

Eiropas Savienības finansējuma un attiecināmo izmaksu uzskaitē grāmatvedībā

Lai gan jau sešus gadus Latvija atzīta par pilntiesīgu Eiropas Savienības (turpmāk tekstā — ES) dalībvalsti, jo projām ir aktuāli jautājumi par ES piešķirtā finansējuma uzskaiti grāmatvedībā. Grāmatvedību regulējošā likumdošana sniedz informāciju tikai par vispārējiem piemērojamajiem pamatprincipiem, bet praktiskajā dzīvē vēl joprojām ir daudz neskaidrību un diskutējamu situāciju. Turklat finanšu grāmatvedības uzskaites metode tieši ietekmē komersanta, ES finanšu atbalsta saņēmēja, nodokļu aprēķinus.

ES finansēto projektu uzskaiti grāmatvedībā atkarībā no konkrētā projekta specifikas regulē virkne normatīvo dokumentu. Piemēram:

- Gada pārskatu likums;
 - Latvijas grāmatvedības standarti;
 - LR 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»;
 - Eiropas Savienības Kohēzijas fonda projektu vadības likums;
 - LR Ministru kabineta 2006. gada 27. jūnija noteikumi Nr. 537 «Kārtība, kādā Kohēzijas fonda vadošā iestāde izvērtē Kohēzijas fonda projekta iesniegumu».
- Projekta uzskaites nodalīšanu no finansējuma saņēmēja pārējās darbības parasti veic, izmantojot grāmatvedības datorprogrammas piedāvātās iespējas — grāmatojumu dimensijas vai citas īpašas grāmatvedības kontu/grāmatojumu pazīmes.**



IEVA LIEPIŅA,
zvērināta revidente,
sertificēta nodokļu
konsultante,
*SIA Ievas Liepiņas
birojs valdes locekle,*
www.liepinasbirojs.lv

Tāpat jāņem vērā arī konkrētās grupas projektiem piemērojamās vadlīnijas un noslēgtā projekta līguma specifiskie nosacījumi, kuri var attiekties gan uz ieņēmumu atzīšanas kārtību, gan noteikt projekta attiecināmo izmaksu sastāvu.

ES finansējuma veidi un iespējamie līgumu nosacījumi

ES finansējumu iedala piecās pamatgrupās:

- ES struktūrfondu finansējums, piemēram, Eiropas Reģionālās attīstības fonds (ERAF), ES Sociālais fonds (ESF);
- Eiropas Savienības Kohēzijas fonds;
- platības maksājumi un papildu valsts tiešie maksājumi lauksaimniekiem;
- Eiropas Kopienas iniciatīvas EQUAL un INTERREG;
- individuālo, no ES tieši bez starpniekinstitūciju līdzdalības finansēto projektu pieteikumi.

Plašāka informācija par ES finansējumu veidiem un to specifiku atrodama interneitā — www.cfla.gov.lv un www.esfondi.lv.

ES finansējuma uzskaites un darba organizācijas pamatprincipi

ES finansējuma saņēmējam par projekta realizāciju jānodrošina finanšu un citas ziņojumu sagatavošanai nepieciešamās informācijas uzkrāšana un saglabāšana.

Finansējuma saņēmēja grāmatvedības uzskaites datiem:

- jāatlībst Latvijas Republikas normatīvo aktu prasībām un vispārpieņemtiešiem grāmatvedības principiem;
- ar projekta ieviešanu saistītajiem ieņēmumiem un izdevumiem, naudas plūsmai, aktīviem un pasīviem ES finansējuma saņēmēja grāmatvedības uzskaitē jābūt:

- identificējamiem — no pakalpoju mu sniedzējiem un preču piegādātājiem saņemtajos rēķinos, avansu norēķinu kopsavilkumos u.c. jānorāda realizējamā projekta identifikācijas dati, piemēram, līguma numurs;
- nodalītiem — projekta grāmatojumiem jāsastāda speciāls kontu plāns. Piemēram, ja sabiedrība saņemto pakalpojumu izdevumi finanšu uzskaitē lieto kontu 7170, tad projekta ietvaros saņemtajiem izdevumiem var izveidot kontu 71701. Parasti projekta realizācijai jāatver arī atsevišķus norēķinu konts bankā;
- pārbaudāmiem — ar projekta realizāciju saistīto grāmatvedības attaisnojuma dokumentu kopijas būtu ieteicams uzkrāt arī atsevišķi, lai atvieglotu projekta pārbaužu veikšanu.

Visi finansējuma saņēmēja veiktie izdevumi jāpamato ar

- juridiski saistošiem līgumiem (attiecīgās situācijās ievērojot arī publisko iepirkumu procedūras un tās atbilstoši dokumentējot);
- grāmatvedībā atzīstamiem ārējiem (trešo pušu rēķiniem) vai iekšējiem (grāmatvedības izņēmām, vadības rīkojumiem) attaisnojuma dokumentiem.

Grāmatvedības uzskaitē ar projektu saistītās izmaksas jānodaļa neatkarīgi no tā, vai projekts jau ir vai vēl nav apstiprināts, jo atsevišķos gadījumos projekta ietvaros paredzēta projekta sagatavošanas izmaksu kompensācija, piemēram, 10% apmērā. Projekta uzskaites nodališanu no finansējuma saņēmēja pārējās darbības parasti veic, izmantojot grāmatvedības datorprogrammas piedāvātās iespējas — grāmatojumu dimensijas vai citas īpašas grāmatvedības kontu/grāmatojumu pazīmes.

Uzsākot projekta realizāciju, sabiedrībā jāizstrādā arī virkne darba organizācijas dokumentu:

- ES finansēto projektu grāmatvedības uzskaites politika, t.sk. dokumentu lietvedība — apstiprināšanas un saskaņošanas kārtība;
- dokumentu aprites shēma;
- ES finansēto projektu uzskaitei izmanto grāmatvedības kontu plāns un grāmatojumu shēmas. Kontu nosaukumiem jābūt saprotamiem un maksimāli viennozīmīgi skaidrojamiem;
- grāmatvežu darba pienākumu apraksts.

Finansējuma saņēmējam jāievieš grāmatvedības iekšējās kontroles sistēma, kā arī jāveic pārbaudes projekta īstenošanas vietās.

Izmaksu klasifikācija un ienēmumu atziņanas kārtība

- Izmaksas sadalāmas trīs pamatgrupās:
- projekta attiecināmās izmaksas — finansē ES fondi;
 - uz projektu neattiecināmās izmaksas, bet kuras ir saistītas ar projekta realizāciju;
 - projektā neiekļaujamās izmaksas, t.i., izmaksas, kuras ir nepieciešamas, bet neattiecas uz projekta realizāciju.

1. PIEMĒRS

SIA A saņem ES finansējumu inovatīvu tehnoloģiju ieviešanai. Projekta realizācijas gaitā rodas šādi izdevumi:

- speciālistu atalgojums 1000 Ls — attiecināmās izmaksas;
- telpu nomas maksa 200 Ls — finansējuma līgums paredz segt telpu no-

- izdevumus atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien tie nav jāiekļauj kāda aktīvu objekta vērtībā.

2. **ES projekta attiecināmo izmaksu uzskaitē.** Visas ar ES projekta realizāciju saistītās izmaksas iedala attiecināmajās un neattiecināmajās izmaksās, neskaitoties uz to, kādā finanšu grāmatvedības kontā izmaksas iekļautas.

2. PIEMĒRS

SIA *Lasis* noslēgusi līgumu un realizē ES struktūrfondu atbalstīto projektu «Ceļu apgaismojuma sistēmas rekonstrukcija». Noslēgtais līgums neparedz ES finansējuma avansa maksājumus.

Līdz 2009. gada 31. decembrim ES struktūrfonda atbalstītā projekta realizācijas gaitā radās šādas uz projektu attiecināmās izmaksas:

Izmaksu veids, summa, Ls	Finanšu grāmatvedības kontu grupa, kurā izmaksas iekļaujamas, apraksts
ES projekta pieteikuma sagatavošanas pakalpojumi 2000 Ls	Finansējuma piesaistīšanas izmaksas pārskata perioda peļņas vai zaudējumu aprēķinā
Apgaismojuma līnijas projektēšanas izmaksas 4000 Ls	Pamatlīdzekļu izveidošana bilancē pamatlīdzekļu sastāvā
Inženieru pakalpojumi 3000 Ls	Pamatlīdzekļu izveidošana bilancē pamatlīdzekļu sastāvā
Projekta grāmatveža atalgojums un nodokļi 500 Ls	Pārskata perioda izmaksas peļņas vai zaudējumu aprēķinā
ES projekta prezentācijas semināra organizēšanas izmaksas (t.sk. prezentācijas stenda izgatavošana) 200 Ls	Pārskata perioda izmaksas peļņas vai zaudējumu aprēķinā
Projekta koordinаторa atalgojums un nodokļi 1000 Ls	Pārskata perioda izmaksas peļņas vai zaudējumu aprēķinā

mas izmaksas 150 Ls apmērā, līdz ar to 150 Ls ir attiecināmās izmaksas un 50 Ls neattiecināmās izmaksas;

- elektrisko sildītāju iegāde, jo bija auksta ziema un darba telpas netika pietiekami apsildītas, 100 Ls — neattiecināmās izmaksas, jo finansētājs nav paredzējis segt šādas izmaksas;
- sakaru izdevumi 20 Ls — projektā neiekļaujamās izmaksas.

ES projektu uzskaitē parasti lielākos sarežģījumus rada tas, ka uzskaitē vienlaikus jāveic nosacīti divos veidos, t.i., vienas un tās pašas izmaksas jāvērtē no diviem skatpunktiem:

1. **Ikdienas finanšu grāmatvedības uzskaitē.** Izmaksu uzskaitē piemēro likumdošanā noteiktos vispārpriņemtos principus:
 - izdevumus atzīst tajā periodā, uz kuru tie attiecas, neskaitoties uz to, kad saņemts rēķins vai veikts maksājums;

2010. gada 15. augustā ceļu apgaismojuma sistēmas rekonstrukcijas projekts tiek pabeigts, kopējās uzkrātās

- uz rekonstruējamo apgaismes sistēmu attiecināmās izmaksas 24 000 Ls,
- ES finansētā projekta ietvaros atbalstāmās izmaksas 29 000 Ls (29 000 – 24 000 = 5000 Ls nav attiecināmi uz ceļu apgaismojuma sistēmas rekonstrukcijas pašizmaksu un norakstīti izmaksās periodā, kurā radušies).

Atbilstoši SIA *Lasis* grāmatvedības politikai ceļu apgaismojuma sistēmas lietderīgās lietošanas laiks ir 15 gadi, t.i., 180 mēneši. Līdz ar to viena mēneša amortizācijas norma:

$$24\,000 \text{ Ls} / 180 \text{ mēneši} = 133,33 \text{ Ls}$$

2010. gada atlikušajos mēnešos no septembra līdz decembrim jāiegrāmato amortizācija:

$$133,33 \text{ Ls} \times 4 \text{ mēneši} = 533,32 \text{ Ls}$$

2010. gada 30. augustā SIA *Lasis* bankas norēķinu kontā saņem ES atbalsta finansējumu 29 000 Ls apmērā.

LR 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), ziedoņumi un dāvinājumi naudā vai natūrā» 5. un 6. punkts noteic pamatprincipus saņemtā finansējuma ieņēmumu atzīšanai:

2010. gada 3. martā SIA *L* finanšu uzskaitei iegrāmato:
D 2620 «Banka» 7000 Ls
K 8190 «Citi ieņēmumi» 7000 Ls
 (1000 Ls + 6000 Ls)

Ja ES projekta finansējums ilgtermiņa ieguldījumu objekta iegādei vai izveidošanai tiek saņemts:

- nākamajā pārskata periodā pēc ie-

5. punkts.	6. punkts.
Iekļauj ieņēmumos tajā pārskata gadā, kurā saņemta finanšu palīdzība vai finansiālais atbalsts	Norāda bilances postenī «Nākamo periodu ieņēmumi» ilgtermiņa vai īstermiņa kreditoru sastāvā
1) subsīdijas izdevumu (zaudējumu) segšanai	1) nauda paredzēta ilgtermiņa ieguldījumu objekta iegādei, izveidošanai vai būvniecībai
2) dotācijas noteiktu valsts vai pašvaldības funkciju izpildes nodrošināšanai	2) nauda tiks izlietota tikai nākamajā pārskata gadā (tā paredzēta noteiktu nākamā pārskata gada kārtējo izdevumu segšanai vai funkciju izpildes nodrošināšanai)
3) finansiālais atbalsts, kas izpaužas kā nodokļu (arī valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu) parādu vai citu uzņēmuma parādu valsts vai pašvaldības budžetam dalēja vai pilnīga norakstīšana	3) ja nosacījums netiks izpildīts, nauda nākamajos gados būs jāatmaksā

Līdz ar to SIA *Lasis* saņemtais ES struktūrfonda finansējums jāiegrāmato šādi:

5000 Ls	ieņēmumi 2010. gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā
24 000 Ls / 180 mēneši = 133,33 Ls	ieņēmumi 2010. gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā
133,33 Ls x 4 mēneši = 533,32 Ls	«Nākamo periodu ieņēmumi» īstermiņa kreditoru sastāvā
133,33 Ls x 12 mēneši = 1599,96 Ls	«Nākamo periodu ieņēmumi» ilgtermiņa kreditoru sastāvā
24 000 Ls – 533,32 Ls – 1 599,96 Ls = 21 866,72 Ls	

■ 3. PIEMĒRS

SIA *B* ir parādā valsts budžetam pievienotās vērtības nodokli 3000 Ls. 2010. gadā atbilstoši ES komersantu atbalsta programmai KASE pievienotās vērtības nodokļa parāds tiek dzēsts. Parāda dzēšanas brīdī SIA *B* finanšu uzskaitei iegrāmato:

D 5721 «Pievienotās vērtības nodoklis» 3000 Ls
K 8190 «Citi ieņēmumi» 3000 Ls

■ 4. PIEMĒRS

2010. gada 3. martā SIA *L* bankā ieskaitītas valsts subsīdijas 2009. gada marķetiņu audzēšanas zaudējumu segšanai 500 Ls/ha x 20 ha un 6000 Ls valsts subsīdijas akmeņu lasīšanas izmaksu segšanai 2010. gadā.

kušajā lietderīgās lietošanas periodā;

- kad attiecīgā ilgtermiņa ieguldījumu objekta nolietojuma aprēķināšana jau ir pabeigta, saņemto summu iekļauj tā pārskata perioda ieņēmumos, kad finansējums saņemts.

Finanšu grāmatvedībā ES struktūrfondu finansēto projektu izmaksas un ieņēmumi ārvalstu valūtā jāiegrāmato, piemērojot Latvijas Bankas noteikto valūtas kursu darījuma dienā, savukārt projektu progresu pārskati parasti sagatavojamī, piemērojot Eiropas Centrālās bankas noteikto valūtas kursu. Eiropas Centrālās bankas valūtas kura ietekme finanšu grāmatvedībā nav jāatspoguļo.

Ja projekta ietvaros kā līdzfinansējums tiek piesaistīts brīvprātīgo darbs,

šādi darījumi finanšu grāmatvedībā nav atspoguļojami un Darba likuma nosacījumi uz brīvprātīgo darbu nav attiecīgi. Līdz ar to neveidojas ar iedzīvotāju ienākuma nodokli un valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām apliekamais objekts.

Bieži vien izveidojas situācija, ka ES finansēto projektu izdevumi veidojas vienā gadā, finansējums tiek saņemts nākamajā gadā, pirms vai pēc iepriekšējā gada finanšu pārskata apstiprināšanas datuma.

■ 5. PIEMĒRS

SIA *Zaķis* pārskata periods atbilst kalendārjam gadam. 2009. gadā sabiedrības darbinieki apmeklē kvalifikācijas paaugstināšanas kursus, kopējie izdevumi 300 Ls. 2010. gada 3. martā saņemts ES finansējums 300 Ls apmērā semināru apmeklējumiem 2009. gadā. Sabiedrības finanšu pārskatu valde apstiprina **2010. gada 15. aprīlī**.

Lai ievērotu Gada pārskatu likuma 25. panta pirmās daļas 4. punkta prasības saskaņot pārskata perioda ieņēmumus ar izmaksām, SIA *Zaķis* 2009. gada finanšu pārskatā darbinieku apmācību izmaksas 300 Ls jāuzrāda bilances postenī «Nākamo periodu izdevumi». 2010. gada 3. martā iegrāmato saņemto finansējumu:

D 2620 «Banka»	300 Ls
K 8190 «Pārējie saimnieciskās darbības ieņēmumi»	300 Ls

Un pārgrāmato apmācību izdevumus:

D 7560 «Darbinieku apmācības izdevumi»	300 Ls
K 2410 «Nākamo periodu izdevumi»	300 Ls

■ 6. PIEMĒRS

SIA *Lasis* pārskata periods atbilst kalendārjam gadam. 2009. gadā sabiedrības darbinieki apmeklē kvalifikācijas paaugstināšanas kursus, kopējie izdevumi 300 Ls. 2010. gada 3. martā saņemts ES finansējums 300 Ls apmērā semināru apmeklējumiem 2009. gadā. Sabiedrības finanšu pārskatu valde apstiprina **2010. gada 24. februāri**.

SIA *Lasis* 2009. gada finanšu pārskatā darbinieku apmācības izmaksas iekļauj peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Savukārt 2010. gada 3. martā iegrāmato saņemto finansējumu kā 2010. gada ieņēmumus:

D 2620 «Banka»	300 Ls
K 8190 «Pārējie saimnieciskās darbības ieņēmumi»	300 Ls