

# PĒTNIECĪBAS UN ATTĪSTĪBAS IZMAKSAS GRĀMATVEDĪBĀ

**EDMUNDS FERNĀTS**, SIA "Deloitte Latvia" vecākais konsultants

Globālās konkurences apstākļos arvien lielāka loma uzņēmumu attīstībā ir dažādu jaunu, inovatīvu risinājumu izstrādei un ieviešanai ikdienas darbā. Latvijā, līdzīgi kā citās valstīs, ieguldījumi pētniecībā un attīstībā (P&A) ir viena no ekonomiskās attīstības prioritātēm, piedāvājot uzņēmējiem dažādus atbalsta instrumentus, t.sk. nodokļu atvieglojumus. Kā praktiski organizēt P&A izmaksu uzskaiti?

Lai gan daudzi uzņēmumi Latvijā aktīvi izstrādā jaunus produktus vai pilnveido esošos darbības procesus un veic ieguldījumus P&A, ne vienmēr šādas izmaksas tiek atsevišķi uzskaitītas.

Vairumā gadījumu atsevišķai P&A izmaksu uzskaitē nepieciešami papildu resursi bez acīmredzama ieguvuma. Tāpat ne vienmēr uzņēmēji apzinās, ka daļa no ikdienā veiktajiem darbiem pēc būtības ir uzskatāmi par P&A.

Sabiedrībā ir nepamatoti šaurs uzskats, ka P&A ir saistoša tikai lielajiem ražošanas uzņēmumiem ar atsevišķi izveidotām pētniecības un produktu izstrādes struktūrvienībām. Tomēr P&A ir arvien nozīmīgāka loma arī pakalpojumu jomā, sevišķi informācijas un tehnoloģiju uzņēmumu darbībā, ko dažkārt iesaistītie uzņēmumi nepamana.

Svarīgi apzināties, ka P&A darbību var identificēt daudzās jomās, ja darbs saistīts ar jauninājuma elementu ieviešanu ikdienas darbā vai arī tehnoloģiskās neskaidrības novēršanu. Tāpat jāievēro, ka P&A darbā ir iesaistīti ne tikai zinātnieki, bet arī profesionāli ar akadēmisko grādu vai augstākās izglītības diplomu, kā arī tehniskais personāls – inženieri, tehniķi laboranti, tehnologi, operatori.

P&A izmaksu uzskaitē ir arī pozitīvās puses, kas varētu palīdzēt stiprināt uzņēmuma konkurētspēju. Pirmkārt, tas ir Eiropas Savienības (ES) fondu finansējums, kura saņemšanai arvien biežāk tiek izvirzītas prasības pierādīt uzņēmumu P&A kapacitāti ar vēsturiski veiktajiem un uzskaitītajiem ieguldījumiem P&A. Tāpat ir pieejams ES līmeņa finansējums (80 milj.eiro 7 gadu periodā) izpētes un inovāciju programmā "Horizon 2020", kurā vērtējami lielu uzmanību pievērš uzņēmumu P&A kapacitātei. Visbeidzot P&A izmaksu uzskaitē ir nozīmīga loma arī

uzņēmumu ienākuma nodokļa (UIN) atvieglojuma piemērošanai P&A darbībām.

## NODOKĻA ATVIEGLOJUMS

No 01.07.2014. uzņēmumiem atbilstoši likuma "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" (likums par UIN) 6.pantā noteiktajam ir tiesības samazināt ar UIN apliekamo ienākumu, izdevumu summai piemērojot vērtību palielinošu koeficientu 3.

P&A, kā arī zinātniskā personāla un zinātnes tehniskā personāla definīcijas noteiktas likuma par UIN 1.panta 29., 30. un 31.daļā. Tāpat likumā par UIN noteikts, ka nodokļa atvieglojums ir piemērojams tikai P&A darbiem, kam ir izstrādāta projekta dokumentācija atbilstoši Ministru kabineta (MK) noteikumiem Nr.373 "Noteikumi par pētniecības un attīstības darbību uzņēmumu ienākuma nodokļa piemērošanai" (MK noteikumi Nr.373).

UIN atvieglojuma piemērošanai ir nepieciešama sistēmātiska pieeja, kuru nosacīti var iedalīt 4 posmos:

1. P&A darbību identificēšanas posms – plānoto darbību novērtēšana un aktivitāšu atlase P&A projektiem;
2. projekta izstrādes posms – projekta mērķu definēšana, atbilstības P&A darbībām pamatošana, nepieciešamo aktivitāšu un resursu plānošana projekta īstenošanai;
3. projekta īstenošanas posms – P&A darbību veikšana;
4. P&A darbu un izmaksu uzskaitīšana, kā arī atskaites sagatavošana.

Lai gan visi posmi ir vienlīdz svarīgi, tomēr šajā rakstā sniegti praktiski padomi tieši P&A izmaksu uzskaitē UIN atvieglojuma piemērošanas kontekstā.



” Ne vienmēr uzņēmēji apzinās, ka daļa no ikdienā veiktajiem darbiem pēc būtības ir uzskatāmi par P&A

### PĒTNIECĪBA UN ATTĪSTĪBAS IZMAKSU UZSKAITE

Pilnvērtīgā P&A izmaksu uzskaitē ir nepieciešams iesaistīt gan uzņēmuma grāmatvedības struktūrvienību, gan arī P&A projekta komandu, risinot 3 galvenos jautājumus:

- attiecināmo P&A izmaksu nošķiršana no neattiecināmajām P&A izmaksām;
- attaisnojuma dokumentu noformēšana;
- izmaksu dalīta uzskaitē uzņēmuma grāmatvedības sistēmā.

### IZMAKSU GRUPAS DARBINIEKU IZMAKSAS

Atbilstoši MK noteikumu Nr.373 29.punktam darbaspēka atlīdzības izmaksās iekļauj šādus izmaksu veidus:

- darba ņēmēja bruto darba samaksa, t.sk.:
  - » darba devēja aprēķinātā slimības nauda;
  - » atlīdzība par ikgadējo atvaļinājumu;
  - » kompensācija par neizmantoto atvaļinājumu, kas attiecināma uz projekta izstrādes laikā uzkrāto neizmantotā atvaļinājuma summu;
- darba devēja aprēķinātās valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas.

Prēmijas (un citi bonusi) ir daļa no bruto darba samaksas, ko uzskaita atsevišķi konkrētiem darbiniekiem un

attiecina uz P&A izmaksām šādi:

- prēmijas un bonusi, kas tiek piešķirti konkrēta P&A projekta ietvaros, ir pilnībā attiecināmas P&A izmaksas;
- regulārās prēmijas un bonusi, kas netiek piesaistīti kādam konkrētam projektam, ir attiecināmi uz P&A izmaksām proporcionāli konkrētā darbinieka darba laikam, kas attiecīgajā periodā vēltīts P&A aktivitātēm;
- prēmijas un bonusi, kas tiek piešķirti par noteiktu projektu, kurš nav P&A projekts, nav P&A izmaksas un nevar tikt attiecināti uz P&A nodokļu atvieglojumu.

### ATLĪDZĪBA ZINĀTNISKAJĀM INSTITŪCIJĀM

P&A projekta izmaksās var iekļaut atlīdzību par darbiem, ko veikusi Latvijā, citā ES dalībvalstī vai Eiropas Ekonomikas zonas (EEZ) valstī reģistrēta zinātniska institūcija. Latvijas zinātnisko institūciju reģistrs pieejams interneta tīmekļa vietnē <http://www.ikvd.gov.lv/zinatnisko-instituciju-registrs.html>. Ja pakalpojuma sniedzējs ir ārvalstu zinātniskā institūcija, nepieciešams pārbaudīt, vai tā konkrētajā valstī ir publiski atzīta.

Ārējā pakalpojumu sniedzēja veiktajiem darbiem jāatbilst vispārīgajām P&A pazīmēm un jābūt saistītiem ar konkrētā P&A projekta mērķi un aktivitātēm. Darbu atbilstības pamatojums var būt ietverts ārvalsts pakalpojuma sniedzēja atskaitēs, vai, ja no tām skaidri neizriet sniegto

ārpakalpojumu saturs un mērķis, darbību atbilstība jāpamato P&A projektā veikto darbu atskaitē.

### ATLĪDZĪBA AKREDITĒTĀM TESTĒŠANAS, SERTIFICĒŠANAS UN KALIBRĒŠANAS INSTITŪCIJĀM

P&A izmaksās var iekļaut institūciju, kas reģistrēta Latvijā, citās ES valstīs vai EEZ valstīs, pakalpojumus. Jāņem vērā, ka testēšanas, sertificēšanas un kalibrēšanas institūciju pakalpojumi ir attiecināmi tikai tad, ja tie radušies jaunā produkta / tehnoloģijas izstrādes gaitā, risinot ar šo projektu saistītās nenoteiktības. Proti, nav attiecināmi testēšanas un kalibrēšanas pakalpojumi jau esošiem produktiem, kā arī esošu produktu sertificēšana jaunos tirgos.

Eiropas valstu nacionālo akreditācijas institūciju saraksts pieejams saitē <http://www.european-accreditation.org/ea-members#1>. Nacionālo akreditācijas institūciju mājas lapās pieejams attiecīgajā valstī akreditēto institūciju saraksts. Latvijas akreditēto institūciju saraksts pieejams Latvijas Nacionālā akreditācijas biroja interneta vietnē [www.latak.lv](http://www.latak.lv).

#### KAS IR INOVATĪVS UZŅĒMUMS?

- Tas pēdējo 3 gadu laikā ir uzsācis vismaz 1 jauna konkurētspējīga produkta ražošanu vai pakalpojuma sniegšanu vai pielietojis jaunas tehnoloģijas esošo produktu konkurētspējas palielināšanai.
- Tā jaunais produkts vai pakalpojums ir balstīts uz zināšanām, kas radītas pašā uzņēmumā, vai sadarbojoties ar zinātniski pētnieciskām iestādēm (universitātēm), atsevišķiem nozares ekspertiem vai ar citu uzņēmumu Latvijā vai ārpus tās robežām.
- Tas jauno produktu vai pakalpojumu izstrādē iegulda līdzekļus vismaz 0,5% apmērā no gada apgrozījuma.

#### Inovativā uzņēmumā tiek izpildīti vismaz 2 no 3 šādiem kritērijiem:

- vismaz 25% no apgrozījuma veido produkti vai pakalpojumi, kuru realizācija tirgū ir uzsākta ne agrāk kā pirms 5 gadiem;
- peļņa no jaunajiem (ne vecākiem par 5 gadiem) produktiem vai pakalpojumiem ir vismaz 10% no kopējās peļņas;
- ražotie jaunie produkti vai sniegtie pakalpojumi dod vismaz 5% apgrozījuma pieaugumu gadā.

Avots: Innovation.lv

### NEATTIECINĀMĀS IZMAKSAS

MK noteikumu Nr.373 26.punktā paredzēts uzņēmumu pieņēmums uzskaitīt arī neattiecināmās P&A izmaksas, tomēr šī uzskaitē vairāk nepieciešama statistiskām vajadzībām un izpratnei par P&A projektu kopumā, līdz ar to izmaksas pamatojošajai dokumentācijai nav noteiktas papildu prasības. Neattiecināmo P&A izmaksu uzskaitē varētu tikt iekļautas, piemēram, materiālu izmaksas, iekārtu nolietojums P&A vajadzībām, kā arī ārpakalpojumi no subjektiem, kas neatbilst zinātniskās institūcijas statusam. Neattiecināmo izmaksu uzskaitē neietekmē uzņēmuma maksājamo nodokļu apmēru.

### ATTAISNOJUMA DOKUMENTI

P&A attiecināmo izmaksu pamatošanai izmanto standarta grāmatvedības attaisnojuma dokumentus. Tomēr jāņem vērā, ka attaisnojuma dokumentu mērķis P&A projektā ir ne tikai pamatot izmaksu esamību, bet arī to saistību ar P&A. Tādēļ būtu jāpievērš uzmanība dažu dokumentu saturam.

### DARBA LAIKA UZSKAITES DOKUMENTI

P&A projekta gadījumā jānorāda ne tikai projektā nostrādāto stundu skaits, bet arī veiktie darbi un to sasaiste ar konkrētām projekta aktivitātēm. Veidojot darba laika uzskaites dokumentus vai veicot darba laika uzskaiti uzņēmuma sistēmā, aktivitāšu aprakstā īsi jānorāda gan to saturs, gan jāidentificē P&A projekts. Ja iespējams, ieteicams uzsvērt arī risināto problēmu (ne tikai darbības un rezultātu). Projekta vadītājam noteiktā laika posmā (piemēram, reizi ceturksnī) ieteicams apkopot darba laika atskaišu izdrukas un nodot tās grāmatvedībā, kas uz apstiprināto izdruku pamata aprēķinās ceturksņa P&A algas, pēc tam izdarot nepieciešamās korekcijas darbspēka izmaksu kontos.

### LĪGUMI

Līgumos ar zinātniskām institūcijām un akreditētām laboratorijām veicamie darbi jānoformulē tā, lai tos nepārprotami varētu saistīt ar P&A projekta aktivitātēm. Piemēram, veicot testus akreditētā laboratorijā, līgumā jāprecizē, ka tests ir paredzēts produkta / tehnoloģijas parametru pārbaudei, nevis to sertifikācijai attiecīgajā tirgū.

### ĪPAŠAS PRASĪBAS GRĀMATVEDĪBĀ

Atbilstoši MK noteikumu Nr.373 25. un 26.punktā noteiktajam uzņēmumam jānodrošina kopējo P&A izmaksu atsevišķa uzskaitē, turklāt dalīta izmaksu uzskaitē jānodrošina arī P&A projekta attiecināmajām un neattiecināmajām izmaksām.

Dalītai izmaksu uzskaitē izmantotie risinājumi var nedaudz atšķirties atkarībā no uzņēmuma grāmatvedības uzskaites sistēmas. Tradicionālie dalītās uzskaites nodrošināšanas veidi ir:

- atsevišķi konti;
- subkonti;
- dimensijas;
- pazīmes.

## P&A DARBA ALGU UZSKAITES ORGANIZĒŠANAS PIEMĒRS:

- katru mēnesi tiek veikts standarta darba algu aprēķins un darba algu kopējās izmaksas tiek uzskaitītas kontos 7210 ("Strādnieku algas") un 7310 ("Sociālās iemaksas");
- reizi ceturksnī atbildīgā amatpersona (piemēram, projekta vadītājs) izvērtē projektā iesaistīto darbinieku darba laika atskaites un nosaka, kuri darbi un tiem patērētais laiks jāiekļauj P&A projektā. Rezultātā tiek sagatavots darbinieku saraksts ar katra darbinieka P&A darbiem veltītajām stundām. Katra darbinieka veikto P&A darbu atšifrējums tiek nodrošināts laika uzskaites sistēmā;
- pamatojoties uz atbildīgās amatpersonas veiktā izvērtējuma rezultātiem (katra darbinieka P&A veltītajām stundām), algu grāmatveži aprēķina katra darbinieka darba algu, kas attiecināma uz P&A darbību. Rezultātā tiek sagatavots ceturksņa P&A algu aprēķins (var izmantot standarta algu aprēķina formu);
- kopējais ceturksņa P&A algu fonds tiek pārgrāmatots speciālos P&A algu un sociālo iemaksu kontos (piemēram, 7211 un 7311), subkontos, vai 7210 un 7310 kontos tiek pievienotas attiecīgas pazīmes vai dimensijas;
- sagatavojot UIN deklarāciju, kopējais P&A algu fonds atbilstoši periodā uzkrātajām P&A darba algu izmaksām tiek uzrādīts deklarācijas 25.rindā "Izdevumu summa, kura norādīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā un kurai piemērots likuma 6.<sup>6</sup>pantā noteiktais koeficients (6.panta 1.d. 23.p.)" (apliekamā ienākuma palielināšana), savukārt P&A algu fonds trīskāršā apjomā tiek uzrādīts 63.rindā "Pētniecības un attīstības izdevumu summa, kas noteikta saskaņā ar likuma 6.6panta pirmo daļu (6.panta 4.d. 21.p.)" (apliekamā ienākuma samazināšana), t.sk. 63.1.rindā "Zinātniskā personāla vai zinātnes tehniskā personāla izmaksas".

## ATTIECINĀMO ĀRPAKALPOJUMU UZSKAITES PIEMĒRS

P&A attiecināmo ārpakalpojumu uzskaitē jāizveido konta 7120 ("Samaksa par darbiem un pakalpojumiem") analogs (vai arī 7120 subkonts, dimensija, pazīme). Grāmatojumi jaunizveidotajā kontā, subkontā, dimensijā vai pazīmē jāveic, saņemot rēķinu no zinātniskas institūcijas un akreditētas testēšanas vai sertificēšanas iestādes, vai arī netieši – reizi ceturksnī, pamatojoties uz projekta

vadītāja sniegtajiem datiem, kas tiek iekļauti P&A projekta atskaitē, un uz tā pamata pārgrāmatojot izmaksas no 7120 konta uz P&A attiecināmo izmaksu kontu vai subkontu (vai piesaistot attiecīgu dimensiju vai pazīmi kontā 7120).

Attiecināmo ārpakalpojumu izmaksas UIN deklarācijā tiek uzrādītas pēc līdzīga principa kā algu fonda uzskaitē, vienlaikus attiecināmo ārpakalpojumu izmaksas trīskāršā apjomā uzrādāmas attiecīgi arī 63.2. "Atlīdzības summa zinātniskajai institūcijai par pētniecības pakalpojumiem" un / vai 63.3.rindā "Atlīdzības summa sertificēšanas, testēšanas un kalibrēšanas institūcijām par testēšanas, sertificēšanas un kalibrēšanas pakalpojumiem".

## NEATTIECINĀMO P&A IZMAKSU UZSKAITES PIEMĒRS:

- P&A materiālu izmaksu uzskaitē jāizveido konta 7110 ("Izejvielu un materiālu iepirkšanas un piegādes izdevumi") analogs (vai arī 7110 subkonts, dimensija, pazīme). Grāmatojumi jāveic P&A attiecināmu materiālu rēķina / pavadzīmes saņemšanas brīdī vai netieši – reizi ceturksnī, pamatojoties uz projekta vadītāja sniegtajiem datiem un uz tā pamata pārgrāmatojot materiālu izmaksas no 7110 konta uz P&A materiālu izmaksu kontu / subkontu (vai piesaistot attiecīgu dimensiju vai pazīmi kontā 7110);
- P&A neattiecināmo ārpakalpojumu izmaksu uzskaitē jāizveido konta 7120 analogs (vai arī 7120 subkonts, dimensija, pazīme). Grāmatojumi jāveic pakalpojuma rēķina saņemšanas brīdī vai netieši – reizi ceturksnī, pamatojoties uz projekta vadītāja sniegtajiem datiem, kas tiek iekļauti P&A projekta atskaitē, un uz tā pamata pārgrāmatojot izmaksas no 7120 konta uz P&A neattiecināmo ārpakalpojumu izmaksu kontu vai subkontu (vai piesaistot attiecīgu dimensiju vai pazīmi kontā 7120);
- P&A izmantoto pamatlīdzekļu nolietojuma uzskaitē jāizveido konta 7420 ("Pamatlīdzekļu nolietojums") analogs (vai arī 7420 subkonts, dimensija, pazīme). Grāmatojumi jaunizveidotajā kontā jāveic reizi ceturksnī. Pamatojoties uz projekta vadītāja sniegtajiem datiem par iekārtu noslodzi P&A projekta vajadzībām, kā arī datiem par iekārtu kopējo noslodzi, jāaprēķina uz P&A projektu proporcionāli attiecināmais iekārtu nolietojums. Pamatojoties uz projekta vadītāja sniegtajiem datiem, nolietojuma izmaksas no konta 7420 jāpārgrāmato uz P&A iekārtu nolietojuma kontu vai subkontu (vai jāpiesaista attiecīga dimensija vai pazīme kontā 7420). 