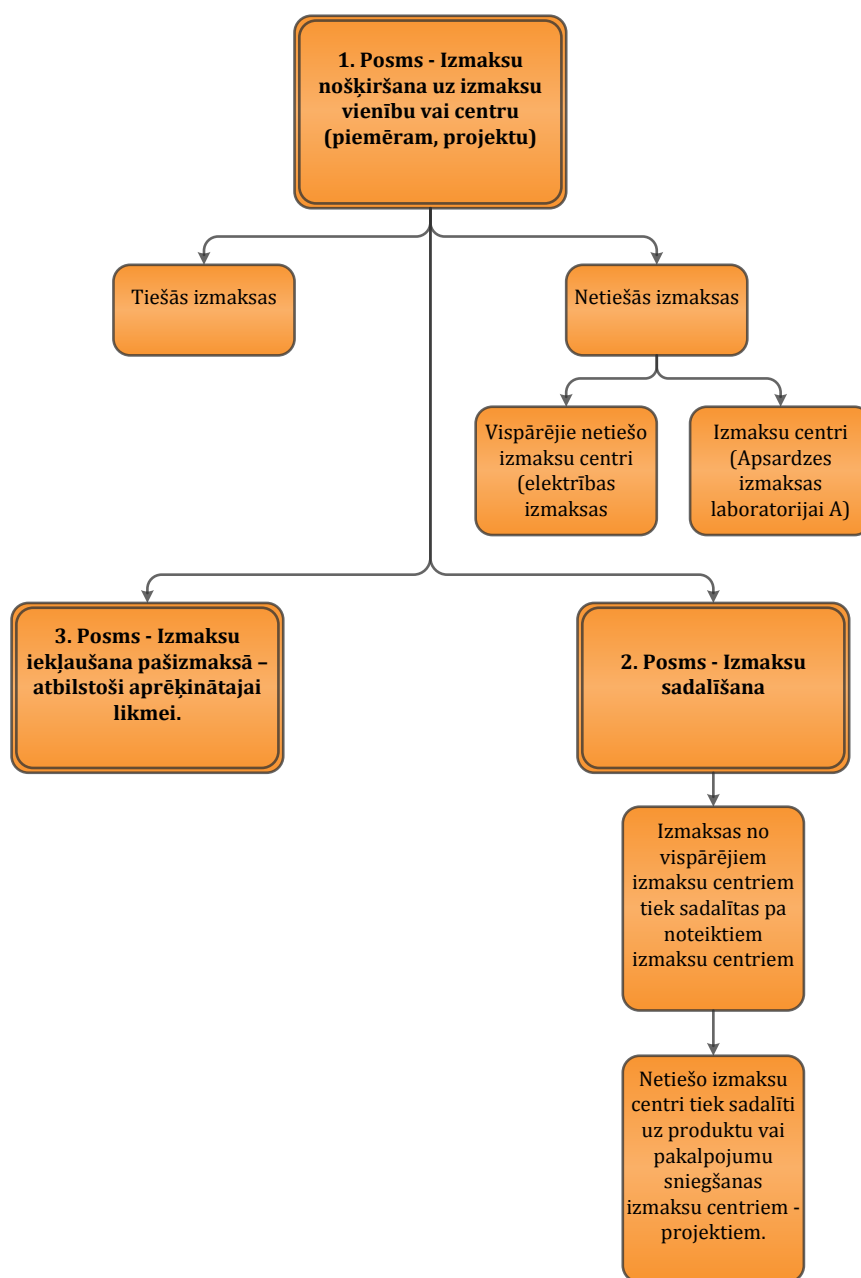
(200) Izmaksu nošķiršanas (sadales) nolūkiem pa projektiem Pētniecības organizācija izveido vadības grāmatvedības uzskaites sistēmu, kas pastāv ārpus finanšu grāmatvedības uzskaites sistēmas. Pamatdatus vadības grāmatvedības uzskaitē iegūst no finanšu uzskaites sistēmas. Vadības grāmatvedības modeli Pētniecības organizācija veic tiešo un netiešo izmaksu pārdali un apkopo informāciju par katra projekta vai saražotā produkta pilno pašizmaksu: tiešās izmaksas plus netiešās izmaksas.

(201) Vadības grāmatvedības uzskaites sistēmā Pētniecības organizācija veic netiešo izmaksu nošķiršanu jeb sadali starp projektiem:

- Attiecina uz nesaimniecisko pamatdarbību (dziļāku sadalīšanu starp tās veidiem veic, ja tas ir nepieciešams).
- Attiecina uz saimniecisko pamatdarbību.
- Attiecina uz pārējo saimniecisko darbību.
- Nošķir uz projektu (izmaksu vienību vai centru).

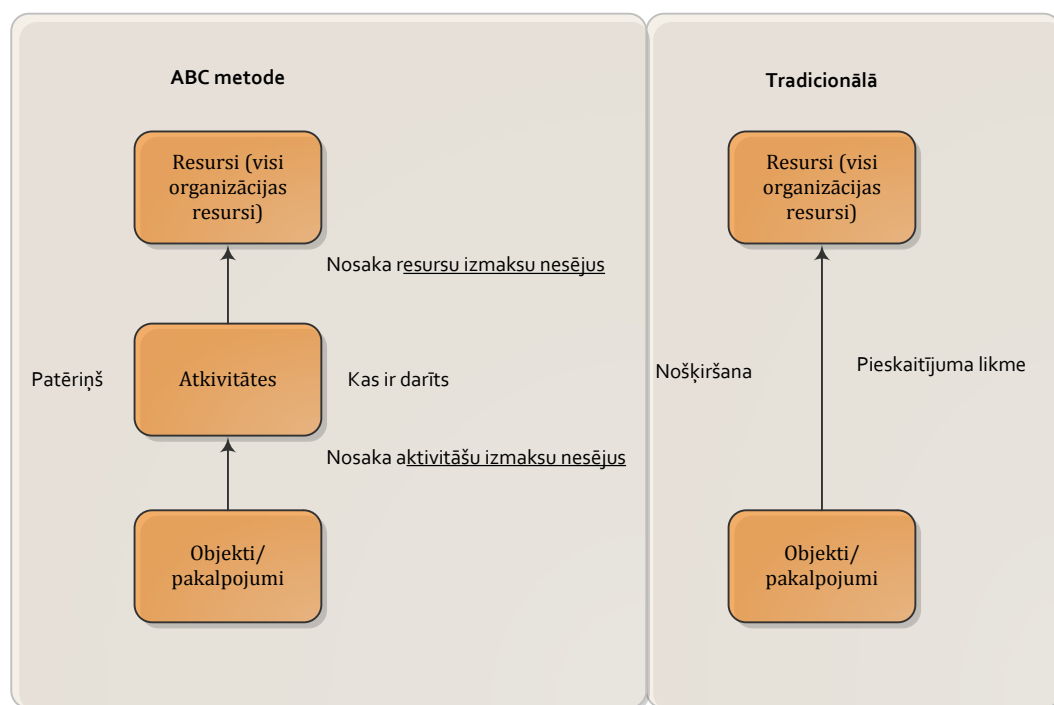
(202) Pētniecības organizācija izmaksas vispirms analizē un sadala kā norādīts "Ilustrācija 10. Izmaksu pārdales secība". Pēc tam izmaksas tiek analizētas, nosakot, kuras no tām uz projektu attiecas tieši un kuras ir netiešās izmaksas. Tiešās izmaksas tiek iekļautas projekta pašizmaksā. Netiešās izmaksas tiek sadalītas starp izmaksu centriem un pēc tam iekļautas projekta pašizmaksā atbilstoši pieskaitījuma likmei kā norādīts ilustrācijā Nr. 10 „Izmaksu pārdales secība”.

Ilustrācija 10. Izmaksu pārdales secība.



(203) Netiešo izmaksu pārdaļei jeb pieskaitīšanai var izmantot divas metodes: tradicionālo un ABC metodi, kuru pielietošanas shēma ir šāda:

Ilustrācija 11. ABC un tradicionālās metodes salīdzinājums



(204) Izmaksu uzskaites nolūkiem Pētniecības organizācija ievieš:

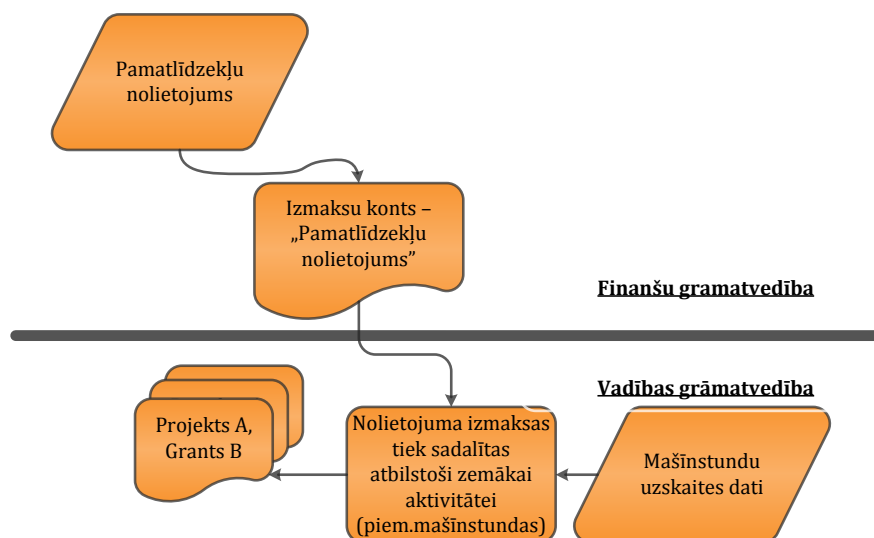
- darba laika uzskaites tabeles katram darbiniekam, sadalījumā pa projektiem un grantiem,
- pamatlīdzekļu mazāko darbības vienību (piemēram, mašīnstunda, urbums, grieziens utt.) uzskaites sadalījumā pa projektiem un grantiem, lai ievērotu Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3.punkta prasības.

(205) Pētniecības organizācija veic katra saimnieciskās darbības projekta pilnās pašizmaksas analīzi, kas kalpo par pamata bāzi produkta vai pakalpojuma pārdošanas cenas noteikšanai, ja produkts vai pakalpojums netiek realizēts izsolē (tenderī), vai netiek izmantotas citas tirgus cenas noteikšanas metodes.

6.3.1. Īpašas prasības Fondu finansēto pamatlīdzekļu nolietojuma uzskaitē, ja projektos nebija paredzēti ieņēmumi.

- (206) *Tā kā Pētniecības organizācijām ir pienākums noteikt ieņēmumus no Fondu finansētiem infrastruktūras objektiem, lai ievērotu Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3.punkta prasības, ilgtermiņa aktīvu nolietojums ir pēc iespējas tieši jāattiecina uz katru projektu. Šādiem nolūkiem vislabāk ir izmantot infrastruktūras objektu mazāko darbības vienību (piemēram, mašīnstundu) uzskaites kopsavilkumus, ja tas ir iespējams.*

Ilustrācija 12. Īpašas prasības Fondu finansēto pamatlīdzekļu nolietojuma uzskaitē, ja projektos nebija paredzēti ieņēmumi



(207) Tādu infrastruktūras objektu nolietojumu, kuru nav iespējams sadalīt un attiecināt tieši uz projektu atbilstoši mazāko darbības vienību apjomam, projekta pašizmaksā iekļauj pēc proporcijas par pieskaitījuma likmi izmantojot darba laika vai personāla izmaksu apjomu.

6.4. Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3.punkta prasību izpilde, ieņēmumu uzskaitē, peļņas reinvestēšana.

(208) Izmaiņas uzskaitē:

- Papildina finanšu grāmatvedības uzskaites sistēmu, lai varētu nodalīt ieņēmumus atbilstoši nesaimnieciskai un saimnieciskai darbībai,
- Papildina uzskaites sistēmu, lai saimnieciskās darbības ieņēmumos varētu identificēt Pētniecības organizācijas pamatdarbības projektu ieņēmumus,
- Izveido vadības grāmatvedības sistēmā iespēju analizēt saimnieciskās darbības projektos gūtos ieņēmumus un ar to gūšanu saistītās izmaksas, lai nepieciešamības gadījumā veiktu Regulas Nr.1083/2006 55.pantā 3.punktā noteikto finanšu korekciju.

(209) Uzskaitot projektos gūtos ieņēmumus, Pētniecības organizācija uzskaites sistēmā norāda:

- grāmatvedības uzskaites kontu,
- ekonomiskās klasifikācijas kodu,
- projektu, grantu.

(210) Ja ieņēmumi ir saistīti ar nesaimniecisko pamatdarbību, uzskaitē ievieš papildus dimensijas vai kodus un norāda, ar kādu konkrēto nesaimnieciskās pamatdarbības projektu ieņēmumi ir saistīti.

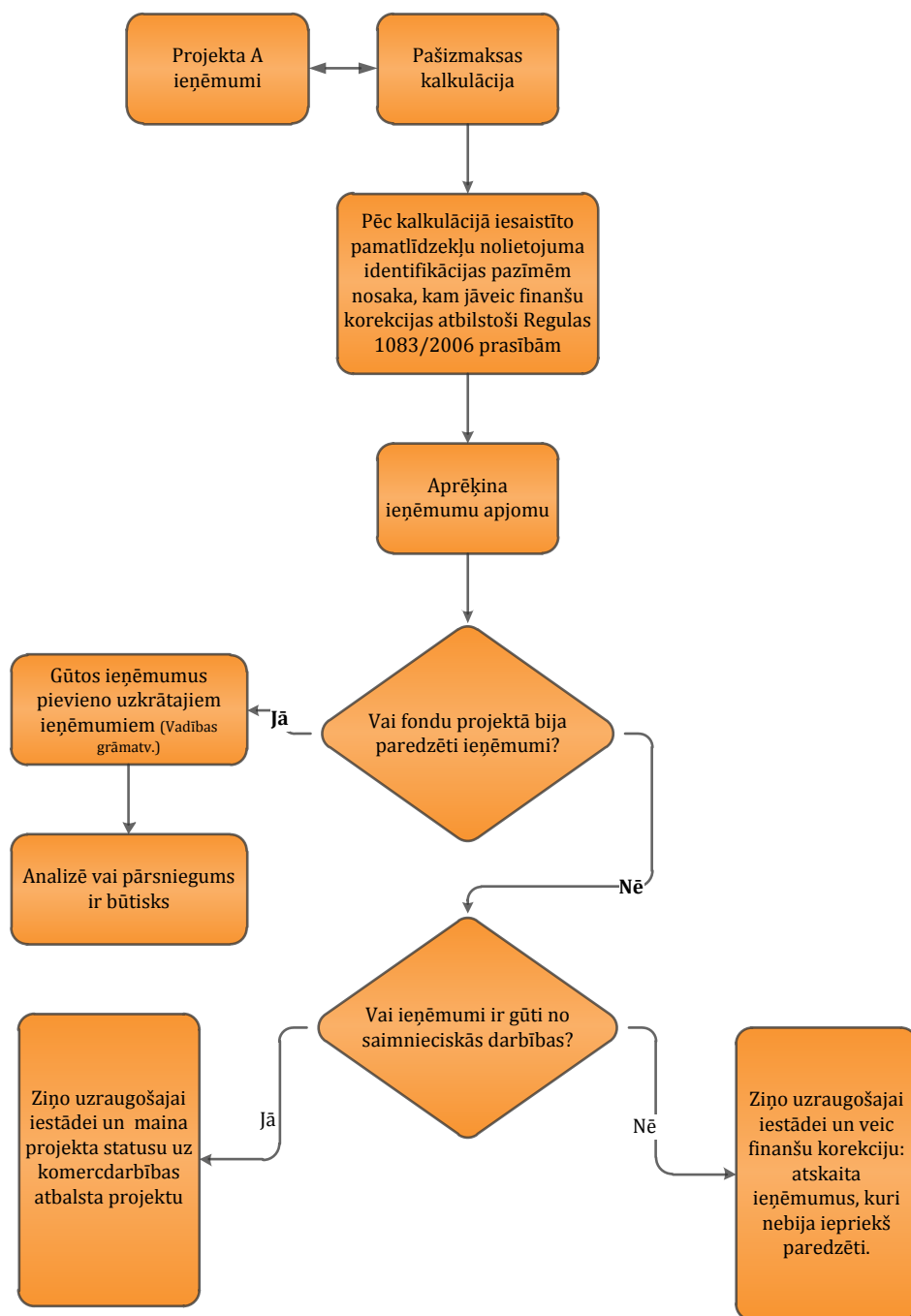
(211) Atbilstoši Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3. un 5.punkta prasībām (labots ar Regulu Nr.1341/2008), Pētniecības organizācijām ir pienākums uzraudzīt un analizēt pamatdarbības Fondu projektos gūtos ieņēmumus tikai tām darbībām, ko līdzfinansē ERAF vai Kohēzijas fonds, un kuru kopējās izmaksas ir lielākas par 1 miljonu eiro.

(212) Pētniecības organizācija izveido un uztur ieņēmumu gūšanas uzraudzības sistēmu no šādi finansētiem infrastruktūras objektiem. Uzraudzības sistēma ir vadības grāmatvedības sastāvdaļa. Tā pastāv ārpus finanšu grāmatvedības.

(213) Pētniecības organizācija vismaz reizi gadā analizē savus nesaimnieciskās darbības un saimnieciskās darbības ieņēmumus un ar to gūšanu saistītās izmaksas, „Ilustrācija 12. Īpašas prasības Fondu finansēto pamatlīdzekļu nolietojuma uzskaitē, ja projektos nebija paredzēti ieņēmumi”:

- a. Pārbauda, vai ar saimnieciskās darbības ieņēmumu gūšanu saistītā projekta pašizmaksā nav ietverts tāds infrastruktūras pamatlīdzekļu nolietojums, kuru grantos nebija paredzēti ieņēmumi, un ir pienākums veikt finanšu korekciju:
 - i) Ja tāds pastāv, nosaka šo izmaksu īpatsvaram kopējās izmaksās atbilstoši proporcionālo ieņēmumu apjomu,
 - ii) Paziņo uzraugošajai iestādei un veic finanšu korekcijas.
- b. Pārbauda, vai pašizmaksā nav ietverts tāds infrastruktūras pamatlīdzekļu nolietojums, kuru projektos (grantos) bija paredzēti nesaimnieciskās darbības ieņēmumi atbilstoši Regulas Nr.1083/2006 55.panta 2.daļas prasībām:
 - i) Nosaka šo izmaksu īpatsvaram kopējās izmaksās atbilstoši proporcionālo ieņēmumu apjomu,
 - ii) Saskaita šim infrastruktūras objektam atbilstošo uzkrāto ieņēmumu apjomu un analizē, vai pārsniegums ir būtisks (virs 10%).

Ilustrācija 13. Ar ieņēmumu gūšanu saistīto izmaksu analīze, kas ir būtiska Regulas 1083/2006 55.panta prasību izpildei



(214) Pētniecības organizācija aplēš, cik liela daļa no projektā gūtajiem ieņēmumiem ir attiecināma uz doto infrastruktūras objektu.

(215) Noteikto summu paziņo uzraugošajai iestādei un veic finanšu korekciju piecu gadu laikā pēc projekta pabeigšanas.

(216) Ja Pētniecības organizācija tās pamatdarbības projektos gūst peļņu, tai ir pienākums gūto peļņu reinvestēt atpakaļ pamatdarbībā, pie tam nesaimnieciskajā pamatdarbībā gūto peļņu ir jāreinvestē tikai nesaimnieciskajā pamatdarbībā. Tas nozīmē, ka Pētniecības organizācija pamatdarbībā gūto peļņu nedrīkst:

- Sadalīt (piemēram, izmaksāt dividendēs),
- Izmantot Pētniecības organizācijas ar saimniecisko un pamatdarbību nesaistītu izdevumu finansēšanai: dāvanas, darbinieku izpriecu un atpūtas braucieni, sociālās infrastruktūras aktīvu iegāde un tamlīdzīgi,
- Izmantot citas pārējās darbības finansēšanai.

7. Ilustratīva finanšu vadības/ grāmatvedības politikas apraksta parauga sadaļa.

7.1. Informācija par Pētniecības organizāciju.

(217) Pētniecības organizācijas pamatdarbība ir fundamentālā pētījumā veikšana par dzintara ietekmi uz cilvēku veselību, kas tiek finansēts no valsts un ERAF līdzekļiem.

Tabula 13. Grāmatvedības politikas rekomendāciju saturs.

Grāmatvedības uzskaites politikas nodaļa	Apakšnodaļa
Pamatlīdzekļi	7.2.
Nākamo periodu ieņēmumi	7.3.
Ieņēmumu uzskaitē	7.4.
Izmaksu uzskaitē	7.5.

7.2. Pamatlīdzekļi.

(218) Pamatlīdzekļi tiek atspoguļoti to iegādes vērtībā, atskaitot uzkrāto nolietojumu. Par pamatlīdzekļiem tiek atzīti iegādātie aktīvi, ja to vērtība pārsniedz xxx LVL. Iegādātie aktīvi zem xxx LVL tiek uzskaitīti kā mazvērtīgais inventārs.

(219) Pamatlīdzekļu iegādes vērtību veido iegādes cena, ievēdmuta un neatskaitāmie iegādes nodokļi, citas uz iegādi tieši attiecināmās izmaksas, lai nogādātu aktīvu tā atrašanās vietā un sagatavotu darba stāvoklī atbilstoši tā paredzētajai lietošanai.

(220) Noliетоjums tiek aprēķināts aktīva lietderīgās izmantošanas laikā pēc lineārās metodes, izvēloties par pamatu šādas noliетоjuma normas:

Tabula 14. Pamatlīdzekļu nolietojuma normu tabula.

Pamatlīdzekļi:	Nolietojums
Ēkas	X gadi
Iekārtas	Y gadi
Biroja mēbeles	Z gadi
Datortehnika	T gadi

(221) Guvumi vai zaudējumi no pamatlīdzekļu pārdošanas tiek atspoguļoti attiecīgā perioda ieņēmumu/izdevumu pārskatā. Remonta un atjaunošanas darbu izmaksas, kas paaugstina pamatlīdzekļa izmantošanas laiku vai vērtību, tiek kapitalizētas un norakstītas to lietderīgās izmantošanas laikā. Pārējās remonta un atjaunošanas darbu izmaksas tiek atzītas pārskata perioda zaudējumos.

(222) Ievedot pamatlīdzekli uzskaitē, tam tiek pareizi piešķirts:

- kods,
- ekonomiskās klasifikācijas kods,
- tiek veikta atzīme, vai pamatlīdzeklis iegādāts nesaimnieciskajai pamatdarbībai, saimnieciskai pamatdarbībai vai citai saimnieciskai darbībai
- tiek veikta atzīme, ja pamatlīdzekļa iegādē izmantots Fondu finansējums,
- tiek atvērta pamatlīdzekļa uzskaites karte.

(223) Pamatlīdzekļa uzskaites kartē veic šādus ierakstus:

- norāda granta numuru,
- norāda Fondu finansējuma procentuālo un summāro aprēķinu,
- izdara atzīmi, vai Fondu projekta ietvaros nav paredzēti ieņēmumi (šo pamatlīdzekli neizmanto saimnieciskajā darbībā, vai par ieņēmumu gūšanu ziņo uzraugošajai institūcijai un veic korekcijas Fondu attiecināmo izmaksu apjomā),
- norāda pamatlīdzekļa iegādes vērtību,
- norāda ekonomiski lietderīgo kalpošanas laiku,
- norāda pamatlīdzekļu nolietojuma likmi,
- norāda pamatlīdzekļa atrašanās struktūrvienību,
- norāda mazāko pamatlīdzekļa darbības vienību vadības grāmatvedības nolūkiem: mašīnstunda,
- norāda pamatlīdzekļa vienā mēnesī maksimāli pieļaujamo mazāko darbības vienību skaitu.

(224) Pamatlīdzekļu nolietojumu aprēķina vienu reizi mēnesī.

(225) Katrai tehnoloģiskajai iekārtai tiek vesta mazāko darbības vienību uzskaitē (mašīnstundu uzskaitē), kurā norāda, cik mašīnstundas izmantotas katram konkrētajam projektam (grantam).

(226) Atbilstoši saimnieciskās darbības pamatlīdzekļu mazāko darbības vienību atskaitei (mašīnstundām), katra pamatlīdzekļa nolietojums tiek sadalīts atbilstoši saimnieciskās vai nesaimnieciskās pamatdarbības projektiem.

7.3. Nākamo periodu ieņēmumi.

(227) Saņemto ārvalstu finanšu palīdzību (arī Fondu) ilgtermiņa aktīvu finansēšanai tiek uzskaitīta „Nākamo periodu ieņēmumu” sastāvā.

(228) Apgrozāmo līdzekļu finansēšana pārskata gadā tiek ietverta ieņēmumu un izdevumu pārskatā. Ja saņemtie līdzekļi tiks izlietoti tikai nākamajā pārskata gadā noteiktu nākamā pārskata gada izdevumu segšanai vai iestādes funkciju izpildes nodrošināšanai, tos ietver „Nākamā perioda ieņēmumos” īstermiņa kreditoru sastāvā.

(229) Nākamo periodu ieņēmumu sastāvā uzskaitīto saņemtā finansējuma vērtību pakāpeniski iekļauj attiecīgo pārskata periodu ieņēmumos šādi:

- atbilstoši ilgtermiņa ieguldījuma kārtējā gada nolietojuma un vērtības norakstījumu summām, ja saņemtais finansējums pilnībā sedz attiecīgā objekta vērtību,
- atbilstoši ilgtermiņa ieguldījuma kārtējā gada nolietojuma un vērtības norakstījumu daļai, kas attiecas uz saņemto finansējumu, ja saņemtais finansējums sedz tikai daļu no attiecīgā objekta vērtības,
- ja iepriekšējā pārskata gadā saņemtais finansējums izlietots pārskata gada izdevumu segšanai vai budžeta iestādes funkciju izpildes nodrošināšanai,
- ja izpildīti nosacījumi, kuru neizpildes gadījumā saņemtie līdzekļi būtu jāatmaksā,
- pakāpeniski citu nosacījumu izpildes laikā.

(230) Nākamo periodu ieņēmumiem papildu uzskaites dimensijā jānorāda atbilstošais grants (projekts).

(231) **Piemērs:** *Pētniecības organizācija 2009.gada 1.janvārī veica servera iegādi par LVL 5.000 un saņēma 80% (4.000 LVL) ERAF finansējumu. Šie 4.000 LVL sākotnēji tiek uzskaitīti pasīva postenī „Nākamo periodu ieņēmumi”. Servera ekonomiski lietderīgais kalpošanas laiks tika noteikts 5 gadi un izmantota lineārā pamatlīdzekļu nolietojuma aprēķināšanas metode. 2009.gadā šim pamatlīdzeklim tika aprēķināts nolietojums 1000 LVL, kas attiecīgi tika atzīts izdevumos. Pārskata perioda ieņēmumos no nākamo periodu ieņēmumiem 2009.gada beigās jāatzīst LVL 800 (80% no gada nolietojuma summas 1.000, jo finansējuma īpatsvars sastādīja tikai 80%). 2009.gada 31.decembrī nākamo periodu ieņēmumi augšminētajam grantam sastādīs 3.200 LVL, no kuriem 2.400 bilancē tiks parādīti ilgtermiņa kreditoru sastāvā, bet LVL 800 – īstermiņa.*

(232) Ja tiek gūti ieņēmumi no Fondu projektiem (nesaimnieciskās pamatdarbības), kur nebija paredzēti ieņēmumi un sākotnējās izmaksas pārsniedz 1 miljonu eiro, atbilstoši Regulas Nr.1083/2006 55.panta 3.punkta prasībām rīkojas šādi:

- Piemēram, ja Fondu līdzfinansējums bija 80% un nebija paredzēti ieņēmumi infrastruktūras objektam, kura iegādes vērtība ir 20 miljoni Ls, ir radušies ieņēmumi 10 miljoni Ls apmērā, tad no deklarētajiem izdevumiem ir jāatskaita 8 miljoni Ls ($10 \cdot 80\%$), jāinformē atbilstošās institūcijas, lai samazina noslīguma maksājumu.
- Ja noslīguma maksājums jau ir saņemts, tad informē uzraugošo iestādi un par finanšu korekcijas apmēru samazina nākamo periodu ieņēmumu pozīciju, bet palielina īstermiņa parādsaistību pozīciju pret uzraugošo iestādi.

7.4. Ieņēmumu uzskaitē.

(233) Pamatdarbības nesaimnieciskos ieņēmumus veido:

- Valsts finansējums fundamentālo pētījumu veikšanai, ko uzskaita kontā XYZ un piešķir ekonomiskās klasifikācijas kodu ABC,
- Grantu finansējums pamatdarbības projektiem, ko uzskaita kontā EFG un piešķir ekonomiskās klasifikācijas kodu XXX. Katram grantu projektam norāda grantu kodu atsevišķā uzskaites dimensijā,
- Semināru rīkošanas par dzintara ietekmi uz cilvēku veselību ieņēmumi.

(234) Saimnieciskās darbības ieņēmumus veido:

- Eksperimentālo izstrādājumu izgatavošana pēc klienta pasūtījuma, ko uzskaita kontā „BB_pamatdarbība”, ekonomiskās klasifikācijas kods WWW. Katram pasūtījumam norāda saimnieciskā projekta kodu atsevišķā uzskaites dimensijā,
- Produkts A komerciālas izgatavošanas ieņēmumi,
- Produkts B komerciālas izgatavošanas ieņēmumi.

7.5. Saimnieciskās darbības izmaksu uzskaitē.

(235) Saimnieciskās darbības izmaksas sastāv no tiešajām un netiešajām izmaksām. Pastāv tieši uz projektu attiecināmās izmaksas un projektam pieskaitāmās netiešo izmaksu daļa.

(236) Projektu pašizmaksas aprēķini tiek veikti vadības grāmatvedības modulī, kur tiešās un netiešās izmaksas tiek sadalītas pa projektiem. Dati par tiešajām un netiešajām izmaksām tiek iegūti no finanšu grāmatvedības moduļa.

(237) Katra tiešā izmaksa tiek identificēta pret noteiktu saimnieciskās darbības projektu.

(238) Tādas izmaksas kā pamatlīdzekļu nolietojums atbilstoši mašīnstundu uzskaitē tiek sadalītas starp saimnieciskajiem projektiem. Personāla izmaksas atbilstoši darba laika uzskaites atskaitei tiek sadalītas starp projektiem. Finanšu uzskaites sistēmā izmaksas tiek sadalītas, sadalot tiešās izmaksas pa saimnieciskajiem projektiem, cik iespējams, un uzkrājot visu netiešo izmaksu summu sadalījumā pa netiešās izmaksas veidojošiem kontiem.

(239) Netiešo izmaksu pārdale tiek veikta vadības uzskaitē sistēmā.

7.5.1.Piemērs.

(240) Pašizmaksas kalkulācijai saskaņā ar ABC (activity based costing) un tradicionālo metodi (absorption costing).

7.5.1.1. Situācijas apraksts.

(241) Pētniecības organizācija noslēdza līgumu par 3 jaunu zāļu produktu D,C, P izstrādi farmācijas kompānijai X. Izmaksu uzskaitē tiek izmantota tradicionālā pilnās pašizmaksas kalkulācijas metode.

Tabula 15. Paraugs izmaksu uzskaitē un pašizmaksas kalkulācijai.

Produkts	Stundas uz vienību		Materiāli	vienības
	Cilvēkstundas	Mašīnstundas	Cena par vienību	
D	½	1 ½	20	750
C	1 ½	1	12	1250
P	1	3	25	7000

(242) Tiešās darba izmaksas ir 6 LVL stundā. Netiešās izmaksas ir sadalītas, izmantojot mašīnstundas. Pieskaitījuma likme 28 LVL par mašīnstundu (kopējās netiešās izmaksas 654 500 LVL (skat.248.paragrāfu) / 23 375 mašīnstundas (skat. tabula 18)).

(243) Kopējās netiešās izmaksas ir 654 500 LVL un tālākajai analīzei tās tiek sadalītas pēc šādas proporcijas:

- Uzstādīšanas izmaksas 35%
- Iekārtu uzturēšanas izmaksas 20%
- Materiālu piegādes izmaksas 15%
- Uzraudzības/testēšanas izmaksas 30%

(244) Kopējie aktivitāšu apjomi uz katru produktu par periodu ir šādi:

Tabula 16. Aktivitāšu apjomu uzskaites tabula par produktiem.

Produkts	Uzstādīšanu skaits	Materiālu piegādes	Uzraudzību/testu skaits
D	75	12	150
C	115	21	180
P	480	87	670
Kopā	670	120	1000

7.5.1.1.1. Pašizmaksas aprēķins saskaņā ar tradicionālo metodi

Tabula 17. Pašizmaksas aprēķina tabula saskaņā ar tradicionālo metodi. Izejas dati 15.tabulā un 247.paragrāfā.

	D (LVL)	C (LVL)	P (LVL)
Materiāli	20	12	25
Darbs 6 LVL stundā	3	9	6
Tiešās izmaksas (materiāli + darbs)	23	21	31
Netiešās izmaksas 28 LVL par mašīnstundu	42	28	84
Kopējās izmaksas (tiešās izmaksas + netiešās izmaksas)	65	49	115

7.5.1.1.2. Alternatīva:

(245) Ja Pētniecības organizācija izmanto ABC metodi, pašizmaksas kalkulācija ir šāda:

- Aprēķins pēc ABC metodes,
- Kopējās mašīnstundas (nepieciešamas kā izmaksu nesējs iekārtu uzturēšanas izmaksām).

Tabula 18. Pašizmaksas kalkulācija saskaņā ar ABC metodi (piemērs).

Produkts	Stundas uz vienību	Vienības	Kopējās stundas
D	1 ½	750	1125
C	1	1250	1250
P	3	7000	21000
Kopā mašīnstundas			23375

(246) Kopējo netiešo izmaksu un aktivitāšu izmaksu uz vienību analīze:

Tabula 19. Kopējo netiešo izmaksu un aktivitāšu izmaksu uz vienību analīze (piemērs). Izejas dati 248.paragrāfā, 16.tabulā un 250.paragrāfā.

Netiešo izmaksu veids	Izmaksu nesējs	%	Kopējās netiešās izmaksas	Aktivitāšu daudzums	Izmaksas/izmaksu nesējs
Uzstādīšana	Uzstādīšanu skaits	35	229075	670	341.90
Iekārtu uzturēšana	Mašīnstundas	20	130900	23375	5.60
Materiālu piegāde	Piegāžu skaits	15	98175	120	818.13
Uzraudzība	Testu skaits	30	196350	1000	196.35
Kopā		100	654000		

(247) Kopējās netiešās izmaksas uz produktu vienību:

- A –aktivitāte
- I - izmaksas

Tabula 20. Kopējās netiešās izmaksas uz produktu vienību (piemērs).Izejas dati 16.tabulā un 251.paragrāfā.

Izmaksas	D		C		P		Kopā	
	A	I	A	I	A	I	A	I
Uztādišana	75	25643	115	39319	480	163113	670	229075
Iekārtu uzturēšana	1125	6300	1250	7000	21000	117600	23375	130900
Materiālu piegāde	12	9817	21	17181	87	71177	120	98175
Uzraudzība	150	29453	180	35343	670	131554	1000	196350
Kopā		72213		98843		484444		

(248) Izgatavotās vienības	750	1250	7000
----------------------------	-----	------	------

(249) Izmaksas uz vienību	94.95 LVL	79.07 LVL	69.21 LVL
---------------------------	-----------	-----------	-----------

(250) Kopējās izmaksas uz vienību:

Tabula 21. Kopējās izmaksas uz vienību (piemērs)

	D (LVL)	C (LVL)	P (LVL)
Tiešās izmaksas (no (a))	23	21	31
Netiešās izmaksas	94.95	79.07	69.21
Kopā	117.95	100.07	100.21

7.5.1.1.3. Abu metožu rezultātā iegūto datu salīdzinājums.

Tabula 22. Datu salīdzinājums starp ABC un tradicionālo metodi.

	D	C	P
Produktu vienības	750	1250	7000
Tradicionālās metodes netiešās izmaksas	42	28	84
ABC netiešās izmaksas	95	79	69

(251) Tabulā redzams, ka D un C netiešās izmaksas ir lielākas, izmantojot ABC metodi, savukārt P izmaksas ir mazākas. Tas atspoguļo dažādu aktivitāšu apjomu, kas tiek iesaistīts katra produkta izgatavošanā. Izmantojot tradicionālo metodi, produkta P pašizmaksā tiek iekļauts lielāks daudzums netiešo izmaksu, jo tas patērē daudz mašīnstundu un tā izgatavotais daudzums ir liels. Tomēr iekārtu izmaksas ir tikai 20% no kopējām netiešajām izmaksām, līdz ar to šādas izmaksu sadalījums nav objektīvs.

(252) D un C ir daudz mazāka apjoma produkti, līdz ar to, lai salīdzinātu aktivitātes, kuras iesaistītas katrā produktā, nepieciešams aprēķināt aktivitāti uz katra produkta vienību. Lai skaitļi būtu saprotamāki, tabulā parādītas aktivitātēs uz 1000 vienībām:

Tabula 23. Salīdzinājums par produkta pašizmaksu iekļautajām aktivitātēm.

	Uzstādīšana	Piegādes	Uzraudzība
D	100	16	200
C	92	17	144
P	69	12	96

(253) P izgatavošanā tiek ievērojami mazāk izmantota uzstādīšana, materiālu piegādes un uzraudzība. Tas izskaidro, kādēļ aprēķinot pašizmaksu pēc ABC metodes P produktam tā ir zemāka, salīdzinot ar tradicionālo metodi.

8. Metodika.

8.1. Tirgus cenas noteikšana Pētniecības organizāciju pakalpojumiem.

8.1.1. Vispārīga informācija.

(254) Tirgus cena ir cena, kas tiktu piemērota līdzīgā darījumā starp divām neatkarīgām pusēm tādos pašos vai līdzīgos tirgus apstākļos.

(255) Starptautiskos grāmatvedības standartos (SGS), kas apstiprināti saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2002.gada 19.jūlija Regulu (EK) Nr.1606/2002 par starptautisko grāmatvedības standartu piemērošanu, sniegta šāda patiesās vērtības definīcija: „Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā (SGS Nr.39).

(256) Starptautiskajā praksē ir aprakstītas šādas tirgus cenu noteikšanas metodes:

Tabula 24. Tirgus cenas noteikšanas metodes.

Darījumu metodes	Peļņas metodes
Salīdzinošo nekontrolēto cenu metode	Darījumu tīrās peļņas metode
Tālāk pārdošanas cenu metode	Peļņas sadalīšanas metode
Izmaksu pieskaitīšanas metode	

(257) Visu tirgus cenu veidošanas pamatā ir „arm length’s” princips. Saskaņā ar šo principu jebkurš darījums tā dalībnieku starpā tiek veikts vienīgi komerciālos (saimnieciskos nolūkos), tādējādi saimnieciskā darījuma dalībnieki atrodas vienlīdzīgās pozīcijās¹⁵.

(258) Pētniecības organizāciju sniegto pakalpojumu vai izstrādājumu cenas noteikšanai šo principu var būt sarežģīti piemērot. Piemēram, ja darījuma priekšmets ir integrētu specifisku preču vai produktu ražošana, pakalpojumu sniegšana vai unikālu nemateriālo aktīvu radīšana.

(259) Ja tirgus cenu nevar noteikt, jo nepastāv aktīvs tirgus, pakalpojumam jāpiemēro tāda cena, kas nosedz visus izdevumus un jāpievieno saprātīga peļņa. (Izmaksu uzskaitē un pašizmaksas aprēķins aprakstīts 5.5. apakšnodaļā „Projekta izdevumu uzskaitē.”.)

¹⁵ Organisation of Economic Cooperation and Development (OECD) document „Transfer pricing guidelines for multinational taxpayers”

8.1.2. Priekšnosacījumi tirgus cenas noteikšanai.

(260) Lai noteiktu salīdzināmus darījumus (preces, pakalpojumus, komersantus):

- Jāveic darījumā ietvertu funkciju, uzņemto risku un izmantoto aktīvu analīze (funkcionālā analīze),
- Jāveic darījuma priekšmeta salīdzināšana ar līdzīgiem darījumu priekšmetiem.

(261) Lai noteiktu faktisko darījuma salīdzināmības pakāpi, un tādējādi veiktu adekvātas tirgus cenas korekcijas, nepieciešams salīdzināt darījuma priekšmeta pazīmes, kuras ietekmē tirgus cenu.

(262) Faktori, kas ietekmē salīdzināmību:

- Produktu vai pakalpojumu raksturojošās īpašības:
 - a. materiālo aktīvu fiziskās īpašības,
 - b. kvalitāte un uzticamība,
 - c. pieejamība,
 - d. piegādes apjomi,
 - e. pakalpojumu sniegšanas gadījumos - to apjoms un veids.
- darījumos ar ilgtermiņa aktīviem:
 - a. darījuma forma (t.sk. licencēšana vai pārdošana),
 - b. īpašuma veids (tai skaitā patenti, preču zīmes vai know-how),
 - c. aizsardzības ilgums un veids,
 - d. papildus iegūstamo labumi no īpašuma.

(263) Atkarībā no izvēlētās tirgus cenas noteikšanas metodes, šiem faktoriem var būt lielāka vai mazāka nozīme. Lai darījuma priekšmeta raksturojošās īpašības būtu nosakāmas un salīdzināmas, ir jāpiemēro salīdzināmo nekontrolēto cenu metode. Saskaņā ar šo metodi jebkurām atšķirībām īpašuma (preces) vai pakalpojuma īpašībām ir ietekme uz cenu.

(264) Praksē, veicot darījumu salīdzināmības analīzi, lielāka nozīme ir tieši funkcionālajām, nevis paša pakalpojuma vai preces līdzībām. Tādā veidā tiek paplašināts salīdzināmās informācijas apjoms, aptverot arī tādus darījumus, kuru produkti ir atšķirīgi, bet funkcionāli līdzīgi.

8.1.2.1. Funkcionālā analīze.

(265) Funkcionālā analīze noskaidro un salīdzina ekonomiski svarīgās darbības, uzņemto atbildību, izmantotos aktīvus un risku sadalījumu starp darījuma dalībniekiem.

(266) Funkcijas, kuras jānoskaidro un jāsalīdzina ietver (saraksts nav pilnīgs, tam ir informatīvas raksturs):

- dizainu,

- ražošanu,
- uzstādīšanu,
- pētījumus un attīstību,
- pakalpojumu sniegšanu un iegādi,
- izplatīšanu,
- marketingu un reklāmu,
- transportēšanu,
- finansēšanu un menedžmentu.

(267) Funkcionālās analīzes rezultāta jāidentificē darījumā iesaistītā dalībnieka veiktās galvenās funkcijas.

8.1.2.2. Līgumu nosacījumi.

(268) Savstarpējo līgumu nosacījumi parasti paredz, kā atbildība, riski un iegūtie ekonomiskie labumi tiek sadalīti starp darījuma dalībniekiem. Tādējādi līgumu analīze ir daļa no funkcionālās analīzes.

(269) Visticamāk praksē pieeja šādai informācijai būs liegta. Novērtējot darījumu un piemērojot tirgus cenu, šādas informācijas trūkumam var būt lielāka vai mazāka nozīme atkarībā no darījuma veida un izvēlētās metodes. Piemēram, ja darījums ir licences līgums par intelektuālā īpašuma izmantošanu un piemērotā tirgus cenas noteikšanas metode ir salīdzināmo nekontrolēto cenu metode, informācijas trūkums par līguma nosacījumiem (licences termiņš, ģeogrāfiskā zona, ekskluzivitāte u.c.) ir ļoti būtisks. Informācijas trūkums par līguma nosacījumiem būs mazāk nozīmīgs, ja vērtētais darījums ir vispārēja rakstura (piemēram, kursu vai semināru organizēšana, infrastruktūras iznomāšana).

8.1.2.3. Ekonomiskie apstākļi.

(270) Ekonomiskie apstākļi, kas ietekmē darījumu salīdzināmību un tirgus cenu:

- ģeogrāfiskais novietojums,
- tirgus lielums,
- konkurences līmenis tirgū,
- aizvietotāju preču vai pakalpojumu pieejamība,
- piedāvājuma un pieprasījuma līmenis kopumā un atsevišķos reģionos.

(271) Ja būtiski:

- patērētāju pirktspēja,
- valdības ietekme un tās apjoms uz tirgu,
- ražošanas izmaksas, tai skaitā zemes, darbaspēka, kapitāla un transporta izmaksas,
- tirgus līmenis (tai skaitā, vairumtirdzniecība un mazumtirdzniecība),
- darījuma laiks u.c.

(272) Katra atsevišķā gadījumā jāveic izvērtējums, vai ekonomisko apstākļu atšķirībām ir ietekme uz tirgus cenu, un cik tā ir būtiska.

(273) Kā viens no ekonomiskajiem apstākļiem, kas ietekmē salīdzināmību, ir ciklu esamība (ekonomiskais, biznesa vai produkta cikls). Šādos gadījumos tiek salīdzināti vairāku secīgu gadu dati.

(274) Arī ģeogrāfiskais tirgus ietekmē salīdzināmību. Tādēļ būtiska ir tirgus identificēšana. Daudzām industrijām salīdzināšanai nepieciešams aptvert lielus vairāku valstu reģionus, kas būtībā ir homogēni, kamēr citām būtiskas ir atšķirības starp vietējiem tirgiem vai viena tirgus ietvaros.

8.1.2.4. Biznesa stratēģija.

(275) Pētniecības organizāciju pamatdarbība nav saistīta ar komercdarbību, tādēļ arī biznesa stratēģiju tieši tā neietekmē. Tomēr pētot un salīdzinot tirgus cenu tādiem pakalpojumiem, kurus piedāvā arī privātais sektors, biznesa stratēģijas ir viens no faktoriem, kas jāanalizē.

(276) Biznesa stratēģiju analīze ietver dažādus komersanta aspektus, piemēram inovācijas un jaunu produktu attīstība:

- diversificēšanas pakāpe,
- riska pakāpe,
- politisko izmaņu novērtējums,
- līgumu termiņi un citi faktori, kas veido ikdienas biznesa vadību.

(277) Viena no biznesa stratēģijām var būt tirgū ielaušanās shēma. Tādā situācijā tirgus dalībnieka piedāvātā cena, lai paplašinātu tirgus daļu vai ieņemtu vietu tirgū, var būt zemāka par citu līdzīgu un salīdzināmu produktu cenām tirgū.

(278) Turklāt tirgus dalībniekam, lai iekļūtu jaunā tirgū vai paplašinātu jau esošo daļu, var sākotnēji rasties lielākas izmaksas (tai skaitā, uzsākšanas (start up) izmaksu vai mārketinga izmaksu dēļ), tādejādi sasniedzot zemākus peļņas rādītājus, salīdzinot ar citiem tirgus dalībniekiem šajā pašā tirgū.

8.1.3. Tirgus cenas noteikšanas metodes.

(279) Turpmāk tiks piedāvāts tradicionālāko un Pētniecības organizāciju darbībā vienkāršāk piemērojamo tirgus cenu noteikšanas metožu apraksts:

- Salīdzināmo nekontrolēto cenu metode
- Izmaksu pieskaitīšanas metode.

8.1.3.1. Salīdzināmo nekontrolēto cenu metode.

(280) Šīs metodes pamatā tiek salīdzinātas cenas precei vai pakalpojumam, kuri tiek pirkti vai pārdoti līdzīgos daudzumos, pie līdzīgiem nosacījumiem līdzīgos tirgus apstākļos. Metodi piemēro, ja tiek veikti darījumi ar precēm vai pakalpojumiem, kuru cenas ir salīdzināmas ar citu tirgus dalībnieku piedāvātajām cenām.

(281) Šo metodi iespējams izmantot arī tad, ja pastāv atšķirības starp salīdzināmo darījumu (preci vai pakalpojumu), ja:

- atšķirības var ticami noteikt un izmērīt un
- ir iespējams veikt atbilstošus labojumus, lai izslēgtu šo atšķirību ietekmi uz cenu.

8.1.3.2. Informācijas avoti darījumu salīdzināšanai.

8.1.3.2.1. Iekšējie avoti.

(282) Šādi informācijas avoti būs pieejami, ja tiek analizēta informācija vienas komersantu grupas ietvaros. Iekšējiem informācijas avotiem var būt tiešāka un tuvāka saikne ar noteiktiem darījumiem nekā ārējiem avotiem. Finanšu analīze būs vienkāršāks un ticamāks informācijas avots, pieņemot, ka tiek izmantoti identiski grāmatvedības uzskaites principi. Iekšējie informācijas avoti ir vieglāk pieejami un mazāk izmaksā.

(283) No otras puses iekšējie avoti ne vienmēr būs uzticami, un, ja tādi eksistē, tiem jāatbilst augstāk aprakstītajiem salīdzināmības faktoriem.

8.1.3.2.2. Ārējie informācijas avoti.

(284) Kā ārējie informācijas avoti kalpo dažādas komerciālu informāciju saturošas datu bāzes. Šādas elektroniskās datu bāzes var būt noderīgas statistikas datu analīzei.

(285) Tomēr pastāv dažādi ierobežojumi šādu datu bāzu izmantošanai, piemēram, tās ietver tikai publiski pieejamo informāciju, turklāt ne visās valstīs šādas datu bāzes tiek uzturētas. Turklāt atspoguļotā informācija var būt atšķirīga un nepilnīga objektīvas tirgus cenas noteikšanai.

(286) Ja ir pieejami citi informācijas avoti, šādu datu bāzu izmantošana nav nepieciešama.

(287) Iespējams izmantot arī ārzemju (ne vietējā tirgus) informācijas avotus.

(288) Šie informācijas avoti nevar tikt izslēgti tāpēc vien, ka tie neatspoguļo vietējo tirgu.

(289) Ja šie avoti atbilst iepriekš aprakstītajiem salīdzināmības faktoriem, tos var izmantot. Jāņem vērā, ka dažādu grāmatvedības uzskaites metožu izmantošana var apgrūtināt šādu datu izmantošanu.

8.1.3.2.3. Ierobežojumi salīdzināmās informācijas pieejamībai.

(290) Potenciālo salīdzināmo datu identificēšana tiek veikta ar mērķi atrast saprātīgus un ticamus datus. Piemēram, ja tiek konstatēts kādu darījumu trūkums vai retums tirgū, jāanalizē gadījumi, paplašinot apskatāmos tirgus līdzīgās industrijās un ģeogrāfiskajos apstākļos.

(291) Peļņas sadales metode noteiktos apstākļos var tikt izmantota arī bez salīdzināmo rādītāju analīzes, ja tādi neeksistē. Arī tad, ja salīdzināmo datu nav vai tie ir ļoti trūcīgi, tirgus cenas metode izvēlei jābalstās uz veikto funkcionālo analīzi.

8.1.3.3. Izmaksu pieskaitīšanas metode.

(292) Metodes būtība – metode, ar kuru tiek noteikta darījuma tirgus cena, pārdevēja piedāvātā produkta vai sniegto pakalpojumu izmaksām par produkta (pakalpojuma) piegādi pieskaitot atbilstošu izmaksu uzcenojumu, kādu pārdevējs piemērotu salīdzināmā darījumā ar nesaistītu komersantu, ņemot vērā darījuma nodrošināšanai veiktās funkcijas, ar tām saistītos riskus, izmantotos aktīvus un citus darījumu cenu ietekmējošus faktorus.

(293) Izmaksu pieskaitīšanas metodi piemēro, ja:

- piedāvātajam produktam vai pakalpojumam nepastāv aktīvs ārējais tirgus, un tādēļ nav iespējams piemērot salīdzināmo nekontrolēto tirgus cenu,
- arī tad, ja ārējais tirgus pastāv, informācija par faktisko tirgus cenu nav pilnīga, jo to ietekmē vairāki faktori, piemēram, ārējā pieprasījuma ierobežojumi, vai cena ir atkarīga no piegādātajiem apjomiem.

(294) Abos iepriekš uzskaitītajos gadījumos salīdzināmo nekontrolēto cenu metode cenas noteikšanai nebūs piemērota.

(295) Izmaksu pieskaitīšanas metodes izmantošanai izmaksas tiek sadalītas 3 kategorijās:

- tiešās izmaksas, piemēram, materiālu izmaksas, tiešās darba algas,
- netiešās izmaksas, piemēram, uzturēšanas un remonta izmaksas, kuras var būt attiecinātas uz vairākām precēm vai pakalpojumiem,
- pārējās izmaksas, piemēram, administrācijas izmaksas.

(296) Piemērojot šo metodi, peļņas procents tiek aprēķināts par bāzes cenu izmantojot tiešās un netiešās pakalpojuma sniegšanas/ražošanas izmaksas (atšķirībā no tīrās peļņas metodes, kur bāzes cenai ņem vērā visas izmaksas).

(297) Izmantojot šo metodi, ļoti svarīgi ir pareizi noteikt un attiecināt tiešās un netiešās ražošanas (vai pakalpojuma sniegšanas) izmaksas (skatīt. 5.5. apakšodaļu „Projekta izdevumu uzskaitē”).

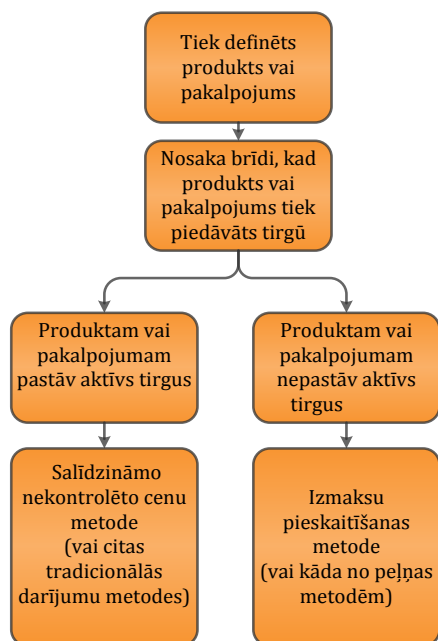
(298) Salīdzinot izmaksas ar līdzīgu preču vai pakalpojumu izmaksām, jāpārlicinās, ka uzskaitē tiek izmantoti vieni un tie paši grāmatvedības uzskaites principi. Piemēram, ja līdzīga produkta izmaksu uzskaitē viens komersants dažādi attiecina izmaksas iepriekš minētajās kategorijās, bāzes cena tiks noteikta nepareizi.

(299) Pētniecības organizācijas izvēlās izmaksu pieskaitīšanas metodi tirgus cenas noteikšanai, ja nepastāv tirgus cena, un tādejādi savu pakalpojumu sniedz par tādu cenu, kas atspoguļo visas tās izmaksas, ka arī *saprātīgu uzcenojumu*.

8.1.3.4. Tirgus cenas metodes izvēle.

(300) Darījuma tirgus vērtības vai preces (produkta, pakalpojuma) tirgus cenas noteikšanas metodi izvēlas atkarībā no darījuma veida un Pētniecības organizāciju veiktajām funkcijām, ar tām saistītajiem riskiem, izmantotajiem aktīviem un citiem darījuma vērtību ietekmējošiem faktoriem. Lai precīzāk noteiktu preču (produkcijas, pakalpojumu) tirgus cenas vai darījuma tirgus vērtību, darījuma tirgus vērtības vai preces (produkta, pakalpojuma) tirgus cenas noteikšanas metodes var kombinēt.

Ilustrācija 14. Tirgus cenas noteikšanas metodes izvēles shēma



(301) Pamata kritēriji:

- unikālo preču vai pakalpojumu tirgus cena būs cena, kādu tirgus ir gatavs par to maksāt. Vienlaicīgi jāvērtē gan izmaksas, gan tirgus situācija,
- izmaksu cena kalpos kā tirgus cena jaunām precēm, kurām tirgū nav analoģu, individuāla pasūtījuma precēm vai pakalpojumiem vai bāzes cenas noteikšanai.

8.2. Vispārējā informācija par komercdarbības atbalsta nosacījumu piemērošanu.

(302) Saskaņā ar Līguma par Eiropas Savienības Darbību 107 panta 1.punktu ar iekšējo tirgu nav saderīgs nekāds atbalsts, ko piešķir dalībvalstis vai ko jebkādā citā veidā piešķir no valsts līdzekļiem un kas rada vai draud radīt konkurences izkropļojumus, dodot priekšroku konkrētiem komersantiem vai konkrētu preču ražošanai, ciktāl tāds atbalsts iespaido tirdzniecību starp dalībvalstīm.

8.2.1. Komercdarbības atbalsts.

(303) Saskaņā ar Latvijas Republikas „Komercdarbības atbalsta kontroles likumu” atbalsts komercdarbībai ir aizliegts, izņemot šajā likumā, Līgumā par Eiropas Savienības Darbību vai citos Latvijai saistošajos starptautiskajos līgumos noteiktos gadījumos. Komercdarbības atbalsts var izpausties kā:

- tiešie maksājumi no valsts budžeta (subsīdijas),
- nodokļu vai sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu jomā veiktie pasākumi,
- valsts/pašvaldības galvojums,
- kredītu procentu likmju subsidēšana,
- valsts/pašvaldības pilnīga vai daļēja atteikšanās no dividendēm no tās kontrolē esošās komercsabiedrībās, valsts vai pašvaldības ieguldījums komercsabiedrībā,
- parādu norakstīšana,
- preferenciālo likmju noteikšana valsts komercsabiedrību sniegtajiem pakalpojumiem,
- nekustamā īpašuma pārdošana par cenu, kas ir zemāka par tā tirgus vērtību, vai pirkšana par cenu, kas ir augstāka par tā tirgus vērtību,
- cita finansiālā palīdzība, ko piešķir vai izsniedz no valsts, pašvaldības vai Eiropas Savienības līdzekļiem.

(304) Komercdarbības atbalstu raksturo šādas pazīmes kopā (jāpiemīt visām četrām):

- finansiālo palīdzību tieši vai pastarpināti sniedz no valsts, pašvaldības vai Eiropas Savienības līdzekļiem,
- komercsabiedrība, kas saņēmusi finansiālo palīdzību, iegūst ekonomiskas priekšrocības, kādas tā nevarētu iegūt, ja atbalsts netiktu sniegts,
- finansiālā palīdzība neattiecas uz visām komercsabiedrībām vienādi, bet ir paredzēta komercsabiedrībām atkarībā no to lieluma, darbības veida vai atrašanās vietas, kā arī citiem diferencējošiem kritērijiem vai arī ir paredzēta tikai konkrētai komercsabiedrībai,

- finansiālā palīdzība ietekmē konkurenci Eiropas Savienības iekšējā tirgū¹⁶.

(305) Lai sniegtu komercdarbības atbalstu, ir jāievēro viena no sekojošām procedūrām:

- *De minimis* atbalsts,
- Atbalsts, kas ir saskaņā ar izņēmuma regulām un ir paziņots Eiropas Komisijai,
- Atbalsts, par kura sniegšanu ir saņemts saskaņojums no Eiropas Komisijas.

(306) Jautājums par to, vai Pētniecības organizācijas ir komercdarbības atbalsta saņēmējas, jāskata saskaņā ar vispārējiem komercdarbības atbalsta principiem.

(307) Atbilstoši Līguma par Eiropas Savienības darbību 107. panta 1. punktam un tiesu praksei tādu pētniecības, attīstības un inovāciju darbību finansēšana no valsts līdzekļiem, ko veic Pētniecības organizācijas, ir uzskatāma par komercdarbības atbalstu, ja ir izpildīti visi Līguma par Eiropas Savienības darbību 107. panta 1. punkta nosacījumi¹⁷.

(308) Atbilstoši tiesu praksei tas paredz, ka cita starpā pētniecības organizācijai jābūt komersantam Līguma par Eiropas Savienības darbību 107. panta 1. punkta nozīmē. Tas nav atkarīgs no tās juridiskā statusa (vai tā ir publisko vai privāto tiesību subjekts) vai saimnieciskā veida (t.i., vai tā ir peļņu gūstoša vai bezpeļņas organizācija). Izšķiroši, lai to kvalificētu par komersantu, ir tas, vai valsts Pētniecības organizācija veic saimniecisko darbību, kas ir tāda darbība, kurā piedāvā preces un/vai pakalpojumus attiecīgajā tirgū. Tādējādi uz jebkuru saimniecisko darbību publisku finansējumu attiecas Līguma par Eiropas Savienības darbību 107.panta 1. punkts, ja ir izpildīti visi pārējie nosacījumi.

8.2.2. Darbības, kas nav klasificējamās un uzskatāmas par komercdarbības atbalstu.

(309) Līguma par Eiropas Savienības darbību 107. panta 2.punkts nosaka, ka ar iekšējo tirgu ir saderīgs šāds atbalsts:

- sociāls atbalsts, ko piešķir individuāliem patērētājiem ar noteikumu, ka to piešķir bez diskriminācijas attiecībā uz konkrēto ražojumu izcelsmi,

¹⁶ Līguma par Eiropas Savienības darbību 107. panta 1.punkts, Komercdarbības atbalsta kontroles likuma 5.pants

¹⁷Ja vien Līgumi neparedz ko citu, ar iekšējo tirgu nav saderīgs nekāds atbalsts, ko piešķir dalībvalstis vai ko jebkādā citā veidā piešķir no valsts līdzekļiem un kas rada vai draud radīt konkurences izkropļojumus, dodot priekšroku konkrētiem uzņēmumiem vai konkrētu preču ražošanai, ciktāl tāds atbalsts iespaido tirdzniecību starp dalībvalstīm

- atbalsts, ko sniedz, lai novērstu kaitējumu, ko nodarījušas dabas katastrofas vai ārkārtēji notikumi.

(310) Līguma par Eiropas Savienības darbību 107. panta 3.punkts nosaka, ka par saderīgu ar ar iekšējo tirgu var atzīt šādu atbalstu:

- atbalstu, kas veicina ekonomikas attīstību apgabalos, kur dzīves līmenis ir ārkārtīgi zems vai kur valda liels bezdarbs, un Līguma par Eiropas Savienības darbību 349. pantā minētajos reģionos, ņemot vērā to strukturālo, sociālo un ekonomisko stāvokli,
- atbalstu, kas veicina kāda svarīga projekta īstenojumu visas Eiropas interesēs vai novērš nopietnus traucējumus kādas dalībvalsts tautsaimniecībā,
- atbalstu, kas veicina konkrētu saimniecisko darbību vai konkrētu tautsaimniecības jomu attīstību, ja šādam atbalstam nav tāds nelabvēlīgs iespaids uz tirdzniecības apstākļiem, kas ir pretrunā kopīgām interesēm,
- atbalstu, kas veicina kultūru un kultūras mantojuma saglabāšanu, ja tāds atbalsts neiespaido tirdzniecības apstākļus un konkurenci Eiropas Savienībā tiktāl, ka tas ir pretrunā kopīgām interesēm;
- citu kategoriju atbalstu, ko Padome pēc Komisijas priekšlikuma noteikusi ar lēmumu.

(311) Komercedarbībai sniegtā finansiālā palīdzība no valsts, pašvaldības vai Eiropas Savienības līdzekļiem nav uzskatāma par atbalstu, ja šādu finansiālo palīdzību, ievērojot komerciālus principus, būtu sniedzis arī privātais ieguldītājs, bet finansiālās palīdzības saņēmējs nebūtu ieguvis ekonomiskas priekšrocības. Valsts vai pašvaldības līdzekļu ieguldījums infrastruktūrā nav uzskatāms par atbalstu, ja infrastruktūras objekti ir publiskajā lietošanā un ieguldījums infrastruktūrā nav veikts konkrētas komercsabiedrības interesēs.

(312) Valsts vai pašvaldības nekustamā īpašuma pirkšana vai pārdošana nav uzskatāma par atbalstu, ja atsavināmā nekustamā īpašuma cena noteikta pēc vienas no šādām metodēm:

- izsolē,
- pamatojoties uz neatkarīga eksperta vērtējumu.

9. Attēlu un tabulu rādītāji.

9.1. Ilustrāciju rādītājs.

<i>Ilustrācija 1. Aktīvu objekta (infrastruktūras objekta) iegāde</i>	27
<i>Ilustrācija 2. Izdevumu uzskaites posmi</i>	33
<i>Ilustrācija 3. Preces vai pakalpojumu izmaksu uzkrāšana (pilnās pašizmaksa)</i>	35
<i>Ilustrācija 4. Izmaksu nošķiršana</i>	37
<i>Ilustrācija 5. ABC piemērošanas soļi</i>	40
<i>Ilustrācija 6. ABC un tradicionālās metodes salīdzinājums.</i>	45
<i>Ilustrācija 7. Finanšu un vadības grāmatvedības nodalījums</i>	46
<i>Ilustrācija 8. Ar ieņēmumu gūšanu saistīto izmaksu analīze</i>	53
<i>Ilustrācija 9. Infrastruktūras objektu un izmaksu uzskaitē</i>	57
<i>Ilustrācija 10. Izmaksu pārdales secība.</i>	63
<i>Ilustrācija 11. ABC un tradicionālās metodes salīdzinājums</i>	64
<i>Ilustrācija 12. Īpašas prasības Fondu finansēto pamatlīdzekļu nolietojuma uzskaitē, ja projektos nebija paredzēti ieņēmumi</i>	65
<i>Ilustrācija 13. Ar ieņēmumu gūšanu saistīto izmaksu analīze, kas ir būtiska Regulas 1083/2006 55.panta prasību izpildei</i>	67
<i>Ilustrācija 14. Tirgus cenas noteikšanas metodes izvēles shēma</i>	83

9.2. Tabulu rādītājs.

<i>Tabula 1. Robežgadījumi starp P&A un citām darbībām.</i>	18
<i>Tabula 2. Uzskaites prasības.</i>	25
<i>Tabula 3. Uzskaites prasību kopsavilkuma tabula.</i>	29
<i>Tabula 4. Izmaksu nesēju piemēri.</i>	40
<i>Tabula 5. Izmaksu nesēju un izmaksu piemērs ABC metodei.</i>	41
<i>Tabula 6. Zināmo datu piemērs divu produktu gadījumā.</i>	42
<i>Tabula 7. Organizācijas netiešo izmaksu piemērs.</i>	42
<i>Tabula 8. Netiešo izmaksu sadalīšanas piemērs uz produkta vienību.</i>	43
<i>Tabula 9. Salīdzinājuma matrica starp metodēm.</i>	45

<i>Tabula 10. Rekomendāciju saturs.</i>	56
<i>Tabula 11. Uzskaites sistēmas nepieciešamā informācija.</i>	59
<i>Tabula 12. Informācija par ilgtermiņa aktīviem finanšu uzskaitē.</i>	60
<i>Tabula 13. Grāmatvedības politikas rekomendāciju saturs.</i>	69
<i>Tabula 14. Pamatlīdzekļu nolietojuma normu tabula.</i>	70
<i>Tabula 15. Paraugs izmaksu uzskaitē un pašizmaksas kalkulācijai.</i>	73
<i>Tabula 16. Aktivitāšu apjomu uzskaites tabula par produktiem.</i>	74
<i>Tabula 17. Pašizmaksas aprēķina tabula saskaņā ar tradicionālo metodi.</i>	74
<i>Tabula 18. Pašizmaksas kalkulācija saskaņā ar ABC metodi (piemērs).</i>	74
<i>Tabula 19. Kopējo netiešo izmaksu un aktivitāšu izmaksu uz vienību analīze (piemērs).</i>	75
<i>Tabula 20. Kopējās netiešās izmaksas uz produktu vienību (piemērs).</i>	75
<i>Tabula 21. Kopējās izmaksas uz vienību (piemērs).</i>	76
<i>Tabula 22. Datu salīdzinājums starp ABC un tradicionālo metodi.</i>	76
<i>Tabula 23. Salīdzinājums par produkta pašizmaksu iekļautajām aktivitātēm.</i>	76
<i>Tabula 24. Tirgus cenas noteikšanas metodes.</i>	77