

SUDERINTA

Valstybinės mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017 m. liepos 13 d.  
raštu Nr. (17.2-07E) RM-22216

Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017 m. birželio 8 d. raštu Nr. (6.18) D2-1791

**Paaiškinimai, taikomi ūkinėms operacijoms, vykdomoms nuo 2016 metų sausio 1 dienos**

<b>ATSARGŲ APSKAITOS IR LEIDŽIAMŲ ATSKAITYMŲ SKIRTUMAI</b>	
<b>9 VAS</b>	<b>PMĮ</b>
<p>1. Pagal 9-ojo verslo apskaitos standarto „Atsargos“ (toliau – 9-asis VAS) 24 punkto nuostatas tais atvejais, kai atsargos buvo sugadintos, visiškai arba iš dalies paseno, jų pardavimo kaina nukrito ar išaugo įvertintos gamybos baigimo arba pardavimo išlaidos, turi būti atliekamas atsargų nukainojimas iki jų grynosios galimo realizavimo vertės tam, kad turto balansinė vertė neviršytų sumos, kurią tikimasi gauti, pardavus arba sunaudojus šį turtą įprastinio įmonės veiklos ciklo metu.</p> <p>Pagal 9-ojo VAS 31 punkto nuostatas visų atsargų nukainojimo iki grynosios galimo realizavimo vertės suma ir visi atsargų nuostoliai turi būti pripažįstami to laikotarpio, kuriuo buvo atliekami nukainojimai ir (ar) susidarė nuostoliai, bendrosiomis ir administracinėmis sąnaudomis.</p>	<p>1. Pagal Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 17 straipsnio 1 dalies nuostatas leidžiami atskaitymai yra visos faktiškai patirtos įprastinės tokiai veiklai vieneto sąnaudos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti, jeigu PMĮ nenustato kitaip. Todėl atsargų nukainojimo ir nuostolių (neįskaitant natūralios netekties nuostolių) sumos, skaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nepriskiriamos leidžiamiems atskaitymams, nes šios sąnaudos nėra patirtos pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti.</p>

### Pavyzdys

*Įmonės sandėliuose ataskaitinio laikotarpio pabaigoje yra 100 tonų amonio sulfato trąšų. Vienos amonio sulfato tonos įsigijimo savikaina – 230 EUR, galima jo pardavimo kaina paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną – 210 EUR už toną, pardavimo išlaidos – 5 EUR. Tonos amonio sulfato grynoji galimo realizavimo vertė – 205 EUR (t. y. 210 EUR – 5 EUR). Sudarant finansines ataskaitas, amonio sulfato atsargos turi būti įkainotos grynąja galimo realizavimo verte, nes ji mažesnė už faktinę įsigijimo savikainą.*

Apskaičiavus nukainojimo iki gryniosios galimo realizavimo vertės dydį (230 EUR – 205 EUR = 25 EUR), visa nukainojimo suma (100 t x 25 EUR = 2 500 EUR ) pripažįstama ataskaitinio laikotarpio bendrosiomis ir administracinėmis sąnaudomis.

Apskaitoje registruojama:

D 63091 Atsargų vertės sumažėjimo sąnaudos 2 500

K 2049 Pirtų prekių, skirtų perparduoti, vertės sumažėjimas (–) 2 500

Pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 2 500 EUR bendrųjų administracinių sąnaudų.

Kitą ataskaitinį laikotarpį pardavus 100 tonų amonio sulfato trąšų, apskaitoje daromas 2 500 EUR (100 t x 25 EUR koreguojantis įrašas atsargų įsigijimo savikainos ir vertės sumažėjimo sąskaitose ir pripažįstama 20 500 EUR (100 t x 205 EUR) prekių pardavimo savikaina. Apskaitoje registruojama:

D 2049 Pirtų prekių, skirtų perparduoti, vertės sumažėjimas (–) 2 500

K 2040 Pirtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina 2 500

ir

D 6000 Parduotų prekių savikaina (100 t x 205 EUR) 20 500

K 2040 Pirtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina 20 500

Pelno (nuostolių) ataskaitos pardavimo savikainos straipsnyje parodoma 20 500 EUR.

Pagal PMĮ 17 straipsnio 1 dalies nuostatas atsargų nukainojimo iki gryniosios galimo realizavimo vertės suma, skaičiuojant apmokestinamąjį pelną, negali būti priskiriama leidžiamiems atskaitymams, nes šios sąnaudos nėra patirtos pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti.

Todėl, užpildant metinės pelno deklaracijos PLN204 formą, visų atsargų nukainojimo suma 2 500 EUR (100 t x (230 EUR – 205 EUR)) įrašoma į deklaracijos priedą PLN204S kaip neleidžiami atskaitymai.

Tačiau, parduodant amonio sulfatą, atsargų įsigijimo kaina pelno mokesčio tikslais bus pradinė įsigijimo kaina, t. y. 230 EUR už toną.

Kitu mokestiniu laikotarpiu, kai apskaitoje amonio sulfato atsargų savikaina 20 500 EUR (100 t x 205 EUR) bus priskirta parduotų prekių savikainai, apskaitoje 2 500 EUR (100 t x 25 EUR = 2 500 EUR) prekių vertės sumažėjimo suma bus mažinamas apmokestinamasis pelnas, todėl ši suma įrašoma į PLN204 deklaracijos 32 laukelį.

2. Sandėliuojant atsargas, gali susidaryti atsargų nuostolių, t. y. gali natūraliai sumažėti atsargų svoris nudžiūvus, išgaravus, nubyrėjus ir pan.; atsargos gali sugesti, dingti dėl neaiškių priežasčių ar stichinės nelaimės metu. Pagal 9-ojo VAS 31 punkto nuostatas tokie nuostoliai priskiriami ataskaitinio laikotarpio, kuriuo jie susidarė, bendrosioms ir administracinėms sąnaudoms.

Gali būti atvejų, kai gamybos įmonės patvirtina žaliavų ar kitų medžiagų natūralios netekties procentą esant normalioms sandėliavimo sąlygoms ir šios išlaidos gali būti įskaičiuojamas į gaminamos prekės savikainą. Pagal 9-ojo VAS 19 punkto nuostatas, jeigu gamybos įmonės patirtos išlaidos negali būti racionaliai ir tinkamai priskirtos konkrečiam gaminiui, jos turi būti pripažįstamos to ataskaitinio laikotarpio, kai patiriamos, sąnaudomis.

Išlaidų, kurios ne įtraukiamos į gaminių savikainą, o pripažįstamos to ataskaitinio laikotarpio, kai jos patiriamos, sąnaudomis pavyzdžiai pateikiami 9-ojo VAS 19<sup>1</sup> punkte. Tokiomis išlaidomis laikomos nepagrįstai didelės medžiagų, darbo užmokesčio arba kitos gamybos išlaidos, taip pat sandėliavimo išlaidos, išskyrus prieš tolesnį gamybos etapą būtinas sandėliavimo išlaidas, papildomos administravimo išlaidos, nesusijusios su galiniu pristatymu į jų dabartinę vietą ir su jų būkle, ir pardavimo išlaidos.

2. Natūralios netekties nuostolių atskaitymo iš pajamų tvarka nustatyta PMĮ 23 straipsnyje. Įmonės, apskaičiuodamos apmokestinamąjį pelną, iš pajamų gali atskaityti tik faktiškai patirtų prekių (žaliavų, produkcijos) natūralios netekties nuostolių sumas, ne didesnes kaip 1 proc. visų (t. y. ir apmokestinamų, ir neapmokestinamų) pajamų. Atskaitoma faktiškai patirtų šviežių vaisių, uogų, grybų ir daržovių natūralios netekties nuostolių suma negali viršyti 3 proc. įmonės pajamų.

Pagal PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 5 punktą ribojamų dydžių atskaitymų dalis, viršijanti nustatytus dydžius, priskiriama neleidžiamiems atskaitymams.

### ***1 pavyzdys***

*Perdirbimo įmonė supirko 2 000 tonų grūdų. Grūdų įsigijimo savikaina – 120 EUR už toną. Per ataskaitinį (mokestinį) laikotarpį įmonė 1 950 t grūdų perdirbo į malimo produktus ir 30 proc. šių produktų pardavė. Ataskaitinio (mokestinio) laikotarpio pabaigoje atlikus inventorizaciją, grūdų saugojimo vietose nustatytas 10 tonų trūkumas. Inventorizacijos komisija nustatė susidariusio trūkumo pobūdį: trūkumas susidarė dėl natūralios grūdų svorio netekties jų laikymo prieš tolesnį gamybos etapą metu. Trūkumas neviršijo įmonėje patvirtintos grūdų natūralios netekties normos. Mokestinio laikotarpio pajamų suma – 110 000 EUR. Natūralios grūdų svorio netekties išlaidos apskaitoje registruojamos pagal pasirinktą apskaitos politiką vienu iš dviejų būdų (toliau lentelėje – a arba b būdas).*

a) Įmonės apskaitos politikoje nustatyta, kad natūralios grūdų svorio netekties dėl jų laikymo prieš tolesnį gamybos etapą išlaidos priskiriamos ataskaitinio laikotarpio, kuriuo jos patiriamos, sąnaudoms (10 t x 120 EUR = 1 200 EUR). Apskaitoje registruojama:

D 6000 Parduotų prekių savikaina 1 200

K 2010 Žaliavų, medžiagų ir komplektavimo detalių įsigijimo savikaina 1 200

Pelno (nuostolių) ataskaitos pardavimo savikainos straipsnyje parodoma 1 200 EUR.

b) Įmonės apskaitos politikoje numatyta, kad išlaidų, patirtų dėl natūralios grūdų svorio netekties, suma įskaičiuojama į malimo produkto savikainą. Įmonė 1 200 EUR natūralios grūdų svorio netekties išlaidas paskirsto proporcingai atsargų likučiui (70 proc.) ir parduotam produkto kiekiui (30 proc.). Apskaitoje registruojama:

D 2030 Produkcijos savikaina 840

D 6000 Parduotų prekių savikaina 360

K 2010 Žaliavų, medžiagų ir komplektavimo detalių įsigijimo savikaina 1 200

Pagal PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 5 punktą faktiškai patirtos prekių (žaliavų, produkcijos) natūralios netekties nuostolių sumos, didesnės kaip 1 proc. visų pajamų (110 000 EUR x 1 proc. = 1 100 EUR), t. y. 100 EUR (1 200 EUR – 1 100 EUR), priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

a) Įmonė, užpildydama deklaraciją PLN204, turi padidinti apmokestinamąjį pelną natūralios netekties nuostolių suma, viršijančia 1 proc. visų įmonės pajamų (110 000 EUR x 1 proc. = 1 100 EUR), t. y. 100 EUR (1 200 EUR – 1 100 EUR), ir šią sumą įrašyti į PLN204S priedą, S1 laukelyje pasirinkdama 07 rūšies kodą.

b) Įmonė, apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną, iš pajamų gali atskaityti faktiškai patirtų nuostolių dėl natūralios grūdų svorio netekties sumą, ne didesnę kaip 1 proc. visų pajamų, t. y. 1 100 EUR (110 000 EUR x 1 proc.). Kadangi apskaitoje įmonė sąnaudoms priskyrė tik dalį (360 EUR) nuostolių dėl natūralios grūdų svorio netekties, tai, užpildydama deklaraciją PLN204, likusia neatskaityta nuostolių suma – 740 EUR (1100 EUR – 360 EUR), gali sumažinti apmokestinamąjį pelną ir šią sumą įrašyti į PLN204 deklaracijos 32 laukelį.

<p>Pelno (nuostolių) ataskaitos pardavimo savikainos straipsnyje parodoma 360 EUR.</p> <p>Kitą ataskaitinį laikotarpį pardavus likusią 70 tonų dalį grūdų, nurašoma 840 EUR jų įsigijimo (pasigaminimo) savikaina ir pripažįstama parduotų prekių savikaina.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <table data-bbox="241 453 1070 523"> <tr> <td>D 6000 Parduotų prekių savikaina</td> <td>840</td> </tr> <tr> <td>K 2030 Produkcijos savikaina</td> <td>840</td> </tr> </table> <p>Pelno (nuostolių) ataskaitos pardavimo savikainos straipsnyje parodoma 840 EUR.</p>	D 6000 Parduotų prekių savikaina	840	K 2030 Produkcijos savikaina	840	<p>Atitinkamai kitu mokestiniu laikotarpiu, kai apskaitoje malimo produktų savikaina (840 EUR) bus priskirta parduotų prekių savikainai ir atskaityta iš pajamų, įmonė, užpildydama deklaraciją PLN204, 840 EUR suma turi padidinti apmokestinamąjį pelną ir ją įrašyti į PLN204S priedą, S1 laukelyje pasirinkdama 31 rūšies kodą.</p>
D 6000 Parduotų prekių savikaina	840				
K 2030 Produkcijos savikaina	840				
<p><b>2 pavyzdys</b></p> <p><i>Ataskaitinio laikotarpio pabaigoje atlikus grūdų perdirbimo įmonės atsargų inventorizaciją, komisija nustatė, kad dėl per didelės drėgmės 10 tonų grūdų, kurių įsigijimo savikaina 120 EUR už toną, sugedo. Galutinį sprendimą dėl inventorizacijos rezultatų priėmė įmonės administracijos vadovas. Sugedę grūdai buvo nurašyti. Įmonė patyrė 1 200 EUR (10 t x 120 EUR) nuostolį.</i></p>					
<p>Jei įmonė dėl pablogėjusių sandėliavimo sąlygų (per didelės drėgmės ar pan.) praranda daugiau žaliavų, t. y. nustatomas didesnis sugadintų žaliavų kiekis už natūralios netekties normą, toks nuostolis apskaitoje turi būti pripažįstamas įmonės bendrosiomis ir administracinėmis sąnaudomis. Apskaitoje registruojama:</p> <table data-bbox="241 1123 1070 1225"> <tr> <td>D 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos</td> <td>1 200</td> </tr> <tr> <td>K 2010 Žaliavų, medžiagų ir komplektavimo detalių įsigijimo savikaina</td> <td>1 200</td> </tr> </table> <p>Pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 1 200 EUR bendrųjų administracinių sąnaudų.</p>	D 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos	1 200	K 2010 Žaliavų, medžiagų ir komplektavimo detalių įsigijimo savikaina	1 200	<p>Pagal PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 13 punktą faktiškai patirtų dėl netinkamo laikymo sąlygų nurašytų sugedusių grūdų sąnaudų suma (1 200 EUR) priskiriama neleidžiamiesiems atskaitymams ir, užpildant deklaraciją PLN204, įrašoma PLN204 S priede, S1 laukelyje pasirenkant 18 rūšies kodą.</p>
D 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos	1 200				
K 2010 Žaliavų, medžiagų ir komplektavimo detalių įsigijimo savikaina	1 200				

<p>3. Pagal 9-ojo VAS 30 punkto nuostatas, kai pasikeičia aplinkybės, dėl kurių atsargos turėjo būti nukainotos žemiau negu savikaina, nukainojimo suma atstatoma taip, kad nauja balansinė vertė būtų lygi atsargų įsigijimo (pasigaminimo) savikainai arba patikslintai grynajai galimo realizavimo vertei, atsižvelgiant į tai, kuri iš jų mažesnė. Tačiau atstatytoji atsargų vertė negali būti didesnė už atsargų įsigijimo (pasigaminimo) savikainą.</p> <p>Pagal 9-ojo VAS 32 punkto nuostatas bet kokio atsargų nukainojimo atstatymo, atliekamo dėl grynosios galimo realizavimo vertės augimo, suma turi būti mažinamos to laikotarpio bendrosios ir administracinės sąnaudos.</p>	<p>3. Kai padidėja nukainotų atsargų grynoji galimo realizavimo vertė, šių atsargų nukainojimo atstatymo iki naujos grynosios galimo realizavimo vertės arba iki faktinės įsigijimo (pasigaminimo) savikainos, kai ji mažesnė už naują grynąją galimo realizavimo vertę, tai, skaičiuojant apmokestinamąjį pelną, apskaitoje sumažintos sąnaudos turi būti atstatomos, didinant sąnaudas.</p>
<p><b>Pavyzdys</b></p> <p><i>Amonio sulfato įsigijimo savikaina – 230 EUR už toną. Galima jo pardavimo kaina paskutinę praėjusio ataskaitinio laikotarpio dieną – 210 EUR už toną, pardavimo išlaidos – 5 EUR, grynoji galimo realizavimo vertė, nurodyta praėjusio ataskaitinio laikotarpio finansinėse ataskaitose, – 205 EUR už toną. Galima jo pardavimo kaina paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną – 215 EUR už toną, pardavimo išlaidos – 5 EUR, ataskaitinio laikotarpio nauja grynoji galimo realizavimo vertė – 210 EUR už toną. Kadangi grynoji galimo realizavimo vertė padidėjo, tačiau yra mažesnė už įsigijimo savikainą, sudarant ataskaitinio laikotarpio balansą, amonio sulfatas turi būti įkainotas nauja grynąja galimo realizavimo verte, t. y. 210 EUR už toną. Pagal apskaitos duomenis įmonės sandėliuose ataskaitinio laikotarpio pabaigoje buvo 50 tonų amonio sulfato trąšų.</i></p>	
<p>Iš naujo nustatius nukainojimo dydį (210 EUR – 205 EUR = 5 EUR) ir atsargų likučio nukainojimo sumą (50 t x 5 EUR = 250 EUR), sumažinama atsargų nukainojimo suma ir mažinamos ataskaitinio laikotarpio bendrosios ir administracinės sąnaudos. Apskaitoje registruojama:</p>	<p>Įmonė, užpildydama metinę pelno mokesčio deklaraciją PLN204, turi sumažinti apmokestinamąjį pelną atsargų nukainojimo atstatymo suma, t. y. 250 EUR sumą įrašyti į PLN204 deklaracijos 32 laukelį.</p>

<p>D 2049 Pirkėtų prekių, skirtų perparduoti, vertės sumažėjimas (-) 250  K 63091 Atsargų vertės sumažėjimo sąnaudos 250  Pelno (nuostolių) ataskaitoje bendrosios administracinės sąnaudos sumažėja 250 EUR.</p>	
<p>4. Pagal 9-ojo VAS 35 punkto nuostatas įmonė, apskaičiuodama gamyboje sunaudotų ar parduotų atsargų savikainą, gali taikyti FIFO būdą (darant prielaidą, kad pirmiausiai sunaudojamos anksčiausiai įsigytos ar pagamintos atsargos), LIFO būdą (darant prielaidą, kad pirmiausiai sunaudojamos vėliausiai įsigytos ar pagamintos atsargos), svertinio (slenkančiojo) vidurkio, konkrečių kainų arba kitus atsargų įkainojimo būdus, atsižvelgdama į įmonės veiklos pobūdį bei kitas sąlygas.</p> <p>Norint kuo tiksliau nustatyti per ataskaitinį laikotarpį parduotų prekių, gamybai sunaudotų atsargų ir sandėlyje likusių vertybių savikainą, reikia žinoti, kokia tvarka jos buvo parduotos (sunaudotos). Įmonė gali sugrupuoti atsargas pagal jų pobūdį ir tikslinę paskirtį bei kiekvienai grupei parinkti taikytiną atsargų įkainojimo būdą, atsižvelgdama į atsargų judėjimą įmonėje.</p>	<p>4. Pagal PMĮ 57 straipsnio 4 dalies nuostatas įmonės atsargos, skaičiuojant pelno mokestį, apskaitomos FIFO (angl. <i>first in first out, pirmasis į, pirmasis iš</i>) metodu. Įmonės, kurios, sudarydamos finansinių ataskaitų rinkinį, atsargas apskaito, taikydamos LIFO (angl. <i>last in first out, liet. paskutinis į, pirmas iš</i>), svertinio vidurkio, konkrečių kainų arba kitą (neįskaitant FIFO) atsargų įkainojimo ir apskaitymo metodą (toliau – kitoks metodas), ir tą patį metodą nori taikyti skaičiuodamos pelno mokestį, tai turi kreiptis į mokesčių administratorių ir pateikti prašymus (toliau – prašymas). Įmonės, kurios pateikusios prašymus gauna mokesčių administratoriaus sutikimą, kitokį metodą gali taikyti apskaičiuodamos to mokestinio laikotarpio, kurį įmonė kreipėsi, ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pelno mokestį.</p> <p>Įmonės, kurios dėl tam tikrų priežasčių (pvz., nepateikė prašymo arba jį pateikusios negavo sutikimo) apskaitoje taiko kitokį metodą, o, apskaičiuodamos pelno mokestį, taiko FIFO metodą, leidžiamų atskaitymų sumą turi koreguoti skirtumu, susidariusiu dėl skirtingų metodų taikymo.</p>

### Pavyzdys

*Ūkinėmis prekėmis prekiaujanti įmonė, prekiauja ir akmens skalda. Ši įmonė, apskaičiuodama parduotų prekių (išskyrus skaldos) savikainą, taiko FIFO metodą. Minėta įmonė, apskaitoje apskaičiuodama parduotos skaldos savikainą, taiko LIFO metodą, o, apskaičiuodama pelno mokesčių, turi taikyti FIFO metodą, nes ji nepateikė mokesčių administratoriui prašymo, skaičiuojant pelno mokesčių, taikyti LIFO metodą.*

*Skaldos likutis 20X6 metų pradžioje yra 100 tonų, jos įsigijimo savikaina – 2,10 EUR/t.*

*20X6 m. balandžio 1 d. pirкта 150 t skaldos po 2,80 EUR, 20X6 m. gruodžio 10 d. – 50 t po 3,00 EUR, 20X6 m. kovo 1 d. parduota 75 t skaldos ir 20X6 m. gruodžio 1 d. parduota 100 t skaldos. Skaldos likutis 20X6 metų pabaigoje – 125 t.*

Apskaičiuodama ataskaitinio laikotarpio parduotos skaldos savikainą 20X6 m. gruodžio 31 d. finansinėms ataskaitoms sudaryti, įmonė taiko LIFO metodą.

	Vienetai (t)	Kaina (EUR)	Suma (EUR)
Skaldos likutis laikotarpio pradžioje (20X6-01-01)	100	2,10	210,00
Parduota (20X6-03-01)	75		
Pirкта (20X6-04-01)	150	2,80	420,00
Parduota (20X6-12-01)	100		
Pirкта (20X6-12-10)	50	3,00	150,00
Likutis laikotarpio pabaigoje (20X6-12-31)	125		
<b>Parduotos skaldos savikaina</b>	<b>50</b> <b>125</b>	<b>3,00</b> <b>2,80</b>	<b>150,00</b> <b>350,00</b>
<b>viso</b>	<b>175</b>		<b>500,00</b>

Apskaičiuodama pelno mokesčių, įmonė taiko FIFO metodą.

	Vienetai (t)	Kaina (EUR)	Suma (EUR)
Skaldos likutis laikotarpio pradžioje (20X6-01-01)	100	2,10	210,00
Parduota (20X6-03-01)	75		
Pirкта (20X6-04-01)	150	2,80	420,00
Parduota (20X6-12-01)	100		
Pirкта (20X6-12-10)	50	3,00	150,00
Likutis laikotarpio pabaigoje (20X6-12-31)	125		
<b>Parduotos skaldos savikaina</b>	<b>75</b> <b>25</b> <b>75</b>	<b>2,10</b> <b>2,10</b> <b>2,80</b>	<b>157,50</b> <b>52,50</b> <b>210,00</b>
	<b>175</b>		<b>420,00</b>



Skaldos likutis	25	2,80	70,00	Skaldos likutis	50	3,00	150,00
laikotarpio pabaigoje	100	2,10	210,00	laikotarpio pabaigoje	75	2,80	210,00
viso	125		280,00		125		360,00
<p>Įmonė į 20X6 m. gruodžio 31 d. pelno (nuostolių) ataskaitą įtraukia 500 EUR skaldos pardavimo savikainą.</p>				<p>Įmonė, užpildydama 20X6 metų deklaraciją, turi padidinti apmokestinamąjį pelną atsargų savikainos, apskaičiuotos pagal LIFO ir FIFO metodus, skirtumo suma, t. y. 80,00 EUR (500,00 – 420,00), ir šią sumą įrašyti į PLN204 deklaracijos PLN204S priedą, S1 laukelyje pasirinkdama 31 rūšies kodą.</p>			
<p>5. Pagal 9-ojo VAS 6 ir 7 punktų nuostatas nustatant atsargų įsigijimo savikainą, 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 įsigijimu išlaidos. Į atsargų įsigijimo savikainą neįskaitomas sumokėtas pridėtinės vertės mokestis (toliau – PVM), išskyrus tuos atvejus, kai šis mokestis negražintinas, o jo pripažinimas ataskaitinio laikotarpio bendrosiomis ir administracinėmis sąnaudomis reikšmingai iškraipytų įmonės veiklos rezultatus.</p>				<p>5. Pagal PMĮ 14 straipsnio 1 dalį turto įsigijimo kaina – išlaidos, patirtos įsigyjant turtą, įskaitant sumokėtus komisinius atlyginimus bei mokesčius (rinkliavas), išskyrus pridėtinės vertės mokestį, susijusį su šio turto įsigijimu. Pridėtinės vertės mokestis į turto įsigijimo kainą neįskaitomas, neatsižvelgiant į tai, ar vienetas yra PVM mokėtojas, ar ne.</p> <p>Pagal 24 straipsnio 2 dalį iš pajamų galima atskaityti tik tas prekių (paslaugų) pirkimo ir importo PVM sumas, kurios atitinka du kriterijus:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) šios sumos yra neatskaitomos pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo nuostatas;</li> <li>2) šios sumos apskaičiuotos nuo PMĮ nustatytų leidžiamų ir ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų.</li> </ol> <p>Pagal PVM įstatymo nuostatas neatskaitomos pirkimo PVM sumos iš pajamų atskaitomos tą patį mokestinį laikotarpį, kurį šis pirkimo PVM apskaičiuotas, neatsižvelgiant į tai, kad sumos, nuo kurių šis mokestis apskaičiuotas, ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams bus priskirtos vėlesnį mokestinį laikotarpį.</p>			

### Pavyzdys

*Įmonė, ne PVM mokėtoja, 20X6 m. gruodžio 20 d. įsigijo atsargų, kurių pirkimo kaina – 5 000 EUR, PVM – 1 050 EUR. Už prekes įmonė turi sumokėti iki 20X7 m. sausio 20 d. Šios atsargos skirtos užsakymui, kuris bus vykdomas kitais finansiniais metais. Jei PVM sąskaitoje faktūroje išskirtas 1 050 EUR PVM būtų pripažintas įmonės 20X6m. gruodžio mėnesio sąnaudomis, ši suma reikšmingai iškraipytų įmonės finansinių metų veiklos rezultatus, todėl įmonė pirkimo PVM suma turi padidinti atsargų įsigijimo savikainą (5 000 EUR + 1 050 EUR = 6 050 EUR).*

Įmonė, apskaitoje registruodama 20X6 m. gruodžio 20 d. įsigytas prekes, 1 050 EUR PVM įskaičiuoja į atsargų įsigijimo savikainą. Apskaitoje registruojama:

D 2040 Pirtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina (5 000 + 1 050) 6 050

K 4431 Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas 6 050

Šis įrašas apskaitoje nedaro įtakos 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitos duomenims.

Įmonė 20X7 m. pardavė prekes, o jų įsigijimo savikainą pripažino prekių pardavimo savikaina. Apskaitoje registruojama:

D 6000 Parduotų prekių savikaina 6 050

K 2040 Pirtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina 6 050

20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 6 050 EUR prekių pardavimo savikaina.

PVM suma 1 050 EUR į įsigijimo kainą neįskaitoma, o, apskaičiuojant 20X6 metų apmokestinamąjį pelną, pagal PMĮ nuostatas yra priskiriama leidžiamiems atskaitymams ir, užpildant 20X6 metų PLN204 deklaracijos formą, įrašoma į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), bendra suma“.

Kadangi įmonė pirkimo PVM sumą 1 050 EUR leidžiamiems atskaitymams priskyrė 20X6 m. mokestinį laikotarpį, todėl, apskaičiuodama 20X7 metų mokestinio laikotarpio, kurį prekės parduotos, apmokestinamąjį pelną, iš pajamų gali atskaityti parduotų prekių įsigijimo kainą (5 000 EUR), o 1 050 EUR PVM sumą turi pripažinti neleidžiamais atskaitymais ir, užpildant 20X7 metų PLN204 deklaracijos formą, įrašyti į PLN204S priedą, S1 laukelyje pasirinkdama 31 rūšies kodą.

6. Pagal 9-ojo VAS 8<sup>1</sup> punkto nuostatas neatlygintinai gautų (dovanotų) atsargų savikainą sudaro dovanojimo sutartyje ar kitame dokumente nurodyta to turto vertė, kuri negali būti didesnė už grynąją

6. Pagal PMĮ 14 straipsnio 1 dalį, jeigu vienetas turta savo nuosavybėn gauna nemokamai ir nepatiria išlaidų (įskaitant mokesčių), susijusių su šio turto įsigijimu, tai pelno mokesčio apskaičiavimo atžvilgiu vieneto nemokamai gauto turto įsigijimo kaina bus lygi nuliui.

<p>galimo realizavimo vertę, ir su šių atsargų gavimu ir paruošimu parduoti (naudoti) susijusios išlaidos.</p> <p>Pagal 9-ojo VAS 8<sup>2</sup> punkto nuostatas, jei nėra neatlygintinai gautų (dovanotų) atsargų aktyviosios rinkos arba negalima patikimai nustatyti grynosios galimo realizavimo vertės, nemokamai arba už labai mažą kainą gauto turto įsigijimo savikaina yra išlaidų, tiesiogiai susijusių su to turto įsigijimu ir paruošimu parduoti (naudoti), suma.</p>									
<p><b>Pavyzdys</b></p> <p><i>Įmonė „A“ 20X6 m. spalio 1 d. iš įmonės „B“ neatlygintinai gavo atsarginių detalių savo įrenginiams remontuoti. Dovanojimo sutartyje buvo nurodyta, kad atsarginių detalių vertė 1 000 EUR, nors grynoji jų galimo realizavimo vertė yra 1 750 EUR.</i></p>									
<p>Įmonė „A“, palyginusi dovanojimo sutartyje nurodytą 1 000 EUR detalių vertę su 1 750 EUR jų grynąja galimo realizavimo verte, nustatė, kad detalių įsigijimo savikaina turi būti 1 000 EUR, nes ši vertė yra mažesnė. Apskaitoje registruojama:</p> <table data-bbox="241 893 1079 965"> <tr> <td>D 201 Žaliavos, medžiagos ir komplektavimo detalės</td> <td style="text-align: right;">1 000</td> </tr> <tr> <td>K 5401 Kitos pajamos</td> <td style="text-align: right;">1 000</td> </tr> </table> <p>20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 1 000 EUR pajamų.</p> <p>Įmonė 20X7 m. sunaudavo detales biuro įrenginių remontui ir jų įsigijimo savikainą pripažino sąnaudomis.</p> <p>Apskaitoje registruojama:</p> <table data-bbox="241 1157 1079 1228"> <tr> <td>D 6301 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">1 000</td> </tr> <tr> <td>K 201 Žaliavos, medžiagos ir komplektavimo detalės</td> <td style="text-align: right;">1 000</td> </tr> </table> <p>20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 1 000 EUR sąnaudų.</p>	D 201 Žaliavos, medžiagos ir komplektavimo detalės	1 000	K 5401 Kitos pajamos	1 000	D 6301 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos	1 000	K 201 Žaliavos, medžiagos ir komplektavimo detalės	1 000	<p>Apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną, įmonė „A“ dovanotų detalių 1 000 EUR verte turi mažinti pelno mokesčio bazę, t. y. užpildydama metinę pelno mokesčio deklaraciją, turi įrašyti į PLN204 deklaracijos 27 laukelį „Neįtraukiamos į pelno mokesčio bazę pajamos“.</p> <p>Kitu mokesčiniu laikotarpiu, kai sunaudotų detalių savikaina 1 000 EUR apskaitoje bus priskirta sąnaudoms, nemažinančioms apmokestinamojo pelno, ir šią sumą įrašyti į PLN204S priedą, S1 laukelyje pasirenkant 31 rūšies kodą.</p>
D 201 Žaliavos, medžiagos ir komplektavimo detalės	1 000								
K 5401 Kitos pajamos	1 000								
D 6301 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos	1 000								
K 201 Žaliavos, medžiagos ir komplektavimo detalės	1 000								

Kitos dažniausiai pasitaikančios situacijos, kuriose 9 VAS ir PMI skirtumų nesusidaro.

9 VAS	PMI
<p>1. Pagal 9-ojo VAS 7<sup>1</sup> punkto nuostatas, jei už įsigyjamas atsargas bus atsiskaitoma per ilgesnį kaip 12 mėnesių laikotarpį, atsargos apskaitoje turi būti registruojamos tikraja atlygio verte, kuri būtų lygi kainai, už kurią jas galima įsigyti, atsiskaitant iš karto. Mokėtinos sumos ir tikrosios atlygio vertės skirtumas pripažįstamas palūkanų sąnaudomis per visą atsiskaitymo laikotarpį.</p>	<p>1. Tais atvejais, kai vienetas įsigyja prekes išsimokėtinai per ilgesnį kaip 12 mėnesių laikotarpį pagal sutartį, kurioje palūkanos nenurodytos, ir jei toks susitarimas laikomas finansavimo sandoriu, tuomet, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, prekių įsigijimo sąnaudos gali būti apskaičiuojamos, diskontuojant visas mokėtinas sumas pagal rinkos palūkanų normą.</p> <p>Šiuo atveju pirkėjas gali pripažinti prekių įsigijimo savikainą ir palūkanų sąnaudas leidžiamais atskaitymais.</p>
<p><b>Pavyzdys</b></p> <p><i>Statybos įmonė 20X1 m. sausio 2 d. įsigyjo statybinių medžiagų. Įmonė su prekių tiekėju pasirašė atsiskaitymo už prekes sutartį, pagal kurią už prekes turės sumokėti 1 550 000 EUR be palūkanų po 2 metų. Kaina, už kurią minėtas prekes būtų galima įsigyti atsiskaitant iš karto, esant dabartinei rinkos palūkanų normai 5,2 proc., būtų 1 405 896 EUR (1 550 000 EUR : 1,052). Už įsigytas atsargas mokėtinos sumos ir tikrosios atlygio vertės skirtumas (1 550 000 EUR – 1 405 896 EUR = 144 104 EUR) apskaitoje per dvejus metus amortizuojamas iki mokėtinos sumos, pripažįstant palūkanų sąnaudas.</i></p>	
<p>Kadangi už įsigytas prekes bus atsiskaitoma po 24 mėnesių ir sutartyje palūkanos nenurodytos, tai atsargų įsigijimo savikaina yra įmonės apskaičiuota 1 405 896 EUR mokėtina suma, gauta iš prekės kainos atėmus pagal 20X1 m. sausio 1 d. vidutinę rinkos palūkanų normą apskaičiuotas palūkanas.</p> <p>Apskaitoje registruojama: D 2010 Žaliavų, medžiagų ir komplektavimo detalių</p>	<p>Kadangi skirtumai nesusidaro, tai užpildant pelno mokesčio deklaraciją PLN204, koregavimų atlikti nereikia.</p>

įsigijimo savikaina	1 405 896	
K 4240 Skolos tiekėjams (po vienu metų mokėtinos sumos ir kiti ilgalaikiai įsipareigojimai)	1 405 896	
Sudarant 20X1 m. gruodžio 31 d. finansines ataskaitas, įmonė apskaičiuoja ataskaitinio laikotarpio palūkanų sąnaudas ir tiekėjui mokėtiną sumą. Apskaitoje registruojama:		
D 6810 Kitos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos (1 405 896 EUR x 5,2 %)	70 295	
K 4240 Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas	70 295	
20X1 m. gruodžio 31 d. finansinėse ataskaitose parodomas 70 295 EUR palūkanų sąnaudų ir po vienu metų mokėtinose sumose parodoma 1 476 191 EUR (1 405 896 EUR + 70 295 EUR) įsipareigojimo tiekėjams amortizuota savikaina.		
Be to įmonė 20X1 m. pajamoms uždirbti panaudojo visas sausio 2 d. įsigytas atsargas, todėl 1 405 896 EUR sunaudotų atsargų vertę įskaičiavo į pardavimo savikainą. Apskaitoje registruojama:		
D 6001 Suteiktų paslaugų savikaina	1 405 896	
K 2010 Žaliavų, medžiagų ir komplektavimo detalių įsigijimo savikaina	1 405 896	
Sudarant 20X2 m. gruodžio 31 d. finansines ataskaitas, įmonė apskaičiuoja ataskaitinio laikotarpio palūkanų sąnaudas ir tiekėjui mokėtiną sumą. Apskaitoje registruojama:		
D 6810 Kitos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos (1 405 896 EUR + 70 295 EUR) x 5,2 %))	73 809	

<p>K 4430 Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas      73 809</p>	
<p>Baigiantis sutarties terminui, tiekėjui mokėtina suma perkeliama į per vienus metus mokėtinas sumas. Apskaitoje registruojama:</p>	
<p>D 4240 Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas      1 476 191</p>	
<p>K 4430 Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas      1 476 191</p>	
<p>20X2 m. gruodžio 31 d. finansinėse ataskaitose parodomas 73 809 EUR palūkanų sąnaudų ir per vienus metus mokėtinose sumose parodoma 1 550 000 EUR (1 476 191 EUR + 73 809 EUR) skolos tiekėjams amortizuota savikaina.</p>	