

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS

JOVITA BIKIENĖ  
DALIA PUČKIENĖ

BUHALTERINĖ APSKAITA:  
TEORIJA IR PRAKTIKA

Vadovėlis

Vilnius  
2012

UDK 657(075.8)

Bi213

*Recenzavo:*

prof. habil. dr. Jonas Mackevičius, Vilniaus universitetas

doc. dr. Jonas Žaptorius, Vilniaus Gedimino technikos universitetas

*Autorių indėlis:*

Jovita Bikienė – 6,1 autorinių lankų

Dalia Pučkienė – 6,1 autorinių lankų

Mykolo Romerio universiteto Ekonomikos ir finansų valdymo fakulteto Verslo ekonomikos katedros 2012 m. vasario 21 d. posėdyje (protokolas Nr. 1VEK-6) pritarta leidybai.

Mykolo Romerio universiteto Ekonomikos ir finansų valdymo fakulteto Verslo sistemų kūrimo ir valdymo pirmosios pakopos ir verslo sistemų ekonomikos antrosios pakopos studijų programų komiteto 2012 m. vasario 23 d. posėdyje (protokolas Nr. 1VEK-6) pritarta leidybai.

Mykolo Romerio universiteto Ekonomikos ir finansų valdymo fakulteto tarybos 2012 m. vasario 21 d. posėdyje (protokolas Nr. 2EFV-8) pritarta leidybai.

Mykolo Romerio universiteto mokslinių-mokomųjų leidinių aprobavimo leidybai komisijos 2012 m. balandžio 13 d. posėdyje (protokolas Nr. 2L-27) pritarta leidybai.

***Visos knygos leidybos teisės saugomos. Ši knyga arba kuri nors jos dalis negali būti dauginama, taisoma arba kitu būdu platinama be leidėjo sutikimo.***

## TURINYS

<b>PRATARMĖ</b> .....	5
<b>SUTARTINIŲ ŽENKLŲ NAUDOJIMAS</b> .....	7
<b>1 TEMA. APSKAITOS INFORMACIJA:</b>	
<b>BENDRIEJI REIKALAVIMAI IR JOS NAUDOTOJAI</b> .....	9
1.1. APSKAITOS TEIKIAMOS INFORMACIJOS SVARBA .....	9
1.2. BUHALTERINĖS APSKAITOS INFORMACIJOS NAUDOTOJAI .....	12
1.3. TEISINIS APSKAITOS REGLAMENTAVIMAS .....	13
1.4. APSKAITOS TARNYBA ĮMONĖJE .....	17
SĄVOKOS .....	18
PRAKTINĖS UŽDUOTYS .....	22
<b>2 TEMA. BUHALTERINĖS APSKAITOS FORMAVIMO SISTEMA</b> .....	29
2.1. FUNDAMENTINĖ APSKAITOS LYGYBĖ .....	29
2.2. BUHALTERINĖS SĄSKAITOS IR SĄSKAITŲ PLANAS .....	31
2.3. DVEJYBINIS ĮRAŠAS. SĄSKAITŲ KORESPONDENCIJA .....	34
2.4. APSKAITOS DOKUMENTAI .....	35
2.5. APSKAITOS DUOMENŲ KELIAS .....	37
SĄVOKOS .....	40
PRAKTINĖS UŽDUOTYS .....	42
<b>3 TEMA. ILGALAIKIO TURTO APSKAITA</b> .....	53
3.1. ILGALAIKIO TURTO KLASIFIKAVIMAS .....	53
3.2. ILGALAIKIO MATERIALIOJO IR NEMATERIALIOJO TURTO APSKAITA .....	55
3.3. ILGALAIKIO FINANSINIO TURTO APSKAITA .....	71
3.4. BIOLOGINIO TURTO APSKAITA .....	72
SĄVOKOS .....	73
PRAKTINĖS UŽDUOTYS .....	80
<b>4 TEMA. TRUMPALAIKIO TURTO APSKAITA</b> .....	91
4.1. TRUMPALAIKIO TURTO KLASIFIKAVIMAS .....	91
4.2. ATSARGŲ APSKAITA .....	92
4.3. IŠANKSTINIŲ MOKĖJIMŲ APSKAITA .....	99
4.4. PER VIENERIUS METUS GAUTINŲ SUMŲ APSKAITA .....	101
4.5. PINIGŲ APSKAITA .....	106
SĄVOKOS .....	110
PRAKTINĖS UŽDUOTYS .....	115
<b>5 TEMA. NUOSAVO KAPITALO APSKAITA</b> .....	131
5.1. NUOSAVO KAPITALO SUDĖTIS .....	131
5.2. ĮSTATINIS KAPITALAS. AKCIJOS .....	132
5.3. REZERVŲ APSKAITA .....	138
5.4. NEPASKIRSTYTASIS REZULTATAS PELNAS (NUOSTOLIS) .....	142
5.5. DOTACIJŲ IR SUBSIDIJŲ APSKAITA .....	144
SĄVOKOS .....	146
PRAKTINĖS UŽDUOTYS .....	157

<b>6 TEMA. ĮSIPAREIGOJIMŲ APSKAITA .....</b>	<b>169</b>
6.1. ĮSIPAREIGOJIMŲ APSKAITOS SVARBA IR KLASIFIKAVIMAS.....	169
6.2. ILGALAIKIAI IR TRUMPALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI.....	175
6.3. FINANSINĖS SKOLOS .....	177
SAVOKOS.....	180
PRAKTINĖS UŽDUOTYS.....	188
<b>7 TEMA. PAJAMŲ APSKAITA .....</b>	<b>201</b>
7.1. PAJAMŲ KLASIFIKAVIMAS IR BENDRI JŲ APSKAITOS REIKALAVIMAI .....	201
7.2. PREKIŲ PARDAVIMO PAJAMŲ PRIPAŽINIMAS.....	204
7.3. PASLAUGŲ TEIKIMO PAJAMŲ PRIPAŽINIMAS .....	209
7.4. PALŪKANŲ, AUTORINIŲ ATLYGINIMŲ, DIVIDENDŲ PAJAMŲ PRIPAŽINIMAS.....	211
SAVOKOS.....	213
PRAKTINĖS UŽDUOTYS.....	218
<b>8 TEMA. SĄNAUDŲ APSKAITA .....</b>	<b>225</b>
8.1. SĄNAUDŲ APSKAITOS SVARBA .....	225
8.2. SĄNAUDŲ PRIPAŽINIMAS IR SKIRSTYMAS .....	226
8.3. PARDAVIMO SAVIKAINA.....	228
8.4. VEIKLOS SĄNAUDŲ APSKAITA .....	232
8.5. KITOS VEIKLOS SĄNAUDŲ APSKAITA.....	233
8.6. FINANSINĖS IR INVESTICINĖS VEIKLOS SĄNAUDŲ APSKAITA ...	233
8.7. NETEKIMAI.....	234
8.8. PELNO MOKESČIŲ SĄNAUDOS.....	235
SAVOKOS.....	236
PRAKTINĖS UŽDUOTYS.....	241
<b>9 TEMA. FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS SUDARYMAS .....</b>	<b>249</b>
9.1. FINANSINIŲ ATASKAITŲ SUDARYMO SVARBA IR BENDRI JŲ PILDYMO REIKALAVIMAI .....	249
9.2. FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS KLASIFIKAVIMAS.....	251
9.3. INVENTORIZACIJA.....	253
9.4. FINANSINĖS ATSKAITOS.....	255
9.5. BALANSAS .....	256
9.6. PELNO (NUOSTOLIO) ATASKAITA .....	259
9.7. NUOSAVO KAPITALO POKYČIŲ ATASKAITA .....	264
9.8. PINIGŲ SRAUTŲ ATASKAITA.....	266
9.9. AIŠKINAMASIS RAŠTAS.....	272
9.10. METINIS PRANEŠIMAS.....	276
9.11. AUDITO IŠVADA .....	277
SAVOKOS.....	278
PRAKTINĖS UŽDUOTYS.....	289
<b>LITERATŪRA .....</b>	<b>300</b>
<b>PRIEDAI .....</b>	<b>302</b>

# PRATARMĖ

Ne vienerius metus dėstant studentams buhalterinę apskaitą, susiformavo patirtis, leidžianti suvokti, ką studentai lengvai perpranta, o kurios temos yra sunkiau suprantamos. Buhalterinė apskaita yra visos ekonomikos pagrindas, sukaupianti ir susisteminti visą finansų apskaitai reikalingą ekonominę informaciją. Dažnai informacija, pateikiama finansinėse ataskaitose skaičiais, vadinama tarptautine verslo kalba, leidžiančia įvertinti tiek verslo partnerį, tiek konkurentą, neatsižvelgiant į jo kalbą ir atstovaujamą šalį. Kaip ir bet kuri specializuota veikla, buhalterinė apskaita turi savo specialų žodyną, terminus, jų taikymo dėsnius, normas ir taisykles.

Šio vadovėlio medžiaga turėtų būti naudinga tiek studentams, gilinantiems savo žinias, tiek ir specialistams, dirbantiems su finansine informacija, siekiant išsiaiškinti finansinius įmonės rodiklius, būklę ir suprasti vykstančius ekonominius procesus versle.

Svarbiausias šio vadovėlio tikslas – pateikti pagrindinių teorinių žinių santrauką ir pagilinti praktinius ūkinių operacijų registravimo apskaitoje įgūdžius. Knyga parašyta nestandartiniu būdu, stengiantis konstruktyviai pateikti būtinas buhalterinei apskaitai žinias.

Visa medžiaga vadovėlyje pateikiama išlaikant bendrą sistemą: kiekviena iš devynių temų formuojama trimis etapais:

**Pirmoje dalyje** pateikiama teorinė medžiaga, leidžianti suprasti atitinkamų buhalterinių straipsnių ypatybes ir jų apskaitos reikalavimus.

**Antroje dalyje** aiškinami terminai. Tiek besimokydami studentai, tiek į ekonomikos problemas besigilinantys specialistai susiduria su dar nežinomais terminais. Todėl manėme, kad tikslinga šiuos terminus surinkti iš skirtingų, apskaitą reglamentuojančios teisinės bazės šaltinių, susisteminti pagal temas ir pateikti viename leidinyje. Kai kurie terminai aiškinami plačiau.

**Trečia dalis** yra skirta praktiniams įgūdžiams ugdyti. Klausimai ir uždaviniai parinkti taip, kad atskleistų kiekvienai temai būdingas ūkines operacijas. Šio skyriaus tikslas – skatinti suvokti kiekvienos operacijos metu vykstančius pokyčius balanso straipsniuose. Kiekvienos pagrin-

dinės temos uždaviniai skirstomi į atskiras smulkesnes temas, turinčias savo pavadinimus ir teorinę dalį, skirtą pasikartoti. Toks pateikimas leis skaitytojui dar kartą pabrėžti ir prisiminti pagrindinius reikalavimus, kaip vieną ar kitą ūkinį faktą registruoti apskaitoje.

Tiek pateikta teorija, tiek praktiniai klausimai išdėstyti nuosekliai, kad žingsnis po žingsnio, išnagrinėjus atskiras temas, knygos skaitytojai gebėtų savarankiškai parengti pagrindines finansines ataskaitas, o suprasdami, kaip skaičiukai „subėga“ į šias ataskaitas, gebėtų atlikti jų analizę ir esant detalesnės informacijos poreikiui, žinotų, iš kokių apskaitos registru ar pirminių dokumentų ją būtų galima gauti.

Kiekvienas šio vadovėlio skaitytojas gali pasirinkti, kokia informacija jį domina. Turėdamos daugelio metų darbo apskaitos srityje patirties, siekėme apskaitoje vykstančius procesus atskleisti nuosekliai, paprastai, pateikiant dažniausiai pasitaikančias praktines situacijas ir jų sprendimo būdus. Knygos formatas padeda buhalterinės apskaitos dalyko informaciją lengvai išmokti, todėl neapsunkinama informacijos gausa, leidžiama pačiam skaitytojui pasitikrinti savo žinių lygį ir pagilinti praktinius įgūdžius, suvokiant, kuri jo žinių vieta silpniausia, kuri informacija jį labiausiai domina. Vadovėlio sudarymo sistema užtikrina veiksmingą ir greitą mokymąsi. Ji priimtina tiek buhalterinės apskaitos specialistams, tiek susijusių ekonomikos specialybių skaitytojams.

Tikimės, kad vadovėlyje pateikta informacija padės lengviau suprasti skaičių kalbą ir kiekvienam skaitytojui rasti naudingą ir reikiamą informaciją.

## SUTARTINIŲ ŽENKLŲ NAUDOJIMAS

Šiame vadovėlyje naudojami sutartiniai žymėjimai padės geriau suprasti pateiktą medžiagą. Vieni ženklai nurodo, kokia informacija pateikiama, kitais siekiama atkreipti skaitytojo dėmesį į ypač svarbius apskaitos tvarkymo reikalavimus.

Vadovėlyje naudojami šie sutartiniai ženklai:

**SĄVOKOS**

– šis ženklas nurodo sąvokų išaiškinimo pateikimą.



– šis ženklas rodo apie pateikiamą teorinę dalį.



**PRISIMINKIME** – šis ženklas reiškia trumpą teorinę dalį, skirtą pasikartoti, siekiant teisingai atlikti praktines užduotis.



**UŽDAVINIAI:** – šis ženklas nurodo savarankiško darbo užduotis.

**!** – šis ženklas reiškia tekste esančią svarbią įsidėmėti informaciją.







## 1 TEMA.

### APSKAITOS INFORMACIJA: BENDRIEJI REIKALAVIMAI IR JOS NAUDOTOJAI

#### 1.1. APSKAITOS TEIKIAMOS INFORMACIJOS SVARBA

Kiekvienas žmogus priima tik tuo laiku jam aktualią informaciją ir dažnai net nesąmoningai atmeta nereikalingus jam duomenis. Kiekvienas skirtingai vertina tas pačias žinias. Kiekviena įmonė sukuria savo informacijos valdymo struktūrą, kuri kaupia, paskirsto ir perduoda informaciją (valdymo, finansų, apskaitos, statistinę, personalo ir t. t.) konkretiems valdymo tikslams pasiekti. Svarbu atrinkti svarbiausią informacijos branduolį, kuris panaudojamas planuojamiems įmonės veiklos rezultatams siekti.

Konkrečios informacijos rinkimas ir formavimas visuomet susijęs su jos naudotojų poreikiais ir galimybe priimti perduodamus duomenis. Žmonėms, kuriantiems ir perduodantiems atitinkamas žinias, visuomet būtina žinoti, kad informacijos reikia pateikti tiek, kiek reikia, ir tam, kam reikia.

Informacijos naudotojai lengvai įsivaizduoja materialinių vertybių judėjimą, tačiau kur kas sunkiau suvokia nematerialius, informacinius srautus. Tuo tarpu kiekvienas valdymo srities darbuotojas turėtų aiškiai suvokti duomenų judėjimą įmonėje ir suprasti valdymui naudingos informacijos formavimo dėsningumus. Siekiant darbo efektyvumo, svarbu turėti pakankamai informacijos apie įmonės būklę. Duomenys, apibūdinantys įmonės būklę tam tikru momentu, vadinami **grįžtamojo ryšio informacija**. Svarbiausią vaidmenį, formuodama valdymui aktualią grįžtamojo ryšio informaciją, atlieka apskaita.

Apskaitos istorija siekia iki 4000 pr. m. e. – tuo laiku buvo pradėta registruoti finansines operacijas. Maždaug tuo metu įvairūs apskaitos būdai į Europą atkeliavo iš Indijos, Kinijos ir arabų šalių. Labai didelę reikšmę apskaitai turėjo amatų, žemės ūkio darbų ir prekybos atsiradi-

mas. Plėtojantis ūkiui atsirado raštas, skaičiai ir pati apskaita. Apskaita ir organizacinis darbas neatskiriami, nes ūkinių operacijų registravimas ir sisteminimas sudaro galimybes priimti sprendimus, duoti nurodymus ir kontroliuoti jų vykdymą. Manoma, kad apskaitos užuomazgos atsirado dar pirmykštėje santvarkoje. Dauguma valdovų ir karalių savo turtą apskaitą pavesdavo arba išdininkams, arba vienuolynams. Skaičiuodami surinktas duokles bei mokesčius religinėms bendruomenėms ir valdovui, jie turėjo savo apskaitos (išdo) knygas, kuriose smulkiai nurodydavo, kiek surinko turto, kiek ir kam paskolino, kiek sunaudota savo reikmėms. Ilgainiui pati buhalterinė apskaita kito, tobulėjo ir šiuo metu Lietuvoje ji yra tvarkoma pagal Europos Sąjungos direktyvų reikalavimus.

Buhalterinės apskaitos kaupiama informacija yra reikšminga tiek pačios įmonės verslo eigai, tiek jos vertinimui iš išorės (rinkos dalyvių atžvilgiu). Negalima tapatinti „informacijos“ ir „duomenų“ sąvokų. Kiekvienas pranešimas yra žinios apie valdomą objektą, t. y. duomenys apie jį, tačiau ne kiekvienam pranešimui reikia valdymo įtakos, jis nebūtinai duoda naujų žinių – informacijos. Tarp informacijos ir duomenų yra sudėtinga dialektinė priklausomybė. Duomenys gali turėti vertingos informacijos ir, atvirkščiai, neturėti savarankiškos reikšmės.

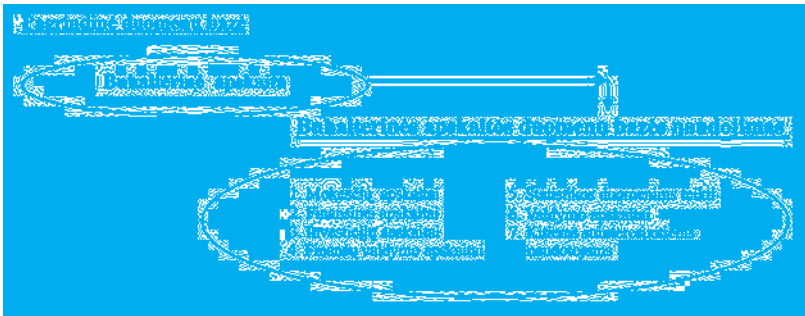
Ekonominio objekto valdymą tiesiogiai atspindi ekonominė informacija, t. y. žinios, susijusios su šalies ūkiu, koncernų, bendrovių, firmų ir jų padalinių ūkine veikla. Tai žinios, gaunamos nustatant atitinkamų objektų funkcionavimo sąlygas, gaminant produkciją, ją realizuojant, atliekant įvairias paslaugas, apskaitant, analizuojant ir vertinant tų objektų darbą ir funkcionavimą. Ekonominė informacija atsiranda ir funkcionuoja dėl žmonių ūkinės veiklos, atspindėdama gamybinių santykių objektyvius dėsningumus. Ūkinės komercinės veiklos valdymo procese ši informacija naudojama apdorota, nes priimant valdymo sprendimus ji dažniausiai turi būti sugrupuota įvairiais pjūviais.

Ekonominę informaciją įmonių darbuotojai naudoja vertindami atitinkamas situacijas, reiškinius, procesus, priimdami valdymo sprendimus, todėl ji turi būti pateikta suprantama forma. Tai žiniaraščiai, lentelės, grafikai, kuriuose informacija vaizduojama vizualiai: skaičiais, raidėmis arba simboliais.

Didelė dalis įmonėse formuojamų ir naudojamų duomenų priklauso apskaitai. Atrankiniai statistikos tyrimai rodo, kad iš visų įmonėse naudojamų duomenų apie 70 proc. sudaro buhalterinės apskaitos informacija.

Pačiu bendriausiu atveju galima pasakyti, kad apskaitinė informacija yra iš patikimo šaltinio gauti ir tinkamai užregistruoti apskaitos, daugiausia finansinės, duomenys, kuriuos naudoja savarankiški ūkiniai vienetai – įmonės jų valdymo procese, arba kurie potencialiai ateityje gali būti naudingi valdytojams bei kitiems apskaitinės informacijos naudotojams.

Apskaita, būdama informacijos apibendrinimo sistema, užima svarbią vietą įmonės informacinėje valdymo sistemoje. Ankstesnės evoliucijos stadijose apskaita veikė kaip savarankiška informacinė sistema. Tačiau plėtojantis ūkinei veiklai, ji vis glaudžiau siejasi su informacine valdymo sistema. Apskaitos vietą įmonės informacinėje valdymo sistemoje atspindi schema:



1 pav. Apskaitos vieta įmonės informacinėje valdymo sistemoje

### **Apskaitinės informacijos savybės:**

**1. Tinkamumas.** Informacija turi būti laiku suteikta, naudinga ir padėti išspręsti valdymo problemas.

**2. Patikimumas.** Tai svarbu, nes naudojamos informacija tam, kad galėtume įvertinti alternatyvas. Labai svarbu gauti patikimą informaciją, priešingu atveju turėtume sugaišti daug laiko ją tikrindami.

**3. Svarbumas.** Informacija kartais būna nepakankamai gausi ar svarbi, kad darytų poveikį naudotojo priimamiems sprendimams. Tikslinga turėti įmonėje bendrą nuomonę dėl tam tikrų operacijų registravimo, o ar jas vėliau skelbti, ar ne – lemia informacijos svarba. Kiekvienu atveju turi būti savi vertinimo kriterijai.

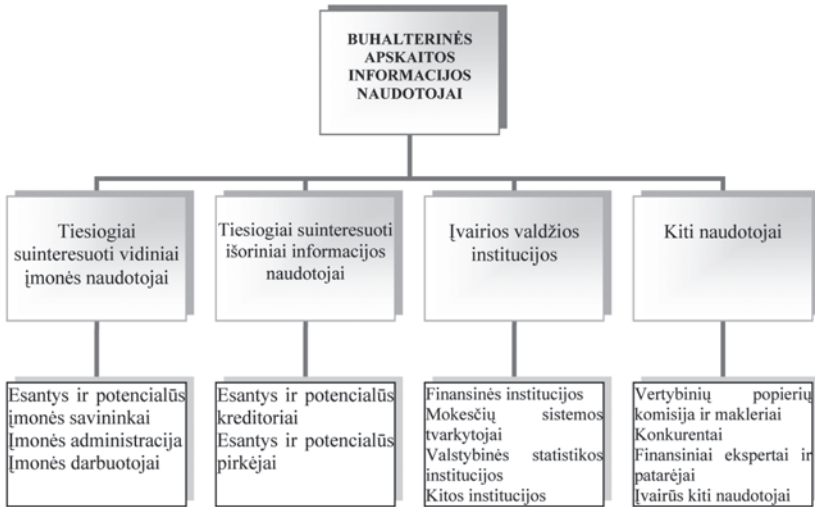
**4. Konservatyvumas.** Anksčiau kraštutinis konservatyvumo principo taikymas reikalavo pasirinkti tokią alternatyvą – „nesitikiu jokie pelno ir priimu visus būsimums nuostolius“. Finansinių ataskaitų tikslas buvo išvengti pervertinimų, įrašytų ataskaitose grynojo pelno ir balanso sumų sumažinimas buvo skirtas informacijos naudotojams, kurių sprendimai remiasi šia informacija, apsaugoti. Šiuo metu pabrėžiama teisingos finansinės atskaitinės informacijos reikšmė, todėl renkamosi tik iš vienodai pateisinamų alternatyvų.

**5. Pastovumas.** Finansinių ataskaitų patikimumą ir naudą didina apskaitos principų pastovumas. Pastovumas reikalauja, kad pasirinktų apskaitos principų būtų laikomasi kiekvienu atskaitiniu laikotarpiu.

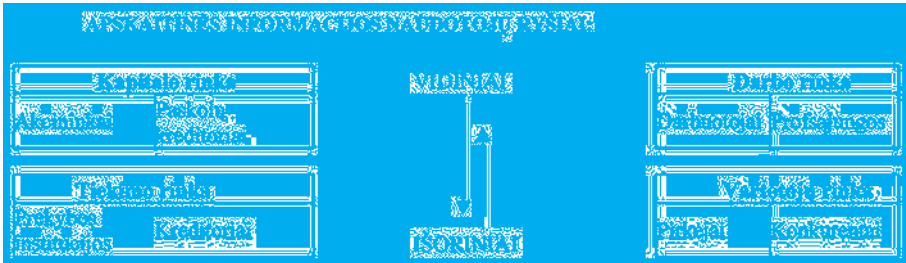
## 1.2. BUHALTERINĖS APSKAITOS INFORMACIJOS NAUDOTOJAI

Galime apibrėžti apskaitos esmę – teikti ekonominę informaciją naudotojams pagal poreikį ir esmę – „tiek, kiek reikia, ir tam, kam reikia“.

Tam, kad aiškiau suprastume apskaitos informacijos judėjimą, galima nurodyti keletą naudotojų grupių (žr. 2 ir 3 pav.).



2 pav. Buhalterinės apskaitos naudotojai



3 pav. Apskaitinės informacijos naudotojų ryšiai

### 1.3. TEISINIS APSKAITOS REGLAMENTAVIMAS

Valdymo apskaita nėra reglamentuota, todėl kiekviena įmonė gali rinktis, kokiomis taisyklėmis, nurodymais remiantis ši apskaita bus tvarkoma. Tokios apskaitos duomenims pateikti nėra reglamentuotų ataskaitų, ir jos sudaromos taip, kad kuo geriau atitiktų vadovybės poreikius bei tikslus.

Tuo tarpu finansinės apskaitos tvarkymas ir finansinių ataskaitų sudarymas bei pateikimas yra griežtai reglamentuoti.

Vykdydamos veiklą, įmonės neišvengiamai bendrauja su savo šalies ir užsienio verslo partneriais, bankais, valstybinėmis institucijomis, įvairiais fondais. Šis bendravimas nebūtų toks lengvas, jei kiekviena įmonė savo duomenis tvarkytų remdamasi skirtingomis taisyklėmis. Kaip ir kasdieniame gyvenime, nelengva būtų ką nors sutarti, jei mes kalbėtume tik lietuviškai, o mūsų partneriai tik portugališkai. Todėl ir finansų apskaitą siekiama taip reglamentuoti, kad visi galėtų teisingai vertinti pateiktus duomenis, nes visiems būtų žinoma, kokiomis taisyklėmis remiantis jie yra parengti.

Dauguma valstybių skatina užsienio investicijas. Todėl įvairių šalių vyriausybės suinteresuotos, kad skirtingų valstybių apskaitos ir ypač atskaitomybės sistemos būtų lyginamos tarpusavyje.

Vienos kurios nors valstybės įmonių finansinė atskaitomybė derinama su tos valdžios institucijų priimtais norminiais aktais – įstatymais, nutarimais ir pan. Europos mastu taip derinama specialiai apskaitai skirtomis Europos Sąjungos direktyvomis, o pasauliniu lygmeniu reglamentuojama tarptautiniais apskaitos standartais.

Kiekvienoje šalyje skiriami du finansinės apskaitos reglamentavimo lygiai:

Tarptautinis

Nacionalinis

1973 m. birželio 18 d. buvo įkurtas Tarptautinis apskaitos standartų komitetas. Šio apskaitos standartų komiteto tikslas buvo parengti aukštos kokybės tarptautinių apskaitos standartų rinkinį, kad informacija būtų aiškiai suprantama pasaulinių kapitalų rinkų dalyviams.

**Tarptautiniai apskaitos standartai (TAS)** – tam tikrų nuostatų, normų ir taisyklių rinkinys, reglamentuojantis finansinių ataskaitų rengimą ir skelbimą visų pasaulio šalių verslo įmonėms.

Svarbiausi tarptautiniai finansinės apskaitos reglamentai yra šie:

1. Tarptautiniai apskaitos standartai.
2. Tarptautiniai finansinės atskaitomybės standartai.
3. ES direktyvos.

Svarbiausi nacionaliniai reglamentai Lietuvos Respublikoje:

1. Nacionaliniai apskaitos standartai.
2. Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas.
3. Lietuvos Respublikos finansinės atskaitomybės įstatymas.
4. Lietuvos Respublikos įmonių konsoliduotos finansinės atskaitomybės įstatymas.

Kiekvienos šalies, taip pat ir Lietuvos, finansinės apskaitos reglamentavimas derinamas su tarptautiniais apskaitos standartais, Europos Tarybos direktyvomis, kitų tarptautinių institucijų norminiais dokumentais.

Nuo 2004 m. sausio 1 d. visi ribotos civilinės atsakomybės asmenys<sup>1</sup> apskaitą ir atskaitomybę privalo tvarkyti remdamiesi verslo apskaitos standartais.

! Lietuvoje registruotos įmonės, kurios savo vertybinius popierius platina reguliuojamoje rinkoje, privalo apskaitą tvarkyti pagal tarptautinių apskaitos standartų reikalavimus.

Neatsižvelgiant į verslo organizavimo formas įmonės veiklos apskaita iš esmės vedama vienodai. Ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai (žiūrėti **SAVOKOS**) fiksuojami ir informacija vartotojui pateikiama atsižvelgiant į tam tikrus bendruosius teiginius ir aksiomas. Šie teiginiai dažniausiai vadinami apskaitos prielaidomis arba **Bendraisiais apskaitos principais** (BAP). Jų yra dešimt (žiūrėti **SAVOKOS**):

1. Įmonės principas.
2. Įmonės tęstinumo principas.
3. Periodiškumo principas.
4. Pastovumo principas.
5. Piniginio mato principas.

Pirmi penki bendrieji apskaitos principai kartais vadinami apskaitos postulatais. Jie laikytini fundamentinėmis aksiomomis (taisyklė, nereikalaujanti įrodymo), apibrėžiančiomis pačią apskaitos esmę rinkos sąlygomis. Toliau nagrinėjami apskaitos principai tam tikru mastu papildė ir išplėtoja pirmuosius postulatus.

---

<sup>1</sup> Akcinės bendrovės, uždarnosios akcinės bendrovės, investicinės bendrovės, žemės ūkio bendrovės, kooperatinės bendrovės, savo veikla siekiančios pelno.

6. Atsargumo principas.
7. Kaupimo principas.
8. Palyginimo principas.
9. Neutralumo principas.
10. Turinio svarbos principas.

Atsižvelgusios į teisinį apskaitos reglamentavimą, įmonės turi numatyti savo apskaitos politiką.

**Apskaitos politika** – tai visuma apskaitos principų, apskaitos metodų ir taisyklių, skirtų ūkio subjekto apskaitai tvarkyti, finansinėms ataskaitoms sudaryti ir pateikti.

Apskaitos politikos formavimas negali prieštarauti nei bendriesiems apskaitos principams, nei verslo ar tarptautiniams apskaitos standartams, taip pat ir įstatymams, reglamentuojantiems apskaitos tvarkymą.

Kodėl atsirado prievolė įmonei numatyti savo apskaitos politiką? Šis poreikis atsirado dėl apskaitos standartų ir kitų norminių aktų suteikiamos galimybės tą pačią ūkinę operaciją registruoti, įvertinti ir apibendrinti pasirenkant skirtingą buhalterinės apskaitos metodą ar būdą. Šį savo pasirinkimą įmonė ir nurodo apskaitos politikoje. Įmonės vadovybė turi parengti tokią apskaitos politiką, kuri užtikrintų, jog finansinės atskaitomybės teikiama informacija:

- būtų naudinga jos naudotojams;
- teisingai parodytų įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus;
- atspindėtų ūkinių operacijų ir įvykių turinį bei ekonominę prasmę, o ne tik formalius pateikimo reikalavimus;
- būtų nešališka ir neutrali;
- būtų parengta vadovaujantis bendraisiais apskaitos principais;
- būtų visais reikšmingais atžvilgiais išsamūs.

Įmonės informacijos naudotojai, žinodami, kokią apskaitos politiką taiko įmonė, gali teisingai analizuoti ir vertinti pateiktus duomenis.



## 1.4. APSKAITOS TARNYBA ĮMONĖJE

Kiekviena įmonė turi nuspręsti, kas tvarkys jos apskaitą. Galimi trys apskaitos tvarkymo variantai:

Pats savininkas

Samdomas buhalteris

Apskaitos paslaugas atliekanti įmonė

Pats savininkas apskaitą tvarkyti gali esant individualiai įmonei, ūkininko ūkiui ar gyventojui užsiimant individualia veikla.

Kitais atvejais įstatymai numato prievolę įsteigti apskaitos struktūrinį padalinį arba vyriausiojo buhalterio pareigybę. Taip pat numato galimybę kreiptis į apskaitos tvarkymo paslaugas teikiančią įmonę.

Mažose įmonėse paprastai užtenka vieno apskaitos darbuotojo – vyriausiojo buhalterio. Šiam specialistui dažnai patikima atlikti ne tik buhalterio, bet ir finansininko, o kartais ir teisininko darbus.

Didelėse įmonėse jau neužtenka vieno žmogaus ir apskaitą tvarko atskiras struktūrinis padalinys, kuris gali turėti keletą skyrių, pvz., darbo užmokesčio, mokesčių ir pan.

Vidinės apskaitos struktūros formavimas nėra reglamentuotas įstatymais, tad įmonės pačios pagal savo poreikius sprendžia dėl jos sudėties ir dydžio.

Ar apskaitą tvarkytų vienas buhalteris, ar būtų įkurtas apskaitos padalinys, labai svarbu turėti kvalifikuotą ir patikimą<sup>2</sup> apskaitos specialistų komandą. Šių dienų patirtis rodo, kad apskaitos specialistai turi išmanyti įvairių gamybų technologijas, darbų organizavimą, planavimą, vadybą ir verslo teisę.

Apskaitos darbuotojai turi laikytis garbingumo, konfidencialumo; objektyvumo; profesinės kompetencijos principų.

! Kiekvienam turi būti aiškiai pasakyta, už ką jis atsako, kokias pareigas jis turi atlikti ir kokia jo atsakomybė už šių pareigų nevykdymą. Visa tai galima numatyti darbo sutartyje ir pareigybinuose nuostatuose. Jei samdoma apskaitos paslaugas teikianti bendrovė, labai svarbu sutartyje numatyti atsakomybę už šių paslaugų kokybišką atlikimą.

---


<sup>2</sup> Reikia nepamiršti, kad apskaitos specialistų rankose yra daug svarbios informacijos.

SĄVOKOS

	<p><b>AR ŽINOTE...</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Buhalterinės apskaitos principus?</li> <li>✓ Kaip skirstomi buhalterinės apskaitos informacijos naudotojai?</li> <li>✓ Kokios yra apskaitos rūšys?</li> <li>✓ Kokie yra apskaitos modeliai?</li> <li>✓ Kokie reikalavimai keliami vyriausiajam buhalteriu?</li> </ul>
<b>Sąvoka</b>	<b>Reikšmė</b>
<b>Apskaitos esmė</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Teikti ekonominę informaciją naudotojams pagal poreikį ir esmę „Tiek, kiek reikia, ir tam, kam reikia.“</li> <li>2. Ūkinių įvykių ir operacijų duomenų, įvertintų pinigais, rinkimo, registravimo, grupavimo, apibendrinimo ir saugojimo procesas, skirtas valdymo sprendimams priimti ir finansinėms ataskaitoms sudaryti.</li> </ol>
<b>Apskaitos standartai</b>	Ūkio subjekto turto, nuosavybės, įsipareigojimų pajamų / sąnaudų pripažinimo ir įvertinimo apskaitoje taisyklės, skirtos finansinės atskaitomybės ataskaitoms sudaryti.
<b>Apskaitos dokumentai</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Dokumentai, kuriais yra pagrįstos ūkinės operacijos, turintys visus privalomus rekvizitus: įmonės kodą, pavadinimą, adresą, dokumento pavadinimą, ūkinės operacijos turinį, matavimo vienetą, kainą, asmenis, atsakingus už operacijos įvykdymą.</li> <li>2. Popierinis arba elektroninis liudijimas, patvirtinantis ūkinę operaciją arba ūkinį įvykį ir turintis rekvizitus, pagal kuriuos galima nustatyti ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio tapatumą.</li> </ol>
<b>Atestuotas auditorius (toliau – auditorius)</b>	Fizinis asmuo, turintis Audito įstatymo nustatyta tvarka suteiktą atestuoto auditoriaus vardą.
<b>Auditas</b>	Įmonės buhalterinės apskaitos ir metinio finansinių ataskaitų rinkinio tikrinimas, siekiant nustatyti teisingą ir skaidrų ūkinių operacijų atvaizdavimą, tikrąją finansinę padėtį ir joje galiojančią tvarką. Yra vidaus ir išorės auditi.
<b>Ataskaitinis laikotarpis</b>	Laikotarpis, kuriam sudaromas įmonės metinių arba tarpinių finansinių ataskaitų rinkinys.
<b>Apskaitos registras</b>	Remiantis apskaitos dokumentais parengta ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių suvestinė, kurioje apibendrinti jų duomenys.

*Lentelės tęsinys*

<b>Buhalteris</b>	Juridinis arba fizinis asmuo, tvarkantis įmonės apskaitą. Skiriasi profesiniu ir kompetencijos lygiu: vyriausiasis buhalteris, vyresnysis buhalteris, buhalteris.
<b>BAP (bendrieji apskaitos principai)</b>	Nuostatos, kuriomis grindžiamos kiekvienos laisvosios rinkos šalies konceptualios apskaitos taisyklės.
<b>Buhalterinė apskaita</b>	Ūkinių operacijų ir įvykių registravimo, kaupimo, grupavimo sistema, skirta gauti informaciją ūkiniams sprendimams priimti.
<b>Buhalterinės informacijos naudotojai</b>	VIDAUS: įmonės administracija, stebėtojų taryba ir valdyba, įmonės vadybininkai, įmonės darbuotojai, revizoriai (vidaus auditorius); IŠORĖS: esantys savininkai, tiekėjai, pirkėjai, bankai, mokesčių administratorius, partneriai, auditoriai, ekspertai ir t. t.
<b>Buhalterio pareiga</b>	Tvarkyti buhalterinę apskaitą ir rengti finansinę bei įmonės vidaus finansinę atskaitomybę, taip pat teisingai apskaičiuoti ir deklaruoti mokesčius.
<b>Darbuotojai</b>	Asmenys (įskaitant profsąjungų atstovus), dirbantys arba galintys dirbti bendrovėje.
<b>Finansinė analizė</b>	Tai ekonominės analizės sritis, kuri naudodama apskaitos duomenis įvertina įmonės finansinę būklę.
<b>Finansiniai metai</b>	Metinis ataskaitinis laikotarpis, kurio sudaromas įmonės metinių finansinių ataskaitų rinkinys.
<b>Finansininko pareiga</b>	Planuoja įmonės pinigų srautus, kontroliuoja atsiskaitymus su trečiaisiais asmenimis, analizuoja ir prognozuoja įmonės finansinę ir apskritai ekonominę būklę, rengia įmonės raidos planus, rūpinasi investavimo politika ir pan.
<b>Investicijų apskaita</b>	Tai vertybinių popierių įsigijimo, investavimo ir pelno gavimo iš jų judėjimo apskaita. Turimų lėšų investavimas į fondus ir akcijas, siekiant turėti ekonominės naudos.
<b>Konkurentai</b>	Juridiniai arba fiziniai asmenys, dirbantys toje pačioje srityje ir besivaržantys vartotojų rinkoje dėl savo ekonominės naudos.
<b>Kreditoriai</b>	Asmenys ir institucijos, teikiantys arba suinteresuoti teikti įmonei finansinius (piniginius) šaltinius: prekes, paslaugas arba paskolas.
<b>Mokesčių apskaita</b>	1. Tai įstatymų reglamentuota mokesčių pagal gautus buhalterinės apskaitos duomenis apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo sistema įmonėje. 2. Apskaitos sritis, kurios tikslas apskaičiuoti apmokestinamą bazę ir įrodyti apskaičiuotų mokesčių teisingumą.

<p><b>Prancūzų mokslininko Žano Batisto Diumaršė sukurtas apskaitininkų šūkis:</b>  <b>„Mokslas. Sąžiningumas. Nepriklausomybė“.</b></p>	<p>Išreiškia visiems apskaitos darbuotojams keliamus dalykinius ir dorovinius reikalavimus.</p> 
<p><b>Pirkėjai</b></p>	<p>Asmenys, perkantys arba galintys pirkti bendrovės prekes ir naudotis jos paslaugomis.</p>
<p><b>Rekvizitas</b></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Dokumente esantys rodikliai, turintys tam tikros informacijos.</li> <li>2. Įmonės pavadinimas, kodas, adresas, prekių pavadinimai, matavimo vnt., kiekis, kaina, suma ir t. t.</li> </ol>
<p><b>Statistinė apskaita</b></p>	<p>Tai Statistikos departamento patvirtintų statistinių formų (deklaracijų) užpildymas pagal nustatytus liaudies ūkio šakinius ypatumus įmonės buhalteriniais duomenimis tam tikra tvarka, tam tikro laikotarpio.</p>
<p><b>TAS (tarptautiniai apskaitos standartai)</b></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Vienoda tarptautinė apskaitos sistema, nustatanti bendrus apskaitos valdymo, sisteminimo ir registravimo principus, reikalavimus įvairiose valstybėse.</li> <li>2. Kaip jie apibrėžti 2002 m. liepos 19 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamente (EB) Nr. 1606/2002 dėl Tarptautinių apskaitos standartų taikymo.</li> </ol>
<p><b>Ūkinis įvykis</b></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Nepriklausomi nuo įmonės valios ūkiniai faktai: stichinės nelaimės, gaisras, produktų netektys, vagystės.</li> <li>2. Nuo ūkio subjekto nepriklausantis faktas, keičiantis turto ir (arba) nuosavo kapitalo, finansavimo sumų bei įsipareigojimų dydį ir (arba) struktūrą.</li> </ol>
<p><b>Ūkinė operacija</b></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Tikslinga įmonės personalo veikla, keičianti turto ir nuosavybės / įsipareigojimų santykį.</li> <li>2. Ūkio subjekto veikla, keičianti turto ir (arba) nuosavo kapitalo, finansavimo sumų bei įsipareigojimų dydį ir (arba) struktūrą.</li> </ol>
<p><b>VAS (verslo apskaitos standartai)</b></p>	<p>Nacionalinės Lietuvos Respublikos apskaitos taisyklės, nustatančios vienodus apskaitos tvarkymo principus įvairiomis verslo sąlygomis.</p>
<p><b>Valdymo apskaita</b></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Tai įmonės valdymo svertai, kurie patvirtinami įmonės apskaitos politikoje ir yra įmonės komercinė paslaptis.</li> <li>2. Tai įmonės veiklos sąnaudų apskaita.</li> </ol>

*Lentelės tęsinys*

<b>Vadybininkai</b>	Asmenys, planuojantys ir kontroliuojantys bendrovės veiklą.
<b>Vidaus auditas</b>	Viešojo juridinio asmens vidaus kontrolės sistemos dalis, kuria, vidaus auditoriams vykdant nepriklausomą, objektyvią tyrimo, vertinimo ir konsultavimo veiklą, siekiama užtikrinti viešojo juridinio asmens veiklos gerinimą.
<b>Vidaus auditorius</b>	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Įmonės darbuotojas, netvarkantis apskaitos, bet tikrinantis, ar ją tinkamai tvarko buhalterijos darbuotojai. Vertina kitų įmonės tarnybų darbą.</li><li>2. Viešojo juridinio asmens vidaus audito tarnybos valstybės tarnautojas arba darbuotojas, atliekantis vidaus auditą šio įstatymo ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka.</li></ol>

## PRAKTINĖS UŽDUOTYS



## PRISIMINKIME (Apskaitos informacija):

Panagrinėkime paprastą situaciją: susitikę du verslininkai kalbasi tarpusavyje ir kiekvienas iš jų nori papasakoti apie savo verslą. Jei jie sakytų: „turiu kelis labai brangius automobilius“, „turiu pastatų geroje vietoje“, „pernai mūsų pajamos buvo tokios didelės“..., turbūt tiek vienam, tiek kitam ši informacija būtų neinformatyvi. Bet jei toje pačioje situacijoje girdėtumėme saktant: „turiu penkis automobilius, kurių vertė 200 000 Lt, „turiu pastatų Gedimino prospekte, kurių vertė 3000 000 Lt, „pernai mūsų grynosios pajamos buvo 4000 000 Lt“, jau ši informacija būtų naudinga ir suprantama. Šiuos duomenis mes galime gauti pasitelkę apskaitą. Todėl dažnai galime išgirsti posakį „*Apskaita – tai verslo kalba.*“

Visada reikia nepamiršti, kad *apskaitinės informacijos* apdorojimas brangiai kainuoja. Tad *nauda*, gaunama iš šios informacijos, neturi būti mažesnė už tos informacijos formavimo išlaidas. Labai svarbu informaciją *perduoti laiku*, kol ja remiantis dar galima priimti atitinkamus sprendimus. Taip pat informacija turi būti *patikima*, priešingu atveju turėtume sugaišti daug laiko ją tikrindami.



## UŽDAVINIAI:

## 1 uždavinys

Lietuvoje veikianči įmonė UAB „Batas“ prekiauja avalyne. Visą avalynę ji perka iš Vokietijoje veikiančios įmonės ir ją parduoda Lietuvoje. Kokiais apskaitos standartais Lietuvos įmonė turi vadovautis tvarkydama savo apskaitą. Pagrįškite savo teiginius.

## 2 uždavinys

Kaip žinome, apskaitos informacija turi turėti bendras savybes – laiku suteikta, optimali, patikima ir tinkama. Sukurkite situaciją kiekvienai iš šių savybių aprašyti.

1. Laiku suteikta –
2. Optimali –
3. Patikima –
4. Tinkama –

## 3 uždavinys

20XX m. birželio 2 d. įmonė „Saulė“ su banku pasirašė kredito gavimo sutartį. Vienas iš reikalavimų, kuriuos nurodė bankas – įmonė privalės pateikti einamųjų metų antrojo ir trečiojo ketvirčių bei metinį balansus. Įmonės finansiniai metai sutampa su kalendoriniais metais. Kokių datų duomenys turės būti nurodyti šiose ataskaitose:

Antrojo ketvirčio balansas 20\_\_ m. \_\_\_\_\_ d.  
 Trečiojo ketvirčio balansas 20\_\_ m. \_\_\_\_\_ d.  
 Metinis balansas 20\_\_ m. \_\_\_\_\_ d.

## 4 uždavinys

Pažymėkite, kurie iš šių duomenų skirti valdymo apskaitai, kurie – finansinei apskaitai.

Apskaitos duomenys	Finansinė apskaita	Valdymo apskaita
Gaminamo produkto savikaina		√
Metų pajamos		
Transporto priemonių likutinė vertė		
Pirkėjų skolų apmokėjimo procentas		
Produkto pelningumas		
Mokėtinų mokesčių suma		
Lankstinukų parengimo sąnaudos		
Pardavimo savikaina		
Pelnas prieš apmokestinimą		

! Neužmirškite, kad valdymo apskaitos duomenys dažniausiai būna komercinė paslaptis, tuo tarpu finansinių ataskaitų duomenys yra vieši. Įdiegus valdymo apskaitą, nebe buhalterija diktuoja, kokią informaciją suformuos apskaita, – visa iniciatyva pereina vadybininkams, kurie tampa pagrindiniais tokios informacijos užsakovais.



### PRISIMINKIME (Apskaitos informacijos naudotojai):

*Apskaitos esmė* – teikti apskaitinę informaciją įvairiems jos naudotojams. Kiekvienas naudotojas gali būti suinteresuotas skirtinga informacija. Pritaikant naudotojus skirstyti į dvi stambias grupes – *išorės ir vidaus*. Natūralu, kad kiekvienas naudotojas sau iškelia klausimus: „Kokius sau keliu tikslus?“, „Kokios informacijos man reikia jiems pasiekti?“, „Kaip aš šią informaciją gausiu?“ Pavyzdžiui, kreditorius, norėdamas įmonei suteikti paskolą, pasirūpins gauti informaciją, ar įmonė bus pajėgi šiuos paskolintus pinigus grąžinti laiku, ar sugebės sumokėti priskaičiuotas palūkanas. Tuo tarpu akcininkams rūpės, ar jų investuoti į įmonę pinigai uždirba pelną ir kokios galimos ateities perspektyvos.



### UŽDAVINIAI:

#### 1 uždavinys

Žemiau pateikti skirtingi apskaitinės informacijos naudotojai. Įsivaizduokite save jų vietoje ir atsakykite į šiuos klausimus:

Informacijos naudotojas	Kokį tikslą noriu pasiekti?	Kokios man reikės informacijos?	Kaip aš šią informaciją gausiu?
-------------------------	-----------------------------	---------------------------------	---------------------------------

#### 1. Mokesčių administratorius

*Pavyzdžiui, patikrinti, ar įmonė teisingai deklaravo pridėtinės vertės mokesť. Reikės informacijos apie įmonės apskaičiuotą pardavimo ir pirkimo*



*pridėtinės vertės mokestį. Informacija gaunama lyginant PVM deklaracijos duomenis su pardavimo, pirkimo dokumentų duomenimis ir kt.*

2. Bankas, norintis suteikti paskolą.
3. Vadovas, planuojantis naujo produkto gamybą.
4. Asmuo, norintis pirkti įmonės akcijų.
5. Prekių pardavėjas.
6. Prekių pirkėjas.

## 2 uždavinys

Žemiau pateikti apskaitinės informacijos naudotojai ir klausimai, kuriuos jie sau užduoda norėdami priimti vieną ar kitą sprendimą. Nurodykite, iš kurios finansinės ataskaitos jiems būtų geriausia šiuos duomenis gauti. Balanso (B), pelno/nuostolių ataskaitos (P/N), nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitos (NK), pinigų srautų ataskaitos (PS).

Informacijos naudotojai	Klausimas	Finansinė ataskaita
Akcininkas	Kaip šių metų pardavimus palyginti su praeitų metų pardavimais?	P/N
Bankas	Kokios vertės turtą įmonė valdė metų pabaigoje?	
Bankas	Kokie įmonės turimi įsipareigojimai šios dienos duomenimis?	
Akcininkas	Kiek įmonė yra išmokėjusi dividendų per pastaruosius metus?	
Akcininkas	Kiek įmonė uždirbo grynojo pelno per pastaruosius metus?	
Vadybininkas	Koks buvo pardavimo pajamų ir savikainos santykis paskutinius dvejus metus?	
Vadovas	Koks įsiskolinimas darbuotojams pagal priskaičiuotą darbo užmokestį?	
Bankas	Kokią ir kokios vertės turtą įmonė galėtų pateikti kaip garantą, kad paskola bus gražinta laiku?	
Vadovas	Kiek įmonė sumokėjo palūkanų praeitais metais?	

### 3 uždavinys

Jūs esate pakviestas atlikti įmonės apskaitos auditą. Jums reikia patikrinti apskaitoje registruotas sąnaudas per praeitus metus. Įmonės sąskaitų plane nurodomos šios sąnaudų sąskaitos:

- Parduotų prekių savikaina.
- Skelbimų ir reklamos sąnaudos.
- Nuomos sąnaudos.
- Darbuotojų darbo užmokesčio sąnaudos.

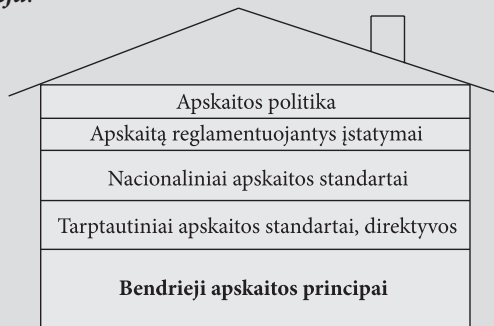
Į ką turėtumėte atkreipti dėmesį, susipažindami su įmonės apskaitos politika? Kokios finansinės ataskaitos jums bus reikalingos ir kokius apskaitos dokumentus tikrinsite?



#### PRISIMINKIME (Bendrieji apskaitos principai):

Apskaitos tvarkymo reglamentavimą galime pavaizduoti kaip namelį. Kaip matyti, kiekvienas namelio aukštas yra labai svarbus. Bet jei nugriautume stogą ar pajudintume kelis aukštus, gal visas namelis ir nesugriūtų. Tuo tarpu sugriovus ar pažeidus namo pamatus, namo išsaugoti jau nepavyktų. Kaip matome, pamatų vietoje įrašyti ***bendrieji apskaitos principai***.

Visuotinai pripažinti jie dar vadinami ***apskaitos ir finansinės atskaitomybės konstitucija***.





## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Naudodami pateiktą informaciją ir remdamiesi kaupimo principu, nurodykite kovo mėnesio bendrą pajamų sumą:

1. Kovo 1 d. įmonė gavo 200 Lt avansą už prekes;
2. Kovo 2 d. įmonė pardavė prekių už 300 Lt;
3. Kovo 3 d. įmonė pardavė prekių už 500 Lt;
4. Kovo 4 d. pirkėjas įmonei grąžino prekių už 200 Lt;
5. Kovo 5 d. pirkėjas sumokėjo už prekes 400 Lt;
6. Kovo 6 d. įmonė pardavė prekių už 400 Lt.

### 2 uždavinys

Naudodami pateiktą informaciją ir remdamiesi kaupimo bei palyginimo principais, nurodykite kovo mėnesio veiklos rezultatą.

1. Kovo 1 d. įmonė pirko prekių už 5 000 Lt;
2. Kovo 2 d. įmonė pardavė pusę šių prekių už 10 000 Lt;
3. Už kovo mėnesį įmonė priskaičiavo pardavėjams 2 000 Lt atlyginimo;
4. Kovo 30 d. įmonė gavo sąskaitą už patalpų nuomą (sausio, vasario, kovo mėnesiai). Per tris mėnesius priskaičiuota už šias paslaugas 1 500 Lt;
5. Kovo mėnesį įmonė atliko reklamos paslaugų už 300 Lt.

### 3 uždavinys

Ties kiekviena aprašyta situacija, pažymėkite, koku apskaitos principu svarbu vadovautis nagrinėjant šią situaciją.

Situacija	Bendrasis apskaitos principas
Kaip įprasta, įmonė finansines ataskaitas rengia kiekvienų metų pabaigoje gruodžio 31 dienos data. Kadangi įmonė planuoja su banku pasirašyti paskolos gavimo sutartį, bankas reikalauja pateikti ketvirčio finansines ataskaitas.	
Įmonė turi savo filialus Estijoje ir Latvijoje. Prieš sudarant finansines ataskaitas, iš šių įmonių gauti finansiniai duomenys perskaičiuojami į litus.	
Dvidešimt metų veikiančios įmonės savininkas nusprendė baigti savo karjerą ir įmonės valdymą perduoti savo dukrai.	
Trys akcininkai nusprendė įkurti įmonę. Buvo nutarta, kad kiekvieno piniginis įnašas bus 5 000 Lt. Vienas iš šių akcininkų įmonės vardu atidarė atsiskaitomąją sąskaitą banke ir iš savo asmeninės sąskaitos į ją pervedė 5 000 Lt.	
Įmonė per sausio mėnesį atliko projektavimo paslaugų už 50 000 Lt. Už suteiktas paslaugas pirkėjai atsiskaitė sutartyse nurodytais terminais. Apskaitoje įmonė atliktų paslaugų sumą registravo kaip pajamas, o iš pirkėjų gautus pinigus – kaip turtą.	
Įmonė nutarė apskaičiuoti laikotarpio pelną iš pardavimo. Buvo apskaičiuotos grynosios pardavimo pajamos ir apskaičiuota savikainos suma pagal formulę: prekių likutis laikotarpio pradžioje + per laikotarpį gauta prekių – prekių likutis laikotarpio pabaigoje.	



## 2 TEMA.

# BUHALTERINĖS APSKAITOS FORMAVIMO SISTEMA

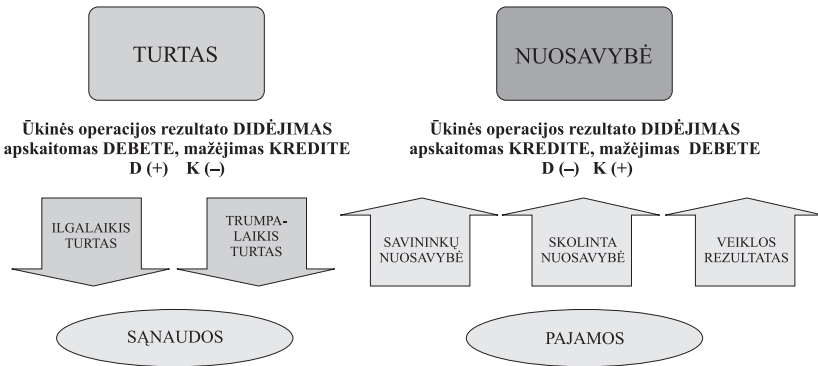
### 2.1. FUNDAMENTINĖ APSKAITOS LYGYBĖ

Visa buhalterinė apskaita yra tvarkoma laikantis bendrųjų apskaitos principų ir vadovaujantis dviem pagrindinėm taisyklėm (žr. 4 pav.).



4 pav. Buhalterinės apskaitos tvarkymo taisyklės

Įsivaizduokime svarstyklės. Vienoje jų pusėje įmonės valdomas turtas, kitoje – nurodoma, kam šis turtas priklauso. Įmonės kasdienėje veikloje vyksta dešimtys ar šimtai operacijų, kurios keičia tiek turto, tiek nuosavybės svarstyklių puses. Tačiau šis pokytis visada būna toks, kad svarstyklės rodo lygybę, nes turtas iš niekur neatsiranda ir niekur nedingsta, tik keičia savo pavidalą arba savininkus. Apskaitos tikslas – ūkinės operacijas ir ūkinius įvykius užregistruoti taip, kad ši lygybė nebūtų pažeista ir įmonė visada turėtų informaciją, kiek ir kokio turto ji turi ir kokiais šaltiniais šis turtas įgytas – savomis ar skolintomis lėšomis, t. y. kam šis turtas priklauso.



5 pav. Fundamentinės apskaitos lygybės priklausomybė

Turtas apskritai yra turtas tiek, kiek jis kam nors priklauso, t. y. turi savininką. Turto be savininko nebūna, kaip nebūna nuosavybės be realaus turto. Vienpusio veiksmo apskaitoje nėra. Tam, kad geriau suprastume šią fundamentinę apskaitos lygybę, truputį pažaiskime. Sugalvokime kelias operacijas ir jas pabandykime sudėlioti ant svarstyklių lėkštelių:

Operacijos:

- 1) įmonė išleidžia 100 paprastų vardinių akcijų už 10 000 Lt. Akcininkas už jas atsiskaito grynaisiais pinigais;
- 2) įmonė perka prekių už 2 000 Lt ;
- 3) įmonė iš banko gauna 50 000 Lt paskolą;
- 4) įmonė perka automobilį už 30 000 Lt.

<p>1) Pinigai <b>10 000</b></p> <p>2) Prekės 2 000 + Pinigai 8 000 = <b>10 000</b></p> <p>3) Prekės 2 000 + Pinigai 58 000 = <b>60 000</b></p> <p>4) Prekės 2 000 + Pinigai 28 000 + automobilis 30 000 = <b>60 000</b></p>	<p>1) Akcijos <b>10 000</b></p> <p>2) Akcijos <b>10 000</b></p> <p>3) Akcijos 10 000 + skola bankui 50 000 = <b>60 000</b></p> <p>4) Akcijos 10 000 + skola bankui 50 000 = <b>60 000</b></p>
---	---

Kaip matome, kiekviena operacija keitė tai vieną, tai kitą svarstyklių pusę, bet svarstyklės visada rodė lygybę.

## 2.2. BUHALTERINĖS SĄSKAITOS IR SĄSKAITŲ PLANAS

Kiekviena ūkinė operacija turi atsispindėti balanse. Tačiau po kiekvienos ūkinės operacijos, kurių didelėse įmonėse per dieną būna labai daug, užpildyti naują balansą praktiškai neįmanoma. Be to, atvaizduojant operaciją balanse, būtų labai sunku stebėti materialinių vertybių, pinigų ir kito turto bei savininkų nuosavybės ir įsipareigojimų judėjimą. Todėl visų rūšių ūkinėms finansinėms operacijoms atvaizduoti naudojamos sąskaitos.

Sąskaitos, kuriose apskaitomas įmonės turtas ir jo judėjimas, vadinamos turto sąskaitomis. Sąskaitos, kuriose apskaitomi įmonės įsiskolinimai ir nuosavybė (kapitalas), vadinamos nuosavybės sąskaitomis. Prsiminkime mūsų sugalvotas ūkines operacijas ir pabandykime aprašyti, kas vyko ir keitėsi jų metu:

Akcininkas perka 100 paprastų vardinių akcijų už 10 000 Lt.	Gavome iš akcininko 10 000 Lt ir išleidome paprastų vardinių akcijų už 10 000 Lt
Perkame prekių už 2 000 Lt	Į savo sandėlį atsivežėme prekių už 2 000 Lt ir išleidome 2 000 Lt
Iš banko gauname 50 000 Lt paskolą	Iš banko gavome 50 000 Lt ir atsirado įsipareigojimas numatytais terminais šiuos pinigus grąžinti bankui.
Perkame automobilį už 30 000 Lt	Jau turime automobilį, kurio vertė 30 000 Lt ir sumokėjome už šį automobilį 30 000 Lt.

Įsivaizduokite vidutinę ar didelę įmonę, kurioje kiekvieną dieną įvyksta dešimtys ar šimtai operacijų. Kaip būtų nepatogu, o ir labai daug laiko užtruktu, jei kiekvieną operaciją taip aprašytume. O kaip tada tokią nesusistemintą informaciją reikėtų perkelti į finansines ataskaitas?

Tam, kad šis procesas būtų lengvesnis, apskaitoje naudojamas vienuarūšės informacijos grupavimas buhalterinėse sąskaitose (žiūrėti **SĄVOKOS**). Įmonė pati sprendžia, kokių ir kiek sąskaitų ji naudos. Visų įmonėje naudojamų sąskaitų sąrašas sudaro įmonės „Sąskaitų planą“. Priimta apskaitoje naudoti šešias sąskaitų klases: ilgalaikiam turtui, trumpalaikiam turtui, nuosavam kapitalui, įsipareigojimams, pajamoms ir sąnaudoms apskaityti. Šiose klasėse sąskaitos dar skirstomos pagal detalesnę informaciją. Labai svarbu įmonei tinkamai parengti savo sąs-

kaitų planą, kad sąskaitų būtų nei per daug, nei per mažai. Teisingai sudarytas ir tinkamai naudojamas, sąskaitų planas teikia išsamią informaciją, skirtą įmonės veiklos planavimui, kontrolei bei analizei.

Buhalterinė sąskaita nėra vien tik numeris ir šios sąskaitos pavadinimas. Buhalterinę sąskaitą

galime suprasti kaip tam tikrą apskaitos informacijos, užfiksuotos pirminiuose dokumentuose, laikmeną. Dar paprasčiau ją įsivaizduoti kaip lentelę, kurioje kaupiami apskaitomo objekto duomenys: pradinis likutis, laikotarpio pokyčiai, likutis laikotarpio pabaigoje.

Buhalterinė sąskaita turi dvi puses – kairioji vadinama **debetu (D)**, dešinioji **kreditu (K)**. Taip pat sąskaita turi **likutį laikotarpio pradžioje** ir **likutį laikotarpio pabaigoje**.

**!** Pajamų ir sąnaudų sąskaitos finansinių metų pradžioje turi nulinius likučius.

Debeto dalyje sukauptų per ataskaitinį laikotarpį skaičių suma vadinama **debeto apyvarta**, o kredito dalyje – **kredito apyvarta**. Buhalteriai dažnai buhalterinę sąskaitą pavaizduoja lėktuvėlio pavidalu (žr. 6 pav.).

<b>D</b>	<b>Sąskaitos Nr. ir pavadinimas</b>	<b>K</b>
Likutis laikotarpio pradžiai		Likutis laikotarpio pradžiai
Debeto apyvarta		Kredito apyvarta
Likutis laikotarpio pabaigai		Likutis laikotarpio pabaigai

6 pav. Buhalterinės sąskaitos pavyzdys

Kad žinotume, kada tam tikros ūkinės operacijos sumas turime rašyti į buhalterinės sąskaitos debeto, o kada į kredito pusę, reikia įsiminti šias taisykles:



PADIDĖJIMAS registruojamas DEBETE SUMAŽĖJIMAS registruojamas KREDITE	PADIDĖJIMAS registruojamas KREDITE SUMAŽĖJIMAS registruojamas DEBETE
Turto	Kapitalo
Sąnaudų	Įsipareigojimų
	Pajamų

**Turto sąskaitos gali turėti tik debetinį saldo (likutį), o nuosavybės – kreditinį.** Visų debetinių likučių (saldo) suma turto sąskaitose lygi visų kreditinių likučių sumai nuosavybės sąskaitose.

Įrašant iš balanso likučius, atidaromos sąskaitos, kuriose vėliau registruojamos tam tikro laikotarpio ūkinės operacijos. Tokios sąskaitos vadinamos **sintetinėmis**. Tačiau informacija, kurią teikia sintetinės sąskaitos, įmonės veiklai valdyti ir kontroliuoti dažnai yra nepakankama. Todėl dar yra naudojamos **analitinės** sąskaitos. Tos sąskaitos skirtos sintetinėms išplėsti, joms detalizuoti.

Sintetinė apskaita ir analitinė apskaita yra tiesiogiai tarpusavyje susietos ir kiekviena iš jų atlieka tam tikras funkcijas, todėl sintetinė apskaita be analitinės apskaitos neįmanoma, o pastaroji dažnai būna suskaidyta ir neduoda visapusiško ūkinio proceso vaizdo.

**Sintetinių ir analitinių sąskaitų tarpusavio ryšys techniškai pasireiškia tuo, kad:**

- analitinių sąskaitų saldo pavaizduojamas toje pat sąskaitos pusėje, kurioje tas saldo parodytas atitinkamoje sintetinės sąskaitos pusėje;
- operacijos, kurios rašomos į kurios nors sintetinės sąskaitos debetą ar kreditą, rašomos taip pat į atitinkamos analitinės sąskaitos debetą ar kreditą;
- kiekvienos sintetinės sąskaitos saldo ir apyvartos visada yra lygios analitinių sąskaitų, atidaromų savajai sintetinei sąskaitai detaliuoti, saldo ir apyvartų sumoms.

### 2.3. DVEJYBINIS ĮRAŠAS. SĄSKAITŲ KORESPONDENCIJA

Ūkines operacijas atvaizduojant sąskaitose susidaro tam tikras sąskaitų tarpusavio ryšys. Sąskaitų tarpusavio ryšys vadinamas **sąskaitų korespondencija**, o sąskaitos, tarp kurių toks ryšys susidaro – koresponduojančiomis.

Pabandykime mūsų sugalvotoms operacijoms parašyti sąskaitų korespondencijas. Tuo tikslu naudosime prieduose pateiktą pavyzdinį sąskaitų planą. Prieš rašant korespondencijas pirmiausia reikia atsakyti, kas vyko šių operacijų metu – turto ar nuosavybės straipsniai keitėsi ir koks buvo jų pokytis.

Akcininkas perka 100 paprastų vardinų akcijų už 10 000 Lt.	Pinigai padidėja (turtas) ir padidėja akcijos (nuosavybė) D 271 10 000 Lt K 3011 10 000 Lt
Perkame prekių už 2 000 Lt	Padidėja prekių (turtas) ir sumažėja pinigų (turtas) D 2014 2 000 Lt K 271 2 000 Lt
Iš banko gauname 50 000 Lt paskolą	Padidėja pinigai (turtas) ir atsiranda įsipareigojimas bankui (įsipareigojimas) D 271 50 000 Lt K 4012 50 000 Lt
Perkame automobilį už 30 000 Lt	Atsiranda automobilis (turtas) ir sumažėja pinigai (turtas) D 1230 30 000 Lt K 271 30 000 Lt

Sąskaitose jungiami (registruojami, kaupiami ir sisteminami) vienuose apskaitos duomenys. Tą puikiai matome iš mūsų pavyzdžio – visi operacijų metu atsiradę pinigų pokyčiai buvo parodyti vienoje sąskaitoje 271 „Pinigai“

Pildydami lentelę, kiekvienai operacijai parašėme sąskaitų korespondenciją. Kaip matome, tą pačią sumą įrašėme du kartus – į vienos sąskaitos debetą ir kitos sąskaitos kreditą, t. y. naudojome dvejybinį įrašą.

Dvejybinio įrašo (žiūrėti SĄVOKOS) ankstyvosios užuomazgos jau buvo pastebėtos apie 1340 m. Genujos miesto išdininkų knygose. Tačiau

smulkiai šio metodo taikymą 1494 m. aprašė pranciškonų vienuolis Lukas Pačiolis knygoje „Summa de arithmetica, geometrija, proportion et proportionalita“.

## 2.4. APSKAITOS DOKUMENTAI

Apskaitos procese dokumentas yra labai svarbus. Tik esant dokumentams, apskaitoje jų pagrindu galime registruoti ūkines operacijas ir ūkinius įvykius (toliau ūkinės operacijos). Galima teigti, kad buhalterinei apskaitai nedokumentuota informacija apskritai neegzistuoja. Apskaitos dokumentuose pateikiamas ūkinės operacijos aprašymas, nustatomi jos natūriniai matmenys ir piniginis įkainojimas.

**Buhalterinės apskaitos dokumentas** – tai popierinis arba elektroninis liudijimas, patvirtinantis ūkinę operaciją ir turintis rekvizitų, pagal kuriuos galima nustatyti ūkinės operacijos tapatumą.

! Svarbu įsidėmėti, kad ūkiniai faktai apskaitoje registruojami tik tuomet, jei jie kaip nors daro įtaką įmonės turtui, išipareigojimams arba jų struktūrai bei savininkų nuosavybės dydžiui ar struktūrai. Jei neįvyksta nei viena iš šių sąlygų – tokie įrašai buhalterinėje apskaitoje nefiksuoja.

Pats pirmasis dokumentas, kuriame aprašomas įvykęs ūkinis faktas, vadinamas pirminiu dokumentu. Tai įvairios sąskaitos faktūros, darbų priėmimo ir perdavimo aktai, čekiai, kasos pajamų ir išlaidų orderiai ir kiti. Šie dokumentai apskaitoje pradeda duomenų judėjimo kelią, nes tik jais remiantis apskaitoje daromi pradiniai įrašai.

### **Apskaitos dokumentai skirstomi:**

- Pagal paskirtį – tvarkomieji, vykdomieji, buhalterinio informavimo, kombinuoti;
- Pagal duomenų apimtį – pirminiai, suvestiniai;
- Pagal sudarymo būdą – vienkartiniai, kaupiamieji;
- Pagal sudarymo vietą – vidiniai, išoriniai;
- Pagal apskaitos pozicijų skaičių – vienos eilutės, daugiau nei vienos eilutės;
- Pagal reglamentavimo lygį – laisvos formos, pavyzdiniai, mokesčiai.

Kiekvienas apskaitos dokumentas, nors jis būtų ir laisvos formos, privalo atitikti tam tikrus reikalavimus. Šie reikalavimai yra numatyti apskaitą reglamentuojančių įstatymų tvarka ir jie yra privalomi. Jei dokumentai surašyti nesilaikant šių reikalavimų, jais paremtos ūkinės operacijos apskaitos požiūriu yra nepripažįstamos.

Vienas iš svarbių reikalavimų yra privalomų rekvizitų (žiūrėti ) nurodymas.

Galime pažymėti šiuos privalomus apskaitos dokumentų rekvizitus:

- 1) apskaitos dokumento pavadinimas;
- 2) ūkio subjekto, surašiusio dokumentą, pavadinimas ir kodas;
- 3) apskaitos dokumento data;
- 4) ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio turinys;
- 5) ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio rezultatas pinigine ir (arba) kiekybine išraiška;
- 6) asmenų, kurie turi teisę surašyti arba tik pasirašyti apskaitos dokumentus, vardas arba pirmoji vardo raidė, pavardė, parašas ir pareigos.

**!** Atkreipkite dėmesį, kad kituose teisės aktuose atskirų rūšių apskaitos dokumentams gali būti nustatyti ir papildomi privalomi rekvizitai.

Be privalomų rekvizitų nurodymo, surašant apskaitos dokumentus būtina taip pat laikytis ir šių bendrųjų reikalavimų<sup>3</sup>:

- 1) dokumentai surašomi naudojant Lietuvos Respublikos piniginių vienetą – litą, o prireikus ir litą, ir užsienio valiutą;
- 2) dokumentai turi būti surašyti lietuvių kalba, o prireikus – lietuvių ir užsienio;
- 3) apskaitos dokumentai surašomi ūkinės operacijos ir ūkinio įvykio metu arba tuoj pat jiems pasibaigus ar įvykus;
- 4) buhalterinės apskaitos dokumentai turi būti surašomi aiškiai ir įskaitomai.

---

<sup>3</sup> Šie reikalavimai skirti Lietuvos Respublikoje registruotų ūkio subjektų išrašomiems dokumentams.

Svarbu žinoti, kad už apskaitos dokumentų surašymą laiku ir teisingai, už juose esančių duomenų tikrumą ir ūkinių operacijų teisėtumą atsako apskaitos dokumentus surašę ir pasirašę asmenys.

Nors ūkiniai faktai paprastai nustatomi pagal pirminius dokumentus, tačiau būna ir tokių, kurių niekas nedokumentuoja, nes tai padaryti neįmanoma. Tai vadinamieji koreguojantys įrašai, pvz., nusidėvėjimo apskaičiavimas, nuomos mokesčio dalies už einamąjį mėnesį užskaitymas ir t. t., kuris atliekamas ataskaitinio laikotarpio pabaigoje. Šiuo atveju nebus surašomas joks pirminis dokumentas, tačiau turi būti dokumentas, pagrindžiantis nusidėvėjimo apskaičiavimo operaciją – tai gali būti ilgalaikio turto įsigijimą patvirtinantis dokumentas arba tokiu atveju surašomos buhalterinės pažymos.

## 2.5. APSKAITOS DUOMENŲ KELIAS

Atidžiai išnagrinėjus dokumentu pagrįstą ūkinę operaciją, jai pa-vaizduoti apskaitoje atliekame buhalterinį įrašą – užrašome sąskaitos numerį, nurodome, debetui ar kreditui ją priskiriame, ir nurodome šios operacijos sumą. Ši informacija nuolat kaupiama apskaitos registruose.

**Apskaitos registras** – remiantis apskaitos dokumentais parengta ūkinių operacijų suvestinė, kurioje apibendrinti jų duomenys. Viskas čia užrašyta, niekas negali būti pamiřšta!

Apskaitos registruose užregistruotą ir susistemintą apskaitos informaciją kur kas lengviau naudoti įmonės veiklai vykdyti bei analizuoti, nei ją gauti kaskart vartant pirminius dokumentus.

Apskaitos registrų formą, turinį ir skaičių nusistato ūkio subjektas pagal savo poreikius. Dažniausiai naudojami šie apskaitos registrai: Didžioji knyga, bendrasis žurnalas, specialieji žurnalai, bandomasis balansas.

Pildant šiuos registrus, būtina laikytis tam tikrų taisyklių:

- 1) apskaitos registruose ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai registruojami pagal apskaitos dokumentus chronologine, sistetine, chronologine ir sistetine arba kita tvarka. Apskaitos registrą pasirašo jį sudaręs asmuo;

- 2) apskaitos registruose ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių duomenys užregistruojami ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio dieną arba iškart po to, kai galima tai padaryti;
- 3) apskaitos registrai gali būti rašomi ranka arba techninėmis priemonėmis. Apskaitos duomenis kompiuterinėse laikmenose galima saugoti tik tuo atveju, kai yra atspausdinti apskaitos registrai. Pasibaigus finansiniams metams, apskaitos registrai susiuvami (įrišami), jų lapai sunumeruojami, paskutiniame lape nurodomas lapų skaičius.

**Bendrajame žurnale** kiekvieną dieną registruojamos ūkinės operacijos chronologine tvarka, nurodant datą, trumpą operacijos aprašymą, koresponduojančias sąskaitas ir operacijos sumą.

**Specialiųjų žurnalų** prireikia tada, kai įmonė yra didesnė ir jai nepatogu visas operacijas įrašyti į vieną žurnalą. Tokiu būdu sudaromi atskiri žurnalai, pvz., pirkimų skolon žurnalas, pinigų gavimo žurnalas, pinigų mokėjimo žurnalas ir pan. Likusios operacijos, kurių įmonė nepriskiria specialiesiems žurnalams, registruojamos bendrajame žurnale.

**Didžioji knyga** – ją galime įsivaizduoti kaip knygą su daug puslapių. Kiekvienas Didžiosios knygos puslapis skirtas atskirai sąskaitai. Metų pabaigoje apskaičiuojama kiekvienos sąskaitos apyvarta ir likutis. Pagal sąskaitų likučius sudaroma finansinė atskaitomybė.

! Atkreipkite dėmesį, kad šiandien apskaitos registrų nevartome, kaip laikraščio „Financial time“ ar „Apskaitos aktualijos“, o ir Didžioji knyga nėra jau tokia sunki ir didelė – duomenys dažniausiai yra kompiuterių atmintyje ir, padarius vieną įrašą kompiuterinėje programoje, informacija apie ūkinę operaciją automatiškai perduodama į įvairius žurnalus.

**Bandomasis balansas** – tai toks registras, kuriame nurodomos visos per tam tikrą laikotarį įmonėje naudojamos sąskaitos, įrašant jų numerį ir pavadinimą, taip pat kiekvienos sąskaitos likutį laikotarpio pradžioje, laikotarpio debeto ir kredito apyvartą bei likutį laikotarpio pabaigoje.

! Labai svarbu – bandomojo balanso ataskaitoje visų sąskaitų bendra debeto likučių suma laikotarpio pradžioje lygi likučių laikotarpio pradžioje kredito sumai. Ši taisyklė galioja ir likučiams laikotarpio pabaigoje.

**!** Labai svarbu – bandomojo balanso visų sąskaitų bendra debeto apyvarta yra lygi visų sąskaitų kredito apyvartai.

Jei nėra šių lygybių, reikia ieškoti apskaitos klaidų!

Šiuo registru apskaitos specialistai gali patikrinti apskaitos tikslumą, taip pat atidžiai peržiūrėti visų sąskaitų apyvartas ir likučius. Remiantis teisingai užpildyto bandomojo balanso duomenimis sudaromos finansinės ataskaitos.

## SĄVOKOS

SĄVOKA	REIŠMĖ
	<p><b>KLAUSIMAI PASIKARTOTI</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Kaip suprantate teiginį „apskaitos sąskaita“?</li> <li>• Kaip sudarytas įmonės sąskaitų planas? Ar jis būtinas buhalterinei apskaitai tvarkyti?</li> <li>• Kokius žinote buhalterinės apskaitos registrus?</li> <li>• Kuo skiriasi buhalterinės apskaitos ūkinių operacijų apskaita kaupimo principu nuo piniginiu principu tvarkomos apskaitos?</li> <li>• Kaip suformuojamas pagrindinis buhalterinės apskaitos registras Didžioji knyga?</li> </ul>
<b>Apskaitos įrašas</b>	<p>Ūkio subjekto ūkinių operacijų ir įvykių grupavimas suteikiant jiems debeto ir kredito sąskaitų pavadinimus. Tai svarbiausias pirminis apskaitos registrų sudarymo etapas.</p>
<b>Aklas įrašas (žargonas)</b>	<p>Neinformatyvus dvejybinis apskaitos įrašas, kuriame nurodoma tik sumos ir koresponduojančių debeto ir kredito sąskaitų numeriai be jokio komentaro.</p>
<b>Debetas / kreditas</b>	<p>1) sąskaitos priskyrimas tam tikrai vietai Didžiojoje knygoje pagal ūkinės operacijos turinį;                  2) ūkinės operacijos turinio pozicija, rodanti turto, kapitalo ar pajamų ir sąnaudų didėjimą arba mažėjimą;                  3) buhalterinės apskaitos terminai.</p> <p>Debeto / kredito įtaka apskaitos informacijai atsiranda tik šalia parašius sąskaitos kodą.</p> <p>Pvz., a) pinigai yra turtas ir yra aktyvinė sąskaita. D27 reiškia gauti pinigai (pinigų sąskaitos didėjimas); K27 reiškia ūkinė operacija, susijusi su pinigų mažėjimu (pinigų sąskaitos mažėjimas);                  b) skolos tiekėjams yra įsipareigojimai ir yra pasyvinė sąskaita. Skolų didėjimas bus K443, apmokėdami jas, rašysime D443 (jos sumažėjo).</p>
<b>Debetinės apyvartos</b>	<p>Visos apyvartos kairėje Bendrojo žurnalo pusėje. Pirmas įrašo ženklas „D“</p>
<b>Dvejybinis įrašas</b>	<p>Ūkinių operacijų ar įvykių registravimo būdas apskaitoje, vadovaujantis kaupimo principu.</p> <p>Ūkinė operacija apskaitoje registruojama du kartus: vienas įrašas debete, kitas tos pačios sumos – kredite.</p>
<b>Fundamentinė apskaitos lygybė</b>	<p>Visada: turtas = nuosavybė + įsipareigojimai + (-) veiklos rezultatas</p>



*Lentelės tęsinys*

<b>Įsipareigojimai (skolinintas kapitalas)</b>	Prievolė, atsiradusi ūkio subjektui dėl gautos naudos (įsigijo turto, pasinaudojo paslaugomis kitų ūkio subjektų ir pan.)
<b>Kreditinės apyvartos</b>	Visos apyvartos dešinėje bendrojo žurnalo pusėje. Antras įrašo ženklas „K“
<b>Nuosavybė</b>	Turto dalis, pagrįsta juridiniais dokumentais, įrodančiais turto priklausomybės santykį su savininku ir disponavimo tuo turtu dydį.
<b>Paprasta sąskaitų korespondencija</b>	Vienas ūkinės operacijos įrašas, pvz., D271 K 241 (Pirkėjai apmokėjo už prekes: į banko atsiskaitomąją sąskaitą įplaukė pinigai – jų padaugėjo, o pirkėjų skola sumažėjo).
<b>Registras</b>	Tai sukauptų buhalterinių operacijų suvestiniai duomenys pagal tam tikrą požymį per tam tikrą laikotarpį.
<b>Sudėtinė sąskaitų korespondencija</b>	Keli (ne mažiau kaip du) įrašai tai pačiai ūkinei operacijai buhalterinėje apskaitoje atvaizduoti. Pvz., D 241 K 501; D 241 K 4801 (mokėtinas PVM) Pirkėjas nusipirko prekių: debetuojami pirkėjai – jų skola padidėja, įmonė gaus pagrindinės veiklos pajamas – kredituojame pajamas, ir atsiranda įsipareigojimas valstybei sumokėti PVM mokesť – didėja įsipareigojimai.
<b>Sąskaita</b>	Sąskaitų plano kodas (numeris), reikalingas panašioms ūkinėms operacijoms registruoti ir duomenims sisteminti. Užtikrina dvejybinio įrašo naudojimą ir teisingą duomenų grupavimą. Jose sukapiama informacija, parodanti ūkio subjekto turtą, nuosavą kapitalą, įsipareigojimus bei pajamas ir sąnaudas.
<b>Sąskaitų skirstymas</b>	Tai ūkinių operacijų funkcijų vykdymo eiga.
<b>Sąskaitų planas</b>	Tai sąrašas sąskaitų, skirtas ūkinei informacijai koduoti. Sąskaitų planą sudarančių sąskaitų visuma priklauso nuo ūkio subjekto juridinės formos ir veiklos specifikos.
<b>Sąskaitų klasės</b>	Tai vienanarūšių sąskaitų grupė sąskaitų plane.
<b>Turtas</b>	Tai ekonominiai ištekliai, kurie turi savininką ir kuriais disponuodama įmonė tikisi ateityje gauti tam tikrą naudą (pelną). Turtu laikytina tik ta gėrybių dalis, kuri atneš įmonei naudą, pasireiškiančią pelnu. Materialiosios, nematerialiosios ir finansinės vertybės, kurias valdo, naudoja ir jomis disponuoja įmonė ir kurias naudodama tikisi gauti ekonominės naudos.
<b>Veiklos rezultatas</b>	1) skirtumas tarp pajamų ir sąnaudų; 2) finansinių metų veiklos uždarymas, kai per tarpinę sąskaitą išvedamas ūkio subjekto ekonominės veiklos rezultatas – pelnas arba nuostolis.

## PRAKTINĖS UŽDUOTYS



## PRISIMINKIME (Fundamentinė apskaitos lygybė):

Viena iš pagrindinių finansinių ataskaitų **balansas**, taip pat ir pati apskaita, sudaryta taip, kad būtų išlaikyta lygybė tarp įmonės turto ir nuosavybės. Balanso pusėje Turtas galime sužinoti, kokį ir kokios vertės turtą valdo įmonė, o balanso pusė **Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai** mums pasako, kam šis turtas priklauso. Tad šią lygybę galime užrašyti taip:

Turtas = Savininkų nuosavybė + Skolintojų nuosavybė (įsipareigojimai)

! Neužmirškite, kad tiek pelnas, tiek nuostolis priklauso savininkams. Pelnas ar nuostolis į nuosavo kapitalo straipsnį perkeliamas metų gale sudarant finansines ataskaitas. Per metus įmonė savo apskaitoje registruoja pajamas ir sąnaudas. Tad per metus apskaitoje registruojant įvairias ūkines operacijas, pajamų ir sąnaudų sumas nurodome dešinėje lygybės pusėje atskirais įrašais. Tam, kad būtų lengviau prisiminti, šią lygybę galime užrašyti ir taip:

Turtas = Nuosavas kapitalas + Įsipareigojimai + Pajamos – Sąnaudos



## UŽDAVINIAI:

## 1 uždavinys

Ties kiekviena pateikta pozicija nurodykite, ar tai bus turto, nuosavybės, ar įsipareigojimų straipsnis.

Straipsnio pavadinimas	Turtas	Nuosavybė	Įsipareigojimai
Žaliavos	√		
Programinė įranga			
Neišmokėtas darbo užmokestis			
Išankstinis mokėjimas tiekėjui			

Lentelės tęsinys

Pirkėjo skola			
Draudimo sąnaudos			
Skola tiekėjui			
Pelnas			
Terminuotas indėlis			
Reklamos sąnaudos			

**2 uždavinys**

Kiekvienoje eilutėje įrašykite trūkstamas sumas.

	<u>Turtas =</u>	<u>Įsipareigojimai + Savininkų nuosavybė</u>	
1 atvejis	140 000	80 000	_____
2 atvejis	250 000	_____	100 000
3 atvejis	_____	380 000	120 000
4 atvejis	70 000	120 000	_____

**3 uždavinys**

Nurodykite, kaip keitėsi atitinkamas balanso straipsnis, įvykus nurodytoms ūkinėms operacijoms:

1. Įmonė išleido akcijų, kurių vertė 10 000 Lt. Už akcijas sumokėta grynaisiais pinigais.
2. Įmonė pirko žaliavų, kurias naudos gamyboje. Žaliavų įsigijimo vertė 5 000 Lt. Už žaliavas įmonė atsiskaitė grynaisiais pinigais.
3. Įmonei bankas suteikė 80 000 Lt paskolą. Ją gražinti numatyta po dvejų metų.
4. Įmonė pirko prekių, skirtų perparduoti už 12 000 Lt. Už prekes įmonei leista atsiskaityti po 20 dienų.
5. Įmonė pardavė pusę turimų prekių už 8 000 Lt. Pirkėjui suteikta atidėto mokėjimo sąlyga.
6. Įmonė apskaitoje nurašė parduotas prekes (parduotų prekių savikaina).

7. Įmonė sumokėjo tiekėjui 4 000 Lt avansą būsimoms prekėms pirkti.
8. Įmonė iš lizingo bendrovės už 30 000 Lt įsigijo automobilį.
9. Pirkėjas už prekes sumokėjo 8 000 Lt.
10. Įmonė gavo 60 000 Lt dotaciją ilgalaikiu materialiu turtu.

Operacijos Nr.	Ilgalaikis turtas	Trumpalaikis turtas	Akcinis kapitalas	Pelnas (nuostolis)	Dotacijos ir subsidijos	Ilgalaikiai įsipareigojimai	Trumpalaikiai įsipareigojimai
1.		+10 000	+10 000				
2.							
3.							
4.							
5.							
6.							
7.							
8.							
9.							
10.							

**!** Teisingai atlikus užduotį, bendra turto pokyčio suma turi būti lygi bendrai nuosavybės ir įsipareigojimų pokyčių sumai.

#### 4 uždavinys

Remdamiesi pateikta informacija ir naudodami fundamentinę apskaitos lygybę, atsakykite į šiuos nepriklausomus klausimus:

Atsižvelgę į UAB „Raktas“ balanse pateiktus duomenis, matome, kad įmonė finansinius metus pradėjo turėdama turto už 500 000 Lt ir įsipareigojimų už 250 000 Lt.

1. Kokia metų pradžioje buvo šios įmonės savininkų nuosavybė?
2. Jei per metus šios bendrovės turtas padidėtų 100 000 litų, o įsipareigojimai – 77 000 litų, kokia būtų įmonės savininkų nuosavybė metų pabaigoje?

3. Jei per metus šios įmonės įsipareigojimai padidėtų 33 000 Lt, o savininkų nuosavybė sumažėtų 58 000 Lt, kokia būtų turto vertė metų pabaigoje?
4. Jei įmonės turtas per metus padvigubėtų iki 1 000 000 Lt, o savininkų nuosavybė išliktų tokia pati, kokia metų pabaigoje būtų įsipareigojimų suma?

### 5 uždavinys

Naudodami fundamentinės apskaitos lygybės principą, atsakykite į šiuos nepriklausomus klausimus:

1. UAB „Mokslai“ metus pradėjo turėdama turto už 100 000 Lt ir įsipareigojimų už 80 000 Lt. Metų gryniosios pajamos sudarė 25 000 Lt. Už šiuos metus akcininkams dividendai nebuvo išmokėti. Kokia buvo savininkų nuosavybė metų pabaigoje?
2. UAB „Saulė“ valdomas turtas nuo metų pradžios iki metų pabaigos padvigubėjo. Metų pabaigoje įsipareigojimai sudarė 40 000 Lt, o savininkų nuosavybė – 20 000 Lt. Kokia buvo šios įmonės įsipareigojimų suma metų pradžioje?
3. Per metus įmonės „Sotis“ įsipareigojimai padidėjo tris kartus. Metų pradžioje įmonės turas buvo 30 000 Lt, o savininkų nuosavybė – 10 000 Lt. Kokia buvo įmonės įsipareigojimų suma metų pabaigoje?

### 6 uždavinys

Naudodami fundamentinę apskaitos lygybę, užpildykite lentelę. Visos operacijos susijusios. Atliekant kiekvieną naują operaciją reikės jos sumą įrašyti į naują straipsnį arba atitinkamai pakeisti sumą jau esančiame straipsnyje. Žiūrėkite pavyzdį.

Operacija	P pinigai	Prekės	Pirkėjo skola	Išankstiniai mokėjimai	Išstatinis kapitalas	Finansinė skola	Pajamos	Sąnaudos	Skola darbuotojams
Išleistos ir apmokėtos akcijos 10 000 Lt	10 000				10 000				
Pirkta prekių, skirtų perparduoti už 2000 Lt	8 000	2 000			10 000				
Gauta paskola iš banko 80 000 Lt									
Pardavė visas prekes už 6 000 Lt. Mokėjimas atidėtas									
Nurašė parduotas prekes									
Pirkėjas sumokėjo skolą už prekes									
Priskaiciavo 3 000 Lt atlyginimo vadovui									
Atliko konsultacinę paslaugą už 1 000 Lt. Sumokėta gryniaisiais pinigais									
Tiekėjui iš anksto sumokėjo 4 000 Lt už būsimą prekių tiekimą									
Tiekėjas pristatė prekes į įmonės sandėį									

! Teisingai atlikus šią užduotį, kiekvienos operacijos eilutėje bendra turto straipsnių suma turi būti lygi bendrai nuosavybės straipsnių sumai.



### PRISIMINKIME (Buhalterinės sąskaitos ir dvejetainis įrašas):

Ūkiniai faktai apskaitoje registruojami tik tuomet, jei jie kaip nors daro įtaką įmonės turtui, išpareigojimams arba jų struktūrai bei savininkų nuosavybės dydžiui ar struktūrai. Jei nėra nė vienos iš šių sąlygų – tokie įrašai buhalterinėje apskaitoje **nefiksuojami**.

**Buhalterinę sąskaitą** galime išsivaizduoti kaip lentelę, kurioje kaupiami apskaitomo objekto duomenys: pradinis likutis, laikotarpio pokyčiai, likutis laikotarpio pabaigoje. Visuma tokių lentelių (jų bus tiek, kiek įmonė naudoja sąskaitų) sudarys labai svarbų apskaitos duomenų registrą **Didžiąją knygą**.

*Jei operacijos metu padidėjo pinigai – ar taip ir turime užrašyti „didėjo pinigai“?*



**Turto ir sąnaudų** straipsnių didėjimą galime parodyti ties jų sąskaitų pavadinimais užrašę D „Debetas“, o mažėjimą – K raide „Kreditas“.

**Kapitalo, išpareigojimų bei pajamų** straipsnių didėjimą galime parodyti ties jų sąskaitų pavadinimais užrašę K „Kreditas“ ir mažėjimą užrašę D „Debetas“.

Jau 1494 m. Luko Pačiolio knygoje aprašytas **dvejetainis įrašas** gyvuoja ir iki šių dienų. Jį pasitelkę apskaitoje visas įvykusias operacijas galime registruoti taip, kad nebūtų pažeista fundamentinė apskaitos lygybė. Mums tereikia įvykusios ūkinės operacijos sumą užrašyti du kartus į skirtingas sąskaitas ir debetu bei kreditu nurodyti, ar didėjo, ar mažėjo atitinkamas straipsnis. Visas šis derinys vadinsis – **sąskaitų korespondencija**.

*Jei buhalteris mato įrašą (korespondenciją):*

<i>D Pinigai</i>	<i>5 000 Lt</i>
<i>K Pirkėjo skola</i>	<i>5 000 Lt</i>

*ką jis supranta?*



Iš šio įrašo jam yra aišku, kad didėjo pinigai ir mažėjo pirkėjo skola, t. y. pirkėjas 5 000 Lt padengė savo išskolinimą.


**UŽDAVINIAI:**
**1 uždavinys**

Debetuodami ar kredituodami parodysite:

	Debetas	Kreditas
Skolos tiekėjui padidėjimas		√
Pinigų padidėjimas		
Draudimo sąnaudų padidėjimas		
Avansinių įmokų tiekėjams padidėjimas		
Rezervų padidėjimas		
Darbo užmokesčio sąnaudų padidėjimas		
Mokėtinų mokesčių sumažėjimas		
Pardavimo pajamų sumažėjimas		
Turimų kitos įmonės akcijų padidėjimas		

**2 uždavinys**

Nurodykite, kokia įtaka dėl kiekvienos operacijos bus daroma atitinkamiems balanso straipsniams – didėja (D), mažėja (M), nėra įtakos (N).

Operacijos	Turtas	Įsipareigojimai	Savininkų nuosavybė
Išleidžiamos ir pinigais apmokamos akcijos	<i>D</i>	<i>N</i>	<i>D</i>
Už pinigus perkamos žaliavos	<i>D, M</i>	<i>N</i>	<i>N</i>
Iš pirkėjų gautos avansinės įmokos			
Akcininkams išmokami dividendai			
Parduotos prekės su atidėto mokėjimo sąlyga			
Lizingo būdu įsigijami automobiliai. Įmokos bus pradėtos vykdyti po 4 mėnesių			
Iš įmonės kasos grynieji pinigai įnešti į banko sąskaitą			
Tiekėjams pervesti pinigai už anksčiau įsigytas prekes			
Apmokama mėnesio sąskaita už reklamą			



! Teisingai atlikus užduotį, kiekvienos operacijos metu turi būti išlaikoma fundamentinė apskaitos lygybė Turtas = Savininkų nuosavybė + Įsipareigojimai

### 3 uždavinys

Lentelėje nurodyta, kokį poveikį atitinkama operacija darė balanso straipsniams. Atsižvelgdami į tai, sugalvokite, kokie galėtų būti operacijų pavyzdžiai.

Operacijos	Turtas	Įsipareigojimai	Savininkų nuosavybė
1.	Didėjo	Didėjo	
2.	Didėjo		Didėjo
3.	Mažėjo	Mažėjo	
4.	Mažėjo		Mažėjo
5.	Didėjo ir mažėjo		
6.			Didėjo ir mažėjo

### 4 uždavinys

Kiekviena iš žemiau nurodytų sąskaitų kaip įprasta turi likutį. Atsakykite – debeto (D) ar kredito (K) likutį įprastai turi šios sąskaitos?

Sąskaitos pavadinimas	Įprastas likutis
Biuro kanceliarinės prekės	D
Įstatinis kapitalas	
Nepaskirstytas pelnas	
Grynieji pinigai	
Turimos kitos įmonės akcijos	
Pardavimo pajamos	
Darbo užmokesčio sąnaudos	
Mokėtini dividendai	
Banko palūkanų sąnaudos	

## 5 uždavinys

Kiekvienai įvykusiai operacijai parašykite sąskaitų korespondenciją. Paskui informaciją perkeltkite į buhalterines sąskaitas (lėktuvėlius) – apskaičiuokite apyvartas ir išveskite likutį laikotarpio pabaigoje. Kiekvienos sąskaitos apyvartas ir likučius surašykite į bandomojo balanso lentelę.

! Prieš rašant sąskaitų korespondenciją, labai svarbu sau užduoti klausimą: kas vyko šios operacijos metu? Pvz., operacija: išmokėtas 5 000 Lt darbo užmokestis. Sau galime atsakyti, kad šios operacijos metu sumažėjo pinigų (turto straipsnis) ir sumažėjo įsipareigojimas darbuotojams (įsipareigojimo straipsnis). Atsakę į šį klausimą, lengvai galėsime parinkti sąskaitas ir atsižvelgdami į tai, ar tai bus turto, nuosavo kapitalo, įsipareigojimų, pajamų, ar sąnaudų straipsnis, jų didėjimą ar mažėjimą parodyti atitinkamai su debetu ar kreditu. Šiuo atveju korespondencija būtų: D Mokėtinas darbo užmokestis – K Pinigai 5000 Lt.

Įmonės veikla – projektavimo paslaugų teikimas

### Operacijų turinys:

1. Liepos 1 d. įmonė iš banko gavo 100 000 Lt paskolą. Pagal paskolos suteikimo sutartį paskola bus grąžinama po trejų metų. Kiekvieno mėnesio paskutinę dieną mokamos 6 proc. metinės palūkanos.
2. Liepos 2 d. įmonė pirko pastatą už 60 000 Lt. Atlikus vertinimą, 15 proc. šios vertės priskiriama žemei, likusi – pastatui.
3. Liepos 3 d. įmonė pirko kompiuterinę įrangą už 20 000 Lt. Pagal Pirkimo ir pardavimo sutartį suteiktas 10 dienų mokėjimo atidėjimas.
4. Liepos 7 d. įmonė pirko kanceliarinių reikmenų už 2 000 Lt. Už šias prekes įmonė atsiskaitė tą pačią dieną pavedimu per banko sąskaitą.
5. Liepos 10 d. įmonės darbuotojai dalyvavo seminare „Projektavimo paslaugų teisiniai aspektai“. Seminaro mokestis 2 000 Lt.
6. Liepos 13 d. įmonė sumokėjo tiekėjui už kompiuterinę įrangą.
7. Liepos 14 d. buvo pasirašyta paslaugų teikimo sutartis, pagal kurią įmonė per 10 dienų įsipareigojo atlikti projektavimo paslaugą. Sutartimi numatytas užsakovo apmokėjimas per 2 dienas po

- paslaugų atlikimo akto pasirašymo. Sutartinė paslaugų atlikimo vertė 10 000 Lt.
8. Liepos 22 d. buvo pasirašytas projektavimo darbų atlikimo aktas.
  9. Liepos 24 d. užsakovas atsiskaitė už suteiktas paslaugas.
  10. Liepos 31 d. įmonė priskaičiavo 4 000 Lt darbo užmokesčio.
  11. Liepos 31 d. įmonė apskaičiavo ir sumokėjo palūkanas už paskolą (remdamiesi anksčiau pateikta informacija, apskaičiuokite palūkanų sumą).

**Korespondencijos:**

- |  |            |
|--|------------|
| 1. <i>D Pinigai</i>                              | 100 000 Lt |
| <i>K Ilgalaikiai finansiniai įsipareigojimai</i> | 100 000 Lt |
| 2.   |            |
| 3.   |            |
| 4.   |            |
| 5.   |            |
| 6.   |            |
| 7.   |            |
| 8.   |            |
| 9.   |            |
| 10.  |            |
| 11.  |            |

**Buhalterinės sąskaitos (lėktuvėliai):**

D	Pinigai	K	D Ilgalaikiai finansiniai K įsipareigojimai
1) 100 000			100 000 1)

! Lėktuvėlių reikės nusibraižyti tiek, kiek šiose operacijose dalyvaus buhalterinių sąskaitų.

**Bandomasis balansas:**

Sąskaitos pavadinimas	Laikotarpio apyvarta		Likutis laikotarpio pabaigoje	
	Debetas	Kreditas	Debetas	Kreditas

! Jei užduotį atlikote gerai, bandomajame balanse bendra debeto apyvartų suma bus lygi kredito apyvartų sumai, o bendra debeto likučių suma bus lygi bendrai kredito likučių sumai.



## 3 TEMA.

### ILGALAIKIO TURTO APSKAITA

#### 3.1. ILGALAIKIO TURTO KLASIFIKAVIMAS

Jei mūsų paprašytų apibūdinti turtingą žmogų, greičiausiai atsakytume taip – turi namą, turi prabangų automobilį, turi daug pinigų... Kiekvienas turtą gali suprasti skirtingai, vieniems turtas bus prabangus automobilis, kitiems didžiausias turtas gali būti jų sukauptos žinios.

Savo gyvavimo metu įmonės taip pat sukaupia tam tikrą turtą, kurį naudoja savo veiklai vykdyti.

Turto poreikis nėra vienodas – gamybinėms įmonėms reikės vienokio, paslaugų įmonėms kitokio turto tam, kad sėkmingai vyktų jų veikla. Galėtume nurodyti tokius turto pavyzdžius: tai ir žemė, pastatai, įvairi įranga, automobiliai, pinigai ir pan.

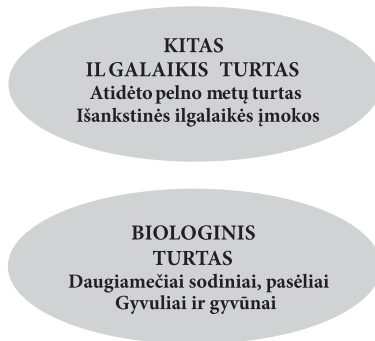
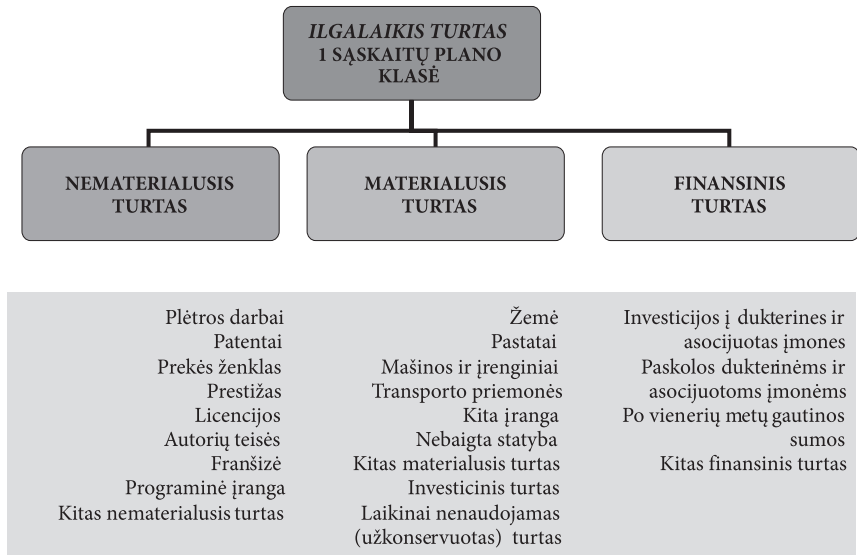
**Turtas** – tai ekonominiai ištekliai, kurie turi savininką ir kuriais disponuodama įmonė tikisi ateityje gauti tam tikrą ekonominę naudą.

! Atkreipkite dėmesį, kad įmonė gali turėti sau priklausančio turto ir taip pat gali laikinai disponuoti (žiūrėti) kitiems savininkams priklausančiu turto.

Apskaitoje vienas iš reikšmingiausių turto klasifikavimų – klasifikavimas pagal naudojimo laiką.

Registruodami operacijas, susijusias su turto įsigijimu, pirmiausia turime **įvertinti, kaip ilgai jis bus naudojamas**. Jei turtą įmonė planuoja naudoti ilgiau kaip vienus metus, tokį turtą savo apskaitoje ji registruos ilgalaikio turto straipsniuose. Pavyzdžiui, gamybinė įmonė gamindama savo produkciją tas pačias stakles gali naudoti ir 10 metų. Turėdama patalpas prekybinė įmonė jose savo prekybinę veiklą taip pat gali tiek vykdyti, kiek šios patalpos bus tinkamos.

Apskaitoje ilgalaikis turtas skirstomas į grupes (žr. 7 pav.).



7 pav. Ilgalaikio turto klasifikavimas

**Nematerialusis turtas** – nepiniginis, neturintis fizinės formos turtas, kuris naudojamas prekėms gaminti, paslaugoms teikti, valdymo tikslams arba nuomai.

Šis turtas suvokiamas pojūčiais, jo negalima paliesti, paimti ar perkelti. Pvz., dainas girdime (autorius teisė į dainą), filmus regime (filmo kūrėjo autorius teisė), kompiuterinės įrangos programos padeda teikti vartotojams paslaugas (buhalterinės apskaitos paslaugos, architektūros,

dizaino kūrimas). Nematerialusis turtas apskaitomas tik tada, kai už jį sumokama, kai galima tiksliai apskaičiuoti jo įsigijimo savikainą.

**Materialusis turtas** – fizinę formą turintis turtas, kuris naudojamas prekėms gaminti, paslaugoms teikti, valdymo tikslams arba nuomai.

Dažnai kyla klausimas: ką daryti, jei turime turtą, kurio materialioji dalis neatskiriama nuo nematerialiosios? Pavyzdžiui, perkame kompiuterį su operacine sistema – kaip registruoti apskaitoje šį turtą? Tokiu atveju turime įvertinti, kuri turto dalis yra dominuojanti (svarbesnė). Jei dominuoja materialioji dalis, tokį turtą priskiriame prie ilgalaikio materialiojo turto grupių ir priešingai – jei dominuoja nematerialioji turto dalis.

**Biologinis turtas** – augalai ir gyvūnai.

**Finansinis turtas** – turtas, kurį sudaro pinigai, sutartinė teisė gauti pinigus ar kitą finansinį turtą iš kitos šalies, kitos įmonės išleisti vertybiniai popieriai.

### 3.2. ILGALAIKIO MATERIALIOJO IR NEMATERIALIOJO TURTO APSKAITA

#### Ilgalaikio nematerialiojo turto pripažinimas:

Prisiminkime, kokie požymiai leidžia mums apskaitoje turtą registruoti kaip ilgalaikį nematerialųjį turtą:

Bus naudojamas ilgiau kaip vienus metus	Turto vertė (įsigijimo ar pasigaminimo savikaina) nebus mažesnė nei minimali įmonės nustatyta	Dominuojanti (svarbesnė) nemateriali turto dalis
---	---	--

Priskiriant turtą prie ilgalaikio nematerialiojo turto, taip pat labai svarbu įvertinti ir šiuos kriterijus:

Pagrįstai tikimasi, kad ateityje iš turto gaus ekonominės naudos	Turto įsigijimo (pasigaminimo) savikaina gali būti patikimai įvertinta ir atskirta nuo kito turto vertės	Įmonė gali tuo turtu disponuoti, jį kontroliuoti arba apriboti teises juo naudotis kitiems
--	--	--

Daugeliui turbūt kyla klausimas, kaip įvertinti būsimą ekonominę naudą. Reikėtų pažymėti, kad vieni nematerialiojo turto objektai siejami su produktų tobulinimu ir gamyba (patentai, autorių teisės, plėtros darbai), kiti – su paklausos rinkoje sukūrimu ir palaikymu (prekių, paslaugų ženklai)<sup>4</sup>.

Jei tikimės prekių paklausos, gamybos apimčių padidėjimo, naujų produktų sukūrimo, išlaidų sumažėjimo – tai ir bus mūsų planuojama ekonominė nauda išsigijus šį turtą.

! Prestižas pripažįstamas nematerialiuoju turtu tik išigyjančios įmonės apskaitoje esant verslo jungimams (žiūrėti **SĄVOKOS** ).

Nematerialiuoju turtu nepripažįstamas įmonėje sukurtas turtas: prekių, paslaugų ženklai, pavadinimai, leidinių antraštės, klientų sąrašai, darbuotojų apmokymo ir kvalifikacijos kėlimo, prekių, paslaugų ženklų reklamos ir panašios išlaidos, nes jų negalima atskirti nuo visų verslo plėtros išlaidų.

### Ilgalaikio materialiojo turto pripažinimas:

**Materialusis turtas** – fizinę formą turintis turtas, kuris naudojamas prekėms gaminti, paslaugoms teikti, valdymo tikslams arba nuomai.

Tam, kad ilgalaikį materialų turtą galėtume registruoti apskaitoje, jis taip pat turi atitikti tam tikrus požymius:

<p>Bus naudojamas ilgiau kaip vienus metus</p>	<p>Turto išsigijimo (pasigaminimo) savikaina nebus mažesnė nei minimali įmonės nustatyta</p>	<p>Dominuojanti (svarbesnė) materialiojo turto dalis</p>
<p>Pagrįstai tikimasi, kad ateityje iš turto gaus ekonominės naudos</p>	<p>Turto išsigijimo (pasigaminimo) savikaina gali būti patikimai įvertinta</p>	<p>Įmonei yra perduota rizika, susijusi su šiuo turtu</p>

<sup>4</sup> Lakis, V. ir kiti. *Finansinės apskaitos teorija ir praktika*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla, 2009.



Ilgalaikį materialųjį turtą galime valdyti ir nuomos ar panaudos sutarties pagrindu. Jei nuomos sutartyje nėra numatytas turto nuosavybės perėjimas į mūsų rankas, toks turtas yra apskaitomas nuomotojo apskaitoje, o mes mokame nuomos mokesčių.

Jei turtą valdome išperkamosios nuomos būdu – šis turtas bus registruojamas mūsų apskaitoje.

### **Nematerialiojo ir materialiojo ilgalaikio turto įsigijimas ir pasigaminimas:**

Nematerialiojo ir materialiojo ilgalaikio turto apskaita prasideda nuo šio turto įsigijimo. Šį turtą galime pirkti, gauti dovanų, įsigyti mainais į kitą turtą ar pasigaminti patys.

Registruojant šį turtą apskaitoje, labai svarbu atsakyti į klausimą: kokia šio turto vertė? Šią vertę vadinsime **įsigijimo (pasigaminimo) savikaina**.

Kai turtą perkame iš kitų fizinių ar juridinių asmenų – jo kaina dažnai būna suformuota rinkoje tuo metu vyraujančio paklausos ir pasiūlos santykio ir ji būna nurodyta pirkimo dokumentuose. Tokių sandorių metu mums nekyla klausimas dėl realios šio turto vertės. Bet kartais turtą įsigyjame ir kitais būdais, pvz., kaip įnašą už akcijas akcininkas gali pasiūlyti įmonei savo automobilį, taip pat mainant vieną turtą į kitą, dažnai kyla klausimas dėl jo vertės. Tokiu atveju būtina turtą įvertinti tikrąja verte (žiūrėti **SAVOKOS**). Jei to nepavyksta atlikti patiems, galima kreiptis į nepriklausomus turto vertintojus.

Norėdami teisingai įvertinti nematerialiojo ar materialiojo ilgalaikio turto įsigijimo savikainą, turime kruopščiai suskaičiuoti visas išlaidas, kurios buvo patirtos iki to turto naudojimo pradžios.

Ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto įsigijimo savikainą sudaro:

- 1) pirkimo kaina, atėmus pirkimo metu žinomas bei taikytinas nuolaidas ir įskaitant negrąžintinus importo ir kitus pirkimo mokesčius. Gaminant – pasigaminimo vertė;

- 2) kitos išlaidos, kurios tiesiogiai siejamos su šio turto įsigijimu ir paruošimu naudoti (pvz., transportavimas, teisinės paslaugos, įrengimų instaliavimo, tarpininkavimo, ir pan.).

Ilgalaikį turtą galime įgyti ir mainų sutarties pagrindu, tokiu atveju apskaičiuojant įsigijimo savikainą prie mainų sutartyje nurodytos vertės pridedamos visos tiesioginės su turto mainais susijusios išlaidos.

Apskaitant ilgalaikį nematerialųjį ar materialųjį turtą, labai svarbu atskirti du laikotarpius – iki ir po naudojimo pradžios.

! Iki naudojimo pradžios visos anksčiau mūsų aptartos su šio turto įsigijimu patirtos išlaidos bus priskiriamos įsigijimo savikainai.

! Turtą pradėjus naudoti – išlaidos bus priskiriamos veiklos sąnaudoms ir jau nedidins šio turto įsigijimo savikainos. Ši nuostata ne visada galioja esant ilgalaikio turto remontui. Remonto išlaidų priskyrimas nagrinėjamas skyrelyje „Ilgalaikio materialiojo turto remontas ir eksploatacija“.

Labai svarbu teisingai užfiksuoti ilgalaikio turto naudojimo pradžią. Tai dažniausiai atliekama surašant Įvedimo į eksploataciją aktą. Šiame akte ir pažymima turto naudojimo pradžia, jo įsigijimo savikaina, numatomas amortizacijos ar nusidėvėjimo laikotarpis, taip pat nurodomas už šį turtą materialiai atsakingas asmuo.

! Materialiai atsakingo asmens (žiūrėti SĄVOKOS) priskyrimas neturėtų būti vien formalumas – gerai, kai turtas turi savo „šeimininką“, kuris jį prižiūri ir juo rūpinasi.

Įsigykime ilgalaikį nematerialųjį ar materialųjį turtą ir koresponduokime šią operaciją. Pirmiausia turime atsakyti į klausimą: kokios rūšies turtą mes įsigijome ir už ką mes jį įsigijome (mokėjome pinigais, mokėsime vėliau, gal jau buvome sumokėję už jį anksčiau ar pan.)?

D Nematerialiojo turto įsigijimo savikaina (pagal turto grupes) arba  
 D Materialiojo ilgalaikio turto įsigijimo savikaina (pagal turto grupes)  
 K Pinigai arba  
 K Kitos mokėtinos sumos  
 K Išankstiniai mokėjimai

Ilgalaikį įmonės turtą gali pagaminti ir savo jėgomis. Tokiu atveju ilgalaikio **materialiojo turto** pasigaminimo savikaina apskaičiuojama, prie pagrindinių žaliavų, medžiagų, sudedamųjų dalių ir detalių, sunaudotų gaminant ilgalaikį turtą, įsigijimo savikainos pridėdant tiesiogines darbo ir netiesiogines (pridėtines) šio turto gamybos išlaidas. Kai norime apskaičiuoti pasigaminto **nematerialiojo ilgalaikio turto** savikainą, labai svarbu atskirti tyrimo išlaidas nuo plėtros išlaidų, nes tik plėtros išlaidas galime įtraukti į nematerialiojo turto savikainą. Kokie galėtų būti tyrimo išlaidų pavyzdžiai? Tai gali būti veikla, skirta naujoms žinioms, alternatyvioms medžiagoms, priemonėms, gaminiams įsigyti, procesų, sistemų ar paslaugų paieškai ir pan. Tuo tarpu plėtros išlaidų pavyzdžiai būtų pavyzdžių ir modelių projektavimas, konstravimas ir išbandymas iki gamybos ar naudojimo pradžios; instrumentų, įrankių pavyzdžių, formų ir atspaudų projektavimas pagal naujas technologijas; įrangos, kuri skirta bandomiesiems pavyzdžiams gaminti, projektavimas, konstravimas ir eksploatavimas ir pan.

Panagrinėkime pavyzdį, jei nematerialųjį ar materialųjį ilgalaikį turtą gamintume patys:

Vėl turėtume sau užduoti klausimą: kokios rūšies turtą pasigaminome? Taip pat mums reikia atsakyti: ką mes turėjome panaudoti, kad šį turtą pagaminume? Greičiausia mums reikėjo įvairių medžiagų, žaliavų, konsultavimo paslaugų ar pan. Taip pat savo darbo laiką turėjo skirti darbuotojai, kurie gamino šį turtą (jų darbo užmokestis, socialinis draudimas).

D Nematerialiojo turto įsigijimo savikaina (pagal turto grupes) arba

D Materialiojo ilgalaikio turto įsigijimo savikaina (pagal turto grupes)

K Žaliavos arba

K Medžiagos

K Kitos mokėtinos sumos

K Mokėtinas darbo užmokestis ir pan.

! Neužmirškite, kad išlaidas priskiriant įsigijimo savikainai, jos būtinai turi būti sietinos su konkrečiu turtu, o ne su visa įmonės veikla.

Svarbu pažymėti, kad jei įmonė įsigijo turtą, kurį naudos tik nuomai ar tikisi uždirbti iš vertės pokyčių, tai tokį turtą reikia registruoti kaip **investicinį turtą** specialiose sąskaitose „Žemė, kaip investicinis turtas“ arba „Pastatai, kaip investicinis turtas“. Įsigijamas investicinis turtas pirminio pripažinimo metu visada registruojamas įsigijimo savikaina. Vėliau įmonė pasirenka investicinio turto apskaitos ir pateikimo finansinėse ataskaitose – įsigijimo savikaina arba tikrąja verte – būdą. Pasirinktas investicinio turto apskaitos būdas, nurodytas įmonės apskaitos politikoje, taikomas visam, į investicinio turto grupę įtrauktam turtui.

### **Nematerialiojo ar materialiojo ilgalaikio turto amortizacija ar nusidėvėjimas:**

Įsigydami ilgalaikį turtą mes patiriame tam tikrų išlaidų, kurias registruodami apskaitoje pripažįstame kaip to turto įsigijimo savikainą. Naudodami šį turtą vykdome savo verslą ir siekiame uždirbti pelno.

$$\text{PELNAS} = \text{UŽ KIEK PARDAVIAU} - \text{KIEK MAN TAI KAINAVO}$$

„Kiek man tai kainavo“ – į šią sumą įeis įvairios sunaudotos žaliavos, medžiagos, prekės, skirtos perparduoti, darbo užmokesčio sumos ir pan. Taip pat į šią sumą turime įtraukti ir ilgalaikio turto vertę. Būtų neteisinga į bato pagaminimo savikainą neįtraukti staklių vertės, kuriomis ir gaminame šiuos batus.

Apskaitoje toks ilgalaikio turto vertės įtraukimas į sąnaudas vyksta nuosekliai ir tai atliekama skaičiuojant ilgalaikio turto amortizaciją arba nusidėvėjimą.

**!** Ilgalaikio nematerialiojo turto skaičiuojame amortizaciją, o ilgalaikio materialiojo turto – nusidėvėjimą.

**Amortizacija, nusidėvėjimas** – sistemingas turto nudėvimosios vertės paskirstymas per jo naudingo tarnavimo laiką.

Įmonė pati turi nuspręsti, koks bus numatytas jos įsigyto ilgalaikio turto naudingas tarnavimo laikas (žiūrėti SAVOKOS). Čia reikėtų atsižvelgti į panašaus turto esančius pavyzdžius, verslo šakos, kurioje turtas naudojamas, stabilumą bei rinkos pokyčius, teisinius ir kitokius veiksnius.

Nematerialusis turtas, suteikiantis išskirtines teises, – patentai, licencijos, franšizė ir kt., dažniausiai įgyjamas ribotam laikui, todėl naudingo tarnavimo laiką riboja teisių galiojimo laikas.

! Priimta vadovautis taisykle, kad nematerialiojo turto naudingo tarnavimo laikas neturėtų viršyti dvidešimties metų.

Apskaitoje ilgalaikio nematerialiojo turto amortizacija ir materialiojo turto nusidėvėjimas pradedamas skaičiuoti nuo kito mėnesio 1 dienos, perdavus turtą naudoti, baigiamas skaičiuoti taip pat nuo kito mėnesio 1 dienos po tokio turto perleidimo, nurašymo ar pan.

Svarbu pažymėti, kad nusidėvėjimas neskaiciuojamas nenaudojamam, esančiam atsargose ar užkonservuotam bei neriboto naudojimo ilgalaikiam turtui. Neriboto naudojimo ilgalaikis turtas – žemė.

Įmonė, norėdama savo įsigyto turto vertę perkelti į sąnaudas, turi pasirinkti vieno ar kito skaičiavimo metodo taikymą.

Prieš skaičiuojant amortizaciją ar nusidėvėjimą, reikia numatyti ne tik ilgalaikio turto numatomą naudingo tarnavimo laiką, bet ir nustatyti šio turto likvidacinę vertę (žiūrėti **SAVOKOS**). Nematerialiojo ilgalaikio turto likvidacinė vertė dažniausiai būna lygi nuliui.

Nusidėvėjimui ir amortizacijai skaičiuoti įmonė gali pasirinkti vieną iš keturių metodų:

**Tiesiogiai proporcingas (tiesinis) metodas** (žiūrėti **SAVOKOS**).

Šio metodo taikymas paremtas nuostata, kad ilgalaikis turtas tolygiai naudojamas visą jo naudingo tarnavimo laiką. Apskaičiuota nusidėvėjimo ar amortizacijos suma kiekvienais metais bus ta pati.

**Produkcijos metodas** (žiūrėti **SAVOKOS**).

Šio metodo taikymas paremtas nuostata, kad nusidėvėjimas turi būti siejamas su darbų, numatomų atlikti šiuo ilgalaikiu turtu, mastu (numatomų nuvažiuoti kilometrų, pagaminti produkcijos vienetų ir pan.).

! Šio metodo trūkumas, kad ne visada galima tiksliai nustatyti, kiek bus pagaminta produkcijos ar suteikta paslaugų.

**Metų skaičiaus metodas (pagreitinto skaičiavimo metodas)** (žiūrėti **SAVOKOS**).

Pagreitintų metodų skaičiavimo esmė ta, kad jie grindžiami nuostata, jog pirmaisiais naudojimo metais naujas turtas gali teikti daugiau ekonominės naudos nei vėlesniais.

**Dvigubai mažėjančios vertės (dvigubo balanso) metodas** (žiūrėti **SAVOKOS**).

Šis metodas taip pat yra pagreitinto skaičiavimo.

Nematerialiojo ilgalaikio turto amortizacijai apskaičiuoti taikomas tik tiesiogiai proporcingas (tiesinis) metodas. Išimtiniais atvejais, kai tokio ilgalaikio turto naudojimą galima konkrečiai susieti su pagamintos produkcijos kiekiu per tam tikrą laikotarpį (pvz., skaičiuojant taršos integruotos prevencijos ir kontrolės leidimų amortizaciją), įmonės gali pasirinkti naudoti ir produkcijos metodą.

Taikydami vieną ar kitą metodą, mes apskaičiuojame nusidėvėjimo ar amortizacijos laikotarpio sumą. Dabar jau galime apibrėžti, kokias vertes gali turėti ilgalaikis materialusis ar nematerialusis turtas:

**Pradinė vertė**

**Likvidacinė vertė**

**Nudėvimoji vertė**

**Nudėvėta ar amortizuota vertė (sukauptas nusidėvėjimas)**

**Likutinė vertė**

Šių sąvokų išaiškinimą rasite skyrelyje **SAVOKOS**.

Kaip jau žinome, nusidėvėjimas ar amortizacija yra įsigijimo kainos perkėlimas į sąnaudas. Pabandykime koresponduoti šią operaciją:

Apskaičiuojame turimo ilgalaikio turto nusidėvėjimą per metus. Kas atsitiko? Turime suprasti, kad šią sumą priskiriame sąnaudoms ir taip pat šią sumą turime parodyti specialioje sąskaitoje, kurioje kaupiamas atitinkamo ilgalaikio turto nusidėvėjimas ar amortizacija per visą to turto naudojimo laiką.

! Svarbu žinoti, kad įsigijimo savikainai apskaityti skirta atskira sąskaita, o sukauptam nusidėvėjimui ar amortizacijai taip pat skirta atskira sąskaita. Šių sąskaitų skirtumas parodo likutinę turto vertę.

D Ilgalaikio materialiojo / nematerialiojo turto nusidėvėjimo ar amortizacijos sąnaudos arba

D Tiesioginės / netiesioginės gamybos išlaidos

K Ilgalaikio materialiojo / nematerialiojo turto įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (pagal turto grupes)

### **Ilgalaikio turto eksploatacija ir remontas:**

Naudodami ilgalaikį turtą dažnai patiriame įvairių išlaidų, susijusių su jo palaikymu. Pavyzdžiui, jei savo veikloje naudojame automobilį, mums reikia įpilti degalų, keisti tepalus, filtrus ar pan.

Tokios kasdienės išlaidos vadinamos **eksploatacinėmis išlaidomis**. Apskaitoje tokios išlaidos iš karto priskiriamos to laikotarpio, kai buvo patirtos, sąnaudoms.

Užregistruokime apskaitoje tokią operaciją:

Patiriame eksploatacinių išlaidų. Kas atsitinka? Eksploatacinių išlaidų sumą registruojame kaip sąnaudas ir taip pat parodome, koku būdu mes šias paslaugas įsigijome ir išleidome pinigų ar atsirado įsipareigojimas už jas atsiskaityti vėliau.

D Remonto ir eksploatacinės sąnaudos

K Pinigai arba

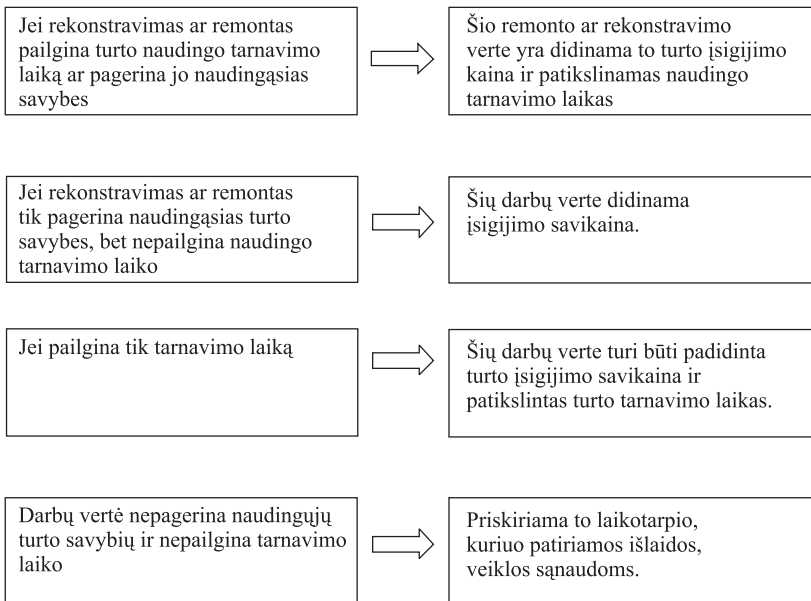
K Kitos mokėtinos sumos

! Su produkcijos gamyba susijusio ilgalaikio materialiojo turto eksploatacinių išlaidos priskiriamos prie gaminamos produkcijos savikainos.

Jei turtą naudojame ilgesnį laiką, dažnai jį tenka remontuoti ar net rekonstruoti. Prieš registruojant apskaitoje **ilgalaikio materialiojo turto** remonto ar rekonstravimo išlaidas būtina atsakyti į šiuos klausimus:

- 1) ar darbų vertė pagerina turto naudingąsias savybes;
- 2) ar darbų vertė pailgina naudingo tarnavimo laiką.

Žinodami atsakymus, jau galime šias išlaidas registruoti, apskaitoje laikydamiesi šių taisyklių:



**!** Jei dėl remonto mums reikia pakeisti įsigijimo savikainą, tai ši naujoji savikaina pradeda nudėvėti nuo kito mėnesio pirmos dienos po remonto darbų atlikimo.



Pabandykite išsiaiškinti situaciją, kai dėl remonto mums reikia padidinti turto įsigijimo savikainą ir pailginti turto naudingo tarnavimo laiką. Galime parašyti labai paprastas formules:

- 1) Nauja įsigijimo savikaina = remonto vertė + likutinė turto vertė iki remonto
- 2) Naujas naudingo tarnavimo laikas = kiek papildomai pridedame metų dėl remonto + turto naudojimo pradžioje numatyti naudingo tarnavimo metai – laikotarpis, kurį turtas jau buvo naudotas.

Turėdami naują įsigijimo savikainą ir naudingo tarnavimo laikotarpį, naudodami nusidėvėjimo skaičiavimo metodą nuo kito mėnesio 1 dienos po remonto darbų atlikimo skaičiuojame naują nusidėvėjimo sumą.

**!** Jei dėl avarijos ar kitų priežasčių sugadinto turto remonto išlaidas kompensuoja draudimo įmonė, remonto išlaidos turi būti sumažintos kompensuojama suma.

Kaip jau žinome, įmonės savo veikloje gali naudoti ir kitiems asmenims priklausantį turtą nuomos ar panaudos sutarčių pagrindu. Šį turtą taip pat gali reikėti remontuoti ar rekonstruoti. Veikloje naudojamam tokiam turtui reikia ir eilinių įprastų išlaidų, be kurių nebūtų galima kasdien jį eksploatuoti.

Tokio turto kasdienės įprastos eksploatacinės išlaidos nuomininko apskaitoje bus pripažįstamos to laikotarpio, kai jos patiriamos, sąnaudomis.

Jei turtą tenka remontuoti, prieš registruojant apskaitoje šias sumas, reikia atsakyti į šiuos klausimus:

- 1) ar darbų vertė pagerina turto naudingąsias savybes;
- 2) ar darbų vertė pailgina naudingo tarnavimo laiką.

Jei šis remontas ar rekonstravimas pailgins tarnavimo laiką ar pagerins naudingąsias savybes, į sąnaudas šią remonto sumą nuomininkas galės traukti lygiomis dalimis per nuomos ar panaudos laikotarpį.

Šios visos taisyklės galioja ilgalaikio materialiojo turto remonto išlaidoms apskaityti.

Reikia pabrėžti, kad nematerialiajam turtui būdinga tai, kad dažnai neįmanoma nustatyti, ar išlaidos patobulins nematerialųjį turtą ir todėl

jis ateityje duos didesnę ekonominę naudą, ar tik išlaikys tinkamą jo būklę. Paprastai sudėtinga tas išlaidas tiesiogiai priskirti kuriam nors konkrečiam nematerialiajam turtui, todėl tik labai retai išlaidos, patirtos po nematerialiojo turto pirminio pripažinimo, gali būti pridėtos prie to turto įsigijimo arba pasigaminimo (sukūrimo) savikainos.

### **Ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto perkainojimas:**

Kartais dėl įvairių ekonomikoje vykstančių procesų (pvz., sprogus nekilnojamo turto burbului) atsitinka taip, kad apskaitoje nurodyta ilgalaikio **materialiojo turto** vertė jau visiškai neatitinka realios tokio turto vertės rinkoje. Tokiu atveju svarbu neužmiršti, kad finansinėje atskaitomybėje turime parodyti turtą ne didesne verte nei jo atsiperkamoji vertė.

**Atsiperkamoji vertė** – tai turto grynoji galimo pardavimo kaina (įvertinta pardavimo kaina įprastomis verslo sąlygomis, atėmus galimas pardavimo išlaidas) arba to turto naudojimo vertė (dabartinė vertė grynybų būsimų pinigų srautų, kuriuos tikimasi gauti turtą naudojant ir jį perleidžiant, pasibaigus jo naudingo tarnavimo laikui), ta, kuri iš jų didesnė.

Tokį turtą įmonė turi perkainoti. Čia labai svarbu teisingai įvertinti rinkos pokyčius – ar jie tikrai yra ilgalaikiai ir reikšmingi (ar rinkos kainos sumažėjimas nėra trumpalaikis).

Jei ilgalaikio turto apskaitos politikoje numatyta perkainoti **ilgalaikį materialųjį turtą**, perkainojimas turi būti atliekamas periodiškai, bet ne rečiau kaip kas penkerius metus.

! Visas vienai turto grupei priskiriamas turtas turi būti perkainojamas tuo pačiu metu.

! Norint teisingai įvertinti savo turimą turtą, tikslinga kreiptis į nepriklausomus turto vertintojus.

Taip pat prieš sudarant finansinę atskaitomybę reikia peržiūrėti ir įvertinti nematerialiojo turto vertę. Jei nematerialiojo turto vertė sumažėja, pripažįstamas turto vertės sumažėjimas. Įregistravus vertės sumažėjimą kaip nematerialiojo turto vertės sumažėjimo sąnaudas, amortizacija skaičiuojama nuo iš naujo nustatytos turto vertės.

### Ilgalaikio turto netekimas:

Įmonė ilgalaikio turto netekti gali dėl įvairių priežasčių. Turto netekimas galimas dėl pačios įmonės sprendimo, taip pat ir dėl nenumatytų įvykių.

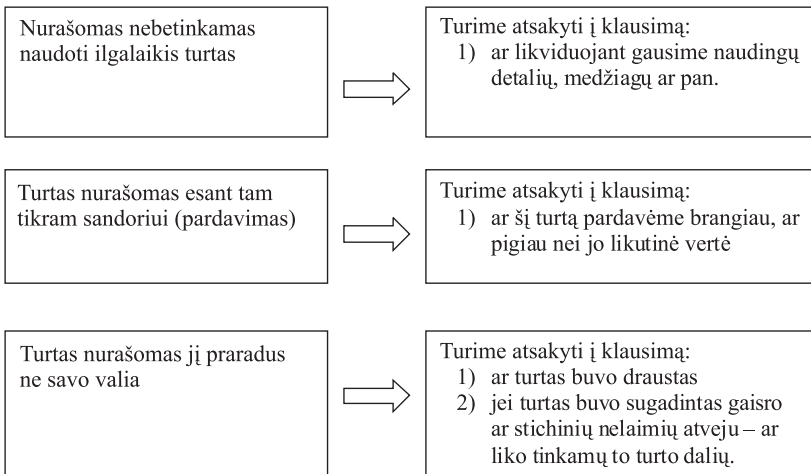
Turto netenkame jį parduodami, nurašydami jau netinkamą naudoti, keisdami į kitą turtą, dovanodami, prarasdami dėl stichinių nelaimių, gaisrų, vagysčių ir kt.

! Svarbu suprasti tai, kad jei turto realiai nebeturime, tai šio turto „neturi likti“ ir apskaitoje, t. y. sąskaitų, susijusių su šiuo turtu, likučiai po turto nurašymo turi būti lygūs nuliui.

Mes jau žinome, kad įsigijimo savikainą ilgalaikio materialiojo ar nematerialiojo turto pagal atskiras šio turto grupes apskaitome sąskaitoje „Ilgalaikio turto įsigijimo savikaina“, o nusidėvėjimą ar amortizaciją kaupiame sąskaitoje „Ilgalaikio nematerialiojo turto amortizacija“ ar „Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimas“.

Naudojant turtą šių sąskaitų likučiai turi tam tikras sumas. Savikainos sąskaita turės debeto likutį, o nusidėvėjimo ar amortizacijos – kredito.

Apskaitoje registruojant ilgalaikio turto netekimą, būtų tikslinga išskirti šiuos atvejus:



Likviduojant (nurašant) ilgalaikį turtą, galime gauti tiek pelną, tiek nuostolį.

**Pelnas (nuostoliai) iš ilgalaikio turto likvidavimo = nurašymo pajamos – likutinė turto vertė – nurašymo išlaidos**

! Jei nurašant turtą gaunamos dalys ar medžiagos, kurias įmonė tikisi parduoti ar panaudoti savo veikloje, šios dalys ar medžiagos apskaitoje registruojamos grynąja galimo realizavimo verte atsargų sąskaitoje mažinant dėl turto nurašymo patirtus nuostolius.

Nurašykime nebetinkamą naudoti ilgalaikį turtą.

! Jei jau turto realiai nebeturime, tai jo turi „nelikti“ ir apskaitoje.

Prisiminkime, kad iki likvidavimo kiekvienas ilgalaikis turtas turi likučius sąskaitose D „Įsigijimo savikaina“ ir K „Ilgalaikio turto nusidėvėjimas / amortizacija“. Tam, kad šie likučiai būtų lygūs nuliui, turime kredituoti sąskaitą „Įsigijimo savikaina“ likučio suma ir debetuoti sąskaitą „Ilgalaikio turto nusidėvėjimas / amortizacija“ likučio suma.

Taip pat turime atsakyti į klausimą: ar gauname naudingų detalių ir kokia dar yra nenudėvėta to turto vertė.

D Trumpalaikio turto sąskaita „Atsarginės detalės“ – *jei tokių gavome*

D Kitos bendrosios sąnaudos – *nenudėvėto ilgalaikio turto suma*

D Ilgalaikio materialiojo / nematerialiojo turto įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (pagal turto grupes)

K Ilgalaikio materialiojo / nematerialiojo turto įsigijimo savikaina (pagal turto grupes)

Esant pardavimo sandoriui, taip pat gauname nuostolį arba pelną. Vertindami sandorio rezultata, gautas pajamas turime lyginti su likutine ilgalaikio turto verte. Jei turtą pardavėme brangiau nei likutinė vertė – gausime pelną, jei pigiau – nuostolį, o jei pardavėme už sumą, lygią likutinei vertei, nebus nei pelno, nei nuostolio.

Parduokime savo ilgalaikį turtą. Turime atsakyti į klausimą: kokia šio turto likutinė vertė ir ar brangiau, ar pigiau pardavėme nei ši vertė? Taip pat kaip bus atsiskaityta už šį turtą – sumokėti pinigai ar fiksuojama pirkėjo skola?

**!** Neužmirškite – jei jau turto realiai nebeturime, tai jo turi „nelikti“ ir apskaitoje.

Pardavėme brangiau:

D Pinigai arba Kitos gautinos sumos

D Ilgalaikio materialiojo / nematerialiojo turto įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (pagal turto grupes)

K Ilgalaikio materialiojo / nematerialiojo turto įsigijimo savikaina (pagal turto grupes)

K Ilgalaikio turto perleidimo pelnas

Jei pardavėme pigiau:

D Pinigai arba Kitos gautinos sumos

D Ilgalaikio materialiojo / nematerialiojo turto įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (pagal turto grupes)

D Ilgalaikio turto perleidimo nuostolis

K Ilgalaikio materialiojo / nematerialiojo turto įsigijimo savikaina (pagal turto grupes)

**!** Svarbu neužmiršti, kad sąskaitose „Ilgalaikio turto perleidimo nuostolis“ ar „Ilgalaikio turto perleidimo pelnas“ registruojamas skirtumas tarp gautų / gautinų pinigų ir perleisto turto likutinės vertės.

Kaip jau minėjome, kartais turtą prarandame ne savo valia. Tai gali atsitikti stichinių nelaimių, gaisrų, vagystės ir pan. atvejais. Visada naudinga pasirūpinti turto ne tik fizine, bet ir finansine apsauga – ramiau miegoti, kai turtas yra apdraustas.

Tokiu atveju, jei šis turtas draustas, mūsų nuostoliai bus kompensuoti, priešingu atveju – šiam turtui atkurti teks skirti papildomų lėšų.

Panagrinėkime apdrausto turto vagystės atvejį.

Registruokime apskaitoje apdrausto automobilio vagystę. Turime sau užduoti šiuos klausimus:

- 1) ar mums draudimas kompensuos visus patirtus nuostolius;
- 2) ar kompensuos mažiau, ar daugiau nei patirti nuostoliai.

**!** Neužmirškime, kad šio turto jau nebeturime, tad jo turi „nelikti“ ir apskaitoje.

Patirti nuostoliai bus lygūs turto likutinei vertei, tik reikia neužmiršti, kad šiuos nuostolius turime mažinti iš draudimo gaunama suma.

Jei draudimas kompensuos visus patirtus nuostolius:

D Pinigai arba Kitos gautinos skolos

D Ilgalaikio materialiojo / nematerialiojo turto įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (pagal turto grupes)

K Ilgalaikio materialiojo / nematerialiojo turto įsigijimo savikaina (pagal turto grupes).

Jei draudimas kompensuos mažiau nei patirti nuostoliai:

D Ilgalaikio materialiojo / nematerialiojo turto įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (pagal turto grupes)

D Pinigai arba Kitos gautinos skolos

D Kitos bendrosios sąnaudos

K Ilgalaikio materialiojo / nematerialiojo turto įsigijimo savikaina (pagal turto grupes).

**!** Svarbu neužmiršti, kad sąskaitoje „Kitos bendrosios sąnaudos“ registruojamas skirtumas tarp draudimo kompensuotos sumos ir prarasto turto likutinės vertės.

Jei draudimas kompensuotų daugiau nei patirti nuostoliai, tai tokiu atveju skirtumas tarp kompensuotos sumos ir likutinės turto vertės būtų atvaizduojamas sąskaitoje „Kitos netipinės veiklos pajamos“

D Ilgalaikio materialiojo / nematerialiojo turto įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (pagal turto grupes)

D Pinigai arba Kitos gautinos skolos

K Ilgalaikio materialiojo / nematerialiojo turto įsigijimo savikaina (pagal turto grupes)

K Kitos netipinės veiklos pajamos.

### 3.3. ILGALAIKIO FINANSINIO TURTO APSKAITA

Prie ilgalaikio finansinio turto priskiriamas toks finansinis turtas, kuris teiks įmonei ekonominę naudą ilgiau kaip vienus metus. Kadangi šio turto apskaita turi specifinių reikalavimų, pravartu šį turtą panagrinėti atskirai.

**Finansinis turtas** – tai ypatingos rūšies turtas, atspindintis tam tikras įmonės teises bei privilegijas jai dalyvaujant kitų įmonių veikloje.

Finansinio turto straipsniuose registruojamos investicijos į dukterines ir asocijuotas (žiūrėti ) įmones **SAVOKOS**, paskolos dukterinėms ir asocijuotoms įmonėms, po vienerių metų gautinos sumos. Ilgalaikio finansinio turto straipsniuose bus registruojami ir pinigai, bet tik tokiu atveju, jei jų naudojimas apribojamas ilgiau kaip vienus metus, pvz., pinigai laikomi indėlių sąskaitose ir indėlio terminas baigsis po 12 mėnesių nuo balanso datos.

Pirmą kartą įsigijamas finansinis turtas registruojamas įsigijimo savikaina.

**Finansinio turto įsigijimo savikaina** – už finansinį turtą sumokėta ar mokėtina pinigų suma ar kito perduoto turto vertė.

Į įsigijimo savikainą gali būti įtraukiamos ir tiesioginės sandorių sudarymo išlaidos, jei jos yra reikšmingos.

Finansinį turtą galima įsigyti ir mainais į kitą turtą. Tokiu atveju mainais gauto finansinio turto įsigijimo savikaina nustatoma prie mainų sutartyje nurodytos vertės pridėdant visas su to turto mainais susijusias išlaidas. Jei mainų sutartyje turto vertė nenurodyta, tai turto įsigijimo savikaina bus lygi mainais atiduodamo turto tikrajai vertei.

**!** Svarbu pažymėti, kad **ilgalaikis finansinis turtas nėra amortizuojamas**.

Finansinis turtas yra perkainojamas ir taip gaunamos pajamos arba sąnaudos dėl vertės pokyčio.

Įsigykime finansinį turtą – kitos įmonės akcijų. Kas įvyko dėl šios operacijos? Mes jau turime kitos įmonės akcijų ir taip pat sumokėjome už jas pinigus ar atidavėme kitą turtą.

D Finansinis turtas

K Pinigai arba kitas turtas.

Finansinis turtas nurašomas tik tada, kai įmonė netenka teisės jį (ar jo dalį) kontroliuoti. Įmonė netenka teisės kontroliuoti turtą tada, kai ji gauna visą sutartyje numatytą naudą, baigiasi teisių galiojimo laikas arba šias teises ji perleidžia kitiems ūkio subjektams.

### 3.4. BIOLOGINIO TURTO APSKAITA

Biologinio turto apskaita gan specifinė, nes šis turtas kinta tiek kokybiškai, tiek kiekybiškai. Šie pokyčiai yra išmatuojami, įvertinami ir kontroliuojami. Šie pokyčiai pasireiškia biologinio turto augimu, augalų ar gyvūnų tiek kokybinių savybių pablogėjimu, tiek kiekybinių sumažėjimu, augalų atsiradimu ar gyvūnų jauniklių atsivedimu ir pan.

Įmonė apskaitoje registruoja biologinį turtą tik tada, jei jį valdo, naudoja šį turtą; yra tikėtina, kad ateityje iš šio turto gaus ekonominės naudos; galima patikimai nustatyti šio turto vertę.

! Biologinis turtas, fiziškai susietas su žeme, apskaitoje vertinamas atskirai nuo žemės.



## SĄVOKOS

	<p><b>AR ŽINOTE...</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pagrindinius požymius, kurie lemia turimo turto priskyrimą prie ilgalaikio turto?</li> <li>• Ką vadiname nematerialiuoju turtu ir kas jį sudaro?</li> <li>• Ką vadiname materialiuoju turtu ir kokios jo sudedamosios dalys?</li> <li>• Ką vadiname finansiniu įmonės turtu ir kuo jis skiriasi nuo kitos rūšies turto?</li> <li>• Kokias žinote ilgalaikio turto vertes? Išvardykite ir paaiškinkite skirtumus.</li> </ul>
<b>Sąvoka</b>	<b>Reikšmė</b>
<b>Aktyvusis turtas</b>	Aktyviuoju turtu laikomos mašinos, įranga, transporto priemonės, įrankiai ir kitas turtas, tiesiogiai naudojamas įmonės veikloje.
<b>Aktyvioji rinka</b>	Rinka, kurioje prekiaujama tos pačios rūšies prekėmis ar paslaugomis, nesunkiai galima rasti norinčiųjų (ketinančiųjų) jas pirkti ar parduoti ir kurioje rinkos dalyviai gali gauti informacijos apie kainas.
<b>Autorių teisės</b>	Tai išimtinės privatinės teisės į literatūros, mokslo ir meno kūrinius. Jas kūrinio autorius įgyja nuo kūrinio sukūrimo momento. Išimtinis autorių teisių pobūdis pasireiškia tuo, kad jas įgyvendinti gali tik autorius arba kiti asmenys jo pavedimu ar autoriaus teisių perėmėjai (išskyrus tam tikrus apribojimus). Galioja iki autoriaus mirties ir 70 metų po jos.
<b>Amortizacija (nematerialiojo turto „nusi-dėvėjimas“)</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) amortizuojamosios vertės priskyrimas sąnaudoms ar kito turto savikainai ir paskirstymas per visą planuojamą turto naudingo tarnavimo laiką, atsižvelgiant į realų to turto ekonominės vertės kitimą;</li> <li>2) viešojo sektoriaus subjekto nematerialiojo turto vertės mažėjimas, išreiškiamas sistemingai paskirstant to turto amortizuojamąją vertę per jo naudingo tarnavimo laiką.</li> </ol>
<b>Amortizuojamoji vertė</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) suma, gauta iš turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainos atėmus numatytą likvidacinę vertę;</li> <li>2) suma, gauta iš viešo sektoriaus subjekto nematerialiojo turto įsigijimo ar pasigaminimo savikainos atėmus nustatytą jo likvidacinę vertę, sistemingai paskirstant to turto amortizuojamąją vertę per jo naudingo tarnavimo laiką.</li> </ol>
<b>Asocijuota įmonė</b>	Įmonė, kuriai kita įmonė daro reikšmingą įtaką ir kuri nėra nei tos įmonės dukterinė įmonė, nei veikianti pagal partnerystės sutartį, nei bendro pavaldumo įmonė.

<b>Balansinė vertė</b>	Ekonominės pozicijos dydis litais, kuriuo jis yra parodytas balanse. Pvz., ilgalaikio turto balansinė vertė, lygi jo likutinei vertei, atsargų balansinė vertė yra grynoji galimo realizavimo vertė.
<b>Biologinis turtas</b>	1) augalai ir gyvūnai; 2) gyvūnai ir augalai, kuriuos subjektas valdo, naudoja ir kuriais disponuoja.
<b>Dabartinė vertė</b>	Vertinant turtą – diskontuota būsimo laikotarpio pinigų srautų suma, kuria įvertinamas turtas ir kurią, kaip tikimasi, turtas turėtų uždirbti ateityje normaliomis verslo sąlygomis. Vertinant įsipareigojimus – diskontuota būsimo laikotarpio pinigų srautų suma, kuria vertinami įsipareigojimai ir kurios prireiks įsipareigojimams įvykdyti normaliomis verslo sąlygomis.
<b>Disponavimas</b>	Laikinas svetimo turto naudojimas
<b>Finansinis turtas</b>	1) turtas, kurį sudaro pinigai, sutartinė teisė gauti pinigus ar kitą finansinį turtą iš kitos šalies, kitos įmonės išleisti vertybiniai popieriai; 2) turtas, kuris yra: pinigai ir pinigų ekvivalentai; sutartinė teisė pasikeisti finansinėmis priemonėmis su kita šalimi galbūt sau palankiomis sąlygomis; 3) įsigyti kito subjekto vertybiniai popieriai; sutartinė teisė gauti pinigus ar kitą šioje apibrėžtyje išvardytą finansinį turtą iš kito subjekto.
<b>Finansinio turto nuvertėjimas (nuostolis dėl vertės sumažėjimo)</b>	Suma, kuria finansinio turto balansinė vertė yra didesnė už sumą, tikėtiną atgauti už tą turtą.
<b>Franšizė</b>	1) tai susitarimas, galiojantis tam tikrą laiką tarp licencijos davėjo ir gavėjo. Ji reiškia išimtinę teisę naudotis kitos įmonės prekės ženklu, technologija, reklama, prekių pardavimo kanalais, valdymo metodais, rinkodaros, mokymo paslaugomis ir kitais dalykais. Įmonės, susijusios franšizės sutartimi, bendradarbiauja, siekdamos abipusės naudos; 2) draudėjo nuostolio dalis, kurios neatlygina draudikas; 3) vietos valdžios suteikiama privilegija privačiai firmai naudotis visuomenine nuosavybe gaminamai produkcijai.

*Lentelės tęsinys*

<b>Finansinio turto amortizacija</b>	<p>1) sistemingas skirtumo tarp finansinio turto įsigijimo savikainos ir jo išpirkimo sumos paskirstymas per visą disponavimo šiuo turto laiką, koreguojant pajamas;</p> <p>2) rinkos arba apskaičiuotų palūkanų metodu nustatyta gautinų palūkanų suma, rodanti tikrąjį finansinio turto vertės prieaugį per tam tikrą laikotarpį. Finansinio turto amortizacijos suma negali būti neigiama.</p>
<b>Grynasis turtas</b>	Ūkio subjekto turto dalis, likusi iš viso turto, įvertinto tikrąja verte, atėmus visus įvertintus tikrąja verte išpareigojimus.
<b>Gretutinės teisės</b>	Tai atlikėjų, fonogramų gamintojų, transliuojančiųjų organizacijų ir audiovizualinio kūrinio pirmojo įrašo gamintojų teisės. Jų apsaugą taip pat reglamentuoja įstatymas.
<b>Įsigijimo (pasigaminimo) savikaina</b>	Sumokėta ar mokėtina pinigų ar pinigų ekvivalentų suma ar kito mainais atiduoto arba sunaudoto turto vertė įsigyjant ar pasigaminant turtą.
<b>Ilgalaikis materialusis turtas (IMT)</b>	<p>Materialusis turtas turi būti priskiriamas ilgalaikiam turtui, jei jis atitinka visus šiuos požymius:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Įmonė ketina jį naudoti ilgiau nei vienerius metus.</li> <li>2. Įmonė pagrįstai tikisi gauti iš turto ekonominės naudos būsimais laikotarpiais.</li> <li>3. Įmonė gali patikimai nustatyti turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainą.</li> <li>4. Turto įsigijimo (pasigaminimo) savikaina yra ne mažesnė už minimalią ilgalaikio materialiojo turto vieneto savikainą, įmonės nusistatytą kiekvienai turto grupei.</li> <li>5. Įmonei yra perduota su materialiuoju turtu susijusi rizika. Rizikos perdavimu laikomas momentas, kai įmonė įgyja teisę valdyti, naudoti materialųjį turtą ir juo disponuoti, tampa atsakinga už materialųjį turtą ir jai priklauso materialiojo turto teikiama nauda.</li> </ol>
<b>Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimas</b>	<p>1) sistemingas turto nudėvimosios vertės paskirstymas per jo naudingo tarnavimo laiką;</p> <p>2) ilgalaikio materialiojo turto vertės mažėjimas, išreiškiamas sistemingai paskirstant to turto nudėvimąją vertę per jo naudingo tarnavimo laiką.</p>

<b>Investicinis turtas (IT)</b>	Ilgalaikis materialusis turtas (žemė, pastatai ar jų dalis arba žemė kartu su pastatais), kurį jo savininkas arba jo gavėjas pagal finansinės nuomos sutartį laiko tik pajamoms iš to turto nuomos ir (arba) to turto vertės padidėjimo gauti, išskyrus: a) turtą, kuris naudojamas prekėms gaminti, paslaugoms teikti arba administraciniams tikslams; b) turtą, kurio pardavimas yra įmonės tipinė veikla.
<b>Kilnojamasis turtas</b>	Turtas, kuris gali teikti ekonominę naudą keisdamas savo eksploatacijos vietą.
<b>Kilnojamoji kultūros vertybė</b>	Vertybė įrašyta į Kultūros vertybių registrą Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka, nacionalinis publikuotų dokumentų archyvinis fondas, kurį siekiama išsaugoti kaip kultūros paveldą; bibliotekos fondas, apimantis senus, retus ir ypač vertingus spaudinius ir rankraščius; kitus senus vertingus dokumentus; muziejinė vertybė pagrindiniame ir pagalbiniame fonde, išskyrus biologinį turtą.
<b>Likutinė vertė</b>	Suma, kuri apskaičiuojama prie ilgalaikio materialiojo ar nematerialiojo turto įsigijimo ar pasigaminimo savikainos pridėdant arba iš jos atimant visas turto vertės pokyčių (tikrosios vertės pasikeitimo, perkainojimo) sumas ir atimant sukauptą nusidėvėjimo ar amortizacijos sumą.
<b>Likvidacinė vertė</b>	Suma, kurią pasibaigus naudingo tarnavimo laikui tikimasi gauti už turtą, įvertinus būsimas likvidavimo ar perleidimo išlaidas.
<b>Materialinė atsakomybė</b>	Tai savarankiška atsakomybės rūšis, kurios pagrindinis uždavinys – garantuoti visų ar dalies įmonei, įstaigai ar organizacijai arba fiziniam asmeniui, kaip darbdaviui, padarytų nuostolių atlyginimą.
<b>Nekilnojamasis turtas</b>	Žemė, pastatai, statiniai.
<b>Neapibrėžtas turtas</b>	Turtas, galintis atsirasti arba ne dėl praeities įvykių. Finansinėje atskaitomybėje nerodomas, kol neišku, ar duos įmonei ekonominės naudos. Atsiradus informacijai apie tikėtiną naudą, ji pateikiama aiškinamajame rašte.
<b>Nematerialusis turtas (NT)</b>	1) tai turtas, kurio negalima apčiuopti ar paliesti, jis neturi materialiojo (medžiaginio) turinio; 2) neturintis materialiosios formos nepiniginis turtas, kuriuo įmonė disponuoja, kurį naudodama tikisi gauti tiesioginės ir (arba) netiesioginės ekonominės naudos ir kurio vertė yra ne mažesnė už įmonės nusistatytą minimalią nematerialiojo turto vertę.

## Lentelės tęsinys

<b>Naudingo tarnavimo laikas</b>	1) laikotarpis, kuriuo įmonė tikisi naudoti riboto naudojimo laiko turtą, arba gaminių ar produkcijos vienetų, kuriuos įmonė tikisi pagaminti (gauti) naudodama šį turtą, skaičius; 2) ribotas laikotarpis, kuriuo viešojo sektoriaus subjekto veikloje naudojamas turtas gali teikti naudos. Naudingo tarnavimo laikas taip pat gali būti nustatomas pagal gaminių ir produkcijos vienetų, kuriuos tikimasi pagaminti (gauti) naudojant šį turtą, skaičių.
<b>Nudėvimoji vertė</b>	Vertė, gaunama iš ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo ar pasigaminimo savikainos atėmus nustatytą jo likvidacinę vertę.
<b>Keturi nusidėvėjimo skaičiavimo būdai</b>	<b>1. Tiesiogiai proporcingas (tiesinis)</b> $N \frac{V1 - V2}{T}$ V1 įsigijimo savikaina, V2 likvidacinė vertė, T naudojimo laikotarpis.
	<b>2. Produkcijos metodas</b> $NS = \frac{(V1 - V2) \times P1}{P2}$ P1 per atskaitinį laikotarpį pagaminta produkcija P2 visas planuojamas pagaminti produkcijos kiekis
	<b>3. Metų skaičiaus</b> $NS \frac{(V1 - V2) \times LM}{M}$ LM likusių naudoti IMT metų skaičius M visą IMT naudojimo laikotarpį sudarančių metų aritmetinė suma
	<b>4. Dvigubo – mažėjančios vertės metodas. Pagreitintas metodas</b> $N = \frac{Lv \times 2}{TL}$ Lv IMT likutinė vertė TL naudingo tarnavimo laikas
<b>Du IMT nusidėvėjimo skaičiavimo būdai</b>	1) įvesto į eksploataciją IMT nusidėvėjimas finansinėje apskaitoje pradedamas skaičiuoti nuo kito mėnesio 1 d. (kito mėnesio būdas). Turto nusidėvėjimo skaičiavimas nutraukiamas po jo nurašymo, perleidimo, perdavimo ir pan. nuo kito mėnesio pirmos dienos; 2) IMT nusidėvėjimas pradedamas skaičiuoti atsižvelgiant į laiką, kada turtas įsigytas – pirmąjį ar antrąjį pusmetį. Šis metodas apskaitoje netaikomas.

<b>IMT eksploatacija</b>	Ilgalaikio materialiojo turto eksploataavimo išlaidos priskiriamos to ataskaitinio laikotarpio, per kurį jos buvo patirtos, veiklos sąnaudoms, jei pagal įmonės apskaitos politiką jos nepriskiriamos gami- namos produkcijos savikainai.
<b>IMT remontas</b>	Ilgalaikio materialiojo turto rekonstravimo ir remonto darbų regis- travimas apskaitoje priklauso nuo tų darbų suteikiamo rezultato. 1) jei ilgalaikio materialiojo turto rekonstravimas ar remontas pail- gina turto naudingo tarnavimo laiką ir pagerina jo naudingąsias savybes, šių darbų verte didinama ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina ir patikslinamas turto naudingo tarnavimo laikas; 2) jei ilgalaikio materialiojo turto rekonstravimas ar remontas tik pagerina naudingąsias turto savybes, bet nepailgina turto nau- dingo tarnavimo laiko, šių darbų verte didinama ilgalaikio ma- terialiojo turto įsigijimo savikaina; 3) jei ilgalaikio materialiojo turto rekonstravimas ar remontas ne- pagerina naudingųjų turto savybių, bet pailgina jo naudingo tarnavimo laiką, šių darbų verte turi būti padidinta turto įsigi- jimo savikaina ir patikslintas turto naudingo tarnavimo laikas. Šio turto likutinė vertė, pradedant laikotarpiu, kada buvo patiks- lintas turto naudingo tarnavimo laikas, turi būti nudėvima per likusį patikslintą naudingo tarnavimo laiką.
<b>Pasyvusis turtas</b>	Turtu laikomi žemė, gamtos išteklių, pastatai, statiniai, kiti įrengi- niai. Tai turtas, tiesiogiai nedalyvaujantis gaminant produkciją, bet sudarantis sąlygas šiai veiklai.
<b>Patentas</b>	1) išradimo dokumentas, laiduojantis autorystę ir turtines teises; 2) išradimų turtinės teisės
<b>Plėtra</b>	Tyrimų rezultatų ar kitų žinių taikymas planuojant arba kuriant naujus ar iš esmės pagerintus produktus (medžiagas, įrenginius, gaminus, procesus, sistemas ar paslaugas) prieš pradėdam komer- cinę jų gamybą ar naudojimą.
<b>Prestizas</b>	1) suma, kuria įgijėjo sumokėta kaina viršija įsigytosios įmonės grynojo turto dalies vertę ar įsigyto verslo grynojo turto vertę ir iš kurios įgijėjas tikisi gauti ekonominės naudos ateityje; 2) verslo jungimo metu apskaičiuota suma, kuria įgijėjo sumokėta kaina viršija įsigytos ūkio subjekto grynojo turto dalies vertę ir iš kurios ateityje jis tikisi gauti ekonominės naudos. Sandorio metu (tik esant grynų pinigų operacijoms) gali susidaryti tiek teigiamas, tiek neigiamas prestižas.

<b>Prekės ženklas</b>	Bet koks žymuo, kurio paskirtis – atskirti vieno asmens prekes arba paslaugas nuo kito asmens prekių arba paslaugų ir kurią galima pavaizduoti grafiškai. Tai produkto reikšmė, šaltinis ir būdas būti žinomam rinkoje.
<b>Reikšminga informacija</b>	Informacija, kurios nepateikimas arba klaidingas pateikimas gali iškreipti ataskaitą ir paveikti informacijos vartotojų priimamus sprendimus.
<b>Tyrimas</b>	Suplanuota veikla, atliekama siekiant naujų mokslo ar technikos žinių.
<b>Turto nuvertėjimas (nuostolis dėl vertės sumažėjimo)</b>	Suma, kuria turto balansinė vertė yra didesnė už jo atsiperkamąją vertę.
<b>Turto nuosavybės rizika</b>	Rizika patirti nuostolių dėl apskaitoje registruoto turto technologinio senėjimo, prastovų, kintančių ekonominių sąlygų, turto praradimo ar sugedimo.
<b>Tikroji vertė</b>	Suma, už kurią gali būti apsieista turtu ar paslaugomis arba už kurią gali būti įskaitytas tarpusavio įsipareigojimas tarp nesusijusių šalių, ketinančių pirkti arba parduoti turtą arba įskaityti tarpusavio įsipareigojimą.
<b>Tikrosios vertės rezervas</b>	Viešojo sektoriaus subjekto grynojo turto vertės pokyčio, susidarancio dėl viešojo sektoriaus subjekto ilgalaikio materialiojo turto tikrosios vertės pasikeitimo, suma.

## PRAKTINĖS UŽDUOTYS


**PRISIMINKIME (Ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto įsigijimas):**

Nesvarbu, kokiais būdais įmonė įgis ilgalaikio materialiojo (IMT) ar ilgalaikio nematerialiojo (INT) turto, norėdama jį registruoti savo apskaitoje, turi nustatyti šio turto *įsigijimo savikainą*.

Įsigijimo savikainai nustatyti labai svarbus tokio *turto naudojimo pradžios* momentas. Įmonė pati sprendžia, koku dokumentu ji pažymės šį momentą, tai gali būti ir įsakymas, naudojimo pradžios aktas ar panašiai. Tiesiog reikia prisiminti, kad visos papildomos išlaidos, sietinos su ilgalaikio turto parengimu naudoti, didins šio turto įsigijimo savikainą. Pavyzdžiui, jei įsigyjame stakles, tai jų įsigijimo savikaina gali būti suformuota iš pačios staklių pirkimo kainos, patirtų atvežimo, montavimo, testavimo ir kitų parengimo pradžia išlaidų.

**!** Jei ilgalaikio turto pirkimo metu bus apskaičiuoti *grąžintini mokesčiai*, kuriuos įstatymų numatyta tvarka galime susigrąžinti (pvz., pirkimo PVM), tai šių mokesčių prie įsigijimo savikainos pridėti negalime.

Kartais būna sunku nustatyti įgyto turto kainą, pvz., jį gavus mainais, dovanų ar pan. Esant tokiai situacijai, reikia turto įvertinti *tikrąja verte*. Jei to nepavyksta atlikti patiems, galima kreiptis į nepriklausomus turto vertintojus.


**UŽDAVINIAI:**
**1 uždavinys**

Lentelėje nurodytas turtas, kurį įmonė įsigijo balandžio mėnesį. Įmonės apskaitos politikoje nurodyta, kad ji turtą pripažįsta ilgalaikiu turtu, jei jo įsigijimo savikaina yra ne mažesnė kaip

1 000 Lt. Pažymėkite, ar įmonė nurodytą turtą apskaitoje registruos kaip ilgalaikį turtą (IT), ar kaip trumpalaikį turtą (TT).



Turto pavadinimas	Planuojamas naudoti laikas	Įsigijimo vertė	IT/TT
Kompiuterinis stalas	2 metai	800 Lt	TT
Vadovo kėdė	11 mėnesių	1 200 Lt	
Skaičiuotuvas	3 metai	100 Lt	
Automobilis	6 metai	20 000 Lt	
Stalas	8 mėnesiai	4 000 Lt	
Staklės	4 metai	900 Lt	

## 2 uždavinys

Žemiau pateiktos operacijos, kurių metu įgytas atitinkamas ilgalaikis turtas. Lentelėje nurodykite, kuriame balanso straipsnyje ir kokia suma turite šį ilgalaikį turta registruoti.

BALANSO STRAIPSNIAI	OPERACIJOS				
	1	2	3	4	5
<b>NEMATERIALUSIS TURTAS</b>					
Plėtros darbai					
Prestižas					
Programinė įranga					
<b>MATERIALUSIS TURTAS</b>					
Pastatai					
Žemė					
Transporto priemonės					
Kitas ilgalaikis materialusis turtas	10 000				
Investicinis turtas					

### Operacijos (įmonė PVM mokėtoja):

- Įmonė nusipirko penkis kompiuterius. Išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje buvo nurodyta tokia informacija: suma 10 000 Lt, PVM suma 2 100 Lt, bendra suma 12 100 Lt.
- Įmonė pirko kitą įmonę už 1000 000 Lt. Grynoji pirktos įmonės turto vertė 800 000 Lt (pastatas 500 000 Lt ir žemė 300 000 Lt).

3. Įmonė iš UAB „Skaičiuotuvas“ įsigijo apskaitos programą. Šio sandorio vertė 4 000 Lt. Programos pardavėjas suteikė 20 dienų mokėjimo atidėjimą.
4. Įmonė nusipirko du pastatus, kuriuos planuoja naudoti nuomos paslaugoms. Pastatų vertė 400 000 Lt.
5. Įmonė lizingo būdu įsigijo krovininį automobilį. Automobilio vertė 50 000 Lt.

### **3 uždavinys**

Vasario 5 d. įmonė ( PVM mokėtoja) už 30 000 Lt + 6 300 Lt PVM nusipirko metalines lentynas savo sandėliui. Vasario 6 d. šios lentynos buvo pristatytos į įmonės sandėlį. Transporto paslaugų vertė – 2 000 Lt + 420 Lt PVM. Šių lentynų montavimas įmonei kainavo 500 Lt + 105 Lt PVM. Nustatykite šių lentynų įsigijimo savikainą.

### **4 uždavinys**

Įmonė įsigijo gamybinį presą. Šio presą vertė 15 000 Lt. Tiekėjas įmonei suteikė 15 dienų mokėjimo atidėjimą. Atlikite šios operacijos sąskaitų korespondenciją.

### **5 uždavinys**

Gegužės 15 d. įmonėje buvo nupirkta krovininis automobilis už 40 000 Lt. Tą pačią dieną automobilis buvo registruotas įmonės vardu ir sumokėtas 200 Lt registravimo mokestis. Gegužės 16 d. buvo pakeisti tepalai ir stabdžių trinkelės. Šių atliktų paslaugų vertė 600 Lt. Įmonė nurodė, kad šį automobilį savo veikloje pradėjo naudoti gegužės 18 d.

Gegužės 20 d. buvo atliktas automobilio stabdžių sistemos remontas, kuris įmonei kainavo 1 500 Lt. Nustatykite šio ilgalaikio turto įsigijimo savikainą.

## 6 uždavinys

Įmonė gavo įrenginių iš Rusijos. Prekybinėje sutartyje buvo nurodyta INCOTERM sąlyga DDU. Šie įrenginiai iš Rusijos tiekėjo buvo išsiųsti birželio 2 d. Į muitinę jie buvo pristatyti birželio 8 d., o į įmonės sandėlį – birželio 9 d. Sutartinė šių įrenginių vertė

20 000 USD. Kokį kursą naudosite registruodami šiuos įrenginius įmonės apskaitoje?

Valiutų kursai pateikiami lentelėje.

Data	Valiutos kodas	Kiekis	Grynaisiais pinigais		Negrynaisiais pinigais		LB oficialus kursas *
			Perka	Parduoda	Perka	Parduoda	
06 02	USD	1	2,4647	2,5609	2,4698	2,5575	2,5267
06 08	USD	1	2,4648	2,5610	2,4699	2,5576	2,5268
06 09	USD	1	2,4646	2,5608	2,4697	2,5574	2,5266



### PRISIMINKIME (Ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto nusidėvėjimas ar amortizacija):

Įmonių naudojamas ilgalaikis turtas sudaro sąlygas vykdyti pasirinktą veiklą. Vykdydamos savo veiklą įmonės siekia ekonominės naudos. Parduodamos savo gaminius, paslaugas ar perparduodamos prekes, įmonės uždirba pajamų. Natūralu, kad skaičiuojant uždirbtas pajamas užduodamas klausimas: kiek man kainavo tų pajamų uždirbimas? Tam, kad uždirbtų pajamas, įmonė galbūt pirkė prekes iš kitų įmonių, sunaudavo įvairių žaliavų ar medžiagų gamindama produkciją ir pan. Bet įmonė taip pat naudojo ir turimą savo ilgalaikį turtą – pastatus, transporto priemones, įvairius gamybinius įrenginius ir kt. Kaip šio turto vertę perkelti į sąnaudas? Apskaitoje tai atliekama palaipsniui – skaičiuojant savo turimo ilgalaikio turto **nusidėvėjimą ar amortizaciją**. Tai atliekama pasitelkus vieną iš keturių metodų: **tiesiogiai proporcingą, produkcijos, metų skaičiaus ar dvigubai mažėjančios vertės metodą**.

Prieš skaičiuodama nusidėvėjimą ar amortizaciją vienu iš šių metodų, įmonė taip pat turi nusistatyti savo turimo ilgalaikio turto **likvidacinę vertę** ir numatomą ilgalaikio turto **naudingo tarnavimo laiką**.



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Įmonė turi pastatą, kurio įsigijimo savikaina 60 000 Lt, likvidacinė vertė 1000 Lt, pasirinktas 20 metų naudingo tarnavimo laikotarpis. Kokias metines nusidėvėjimo sąnaudas apskaičiuotų įmonė, jei šio turto nusidėvėjimui skaičiuoti pasirinktų:

1. Tiesiogiai proporcingą (tiesinį) metodą.
2. Metų skaičiaus metodą.
3. Dvigubai mažėjančios vertės metodą.

### 2 uždavinys

Įmonė savo turimo ilgalaikio materialiojo turto – staklių nusidėvėjimą skaičiuoja taikydama produkcijos metodą. Staklių įsigijimo savikaina 50 000 Lt, o likvidacinė vertė 5 000 Lt. Pagal techninius šių staklių dokumentus nurodyta, kad jomis galimas didžiausias pagaminti produkcijos kiekis 100 000 vnt. Per ataskaitinį laikotarpį įmonė šiomis staklėmis pagamino

1 000 vnt. Apskaičiuokite šio laikotarpio nusidėvėjimo sumą.

### 3 uždavinys

Įmonė kovo 10 d. nusipirko baldus. Baldų įsigijimo savikaina 20 000 Lt. Įmonė baldus pradėjo naudoti balandžio 1 d. Naudojimo pradžios akte nurodė parinktą naudingo tarnavimo laiką – 5 metai ir likvidacinę vertę 100 Lt. Nusidėvėjimui skaičiuoti įmonė taiko tiesiogiai proporcingą (tiesinį) metodą. Įmonė parengė pirmojo pusmečio Pelno / nuostolių ataskaitą, į kurią įtraukė ir apskaičiuotą šių baldų nusidėvėjimo sumą. Kokią sumą įmonė įrašė į šią finansinę ataskaitą?

**!** Atkreipkite dėmesį, kad nusidėvėjimas ar amortizacija pradedamas skaičiuoti nuo kito mėnesio 1 dienos, perdavus turtą naudoti, baigiamas skaičiuoti taip pat nuo kito mėnesio 1 dienos po tokio turto perleidimo, nurašymo ar pan.

**4 uždavinys**

Gegužės mėnesį įmonė apskaičiavo kompiuterinių programų amortizacijos 200 Lt ir pastatų nusidėvėjimo 600 Lt. Atlikite korespondencijas.

**5 uždavinys**

Remdamiesi ištrauka iš įmonės balanso, kurioje užpildyti praėjusių finansinių metų duomenys ir žemiau pateikta informacija, užpildykite balanso ataskaitos finansinių metų stulpelį.

**Įmonė turi šį ilgalaikį turta:**

1. Automobilis: įsigijimo savikaina 10 000 Lt; likvidacinė vertė 100 Lt; naudingo tarnavimo laikotarpis 6 metai.
2. Pastatas: įsigijimo savikaina 60 000 Lt; likvidacinė vertė 100 Lt; naudingo tarnavimo laikotarpis 10 metai.
3. Programinė įranga: įsigijimo savikaina 6 000 Lt; likvidacinė vertė 0 Lt; naudingo tarnavimo laikotarpis 3 metai.

Nusidėvėjimas ir amortizacija skaičiuojami naudojant tiesiogiai proporcingą (tiesinį) metodą.

**BALANSAS 20XX 12 31**

Straipsniai	Finansiniai metai	Praėję finansiniai metai
<b>A. ILGALAIKIS TURTAS</b>		<b>64 000</b>
Programinė įranga		4 000
Pastatai		50 000
Automobiliai		10 000



## PRISIMINKIME (Ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto naudojimas):

Naudodami ilgalaikį turtą dažnai patiriame įvairių išlaidų, susijusių su jo palaikymu. Pavyzdžiui, jei savo veikloje naudojame automobilį, mums reikia įpilti degalų, keisti tepalus, filtrus ar pan. Tokios kasdienės išlaidos vadinamos *eksploatacinėmis išlaidomis*. Apskaitoje tokios išlaidos iš karto priskiriamos prie to laikotarpio, kada buvo patirtos, sąnaudų.

Jei turtą naudojame ilgesnį laiką, dažnai jį tenka remontuoti ar net rekonstruoti. Prieš registruojant apskaitoje ilgalaikio materialiojo turto **remonto ar rekonstravimo išlaidas**, būtina atsakyti į šiuos klausimus:

- 1) ar darbų vertė pagerina naudingas turto savybes?
- 2) ar darbų vertė pailgina naudingo tarnavimo laiką?

Atsižvelgus į šių klausimų atsakymus, pasirenkamas atitinkamas remonto išlaidų apskaitoje registravimo būdas.



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Įmonė (PVM mokėtoja) savo produkcijai gaminti naudoja įvairią įrangą. Remiantis šios įrangos priežiūros techniniais reikalavimais, kartą per mėnesį reikia pakeisti filtrus ir alyvą. Balandžio 20 d. įmonei buvo atlikta ši paslauga ir išrašyta PVM sąskaita faktūra. Sąskaitoje nurodyta 200 Lt ir 42 Lt PVM darbų vertė. Atlikite šios operacijos sąskaitų korespondenciją.

### 2 uždavinys

Įmonė savo gamybinei veiklai naudoja pastatą. Iš ilgalaikio turto kortelės 20XX m. sausio 31 dieną matyti šie duomenys: pastato įsigijimo savikaina 200 000 Lt, sukauptas nusidėvėjimas

60 000 Lt, naudingo tarnavimo laikas 15 m. (pastatas veiklai jau buvo naudotas 5 metus), likvidacinė vertė 10 000 Lt. Šio pastato nusidėvėjimas skaičiuojamas, taikant tiesiogiai proporcingą (tiesinį) metodą. 20XX m. vasario 4 d. buvo pradėtas šio pastato remontas. Bendra remonto vertė 90 000 Lt. 20XX m. kovo 20 d. remontas buvo baigtas ir pasirašytas darbų priėmimo ir perdavimo aktas. Įmonė pažymėjo, kad dėl šio remonto pagerėjo naudingosios pastato savybės ir 10 m. pailgės naudingo tarnavimo laikas.

Kokia bus apskaičiuota pastato nusidėvėjimo suma per 20XX m. vasario, kovo ir balandžio mėnesį?

### **3 uždavinys**

20XX m. gegužės 2 d. įmonė atliko savo veiklai naudojamą automobilio remontą.

Iš ilgalaikio turto kortelės 20XX m. balandžio 30 dieną matyti šie duomenys: automobilio įsigijimo savikaina 50 000 Lt, sukauptas nusidėvėjimas 5 000 Lt, naudingo tarnavimo laikas 6 metai, likvidacinė vertė 500 Lt. Remonto paslaugą atlikusios įmonės pateiktoje sąskaitoje nurodyta 1 000 Lt bendra darbų vertė. Įmonė pažymėjo, kad dėl šio remonto iš esmės nesikeičia automobilio bendrosios savybės ir nepailgėja naudingo tarnavimo laikas. Atlikite šios ūkinės operacijos sąskaitų korespondenciją.

### **4 uždavinys**

Po patirtos avarijos įmonei reikėjo atlikti savo veiklai naudojamą krovinio automobilio remontą. Remonto paslaugas teikianti įmonė, atlikusi šiuos darbus, pateikė sąskaitą faktūrą, kurioje buvo nurodyta 800 Lt bendra darbų atlikimo vertė. Automobilis buvo draustas. Pripažinusi šį draudžiamąjį įvykį, draudimo bendrovė kompensavo 500 Lt šio remonto vertės. Atlikite sąskaitų korespondencijas:

Remonto darbų vertei registruoti.

Gautai draudimo kompensacijai registruoti.

## 5 uždavinys

Remiantis įmonės apskaitos duomenimis, matyti, kad ji turi nematerialiojo ilgalaikio turto – „Prekių ženklai“. Šio ilgalaikio turto apskaitos kortelėje 20X0 m. gruodžio 31 d. pateikti šie duomenys: 20 000 Lt įsigijimo savikaina, 5 000 Lt sukauptas nusidėvėjimas, 0 Lt likvidacinė vertė, 5 metų naudingo tarnavimo laikotarpis.

20X1 sausio 15 d. buvo atlikti šio prekinio ženklo grafinio dizaino tobulinimo darbai už 8 000 Lt. Atlikite šios operacijos sąskaitų korespondenciją.



### PRISIMINKIME (Ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto netekimas):

Įmonė ilgalaikio turto gali **netekti** dėl įvairių priežasčių. Turto netekimas galimas dėl pačios įmonės sprendimo, taip pat ir dėl nenumatytų įvykių. Turto netenkame jį parduodami, nurašydami jau netinkamą naudoti, keisdami į kitą turtą, dovanodami, prarasdami dėl stichinių nelaimių, gaisrų, vagysčių ir kt.

**!** Svarbu suprasti tai, kad jei turto realiai nebeturime, tai šio turto „**neturi likti**“ **ir apskaitoje**, t. y. sąskaitų, susijusių su šio turto apskaita, likučiai po turto nurašymo turi būti lygūs nuliui.

Jei nurašant turtą gaunamos dalys ar medžiagos, kurias įmonė tikisi parduoti ar panaudoti savo veikloje, šios dalys ar medžiagos apskaitoje registruojamos **grynąja galimo realizavimo verte** atsargų sąskaitoje mažinant dėl turto nurašymo patirtus nuostolius.





## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Kovo 1 d. įmonė įsigijo automobilį už 20 000 Lt ir įregistravo įmonės vardu. Už registravimo paslaugą įmonė sumokėjo 200 Lt. Kovo 5 d. buvo atliktas šio automobilio remontas, kuris kainavo 500 Lt. Balandžio 1 d. buvo surašytas įvedimo į eksploataciją aktas, kuriame buvo nustatyta didžiausia galima likvidacinė vertė, 5 metų nusidėvėjimo laikotarpis ir nusidėvėjimui skaičiuoti parinktas tiesiogiai proporcingas (tiesinis) metodas. Tų pačių metų rugsėjo 2 d. automobilį įmonė pardavė. Apskaičiuokite automobilio likutinę vertę pardavimo dieną.

### 2 uždavinys

Įmonė liepos 4 d. nurašė nebetinkamas naudoti gamybinės stakles. Šio ilgalaikio turto kortelėje nurašymo dieną buvo nurodyti tokie duomenys: 15 000 Lt įsigijimo savikaina, 12 000 Lt sukauptas nusidėvėjimas. Išardžius šias stakles buvo atrinkta tinkamų naudoti detalių, kurių tikroji vertė 800 Lt. Registruokite apskaitoje šių staklių nurašymo operaciją.

### 3 uždavinys

Įmonė pardavė savo ilgalaikį turtą – pastatą už 200 000 Lt. Šio ilgalaikio turto kortelėje pardavimo dieną buvo nurodyti tokie duomenys: 400 000 Lt įsigijimo savikaina, 300 000 Lt sukauptas nusidėvėjimas. Pardavimo dieną įmonei pirkėjas pervedė 110 000 Lt. Likusius pinigus sutartimi pirkėjas įsipareigojo sumokėti po 10 dienų. Registruokite apskaitoje pastato pardavimo operaciją (parašykite sąskaitų korespondenciją).

### 4 uždavinys

Sausio 5 d. buvo pavogtas įmonės automobilis, kurio pradinė vertė – 60 000 Lt, sukauptas nusidėvėjimas – 40 000 Lt. Automobilis buvo draustas. Sausio 10 d. draudimo bendrovė mums pranešė, kad kompensuos 5 000 Lt. Įmonė iš draudimo bendrovės pinigų gavo sausio 15 d. Atlikite šių, su vagyste susijusių operacijų sąskaitų korespondencijas.



### PRISIMINKIME (Ilgalaikis finansinis turtas):

**Finansinio turto įsigijimo savikaina** – už finansinį turtą sumokėta ar mokėtina pinigų suma ar kito perduoto turto vertė. Į įsigijimo savikainą gali būti įtraukiamos ir tiesioginės sandorių sudarymo išlaidos, jei jos yra reikšmingos. Finansinį turtą galima įsigyti ir *mainais* į kitą turtą. Tokiu atveju mainais gauto finansinio turto įsigijimo savikaina nustatoma prie mainų sutartyje nurodytos vertės pridėdant visas su to turto mainais susijusias išlaidas. Jei mainų sutartyje turto vertė nenurodyta, tai turto įsigijimo savikaina bus lygi mainais atiduodamo turto *tikrajai vertei*.



### UŽDAVINIAI:

#### 1 uždavinys

Įmonė pirko kitos įmonės akcijų. Bendra sandorio vertė 300 000 Lt. Ši akcijų paketą įmonė numato laikyti ilgiau nei vienus metus. 200 000 Lt už šias akcijas įmonė įmokėjo pirkimo dieną, o likusią sumą įsiparigojo sumokėti per 5 dienų laikotarpį. Registruokite akcijų įsigijimo operaciją (parašykite sąskaitų korespondenciją).

#### 2 uždavinys

Įmonė už 600 000 Lt nusipirko 20 proc. kitos įmonės akcijų. Sandorio tarpininkams sumokėta

1 000 Lt. Įmonė (pirkėja) akcijas apskaitoje registruoja jų įsigijimo savikaina. Įmonės apskaitos politikoje nurodyta, kad sandorio sudarymo išlaidos įtraukiamos į įsigijimo savikainą. Už akcijas įmonė atsiskaitė pirkimo dieną. Atlikite akcijų pirkimo operacijos sąskaitų korespondenciją.

#### 3 uždavinys

Įmonė savo dukterinei įmonei suteikė paskolą ilgalaikiam gamybos plėtojimo projektui finansuoti. Paskolos suma 300 000 Lt. Už šią paskolą dukterinė įmonė kasmet mokės sutartimi **numatytas** palūkanas. Dukterinei įmonei pinigai buvo pervesti į jos atsiskaitomąją sąskaitą banke. Registruokite paskolos suteikimo operaciją.



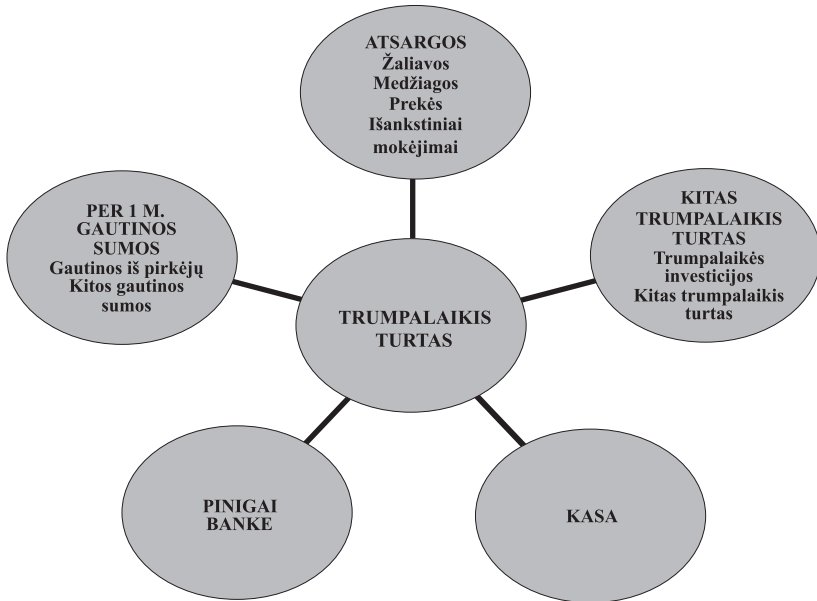
## 4 TEMA.

### TRUMPALAIKIO TURTO APSKAITA

#### 4.1. TRUMPALAIKIO TURTO KLASIFIKAVIMAS

Per vieną ataskaitinį laikotarpį sunaudojamas turtas laikomas trumpalaikiu, neatsižvelgiant į šio turto kainą. Pavyzdžiui, įrenginiai, skirti perparduoti, jais prekiaujančioje firmoje bus trumpalaikis turtas. Turto priskyrimą trumpalaikiam ar ilgalaikiam lemia įmonės veiklos aplinkybės. Trumpalaikį turtą palyginti greitai galima paversti pinigais jį pardavus, dėl šios priežasties jis laikomas likvidesniu už ilgalaikį turtą. Taigi prie trumpalaikio turto priskiriamas per vieną ataskaitinį laikotarpį (vienerius finansinius metus arba per vieną įmonės veiklos ciklą) pajamoms uždirbti sunaudojamas turtas. Svarbu pažymėti, kad turtas trumpalaikiu laikomas ne kalendorine, bet ekonomine prasme. Trumpalaikis turtas balanse pateikiamas atvirksčiai proporcingai jo likvidumo laipsniui: pirmiausia rodomas nelikvidžiausias trumpalaikis turtas – atsargos, paskui likvidesnės trumpalaikės skolos įmonei, o galiausiai grynai pinigai.

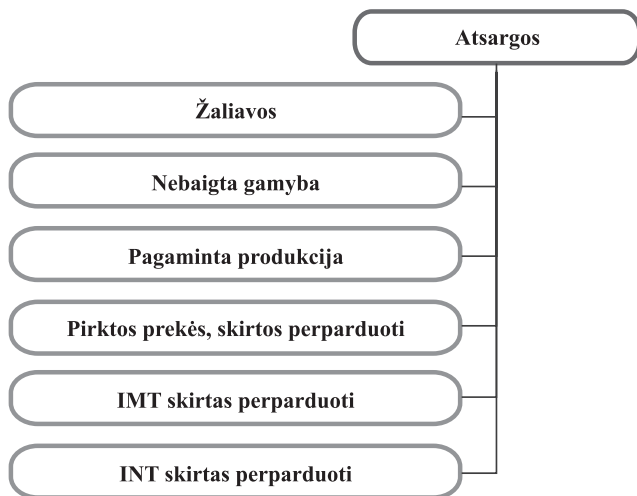
Finansinėje atskaitomybėje trumpalaikis turtas skirstomas į grupes: atsargos ir nebaigtos vykdyti sutartys, grynjieji pinigai, per vienerius metus gautinos sumos, investicijos ir terminuoti indėliai (žr. 8 pav.).



8 pav. Trumpalaikio turto klasifikavimas

## 4.2. ATSARGŲ APSKAITA

Žaliavos, medžiagos, detalės, pagaminta produkcija, prekės – pakanka paminėti atsargų (žiūrėti SĄVOKOS) pavyzdžius ir iš karto galima įvertinti, kokios jos svarbios įmonės veikloje. Be abejo, kokie atsargų straipsniai bus įmonei svarbiausi, priklausys nuo jos vykdomos veiklos. Gamybinės įmonės pagrindinės atsargos bus žaliavos, medžiagos, pagaminta produkcija. Prekybinių įmonių didžioji atsargų dalis bus prekės, skirtos perparduoti.



9 pav. Atsargų klasifikavimas

Įmonė pati turi nuspręsti, kiek jai reikia atsargų. Svarbu įvertinti, kad dėl jų trūkumo nesustotų vykdoma veikla, o jų perteklius nepareikalautų papildomų išlaidų joms išlaikyti.

Įvairios žaliavos, medžiagos, detalės taip pat yra būtinos ir gaminant produkciją. Šiuose straipsniuose registruojamos tokios atsargos, kurios dar nenukeliavo į gamybos procesą. Kodėl nebaigta gamyba priskiriama prie atsargų straipsnio? Čia svarbu suprasti, kad kalbama ne apie patį gamybos procesą, o apie jo metu gaminamus gaminius. Nors šie gaminiai dar nebaigti, bet dalis lėšų (atsargų), skirtų jų gamybai, jau yra sunaudota. Tai gali būti įvairios medžiagos, sudedamosios dalys, komplektuojamieji gaminiai ir kt.

Nebaigta gamyba tampa pagaminta produkcija tik tada, kai gaminiai yra užbaigti gaminti ir parengti parduoti.

### **Atsargų įsigijimas:**

Atsargų įsigijimas gali būti dvejopas – jas galime pasigaminti patys arba įsigyti iš kitų asmenų. Prieš apskaitoje registruojant atsargų įsigijimą, labai svarbu teisingai įvertinti šių atsargų įsigijimo (pasigaminimo) savikainą (žiūrėti SĄVOKOS).

Pirmiausia aptarkime, kas sudarys atsargų įsigijimo savikainą, kai mes jas įsigyjame iš kitų asmenų.

Tokiu atveju įsigijimo savikainą sudaro:

- 1) pirkimo kaina, atėmus pirkimo metu žinomas ir taikytas nuolaidas;
- 2) visi su pirkimu susiję mokesčiai ir rinkliavos (išskyrus tuos, kurie vėliau bus atgauti);
- 3) gabenimo, parengimo naudoti ir kitos tiesiogiai susijusios su atsargų įsigijimu išlaidos.

Atsargų gabenimo, sandėliavimo ir kitos išlaidos, jei jos nereikšmingos<sup>5</sup>, gali būti nepridedamos prie įsigijimo savikainos, o iš karto jas patyrus registruojamos to laikotarpio sąnaudų straipsniuose.

Pačių gaminamų atsargų įsigijimo (pasigaminimo) savikainą sudaro:

- 1) tiesioginės gamybos išlaidos (žiūrėti SAVOKOS);
- 2) netiesioginės gamybos išlaidos (žiūrėti ten pat).

„Gamybos išlaidos“ – kad teisingai suprastume šį terminą, galime truputį pažaisti. Iškepime (pagaminkime) pyragą ir suskaičiuokime, kiek „kainuos“ jo pagaminimas. Suprantame, kad norėdami jį iškepti, mes gaminsime tešlą, į kurią dėsime miltų, kiaušinių, cukraus, gal obuolių ir kitų produktų. Ar nereikia priskaičiuoti mūsų sugaišto laiko? O kaip elgtis su elektros sąnaudomis? Būtų teisinga suskaičiuoti visas patirtas išlaidas.

Įsigykime atsargų – prekių. Kas atsitinka dėl šios operacijos – mes jau savo sandėlyje turime prekių ir taip pat jau nebeturime pinigų arba esame įsiparigoję pinigus sumokėti vėliau.

D Prekės, skirtos perparduoti

K Pinigai arba

K Skolos tiekėjams

Kokia suma atsargų įsigijimo savikainą reikėtų registruoti, jei jas pirkėtume įvertintas užsienio valiuta? Svarbu pažymėti, kad Lietuvos

<sup>5</sup> Įmonės apskaitos politikoje turi būti nustatyti kriterijai, kuriais ji vadovaujasi, nustatydama minėtų išlaidų reikšmingumą.

Respublikoje apskaita tvarkoma naudojant Lietuvos Respublikos piniginių vienetą – litą, o prireikus – litą ir užsienio valiutą. Kaip matome, operaciją privalome įvertinti ir litais.

! Ūkiniai įvykiai ir ūkinės operacijos, kurių buvimas ir atlikimas ar rezultatų įforminimas Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka susijęs su užsienio valiuta, apskaitoje perskaičiuojami į litus pagal Lietuvos banko nustatytą lito ir užsienio valiutos santykį, galiojantį ūkinio įvykio arba ūkinės operacijos atlikimo dieną.

### Atsargų įkainojimo būdai:

Įmonėje, kurioje vykdoma ekonominė veikla, atsargos nuolat juda. Savininkai privalo žinoti, ko yra vertos jų turimos atsargos apyskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje. Pagal apskaitos standartus atsargos gali būti įkainojamos skirtingais būdais, kurie yra pasirenkami atsižvelgiant į tai, kuris iš jų geriausiai atspindėtų atsargų judėjimo ir kitimo ypatumus. Labiausiai paplitę yra šie: FIFO, LIFO, svartinio vidurkio ir konkrečių kainų metodai (žiūrėti SĄVOKOS).

Jei tenka parduoti ar dėl kitų priežasčių nurašyti atsargas, įmonėms nesunku nustatyti, konkrečiai kurią atsargą pardavė ar sunaudavo, jeigu tokio turto turi nedaug. Tokia situacija dažniausiai bus įmonėse, prekiaujančiose brangiomis vienetinėmis prekėmis. O kaip nustatyti, kurias konkrečiai prekes pardavėme ar kitas atsargas sunaudojome, jei tokios pačios rūšies atsargų mūsų sandėlyje yra tūkstančiai? Ar nurašyti prekę, kurią pirkome vakar po vieną litą, ar tokią pačią prekę, kurią pirkome prieš mėnesį po du litus. Šiam tikslui taip pat pasitelkiame vieną iš šių metodų.

Apskaičiuosime parduotų prekių vertę taikydami FIFO metodą (šis metodas taikomas plačiausiai).

Pirkimo data	Kiekis, vnt.	Kaina, Lt	Suma, Lt
Kovo 1 diena	10	2,00	20,00
Kovo 10 diena	10	3,00	30,00
Kovo 15 diena	30	2,50	75,00
Kovo 30 diena	20	1,80	36,00

Pardavėme 50 vnt. šios prekės.

Apskaičiuokime šių parduotų prekių vertę:  $(10 \cdot 2,00) + (10 \cdot 3,00) + (30 \cdot 2,50) = 125$  Lt

! Svarbu suprasti, kad metodo pasirinkimas reikalingas atsargų apskaitai. Apskaitoje **daroma prielaida**, kad „parduodame“ anksčiau ar vėliau pirktas atsargas, o iš tikrųjų gali būti parduodama tokia tvarka, kuri tuo metu yra patraukliausia verslui. Be abejo, apskaita neturėtų iškraipyti tikrovėje vykstančių procesų, tad įmonės, atsižvelgdamos į savo veiklos ypatybes, turėtų pasirinkti tokį atsargų įkainojimo metodą, kuris labiausiai atitiktų faktinį atsargų judėjimą.

Išanalizavę kiekvieno metodo taikymą, matome, kad jo pasirinkimas daro įtaką įmonės pelnui. Kokia bus ši įtaka, labai priklauso nuo ekonomikoje vykstančių procesų. Vienas rezultatas bus, jei rinkoje kainos kyla, ir kitas, jei kainos krenta. Žinodami rinkoje vykstančius procesus ir kokį metodą įmonė pasirenko, vertinant įmonių finansinius duomenis, nesunku bus suprasti, ar atsargų straipsniuose apskaitomos atsargos bus parodytos kaip „realios“, ar jau visai neatitinkančios šios dienos kainos.

! Prieš analizuojant įmonių finansinius duomenis, pravartu pasidomėti, kokį atsargų įkainojimo metodą yra pasirinkusi įmonė.

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{UŽ KIEK} \\ \text{PARDAVIAU} \end{array}} - \boxed{\begin{array}{c} \text{UŽ KIEK} \\ \text{PIRKAU} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{PARDAVIMO} \\ \text{PELNAS} \end{array}}$$

Pardavimo pelnas keisis priklausomai nuo metodo pasirinkimo

### Atsargų sunaudojimo apskaita:

Kada vienu ar kitu tikslu sunaudojame arba parduodame savo atsargas, ši jų judėjimą turime parodyti ir apskaitoje.

! Jei realiai nebeturime atsargų, tai jų turi „nelikti“ ir mūsų apskaitoje.

Jau žinome, kad norėdami apskaitoje nurodyti parduotų ar sunaudotų atsargų vertę, taikome vieną iš atsargų įkainojimo metodų. Jų taikymas yra pagrįstas prielaida, kad nurašomos anksčiausiai gautos, vėliausiai gautos ar vidutine kaina įvertintos atsargos.

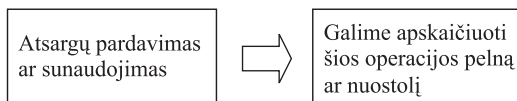
Taip mes apskaičiuojame, kokia verte nurašome sunaudotas ir kokia verte mūsų apskaitoje lieka dar nesunaudotos atsargos.

Pats atsargų apskaitymas gali vykti dviem būdais – atsargos apskaitomos nuolat arba periodiškai. Panagrinėsime kiekvieną iš jų.



**Nuolat apskaitomų atsargų būdas:**

Taikant nuolat apskaitomų atsargų būdą, buhalterinės apskaitos sąskaitose registruojama kiekviena su atsargų sunaudojimu arba pardavimu susijusi operacija.



**Atsargų likutis laikotarpio pabaigoje = atsargų likutis laikotarpio pradžioje + gauta atsargų per laikotarpį – parduota per laikotarpį atsargų savikaina**

**Periodiškai apskaitomų atsargų būdas:**

Taikant šį būdą, atsargų likučių savikaina ir parduotų prekių savikaina buhalterinės apskaitos sąskaitose užregistruojama atskaitinio laikotarpio pabaigoje atlikus atsargų likučių inventorizaciją.



**Atsargų likutis laikotarpio pradžioje + pirktas atsargų – atsargos laikotarpio pabaigoje = parduotų (sunaudotų) atsargų savikaina**

Kaip matome, informacijos požiūriu kur kas operatyvesnis yra nuolat apskaitomų atsargų būdas. Norint gauti duomenis, nebūtina atlikti inventorizacijos, o jai taip pat reikia atitinkamų sąnaudų. Be abejo, norėdamos sutikrinti savo apskaitos duomenis su faktiškai esančiais, įmonės, taikančios nuolat apskaitomų atsargų būdą, taip pat atlieka inventorizaciją, bet dažniausiai vieną kartą per metus, prieš sudarant finansinę atskaitomybę.

Nuolat apskaitomų atsargų būdą būtų sunku taikyti, jei savo apskaitoje nenaudotume kompiuterinių apskaitos sistemų. Reikėtų nemažai darbo sąnaudų kiekvieną kartą registruoti parduotų prekių ar pagamintos produkcijos savikainos nurašymą. Bet šiandien, kai įmonės jau neįsivaizduoja savo apskaitos organizavimo be taikomų šiuolaikinių technologijų, tai nesudaro sunkumų.

! Neužmirškite, kad taikant periodiškai apskaitomų atsargų būdą, prieš registruodami apskaitoje su atsargų sunaudojimu susijusius įrašus, privalome atlikti šių atsargų inventorizaciją.

Nuosekliai išnagrinėkime atsargų apskaitą nuo įsigijimo iki nurašymo taikant nuolat apskaitomų atsargų būdą ir FIFO metodą.

**1. Perkame atsargas (prekė A) ir atsiskaitome grynaisiais pinigais:**

Pirkimo data	Kiekis, vnt.	Kaina, LT	Suma, LT
Kovo 2 d.	50	1,00	50 $50 \cdot 1,00 = 50$
Kovo 4 d.	100	2,00	200 $30 \cdot 2,00 = 60$
Kovo 5 d.	40	1,50	60

D Atsargos (prekės) 310 Lt

K Pinigai 310 Lt

**2. Parduodame už grynuosius pinigus 80 vnt. šios A prekės po 3 Lt ( $80 \cdot 3,00 = 240,00$  Lt):**

D Pinigai 240 Lt

K Pardavimo pajamos 240 Lt

**3. Apskaitoje nurašome parduotas prekes:**

! Jei realiai nebeturime atsargų, tai jų turi „nelikti“ ir mūsų apskaitoje

D Parduotų prekių savikaina 110 Lt

K Atsargos (prekės) 110 Lt

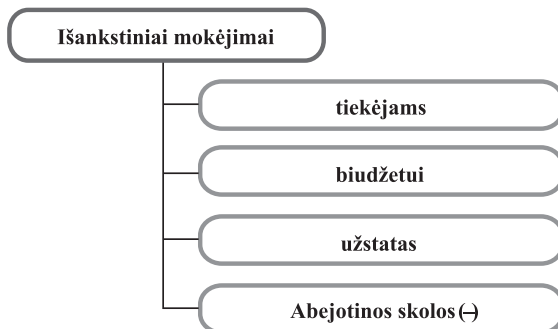
**4. Lygindami pardavimo pajamas su parduotų prekių savikaina, galime apskaičiuoti pardavimo rezultatą.**

$240 \text{ Lt} - 110 \text{ Lt} = 130 \text{ Lt}$  pardavimo pelno

Šiame pavyzdyje nurodyta atsargų apskaitos seka, kai taikomas nuolat apskaitomų atsargų būdas. Periodiškai apskaitant atsargas, reikia atlikti ne tik inventorizaciją, bet ir daugiau buhalterinių įrašų.

### 4.3. IŠANKSTINIŲ MOKĖJIMŲ APSKAITA

Apskaitoje išankstiniai mokėjimai pagal tai, kam jie yra atlikti, skirstomi į grupes (žr. 10 pav.).



10 pav. Išankstinių mokėjimų klasifikavimas

Patys žodžiai mums sufleruoja, kad tai tokios sumos, kurias mokame iš anksto. Priežastys tokiems mokėjimams gali būti įvairios. Dažnai tokių mokėjimų reikalauja tiekėjai, norėdami užtikrinti galutinį pirkimo sandorio įvykdymą (tokiu atveju avansas tampa kaip užstatas). Taip pat išankstinio mokėjimo reikalaujama, kai prarandamas pasitikėjimas verslo partneriais. Išankstinius mokėjimus įmonės gali atlikti ir biudžetui.

Kodėl šie mokėjimai priskiriami turto straipsniams? Išankstinių mokėjimų esmė yra ta, kad tai įmonės turtas (pinigai), tik šiuo metu iki tam tikro sąlygų įvykdymo jie yra kitų rankose. Kol sąlygos neįvykdytos, šie pinigai yra mūsų turtas ir mes turime visas teises jį susigrąžinti, kai yra pažeidžiamos sutarties sąlygos. Prieš atliekant išankstinius mokėjimus tiekėjams, pravartu peržiūrėti, ar teisingai įformintos tiekimo sutartys ir ar bus galima susigrąžinti savo pinigus, jei būtų pažeistos sutarties vykdymo sąlygos.

Panagrinėkime su išankstiniais mokėjimais susijusias operacijas:

1. Kovo 1 dieną tiekėjui sumokame 1 000 Lt išankstinį mokėjimą už prekes, kurias atsiimsime kovo 30 dieną.

D Išankstiniai mokėjimai tiekėjams	1 000 Lt
K Pinigai	1 000 Lt

2. Kovo 30 dieną perkame prekes.

D Atsargos (prekės)	1 000 Lt
K Skolos tiekėjams	1 000 Lt

3. Kadangi už šias prekes mes jau buvome sumokėję iš anksto, tai savo apskaitoje turime skolą tiekėjui „sudengti“ su išankstiniu mokėjimu.

D Skolos tiekėjams	1 000 Lt
K Išankstiniai mokėjimai	1 000 Lt

! Esant išankstiniam mokėjimui, dokumentus, patvirtinančius prekių ar paslaugų įsigijimą, gausime tada, kai pirksime prekes ar paslaugas. Kol nėra pačios pirkimo operacijos, „juda“ tik pinigai ir turime tik mokėjimo operaciją patvirtinančius dokumentus.

Išankstiniai mokėjimai kartais gali turėti tokias įvykdymo sąlygas, kai sumokama už visą paslaugos periodą, nors iš anksto žinoma, kad ši paslauga bus atlikta etapais. Pavyzdžiui, laikraščio prenumerata, draudimo paslaugos. Sumokame už šią paslaugą visų metų sumą, bet laikraštį gausime sausio, vasario, kovo ir t. t. mėnesiais. Tokios sumokėtos sumos bus registruojamos atskiroje išankstinių mokėjimų sąskaitoje „Būsimų laikotarpių sąnaudos“. Esant tokiai išankstinio mokėjimo sąlygai, tiekėjas iš karto, kai tik mes sumokame, išrašo dokumentą, patvirtinantį visos šios būsimos paslaugos įsigijimą,

Užsisakėme laikraštį 12 mėnesių ir už šią paslaugą sumokėjome 300 Lt metų mokestį.

! Remdamiesi kaupimo principu, sąnaudas apskaitoje registruojame tada, kai patiriame.

Realiai laikraštį gausime kiekvieną mėnesį – niekas mums iš karto neatspausdins visų 12 mėnesių laikraščių. Tad kiekvieną mėnesį patirsime laikraščio užsakymo sąnaudų, kurių vertė bus 1/12 metinės vertės, t. y. 25 Lt/ mėn.

Užsakę ir sumokėję už laikraštį, apskaitoje atliksime šiuos įrašus:

D Būsimų laikotarpių sąnaudos	300 Lt
K Pinigai	300 Lt

Sausio mėnesį, gavus laikraštį, apskaitoje reikia atlikti tokią korespondenciją:

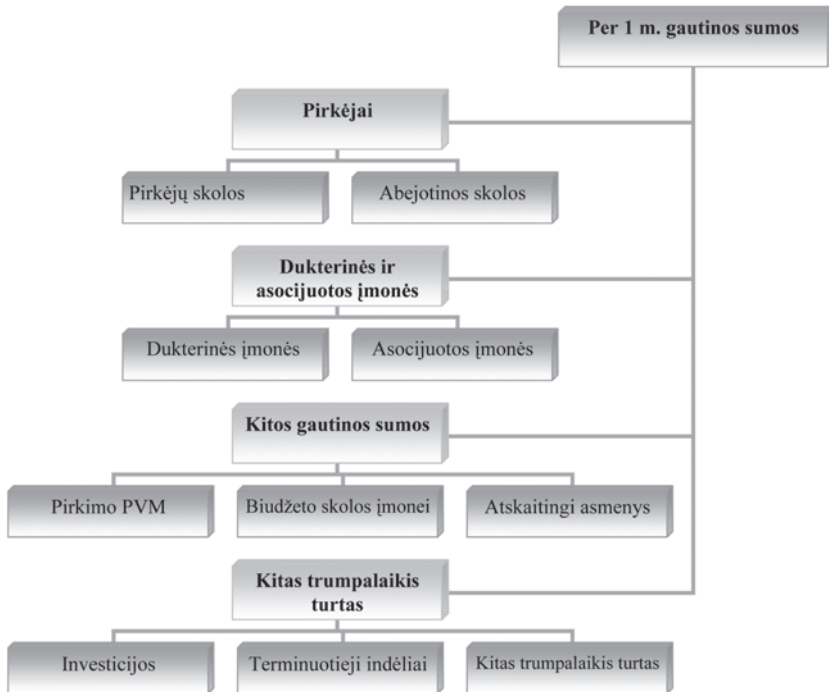
D Laikraščio užsakymo sąnaudos	25 Lt
K Būsimų laikotarpių sąnaudos	25 Lt



Tokią korespondenciją turėsime atlikti kiekvieną mėnesį.

#### 4.4. PER VIENERIUS METUS GAUTINŲ SUMŲ APSKAITA

Kita trumpalaikio turto grupė – skolos įmonei arba, kitaip tariant, gautinos skolos, yra susijusios su atsiskaitymais už suteiktas paslaugas ir parduotas prekes arba įmonės suteiktas paskolas. Pagal tai, kieno rankose šiuo metu yra mūsų pinigai, apskaitoje gautinos sumos registruojamos atitinkamose buhalterinėse sąskaitose (žr. 11 pav.).



11 pav. Per vienerius metus gautinų sumų sudėtis

Pardavėją ir pirkėją dažniausiai skiria dideli atstumai. Pirkėjas, prieš siūsdamas pinigus pardavėjui, turi gauti prekes, įsitikinti, kad šios atitinka sutartyje numatytus reikalavimus. Tačiau pardavėjas, žinodamas, kad jis išsiuntė būtent sutartas parduoti prekes, iš karto fiksuoja savo prekių pakeitimo į kitą turtą faktą. Kadangi pardavėjas pinigų dar negavo, jis įsigyja turtą, kuris vadinamas pirkėjo įsiskolinimu.

Paprastai pirkėjas už įmonės suteiktas paslaugas ar išsiųstą produkciją sumoka jai ne iš karto, bet per tam tikrą laikotarpį, kuris numatomas pardavimo sutartyje. Taigi pardavimo procesas gali būti suskaidytas į du etapus: turto pardavimą ir pinigų gavimą. Laiko požiūriu dažnai šie etapai nesutampa. Pirkimo ir pardavimo sutartyje numatytais sąlygomis pardavus turtą, pirkėjas tampa šio turto (prekių ar paslaugų) savininku. Tuo pat momentu pardavėjas tampa savininku turto, į kurį sutartyje numatytais sąlygomis pirkėjas keičia pinigus. Dažniausiai tas keičiamas turtas būna pinigai.

Kai įmonė suteikia savo pirkėjams mokėjimo atidėjimą, ji prisiima riziką dėl šių sumų sumokėjimo. Esant tokiai mokėjimo atidėjimo situacijai, turėtume užduoti du klausimus:

***Ar prekes pardaviau?***



***Ar prekes atidaviau?***

***Atsakymas turėtų būti vienintelis – Pardaviau!***

Taip atsakyti jau reikėtų rengiant pirkimo ir pardavimo sutartį. Ją reikia taip parengti, kad kuo mažiau turėtume rizikos, jog nebus atsiskaityta už suteiktas prekes ar paslaugas. Taip pat reikėtų atlikti pirkėjo mokumo analizę. Neturėtų būti daroma klaidų ir įforminant pardavimo operaciją pagrindžiančius dokumentus (ar viską įrašiau, ar surinkau reikiamus parašus ir pan.).

Net tada, kai pardavimas įvyksta ir pirkėjui suteikiamas mokėjimo atidėjimas, įmonė turėtų nuolat kontroliuoti „Pirkėjų skolų“ straipsniuose esančias sumas. Reikėtų stebėti, kad nebūtų pradelsti mokėjimo terminai, rinkti informaciją apie pirkėjų finansinę situaciją, su pirkėjais nuolat derinti esančią dar nesumokėtą sumą. Pirkėjų nemokumo riziką, atsisakiusios dalies gautinų pinigų, įmonės gali „nuo savo pečių“ perduoti bankams<sup>6</sup> ar kitoms įmonėms.

Panagrinėkime operacijas, susijusias su pirkėjų skolomis:

1. Pardavėme pirkėjui A prekių už 500 Lt ir suteikėme 20 dienų mokėjimo atidėjimą.

D Pirkėjo skolos    500 Lt

K Pajamos            500 Lt

2. Pirkėjas po 20 dienų atsiskaitė už prekes.

D Pinigai            500 Lt

K Pirkėjo skola    500 Lt

<sup>6</sup> Įmonės dažnai pasinaudoja bankų siūloma faktoringo sutartimi. Faktoringas – tai paslaugų visuma, kurios esmė yra skolos įsipareigojimų pirkimas, kai įmonė perleidžia bankui piniginių reikalavimų teises pagal savo klientams išrašytas sąskaitas.

Jei gauname informacijos, kad yra rizika, jog pirkėjas mums nesumokės už parduotas prekes ar suteiktas paslaugas, tokias sumas turime perkelti į „Abejotinos pirkėjų skolas“ straipsnį. Tokias skolas į „Beviltiškos pirkėjų skolas“ straipsnį perkeliame tada, kai turime informaciją, jog šių sumų jau nebeatgausime (asmuo bankrutavo, mirė, likviduotas ar pan.).

! Atkreipkite dėmesį, kad pelno mokesčio atžvilgiu norint gautinas sumas pripažinti beviltiškomis, visais atvejais reikia turėti įrodymus dėl įmonės pastangų šias skolas susigrąžinti.

Gavome informaciją, kad yra abejonių dėl 3 000 Lt pirkėjų skolų sumokėjimo. Registruokime apskaitoje šią operaciją:

D Abejotinių skolų sąnaudos (6 klasė)	3 000 Lt
K Abejotinos pirkėjų skolas	3 000 Lt

Jei po kiek laiko atgautume šias sumas, apskaitoje turėtume atlikti tokius įrašus:

D Pinigai	3 000 Lt
K Pirkėjų skolas	3 000 Lt
Ir	
D Abejotinos pirkėjų skolas	3 000 Lt
K Abejotinių skolų sąnaudos	3 000 Lt

Jei abejotinių sumų neatgautume, apskaitoje reikia atlikti tokius įrašus:

D Abejotinos pirkėjų skolas	3 000 Lt
K Pirkėjų skolas	3 000 Lt

Bendraudami su užsienio partneriais dažnai pardavimus atliekame užsienio valiuta. Kaip tokiu atveju turėtume registruoti operacijas?

! Atkreipkite dėmesį, kad operacijas, įvykusias užsienio valiuta, apskaitoje turime registruoti perskaičiavę į litus pagal sandorio dieną galiojusį oficialų tos valiutos ir lito santykį.

Tokiu būdu gautinų sumų straipsniuose turėsime informaciją apie ūkinę operaciją tiek užsienio, tiek nacionaline valiuta.

! Labai svarbu įvertinti tai, kad gautinas užsienio valiuta sumas būtina perskaičiuoti ir sudarant finansinę atskaitomybę pagal galiojusį oficialų finansinių ataskaitų sudarymo dieną užsienio ir nacionalinės valiutos santykį.



Finansinės atskaitomybės sudarymo dieną perskaičius valiuta gautinas sumas, galimi tokie variantai:

- litais gautina suma bus didesnė, nei buvo iki perskaičiavimo.
- litais gautina suma bus mažesnė, nei buvo iki perskaičiavimo.
- jei kursas nesikeitė – nebus pokyčio ir gautinoje litais sumoje.

Pardavėme pirkėjui prekių už 1 000 USD. Pardavimo dieną USD kursas buvo 2,30 Lt. Apskaitoje registruosime:

D Pirkėjų skolos	2 300 Lt (1 000 USD)
K Pardavimo pajamos	2 300 Lt

Gruodžio 31 dieną sudarant finansinę atskaitomybę, USD kursas buvo 2,40 Lt. Apskaitoje turime registruoti šį pokytį:

D Pirkėjų skolos	100 Lt	Po kurso pokyčio pirkėjo skola bus tie patys 1 000 USD, bet jų vertė litais bus jau 2 400 Lt. Po papildomo įrašo tokia situacija lieka ir apskaitoje.
K Teigiama valiutos kurso pasikeitimo įtaka	100 Lt	

Įmonei skolingi gali būti ir jos darbuotojai. Vykdydama savo veiklą įmonė dažnai darbuotojams paveda atlikti tam tikras funkcijas – su mokėti skolą tiekėjui, nupirkti kanceliarinių prekių, sumokėti už pašto paslaugas ir pan. Tokiu tikslu darbuotojams išduodami pinigai mokėjimams atlikti. Kol tie pinigai yra pas darbuotoją, apskaitoje „Gautinos iš atskaitingų asmenų sumos“ straipsnyje registruojama darbuotojo skola. Darbuotojas tampa „Atskaitingu asmeniu“, nes jis už šiuos pinigus privalo atsiskaityti – atlikti jam pavestą nurodymą arba gražinti nepanaudotus pinigus. Atskaitingu asmeniu taip pat tampa ir į komandiruotę (žiūrėti **SAVOKOS**) siunčiamas įmonės darbuotojas. Tokiam asmeniui išduodamas avansas įvairioms su komandiruote susijusioms išlaidoms kompensuoti. Grįžęs į įmonę darbuotojas įmonės nurodyta tvarka privalo atsiskaityti pateikdamas išlaidas patvirtinančius dokumentus.

**!** Komandiruotės išlaidos, patirtos užsienio valiuta, įvertinamos finansinės atskaitomybės valiuta, taikant išvykimo į komandiruotę dieną galiojantį valiutos kursą.

Įmonė darbuotojui išdavė 200 Lt ir pavedė nupirkti kanceliarinio popieriaus:

Išduodame 200 Lt:

D Gautinos iš atskaitingų asmenų sumos  
K Pinigai

Darbuotojas atvežė popierių ir jų pirkimą patvirtinančius dokumentus, kuriuose nurodyta, kad jis už popierių sumokėjo 150 Lt. Apskaitoje registruosime:

D Kanceliarinis popierius	150 Lt
K Gautinos iš atskaitingų asmenų sumos	150 Lt

Darbuotojas grąžino nepanaudotus pinigus:

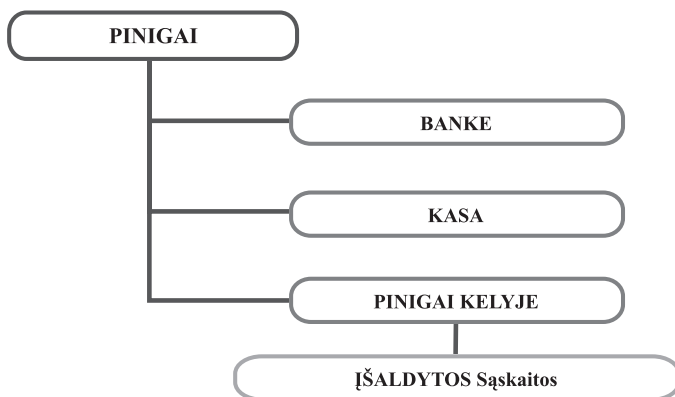
D Pinigai	50 Lt
K Gautinos iš atskaitingų asmenų sumos	50 Lt

#### 4.5. PINIGŲ APSKAITA

Mainai paskatino pinigų atsiradimą. Pasak M. N. Rothbardo, mainų esmė yra ta, kad jų pagrindu vyksta susitarimas tarp šio sandorio šalių ir atiduodamos vieno prekės ar paslaugos už kito prekes ar paslaugas. Savanoriški mainai naudingi abiem šalims – kiekviena iš jų vertina labiau tai, ką gauna, už tai, ką atiduoda. Pinigai „perkami“ parduodant už juos savo prekes ir paslaugas ir jie „parduodami“, kai už juos perkamos reikalingos prekės ar paslaugos. Pinigai išsprendžia tokias tiesioginių mainų visuomenės problemas kaip nedalumas ir „norų nesutapimas“<sup>7</sup>.

Ir šiandien įmonės, vykdydamos savo veiklą, neišsiverčia be mainų, o kartu be jų tarpininko – pinigų. Įmonės valdyti gali ne tik savo pinigus, esančius banko atsiskaitomosiose sąskaitose, ar grynuosius pinigus, esančius įmonių kasoje, bet taip pat gali turėti ir pinigų ekvivalentus (žiūrėti SAVOKOS). Atsižvelgus į tai, apskaitoje pinigų apskaitai atidarytos atitinkamos buhalterinės sąskaitos (žr. 12 pav.).

<sup>7</sup> Rothbard, M. N. *What Has Government Done to Our Money?* Ludwig von Mises Institute, Auburn, Alabama, 2008 (pirmasis leidimas, 1963).



12 pav. Piniginių lėšų pasiskirstymas

Įmonė gali turėti pinigų litais arba kitos užsienio šalies valiuta.

! Neužmirškite, kad apskaitoje registruojant ūkines operacijas, susijusias su užsienio valiuta, privalu nurodyti ir sumą litais.

Įmonės pinigų judėjimą galime matyti finansinėse ataskaitose – balanse matysime pinigų likutį tam tikros datos duomenimis, o pinigų srautų ataskaitoje – pinigų gavimą ir išmokėjimą per tam tikrą laikotarpį.

Operacijoms, susijusioms su pinigų, esančių banko sąskaitose, judėjimu, registruoti apskaitoje skirta sąskaita „Sąskaitos bankuose“. O susijusioms su grynųjų pinigų judėjimu – sąskaita „Kasa“. Šios sąskaitos turės tiek subsąskaitų, kiek valiutų bus apskaitoma. Kadangi pinigai yra turtas, tai jų padidėjimas bus registruojamas šių sąskaitų debete, o sumažėjimas – šių sąskaitų kredite.

Registruokime apskaitoje šią operaciją – į mūsų atsiskaitomąją sąskaitą banke pirkėjas pervedė 2 000 Lt už pirtas prekes. Šios operacijos metu gauname pinigus ir taip pat šia įmoka mažiname pirkėjo įsiskolinimą:

D Sąskaitos bankuose	2 000 Lt
K Pirkėjų įsiskolinimas	2 000 Lt

Bendraujant su užsienio partneriais, įmonėms dažnai tenka parduoti turimą valiutą ir pirkti kitą reikalingą atsiskaitymams vykdyti valiutą. Pavyzdžiui, jei įmonė turi litų, o jai reikia sumokėti už prekes užsienio tiekėjui eurai, tai ji turi savo turimus litus iškeisti į eurus. Šią paslaugą atlieka bankas. Bankas nurodo valiutų pirkimo ar pardavimo kursus, kuriais remiantis ir atliekamas valiutų keitimas.

Sakykime, įmonė turi 5 000 Lt. Ji nori atsiskaityti su tiekėju ir jam sumokėti 1 000 EUR. Įmonė dėl šios paslaugos kreipiasi į banką, kuris nurodo, kad gali parduoti 1 000 EUR kursu 3,46 Lt. Registruokime apskaitoje šią valiutos pirkimo operaciją:

D Sąskaitos bankuose	3 452,80 Lt/ 1 000 EUR
D Neigiama valiutų kursų pasikeitimo įtaka	7,20 Lt
K Sąskaitos bankuose	3 460 Lt

7,20 Lt yra skirtumas tarp to, kiek išleidome pirkdami valiutą ir kokia gautų eurų vertė pagal oficialų buhalterinį kursą. Kadangi visas užsienio valiuta gautas sumas apskaitoje turime įvertinti litais pagal operacijos dieną galiojusį oficialų buhalterinį kursą, tai taip turėjome pasielgti ir su gautais eurai – juos įkainojome pagal oficialų buhalterinį kursą 3,4528 Lt.

Gan griežtai reglamentuojama grynųjų pinigų įmonėse apskaita. Į kasą gryniesiems pinigais priimami išrašant Kasos pajamų orderį, o išmokami išrašant Kasos išlaidų orderį. Taip pat visos su grynųjų pinigų judėjimu susijusios operacijos registruojamos Kasos knygoje.

Su asmenimis, priimančiais ir išmokančiais pinigus, įmonėms privalu sudaryti visiškos materialinės atsakomybės sutartis.

Įmonės, sudarydamos finansinę atskaitomybę, savo valiutinėse sąskaitose esančias sumas turi perskaičiuoti pagal atskaitomybės sudarymo dieną galiojantį oficialų buhalterinį lito ir užsienio valiutos santykį. Tokio perskaičiavimo galimi šie rezultatai:

- gaunamas nuostolis dėl valiutos kurso pasikeitimo;
- gaunamas pelnas dėl valiutos kurso pasikeitimo;
- pokyčio nėra.

Sakykime, kad gruodžio 1 d. įmonė savo atsiskaitomojoje sąskaitoje turėjo 1 000 USD, kurių vertė litais pagal tos dienos oficialų kursą buvo 2 300 Lt. Gruodžio 31 d. sudarant finansinę atskaitomybę oficialus USD ir Lt kursas buvo 2,50 Lt.

Įmonė perskaičiavo savo 1 000 USD pagal naują kursą ir gavo, kad jos turimų dolerių vertė tą dieną yra 2 500 Lt.

**!** Valiutos nei padaugėjo, nei sumažėjo – pasikeitė tik jos vertė litais.

Apskaitoje šį pokytį registruojame tokiu įrašu:

D Sąskaitos bankuose	100 Lt
K Teigiama valiutos kurso pasikeitimo įtaka	100 Lt.

**!** Įmonei nevertėtų turėti „nedirbančių“ pinigų – jų reikia tik tiek, kad būtų vykdomi įprastiniai įmonės veiklai sandoriai, ir tiek, kad patenkintų poreikius, kurių gali staiga atsirasti. Pinigai turėtų uždirbti kitus pinigus!

## SĄVOKOS

	<p><b>AR ŽINOTE....</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Kuo skiriasi ilgalaikis turtas nuo trumpalaikio?</li> <li>✓ Kuo skiriasi prekė nuo paslaugos?</li> <li>✓ Kokie yra valiutinių operacijų apskaitos ypatumai?</li> <li>✓ Kaip paaiškinsite buhalterinės apskaitos sąvoką „pirkėjai“?</li> <li>✓ Kas sudaro atsargų įsigijimo savikainą?</li> <li>✓ Kaip apskaitomos atskaitingo asmens atliktos ūkinės operacijos?</li> </ul>
<b>Sąvoka</b>	<b>Reikšmė</b>
<b>Atsargos</b>	Trumpalaikis turtas (žaliavos ir komplektuojamieji gaminiai, nebaigta gamyba, pagaminta produkcija bei pirktos prekės, skirtos perparduoti), kuri įmonė sunaudoja pajamoms uždirbti per vienus metus arba per vieną įmonės veiklos ciklą. Registruojant atsargas apskaitoje, jos įvertinamos įsigijimo savikaina, o sudarant finansinę atskaitomybę – parodomas arba įsigijimo (pasigaminimo) savikaina, arba grynąja galimo realizavimo verte.
<b>Atsargų įsigijimo savikaina</b>	Grynoji pirkimo kaina + su pirkimu susiję mokesčiai + pakrovimo / iškrovimo išlaidos + paruošimo naudoti išlaidos + atsargoms pirkti skolintų lėšų palūkanos.
<b>Atsargų pasigaminimo savikaina</b>	Pagamintų per atskaitinį laikotarpį atsargų (produkcijos) savikainą sudaro tiesioginės ir netiesioginės gamybos išlaidos.
<b>Atskaitingi asmenys</b>	Asmuo, kuris įmonės vardu atlieka atsiskaitymus su tiekėjais.
<b>Atsargų savikainos formavimo būdai yra du</b>	Jie nurodo įmonės savikainos formavimo formą. Yra: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Periodiškai apskaitomų atsargų būdas – kad buhalterinėse sąskaitose registruojamos tik atsargų pirkimo operacijos, o atsargų likučiai nustatomi pagal inventorizacijos duomenis. Parduotų (sunaudotų) atsargų savikaina apskaičiuojama atskaitinio laikotarpio pabaigoje pagal pirkimų ir atsargų likučių duomenis.</li> <li>2. Nuolat apskaitomų atsargų būdas – apskaitomų atsargų būdo esmė yra tai, kad gautos ir parduotos (sunaudotos) atsargos nuolat registruojamos buhalterinėse sąskaitose, įrašant kiekvieną atsargų gavimo ir pardavimo (sunaudojimo) operaciją. Atsargų likutis nustatomas po kiekvienos operacijos.</li> </ol>

<b>Atsargų įkainojimo metodai yra keturi</b>	Jie nurodo įmonės atsargų judėjimo tvarką ir apskaitą. FIFO, LIFO, svartinio vidurkio (vidutinės kainos) ir konkrečių kainų būdas.
<b>Balansinė atsargų vertė</b>	Vertė, kuria atsargos yra parodytos balanse.
<b>Pagaminta produkcija</b>	Priešingai nei nebaigta gamyba, yra perėjusi visas technologines gamybos proceso stadijas. Pagaminta produkcija yra galutinai paruošta perduoti tiesioginiam vartotojui ar prekybinėms įmonėms.
<b>Grynoji galimo realizavimo vertė</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>Įvertinta pardavimo kaina, esant įprastoms verslo sąlygoms, atėmus įvertintas gamybos užbaigimo ir galimas pardavimo išlaidas.</li> <li>Atsargų savikaina ataskaitinio laikotarpio pabaigoje negali būti didesnė už jų grynąją galimo realizavimo vertę. Grynoji galimo realizavimo vertė gali būti mažesnė už atsargų įsigijimo (pasigaminimo) savikainą, kai: <ol style="list-style-type: none"> <li>atsargos sugenda arba yra sugadinamos;</li> <li>pasensta morališkai;</li> <li>jas parduoti įmonei nuostolinga dėl pasirinktos įmonės pardavimo politikos; padidėja jų gamybos užbaigimo ir (arba) pardavimo išlaidos;</li> <li>sumažėja šių atsargų rinkos kaina ir pan.</li> </ol> </li> <li>Įprastinės veiklos metu įvertinta turto pardavimo kaina, atėmus įvertintas turto vieneto gamybos baigimo ir įvertintas turto pardavimo, perleidimo ar mainų išlaidas.</li> </ol>
<b>Grynieji pinigai</b>	Tai įmonės pinigai, laikomi bankuose ar įmonės kasoje. Tarpusavio atsiskaitymo matas, ekvivalentas.
<b>Investicijos</b>	Pinigai, įstatymų ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka įvertintas materialusis, nematerialusis ir finansinis turtas, kuris investuojamas, siekiant iš investavimo objekto gauti pelno (pajamų) arba užtikrinti įmonės funkcijų įgyvendinimą.

<b>Išsigijimo savikaina</b>	<p>1) sumokėta (mokėtina) pinigų ar pinigų ekvivalentų suma ar kito mainais atiduoto arba sunaudoto turto, kuris naudojamas išgyjant ar gaminant turtą, vertė;</p> <p>2) atsargų išsigijimo savikainą sudaro pirkimo kaina, pakoreguota atlikto pirktų atsargų nukainojimo ir gautų nuolaidų sumomis.</p> <p>Prie pirkimo kainos pridedami visi su pirkimu susiję mokesčiai bei rinkliavos (išskyrus tuos, kurie vėliau bus atgauti), gabenimo, paruošimo naudoti bei kitos tiesiogiai susijusios su atsargų išsigijimu išlaidos. Atsargų gabenimo, sandėliavimo ir kitos išlaidos gali būti pripažintos sąnaudomis (pardavimo savikaina) tą pati laikotarpį, kai buvo patirtos, jei sumos yra nereikšmingos.</p>
<b>Išankstiniai apmokėjimai</b>	Tai sumos, iš anksto sumokėtos tiekėjams už atsargas ar kitą turtą, kurį įmonė gaus vėliau.
<b>Kasa</b>	Ūkio subjekto gryniesi pinigai. Sąskaita, kurioje registruojamas grynujų pinigų judėjimas.
<b>Kasos knyga</b>	Grynujų pinigų apskaitos registras, kuriame privalu įrašyti kiekvienos dienos apyvartas, patvirtintas kasos pajamų ir išlaidų orderiais. Kasos dokumentų taisyti negalima.
<b>Kasos pajamų orderis</b>	P pinigų priėmimo į kasą dokumentas, turintis visus privalomus rekvizitus ir patvirtintas kasininko bei vyr. buhalterio parašais.
<b>Kasos išlaidų orderis</b>	P pinigų išmokėjimo iš kasos dokumentas, turintis visus privalomus rekvizitus ir patvirtintas kasininko, vyr. buhalterio, vadovo ir pinigų gavėjo parašais.
<b>Kaina</b>	Produkto piniginis įvertinimas, priklausantis nuo produkto pasiūlos ir paklausos santykio rinkoje. Didžiausia kaina yra ta, kurią moka pirkėjas, mažiausia – nulis.
<b>Komandiruotė</b>	Darbuotojo išvykimas tam tikram laikui iš nuolatinės darbo vietos darbdavio siuntimu atlikti darbo funkcijų, vykdyti tarnybinį pavedimą ar kelti kvalifikacijos.
<b>Komplektavimo gaminiai</b>	Yra labai svarbi gamyboje atsargų rūšis, be kurios negali būti užbaigta kai kurių gaminių gamyba (pavyzdžiui, varžtai, detalės).
<b>Medžiagos</b>	Kaip ir žaliavos, apibūdinamos kaip perdirbimo gamybos elementas, tačiau jos gamybos procese dalyvauja tik vieną kartą ir į gaminamą produkciją įeina visa savo verte. Medžiagos yra perėjusios nors vieną technologijos proceso stadiją, pavyzdžiui, lentos – baldų gamyboje, grietinėlė – sviesto gamyboje.
<b>Nebaigta gamyba</b>	Apibūdinama, kaip gaminiai, kurie dar neperėjo visų technologinių gamybos proceso stadijų.



<b>Nebaigtos vykdyti sutartys</b>	Įmonės vykdomų statybinių ir visų kitų ilgalaikių sutarčių vertė.
<b>Netiesioginės gamybos išlaidos</b>	Išlaidos, kurios susijusios su produkcijos gamyba, bet kurias sunku ar jų neįmanoma priskirti konkrečiai produkcijos rūšiai. Prie išlaidų yra priskiriamos pagalbinių medžiagų išlaidos – tai gamybos metu sunaudotos medžiagos, kurios į gaminio sudėtį tiesiogiai neįeina, arba, sudarydamos gaminio dalį, nėra tokios reikšmingos, kad būtų galima priskirti prie pagrindinių išlaidų.
<b>Nuolaidos</b>	Kainos mažinimo suma. Yra: 1. Apyvartos nuolaidos – suteikiamos pirkėjams, per tam tikrą laikotarpį nupirkusiems daug prekių. 2. Kompensacinės nuolaidos – suteikiamos kaip kompensacija už ne laiku ar nekokybiškai įvykdytus pardavėjo įsipareigojimus. 3. Diskontas – terminuota nuolaida, suteikia pardavėjas, norėdamas greičiau gauti iš pirkėjo pinigus.
<b>Prekės</b>	Turtas, pirktas perparduoti, ir įmonės pagaminta produkcija, skirta parduoti.
<b>Paslaugos</b>	Ūkio subjekto veikla, susijusi su užsakovui atliekamu darbu, įforminama darbų priėmimo perdavimo aktu.
<b>Paslaugų teikėjo atsargų savikaina</b>	Sudaro darbo ir kitos tiesiogiai su paslaugų teikimu susijusios išlaidos bei joms priskiriamos netiesioginės išlaidos.
<b>Per vienerius metus gautinos sumos</b>	Tai pirkėjų ar kitų asmenų skolos įmonei už parduotas prekes ar suteiktas paslaugas. Tai įmonei priklausantis turtas, kuriuo ji laikinai nedisponuoja.
<b>Parduotų prekių savikaina</b>	Pagamintos produkcijos likutis laikotarpio pradžioje + per ataskaitinį laikotarpį pagamintos produkcijos savikaina – likutis pabaigoje
<b>Perparduoti skirtos prekės</b>	Atsargos, kurios nuo kitų atsargų rūšių skiriasi tuo, kad yra pagaminamos ne pačioje įmonėje, kurioje apskaitomos šios atsargos, o perkamos iš kitų įmonių, turint tikslą jas parduoti ir savo įmonei gauti ekonominės naudos.
<b>Pinigai</b>	1) pinigai įmonės kasoje ir bankų sąskaitose; 2) mainų priemonė, visuotinis prekių ir paslaugų ekvivalentas.
<b>Pinigų ekvivalentai</b>	Trumpalaikės (iki trijų mėnesių) likvidžios investicijos, kurios gali būti greitai iškeičiamos į žinomas pinigų sumas ir kurių vertės pasikeitimo rizika yra nereikšminga. Investicijos į nuosavybės vertybinius popierius nėra priskiriamos pinigų ekvivalentams.
<b>Pinigų nuolaida</b>	Nuolaida, suteikiama perkant ar parduodant prekes iš karto.

<b>Pinigių nuvertėjimas</b>	Perkamosios galios sumažėjimas.
<b>Pinigių srautai</b>	Pinigių ir pinigų ekvivalentų įplaukos ir išmokos per atskaitinį laikotarpį.
<b>Trumpalaikis turtas</b>	Tai toks turtas, kurį įmonė sunaudoja pajamoms uždirbti per santykinai trumpą laiką – vienus finansinius metus.
<b>Trumpalaikis finansinis turtas</b>	Finansinis turtas, kurį tikimasi parduoti arba panaudoti per 12 mėnesių nuo paskutinės einamojo atskaitinio laikotarpio dienos.
<b>Tiesioginės gamybos išlaidos</b>	Išlaidos, kurias galima tiesiogiai priskirti gaminamai produkcijai (pagrindinių žaliavų, komplektuojamų gaminių ir tiesioginio darbo užmokesčio, įrenginių, su kuriais gaminama produkcija, nusidėvėjimo išlaidos).
<b>Valiutinis straipsnis</b>	Straipsnis, kuriame pateikta pinigų ar kito finansinio turto arba įsipareigojimų suma bus gauta ar sumokėta fiksuota arba aiškiai nustatoma suma užsienio valiuta ir kuris buhalterinėje apskaitoje įvertinamas finansinių ataskaitų rinkinio valiuta.
<b>Valiutos keitimo kursas</b>	Komeracinio banko valiutos pirkimo ar pardavimo kursas.
<b>Valiutos kursas</b>	Lietuvos banko skelbiamas Lietuvos Respublikos piniginio vieneto ir užsienio valiutos santykis.
<b>Valiutos kurso rizika</b>	Rizika, kad finansinio turto ar įsipareigojimo tikroji vertė pasikeis dėl valiutos kurso pasikeitimo.
<b>Valiutos kursų skirtumas</b>	Skirtumas, atsirandantis dėl finansinių ataskaitų rinkinio valiutos ir užsienio valiutos kurso pasikeitimo, kai ta pati suma užsienio valiuta skirtingomis dienomis perskaičiuojama ir apskaitoje registruojama finansinių ataskaitų rinkinio valiuta.
<b>Veiklos ciklas</b>	Laikotarpis nuo veiklos procese naudojamų atsargų įsigijimo iki jų realizavimo už pinigus arba už lengvai pinigais paverčiamą priemonę.
<b>Žaliavos</b>	Apibūdinamos, kaip perdirbimo gamybos elementai, kurie gamybos procese nėra perėję nė vienos technologijos proceso stadijos.

## PRAKTINĖS UŽDUOTYS



## PRISIMINKIME (Atsargų apskaita (1)):

Per vieną ataskaitinį laikotarpį (veiklos ciklą) visiškai sunaudojamas turtas laikomas **trumpalaikiu**, neatsižvelgiant į šio turto kainą. Vienas iš svarbesnių trumpalaikio turto straipsnių – **atsargos**.

Žaliavos, medžiagos, detalės, pagaminta produkcija, prekės – pakanka paminėti atsargų pavyzdžius ir iš karto galima įvertinti, kokios jos svarbios įmonės veikloje. Be abejo, kokie atsargų straipsniai bus įmonei svarbiausi, priklausys nuo jos **vykdomos veiklos**. Gamybinės įmonės pagrindinės atsargos bus žaliavos, medžiagos, pagaminta produkcija. Prekybinių įmonių didžioji atsargų dalis bus prekės, skirtos perparduoti.

Atsargų apskaita įmonėje prasideda nuo jų įsigijimo. Labai svarbu teisingai apskaičiuoti **įsigytų atsargų savikainą**. Reikia prisiminti, kad tos pačios išlaidos, susijusios su atsargų įsigijimu, vienu atveju gali didinti, o kitu – neturėti jokios įtakos įsigytų atsargų savikainai. Šiuo atveju svarbu įvertinti jų **reikšmingumą**.

Jei tam tikras atsargas gaminsime, tokiu atveju jų pasigaminimo savikainą apskaičiuojant turės įtakos **tiesioginės ir netiesioginės gamybos išlaidos**.

Jei atsargas pirkstume užsienio **valiuta**, reikia nepamiršti, kad labai svarbu yra nustatyti patį šių atsargų įgijimo momentą – kai rizika ir šių atsargų valdymas yra perduodamas mums. Nuo tos datos priklauso, kokiu valiutiniu kursu savo apskaitoje jų vertę perskaičiuosime į litus.



## UŽDAVINIAI:

## 1 uždavinys

Įmonė, skaičiuodama įsigytų atsargų savikainą, remiasi savo apskaitos politikoje nurodyta nuostata dėl transportavimo išlaidų – transportavimo suma, sudaranti iki 5 proc. įgytų atsargų vertės, neįskaičiuojama į atsargų savikainą. Lentelėje įrašykite, kokia įsigijimo verte atsargos bus registruojamos apskaitoje, jei transportavimo suma būtų: pirmu atveju 2 000 Lt, antru atveju 5 000 Lt.

Pirkta 5 vnt. A prekės po 10 000 Lt.

A prekės vienetai	Pirmas atvejis	Antras atvejis
A prekė		
A prekė		
A prekė		
A prekė		
A prekė		

! Atkreipkite dėmesį, kad sprendimas dėl transportavimo išlaidų sumos nulemia, kokia verte atsargos nukeliaus į sandėlį ir kada su jų įsigijimu susijusios išlaidos darys įtaką atitinkamo laikotarpio veiklos rezultato apskaičiavimui.

## 2 uždavinys

Įmonės PVM mokėtojos vykdoma veikla – prekyba kanceliarinėmis prekėmis. Kovo 6 d. savo prekybinei veiklai įmonė iš tiekėjo įsigijo 1 000 vnt. segtuvų už 3 000 Lt + 630 Lt PVM. Pirkimo metu įmonei buvo pritaikyta 10 proc. nuolaida nuo bendros sumos. Apskaičiuokite šių segtuvų įsigijimo savikainą.

## 3 uždavinys

Įmonė iš užsienio tiekėjo įsigijo medienos žaliavų už 6 000 USD. Ši mediena iš tiekėjo sandėlio buvo išgabenta birželio 6 d., Lietuvos sieną kirto birželio 8 d., o birželio 9 d. buvo pristatyta į įmonės sandėlį. Prekybinėje sutartyje nurodyta INCOTERMS (International Commercial Terms) sąlyga EXW. Remdamiesi pateikta informacija apie tų dienų valiutų kursus, apskaičiuokite šios medienos įsigijimo savikainą litais.

Data	Valiutos kodas	Kiekis	Grynaisiais pinigais		Negrynaisiais pinigais		LB oficialus kursas *
			Perka	Parduoda	Perka	Parduoda	
06 06	USD	1	2,4647	2,5609	2,4698	2,5575	2,5267
06 08	USD	1	2,4648	2,5610	2,4699	2,5576	2,5268
06 09	USD	1	2,4646	2,5608	2,4697	2,5574	2,5266

#### 4 uždavinys

Įmonė gamina baldus ir juos parduoda savo mažmeninės prekybos parduotuvėse.

Nurodykite, kuriame atsargų straipsnyje įmonė apskaitytų atitinkamas žemiau išvardytas atsargų pozicijas.

Atsargos	Žaliavos	Nebaigta gamyba	Pagaminta produkcija	Prekės	Kitas trumpalaikis turtas
Audinys	√				
Nenulakuoti stalai					
Kėdės salono ekspozicijoje					
Pagalvėlės					
Dekoratyvinės rankėnėlės					
Stalčiai					
Sofos rėmai					
Kėdės parduotuvės sandėlyje					
Kėdės mažmeninės parduotuvės sandėliuke					

#### 5 uždavinys

Per mėnesį įsigydama prekių, skirtų perparduoti, įmonė patyrė įvairių išlaidų. Šį mėnesį atsargų nebuvo parduota. Apskaičiuokite, kokią sumą įrašytumėte į balanso atsargų straipsnį ties pozicija „Prekės, skirtos perparduoti“.

1. Sąskaitoje nurodyta prekių vertė 2 000 Lt + 420 Lt PVM;
2. Pritaikyta 10 proc. nuo bendros sąskaitos sumos prekybinė nuolaida;
3. Atlikta planuojamų pirkti prekių kainų analizė. Paslaugos vertė 100 Lt;
4. Prekių draudimas jų pervežimo laikotarpiu 210 Lt suma;
5. Už pirkimą atsakingų skyriaus darbuotojų darbo užmokestis 2500 Lt;

6. Sumokėti delspinigiai tiekėjui 30 Lt;
7. Sumokėtas muito mokestis 400 Lt;
8. Tarptautiniai pokalbiai, derinant su tiekimu susijusius klausimus, 300 Lt.

### 6 uždavinys

Įmonės veikla – žaislų gamyba. Gegužės mėnesį įmonė įsigijo šių atsargų:

Atsargų pavadinimas	Atsargų vertė, Lt	Atsiskaitymo būdas
Kanceliarinis popierius. Iš karto atiduotas naudoti biuro reikmėms	3 000	Sumokėta grynaisiais pinigais
Plastikas	4 600	Atidėtas mokėjimas 2 mėn.
Dirbtinis kailis	6 000	Mainais atiduodant tokios pačios vertės medinės lazdeles
Kitos įmonės pagaminti žaislai, kurie bus parduodami pirkėjams	5 200	Apmokėta pavedimu per banką

Atsižvelgdami į tai, kokios atsargos buvo įgytos, ir į jų įsigijimo būdą, kiekvienai pozicijai parašykite sąskaitų korespondenciją.



## PRISIMINKIME (Atsargų apskaita (2)):

Įsigydami atsargas nustatome jų įsigijimo savikainą ir su šia verte jos **nukeliauja** į įmonės sandėlius. Kai atsargos parduodamos ar perduodamos, jų nebelieka mūsų sandėliuose.

! Jei realiai nebeturime atsargų, tai jų turi „**nelikti**“ ir mūsų apskaitoje. Nesunku nustatyti, kurią prekę pardavėme, jei tokių prekių turime nedaug. Tokia situacija dažniausiai bus įmonėse, prekiaujančiose brangiomis vietinėmis prekėmis. O kaip nustatyti, kurias konkrečiai prekes pardavėme, jei tokios pačios rūšies prekių mūsų sandėlyje yra tūkstančiai? Ar nurašyti prekę, kurią pirkome vakar po vieną litą, ar tokią pačią prekę, kurią pirkome prieš mėnesį po du litus?

Šiuo tikslu į pagalbą turėtume pasitelkti vieną iš keturių **atsargų įkainojimo metodų**.

! Svarbu suprasti, kad metodo pasirinkimas reikalingas atsargų apskaitai. Apskaitoje **daroma prielaida**, kad „parduodame“ anksčiau ar vėliau pirktas atsargas, o iš tikrųjų gali būti parduodama tokia tvarka, kuri tuo metu yra patraukliausia verslui.

Be abejo, apskaita neturėtų iškraipyti tikrovėje vykstančių procesų, tad įmonės, atsižvelgdamos į savo veiklos ypatybes, turėtų pasirinkti tokį atsargų įkainojimo metodą, kuris labiausiai atitiktų faktinį atsargų judėjimą. Naudodami vieną iš šių metodų, mes apskaičiuojame, kokia verte nurašome sunaudotas ir kokia verte mūsų apskaitoje lieka dar nesunaudotos atsargos. Atsargos gali būti apskaitomos dvejopai – **apskaitomos nuolat arba periodiškai**.



**UŽDAVINIAI:**

**1 uždavinys**

Ties kiekviena pozicija pažymėkite  $\surd$ , kuriam iš atsargų įkainojimo metodų labiausia tinka nurodytas teiginys.

	FIFO	LIFO	Vidutinių kainų	Konkrečių kainų
Atsargos laikotarpio pabaigoje realiausiomis kainomis	$\surd$			
Daugumoje įmonių sunku pritaikyti				
Yra prielaida, kad realiausiai atspindi faktinį atsargų judėjimą daugumoje įmonių				
Parduotų prekių savikaina realiausiai atitinka esančių šiuo laikotarpiu rinkos kainas				
Tinkamas įsigyjant brangius atsargų vienetus				
Patogus, kai įmonė turi vienodo asortimento prekes				
Esant infliacijai apskaičiuojama mažiausia parduotų prekių savikaina ir didžiausias pelnas				
Tinka naudoti įmonėse, kurios turi greitai gendančių prekių				
Esant infliacijai apskaičiuojama didžiausia parduotų prekių savikaina ir mažiausias pelnas				

**2 uždavinys**

Įmonė pardavė 150 vnt. A prekės. Lentelėje nurodytas šios prekės likutis pardavimo metu. Apskaičiuokite parduotų prekių savikainą taikydami FIFO, LIFO, vidutinių kainų metodus.



**A prekės kortelė**

Pirkimo data	Pirktas kiekis	Vieneto kaina
Rugsėjo 1 d.	200	1,00
Rugsėjo 10 d.	100	0,90
Rugsėjo 20 d.	100	1,20

**3 uždavinys**

Spalio 10 d. įmonė pardavė 500 vnt. A prekės (mokėjimas atidėtas) už 1 300 Lt. Taikydami FIFO metodą ir nuolat apskaitomų atsargų būdą, koresponduokite šią pardavimo operaciją ir apskaičiuokite sandorio rezultatą. Naudokite lentelėje nurodytus duomenis.

! Atkreipkite dėmesį, kad registruojant prekių pardavimą, kai įmonėje taikomas nuolat apskaitomų atsargų būdas, apskaitoje reikia atlikti dvi korespondencijas – viena korespondencija registruojamos pajamos, o kita registruojamas parduotų prekių nurašymas.

**A prekės kortelė**

Pirkimo data	kiekis	Vieneto kaina
2009 09 01	100	2,30
2009 09 15	200	2,10
2009 09 20	100	2,50
2009 09 30	300	2,00
2009 10 01	100	2,20

**4 uždavinys**

Iš įmonės apskaitos registrų gauta tokia informacija:

1. Atsargų likutis laikotarpio pradžioje 2 000 Lt
2. Pirkti atsargų per laikotarpį už 4 500 Lt
3. Šio laikotarpio pardavimo pajamos 20 000 Lt
4. Inventorizacijos metu nustatyta likusių (neparduotų) atsargų vertė 3 000 Lt.

Remdamiesi pateiktais duomenimis, nustatykite, kokį atsargų apskaitos būdą naudoja įmonė.

### 5 uždavinys

Remdamiesi įmonės apskaitos duomenimis, turime šią informaciją apie atsargas:

<b>Atsargų likutis gegužės 1 d.</b>	<b>40 vnt.</b>	<b>Vnt. kaina 10 Lt</b>
<b>Pirkimai gegužės mėnesį:</b>		
Gegužės 3 d.	50 vnt.	Vnt. kaina 15 Lt
Gegužės 5 d.	45 vnt.	Vnt. kaina 12 Lt
Gegužės 6 d.	30 vnt.	Vnt. kaina 10 Lt
Gegužės 10 d.	60 vnt.	Vnt. kaina 14 Lt
<b>Atsargų likutis gegužės 31 d. nustatytas atlikus inventORIZACIJĄ</b>	140 vnt.	

Įmonėje naudojamas periodiškai apskaitomų atsargų būdas. Ap-  
skaičiuokite ir įrašykite į lentelę, kokia verte apskaitoje liktų atsargos ir  
kokia būtų parduotų atsargų savikaina, jei įmonė taikytų FIFO, LIFO ar  
vidutinių kainų metodus.

<b>Metodas:</b>	<b>Likusių neparduotų atsargų vertė</b>	<b>Parduotų atsargų savikaina</b>
FIFO		
LIFO		
Vidutinių kainų metodas		

### 6 uždavinys

Turime ištrauką iš įmonės balanso:

BALANSAS 20XX 12 31

<b>Straipsniai</b>	<b>Finansiniai metai</b>	<b>Praėję finansiniai metai</b>
B. TRUMPALAIKIS TURTAS		
Žaliavos ir komplektavimo gaminiai		15 000
Nebaigta gamyba		0
Pirktos prekės, skirtos perparduoti		18 000
Išankstiniai mokėjimai		6 000

Remdamiesi balanso ir pateiktų operacijų, kurios vyko ataskaitini-  
niais metais, informacija, užpildykite balanso ataskaitos finansinių metų  
stulpelį.

! Atkreipkite dėmesį, kad balansas pildomas naudojant atitinkamų buhalterinių sąskaitų likučių laikotarpio pabaigoje informaciją. Sprendžiant šį uždavinį, reikia parašyti kiekvienos operacijos korespondenciją. Tada informaciją iš šių korespondencijų ir pateiktą balanso ataskaitoje informaciją reikia perkelti į buhalterines sąskaitas (T formos sąskaitos lėktuvėliai) ir išvesti šių sąskaitų likučius laikotarpio pabaigoje, kuriais remiantis ir užpildomas balansas.

**Operacijos** (daroma prielaida, kad daugiau operacijų atskaitinį laikotarpį nebuvo):

1. Tiekėjas pristatė prekes į mūsų sandėlį. Už šias prekes buvome sumokėję iš anksto. Gautų prekių vertė 5 000 Lt.
2. Į gamybą buvo patiekta medienos žaliavų, kurių įsigijimo savikaina 8 000 Lt
3. Buvo parduota prekių už 10 000 Lt. Apskaičiuota parduotų prekių įsigijimo savikaina 5 000 Lt. Įmonėje taikomas nuolat apskaitomų atsargų būdas.
4. Pirkome žaliavų savo gamybai už 4 000 Lt. Už šias žaliavas įmonei leista atsiskaityti po dviejų mėnesių.



#### PRISIMINKIME (Išankstinių mokėjimų apskaita):

Patys žodžiai mums sufleruoja, kad tai tokios sumos, kurias mokame **iš anksto**. Tokių mokėjimų priežastys gali būti įvairios. Dažnai tokių mokėjimų reikalauja tiekėjai, norėdami užtikrinti galutinį pirkimo sandorio įvykdymą (tokiu atveju avansas tampa kaip užstatas). Taip pat išankstinio mokėjimo reikalaujama, kai prarandamas pasitikėjimas verslo partneriais. Išankstinius mokėjimus įmonės gali atlikti ir biudžetui.

Kodėl šie mokėjimai priskiriami prie **turto** straipsnių? Išankstinių mokėjimų esmė yra ta, kad tai įmonės turtas (pinigai), tik šiuo metu iki tam tikro sąlygų įvykdymo jie yra **kitų rankose**. Kol sąlygos neįvykdytos, šie pinigai yra mūsų turtas ir mes turime visas teises jį susigrąžinti, esant sutarties sąlygų pažeidimui.

Išankstiniai mokėjimai kartais gali turėti tokias įvykdymo sąlygas, kai sumokama už visą paslaugos periodą, nors iš anksto žinoma, kad ši paslauga **bus atlikta etapais**. Pavyzdžiui, laikraščio prenumerata, draudimo paslaugos. Sumokame už šią paslaugą visų metų sumą, bet laikraštį gausime sausio, vasario, kovo ir kitais mėnesiais. Šios sumokėtos sumos bus registruojamos atskiroje išankstinių mokėjimų sąskaitoje **Būsimų laikotarpių sąnaudos** ir, remiantis kaupimo principu, į sąnaudas bus perkeliamos tik tada, kai **realiai** tokias sąnaudas patirsime.



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Nurodykite, kaip keitėsi (+/- ir suma) atitinkamas balanso straipsnis, įvykus nurodytoms ūkinėms operacijoms:

1. Su tiekėju sudarėme prekybinę sutartį dėl 60 500 Lt (PVM įskaičiuotas) prekių vertės tiekimo. Pagal šią sutartį prieš atsiimdami prekes turėjome sumokėti 10 proc. prekių vertės avansinę įmoką. Rugsėjo 5 d. atlikome šį mokėjimą iš savo atsiskaitomosios sąskaitos.
2. Rugsėjo 6 d. prekes atsivežėme į sandėlį. PVM sąskaitoje faktūroje buvo nurodyta ši informacija:
  - Prekių vertė 50 000 Lt
  - PVM 21 proc. 10 500 Lt
  - Suma iš viso: 60 500 Lt
3. Rugsėjo 7 d. mūsų įmonės buhalterė apskaitoje dalį skolos padengė sumokėtu avansu.
4. Rugsėjo 8 d. pavedimu per banką buvo sumokėta likusi skolos dalis.

Operacijos Nr.	Ilgalaikis turtas	Trumpalaikis turtas	Akcinis kapitalas	Pelnas (nuostolis)	Dotacijos ir subsidijos	Ilgalaikiai įsipareigojimai	Trumpalaikiai įsipareigojimai

## 2 uždavinys

Įmonė 20XX m. gruodžio 30 d. užsisakė kitų metų apskaitos ir mokesčių žurnalo prenumeratą. Tą pačią dieną įmonė sumokėjo už visą prenumeratos laikotarpį. Metinė prenumerata kainuoja 360 Lt. Žurnalas bus pristatomas kiekvieną mėnesį. Atsakykite į pateiktus klausimus:

Koks įrašas apskaitoje turi būti atliktas 20XX 12 30?

Koks įrašas apskaitoje turi būti atliktas kiekvieną kitų metų mėnesį?

## 3 uždavinys

Įmonė, atsižvelgdama į Registrų centro pateiktas jos turimų pastatų mokesčines vertes, apskaičiavo ir sumokėjo 1 300 Lt nekilnojamojo turto mokesčio avansinę įmoką. Atlikite šios operacijos sąskaitų korespondenciją.



### PRISIMINKIME (Piniginių lėšų apskaita):

**Pinigai** išsprendžia tokias tiesioginių mainų visuomenės problemas kaip nedalumas ir „norų nesutapimas“. Turėdamos pinigų, įmonės lengvai juos gali keisti į kitas prekes ar pirkti reikiamas paslaugas.

Įmonės gali turėti pinigų tiek litais, tiek kitos užsienio šalies valiuta.

**!** Neužmirškite, kad apskaitoje registruojant ūkines operacijas, susijusias su užsienio valiuta, privalu nurodyti ir sumą litais.

Įmonės, sudarydamos **finansines ataskaitas**, savo valiutinėse sąskaitose esančias sumas turi perskaičiuoti pagal atskaitomybės sudarymo dieną galiojančią **oficialų buhalterinį** lito ir užsienio valiutos santykį.

Įmonei nevertėtų turėti „nedirbančių“ pinigų – jų reikia tik tiek, kad būtų vykdomi įprastiniai įmonės veiklai sandoriai, ir tiek, kad pavyktų patenkinti netikėtai atsiradusius poreikius.

**Pinigai turi uždirbti kitus pinigus!**



## UŽDAVINIAI:

## 1 uždavinys

Įmonės buhalteris, naudodamasis internetine bankininkyste, atsispausdino atsiskaitomosios sąskaitos išrašą. Remdamiesi išrašė pateikta informacija, parašykite kiekvienos pozicijos sąskaitų korespondenciją.

## Sąskaitos numeris LT19 xxxx xxxx xxxx xxxx (LTL)

Sąskaitos numeris	Data	Operacijos turinys	Suma sąskaitos valiuta	
			Nurašyta/ įskaityta	Rezervuota
XXX	2010-04-08	Banko sąskaitos atidarymo mokestis	- 139,85 LTL	
XXX	2010-04-08	Mok. už pinigų pervedimą internetu	- 1,00 LTL	
XXX	2010-04-08	VMI GPM už 02 mėn.	- 132,71 LTL	
XXX	2010-04-08	Mok. už pinigų pervedimą internetu	- 1,00 LTL	
XXX	2010-04-12	UAB „Raktas“ už prekes RA222	- 65,00 LTL	
XXX	2010-04-12	Mok. už pinigų pervedimą internetu	- 1,00 LTL	
XXX	2010-04-12	Vardenis Pavardenis paskolos sutartis Nr.001	2900,00 LTL	
XXX	2010-04-13	UAB „Polis“ išankstinis mokėjimas už prekes	730,00 LTL	
XXX	2010-04-13	Mokestis už pervestų lėšų administravimą	- 1,40 LTL	
<b>Pradinis likutis (su kredito limitu) 2010-04-07</b>			<b>1183,44 LTL</b>	
<b>Galutinis likutis (su kredito limitu) 2010-04-14</b>			<b>4471,48 LTL</b>	
<b>Iš viso įplaukų</b>			<b>3630,00 LTL</b>	
<b>Iš viso išlaidų</b>			<b>341,96 LTL</b>	
<b>Iš viso rezervuota</b>			<b>0,00 LTL</b>	
<b>Disponuojamas likutis (su kredito limitu)</b>			<b>4471,48 LTL</b>	

! Paprastai banko išrašuose nebūna plataus mokėjimo ar pinigų gavimo pagrindo aprašymo. Tai lengviau nustatyti atsižvelgus, ar suma įrašyta su minuso, ar pliuso ženklu. Jei prieš sumą nurodytas „-“, tai aišku, kad pinigai nurašomi iš mūsų sąskaitos, t. y. atliekamas mokėjimas. Jei nurodytas „+“, tai reiškia, kad mes gauname pinigus. Koresponduojant išrašė nurodytas sumas, visada dalyvauja sąskaita „Pinigai“.

## 2 uždavinys

Įmonė turi atsiskaityti su tiekėju, kuriam yra skolinga 1 000 EUR. Savo atsiskaitomojoje sąskaitoje įmonė turi tik litus. Norėdama už šiuos litus nusipirkti eurų, ji kreipiasi į banką dėl valiutos pirkimo. Bankas sutinka parduoti 1 000 eurų kursu 3,46 Lt. Registruokite apskaitoje (parašykite sąskaitų korespondenciją) šią valiutos pirkimo operaciją. Oficialus buhalterinis EUR kursas 3,4528.

## 3 uždavinys

Naudodami reikalingą buhalterinių sąskaitų informaciją, užpildykite balanso finansinių metų stulpelį.

Sąskaitos pavadinimas	Sąskaitos likutis 20XX 12 31, Lt
Grynieji pinigai	11 000
Laimėti loterijos bilietai	200
Indėlis 2 mėnesių laikotarpiui	8 000
Einamoji sąskaita	3 500
Indėlis 7 mėnesių laikotarpiui	5 600
Pašto ženklai	50
Kasos čekiai	200

## BALANSAS 20XX 12 31

Straipsniai	Finansiniai metai
III. KITAS TRUMPALAIKIS TURTAS	
III.1. Trumpalaikės investicijos	
III.2. Terminuotieji indėliai	
III.3. Kitas trumpalaikis turtas	
IV. PINIGAI IR PINIGŲ EKIVALENTAI	



### PRISIMINKIME (Gautinų sumų apskaita):

Gautinų sumų trumpalaikio turto straipsnyje rodomos pirkėjų skolos ir kitos gautinos sumos, pagal kurias įmonė turi gauti pinigus *per dvylika mėnesių* nuo ataskaitinio laikotarpio paskutinės dienos.

Gautinos sumos gali būti iš *pirkėjų*, jei jiems suteikėme mokėjimo atidėjimą už prekes ar paslaugas, iš *biudžeto*, jei esame sumokėję daugiau mokesčių nei turėjome sumokėti, iš įmonės *darbuotojų*, jei jiems išdavėme pinigų įvairioms prekėms ir paslaugoms pirkti ir jie už šias lėšas dar neatsiskaitė.

! Gautinos sumos – tai įmonės turtas (pinigai) tik šiuo metu, iki tam tikro sąlygų įvykdymo, jie yra *kitų rankose*.

Svarbu prisiminti, kad operacijas, įvykusias užsienio valiuta, apskaitoje turime registruoti perskaičiavę į litus pagal sandorio dieną galiojusį oficialų tos valiutos ir lito santykį. Tokiu būdu gautinų sumų straipsniuose turėsime informaciją apie ūkinę operaciją tiek užsienio, tiek nacionaline valiuta. Taip pat reikia nepamiršti, kad gautinų sumų užsienio valiuta perskaičiavimą turime atlikti ir sudarant *finansines ataskaitas*. Čia reikia suprasti, kad dėl perskaičiavimo gautina suma valiuta nesikeičia, tik gali pasikeisti tos skolos *vertė* litais.



### UŽDAVINIAI:

#### 1 uždavinys

Birželio 10 d. pagal prekybinę sutartį įmonė pirkėjui pateikė prekių, kurių vertė 8 000 Lt. Prekybinėje sutartyje buvo nurodyta mokėjimo sąlyga 10/15, n20. Pirkėjas už prekes atsiskaitė birželio 15 d. Kokius įrašus savo apskaitoje turi atlikti įmonė (tiekėja) birželio 10-ąją ir atsiskaitymo už prekes dieną?



## 2 uždavinys

Remdamiesi įmonės apskaitos duomenimis, matome, kokios yra pirkėjų skolos 20XX 06 30:

A pirkėjas	1 000 USD / 2 400 Lt
B pirkėjas	500 EUR / 1 726,40 Lt

Šie pirkėjai savo skolas sumokėjo liepos 5 d. Žemiau pateikta informacija apie mokėjimo dieną galiojusius atitinkamų valiutų kursus. Naukodami šią informaciją, atlikite reikiamus apskaičiavimus ir parašykite atsiskaitymo operacijų korespondencijas.

Data	Valiutos kodas	Kiekis	Grynaisiais pinigais		Negrynaisiais pinigais		LB oficialus kursas *
			Perka	Parduoda	Perka	Parduoda	
07 05	USD	1	2,4647	2,5609	2,4698	2,5575	2,5267
07 05	EUR	1	3,4420	3,4649	3,4442	3,4614	3,4528

## 3 uždavinys

20XX m. sausio 2 d. buvo pasirašyta patalpų nuomos sutartis, pagal kurią įmonė išnuomojo savo patalpas B įmonei. Sutartimi numatytas nuomos paslaugų teikimo laikotarpis – 36 mėnesiai. Mėnesio nuomos mokestis 500 Lt. Už šias paslaugas numatyta atsiskaityti visa suma nuomos sutarties galiojimo paskutinį mėnesį.

Kokius įrašus savo apskaitoje turi atlikti įmonė (nuomotoja) savo apskaitoje, rengdama 20XX, 20X1, 20X2 m. metines finansines ataskaitas?

! Prieš sprendžiant šį uždavinį pravartu prisiminti kaupimo principą.

## 4 uždavinys

Įmonės apskaitos politikoje nurodyta, kad sudarydama finansines ataskaitas įmonė 3 proc. pirkėjų skolų pripažįsta abejotinomis. Iš įmonės apskaitos duomenų matome, kad gruodžio 31 d. bendra pirkėjų skolų suma siekė 120 000 Lt. Remdamiesi šia informacija, atsakykite į pateiktus klausimus:

1. Kokią pirkėjų skolų sumą įmonė pripažins abejotinomis skolomis?
2. Kokią sumą įmonė įrašys į balanso 20XX 12 31 eilutę „Pirkėjų skolos“?
3. Ar įmonė turės atlikti įrašus dėl abejotinių skolų apskaičiavimo pelno ir nuostolių ataskaitoje? Jei taip, tai kokius?

**5 uždavinys**

Įmonė savo darbuotojui išdavė 2 000 Lt ir pavedė už šiuos pinigus atlikti įvairius mokėjimus. Atlikęs šias pavestas užduotis, darbuotojas buhalterijai pristatė užpildytą avansinę apyskaitą, iš kurios matyti, kokius mokėjimus jis atliko, ir grąžino nepanaudotą pinigų likutį.

**AVANSO APYSKAITA Nr.**

Data	Dokumen- to eilės Nr.	Kam, už ką ir pagal kokį dokumentą išmokėta	Suma	Debetas	
				sąsk.	kort.
11 01		UAB „X“ skola už prekes pagal sąs- kaitą XX001	200		
11 01		UAB „Z“ už spausdintuvo kasetę pa- gal sąskaitą DD22	320		
11 01		UAB „G“ benzinas 20 l, kasos čekis Nr. 223	110		
<b>IŠ VISO</b>			<b>630,00</b>		

**Atsakykite į šiuos klausimus:**

1. Kokiu dokumentu turėjo būti įformintas grynųjų pinigų šiam darbuotojui išdavimas?
2. Kokioje buhalterinėje sąskaitoje nurodoma išduota darbuotojui suma?
3. Kokiu dokumentu turėjo būti įformintas nepanaudoto pinigų likučio grąžinimas?
4. Kokias koresponduojančias sąskaitas buhalteris įrašė į avansinės apyskaitos debeto stulpelį?

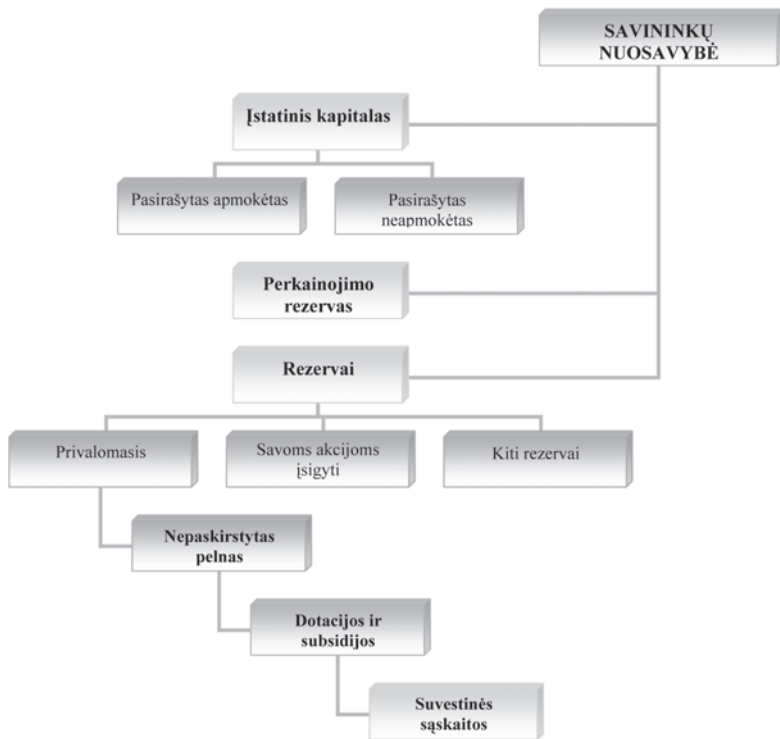


## 5 TEMA.

# NUOSAVO KAPITALO APSKAITA

### 5.1. NUOSAVO KAPITALO SUDĖTIS

Kiekviena įmonė turi savo pradžios (įkūrimo) istoriją: kaip atsirado mintis pradėti būtent šį verslą, kas sugalvojo įmonės pavadinimą, kas yra šios įmonės steigėjai? Daug įdomių istorijų galėtume išgirsti. Ir visada šių istorijų pradžia bus susijusi su konkrečiais asmenimis – įkūrėjais (akcininkais). Taip pat bus paminėta ir pradinio kapitalo suma.



13 pav. Nuosavo kapitalo sudėtis

## 5.2. ĮSTATINIS KAPITALAS. AKCIJOS

Turbūt niekas nenuginčys, kad asmenys, investuodami savo pinigus ar kitą turtą į įmonę, visada tiki, kad sėkminga tos įmonės veikla garantuos šių investicijų priaugį. Kiek investuoti pinigų į atitinkamą įmonę, kiekvieno esančio ar potencialaus akcininko (žiūrėti **SAVOKOS**) sprendimas. Taigi nusprendę kurti įmonę asmenys turi sutarti, kiek ir kokios vertės akcijų (žiūrėti ten pat) jie išleidžia. Ši savo sprendimą jie turi nurodyti įstatymų tvarka numatytuose dokumentuose<sup>8</sup>.

! Atkreipkite dėmesį, kad išleidžiant akcijas, jų nominaliųjų verčių suma negali pažeisti minimalios sumos reikalavimo.

Visos bendrovės akcijos yra vardinės – nematerialiosios akcijos savininkas<sup>9</sup> bus asmuo, kurio vardu atidaryta asmeninė vertybinių popierių sąskaita, o materialiosios akcijos savininkas bus asmuo, kuris nurodytas akcijoje. Įdomu pažymėti, kad akcijos negali būti dalijamos į dalis ir, jei viena akcija priklauso keliems savininkams, visi šios akcijos savininkai laikomi vienu akcininku.

Akcijos pagal jų savininkams suteikiamas teises yra skirstomos į klases. Šios skirtingų klasių suteikiamos teisės turi būti nurodomos bendrovės įstatuose.

! Visų tos pačios klasės akcijų nominaliosios vertės ir suteikiamos teisės turi būti vienodos.

1 lentelė. Akcijų grupavimas

### AKCIJOS

Pagal formą	Pagal disponavimo būdą	Pagal suteikiamas teises	Pagal statusą	Pagal apmokėjimą
Materialiosios Nematerialiosios	Vardinės Pareikštinės	Paprastosios Privilegijuotosios Specialios Įvairių klasių Įmonės darbuotojų	Neišleistos Išleistos Supirktos Savos įmonės akcijos Apyvartoje esančios akcijos (skirtumas tarp išleistų ir supirktų akcijų)	Apmokėtos Neapmokėtos Gali būti pareikalautos ir nepareikalautos apmokėti

<sup>8</sup> Bendrovės steigimo aktas (kai vienas steigėjas), steigimo sutartis. Bendrovės įstatai.

<sup>9</sup> Akcinių bendrovių akcijos gali būti tik nematerialiosios.

Privilegijuotųjų akcijų esmė yra ta, kad joms nustatomas dividendo dydis. Privilegijuotųjų akcijų dividendo dydis procentais, skaičiuojant nuo akcijos nominaliosios vertės, turi būti nurodytas bendrovės įstatuose. Taip pat jos gali būti konvertuojamos į paprastąsias akcijas, tuo tarpu paprastųjų vardinių akcijų į privilegijuotąsias konvertuoti negalima. Pažymėtina, kad privilegijuotosios akcijos gali sudaryti ne daugiau kaip 1/3 įstatinio kapitalo. Privilegijuotosios akcijos gali būti su kaupiamuoju arba nekaupiamuoju dividendu. Privilegijuotųjų akcijų su kaupiamuoju dividendu savininkui garantuojama teisė į nustatyto dydžio dividendą, tačiau jeigu dividendams skirtos pelno dalies neužtenka visam nustatytam dividendui išmokėti, išmokama proporcingai sumažinta suma, o neišmokėta suma perkeliama į kitus finansinius metus. Tuo tarpu privilegijuotųjų akcijų su nekaupiamuoju dividendu savininkams neišmokėta suma į kitus metus neperkeliama.

Paprastosios vardinės akcijos sudaro pagrindinę bendrovės akcijų dalį. Visos paprastosios vardinės akcijos suteikia balsavimo teisę, t. y. viena akcija suteikia vieną balsą. Akcininkai taip pat turi teisę gauti dividendus, jeigu bendrovė dirba pelningai, tačiau dividendai jiems nėra garantuoti. Paprastųjų akcijų savininkai dividendus gali gauti tik po to, kai jie išmokami privilegijuotųjų akcijų savininkams, o jiems išmokėjus, dar lieka pelno paprastųjų akcijų savininkų dividendams.

Išleidus akcijas suformuojamas įmonės įstatinis kapitalas, kuris yra lygus visų pasirašytų bendrovės akcijų nominaliųjų verčių (žūrėti **SĄVOKOS**) sumai. Ši įstatinio kapitalo suma parodo, kuri įmonės valdoma turto dalis priklauso įmonės akcininkams. Įstatinis kapitalas yra savotiškas garantas tretiesiems asmenims bankroto atveju.

Akcijas privaloma apmokėti per akcijų sutartyje numatytą terminą, bet ne ilgesnį nei 12 mėnesių laikotarpį nuo jų pasirašymo (žr. 14 pav.). Akcijų apmokėjimas yra jų emisijos kainos apmokėjimas. Akcijų emisijos kaina negali būti mažesnė nei jų nominalioji vertė.

**Emisijos kaina** – tai kaina, už kurią akcijos parduodamos pirmineje rinkoje.



14 pav. Įstatinio kapitalo formavimo šaltiniai

Akcijos gali būti apmokamos įvairiais įnašais – tiek piniginiiais, tiek ir nepiniginiais. Nepiniginiai įnašai gali būti turtas ir turtinės teisės, bet tik tokie, kurie gali būti ekonomiškai įvertinti ir kurie nėra išimti iš civilinės apyvartos (įkeistas, areštuotas ar pan.). Nepiniginiais įnašais negali būti darbai ir paslaugos.

Jei įnašai atliekami ne pinigais, tai jų vertė turi būti įvertinta nepriklausomo turto vertintojo.

Apskaitoje pasirašytasis įstatinis kapitalas registruojamas tik tada, kai bendrovė įregistruojama įstatymų numatyta tvarka. Pasirašytasis įstatinis kapitalas registruojamas įstatinio kapitalo sąskaitoje visa suma, neatsižvelgiant į apmokėtą dalį. Neapmokėta akcijų dalis registruojama sąskaitoje, kontrarinėje įstatinio kapitalo sąskaitai.

**!** Įstatinio kapitalo sąskaitoje registruojama tik nominalioji akcijų vertė.

Įmonės įstatinis pasirašytasis kapitalas 20 000 Lt. Steigimo sutartyje buvo numatyta, kad 50 proc. akcijų nominaliosios vertės bus apmokėta iš karto, o likusi dalis – po mėnesio.

Įregistravus įstatus įstatymų numatyta tvarka ir apmokėjus 50 proc. akcijų vertės, apskaitoje daromas įrašas:

D Pinigai	10 000 Lt
D Pasirašytasis neapmokėtas kapitalas (-)	10 000 Lt
K Įstatinis pasirašytasis kapitalas	20 000 Lt

! Svarbu įsiminti, kad apskaitoje įstatinį kapitalą registruojame tik po įmonės įregistravimo įstatymų numatyta tvarka.

Įmonės steigimo metu suformuotas įstatinis kapitalas vėliau gali būti tiek didinamas, tiek mažinamas.

### **Įstatinio kapitalo didinimas:**

Kai bendrovei trūksta apyvartinių lėšų arba kai reikia lėšų kapitalinėms investicijoms, akcininkų susirinkimas gali priimti sprendimą didinti įstatinį kapitalą papildomais akcininkų ir kitų asmenų (jeigu bendrovė nemoki – tik akcininkų ir darbuotojų) įnašais išleidžiant naujas akcijas. Tuo tarpu jei bendrovės kapitale susikaupė rezervinių lėšų: nepaskirstyto pelno, akcijų priedų, ilgalaikio turto perkainojimo ar kitų rezervų, susirinkimas gali priimti sprendimą didinti įstatinį kapitalą išleidžiant naujas akcijas, nemokamai perduodant jas akcininkams arba padidinti anksčiau išleistų akcijų nominaliąsias vertes. Klausimą dėl įstatinio kapitalo didinimo iš bendrovės lėšų į susirinkimo darbotvarkę galima įrašyti tik su sąlyga, jei bendrovės balanse nėra nepadengtų nuostolių.

Išimtinę teisę priimti sprendimą dėl įstatinio kapitalo padidinimo turi visuotinis akcininkų susirinkimas. Kad būtų priimtas sprendimas didinti įstatinį kapitalą, už jį turi būti skiriama ne mažiau kaip  $\frac{2}{3}$  visų susirinkime dalyvaujančių akcininkų suteikiamų balsų.

Akcininkų bendrovių įstatyme nurodyta, kad įstatinis kapitalas laikomas padidintu tik tada, kai įregistruojami pakeisti įmonės įstatai. Todėl finansinėje apskaitoje įstatinio kapitalo padidėjimas registruojamas tik tada, kai Juridinių asmenų registre įregistruojami pakeisti įmonės įstatai. Įstatinio kapitalo didinimo procedūra užtrunka apie 12–14 darbo dienų.

Įstatinio kapitalo didinimo būdai:

- 1) papildomais akcininkų įnašais (išleidžiant naujas akcijas). Akcininkų įnašai gali būti piniginiai ir nepiniginiai;
- 2) iš įmonės lėšų (išleidžiant naujas akcijas arba padidinant jau išleistų akcijų nominaliąsias vertes).

Svarbu įsidėmėti, kad įstatinio kapitalo sąskaitoje registruojama tik nominalioji akcijų vertė. Jei akcijų emisijos kaina viršija akcijų nominaliąją vertę, šis perviršis registruojamas kaip akcijų priedas (žiūrėti **SĄVOKOS**). Akcijų priedai gali būti naudojami bendrovės įstatiniam kapitalui didinti arba nuostoliams padengti.

Akcininkų susirinkimo metu buvo nutarta padidinti įmonės įstatinį kapitalą išplatinant naują 1 000 akcijų emisiją. Nominalioji akcijų vertė 200 000 Lt. Akcijos parduotos už 250 000 Lt. Naują įstatinį kapitalą įregistravus įstatymų numatyta tvarka, apskaitoje atliekami tokie įrašai:

D Pinigai	250 000 Lt
K Įstatinis pasirašytasis kapitalas	200 000 Lt
K Akcijų priedai	50 000 Lt

! Svarbu nepamiršti, kad įstatinio kapitalo sąskaitoje registruojama tik nominalioji akcijų vertė.

### Įstatinio kapitalo mažinimas:

Įstatinis kapitalas gali būti ne tik didinamas, bet ir mažinamas. Įstatinis kapitalas paprastai mažinamas tokiais atvejais:

- 1) kad būtų panaikinti bendrovės finansinėje atskaitomybėje užfiksuoti nuostoliai;
- 2) siekiant anuliuoti bendrovės įsigytas akcijas;
- 3) siekiant akcininkams išmokėti bendrovės lėšų;
- 4) kad būtų ištaisytos įstatinio kapitalo sudarymo ar didinimo metu padarytos klaidos.

Priimti sprendimą mažinti įstatinį kapitalą turi teisę tik visuotinis akcininkų susirinkimas (įstatymo numatytais atvejais – teismo spren-



mas). Šiam sprendimui priimti reikalinga kvalifikuota 2/3 visų susirinkime dalyvaujančių akcininkų akcijų suteikiamų balsų dauguma ir kiti LR akcinių bendrovių įstatyme nurodyti kriterijai.

Jei bendrovės nuosavas kapitalas tampa mažesnis kaip 1/2 įstatuose nurodyto įstatinio kapitalo, valdyba privalo sušaukti neeilinį visuotinį akcininkų susirinkimą. Šiame susirinkime gali būti priimtas nutarimas sumažinti bendrovės įstatinį kapitalą dydžiu, ne mažesniu nei skirtumas tarp nuosavo kapitalo ir įstatinio kapitalo, ar likviduoti bendrovę. Akcininkai taip pat gali nutarti padengti šį skirtumą papildomais įnašais. Tiesa, šis punktas netaikomas, kol nėra pasibaigęs bendrovės išleistų paskutinės emisijos akcijų apmokėjimo terminas.

Visais atvejais įstatinio kapitalo mažinimas iš dalies yra susijęs su akcininkų turtinėmis teisėmis ir kreditorių garantijomis. Kad akcininkai būtų geriau informuoti, įstatymas reikalauja nutarimą sumažinti įstatinį kapitalą viešai skelbti tris kartus ne trumpesniais kaip 30 dienų intervalais arba pranešti kiekvienam akcininkui ir kreditoriui. Bendrovės kreditoriai turi teisę reikalauti, o bendrovė privalo suteikti kreditoriams papildomas savo prievolių įvykdymo garantijas.

Įstatinio kapitalo mažinimo būdai:

- 1) sumažinant akcijų nominaliąsias vertes;
- 2) anuliuojant akcijas.

Bendrovė, mažindama įstatinį kapitalą, pirmiausia turi anuliuoti akcijas, įsigytas savo pačios ir dukterinės bendrovės. Visų po bendrovės ir jos dukterinių bendrovių įsigytų bendrovės akcijų anuliovimo likusių akcijų nominalioji vertė ar akcijų skaičius visiems akcininkams mažinamas proporcingai. Anuliuoti dalį akcijų techniškai yra paprasčiau, negu sumažinti visų akcijų nominaliąją vertę, tačiau pasirinkus tokį būdą, kebliau išlaikyti proporciją kiekvieno akcininko atžvilgiu. Paprasčiausia įstatinį kapitalą mažinti tuo atveju, kai bendrovė turi įsigijusi savo akcijų. Be to, ir įstatymas nustato, kad mažinant įstatinį kapitalą, pirmiausia turi būti anuliuotos bendrovės turimos akcijos.

**!** Sumažintas įstatinis kapitalas negali būti mažesnis už nustatytus minimalius įstatinio kapitalo reikalavimus, kurie yra numatyti Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatyme. Įstatinis kapitalas laikomas sumažintu tik pakeistus įstatus įregistravus juridinių asmenų registre.

Įmonės registruotas įstatinis kapitalas, kurį sudaro 1 000 paprastų vardinių akcijų, yra 400 000 Lt. Per finansinius metus įmonė patyrė 100 000 Lt nuostolio. Akcininkų susirinkimo metu buvo nutarta padengti įmonėje susidariusius nuostolius mažinant akcijų nominaliąją vertę. Įregistravus įstatinio kapitalo pakeitimą įstatymų numatyta tvarka, apskaitoje atliekame šiuos įrašus:

D Įstatinis pasirašytasis kapitalas	100 000 Lt
K Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	100 000 Lt

### 5.3. REZERVŲ APSKAITA

Įmonėje gali būti sudaromi įvairūs rezervai: perkainojimo rezervas, privalomasis rezervas, rezervas savoms akcijoms supirkti ir kiti.

#### **Privalomasis rezervas:**

Kitų rezervų sudarymas priklauso nuo akcininkų valios<sup>10</sup>, o privalomasis rezervo sudarymas numatytas įstatymų tvarka. Nuo šios prievolės ir kilo jo pavadinimas „privalomasis“. Jis turi būti ne mažesnis kaip 1/10 įstatinio kapitalo dydžio ir gali būti naudojamas tik bendrovės nuostoliams padengti. Privalomasis rezervas sudaromas iš paskirstytino pelno.

Privalomojo rezervo dalis, viršijanti 1/10 įstatinio kapitalo, skirstant kitų finansinių metų pelną, gali būti perskirstyta. Jei privalomasis rezervas mažesnis kaip 1/10 įstatinio kapitalo, skirstant pelną, atskaitymai į šį rezervą privalomi ir negali būti mažesni kaip 1/20 grynojo ataskaitinių metų pelno, kol bus pasiektas numatytas privalomojo rezervo dydis.

Visi kiti rezervai iš paskirstytino pelno gali būti sudaromi tik tada, kai yra atlikta privalomo rezervo dydžio prievolė.

**!** Svarbu suprasti, kad rezervai sudaromi iš pelno. Tai atliekama pelno skirstymo metu ir ši teisė yra suteikiama tik visuotiniam akcininkų susirinkimui.

#### **Rezervas savoms akcijoms supirkti:**

Viena iš nuosavo kapitalo sudedamųjų dalių yra savos akcijos, t. y. akcijos, kurias įsigijo jas išleidusi bendrovė. Jei įmonė planuoja supirkti savo akcijas, tokiu būdu ji sudaro rezervą savoms akcijoms įsigyti. Tai

<sup>10</sup> Ši nuostata negalioja perkainojimo rezervui.

yra akcininkai pelno panaudojimą apriboja tokia suma, kiek planuoja sumokėti įsigyjant savas akcijas. Supirktos savo akcijos registruojamos kontrarinėje nuosavo kapitalo sąskaitoje.

Pagrindiniai reikalavimai įsigyjant savų akcijų:

- bendrovė savų akcijų gali įsigyti visuotinio akcininkų susirinkimo sprendimu;
- bendrovės įsigyjamų savų akcijų bendra nominalioji vertė kartu su kitų, jau turimų, savų akcijų nominaliąja verte negali būti didesnė kaip 1/10 įstatinio kapitalo;
- bendrovė negali įsigyti savų akcijų, jeigu tokiu atveju jos nuosavas kapitalas taptų mažesnis už įstatinio kapitalo, privalomojo rezervo ir rezervo savoms akcijoms įsigyti sumą;
- bendrovė gali įsigyti savų akcijų, jeigu bendrovėje yra sudarytas rezervas savoms akcijoms įsigyti, kurio dydis yra ne mažesnis už įsigyjamų savų akcijų įsigijimo verčių sumą.

Atsižvelgiant į nurodytus reikalavimus, savų akcijų apskaita tvarkoma taip:

1. Akcininkų susirinkimo sprendimu sudaromas rezervas savoms akcijos įsigyti – laikinas įmonės pelno panaudojimo apribojimas, skirtas savų akcijų įsigijimo vertei padengti. Šis rezervas apskaitoje registruojamas mažinant nepaskirstytąjį pelną ir sudarant tokios pat sumos rezervą savoms akcijoms įsigyti;
2. Superkamos savos akcijos. Jos įsigijimo savikainos verte registruojamos sąskaitoje „Savos akcijos (-)“;
3. Parduodamos arba anuliuojamos savos akcijos. Jei parduodant savas akcijas susidaro pelno arba nuostolių, jie registruojami nepaskirstytojo pelno (nuostolių) sąskaitoje;
4. Panaikinamas rezervas savoms akcijoms įsigyti. Rezervas savoms akcijoms įsigyti negali būti paskirstytas tol, kol akcinė bendrovė turi savų akcijų. Pardavus savas akcijas arba jas anuliuavus, rezervas savoms akcijoms įsigyti mažinamas akcininkų susirinkimo sprendimu. Priėmus sprendimą panaikinti rezervą, apskaitoje registruojamas rezervo savoms akcijoms įsigyti sumažėjimas ir nepaskirstytojo pelno padidėjimas.

**Perkainojimo rezervas:**

Specifinių bruožų turi ilgalaikio turto perkainojimo rezervo apskaita. Kaip žinome, visas turtas, kuriuo disponuoja įmonė – tiek ilgalaikis, tiek trumpalaikis – apskaitomas to turto įsigijimo savikaina. Tačiau po kurio laiko ilgai naudojamo turto įsigijimo savikaina, kuri dar vadinama pradine verte, gali visiškai nebeatitikti to turto realios vertės rinkoje. Svarbiausia tokio neatitikimo priežastis – praktiškai kiekvienoje valstybėje sparčiau ar lėčiau vykstantys infliacijos procesai. Tuomet finansinės atskaitomybės duomenys jų vartotojams pateikia iškreiptą vaizdą. Pirmia, balanse ilgalaikis turtas atspindimas nerealiai mažomis kainomis. Antra, į įmonės veiklos sąnaudas tokiu atveju įskaičiuojamas nerealiai mažas to turto nusidėvėjimas. Dėl to išvedamas ir nerealus, „išpūstas“ pelnas, o tai savo ruožtu lemia įmonei neigiamus padarinius. Pirmiausia valdytojai ir savininkai nesiorientuoja, kokia tikroji įmonės finansinė būklė. Valdytojai dėl to gali imtis nepagrįstai didelių ir brangių gamybos plėtojimo programų, o savininkai, matydami dideles pelno sumas, dažniausiai būna linkę išsimokėti didelius dividendus. Dėl to gali susidaryti labai grėsminga padėtis, kai po kelerių metų susidėvėjusį ilgalaikį turtą reikės keisti nauju. Pastarojo rinkos kainos dėl tos pačios infliacijos bus gana aukštos, ir įmonei paprasčiausiai gali neužtekti pinigų ilgalaikiam turtui atnaujinti. Jie bus išleisti ne tik anksčiau minėtoms programoms vykdyti bei dividendams išmokėti, bet ir nepagrįstai dideliems mokesčiams, apskaičiuotiems nuo nerealiai didelio pelno.

Kad išvengtų šitokių situacijų, įmonės perkainoja ilgalaikį materialųjį bei ilgalaikį finansinį turtą, jeigu to turto rinkos vertė ilgai, be to, nuolat viršija šio turto pradinę vertę. Atliekant ilgalaikio materialiojo turto perkainojimą; vadovaujamosi tokiais svarbiausiais nuostatomis:

- 1) ilgalaikį turtą galima perkainoti tik tuomet, jeigu jo reali vertė ilgai nuolat viršija to turto pradinę rinkos vertę;
- 2) ilgalaikis turtas turi būti perkainojamas atsižvelgiant ne tiek į esančias jo rinkos kainas (taip turtas galėtų būti vertinamas tik likviduojant įmonę), bet vadovaujantis įmonės tęsiamos veiklos principu, t. y. darant prielaidą, kad perkainotas turas ir ateityje bus naudojamas toje pačioje įmonėje, be to, atsižvelgiant į pelną, kurį uždirba įmonė šiuo turtu;

3) perkainotoji ilgalaikio turto vertė neturi didinti ataskaitinio laikotarpio veiklos rezultato (pirma, perkainotos sumos įmonė neuždirbo, antra, ji didėjo ne vieną, o keletą ataskaitinių laikotarpių), bet turi didinti savininkų nuosavybę.

Perkainojimo rezervas turi būti mažinamas:

- kai šiuo rezervu ar jo dalimi didinamas įstatinis kapitalas, t. y. perkainojimo rezervo dalimi, sudaryta perkainojus materialųjį turtą, gali būti didinamas įstatinis kapitalas, tačiau kai perkainojamas finansinis turtas, perkelta į perkainojimo rezervą perkainojimo suma negalima didinti įstatinio kapitalo;
- kai perkainotas turtas nuvertėja;
- kai perkainotas turtas nurašomas;
- kai perkainotas turtas perleidžiamas;
- kai perkainotas turtas neatlygintinai perduodamas kitam asmeniui;
- kai perkainotas turtas nudėvimas.

Iš perkainojimo rezervo negali būti mažinami nuostoliai.

### **Kiti rezervai:**

Skirstydami pelną, akcininkai taip pat gali sudaryti ir kitus rezervas įvairiems tikslams: gali paskirti pelno dalį metinėms išmokoms (tantjėmoms) valdybos ir stebėtojų tarybos nariams, darbuotojų premijoms ir pan. Šiuos rezervas sudaro ir tvirtina tik įmonių savininkai, skirdami juos konkrečioms tikslams, dažniausiai įvairioms įmonei reikšmingoms ir gana brangioms programoms vykdyti, pavyzdžiui, įmonės pastatų statybai. Todėl akcininkai, siekdami įmonės turimą nepaskirstytąjį pelną reinvestuoti, suformuoja rezervą pastatui statyti. Taip apribojama akcininkų galimybė įmonės turimą nepaskirstytąjį pelną panaudoti kitais tikslams, pavyzdžiui, dividendams išmokėti.

Būtina paminėti, kad kiti rezervai gali būti sudaromi tik po to, kai padaryti atskaitymai į privalomąjį rezervą. Akcininkams priėmus sprendimą sudaryti kitus rezervas, apskaitoje registruojamas rezervo padidėjimas, ta pačia suma mažinant nepaskirstytąjį pelną. Kai sudarytas rezervas panaudojamas numatytiems tikslams, skirstant kitų finansinių metų pelną, rezervas išformuojamas. Be to, jei kiti rezervai buvo ne-

panaudoti ir nenumatoma jų panaudoti, skirstant kitų finansinių metų pelną, jie gali būti perskirstyti. Akcininkams priėmus sprendimą panaikinti rezervus, apskaitoje registruojamas rezervo sumažėjimas, ta pačia suma didinant nepaskirstytąjį pelną.

Savininkams priėmus sprendimą sudaryti ar panaikinti rezervus, apskaitoje registruojamas rezervo padidėjimas (sumažėjimas), ta pačia suma mažinant (didinant) nepaskirstytąjį pelną.

Kai apskaičiuojama visa premijų, tantjemų ir kitų išmokų (ar jų dalies), kurioms savininkų sprendimu buvo sudarytas rezervas, suma, ji priskiriama ataskaitinio laikotarpio sąnaudoms ir parodoma ataskaitinio laikotarpio pelno (nuostolių) ataskaitoje, o rezervas panaikinamas savininkų sprendimu didinant nepaskirstytąjį pelną.

#### 5.4. NEPASKIRSTYTASIS REZULTATAS PELNAS (NUOSTOLIS)

Kiekvieno ataskaitinio laikotarpio (finansinių metų) gale yra uždaromos laikinos (pajamų ir sąnaudų) sąskaitos ir išvedamas įmonės metų veiklos rezultatas: pelnas arba nuostolis. Nuo šio rezultato dydžio priklauso, ar bus mokami dividendai, kokie bus suformuoti rezervai, koks bus tolesnis veiklos vystymasis. Šis rezultatas išvedamas naudojant tarpinę sąskaitą „Pajamų ir sąnaudų suvestinė“. Pajamų ir sąnaudų sąskaitos uždaromos ir vėl atidaromos vieną kartą per metus – finansiniams metams pasibaigus. Rezultatas išvedamas įvertinus galutinį likutį.

**Didžiosios knygos sąskaita  
„Pajamų ir sąnaudų suvestinė“**

SĄSKAITOS likutis DEBETE	SĄSKAITOS likutis KREDITE
D „Pajamų ir sąnaudų suvestinė“ K visos kiekvienos sąnaudų sąskaitos apyvartos	D visos kiekvienos pajamų sąskaitos apyvartos K „Pajamų ir sąnaudų suvestinė“
<b>Likutis</b> šioje sąskaitos pusėje <b>rodo</b> veiklos <b>nuostolį</b>	<b>Likutis</b> šioje sąskaitos pusėje <b>rodo</b> veiklos <b>pelną</b>

Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) – tai ankstesniais ir ataskaitiniais finansiniais metais uždirbtas ir nepaskirstytas pelnas arba per tuos laikotarpius patirti ir nekompensuoti nuostoliai.

! Visada atsiminkite, kad pelną skirstyti gali tik akcininkai.

Nepaskirstyto pelno (nuostolio) dydis paaiškėja įvykus eiliniam visuotiniam akcininkų susirinkimui<sup>11</sup>, kurio prievolė ir yra patvirtinti metinę finansinę atskaitomybę, paskirstyti pelną arba nuostolį. Jei įmonei tenka skirstyti nuostolį, akcininkų susirinkimas turi priimti sprendimą dėl nuostolių padengimo. Bendrovės nuosavas kapitalas turi būti atkurtas taip, kad jis nebūtų mažesnis nei ½ įstatuose nurodyto įstatinio kapitalo dydžio. Nuostoliai gali būti mažinami pervedimais iš rezervų, nepanaudotų atskaitiniais finansiniais metais, pervedimais iš privalomojo rezervo, pervedimais iš akcijų priedų, papildomais įnašais. Jei nuosavo kapitalo dydis neatkuriamas iki minimalaus, tokiu atveju gali būti priimamas sprendimas dėl bendrovės likvidavimo.

Akcininkai, skirstydami pelną, taip pat gali priimti sprendimą išmokėti dividendus.

**Dividendas** yra akcininkui paskirta pelno dalis, proporcinga jam nuosavybės teise priklausančių akcijų nominaliajai vertei.

Negalima priimti sprendimo skirti ir išmokėti dividendus, jei tenkinama bent viena iš šių sąlygų:

- 1) bendrovė yra nemoki ar išmokėjusi dividendus taptų nemoki;
- 2) paskirstytinas finansinių metų rezultatas yra neigiamas (gauta nuostolių);
- 3) bendrovės nuosavas kapitalas yra mažesnis arba išmokėjus dividendus taptų mažesnis už bendrovės įstatinio kapitalo, privalomojo rezervo, perkainojimo rezervo bei AB rezervo savoms akcijoms įsigyti sumą.

Jeigu akcija nevisiškai apmokėta ir jos apmokėjimo terminas nepasibaigęs, akcininko dividendas mažinamas proporcingai neapmokėtos akcijos kainos daliai. Jeigu akcija nevisiškai apmokėta ir apmokėjimo terminas yra pasibaigęs, dividendas nemokamas.

---

<sup>11</sup> Eilinis akcininkų susirinkimas privalo įvykti ne vėliau kaip per keturis mėnesius nuo finansinių metų pabaigos.

Visuotinio akcininkų susirinkimo sprendimu paskirti dividendai yra bendrovės įsipareigojimas akcininkams. Akcininkas turi teisę dividendą išreikalauti iš bendrovės kaip jos kreditorius.

Bendrovė turi išmokėti paskirtus dividendus ne vėliau kaip per 1 mėnesį nuo sprendimo paskirstyti pelną priėmimo dienos. Dividendus mokėti avansu draudžiama. Bendrovė dividendus išmoka pinigais.

! Svarbu įsiminti, kad apskaitoje paskirstymo rezultatai atvaizduojami tais metais (ta data), kai yra priimtas akcininkų sprendimas, neatsižvelgiant į tai, kokių finansinių metų pelnas ar nuostolis yra skirstomas.

### 5.5. DOTACIJŲ IR SUBSIDIJŲ APSKAITA

Dotacijos ir subsidijos (žiūrėti SAVOKOS) dažniausiai yra negrąžintina, tam tikram konkrečiam tikslui skiriama valdžios organų ar užsienio valstybių pagalba.

Balanse dotacijos ir subsidijos (toliau dotacijos) parodomos atskiru straipsniu, t. y. jų sumos parodomos atskiroje nuo nuosavo kapitalo eilutėje. Nuosavybės požiūriu tai nėra nei nuosavas kapitalas, nei įsipareigojimai (niekam nereikės atiduoti). Taip pat esančias atskiroje eilutėje dotacijų sumas mes galime vertinti kaip nesietinas su įmonės veiklos rezultatais ar savininkų įnašais.

Apskaitoje pripažįstamos dvi dotacijų rūšys – dotacijos, susijusios su turtu, ir dotacijos, susijusios su pajamomis.

**Dotacijos, susijusios su turtu.** Šios rūšies dotacija gaunama ilgalaikio arba trumpalaikio turto forma arba skiriama ilgalaikiam arba trumpalaikiam turtui pirkti, statyti arba kitaip įsigyti. Teikiant tokias dotacijas gali būti nustatomos ir papildomos sąlygos, susijusios su turto rūšimi, vieta arba laikotarpiu, per kurį turtas turi būti įsigytas.

**Dotacijos, susijusios su pajamomis.** Šios rūšies dotacija gaunama ataskaitinio ar praėjusio laikotarpio išlaidoms ir negautoms pajamoms kompensuoti. Tai gali būti tikslinė pagalba, skiriama prekių gamybai arba paslaugų teikimui finansuoti, paroduodamų prekių arba teikiamų paslaugų kainai sumažinti, mokslo, meno, sveikatos apsaugos gydymo ir įvairioms



*Lentelės tęsinys*

kitoms programoms remti ir pan. Prie pajamų dotacijų taip pat priskiriamos visos kitos dotacijos, kurios nepriskiriamos prie turto dotacijų grupės.

! Suteikdamas dotaciją, dotacijos teikėjas dažnai nustato jos panaudojimo sąlygas. Pažeidus šias sąlygas (panaudojus ne pagal paskirtį), gali būti pareikalauta dotacijos sumą grąžinti.

! Apskaitoje dotacijos registruojamos tik tada, kai jos yra gautos arba yra pakankamai įrodymų, kad bus gautos.

SĄVOKOS

	<p><b>AR ŽINOTE...</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Kam reikalingas įstatinis kapitalas?</li> <li>✓ Kas yra rezervai ir kaip jie formuojami?</li> <li>✓ Kas yra paprastosios akcijos?</li> <li>✓ Kuo jos skiriasi nuo privilegijuotųjų?</li> <li>✓ Ar yra skirtumas tarp pareikštinių akcijų ir materialiuųjų akcijų?</li> <li>✓ Kas tai yra uždarnosios sąskaitos?</li> <li>✓ Kaip įmonė suformuoja metinį veiklos rezultatą?</li> <li>✓ Kaip apskaitomos subsidijos ir dotacijos?</li> <li>✓ Kuo jos skiriasi?</li> <li>✓ Kaip jos skirstomos?</li> <li>✓ Ar visos įmonės gali gauti dotacijas ir subsidijas?</li> </ul>
<b>Sąvoka</b>	<b>Reikšmė</b>
<b>Akcininkai</b>	<p>Fiziniai ir juridiniai asmenys, valstybė arba vietos savivalda, turintys akcijų arba suinteresuoti jų įsigyti bendrovėje.</p> <p>Akcininkai turi šias turtines teises:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• gauti bendrovės pelno dalį (dividendą);</li> <li>• gauti bendrovės lėšų, kai bendrovės įstatinis kapitalas mažinamas, siekiant akcininkams išmokėti bendrovės lėšų;</li> <li>• nemokamai gauti akcijų, kai įstatinis kapitalas didinamas iš bendrovės lėšų, išskyrus šio Akcinių bendrovių įstatymo 42 straipsnio 3 dalyje nustatytas išimtis;</li> <li>• pirmumo teise įsigyti bendrovės išleidžiamų akcijų ar konvertuojamųjų obligacijų, išskyrus atvejį, kai visuotinis akcininkų susirinkimas įstatymo nustatyta tvarka nusprendžia pirmumo teisę visiems akcininkams atšaukti;</li> <li>• įstatymų nustatytais būdais skolinti bendrovei, tačiau bendrovė, skolinamasi iš savo akcininkų, neturi teisės įkeisti akcininkams savo turto. Bendrovei skolinantis iš akcininko, palūkanos negali viršyti paskolos davėjo gyvenamojoje ar verslo vietoje esančių komercinių bankų vidutinės palūkanų normos, galiojusios paskolos sutarties sudarymo momentu. Tokiu atveju bendrovei ir akcininkams draudžiama susitarti dėl didesnių palūkanų dydžio;</li> <li>• gauti likviduojamos bendrovės turto dalį.</li> </ul>

<b>Akcijos</b>	<p>Vertybiniai popieriai, patvirtinantys jų savininkų teisę dalyvauti akcinės bendrovės valdyme, gauti dividendų ar dalį turto.</p> <p>Jei už išleistas akcijas atsiskaitoma turtu (įskaitant kitos akcinės bendrovės akcijas), akcijų emisijos kaina yra lygi už jas gauto turto tikrajai vertei. Steigiamos bendrovės akcijos turi būti visiškai apmokėtos per steigimo sutartyje ar steigimo akte nustatytą terminą, kuris negali būti ilgesnis kaip 12 mėnesių nuo jo sudarymo dienos.</p> <p>Akcija į dalis nedalijama. Jei viena akcija priklauso keliems savininkams, tai visi jos savininkai laikomi vienu akcininku.</p> <p>Akcijos nominalioji vertė turi būti išreikšta litais be centų.</p> <p>Akcinių bendrovių akcijos gali būti tik nematerialiosios.</p> <p>Uždarųjų akcinių bendrovių akcijos gali būti nematerialiosios arba materialiosios.</p>
<b>Akcinis kapitalas</b>	Ūkio subjekto lėšos, gautos iš akcininkų už įsigytas akcijas.
<b>Akcijų sertifikatai</b>	<p>Dokumentas, išduodamas vietoj akcijos.</p> <p>Uždarnosios akcinės bendrovės įstatuose gali būti nustatyta, kad vietoj materialiujų akcijų akcininkams išduodami akcijų sertifikatai.</p> <p>Akcijų sertifikate turi būti nurodyta:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• pavadinimas „Akcijų sertifikatas“ ir sertifikato numeris;</li> <li>• uždarnosios akcinės bendrovės pavadinimas ir kodas;</li> <li>• akcijų, kurias atitinka sertifikatas, skaičius;</li> <li>• akcijos nominalioji vertė;</li> <li>• akcijų klasė;</li> <li>• privilegijuotųjų akcijų dividendo dydis, balsavimo ir kitos teisės;</li> <li>• išdavimo data;</li> <li>• akcijų sertifikato savininko vardas, pavardė ir asmens kodas (juridinio asmens pavadinimas, teisinė forma, kodas ir buveinė).</li> </ul>
<b>Akcijų priedai</b>	<p>1) priedas – tai skirtumas tarp akcijų nominaliosios vertės ir jų emisijos kainos.</p> <p>Jeigu, išleidžiant naują akcinės bendrovės akcijų emisiją, yra išlaidų, kurios tiesiogiai gali būti priskirtos prie šių akcijų išleidimo, tai akcijų priedai apskaitoje registruojami atėmus šias išlaidas;</p> <p>2) bendrovės nuosavo kapitalo sudedamoji dalis.</p>
<b>Akcininkų sąrašas</b>	<p>Akcininkų, vadovaujančių uždarajai akcinei bendrovei, sąrašas.</p> <p>Akcininkų sąrašė nurodoma:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• uždarnosios akcinės bendrovės pavadinimas, kodas, buveinė;</li> <li>• kiekvieno akcininko duomenys (fizinio asmens vardas, pavardė, asmens kodas, gyvenamoji vieta arba adresas korespondencijai; juridinio asmens pavadinimas, teisinė forma, kodas, buveinė);</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• kai akcija priklauso keliems savininkams, – kiekvieno savininko duomenys (fizinio asmens vardas, pavardė, asmens kodas, gyvenamoji vieta arba adresas korespondencijai; juridinio asmens pavadinimas, teisinė forma, kodas, buveinė) ir kuris iš savininkų yra atstovas;</li> <li>• akcininkui nuosavybės teise priklausančių akcijų skaičius pagal klases, akcijos nominalioji vertė;</li> <li>• akcijų įgijimo data, nurodant akcijų skaičių pagal akcijų klases;</li> <li>• akcijų perleidimo data, nurodant akcijų skaičių pagal akcijų klases;</li> <li>• uždarosios akcinės bendrovės akcininkų sąrašo sudarymo data.</li> </ul>
<b>Apmokėtas įstatinis kapitalas</b>	Apmokėta pasirašytų akcijų nominaliosios vertės dalis.
<b>Atsargos (rezervinis) kapitalas</b>	Žemės ūkio bendrovės ir kooperatinės bendrovės kapitalas, skirtas nenumatytiems išlaidoms ir nuostoliams padengti.
<b>Asocijuotoji įmonė</b>	Įmonė, kuriai reikšmingą poveikį gali daryti kita įmonė ir kuri nėra kitos įmonės dukterinė įmonė ar pagal jungtines veiklas (partnerystės) sutartį veikianti įmonė.
<b>Darbuotojų akcijos</b>	<p>Paprastosios akcijos, kurias bendrovė skiria savo darbuotojams.</p> <p>Bendrovė, jeigu tai yra nustatyta jos įstatuose, gali išleisti darbuotojų akcijų statusą turinčių paprastųjų akcijų emisiją. Ši emisija negali būti išleidžiama, kol nepasibaigęs akcijų, pasirašytų bendrovės steigimo metu, apmokėjimo terminas.</p> <p>Teisę įsigyti darbuotojų akcijų turi tokias akcijas išleidusios bendrovės darbuotojai, išskyrus darbuotojus, kurie yra šios bendrovės stebėtojų tarybos ar valdybos nariai arba bendrovės vadovas.</p>
<b>Dividendai</b>	<p>Išmoka akcininkams, savo dydžiu proporcinga turimų akcijų skaičiui.</p> <p>Ūkio subjekto pelno dalis, išmokama akcininkui dažniausiai pinigais, atsižvelgiant į jam nuosavybės teise priklausančių akcijų klasę ir kiekį.</p> <p>Dividendai turi atitikti šias sąlygas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• jie gali būti paskirstyti tik iš bendrovės pelno, o ne iš kokio nors kito bendrovės kapitalo;</li> <li>• turi būti išmokėti materialiojo turto forma – pinigais;</li> <li>• bendrovė turi būti moki;</li> <li>• visi akcininkai gauna dividendų dalį, kuri proporcingai atitinka jų turimų akcijų kiekį.</li> </ul>
<b>Dukterinė įmonė</b>	Įmonė, kurią kontroliuoja kita įmonė.

<b>Dotacija</b>	<p>Valstybės ir savivaldybės institucijų, tarptautinių organizacijų ir fondų bei kitų trečiųjų asmenų finansinė ir materialinė parama konkrečiai veiklai. Prie dotacijų priskiriamas ir nemokamai gautas turtas. Dotacija pripažįstama ir rodoma balanse, jeigu ji atitinka du pripažinimo kriterijus:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• dotacijos gavėjas atitinka dotacijos suteikimo sąlygas;</li> <li>• yra dokumentais patvirtinti sprendimai ar kitų įrodymų, kad dotacija bus gauta.</li> </ul> <p>Dotacijomis nelaikoma parama, kuri skiriama ne tik konkrečiai įmonei, bet ir visai vietinei bendruomenei, ir kuri teikiama neribotą laiką (pavyzdžiui, infrastruktūros sukūrimas, bendras transporto ir komunikacijų tinklas, vandens ir elektros tiekimas ir pan.). Beprocentės paskolos arba paskolos su sumažintomis palūkanomis taip pat yra paramos forma, tačiau palūkanos, kurių nereikia mokėti, dotacija nelaikomos. Prie dotacijų nepriskiriamos valstybės suteiktos lengvatos. Valstybės užsakymai taip pat nelaikomi dotacija. Dotacijų apskaita tvarkoma kaupimo principu. Nepanaudotos dotacijų dalies likutis rodomas balanso straipsnyje „Dotacijos, subsidijos“.</p>
<b>Dotacijos, susijusios su turtu</b>	<p>Dotacijos, gaunamos ilgalaikio turto forma arba skiriamos ilgalaikiam turtui pirkti, statyti arba kitaip įsigyti. Teikiant tokias dotacijas gali būti nustatomos ir papildomos sąlygos, susijusios su turto rūšimi, vieta arba laikotarpiu, per kurį turtas turi būti įsigytas arba išlaikytas. Prie dotacijų, susijusių su turtu, gali būti priskiriamos ir dotacijos trumpalaikiu turtu arba trumpalaikiam turtui įsigyti, jei ataskaitinio laikotarpio pabaigoje lieka reikšmingas nepanaudotos dotacijos likutis.</p>
<b>Dotacijos, susijusios su pajamomis</b>	<p>Dotacijos, gaunamos ataskaitinio ar praėjusio laikotarpio išlaidoms ir negautoms pajamoms kompensuoti, taip pat visos kitos dotacijos, nepriskirtinos prie dotacijų, susijusių su turtu.</p>
<b>Grynasis turtas</b>	<p>Skirtumas tarp viso turto, įvertinto tikrąja verte, ir visų įsipareigojimų, įvertintų tikrąja verte.</p>
<b>Įmonės įsigijimas</b>	<p>Kai įsigyjančioji įmonė, perdavusi turtą, prisiėmusi įsipareigojimus ar išleidusi nuosavybės vertybinius popierius, ima kontroliuoti įsigytosios įmonės grynąjį turtą ir veiklą.</p>
<b>Įmonių reorganizavimas jungimo būdu</b>	<p>Dviejų ar daugiau įmonių jungimas į vieną įmonę.</p>

<b>Įstatinis kapitalas (pasirašytasis)</b>	Pasirašytų akcijų nominaliųjų verčių suma. Jei įmonė išleidžia įvairių klasių akcijas, registruojant apskaitoje įmonės įstatinį kapitalą, atskiros klasės akcijos registruojamos atskirose sąskaitose.
<b>Įstatinis kapitalas</b>	Kapitalo dalis, kuri formuojama įmonės veiklos pradžioje, ją steigiant, kai įnešamas turtas, reikalingas įmonės veiklai pradėti, o turto įnešėjas tampa įmonės turto savininku ar bendrasavininkiu. Pasirašytasis įstatinis kapitalas registruojamas įstatinio kapitalo sąskaitoje visa suma, neatsižvelgiant į apmokėtą dalį. Neapmokėta akcijų dalis registruojama sąskaitoje, kontrarinėje įstatinio kapitalo sąskaitai. Jei priimtas savininkų sprendimas didinti (mažinti) įstatinį kapitalą, įstatinio kapitalo padidėjimas (sumažėjimas) apskaitoje registruojamas tada, kai teisės aktų nustatyta tvarka įregistruojami pakeisti akcinės bendrovės įstatai.
<b>Išleistos akcijos</b>	Tos, kuriomis buvo suformuotas įstatinis kapitalas.
<b>Įmonės kapitalas</b>	Tai viso savininko turto santykis su pačia įmone.
<b>Kontrolė</b>	Įmonės teisė daryti lemiamą poveikį kitai įmonei, siekiant gauti naudos iš tos įmonės veiklos. Kontrolė gali būti tiesioginė ir netiesioginė.
<b>Mažumas dalis</b>	1) ne įmonių grupės akcininkams tenkanti nuosavo kapitalo ar ataskaitinio laikotarpio pelno (nuostolių) dalis, rodoma konsoliduotame balanse ir konsoliduotoje pelno (nuostolių) ataskaitoje; 2) įmonės grynojo turto dalis, tenkanti įmonės akcininkams, kurie nėra nei patronuojanti įmonė, nei kita tai grupei priklausanti dukterinė įmonė, parodyta balanse arba pelno (nuostolių) ataskaitoje.
<b>Materialiosios akcijos</b>	Specialūs šių vertybinių nuosavybės popierių lakštai. Materialiosios akcijos savininkas (akcininkas) yra akcijoje nurodytas asmuo. Materialiojoje akcijoje turi būti nurodyta: <ul style="list-style-type: none"> <li>• pavadinimas „Akcija“, akcijos klasė ir akcijos numeris;</li> <li>• uždarosios akcinės bendrovės pavadinimas ir kodas;</li> <li>• akcijos nominalioji vertė;</li> <li>• privilegijuotosios akcijos dividendo dydis, balsavimo ir kitos teisės;</li> <li>• akcijos išleidimo data;</li> <li>• akcijos savininko vardas, pavardė ir asmens kodas (juridinio asmens pavadinimas, teisinė forma, kodas ir buveinė).</li> </ul>

<b>Nematerialiosios akcijos</b>	Registruojamos įrašais vertybinių popierių sąskaitose, o savininkai gauna tik išrašus apie jų pirkimą. Nematerialiosios akcijos savininkas (akcininkas) yra asmuo, kurio vardu atidaryta asmeninė vertybinių popierių sąskaita, išskyrus įstatymų nustatytas išimtis.
<b>Nepaskirstytasis pelnas</b>	Įmonės sukauptas ir dar nepaskirstytas pelnas. Nepaskirstytojo pelno didinimas registruojamas apskaitoje, kai registruojamas ataskaitinio laikotarpio grynasis pelnas, taip pat priėmus sprendimą mažinti arba panaikinti anksčiau sudarytus rezervus, pardavus savas akcijas didesne kaina nei jos buvo supirktos, registruojant esminių klaidų taisymo ir apskaitos politikos pakeitimo rezultata, perkainojimo rezervo sumą, kuri priskiriama perkainoto turto nudėvėtai daliai, ir kitais teisės aktų nustatytais atvejais.
<b>Nepaskirstytieji nuostoliai</b>	Įmonės sukaupti ir dar nepadengti nuostoliai. Nepaskirstytųjų nuostolių mažinimas registruojamas apskaitoje, kai registruojamas ataskaitinio laikotarpio grynasis pelnas, taip pat gavus savininkų įnašus nuostoliams padengti, priėmus sprendimą padengti nuostolius iš rezervų ar nuostolių suma mažinant įstatinį kapitalą, registruojant esminių klaidų taisymo ir apskaitos politikos pakeitimo rezultata, perkainojimo rezervo sumą, kuri priskiriama perkainoto turto nudėvėtai daliai. Nepaskirstytųjų nuostolių didinimas registruojamas apskaitoje, kai registruojami ataskaitinio laikotarpio nuostoliai, esminių klaidų taisymo ir apskaitos politikos pakeitimo rezultatas, išlaidų, tiesiogiai priskiriamų prie akcijų išleidimo, sumos dalis, viršijanti akcijų priedų straipsnio sumą.
<b>Nuosavas kapitalas</b>	Įmonės turto dalis, likusi iš viso turto atėmus įsipareigojimus. Bendrovės nuosavą kapitalą sudaro: <ul style="list-style-type: none"> <li>• apmokėto įstatinio kapitalo dydis;</li> <li>• akcijų priedai (akcijų nominaliosios vertės perviršis);</li> <li>• perkainojimo rezervas;</li> <li>• privalomasis rezervas;</li> <li>• rezervas savoms akcijoms įsigyti;</li> <li>• kiti rezervai;</li> <li>• nepaskirstytasis rezultatas – pelnas (nuostoliai).</li> </ul>
<b>Neišleistos akcijos</b>	Tos, kurios dar bus išleistos į apyvartą didinant kapitalą.
<b>Nuosavybė</b>	Teisė savo nuožiūra, nepažeidžiant įstatymų, naudoti, valdyti ir disponuoti turto.

<b>Nuosavybės vertybiniai popieriai</b>	Akcijos, pajai, depozitoriumo pakvitavimai dėl akcijų ir kiti nuosavybės vertybiniai popieriai, kuriuos įsigijusi įmonė gali gauti tokias teises: <ul style="list-style-type: none"> <li>• dalyvauti įmonės valdyme;</li> <li>• gauti įmonės pelno dalį;</li> <li>• gauti įmonės turto dalį likviduojant įmonę;</li> <li>• perleisti turimus nuosavybės vertybinius popierius;</li> <li>• kolektyvinio investavimo subjektų investiciniai vienetai.</li> </ul>
<b>Neigiamas prestižas</b>	Suma, kuria įgijėjo sumokėta kaina yra mažesnė už įsigytosios įmonės grynojo turto dalies vertę arba įsigyto verslo grynojo turto vertę.
<b>Obligacija</b>	Skolos vertybinis popierius, kurį gali išleisti bendrovės, valstybė ar savivaldybės. Obligacijas išleidžianti įmonė įsipareigoja obligacijos turėtojui išmokėti palūkanas už konkretų laikotarpį, grąžinti paskolintą sumą paskutinę obligacijos galiojimo dieną.
<b>Prestižas</b>	Suma, kuria įgijėjo sumokėta kaina viršija įsigytosios įmonės grynojo turto dalies ar įsigyto verslo grynojo turto vertę ir iš kurios įgijėjas ateityje tikisi gauti ekonominės naudos.
<b>Patruojanti įmonė</b>	Įmonė, kuri turi vieną ar daugiau dukterinių įmonių.
<b>Paskirstytasis pelnas</b>	Akcinių bendrovių įstatymas nustato, kad visuotinis akcininkų susirinkimas, patvirtinęs metines finansines ataskaitas, turi paskirstyti įmonės pelną (nuostolius). Pelno (nuostolių) paskirstymas apskaitoje registruojamas tada, kai akcininkų susirinkimas jį paskirsto.
<b>Pareikštinių akcijų</b>	Savininkai akcijoje neidentifikuojami.
<b>Paprastosios akcijos</b>	Savininkui suteikia balso teisę. Jų savininkas su likusiais akcijų savininkais dalijasi visa veiklos rizika. Dividendus jie gauna tik tada, kai šie yra išmokami privilegijuotų akcijų turėtojams. Uždarius įmonę, su paprastųjų akcijų turėtojais taip pat atsiskaitoma paskiausiai. Paprastosios akcijos negali būti keičiamos į privilegijuotąsias. Tik paprastųjų akcijų savininkai turi teisę gauti naujų akcijų. Sudaro pagrindinę bendrovės akcijų dalį.
<b>Pagrindinis kapitalas</b>	Žemės ūkio bendrovės ir kooperatinės bendrovės narių pajinių įnašų ir stojamųjų mokesčių, atskaitymų iš pelno, turto perkainojimo ir neatlygintinai gauto turto verčių suma.



<b>Privilegiuotosios akcijos</b>	<p>Akcijos, neturinčios balso teisės. Privilegiuotosios akcijos gali būti su kaupiamuoju arba su nekaupiamuoju dividendu, su balso teise ar be balso teisės. Tai nustatoma bendrovės įstatuose nurodant akcijų klases. Jas išleidžiant yra nustatomas stabilus dividendų procentas nuo nominaliosios vertės.</p> <p>Privilegiuotosios akcijos gali būti keičiamos į paprastąsias akcijas, jei tokia galimybė yra numatyta bendrovės įstatuose.</p> <p>Jeigu per dvejus finansinius metus iš eilės bendrovė neskiria privilegiuotųjų akcijų su kaupiamuoju dividendu be balso teisės savininkams viso nustatyto dividendo, šios akcijos įgyja balso teisę iki tų finansinių metų, kuriais visiškai atsiskaityta su šių akcijų savininkais, pabaigos.</p> <p>Privilegiuotosios akcijos gali sudaryti ne didesnę kaip 1/3 įstatinio kapitalo dalį, numatytą įmonės įstatuose.</p>
<b>Privalomasis rezervas</b>	<p>Įstatymų nustatyta tvarka sudaromas rezervas, skirtas įmonės nuostoliams padengti.</p> <p>Sudaromas iš paskirstytino pelno. Šis rezervas negali būti mažesnis kaip 1/10 įstatinio kapitalo ir gali būti naudojamas tik įmonės nuostoliams padengti. Privalomojo rezervo dalis, viršijanti 1/10 įstatinio kapitalo, skirstant kitų finansinių metų pelną, gali būti perskirstyta.</p> <p>Jei privalomasis rezervas yra mažesnis kaip 1/10 įstatinio kapitalo, skirstant pelną atskaitymai į šį rezervą privalomi ir negali būti mažesni kaip 1/20 grynojo ataskaitinių finansinių metų pelno, kol bus pasiektas numatytas privalomojo rezervo dydis.</p>
<b>Perkainojimo rezervas (rezultatai)</b>	<p>Nuosavo kapitalo pasikeitimas dėl ilgalaikio materialiojo turto ir finansinio turto perkainojimo.</p> <p>Jei įmonė perkainoja ilgalaikį materialųjį turtą, turto vertės padidėjimo suma registruojama turto ir nuosavo kapitalo sąskaitose. Nuosavo kapitalo dalyje ši suma registruojama perkainojimo rezervo (rezultatų) sąskaitoje.</p> <p>Perkainojimo rezervo (rezultatų) mažinimas apskaitoje registruojamas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• kai šiuo rezervu ar jo dalimi didinamas įstatinis kapitalas;</li> <li>• kai perkainotas turtas nuvertėja;</li> <li>• kai perkainotas turtas nurašomas;</li> <li>• kai perkainotas turtas perleidžiamas;</li> <li>• kai perkainotas turtas neatlygintinai perduodamas kitam asmeniui;</li> <li>• kai perkainotas turtas nudėvimas.</li> </ul>

<p><b>Reikšmingas poveikis įmonei</b></p>	<p>Galimybė nedarant lemiamo poveikio įmonei dalyvauti priimant jos finansinės ir ekonominės veiklos sprendimus.</p> <p>Reikšmingas poveikis yra tada, kai įmonė turi kitos įmonės akcijų, suteikiančių visuotiniame akcininkų susirinkime ne mažiau kaip 20 proc. balsų.</p> <p>Jeigu kitos įmonės akcijos visuotiniame akcininkų susirinkime suteikia mažiau kaip 20 proc. balsų, tai reikšmingas poveikis įmonei, į kurią investuota, gali būti pripažįstamas, kai yra nors vienas iš šių požymių:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• investuotojas dalyvauja įmonės valdymo organuose;</li> <li>• investuotojas dalyvauja nustatant įmonės veiklos politiką;</li> <li>• investuotojas su įmone, į kurią investuota, keičiasi vadovaujančiais darbuotojais;</li> <li>• investuotojas ir įmonė, į kurią investuota, teikia viena kitai svarbią techninę informaciją;</li> <li>• investuotojas ir įmonė, į kurią investuota, sudaro reikšmingų sandorių.</li> </ul>
<p><b>Rezervas</b></p>	<p>Laikinas (tikslinis) pelno panaudojimo apribojimas, skirtas savininkų numatytiems tikslams.</p> <p>Savininkams priėmus sprendimą sudaryti ar panaikinti rezervus, apskaitoje registruojamas rezervo padidėjimas (sumažėjimas), ta pačia suma mažinant (didinant) nepaskirstytąjį pelną.</p>
<p><b>Rezervas savoms akcijoms įsigyti</b></p>	<p>Rezervas, sudaromas savoms akcijoms įsigyti, jo dydis turi būti ne mažesnis už numatytų įsigyti savų akcijų įsigijimo verčių sumą.</p>
<p><b>Sąskaitų uždarymas</b></p>	<p>Apskaitos įrašas, sudaromas ataskaitinio laikotarpio pabaigoje. Sąskaitų uždarymas atliekamas su laikinomis sąskaitomis (pajamų ir sąnaudų sąskaitų klasės). Atliekant šiuos įrašus, yra išvedamas finansinių metų veiklos rezultatas pelnas arba nuostolis ir perkeliamas į atitinkamą nuosavo kapitalo sąskaitą.</p> <p>Šiais įrašais siekiama atskirti vieno finansinių metų rezultatus nuo kitų.</p>
<p><b>Specialiosios akcijos</b></p>	<p>Akcijos priklauso valstybei ar savivaldybei.</p>
<p><b>Skirtingų klasių akcijos</b></p>	<p>Turinčios tam tikrų skirtingų teisių įmonės valdyme.</p>

<b>Savos akcijos</b>	<p>Akcijos, kurias įsigijo jas išleidusi akcinė bendrovė.</p> <p>Akcinių bendrovių įstatymas nustato, kad savas akcijas įmonė gali įsigyti visuotinio akcininkų susirinkimo sprendimu. Akcininkų susirinkimas nustato akcijų įsigijimo tikslą, didžiausią leidžiamą įsigyti akcijų skaičių, terminą, per kurį įmonė gali įsigyti savas akcijas, didžiausią ir mažiausią akcijų įsigijimo kainą, savų akcijų pardavimo tvarką ir mažiausią pardavimo kainą. Akcijų įsigijimo terminas negali būti ilgesnis kaip 18 mėnesių. Bendrovės įsigytų savų akcijų bendra nominalioji vertė negali būti didesnė kaip 1/10 įstatinio kapitalo. Įmonė gali įsigyti savas akcijas, jeigu įmonėje buvo sudarytas rezervas savoms akcijoms įsigyti.</p> <p>Supirktos savos akcijos registruojamos sąskaitoje, kuri yra kontrarinė įstatinio kapitalo sąskaitai, atitinkamai įregistruojant pinigų ar kito turto sumažėjimą ar įsipareigojimą.</p> <p>Supirkus akcijas rezervas savoms akcijoms įsigyti yra didesnis už įsigytų akcijų įsigijimo vertę, jis gali būti mažinamas teisės aktų nustatyta tvarka.</p> <p>Registruojant apskaitoje rezervo mažinimą, atitinkamai didinamas nepaskirstytasis pelnas.</p>
<b>Subsidija</b>	<p>Valstybės ar savivaldybės institucijų bei kitų trečiųjų asmenų parama, skirta plataus vartojimo prekių (paslaugų) kainoms išlaikyti ar sumažinti arba šių prekių gamybos (paslaugų teikimo) mastui išlaikyti.</p>
<b>Turtas, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkantis kapitalas</b>	<p>Tik valstybės nuosavybe esančio turto, teisės aktų nustatyta tvarka perduoto įmonei patikėjimo teise valdyti, naudoti ir juo disponuoti, vertė.</p>
<b>Turtas, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė</b>	<p>Turtas, kuris išimtinė nuosavybės teise priklauso valstybei.</p>

<b>Verslo jungimai</b>	Tiesioginės ar netiesioginės įmonės kontrolės įsigijimas (įmonių jungimas į vieną finansines ataskaitas teikiančią ekonominę vienetą), verslo įsigijimas ir įmonių reorganizavimas prijungimo ir sujungimo būdu. Verslo jungimo būdai: <ul style="list-style-type: none"> <li>• įsigyjant visas kitos įmonės akcijas ar jų dalį, suteikiančią teisę kontroliuoti šią įmonę;</li> <li>• įsigyjant kitos įmonės verslą ar jo dalį;</li> <li>• verslo reorganizavimas jungimo būdu: <ol style="list-style-type: none"> <li>1) dvi ar daugiau įmonės jungiant į vieną;</li> <li>2) kai vienos ar kelių besijungiančių įmonių turtą ir įsipareigojimus perima kita įmonė arba kelių besijungiančių įmonių turtą ir įsipareigojimus perima steigiamą naują įmonė.</li> </ol> </li> </ul>
<b>Valstybės ir savivaldybės įmonės savininko kapitalas</b>	Valstybės ir savivaldybės įmonės savininko įmonei perduoto turto, jeigu tai nėra dotacija arba turtas, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, vertė.
<b>Valstybės parama</b>	Valstybės teikiama finansinė ir materialinė pagalba, kuri įmonėms skiriama iš valstybės ar savivaldybės biudžetų bei valstybinių fondų griežtai apibrėžtiems tikslams.

## PRAKTINĖS UŽDUOTYS



### PRISIMINKIME (Įstatinio kapitalo formavimas):

Kiekviena įmonė turi savo pradžios (įkūrimo) **istoriją**: kaip atsirado mintis pradėti būtent šį verslą, kas sugalvojo įmonės pavadinimą, kas yra šios įmonės steigėjai? Daug įdomių istorijų galėtume išgirsti. Ir visada šių istorijų pradžia bus susijusi su konkrečiais asmenimis – įkūrėjais (**akcininkais**).

Turbūt niekas nenuginčys, kad asmenys, investuodami savo pinigus ar kitą turtą į įmonę, visada tiki, jog sėkminga tos įmonės veikla garantuos šių investicijų praeaugį. Kiek investuoti pinigų į atitinkamą įmonę – kiekvieno esančio ar potencialaus akcininko sprendimas.

Taigi nusprendę kurti įmonę asmenys turi sutarti, kiek ir kokios vertės akcijų jie išleidžia.

Išleidus akcijas, suformuojamas įmonės **įstatinis kapitalas**, kuris yra lygus visų pasirašytų bendrovės akcijų nominaliųjų verčių sumai. Ši įstatinio kapitalo suma parodo, kuri įmonės valdoma turto dalis priklauso įmonės akcininkams.

**Apskaitoje** pasirašytasis įstatinis kapitalas registruojamas tik tada, kai bendrovė įregistruojama teisės aktų numatyta tvarka. Pasirašytasis įstatinis kapitalas registruojamas **įstatinio kapitalo sąskaitoje** visa suma, neatsižvelgiant į apmokėtą dalį.

**!** Svarbu prisiminti, kad įstatinio kapitalo sąskaitoje registruojama tik nominalioji akcijų vertė. Atsižvelgus į tai, jei būtų skirtumas tarp akcijų emisijos ir nominaliosios vertės, apskaitoje jį turime parodyti specialioje sąskaitoje **Akcijų priedai**.



### UŽDAVINIAI:

#### 1 uždavinys

Pažymėkite  $\surd$  tas pozicijas, kurios priklauso nuosavo kapitalo straipsniams.

Straipsnio pavadinimas	Nuosavas kapitalas
Praeitų metų nepaskirstytasis pelnas	
Apskaičiuoti išmokėti dividendai	
Išgytos kitos įmonės akcijos	
Išleistos obligacijos	
Kitos įmonės pirkimo metu įgytas prestižas	
Apskaičiuotas ataskaitinių metų nuostolis	
Skirtumas tarp akcijų nominaliosios vertės ir emisijos kainos	
Išleistos darbuotojų akcijos	

## 2 uždavinys

Naudodami pateiktą informaciją, apskaičiuokite įmonės nuosavo kapitalo sumą.

Balanso straipsnis	Suma, Lt
Žemė	80 000
Pirkėjų skolos	45 000
Ilgalaikis išsipareigojimas pagal paskolos sutartį	150 000
Gamybinė įranga	20 000
Pirktos prekės, skirtos perparduoti	75 000
Iš pirkėjų gauti išankstiniai apmokėjimai	6 000
Kitos įmonės vertybiniai popieriai	60 000
Terminuotieji indėliai	66 000
Išgytos licencijos	1 500
Mokėtinas darbo užmokestis	21 000
Skolos tiekėjams	8 000
Mokėtinas pelno mokestis	4 000

## 3 uždavinys

Šios dienos data įmonės turto ir nuosavybės straipsnių pasiskirstymą galime užrašyti naudodamiesi lentelėje pateikta fundamentine lygybe. Nurodykite, kaip pasikeistų šios lygybės atitinkami straipsniai kiekvienu iš šių nepriklausomų atvejų:

1. Apmokėta už išleistas akcijas 20 000 Lt. Įstatinio kapitalo pasikeitimas dar neįregistruotas.

2. Apmokėta už išleistas akcijas 15 000 Lt. Įstatinio kapitalo pakeitimas įregistruotas įstatymų numatyta tvarka.
3. Už išleistas akcijas apmokėta 30 000 Lt pinigais ir atliktas įnašas turtu. Turto tikroji vertė 20 000 Lt. Įstatinio kapitalo pakeitimas įregistruotas teisės aktų numatyta tvarka.
4. Akcininkų sprendimu susidarę 22 000 Lt nuostoliai dengiami panaikinant dalį akcijų.
5. Akcininkų sprendimu iš pelno sudaromas 18 000 Lt rezervas savoms akcijoms supirkti.

	<b>Ilgalaikis turtas</b>	<b>Trumpalaikis turtas</b>	<b>Nuosavas kapitalas</b>	<b>Įsipareigojimai</b>
	50 000	20 000	40 000	30 000
1 atvejis				
2 atvejis				
3 atvejis				
4 atvejis				
5 atvejis				

#### 4 uždavinys

Atsižvelgdami į pateiktą informaciją atsakykite, kokia data ir kokia suma apskaitoje turi būti registruotas įstatinis kapitalas? Savo atsakymą pagrįskite.

1. 20XX m. birželio 1 d. buvo nutarta įkurti uždarąją akcinę bendrovę, išleidžiant 100 paprastų vardinių akcijų, kurių nominalioji vertė 100 Lt.
2. 20XX m. birželio 2 d. buvo pasirašyta bendrovės steigimo sutartis, kuria numatyta, kad pradinis įnašas už akcijas apmokamas steigimo sutarties pasirašymo dieną ir jo dydis – 50 proc. akcijų nominaliosios vertės. Likusi suma už akcijas turi būti apmokėta 20XX birželio 14 d.
3. 20XX m. birželio 12 d. bendrovė buvo įregistruota teisės aktų numatyta tvarka.

**5 uždavinys**

Gegužės 5 d. įmonė išleido 200 paprastų vardinių akcijų, kurių nominalioji vertė 100 Lt ir šį akcijų išleidimą įregistravo teisės aktų numatyta tvarka. Tą pačią dieną 40 proc. akcijų vertės buvo apmokėta piniginiiais įnašais į įmonės atsiskaitomąją sąskaitą, o likusią sumą leista sumokėti per dešimties dienų laikotarpį. Kokie įrašai (korespondencijos) apskaitoje turėjo būti atlikti:

1. Gegužės 5 d.
2. Galutinio apmokėjimo už akcijas dieną.

**6 uždavinys**

Įmonės akcininkai susirinkime nutarė padidinti įstatinį kapitalą, išplatinant 2 000 akcijų emisiją. Nominalioji akcijų vertė 100 Lt. Pirminėje rinkoje akcijos išplatintos po 130 Lt už vieną akciją. Vasario 6 d. buvo pasirašyta akcijų pirkimo sutartis ir pinigai už akcijas tą pačią dieną buvo pervesti į įmonės atsiskaitomąją sąskaitą banke. Įstatinio kapitalo pokytis dėl šio sandorio buvo įregistruotas vasario 10 d. Kokie įrašai (korespondencijos) apskaitoje turėjo būti atlikti:

1. Vasario 6 d.
2. Vasario 10 d.

**7 uždavinys**

Turime ištrauką iš įmonės balanso:

BALANSAS 20XX 12 31

<b>Straipsniai</b>	<b>Finansiniai metai</b>	<b>Praėję finansiniai metai</b>
C. NUOSAVAS KAPITALAS		3 000
Įstatinis (pasirašytasis)		30 000
Akcijų priedai		0
Privalomasis rezervas		3 000
Kiti rezervai		10 000
Pelnas (nuostoliai)		(40 000)



**Papildoma informacija:**

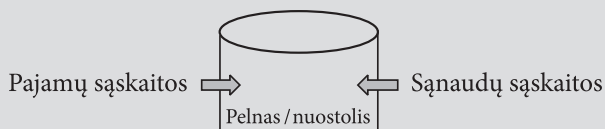
Įmonė yra išleidusi 3 000 paprastų vardinių akcijų, kurių kiekvienos nominalioji vertė 10 Lt. Įmonės akcininkai, siekdami padengti susidariusius nuostolius, nutarė sumažinti akcijų skaičių iki 1 000 ir taip pat 2 000 Lt sumažinanti privalomąjį rezervą. Visi šie pakeitimai buvo įregistruoti teisės aktų numatyta tvarka.

Remdamiesi balanso ir pateiktos informacijos duomenimis, užpildykite balanso ataskaitos finansinių metų stulpelį.

**PRISIMINKIME (Veiklos rezultato apskaita):**

Tik įmonės gyvavimo pradžioje **nuosavas kapitalas** bus lygus įstatinio kapitalo sumai. Norėdamos pateisinti savo akcininkų lūkesčius, įmonės siekia dirbti pelningai. Be abejo, įmonėms ne visada pavyksta uždirbti pelno. Tiek **pelnas**, tiek **nuostolis** yra viena iš sudedamųjų nuosavo kapitalo dalių. Pelnas didina savininkų nuosavybę, nuostolis – ją mažina.

Kaip pasibaigus finansiniams metams pelną ar nuostolį uždirbo įmonė, apskaičiuojama lyginant tų finansinių metų pajamas ir toms pajamoms uždirbti skirtas sąnaudas. Tuo tikslu naudojama tarpinė (laikina) **suvestinė sąskaita**. Šią sąskaitą galime įsivaizduoti kaip kibirėlį, į kurį subėga visos finansiniais metais pajamų ir sąnaudų sąskaitose sukauptos sumos.



Šios sąskaitos debeto likutis mums parodo, kad finansiniai metai buvo nuostolingi, o kredito likutis liudija, kad buvo uždirbtas pelnas. Apskaičiavus pelną / nuostolį, ši sąskaita uždaroma ir apskaičiuota suma perkeliama į nuosavo kapitalo sąskaitą **ataskaitinių metų nepaskirstytas pelnas (nuostoliai)**.

**!** Svarbu atsiminti, kad sprendimą dėl pelno skirstymo ar nuostolių padengimo priima ne vadovas ar buhalteris, o ši prievolė yra skirta **akcininkams**. Nepaskirstyto pelno (nuostolio) dydis paaiškėja įvykus eiliniam visuotiniam akcininkų susirinkimui, kurio prievolė ir yra patvirtinti metines finansines ataskaitas ir paskirstyti pelną arba nuostolį.



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Naudodami lentelėje pateiktus duomenis, atlikite šių sąskaitų uždarymą (naudokite tarpinę sąskaitą), nustatykite, pelną ar nuostolį uždirbo įmonė, ir šių apskaičiuotą sumą, naudodamiesi sąskaitų korespondencija, perkeltkite į „Ataskaitinių metų nepaskirstytas pelnas (nuostolis)“ sąskaitą.

Sąskaitos pavadinimas	Apyvarta per laikotarpį		Likutis laikotarpio pabaigoje	
	Debetas	Kreditas	Debetas	Kreditas
Parduotų prekių pajamos		200 000		200 000
Nuolaidos, grąžinimai (-)	4 000		4 000	
Ilgalaikio turto perleidimo pelnas		8 000		8 000
Palūkanų pajamos		2 000		2 000
Teigiama valiutos kurso pasikeitimo įtaka		300		300
Parduotų prekių savikaina	120 000		120 000	
Pardavimo paslaugų sąnaudos	35 000		35 000	
Reklamos sąnaudos	16 000		16 000	
Darbuotojų darbo užmokesčio ir su juo susijusios sąnaudos	42 000		42 000	
Baudų ir delspinigių sąnaudos	200		200	

### 2 uždavinys

Šios dienos data įmonės turto ir nuosavybės straipsnių pasiskirstymą galime užrašyti pasitelkę pateiktą lentelėje fundamentinę lygybę. Nurodykite, kaip pasikeistų šios lygybės atitinkami straipsniai po kiekvienos iš šių ataskaitiniu laikotarpiu vykusių operacijų (operacijos susijusios):

1. Įmonė nusipirko 200 vnt. atsargų už 1 000 Lt ir už jas atsiskaitė grynaisiais pinigais;
2. Įmonė priskaičiavo darbuotojams 18 000 Lt atlyginimo;

3. Įmonė už 3 000 Lt pardavė pusę anksčiau įgytų atsargų. Pirkėjas atsiskaitė pardavimo metu.
4. Įmonė iš akcininko gavo 25 000 Lt paskolą;
5. Įmonė užsakovui atliko reklamos paslaugą už 21 000 Lt. Užsakovui suteiktas 2 mėnesių mokėjimo atidėjimas;
6. Ataskaitinio laikotarpio pabaigoje buvo uždarytos pajamų ir sąnaudų sąskaitos ir apskaičiuotas rezultatas pervestas į „Ataskaitinių metų nepaskirstyto pelno (nuostolio)“ sąskaitą.

	Ilgalaikis turtas	Trumpalaikis turtas	Nuosavas kapitalas	Įsipareigojimai	Pajamos	Sąnaudos
	50 000	20 000	20 000	30 000	40 000	20 000
1 operacija	50 000	20 000 (+1000 - 1000)	20 000	30 000	40 000	20 000
2 operacija						
3 operacija						
4 operacija						
5 operacija						
6 operacija						

### 3 uždavinys

Turime ištrauką iš įmonės balanso:

BALANSAS 20XX 12 31

Straipsniai	Finansiniai metai	Praėję finansiniai metai
<b>C. NUOSAVAS KAPITALAS</b>		<b>124 000</b>
Įstatinis (pasirašytasis)		40 000
Privalomasis rezervas		4 000
Ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)		60 000
Ankstesnių metų pelnas (nuostoliai)		20 000

**Papildoma informacija:**

1. Įmonė ataskaitiniais metais padidino įstatinį kapitalą iki 60 000 Lt. Įstatinio kapitalo didinimas akcininkų sprendimu buvo atliktas panaudojant dalį ankstesnių metų pelno.
2. Ataskaitiniais metais buvo apskaičiuota iš viso 600 000 Lt pardavimo pajamų.
3. Ataskaitiniais metais buvo apskaičiuota iš viso 420 000 Lt pardavimo savikainos.
4. Ataskaitiniais metais buvo apskaičiuota iš viso 110 000 Lt veiklos sąnaudų.
5. Ataskaitiniais metais buvo apskaičiuota iš viso 80 000 Lt finansinės ir investicinės veiklos sąnaudų.
6. Ataskaitiniais metais buvo apskaičiuota iš viso 20 000 Lt netekimų.

Remdamiesi balanso ir pateiktos informacijos duomenimis, užpildykite balanso ataskaitos finansinių metų stulpelį.



**PRISIMINKIME (Rezervų formavimas ir apskaita):**

Skirstydami pelną akcininkai gali priimti sprendimą dėl atitinkamų **rezervų** suformavimo. Dauguma rezervų, pvz., rezervas metinėms išmokoms (tantjėmoms) valdybos ir stebėtojų tarybos nariams, darbuotojų premijoms, gamybos plėtrai ir pan., sudaromi akcininkų valia. Tuo tarpu **privalomojo rezervo** formavimas numatytas įstatymų tvarka. Nuo šios prievolės ir kilo jo pavadinimas „privalomasis“. Jis turi būti ne mažesnis kaip 1/10 įstatinio kapitalo dydžio ir gali būti naudojamas tik bendrovės nuostoliams padengti.

Visi kiti rezervai iš paskirstytino pelno gali būti sudaromi tik tada, kai yra atlikta privalomo rezervo dydžio prievolė.

! Svarbu suprasti, kad rezervo sudarymas yra laikinas pelno skirstymo apribojimas. Savininkams priėmus sprendimą sudaryti ar panaikinti rezervus, apskaitoje registruojamas rezervo padidėjimas (sumažėjimas), ta pačia suma mažinant (didinant) nepaskirstytąjį pelną.



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Turime ištrauką iš įmonės balanso:

BALANSAS 20XX 12 31

Straipsniai	Finansiniai metai	Praėję finansiniai metai
<b>C. NUOSAVAS KAPITALAS</b>		<b>314 000</b>
Įstatinis (pasirašytasis)		40 000
Privalomasis rezervas		4 000
Rezervas savoms akcijoms supirkti		
Kiti rezervai		20 000
Ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)		190 000
Ankstesnių metų pelnas (nuostoliai)		60 000

### Papildoma informacija:

Akcininkai, patvirtinę apskaičiuotą už finansinius metus 150 000 Lt pelno sumą, priėmė sprendimą dėl pelno paskirstymo:

1. Suformuoti 22 000 Lt rezervą savoms akcijoms supirkti;
2. Suformuoti 30 000 Lt rezervą tantjemoms ;
3. Panaikinti 20 000 Lt rezervą, sudarytą premijoms išmokėti.

Remdamiesi balanso ir pateiktos informacijos duomenimis, užpildykite balanso ataskaitos finansinių metų stulpelį.

### 2 uždavinys

Ataskaitinių metų skirstytinas pelnas 40 000 Lt. Privalomasis rezervas 1000 Lt (suformuotas ankstesniais laikotarpiais). Įstatinis kapitalas 40 000 Lt. Apskaičiuokite, koks turi būti suformuotas minimalus priskaitymas į privalomą rezervą. Savo atsakymą pagrįskite.

### 3 uždavinys

Įmonės suformuotas įstatinis kapitalas 300 000 Lt. Remdamiesi Akcinių bendrovių įstatymo nuostatomis atsakykite: kokio dydžio priskai-

tymus į privalomąjį rezervą turi suformuoti įmonės akcininkai? Atlikite sąskaitų korespondenciją priskaičiuotai privalomo rezervo sumai apskaitoje registruoti.



### PRISIMINKIME (Dotacijų ir subsidijų apskaita):

Balanse *dotacijos ir subsidijos* (toliau dotacijos) parodomos atskiru straipsniu, t. y. jų sumos parodomos atskiroje nuo nuosavo kapitalo eilutėje. Nuosavybės požiūriu tai nėra nei nuosavas kapitalas, nei įsipareigojimai (niekam nereikės atiduoti). Dotacijų sumas išskyrus į atskirą eilutę yra lengviau vertinti įmonės finansinius duomenis, nes šias sumas suprantame kaip nesietinas su įmonės veiklos rezultatais ar savininkų įnašais.

Apskaitoje pripažįstamos dvi *dotacijų rūšys* – dotacijos, susijusios su turtu, ir dotacijos, susijusios su pajamomis.

! Apskaitoje dotacijos registruojamos tik tada, kai jos yra gautos arba yra pakankamai įrodymų, kad jos bus gautos.

Registruojant su dotacijomis susijusias operacijas, svarbu teisingai įvertinti jų *paskirtį*, nes nuo to priklausys, kaip apskaitoje bus parodytas šių dotacijų panaudojimas. Dotacijų paskirtis gali būti įvairi: dotacija, gauta trumpalaikiam ar ilgalaikiam turtui įsigyti, negautoms pajamoms atkurti ar patirtoms išlaidoms kompensuoti.

! Labai svarbu atsiminti, kad dotacijos arba jų dalys pripažįstamos panaudotomis tą laikotarpį, kurį buvo patirtos su dotacijomis susijusios išlaidos. Pavyzdžiui, jei mes gavome dotaciją ilgalaikiu turtu, tai tokio turto išlaidos bus kiekvieno mėnesio šio turto nusidėvėjimo suma. Tokiu atveju dotacijos panaudojimą galėsime parodyti dalimis per turto nudėvėjimo laikotarpį.



### UŽDAVINIAI:

#### 1 uždavinys

Šios dienos data įmonės turto ir nuosavybės straipsnių pasiskirstymą galime užrašyti pasitelkę pateiktą lentelėje fundamentinę lygybę. Nurody-

kite, kaip pasikeistų šios lygybės atitinkami straipsniai po kiekvienos iš šių ataskaitiniu laikotarpiu vykusių operacijų (operacijos susijusios):

1. Įmonė gavo dotaciją ilgalaikiu turtu. Turto vertė 500 000 Lt.
2. Už ataskaitinį laikotarpį įmonė priskaičiavo 12 000 Lt šio ilgalaikio turto nusidėvėjimo.
3. Įmonė apskaitoje parodė dotacijos panaudojimą per ataskaitinius metus.
4. Ataskaitiniais metais įmonė vykdė aplinkos tvarkymo darbus, kurių metu patyrė įvairių sąnaudų už 60 000 Lt.
5. Šioms patirtoms sąnaudoms kompensuoti įmonė iš savivaldybės gavo 60 000 Lt dotaciją. Pinigai buvo pervesti į įmonės atsiskaitomąją sąskaitą banke.
6. Savo apskaitoje įmonė parodė, kaip per ataskaitinius metus buvo panaudota dotacija, susijusi su pajamomis.

	Ilgalaikis turtas	Trumpalaikis turtas	Nuosavas kapitalas	Dotacijos	Įsipareigojimai	Pajamos	Sąnaudos
	50 000	20 000	20 000		30 000	40 000	20 000
1 atvejis							
2 atvejis							
3 atvejis							
4 atvejis							
5 atvejis							
6 atvejis							

## 2 uždavinys

20XX m. vasario 3 d. įmonė dotacijos sutarties pagrindu gavo pinigų naujoms gamybinėms staklėms pirkti. Pinigai – iš viso 600 000 Lt – buvo pervesti į įmonės atsiskaitomąją sąskaitą banke. 20XX m. gegužės 1 d. įmonė įsigijo šias stakles, sumokėjusi staklių tiekėjui 600 000 Lt. Gamyboje šios staklės buvo pradėtos naudoti gegužės 15 d. Apskaičiuokite, kokia suma įmonė galės parodyti dotacijos panaudojimą pildydama metines finansines ataskaitas.

### 3 uždavinys

Įmonė organizavo renginį, kurio metu studentams ir senjorams buvo įpareigota parduoti bilietus lengvatinėmis sąlygomis. Dėl lengvatinėmis sąlygomis parduotų bilietų įmonė negavo 10 000 Lt pajamų. Pristačius tai patvirtinančius dokumentus, įmonei buvo suteikta dotacija šiai sumai kompensuoti. Pinigai buvo pervesti į atsiskaitomąją sąskaitą. Atlikite sąskaitų korespondencijas:

1. Pinigų pagal dotacijos sutartį gavimui registruoti.
2. Dotacijos panaudojimui registruoti.

### 4 uždavinys

Pagal dotacijos suteikimo sutartį numatyta įmonei kompensuoti patirtas aplinkos tvarkymo išlaidas. Įvairiais tvarkymo darbų vykdymo etapais buvo patirta ir pripažinta sąnaudų už 200 000 Lt. Pristačius tai patvirtinančius dokumentus, ši suma buvo pervesta į įmonės atsiskaitomąją sąskaitą banke. Parašykite korespondencijas dotacijos gavimui ir panaudojimui apskaitoje registruoti.



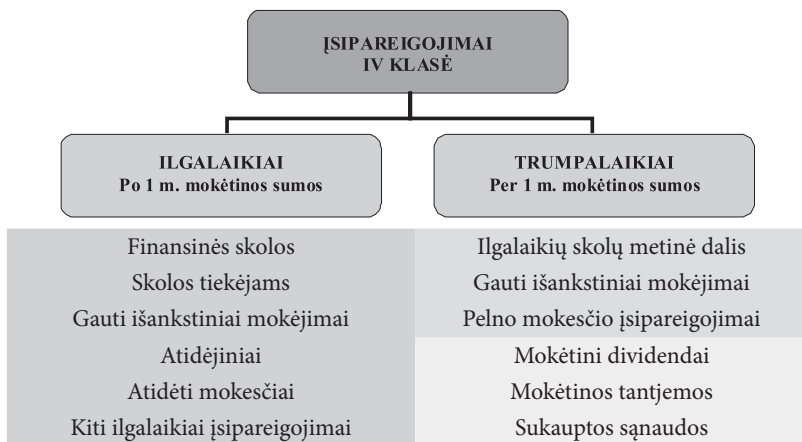


## 6 TEMA.

# ĮSIPAREIGOJIMŲ APSKAITA

## 6.1. ĮSIPAREIGOJIMŲ APSKAITOS SVARBA IR KLASIFIKAVIMAS

Įmonėms vykdant savo veiklą dažniausiai nebeužtenka vien savininkų įnašais suformuoto įstatinio kapitalo. Norėdamos užkariauti vis didesnę rinkos dalį, plėsti ar atnaujinti savo gamybinius pajėgumus, gerinti darbo sąlygas ir panašiai, įmonės būna priverstos pritraukti ir kitiems asmenims priklausančias lėšas. Taigi įmonės skolinasi. Atsižvelgiant į įsipareigojimo atsiradimo šaltinį ir numatytą jo padengimo laiką, apskaitoje nurodomos atitinkamos jų grupės (žr. 15 pav.).



15 pav. Įsipareigojimų klasifikavimas

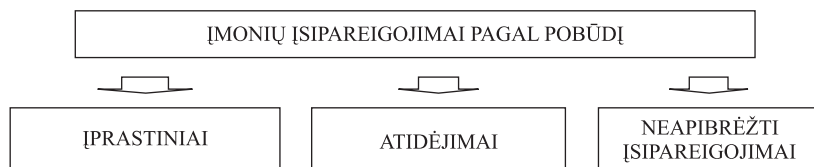
Jau aptarėme, kad apskaitos požiūriu turto be savininko nebūna. Turtas iš niekur neatsiranda ir niekur nedingsta. Jei įmonei reikia įsigyti turto, ji gali naudoti savo lėšas, o jei jų neužtenka, reikia ieškoti kitų finansavimo šaltinių. Tad padidėjus įmonės turtui, būtinai turi padidėti ir savininkų nuosavybė arba įmonės skolos tretiesiems asmenims. Pritraukiant trečiųjų asmenų lėšas, atsiranda įmonės įsipareigojimai. Įsi-

pareigojimai ir mokėtinos sumos atsiranda dėl neapmokėtų tiekėjų ir rangovų paslaugų, neišmokėtų atlyginimų darbuotojams, įstatymuose numatytų prievolių įvairioms valstybinėms institucijoms, paimtų paskolų iš bankų ir pan.

Nuosavybės straipsnių sumas privalu labai gerai analizuoti. Gali būti tokia situacija, kad turėdama daug turto, įmonė yra nepajėgi už jį atsiskaityti.

! Labai svarbu suprasti, kad skolintos lėšos nėra įmonės turtas ir anksčiau ar vėliau tuos pinigų įmonė turės grąžinti.

Jei įmonė skolinasi iš bankų ar kitų asmenų, to nereikėtų vertinti kaip silpnumo ženklo. Gali būti, kad įmonei naudoti trečiųjų asmenų lėšas yra pigiau nei naudoti savas, ir jei ji sugeba šias lėšas laiku grąžinti, tai gali būti racionalios veiklos vykdymo pavyzdys.



16 pav. Įsipareigojimų grupavimas

**Įprastiniai įsipareigojimai.** Tai dažniausiai apskaitoje pasitaikanti įsipareigojimų rūšis – skolos tiekėjams, mokėtinos sumos darbuotojams, gauti iš pirkėjų išankstiniai mokėjimai ir pan.

Įprastiniai įsipareigojimai apibrėžiami kaip prievolė, atsirandanti dėl atliktų ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių, kuri turės būti įvykdyta ir kurios dydį galima tiksliai nustatyti. Pripažįstant įprastinius įsipareigojimus, turi būti įvykdomos trys sąlygos:

- turi būti praeties įvykis, lėmęs prievolės atsiradimą;
- prievolei įvykdyti turės būti naudojamas įmonės turtas (ekonominiai ištekliai);
- prievolės dydį galima tiksliai nustatyti.

Skolos tiekėjams registruojamos tada, kai už gautas prekes, darbus ir suteiktas paslaugas atsiskaitoma (sumokama) ne iš karto, o praėjus tam tikram laikui nuo jų gavimo. Tokias prekybos sąlygas prekių par-

davėjai ar paslaugų teikėjai (toliau tiekėjai) nustato norėdami paskatinti pirkėjus kuo daugiau pirkti. Suteikdami mokėjimo atidėjimą, tiekėjai nereikalauja jokių palūkanų, o kaip tik, skatindami apmokėti per jiems palankų laikotarpį, dažnai suteikia įvairias nuolaidas ar diskontus.

Be abejo, tiekėjai, norėdami išvengti pirkėjų nemokumo, sutartyje numato įvairius apsidraudimo nuo tokių atvejų įrankius (delspinigius, baudas ar pan.), bet jie dažniausia taikomi tik esant mokėjimo pradelsimams.

Apskaitoje skolos tiekėjui (įsipareigojimo) padidėjimas žymimas sąskaitos „Skolos tiekėjams“ kredite. Apskaitoje šios skolos dar vadinamos „kreditinėmis“ skolomis.

Norėdama neprarasti tiekėjų pasitikėjimo, įmonė turi laiku sumokėti esančias skolas. Tiekėjų skolas svarbu apskaityti taip, kad turėtume visą informaciją dėl numatytų mokėjimo terminų šioms skoloms padengti.

! Sąžiningas įsipareigojimų vykdymas yra būtina ekonomikos augimo sąlyga.

Pirkome prekių už 10 000 Lt. Prekių tiekėjas mums suteikė 30 dienų mokėjimo atidėjimą.

- Nusipirkus prekes mūsų apskaitoje daromas įrašas:

D Prekės 10 000 Lt

K Skolos tiekėjams 10 000 Lt

- Po mėnesio, atsiskaitydami su tiekėju, apskaitoje atliksime tokį įrašą:

D Skolos tiekėjams 10 000 Lt

K Pinigai 10 000 Lt

Išankstinių sumų mokėjimo reikalavimas gali būti dėl įvairių priežasčių. Jei įmonė abejoja dėl pirkėjų mokumo, ji dažniausia pareikalaus apmokėti visą sumą už būsimą prekių pardavimą ar paslaugų suteikimą. Taip pat įmonės dažnai reikalauja tam tikras sumas apmokėti iš anksto, kai reikia užsakyti prekes pirkėjui. Tokiu atveju šios įmokos tampa tam tikru garantu, kad pirkėjas neatsisakys pirkti prekes. Jei pirkėjas dėl tam tikrų priežasčių atsisako užsakytų prekių ar paslaugų, šios sumos lieka kaip neįvykusio sandorio kompensacija. Tokiais atvejais būtina pasirū-

pinti teisingu prekybinių sutarčių sudarymu, norint išvengti nuostolių prekių pirkimo ar paslaugų suteikimo atsisakymo atveju.

! Kol mes neįvykdėme sutartinių prievolių ir neperdavėme prekių ar paslaugų valdymo rizikos pirkėjui, šie iš anksto sumokėti pinigai yra pirkėjų nuosavybė.

- Gavome 3 000 Lt išankstinį mokėjimą už prekes. Apskaitoje atliekame tokį įrašą:

D Pinigai	3 000 Lt
K Gauti išankstiniai mokėjimai	3 000 Lt

- Pirkėjui pardavėme prekes už 7 000 Lt. Apskaitoje atliekame įrašą:

D Gauti išankstiniai mokėjimai	3 000 Lt
D Pirkėjų skolos	4 000 Lt
K Pardavimo pajamos	7 000 Lt

**Atidėjimai.** Atidėjimas yra iš praeities įvykių galinti atsirasti prievolė, kurios padengimo sumos ar įvykdymo laiko negalima tiksliai nustatyti, tačiau galima patikimai įvertinti. Pripažįstant atidėjimus turi būti įvykdomos šios trys sąlygos:

- turi būti praeities įvykis, lėmęs prievolės atsiradimą;
- tikėtina, kad prievolei įvykdyti turės būti naudojamas įmonės turtas;
- prievolės dydį galima patikimai įvertinti.

Įprastinis įsipareigojimas apskaitoje registruojamas tik tuomet, kai įmonė tikrai žino, jog prievolei įvykdyti ji turės naudoti savo turimą. Pavyzdžiui, registruodama skolą tiekėjui, įmonė tikrai turės atsiskaityti už prekes iki tam tikros datos, registruodama mokėtiną darbo užmokestį, įmonė tikrai turės iki tam tikros darbo sutartyse numatytos dienos sumokėti darbo užmokestį. Atidėjimų atveju įmonė gali tik numatyti, kad prievolei įvykdyti ji turės naudoti savo turimą. Pavyzdžiui, garantinio remonto atveju įmonė, parduodama prekes, gali registruoti tik atidėjimą garantiniam remontui, nes ji nežino, ar prekės suges ir ar reikės joms

taisyti naudoti ekonominius išteklius. Atidėjinių atveju prievolės dydžio patikimas įvertinimas reiškia, kad jis gali būti netikslus, tačiau kvalifikuotas, atliktas remiantis objektyviais įrodymais. Tai daroma remiantis praktika, ekspertų vertinimais ar kita informacija.

Taip pat įmonės gali atlikti atidėjimus galimiems įsipareigojimams dėl teismo bylų, galimiems nuostoliams dėl pasirašytų ir tebevykdomų nuostolingų sutarčių, tikėtinoms baudoms, aplinkai sutvarkyti nutraukus įmonės veiklą ir pan.

Įmonės atidėjimus gali suformuoti savo sprendimu, taip pat tam tikrų atidėjimų formavimas gali būti privalomai numatytas įstatymų.

! Svarbu suprasti, kad įmonė, apskaičiavusi atidėjimą, realiai tos pinigų sumos „nepadedą į stalčių“ iki tol, kol jie bus naudojami, ji tik savo apskaitoje parodo įsipareigojimą, susijusį su šia suma.

Kiekvieno balanso datą atidėjimai turėtų būti peržiūrėti ir koreguojami, kad jie kuo labiau atitiktų galimas išlaidas. Jei buvo pripažinti atidėjimai, sudarydama finansinių ataskaitinių metų balansą, įmonė turi patikrinti, ar kiekvieno atidėjimo suma yra tiksliai įvertinta. Jei nustatoma, kad atidėjimo suma yra didesnė arba mažesnė, nei gali būti patirta išlaidų, turi būti tikslinama atidėjimų suma balanse ir atitinkamų atidėjimų sąnaudos pelno (nuostolių) ataskaitoje.

! Kiekvienas atidėjimas turi būti naudojamas tik tais tikslais, kuriais jis buvo sudarytas.

Įmonė, parduodama savo prekes pirkėjams, suteikia šių prekių aptarnavimo garantiją. Įmonė įvertino, kad šios garantijos tikėtina suma 1 000 Lt. Apskaitoje šio atidėjimo formavimą parodysime tokiu įrašu:

! Kaupimo principas reikalauja sąnaudas pripažinti tą ataskaitinį laikotarpį, kai jos patiriamos. Kadangi įmonė yra įsipareigojusi atlikti garantinį aptarnavimą, tai kiekvienos prekės pardavimas „atneša“ tam tikrą garantinio aptarnavimo sąnaudų dalį.

D Parduotų prekių savikaina	1 000 Lt
K Atidėjiniai	1 000 Lt

Įmonėse taip pat atliekami **atostoginių kaupiniai**. Kalbant apie atostoginių kaupinius, reikia prisiminti kaupimo principo reikalavimą. Vadovaujantis juo reikalaujama sąnaudas pripažinti tą ataskaitinį laikotarpį, kai jos patiriamos. Todėl įmonės patiriamos atostoginių sąnaudos ir atostoginių kaupiniai (įsipareigojimas) turėtų būti įvertinami ir apskaitoje parodomi tais metais, kai faktiškai atostogos uždirbamos, bet ne tada, kai darbuotojas jomis pasinaudoja.

! Kiekvieną darbo dieną darbuotojas uždirba ir tam tikrą atostogų dalį. Įmonei tai bus sąnaudos ir drauge įsipareigojimas darbuotojui suteikus atostogas išmokėti šią sumą.

Atostoginių sąnaudas ir kaupinius įmonė turi apskaičiuoti ir pripažinti pagal įmonės nustatytą tvarką, bet ne rečiau kaip kiekvieną finansinių ataskaitų datą.

Apskaičiavus sukauptus atostoginius, apskaičiuojamos reikalingos sukaupti Valstybinio socialinio draudimo ir Garantinio fondų įmokos.

Įmonė už I ketvirtį apskaičiavo, kad yra sukaupta 800 Lt atostoginių suma. Apskaitoje turime atlikti tokį įrašą:

D Darbuotojų užmokestis ir su juo susijusios sąnaudos	800 Lt
K Atostogų kaupiniai	800 Lt

**Neapibrėžtieji įsipareigojimai.** Tai įsipareigojimai, kurių negalima pripažinti nei įprastiniais įsipareigojimais, nei atidėjimais. Įprastiniai įsipareigojimai ir atidėjimai rodomi balanse, o neapibrėžtieji (arba užbalansiniai) įsipareigojimai balanse nerodomi, bet atskleidžiami finansinės atskaitomybės aiškinamajame rašte. Sprendžiant, ar pripažinti atidėjimus, ar neapibrėžtuosius įsipareigojimus, tarptautinėje praktikoje priimta laikytis 50 proc. taisyklės. Jeigu tikimybė, kad įvyks būsimas įvykis, patvirtinsiantis turto naudojimo būtinybę, yra didesnė nei 50 proc., pripažįstamas atidėjimas, jeigu mažesnė – neapibrėžtasis įsipareigojimas. Dažniausias tokio neapibrėžtojo įsipareigojimo pavyzdys – garantinių, laidavimo raštų išdavimas. Garantinis raštas jį išdavusiai įmonei sukuria prievolę sumokėti skolą, jeigu skolininkas nesugebės to padaryti. Tačiau išduodant garantinį raštą dažniausiai neįmanoma nu-

spėti, ar skolą tikrai reikės sumokėti (ar atsiras realus įsipareigojimas), todėl registruojamas neapibrėžtasis įsipareigojimas.

! Svarbu suprasti, kad įsipareigojimus apskaitoje registruojame tik tada, kai yra įrodymai dėl prisiimtų įsipareigojimų atsiradimo. Tai gali būti įmonės pasirašytos sutartys, išrašytos sąskaitos ar pan. Planuojami sandoriai, suteiktos garantijos ir laidavimai, kurių dar nereikia vykdyti, apskaitoje įsipareigojimų straipsniuose neregistruojami.

Kalbant apie įmonių mokėtinas sumas, galima skirti dvi grupes:

- 1) gražinti turime pasiskolintą sumą + papildomos sumos;
- 2) gražinti turime mokėtiną sumą. Papildomos sumos atsiras tik esant prievolės vykdymo pažeidimams (terminų pradelsimui).

Pirmosios grupės pavyzdys galėtų būti gaunama paskola iš banko. Jau sutarties pasirašymo metu yra aptariama mokėtinų palūkanų suma – „skoliname jums pinigų, bet turite mums už tai sumokėti“.

Antruoju pavyzdžiu galėtų būti įsipareigojimų vykdymas tiekėjams už jų suteiktas paslaugas ar parduotas prekes, mokėtinos sumos darbuotojams ar valdžios institucijoms mokesčių pagrindu.

## 6.2. ILGALAIKIAI IR TRUMPALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI

Kaip jau minėjome, apskaitoje įsipareigojimus registruojame tik tada, kai yra įrodymai dėl šių įsipareigojimų atsiradimo. Įsipareigojimo atsiradimas dažniausiai bus nurodomas įvairiose sutartyse, sąskaitose ar pan. Šiuose dokumentuose bus nurodyta įsipareigojimo atsiradimo data ir šios prievolės įvykdymo terminai.

Pirmą kartą apskaitoje registruodami įsipareigojimą, remdamiesi jo atsiradimą patvirtinančiais dokumentais, turime nustatyti, kada privalėsime gražinti šį įsipareigojimą. Jei gražinimo terminas bus daugiau kaip 12 mėnesių, registruosime kaip ilgalaikį įsipareigojimą.

Sudarydama finansinę atskaitomybę, įmonė turi peržiūrėti apskaitoje registruotų įsipareigojimų sumas, ir jas jau reikia įvertinti atsižvelgiant į balanso sudarymo datą.

Jei nuo balanso sudarymo datos grąžinimo terminas bus ilgesnis kaip 12 mėnesių, tokiu atveju įsipareigojimai bus ilgalaikiai, jei trumpesnis – trumpalaikiai.

Sudarant finansinę atskaitomybę, taip pat reikia iš ilgalaikių įsipareigojimų einamųjų metų mokėtiną sumą perkelti į specialią sąskaitą „Ilgalaikių skolų einamųjų metų dalis“.

2009 metų vasario 1 dieną įmonė gavo iš banko 200 000 Lt paskolą. Paskolos sutartyje nurodytas toks paskolos grąžinimo grafikas:

Gražinimo data	Gražintina suma, Lt
2009 12 31	20 000
2010 06 01	20 000
2011 06 01	160 000

Registruojant apskaitoje 20 000 Lt bus trumpalaikis įsipareigojimas, o 180 000 Lt – ilgalaikis įsipareigojimas.

Kaip turėtume įvertinti šias sumas, jei ruoštume balanso atskaitą 2009 12 31 data.

**!** Įsipareigojimų sumas turime įvertinti ar < ar > nei 12 mėn. nuo balanso datos, t. y. nuo 2009 12 31.

Tokiu atveju ilgalaikiai įsipareigojimai bus 160 000 Lt, o 40 000 Lt bus trumpalaikiai įsipareigojimai.

Ilgalaikiai įsipareigojimai yra svarbūs vertinant įmonės veiklos galimybes ateityje, t. y. analizuojama, kiek ji privalės savo gaunamų piniginių srautų skirti jau esantiems įsipareigojimams įvykdyti. Pačios įmonės veikloje svarbesni yra einamieji (trumpalaikiai įsipareigojimai) mokėjimai, kuriuos privalu vykdyti artimiausiu metu: sumokėti darbuotojams atlyginimus, valstybei – mokesčius, bankui – mėnesio paskolos dalį palūkanas, tiekėjams – už gautas prekes ir paslaugas ir t. t. Kiekviena įmonė skaičiuoja ir prognozuoja savo piniginius srautus bei apyvartines lėšas. Įmonei aktualu savo įsipareigojimus vykdyti tolygiai, nesuformuojant ilgalaikių skolų. Sugebėjimas įvykdyti įsipareigojimus, įmonės finansinis stabilumas



ir veiklos rezultatai, tolesnė jos veikla, perspektyvos – viskas priklauso nuo mokumo, kuris yra būtina įmonės egzistavimo sąlyga.

Visi įsipareigojimai skirstomi į grupes atsižvelgiant į sudarytų sutarčių turinį. Pavyzdžiui, jei tai patalpų nuomos sutartis ir mokėjimai už patalpas vykdomi kas mėnesį – bus trumpalaikiai įsipareigojimai, jei turime lizingo vienerių metų įsipareigojimus – tai bus trumpalaikis finansinis įsipareigojimas, jei ta pati sutartis, skirta ketveriems metams – ilgalaikiai finansiniai įsipareigojimai. Jei tai darbuotojų atlyginimai – jie bus priskirti trumpalaikiams įsipareigojimams, nes jų mokėjimo terminas yra 10–30 dienų.

Šis buhalterinės apskaitos elementas (įsipareigojimai) yra susijęs su delspinigiais ir baudomis. Kiekvienoje sutartyje yra nurodyta bausmė už įsipareigojimų nevykdymą. Įmonei tai yra papildomos apyvartinės lėšos, kurias ji turi sumokėti, negaudama už tai jokios ekonominės naudos. Įvertinus, kad delspinigiai ir baudos yra užskaitomos pirma, o tik paskui dengiamos įsipareigojimų sumos, įmonės stengiasi kontroliuoti ir įvertinti savo mokumą, laiku atsiskaityti su kreditoriais ir išvengti bausmės.

### 6.3. FINANSINĖS SKOLOS

Finansinėms skoloms priskiriame tokius įsipareigojimus, kuriuos įvykdant bus atsiskaitoma pinigais ar kitu finansiniu turtu. Įmonės finansinių skolų straipsniuose apskaitome įsipareigojimus pagal įvairias lizingo, kreditavimo ar pan. sutartis.

Finansinėms skoloms būdinga tai, kad jų gavimas visada susijęs su papildomomis išlaidomis – dažniausiai su palūkanomis.

Prie finansinių skolų priskiriama:

- Lizingo ir panašūs įsipareigojimai;
- Finansinės skolos kredito įstaigoms;
- Kitos finansinės skolos.

Gavus paskolas iš bankų ar esant įsipareigojimams pagal lizingo sutartis, šių įsipareigojimų sumos registruojamos kaip finansinės skolos, o su jomis susijusios papildomos išlaidos registruojamos kaip laikotarpio sąnaudos.

**Kitų finansinių** skolų straipsniuose dažniausiai apskaitomos įmonės išleisti vertybiniai popieriai – obligacijos, vekseliai ir kt.

Gavome iš banko 300 000 Lt paskolą. Ją gražinti numatyta po trejų metų. Kiekvieną mėnesį bankas mums apskaičiuoja 500 Lt palūkanų už šios paskolos naudojimą.

• Gavę paskolą apskaitoje registruojame:

D Pinigai 300 000 Lt

K Ilgalaikės finansinės skolos kredito įstaigoms 300 000 Lt

• Kiekvieną kartą gavus sąskaitą už palūkanas, atliekamas toks buhalterinis įrašas:

D Palūkanų sąnaudos 500 Lt

K Trumpalaikės finansinės skolos kredito įstaigoms 500 Lt

! Vertinant įmonių finansines skolas, reikia nepamiršti, kad tokie įsipareigojimai dažnai susiję su tam tikro turto užstatais arba turto valdymo apribojimais.

Kai įmonei trūksta lėšų savo veiklai vykdyti, ji gali skolintis pinigų arba pasinaudoti lizingo paslauga.

**Lizingas** – yra tokios rūšies nuoma, kai įmonė (lizingo gavėjas) per nuomos laikotarpį sumoka visą turto įsigijimo kainą ir palūkanas, o nuomos laikotarpio pabaigoje dažniausiai tampa to turto savininku.

Lizingo būdu įgytas turtas apskaitomas lizingo gavėjo apskaitoje ir tokiam turtui, kaip ir kitam įmonės ilgalaikiam turtui, skaičiuojamas nusidėvėjimas.

Apskaitoje registruojamas lizingas, jei sutartyje yra bent vienas iš šių kriterijų:

- 1) lizingo laikotarpio pabaigoje nuosavybės teisė į turtą pereina lizingo gavėjui;
- 2) jei lizingo gavėjas turi teisę lizingo laikotarpio pabaigoje įsigyti turtą už kainą, kur kas mažesnę nei jo tikroji vertė, ir lizingo laikotarpio pradžioje labai tikėtina, kad šia teise bus pasinaudota;
- 3) lizingo laikotarpis trunka didesniąją turto ekonominio tarnavimo laiko dalį, netgi jei nuosavybės teisė neperduodama. Šis lai-

- kotarpis turėtų būti ne trumpesnis kaip 75 proc. turto ekonominio tarnavimo laiko;
- 4) lizingo laikotarpio pradžioje dabartinė minimalių įmokų vertė yra lygi turto tikrajai vertei arba sudaro ne mažiau kaip 90 proc. turto tikrosios vertės;
  - 5) turtas yra specifinės paskirties ir, neatlikus didesnių pakeitimų, jį naudoti gali tik šis lizingo gavėjas.

Su lizingo sutarties sudarymu ir turto paruošimu naudoti susijusios ir iki turto naudojimo pradžios patirtos išlaidos priskiriamos pagal lizingo sutartį gauto turto vertei. Prie šių išlaidų nepriskiriamos palūkanų sąnaudos.

Įmonė lizingo būdu įsigijo automobilį. Sutartyje nurodyta automobilio vertė 40 000 Lt, sutarties sudarymo mokestis 500 Lt. Lizingo laikotarpis 3 m.

- Apskaitoje daromas toks įrašas:

D Transporto priemonių įsigijimo savikaina      40 500 Lt

K Lizingo ar panašūs įsipareigojimai              40 500 Lt

- Atlikdami turto išpirkimo įmokas, darome tokį įrašą:

D Lizingo ir panašūs įsipareigojimai

K Pinigai

- Apmokėdami nurodytas palūkanas, darome įrašą:

D Palūkanų sąnaudos

K Pinigai    arba

K Kitos mokėtinos sumos.

SĄVOKOS

	<p><b>PAAIŠKINKITE ...</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Kas yra kreditorinis įsiskolinimas?</li> <li>✓ Kaip skirstomi kreditoriniai įsiskolinimai?</li> <li>✓ Kuo skiriasi skolintas kapitalas nuo nuosavo kapitalo?</li> <li>✓ Kaip suprantate sąvoką „būsimų laikotarpių pajamos“?</li> <li>✓ Kada atsiranda įsipareigojimai?</li> <li>✓ Kuo skiriasi ilgalaikiai įsipareigojimai nuo trumpalaikių?</li> <li>✓ Kokias žinote ilgalaikių įsipareigojimų rūšis?</li> <li>✓ Kokias žinote trumpalaikių įsipareigojimų rūšis?</li> <li>✓ Kuo skiriasi veiklos nuoma nuo finansinės nuomos? Lizingo?</li> <li>✓ Ar paskola ir kredito linija – lygiavertčiai įsipareigojimai?</li> <li>✓ Kuo reikšminga ketvirta sąskaitų klasė?</li> <li>✓ Kaip apskaitomi bendrovės mokesčiai valstybei?</li> </ul>
<b>Sąvoka</b>	<b>Reikšmė</b>
<b>Apskaičiuotų palūkanų norma</b>	Palūkanų norma, kurią taikant pinigų srautai diskontuojami visą finansinio turto ar įsipareigojimo turėjimo laiką arba iki kito perkainojimo dienos.
<b>Akcijų verte pagrįstas atlygis</b>	Pagal įmonės nuosavybės vertybinių popierių vertę darbdavio apskaičiuotas atlygis.
<b>Atidėjiny</b>	<p>Įsipareigojimas, kurio galutinės padengimo sumos arba įvykdymo laiko negalima tiksliai nustatyti, tačiau galima patikimai įvertinti. Dalį įsipareigojimų galima įvertinti tik numatymo būdu, t. y. atlikus skaičiavimus. Pvz., būsimų technikos garantinių remontų išlaidos.</p> <p>Atidėjiniai gali būti sudaromi labai įvairioms ūkinėms operacijoms ir ūkiniams įvykiams:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) galimiems įsipareigojimams dėl teismo bylų;</li> <li>2) galimiems įsipareigojimams dėl kitiems asmenims suteiktų garantijų;</li> <li>3) galimiems nuostoliams dėl pasirašytų ir tebevykdomų nuostolingų sutarčių;</li> <li>4) tikėtinioms baudoms;</li> <li>5) garantiniam aptarnavimui, numatytam pardavimo sutartyje;</li> <li>6) aplinkai sutvarkyti nutraukus įmonės veiklą, jei to reikalauja teisės aktai;</li> <li>7) įmonei restruktūrizuoti.</li> </ol>

	<p>Atidėjiniai pripažįstami, jeigu jie atitinka visus tris bendruosius pripažinimo kriterijus:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>įmonė turi teisinį įsipareigojimą arba neatšaukiamą pasižadėjimą, kurį lėmė praeities veiksmai;</li> <li>tikėtina, kad teisiniam įsipareigojimui ar neatšaukiamam pasižadėjimui įvykdyti reikės naudoti turimą turtą;</li> <li>įsipareigojimų suma gali būti patikimai įvertinta.</li> </ol> <p>Atidėjiniai finansinėje atskaitomybėje pateikiami atskirai nuo kitų įsipareigojimų.</p> <p>Atidėjiniai negali būti naudojami turto straipsnių vertei koreguoti.</p> <p>Atsižvelgiant į numatomą įsipareigojimų įvykdymo terminą, atidėjiniai skirstomi į trumpalaikius ir ilgalaikius.</p>
<b>Atidėjinio apskaita</b>	<p>Atidėjinių suma turi parodyti numatomų būsimų išlaidų, reikalingų įsipareigojimams padengti, dabartinę vertę. Jei pinigų vertės pokyčių įtaka yra reikšminga, atidėjiniai turi būti diskontuojami iki dabartinės jų vertės, tačiau tik tada, kai jie sudaromi ilgesniam nei 12 mėn. laikotarpiui. Diskonto norma turėtų atspindėti dabartinį pinigų laiko vertės ir įsipareigojimui būdingos rizikos rinkos įvertinimą. Įmonės pačios sprendžia, kada pripažinti atidėjinius: kai atsiranda didelė tikimybė, kad įsipareigojimą reikės vykdyti, kas mėnesį ar metų pabaigoje. Tačiau kiekvieną paskutinę atskaitinio laikotarpio dieną atidėjiniai turėtų būti peržiūrimi ir koreguojami, kad jie kuo tiksliau atitiktų galimas išlaidas.</p>
<b>Atlygis darbuotojui</b>	<p>Bet koks atlygis įmonės darbuotojui už atliktą darbą.</p> <p>Trumpalaikio atlygio darbuotojui pavyzdžiai gali būti:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Darbo užmokestis;</li> <li>Užmokestis, mokamas iš darbdavio lėšų, už dėl ligos nedirbtas darbo dienas;</li> <li>Užmokestis už kasmetines atostogas;</li> <li>Užmokestis už kenksmingas darbo sąlygas, darbą lauko sąlygomis, už papildomą darbą, papildomą darbo krūvį ir pan.;</li> <li>Užmokestis už viršvalandžius ir naktinį darbą;</li> <li>Užmokestis už darbą poilsio ir švenčių dienomis ir prastovas;</li> <li>Užmokestis už mokymosi atostogas (kai darbdavys siunčia darbuotoją įgyti įmonei reikalingą profesiją);</li> <li>Užmokestis už papildomas poilsio dienas, auginančiam vaikus iki 12 metų;</li> <li>Užmokestis už sveikatai pasitikrinti sugaištą laiką;</li> <li>Vienkartinės pašalpos;</li> <li>Kitoks trumpalaikis atlygis, numatytas įstatymų ir kitų teisės aktų, kolektyvinėse ir darbo sutartyse ar kitokiuose darbdavio ir darbuotojo susitarimuose.</li> </ol>

	<p>Trumpalaikiam atlygiui gali būti priskiriamas ir nepiniginis atlygis (sveikatos priežiūros, būsto nuomos ir kitų išlaidų kompensavimas, leidimas naudotis tarnybiniais automobiliais asmeniniais tikslais, nemokamai perduotos prekės ar suteiktos paslaugos) darbuotojams.</p> <p>Ilgalaikis atlygis darbuotojui, kurio įmonė neprivalo išmokėti per dvylika mėnesių nuo laikotarpio, per kurį darbuotojas atliko darbą, pabaigos, priskiriamas prie ilgalaikio atlygio. Tokio atlygio pavyzdžiai gali būti:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Su darbo stažu toje įmonėje susijusios vienkartinės išmokos;</li> <li>2. Išmokos jubiliejaus proga (pavyzdžiui, jei jos numatytos įmonės kolektyvinėje sutartyje);</li> <li>3. Kitos išmokos.</li> </ol>
<b>Amortizuota finansinio išpareigojimo savikaina</b>	Finansinio išpareigojimo išsigijimo savikaina, atėmus vykdant šį išpareigojimą sumokėtą pagrindinės sumos dalį ir pripažinus išsigijimo savikainos ir išpirkimo sumos skirtumo sukauptą amortizacijos sumą.
<b>Atpirkimo sandoris</b>	Sandoris, pagal kurį viena šalis už pinigus arba kitokį priimtina atlygį perleidžia kitai šaliai finansinį turtą, išpareigodama per nustatytą laiką jį atpirkti nustatytais sąlygomis.
<b>Darbo laikas</b>	Laikas, kurį darbuotojas privalo dirbti jam pavestą darbą.
<b>Finansiniai išpareigojimai</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Tai išpareigojimai sumokėti pinigus arba atsiskaityti kitu finansiniu turtu.</li> <li>2. Išpareigojimas: <ol style="list-style-type: none"> <li>a) perduoti pinigus ar kitą finansinį turtą kitai šaliai;</li> <li>b) pasikeisti finansinėmis priemonėmis su kita šalimi galbūt su nepalankiomis sąlygomis.</li> </ol> <p>Jei finansinių išpareigojimų vertė priklauso nuo finansinio turto rinkos vertės, finansinėse ataskaitose išpareigojimai turi būti įvertinami kitaip negu kiti ilgalaikiai ar trumpalaikiai išpareigojimai.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Susiję su rinkos kainomis.</li> <li>2. Nesusiję su rinkos kainomis.</li> </ol> <p>Planuojami sandoriai, suteiktos garantijos ir laidavimai, kurių dar nereikia vykdyti, įmonės finansiniais išpareigojimais nepripažįstami, kol jie neatitinka finansinio išpareigojimo apibrėžimo.</p> <p>Pirmą kartą pripažindama finansinį išpareigojimą, įmonė turi jį įvertinti savikaina. Su sandorių sudarymu susijusios išlaidos turi būti pripažįstamos sąnaudomis ir parodomos ataskaitinio laikotarpio pelno (nuostolių) ataskaitoje.</p> </li> </ol>

<b>Finansinio įsipareigojimo savikaina</b>	<p>Savikaina nustatoma pagal gauto turto ar paslaugų vertę.</p> <p>Jei įmonė prisiima įsipareigojimą sumokėti pinigus ar atsiskaityti kitu finansiniu turtu per ilgesnį kaip 12 mėnesių laikotarpį ir jei sutartyje palūkanos nenurodytos arba jų dydis reikšmingai skiriasi nuo rinkos palūkanų normos, savikaina apskaičiuojama visą mokėtiną sumą diskontuojant iki dabartinės pinigų vertės pritaikius rinkos palūkanų normą. Nediskontuotos ir diskontuotos mokėtinų sumų skirtumas pripažįstamas palūkanų sąnaudomis ar pajamomis per visą įsipareigojimo vykdymo laikotarpį.</p> <p>Jei ūkio subjektas mainais į savo įsipareigojimą prisiima kito ūkio subjekto finansinį įsipareigojimą, tai mainais prisiimto įsipareigojimo savikaina yra lygi jo tikrajai vertei.</p> <p>Kiekvieną kartą sudarant finansines ataskaitas, finansiniai įsipareigojimai turi būti įvertinami:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Tikrąja verte (susiję su rinkos kainomis);</li> <li>2. Amortizuota savikaina (kiti finansiniai įsipareigojimai). Amortizuota savikaina skaičiuojama taikant apskaičiuotų palūkanų normos metodą. Apskaičiuotų palūkanų norma – palūkanų norma, kurią taikant pinigų srantai diskontuojami visą finansinio turto naudojimo laiką arba iki kito perkainojimo datos. Skaičiuojant atsižvelgiama į visus sumokėtus arba gautus pinigus ir apskaičiuotas palūkanas.</li> </ol> <p>Įmonė turi nurašyti finansinį įsipareigojimą ar jo dalį tik tada, kai įsipareigojimas įvykdomas, panaikinamas ar nustoja galioti.</p>
<b>Finansinio įsipareigojimo amortizacijos suma</b>	<p>Rinkos arba apskaičiuotų palūkanų metodu nustatyta mokėtinų palūkanų suma, rodanti tikrąjį finansinio įsipareigojimo prieaugį per tam tikrą laikotarpį.</p> <p>Finansinio įsipareigojimo amortizacijos suma negali būti teigiama.</p>
<b>Finansinė nuoma (lizingas)</b>	<p>Nuoma, kai perduodant turtą nuomininkui perduodama didžioji dalis turto nuosavybės rizikos ir naudos. Nuosavybės teisė į turtą vėliau gali būti perduodama arba neperduodama.</p>
<b>Finansinės nuomos paslaugos gavėjas</b>	<p>Nuomininkas, pagal finansinės nuomos sutartį naudojantis finansinės nuomos paslaugos teikėjui priklausantį turtą.</p>
<b>Finansinės nuomos paslaugos teikėjas</b>	<p>Nuomotojas, pagal finansinės nuomos sutartį teikiantis disponuojamo turto finansinės nuomos paslaugą. Pagal šią sutartį nuomojamas turimas arba finansinės nuomos paslaugos gavėjo nurodymu įsigytas turtas.</p>

<b>Įmonės įsipareigojimai</b>	Įmonės turimos skolos Įmonės įsipareigojimas išleisti savo nuosavybės vertybinius popierius ar jais atsiskaityti nėra finansinis įsipareigojimas, nes ji neįsipareigoja mokėti pinigų ar perduoti kito finansinio turto.
<b>Įsipareigojimas</b>	Dėl ūkinių įvykių ar atliktų ūkinių operacijų atsirandanti prievolė, kurią privaloma ar ateityje bus privaloma atlikti atsiskaitant turtu ir kurios dydį galima objektyviai nustatyti. Įsipareigojimai gali būti: 1. Įmonės įsipareigojimai sumokėti pinigus už gautą turtą ar įmonei suteiktas paslaugas, grąžinti pasiskolintus pinigus ir sumokėti palūkanas; 2. Išmokėti atlyginimus ar dividendus; 3. Išpirkti išleistas obligacijas; 4. Atsiskaityti kitų įmonių akcijomis, obligacijomis ar kitu finansiniu turtu sumokėti mokesčius; 5. Skolos tiekėjams laikomos finansiniais įsipareigojimais, jei jiems įvykdyti bus mokami pinigai ar kitas finansinis turtas. Jei skolos tiekėjams bus padengiamos prekėmis ar kitu nefinansiniu turtu, įsipareigojimai laikomi nefinansiniais ir šio standarto reikalavimai jiems netaikomi.
<b>Ilgalaikis įsipareigojimas</b>	Įsipareigojimas, kurį privaloma įvykdyti ne anksčiau kaip po 12 mėnesių, skaičiuojant nuo paskutinės einamojo atskaitinio laikotarpio dienos. Ilgalaikiai finansiniai įsipareigojimai parodomi balanso straipsnyje „Po vienerių metų mokėtinos sumos ir ilgalaikiai įsipareigojimai“.
<b>Išankstinis sandoris</b>	Sandoris, kuriuo susitariama už nustatytą kainą tam tikru laiku ateityje pirkti ar perduoti prekę, finansinį turtą ar finansinį įsipareigojimą.
<b>Išmoka darbuotojui</b>	Bet koks užmokestis pinigais ar natūra, mokamas darbuotojui už atliktą darbą ar tarnybą, arba kita dėl darbo santykių atsirandanti teisės aktų nustatyta išmoka tiesiogiai darbuotojui, jo vaikams, sutuoktiniui ar kitiems išlaikytiniams arba kitiems subjektams, pavyzdžiui, draudimo bendrovėms, išteklių fondams.
<b>Išėitinė išmoka darbuotojui</b>	Išmoka darbuotojui, mokama nutraukus darbo santykius ar tarnybą darbdavio ir (arba) darbuotojo iniciatyva, pasibaigus teisės aktuose nustatytam darbo ar tarnybos laikui arba tarpusavio susitarimu.



<b>Ilgalaikės finansinės skolos</b>	Tai skolos, grąžintinos per daugiau kaip vienerius metus.
<b>Ilgalaikiai įsipareigojimai tiekėjams</b>	Tai iš tiekėjų gautų prekių ar įrangos sumos, kurios turi būti sumokėtos kitais finansiniais metais.
<b>Kredito linija</b>	Tai trumpalaikės paskolos forma. Kredito linija skirta apyvartinėms lėšoms papildyti, garantijoms bei laidavimams teikti, dokumentiniams akreditivams leisti.
<b>Lizingas</b>	<p>1) tai finansinė operacija, kai lizingo bendrovė nuperka įmonės klientės pasirinktą turtą ir jį įmonei perduoda valdyti ir naudoti;</p> <p>2) nuomos rūšis, kai perduodama didžioji dalis rizikos ir naudos, susijusios su turtine nuosavybe. Nuosavybės teisė į turtą vėliau gali būti perduodama arba neperduodama.</p> <p>Ar apskaitoje bus registruojamas lizingas, ar nuoma, priklauso ne nuo sutarties formos, o nuo jos turinio ir ekonominės prasmės;</p> <p>3) lizingas (finansinė nuoma) (toliau – lizingas) yra tokia nuomos rūšis, kai įmonė (lizingo gavėjas) per nuomos laikotarpį sumoka visą turto įsigijimo kainą ir palūkanas, o nuomos laikotarpio pabaigoje dažniausiai tampa to turto savininku, t. y. turtas pereina lizingo gavėjo nuosavybėn. Dažniausiai lizingas yra ilgalaikis sandoris.</p>
<b>Lizingo apskaita</b>	<p>Apskaitoje registruojamas lizingas, jei sutartyje yra bent vienas iš šių kriterijų:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Lizingo laikotarpio pabaigoje nuosavybės teisė į turtą pereina lizingo gavėjui;</li> <li>2. Jei lizingo gavėjas turi teisę lizingo laikotarpio pabaigoje įsigyti turtą už kainą, kur kas mažesnę už jo tikrąją vertę, ir lizingo laikotarpio pradžioje labai tikėtina, kad šia teise bus pasinaudota;</li> <li>3. Lizingo laikotarpis trunka didesniąją turto ekonominio tarnavimo laiko dalį, netgi jei nuosavybės teisė neperduodama. Šis laikotarpis turėtų būti ne trumpesnis kaip 75 procentus turto ekonominio tarnavimo laiko;</li> <li>4. Lizingo laikotarpio pradžioje dabartinė minimalių įmokų vertė yra lygi turto tikrajai vertei arba sudaro ne mažiau kaip 90 proc. turto tikrosios vertės;</li> <li>5. Turtas yra specifinės paskirties ir, neatlikus didesnių pakeitimų, jį naudoti gali tik šis lizingo gavėjas.</li> </ol>

	<p>Papildomos sąlygos ir apribojimai.                  Esant nors vienai iš šių sąlygų, apskaitoje taip pat registruojamas lizingas.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Lizingo gavėjas gali nutraukti sutartį tik tada, kai jis padengia dėl sutarties nutraukimo susidarantčius lizingo davėjo nuostolius;</li> <li>2. Turto tikrosios vertės svyravimų teikiamas pelnas arba nuostoliai tenka lizingo gavėjui;</li> <li>3. Lizingo gavėjas turi teisę pratęsti sutartį kitam laikotarpiui už mokesčių, mažesnę už rinkos kainą.</li> </ol> <p>Nutraukus lizingo sutartį, lizingo gavėjo nuostoliai, susidarę dėl prievolės kompensuoti lizingo sutarties nutraukimo išlaidas, registruojami ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudų straipsnyje.</p>
<b>Lizingo arba nuomos mokesčiai</b>	Minimalių įmokų, kompensuotinių mokesčių ir neapibrėžtų nuompinigių suma.
<b>Minimalios lizingo įmokos</b>	Suma, kurią lizingo gavėjas sumoka per visą lizingo laikotarpį arba kurią (per šį laikotarpį) iš jo gali būti pareikalauta sumokėti, įskaitant ir garantuotą likvidacinę vertę, išskyrus neapibrėžtus nuompinigius, kompensuotinius mokesčius, kuriuos sumokėti įsipareigoja lizingo gavėjas.
<b>Neapibrėžtasis įsipareigojimas</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) įsipareigojimas, galintis atsirasti dėl praeities įvykių, kurio buvimą ar nebuvimą patvirtins nevisiškai įmonės kontroliuojami neapibrėžti būsimi įvykiai;</li> <li>2) įsipareigojimas, atsirandantis iš praeities įvykių, bet nepripažįstamas, nes nėra tikėtina, kad jį reikės padengti turto, arba jo sumos negalima patikimai nustatyti.</li> </ol> <p>Neapibrėžtieji įsipareigojimai balanse ir pelno (nuostolių) ataskaitoje nerodomi. Paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną aiškinamajame rašte pateikiamas trumpas įsipareigojimo pobūdžio aprašymas ir, jei reikia, jo finansinio poveikio įvertinimas, netikrumų, susijusių su išmokų sumomis ir laiku, požymiai ir bet kokio apmokėjimo tikimybė.</p>
<b>Nuoma</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) už tam tikrą mokesčių nuomotojo suteikta teisė nuomininkui sutartą laiką valdyti ir naudoti turtą;</li> <li>2) toks sandoris, kai viena įmonė (nuomotojas) suteikia teisę kitai įmonei (nuomininkui) sutartą laiką valdyti ir naudoti turtą už mokesčių. Pasibaigus sutarties laikotarpiui, turtas grąžinamas nuomotojui;</li> <li>3) nuoma yra toks nuomos sandoris, kai viena įmonė (nuomotojas) suteikia teisę kitai įmonei (nuomininkui) sutartą laiką valdyti ir naudoti turtą už mokesčių. Pasibaigus sutarties laikotarpiui, turtas grąžinamas nuomotojui.</li> </ol>

<b>Nuostolinga sutartis</b>	Sutartis, pagal kurią neišvengiamos sutartyje numatytų įsipareigojimų įvykdymo išlaidos viršija pagal tą sutartį numatomą gauti ekonominę naudą ar paslaugų vertę.
<b>Mokesčio suma</b>	Suma, apskaičiuojama pagal mokesčio įstatymą, kurią mokesčio mokėtojas turi sumokėti nustatytu laiku.
<b>Mokestinis įvykis</b>	Ūkinis įvykis, kuriam įvykus, mokesčio mokėtoji, mokesčių administratoriui ar kitai teisės aktų nustatyta institucijai atsiranda prievolė apskaičiuoti, o mokesčio mokėtoji – ir jį sumokėti.
<b>Mokėtina suma</b>	Suma, kurią mokėti įsipareigojama pagal sandorius arba teisės aktus.
<b>Paskola</b>	Sutartis, kuria viena šalis (paskolos davėjas) perduoda kitos šalies (paskolos gavėjo) nuosavybės pinigus arba rūšies požymiais apibūdintus suvartojamuosius daiktus, o paskolos gavėjas įsipareigoja grąžinti paskolos davėjui tokią pat pinigų sumą (paskolos sumą) arba tokį pat kiekį tokios pat rūšies bei kokybės kitų daiktų ir mokėti palūkanas, jeigu sutartis nenustato ko kita.
<b>Panauda</b>	Teisė sutartą laiką neatlygintinai valdyti ir naudoti turtą.
<b>Patikimas įvertinimas</b>	Įvertinimas, pagrįstas išsamia, teisinga, tikslia, objektyvia informacija.
<b>Trumpalaikiai įsipareigojimai</b>	1) įsipareigojimai, kuriuos įmonė privalo įvykdyti per vienerius finansinius metus; 2) įsipareigojimas, kurį privaloma įvykdyti per 12 mėnesių, skaičiuojant nuo paskutinės einamojo ataskaitinio laikotarpio dienos. Trumpalaikiai finansiniai įsipareigojimai, parodomi balanso mokėtinų sumų ir įsipareigojimų dalies straipsnyje „Per vienerius metus mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai“. Į šį straipsnį gali būti įtraukiami ir nefinansiniai įsipareigojimai.
<b>Veiklos nuoma</b>	Nuomos rūšis, kai perduodant turtą nuomininkui neperduodama didžioji dalis rizikos ir naudos, susijusios su turto nuosavybe.

## PRAKTINĖS UŽDUOTYS



## PRISIMINKIME (Ilgalaikiai ir trumpalaikiai įsipareigojimai)

Įmonėms vykdant savo veiklą, dažniausia neužtenka vien savininkų įnašais suformuoto įstatinio kapitalo. Norėdamos užkariauti vis didesnę rinkos dalį, plėsti ar atnaujinti savo gamybinius pajėgumus, gerinti darbo sąlygas ir panašiai, įmonės būna priverstos pritraukti ir kitiems asmenims priklausančias lėšas. Pritraukiant trečiųjų asmenų lėšas, atsiranda įmonės **įsipareigojimai**.

! Labai svarbu suprasti, kad skolintos lėšos nėra mūsų turtas ir anksčiau ar vėliau tuos pinigus turėsime **grąžinti**.

Apskaitoje įsipareigojimus registruojame tik tada, kai yra įrodymai dėl šių įsipareigojimų atsiradimo. Įsipareigojimo atsiradimas paprastai bus nurodomas įvairiose sutartyse, sąskaitose, jei tai mokestinis įsipareigojimas, jo apmokėjimo terminai bus reglamentuoti mokesčių įstatymų ir pan. Šiuose dokumentuose bus nurodyta įsipareigojimo **atsiradimo data** ir taip pat nurodyti šios prievolės įvykdymo terminai.

Pirmą kartą apskaitoje registruodami įsipareigojimą, remiantis jo atsiradimą patvirtinančiais dokumentais, turime nustatyti, kada privalėsime grąžinti šį įsipareigojimą. Jei grąžinimo terminas bus daugiau kaip 12 mėnesių, registruosime kaip **ilgalaikį įsipareigojimą**.

Sudarydama finansinę atskaitomybę, įmonė turi peržiūrėti apskaitoje registruotus ilgalaikius įsipareigojimus ir jų apmokėjimą iš naujo įvertinti atsižvelgiant į balanso sudarymo datą.

Jei nuo balanso sudarymo datos grąžinimo terminas bus ne daugiau kaip 12 mėnesių, tuomet įsipareigojimus jau reikės registruoti kaip trumpalaikius. Tokiu atveju iš ilgalaikių įsipareigojimų einamųjų metų mokėtiną sumą reikia perkelti į specialią sąskaitą **ilgalaikių skolų einamųjų metų dalis**. Vertinant įmonių finansinę būklę ilgalaikiai įsipareigojimai atrodo patraukliau nei trumpalaikiai, juk grąžinti juos reikės ne dabar. Bet reikia neužmiršti, kad kiekviena ilgalaikė skola anksčiau ar vėliau taps trumpalaike, tad būtina sekti mokėjimo terminus ir planuoti pinigų srautus jiems padengti. Taip pat reikia įvertinti, kad dažniausiai ilgalaikiams įsipareigojimams reikia nemažų papildomų išlaidų – „mums suteikiama teisė tam tikrą laiką negrąžinti įsipareigojimų tik todėl, kad už šią paslaugą susimokame“.



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Pažymėkite  $\checkmark$  ties tomis buhalterinėmis sąskaitomis, kurių informacija 20X1 12 31 būtų registruojama balanso trumpalaikių įsipareigojimų straipsnyje.

Sąskaitos informacija 20X1 12 31	Sąskaitos likutis	
Paskola (dengiama kiekvienų metų gruodžio 1 d. po 30 000 Lt kiekvienais metais)	200 000	
Mokėtinos sąskaitos tiekėjams	19 000	
Mokėtini dividendai	40 000	
Iš pirkėjų gautinos sumos	50 000	
Nepaskirstytasis pelnas	180 000	
Supirktos savo akcijos	12 000	
Mokestiniai įsipareigojimai	22 000	
Mokėtinas darbo užmokestis	9 000	
Investicijos į obligacijas	38 000	
Iš pirkėjų gauti išankstiniai mokėjimai	8 000	

### 2 uždavinys

Pagal pateiktą informaciją nurodykite ilgalaikių ir trumpalaikių įsipareigojimų sumas Lt. Įmonė PVM mokėtoja.

Operacijos	Trumpalaikis įsipareigojimas	Ilgalaikis įsipareigojimas
1. 20X1 m. balandžio 2 d. iš tiekėjo įsigijome žaliavų už 10 000 Lt + 2100 Lt PVM. Suteiktas mokėjimo atidėjimas iki gegužės 1 dienos		
2. Įmonė sudarė patalpų nuomos sutartį, kuria įsipareigojo teikti nuomos paslaugas nuo 20X1 09 02 iki 20X3 09 02 dienos. Nuomininkas pagal šią sutartį apmokėjo iš viso 16 000 Lt dvejų metų nuomos mokesčių. Šie pinigai buvo gauti 20X1 m. balandžio 5 d.		

Lentelės tęsinys

3. 20X1 m. balandžio 6 d. įmonė pasirašė paskolos sutartį, kuria įmonei numatyta suteikti 200 000 Lt paskolą. Numatytas grąžinimo grafikas: 20X1 12 31 20 000 Lt 20X2 06 30 60 000 Lt 20X3 06 30 60 000 Lt 20X4 04 06 60 000 Lt		
4. 20X1 m. balandžio 8 d. pagal paskolos sutartį įmonė gavo 200 000 Lt į savo atsiskaitomąją sąskaitą banke.		
5. 20X1 m. balandžio 26 d. įmonė priskaičiavo 30 000 Lt atlyginimų darbuotojams.		
6. 20X1 m. balandžio 30 d. įmonė gavo 320 Lt sąskaitą už priskaičiuotas mokėtinas palūkanas.		
7. 20X1 m. balandžio 30 d. įmonė įsigijo kanceliarinių prekių už 8000 Lt + 1680 Lt PVM. Prekybinėje sutartyje nurodyta apmokėjimo sąlyga 1/10,n20.		

### 3 uždavinys

2XX9 01 02 gavome 100 000 Lt paskolą. Numatytas grąžinimo terminas:

2X10 11 30 10 000 Lt

2X11 11 30 10 000 Lt

2X12 12 15 20 000 Lt

2X13 12 29 60 000 Lt

Darome prielaidą, kad mokėjimai nurodytomis datomis buvo atlikti. Atsižvelgdami į balanso sudarymo datą, užpildykite lentelės ilgalaikių ir trumpalaikių įsipareigojimų stulpelius.

Balanso data	Ilgalaikės finansinės skolos	Trumpalaikės finansinės skolos
2X09 12 31		
2X10 12 31		
2X11 12 31		
2X12 12 31		
2X13 12 31		



## PRISIMINKIME (Įprastiniai įsipareigojimai (finansinės skolos)):

**Įprastiniai įsipareigojimai** dažniausia apskaitoje pasitaikanti įsipareigojimų rūšis. Tai skolos tiekėjams, įsipareigojimai pagal paskolos sutartis bankams, mokėtinos sumos darbuotojams, gauti iš pirkėjų išankstiniai mokėjimai ir pan. Įprastiniai įsipareigojimai apibrėžiami kaip **prievolė**, atsirandanti dėl atliktų ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių, kuri turės būti įvykdyta ir kurios dydį galima tiksliai nustatyti.

Nagrinėjant įmonės finansinius duomenis, svarbu atkreipti dėmesį į tai, kiek įmonė turi finansinių įsipareigojimų. Tai gali būti lizingo ir panašūs įsipareigojimai, finansinės skolos kredito įstaigoms ir pan. Finansinėms skoloms būdinga tai, kad jų gavimas visada susijęs su **papildomomis išlaidomis** – dažniausiai palūkanomis. Taip pat reikia nepamiršti, kad tokie įsipareigojimai dažnai sietini su tam tikro turto užstatais arba turto valdymo apribojimais.

Gavus paskolas iš bankų ar esant įsipareigojimams pagal lizingo sutartis, šių įsipareigojimų sumos registruojamos kaip finansinės skolos, o su jomis susijusios papildomos išlaidos registruojamos kaip laikotarpio sąnaudos.



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Nurodykite, kaip keitėsi atitinkamas balanso straipsnis įvykus nurodytoms ūkinėms operacijoms:

1. Pagal paskolos sutartį įmonei buvo pervesta 100 000 Lt;
2. Įmonė gavo sąskaitą, kurioje nurodyta 500 Lt priskaičiuotų mokėtinų palūkanų;
3. Įmonė grąžino 10 000 Lt paskolos;
4. Įmonė sumokėjo priskaičiuotas palūkanas;
5. Įmonė lizingo sutarties pagrindu įsigijo automobilį, kurio vertė 40 000 Lt. Lizingo sutarties sudarymo mokestis 300 Lt. Pradinė įmokėta įmoka 2 000 Lt.

Operacijos Nr.	Ilgalaikis turtas	Trumpalaikis turtas	Nuosavas kapitalas	Įsipareigojimai
1.		+100 000		+100 000
2.				
3.				
4.				
5.				

## 2 uždavinys

Kokie elementai sudarys atitinkamus straipsnius nuomos ir lizingo atvejais:

### 1. Nuomos atveju

	Turtas priklauso	Pajamos	Sąnaudos	Turto vertės pokyčiai priklauso
Nuomotojo apskaita	√	Nuomos mokestis	Pvz., nekilnojamojo turto mokestis, gali būti turto priežiūra ir kt.	√
Nuomininko apskaita				

### 2. Lizingo atveju

	Turtas priklauso	Pajamos	Sąnaudos	Turto vertės pokyčiai priklauso
Lizingo teikėjo apskaita				
Lizingo gavėjo apskaita				

## 3 uždavinys

Įmonė lizingo sutarties pagrindu įsigijo įrenginių, kurių vertė 30 000 Lt. Lizingo sutarties sudarymo mokestis 320 Lt (sumokėtas sutarties sudarymo metu). Sumokėta pradinė 2 000 Lt įmoka. Sutartis sudaryta trejų metų laikotarpiui ir numatyta 5 proc. metinė palūkanų norma. Atlikite sąskaitų korespondenciją šio turto įsigijimui apskaitoje registruoti.

! Prieš sprendžiant šį uždavinį pravartu būtų prisiminti lizingo būdu įgyto turto įsigijimo savikainos nustatymo taisyklės.





## PRISIMINKIME (Įprastiniai įsipareigojimai (skolos tiekėjams)):

**Skolos tiekėjams** registruojamos tada, kai už gautas prekes, darbus ir suteiktas paslaugas atsiskaitoma (sumokama) ne iš karto, o praėjus tam tikram laikui nuo jų gavimo.

Tokias prekybos sąlygas prekių pardavėjai ar paslaugų teikėjai nustato norėdami paskatinti pirkėjus kuo daugiau pirkti. Suteikdami mokėjimo atidėjimą tiekėjai nereikalauja jokių palūkanų, o kaip tik, skatindami apmokėti per jiems palankų laikotarpį, dažnai suteikia įvairių **nuolaidų ar diskontų**.



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Iš užsienio tiekėjo įmonė pirko žaliavų, kurių bendra vertė 20 000 USD. Prekės į įmonės sandėlį buvo pristatytos balandžio 5 d. pagal sąlygą DDU. Tiekėjas įmonei suteikė 20 dienų mokėjimo atidėjimą.

Balandžio 20 d. įmonė pavedimu per banką atsiskaitė už šias žaliavas, sumokėjusi iš viso 20 000 USD.

Naudodami šiuos duomenis ir apie valiutų kursus pateiktą informaciją, atsakykite, kokie įrašai turi būti atlikti įmonės (pirkėjos) apskaitoje:

- 1) žaliavų įsigijimo dieną;
- 2) apmokėjimo dieną.

Data	Valiutos kodas	Kiekis	Grynaisiais pinigais		Negrynaisiais pinigais		LB oficialus kursas *
			Perka	Parduoda	Perka	Parduoda	
04 05	USD	1	2,4647	2,5609	2,4698	2,5575	2,5267
04 20	USD	1	2,4648	2,5610	2,4699	2,5576	2,5268

## 2 uždavinys

Birželio 3 d. įmonė ( PVM mokėtoja) įsigijo prekių, skirtų perparduoti. PVM sąskaitoje faktūroje pateikta tokia informacija:

Prekių vertė 60 000 Lt

PVM 21 proc. 12 600 Lt

Bendra vertė 72 600 Lt

Prekybinėje sutartyje nurodyta mokėjimo sąlyga 2/10, n/20. Įmonė už šias prekes atsiskaitė birželio 8 d. Kokie įrašai turi būti atlikti įmonės (pirkėjos) apskaitoje, registruojant:

- 1) prekių įsigijimą;
- 2) atsiskaitymą už prekes.

## 3 uždavinys

Įmonė turi įsipareigojimų tiekėjams pagal apmokėjimo sąlygą 10/20, n/30. Metinė banko palūkanų norma iki šios dienos 3 proc. Darydami prielaidą, kad įmonė gali pasinaudoti tik viena iš šių galimybių, atsakykite:

- 1) Ar įmonei būtų tikslinga pasinaudoti diskontu?
- 2) Ar įmonei būtų tikslinga pasinaudoti palūkanomis laikant lėšas banke?

## 4 uždavinys

Įmonės veikla – prekyba buitine technika. Birželio 17 d. įmonė iš tiekėjo įsigijo šios produkcijos už 50 000 Lt. Įmonei buvo suteiktas dviejų mėnesių mokėjimo atidėjimas. Birželio 19 d., parduodant šias prekes pirkėjams, buvo nustatyta, kad dalis jų yra nekokybiškos. Patikrinimo akte buvo nurodyta bendra nekokybiškų prekių vertė – 5 000 Lt. Birželio 20 d. šios prekės buvo gražintos tiekėjui. Liepos 5 d. įmonė atsiskaitė su tiekėju apmokėdama už prekes pavedimu iš savo atsiskaitomosios sąskaitos banke. Kokius įrašus savo apskaitoje turi atlikti įmonė (pirkėja):

- 1) birželio 17 d.;
- 2) birželio 19 d.;
- 3) birželio 20 d.;
- 4) liepos 5 d.



## PRISIMINKIME (Įprastiniai įsipareigojimai (mokestiniai)):

**Įbankstinių sumų** mokėjimo reikalavimas gali būti dėl įvairių priežasčių. Jei įmonė abejoja dėl pirkėjų mokumo, ji dažniausiai pareikalaus sumokėti visą sumą už būsimas parduodamas prekes ar suteikiamas paslaugas. Taip pat įmonės dažnai reikalauja iš anksto sumokėti tam tikras sumas, kai reikia užsakyti brangias prekes pirkėjui. Tokiu atveju šios įmokos tampa tam tikru **garantu**, kad pirkėjas neatsisakys pirkti prekes. Jei pirkėjas dėl tam tikrų priežasčių atsisako užsakytų prekių ar paslaugų, šios sumos lieka kaip neįvykusio sandorio kompensacija.

! Kol mes neįvykdėme sutartinių prievolių ir neperdavėme prekių ar paslaugų valdymo rizikos pirkėjui, šie iš anksto sumokėti pinigai yra **pirkėjų nuosavybė**.



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Nurodykite, kaip keitėsi fundamentinė apskaitos lygybė, įvykus nurodytoms ūkinėms operacijoms įmonės (tiekėjos) apskaitoje. Operacijos susijusios:

1. Pagal sudarytą pirkimo ir pardavimo sutartį pirkėjas į įmonės atsiskaitomąją sąskaitą pervedė 10 000 Lt avansą už tiekiamas būsimas prekes;
2. Pirkėjui buvo pristatyta prekių, kurių vertė 25 000 Lt;
3. Pirkėjas atsisakė įsigyti dalies užsakytų prekių, kurių vertė 5 000 Lt. Pagal sudarytą pirkimo ir pardavimo sutartį 20 proc. nuo neįvykusio sandorio lieka tiekėjui kaip kompensacija;
4. Pirkėjas atliko galutinį apmokėjimą.

Operacijos Nr.	Ilgalaikis turtas	Trumpalaikis turtas	Nuosavas kapitalas	Įsipareigojimai	Pajamos	Šnaudos
1.						
2.						
3.						
4.						

## 2 uždavinys

Įmonė teikia konsultavimo paslaugas. 20X1m. gruodžio 20 d. buvo pasirašyta šių paslaugų teikimo sutartis, pagal kurią buvo numatyta paslaugas teikti laikotarpiu nuo 20X2 01 02 iki 20X2 12 31. Gruodžio 20 d. paslaugos užsakovas sumokėjo visą metinę 1 200 Lt sumą. Sutarta mėnesio paslaugų atlikimo įmoka 100 Lt. Atsakykite, kokius įrašus (korespondencijas) savo apskaitoje turi atlikti įmonė (paslaugų teikėja) rengdama 20X2 m. pusmečio finansines ataskaitas.



### PRISIMINKIME (Įprastiniai įsipareigojimai (mokestiniai)):

Sakoma, kad pasaulyje neišvengiami yra du dalykai: mokesčiai ir mirtis. **Mokestis** – valstybės nustatyta pinigų suma, kurią turi sumokėti fizinis ar juridinis asmuo nuo savo veiklos rezultatų arba atliktų ar tik norimų atlikti veiksmų. Mokesčiais valstybė surenka (sudedą į  **bendrą katilą**) ir perskirsto sumas, reikalingas valstybės ir kiekvieno jo gyventojo gerovei užtikrinti. Mokestinių įsipareigojimų atsiradimui įtaką daro įvairūs  **mokesčių įstatymai**, kurie ir numato šio įsipareigojimo dydį bei įvykdymo terminus. Jei įmonėms yra prievolė vieną ar kitą mokestį mokėti iš anksto, tokią sumokėtą sumą jos apskaitoje registruoja atitinkamuose trumpalaikio turto straipsniuose. Kai mokestinių įstatymų numatyta tvarka įmonė šiuos mokesčius  **deklaruoja** (pildomos įvairios deklaracijos), atsiranda prievolė tuos mokesčius sumokėti ir šis mokestinis įsipareigojimas jau parodomas atitinkamuose įsipareigojimų straipsniuose, jo dydį sumažinant iš anksto sumokėtomis mokesčio sumomis.



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Nurodykite, kaip keitėsi (+/- ir suma) fundamentinė apskaitos lygybė, įvykus nurodytoms ūkinėms operacijoms:

1. Įmonė sumokėjo 800 Lt nekilnojamojo turto mokesčio avansinę įmoką;
2. Įmonė pateikė metinę nekilnojamo turto mokesčio deklaraciją, kurioje deklaravo 1 500 Lt mokėtino mokesčio;
3. Įmonė, atsižvelgusi į sumokėtą avansinę įmoką, sumokėjo likusią nekilnojamo turto mokesčio sumą.

Operacijos Nr.	Ilgalaikis turtas	Trumpalaikis turtas	Nuosavas kapitalas	Įsipareigojimai	Pajamos	Sąnaudos
1.						
2.						
3.						

### 2 uždavinys

Įmonės pelno (nuostolių) ataskaitoje nurodytas pelnas prieš apmokestinimą – 120 000 Lt. Remdamiesi apskaitos duomenimis, turime šią papildomą informaciją:

1. Neapmokestinamos pajamos per ataskaitinį laikotarpį – 8 000 Lt
2. Neleidžiami atskaitymai – 30 000 Lt
3. Sąnaudų suma, viršijanti ribojamų dydžių – 25 000 Lt leidžiamus atskaitymus.

Atsižvelgdami į pateiktą informaciją, apskaičiuokite apmokestinamo pelno sumą.

### 3 uždavinys

20X2 m. rugsėjo 30 d. įmonė mokesčių administratoriui pateikė 20X1 m. pelno mokesčio deklaraciją. Deklaracijoje apskaičiuota 600 Lt pelno mokesčio suma. Avansinių pelno mokesčio mokėjimų 20X1 m. įmonė neatliko. Atsakykite, kuria data įmonė apskaitoje registruos priskaičiuotą pelno mokesčių? Pelno mokesčio sumai apskaitoje užregistruoti atlikite sąskaitų korespondenciją.



## PRISIMINKIME (Atidėjimų apskaita):

Daugumą įsipareigojimų įmonė gali patikimai nustatyti ir apskaičiuoti, nes jų dydis nurodomas dokumentuose – skola tiekėjams už pateiktas prekes nurodoma tiekimo sutartyje, sąskaitoje faktūroje, banko paskolos dydis fiksuojamas paskolos sutartyje ir pan. Bet įmonei vykdant savo veiklą atsiranda ir tokių įsipareigojimų, kuriuos įvertinti galima tik atlikus tam tikrus *skaičiavimus*. Tokie įsipareigojimai dažniausiai vadinami *atidėjimais*. Atidėjimų pavyzdys galėtų būti įsipareigojimai atlikti technikos garantinį remontą, taip pat įmonės gali atlikti atidėjimus, susijusius su galimais įsipareigojimais dėl teismo bylų, galimais nuostoliais dėl pasirašytų ir tebevykdomų nuostolingų sutarčių, tikėtinomis baudomis, aplinkai sutvarkyti nutraukus įmonės veiklą ir pan.

! Svarbu suprasti, kad įmonė, apskaičiavusi atidėjimus, realiai tos pinigų sumos nepadedą į „stalčių“ iki jų naudojimo, ji tik savo apskaitoje parodo *įsipareigojimą* dėl šios sumos ir registruoja *sąnaudas*, sietinas su šiuo ūkiniu faktu.

Jei nustatoma, kad atidėjimo suma yra didesnė arba mažesnė, nei gali būti patirta išlaidų, turi būti *tikslinama* atidėjimų suma balanse ir atitinkamų atidėjimų sąnaudos pelno (nuostolių) ataskaitoje.



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždaviny

Įmonė, parduodama prekes, suteikia 12 mėnesių garantiją. Pagal įmonėje taikomą apskaitos politiką formuojamas garantinis 2 proc. nuo prekių pardavimo sumos atidėjimas. Kovo mėnesį įmonė pardavė prekių už 40 000 Lt. Nustatykite, kokio dydžio atidėjimą garantiniam aptarnavimui suformavo įmonė, ir jam registruoti atlikite sąskaitų korespondenciją.

## 2 uždavinys

20X1 m. lapkričio 10 d. gamybos metu įvykus įrenginių gedimui buvo padaryta žala gamtai. Įmonė suformavo 20 000 Lt atidėjimą kompensacijai už gamtai padarytą žalą. 20X2 m. sausio 5 d. įmonei buvo pateikta nustatyta žalos atlyginimo vertė 21 500 Lt. Įmonė šiuos pinigus sumokėjo pavedimu per baką. Kokie įrašai apskaitoje turėjo būti atlikti:

1. 20X1 m. lapkričio 10 d.
2. 20X2 m. sausio 5 d.



### PRISIMINKIME (Neapibrėžtieji įsipareigojimai):

Tai įsipareigojimai, kurių negalima pripažinti nei įprastiniais įsipareigojimais, nei atidėjimais. Įprastiniai įsipareigojimai ir atidėjimai rodomi balanse, o **neapibrėžtieji** (arba užbalansiniai) įsipareigojimai balanse nerodomi, bet atskleidžiami finansinės atskaitomybės **aiškinamajame rašte**. Sprendžiant, ar pripažinti atidėjimus, ar neapibrėžtuosius įsipareigojimus, tarpautinėje praktikoje priimta laikytis 50 proc. taisyklės. Jeigu **tikimybė**, kad įvyks būsimas įvykis, patvirtinsiantis turto naudojimo būtinybę, yra didesnė nei 50 proc., pripažįstamas atidėjimas, jeigu mažesnė – neapibrėžtasis įsipareigojimas. Dažniausias tokio neapibrėžtojo įsipareigojimo pavyzdys – garantinių, laidavimo raštų išdavimas.

Ši informacija apie neapibrėžtus įsipareigojimus labai **svarbi** finansinių duomenų vartotojams.

**!** Žinodami, kad įmonė turi tokios rūšies įsipareigojimų, informacijos vartotojai, vertindami finansinėse ataskaitose pateiktus duomenis, turi daryti prielaidą, kad šių įsipareigojimų įvykdymo prievolė gali pareikalauti tam tikro įmonės turto panaudojimo.



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Sukurkite šias situacijas: „įmonė įkeičia ilgalaikį materialųjį turtą prievolių pagal paskolos sutartis įvykdymui užtikrinti“, „įmonė įkeičia atsargas prievolių pagal paskolos sutartis įvykdymui užtikrinti“, „teisės naudotis turtu (panauda)“, „garantijos suteikimas už kitą įmonę, kuri su banku sudaro paskolos sutartį“. Remdamiesi savo kurtomis situacijomis, užpildykite aiškinamojo rašto lentelę.

Aiškinamojo rašto lentelė:

„Įmonės teisės ir įsipareigojimai, nenurodyti balanse“

Rodikliai	Suma, Lt
Pvz., įkeistas ilgalaikis materialusis turtas: pastatas	

### 2 uždavinys

Remdamiesi pateikta informacija, nurodykite, kurie iš šių ūkinių faktų turi būti registruoti įmonės balansinėse sąskaitose, o kurie turi būti atskleisti aiškinamajame rašte.

1. Įmonė parduoda kompiuterinę įrangą. Remdamasi ankstesnių pardavimų patirtimi, įmonė tikisi, kad 4 proc. parduotų kompiuterių reikės atlikti garantinį remontą.
2. Įmonė į populiarus žurnalo vasario mėnesio leidinį įdėjo specialius pasiūlymo 100 Lt kuponus. Įmonė tikisi, kad 40 proc. šių kuponų bus pasinaudota.
3. Įmonė dalyvauja teismo procese dėl žemės valdos ribų pažeidimo. Įmonės advokatas mano, kad bylos baigtis bus įmonės nenaudai, ir pateikė būsimo mokėtino kompensavimo apskaičiavimą.
4. Įmonė dalyvauja teismo procese dėl aplinkos sutvarkymo šalia jos gamybinės teritorijos. Bylos baigtis nėra aiški. Įmonė daro prielaidą, kad galimas nepalankus sprendimas, bet negali tiksliai įvertinti galimų nuostolių.





## 7 TEMA.

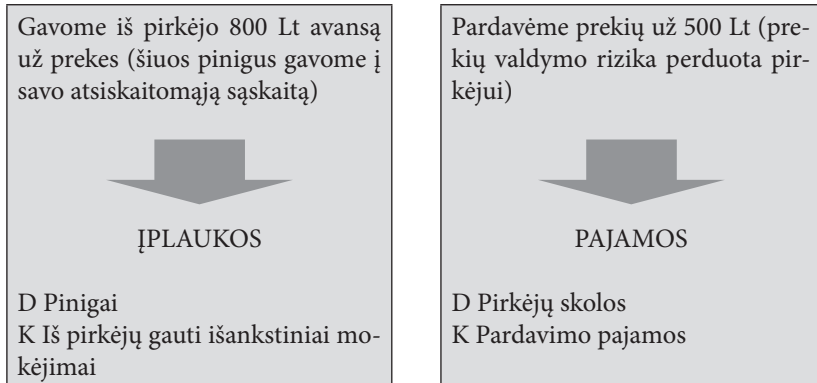
### PAJAMŲ APSKAITA

#### 7.1. PAJAMŲ KLASIFIKAVIMAS IR BENDRI JŲ APSKAITOS REIKALAVIMAI

Kiekvienos įmonės veiklos tikslas – uždirbti pajamų. Įmonė visus metus dirba, kad jiems pasibaigus apskaičiuotų tų metų rezultatą – bendrą pelną ar nuostolį. Veiklos rezultatas yra išvestinis laikinų sąskaitų uždarymo produktas. Įmonė galėjo per metus labai gerai dirbti, tačiau to meto infliacija, vartojimo indeksų kitimai, vyriausybiniai sprendimai finansinėje politikoje jos rezultatą sąnaudų forma galėjo paversti veiklos nuostoliu. Pajamas su sąnaudomis finansininkai praktikoje lygina atvirkštiniu ūkinei veiklai nuoseklumu: pirmiausia nustato uždirbtas pajamas pagal išrašytas sąskaitas faktūras, o paskui prilygina pajamoms uždirbti patirtas sąnaudas. Sąskaita faktūra yra pagrindinis apskaitos dokumentas, leidžiantis patvirtinti uždirbtas pajamas ir patirtas sąnaudas. Praktikoje sąskaita faktūra privalo būti užpildyta tam tikra tvarka, turėti privalomuosius rekvizitus ir sąskaitos faktūros turinį papildančius dokumentus, pvz., krovinio važtaraščius, prekių priėmimo ir perdavimo aktus ir t. t. Pajamos ir sąnaudos apskaitoje yra pripažįstamos tam tikra tvarka ir nuoseklumu. Apskaitant šių klasių sąskaitas, būtina įvertinti mokesstinės apskaitos ypatumus. Nuo pajamų ir sąnaudų santykio priklauso pelno mokesčio mokėjimo dydis. Dirbtinis (neteisingai paskaičiuotas) ataskaitinio laikotarpio pelno didinimas ar mažinimas tiesiogiai veikia investicijų fondų biržas (krinta ar kyla akcijų kursai), vertybinių popierių kitimą, iškraipo mokamų dividendų dydį ir pan. Gali kisti tolesnė įmonės plėtra – nerealiai išsiplėsti ar būti sustabdyta.

Apskaitininkas, norėdamas nuspręsti, kada užregistruoti pajamas, turi žinoti, per kurį ataskaitinį laikotarpį buvo ar bus uždirbamos pajamos, visiškai nekreipdamas dėmesio į tai, kuriuo ataskaitiniu laikotarpiu gaunami pinigai.

Norėdamas nuspręsti, kada užregistruoti sąnaudas, apskaitininkas turi žinoti, kurio ataskaitinio laikotarpio pajamoms uždirbti sunaudojamas turtas, nekreipdamas dėmesio į tai, kada buvo padarytos išlaidos.



Sudėtingiau registruoti apskaitos duomenis, kai įmonės sudaro įvairias ilgalaikes sutartis, kuriomis remiantis turi būti nustatomos atitinkamų laikotarpių pajamos ir sąnaudos kaupiamos tolygiai ilgiau nei per vieną ataskaitinį laikotarpį, o tų kaupiamųjų pajamų (nuomos, draudimo, apsaugos ir pan.) uždirbimas ne visada sutampa su apmokėjimu už šias paslaugas.

Pajamos ir sąnaudos apskaitoje registruojamos PREKIŲ / PASLAUGŲ pirkimo ir pardavimo momentu išrašius dokumentą – (PVM) sąskaitą faktūrą.

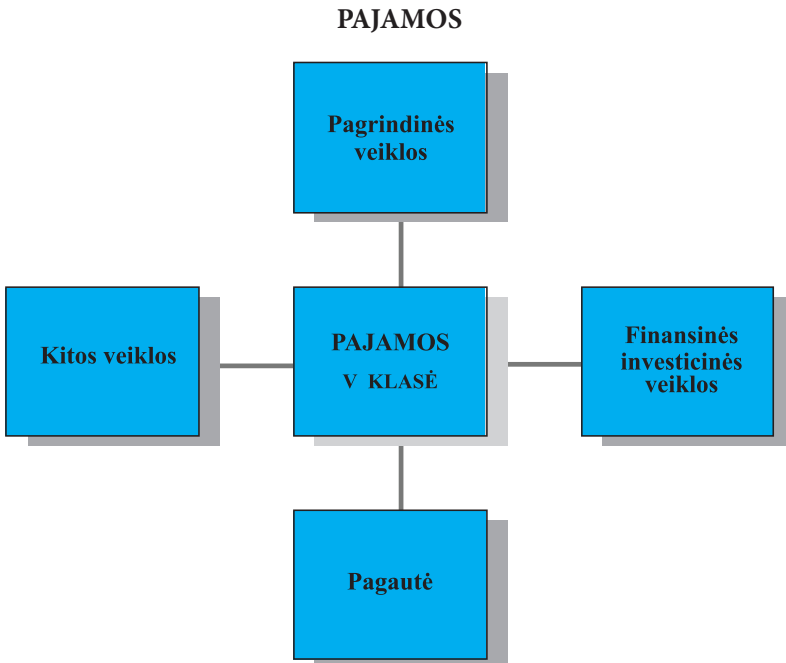
Prekių gavimo ar paslaugų suteikimo įvykis užskaitomas trimis atvejais:

1. Gautas dokumentas (PVM) sąskaita faktūra už parduotas prekes ar suteiktas paslaugas ir už jas apmokėta grynaisiais pinigais (per kasą).
2. Gautas dokumentas (PVM) sąskaita faktūra už parduotas prekes ar suteiktas paslaugas ir už jas apmokama pirkimo ir pardavimo sutarties mokėjimo sąlygose nurodytais terminais.
3. Negautas dokumentas (PVM) sąskaita faktūra už parduotas prekes ar suteiktas paslaugas, bet į banką įplaukia pinigai kaip pirki-

mo ir pardavimo sutarties mokėjimo sąlygose nurodytas avansinis mokėjimas.

Šios trys pozicijos taikomos tiek pajamų, tiek sąnaudų apskaitoje. Jos konstatuoja, kad yra perduota verslo produkto rizika ir galima patikimai įvertinti (pinigais) sandėrio savikainą.

Pajamų ir sąnaudų apskaita vykdoma griežtai sutartiniais įsipareigojimais. Vienkartinio pobūdžio operacijos gali būti atliekamos be juridinių įsipareigojimų, ilgalaikiai įsipareigojimai ar sandoriai atliekami sutartiniais pagrindais. Vadovaujantis Civilinio kodekso nuostatomis yra apie 20 pagrindinių sutarčių rūšių: pirkimo ir pardavimo; nuomos; panaudos; paramos; rangos; autorinė; pavedimo; dovanojimo; paskolos; darbo; mainų; įgaliojimo (atstovavimo). Pagal vienarūšius pajamų gavimo požymius apskaitoje pajamos skirstomos į tam tikras atskiras grupes (žr. 17 pav.).



17 pav. Pajamų klasifikavimas

**Pagrindinės veiklos** (pardavimų, paslaugų) pajamos – tai pajamos, gaunamos iš pagrindinės įmonės veiklos. Tai gali būti tiek prekių pardavimas, tiek paslaugų teikimas.

**Kitos veiklos pajamos** – pajamos, gautos iš kitos, gretutinės įmonės veiklos (ilgalaikio turto perleidimo, netipinės veiklos).

**Finansinės investicinės pajamos.** Prie šių pajamų priskiriamos palūkanos, investicijų perkainavimas, valiutų kursų teigiami (įmonės naudai) svyravimai, konversijos, pelnas, gautas ilgalaikiais tikslais superkant savo įmonės akcijas, nauda, gauta iš investicijų kitose įmonėse.

**Pagautė** – tai visos iš neįprastinės veiklos gautos pajamos. Tai draudimo kompensacijos – žalos, stichinių nelaimių padarytos žalos perviršis. Pagautei priskiriami ir ankstesniais laikotarpiais sumažintos pajamos, (pvz., rasta pajamavimo klaida). Tiksliai, kas yra pagautė, nepapildoma nė vienas norminis aktas. Kiekviena įmonė pagal savo veiklos įvykius registruoja ir priskiria pajamas vienai ar kitai grupei.

## 7.2. PREKIŲ PARDAVIMO PAJAMŲ PRIPAŽINIMAS

Prekių pardavimo pajamos turi būti pripažįstamos, registruojamos apskaitoje ir pateikiamos finansinėje atskaitomybėje tuomet, kai prekės yra parduotos, o pajamų suma gali būti patikimai įvertinta. Verslo apskaitos standartuose nurodyta, kad prekės laikomos parduotos, kai yra įvykdytos tam tikros sąlygos :

- 1) pirkėjui perduota rizika, susijusi su parduotomis prekėmis, taip pat ir šių prekių nuosavybės teikiama nauda;
- 2) įmonė pardavėja nebevaldo ir nebet kontroliuoja parduotų prekių;
- 3) tikėtina, kad su prekių pardavimo sandoriu bus gauta ekonominė nauda ir bus galima patikimai įvertinti pajamų sumą;
- 4) sąnaudos, susijusios su prekių pardavimo sandoriu, gali būti patikimai įvertintos.

Rizikos perdavimu laikomas momentas, kai pardavėjas ima nebevaldyti ir nebet kontroliuoti prekių, o pirkėjas tampa atsakingas už prekes ir priima prekių nuosavybės teikiamą naudą. Daugeliu atveju rizika perduodama kartu su nuosavybės teise į parduotas prekes, tačiau rizikos perdavimas gali nesutapti su nuosavybės teisių perdavimo momentu.

Pavyzdžiui, rizika pirkėjui pereina prekes pakrovus į jo transporto priemonę, o nuosavybės teisė – tik šias prekes nuvežus į sandėlį. Jeigu įmonė perduoda riziką, susijusią su parduodamomis prekėmis, tai laikoma pirkimo ir pardavimo sandoriu ir pajamos pripažįstamos, jei yra įvykdytos prekių pardavimo sąlygos (pavyzdžiui, pardavėjas pasiliko teisę atsiimti prekes, jeigu pirkėjas už jas iki galo neatsiskaito, tačiau tos prekės vis tiek laikomos parduotomis, nes rizika yra perduota). Jeigu įmonė neperduoda rizikos, susijusios su parduodamomis prekėmis, sandoris nėra laikomas pardavimu ir pajamos nepripažįstamos.

Pajamos pripažįstamos pirkėjui gavus nuosavybės teisę, jeigu:

- 1) yra tikimybė, kad prekės bus pristatytos;
- 2) prekė jau valdoma, identifikuota, paruošta pristatyti pirkėjui pardavimo pripažinimo metu;
- 3) pirkėjas tikrai pritaria atidėto pristatymo sąlygai;
- 4) nėra abejonių dėl apmokėjimo.

Tikimybė gauti ekonominės naudos suprantama ne kaip pelno iš pardavimo sandorio gavimas, bet kaip tikimybė gauti pinigų ar kitą atlygį. Tam tikrais atvejais tokia tikimybė neatsiranda tol, kol negaunami pinigai arba kol neišnyksta abejonės (pvz., gali būti neaišku, ar užsienio vyriausybė suteiks leidimą pervesti sumas, uždirbtas užsienio šalyje, bet jei toks leidimas gaunamas, abejonės išnyksta ir pajamos pripažįstamos). Tačiau ši nuostata netaikytina pirkėjo nemokumo atveju. Jei pajamos buvo pripažintos ir jau užregistruotos apskaitoje, nes buvo įvykdytos visos jų pripažinimo sąlygos, tačiau pirkėjas nesumoka savo skolos ir kyla abejonių, ar ji bus sumokėta ateityje, tuomet skolų suma, kurios nebesitikima atgauti, nurašoma į sąnaudas kaip abejotina, neatšizvelgiant į tai, kurį laikotarpį pajamos buvo pripažintos.

Remiantis palyginimo principu, pajamos ir sąnaudos, susijusios su tuo pačiu sandoriu, turi būti pripažįstamos tą patį ataskaitinį laikotarpį. Sąnaudos pripažįstamos tuomet, kai jos uždirba atitinkamas pajamas. Tačiau pajamos negali būti pripažintos, jeigu negalima patikimai įvertinti sąnaudų. Tokiomis aplinkybėmis visos už parduotas prekes jau gautos sumos yra pripažįstamos įsipareigojimais arba būsimų laikotarpių pajamomis. Pavyzdžiui, jeigu prekes perpardavusi įmonė nežino jų įsigijimo savikainos (iš tiekėjo dar negavo sąskaitos), pardavimo pajamų

pripažinimas turėtų būti atidėtas iki tokio dokumento gavimo arba tol, kol kitu būdu galės patikimai įvertinti įsigijimo savikainą.

Pardavėme prekių už 400 Lt, už kurias pirkėjas atsiskaitė iš karto. Apskaitoje šią operaciją registruosime tokiu įrašu:

D Pinigai 400 Lt

K Pardavimo pajamos 400 Lt

### Prekių pardavimo būdai:

#### 1. Pardavimas išsimokėtinai

Pardavimas išsimokėtinai reiškia, kad pirkėjas, gavęs prekes, turi sumokėti už jas pardavėjui ne visą sumą iš karto, bet dalimis per tam tikrą laikotarpį. Parduodant prekes išsimokėtinai pardavimo pajamos, išskyrus pirkėjo mokamas palūkanas, pripažįstamos prekių pardavimo dieną. Palūkanų pajamos pripažįstamos joms kaupiantis. Taigi pajamos už išsimokėtinai parduotas prekes registruojamos jas atidavus pirkėjui, nors už prekes apmokėjimas ir nėra gautas. Už prekes pirkėjas privalo atsiskaityti per tam tikrą sutartyje nurodytą laikotarpį.

Pardavėme pirkėjui prekių už 2 000 Lt ir suteikėme 20 dienų mokėjimo atidėjimą. Apskaitoje atliekame šiuos įrašus:

- Pardavimo metu

D Pirkėjų įsiskolinimas 2 000 Lt

K Pardavimo pajamos 2 000 Lt

- Pirkėjui atsiskaitant už prekes

D Pinigai 2 000 Lt

K Pirkėjų įsiskolinimas 2 000 Lt

#### 2. Pardavimai, suteikiant prekybos nuolaidas.

Skiriamos kelios nuolaidų rūšys: šventinės, nuolatinių klientų ir pan. Tačiau apskaitos požiūriu reikšmingiausias yra nuolaidų suteikimo momentas. Pagal tai jos skirstomos į dvi rūšis:

- suteikiamos prekių pardavimo metu;
- suteikiamos po prekių pardavimo momento.

Ypatinga nuolaidų rūšis taikoma pirkėjui, apmokėjusiam anksčiau nustatyto galutinio termino, yra diskontai.

**Diskonto sąlyga** išreiškiama formule, kurioje nurodoma: diskontas, išreikštas procentais, laikotarpis, per kurį pirkėjui suteikiama galimybė pasinaudoti diskontu ir galutinis atsiskaitymo laikotarpis. Pvz., įrašas **2/10, n30** reiškia, kad įprastinis mokėjimo terminas 30 d., tačiau apmokėjęs per pirmąsias 10 dienų, pirkėjas pervedamą pinigų sumą gali sumažinti 2 procentais. Pasinaudoti diskonto galimybe ar ja nepasinaudoti, sprendžia pirkėjas. Teisės aktai nereglamentuoja, kokiū būdu turi būti įforminta ši mokėjimo galimybė. Svarbiausia, kad ji būtų tiksliai apibrėžta pardavimo ir pirkimo dokumentuose.

Apskaitoje registruojant diskontus debetuojama sąskaita „Nuolaidos, gražinimai (-)“. Pardavimo diskontai mažina pardavimo pajamas.

Diskontai gali būti apskaitomi bruto arba neto būdu.

Taikant bruto būdą, operacijos apskaitoje fiksuojamos bendromis sumomis iš anksto nekoreguojant. Bruto būdo taikymas apskaitoje reiškia, kad pajamos registruojamos bendra suma. Jeigu pirkėjas pasinaudojo diskonto galimybe, pajamos sumažinamos.

Taikant neto būdą, operacijos apskaitoje registruojamos sumomis, jau pakoreguotomis diskonto galimybe. Tai reiškia, kad fiksuojant pajamas, jų suma mažinama diskontu. Pirkėjui faktiškai pasinaudojus diskontu, jokie pajamų koregavimai neatliekami.

Įmonė spalio 10 dieną pardavė pirkėjui prekių už 2 000 Lt. Sutartyje nurodė apmokėjimo sąlygą 2/10,n 30. Pirkėjas atsiskaitė spalio 15 dieną ir sumokėjo 1 960 Lt (kadangi jis atsiskaitė per laikotarpį, už kurį galima taikyti 2 proc. nuolaidą – diskontą, todėl ir pervadė mažiau pinigų). Apskaitoje atliekami tokie įrašai:

• Prekių pardavimo metu	
D Pirkėjų įsiskolinimas	2 000 Lt
K Pardavimo pajamos	2 000 Lt
• Apmokėjimo metu	
D Pinigai	1 960 Lt
D Nuolaidos, grąžinimai (-)	40 Lt
K Pirkėjų įsiskolinimas	2 000 Lt

### 3. Konsignacinis pardavimas

Konsignacija – tai prekių pardavimo būdas, kai pardavėjas (konsignantas) perparduoja tarpininkui arba savo agentui (konsignatoriui) prekes, kad šis jas parduotų tretiesiems asmenims. Konsignacijos atveju visos prekės, parduotos tarpininkui (konsignatoriui), tebėra pardavėjo (konsignanto) turtas ir atspindimas jo balanse.

Toks pardavimo būdas, kai pardavėjas nereikalauja tarpininko atsiskaityti tuoj pat už visą prekių partiją, skatina pardavimą. Su pardavėju atsiskaitoma tik už tarpininko parduotas tretiesiems asmenims prekes. Tarpininkas, parduodamas iš pardavėjo nemokamai gautas prekes, uždirba pardavimo pajamas, kurios vadinamos komisiniais.

Konsignacijos sutartyse aptariamas komiso procentas, rizika dėl prekių sandėliavimo, šių prekių pardavimo kainos, galimybė taikyti įvairias nuolaidas, atsiskaitymo už parduotas prekes tvarka. Pardavėjo agentas arba tarpininkas kiekvieną mėnesį pateikia informaciją apie parduotas prekes ir atsiskaito su pardavėju, kurio apskaitininkas tuomet ir registruoja pardavimo pajamas. Pardavimo pajamos pripažįstamos tik tai prekių daliai, kurią konsignatorius perdavė tretiesiems asmenims, o šie jau sumokėjo už prekes arba suteikė tvirtas garantijas, kad bus sumokėta sutartu metu.



#### 4. Prekių mainai

Tai pirkėjo ir pardavėjo susitarimu vykdomi vienu prekių tiesioginiai keitimai į kitas prekes, o ne į pinigus. Pardavimo ir pirkimo sutartyje susitariama, kokiomis prekėmis žadama mainytis, būtinai nurodoma, kokia bendra sandorio suma.

Mainant prekes ar paslaugas sudarius mainų sutartį, pagal verslo apskaitos standartų nuostatas toks keitimas kai kuriais atvejais nelaikomas pajamas kuriančiu sandoriu. Tai yra išimtiniai atvejai, kai keičiamos prekės ar paslaugos į panašios kilmės ir vertės prekes arba paslaugas. Kokios prekės ar paslaugos laikomos panašiomis, turi nuspręsti pati įmonė. Paprastai panašių prekių ar paslaugų grupei priskiriami panašios paskirties ar naudojimo vienetai, kurie yra pagaminti ir patiekti į rinką toje pačioje geografinėje zonoje. Tokie mainų sandoriai dažniausiai sudaromi, siekiant patenkinti paklausą tam tikrame regione, sumažinti prekių transportavimo išlaidas ir pan.

Tais atvejais, kai pagal mainų sutartį keičiamos nepanašios prekės ar paslaugos, keitimas laikomas pajamas kuriančiu sandoriu. Pajamos šiuo atveju yra nustatomos atsižvelgiant ne tik į gautų prekių ar paslaugų tikrąją vertę, bet ir patikslinamos pinigų sumomis, kurios buvo gautos (gautinos) arba sumokėtos (mokėtinos) vykdant mainų sandorį.

### 7.3. PASLAUGŲ TEIKIMO PAJAMŲ PRIPAŽINIMAS

Paslaugų pajamų apskaitą apsunkina jų tęstinumo savybė. Pajamų pripažinimas, atsižvelgiant į paslaugų įvykdymo lygį, dažnai yra dalinis. Pajamos pripažįstamos tais laikotarpiais, kai yra suteikiamos paslaugos. Paslaugų teikimo pajamos, atsižvelgiant į tai, ar paslaugų teikimo rezultatas gali būti patikimai įvertintas, ar ne, pripažįstamos skirtingais būdais. Rezultatas gali būti tiksliai įvertintas tuomet, kai yra įvykdytos visos šios sąlygos:

- 1) pajamų suma gali būti patikimai įvertinta;
- 2) sandoris yra baigtas arba jo įvykdymo laipsnis iki balanso datos gali būti patikimai įvertintas;
- 3) tikėtina, kad bus gauta su paslaugų teikimo sandoriu susijusi ekonominė nauda;

4) sąnaudos, susijusios su paslaugų teikimo sandoriu ir jo pasibaigimu, gali būti patikimai įvertintos.

Kad pajamų suma būtų patikimai įvertinama, paslaugos kaina turi būti iš anksto numatyta arba jos nustatymo principai turi būti iš anksto aptarti abiejų sandorio šalių paslaugų teikimo sutartyse. Taigi paslaugos teikėjas įvertina pajamų sumą, uždirbtą suteikus paslaugas, o paslaugų pirkėjas – mokėtiną sumą už pirktas paslaugas. Jeigu paslaugos kaina nenustatyta, pajamos gali būti pripažintos tik tuomet, kai įmonė kitais būdais gali nustatyti jų sumą ir turi įrodymų, kad kita sandorio šalis pripažins tokį paslaugų kainos nustatymą (pvz., paslaugų kaina gali būti nustatoma pagal analogiškų paslaugų rinkos kainą).

Paslaugų pajamų pripažinimo momentas yra tiesiogiai priklausomas nuo paslaugų teikimo trukmės. Kai paslaugų teikimo sandoris užbaigiamas tą patį laikotarpį, kurį buvo pradėtas, pajamos pripažįstamos tą patį laikotarpį ir įvertinamos sutartyje nurodyta suma. Kai pagal paslaugų teikimo sandorį paslaugos teikiamos ilgiau negu vieną ataskaitinį laikotarpį, pajamos proporcingai paskirstomos tiems laikotarpiams, kurių metu buvo teikiamos.

Sandorio įvykdymo lygis gali būti nustatytas keletu būdų. Įmonė taiko tokį būdą, kuris leidžia įvertinti suteiktų paslaugų kainas ir apimtis. Pagal sandorio pobūdį prie minėtų būdų galima priskirti: atliktų paslaugų apimčių patikrinimą; iki nustatytos datos suteiktų paslaugų baigtumo lygio įvertinimą procentais; iki nustatytos datos patirtų išlaidų ir visų įvertintų bendrųjų sandorio išlaidų santykį. Į išlaidas, patirtas iki tos datos, įtraukiamos tik tos išlaidos, kurios tenka iki tos datos suteiktoms paslaugoms. Jeigu suteiktų paslaugų per tam tikrą laikotarpį apimties nustatyti neįmanoma, tuo atveju pajamos apskaitomos tiesiogiai proporcingu būdu per ataskaitinį laikotarpį.

Pajamos pripažįstamos tik tais atvejais, kai tikimasi, kad suteikus paslaugas bus gauta ekonominės naudos. Tačiau jeigu kyla abejonų, ar bus gauta jau į pajamas įtraukta suma, tuomet skola, kurios nebesitikiama gauti, įtraukiama į ataskaitinio laikotarpio sąnaudas, neatsižvelgiant į tai, kurį laikotarpį (ankstesnį ar ataskaitinį) pajamos buvo pripažintos. Jeigu paslaugų teikimo sandorio patikimai įvertinti negalima, tuomet pajamomis pripažįstama suma, lygi išlaidoms, kurias tikimasi atgauti,

o pelnas nepripažįstamas. Jei patikimai įvertinti sandorio negalima ir negalima atgauti (susigrąžinti) patirtų išlaidų, jos pripažįstamos sąnaudomis. Pajamos šiuo atveju nepripažįstamos.

Dar viena pajamų už suteiktas paslaugas pripažinimo sąlygų yra ta, kad paslaugų teikimo rezultatas gali būti patikimai įvertintas tik tada, kai sąnaudos, susijusios su paslaugų teikimo sandoriu ir jo užbaigimu, gali būti patikimai įvertintos. Kai paslaugų teikimo sandoris, pradėtas vieną ataskaitinį laikotarpį, nėra užbaigiamas ir negalima tiksliai nustatyti patirtų sąnaudų sumos, pajamos už suteiktas paslaugas nepripažįstamos. Pajamos pripažįstamos tik tada, jei galima pagal pasirinktą kriterijų nustatyti patirtų sąnaudų sumą ir apskaičiuoti paslaugų teikimo rezultata.

#### 7.4. PALŪKANŲ, AUTORINIŲ ATLYGINIMŲ, DIVIDENDŲ PAJAMŲ PRIPAŽINIMAS

Pajamos, gaunamos, kai kiti naudojami įmonės turtu, už kurį mokamos palūkanos, autoriniai atlyginimai ir dividendai, turi būti pripažįstamos, jeigu:

- 1) yra tikimybė, kad įmonė gaus su sandoriu susijusios ekonominės naudos;
- 2) pajamų suma gali būti patikimai įvertinta.

Pajamos pripažįstamos:

- Palūkanos pripažįstamos proporcingai laikui, per kurį tikimasi gauti realų pelną iš turto naudojimo;
- Autoriniai atlyginimai pripažįstami laikantis kaupimo principo pagal atitinkamos sutarties sąlygas;
- Dividendai turi būti pripažįstami tada, kai atsiranda akcininko teisė gauti pinigus.

Įmonė suteikė 10 000 Lt paskolą ketverių metų laikotarpiui su nustatytomis 6 proc. metinėmis palūkanomis. Įmonė palūkanas priskaičiuoja kas mėnesį. Kiekvieną mėnesį palūkanų sumai atliekamas toks įrašas:

D Kitos gautinos sumos	50 Lt
K Palūkanų pajamos	50 Lt

Autoriniai atlyginimai ir už naudojimąsi įmonės turtu – prekybos ženklų, patentų, kompiuterinės įrangos licenciniai atlygiai, autorių teisės į įrašus ir meninius kino filmus – apskaitomi pagal sutartis. Bet jei teisių suteikimas už nustatytą atlygį pagal nepanaikinamą neatšaukiamą sutartį leidžia licencijos turėtojui laisvai naudotis šiomis teisėmis, kai licencijos teikėjas neturi jokių kitų įsipareigojimų, tai iš esmės yra pardavimas (pvz., licencijos sutartis dėl naudojimosi kompiuterine įranga, kai licencijos teikėjas neturi jokių įsipareigojimų po pristatymo). Tokiais atvejais pajamos apskaitomos pardavimo metu.

Pajamos yra pripažįstamos tik tuomet, kai tikimasi, kad su sandoriu susijusi ekonominė nauda atiteks įmonei. Tačiau jeigu kyla abejonių dėl į pajamas jau įtrauktų sumų atgavimo, tokios sumos arba suma, kurios atgauti nebegalima, yra apskaitomos kaip išlaidos, o ne koreguojama jau pripažintų pajamų suma.

## SĄVOKOS

	<p><b>PAAIŠKINKITE...</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Kokias žinote pajamų rūšis?</li> <li>✓ Kaip suprantate posakį „ekonominė nauda“?</li> <li>✓ Ar yra skirtumas tarp pagrindinės veiklos pajamų ir kitos veiklos pajamų?</li> <li>✓ Kuo skiriasi pajamų diskontai nuo nuolaidų?</li> <li>✓ Ką vadiname grynaisiais pardavimais?</li> <li>✓ Kaip apskaičiuojama pardavimų savikaina?</li> <li>✓ Kokiose sąskaitose apskaitomi prekių grąžinimai ir nukainojimai?</li> <li>✓ Kaip skaičiuojamas veiklos pelnas?</li> <li>✓ Kokią įtaką pajamoms turi valiutinės pinigų operacijos?</li> <li>✓ Kuo skiriasi finansinės pajamos nuo investicinių pajamų?</li> </ul>
<b>Sąvoka</b>	<b>Reikšmė</b>
<b>Bendrieji pardavimai (BP)</b>	Tai visi per mėnesį atlikti pardavimai. BP = visų parduotų prekių kiekis x iš jų kainos.
<b>Bendrasis pelnas</b>	Finansinių metų veiklos rezultatas, kuris gaunamas iš pardavimų pajamų atėmus pardavimų savikainą.
<b>Diskontas</b>	Tai terminuota pirkimų ar pardavimų nuolaida tam tikram laikotarpiui. Diskontas išreiškiamas formule: $P / K, nd$ P – diskonto procentas, K – laikas per kurį apmokėjus mažinama mokėtina suma, N – simbolis (angl. <i>nothing</i> – nieko), D – normalus apmokėjimo laikas.
<b>Grynieji pardavimai</b>	= Bendrieji pardavimai – (minus) pardavimo diskontai – prekių grąžinimai – prekių nukainojimas.
<b>Finansinės investicinės veiklos pajamos</b>	Pajamos ir pelnas, susijęs su finansiniu turtu ar finansiniu įsipareigojimu. Palūkanų, honorarų ir dividendų pajamos, kurios gaunamos už įmonės turto naudojimą ar leidimą juo naudotis, turi būti pripažįstamos, jei: 1. Tikėtina, kad ekonominė nauda bus gauta; 2. Pajamų suma gali būti patikimai įvertinta. 3. Baudos ir delspinigiai už pavėluotus atsiskaitymus pripažįstami pajamomis, kai atsiranda įrodymų, kad jie bus gauti, ir tikimybė, kad jie nebus gauti, yra maža, arba kai pinigai yra gauti.

<b>Iplaukos</b>	Turto padidėjimas pinigais per ataskaitinį laikotarpį.
<b>Išlaidos</b>	Turto sumažėjimas (pinigų) per ataskaitinį laikotarpį.
<b>Kitos veiklos pajamos</b>	Pajamos, kurias įmonė gauna netolygiai, nereikšmingu dydžiu (iki 20 proc. tipinės veiklos pajamų). Kitos veiklos pajamos pripažįstamos pagal tuos pačius pripažinimo kriterijus, kaip ir tipinės veiklos pajamos.
<b>Konsignaciniai pardavimai</b>	Tai prekių pardavimo būdas, kai pardavėjas (konsignantas) perparduoda tarpininkui arba savo agentui (konsignatoriui) prekes, kad šis jas parduotų tretiesiems asmenims. Konsignacijos atveju visos prekės, parduotos tarpininkui (konsignatoriui), tebėra pardavėjo (konsignanto) turtas ir atspindimas jo balanse. Toks pardavimo būdas, kai pardavėjas nereikalauja tarpininko atsiskaityti tuoj pat už visą prekių partiją, skatina pardavimus.
<b>Nuolaida</b>	Tai pirkimų ar pardavimų kainos mažinimas tam tikra dalimi (procentu) visam prekių kiekiui. Nuolaidos, suteiktos pardavimo metu, finansinėje apskaitoje nefiksuoja. Nuolaidos, suteiktos po pardavimo, fiksuojamos kontrarinėje pardavimų 5001 sąskaitoje 509(-).
<b>Netipinės veiklos pajamos</b>	Netipinė veikla – veikla, nepriskirta įmonės tipinei veiklai ir ypatingiesiems straipsniams. Skirstoma į kitos veiklos ir finansinės investicinės veiklos pajamas. Prie netipinės veiklos pajamų dauguma įmonių galėtų priskirti: <ul style="list-style-type: none"> <li>• investicinės veiklos pajamas;</li> <li>• ilgalaikio turto perleidimo pelną;</li> <li>• palūkanas;</li> <li>• valiutų kursų svyravimų rezultatus;</li> <li>• kitas pajamas, susidarancias tam tikromis aplinkybėmis (pvz., delspinigiai, gauta parama be nustatytų sąlygų ir kt.).</li> </ul>
<b>Pajamos</b>	Ekonominės naudos padidėjimas dėl turto naudojimo, pardavimo, perleidimo, vertės padidėjimo ar išpareigojimų sumažėjimo per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to padidėja nuosavas kapitalas, išskyrus papildomus savininkų įnašus.
<b>Pajamų pripažinimas</b>	Pripažįstamos kaupimo principu. Laikomos uždirbtomis ir registruojamos apskaitoje tada, kai pardavėjas įvykdo sutarties sąlygas, visa su prekėmis ar paslaugomis susijusi rizika, dabartinė ir būsima nauda perduodama pirkėjui. Prie pajamų gali būti priskiriamos tik tos sumos, kurios priklauso įmonei. Ar visa pardavimų suma priklauso įmonei, sprendžiama pagal tokius požymius, kai: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Įmonei tenka rizika ir atsakomybė dėl užsakymo įvykdymo, ji pati išpareigoja pristatyti pirkėjui tinkamas prekes ar suteikti paslaugas ir iš to gauna ekonominės naudos;</li> </ol>

<b>Pajamų pripažinimas</b>	<p>2. Įmonė prisiima visą su prekėmis susijusią riziką iki to laiko, kol bus visiškai įvykdytas pirkėjo užsakymas ir iš to gauta ekonominės naudos;</p> <p>3. Įmonė pati nustato prekių ar paslaugų kainas;</p> <p>4. Faktas, kad įmonė gali reikšmingai padidinti produkto ar paslaugų vertę, patvirtina, jog įmonė pirmiausia prisiima atsakomybę įvykdyti užsakymą pateikdama tinkamą naudoti produktą, jo dalis ar paslaugas;</p> <p>5. Įmonė, vykdydama pirkėjų užsakymus, gali pati pasirinkti prekių ar paslaugų tiekėjus;</p> <p>6. Įmonė pati gali nustatyti produkto ar paslaugos rūšį, tipą, ypatybes, reikalavimus;</p> <p>7. Vykdydama užsakymą, įmonė prisiima visą riziką dėl atsargų praradimo, kol jos perduodamos klientui;</p> <p>8. Įmonė prisiima pirkėjo kredito riziką.</p> <p>Pridėtinės vertės mokestis, nors jis gaunamas kartu su įmonės pajamomis, negali būti jų priskiriamas.</p>
<b>Pajamų įvertinimas</b>	<p>Pajamos turi būti įvertintos gauto arba gautino atlygio tikrąja verte. Pajamų dydis nustatomas įmonės ir kliento susitarimu. Šį dydį sudaro tikroji vertė, atsižvelgiant į suteiktas ir numatomas nuolaidas, parduotų prekių grąžinimą ir nukainojimą.</p> <p>Mainų atveju, kai prekės ar paslaugos keičiamos į nepanašias prekes ar paslaugas, toks keitimas laikomas pajamas kuriančiu sandoriu. Šiuo atveju pajamos yra nustatomos prie gautų prekių ar paslaugų tikrosios vertės pridėjus vykdant mainų sandorį gaunamų pinigų ar jų ekvivalentų sumas.</p> <p>Jei keičiama į panašios kilmės ir vertės prekes ar paslaugas, keitimas nelaikomas pajamas kuriančiu sandoriu (pvz., gali būti panašūs naftos produktai, kuriais keičiasi tiekėjai, norėdami patenkinti pirkėjų poreikius konkrečiuose regionuose).</p>
<b>Pagautė</b>	<p>Atsitiktinės pajamos ar pelnas, kurie negali būti priskirti prie įprastinės įmonės veiklos.</p> <p>Pelno (nuostolių) ataskaitoje pagautė parodoma kaip pajamos, didinančios pelną arba mažinančios nuostolius prieš apmokestinimą. Pagautė priskiriama prie ypatingųjų straipsnių.</p>
<b>Pardavimo pajamos</b>	<p>Ekonominė nauda, kai dėl jos gavimo didėja nuosavas kapitalas. Pripažįstamos pardavimo dieną, kai išrašomas dokumentas, turintis visus privalomus apskaitos rekvizitus.</p> <p>Pajamos apskaitoje registruojamos neatsižvelgiant į pinigų gavimo momentą.</p>

<b>Pardavimų savikaina</b>	Patirtos per ataskaitinį ir ankstesnius laikotarpius išlaidos, tenkančios šiuo metu parduotoms prekėms ar paslaugoms. Ši sąskaita parodo, kiek įmonė, gamindama šią produkciją, turėjo išlaidų.
<b>Paslaugų teikimo pajamos</b>	<p>Paslaugų pajamų apskaitą apsunkina jų tęstinumo savybė. Paslaugų teikimo pajamos, atsižvelgiant į tai, ar paslaugų teikimo rezultatas gali būti patikimai įvertintas, ar ne, pripažįstamos skirtingais būdais. Rezultatas gali būti tiksliai įvertintas tuomet, kai yra įvykdytos visos šios sąlygos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Pajamų suma gali būti patikimai įvertinta.</li> <li>✓ Sandoris yra baigtas arba jo įvykdymo laipsnis iki balanso datos gali būti patikimai įvertintas.</li> <li>✓ Tikėtina, kad bus gauta su paslaugų teikimo sandoriu susijusi ekonominė nauda.</li> <li>✓ Sąnaudos, susijusios su paslaugų teikimo sandoriu ir jo pasibaigimu, gali būti patikimai įvertintos.</li> </ul>
<b>Pajamos skirstomos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Pagrindinės veiklos pajamos</li> <li>✓ Kitos veiklos pajamos</li> <li>✓ Finansinės investicinės pajamos</li> <li>✓ Pagautė</li> </ul>
<b>Prekių pardavimo būdai (Pajamų uždirbimo būdai)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Pardavimai išsimokėtinai.</li> <li>✓ Pardavimai, suteikiant prekybos nuolaidas.</li> <li>✓ Konsignaciniai pardavimai.</li> <li>✓ Prekių mainai.</li> </ul> <p>Mainant prekes ar paslaugas sudarius mainų sutartį, pagal verslo apskaitos standartų nuostatas toks keitimas kai kuriais atvejais nelaikomas pajamas kuriančiu sandoriu. Tai yra išimtiniai atvejai, kai keičiamos prekės ar paslaugos į panašios kilmės ir vertės prekes arba paslaugas. Kokios prekės ar paslaugos laikomos panašiomis, turi nuspręsti pati įmonė. Paprastai panašių prekių ar paslaugų grupei priskiriami panašios paskirties ar naudojimo vienetai, kurie yra pagaminti ir patiekti į rinką toje pačioje geografinėje zonoje. Tokie mainų sandoriai dažniausiai sudaromi, siekiant patenkinti paklausą tam tikrame regione, sumažinti prekių transportavimo išlaidas ir pan. Tais atvejais, kai pagal mainų sutartį keičiamos nepanašios prekės ar paslaugos, keitimas laikomas pajamas kuriančiu sandoriu.</p>
<b>Patikimas įvertinimas</b>	Įvertinimas, pagrįstas išsamia, teisinga, tikslia, objektyvia informacija.
<b>Pelno mokesčio pajamos</b>	Pelno mokesčio pajamomis pripažįstamos kaupimo principu apskaičiuotos pajamos, susidaranti per ataskaitinį laikotarpį pripažįstant atidėtojo pelno mokesčio turtą arba panaudojant atidėtojo pelno mokesčio išpareigojimą. Atidėtojo pelno mokesčio pajamos pripažįstamos pagal 24-ąjį verslo apskaitos standartą „Pelno mokesčiai“, jei įmonė taiko šio standarto reikalavimus.



<b>Rizikos perdavimas</b>	Momentas, kada pardavėjas ima nebevaldyti ir nebekontroliuoti prekių, o pirkėjas tampa atsakingas už prekes ir gauna prekių nuosavybės teikiamą naudą.
<b>Tikroji vertė</b>	Suma, už kurią gali būti apsieista turtu ar paslaugomis arba kuria gali būti užskaitytas tarpusavio įsipareigojimas tarp nesusijusių šalių, ketinančių pirkti ar parduoti turtą arba užskaityti tarpusavio įsipareigojimą.
<b>Tipinės (pagrindinės) veiklos prekių pardavimai</b>	Prekės laikomos parduotomis, kai yra įvykdytos visos šios sąlygos: 1. Pardavėjas su prekėmis susijusių riziką ir jų teikiamą naudą yra perdavęs pirkėjui. 2. Pardavėjas parduotų prekių nevaldo ir nekontroliuoja. 3. Tikėtina, kad su prekių pardavimo sandoriu susijusi ekonominė nauda bus gauta, ir galima patikimai įvertinti jos dydį. 4. Sąnaudos, susijusios su prekių pardavimo sandoriu, gali būti patikimai įvertintos.
<b>Tipinės (pagrindinės) veiklos paslaugų pardavimai</b>	Paslaugų teikimo pajamos atsižvelgiant į tai, ar paslaugų teikimo rezultatas gali būti patikimai įvertintas ar ne, pripažįstamos skirtingais būdais. Rezultatas gali būti tiksliai įvertintas, kai yra įvykdytos visos šios sąlygos: 1. Pajamų suma gali būti patikimai įvertinta; 2. Sandoris yra baigtas arba jo įvykdymo laipsnis iki balanso datos gali būti patikimai įvertintas; 3. Tikėtina, kad bus gauta su paslaugų teikimo sandoriu susijusi ekonominė nauda; 4. Sąnaudos, susijusios su paslaugų teikimo sandoriu ir jo pasibaigimu, gali būti patikimai įvertintos.
<b>Viešojo sektoriaus subjekto (VSS) finansavimo pajamos</b>	Finansavimo sumų, gautų arba gautinų iš visų finansavimo šaltinių, dalis, panaudota per ataskaitinį laikotarpį viešojo sektoriaus subjekto turėtoms sąnaudoms kompensuoti.
<b>VSS pajamos</b>	Gauta, gaunama arba gautina ekonominė nauda už viešųjų paslaugų teikimą, prekių ir paslaugų pardavimą per ataskaitinį laikotarpį, kai turto vertė padidėja arba įsipareigojimai sumažėja, dėl ko padidėja grynasis turtas, išskyrus tiesioginį jo didinimą.
<b>Viešoji paslauga</b>	Veikla vykdančią teisės aktais pavestas valstybės ar savivaldybių funkcijas ir programas.
<b>Veiklos segmento pajamos</b>	Pajamų dalis, tiesiogiai arba remiantis nustatytu kriterijumi susidaranti atliekant tam tikrą valstybės funkciją.

## PRAKTINĖS UŽDUOTYS



## PRISIMINKIME (Pajamų pripažinimo momentas):

Remdamiesi kaupimo principu pajamas apskaitoje registruojame tada, kai jas **uždirbame** neatsižvelgdami į tai, ar pinigai gauti.

! Niekada nemišykite pajamų su įplaukomis. Reikia atsiminti, kad **įplaukos** – įmonės gaunamos lėšos, nepaisant to, ar jos uždirbtos, ar neuždirbtos. Dėl įplaukų didėja tik pinigai, bet ne visada didėja pajamos. Tuo tarpu **pajamos** yra sietinos su įmonės **ekonominės naudos** padidėjimu, atsirandančiu dėl turto naudojimo, perleidimo, vertės padidėjimo ar įsipareigojimų sumažėjimo per ataskaitinį laikotarpį. Pavyzdžiui, gavus avansinę įmoką iš pirkėjo už būsimą prekių tiekimą, apskaitoje registruosime įplaukas. Šiuo atveju bus tik pinigų judėjimas, o paties pardavimo dar nebus, tad kol kas nebus ir pajamų.

Nustatant pajamų gavimo momentą, pirmiausia reikia atsižvelgti į tai, **kokios rūšies** – pardavimo, kitos veiklos ar finansinės ir investicinės veiklos pajamas gauname. Jei tai pajamos, sietinos su produkcijos ar **prekių pardavimais** – apskaitoje jas reikia registruoti ta data, kai su prekėmis susijusią riziką ir jų teikiamą naudą perduodame pirkėjui (šis momentas dažniausiai būna aptariamas prekybinėse sutartyse). Jei pajamų gauname iš **paslaugų teikimo**, jų gavimo momentas, atsižvelgus į paslaugos baigtumo lygį, bus nustatytas paslaugos suteikimo ir priėmimo akte. **Honorarų** pajamos turi būti pripažįstamos, atsižvelgiant į autorinių ar kitokių sutarčių sąlygas. Tuo tarpu **baudos ir delspinigiai** už pavėluotus atsiskaitymus pripažįstami pajamomis, kai atsiranda įrodymų, kad jie bus gauti, ir tikimybė, kad jie nebus gauti, yra maža, arba kai pinigai yra gauti.



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Naudodami lentelėje pateiktus duomenis, apskaičiuokite liepos mėn. įplaukas.

Operacijos data	Operacijos turinys	Įplaukų suma
20X1 07 01	A pirkėjui parduota prekių už 5 000 Lt (nesumokėta). Prekybinėje sutartyje nurodyta sąlyga 3/15,n/20	
20X1 07 02	B pirkėjui parduota prekių už 4 000 Lt (nesumokėta). Prekybinėje sutartyje nurodyta sąlyga 2/10, n20	
20X1 07 04	C pirkėjui parduota prekių už 6 000 Lt (sumokėta). Pardavimo metu pritaikyta 10 proc. prekybinė nuolaida.	
20X1 07 06	Gautas mokėjimas už prekes iš A pirkėjo	
20X1 07 08	Gautas mokėjimas už prekes iš B pirkėjo	
20X1 07 10	Gautas 1 000 Lt avansinis mokėjimas už prekes iš D pirkėjo	

### 2 uždavinys

20X1 m. vasario 1 d. įmonė išnuomojo patalpas kitai įmonei. Nuomos sutartimi numatytas dvejų metų nuomos laikotarpis ir sutarta 800 Lt mėnesio nuomos suma. Taip pat sutartyje nurodyta, kad už visą nuomą bus atsiskaitoma paskutinį nuomos sutarties galiojimo mėnesį. 20X1 06 30 sudaroma įmonės tarpinė finansinė atskaitomybė. Kokius įrašus ir kokiomis datomis įmonė turi padaryti savo apskaitoje?

### 3 uždavinys

Atsižvelgdami į įvykusius ūkinius faktus, nurodykite, kokios rūšies ir kokia suma registruosite pajamas.

1. Įmonė pardavė prekių už 10 000 Lt. Pirkėjui suteikė 1 mėn. mokėjimo atidėjimą.
2. Įmonei buvo pervesti 15 000 Lt dividendai už turimas kitos įmonės akcijas.
3. Įmonė pardavė savo ilgalaikį turtą – pastatą už 200 000 Lt. Pastato likutinė vertė pardavimo metu buvo 120 000 Lt.

4. Atsižvelgdama į paskolos suteikimo sutartį, įmonė priskaičiavo 350 Lt gautinų palūkanų.
5. Tvarkant įmonės teritoriją buvo rasta senovinių pinigų. Šio rasto turto vertė 18 000 Lt. Pagal galiojančius įstatymus radėjui lieka 25 proc. nuo bendros sumos.
6. Įmonė, rengdama metinę finansinę atskaitomybę, pagal galiojusį atitinkamos valiutos oficialų buhalterinį kursą perskaičiavo pirklėjų skolas ir apskaičiavo 340 Lt teigiamo valiutos kurso pokyčio.

Operacijos Nr.	Pardavimo pajamos	Kitos veiklos pajamos	Finansinės ir investicinės veiklos pajamos	Pagautė
5.				
6.				
7.				
8.				
9.				
10.				



### PRISIMINKIME (Pajamų dydžio nustatymas):

**Pardavimo pajamų dydis** nustatomas įmonės ir kliento susitarimu. Šį dydį sudaro **tikroji vertė**, atsižvelgiant į suteiktas ir numatomas nuolaidas, parduotų prekių grąžinimą ir nukainojimą.

Tiek pridėtinės vertės mokestis, tiek trečiųjų asmenų vardu surinktos sumos, nes tai nėra įmonės gaunama ekonominė nauda, nepripažįstamos pajamomis. Įmonės, siekdamos uždirbti daugiau pajamų, parduodamos savo prekes ar paslaugas suteikia įvairias **prekybos nuolaidas** ar **prekybos diskontus**. Prekybos nuolaidos paprastai taikomos prekių pardavimo apimčiai didinti, norint išparduoti nereikalingas prekes ir pan., o pardavimo diskontai yra finansinė priemonė, skatinanti spartesnį pirklėjų atsiskaitymą, kai prekės parduodamos skolon. Šiuo atveju pirklėjui suteikiama nuolaida, jei šis atsiskaitys anksčiau termino, nustatyto sutartimi. Tiek nuolaidos, tiek diskontai yra pajamos mažinantys elementai. Pardavimų pajamos gali mažinti ne tik suteikti diskontai ar kitos prekybinės nuolaidos, bet taip pat ir prekių grąžinimai. Priešasčių grąžinti prekes gali būti įvairių, tai ir nekokybiškos, pateiktos ne tos prekės, nesukomplektuotos ir pan.

Pritaikytos nuolaidos, diskontai, grąžinimai apskaitomi kontrarinėje pajamų sąskaitoje – **nuolaidos, grąžinimai**.

! Iš visų pardavimo pajamų atėmę pardavimų nuolaidų ir grąžintų prekių sumas, gauname **grynąsias pardavimo pajamas**.

Finansinės ir investicinės veiklos pajamų dydis nustatomas, atsižvelgus į įvairius apskaičiavimus, pvz., pagal sutartis apskaičiavus palūkanas, gautinas baudas ir delpinigių, apskaičiavus teigiamą valiutos kurso pokytį ir pan.



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Naudodami lentelėje nurodytą informaciją, apskaičiuokite įmonės pirmojo pusmečio pajamas.

Operacijos data	Operacijos turinys	Pajamų suma
20X1 01 04	X pirkėjui pardavė prekių (nesumokėta) už 6000 Lt. Sutartyje nurodyta sąlyga 2/20, n /30	
20X1 01 05	Y pirkėjui pardavė prekių už 1000 EUR (sumokėta pavedimu per banką)	
20X1 01 10	Iš nuomininko gavo 50 000 Lt įmoką už nuomą (nuomos laikotarpis 20X1 07 01–20X2 07 01)	
20X1 01 15	Y pirkėjas grąžino pusę prekių (pripažinta, kad prekės buvo nekokybiškos)	
20X1 01 16	X pirkėjas atsiskaitė už prekes	
20X1 02 15	Iš pirkėjo gautas išankstinis 2 000 Lt mokėjimas	
20X1 03 01	Iš tiekėjo pirko prekių už 3000 USD (nesumokėta). Prekybinėje sutartyje nurodyta sąlyga DDU. Prekės iš tiekėjo sandėlio paimitos kovo 1 d. ir pristatytos į mūsų sandėlį kovo 2 d. Kovo 1 d. USD kursas buvo 2,34 Lt, kovo 2 d. – 2,40 Lt	
20X1 04 02	Tiekėjui sumokėjome už prekes 3 000 USD. Apmokėjimo d. USD kursas buvo 2,20 Lt	
	<b>Bendra pajamų suma:</b>	Σ

## 2 uždavinys

A įmonė sudarė sutartį, pagal kurią B įmonė išplatino bilietus į renginį. Numatytas 2 proc. nuo išplatintų bilietų vertės komisinis mokestis. Vasario mėnesį buvo išplatinta 1 000 bilietų po 2 Lt. Atlikite reikiamus įrašus B įmonės apskaitoje.

## 3 uždavinys

Įmonės įsiskolinimas tiekėjui pagal pateiktas prekes gruodžio 31 dieną buvo 50 000 Latvijos latų (LVL), atitinkamai 247 300 litų. Atsiskaitymo dieną LVL kursas buvo 4,944. Atsakykite, ar įmonė mokėtoja ar įmonė gavėja registruos savo apskaitoje teigiamą valiutos kurso pokytį ir kokia suma.

## 4 uždavinys

Remiantis pirkimo ir pardavimo sutarties nuostatomis, įmonė atliko numatytą prekių tiekimą. Prekių vertė – 32 000 USD. Sutartyje nurodyta INCOTERM sąlyga EXW. Prekės iš įmonės sandėlio buvo išvežtos gegužės 3 d. Gegužės 5 d. šios prekės buvo pristatytos į pirkėjo nurodytą vietą. Naudodami pateiktą informaciją, nurodykite, kokia suma ir kokia data apskaitoje įmonė (pardavėja) registruos pajamas.

Uždaviniui spręsti pateikiama informacija apie tam tikromis datomis nurodytus valiutos kursus.

Data	Valiutos kodas	Kiekis	Grynaisiais pinigais		Negrynaisiais pinigais		LB oficialus kursas *
			Perka	Parduoda	Perka	Parduoda	
05 03	USD	1	2,4647	2,5609	2,4698	2,5575	2,5267
05 05	USD	1	2,4649	2,5612	2,4700	2,5577	2,5269

## 5 uždavinys

Iki šios dienos įmonės turto ir nuosavybės straipsnių pasiskirstymą galime užrašyti naudodamiesi lentelėje pateikta fundamentine lygybe. Įmonė PVM mokėtoja. Nurodykite, kaip pasikeistų šios lygybės atitinkami straipsniai po kiekvienos iš šių ataskaitiniu laikotarpiu vykusių operacijų (operacijos susijusios):

1. Įmonė atliko reklamos paslaugą už 21 000 Lt + 4 410 Lt PVM. Už šią paslaugą pirkėjas atsiskaitė pavedimu per banką.
2. Iš įmonės banko sąskaitos išrašo matyti, kad bankas pagal sudarytą indėlio sutartį priskaičiavo 300 Lt palūkanų.
3. Įmonė pirkėjams pritaikė diskontų už 1 200 Lt sumą.
4. Vykdamat atsiskaitymus su tiekėjais, buvo apskaičiuota 800 Lt teigiamo valiutos kurso pokyčio.
5. Ankstesniais laikotarpiais buvo pripažinta 6 000 Lt sąnaudų dėl turto sugadinimo avarijos metu. Draudimo bendrovė, remdamasi sudaryta draudimo sutartimi, atliko 6 200 Lt mokėjimą pagal šį įvykį.

	Ilgalaikis turtas	Trumpalaikis turtas	Nuosavas kapitalas	Įsipareigojimai	Pajamos	Sąnaudos (-)
	50 000	20 000	20 000	30 000	40 000	20 000
1 atvejis	50 000	45 410	20 000	34 410	61 000	20 000
2 atvejis						
3 atvejis						
4 atvejis						
5 atvejis						

## 6 uždavinys

Prekybinėje sutartyje nurodyta sąlyga 5/15, n/30. Prekių pardavimas pagal šią sutartį įvyko rugpjūčio 2 d. Sandorio vertė 10 000 Lt. Pirkėjas už šias prekes atsiskaitė rugpjūčio 12 d. Kokie įrašai (sąskaitų korespondencijos) turėjo būti atlikti įmonės (pardavėjos) apskaitoje:

1. Rugpjūčio 2 d.
2. Rugpjūčio 12 d.







## 8 TEMA.

### SĄNAUDŲ APSKAITA

#### 8.1. SĄNAUDŲ APSKAITOS SVARBA

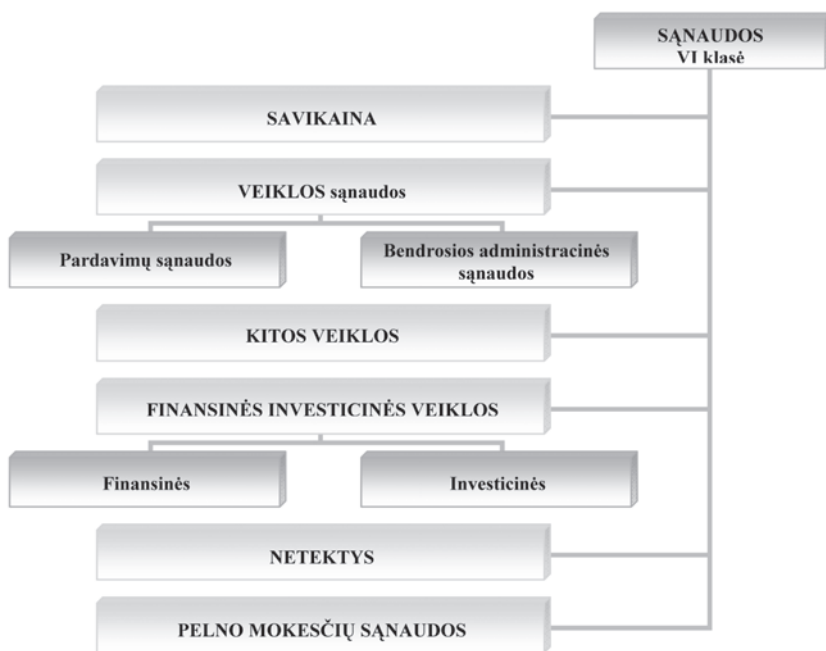
Investuodami į įmonę savo pinigus, akcininkai tikisi kuo didesnės naudos. Uždirbtas pelnas didina savininkų nuosavybę, nuostolis – mažina. Būtina sąlyga pelnui uždirbti – verslo organizavimas, pajamų / sąnaudų formavimosi supratimas, jų struktūros įtaka galutiniam veiklos rezultatui. Pigus prekių pirkimas ir brangus jų perpardavimas – dar ne verslas ir ne pelnas. Pirmiausia reikia nuspręsti, ką pardavinėsime ar gaminsime. Tiriama vartotojų rinka, investuojamos nuosavos apyvartinės lėšos, ieškoma verslui palankių tiekėjų, nes galutinis tikslas – pardavimų rizikos minimizavimas, prekių ar paslaugų pelningi pardavimai ir įsivertinimas nacionalinėje ar užsienio rinkose. Antras verslo eigos žingsnis – sukontroliuoti atsiskaitymus. Visi pardavimai privalo garantuoti pinigų srautus iš pagrindinės veiklos ir, atsiskaičius su verslo tiekėjais, gautas veiklos rezultatas leis vykdyti nuoseklų verslą. Būtina įvertinti, kad gamybos ar pardavimo bei paslaugų teikimo procesui įtaką darys besikeičiantys valiutos kursai, įstatymų pasikeitimai, rinkos pokyčiai, finansavimo šaltinių pasirinkimas ir pan.

Ar gali įmonė gauti pajamų nepatirdama sąnaudų? Teoriškai gal ir galėtų, bet praktikoje sunku surasti tokių pavyzdžių. Įmonėms vykstant savo veiklą tenka panaudoti turtą, pirkti kitų asmenų teikiamas paslaugas, mokėti mokesčius valstybei bei darbo užmokestį darbuotojams, patirti įvairių, verslo specifikos nulemtų, sąnaudų. Visa tai bus skirta pajamoms uždirbti. Vykdydamos savo veiklą, įmonės siekia uždirbti kuo daugiau pajamų, patirti kuo mažiau sąnaudų ir kartu gauti kuo daugiau pelno. Jei pajamų per ataskaitinį laikotarpį bus uždirbta daugiau nei patirta sąnaudų, įmonė galės skaičiuoti pelną. Jei sąnaudos viršys pajamas, tuomet teks įvertinti patirtus nuostolius. Jei gaunami nuostoliai finansinių metų gale yra sietini su įmonės veiklos plėtra – tai vertinama teigia-

mai, nes ateityje investicijos duos didesnius pelnus. Jei galutinis veiklos rezultatas – nuostoliai kartojasi kelerius metus iš eilės – akcininkams verta susimąstyti, ar naudinga tokią veiklą tęsti, ieškoti priežasčių verslo darbų organizavime ir finansų valdyme.

## 8.2. SĄNAUDŲ PRIPAŽINIMAS IR SKIRSTYMAS

Apskaitoje sąnaudos, atsižvelgus į jų susidarymo šaltinius bei paskirtį, registruojamos atitinkamose buhalterinėse sąskaitose (žr. 18 pav.).



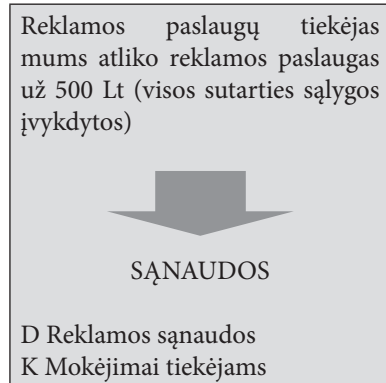
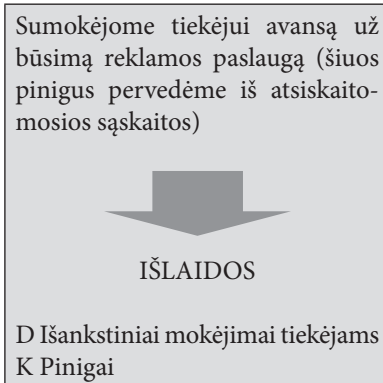
18 pav. Sąnaudų klasifikavimas

Pagal verslo apskaitos standartus sąnaudomis pripažįstama ekonominės naudos sumažėjimas dėl turto sunaudojimo, pardavimo, netekimo, jo vertės sumažėjimo ar prisiimtų įsipareigojimų per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to sumažėja nuosavas kapitalas, išskyrus tiesioginį jo mažinimą.

Įmonėms sąnaudų sąskaitų grupė yra itin svarbi, nes kiekvieno verslo tikslas yra pelnas, o patirtos sąnaudos, palygintos su uždirbtomis pajamomis, lemia uždirbtą bendrą pelną, kuris tampa pagrindiniu apyvartinio kapitalo šaltiniu vykdamas kasdienį verslą.

! Registruojant sąnaudas, svarbu žinoti du momentus, kuriuos nusako kaupimo ir palyginimo principai:

- sąnaudos pripažįstamos tada, kai patiriamos, neatsižvelgiant į pinigų sumokėjimą;
- sąnaudomis pripažįstama tik ta ataskaitinio ir ankstesnių ataskaitinių laikotarpių išlaidų dalis, kuri yra skirta to laikotarpio pajamoms uždirbti.



Laikydamiesi šios sąnaudų pripažinimo tvarkos, mes galime apskaičiuoti atitinkamo laikotarpio finansinį rezultatą (pelną ar nuostolį), ir jis bus patikimas, nes **to paties laikotarpio** pajamos bus lyginamos su **to paties laikotarpio** sąnaudomis, patirtomis tas pajamas uždirbant.

Išlaidos, kurios nesusijusios su pajamomis, uždirbtomis per ataskaitinį laikotarpį, bet skirtos pajamoms uždirbti būsimais laikotarpiais, apskaitoje registruojamos ir finansinėse ataskaitose pateikiamos kaip turtas.

Nėra sudėtinga nustatyti sąnaudų sumą, jei jos patiriamos per vieną ataskaitinį laikotarpį ar vieną veiklos ciklą. Bet įmonės pajamoms uždirbti taip pat gali naudoti įvairų turtą (pastatus, įrenginius, automo-

bilius ir pan.) ilgiau nei vieną ataskaitinį laikotarpį. Tokiu atveju jos tokio turto vertę į sąnaudas turi perkelti nuosekliai ir tai atliekama taikant netiesioginius pripažinimo būdus, pavyzdžiui, ilgalaikio turto nusidėvėjimą ar amortizaciją.

Jei per ataskaitinį laikotarpį padarytų išlaidų neįmanoma tiesiogiai susieti su uždirbtomis konkrečiomis pajamomis ir ateinančiais ataskaitiniais laikotarpiais jos neduos pajamų, šios išlaidos pripažįstamos sąnaudomis tą patį ataskaitinį laikotarpį, kai buvo patirtos. Tokių išlaidų pavyzdžiai galėtų būti įmonės veiklos pradžios išlaidos; pirkėjų sąrašų sudarymo išlaidos, darbuotojų mokymo ir kvalifikacijos, tyrimo darbų išlaidos, administracijos darbuotojų darbo užmokestis ir su juo susiję mokesčiai, veiklos mokesčių ir panašios išlaidos.

Sąnaudos turi būti patikimai įvertintos tikrąja verte, t. y. suma, už kurią gali būti apsikeista turtu ar paslaugomis arba kuria gali būti užskaitytas tarpusavio įsipareigojimas tarp nesusijusių šalių, kurios ketina pirkti ar parduoti turtą arba užskaityti tarpusavio įsipareigojimą.

Paprastai atsiskaitoma gryniaisiais pinigais arba jų ekvivalentais, todėl sąnaudų dydis įvertinamas sumokėta arba mokėtina grynujų pinigų arba jų ekvivalentų suma, neįskaitant į ją atgautinų sumų.

Sąnaudų dydis = sumokėta ar mokėtina pinigų suma – gautos nuolaidos<sup>12</sup> – grąžintini mokesčiai

### 8.3. PARDAVIMO SAVIKAINA

**Pardavimo savikaina** – per ataskaitinį ir ankstesnius laikotarpius patirtos išlaidos, tenkančios per ataskaitinį laikotarpį suteiktoms paslaugoms ir parduotoms prekėms.

Pardavimo savikainos sumos gali būti registruojamos iš skirtingų susidarymo šaltinių: gamybos, prekybos ar paslaugų teikimo.

Jei įmonė parduoda prekes, natūralu, kad nori žinoti, pelninga ar ne yra jos vykdoma prekybinė veikla. Tai apskaičiuoti ji gali lygindama

---

<sup>12</sup> Kai kalbame apie sąnaudas, gautos nuolaidos ir prekių grąžinimai bus pripažinti mums kaip prekių ar paslaugų pirkėjams, šios sumos mažins patirtas sąnaudas ir bus apskaitomos sąnaudų kontrarinėse sąskaitose „Nuolaidos, grąžinimai“ arba „Gautos nuolaidos“.

prekių pardavimo kainą su tų prekių pirkimo (išsigijimo) kaina bei su kitomis sumomis, kurios buvo skirtos tam, kad ši veikla būtų vykdoma. Žinodama, kad patiriami nuostoliai, vadovybė greičiausiai priims sprendimus dėl veiklos krypčių pakeitimo.

Taip pat ir jei teikiamos paslaugos. Reikia užduoti klausimą – už kiek pardavėme savo paslaugą ir kiek mums kainavo šios paslaugos suteikimas (kiek sunaudojome turto, kiek išmokėjome atlyginimo ir pan.).

Gamybos proceso tikslas – pagaminti gaminį (prekę), kad tai būtų galima parduoti. Čia taip pat yra gaminių pardavimo kaina ir įvairios išlaidos, skirtos tam, kad šis gaminytis būtų pagamintas (pvz., naudojamos staklės, darbuotojų darbo jėga, elektros sąnaudos ir pan.).

Pardavimo sąnaudų suma apskaitoje nustatoma, siekiant atsakyti į klausimus: kiek man kainavo nupirkti parduotą prekę, kiek man kainavo pagaminti gaminį, kiek man kainavo paslaugos sukūrimas?

! Į pardavimo savikainos straipsnį įskaitoma tik ta išlaidų dalis, kuri susijusi su paslaugomis, produkcija ir prekėmis, parduotomis per ataskaitinį laikotarpį.

### **Paslaugų teikimo sąnaudos:**

Paslaugų teikimo sąnaudos apima šiam tikslui sunaudotas žaliavas, medžiagas, komplektuojamuosius gaminius, kitą trumpalaikį turtą, darbo užmokesčio sąnaudas, teikiant paslaugas naudojamo ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sąnaudas, trečiųjų asmenų suteiktų paslaugų ir panašias sąnaudas. Tokios sąnaudos apskaitoje registruojamos tą patį ataskaitinį laikotarpį, kai už suteiktas paslaugas buvo pripažintos pajamos.

### **Parduotos produkcijos savikaina:**

Apskaitoje tokios sąnaudos registruojamos tą patį ataskaitinį laikotarpį, kai įmonės pagaminta produkcija yra parduodama. Kol produkcija nėra parduota, tol visos patirtos su gamyba išlaidos laikomos turtu ir apskaitomos kaip atsargos.

Į parduotos produkcijos savikainą įeina tiesioginės ir netiesioginės gamybos išlaidos. Tiesioginės gamybos išlaidos – tai išlaidos, kurias be žymių sąnaudų galima tiesiogiai priskirti prie pagamintos produkcijos. Tiesioginėmis gamybos išlaidomis paprastai laikomos pagrindinių ža-

liavų (medžiagų), komplektuojamųjų gaminių ir tiesioginio darbo užmokesčio išlaidos.

Pagrindinių žaliavų (medžiagų) išlaidos apima produkcijos gamybos metu sunaudotas žaliavas (medžiagas) ar komplektuojamuosius gaminius, kurie sudaro materialųjį produkcijos pagrindą arba įeina į gaminių sudėtį (pavyzdžiui, mediena įeina į gaminamų baldų sudėtį ir sudaro materialųjį produkcijos pagrindą kaip žaliava, baldų furnitūra – į tų pačių baldų sudėtį kaip komplektuojamoji detalė)

Tiesioginio darbo užmokesčio išlaidos apima darbuotojų, tiesiogiai dalyvaujančių produkcijos gamyboje („darbininkų“), atlyginimų bei socialinio draudimo įmokų sumas.

Netiesioginės gamybos išlaidos – netiesiogiai su produkcijos gamyba susijusios išlaidos. Tai pagalbinių žaliavų (medžiagų), netiesioginio darbo užmokesčio, nusidėvėjimo bei kitos gamybinės išlaidos, kurių neįmanoma be žymių sąnaudų priskirti konkrečioms gaminiam ar jų grupėms.

Pagalbinių žaliavų (medžiagų) išlaidos apima produkcijos gamybos metu sunaudotas žaliavas (medžiagas), kurios siejasi su gamyba, bet į gaminio sudėtį tiesiogiai neįeina, arba, nors ir yra gaminio sudedamoji dalis, nėra tokios reikšmingos, kad galėtų būti priskirtos prie pagrindinių.

Netiesioginio darbo užmokesčio išlaidos apima tiesiogiai su produkcijos gamyba nesusijusių, bet sudarančių sąlygas gamybai vykti darbuotojų atlyginimų ir socialinio draudimo įmokų sumas.

Parduotos produkcijos savikaina apskaičiuojama, taikant nuolat ar periodiškai apskaitomus būdus bei vieną iš įkainojimo metodų ( LIFO, FIFO, vidutinių kainų, konkrečių kainų)<sup>13</sup>.

### **Parduotų prekių savikaina:**

Parduotų (perparduotų) prekių savikainą sudaro visos prekių pirkimo išlaidos, kurios susideda iš atsargų kainos bei jų transportavimo išlaidų, negražintinų mokesčių sumos, atėmus įvairias pirkimo nuolai-

---

<sup>13</sup> Plačiau žiūrėti temą „Trumpalaikis turtas – Atsargos“.

das. Perparduotų prekių savikaina apskaitoje registruojama tą patį ataskaitinį laikotarpį, kai pirktos parduoti skirtos prekės yra parduodamos. Parduotų prekių savikaina apskaičiuojama, taikant nuolat ar periodiškai apskaitomus būdus bei vieną iš įkainojimo metodų (LIFO, FIFO, vidutinių kainų, konkrečių kainų)<sup>14</sup>.

Iš pateikiamo pavyzdžio galime matyti, kaip apskaičiuojama atitinkamo laikotarpio parduotų prekių savikaina:

Nuosekliai išnagrinėkime prekių, skirtų perparduoti, apskaitą nuo įsigijimo iki nurašymo, taikant nuolat apskaitomų atsargų būdą ir FIFO metodą.			
<b>1. Perkame atsargas (A prekė) ir atsiskaitome grynaisiais pinigais:</b>			
Pirkimo data	Kiekis, vnt.	Kaina, Lt	Suma, Lt
Kovo 2 d.	50	1,00	50 <b>50*1,00=50</b>
Kovo 4 d.	100	2,00	200 <b>30*2,00=60</b>
Kovo 5 d.	40	1,50	60
D Atsargos (prekės)		310 Lt	
K Pinigai		310 Lt	
<b>2. Parduodame už grynusius pinigus 80 vnt. šios A prekės po 3 Lt (80*3,00 = 240, 00 Lt):</b>			
D Pinigai		240 Lt	
K Pardavimo pajamos		240 Lt	
<b>3. Apskaitoje nurašome parduotas prekes:</b>			
! Jei realiai nebeturime atsargų, tai jų turi „nelikti“ ir mūsų apskaitoje.			
<b>D Parduotų prekių savikaina</b>		<b>110 Lt</b>	
K Atsargos (prekės)		110 Lt	←
<b>4. Lygindami pardavimo pajamas su parduotų prekių savikaina, galime apskaičiuoti pardavimo rezultata.</b>			
240 Lt – 110 Lt = 130 Lt pardavimo pelno			

<sup>14</sup> Plačiau žiūrėti temą „Trumpalaikis turtas – Atsargos“.

Pardavimo savikainos straipsnyje pateikiama grynoji pardavimo savikaina. Apskaičiuojant grynąją pardavimo savikainą, atimamos nuolaidos, gautos įsigyjant atsargas, bei atsargų nuvertėjimo sumos, susidaranti nustatant grynąją atsargų galimo realizavimo vertę.

#### 8.4. VEIKLOS SĄNAUDŲ APSKAITA

Veiklos sąnaudų gali būti įvairių. Jas galima suskirstyti į šias pagrindines grupes:

- Pardavimo sąnaudos.
- Bendrosios ir administracinės sąnaudos.

Visos šios sąnaudos yra skirtos tam, kad vyktų normali įmonės veikla. Veiklos sąnaudos siejamos su tipine įmonės veikla. Didžiąją dalį veiklos sąnaudų sudaro pardavimo sąnaudos.

**Pardavimo sąnaudos.** Pardavimo sąnaudos – ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudų dalis, susijusi su prekių pardavimu. Prie pardavimo sąnaudų priskiriamos prekybos patalpų nuomos, eksploatavimo, pagamintų prekių sandėliavimo išlaidos, komisiniai mokesčiai pardavėjams, prekybos darbuotojų darbo užmokestis ir socialinis draudimas, paslaugų ir prekių reklamos išlaidos ir kitos sąnaudos, susijusios su ataskaitinio laikotarpio vykdoma veikla, skirta užtikrinti ar padidinti pardavimus. Pardavimo sąnaudos apskaitoje registruojamos tą patį ataskaitinį laikotarpį, kai jos buvo patirtos.

**Bendrosios ir administracinės sąnaudos.** Tai ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudų dalis, susijusi su tipine įmonės veikla, sudaranti sąlygas ataskaitinio laikotarpio pajamoms uždirbti. Paprastai bendrųjų ir administracinių sąnaudų dydis nėra susijęs su pardavimų apimtimi. Apskaitoje tokios sąnaudos registruojamos tą patį ataskaitinį laikotarpį, kai jos buvo patirtos.

Prie bendrųjų ir administracinių sąnaudų priskiriamas administracinių pastatų ir kito bendro naudojimo turto išlaikymo, nuomos, nusidėvėjimo ir nurašymo, įmonės reprezentavimo, paramos, labdaros, valdymo ir aptarnavimo personalo darbo užmokestis, mokesčių ir pan. sąnaudos.



Įmonė nuomojasi patalpas savo veiklai vykdyti ir kiekvieną mėnesį sumoka 500 Lt nuomos mokesčio. Kiekvieną mėnesį įmonė savo apskaitoje atliks tokį įrašą:

D Nuomos sąnaudos	500 Lt
K Skolos tiekėjams	500 Lt

### 8.5. KITOS VEIKLOS SĄNAUDŲ APSKAITA

Kitos veiklos sąnaudos sietinos su netipine įmonės veikla. Kaip jau minėjome, įmonė pati turi aprašyti, kokią savo veiklą ji laiko tipine (įprasta), o kokią netipine veikla. Kitos veiklos sąnaudų straipsniams priskiriamos tokios laikotarpio išlaidos, kurios sietinos su to laikotarpio kitos veiklos pajamų uždirbimu. Prie šių sąnaudų priskiriama parduotų netipinės veiklos produkcijos ar perparduotų prekių savikaina, suteiktų paslaugų savikaina, ilgalaikio materialiojo turto perleidimo nuostoliai ir kt.

Kitos veiklos sąnaudos pripažįstamos pagal tuos pačius pripažinimo kriterijus kaip ir tipinės veiklos sąnaudos.

### 8.6. FINANSINĖS IR INVESTICINĖS VEIKLOS SĄNAUDŲ APSKAITA

Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudomis pripažįstamos sąnaudos ir nuostoliai, susiję su finansiniu turtu ar finansiniu įsipareigojimu. Finansinių ir investicinių sąnaudų pavyzdžiai gali būti finansų institucijoms bei kitiems ūkio subjektams mokamos palūkanos, mokėtinos baudos ir delspinigiai už pavėluotus atsiskaitymus, neigiama valiutos kurso pasikeitimo įtaka, nuostoliai perleidžiant kitų įmonių vertybinius popierius ir kt.

Šios sąnaudos apskaitoje pripažįstamos tada, kai patiriamos, neat-sižvelgiant į faktinį pinigų išleidimo laiką, t. y. priskaičiavus palūkanas, nuostolius dėl valiutos kurso pasikeitimo, atsiradus prievolei mokėti baudas ar delspinigius ir pan.

Įmonė sumokėjo 1 000 Lt baudą už veiklos vykdymo pažeidimus. Apskaičiuojamas atliekamas įrašas tą ataskaitinį laikotarpį, kurį buvo patirtos šios sąnaudos:

D Baudų ir delspinigių sąnaudos	1 000 Lt
K Pinigai	1 000 Lt

## 8.7. NETEKIMAI

Netekimais pripažįstamos atsitiktinės sąnaudos ar nuostoliai, kurie negali būti priskirti įprastinei įmonės veiklai. Netekimai priskiriami ypatingiesiems straipsniams. Ypatinguosiuose straipsniuose parodomi atsitiktinių ūkinių įvykių, kurie negali būti priskirti įprastinei veiklai, rezultatai. Ar įvykis skiriasi nuo įmonės įprastinės veiklos, nustatoma lyginant jį su įprastine įmonės veikla pagal jo pobūdį, o ne pagal tokio įvykio dažnumą. Praktiškai jų pasitaiko labai retai. Netekimai – įvykių, kurie nepriklauso nuo įmonės veiklos, rezultatai. Jie gali atsirasti dėl tai vietai nebūdingų gamtos reiškinių ar kitų įvykių.

Pripažindami netekimus, įmonės vadovai parodo, jog tokių sąnaudų nebuvo galima nei prognozuoti, nei išvengti, ir jie negali prisiimti atsakomybės už patirtas išlaidas, o apsisaugojimas nuo įvykio rizikos negalimas.

Pavyzdžiui, turtas prarandamas dėl stichinių nelaimių ar kitų gamtos reiškinių, kurie nebūdingi toje vietovėje. Šio turto praradimo nuostoliai pripažįstami netekimais, jei negalima šių nuostolių kompensuoti, o jei turtas prarandamas dėl vagystės, stichinių nelaimių arba dėl gamtos reiškinių, kurie būdingi toje vietovėje, šio turto praradimas negali būti pripažįstami netekimais. Nuostoliai, susidarę dėl žemės drebėjimo Lietuvoje, būtų pripažinti netekimais, tačiau jeigu Lietuva būtų priskirta prie seisminio aktyvumo zonos, tai žemės drebėjimas būtų laikomas įprastu gamtos reiškiniu, o turto praradimo dėl jo nuostoliai nebūtų laikomi netekimais, bet pripažįstami veiklos sąnaudomis.

Įdomu, jog uragano Katrina sukulto potvynio, užliejusio Naująją Orleansą, ir 2001 m. rugsėjo 11 d. teroristų išpuolio JAV nuostoliai nebuvo priskirti prie netekimų. Tai grindžiama nuomone, jog abi šias katastrofas buvo galima numatyti.

## 8.8. PELNO MOKESČIŲ SĄNAUDOS

Nekilnojamojo turto mokesčio, neatskaitomo pridėtinės vertės, aplinkos teršimo ir kitų mokesčių sąnaudų apskaitomos veiklos mokesčių sąnaudų straipsniuose. Tuo tarpu pelno mokestis išskiriamas atskiru straipsniu. Ataskaitinio laikotarpio pelno mokesčio sąnaudų apskaičiuojamos taikant mokesčius reglamentuojančių teisės aktų nustatytus pelno ir kitų nuo apmokestinamojo pelno apskaičiuojamų mokesčių reikalavimus ir pripažįstamos kaupimo principu.

Metų pabaigoje įmonė apskaičiavo 3 000 Lt pelno mokesčio. Apskaitoje atliekamas toks įrašas:

D Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai (sąnaudų)	3 000 Lt
K Pelno mokesčio įsipareigojimas	3 000 Lt

Jei įmonei metai buvo sėkmingi ir ji apskaičiavo apmokestinamo pelno, šios pelno sumos neužtenka padauginti iš pelno mokesčio tarifo. Pelno mokesčio sąnaudų apskaičiavimas atliekamas įvertinant, kad dalis įmonės uždirbtų pajamų gali būti išvis neapmokestinama, o tam tikros sąnaudų negali mažinti apmokestinamo pelno sumos. Tik įvertinus tokius straipsnius, galima apskaičiuoti pelno mokesťį. Labai svarbu neapsirikti įmonėms, kurios metų gale apskaičiuoja nuostolį. Turint nuostolį, lyg ir nereikia mokėti pelno mokesčio. Bet gali atsitikti taip, kad, įvertinus ribojamų dydžių atskaitymus ar neleidžiamus atskaitymus<sup>15</sup>, susidarys apmokestinamo pelno suma, tad teks apskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti pelno mokesťį.

Pelnas (nuostolis) prieš apmokestinimą – neapmokestinamosios pajamos + ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų neleidžiama dalis + neleidžiami atskaitymai = APMOKESTINAMA SUMA

Apmokestinama suma \* pelno mokesčio tarifas = PELNO MOKESČIO SUMA

\*\*\*

**!** Visos sąnaudų, kurias patiria įmonė uždirbdama pajamų, privalo būti pagrįstos atitinkamais dokumentais. Dokumentai turi turėti visus jiems privalomus rekvizitus. Priešingu atveju įmonės negalės tokių sąnaudų pripažinti savo apskaitoje.

<sup>15</sup> Neapmokestinamosios pajamos, ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai ir neleidžiami atskaitymai yra nurodyti LR pelno mokesčio įstatyme.

SĄVOKOS

	<p><b>PAAIŠKINKITE...</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Pagrindinius kriterijus, pagal kuriuos sąnaudos skirstomos į rūšis.</li> <li>✓ Kaip suprantate sąvoką „ekonominės naudos sumažėjimas“?</li> <li>✓ Kuo skiriasi veiklos savikaina nuo kitų veiklos sąnaudų?</li> <li>✓ Kuo skiriasi prekių savikainos formavimas nuo paslaugų savikainos?</li> <li>✓ Suformuokite krovinių pervežimų paslaugos savikainos pozicijas.</li> <li>✓ Suformuokite patalpų nuomos paslaugos savikainos pozicijas.</li> <li>✓ Kas sudaro bendrąsias administracines sąnaudas?</li> <li>✓ Kuo skiriasi finansinės sąnaudos nuo investicinių?</li> </ul>
<b>Sąvoka</b>	<b>Reikšmė</b>
<b>Ataskaitinio laikotarpio sąnaudos</b>	Visos sąnaudos, pripažintos per ataskaitinį laikotarpį.
<b>Bendrosios ir administracinės sąnaudos</b>	Ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudų dalis, susijusi su tipine įmonės veikla, sudarančia sąlygas ataskaitinio laikotarpio pajamoms uždirbti. Paprastai bendrųjų ir administracinių sąnaudų dydis nėra susijęs su pardavimų apimtimi.
<b>Gamybos išlaidos</b>	Sunaudotų žaliavų per ataskaitinį laikotarpį vertė + tiesioginio ir netiesioginio darbo užmokesčio išlaidos.
<b>Grynjieji pirkimai</b>	Pardavimo savikaina (minus) – diskontai – nuolaidos – prekių grąžinimas – prekių nukainojimas
<b>Išlaidos</b>	Turto (pinigų) sumažėjimas per ataskaitinį laikotarpį.
<b>Netipinės veiklos sąnaudos</b>	Netipinė veikla – veikla, nepriskirtina prie įmonės tipinės veiklos ir ypatingųjų straipsnių. Prie netipinės veiklos sąnaudų dauguma įmonių galėtų priskirti: a) investicinės veiklos sąnaudas; b) ilgalaikio turto perleidimo nuostolius; c) palūkanas; d) valiutų kursų pokyčių rezultatus; e) kitas sąnaudas, susidarancias esant tam tikroms aplinkybėms.

	Apskaitos politikoje įmonė turėtų nusistatyti, prie kurių – finansinės ar tipinės veiklos – sąnaudų priskirs baudas ir delspinigius už pavėluotus atsiskaitymus. Baudos ir delspinigiai už pavėluotus atsiskaitymus apskaitoje registruojama tik tada, kai yra didelė tikimybė, kad tikrai reikės mokėti.
<b>Netiesioginės išlaidos (skirstomosios)</b>	Pagalbinės medžiagos, ilgalaikio turto nusidėvėjimas, valdymas ir t. t. Visos sąnaudos, kurių negalime konkrečiai priskirti konkrečiam gaminiui ar paslaugai ir kurias paskirstome apskaičiuodami dalinius (sąlyginius) dydžius. Pvz., duonos gaminiams „Močiutės duona“ elektros energijos sąnaudos yra 1 proc. nuo viso elektros sunaudojimo per mėnesį.
<b>Netekimai</b>	Netekimais pripažįstamos atsitiktinės sąnaudos ar nuostoliai, kurie negali būti priskirti įprastinei įmonės veiklai. Pelno (nuostolių) ataskaitoje netekimai parodomi kaip pelną mažinančios ar nuostolius didinančios sąnaudos prieš apmokestinimą.
<b>Natūralios netekties nuostoliai</b>	Ūkio subjekto išlaidos, atsirandančios dėl prekių saugojimo, perpylimo, vežimo, krovimo ar pardavimo, įskaitant nuostolius dėl pirkėjų užmaršumo. Pelno mokesčio įstatyme nurodoma, kad leidžiamais atskaitymais pripažįstama tik 1 proc. šių nuostolių.
<b>Pardavimo savikaina</b>	Per ataskaitinį ir ankstesnius laikotarpius patirtos išlaidos, tenkančios per ataskaitinį laikotarpį suteiktoms paslaugoms ir parduotoms prekėms. Parduotos produkcijos savikaina nustatoma taikant tuos pačius apskaičiavimo (nuolat ar periodiškai) ir įkainojimo (FIFO, LIFO, vidurkių, konkrečių kainų ar kitus) būdus, kurie taikomi pagamintos produkcijos atsargų apskaitai. Pardavimo savikaina = pagamintos produkcijos likutis laikotarpio pradžioje + per laikotarpį pagamintos produkcijos savikaina – pagamintos produkcijos likutis laikotarpio pabaigoje.
<b>Pagamintų prekių savikaina</b>	Pagamintų prekių savikaina = nebaigtos gamybos likutis laikotarpio pradžioje + gamybos išlaidos – nebaigtos gamybos likutis laikotarpio pabaigoje.
<b>Prekių, skirtų perparduoti, savikaina</b>	Prekių, skirtų perparduoti, savikaina = prekių likutis laikotarpio pradžioje + per laikotarpį įgytų prekių savikaina – prekių likutis laikotarpio pabaigoje.

<b>Paslaugų teikimo sąnaudos</b>	Pagal palyginimo principą paslaugų teikimo pajamos turi būti siejamos su sąnaudomis, patirtomis toms pajamoms uždirbti, todėl paslaugų teikimo sąnaudos turi būti pripažįstamos tą patį laikotarpį, kurį buvo pripažintos pajamos už suteiktas paslaugas. Pripažįstamos visos išlaidos, kurias tiesiogiai ar netiesiogiai galima priskirti prie konkrečių paslaugų teikimo. Jei atsargoms, sunaudotoms teikiant paslaugas, įmonė gauna nuolaidą, suteiktų paslaugų savikaina turi būti sumažinta nuolaidos, tenkančios sunaudotoms atsargoms, suma.
<b>Pridėtinės išlaidos</b>	Išlaidos, susijusios su gamybos valdymu ir aptarnavimu įmonėje.
<b>Pirkimų savikaina</b>	Pirkimų savikaina = visi laikotarpio pirkimai – diskontai – nuolaidos – prekių grąžinimas – prekių nukainojimas + prekių gabenimo (transportavimo) sąnaudos.
<b>Pagamintų prekių savikaina</b>	Pagamintų prekių savikaina = nebaigtos gamybos likutis mėn. pradžioje + per mėnesį patirtos tiesioginės išlaidos + per mėnesį patirtos netiesioginės išlaidos – nebaigtos gamybos likutis mėnesio pabaigoje.
<b>Pirktų prekių savikaina</b>	Pirktų prekių savikaina = grynieji pirkimai + transporto sąnaudos.
<b>Pardavimo sąnaudos</b>	Ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudų dalis, susijusi su prekių pardavimu. Pvz.: • produkcijos reklama masinėse informacijos priemonėse (spaudoje, televizijoje, radijuje, internete); • pardavimo skyriaus darbuotojų darbo užmokestis ir su juo susiję mokesčiai; • pardavimo skyriaus darbuotojų komandiruočių išlaidos;
	• pardavimo skyriaus darbuotojų ryšio paslaugų išlaidos; • produkcijos išvežiojimo didmeninės ir mažmeninės prekybos įmonėms išlaidos; • komisiniiai mokesčiai pardavimo tarpininkams; • parduotuvės pastato nusidėvėjimo ir eksploatavimo išlaidos; • parduotuvės įrangos nusidėvėjimo ir eksploatavimo išlaidos; • pardavėjų darbo užmokestis ir su juo susiję mokesčiai; • pagamintos produkcijos draudimo išlaidos.

<b>Pelno mokesčio sąnaudos</b>	Ataskaitinio laikotarpio pelno mokesčio sąnaudos apskaičiuojamos taikant mokesčius reglamentuojančių teisės aktų nustatytus pelno ir kitų nuo apmokestinamojo pelno apskaičiuojamų mokesčių reikalavimus ir pripažįstamos kaupimo principu.
<b>Sąnaudos</b>	Ekonominės naudos sumažėjimas dėl turto sunaudojimo, išpareigojimų prisiėmimo, turto vertės mažėjimas, siekiant visa tai panaudojus gauti pajamų (naudos).
<b>Sąnaudos skirstomos</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Savikaina;</li> <li>2. Veiklos sąnaudos; <ul style="list-style-type: none"> <li>Pardavimo sąnaudos</li> <li>Bendros administracinės sąnaudos</li> </ul> </li> <li>3. Kitos veiklos;</li> <li>4. Finansinės investicinės sąnaudos;</li> <li>5. Netektys;</li> <li>6. Pelno sąnaudos.</li> </ol>
<b>Sąnaudų pripažinimas</b>	<p>Sąnaudos apskaitoje pripažįstamos vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principais tą ataskaitinį laikotarpį, kai uždirbamos su jomis susijusios pajamos, neatsižvelgiant į laiką, kada buvo išleisti pinigai. Kaupimo principas numato, kad ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai apskaitoje registruojami, kai jie įvyksta, neatsižvelgiant, kada buvo gauti ar sumokėti pinigai. Pagal kaupimo principą sąnaudos apskaitoje pripažįstamos ir registruojamos, kai jos patiriamos, neatsižvelgiant į laiką, kada buvo išleisti pinigai.</p> <p>Palyginimo principas numato, kad ataskaitinio laikotarpio pajamos turi būti siejamos su sąnaudomis, patirtomis toms pajamoms uždirbti.</p>
	<p>Sąnaudomis pripažįstama tik ta išlaidų dalis, kuri:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) rba patirta uždirbant ataskaitinio laikotarpio pajamas,</li> <li>2) arba negali būti siejama su ateinančių ataskaitinių laikotarpių pajamų uždirbimu.</li> </ol>
<b>Sąnaudų apskaita</b>	<p>Sąnaudų dydis, sunaudojus turtą ar paslaugas, įvertinamas už jas sumokėta (mokėtina) pinigų ar jų ekvivalentų suma. Atgautinas pridėtinės vertės mokestis į sąnaudas neįskaičiuojamas, o neatgautinas – pripažįstamas veiklos sąnaudomis arba įskaičiuojamas į įsigyto turto savikainą.</p> <p>Jei įmonė maino turtą ar paslaugas, sąnaudos nustatomos atsižvelgiant į gaunamo turto ar suteiktų paslaugų tikrąją vertę.</p>
<b>Tiesioginės išlaidos</b>	Išlaidos, kurias galima tiesiogiai priskirti atskiriems gamybos objektams, atskirai paslaugai.

<b>Veiklos sąnaudos</b>	Per ataskaitinį laikotarpį patirtos išlaidos, susijusios su įprastine įmonės veikla, vykdoma neatsižvelgiant į pardavimų apimtį, išskyrus finansinę, investicinę ir kitą veiklą.
<b>Viešojo sektoriaus subjekto (VSS) sąnaudos</b>	Ekonominės naudos sumažėjimas dėl turto sunaudojimo, perdavimo, netekimo arba nuvertėjimo ir įsipareigojimų prisiėmimo per ataskaitinį laikotarpį, dėl ko sumažėja grynasis turtas, išskyrus tiesioginį jo mažinimą.
<b>VSS išmokos</b>	Pinigai, išmokėti atliekant viešojo sektoriaus subjektui pavestas funkcijas, numatytas viešojo sektoriaus subjektų veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose.
<b>VSS išlaidos</b>	Ištekliai, panaudoti atliekant viešojo sektoriaus subjektui pavestas funkcijas, numatytas viešojo sektoriaus subjektų veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose.
<b>VSS finansavimo sąnaudos</b>	Viešojo sektoriaus subjekto per tam tikrą laikotarpį suteiktos ar teiktinos finansavimo sumos kitam viešojo sektoriaus subjektui iš savo pajamų arba viešojo sektoriaus subjekto suteiktos ar teiktinos finansavimo sumos ne viešojo sektoriaus subjektui iš savo pajamų arba iš gautų ar gautinų finansavimo sumų.
<b>Veiklos segmento sąnaudos</b>	Sąnaudų dalis, tiesiogiai arba remiantis nustatytu kriterijumi daroma tam tikrai valstybės funkcijai atlikti.



## PRAKTINĖS UŽDUOTYS



## PRISIMINKIME (Sąnaudų pripažinimo momentas):

Ar gali įmonė gauti pajamų nepatirdama sąnaudų? Teoriškai gal ir galėtų, bet praktikoje būtų sunku surasti tokių pavyzdžių. Įmonėms vykdant savo veiklą tenka panaudoti tam tikrą turtą, pirkti kitų asmenų teikiamas paslaugas, mokėti mokesčius, darbo užmokestį darbuotojams ir pan. Visa tai bus skirta pajamoms uždirbti.

Apskaitoje registruojant sąnaudas labai svarbu įsiminti šiuos du **kaupimo** ir **palyginimo** principu paremtus reikalavimus:

- sąnaudos pripažįstamos tada, kada patiriamos, **neatsižvelgiant** į tai, ar sumokėti pinigai;
- sąnaudomis pripažįstama tik ta ataskaitinio ir ankstesnių ataskaitinių laikotarpių išlaidų dalis, kuri yra skirta to laikotarpio pajamoms uždirbti.



Laikydami šios sąnaudų pripažinimo tvarkos, mes galime apskaičiuoti atitinkamo ataskaitinio laikotarpio **finansinį rezultatą** (pelną ar nuostolį) ir jis bus patikimas, nes šio ataskaitinio laikotarpio pajamos bus lyginamos su sąnaudomis, kurios ir sudarė prielaidas to laikotarpio pajamoms gauti.

## IŠLAIDŲ PASKIRSTYMAS

SĄNAUDOS

SĄNAUDOS

TURTAI

Išlaidos reikalingos veiklai, bet negalimos susieti su konkrečiu ataskaitiniu laikotarpiu

Išlaidos skirtos ataskaitinio laikotarpio pajamoms uždirbti

Išlaidos skirtos pajamoms uždirbti būsimais laikotarpiais



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Naudodami lentelėje pateiktus duomenis, apskaičiuokite liepos mėn. išlaidas

Operacijos data	Operacijos turinys	Išlaidų suma
20X1 07 01	Įmonė nupirko popieriaus biurui. Iš viso sumokėta 300 Lt	
20X1 07 02	Įmonė įsigijo prekių už 1 000 Lt. Įmonei suteiktas 14 dienų mokėjimo atidėjimas	
20X1 07 04	Remdamasi darbo sutartimis, įmonė darbuotojams sumokėjo 4 000 Lt avanso.	
20X1 07 06	Įmonė sumokėjo 1 500 Lt skolą tiekėjui.	
20X1 07 08	Įmonė pirkėjui grąžino 300 Lt už grąžintas nekokybiškas prekes.	
20X1 07 10	Įmonė paslaugų tiekėjui sumokėjo 400 Lt avansinę įmoką už būsimą paslaugų tiekimą	

### 2 uždavinys

20X1 m. kovo 1 d. įmonė išsinuomojo patalpas. Nuomos sutartimi numatytas dvejų metų nuomos laikotarpis ir sutarta 500 Lt mėnesio nuomos suma. Taip pat sutartyje nurodyta, kad už visą nuomą bus atsiskaitoma nuomos sutarties galiojimo paskutinį mėnesį. 20X1 06 30 sudaroma įmonės tarpinė finansinė atskaitomybė. Kokius įrašus ir koikiomis datomis turi padaryti įmonė (nuomininkė) savo apskaitoje?

### 3 uždavinys

Atsižvelgdami į įvykusius ūkinius faktus, nurodykite, kokios rūšies ir kokia suma registruosite sąnaudas.

1. Įmonė pardavė prekių už 10 000 Lt. Pirkėjui suteikė 1 mėn. mokėjimo atidėjimą. Taikydama FIFO atsargų apskaitymo metodą, įmonė apskaičiavo, kad šios parduotos prekės įsigytos už 7 000 Lt.
2. Įmonė už 110 000 Lt pardavė savo ilgalaikį turtą – pastatą. Pastato likutinė vertė pardavimo metu buvo 120 000 Lt.

3. Atsižvelgdamas į paskolos suteikimo sutartį, bankas įmonei priskaičiavo 400 Lt mokėtinų palūkanų.
4. Praūžęs stiprus uraganas išgriovė įmonės pastatą, jo likutinė vertė įmonės balanse nurodyta 80 000 Lt. Įmonės vadovybės sprendimu pripažinta, kad pastatas visiškai sugriautas ir nebetinkamas naudoti. Uraganiniai reiškiniai visiškai nebūdingi šiai vietai.
5. Įmonė, rengdama metines finansines ataskaitas, pagal galiojusį atitinkamos valiutos oficialų buhalterinį kursą perskaičiavo pirkėjų skolas ir apskaičiavo 150 Lt neigiamo valiutos kurso pokyčio.
6. Įmonė priskaičiavo: darbuotojams atlyginimo – 4 000 Lt; gyventojų pajamų mokesčio – 800 Lt; įmonės mokamo socialinio draudimo mokesčio – 1 200 Lt.

Operacijos Nr.	Pardavimo savikaina	Veiklos sąnaudos	Kitos veiklos sąnaudos	Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos	Netekimai
1.					
2.					
3.					
4.					
5.					
6.					

#### 4 uždavinys

Atsižvelgdami į pateiktą informaciją, nurodykite, kuri išlaidų dalis bus pripažinta ataskaitinio laikotarpio (20X1 m.) sąnaudomis, o kuri balanse bus registruojama turto straipsniuose.

Ataskaitiniu laikotarpiu vykusios operacijos	Sąnaudos	Turtas
20X1 01 05 parduotas praeitų metų prekių likutis. Prekių įsigijimo savikaina 11 000 Lt		
20X1 01 08 įmonė nusipirko prekių, kurių įsigijimo savikaina 40 000 Lt. Ataskaitiniu laikotarpiu buvo parduota 1/5 šių prekių.		
20X1 02 04 įmonė tiekėjui sumokėjo 3000 Lt avansinę įmoką.		
20X1 03 01 įmonė sumokėjo už laikraščio prenumeratą 420 Lt. Prenumeratos laikotarpis 20X1 04 01–20X2 04 01.		

20X1 05 06 įmonė įsigijo kitos įmonės akcijų už 50 000 Lt		
20X1 06 01 įmonė įsigijo ir pradėjo naudoti savo veikloje ilgalaikį turtą. Šio turto įsigijimo savikaina 80 000 Lt. Mėnesio nusidėvėjimo suma 1 300 Lt.		
20X1 06 30 įmonė darbuotojui, vykstančiam į komandiruotę, išmokėjo 2 500 Lt avanso.		
20X1 06 30 įmonė sumokėjo 600 Lt avansinį 20XI metų pelno mokesťį.		



### PRISIMINKIME (Sąnaudų dydžio nustatymas):

Apskaitoje sąnaudas **įprasta skirstyti** į pardavimo savikainą, veiklos sąnaudas, finansinės ir investicinės veiklos sąnaudas, netekimus bei pelno mokesčių sąnaudas.

Sąnaudų suma, kurią per atskaitinį laikotarpį kaupiamo sąskaitoje **pardavimo savikaina**, atsako į klausimus: kiek mums kainavo nupirkti parduotą prekę, kiek mums kainavo pagaminti gaminį, kiek mums kainavo paslaugos sukūrimas?

! Į pardavimo savikainos straipsnį įskaitoma tik ta išlaidų dalis, kuri susijusi su paslaugomis, produkcija ir prekėmis, parduotomis per atskaitinį laikotarpį.

Jei mes **teikiame paslaugas**, tai pardavimų savikainos sąskaitoje registruosime šių paslaugų teikimo metu sunaudotas žaliavas, medžiagas, kitą trumpalaikį turtą, darbo užmokesčio sąnaudas, ilgalaikio turto nusidėvėjimo ar amortizacijos sąnaudas ir pan. **Parduotos produkcijos savikainą** sudarys tiesioginės ir netiesioginės gamybos išlaidos, tai sunaudotų žaliavų, medžiagų įsigijimo savikaina, darbininkų darbo užmokestis, energijos išlaidos, ilgalaikio turto nusidėvėjimas ir kt. **Parduotų (perparduotų) prekių savikainą** sudaro visos prekių pirkimo išlaidos, kurios susideda iš atsargų kainos bei jų transportavimo išlaidų, negrąžintinių mokesčių sumos atėmus įvairias pirkimo nuolaidas.

Tam, kad būtų galima žinoti, kokia **verte** į savikainą priskirti sunaudotas atsargas (žaliavas, medžiagas, parduotas prekes ir pan.), reikia pasitelkti vieną iš keturių atsargų įkainojimo metodų (LIFO, FIFO, vidutinių kainų, konkrečių kainų).



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Naudodami pateiktą informaciją, nustatykite 20X1 m. sąnaudų sumą. Įmonė PVM mokėtoja.

Operacijos data	Operacijos turinys	Sąnaudų suma
20X0 12 20	Užsakėme laikraštį ir sumokėjome 400 Lt (prenumerata 20X1 metams)	
20X1 01 02	Pirkome 200 vnt. A prekės, skirtos perparduoti, ir sumokėjome 2 000 Lt	
20X1 01 04	Sumokėjome tiekėjui 500 Lt skolą	
20X1 01 06	Buvo panaikintas 3 000 Lt rezervas gamybos plėtrai	
20X1 01 30	Sumokėjome už nuomą 6 000 Lt (nuomos laikotarpis 20X1 06 01– 20X2 06 01)	
20X1 02 12	Už 2 500 Lt pardavėme 100 vnt. A prekės. Įmonėje taikomas nuolat apskaitomų atsargų būdas.	
20X1 03 01	Pirkėjas sumokėjo 200 USD/500 Lt skolą. Skolos sumokėjimo dieną kursas buvo 1 USD = 2,20 Lt.	
20X1 04 15	Su banku sudarėme paskolos sutartį, pagal kurią kiekvieną mėnesį mokėtina palūkanų suma 100 EUR. Paskolos sutartis pasirašyta ir pinigai gauti 20X1 04 15.	
20X1 05 16	Į komandiruotę vykstančiam darbuotojui išmokėjome 500 Lt avansą.	
20X1 11 30	Gavome sąskaitas už sunaudotą elektros energiją 10 mėn. 120 Lt + 25,20 Lt PVM; 11 mėn. 100 Lt +21 Lt PVM.	
	<b>Bendra sąnaudų suma:</b>	<b>Σ</b>

## 2 uždavinys

Naudodami pateiktus duomenis, apskaičiuokite apmokestinamąjį pelną.

- |  |             |
|--|-------------|
| 1. Pelnas (nuostolis) prieš apmokestinimą                          | (40 000) Lt |
| 2. Neapmokestinamosios pajamos                                     | 8 000 Lt    |
| 3. Neleidžiami atskaitymai   | 30 000 Lt   |
| 4. Sąnaudų suma, viršijanti ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus | 25 000 Lt   |

## 3 uždavinys

Naudodami pateiktus duomenis, apskaičiuokite įmonės 20X1 m. pirmojo pusmečio veiklos rezultatą.

Operacijos data	Operacijos turinys	Pajamų suma	Sąnaudų suma
	A prekės likutis sandėlyje metų pradžioje 1000 vnt./ 4 000 Lt		
20X1 01 06	Pirkome A prekės 500 vnt./1500 Lt. Apmokėjimo sąlyga 2/10, n/15		
20X1 01 10	Pirkėjas sumokėjo 600 Lt praeitų metų skolą		
20X1 01 15	Sumokėjome 500 Lt už 20X0 12 01–20X0 12 31 laikotarpio telefoninius pokalbius		
20X1 01 16	Tiekėjui sumokėjome už A prekes, pirktas 01 06		
20X1 02 15	Pirkėjas sumokėjo avansinę 200 Lt įmoką		
20X1 03 01	Akcininkams buvo išmokėta 20 000 Lt dividendų		
20X1 04 02	Pirkėjui už 6 600 Lt pardavėme 100 vnt. A prekės. Įmonė taiko FIFO metodą ir nuolat apskaitomų atsargų būdą		
20X1 05 01	Išnuomojome patalpas. Sutarta 100 Lt nuomos suma per mėnesį. Sutarties laikotarpis 24 mėn. Visa įmoka bus atlikta sutarties pabaigoje		
20X1 06 01	Pripažinome 2 000 Lt beviltiškų skolų		
20X1 06 01	Išplatintos 200 akcijų, kurių nominalioji vertė 10 Lt, o emisijos kaina 15 Lt.		
	<b>Bendra</b>	Σ	Σ

**Veiklos rezultatas \_\_\_\_\_ Lt**

#### 4 uždaviny

Įmonė iš užsienio tiekėjo įsigijo prekių. Jų vertė – 20 000 USD. Prekybinėje sutartyje nurodyta INCOTERM sąlyga EXW. Prekės iš tiekėjo įmonės sandėlio buvo išvežtos gegužės 3 d. Gegužės 5 d. šios prekės buvo pristatytos į įmonės sandėlį. Už prekes įmonė atsiskaitė gegužės 10 d. Naudodami pateiktą informaciją, nurodykite, kokia suma ir kokia data apskaitoje įmonė

(pirkėja) registruos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudas.

Uždaviniui spręsti pateikiama informacija apie tam tikromis datomis nurodytus valiutos kursus.

Data	Valiutos kodas	Kiekis	Grynaisiais pinigais		Negrynaisiais pinigais		LB oficialus kursas *
			Perka	Parduoda	Perka	Parduoda	
05 03	USD	1	2,4647	2,5609	2,4698	2,5575	2,5267
05 05	USD	1	2,4649	2,5612	2,4700	2,5577	2,5269
05 10	USD	1	2,4648	2,5611	2,4799	2,5576	2,5268

#### 5 uždaviny

Prekybinėje sutartyje nurodyta sąlyga 4/10, n/20. Prekės pagal šią sutartį buvo parduotos rugpjūčio 2 d. Sandorio vertė 15 000 Lt. Pirkėjas už šias prekes atsiskaitė rugpjūčio 12 d. Kokie įrašai (korespondencijos) turėjo būti atlikti įmonės (pirkėjos) apskaitoje:

1. Rugpjūčio 2 d.
2. Rugpjūčio 12 d.

#### 6 uždaviny

Šios dienos data įmonės (PVM mokėtoja) turto ir nuosavybės straipsnių pasiskirstymą galime užrašyti naudodamiesi lentelėje pateikta fundamentine lygybe. Nurodykite, kaip pasikeistų šios lygybės atitinkami straipsniai po kiekvienos iš šių ataskaitiniu laikotarpiu vykusių operacijų (operacijos susijusios):

1. Įmonei buvo atliktos reklamos paslaugos už 10 000 Lt + 2 100 Lt PVM. Už šią paslaugą įmonė atsiskaitė pavedimu per banką.

2. Iš įmonės banko sąskaitos išrašo matyti, kad bankas pagal sudarytą paskolos sutartį priskaičiavo 210 Lt mokėtinų už paskolą palūkanų.
3. Įmonei prekių tiekėjai pritaikė 1 100 Lt diskontų.
4. Vykdamat atsiskaitymus su tiekėjais buvo apskaičiuota 700 Lt nei-giamo valiutos pokyčio.
5. Ankstesniais laikotarpiais buvo pripažinta 6 000 Lt sąnaudų dėl turto sugadinimo avarijos metu. Draudimo bendrovė, remdama-si sudaryta draudimo sutartimi, atliko 5 600 Lt mokėjamą pagal šį įvykį.

	Ilgalaikis turtas	Trumpalaikis turtas	Nuosavas kapitalas	Įsipareigojimai	Pajamos	Sąnaudos (-)
	50 000	20 000	20 000	30 000	40 000	20 000
1 atvejis						
2 atvejis						
3 atvejis						
4 atvejis						
5 atvejis						

### 7 uždavinys

20X1 m. balandžio 5 d. įmonė įsigijo žaliavų savo gamybinei veiklai. Bendra žaliavų vertė 22 000 Lt. Prekybinėje sutartyje nurodyta sąlyga 5/10, n/20. Už šias žaliavas buvo atsiskaityta balandžio 10 d. atliekant mokėjamą iš įmonės atsiskaitomosios sąskaitos banke. Kokius įrašus įmonė turi atlikti savo apskaitoje registruodama:

1. Žaliavų įsigijimą 20X1 m. balandžio 5 d.
2. Apmokėjamą už šias žaliavas 20X1 m. balandžio 10 d.





## 9 TEMA.

# FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS SUDARYMAS

### 9.1. FINANSINIŲ ATASKAITŲ SUDARYMO SVARBA IR BENDRI JŲ PILDYMO REIKALAVIMAI

Finansinė atskaitomybė yra svarbiausias reglamentuotas informacijos šaltinis, parodantis įmonės veiklos rezultatus ir jos finansinę būklę. Finansinė atskaitomybė skirta tiek vidaus, tiek išorės naudotojams, kad jie galėtų gauti konkrečios informacijos apie įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus, perspektyvas ir pan. Finansinės atskaitomybės informacijos naudotojai yra dabartiniai ir potencialūs investuotojai, darbuotojai, kreditoriai, tiekėjai, pirkėjai (klientai), vertybinių popierių komisijos, biržos, vyriausybė, jos organizacijos, finansiniai konsultantai, profesinės sąjungos ir visuomenė. Kiekvieną finansinės atskaitomybės naudotoją domina konkreti informacija. Investuotojai rūpinasi savo investicijų rizika ir pelningumu, galimybe gauti dividendus, sprendžia, pirkti, laikyti ar parduoti akcijas. Darbuotojus domina darbdavio stabilumas ir pelningumas, galimybės dirbti ir gauti darbo užmokestį. Kreditorius domina suteiktų paskolų saugumas, t. y. ar įmonė pajėgi sumokėti palūkanas ir grąžinti paskolą. Tiekėjus ir pirkėjus domina įmonės veiklos tęstinumas, ypač tada, kai jie susiję ilgalaikiais ryšiais arba yra nuo jos priklausomi. Valstybės institucijos naudoja finansinės atskaitomybės informaciją priimdamos ekonominio vystymosi, mokesčių politikos, įmonių veiklą reguliuojančius ir kitus svarbius sprendimus. Bendra įmonių veiklos gerėjimo tendencija svarbi visuomenei, nes nuo to priklauso visų gyventojų pragyvenimo lygio augimas.

Finansinė atskaitomybė nesuteikia visos informacijos, kurios gali prireikti naudotojų sprendimams priimti. Finansinėse ataskaitose nepateikiama nefinansinio pobūdžio informacijos, dažnai svarbios priimant sprendimus (pvz., pirkėjų lojalumas, produkcijos kokybė, informacija

apie konkurentus ir pan.), o pateikiama retrospektyvinė, t. y. charakterizuojanti praėjusius laikotarpius, informacija.

Už įmonių finansinės atskaitomybės sudarymą ir skelbimą atsakingas įmonės vadovas.

Finansinės atskaitomybės informacija parodo administracijai patiktų išteklių valdymo rezultatus ir suinteresuotiesiems naudotojams leidžia spręsti apie administracijos darbo kokybę ir atsakomybę už veiklos rezultatus.

Finansinės atskaitomybės parengimo, kaip ir bendruosius apskaitos, principus reglamentuoja tarptautiniai apskaitos standartai. Jie numato, kad, rengiant informacijos naudotojams naudingą finansinę atskaitomybę, turi būti laikomasi keturių svarbiausių nuostatų:

- 1) **informacija turi būti pateikta aiškiai ir suprantamai.** Finansinių ataskaitų informacija turi būti suprantama visiems vartotojams. Finansinių ataskaitų turinys turi atspindėti esmę, turi nebūti dviprasmybių;
- 2) **informacija turi būti teisinga ir palyginama.** Finansinių ataskaitų tinkamumą apibūdina jose esamos informacijos reikšmė. Reikšminga informacija laikoma tokia, kurią išbraukus iš finansinės ataskaitos tai turėtų įtakos vartotojų sprendimams. Pateikta finansinėse ataskaitose informacija turi leisti vartotojui nustatyti pranašumus, skirtumus ir tendencijas. Lyginant įmonės finansinių ataskaitų duomenis su kitų įmonių analogiškais ataskaitomis, galima objektyviai įvertinti savo galimybes ir vietą rinkoje;
- 3) **neutrali ir patikima.** Visos ūkinės operacijos finansinėse ataskaitose atspindėtos objektyviai ir jose nėra klaidų. Visa finansinė informacija yra tiksli, teisinga ir tikra.

Finansinių ataskaitų patikimumą lemia šie aspektai:

- lojalus atvaizdavimas;
- turinio vyravimas prieš formą;
- neutralumas; apdairumas ir atsargumas;
- tikslumas; kompleksiškumas;

4) **kiti reikalavimai:** pateikimas laiku, pastovumas, reikšmingumas, išsamumas, naudingumas.

Kiekviena šalis turi nustatyti finansinių atskaitų rengimo ir pateikimo tvarką. Dažniausiai ši tvarka nurodoma šalių komercijos kodeksuose, apskaitos įstatymuose arba kituose norminiuose aktuose.

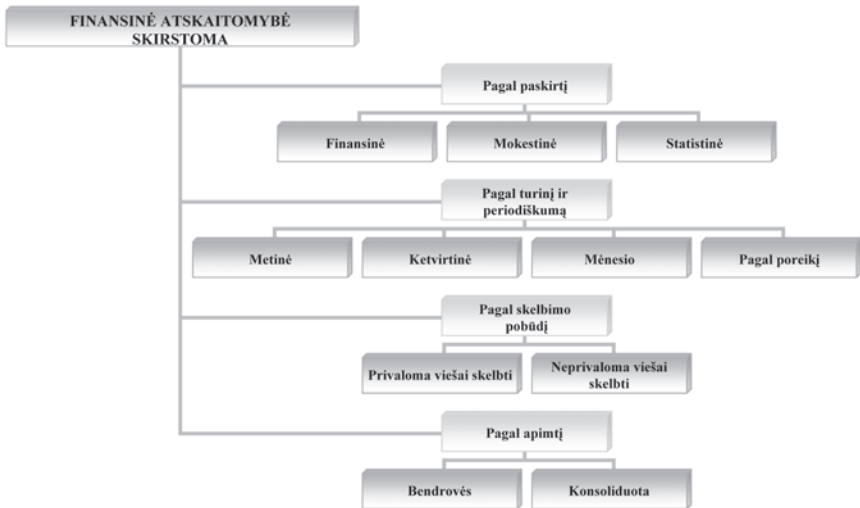
Šiuo metu nustatyti finansinių atskaitų rengimo ir pateikimo tvarką arba jos conceptualius klausimus yra nesudėtinga, nes galioja daug tarptautinių dokumentų.

Svarbiausi yra šie:

1. Finansinių atskaitų rengimo ir pateikimo nuostatai.
2. Tarptautiniai apskaitos standartai.
3. Europos Sąjungos direktyvos.

## 9.2. FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS KLASIFIKAVIMAS

Finansinė atskaitomybė gali būti skirstoma pagal įvairius požymius (žr. 19 pav.).



19 pav. Finansinės atskaitomybės skirstymas

**Pagal paskirtį** visa atskaitomybė gali būti suskirstyta į finansinę, mokestinę, statistinę ir kitą (specialiosios paskirties).

- Finansinė atskaitomybė bus išsamiai nagrinėjama vėlesniuose skyriuose, todėl čia jos neaptarinėsime.
- Mokestinę atskaitomybę įmonės rengia ir pateikia įvairioms mokesčius kontroliuojančioms institucijoms – Valstybinei mokesčių inspekcijai, socialinio draudimo įstaigoms ir kt.
- Jeigu to reikalaujama, speciali atskaitomybė (greta finansinės) turi būti pateikiama valstybės statistikos įstaigoms. Tačiau ją rengia nebūtinai buhalterijos darbuotojai, nes ši apskaitos rūšis dažnai apima, pavyzdžiui, pinigais neišmatuojamus dalykus, tokius kaip darbuotojų skaičius ar jų kvalifikacija ir pan.
- Specialiosios paskirties atskaitomybė gali apimti labai didelę ataskaitų įvairovę. Pirmiausia reikalinga informacija ji aprūpina visą įmonės valdymo personalą. Šiose ataskaitose pateikiami valdymo apskaitos duomenys. Jų gali būti labai daug ir įvairių, nes kiekvienam valdytojui reikia ir specifinės jo barą apibūdinančios informacijos. Įvairi specialiosios paskirties atskaitomybė gali būti pateikiama ir daugeliui išorės naudotojų. Pavyzdžiui, gamtos apsaugos institucijoms – duomenys apie teršalų išmetimą į atmosferą, apie vandenį ir pan.

**Pagal periodiškumą** atskaitomybė gali būti suskirstyta į metinę, ketvirtinę, mėnesinę, savaitinę (dekadinę) ir rengiamą pagal pareikalavimą.

Reikėtų atkreipti dėmesį, kad klasifikuojant atskaitomybę šiuo požiūriu, ji grupuojama ne tik pagal laiką, bet ir pagal turinį. Mat dėl palyginti didelių sąnaudų išsamią atskaitomybę įmonės gali parengti ne dažniau kaip kartą per metus, nes vidutinio dydžio įmonėse tai užtrunka keletą mėnesių.

Ketvirtinės finansinės atskaitomybės formos reikalingos, nes, kiekvienam ketvirčiui pasibaigus, įmonės turi sumokėti valstybei mokesčius.

Įmonės, kuriose apskaita kompiuterizuota, vidaus naudotojams kartais rengia ir labai sutrumpintas mėnesines ar net savaitines (dekadines) finansines ataskaitas.

Be jau aptartų periodinių ataskaitų, būna ir neperiodinių, kurios rengiamos prireikus tam tikros informacijos: pavyzdžiui, pareikalavus teisams, bankams, kai įmonės prašo iš jų kreditų ir daugeliu kitų atvejų.

**Pagal skelbimo pobūdį** atskaitomybė skirstoma į privalomą ir neprivalomą viešai skelbti. Viešai turi būti skelbiama valstybinių įmonių ir akcinių bendrovių metinė finansinė atskaitomybė.

**Pagal detalumą** atskaitomybė skirstoma į pilną bei sutrumpintą.

### 9.3. INVENTORIZACIJA

Inventorizacija yra būdas faktiškiems turto likučiams nustatyti ir jiems palyginti su apskaitos duomenimis. Toks palyginimas atskleidžia turto trūkumą ar perteklių arba stabilią sąžiningą poziciją.

Inventorizacijos rezultatai nustatomi, palyginus faktinius vertybių likučius, nustatytus inventorizuojant, su jų likučiais apskaitos registruose ir surašant gautus rezultatus į inventorizacijos aprašus.

2 lentelė. Inventorizacijos eiga

Parengiamieji darbai	Inventorizacijos eiga	Rekomendacijos vadovui teikimas
Vadovas išleidžia įsakymą apie: inventorizacijos pradžią ir pabaigą. Objektų inventorizavimo seka pagal dienos būklę. Sudaroma inventorizacijos komisija.	Inventorizuojamų objektų tikrinimas natūra (sandėliai) ir dokumentuose. Inventorinių aprašų sudarymas. Gautų rezultatų sutikrinimas su buhalteriniais duomenimis. Nesutapimų skaičiavimas ir priežasčių nustatymas.	Surašomas inventorizacijos eigos ir gautų rezultatų protokolas, kuris teikiamas vadovui tvirtinti įsakymu. Jei vadovas sutinka su inventorizacinės komisijos išvadomis, jis jas patvirtina įsakymu. Jei vadovas nesutinka ar priimamas sprendimas pakartoti probleminio turto inventorizaciją, kreiptis į institucijas dėl kaltų asmenų ir t. t.

Inventorizaciją privaloma atlikti:

- 1) prieš metinės finansinės atskaitomybės sudarymą;
- 2) keičiantis materialiai atsakingam asmeniui;
- 3) po vagysčių ir apiplėšimų bei piktybinio kenkimo;
- 4) perkainojant kai kurias vertybes;
- 5) bankrutuojant įmonei;
- 6) atliekant auditą, teismo ir kitų kontroliuojančių institucijų reikalavimu;
- 7) keičiantis nuosavybės formai.

Pagal kiekvieno turto rūšį ir buvimo vietą yra surašomi atskiri inventoriniai aprašai. Negalima į vieną aprašą surašyti kelių materialiai atsakingų asmenų turto. Visi inventorizavimo aprašai yra surašomi dviem egzemplioriais: vienas įmonėje prie balanso, kitas – materialiai atsakingam asmeniui. Jei yra turto, perduoto tretiesiems asmenims (pvz., panauda), privalu pildyti trečią egzempliorių ir jį pasirašius išsiųsti turto savininkams.

Jei nustatoma, kad faktiniai likučiai yra mažesni už apskaitinius, tai laikoma trūkumu.

Jų priežastys gali būti:

- natūralios netekties nuostoliai. Tai prekių nudžiūvimo, nugaravimo, nubybrėjimo, sudužimo išsilaikymo saugant, vežant, kraunant pilstant ir t. t.;
- grobstymas;
- klaidos apskaitoje ar inventorizaciniame apraše;
- perrūšiavimas.

Trūkumas privalo būti išieškotas iš kaltų asmenų.

Jei nustatomi faktiniai likučiai didesni už apskaitinius, turime perteklių.

Pertekliaus priežastys:

- neįregistruotų vertybių aptikimas;
- prirašymas;
- perrūšiavimas;
- apskaitos klaida.

Perteklius privalo būti užpajamuotas į apskaitą.

Dėl nustatytų neatitikimų materialiai atsakingi asmenys turi rašyti pasiaiškinimus ir šie pridedami prie inventorizacijos aprašų. Verčių skirtumams inventorizacinė komisija sudaro atskirus neatitikties aprašus. Materialiai atsakingas asmuo arba prisiima kaltę dėl neatitikties, arba inventorizacijos protokole yra teikiamos išvados apie esamą padėtį, o vadovas priima sprendimą.

Griežtai draudžiama nurašyti vertybes pagal natūralius pasikeitimus: nubybrėjimai, nudžiūvimai ir t. t.

**Inventorizacija skirstoma:**



20 pav. Inventorizacijos grupavimas

#### 9.4. FINANSINĖS ATASKAITOS

Kiekviena įmonė pasibaigus finansiniams metams apibendrina savo finansinę veiklą ir sudaro finansines ataskaitas pagal metus pasiektus finansinius rezultatus. Pagrindiniai kriterijai, lemiantys ataskaitų rinkinio sudėtį, yra grynosios įmonės pajamos per finansinius metus, balansinė turto vertė ir darbuotojų skaičius.

Metinės finansinės atskaitomybės ataskaitų rinkinys yra pagrindinis įmonės veiklos per finansinius metus dokumentas. Pagal tai, koks yra įmonės juridinis statusas (ribotos arba neribotos civilinės atsakomybės), ūkinės veiklos formos (valstybinė įmonė, viešojo sektoriaus subjektas, fizinio asmens verslo forma), sudaroma pilna, sutrumpinta ataskaitos ar visai nesudaromas šis rinkinys. Metinės finansinės atskaitomybės ataskaitų rinkinio sudėtį (žr. 21 pav.) lemia reikalavimai, išdėstyti Įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme.



21 pav. Metinės finansinės atskaitomybės sudėtis

## 9.5. BALANSAS

Balansas yra vienas iš svarbiausių apskaitos sistemos elementų, todėl jam visose šalyse ir įvairiais laikotarpiais buvo skiriama labai daug dėmesio. Balansas yra pirmoji ir pagrindinė įmonės finansinės atskaitos forma. Jis turi labai didelę reikšmę atliekant įmonės finansinės būklės analizę, todėl visose šalyse laikomas svarbiausiu finansinės analizės šaltiniu. Balansas dirbtinai sustabdo verslą vienam momentui, paskutinei finansinių metų dienos būklei. Balansas turi parodyti turto ir nuosavybės bei įsipareigojimų būklę (kiek ir kokio turto įmonė turi, kokio dydžio jos nuosavybė ir įsipareigojimai) tam tikrą dieną pinigine



išraiška, t. y. galiojančiu šalyje piniginiu vienetu. Balanse atvaizduojama pusiausvyra tarp turto ir nuosavybės bei įsipareigojimų.

Balansas – išvertus iš lotynų kalbos (*bis+ lanx*) reikštų dukart svarstyklių lėkštė. Balanso ataskaita turi būti užpildyta taip, kad svarstyklės (balanso ataskaitos lentelės) rodytų lygybę tarp turto ir nuosavybės.

<b>BALANSAS</b>	
<b>Turtas</b>	<b>Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai</b>
Ilgalaikis turtas	Nuosavas kapitalas
Trumpalaikis turtas	Dotacijos ir subsidijos
	Mokėtinos sumos ir įsipareigojimai
<b>TURTAS</b>	<b>= NUOSAVYBĖ</b>

Balansas sudarytas iš dviejų didelių dalių. Turto dalyje nurodoma, kokių turto disponuoja įmonė, o savininkų nuosavybės ir įsipareigojimų dalyje atsakoma į klausimą, kam šis turtas priklauso: savininkams ar skolinto kapitalo šaltiniams. Balanse turtas ir įsipareigojimai skirstomi į ilgalaikius ir trumpalaikius.

Tiek turtas, tiek įmonės įsipareigojimai nevienalyčiai. Kiekviena įmonė turi labai įvairaus turto, taip pat ir skirtingų įsipareigojimų tretiesiems asmenims. Todėl turto ir nuosavybės (įsipareigojimų) dalys savo ruožtu suskirstytos į skyrius, grupes, pogrupius, straipsnius pagal turto ir nuosavybės bei įsipareigojimų sudėtines dalis.

Į balansą turtas įtraukiamas pagal jo likvidumą, pradedant mažiausiai likvidžiu: mažiausiai likvidus turtas pateikiamas balanso pradžioje (ilgalaikis turtas), o balanso turto pabaigoje parodomas likvidžiausias turtas – pinigai (turto likvidumą apibrėžia laikotarpis, per kurį jį galima paversti grynaisiais pinigais). Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų dalies informacija grupuojama tokiu pačiu principu: pirmiausia parodomas nuosavas kapitalas, paskui – ilgalaikiai įsipareigojimai ir galiausiai – trumpalaikiai įsipareigojimai (tie, kurie turi būti įvykdyti per 12 mėnesių nuo balanso datos arba per vieną įmonės veiklos ciklą).

Į balansą visi duomenys yra keliami paskutinės finansinių metų dienos būklės likutine verte.

Visi reikšmingi balanso straipsniai susiejami su atitinkamomis aiškinamojo rašto dalimis, kuriose detalizuojama pateikta informacija tam tikroje balanso eilutėje. Jei balanso straipsnis detalizuojamas aiškinamajame rašte, skiltyje „Pastabos Nr.“ įrašomas aiškinamojo rašto pastabos numeris.

Žinotina, kad XXXX m. gruodžio 31 d. balansas tik pateikia informaciją apie įmonės turtą, jos nuosavybę bei išipareigojimus tos dienos data. Pats balansas dažniausiai baigiamas rengti iki kitų metų vasario pabaigos, per mėnesį supažindinami akcininkai su gautais veiklos rezultatais, o viešai, kaip ir visa finansinė atskaitomybė, balansas paskelbiamas per mėnesį po to, kai jį patvirtina akcininkai.

Balansas turi savo privalomuosius rekvizitus, kuriuos privalu užpildyti, neatsižvelgiant į jo formą (žr. 22 pav.).

UAB „X“ (įmonės pavadinimas) XXXXXXXXXX, Xxxxxxx g. 12, Yyyyy (įmonės kodas, adresas, kiti duomenys)			
PATVIRTINTA Visuotinio akcininkų susirinkimo 20X7 m. balandžio 10 d. sprendimu Nr. 1-XX_			
<b>20X6 m. gruodžio 31 d. BALANSAS</b> 20X7 m. kovo 25 d. Nr. FA/2007-1 (finansinės atskaitomybės sudarymo data)			
20X6 m.	litais		
_____		_____	
(ataskaitinis laikotarpis)		(finansinės atskaitomybės valiuta ir jos tikslumo lygis)	
<b>TURTAS</b>	<b>Pastabos Nr.</b>	<b>Finansiniai metai</b>	<b>Praėję finansiniai metai</b>
.....			

22 pav. Balanso ataskaitos privalomieji rekvizitai

Iš visų finansinės atskaitomybės ataskaitų balansas geriausiai parodo tikrąją įmonės finansinę būklę, leidžia įvertinti bendras veiklos galimybes ir realią įmonės padėtį rinkoje.

## 9.6. PELNO (NUOSTOLIO) ATASKAITA

Pelnas – svarbiausias ūkinės veiklos rezultatus apibūdinantis rodiklis, todėl finansinėje atskaitomybėje jam skiriama daug dėmesio. Informacija apie įmonės atskaitinio laikotarpio veiklos rezultatus pateikiama pelno (nuostolio) ataskaitoje. Joje parodoma finansinio veiklos rezultato susidarymo schema. Pelno (nuostolio) ataskaita yra vienas iš svarbiausių informacijos šaltinių, siekiant sužinoti įmonės veiklos rezultatus per finansinius metus, papildomos veiklos galimybes, įvertinti įmonės pajamų / sąnaudų struktūros lyginamąjį svorį, surasti naujus piniginių srautų šaltinius. Pavyzdžiui, įvertinus Pelno (nuostolio) ataskaitoje bendrąjį pelną ir tipinės veiklos pelną, galima tiksliai pasakyti, kas lėmė nuostolį: per mažas prekių antkainis ar neracionalus vadovo darbo organizavimas. Ypač daug naudingos informacijos galima gauti analizuojant kelerių metų pelno ir nuostolio ataskaitas. Pelno (nuostolio) ataskaita neturi būti keičiama kiekvienais metais. Ji turi būti vienodos formos ir struktūros. Nukrypimai leidžiami tik ypatingais atvejais. Pelno (nuostolio) ataskaitoje informacija apie pajamas ir sąnaudas pateikiama suskirstyta pagal įmonės veiklos sritis: įprastinę, apimančią nuo I iki VIII pelno (nuostolio) ataskaitos straipsnius, ir neįprastinę veiklą. Įprastinė veikla savo ruožtu skirstoma į tipinę (veiklą, kuriai vykdyti buvo įkurta įmonė) ir netipinę (kitą veiklą) bei finansinę ir investicinę. Ką skirti prie tipinės įmonės veiklos, priklauso nuo konkrečios įmonės pobūdžio: perdirbimo įmonėje pagrįdinė, taigi tipinė yra gamybinė veikla, paslaugas teikiančioje – paslaugų teikimas, o parduotuvėje ar bazėje – prekyba.

Pagautė ir netekimai – įvykiai, kurie nepriklauso nuo įmonės veiklos. Jie gali atsirasti dėl tai vietai nebūdingų gamtos reiškinių ar kitų panašių aplinkybių, visiškai nepriklausomų nuo įmonės veiklos, kurių pasikartojimo tikimybė yra labai maža. Pavyzdžiui, nuostoliai dėl žemės drebjimo Lietuvoje.

Pelno (nuostolio) ataskaita turi savo privalomuosius rekvizitus, kuriuos privalu užpildyti, neatsižvelgiant į jos formą (žr. 23 pav.).

<p>UAB „X“ (įmonės pavadinimas) XXXXXXXXXX, XXXXXXXX g. 12, Yyyyy (įmonės kodas, adresas, kiti duomenys)</p> <p style="text-align: right;">PATVIRTINTA Visuotinio akcininkų susirinkimo 20X7 m. balandžio 10 d. sprendimu Nr. 1-XX</p> <p><b>20X6 m. gruodžio 31 d. PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA</b> 20X7 m. kovo 25 d. Nr. FA/2007–2 (finansinės atskaitomybės sudarymo data)</p> <p>metų <span style="float: right;">litai</span> (ataskaitinis laikotarpis) <span style="float: right;">(finansinės atskaitomybės valiuta ir jos tikslumo lygis)</span></p> <table border="1" style="width: 100%;"><thead><tr><th style="text-align: left;">Eil. Nr.</th><th style="text-align: left;">Straipsniai</th><th style="text-align: left;">Pastabos Nr.</th><th style="text-align: left;">Finansiniai metai</th><th style="text-align: left;">Praėję finansiniai metai</th></tr></thead></table>					Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Finansiniai metai	Praėję finansiniai metai
Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Finansiniai metai	Praėję finansiniai metai					

23 pav. Pelno (nuostolių) ataskaitos privalomieji rekvizitai

Pelno (nuostolio) ataskaitoje informacija išdėstyta nuosekliai. Iš pagrindinio registro Didžiosios knygos (bandomojo balanso) laikinųjų sąskaitų klasių likučiai į ataskaitą perkeliama tam tikra tvarka.

3 lentelė. Pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių apibūdinimas

<b>Pardavimo pajamos (1)</b>	Jos apima įmonės pagrindinės veiklos (parduotų prekių ar suteiktų paslaugų) grynąsias pajamas. Šioje eilutėje pateikiamos visos per metus iš pagrindinės veiklos uždirbtos pajamos, atėmus nuolaidas, grąžinimus, diskontus, broką.
<b>Pardavimo savikaina (2)</b>	Pardavimo savikainos sąnaudos, tiesiogiai susijusios su pardavimo pajamų iš pagrindinės veiklos uždirbimu. Parduotų prekių ir atliktų darbų savikainos suma turi būti mažinama tiekėjams grąžintų prekių suma, atitinkamų mokesčių (pridėtinės vertės, akcizų, muitų) sumomis, nukainojimų, nuolaidų, gautų diskontų ir kitomis sumomis, mažinančiomis pirkimų sąnaudas. Savikainos sąnaudos, kaip ir pardavimo pajamos, pateikiamos grynąja verte.
<b>Bendrasis pelnas (nuostolis) (3)</b>	Pardavimo pajamos (1) – Pardavimo savikaina (2) = BP (3) Šis rodiklis parodo įmonės vietą rinkoje, kiek paklausios jos prekės ar paslaugos, kokį antkainį gali taikyti savo prekėms, kiek ji gali gauti apyvartinių lėšų savo veiklai apmokėti. Kuo šis pelnas didesnis, tuo įmonės veikla stipresnė.
<b>Veiklos sąnaudos (4)</b>	Šios sąnaudos skirstomos į pardavimo ir bendrąsias administracines sąnaudas. Pardavimo sąnaudos apima tas išlaidas, kurios buvo skirtos pagrindinės veiklos prekėms ar paslaugoms realizuoti. Bendrosios administracinės sąnaudos – tai sąnaudos, kurių negali priskirti konkrečiai prekybinei veiklai, paslaugų teikimui, tačiau jos savo esme garantuoja tipinę kasdienę įmonės veiklą.
<b>Tipinės veiklos pelnas (nuostolis) (5)</b>	Bendrasis pelnas (3) – Veiklos sąnaudos (4) =TVP (5)
<b>Kitos veiklos rezultatas (6)</b>	Kita veikla – tai viena iš netipinių įmonės veiklų. Kitos veiklos rezultatas įrašomas kaip galutinis šios veiklos rezultatas: iš visų kitos veiklos (netipinės įmonės veiklos, kurios pajamos yra neženklios) pajamų atimame visas tai veiklai patirtas sąnaudas. Rezultatas įrašomas su pliuso ar minuso ženklu.

<b>Finansinės investicinės veiklos rezultatas (7)</b>	Finansinės ir investicinės veiklos rezultatas – tai dar viena netipinė įmonės veiklos forma. Įrašomas gautas rezultatas: iš visų finansinės investicinės veiklos pajamų atimame per ataskaitinį laikotarpį patirtas finansinės ir investicinės veiklos sąnaudas.
<b>Įprastinės veiklos pelnas (nuostolis) (8)</b>	Tipinės veiklos rezultatas (5) + kitos veiklos rezultatas (6) + finansinės išvestinės veiklos rezultatas (7) = Įprastinės veiklos pelnas (nuostolis) (8)
<b>Ypatingieji straipsniai Pagautė (9) Netekimai (10)</b>	Ypatinguosiuose straipsniuose parodomi atsitiktinių ūkinių įvykių, kurie negali būti priskirti prie įprastinės veiklos, rezultatai. Ar įvykis skiriasi nuo įmonės įprastinės veiklos, nustatoma pagal jo pobūdį, lyginant su įprastine įmonės veikla, o ne pagal tokio įvykio dažnumą. Įvykio dažnumas yra tik vienas iš kriterijų, pagal kuriuos sprendžiama, ar straipsnis yra ypatingasis. Pilname aiškinamajame rašte turi būti atskleidžiama netekimų ir pagautės pobūdis ir jų sumos, išskyrus atvejį, kai tos sumos yra reikšmingos įmonės veiklos rezultatams įvertinti. Prie ypatingųjų straipsnių priskiriami netekimai ir pagautė.
<b>Pelnas (nuostolis) prieš apmokestinimą (11)</b>	Įprastinės veiklos pelnas (nuostolis) (8) + pagautė (9) – netekimai (10) = Pelnas prieš apmokestinimą. Rodo bendrą galutinį finansinių metų visos įmonės veiklos rezultatą. Šiame straipsnyje pateikiama ne apmokestinamoji pelno suma, o pelnas (arba nuostolis) prieš apmokestinimą, kuris apskaičiuojamas vadovaujantis bendrosios finansinės apskaitos, bet ne įmonių apmokestinimo taisyklėmis. Todėl jis palyginti gerai išreiškia įmonės veiklos rezultatą, bet neparodo, kokia suma turi būti apmokestinama.
<b>Pelno mokestis (12)</b>	Pelno mokestis apskaičiuojamas vadovaujantis Pelno mokesčio įstatymo nuostatomis.
<b>Mažumos dalis</b>	Sudarant konsoliduotą finansinę atskaitomybę yra išskiriama mažumos dalis, kuri keliama į balanso ataskaitos savininkų nuosavybės dalį. Mažumos dalis skaičiuojama lyginant grynąją turto vertę su akcijų paketu (procentais) pas trečiuosius asmenis, kurie nebeturi kontrolės funkcijos.
<b>Grynasis pelnas (nuostoliai) (13)</b>	Pelnas prieš apmokestinimą (11) – pelno mokestis (12) = grynasis įmonės veiklos rezultatas: pelnas arba nuostolis.

Atsižvelgiant į įmonės veiklą, kiekviena įmonė savo veiklos rezultatai deklaruoja pildydama verslo apskaitos standartuose patvirtintas formas, pavyzdžiui: pelno nesiekiančios įmonės sudaro veiklos rezultatų ataskaitą, individualios įmonės pildo pelno (nuostolio) trumpąją atskaitos formą.

Pirmiausia pildoma pelno (nuostolių) ataskaita. Pelno (nuostolių) ataskaitoje apskaičiuota grynojo pelno (nuostolio) suma įrašoma į balanso ataskaitos nepaskirstytojo pelno (nuostolio) eilutę. Jei pelno (nuostolio) suma nebus perkelta, balanso ataskaita neturės lygybės tarp turto ir nuosavybės.

<b>BALANSAS</b>		Finansiniai metai
<b>Ilgalaikis turtas</b>		40 000
<b>Trumpalaikis turtas</b>		80 000
<b>Turtas iš viso:</b>		<b>120 000</b>

<b>BALANSAS</b>		Finansiniai metai
<b>Nuosavas kapitalas</b>		70 000
Kapitalas		20 000
Rezervai		2 000
Nepaskirstytasis pelnas (nuostolis)		<b>48 000</b>
<b>Dotacijos ir subsidijos</b>		0
<b>Mokėtinos sumos ir įsipareigojimai</b>		50 000
<b>Nuosavybė iš viso:</b>		<b>120 000</b>

<b>PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA</b>		Finansiniai metai
<b>Pardavimo pajamos</b>		300 000
<b>Pardavimo savikaina</b>		180 000
<b>Bendrasis pelnas (nuostolis)</b>		120 000
<b>Veiklos sąnaudos</b>		60 000
<b>Finansinė ir investicinė veikla</b>		10 000
<b>Pagautė</b>		0
<b>Netekimai</b>		0
<b>Pelnas (nuostolis) prieš apmokestinimą</b>		50 000
<b>Pelno mokesčiai</b>		2 000
<b>Grynasis pelnas (nuostolis)</b>		<b>48 000</b>

### 9.7. NUOSAVO KAPITALO POKYČIŲ ATASKAITA

Tai trečioji metinės finansinės atskaitomybės ataskaita. Atsižvelgiant į įmonės veiklos pobūdį, ši ataskaita gali būti pildoma arba ne. Pavyzdžiui viešosios įstaigos jos nepildo, individualios įmonės pildo paprastesnį šios atskaitos variantą apie savininko lėšų judėjimą ir t. t.

Šioje ataskaitoje parodomas visa savininko(ų) uždirba ekonominė nauda nuo įmonės įkūrimo momento. Ši ataskaita savo turiniu apima tris metinius laikotarpius, kurie pildomi, kad akcininkai galėtų įvertinti ir palyginti uždirbto pelno (nuostolio) panaudojimą. Ši ataskaita svarbi strateginiams įmonės tikslams, nes parodo finansines galimybes: ar įmonė yra sukaupusi lėšų šiems tikslams (pavyzdžiui, plėtrai) įgyvendinti, ar yra apribojusi nepaskirstytą pelną tiksliniuose rezervuose, ar yra išsimokėjusi dividendų pavidalu viską, ką įmonė uždirbo. Ši ataskaita tiksliai atspindi akcininkų vykdomą politiką įmonės valdyme.

Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita svarbi detalizuojant turto grynąją vertę. Joje parodomi turto tikrosios vertės (rinkos kainos) pasikeitimai, kuriuos įmonė gauna turto vertintojams įvertinus turto sudėtinės dalis tikrąja verte.

Atskaitos turinys apima ir rezervų judėjimą. Pervedimai iš rezervų reiškia ankstesniais laikotarpiais sudarytų ir dar nepanaudotų rezervų sumų prijungimą prie atskaitinio laikotarpio rezultato. Skirstant pelną, savininkai dalį jo gali rezervuoti tam tikriems tikslams. Pelno skyrimas į rezervą nereiškia, kad sumažėja įmonės savininkų nuosavybė, nes rezervo suma yra sudėtinė savininkų nuosavybės dalis. Nutardami sudaryti tikslinius rezervus, savininkai paviešina savo strateginius ar taktinius įmonės valdymo tikslus, pavyzdžiui: filialui atidaryti, plėtrai, naujam gamybos padaliniui ir pan. Kitais finansiniais metais, jei rezervas nepanaudotas, jį privalu grąžinti į nepaskirstytojo pelno dalį ir arba vėl iš naujo perskirstyti, arba panaikinti. Tai nurodoma atskiroje šios atskaitos eilutėje.

Pelno paskirstymas. Atskaitos straipsniuose nurodoma, kokiems tikslams ir kokios pelno sumos paskirstytos visuotiniame akcininkų susirinkime. Pirmiausia fiksuojamas pelno skyrimas į privalomąjį rezervą. Jei jis yra jau suformuotas ir atitinka šio rezervo dydį, visa pelno skirs-



tytina suma (tiek ankstesnių metų, tiek einamųjų finansinių metų, t. y. bendra pelno suma) yra išdiskutuojama:

Ar bus formuojami tiksliniai rezervai? Jei taip, tai koks, kokio dydžio ir kokiam tikslui.

Ar bus skiriami dividendai? Jei taip, tai kokia suma. Šia suma sumažės savininkų nuosavybė ir įmonės turtas.

Ar bus mokamos tantjemos?

Ar bus didinamas (mažinamas) įstatinis kapitalas? Būtina nurodyti priežastis, tikslą ir sumą, įvardijant, kokiomis akcijomis, ir jų nominaliąsias vertes.

Ar visa (arba konkreti dalis) nepaskirstyto pelno suma keliami į kitus finansinius metus?

Nepaskirstytasis rezultatas – pelnas (nuostolis) – ataskaitinio laikotarpio pabaigoje – po akcininkų susirinkimo likęs nepaskirstytasis pelnas ar nepadengtas nuostolis. Jeigu išvedamas pelnas, vadinasi, per ataskaitinį laikotarpį įmonės uždirbtos pajamos viršijo sąnaudas, patirtas uždirbant šias pajamas. Tokia suma padidėja turto suma balanse.

Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitoje nurodomi duomenys yra susiję su balanso ataskaitos savininkų nuosavybės turinio eilutėmis ir pelno nuostolio ataskaitos paskutine eilute „grynasis pelnas (nuostolis)“.

Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita turi savo privalomuosius rekvizitus, kurie pateikiami žemiau (žr. 24 pav.).

<p>UAB „X“ (įmonės pavadinimas) XXXXXXXXXX, XXXXXXXX g. 12, Yyyyy (įmonės kodas, adresas, kiti duomenys)</p>	
<p>PATVIRTINTA</p>	
<p>Visuotinio akcininkų susirinkimo 201X m. balandžio 10 d. sprendimu Nr. _1-XX_</p>	
<p><b>201X m. gruodžio 31 d. NUOSAVO KAPITALO POKYČIŲ ATASKAITA</b></p>	
<p>201X m. kovo 25 d. Nr. FA/2007-3 (finansinės atskaitomybės sudarymo data)</p>	
XXXX metų	littais
_____	
(ataskaitinis laikotarpis)	(finansinės atskaitomybės valiuta ir jos tikslumo lygis)

24 pav. Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitos privalomieji rekvizitai

## 9.8. PINIGŲ SRAUTŲ ATASKAITA

Jeigu įmonė neturėtų jokių skolų ir jai niekas nebūtų skolingas, jei ji neįsigytų ilgai naudojamo turto ir atsargų ateičiai, tai pinigų per atskaitinį laikotarpį padaugėtų tiek, kiek per tą laikotarpį uždirbta pelno. Tačiau praktikoje įmonės pelno bei pinigų sumos nesutampa. Pinigų srautų ataskaitos informacijos vartotojai sužino, kiek ir iš kokios įmonės veiklos buvo didžiausi pinigų srautai, kaip pasiskirstė apyvartinis kapitalas per finansinius metus. Ši ataskaita išryškina įmonės veiklos silpnąsias ir stipriąsias ypatybes, atskleidžia, kaip finansų valdymo principai atitinka vykdomą įmonės veiklą.

Pirmose trijose finansinėse ataskaitose duomenys pateikiami buhalterinę apskaitą tvarkant kaupimo principu, o piniginių srautų ataskaitoje visa įmonės buhalterinės apskaitos informacija turi būti pertvarkyta piniginiu principu, t. y. šioje ataskaitoje informacija pateikiama įvertinant grynąjų piniginių srautų judėjimą, panaikinant nepiniginius sandorius. Tai sudėtinga ataskaita, norint ją teisingai užpildyti, neužtenka nurodyti likučius finansinių metų pabaigoje. Ją pildant reikia peržiūrėti banko, kasos, tiekėjų ir pirkėjų metinius registrus, įvertinti PVM mokesčio sumokėtas sumas (sudarant tiesioginiu būdu), išskaidyti išpareigojimų tretiesiems asmenims metinius mokėjimus ir įvertinti kitus atliktus mokėjimus.

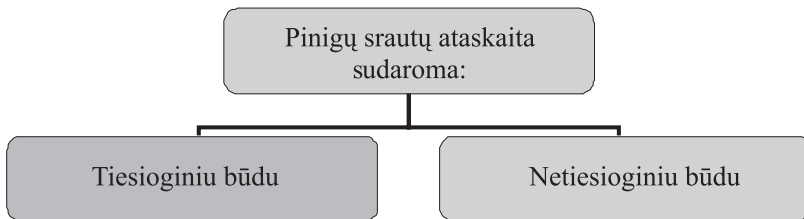
### **Pinigų srautų ataskaitos sudarymo tikslai:**

- pateikti informaciją apie įmonės per ataskaitinį laikotarpį gautus ir išleistus pinigus;
- pateikti duomenis apie pinigų panaudojimą įmonės pagrindinėje veikloje;
- pateikti duomenis apie pinigų srautų judėjimą investicinėje (ilgalaikio turto apskaita) veikloje;
- pateikti duomenis apie pinigų srautų judėjimą finansinėje (nuosavo kapitalo formavimo ir ilgalaičių išpareigojimų vykdymo) veikloje;
- nustatyti veiksnius, turėjusius įtakos atitinkamiems pinigų srautams ir jų pasikeitimams.

Pinigų srautų ataskaitoje pateikiama visa informacija apie ūkines operacijas, kuriose naudojami pinigai. Šios ataskaitos informacija yra naudinga ir įmonės viduje – vadovams, vadybininkams, ir išorėje – investuotojams bei kreditoriams. Pinigų srautų ataskaita padeda įvertinti faktinę įmonės veiklą gaunant ir išleidžiant pinigus – patį likvidžiausią turtą. Taip pat ji siejasi ir su ateitimi – padeda įvertinti įmonės veiklos plėtros ar reorganizavimo galimybes. Įmonės vadovai naudoja pinigų srautų ataskaitą vertindami įmonės likvidumą, galimybes išmokėti dividendus, investicinių ir finansinių sprendimų pasekmes įmonės veiklai, trumpalaikių paskolų poreikį, išpareigojimų vykdymo galimybes, planuodami

pinigų poreikius investicinei ir finansinei veiklai. Pinigų srautų ataskaita atskleidžia, kaip gali atsitikti, kad įmonė, kurios pelno (nuostolio) ataskaitoje nurodytas pelnas, neturi pinigų darbuotojų atlyginimams išmokėti, o kita įmonė, kurios pelno ataskaitoje nuostolis, sugeba įsigyti naujus, modernius, brangiai kainuojančius įrenginius ir už juos sumokėti.

Pinigų srautų ataskaitoje pateikiant pinigų srautus, dėmesys turi būti kreipiamas į turinį ir ekonominę esmę, o ne tik į formalius pateikimo reikalavimus. Įmonės, siekdamos tiksliau parodyti ataskaitinio laikotarpio pinigų srautus, į ataskaitą gali įtraukti papildomus straipsnius arba išbraukti nenaudojamus. Pinigų srautų ataskaita gali būti sudaroma dviem būdais (žr. 25 pav.).



25 pav. Pinigų srautų ataskaitos rūšys

Abiejų ataskaitų rūšių pildymas skiriasi viena nuo kitos tik pagrindinės veiklos piniginių srautų atvaizdavimo turiniu.

Abi ataskaitų rūšys turi šias dalis:

1. Grynieji pagrindinės veiklos pinigų srautai.
2. Grynieji investicinės veiklos pinigų srautai.
3. Grynieji finansinės veiklos pinigų srautai.
4. Valiutų kursų pasikeitimo įtaka grynujų pinigų ir pinigų ekvivalentų likučiui.
5. Grynasis pinigų srautų padidėjimas (sumažėjimas).

Kiekviena dalis atspindi tam tikrą srautų pokytį. Pinigų srautai iš įmonės veiklos yra pagrindinis rodiklis, leidžiantis nustatyti, koku mastu tipinė ar netipinė veikla leidžia palaikyti ir plėtoti gamybinį įmonės pajėgumą, grąžinti skolas, išmokėti dividendus ir investuoti lėšas be išorinių finansavimo šaltinių.

**Pinigų srautai iš įmonės pagrindinės veiklos:**

Rengiant šią ataskaitą, apskaičiuojami koreguojant ataskaitinio laikotarpio rezultatą (pelną ar nuostolį) šiomis sumomis: nepiniginų srautų įtaka ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimui ir nematerialiojo turto amortizacijai, atsargų likučių pasikeitimu, atidėjimų sumos pasikeitimu, užsienio valiutos kurso pasikeitimu ir pan., jeigu aukščiau išvardytos sumos nedidelės, jos gali būti sujungtos į vieną pinigų srautų ataskaitos straipsnį „Nusidėvėjimo ir amortizacijos sąnaudos“; mokėtinų ir gautinų sumų per ataskaitinį laikotarpį įtaka, apimančia atsiskaitymus su pirkėjais, tiekėjais, biudžetu ir kitais įmonės kontrahentais; išankstinių apmokėjimų pakitimo per ataskaitinį laikotarpį įtaka. Nagrinėjant pinigų srautus iš pagrindinės ūkinės veiklos, reikia nustatyti, ar įmonė gavo pakankamai pinigų grąžinti skoloms, palaikyti normaliai veiklai, mokėti dividendams ir daryti naujoms investicijoms, nenaudojant išorinių finansavimo šaltinių. Svarbu apskaičiuoti, kiek pinigų įplaukė už parduotas prekes, suteiktas paslaugas, iš vertybinių popierių pirkimo bei pardavimo operacijų ir kt.

Tiesioginiu būdu pateikiant pagrindinės veiklos pinigų srautus, ataskaitoje atskleidžiamos apibendrintos pinigų įplaukos ir pinigų išmokos per ataskaitinį laikotarpį. Pildoma įvertinus sumokėtą pridėtinės vertės mokesį, kitus mokesčius, pagrindinės veiklos srautų dalis yra trumpesnė ir aiškesnė. Netiesioginiu būdu pildant šią ataskaitą, pagrindinis rodiklis yra grynasis įmonės ataskaitinio laikotarpio pelnas (nuostolis), ekonominės pozicijos pateikiamos tik pokyčio dydžiu per finansinius metus. Šioje ataskaitos rūšyje pašalinami visi nepiniginiai veiksniai, turėję įtakos pelno (nuostolio) ataskaitoje parodytam finansinių metų rezultatui.

Netiesioginiu būdu sudaromos pinigų srautų ataskaitos eilutės beveik atitinka balanso eilutes, t. y. jeigu balanse nėra kurios nors eilutės, tai ir pinigų srautų ataskaitoje jos nebus. Pavyzdinės formos tik parodo, kokios eilutės galėtų būti.

### **Pinigų srautai iš investicinės veiklos apima:**

- Pinigines operacijas su ilgalaikiu turtu.

Įsigydama ilgalaikį materialųjį ir (arba) nematerialųjį turtą, įmonė investuoja (arba gauna) lėšų savo veiklai. Jei įsigijo turtą, tai ateityje tikisi gauti ekonominės naudos (pagaminti prekes, suteikti paslaugas), jei pardavė – taip pat turėdama tikslą. Valdyti ilgalaikį turtą nėra lengva, tam reikia nuolatinių piniginių išlaidų tiek kokybinei veiklai, tiek kiekybiniam veiklos rodikliams pagerinti. Bet čia nerodomas per ataskaitinį laikotarpį įmonės įsigytas turtas, už kurį nebuvo atsiskaityta pinigais, pavyzdžiui, mainais ar skolon įsigytas turtas.

Vertinant pinigų srautus iš investicinės veiklos, labai svarbu nustatyti, kiek pinigų buvo skirta įsigyti ištekliams, kurie ateityje uždirbs pajamas. Ypač tiksliai reikia apskaičiuoti pinigų įplaukas, gautas pardavus ilgalaikį turtą, ir jas palyginti su pinigų išmokėjimais, skirtais ilgalaikiam turtui įsigyti.

Pinigų srautų iš investicijų perleidimo (įsigijimo) straipsnyje atspindima ir įmonės gautų per ataskaitinį laikotarpį dividendų suma. Jeigu pastaroji yra didelė, ji gali būti išskirta į atskirą straipsnį.

### **Pinigų srautai iš finansinės veiklos apima:**

- Nuosavo kapitalo pozicijų pasikeitimą (akcijų, obligacijų išleidimą);
- Skolinto kapitalo apmokėjimą per finansinius metus.

Pinigų srautai iš finansinės veiklos atskirai atspindimi tam, kad šių duomenų pagrindu būtų galima nustatyti, kaip per ataskaitinį laikotarpį pasikeitė piniginiai santykiai su trečiaisiais asmenimis, ar įmonė sėkmingai pasinaudojo išoriniais finansavimo šaltiniais. Vertinant pinigų srautus iš finansinės veiklos, būtina daug dėmesio skirti pajamoms, gautoms išleidus akcijas, obligacijas, skolos raštus ir kt. Savo ruožtu labai svarbu objektyviai įvertinti paskolų grąžinimo galimybes.

### **Valiutų kursų pasikeitimo įtaka grynujų pinigų ir pinigų ekvivalentų likučiai:**

Pinigų įplaukos ir išmokos užsienio valiuta pinigų srautų ataskaitoje turi būti pateikiamos finansinės atskaitomybės valiuta pagal pinigų

gavimo (išmokėjimo) dienos valiutų keitimo kursą. Realizuotas valiutų kursų pasikeitimo poveikis daro tiesioginę įtaką pinigų kiekiui, todėl turi būti parodytas pinigų srautų ataskaitoje.

Pinigų srautų ataskaitą sudarant tiesioginiu būdu, realizuotas valiutų kursų pasikeitimo pelnas (nuostoliai) įtraukiamas į atitinkamus pinigų srautus, pvz., realizuotas gautinų sumų valiutų kursų pasikeitimo pelnas (nuostoliai) bus parodomas pagrindinės veiklos pinigų srautų eilutėje *Pinigų įplaukos iš klientų*. Pinigų srautų ataskaitą sudarant netiesioginiu būdu, straipsnių, kurie priskiriami pagrindinės veiklos pinigų srautams, realizuotas ir nerealizuotas valiutų kursų pasikeitimo pelnas (nuostoliai) bus automatiškai įtrauktas į pagrindinės veiklos pinigų srautus, nes jis yra įtrauktas į grynąjį pelną (nuostolius), todėl pateikiamo atitinkamo straipsnio pasikeitimo, pvz., *pirkėjų įsiskolinimo (padidėjimo) sumažėjimo*, koreguoti nereikia. Tuo tarpu realizuotas valiutų kursų pasikeitimo pelnas (nuostoliai), susijęs su finansinės ir investicinės veiklos pinigų srautų straipsniais (gautų ir suteiktų paskolų, lizingo (finansinės nuomos), išleistų obligacijų įsipareigojimų, išreikštų užsienio valiuta), turi būti atimamas iš pagrindinės veiklos pinigų srautų eilutėje *Finansinės ir investicinės veiklos rezultatų eliminavimas*. Realizuotas valiutų kursų pasikeitimo pelnas (nuostoliai) bus parodomas atitinkamai finansinės ir investicinės veiklos pinigų srautų dalyje, o nerealizuotas valiutų kursų pasikeitimo pelnas (nuostoliai) bus parodytas pilname aiškinamajame rašte, nes jis neturi įtakos pinigų srautams.

**Grynasis pinigų srautų padidėjimas (sumažėjimas) =  
pinigų srautai iš pagrindinės veiklos + pinigų srautai iš  
investicinės veiklos + pinigų srautai iš finansinės veiklos +  
valiutų kursų pasikeitimo įtaka**

Padidėjimą ar sumažėjimą lemia palyginimas su praėjusiu laikotarpiu.

Jei pinigų srautų ataskaita yra užpildoma teisingai, tai joje apskaičiuotas pinigų likutis turi sutapti su balanso ataskaitoje nurodyta pinigų likučio suma.

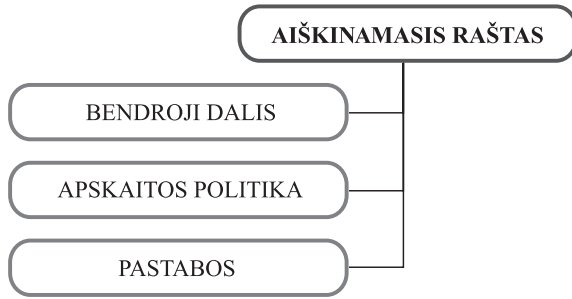
<b>BALANSAS</b>		Finansiniai metai
<b>Ilgalaikis turtas</b>		<b>40 000</b>
Pastatai		0
Žemė		30 000
Transporto priemonės		10 000
<b>Trumpalaikis turtas</b>		<b>80 000</b>
Atsargos		20 000
Išankstiniai apmokėjimai		5 000
Per vienerius metus gautinos sumos		22 000
Pinigai ir pinigų ekvivalentai		33 000
<b>Turtas iš viso:</b>		<b>120 000</b>
<b>Nuosavas kapitalas</b>		70 000
Kapitalas		20 000
Rezervai		2 000
Nepaskirstytasis pelnas (nuostolis)		48 000
<b>Dotacijos ir subsidijos</b>		0
<b>Mokėtinos sumos ir įsipareigojimai</b>		50 000
<b>Nuosavybė iš viso:</b>		<b>120 000</b>
<b>PINIGŲ SRAUTŲ ATASKAITA</b>		Finansiniai metai
Grynieji pagrindinės veiklos pinigų srautai		45 000
Grynieji investicinės veiklos pinigų srautai		26 000
Grynieji finansinės veiklos pinigų srautai		(20 000)
Valiutų kursų pasikeitimo įtaka		(18 000)
<b>Grynasis pinigų srautų padidėjimas (sumažėjimas)</b>		<b>33 000</b>
Pinigai ir pinigų ekvivalentai laikotarpio pradžioje		0
<b>Pinigai ir pinigų ekvivalentai laikotarpio pabaigoje</b>		<b>33 000</b>

## 9.9. AIŠKINAMASIS RAŠTAS

Kiekviena įmonė (įstaiga), rengianti metinę finansinę atskaitomybę, privalo parengti ir aiškinamąjį raštą. Tai nėra tipinė ataskaita, kurią reikia užpildyti, kaip aukščiau aprašyta. Tai visas ataskaitas apibendrinantis raštas, kuris turi savo rengimo taisykles. Bet kurios įmonės (įs-



taigos) aiškinamasis raštas, neatsižvelgiant į įmonės (įstaigos) juridinį statusą, turi savo struktūrą (žr. 26 pav.).



26 pav. Aiškinamojo rašto struktūra

**I. Bendroji dalis.** Ši dalis yra tarsi įvadas į įmonę: aprašoma, kada įmonė buvo įkurta, kokia pagrindinė jos veikla, kokiais buhalterinės apskaitos principais vadovaujamosi tvarkant įmonės (įstaigos) buhalterinę apskaitą, turi ar neturi dukterinių įmonių, jei turi – būtina išvardyti, nurodant jų pagrindinius rekvizitus. Šioje dalyje nurodomi visi su įmone (įstaiga) susiję asmenys, pateikiama informacija apie paramos (labdaros) gavimo ir (ar) suteikimo faktą. Būtina nurodyti ir vidutinį finansiniais metais dirbusių darbuotojų skaičių. Bendroji dalis yra tarsi įmonės (įstaigos) vizitinė kortelė, supažindinanti ir paaiškinanti jos veiklą. Atsižvelgdamos į savo veiklos specifiką, įmonės gali vadovautis ne visais finansinę atskaitomybę reglamentuojančiais teisės aktais. Dauguma įmonių vadovaujasi tik Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos ir Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymais. Šiuos du įstatymus aiškinamajame rašte nurodo visos įmonės. Įmonės, kurioms privaloma sudaryti konsoliduotą finansinę atskaitomybę, nurodo dar ir Įmonių konsoliduotos finansinės atskaitomybės įstatymą. Kitus teisės aktus būtina nurodyti aiškinamajame rašte tik tada, jei jų taikymas daro reikšmingą įtaką finansinės atskaitomybės turiniui. Jei įmonė sudaro finansinę atskaitomybę pagal verslo apskaitos standartus, tai turi būti nurodyta aiškinamajame rašte. Jei finansinė atskaitomybė parengta nesilaikant pasirinktų apskaitos standartų, aiškinamajame rašte privaloma šį faktą atskleisti ir nurodyti jų nesilaikymo priežastis.

**II Apskaitos politika.** Tai labai svarbi kiekvienos įmonės (įstaigos) buhalterinės apskaitos aprašymo dalis. Jos ypatumas – pateikti visą in-

formaciją apie pagrindinius tvarkomos buhalterijos principus, taisykles, normatyvus ir būdus. Privalu (sutrumpintai) aprašyti visas pagrindinių turto, nuosavybės, pajamų, sąnaudų pozicijų skaičiavimo metodus. Aiškinamojo rašto „Apskaitos politikos“ dalyje turi būti apibūdinti visi pagrindiniai reikšmingų straipsnių apskaitos principai, metodai ir taisyklės. Jei taikomas VAS nustatytas metodas, jo papildomai aprašyti apskaitos politikoje nereikia, tik būtina nurodyti, kad jis yra taikomas.

- \* Aprašant ilgalaikį turtą būtina nurodyti valdomo ilgalaikio turto ypatumus (pvz., ar įmonė turi investicinio turto, ar valdo finansinį turtą, ar disponuoja licencijomis, ar turi prekinių ženklų ir t. t.), pateikti šio turto nusidėvėjimo normatyvus, nurodyti, kokį turtą ir nuo kokios minimalios vertės apskaito kaip ilgalaikį.
- \* Trumpalaikio turto apskaitos politikoje būtina nurodyti, koku būdu apskaitomos atsargos ir koku būdu jos nurašomos į savikainą. Aprašyti prekių gamybos ciklus ir nurodyti gatavos produkcijos vidinę apskaitą (kaip apskaitomi nebaigtos gamybos produktai ir kada jie keliami į gatavą produkciją). Šioje dalyje reikia aprašyti pirkėjų skolų apskaitą, kada formuojamos beviltiškos ar abejotinos skolos, kada pirkėjų skolos keliamos į ilgalaikio (finansinio) turto pozicijas, trumpai pateikti kitus, įmonės (įstaigos) trumpalaikio turto apskaitos ypatumus. Kiekviena įmonė (įstaiga) pagal savo veiklos pobūdį turi specifinių veiklos bruožų, kuriuos lemia vartotojų rinka, išorinė ir vidinė veiklos rizika. Apskaitos politikoje jas būtina trumpai apibūdinti, nes būtent jos suformuoja gautinų per vienerius metus sumų valdymo problemas.
- \* Nuosavo kapitalo apskaitos aprašymas yra trumpas, daugiau orientuotas į įmonės (įstaigos) pradinio kapitalo formavimo startinę poziciją: jei tai yra uždaroji akcinė bendrovė, būtina aprašyti įstatinio kapitalo sudėtį, kokios yra akcijos, kiek yra akcininkų; jei tai yra viešoji įstaiga, – bus aprašomi dalininkų įnašai; jei individuali įmonė, – bus nurodoma, yra ar ne savininkų dalis ir t. t. Šioje dalyje trumpai aprašomos kitos nuosavo kapitalo sudėtinės dalys.
- \* Apskaitos politikos dalis „Skolintas kapitalas“ aprašoma plačiau. Kadangi skolintas kapitalas skirstomas į ilgalaikį ir trumpalaikį, tai ir Apskaitos politikoje šios dalys pateikiamos atskirai. Ilgalai-

kiuose įsipareigojimuose labiau pabrėžiami įmonės (įstaigos) skolinimosi politikos prioritetai ir panaudojimo tikslai. Trumpalaimiuose įsipareigojimuose aprašomos kreditorinių skolų apskaitos taisyklės, atidėjinių formavimo pagrindas ir kriterijai, darbo jėgos apskaitos reikalavimai, įmonės (įstaigos) mokami mokesčiai bei kiti įsipareigojimai, susiformuojantys veikloje.

- \* Įmonės (įstaigos) pajamos. Būtina nurodyti, kokios pajamos yra pagrindinės veiklos, kokios – kitos veiklos. Trumpai aprašyti finansinių ir investicinių pajamų galimą struktūrą, pvz., pirkėjai nuolat moka baudas už tai, kad laiku neįvykdo įsipareigojimų. Vadinasi, baudų pajamos yra kaip vienas iš finansinių pajamų šaltinių, o gali būti, kad baudos bus tik vienkartinio pobūdžio, pvz., kaip bauda už pamestą drabužinės numeruoką.
- \* Apskaitos politikos dalis „Sąnaudų“. Šioje dalyje svarbiausia pozicija yra savikainos formavimo aprašymas: kokių ūkinių operacijų apskaita per visus metus suformuoja pagrindinių pajamų savikainą. Pavyzdžiui, jei įmonė užsiima nekilnojamojo turto nuoma, tai pagrindinė pozicija savikainoje bus šio turto nusidėvėjimas, jei tai mažmeninės prekybos parduotuvė, tai pagrindinė pozicija bus atsargose prekės, skirtos perparduoti, ir t. t. Šioje dalyje taip pat būtina išdėstyti kitų sąnaudų apskaitos ypatumus: kitos veiklos ir finansinių investicinių sąnaudų struktūrą ir apskaitą.

**III. Pastabos.** Tai sudėtingiausia ir darbei imliausia aiškinamojo rašto parengimo dalis. Ataskaitose „Balansas“ ir „Pelnas“ (nuostolio) ataskaita, „Pinigų srautų ataskaita“ yra grafa „Pastabos“. Prie kiekvienos šiose ataskaitose užpildytos eilutės nurodant dydį, pastabų grafėje yra įrašomas apskaitos politikoje trečioje dalyje PASTABOS nurodytos lentelės numeris, t. y. kiekvienas skaičius, įrašytas šiose ataskaitose, turi būti parodytas trečioje dalyje „išskleistas“: iš kokių buhalterinės apskaitos sąskaitų jis susideda, pvz., ilgalaikis turtas balanse rodomas likutine verte. Tai aiškinamojo rašto pastabose 3.1 lentelėje reikia parodyti šį ilgalaikį turtą „išskleista“: kokia jo struktūra, kokia įsigijimo vertė, kiek jis nusidėvėjęs, už kokią sumą įsigijimo ilgalaikio turto ir kiek turto nurašėme, t. y. visą jo apyvartą per metus. Galutinis rezultatas turi atitikti balanse nurodytą vertę.

Pastabose nurodomi įmonės esminiai ūkiniai įvykiai, įvykę per finansinius metus, įkeisto turto vertė, susiję sandoriai, gautos ir gražintos paskolos, nauji piniginiai srautai. Visi esminiai įvykiai, lėmę įmonės (įsitaigos) apyvartinių lėšų ir pinigų srautus, pateikiami lentelėse, jas sunumeruojant ir šį skaičių parašant prie ataskaitose „Pastabų“ grafoje.

Aiškinamasis raštas yra dviejų rūšių:

1. Trumpas aiškinamasis raštas.
2. Pilnas aiškinamasis raštas.

Įmonės, turinčios teisę sudaryti trumpą finansinę atskaitomybę, rengia trumpą arba pilną aiškinamąjį raštą. Trumpame aiškinamajame rašte pateikiama 1-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinė atskaitomybė“, reikalaujama informacija ir tokia reikšminga informacija, kuri atskleidžia įmonės veiklos pobūdį, rezultatus ir finansinę būklę, tačiau nebuvo pateikta kitose finansinėse ataskaitose. Įmonės, rengiančios trumpą finansinę atskaitomybę, privalo vadovautis šio standarto nuostatomis ir gali, bet neprivalo, atskleisti kitų verslo apskaitos standartų reikalaujamą informaciją.

Pilname aiškinamajame rašte pateikiama verslo apskaitos standartų reikalaujama informacija ir tokia reikšminga informacija, kuri atskleidžia įmonės veiklos pobūdį, rezultatus, finansinę būklę bei pinigų srautus, tačiau nebuvo pateikta kitose finansinėse ataskaitose. Įmonės, rengiančios pilną finansinę atskaitomybę, privalo aiškinamojo rašto „Bendrąją dalį“ ir „Apskaitos politiką“ rengti pagal 6-ąjį verslo apskaitos standartą „Aiškinamasis raštas“, o aiškinamojo rašto pastabose atskleisti visą informaciją, kurios reikalauja kitų verslo apskaitos standartų nuostatos. Šios nuostatos paprastai yra išdėstytos atskiruose standartų skyriuose. Aiškinamajame rašte taip pat turi būti pateikiama ir kita reikšminga informacija.

## 9.10. METINIS PRANEŠIMAS

Tai nėra įprasta savo forma buhalterinės apskaitos ataskaita. Metinis pranešimas rengiamas tik pasinaudojus metinės finansinės atskaitomybės duomenimis ir yra privalomas kaip sudedamoji metinių atskaitų dalis. Šio pranešimo turinį ir pateikimą reglamentuoja Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymo 25 str. Šią atskaitą teikia akcinės bendrovės, uždarnosios akcinės bendrovės, tikrosios

ūkinės bendrijos ir komanditinės ūkinės bendrijos, kurių visi tikrieji nariai yra akcinės bendrovės ar uždarnosios akcinės bendrovės.

Metiniame pranešime nurodoma visi per finansinius metus įmonėje (įstaigoje) įvykę svarbūs įvykiai ir turėję įtakos jos veiklai bei strateginių planų įgyvendinimui. Aprašoma:

1. Objektivi įmonės būklės, veiklos vykdymo ir plėtros apžvalga;
2. Pagrindinės veiklos rizikos;
3. Finansinių ir nefinansinių veiklos rezultatų analizė;
4. Su aplinkosaugos ir personalo klausimais susijusi informacija;
5. Nuorodos ir papildomi paaiškinimai apie finansinėje atskaitomybėje pateiktus duomenis;
6. Informacija apie įmonės akcijas (įsigytas, parduotas, supirktas savas);
7. Informacija apie įmonės filialus ir atstovybes;
8. Svarbūs įvykiai, įvykę po finansinių metų pabaigos;
9. Įmonės veiklos planai ir prognozės;
10. Informacija apie įmonės tyrimų ir plėtros veiklą;
11. Kai įmonė naudoja finansines priemones ir kai tai yra svarbu vertinant įmonės turtą, nuosavą kapitalą, įsipareigojimus, finansinę būklę ir veiklos rezultatus, įmonė atskleidžia finansinės rizikos valdymo tikslus, naudojamas apsidraudimo priemones, kurioms taikoma apsidraudimo sandorių apskaita, ir įmonės kainų rizikos, kredito rizikos, likvidumo rizikos bei pinigų srautų rizikos mastą.

### 9.11. AUDITO IŠVADA

Labai svarbi yra auditoriaus išvada apie parengtą metinę finansinę ataskaitą ir įmonės būklę. Auditoriaus išvada tam tikroms įmonėms yra privaloma. Joje nurodoma, ar įmonės finansinė atskaitomybė visais reikšmingais atžvilgiais teisingai atspindi įmonės būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus, ar finansinė atskaitomybė atitinka teisės aktus, reglamentuojančius finansinę apskaitą ir finansinės atskaitomybės sudarymą bei taikomus bendruosius apskaitos principus. Auditorius savo išvada pažymi, ar galima pasitikėti įmonės finansinėje atskaitomybėje pateiktais duomenimis. Tai kaip įmonės (įstaigos) stabilios finansinės veiklos garantas.

SAVOKOS

	<p><b>PRISIMINKITE...</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Pagrindines įmonės metinės inventorizacijos rūšis.</li> <li>✓ Kas reglamentuoja inventorizacijos atlikimo tvarką?</li> <li>✓ Paaiškinkite, kaip suprantate sąvoką „įmonės finansinių metų uždarymas“.</li> <li>✓ Kas tai yra metinės finansinės atskaitomybės sudėtis?</li> <li>✓ Kodėl įmonės sudaro metinę finansinę atskaitomybę?</li> </ul>
<b>Sąvoka</b>	<b>Reikšmė</b>
<b>Aiškinamasis raštas</b>	Finansinė atskaita, kurioje paaiškinamos kitose finansinėse atskaitose nurodytos sumos, taip pat atskleidžiama jose nepateikta papildoma reikšminga informacija. Aiškinamąjį raštą sudaro trys dalys: bendroji dalis; apskaitos politika; pastabos.
<b>Aiškinamojo rašto pastabos</b>	Reikšmingus finansinių atskaitų straipsnius paaiškinančios lentelės ir tekstas.
<b>Apskaitos politika</b>	1) apskaitos principai, apskaitos metodai ir taisyklės, skirti įmonės apskaitai tvarkyti ir finansinei atskaitomybei sudaryti. 2) visuma apskaitos principų, apskaitos metodų ir taisyklių apskaitai tvarkyti, finansinėms atskaitoms sudaryti ir pateikti.
<b>Apskaitos klaida</b>	Klaida, kuri atsiranda dėl neteisingo skaičiavimo, netinkamo apskaitos metodo taikymo, neteisingo ūkinės operacijos ar ūkinio įvykio registravimo arba dėl netyčinio apsirikimo.
<b>Apskaitos politikos pakeitimas</b>	Apskaitos principų, apskaitos metodų ir taisyklių, skirtų įmonės apskaitai tvarkyti ir finansinei atskaitomybei sudaryti, keitimas.
<b>Atskaitinis laikotarpis</b>	Laikotarpis, kurio finansinė atskaitomybė yra rengiama.
<b>Auditas</b>	Nepriklausomas įmonės finansinės atskaitos patikrinimas, įvertinimas ir išvadų pateikimas. Ar visais reikšmingais atžvilgiais teisingai sudaryta FA ir ją papildančios formos. Būtina audito sutartis.
<b>Apskaitos ciklo uždarymas</b>	Visų metų apskaitos operacijų įvertinimas, ūkinių procedūrų peržiūrėjimas, sutikrinami analitinių ir sintetinių sąskaitų likučiai su pirminiais dokumentais (sąskaitomis faktūromis, pažymomis aktais), atliekami koreguojami įrašai, sudaromos buhalterinės pažymos, inventorizuojamas turtas, atliekami buhalterinės eigos įrašai, uždaromos laikinosios sąskaitos, iš nuolatinių sąskaitų likučių pradeda rengti finansinę atskaitomybę.

<b>Būtinai rekvizitai</b>	Įmonės pavadinimas, sudarymo vieta, pradžios laikas, aprašo sudarymo pabaigos laikas, objektų pavadinimai, matavimo vnt., kiekis, kaina, suma, inventorizacijos komisijos narių vardai, pavardės ir parašai, materialiai atsakingo asmens vardas, pavardė parašas.
<b>Balansas</b>	Finansinė ataskaita, kurioje parodomas visas įmonės turtas, nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai paskutinę atskaitinio laikotarpio dieną.
<b>Balanso data</b>	Paskutinė atskaitinio laikotarpio diena.
<b>Dukterinė įmonė</b>	<p>Įmonė laikoma dukterine ir jos finansinės ataskaitos turi būti konsoliduojamos, jei jos veiklai gali būti daromas tiesioginis arba netiesioginis lemiamas poveikis.</p> <p>Tiesioginis lemiamas poveikis įmonei gali atsirasti dėl bent vienos iš šių sąlygų:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Įmonė turi daugiau kaip pusę kitos įmonės akcininkų balsų.</li> <li>• Įmonė, būdama kitos įmonės akcininkė, turi teisę rinkti arba atšaukti tos, kitos, įmonės vadovą, daugumą valdymo ar priežiūros organo narių.</li> <li>• Įmonė turi teisę kitai įmonei daryti lemiamą poveikį pagal su šia įmone sudarytą sutartį arba pagal steigimo sutartį, arba įstatus.</li> <li>• Įmonė, būdama kitos įmonės akcininkė, pagal susitarimus su kitais tos, kitos, įmonės akcininkais gali spręsti, kaip panaudoti daugiau kaip pusę tos įmonės akcininkų balsų.</li> </ul> <p>Netiesioginis lemiamas poveikis įmonei gali būti daromas kitos įmonės per savo dukterines įmones arba dukterinių įmonių dukterines įmones, jei yra tenkinama nors viena aukščiau išvardytų sąlygų.</p>
<b>Esminė apskaitos klaida</b>	Einamuoju atskaitiniu laikotarpiu išaiškėjusi klaida, dėl kurios praėjusio ar kelių praėjusių atskaitinių laikotarpių finansinės ataskaitos negali būti laikomos iš esmės patikimomis.
<b>Finansiniai metai</b>	Metinis atskaitinis laikotarpis, kuriam sudaromas metinių atskaitų rinkinys. Viešojo sektoriaus subjekto finansiniai metai sutampa su kalendoriniais metais.
<b>Finansinė atskaitomybės atskaitų rinkinys</b>	Rengiamas pasibaigus finansiniams metams. Apibendrina visų metų veiklos rezultata.

<b>Finansinių ataskaitų rinkinio valiuta</b>	Valiuta, kuria sudaromas finansinių ataskaitų rinkinys.
<b>Finansinės ataskaitos</b>	Tai ataskaitų formos, kurios įeina į tam tikro laikotarpio bendrą finansinę atskaitomybę. Ji apima visus įmonės rodiklius ir yra išsamiausia informacija apie įmonės veiklą per finansinius metus.
<b>Finansinių ataskaitų rinkiniai</b>	<p>Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme numatyti du finansinių ataskaitų rinkiniai – finansinių ataskaitų ir sutrumpintų finansinių ataskaitų.</p> <p>Finansinių ataskaitų rinkinį sudaro:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• balansas;</li> <li>• pelno (nuostolių) ataskaita;</li> <li>• nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita;</li> <li>• pinigų srautų ataskaita;</li> <li>• aiškinamasis raštas.</li> <li>• Metinis pranešimas (jis nėra įprastinė ataskaita, bet jį privalu pateikti prie metinės finansinės atskaitomybės ataskaitų rinkinio).</li> </ul> <p>Įmonės, turinčios teisę sudaryti sutrumpintas finansines ataskaitas, gali jas sudaryti be pinigų srautų ataskaitos. Tokios įmonės savo nuožiūra arba prireikus gali rengti ir finansines ataskaitas, kurios nėra sutrumpintos. Sudaryti sutrumpintą balansą, sutrumpintą pelno (nuostolių) ataskaitą, sutrumpintą aiškinamąjį raštą ir nesudaryti pinigų srautų ataskaitos gali įmonės, kurių ne mažiau kaip du rodikliai paskutinę finansinių metų dieną neviršija šių dydžių dvejus iš eilės finansinius metus, įskaitant atskaitinius finansinius metus:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) pardavimo grynosios pajamos per atskaitinius finansinius metus – 10 mln. litų;</li> <li>2) balanse nurodyto turto vertė – 6 mln. litų;</li> <li>3) vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per atskaitinius finansinius metus – 15.</li> </ol> <p>Sutrumpintų finansinių ataskaitų rinkinį sudaro:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• sutrumpintas balansas;</li> <li>• sutrumpinta pelno (nuostolių) ataskaita;</li> <li>• nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita;</li> <li>• pinigų srautų ataskaita (jei įmonė nusprendžia ją sudaryti);</li> <li>• sutrumpintas aiškinamasis raštas.</li> </ul>



<b>Finansinių ataskaitų auditas</b>	<p>Metinių finansinių ataskaitų auditas atliekamas pagal Lietuvos Respublikos audito įstatymą ir kitus teisės aktus.</p> <p>Metinių finansinių ataskaitų auditas turi būti atliktas uždarosiose akcinėse bendrovėse, kooperatinėse bendrovėse (kooperatyvuose), tikrosiose ūkinėse bendrijose ir komandinėse ūkinėse bendrijose, kuriose visi tikrieji nariai yra akcinės bendrovės ar uždarosios akcinės bendrovės, jeigu jų ne mažiau kaip du rodikliai paskutinę finansinių metų dieną viršija šiuos dydžius:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) pardavimo grynosios pajamos per atskaitinius finansinius metus – 12 mln. litų;</li> <li>2) balanse nurodyto turto vertė – 6 mln. litų;</li> <li>3) vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per atskaitinius finansinius metus – 50.</li> </ol> <p>Konsoliduotąsias finansines atskaitas sudarančiose įmonėse privaloma atlikti metinių konsoliduotųjų finansinių ataskaitų auditą.</p>
<b>Finansinės atskaitomybės sudarymo data</b>	Data, kai įmonės vadovas pasirašo parengtas finansines atskaitas ir jos užregistruojamos įmonės dokumentų registre, jei registravimą numato įmonės vidaus tvarkos dokumentai arba teisės aktai.
<b>Finansinės atskaitomybės patvirtinimo data</b>	Data, kai savininkai patvirtina įmonės finansinę atskaitomybę.
<b>Finansinės veiklos pinigų srautai</b>	Pinigų srautai, susiję su nuosavo kapitalo ir įmonės įsipareigojimų, susijusių su pasiskolintais pinigais, pasikeitimais.
<b>Įmonė</b>	Pelno siekiantis ūkio subjektas.
<b>Įmonės finansinė atskaitomybė</b>	Įmonės finansinės būklės, veiklos rezultatų, pinigų srautų duomenų ir jų aiškinimo rengimas nustatyta forma.
<b>Įprastinė veikla</b>	Pasikartojančios ūkinės operacijos, susijusios su įmonės veikla.
<b>Inventorizacija</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) įmonės ilgalaikio turto, žaliavų, medžiagų, prekių, pagamintos produkcijos, nebaigtos gamybos bei kitų atsargų, skolų, pinigų, vertybinių popierių ir kito turto patikrinimas ir faktiškai rastų likučių palyginimas su apskaitos duomenimis;</li> <li>2) turto ir įsipareigojimų patikrinimas ir jų faktiškai rastų likučių palyginimas su buhalterinės apskaitos duomenimis.</li> </ol>
<b>Inventorizavimo aprašas</b>	Inventorizacijos faktą patvirtinantis dokumentas, turintis privalomus rekvizitus.
<b>Inventorizavimo aprašas-sutikrinimo žiniaraštis</b>	Dokumentas, jungiantis inventorizavimo aprašą ir sutikrinimo žiniaraštį.

<b>Inventorizacijos parengiamieji darbai</b>	Vadovas išleidžia įsakymą apie inventorizacijos pradžią ir pabaigą, inventorizuojamų objektų seką pagal dienos būklę, sudaromos inventorizacijos komisijos sudėtį.
<b>Inventorizacijos eiga</b>	Inventorizuojamų objektų tikrinimas natūra (sandėliai) ir dokumentuose. Inventorinių aprašų sudarymas. Gautų rezultatų sutikrinimas su buhalteriniais duomenimis. Nesutapimų skaičiavimas, pertekliaus ar trūkumo radimas ir apskaita.
<b>Inventorizacijos rezultatų apibendrinimas</b>	Surašomas inventorizacijos eigos ir gautų rezultatų protokolai, kuris teikiamas vadovui tvirtinti įsakymu. Jei vadovas sutinka su inventorizacinės komisijos išvadomis, jis jas patvirtina įsakymu. Jei vadovas nesutinka – priimamas sprendimas pakartoti probleminio turto inventorizaciją, kreiptis į institucijas dėl nuostolių išieškojimo iš kaltų asmenų ir t. t.
<b>Inventorizacija atliekama</b>	<u>Inventorizacijos tvarka privaloma šioms įmonėms:</u> Tvarka reglamentuoja akcinių, uždarytųjų akcinių, kooperatinių, žemės ūkio ir investicinių bendrovių, valstybės ir savivaldybės įmonių, viešųjų įstaigų, visuomeninių organizacijų bei visų tipų įmonių ir organizacijų junginių, Lietuvos Respublikoje įsteigtų užsienio valstybių įmonių, jų susivienijimų, užsienio valstybių įmonių filialų, atstovybių, taip pat biudžetinių įstaigų (toliau vadinama – įmonės) inventorizaciją. Prieš metinės finansinės atskaitomybės sudarymą. Keičiantis materialiai atsakingam asmeniui. Po vagysčių ir apiplėšimų bei piktybinio kenkimo. Perkainojant kai kurias vertybes. Bankrutuojant įmonei. Darant auditą, teismo ir kitų kontroliuojančių institucijų reikalavimu. Keičiantis nuosavybės formai.
<b>Investicinės veiklos pinigų srautai</b>	Pinigų srautai, susiję su investicijų įsigijimu ir perleidimu.
<b>Išmokos</b>	Bet koks pinigų išleidimas.
<b>Ypatingieji straipsniai</b>	Straipsniai, kuriuose parodomi neįprastų, atsitiktinių, reguliariai nesikartojančių ūkinių įvykių rezultatai. Ypatinguosius straipsnius sudaro pagautė ir netekimai.

<b>Konsoliduotos finansinės ataskaitos</b>	<p>Dukterinės įmonės veiklos rezultatai, turtas ir išsipareigojimai į konsoliduotąsias finansines ataskaitas turi būti įtraukiami nuo įsigijimo datos.</p> <p>Kai patrunuojanti įmonė įgyja teisę daryti lemiamą poveikį dukterinei įmonei, dukterinės įmonės veiklos rezultatai, turtas ir išsipareigojimai į konsoliduotąsias finansines ataskaitas įtraukiami ne nuo finansinių metų pradžios, o nuo tos datos, kai įgyjama teisė daryti jai poveikį. Kai patrunuojanti įmonė įgyja teisę daryti dukterinei įmonei lemiamą poveikį, dukterinė įmonė turi sudaryti finansines ataskaitas, kurių data sutampa su lemiamo poveikio pradžios data arba skiriasi ne daugiau kaip dviem mėnesiais.</p>
<b>Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis</b>	<p>Konsoliduotosios finansinės ataskaitos turi būti sudarytos aiškiai ir visais reikšmingais atžvilgiais teisingai parodyti įmonių grupės finansinę būklę, veiklos rezultatus bei pinigų srautus.</p> <p>Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinį sudaro:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• konsoliduotasis balansas;</li> <li>• konsoliduotoji pelno (nuostolių) ataskaita;</li> <li>• konsoliduotoji pinigų srautų ataskaita;</li> <li>• konsoliduotoji nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita;</li> <li>• konsoliduotųjų finansinių ataskaitų aiškinamasis raštas.</li> </ul> <p>Įmonės prie metinių konsoliduotųjų finansinių ataskaitų privalo parengti konsoliduotąjį metinį pranešimą.</p>
<b>Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio sudarymo sąlygos</b>	<p>Patrunuojanti įmonė gali nesudaryti konsoliduotųjų finansinių ataskaitų, jeigu patrunuojančios įmonės paskutinę finansinių metų dieną bendri įmonių grupės dveju iš eilės finansinių metų, įskaitant atskaitinius finansinius metus, metinių finansinių ataskaitų rodikliai neviršija dviejų iš šių dydžių:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• pardavimo grynosios pajamos per atskaitinius finansinius metus (neatskaitant tarpusavio pardavimo pajamų) – 30 mln. litų;</li> <li>• bendra balanse nurodyto turto vertė (neatskaitant tarpusavio sandorių) – 18 mln. litų;</li> <li>• vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per atskaitinius finansinius metus 75.</li> </ul> <p><b>Išimtys, kai dukterinės įmonės finansinės ataskaitos nekonsoliduojamos:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• dukterinės įmonės akcijos įsigytos numatant jas parduoti per vienerius metus nuo įsigijimo dienos;</li> <li>• dukterinės įmonės veiklai taikomi reikšmingi ilgalaikiai apribojimai, kurie suvaržo jos galimybę perleisti patrunuojančiai įmonei turtą ir lėšas ir įgyvendinti valdymą;</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>informacija, reikalinga konsoliduotosioms finansinėms ataskaitoms sudaryti, negali būti pateikta be ypač didelių išlaidų ir gaišaties.</li> </ul>
<b>Koreguojantys įrašai</b>	Šie įrašai padeda patikslinti metų gale tikrąją įmonės padėtį: ilgalaikio turto sąnaudų paskirstymas, apmokėtų, bet neuždirbtų pajamų įvertinimas, sukauptų, bet neapmokėtų sąnaudų įvertinimas, kitų įrašų tikslinimas, pvz., lizingas, draudimas, banko palūkanos.
<b>Materialiai atsakingas asmuo</b>	Įmonės darbuotojas, su kuriuo sudaryta raštiška visiškos materialinės atsakomybės už perduoto jam saugoti, apdirbti, perduoti (išduoti), transportuoti arba panaudoti gamybos procese turto išsaugojimą sutartis.
<b>Metinė finansinė atskaitomybė</b>	Finansinė atskaitomybė, parengta apibendrinus įmonės finansinių metų duomenis
<b>Metinių finansinių ataskaitų ir metinio pranešimo skelbimas</b>	Patvirtintos metinės finansinės ataskaitos ir metinis pranešimas kartu su auditoriaus išvada (tais atvejais, kai auditas atliktas arba pagal įstatymus privalo būti atliktas) skelbiami viešai Juridinių asmenų registre įstatymų ir kitų teisės aktų nustatytais atvejais ir tvarka. Skelbiamų metinių finansinių ataskaitų ir metinio pranešimo formos ir tekstai turi būti tokie, pagal kuriuos buvo parengta auditoriaus išvada.
<b>Metinis pranešimas</b>	Akcinės bendrovės, uždarnosios akcinės bendrovės, tikrosios ūkinės bendrijos ir komandinės ūkinės bendrijos, kurių visi tikrieji nariai yra akcinės bendrovės ar uždarnosios akcinės bendrovės, prie metinių finansinių ataskaitų privalo parengti metinį pranešimą. Metiniame pranešime turi būti pateikiama: <ul style="list-style-type: none"> <li>objektyvi įmonės būklės, veiklos vykdymo ir plėtros apžvalga, pagrindinių rizikos rūšių ir neapibrėžtumų, su kuriais įmonė susiduria, apibūdinimas;</li> <li>finansinių ir nefinansinių veiklos rezultatų analizė, su aplinkosaugos ir personalo klausimais susijusi informacija;</li> <li>nuorodos ir papildomi paaiškinimai apie metinėse finansinėse ataskaitose pateiktus duomenis;</li> <li>visų įmonės įsigytų ir turimų savų akcijų skaičius, jų nominalioji vertė ir įstatinio kapitalo dalis, kurią tos akcijos sudaro;</li> <li>per atskaitinį laikotarpį įsigytų ir perleistų savų akcijų skaičius, jų nominalioji vertė ir įstatinio kapitalo dalis, kurią tos akcijos sudaro;</li> <li>informacija apie apmokėjamą už savas akcijas, jeigu jos įsigyjamos ar perleidžiamos už užmokestį;</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• įmonės savų akcijų įsigijimo per atskaitinį laikotarpį priešastys;</li> <li>• informacija apie įmonės filialus ir atstovybes;</li> <li>• svarbūs įvykiai, įvykę po finansinių metų pabaigos;</li> <li>• įmonės veiklos planai ir prognozės;</li> <li>• informacija apie įmonės tyrimų ir plėtros veiklą;</li> <li>• kai įmonė naudoja finansines priemones ir kai tai yra svarbu vertinant įmonės turtą, nuosavą kapitalą, išipareigojimus, finansinę būklę ir veiklos rezultatus, įmonė atskleidžia finansinės rizikos valdymo tikslus, naudojamas apsidraudimo priemones, kurioms taikoma apsidraudimo sandorių apskaita, ir įmonės kainų rizikos, kredito rizikos, likvidumo rizikos ir pinigų srautų rizikos mastą.</li> </ul>
<b>Nacionalinis ataskaitų rinkinys</b>	Ataskaitų rinkinys, kurį sudaro valstybės, visų savivaldybių, Valstybinio socialinio draudimo fondo bei Privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžeto vykdymo ataskaitų rinkiniai ir jungtinis finansinių ataskaitų rinkinys, kurį sudaro visų savivaldybių, Valstybinio socialinio draudimo fondo, Privalomojo sveikatos draudimo fondo ir valstybės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkiniai, pateikti kaip vieno viešojo sektoriaus subjekto finansinių ataskaitų rinkinys.
<b>Nacionalinis finansinių ataskaitų rinkinys</b>	Jungtinis konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys, kurį sudaro visų savivaldybių, Valstybinio socialinio draudimo fondo, Privalomojo sveikatos draudimo fondo ir valstybės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkiniai, teikiami kaip vieno viešojo sektoriaus subjekto finansinių ataskaitų rinkinys.
<b>Netipinė veikla</b>	Ūkinės operacijos, kurios negali būti laikomos tipinės veiklos operacijomis, tačiau yra susijusios su įprastine veikla.
<b>Nepiniginiai sandoriai</b>	Pinigų srautai, susiję su ypatingąja veikla.
<b>Nerealizuotas valiutos kurso pasikeitimas</b>	Valiutinių straipsnių perskaičiavimo rezultatas, susidaręs dėl skirtingo valiutos kurso: a) paskutinę atskaitinio laikotarpio dieną ir ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio pirminio pripažinimo metu, jei po jo finansinė atskaitomybė dar nebuvo sudaryta, arba b) atskaitinio ir praėjusio atskaitinio laikotarpių paskutinę dieną, jei po ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio pirminio pripažinimo finansinė atskaitomybė jau buvo sudaryta.

<b>Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita</b>	Finansinė ataskaita, kurioje pateikiama informacija apie nuosavo kapitalo pasikeitimus per ataskaitinį laikotarpį.
<b>Patronuojanti įmonė</b>	Įmonė, kuri tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuoja vieną ar kelias įmones.
<b>Vadovaujantieji patronuojanti įmonė</b>	Patronuojanti įmonių grupės įmonė, kuri nėra kitos patronuojančios įmonės dukterinė įmonė.
<b>Pagrindinės veiklos pinigų srautai</b>	P pinigų srautai, susiję su pagrindine (gamybine, prekybine ir paslaugų teikimo) įmonės veikla, išskyrus finansinę ir investicinę veiklą.
<b>Pelno (nuostolių) ataskaita</b>	Finansinė ataskaita, kurioje nurodomos visos per ataskaitinį laikotarpį įmonės uždirbtos pajamos, patirtos sąnaudos ir gauti veiklos rezultatai.
<b>P pinigų srautų ataskaita</b>	Finansinė ataskaita, kurioje nurodomos įmonės ataskaitinio laikotarpio pinigų ir pinigų ekvivalentų įplaukos ir išmokos.
<b>Realizuotas valiutos kurso pasikeitimas</b>	Valiutinių ūkinių operacijų arba ūkinių įvykių rezultatas, susidaręs dėl skirtingo valiutos kurso panaudojant, atgaunant arba padengiant valiutiniuose straipsniuose užregistruotas sumas, kai valiutos kursas pasikeičia: a) nuo ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio pirminio pripažinimo dienos iki atsiskaitymo dienos, jei po ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio pirminio pripažinimo finansinė atskaitomybė dar nebuvo sudaryta, arba b) nuo paskutinės praėjusio ataskaitinio laikotarpio dienos iki atsiskaitymo dienos, jei po ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio pirminio pripažinimo finansinė atskaitomybė jau buvo sudaryta.
<b>Reikšminga informacija</b>	Informacija, kurios nepateikimas arba klaidingas pateikimas gali iškreipti finansines ataskaitas ir paveikti finansinių ataskaitų informacijos vartotojų priimamus sprendimus.
<b>Savivaldybės konsoliduotųjų ataskaitų rinkinys</b>	Savivaldybės biudžetinių įstaigų, savivaldybės išteklių fondų ir kitų savivaldybės kontroliuojamų viešojo sektoriaus subjektų finansinių ataskaitų rinkinys, parengtas kaip vieno viešojo sektoriaus subjekto finansinių ataskaitų rinkinys, ir savivaldybės biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinys, kuriame pateikiami savivaldybės biudžeto vykdymo duomenys.

<b>Savivaldybės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys</b>	Savivaldybės biudžetinių įstaigų, savivaldybės išteklių fondo ir kitų subjektų, kuriuose savivaldybė įgyvendina steigėjo arba savininko (dalininko) teises ir kontroliuoja, taip pat finansuoja jų veiklą, finansinių ataskaitų rinkinys, kuriame teikiami apibendrinti minėtų viešojo sektoriaus subjektų finansinių metų apskaitos duomenys.
<b>Sąskaitų uždarymas</b>	D39 K kiekviena 6 klasės sąskaita, K 39 D kiekviena 5 klasės sąskaita D 39 K 341 = rezultatas.
<b>Sutikrinimo žinia-raštis (atliekant inventorizaciją)</b>	Apskaitos registras, kuriame nustatomi inventorizacijos rezultatai – įrašomi inventorizacijos aprašuose įrašytų verčių (sumų) ir buhalterinės apskaitos duomenų neatitikimai.
<b>Tarpinių finansinių ataskaitų rinkinys</b>	Finansinių ataskaitų rinkinys, sudaromas apibendrinus laikotarpio, trumpesnio negu finansiniai metai, duomenis.
<b>Tipinė veikla</b>	Ūkinės operacijos, susijusios su veikla, iš kurios įmonė keletą ataskaitinių laikotarpių gauna daugiausia pajamų ir kurią įmonė laiko pagrindine.
<b>Valiutiniai straipsniai</b>	Pinigų įplaukos ir išmokos užsienio valiuta pinigų srautų ataskaitoje.
<b>Valstybės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys</b>	Valstybės biudžetinių įstaigų, mokesčių fondų, valstybės išteklių fondų, išskyrus Valstybinio socialinio draudimo fondą ir Privalomojo sveikatos draudimo fondą, ir kitų subjektų, kuriuose valstybė įgyvendina steigėjo arba savininko (dalininko) teises ir kontroliuoja, taip pat finansuoja jų veiklą, finansinių ataskaitų rinkinys, kuriame teikiami apibendrinti minėtų viešojo sektoriaus subjektų finansinių metų apskaitos duomenys.
<b>Visuotinis akcininkų susirinkimas</b>	Akcinės bendrovės akcininkų susirinkimas, šaukiamas metinės finansinės atskaitomybės ataskaitose parodytiems rezultatams svarstyti ir patvirtinti, valdymo klausimams aptarti.
<b>Viešojo sektoriaus subjekto (VSS) finansinė atskaitomybė</b>	Finansinių duomenų apie viešojo sektoriaus subjekto finansinę būklę, veiklos rezultatus, pinigų srautus ir jų aiškinimo periodinis rengimas nustatyta forma.
<b>VSS metinių finansinių ataskaitų rinkinys</b>	Finansinių ataskaitų rinkinys, sudaromas apibendrinus viešojo sektoriaus subjekto finansinių metų apskaitos duomenis.

<b>VSS grupės finansinių ataskaitų rinkinių konsolidavimas</b>	Vienai viešojo sektoriaus subjektų grupei priklausančių viešojo sektoriaus subjektų finansinių ataskaitų rinkinių jungimas į vieną konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinį taikant viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartus.
<b>VSS grupės konsoliduotųjų biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinys</b>	Viešojo sektoriaus subjektų grupę sudarančių viešojo sektoriaus subjektų biudžeto vykdymo ataskaitų rinkiniai, Finansų ministerijos nustatyta tvarka sujungti ir teikiami kaip vienas biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinys.
<b>VSS grupės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys</b>	Viešojo sektoriaus subjektų grupę sudarančių viešojo sektoriaus subjektų finansinių ataskaitų rinkiniai viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartų nustatyta tvarka sujungti ir pateikiami kaip vienas finansinių ataskaitų rinkinys.



## PRAKTINĖS UŽDUOTYS



## PRISIMINKIME (Finansinių metų pabaiga – duomenų kelias):

Kiekvienai įmonei svarbi *finansinių metų pabaiga*. Ir ne tik todėl, kad apskaičiuojamas finansinio laikotarpio rezultatas pelnas ar nuostolis, bet ir todėl, kad šis etapas susijęs su papildomais darbais apskaitos srityje – įvairiais skaičiavimais, tikrinimais, koregavimais ir kt. Visų šių finansinių metų pabaigos *darbų tikslas* – apskaitos duomenų vartotojams pateikti kuo išsamesnę ir tikslesnę informaciją apie įmonės finansinių metų veiklą. Pirmiausia būtų pravartu prisiminti, koks yra duomenų kelias nuo pirminių dokumentų iki finansinių ataskaitų. Panagrinėkime tai kelių ūkinių operacijų pavyzdžiu:

## PIRMINIAI DOKUMENTAI

1. PVM sąskaita faktūra OOP 001 / Pirkome prekių už 2000 Lt + 420 Lt PVM (atidėtas mokėjimas)
  2. Banko išrašas / sumokėjome už prekes 1000 Lt
  3. PVM sąskaita faktūra GGG 008 / pardavėme prekių už 1000 Lt + 210 Lt PVM (sumokėta)
- Nurašėme parduotas prekes, kurių įsigijimo savikaina 200 Lt.


 ĮRAŠAI BENDRAME ŽURNALE AR SPECIALIUOSE ŽURNALUOSE


Eil.Nr	Operacijos turinys	Sąsk.Nr.	Debetas	Kreditas
1.	PVM sąsk.00P001 pirktos prekės	2014	2000	
		2431	420	
		443		2420
2.	Banko išrašas sumokėta už prekes	443	1000	
		271		1000
3.	PVM sąsk. GGG008 pardavėme prekių	271	1210	
		5000		1000
		4484		210
	Nurašėme parduotas prekes (nuolat apskaitomų atsargų būdas)	6000	200	
		2014		200



 ĮRAŠAI DIDŽIOJOJE KNYGOJE

D 271 Pinigai		K	
1210		1000	
<b>210</b>			

D 443 Skolos tiekėjams		K	
1000		2420	
			1420

<b>D 2014 Prekės K</b> <table border="1"> <tr><td>2000</td><td>200</td></tr> <tr><td><b>1800</b></td><td></td></tr> </table>		2000	200	<b>1800</b>		<b>D 2431 Pirkimo PVM K</b> <table border="1"> <tr><td>420</td><td></td></tr> <tr><td><b>420</b></td><td></td></tr> </table>		420		<b>420</b>	
2000	200										
<b>1800</b>											
420											
<b>420</b>											
<b>D 4484 Pardavimo PVM K</b> <table border="1"> <tr><td></td><td>210</td></tr> <tr><td></td><td><b>210</b></td></tr> </table>			210		<b>210</b>	<b>D 5000 Pardavimo pajamos K</b> <table border="1"> <tr><td></td><td>1000</td></tr> <tr><td></td><td><b>1000</b></td></tr> </table>			1000		<b>1000</b>
	210										
	<b>210</b>										
	1000										
	<b>1000</b>										
<b>D 6000 Parduotų prekių savikaina K</b> <table border="1"> <tr><td>200</td><td></td></tr> <tr><td><b>200</b></td><td></td></tr> </table>		200		<b>200</b>							
200											
<b>200</b>											
<b>BANDOMASIS BALANSAS</b>											
Sąskaitos Nr.	Sąskaitos pavadinimas	Likutis laikotarpio pradžiai		Apyvarta per laikotarpį		Likutis laikotarpio pabaigai					
		Debetas	Kreditas	Debetas	Kreditas	Debetas	Kreditas				
2014	Prekės skirtos perparduoti			2000	200	1800					
2431	Gautinas PVM			420		420					
271	Pinigai			1210	1000	210					
443	Skolos tiekėjams			1000	2420		1420				
4484	Mokėtinas PVM				210		210				
5000	Pardavimo pajamos				1000		1000				
6000	Parduotų prekių savikaina			200		200					
				<b>4830</b>	<b>4830</b>	<b>2630</b>	<b>2630</b>				

  
**FINANSINĖS ATASKAITOS**

**BALANSAS**

Į Balanso ataskaitą informacija keliauja iš Turto, Nuosavo kapitalo ir Įsipareigojimo sąskaitų

**PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA**

Į Pelno (nuostolių) ataskaitą informacija keliauja iš Pajamų ir Sąnaudų sąskaitų



## UŽDAVINIAI:

### 1 uždavinys

Lentelę užpildykite nurodydami pateiktų sąskaitų priklausymą atitinkamiems balanso ar pelno (nuostolio) ataskaitų straipsniams (ties tinkamu straipsniu nurodykite ✓)

Buhalterinės sąskaitos pavadinimas	Ilgalaikis turtas	Trum-palaikis turtas	Nuo-savas kapitalas	Įsipa-reigoji-mai	Paja-mos	Sąnau-dos
Ilgalaikio turto įsigijimo savikaina	✓					
Programinės įrangos vertės amortizacija						
Ataskaitinių metų grynasis pelnas						
Dividendų pajamos						
Neigiama valiutų kurso pasikeitimo įtaka						
Nekilnojamo turto mokestis						
Parduotų prekių nuolaidos ir grąžinimai						
Parduotų prekių savikaina						
Iš pirkėjų gauti išankstiniai mokėjimai						
Mokėtinas darbo užmokestis						
Pinigai įmonės kasoje						
Pagaminta produkcija						
Investicijos į dukterines įmones						
Išankstiniai mokėjimai tiekėjams						
Būsimų laikotarpių sąnaudos						

## 2 uždavinys

Nurodykite, koks buvo atitinkamų balanso straipsnių pokytis (+/- ir suma) įvykus kiekvienai iš šių operacijų:

1. Akcininkų susirinkimo buvo suformuotas privalomasis 15 000 Lt rezervas;
2. Įmonė gavo 80 000 Lt paskolą iš banko;
3. Įmonė gavo 200 000 Lt dotaciją ilgalaikiam turtui įsigyti ;
4. Sumokėtas išankstinis 1 500 Lt mokėjimas tiekėjui;
5. Įmonė už 600 Lt įsigijo medžiagų gamybos procesui;
6. Akcininkas įmonei suteikė 30 000 Lt paskolą;
7. Įmonė už dotacijos suteikimo sutarties pagrindu gautus pinigus nusipirko ilgalaikio turto, kurio vertė 150 000 Lt;
8. Akcininkai priėmė sprendimą išmokėti 120 000 Lt dividendų;
9. Iš komandiruotės grįžęs darbuotojas grąžino nepanaudotus pinigus – 400 Lt;
10. Iš pirkėjų buvo gauta 500 Lt išankstinių mokėjimų.

Ilgalaikis turtas	Trumpalaikis turtas	Nuosavas kapitalas	Dotacijos ir subsidijos	Mokėtinos sumos ir įsipareigojimai
		+ 15 000 rezervas - 15 000 nepaskirstytasis pelnas		

### 3 uždavinys

Įmonės X veikla – prekyba saldainiais ir sausainiais. Įmonės metinės grynosios pajamos –

1 000 000 Lt. Gruodžio mėn. įmonėje buvo atlikta prekių inventorizacija, kurios metu buvo nustatytas saldainių „Neris“ trūkumas 40 kg/ 420 Lt ir sausainių „Banga“ perteklius 15 kg/45 Lt. Įmonės vadovas turi priimti sprendimą dėl šios situacijos. Kokį sprendimą patartumėte priimti šiuo atveju. Argumentuokite savo atsakymą.

### 4 uždavinys

Kiekviena iš nurodytų sąskaitų kaip įprasta turi kredito arba debeto likutį. Ties kiekviena pozicija nurodykite, ar ši sąskaita įprastai turi debeto, ar kredito likutį.

1. Mokėtinas darbo užmokestis
2. Grynieji pinigai
3. Įstatinis kapitalas
4. Nusidėvėjimo sąnaudos
5. Palūkanų pajamos
6. Mokėtini dividendai
7. Būsimų laikotarpių sąnaudos
8. Gauti išankstiniai mokėjimai
9. Avansinis pelno mokestis
10. Nepaskirstytasis pelnas

### 5 uždavinys

Turime užpildytą įmonės 20XX 12 31 balanso ataskaitą. Šioje ataskaitoje yra netikslumų. Nurodykite šiuos netikslumus ir užpildykite teisingą balanso ataskaitą.

! Teisingai užpildę balansą, turite gauti lygybę tarp Turtas = Nuosavas kapitalas ir Įsipareigojimai.

## Įmonės X balansas 20XX gruodžio 31 d.

TURTAS, Lt		NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI, Lt	
Pirkėjų skolos	140 000	Išankstiniai mokėjimai tiekėjams	46 000
Iš pirkėjų gauti avansiniai mokėjimai	2 000	Įstatinis kapitalas	10 000
Pinigai atsiskaitomojoje sąskaitoje	1 500	Mokėtinos sumos tiekėjams	30 000
Dotacijos, susijusios su turtu	55 000	Skolos kredito įstaigoms	80 000
Turimos kitos įmonės akcijos	75 000	Nepaskirstytas ankstesnių metų pelnas	119 700
Gamybinė įranga	8 000	Biudžeto skola įmonei	1 200
Žaliavos	25 000	Metų grynosios pajamos	90 000

**6 uždavinys**

Pateikiami įmonės buhalterinių sąskaitų likučiai 20X0 06 30 dienos data. Atrinkite, kurių sąskaitų informacija reikalinga pildant pelno (nuostolių) ataskaitą. Remdamiesi atrinkta informacija, užpildykite pelno (nuostolių) ataskaitą.

Grynieji pinigai	8 000
Įstatinis kapitalas	10 000
Reklamos sąnaudos	2 000
Žemė	50 000
Teigiamas valiutos kurso pokytis	500
Per ataskaitinį laikotarpį iki 20X0 06 30 dienos išmokėti dividendai	22 000
Parduotų prekių pajamos	60 000
Pirkėjų skolos	15 000
Darbo užmokesčio sąnaudos	21 000
Pirkėjams suteiktos nuolaidos	800
Skolos tiekėjams	18 000
Gautos palūkanos	3 000
Nepaskirstytasis pelnas (likutis 20X1 01 01)	30 000
Ekspluatacinės pastatų sąnaudos	5 000
Parduotų prekių savikaina	35 000

## 7 uždavinys

Įrašykite trūkstamas sumas pelno (nuostolių) ataskaitose kiekvienu iš nurodytų atvejų.

	Pirmas atvejis	Antras atvejis
Pardavimo pajamos	55 000	80 000
Pardavimo savikaina	?	?
Bendrasis pelnas (nuostolis)	29 000	?
Iš viso veiklos sąnaudų	25 000	31 000
Pardavimo sąnaudos	10 000	?
Bendrosios ir administracinės sąnaudos	?	16 000
Įprastinės veiklos pelnas (nuostolis)	4 000	17 000
Pelno mokestis	?	800
Grynasis pelnas (nuostolis)	3 500	16200



**PRISIMINKIME (Finansinių metų pabaiga – pinigų srautų ataskaita):**

***Pinigų srautų ataskaita*** taip pat labai svarbi – tiek pačiai įmonei, tiek ir išoriniams jos finansinių duomenų vartotojams. Šioje ataskaitoje įmonė nurodo „**takelius**“, kuriais įplaukia

(įplaukos) ir iškeliauja pinigai (išmokos). Pagal šią ataskaitą galima įvertinti įmonės mokumą ataskaitiniu ir ateinančiais laikotarpiais. Reikia neužmiršti, kad pelno (nuostolio) ataskaitoje gali būti apskaičiuota nemažai pelno už ataskaitinį laikotarpį, bet tai dar nereiškia, kad įmonė turi pakankamai pinigų atsiskaitymams vykdyti. Jei įmonė įplaukų turi daugiau nei išmokų, apskaičiuojamas **teigiamas pinigų srautas**. Jei išmokų turima daugiau, tokiu atveju gaunami neigiami pinigų srautai. Reikėtų atidžiai panagrinėti neigiamų srautų susidarymo tendencijas, nes tai jau gali būti signalas dėl įmonės **nemokumo**.

Pinigų srautų ataskaitoje pinigų srautai suskirstomi į tris grupes:

Pinigų srautai iš **pagrindinės veiklos**

Pinigų srautai iš **investicinės veiklos**

Pinigų srautai iš **finansinės veiklos**

### 8 uždavinys

Nurodykite, kurie iš pateiktų straipsnių bus įtraukti į pinigų srautų ataskaitą kaip pagrindinės, investicinės ar finansinės veiklos pinigų srautai. Uždavinyje gali būti nurodyti ir nepriklausantys pinigų srautų ataskaitai straipsniai.

	Pagrindinė veikla	Investicinė veikla	Finansinė veikla	Nepriklauso pinigų srautų ataskaitai
Įsigyta žemė, siekiant uždirbti iš rinkos pokyčių. Atsiskaityta pirkimo metu				
Per kasos aparatą iš pirkėjų surinkti grynieji pinigai				
Pirkėjams pateikta prekių suteiktus mokėjimo atidėjimą				
Gauti iš pirkėjų išankstiniai mokėjimai				
Kompiuterinės įrangos administracijai pirkimas				
Gauta banko paskola				
Mokėtini dividendai				
Įsigytos kitų įmonių akcijos. Už akcijas sumokėta įsigijimo metu.				
Išmokėti atlyginimai darbuotojams				
Išleista akcijų				
Sumokėtos palūkanos				
Parduota nebenaudojama gamybinė įranga				
Apskaičiuota nekilnojamo turto mokesčio				
Sumokėtos sumos tiekėjams				



**9 uždavinys**

Naudodami pateiktus duomenis, apskaičiuokite EBITDA (angl. *Earnings before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization*) rodiklį:

1. Grynasis įmonės pelnas	200 000 Lt
2. Ilgalaikio turto amortizacija	20 000 Lt
3. Ilgalaikio turto nusidėvėjimas	10 000 Lt
4. Pardavimo pajamos	800 000 Lt
5. Palūkaniniai mokėjimai	30 000 Lt
6. Pelno mokestis	10 000 Lt

**10 uždavinys**

! Kad būtų galima išspręsti šį uždavinį, reikia prisiminti visas anksčiau minėtas temas.

Jums pateikiama informacija apie ataskaitiniais 20XX metais įmonėje vykusius įvykius ir ūkinės operacijas. Įmonės veikla – medicininių paslaugų teikimas. Galutinis uždavinio tikslas – parengti įmonės balansą ir pelno (nuostolių) ataskaitą 20XX 03 31 dienos data.

Remiantis pateikta informacija, jums reikia:

1. Įvykusioms ūkinėms operacijoms parašyti korespondencijas;
2. Iš atliktų korespondencijų informaciją perkelti į buhalterines sąskaitas (lėktuvėlius). Buhalterinės sąskaitos forma pateikiama prieduose.
3. Atlikti reikiamus koregavimus (apskaičiuoti nusidėvėjimą, amortizaciją, apskaičiuoti palūkanas, pripažinti nuomos sąnaudas, apskaičiuoti atostoginių kaupinį, pripažinti reklamos sąnaudas, apskaičiuoti valiutinių skolų pokytį) kovo 31 dienos data. Atliktiems koregavimams parašyti korespondencijas ir jų informaciją perkelti į buhalterines sąskaitas.
4. Buhalterinėse sąskaitose susumuoti debeto ir kredito apyvartas ir apskaičiuoti likutį 20XX 03 31 dienos data;
5. Parengti bandomąjį balansą. Bandomojo balanso forma pateikiama prieduose. Patikrinkite, ar sutampa bendra visų sąskaitų

debeto ir kredito apyvartų suma ir taip pat bendra visų sąskaitų debeto ir kredito likučių 20XX 03 31 dienos data suma.

6. Naudojantis bandomojo balanso lentelė užpildyti balansą ir pelno (nuostolių) ataskaitas. Balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos pateikiamos prieduose.

**20XX m. sausio – kovo mėn. įmonėje vykę įvykiai ir ūkinės operacijos:**

1. Sausio 2 d. akcininkai suformavo 50 000 Lt įstatinį kapitalą (1 000 paprastų vardinių akcijų). Už akcijas sumokėta akcijų pirkimo metu ir įstatinio kapitalo suformavimas įregistruotas įstatymų numatyta tvarka.
2. Sausio 10 d. buvo pasirašyta trejų metų patalpų nuomos sutartis, kurios pagrindu patalpų nuomos paslaugos įmonei teikiamos nuo sausio 10 dienos. Už nuomą bus atsiskaitoma kiekvienų metų gruodžio 31 d. Mėnesio nuomos mokesčio suma 2 000 Lt.
3. Sausio 10 d. įmonei buvo suteiktas PVM mokėtojos statusas.
4. Sausio 15 d. įmonė už 3 000 Lt įsigijo (sumokėta pavedimu per banką) reikiamą licenciją trejų metų laikotarpiui.
5. Sausio 16 d. įmonė už 30 000 Lt + 6 300 Lt PVM pirko įrangą (suteiktas mokėjimo atidėjimas). Įranga pradėta naudoti vasario 10 d., nustatyta 3 000 Lt likvidacinė vertė, nusidėvėjimo laikotarpis – 5 m.
6. Vasario 1 d. į darbą buvo priimti du darbuotojai. Darbo sutartimi jiems buvo sulygtas 3 000 Lt (bruto) atlyginimas. Darbuotojams neapmokestinami pajamų dydžiai netaikomi.  
Pagal įmonėje taikomą politiką kiekvieną mėnesį formuojamas 1/12 priskaičiuoto atlyginimo sumos atostoginių kaupinys.
7. Vasario 5 d. įmonė už 5 000 Lt + 1 050 Lt PVM pirko medicininių žaliavų (sumokėta).
8. Vasario 6 d. įmonė iš užsienio tiekėjo įsigijo medikamentų už 1200 USD/2760 Lt. Pagal prekybinę sutartį numatytas 2 mėnesių mokėjimo atidėjimas.

9. Vasario 29 d. priskaičiuotas atlyginimas darbuotojams už vasario mėnesį. Pagal darbo laiko apskaitos žiniaraštį šie darbuotojai vasario mėnesį dirbo visą nustatytą darbo laiką. Taip pat priskaičiuota 900 Lt gyventojų pajamų mokesčio; 540 Lt darbuotojo mokamų socialinio draudimo ir privalomojo sveikatos draudimo mokesčių; 1 860 Lt darbdavio mokamų su darbo užmokesčiu susijusių socialinio draudimo mokesčių.
10. Vasario 29 d. gavo sąskaitą už reklamos paslaugas (reklaminio stendo laikotarpis 03 01–06 30). Sąskaitos suma 4 000 Lt.
11. Vasario 29 d. atliko medicininių paslaugų už 10 000 Lt + 2 100 Lt PVM. Šių paslaugų suteikimo metu buvo sunaudota medicininių žaliavų už 2 000 Lt. Įmonėje taikomas nuolat apskaitomų atsargų būdas. Už paslaugas atsiskaityta grynaisiais pinigais.
12. Kovo 1 d. išmokėtas atlyginimas darbuotojams už vasario mėn.
13. Kovo 1 d. įmonė gavo 2 000 Lt sąskaitą už komunalinius mokesčius (sausio–vasario mėn.).
14. Kovo 1 d. įmonė gavo 50 000 Lt paskolą iš banko. Paskolos sutarties laikotarpis 5 metai, grąžinimas numatytas paskolos sutarties pabaigoje. Kiekvieną mėnesį mokama 2 proc. metinių palūkanų.
15. Kovo 26 d. įmonė atsiskaitė su įrangos tiekėju.
16. Kovo 30 d. atliko medicininių paslaugų už 8 000 Lt + 1 680 Lt PVM. Šių paslaugų suteikimo metu sunaudota medicininių žaliavų už 1 000 Lt. Įmonėje taikomas nuolat apskaitomų atsargų būdas. Už paslaugas atsiskaityta grynaisiais pinigais.
17. Kovo 31 d. priskaičiuotas darbo užmokestis darbuotojams už kovo mėnesį. Pagal darbo laiko apskaitos žiniaraštį šie darbuotojai kovo mėnesį dirbo visą nustatytą darbo laiką. Taip pat priskaičiuota 900 Lt gyventojų pajamų mokesčio; 540 Lt darbuotojo mokamų socialinio draudimo ir privalomojo sveikatos draudimo mokesčių; 1 840 Lt darbdavio mokamų su darbo užmokesčiu susijusių socialinio draudimo mokesčių.
18. Papildoma informacija: 20XX 03 31 dienos data 1 USD oficialus buhalterinis valiutos kursas 2,40 Lt.

## LITERATŪRA

- Bagžiūnienė, V. *Apskaitos terminų žodynas*. Vilnius: Conto Litera, 2006.
- Bartaška, R. B. ir kiti. *Finansinės apskaitos teorija ir praktika*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla, 2009.
- Butkevičius, J.; Burkštaitienė, D.; Paliulis, N. K.; Žaptorius, J. *Apskaita vadybininkams*. Vadovėlis. Vilnius: Technika, 2009.
- Butkevičius, J.; Žaptorius, J. *Apskaitos pagrindai*. Vilnius: VGTU leidykla Technika, 2009.
- Dabartinės lietuvių kalbos žodynas*. Vilnius: Mokslo ir enciklopedijų leidykla, 2000.
- Ivanauskienė, A. *Buhalterinės apskaitos pradmenys*. Vilnius: TEV, 2006.
- Jae K. Shim. Dictionary of accounting terms by Siegel, – USA: Barrons educational Series Inc, 2000.
- Kalčinskas, G. *Buhalterinės apskaitos pagrindai*. Vilnius: Pačiolis, 2010.
- Lakis, V. (atsak. red.). *Finansinės apskaitos teorija ir praktika*. Vadovėlis. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla, 2009.
- Lakis, V.; Mackevičius, J.; Gaižauskas, L. *Valdymo apskaitos teorija ir praktika*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla, 2010.
- Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymas, 2000 m. liepos 13 d. Nr. VIII-1835 (aktuali redakcija).
- Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas, 2001m. lapkričio 6 d., Nr. IX-574 (aktuali redakcija).
- Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas, 2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX– 575 (aktuali redakcija).
- Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymas, 2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX- 576 (aktuali redakcija).
- Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas „Dėl kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklių patvirtinimo“, 2000 m. vasario 17 d. Nr. 179; (aktuali redakcija).
- Mackevičius, J. *Finansinių ataskaitų auditas ir analizė: procedūros, metodikos ir vertinimas*. Vilnius: TEV, 2009.
- Mackevičius, J. *Įmonių veiklos analizė: informacijos rinkimas, sisteminimas ir vertinimas*. Vilnius TEV, 2007.
- Mackevičius, J. *Valdymo apskaita*. Konceptija, metodika, praktika. Vilnius: TEV, 2003
- Porter, G. A.; Norton, C. L. *Financial accounting: The Impact on Decision Makers*. The alternative to debits and credits.-Mason (Ohio):Thomson/South-Western, 2005.

Vainienė, R. *Ekonomikos terminų žodynas*. Vilnius: Tyto alba, 2005.

*Verslo apskaitos standartai*. Internetinė prieiga: Apskaitos ir audito tarnyba. <<http://www.aat.lt/index.php?id=175>>.

*Verslo apskaitos standartų metodologinės rekomendacijos*. Internetinė prieiga: Apskaitos ir audito tarnyba. <<http://www.aat.lt/index.php?id=175>>.

*Tarptautiniai apskaitos standartai*. Internetinė prieiga: Apskaitos ir audito tarnyba. <<http://www.aat.lt/index.php?id=6>>

# BUHALTERINĖ APSKAITA: TEORIJA IR PRAKTIKA

Balanso forma

(įmonės pavadinimas)

(įmonės kodas, adresas, kiti duomenys)

(Tvirtinimo žyma)

20\_\_ m. \_\_\_\_\_ d. **BALANSAS**

Nr. \_\_\_\_\_

(ataskaitos sudarymo data)

(ataskaitinis laikotarpis)

(ataskaitos tikslumo lygis ir valiuta)

	TURTAS	Pastabos Nr.	Finansiniai metai	Praėję finansiniai metai
<b>A.</b>	<b>ILGALAIKIS TURTAS</b>		-	-
I.	NEMATERIALUSIS TURTAS		-	-
I.1.	Plėtos darbai			
I.2.	Prestižas			
I.3.	Patentai, licencijos			
I.4.	Programinė įranga			
I.5.	Kitas nematerialusis turtas			
II.	MATERIALUSIS TURTAS		-	-
II.1.	Žemė			
II.2.	Pastatai ir statiniai			
II.3.	Mašinos ir įrenginiai			
II.4.	Transporto priemonės			
II.5.	Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai			
II.6.	Nebaigta statyba			
II.7.	Kitasmaterialusis turtas			
II.8.	Investicinis turtas		-	-
II.8.1.	Žemė			
II.8.2.	Pastatai			
III.	FINANSINIS TURTAS		-	-
III.1.	Investicijos į dukterines ir asocijuotas įmones			
III.2.	Paskolos asocijuotoms ir dukterinėms įmonėms			
III.3.	Po vienerių metų gautinos sumos			
III.4.	Kitas finansinis turtas			
IV.	KITAS ILGALAIKIS TURTAS		-	-
IV.1.	Atidėtojo mokesčio turtas			
IV.2.	Kitas ilgalaikis turtas			
<b>B.</b>	<b>TRUMPALAIKIS TURTAS</b>		-	-
I.	ATSARGOS, IŠANKSTINIAI APMOKĖJIMAI IR NEBAIGTOS VYKDYTI SUTARTYS		-	-
I.1.	Atsargos		-	-
I.1.1.	Zaliavos ir komplektavimo gaminiai			
I.1.2.	Nebaigta gamyba			
I.1.3.	Pagaminta produkcija			
I.1.4.	Pirktos prekės, skirtos perparduoti			
I.1.5.	Ilgalaikis materialusis turtas, skirtas parduoti			
I.2.	Išankstiniai apmokėjimai			
I.3.	Nebaigtos vykdyti sutartys			
II.	PER VIENERIUS METUS GAUTINOS SUMOS		-	-
II.1.	Pirkėjų įsiskolinimas			
II.2.	Dukterinių ir asocijuotų įmonių skolos			
II.3.	Kitos gautinos sumos			
III.	KITAS TRUMPALAIKIS TURTAS		-	-
III.1.	Trumpalaikės investicijos			
III.2.	Terminuoti indėliai			
III.3.	Kitas trumpalaikis turtas			
IV.	PINIGAI IR PINIGŲ EKIVALENTAI			
	TURTO IŠ VISO:		-	-

	NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI	Pastabos Nr.	Finansiniai metai	Praėję finansiniai metai
<b>C.</b>	<b>NUOSAVAS KAPITALAS</b>		-	-
I.	KAPITALAS		-	-
I.1.	Istatinis (pasirašytasis)			
I.2.	Pasirašytasis neapmokėtas kapitalas (-)			
I.3.	Akcijų priedai			
I.4.	Savos akcijos (-)			
II.	PERKAINOJIMO REZERVAS (REZULTATAI)			
III.	REZERVAI		-	-
III.1.	Privalomasis			
III.2.	Savoms akcijoms įsigyti			
III.3.	Kiti rezervai			
IV.	NEPASKIRSTYTASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		-	-
IV.1.	Ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)			
IV.2.	Ankstesnių metų pelnas (nuostoliai)			
<b>D.</b>	<b>DOTACIJOS, SUBSIDIJOS</b>			
<b>E.</b>	<b>MOKĖTINOS SUMOS IR ĮSIPAREIGOJIMAI</b>		-	-
I.	PO VIENERIŲ METŲ MOKĖTINOS SUMOS IR ILGALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI		-	-
I.1.	Finansinės skolos		-	-
I.1.1.	Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs įsipareigojimai			
I.1.2.	Kredito įstaigoms			
I.1.3.	Kitos finansinės skolos			
I.2.	Skolos tiekėjams			
I.3.	Gauti išankstiniai apmokėjimai			
I.4.	Atidėjiniai		-	-
I.4.1.	Įsipareigojimų ir reikalavimų padengimo			
I.4.2.	Pensijų ir panašių įsipareigojimų			
I.4.3.	Kiti atidėjiniai			
I.5.	Atidėtojo mokesčio įsipareigojimas			
I.6.	Kitos mokėtinos sumos ir ilgalaikiai įsipareigojimai			
II.	PER VIENERIUS METUS MOKĖTINOS SUMOS IR TRUMPALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI		-	-
II.1.	Ilgalaikių skolėjamųjų metų dalis			
II.2.	Finansinės skolos		-	-
II.2.1.	Kredito įstaigoms			
II.2.2.	Kitos skolos			
II.3.	Skolos tiekėjams			
II.4.	Gauti išankstiniai apmokėjimai			
II.5.	Pelno mokesčio įsipareigojimai			
II.6.	Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai			
II.7.	Atidėjiniai			
II.8.	Kitos mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai			
	NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ IŠ VISO:		-	-

(įmonės vadovo pareigų pavadinimas)

(parašas)

(vardas ir pavardė)

# BUHALTERINĖ APSKAITA: TEORIJA IR PRAKTIKA

Pelno (nuostolių) ataskaitos forma

(įmonės pavadinimas)

(įmonės kodas, adresas, kiti duomenys)

(Tvirtinimo žyma)

20 \_\_\_\_ m. \_\_\_\_ d. PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA

Nr. \_\_\_\_  
(ataskaitos sudarymo data)

(ataskaitinis laikotarpis)

(ataskaitos tikslumo lygis ir valiuta)

Eil. nr.	STRAIPSNIAI	Pastabos Nr.	Finansiniai metai	Praėję finansiniai metai
I.	PARDAVIMO PAJAMOS			
II.	PARDAVIMO SAVIKAINA			
III.	BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		-	-
IV.	VEIKLOS SĄNAUDOS		-	-
IV.1.	Pardavimo			
IV.2.	Bendrosios ir administracinės			
V.	TIPINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)		-	-
VI.	KITA VEIKLA		-	-
VI.1.	Pajamos			
VI.2.	Sąnaudos			
VII.	FINANSINĖ IR INVESTICINĖ VEIKLA		-	-
VII.1.	Pajamos			
VII.2.	Sąnaudos			
VIII.	IPRASTINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)		-	-
IX.	PAGAUTĖ			
X.	NETEKIMAI			
XI.	PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ		-	-
XII.	PELNO MOKESTIS			
XIII.	GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		-	-

(įmonės vadovo pareigų pavadinimas)

(parašas)

(vardas ir pavardė)



## PATVIRTINTA

Viešosios įstaigos Lietuvos Respublikos  
apskaitos instituto direktoriaus 2007 m.  
gruodžio 19 d. įsakymu Nr. VAS-9

**PAVYZDINIS SĄSKAITŲ PLANAS**  
**1 ILGALAIKIS TURTAS**

**11 Nematerialusis turtas**

## 111 Plėtros darbai

- 1110 Plėtros darbų atlikimo savikaina
- 1118 Plėtros darbų vertės amortizacija (-)
- 1119 Plėtros darbų vertės sumažėjimas (-)

## 112 Prestižas

- 1120 Prestižo įsigijimo savikaina
- 1128 Prestižo vertės amortizacija (-)
- 1129 Prestižo vertės sumažėjimas (-)

## 113 Patentai, licencijos

- 1130 Patentų, licencijų įsigijimo savikaina
- 1138 Patentų, licencijų vertės amortizacija (-)
- 1139 Patentų, licencijų vertės sumažėjimas (-)

## 114 Programinė įranga

- 1140 Programinės įrangos įsigijimo savikaina
- 1148 Programinės įrangos vertės amortizacija (-)
- 1149 Programinės įrangos vertės sumažėjimas (-)

## 115 Kitas nematerialusis turtas

- 1150 Kito nematerialiojo turto įsigijimo savikaina
- 1153 Išankstiniai mokėjimai už nematerialųjį turtą
- 1158 Kito nematerialiojo turto vertės amortizacija (-)
- 1159 Kito nematerialiojo turto vertės sumažėjimas (-)

**12 Materialusis turtas**

## 120 Žemė

- 1200 Žemės įsigijimo savikaina
- 1201 Žemės perkainotos vertės dalis
- 1204 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdoma žemė

- 12040 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomos žemės įsigijimo savikaina
- 12041 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomos žemės perkainotos vertės dalis 12049 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomos žemės vertės sumažėjimas (-)
- 1209 Žemės vertės sumažėjimas (-)
- 121 Pastatai ir statiniai
  - 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina
  - 1211 Pastatų ir statinių perkainotos vertės dalis
  - 1212 Ruošiami naudoti pastatai ir statiniai 1214 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomi pastatai ir statiniai
    - 12140 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomų pastatų ir statinių įsigijimo savikaina
    - 12141 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomų pastatų ir statinių perkainotos vertės dalis
    - 12142 Ruošiami naudoti pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomi pastatai ir statiniai
    - 12147 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomų pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)
    - 12148 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomų pastatų ir statinių perkainotos vertės dalies nusidėvėjimas (-)
    - 12149 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomų pastatų ir statinių vertės sumažėjimas (-)
  - 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)
  - 1218 Pastatų ir statinių perkainotos vertės dalies nusidėvėjimas (-)
  - 1219 Pastatų ir statinių vertės sumažėjimas (-)
- 122 Mašinos ir įrenginiai
  - 1220 Mašinų ir įrenginių įsigijimo savikaina
  - 1221 Mašinų ir įrenginių perkainotos vertės dalis
  - 1222 Ruošiamos naudoti mašinos ir įrenginiai 1224 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomos mašinos ir įrenginiai
    - 12240 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomų mašinų ir įrenginių įsigijimo savikaina
    - 12241 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomų mašinų ir įrenginių perkainotos vertės dalis

- 
- 12242 Ruošiamos naudoti pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomos mašinos ir įrenginiai
  
  - 12247 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomų mašinų ir įrenginių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)
  - 12248 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomų mašinų ir įrenginių perkainotos vertės dalies nusidėvėjimas (-)
  - 12249 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomų mašinų ir įrenginių vertės sumažėjimas (-)
  - 1227 Mašinų ir įrenginių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)
  - 1228 Mašinų ir įrenginių perkainotos vertės dalies nusidėvėjimas (-)
  - 1229 Mašinų ir įrenginių vertės sumažėjimas (-)
  - 123 Transporto priemonės
    - 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina
    - 1231 Transporto priemonių perkainotos vertės dalis
    - 1232 Ruošiamos naudoti transporto priemonės
      - 1234 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomos transporto priemonės
        - 12340 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomų transporto priemonių įsigijimo savikaina
        - 12341 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomų transporto priemonių perkainotos vertės dalis
        - 12342 Ruošiamos naudoti pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomos transporto priemonės
        - 12347 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomų transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)
        - 12348 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomų transporto priemonių perkainotos vertės dalies nusidėvėjimas (-)
        - 12349 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomų transporto priemonių vertės sumažėjimas (-)
      - 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)
      - 1238 Transporto priemonių perkainotos vertės dalies nusidėvėjimas (-)
      - 1239 Transporto priemonių vertės sumažėjimas (-)
  - 124 Kita įranga
    - 1240 Kitos įrangos įsigijimo savikaina
    - 1241 Kitos įrangos perkainotos vertės dalis

- 1242 Ruošiama naudoti kita įranga
- 1244 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdoma kita įranga
  - 12440 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomos kitos įrangos įsigijimo savikaina
  - 12441 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomos kitos įrangos perkainotos vertės dalis
  - 12442 Ruošiama naudoti pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdoma kita įranga
  - 12447 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomos kitos įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)
  - 12448 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomos kitos įrangos perkainotos vertės dalies nusidėvėjimas (-)
  - 12449 Pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomos kitos įrangos vertės sumažėjimas (-)
- 1247 Kitos įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)
- 1248 Kitos įrangos perkainotos vertės dalies nusidėvėjimas (-)
- 1249 Kitos įrangos vertės sumažėjimas (-)
- 125 Statomas ar rekonstruojamas ilgalaikis materialusis turtas
  - 1250 Nebaigtas statyti ar rekonstruoti ilgalaikis materialusis turtas
  - 1251 Statomo ar rekonstruojamo ilgalaikio materialiojo turto perkainotos vertės dalis 1253 Išankstiniai mokėjimai už nebaigtą statyti ar rekonstruoti ilgalaikį materialųjį turtą
  - 1259 tatomo ar rekonstruojamo ilgalaikio materialiojo turto vertės sumažėjimas (-)
- 126 Kitas materialusis turtas
  - 1260 Kito materialiojo turto įsigijimo savikaina
  - 1261 Kito materialiojo turto perkainotos vertės dalis
  - 1262 Ruošiamas naudoti kitas materialusis turtas
  - 1263 Išankstiniai mokėjimai už materialųjį turtą
  - 1264 Kitas pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomas materialusis turtas
    - 12640 Kito pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomo materialiojo turto įsigijimo savikaina
    - 12641 Kito pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomo materialiojo turto perkainotos vertės dalis

- 
- 12642 Ruošiamas naudoti kitas pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomas materialusis turtas
  - 12647 Kito pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomo materialiojo turto įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)
  - 12648 Kito pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomo materialiojo turto perkainotos vertės dalies nusidėvėjimas (-)
  - 12649 Kito pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį valdomo materialiojo turto vertės sumažėjimas (-)
  - 1267 Kito materialiojo turto įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)
  - 1268 Kito materialiojo turto perkainotos vertės dalies nusidėvėjimas (-)
  - 1269 Kito materialiojo turto vertės sumažėjimas (-)
  - 127 Investicinis turtas
    - 1270 Žemė, kaip investicinis turtas
      - 12700 Žemės, kaip investicinio turto, įsigijimo savikaina
      - 12703 Žemės, kaip investicinio turto, tikrosios vertės pasikeitimas (+/-)
      - 12709 Žemės, kaip investicinio turto, vertės sumažėjimas (-)
    - 1271 Pastatai, kaip investicinis turtas
      - 12710 Pastatų, kaip investicinio turto, įsigijimo savikaina
      - 12713 Pastatų, kaip investicinio turto, tikrosios vertės pasikeitimas (+/-)
      - 12717 Pastatų, kaip investicinio turto, įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)
      - 12719 Pastatų, kaip investicinio turto, vertės sumažėjimas (-)
  - 128 Turtas, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė
    - 1280 Turto, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, įsigijimo savikaina
    - 1281 Turto, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, perkainotos vertės dalis
    - 1282 Ruošiamas naudoti turtas, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė
    - 1287 Turto, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)
    - 1288 Turto, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, perkainotos vertės dalies nusidėvėjimas (-)

- 1289 Turto, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, vertės sumažėjimas (-)
- 129 Laikiniai nenaudojamas (užkonservuotas) turtas
- 16 Finansinis turtas**
- 160 Investicijos į dukterines ir asocijuotąsias įmones
  - 1600 Investicijos į dukterines įmones
  - 1601 Investicijos į asocijuotąsias įmones
  - 1609 Investicijų į dukterines ir asocijuotąsias įmones vertės sumažėjimas (-)
- 161 Paskolos asocijuotosioms ir dukterinėms įmonėms
  - 1610 Paskolos dukterinėms įmonėms
  - 1611 Paskolos asocijuotosioms įmonėms 1619 Dukterinių ir asocijuotųjų įmonių abejotinos skolos (-)
- 162 Po vienerių metų gautinos sumos
- 1621 Po vienerių metų gautinos prekybos skolos
  - 1623 Kitos po vienerių metų gautinos sumos
  - 1624 Po vienerių metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos
- 1629 Abejotinos skolos (-)
- 163 Kitas finansinis turtas
  - 1631 Kitų įmonių nuosavybės vertybiniai popieriai
  - 1632 Ne nuosavybės vertybiniai popieriai
    - 16320 Iki išpirkimo laikomi ne nuosavybės vertybiniai popieriai
    - 16321 Kiti ne nuosavybės vertybiniai popieriai
  - 1633 Išankstiniai mokėjimai už finansinį turtą
  - 1635 Iš išvestinės finansinės priemonės atsirandantis finansinis turtas
  - 1636 Kitas ilgalaikis finansinis turtas
  - 1638 Kito finansinio turto tikrosios vertės pasikeitimas (+/-)
  - 1639 Kito finansinio turto vertės sumažėjimas (-)
- 164 Terminuotieji indėliai
- 17 Kitas ilgalaikis turtas**
- 170 Atidėtojo pelno mokesčio turtas
- 173 Išankstinės įmokos pagal nuomos, draudimo ar panašias sutartis
- 19 Biologinis turtas**
- 191 Daugiamečiai sodiniai
- 192 Gyvuliai ir kiti gyvūnai

- 1921 Produktyvieji ir darbiniai gyvuliai
- 1922 Auginami ir penimi gyvuliai ir kiti gyvūnai
- 193 Pasėliai

## 2 TRUMPALAIKIS TURTAS

- 20 Atsargos, išankstiniai mokėjimai ir nebaigtos vykdyti sutartys**
- 201 Atsargos
  - 2011 Žaliavos, medžiagos, sudedamosios dalys ir detalės
    - 20110 Žaliavų, medžiagų, sudedamųjų dalių ir detalių įsigijimo savikaina
    - 20115 Žaliavos, medžiagos, sudedamosios dalys ir detalės kelyje
    - 20116 Žaliavos, medžiagos, sudedamosios dalys ir detalės pas trečiuosius asmenis
    - 20119 Žaliavų, medžiagų, sudedamųjų dalių ir detalių vertės sumažėjimas (-)
  - 2012 Nebaigta gamyba
    - 20120 Nebaigtos gamybos savikaina
    - 20129 Nebaigtos gamybos vertės sumažėjimas (-)
  - 2013 Pagaminta produkcija
    - 20130 Pagamintos produkcijos savikaina
    - 20135 Pagaminta produkcija kelyje
    - 20136 Pagaminta produkcija pas trečiuosius asmenis
    - 20139 Pagamintos produkcijos vertės sumažėjimas (-)
  - 2014 Pirktos prekės, skirtos perparduoti
    - 20140 Pirtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina
    - 20145 Pirktos prekės, skirtos perparduoti, kelyje
    - 20146 Pirktos prekės, skirtos perparduoti, pas trečiuosius asmenis
    - 20149 Pirtų prekių, skirtų perparduoti, vertės sumažėjimas (-)
  - 2015 Ilgalaikis materialusis turtas, skirtas parduoti
  - 2016 Nematerialusis turtas, skirtas parduoti
- 202 Išankstiniai mokėjimai
  - 2021 Išankstiniai mokėjimai tiekėjams
  - 2023 Išankstiniai mokėjimai biudžetui, išskyrus pelno mokesčių
  - 2024 Būsimųjų laikotarpių sąnaudos
  - 2025 Užstatas
  - 2029 Abejotinos skolos (-)

- 203 Nebaigtos vykdyti sutartys
  - 2031 Nebaigtų vykdyti sutarčių savikaina
  - 2039 Nebaigtų vykdyti sutarčių vertės sumažėjimas (-)
- 24 Per vienerius metus gautinos sumos**
- 241 Pirkėjų įsiskolinimas
  - 2411 Pirkėjų įsiskolinimas
  - 2419 Abejotinos pirkėjų skolos (-)
- 242 Dukterinių ir asocijuotųjų įmonių skolos
  - 2421 Dukterinių įmonių skolos
  - 2422 Asocijuotųjų įmonių skolos
  - 2429 Dukterinių ir asocijuotųjų įmonių abejotinos skolos (-)
- 243 Kitos gautinos sumos
  - 2431 Gautinas pridėtinės vertės mokestis
  - 2432 Biudžeto skola įmonei
  - 2433 Sodros skola įmonei
  - 2434 Kitos gautinos skolos
  - 2435 Gautinos iš atskaitingų asmenų sumos
  - 2436 Sukauptos gautinos pajamos 2439 Kitos abejotinos skolos (-)
- 26 Kitas trumpalaikis turtas**
- 261 Trumpalaikės investicijos
  - 2611 Kitų įmonių nuosavybės vertybiniai popieriai
  - 2612 Ne nuosavybės vertybiniai popieriai
    - 26120 Iki išpirkimo laikomi ne nuosavybės vertybiniai popieriai
    - 26121 Kiti ne nuosavybės vertybiniai popieriai
  - 2613 Kiti vertybiniai popieriai
  - 2615 Iš išvestinės finansinės priemonės atsirandantis finansinis turtas
  - 2618 Trumpalaikių investicijų tikrosios vertės pasikeitimas (+/-)
  - 2619 Trumpalaikių investicijų vertės sumažėjimas (-)
- 262 Terminuotieji indėliai
- 263 Kitas trumpalaikis turtas
  - 2631 Kitas trumpalaikis turtas
  - 2632 Iš anksto sumokėtas pelno mokestis
- 27 Pinigai ir pinigų ekvivalentai**
- 270 Pinigų ekvivalentai
- 271 Sąskaitos bankuose
- 272 Kasa
- 273 Pinigai kelyje 279 Išaldytos sąskaitos (-)



---

### 3 NUOSAVAS KAPITALAS

#### 30 Kapitalas

- 301 Įstatinis pasirašytasis kapitalas (pagrindinis kapitalas)
  - 3011 Paprastosios akcijos
  - 3012 Privilegijuotosios akcijos
  - 3013 Darbuotojų akcijos
  - 3014 Pajai
- 302 Pasirašytasis neapmokėtas kapitalas (-)
- 303 Akcijų priedai
- 304 Savos (-i) akcijos (pajai) (-)
- 305 Įmonės savininko kapitalas
- 306 Turtą, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkantis kapitalas

#### 32 Perkainojimo rezervas (rezultatai)

- 321 Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas (rezultatai)
- 322 Finansinio turto perkainojimo rezervas (rezultatai)

#### 33 Rezervai

- 331 Privalomasis arba atsargos (rezervinis) kapitalas
- 332 Savoms akcijoms įsigyti
- 333 Kiti rezervai

#### 34 Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)

- 341 Ataskaitinių metų nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)
  - 3411 Pelno (nuostolių) ataskaitoje pripažintas ataskaitinių metų grynas pelnas (nuostoliai)
  - 3412 Pelno (nuostolių) ataskaitoje nepripažintas ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)
- 342 Ankstesnių metų nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)
  - 3421 Pelno (nuostolių) ataskaitoje pripažintas ankstesnių metų pelnas (nuostoliai)
  - 3422 Pelno (nuostolių) ataskaitoje nepripažintas ankstesnių metų pelnas (nuostoliai)
  - 3423 Ankstesnių metų pelnas (nuostoliai) dėl apskaitos politikos keitimo
  - 3424 Ankstesnių metų esminių klaidų taisymo pelnas (nuostoliai)

#### 35 Dotacijos ir subsidijos

- 351 Dotacijos, susijusios su turtu
- 352 Dotacijos, susijusios su pajamomis 390 Suvestinės sąskaitos

#### **4 MOKĖTINOS SUMOS IR ĮSIPAREIGOJIMAI**

##### **40 Po vienerių metų mokėtinos sumos ir ilgalaikiai įsipareigojimai**

- 401 Finansinės skolos
  - 4011 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs įsipareigojimai
  - 4012 Finansinės skolos kredito įstaigoms
  - 4013 Iš išvestinės finansinės priemonės atsirandantys įsipareigojimai
  - 4014 Kitos finansinės skolos
- 402 Skolos tiekėjams
- 403 Gauti išankstiniai mokėjimai
  - 4031 Iš pirkėjų gauti išankstiniai mokėjimai
  - 4032 Iš paslaugų gavėjų gauti išankstiniai mokėjimai
  - 4033 Būsimų laikotarpių pajamos
- 404 Atidėjiniai
  - 4041 Atidėjiniai įsipareigojimams ir reikalavimams padengti
  - 4042 Pensijų ir panašių įsipareigojimų atidėjiniai
  - 4043 Kiti atidėjiniai
- 405 Atidėtųjų mokesčių įsipareigojimai
  - 4051 Atidėtojo pelno mokesčio įsipareigojimai
  - 4052 Kitų atidėtųjų mokesčių įsipareigojimai
- 406 Kitos mokėtinos sumos ir ilgalaikiai įsipareigojimai
  - 4061 Ilgalaikiai įsipareigojimai pagal paskolos sutartis
  - 4062 Kiti įsipareigojimai

##### **44 Per vienerius metus mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai**

- 441 Ilgalaikių skolų einamųjų metų dalis 4411 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis 4413 Kitų ilgalaikių skolų einamųjų metų dalis
- 442 Finansinės skolos
  - 4421 Finansinės skolos kredito įstaigoms
  - 4422 Kitos finansinės skolos
  - 4423 Iš išvestinės finansinės priemonės atsirandantys įsipareigojimai
- 443 Skolos tiekėjams
  - 4431 Prekybos skolos tiekėjams
  - 4432 Kitos skolos tiekėjams

- 444 Gauti išankstiniai mokėjimai
  - 4441 Iš pirkėjų gauti išankstiniai mokėjimai
  - 4442 Iš paslaugų gavėjų gauti išankstiniai mokėjimai
  - 4443 Būsimų laikotarpių pajamos
- 445 Pelno mokesčio ir panašūs įsipareigojimai
  - 4451 Pelno mokesčio įsipareigojimai
  - 4452 Kiti panašūs įsipareigojimai
- 446 Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai
  - 4461 Mokėtinas darbo užmokestis
  - 4462 Mokėtinas gyventojų pajamų mokestis
  - 4463 Mokėtinos socialinio draudimo įmokos
  - 4464 Mokėtinos garantinio fondo įmokos
  - 4465 Kitos išmokos darbuotojams
  - 4466 Atostoginių kaupiniai
- 447 Atidėjiniai
- 448 Kitos mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai
  - 4481 Mokėtini dividendai
  - 4482 Mokėtinos tantjemos
  - 4483 Sukauptos sąnaudos
  - 4484 Mokėtinas pridėtinės vertės mokestis
  - 4485 Kiti mokėtini mokesčiai biudžetui
  - 4486 Kitos mokėtinos sumos

## **5 PAJAMOS**

### **50 Pardavimo pajamos**

- 500 Pardavimo pajamos
  - 5000 Parduotų prekių pajamos
  - 5001 Suteiktų paslaugų pajamos 509 Nuolaidos, grąžinimai (-)

### **52 Kitos veiklos pajamos**

- 521 Ilgalaikio turto perleidimo pelnas
- 522 Kitos netipinės veiklos pajamos

### **53 Finansinės ir investicinės veiklos pajamos**

- 530 Palūkanų pajamos
- 531 Pajamos iš investicijų, apskaitomų nuosavybės metodu
- 532 Dividendų pajamos
- 533 Baudų ir delspinigių pajamos

- 534 Investicijų perleidimo pelnas
- 536 Teigiami valiutų kursų pasikeitimo įtaka
- 537 Iš išvestinės finansinės priemonės atsirandantis pelnas
- 538 Investicijų perkainojimo pajamos
- 539 Kitos finansinės ir investicinės veiklos pajamos

**54 Pagautė**

**6 SĄNAUDOS**

**60 Pardavimo savikaina**

- 600 Pardavimo savikaina
  - 6000 Parduotų prekių savikaina
  - 6001 Suteiktų paslaugų savikaina
  - 6002 Pirkimų suma
  - 6003 Tiesioginės gamybos išlaidos
  - 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos
  - 6005 Atsargų padidėjimas (sumažėjimas)

609 Nuolaidos, grąžinimai (-)

**61 Veiklos sąnaudos**

- 610 Pardavimo sąnaudos
  - 6100 Komisinių tretiesiems asmenims sąnaudos
  - 6101 Pardavimo paslaugų sąnaudos
  - 6102 Skelbimų ir reklamos sąnaudos
  - 6103 Darbuotojų darbo užmokesčio ir su juo susijusios sąnaudos
  - 6104 Kitos pardavimo sąnaudos
  - 6105 Gautos nuolaidos (-)
- 611 Bendrosios ir administracinės sąnaudos
  - 6110 Nuomos sąnaudos
  - 6111 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos
  - 6112 Išmokų tretiesiems asmenims sąnaudos
  - 6113 Draudimo sąnaudos
  - 6114 Darbuotojų darbo užmokestis ir su juo susijusios sąnaudos
  - 6115 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos
  - 6116 Nematerialiojo turto vertės amortizacijos sąnaudos
  - 6117 Abejotinų ir beviltiškų skolų sąnaudos
    - 0 Abejotinų skolų sąnaudos
    - 1 Beviltiškų skolų sąnaudos

- 6118 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos
- 6119 Gautos nuolaidos (-)
- 612 Veiklos mokesčių sąnaudos
  - 6122 Nekilnojamojo turto mokesčio sąnaudos
  - 6123 Neatskaitomo pridėtinės vertės mokesčio sąnaudos
  - 6124 Aplinkos teršimo mokesčio sąnaudos
  - 6125 Kitų mokesčių sąnaudos
- 613 Turto vertės sumažėjimo sąnaudos
  - 6131 Atsargų vertės sumažėjimo sąnaudos
  - 6132 Nematerialiojo turto vertės sumažėjimo sąnaudos
  - 6133 Ilgalaikio materialiojo turto vertės sumažėjimo sąnaudos
  - 6134 Kito turto vertės sumažėjimo sąnaudos
- 614 Atidėjinių sąnaudos
- 615 Baudų ir delspinigių sąnaudos 619 Kitos veiklos sąnaudos
- 62 Kitos veiklos sąnaudos**
  - 621 Ilgalaikio turto perleidimo nuostolis
  - 622 Kitos netipinės veiklos sąnaudos
- 63 Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos**
  - 630 Palūkanų sąnaudos
  - 631 Investicijų vertės sumažėjimo sąnaudos
  - 633 Baudų ir delspinigių sąnaudos
  - 634 Investicijų perleidimo nuostolis
  - 636 Neigiama valiutų kursų pasikeitimo įtaka
  - 637 Iš išvestinės finansinės priemonės atsirandantis nuostolis
  - 638 Investicijų perkainojimo sąnaudos
  - 639 Kitos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos
- 64 Netekimai
- 65 Pelno ir panašūs mokesčiai
  - 651 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai
  - 652 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)



<b>D</b>	<b>Sąskaitos Nr. ir pavadinimas</b>	<b>K</b>
Likutis laikotarpio pradžiai		Likutis laikotarpio pradžiai
Debeto apyvarta		Kredito apyvarta
Likutis laikotarpio pabaigai		Likutis laikotarpio pabaigai

**Incoterm** (angl. international commerce terms) – tarptautinės prekybos (sutarčių) sąlygos; tarptautinės taisyklės, numatančios specifines prekių pristatymo sąlygas užsienio prekyboje, jų rinkinys.

Taisyklės suskirstytos į keturias grupes E, C, F ir D.

### **E grupė**

Šiai grupei priklauso tik vienas terminas **EXW** (Ex works). **EXW** (Ex Works) – vienas iš **Incoterm** terminų, reiškiantis *iš įmonės*. Pardavėjas sutartą datą pristato prekę pirkėjui savo teritorijoje (įmonėje, sandėlyje, fabrike). Transportavimo ir draudimo išlaidas apmoka pirkėjas. Šis terminas reiškia, kad įmonė pirkėja turi tvarkyti eksporto dokumentus tiekėjo šalyje. Pagal šį terminą pardavėjas pateikia prekes pirkėjui savo teritorijoje (įmonėje, sandėlyje). Eksportuotojas neprivalo pakrauti prekių į pirkėjo transportą, gauti muitinės leidimo išvežti prekes. Atskirais atvejais sutartyje gali būti numatyta pardavėjo atsakomybė už prekių pakrovimą. Pirkėjui tenka visos išlaidos ir rizika, susijusi su prekių transportavimu. Šis terminas gali būti taikomas visoms transportavimo rūšims.

### **C grupė**

Šiai grupei priklauso **CFR**, **CIF**, **CPT** ir **CIP** terminai. Pagal šiuos terminus pagrindinė dalis pristatymo išlaidų yra padengiama eksportuotojo.

- **CFR** (Cost and Freight) – kaina ir frachtas – pagal šį terminą eksportuotojas apmoka visas išlaidas ir frachtą iki nurodyto punkto (uosto). Prekių praradimo ar sugadinimo rizika, taip pat papildomos išlaidos, atsirandančios po perdavimo laivo denyje (kai prekės perkeliamos per laivo bortą išsiuntimo uoste), tenka pirkėjui. Pagal **CFR** terminą pardavėjas privalo gauti leidimą išvežti prekes. Šis terminas taikomas tik vandens transportui.
- **CIF** (Cost, Insurance and Freight) – kaina, draudimas ir frachtas – pagal šį terminą eksportuotojas apmoka išlaidas kaip ir **CFR** atveju, tik papildomai privalo apdrausti krovinį jūriniu draudimu ir nuo rizikos dėl prekių praradimo ar sugadinimo



transportavimo metu. Draudimo suma gali būti minimali. Pagal šį terminą eksportuotojas turi gauti muitinės leidimą išvežti prekes. Šis terminas taikomas tik vandens transportui.

- **CPT** (Carriage Paid To) – transportavimas apmokėtas iki ... – pagal šį terminą eksportuotojas sumoka frachtą už prekių transportavimą iki nurodytos vietos. Prekių praradimo ar sugadinimo rizika, taip pat papildomos išlaidos pereina pirkėjui po to, kai prekės yra pristatomos į nurodytą vietą. Pagal šį terminą eksportuotojas turi gauti muitinės leidimą išvežti prekes. Šis terminas taikomas visoms transporto rūšims.
- **CIP** (Carriage and Insurance Paid to) – transportavimas ir draudimas apmokėtas iki ... – pagal šį terminą eksportuotojas turi tuos pačius įsipareigojimus kaip ir pagal **CPT** terminą, tik papildomai privalo apdrausti krovinį nuo rizikos dėl prekių praradimo ar sugadinimo transportavimo metu. Draudimo suma gali būti minimali. Pagal šį terminą eksportuotojas turi gauti muitinės leidimą išvežti prekes. Šis terminas taikomas visoms transportavimo rūšims.

## F grupė

Šiai grupei priklauso terminai **FCA**, **FAS**, **FOB**. Pagal šiuos terminus pagrindinio transportavimo išlaidas apmoka pirkėjas.

- **FCA** (Free Carrier) – franko transportuotojas – pagal šį terminą eksportuotojas gavęs muitinės leidimą išvežti prekes, jas perduoda pirkėjo nurodytam transportui paskirtame punkte. Jei prekių perdavimas vyksta pardavėjo patalpose, tai pardavėjas turi ir pakrauti prekes, jei prekių perdavimas vyksta kitur, tada pardavėjas prekes pakrauti neprivalo. Jei pirkėjui reikalinga eksportuotojo pagalba sudarant kontraktą su transportuotoju, eksportuotojas tai gali atlikti pirkėjo rizika ir sąskaita. Šis terminas taikomas visoms transportavimo rūšims.
- **FAS** (Free Alongside Ship) – franko laivas – pagal šį terminą eksportuotojas perduoda visus įsipareigojimus pirkėjui, kai prekės yra pristatomos iki laivo krantinėje arba į lichterį nuro-

dytame išsiuntimo uoste. Pagal šį terminą eksportuotojas turi sutvarkyti visus muitinius formalumus. Šis terminas taikomas tik vandens transportui.

- **FOB** (Free On Board) – franko laivo denis – pagal šį terminą eksportuotojas perduoda visus įsipareigojimus pirkėjui, kai prekės yra įkeliamos per laivo bortą nurodytame išsiuntimo uoste. Pagal šį terminą eksportuotojas turi gauti muitinės leidimą išvežti prekes. Šis terminas taikomas tik vandens transportui.

### D grupė

Šiai grupei priklauso terminai **DAF, DES, DEQ, DDU, DDP**. Pagal šiuos terminus eksportuotojas prekes pristato iki nurodyto punkto.

- **DAF** (Delivered At Frontier) – pristatyta iki sienos – pagal šį terminą eksportuotojas, gavęs muitinės leidimą išvežti prekes, jas pateikia pirkėjui į nurodytą pasienio punktą (dažniausiai prieš gretimos šalies pasienio punktą). Tačiau „siena“ gali turėti ir kitokias reikšmes (pvz., eksportuotojo šalies siena), todėl būtina tiksliai apibrėžti pristatymo vietą ir punktą. Šis terminas gali būti taikomas visoms transporto rūšims, nors dažniausiai vartojamas geležinkelių ir automobilių transportui.
- **DES** (Delivered Ex Ship) – pristatyta laive – pagal šį terminą eksportuotojas perduoda prekes ir įsipareigojimus laivo denyje nurodytame paskyrimo uoste. Eksportuotojui nereikia gauti leidimo įvežti prekes. Eksportuotojas prisiima visas išlaidas ir riziką iki prekių atgabenimo į nurodytą paskirties punktą. Šis terminas taikomas tik vandens transportui.
- **DEQ** (Delivered Ex Quay) – pristatyta krantinėje (muitas sumokėtas) – pagal šį terminą eksportuotojas perduoda prekes bei įsipareigojimus nurodyto paskyrimo uosto krantinėje. Eksportuotojas prisiima visas išlaidas ir riziką iki prekių atgabenimo į nurodytą paskirties punktą. Visus muitinius formalumus sutvarko ir importo muitus sumoka pirkėjas. Šis terminas taikomas tik vandens transportui.

- **DDU** (Delivered Duty Unpaid) – pristatyta, maitas nesumokėtas – pagal šį terminą eksportuotojas perduoda prekes ir įsipareigojimus pirkėjo šalyje. Eksportuotojas prisiima riziką ir visas išlaidas, atsirandančias gabenant prekes į nurodytą vietą, išskyrus muitinės dokumentų sutvarkymo išlaidas ir riziką po prekių pateikimo pirkėjui. Pirkėjas taip pat apmoka papildomas išlaidas, kurios gali atsirasti laiku negavus muitinės leidimo įvežti prekes ir prisiima visą su tuo susijusią riziką. Šis terminas vartojamas visoms transportavimo rūšims.
- **DDP** (Delivered Duty Paid) – Pristatyta, maitas sumokėtas – pagal šį terminą eksportuotojas prekes ir įsipareigojimus perduoda importuotojo nurodytoje jo šalies vietoje. Eksportuotojas, gavęs muitinės leidimą įvežti prekes, prisiima prekių pristatymo į nurodytą vietą išlaidas, įskaitant įvairius mokėjimus ir rinkliavas ir riziką. Šis terminas taikomas visoms transportavimo rūšims. Jei **EXW** reiškia minimalų eksportuotojo įsipareigojimą, tai terminas **DDP** – maksimalų

Bikienė J., Pučkienė D.

Bi213 BUHALTERINĖ APSKAITA: TEORIJA IR PRAKTIKA. Vadovėlis. – Vilnius: Mykolo Romerio universiteto leidyba, 2012. 324 p.

Bibliogr. 300–301 p.

ISBN 978-9955-19-439-2

*Vadovėlis „Buhalterinė apskaita: teorija ir praktika“ skirtas visiems, norintiems pažinti ir išmokyti tvarkyti apskaitą. Juo gali naudotis studentai, įmonių vadovai, vadybininkai ar buhalteriai.*

*Vadovėlyje gvildenamos devynios temos, kurių kiekvieną sudaro trys dalys: teorinė, sąvokų išaiškinimas ir praktinės užduotys. Tiek pateikta teorija, tiek praktiniai klausimai išdėstyti nuosekliai, kad žingsnis po žingsnio, išnagrinėję įvairias temas, knygos skaitytojai gebėtų savarankiškai parengti pagrindines finansines ataskaitas.*

*Autorės apskaitoje vykstančius procesus atskleidžia paprastai, pateikdamos dažniausiai pasitaikančias situacijas ir jų sprendimo būdus. Vadovėlyje išdėstyta informacija padės lengviau suprasti skaičių kalbą ir kiekvienam skaitytojui rasti naudingą ir reikiamą informaciją.*

UDK 657(075.8)

Jovita Bikienė  
Dalia Pučkienė

BUHALTERINĖ APSKAITA: TEORIJA IR PRAKTIKA

Vadovėlis

Redagavo *Ramutė Pinkevičienė*  
Maketavo *Daiva Šepetauskaitė*

SL 585. 2012 06 07. 12,9 leidyb. apsk. l.

Tiražas 400 egz. Užsakymas 16 049

Išleido Mykolo Romerio universitetas

Ateities g. 20, Vilnius

Puslapis internete [www.mruni.eu](http://www.mruni.eu)

El. paštas [leidyba@mruni.eu](mailto:leidyba@mruni.eu)

Parengė spaudai UAB „Baltijos kopija“

Kareivių g. 13B, Vilnius

Puslapis internete [www.kopija.lt](http://www.kopija.lt)

El. paštas [info@kopija.lt](mailto:info@kopija.lt)

Spausdino UAB „Vitae Litera“

Kurpių g. 5–3, Kaunas

Puslapis internete [www.bpg.lt](http://www.bpg.lt)

El. paštas [info@bpg.lt](mailto:info@bpg.lt)