

PATVIRTINTA

Audito ir apskaitos tarnybos
direktoriaus 2015 m. birželio 16 d.
įsakymu Nr. VAS-39

10-ASIS VERSLO APSKAITOS STANDARTAS „PAJAMOS“

(TAR 2015-06-16, i. k. [2015-09647](#))

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. Šio standarto tikslas – nustatyti įmonės pajamų pripažinimo, vertinimo ir apskaitos tvarką.
2. Standartą įmonės taiko pajamų, kurios parodomos pelno (nuostolių) ataskaitoje, apskaitai.
3. Labai maža įmonė, rengianti 1-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinė atskaitomybė“ 8 punkte nustatytą finansinių ataskaitų rinkinį, taiko šio standarto nuostatas ir naudojami IX skyriuje nustatytais išimtimis.
4. Specialiųjų sričių įmonių pajamų pripažinimo, vertinimo ir apskaitos tvarką nustato atitinkami verslo apskaitos standartai ir šis standartas, jei jis neprieštaruoja atitinkamos srities verslo apskaitos standarto nuostatomis.

II. PAGRINDINĖS SĄVOKOS

5. Pagrindinės šio standarto sąvokos:
 - 5.1. **Pajamos** – ekonominės naudos padidėjimas dėl turto naudojimo, pardavimo, perleidimo, vertės padidėjimo ar įsipareigojimų sumažėjimo per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to padidėja nuosavas kapitalas, išskyrus papildomus savininkų įnašus.
 - 5.2. **Patikimas įvertinimas** – įvertinimas, pagrįstas išsamia ir objektyvia informacija.
6. Kitos šiame standarte vartojamos sąvokos turi tą pačią reikšmę, kaip Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos, Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės ir Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymuose ir kituose verslo apskaitos standartuose.

III. PAJAMŲ PRIPAŽINIMAS

7. Apskaitoje pajamos pripažįstamos, registruojamos ir pelno (nuostolių) ataskaitoje parodomas, kai atitinka pajamų apibrėžimą ir galima patikimai nustatyti jų vertę. Apskaitoje pajamos registruojamos vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principais.
8. Vadovaujantis kaupimo principu pajamos apskaitoje registruojamos, kai jos uždirbamos, neatsižvelgiant į laiką, kada buvo gauti pinigai.

9. Pagal palyginimo principą pajamos ir sąnaudos, susijusios su tuo pačiu sandoriu, turi būti pripažįstamos tą patį ataskaitinį laikotarpį. Sąnaudos pripažįstamos tada, kai uždirbamos su jomis susijusios pajamos. Tačiau pajamos negali būti pripažįstamos, kol negalima patikimai įvertinti sąnaudų. Esant tokioms aplinkybėms, visos už parduotas prekes ar suteiktas paslaugas jau gautos sumos yra pripažįstamos įsipareigojimais.

10. Pajamomis laikomas tik įmonės ekonominės naudos padidėjimas. Pajamomis nepripažįstamas pridėtinės vertės mokestis ir kitos trečiųjų asmenų vardu surinktos sumos, nes jos neduoda įmonei ekonominės naudos ir nedidina nuosavo kapitalo. Veiklos tarpininkų pajamomis pripažįstami tik jų uždirbti komisiniai, bet ne trečiųjų asmenų vardu surinktos sumos.

11. Parduodant prekes iš akcizais apmokestinamų prekių sandėlio, iš trečiųjų asmenų gauta (gautina) akcizų suma laikoma trečiųjų asmenų vardu surinktomis sumomis.

12. Kai prekės ar paslaugos keičiamos į nepanašias prekes ar paslaugas, toks keitimas laikomas pajamas kuriančiu sandoriu, todėl turi būti pripažįstamos pajamos. Jei prekės ir paslaugos keičiamos į panašias prekes ar paslaugas, keitimas nelaikomas pajamas kuriančiu sandoriu (pavyzdžiui, gali būti panašūs naftos produktai, kuriais keičiasi tiekėjai, norėdami patenkinti pirkėjų poreikius konkrečiuose regionuose), todėl pajamų nepripažįstama.

13. Šis standartas nustato bendrąją įmonės pajamų pripažinimo, vertinimo ir apskaitos tvarką. Detalesni pajamų pripažinimo nurodymai pateikiami kituose verslo apskaitos standartuose, pavyzdžiui:

13.1. Nematerialiojo, ilgalaikio materialiojo ir finansinio turto mainų ir perleidimo pelnas pripažįstamas pagal 13-ąjį verslo apskaitos standartą „Nematerialusis turtas“, 12-ąjį verslo apskaitos standartą „Ilgalaikis materialusis turtas“ ir 18-ąjį verslo apskaitos standartą „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“.

13.2. Statybos paslaugų ir kitos pagal ilgalaikes sutartis uždirbtos pajamos pripažįstamos pagal 25-ąjį verslo apskaitos standartą „Statybos ir kitos ilgalaikės sutartys“.

13.3. Nuomos, lizingo (finansinės nuomos) pajamos pripažįstamos pagal 20-ąjį verslo apskaitos standartą „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“.

13.4. Su finansiniu turtu ir įsipareigojimais susijusių palūkanų pajamos turi būti pripažįstamos kaupimo principu taikant apskaičiuotų palūkanų metodą, nustatytą 18-ajame verslo apskaitos standarte „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“.

14. Atlyginimas už suteiktą teisę naudotis autorių ir gretutinėmis teisėmis, patentu, licencija, franšize ir panašių teisių pajamos turi būti pripažįstamos kaupimo principu atsižvelgiant į sutarčių esmę.

15. Lojalumo programas taikančių įmonių pajamos, susijusios su lojalumo taškais, pripažįstamos, kai klientai panaudoja jiems suteiktus lojalumo taškus ir įmonė įvykdo savo įsipareigojimus pateikti prekes ar suteikti paslaugas.

16. Pardavus dovanų čekius, apskaitoje registruojami gauti avansai. Pajamos pripažįstamos, kai pateikusiam čekį pirkėjui parduodamos prekės ar suteikiamos paslaugos arba kai čekiai nustoja galioti.

17. Baudos, delspinigiai už pavėluotus ar neįvykdytus atsiskaitymus pripažįstami pajamomis, kai pinigai yra gauti arba kai atsiranda įrodymų, kad jie bus gauti, o tikimybė, kad jų nebus gauta, yra maža.

IV. PAJAMŲ VERTINIMAS

18. Pajamos turi būti įvertinamos gauto arba gautino atlygio tikrąja verte.

19. Pajamų dydis nustatomas pagal prekės ar paslaugos kainą, dėl kurios susitaria įmonė ir klientas.

20. Pardavimo pajamos gali būti įvertinamos už prekę ar paslaugą gauta ar gautina pinigų arba jų ekvivalentų suma neįskaitant pridėtinės vertės mokesčio. Jeigu pinigų arba jų ekvivalentų mokėjimas yra atidėtas ilgesniam kaip 12 mėnesių laikotarpiui, tikroji atlygio vertė gali būti mažesnė už nominalią gautinų pinigų ar jų ekvivalentų sumą. Kai pagal prekių pardavimo ar paslaugų teikimo sutartį mokėjimas yra atidedamas ilgesniam kaip 12 mėnesių laikotarpiui ir jeigu palūkanos sutartyje nenustatytos arba jų dydis reikšmingai skiriasi nuo rinkos vidutinės palūkanų normos, toks susitarimas laikomas finansavimo sandoriu, todėl apskaičiuojant tikrąją atlygio vertę gautina suma diskontuojama iki dabartinės pinigų vertės taikant apskaičiuotų palūkanų normą.

21. Kai prekės ar paslaugos keičiamos į nepanašias prekes ar paslaugas, pajamų dydis nustatomas sudėjus gautų prekių ar paslaugų tikrąją vertę ir vykdant mainų sandorį gaunamus pinigus ar jų ekvivalentus.

22. Skatindama pirkti savo prekes ar paslaugas, įmonė naudoja įvairias klientų lojalumo programas, t. y. už parduotas prekes ar suteiktas paslaugas suteikia tam tikrą lojalumo taškų kiekį, kuriuos klientas gali iškeisti į nemokamas arba su nuolaida parduodamas prekes ar paslaugas ateityje. Pagal tokias klientų lojalumo programas įmonė pajamas pripažįsta:

22.1. Kai įmonė pati vykdo klientų lojalumo programą, už lojalumo taškus gautų pajamų dydis nustatomas pagal lojalumo taškams priskirto atlygio tikrąją vertę, t. y. už parduotas prekes ar suteiktas paslaugas suteikiamam lojalumo taškų kiekiui tenka tam tikra atlygio dalis, kuri įmonės pajamomis bus pripažįstama ateityje, kai klientas pasinaudos tais lojalumo taškais arba kai baigsis lojalumo taškų galiojimo laikas.

22.2. Kai klientams prekes ar paslaugas už lojalumo taškus teikia trečioji šalis, įmonė savo pajamomis ateityje pripažįsta tik lojalumo taškams, kuriuos pirkėjai panaudos būsimaisiais laikotarpiais, priskirto atlygio ir sumos, sumokamos trečiajai šaliai, skirtumą.

23. Iš kitų asmenų nemokamai ir be jokių įpareigojimų gavus ilgalaikį ar trumpalaikį turtą, gauto turto vertė pripažįstama pajamomis, jei ji nepripažįstama dotacija pagal 21-ąjį verslo apskaitos standartą „Dotacijos ir subsidijos“.

24. Iš kitų asmenų gautinomis ar gautomis sumomis, kurios skirtos sąnaudoms ar nuostoliams kompensuoti, mažinamos patirtos sąnaudos ar nuostoliai. Jei gautina ar gauta kompensacija yra didesnė už patirtas sąnaudas ar nuostolius, skirtumas pripažįstamas ataskaitinio laikotarpio pajamomis.

V. PARDAVIMO PAJAMOS

25. Pajamos pripažįstamos tik tais atvejais, kai pardavus prekes ar suteikus paslaugas tikimasi gauti ekonominės naudos. Tačiau, jeigu kyla abejonų, ar bus gauta jau į pajamas įtraukta suma, skola, kurios nesitikima gauti, įtraukiama į ataskaitinio laikotarpio sąnaudas neatsižvelgiant į tai, kurį laikotarpį (ankstesnį ar ataskaitinį) pajamos buvo pripažintos.

26. Prekių pardavimo pajamos turi būti pripažįstamos, apskaitoje registruojamos ir finansinėse ataskaitose parodomos, kai prekės parduodamos, o pajamų suma gali būti patikimai įvertinama.

27. Prekės laikomos parduotomis, kai yra įvykdytos visos šios sąlygos:

27.1. Pardavėjas su prekėmis susijusią riziką ir jų teikiamą naudą yra perdavęs pirkėjui.

27.2. Pardavėjas parduotų prekių nevaldo ir nekontroliuoja.

27.3. Tikėtina, kad su prekių pardavimo sandoriu susijusi ekonominė nauda bus gauta ir galima patikimai įvertinti jos dydį.

27.4. Sąnaudos, susijusios su prekių pardavimo sandoriu, gali būti patikimai įvertinamos.

28. Rizika laikoma perduota, kai pardavėjas prekes nustoja valdyti ir kontroliuoti, o pirkėjas už jas tampa atsakingas ir perima jų nuosavybės teikiamą naudą. Rizikos perdavimo momentas aptariamas prekybos sutartyje. Paprastai rizika perduodama kartu su nuosavybės teise į parduotas prekes, tačiau rizikos perdavimas gali nesutapti su nuosavybės teisių perdavimo momentu.

29. Jeigu pardavėjas neperduoda rizikos, susijusios su parduodamomis prekėmis, sandoris nelaikomas pardavimu ir pajamos nepripažįstamos. Pajamų nepripažinimo atvejai gali būti:

29.1. Kai išsiųstos ar atsiimtose prekės ne visiškai sukomplektuotos ar paruoštos naudoti ir jeigu sutartyje numatyta, kad tai yra svarbi dar nebaigtos vykdyti sutarties sąlyga.

29.2. Kai prekybos sutartyje numatytos sąlygos, kurioms esant pirkėjas turi teisę nutraukti sutartį, įmonė nėra garantuota, kad gaus sutartyje numatytą atlygį.

29.3. Kai pardavėjo gautinos pajamos priklauso nuo pirkėjo pajamų, kurias jis gaus pardavęs nupirktas prekes.

30. Jeigu pardavėjas perduoda riziką, susijusią su parduodamomis prekėmis, tai laikoma prekybos sandoriu ir pajamos pripažįstamos, jei yra įvykdytos šio standarto 27 punkte nurodytos sąlygos (pavyzdžiui, nors pardavėjas pasiliko teisę atsiimti prekes, jeigu pirkėjas už jas iki galo neatsiskaitys, tačiau tos prekės vis tiek laikomos parduotomis, kadangi rizika yra perduota).

31. Pajamos pripažįstamos tik tais atvejais, kai pardavus prekes tikimasi gauti ekonominės naudos. Kai kuriais atvejais tokia tikimybė atsiranda tik tada, kai gaunami pinigai arba kai išnyksta abejonės, pavyzdžiui, gali būti neaišku, ar užsienio šalies vyriausybė leis pervesti sumas, uždirbtas toje šalyje. Jei toks leidimas gaunamas, abejonės išnyksta ir pajamos pripažįstamos. Tačiau jeigu kyla abejonių, ar bus gauta jau į pajamas įtraukta suma, tada skolos suma, kurios nesitikima gauti, įtraukiama į ataskaitinio laikotarpio sąnaudas neatsižvelgiant į tai, kurį laikotarpį (ankstesnį ar ataskaitinį) pajamos buvo pripažintos.

32. Pajamas uždirbanti įmonės veikla, kuri paprastai susijusi su darbų atlikimu klientui, vadinama paslaugomis.

33. Atsižvelgiant, ar paslaugų teikimo rezultatas gali būti patikimai įvertinamas ar ne, paslaugų teikimo pajamos pripažįstamos skirtingais būdais. Rezultatas gali būti tiksliai įvertinamas, kai yra įvykdomos visos šios sąlygos:

33.1. Pajamų suma gali būti patikimai įvertinama.

33.2. Sandoris yra baigtas arba jo įvykdymo lygis iki paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos gali būti patikimai įvertinamas.

33.3. Tikėtina, kad bus gaunama su paslaugų teikimo sandoriu susijusi ekonominė nauda.

33.4. Sąnaudos, susijusios su paslaugų teikimo sandoriu ir jo pasibaigimu, gali būti patikimai įvertinamos.

34. Kai paslaugos baigiamos teikti tą patį ataskaitinį laikotarpį, kurį buvo pradėtos, pajamos pripažįstamos tą patį laikotarpį ir įvertinamos sutartyje nurodyta suma.

35. Kai pagal paslaugų teikimo sutartį paslaugos teikiamos ilgiau kaip vieną ataskaitinį laikotarpį, pajamos proporcingai paskirstomos tiems laikotarpiams, per kuriuos buvo teikiamos paslaugos. Statybos paslaugų ir kitos pagal ilgalaikes sutartis uždirbtos pajamos pripažįstamos atsižvelgiant į sutarties darbų įvykdymo lygį pagal 25-ojo verslo apskaitos standarto „Statybos ir kitos ilgalaikės sutartys“ reikalavimus.

VI. KITŲ VEIKLOS PAJAMOS

36. Kitos veiklos pajamoms priskiriamos pajamos, kurių įmonė nepriskiria pagrindinei, finansinei ir investicinei veiklai.

37. Kitos veiklos pajamos pripažįstamos ir apskaitoje registruojamos vadovaujantis šio standarto bendra pajamų pripažinimo ir vertinimo tvarka.

VII. FINANSINĖS IR INVESTICINĖS VEIKLOS PAJAMOS

38. Finansinės ir investicinės veiklos pajamos pripažįstamos ir apskaitoje registruojamos vadovaujantis bendra pajamų pripažinimo ir įvertinimo tvarka. Su finansiniu turtu ar finansiniu įsipareigojimu susijusių finansinės ir investicinės veiklos pajamų ir pelno pripažinimo ir registravimo apskaitoje atvejų nurodyta kituose verslo apskaitos standartuose, pavyzdžiui:

38.1. Investicijų į patrunuojamąsias įmones pajamų ir jų perleidimo pelno – 16-ajame verslo apskaitos standarte „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos ir investicijos į patrunuojamąsias įmones“.

38.2. Finansinio turto tikrosios vertės padidėjimo ar finansinio įsipareigojimo tikrosios vertės sumažėjimo ir jų perleidimo pelno, suteiktų paskolų palūkanų ir kitų panašių su finansine ir investicine veikla susijusių pajamų – 18-ajame verslo apskaitos standarte „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“.

38.3. Sandorių užsienio valiuta ir balanso straipsnių užsienio valiuta bei užsienyje veikiančių kontroliuojamų ir asocijuotųjų įmonių perleidimo valiutų kursų pokyčio pelno – 22-ajame verslo apskaitos standarte „Užsienio valiutos kurso pasikeitimas“.

38.4. Su finansiniu turtu ir finansiniu įsipareigojimu, atsirandančiu iš išvestinės finansinės priemonės, susijusio tikrosios vertės pokyčio ir nurašymo pelno – 26-ajame verslo apskaitos standarte „Išvestinės finansinės priemonės“.

38.5. Su koncesijos, valdžios ir privataus subjektų partnerystės ir kitomis panašiomis sutartimis susijusių pajamų ir pelno – 27-ajame verslo apskaitos standarte „Viešojo ir privataus sektorių partnerystės sutartys“.

39. Finansinės ir investicinės veiklos pajamomis taip pat pripažįstamos investicinio turto, pripažinto pagal 12-ojo verslo apskaitos standarto „Ilgalaikis materialusis turtas“ reikalavimus, tikrosios vertės pokyčio pelnas.

40. Finansinės ir investicinės veiklos pajamos dėl investicijų apskaitai taikomo nuosavybės metodo pripažįstamos ir konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose parodomos pagal 15-ojo verslo apskaitos standarto „Investicijos į asocijuotąsias įmones“ reikalavimus.

41. Jei investicijos į kitas įmones apskaitoje registruojamos ir finansinėse ataskaitose parodomos įsigijimo savikaina arba tikraja verte, dividendų pajamos turi būti pripažįstamos, kai patvirtinama akcininkų teisė juos gauti. Jei investicijos konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose parodomos taikant nuosavybės metodą, dividendų pajamos konsoliduotojoje pelno (nuostolių) ataskaitoje nerodomos, o dividendų suma mažinama investicijos balansinė vertė.

VIII. PELNO MOKESČIO PAJAMOS

42. Pelno mokesčio pajamomis pripažįstamos kaupimo principu apskaičiuotos pajamos, susidariusios per ataskaitinį laikotarpį pripažįstant atidėtojo pelno mokesčio turtą arba panaudojant atidėtojo pelno mokesčio išipareigojimą. Atidėtojo pelno mokesčio pajamos pripažįstamos ir apskaitoje registruojamos pagal 24-ąjį verslo apskaitos standartą „Pelno mokestis“, jei įmonė taiko minėto standarto reikalavimus dėl atidėtojo pelno mokesčio.

IX. LABAI MAŽOMS ĮMONĖMS TAIKOMOS IŠIMTYS

43. Labai mažų įmonių, kurios pasirinko rengti 1-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinė atskaitomybė“ 8 punkte nustatytą finansinių ataskaitų rinkinį, pajamos skirstomos į pardavimo pajamas ir kitas pajamas.

X. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

44. Šis standartas taikomas sudarant 2016 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas.
