

VILNIAUS UNIVERSITETO
EKONOMIKOS IR VERSLO ADMINISTRAVIMO FAKULTETAS

LINA MEDĖKŠAITĖ

4 kursas, Ekonomikos studijų programa, finansų šaka

Bakalauro baigiamasis darbas
MOKESTINĖ APSKAITA KEIČIANTIS VERSLO FORMAI

Darbo vadovė – Dr. Irma Kamarauskienė

Vilnius 2023

TURINYS

ĮVADAS	3
1. VERSLO MOKESTINĖ APSKAITA.....	5
1.1 Mokestinės apskaitos samprata.....	5
1.2 Mokesčių teisinis reglamentavimas	8
1.3 Verslo mokesčiai Lietuvoje	12
1.4 Verslo formų Lietuvoje palyginimas	16
2. KEIČIANT VERSLO FORMĄ MOKESTINĖS APSKAITOS TYRIMO METODIKA	19
2.1 Juridinių mokesčių apžvalga.....	19
2.2 Tyrimo metodologija	20
3. PERTVARKANT ĮMONĘ IŠ VIENOS VERSLO FORMOS Į KITĄ MOKESTINĖS APSKAITOS TYRIMO REZULTATAI.....	23
3.1 Statistinė verslo formų analizė.....	23
3.2 Verslo formų steigimo, valdymo, apskaitos, pertvarkymo tvarkos ir mokesčių tarifų analizė	24
3.3 Hipotetinės įmonės UAB „X“ modeliavimas	31
IŠVADOS	40
LITERATŪROS SĄRAŠAS	42
Santrauka.....	46
Summary	47
PRIEDAI.....	48

IVADAS

Darbo temos aktualumas. Lietuvos gyventojai yra verslūs, kiekvieną dieną Lietuvoje yra įkuriamos naujos įmonės, kuriami nauji verslai, kurie kasdien susiduria su tam tikra rizika. Lietuvoje pagal teisinį statusą yra platus verslo veiklos formų pasirinkimas. Kiekvieno verslo tikslas yra kuo daugiau uždirbti ir kuo mažiau išleisti. Tačiau kartais įkūrus verslą galima susidurti su tam tikromis problemomis, kurių verslas prieš įkūrimą nebuvo numatęs. Tai gali būti mokesčių reformos, kurios stipriai pakoreguoja įmonių pelnus ir mokestinę apskaitą, gali būti tam tikros tarptautinės problemos, pasaulyje vykstantys reiškiniai, kaip Covid - 19, ar karas Ukrainoje, dėl kurių išbrangsta žaliavos, pasaulio didžiųjų bankų žlugimas, ir Europos centrinio banko reakcija į didėjančią infliaciją ir jo taikomos priemonės stabilizuoti euro zonos rinkai, tai yra didinamos paskolų palūkanos. Daug yra priežasčių, kurios gali įtakoti įmonės verslo formos keitimą, kurios taip pat gali nulemti įmonės mokestinės sistemos organizavimą, paskaičiavimą, deklaravimą. Žinoma gali būti ir atvirkščiai įsitvirtinusi įmonė plečia savo veiklą ir tam tikras teisinis statusas apriboja įmonę kaip juridinį asmenį, o tai verčia įmonės savininkus taip pat keisti juridinio asmens teisinį statusą. Dauguma verslininkų reorganizuojant įmonę labiau susimąsto ir įvertina, kokią tinkamiausią verslo formą pasirinkti, kad patenkintų tikslus ir lūkesčius. Sudėtinga mokestinė sistema jos pakankamai dažna kaita Lietuvoje gerokai apsunkina mokesčių administravimą.

Mažai kas iš mokslinės literatūros rašytojų analizavo būtent kaip keičiasi mokestinė apskaita pasikeitus verslo formai. Ši problema yra ganėtinai aktuali verslams, kurie dėl tam tikrų priežasčių norėtų pakeisti verslo formą. Mokslinėje literatūroje nemažai autorių, kurie nagrinėjo mokestinę sistemą, mokestinės sistemos atskirus apskaitos vienetų lyginant finansinės ir mokestinės apskaitos skirtumus, apskaičiuojant ilgalaikio turto nusidėvėjimą (toliau – IT), pelno mokesčio ar pridėtinės vertės mokesčius (toliau – PVM), gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM), turto mokesčio paskaičiavimą. Galima paminėti tokius autorius kaip G. Černius (2012) L. Vaitaitienė, R. Bužinskienė (2020), I. Danilevičienė (2021), J. Žaptorius (2017), M. Endrijaitis (2022), E. Bikas (2019), D. Bachtijeva (2020), J. Mackevičius (2019). Tačiau teorija ir teoriniai apskaitos tyrimai, kartais ne visada atitinka realią įmonės veiklą, kai susiduriama su ta tikromis neaptartomis ir neaprašytais problemomis. Taip pat ai kas jau buvo aprašyta ir ištirta mokslinėje literatūroje taip pat kinta dėl mokesčių reformos, dažnai besikeičiančių įstatymų.

Darbo problema: įvertinti ar pasikeitus juridinio asmens teisiniui statusui taip pat keičiasi ir įmonės mokestinė apskaita.

Darbo tikslas: keičiant juridinio asmens teisinį statusą atlikti mokestinės apskaitos pasikeitimo analizę ir ją pagrįsti paskaičiavimais.

Darbo uždaviniai:

1. Išnagrinėjus mokslinę literatūrą ir Lietuvos Respublikos įstatymus, bei teisės aktus nustatyti mokestinės apskaitos sampratą;
2. Išanalizavus mokesčio struktūrą, nustatyti kokie yra mokesčiai Lietuvoje ir kaip jie taikomi verslo subjektams;
3. Nustatyti kokios verslo formos veikia Lietuvoje;
4. Apibendrinus empirinio tyrimo rezultatus, išskirti analizuojamų subjektų mokestinės apskaitos skirtumus, patvirtinti arba paneigti išsikeltas hipotezes.

Darbo metodai: lyginamoji mokslinės analizės ir Lietuvos Respublikos reglamentuojančių įstatymų, ir teisės aktų analizė ir sintezė. Statistikos duomenų rinkimo ir analizės metodas atrenkant darbe analizuojamus subjektus. Atrankos būdų atrinktos hipotetinės įmonės, modeliavimas keičiant verslo formas, siekiant nustatyti mokestinės apskaitos pasikeitimą keičiant verslo formą. Išsikeltos hipotezės patvirtinimas arba paneigimas.

Darbo struktūra: darbo struktūra sudaro trys pagrindiniai skyriai, išvados ir pasiūlymai. Pirmajame skyriuje nagrinėjama mokestinės apskaitos samprata mokslininkų darbuose. Analizuojama mokesčių struktūra, Lietuvoje esančios verslo formų rūšys, verslų apmokestinimas bei apskaitos reglamentavimas darant įtaką teisingam mokesčių paskaičiavimui. Antrajame skyriuje pateikiamas tyrimo planas, hipotezės, aptarta atliktų tyrimų metodika bei koncepcija. Trečiajame skyriuje pateikti apibendrinti ir susisteminti tyrimo rezultatai. Atlikus hipotetinės įmonės modeliavimus keičiant verslo formą pavyzdžiu įvertintas mokestinės apskaitos pasikeitimas. Darbo pabaigoje pateikiamos apibendrintos išvados ir pasiūlymai problemai spręsti.

1. VERSLO MOKESTINĖ APSKAITA

1.1 Mokestinės apskaitos samprata

Kiekvieno juridinio asmens kasdienybė yra finansinė ir mokestinė apskaita, Žaptorius (2015) įvardina, kad „apskaita yra verslo kalba“. Danilevičienė (2021) teigia, kad apskaita, tai „Vienas iš pirmųjų žinomų informacijos gavimo būdų, kuris padeda tikslingai valdyti sistemų ūkinę veiklą“. Žaptorius (2015) ir kiti mokslinės literatūros autoriai buhalterinę apskaitą įmonėse išskiria į dvi apskaitos rūšis: valdymo ir finansinę apskaitą. Danilevičienė (2021) valdymo apskaitą apibūdina, kaip įmonėje vykstančių procesų informacijos sisteminimą ir valdymą, o finansinę apskaitą, teigia, kad jau įvykusių procesų atspindėjimas. Apskaitos tyrinėtojai dėl skirtingų tikslų ir vartotojų poreikių plačiai naudoja ne tik finansinės apskaitos sampratą, tačiau ir mokestinės apskaitos sampratą, ir jas abi įvardina kaip atskiras apskaitos rūšis. Galima pritarti mokslinės literatūros autorių nuomonei, kad finansinę apskaitą galima apibrėžti kaip apskaitą, reikalingą vidiniams ir išoriniams vartotojams (įmonės savininkams, klientams, partneriams, investuotojams, kreditoriams), tuo tarpu mokestinė apskaita skirta valstybinėms institucijoms, kurios administruoja mokesčius. Esminė šių dviejų apskaitos sistemų neatitikimo priežastis yra jų skirtinga paskirtis bei tikslai: finansinės atskaitomybės tikslas – įvertinti veiklos rezultatą, siekiant žinoti realią padėtį, o mokestinės apskaitos - apmokestinti veiklos rezultatą. Anot Kalčinsko ir Kalčinskaitės – Klimaitienės (2017) mokestinė apskaita – tai įstatymų reglamentuota mokesčių pagal gautus buhalterinės apskaitos duomenis apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo sistema. Galima pritarti šiems mokslinės literatūros autoriams ir teigti, kad prievolė apskaičiuoti mokesčius, apskaitos vedimas, ataskaitinių rinkinių ir įvairių mokesčių deklaracijų parengimas yra labai svarbus, nes netinkamai paskaičiavus mokesčius ir užpildžius deklaracijas, ar net pavėlavus sumokėti mokesčius įmonėms gali grėsti baudos ir delspinigiai.

Černius (2012) plačiai analizuoja Lietuvos finansinę ir mokestinę apskaitas. Autorius finansinės apskaitos atsiradimą Lietuvos apskaitos sistemoje sieja su reforma mokestinėje apskaitoje, kai atsirado pajamų kaupimo principo taikymas, verslo standartų atsiradimas (toliau – VAS), teisės aktų kaita. Atsiradus pinigų pripažinimui kaupimo principui, atsirado ir poreikis naujam apskaitos apibrėžimui, taip anot Černiaus (2012) atsiranda finansinės apskaitos sąvoka. Analizuojant finansinę apskaitą ir buhalterinę apskaitą, jų abiejų atskyrimas, anot mokslinių darbų autorių, sukėlė naujas problemas ne tik praktiniu, bet ir teisiniu požiūriu. Įmonės apskaitą turėjo tvarkyti pagal vienus teisės aktus, tuo tarpu apskaičiuoti mokesčius – pagal kitus teisės aktus. Toks apskaitos tvarkymas iškėlė dar vieną sąvoką – mokestinė apskaita. Ši, kaip finansinė apskaita, minima tik mokslininkų darbuose

ir nėra apibrėžta teisės aktuose. Dėl mokestinės apskaitos, kaip atskiros apskaitos rūšies nesutaria ir patys mokslininkai (1 lentelė).

1 lentelė

Finansinės ir mokestinės apskaitos apibrėžimai

Autorius	Finansinės apskaitos apibrėžimas	Mokestinės apskaitos apibrėžimas
V. Bagdžiūnienė (2007)	Apskaitos rūšis, susisteminti ūkinės operacijos ir įvykius, laikantis buhalterinės apskaitos principais, kad būtų galima pateikti finansinę informaciją suinteresuotiems asmenims	Apskaitos rūšis, skirta apskaičiuoti apmokestinimo bazę ir įrodyti apskaičiuotų mokesčių teisingumą
O. Gudaitienė (2012)	Buhalterinės apskaitos dalis apimanti visų rūšių veiklos sritis ir nuosavybės formas	Neišskiria
S. Rekštienė (2012)	Apskaitos rūšis, skirta įmonės veiklos rezultatams nustatyti ir reikiamoms ataskaitoms parengti	Neišskiria
R. Aleliūnaitė (2012)	Apskaitos rūšis apimanti ūkinių operacijų fiksavimą, analizę ir informacijos pateikimą suinteresuotiems asmenims	Tai įstatymų reglamentuota, mokesčių pagal gautus buhalterinius duomenis, apskaičiavimo, deklaravimo ir mokesčių sumokėjimo sistema
Kalčinskas ir Kalčinskaitė – Klimaitienė (2017)		Mokestinė apskaita – tai įstatymų reglamentuota mokesčių pagal gautus buhalterinės apskaitos duomenis apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo sistema.
G. Černius (2012)	Ūkinių faktų išreikštų pinigais, registravimo, grupavimo ir apibendrinimo sistema, skirta ūkio subjekto finansinių ataskaitų rinkiniui parengti	Neišskiria
Bužinskienė, Vaitaitienė (2020)		Mokesčių sistema, pagal gautus apskaitos duomenis apskaičiuojami, deklaruojami ir sumokami mokesčiai.

Šaltinis: Sudaryta darbo autoriaus

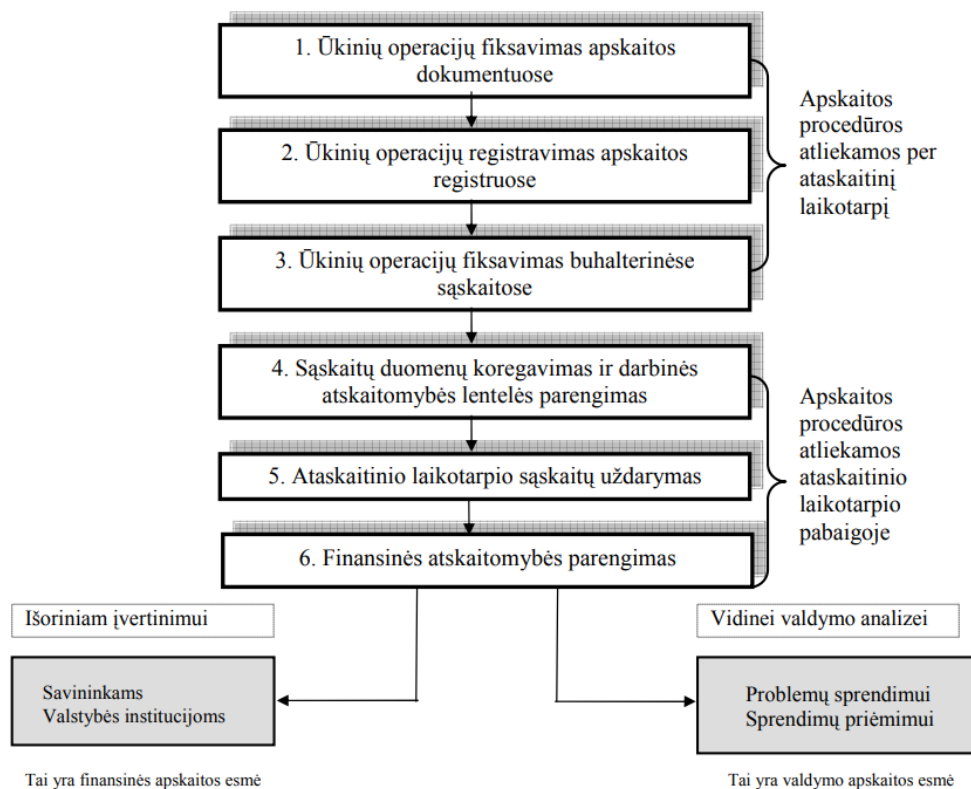
Dėl mokestinės apskaitos, kaip atskiros apskaitos rūšies nesutaria ir patys mokslininkai, pagal 1 lentelės duomenis galima pastebėti, kad mokslininkai pasiskirstę į dvi grupes. Vieni jų mokestinę apskaitą išskiria kaip atskirą apskaitos rūšį, kiti mokslininkai jos nelaiko atskira apskaitos rūšimi,

įvardina kaip mokesčių sumokėjimo sistemą. Bagdžiūnienė (2007) savo darbe išskiria tris apskaitos rūšis, tai valdymo, finansų ir mokesčių apskaitas, kurios išskiriamos priklausomai nuo jos vartotojų, kurie yra vidaus, išorės ir valdžios institucijos. Aleliūnaitė (2012) kaip priežastį išskirti finansinę ir mokestinę apskaitą į minėtas dvi rūšis nurodo šių apskaitų nesuderinamumą. „Dauguma mokslininkų sutinka, kad mokestinė apskaita – tai sistema, kuria pagal gautus apskaitos duomenis apskaičiuojami, deklaruojami ir sumokami mokesčiai“ (Bužinskienė, Vaitaitienė, 2020). Kiti autoriai nėra linkę mokestinės apskaitos išskirti į atskirą apskaitos rūšį. Černius (2012) moksliniame straipsnyje nurodo, kad keičiantis apskaitos reglamentavimui finansinės apskaitos atsiradimas buvo būtinas. Ankstesnę buhalterinę apskaitą, turėjo pakeisti nauja finansinė apskaita su „naujų kriterijų duomenų apie įmonių finansinę būklę bei jų veiklos rezultatus parengimui ir pateikimui finansinėse ataskaitose“ (Černius, 2012).

1 paveiksle pagal pateiktą schemą matyt kaip įmonės apskaitos proceso organizavimą vaizduoja Kanapickienė, Rudžionienė, Jefimovas (2006). „Apskaitos sistemą įmonės pasirenka, atsižvelgdamos į savo teisinę formą, dydį, veiklos pobūdį ir nuosavybės formą“ (Kanapickienė, Rudžionienė, Jefimovas, 2006). Galima sutikti, kad ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai, išreikšti pinigais, registruojami, fiksuojami ir apibendrinami, gaunant informaciją ekonominiams sprendimams priimti ir (arba) finansinei atskaitomybei sudaryti.

1 paveikslas

Ūkinių operacijų registravimas



Šaltinis : Kanapickienė, Rudžionienė, Jefimovas (2006), 12 p.

Apibendrinant mokslinėje literatūroje pateikiamą autorių sampratą apie mokestinę apskaitą, galime padaryti išvadą, kad mokestinė apskaita yra finansinės apskaitos dalis. Pasak Aleliūnaitės (2012) „finansinis ir mokestinis ryšys remiasi tuo, kad mokesčių apskaičiavimas praktiškai neįmanomas be finansinės apskaitos, o grynojo pelno rezultatas priklauso nuo mokesčių įstatymų nuostatų“. Mokslinės literatūros rašytojų nuomonė analizuojant finansines ataskaitas reikšmę apskaitai nesiskiria, finansinių ataskaitų nepavyktų sudaryti be mokesčių apskaičiavimo, registravimo apskaitoje ir deklaravimo.

1.2 Mokesčių teisinis reglamentavimas

Apskaitos vystymąsi analizuojanti Bachtijeva (2020) teigia, kad įmonės, kurios sudaro finansinę atskaitomybę, mažiau bankrutuoja, nes kontroliuoja operacijų vykdymą. Anot jos taip,

plečiantis verslams, ir didėjant įmonės apskaitos kontrolei, atsirado apskaitos reglamentavimas. Kad finansinė apskaita būtų tinkamai apdorota ir pateikiama suprantama forma, Lietuvos valstybė kaip ir kitos šalys reglamentuoja apskaitą, nustatydamos tam tikras taisykles. Finansinės apskaitos apmokestinimo principai yra viena pagrindinių mokesčių sistemos sudedamųjų dalių, užtikrinanti stabilias biudžetų pajamas, teisingą ir proporcingą mokesčių paskirstymą, teisingą konkurenciją.

Apmokestinimo teisinio reglamentavimo ir taikymo pagrindiniai principai Lietuvoje yra šie:

- mokesčių mokėtojų lygybės;
- teisingumo ir visuotinio privalomumo;
- apmokestinimo aiškumo;
- turinio viršenybės prieš formą (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas, 2023)

Visos verslo įmonės tvarkydamos apskaitą ir sudarydamos finansines ataskaitas, vadovaujasi šiais visuotinai pripažintais bendraisiais apskaitos principais: įmonės, įmonės veiklos tęstinumo, periodiškumo, pastovumo, piniginio mato, kaupimo, palyginimo, atsargumo, neutralumo, turinio viršenybės prieš reformą (1 VAS, Subačienė, Budrionytė, Senkus, Tamulevičienė, 2015). Subačienė, Budrionytė ir Senkus (2015) principų pritaikymą aprašo ir vertina pagal 2 lentelėje įvardintus principus, bei vadovaujasi LR įmonių atskaitomybės įstatymu. Pasak autorių laikantis apskaitos principų įmonės duomenys į finansinę ataskaitą turi būti pateikiami pinigine išraiška, bei įtraukti tik tie duomenys, kurie sudaro pinigų srautus, įmonės veiklos laikotarpis turi būti neribotas ir nenumatoma įmonės likvidacija. Įmonės apskaitos politiką taiko nuolat, o ataskaitos turi būti sudaromos periodiškai. Ūkinės operacijos ir įvykiai registruojami kai įvyksta, neatsižvelgiant į pinigų gavimą. Įmonės pajamos siejamos su sąnaudomis per ataskaitinį laikotarpį, o finansinėse ataskaitose pateikiamos ataskaitinių ir praėjusių finansinių metų informacija, kad būtų galima ją palyginti. Įmonė turi parinkti tokį apskaitos metodą, kad apskaita būtų vedama teisingai, nepagrįstai nepadidintų ir nepamažintų įmonės vertės.

2 lentelė

Bendrieji apskaitos principai

Apskaitos principas	Principo taikymas
Įmonės principas	• Įmonės laikomos apskaitos vienetu; • Į FA įtraukiamas tik tos įmonės turtas, nuosavas kapitalas, įsipareigojimai, pajamos, sąnaudos, pinigų srautai, kurios sudaro pinigų srautų ataskaitas.
Įmonės veiklos tęstinumo principas	Sudarant finansinę ataskaitą, daroma prielaida: • Įmonės veiklos laikotarpis neribotas; • Įmonės nenumatoma likviduoti.
Periodiškumo principas	Įmonės veikla sudarant finansines ataskaitas suskirstoma į finansinius metus, arba kitos trukmės ataskaitinius laikotarpius, kuriems pasibaigus sudaromos finansinės ataskaitos.
Įmonės pastovumo principas	Įmonė pasirinktą apskaitos politiką taiko nuolat.
Piniginio mato principas	Visas įmonės turtas, nuosavas kapitalas, įsipareigojimai, pajamos, sąnaudos ir pinigų srautai, jeigu įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą, finansinėse ataskaitose pateikiami pinigine išraiška.
Kaupimo principas	Ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai į įmonės apskaitą registruojami tada, kai jie įvyksta, ir pateikiami tų ataskaitinių laikotarpių finansinėse ataskaitose, neatsižvelgiant į pinigų gavimą arba išmokėjimą. Pagal kaupimo principą pajamos registruojamos tada, kai jos uždirbamos, o sąnaudos – tada, kai jos patiriamos.
Palyginimo principas	Įmonės pajamos, uždirbtos per ataskaitinį laikotarpį, siejamos su sąnaudomis, patirtomis uždirbant tas pajamas. Finansinės ataskaitos sudaromos taip, kad finansinių ataskaitų informacijos vartotojai galėtų palyginti jose pateikiamą informaciją su kitų ataskaitinių laikotarpių bei kitų įmonių pateikiama informacija ir teisingai įvertinti įmonės finansinės būklės, veiklos rezultatų, pinigų srautų, jeigu įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą, pokyčius. Finansinėse ataskaitose pateikiama ataskaitinių ir praėjusių bent vieno finansinių metų atitinkama informacija.
Atsargumo principas	Įmonė pasirenka tokius apskaitos metodus, kuriais įmonės turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų vertė negali būti nepagrįstai padidinta arba nepagrįstai sumažinta.
Neutralumo principas	Finansinėse ataskaitose informacija pateikiama objektyviai ir nešališkai.
Turinio viršenybės prieš formą principas	Ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai į įmonės apskaitą registruojami pagal jų turinį ir ekonominę prasmę, o ne tik pagal jų juridinę formą.

Šaltinis: Subačienė, Budrionytė, Senkus, Tamulevičienė, 2015, p. 23

Kuriami ne tik atskiros šalies apskaitos reglamentai, bet taip pat tarptautiniai apskaitos standartai, Europos Sąjungos direktyvos. Kadangi finansinės apskaitos tvarkymas Lietuvoje gerai reglamentuotas, Bachtijevos (2020), bei kitų lietuvių autorių darbuose nuomonė apie finansinę apskaitą nesiskiria.

Apskaitos reglamentavimo lygiai skirstomi į :

- tarptautinį lygį;
- valstybinį lygį;
- įmonės lygį (Česnauskė, 2018).

Lietuvoje veikiančios įmonės finansinę apskaitą tvarkydamos vadovaujasi valstybiniu lygiu reglamentuojančiais teisės aktais. Lietuvos Respublikos (toliau- LR) Buhalterinės apskaitos įstatymas nuo 2022 m. gegužės 1 d, atnaujintas ir pervadintas Lietuvos Respublikos Finansinės apskaitos įstatymu, kuriame nurodomi apskaitos organizavimo ir apskaitos tvarkymo aspektai. Pasak Deveikio (2022), nors naujajame Lietuvos Respublikos Finansinės apskaitos įstatyme (2022) nereikalaujama įmonės apskaitos politikos, tačiau 1 - jame VAS pateiktas apskaitos politikos apibrėžimas, kuris apima principus, metodus ir taisykles apskaitai tvarkyti ir finansinėms ataskaitoms pateikti. Ataskaitų sudarymo bei pateikimo tvarka nustatyta LR įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme, o apskaitos tvarkymas detalizuotas verslo apskaitos standartuose.

Nors galima teigti, kad apskaita atrodo teisiškai reglamentuota, tačiau, Endriejaitis (2022) ir kiti mokslininkai išskiria, kad pelno mokestį ir finansinės atskaitomybės reglamentuojantys teisės aktai skirtingi, o dėl šių priežasčių įmonės susiduria su dvejopa apskaita, kurią Endriejaitis (2022) išskiria į finansinę ir mokestinę. Daugiausiai neatitikimų apskaitoje įvardina apskaičiuojant pelno mokestį ir įmonės sąnaudas. Lakis (2017) taip pat teigia, kad neteisingai pasirinkta įmonės apskaitos politika, LR pelno mokesčio įstatymo ir VAS nesuderinamumo skirtumai, įtakoja ilgalaikio turto blogai paskaičiuota įsigijimo savikainą ir nusidėvėjimą bei trumpalaikio turto įsigijimo savikainos nustatymą, o tai įtakoja pelno mokestį. O tai gana didelė išskylanti problema finansinės apskaitos teisingumui, mokestinės apskaitos paskaičiavimo atžvilgiu.

Subačienė ir kiti (2015) mokslinės literatūros autoriai sutinka su LR finansinės apskaitos įstatyme nurodytu finansinių ataskaitų rinkinio ruošimu, kurį įmonės ruošia pagal savo apskaitos politiką. Standartinį finansinių ataskaitų rinkinį sudaro šios finansinės ataskaitos: įmonės balansas, įmonės pelno (nuostolių) ataskaita, įmonės nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, įmonės pinigų srautų ataskaita, įmonės finansinių ataskaitų aiškinamasis raštas (Subačienė ir kt., 2015)

Apibendrinat galima teigti, kad apskaitos reglamentavimas yra būtinas, kad finansinė apskaita būtų teisinga, objektyvi ir patikima, o finansinės ataskaitos parodytų tikrą ir teisingą vaizdą apie įmonę (Bachtijeva, 2020). Tokiu būdu, skirtingą veiklą vykdančių įmonių apskaitos duomenys tampa palyginami, o įmonės patrauklesnės investuotojams.

1.3 Verslo mokesčiai Lietuvoje

Kiekviena įmonė moka mokesčius, priklausomai nuo jos veiklos rūšies, tai yra prievolė, nepasirenkama, kiekvienas mokestis yra reglamentuotas Lietuvos Respublikos įstatymais ir teisės aktais. Mokesčių vykdomos funkcijos yra labai svarbios, vienas iš pagrindinių mokesčių sistemos tikslų surinkti kuo didesnes įplaukas valdymo lygio (t.y. valstybės ar savivaldybių) biudžetą (LR mokesčių administravimo įstatymas, 2022), užtikrinti būtinas valstybės pajamas, efektyvų valstybės ekonomikos funkcionavimą, mokesčių mokėtojų ekonominį pajėgumą ir sąlygas socialiniam teisingumui (Ruškytė, Rutkauskas ir kt., 2012). Surinkti mokesčiai formuoja valstybės biudžetą, iš kurio yra padengiamos valstybės išlaidos. Mokesčių samprata mokslinėje literatūroje dažniausiai susijusi su apmokestinimo principų apibūdinimu ir įvertinimu. Svarbiausios mokesčių funkcijos pavaizduotos 2 paveiksle.

2 paveikslas

Mokesčių funkcijos



Šaltinis: Kamarauskienė (2015) II.1, p. 158

Fiskalinė mokesčių funkcija – Buškevičiūtė (2008) teigia, kad tokia funkcija yra nacionalinio biudžeto pajamos, kurios formuojamos remiantis šalies mokesčių sistema, t.y. surenkamais valstybės

mokesčiais. Tai pagrindinė funkcija, nes tik surinkus mokesčius, valstybė gali formuoti nacionalinį biudžetą ir vykdyti savo įsipareigojimus.

Perskirstomoji mokesčių funkcija – gautos lėšos surinktos į nacionalinį biudžetą mokesčių mokėtojų lėšos perskirstomos tarp šalies gyventojų, ūkio subjektų bei veiklos sričių.

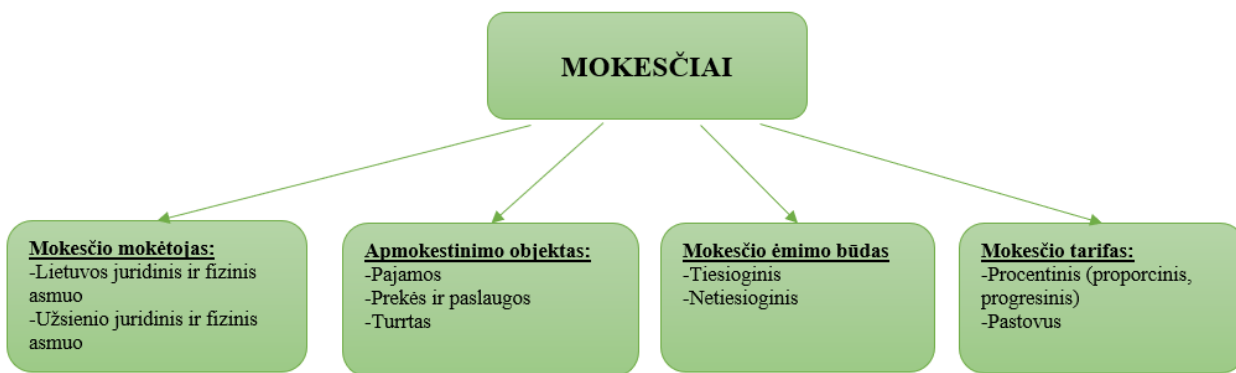
Reguliuojanti mokesčių funkcija - apmokestinama verslą ir gyventojus vyriausybė gali skatinti šalies ekonomikos spartesnį plėtojimą arba stagnaciją, kovoti su nedarbu, mažinti ar didinti šalies regionų ekonominę atskirtį bei įtakoti kitus ekonominius reiškinius. Koreguojant mokesčių politiką, kartu reguliuojami ir makroekonominiai veiksniai (infliacija, nedarbas ir pan.).

Kamarauskienė (2015) teigia taip pat, kad „nacionalinio biudžeto pajamos formuojamos iš šalyje surenkamų mokesčių“. Kurie toliau perskirstomi įvairioms valstybės funkcijoms. O valstybė priimdama tam tikrus teisės aktus, įvesdama tam tikrus mokesčius, keisdama tarifus, suteikdama lengvatas netiesiogiai vykdo reguliavimo funkciją.

Novašinskienė (2013) pabrėžia, kad valstybė koreguodama mokesčius, gali skatinti spartesnį ar lėtesnį ekonomikos plėtojimą, mažinti infliaciją, nedarbą ir kitus svarbius makroekonominius procesus.

3 paveikslas

Apmokestinimo instrumentarijus



Šaltinis: sudarytas autorės remiantis Kamarauskienės (2015), p. 159

Kamarauskiennė (2015) teigia, kad „mokesčiai įgyvendinami taikant apmokestinimo instrumentarijų“. 3 paveiksle matoma, kad mokesčiai yra skirstomi pagal mokesčio mokėtoją: Lietuvos ar užsienio juridinis, arba Lietuvos ar užsienio fizinis asmuo. Mokesčiai gali būti skirstomi

pagal apmokestinimo objektą: mokesčio mokėtojo pajamas (GPM), mokesčio mokėtojo turtą (žemės mokestis, nekilnojamo turto mokestis, paveldimo turto mokestis), prekių arba paslaugų pridėtinė vertė (PVM). Taip pat gali būti skirstoma pagal kelis apmokestinimo objektus: žyminis mokestis už tą patį procesą pagal atskirus etapus, pvz. žyminis mokestis už atskirą ieškinį, pareiškimą, žyminis mokestis už atskirus skundus ir t.t. (Kamarauskienė, 2015). Mokesčiai gali būti skirstomi pagal mokesčių ėmimo būdą t. y. tiesioginius bei netiesioginius mokesčius. *Tiesioginis* mokestis gaunamas pelno, pajamų ir turto. Bikas (2019) teigia, kad toks mokestis gali būti mokamas tiek į valstybės, tiek į savivaldybės biudžetus, kurį sumoka pats mokėtojas. *Netiesioginis* mokestis – sumokamas per kainų sistemą, t.y. prekių ir paslaugų mokesčiai įskaičiuojami į jų kainas. Netiesioginių mokesčių rūšys : pridėtinės vertės mokestis (toliau PVM), akcizas, muitas, apyvartos mokestis, mokestis už aplinkos teršimą. Šių mokesčių mokėtojai gali būti tiek fiziniai, tiek juridiniai asmenys. Kamarauskienės (2015) teigimu netiesioginis mokestis įskaičiuojamas į prekės ir paslaugos kainą, o kai mokestis neįskaičiuojamas priskiriamas prie tiesioginių mokesčių.

Mokesčiai taip pat gali būti skirstomi pagal tarifus. Pasak Kamarauskienės (2015), „mokesčių tarifai – „išreiškiami absoliučiais dydžiais (pavyzdžiui, konsulinis mokestis) arba procentais (pavyzdžiui, pelno mokestis, įmokos į Garantinį fondą)“.

2023 metais LR mokesčių administravimo įstatyme nurodytas 21 galiojantis mokestis, kurių kiekvienas taip reglamentuotas atskiru LR įstatymu. (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas, 2023) (4 paveikslas).

Iš pateiktų Lietuvoje galiojančių mokesčių 4 paveiksle, verslai pagrįdė moka pelno mokestį, PVM mokestį, dividendų išmokėjimo atveju GPM, jei turi įmonei nuosavybės teise priklausančio nekilnojamojo turto, mokamas nekilnojamojo turto mokestis (toliau – NTM), žemės mokestis, priklausomai nuo ekonominės veiklos gali būti mokami akcizai ar kiti specifiniai mokesčiai. Taip pat, nuo apskaičiuoto darbo užmokesčio kiekvienam darbuotojui mokamas GPM, privalomojo sveikatos draudimo (toliau – PSD), valstybinio socialinio draudimo (toliau – VSD) įmokos, kurias apskaičiuoti, deklaruoti privalo įmonė (Valstybinė mokesčių inspekcija, 2022).

4 paveikslas

Lietuvos mokesčių struktūra



Šaltinis: sudaryta remiantis LR mokesčių administravimo įstatymu (2022)

Išskiriami tokie pagrindiniai 2022-2023 m. verslo įmonės mokami mokesčiai ir jų tarifai :

- Pelno mokestis – 15% , arba lengvatiniai 5 %, 0%;
- PVM (pridėtinės vertės mokestis) – 21 % , lengvatinis 9%, 5%; 0 %
- Nekilnojamo turto – nuo 0,5% iki 3% ;
- GPM - 20 % pajamų mokesčio tarifas; ligos atveju – 15 % pajamų mokesčio tarifas;
- Įmokos į Garantinį fondą – 0,16 % ;
- Valstybinis socialinis draudimas (toliau - VSD):
 - Pensijų socialinis draudimas -8,72 %;
 - Ligos – 1,99 %;
 - Motinystės – 1,81 %;
- Privalomas sveikatos draudimas (toliau -PSD):
 - Sveikatos draudimas – 6,98 %
 - Darbdavio Sodros mokestis už samdomą darbuotoją :

- kai darbo sutartis neterminuota 1,77 %
- kai darbdavio sutartis terminuota 2,4 % (informacija iš www.vmi.lt, www.sodra.lt).

Mokesčio lengvatos pritaikomos sumažinant mokėtiną mokestį arba mokesčio mokėtoją visai atleidžia nuo mokėtino mokesčio. Bikas ir kiti autoriai (2015) teigia, kad „Mokesčių lengvatos yra neatsiejama mokesčių sistemos dalis“, kurių pagrindinė paskirtis yra palengvinti našą mokesčių mokėtojui. Lengvatos taip pat gali būti skirstomos į du tipus: privalomos ir galimos. Privalomos lengvatos yra numatytos įstatymų ir taikomos be išimties, kai tuo tarpu dėl galimų lengvatų taikymo pasirinkimo laisvė yra paliekama mokesčių mokėtojui. (Kazlauskienė, 2012). Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatyme yra įtvirtinta, jog „mokesčių lengvata yra mokesčių mokėtojui ar jų grupei mokesčio įstatymo nustatytos išskirtinės apmokestinimo sąlygos, kurios yra palankesnės, palyginti su įprastinėmis sąlygomis“. (LR mokesčių administravimo įstatymas, 2023).

- ◆ Mokesčio lengvatą ar lengvatas nustato tik atitinkamų mokesčių įstatymai, reglamentuojantys tų mokesčių apskaičiavimo tvarką (LR mokesčių administravimo įstatymas 4str.)

- ◆ LR mokesčių administravimo įstatymas gali nustatyti mokesčio, baudų ar delspinigių mokėjimo lengvatas, nesusijusias su mokesčio apskaičiavimo tvarka arba mokesčio tarifu.

Apibendrinant mokesčių funkcijas galima teigti, kad jos yra tarpusavyje labai susijusios, viena kitą papildo ir siekia plačiąją prasme to pačio tikslo – formuoti didžiąją nacionalinio biudžeto pajamų dalį, kurių dėka valstybė vykdo savo prisiimtus įsipareigojimus, realizuoja Vyriausybės ekonominę politiką. Mokesčiai Lietuvoje yra gerai reglamentuoti LR įstatymais, turi skirtingus tarifus, tam tikrais atvejais mokesčių mokėtojui pritaikomos lengvatos.

1.4 Verslo formų Lietuvoje palyginimas

Įmonių formų (rūšių), kurias pasirinkus gali būti organizuojamas verslas, yra gana daug. Skirtingose šalyse šios formos gali šiek tiek skirtis.

Černius (2022) teigia, kad „Finansų valdymo prasme skirtingos įmonių rūšys valdomos skirtingai. Ne vieną savininką turinčiose įmonėse reikalingos tam tikros procedūros, kurios leistų derinti ir ginti skirtingų savininkų interesus. Taip pat skiriasi ir kontrolės lygis“. Nuspręsti, kokią verslo formą pasirinkti ar ją pertvarkyti, yra sudėtinga, nes tai priklauso nuo verslo sąlygų, kurios nuolatos kinta. Priklausomai nuo įmonės rūšies ir dydžio, kinta įmonės finansų valdymo sistema. Didėjant įmonei ir daugėjant jos savininkų valdymo sistema tampa sudėtingesnė, reikalingos papildomos pastangos savininkų interesams ir veiksams koordinuoti bei informacijai apie įmonės finansinę padėtį pateikti (Černius, 2022).

3 lentelėje matoma detalizuotos įmonių rūšys Lietuvoje, kurios skiriasi savo teisiniu statusu, atsakomybe, rizika, steigimo niuansais. Svarbu, paminėti 3 lentelėje pateiktas individualias įmones ir ūkinės bendrijas, kurios išsiskiria tuo, kad atsako visu savo turtu. Šių įmonių atsakomybė sudaro gan didelį trūkumą valdyme.

3 lentelė

Įmonių rūšys

Pavadinimas	Teisinis Statusas	Turtinės atsakomybės laipsnis	Esminis požymis
Individualioji įmonė	Juridinis asmuo su neribota civiline atsakomybe	Pagal įmonės prievolės savininkas atsako visu savo turtu, taip pat ir įmonę likvidavus	Įmonė nuosavybės teise priklauso fiziniam asmeniui ar keliems fiziniams asmenims bendrosios jungtinės nuosavybės teise.
Tikroji ūkinė bendrija	Fizinių ar juridinių asmenų įmonė su neribota civiline atsakomybe	Pagal tikrosios ūkinės bendrijos prievolės nariai atsako solidariai visu savo turtu, taip pat ir likvidavus įmonę.	Įsteigta bendrosios jungtinės veiklos sutartimi sujungus kelių fizinių asmenų turtą į bendrąją dalinę nuosavybę siekiant užsiimti komercine veikla
Komanditinė (pasitikėjimo) ūkinė bendrija	Fizinių ar juridinių asmenų įmonė su neribota civiline atsakomybe	Bendrijos tikrieji nariai solidariai atsako visu savo turtu, taip pat ir likvidavus įmonę, o nariai komanditoriai- tik ta savo turto dalimi, kurią pagal sutartį yra perdavę bendrai veiklai.	Bendriją sudaro bendros firmos vardu veikiantys tikrieji nariai ir nariai, komanditoriai, kuriems įmonės turtas priklauso bendrosios dalinės nuosavybės teise.
Akcinė bendrovė ir uždara akcinė bendrovė	Juridinis asmuo su ribota civiline atsakomybe	Akcininkai atsako tik savo įnešta į bendrovę turto dalimi	Bendrovės įstatinis (nuosavas) kapitalas yra padalytas į dalis -akcijas. Savininkai gali pretenduoti į dalį bendrovės pelno. Likvidavimo atveju pretenduojama į dalį turto, likusio įvykdžius bendrovės įsipareigojimus.
Žemės ūkio bendrovė	Fizinių ar juridinių asmenų įmonė, kai turtas bendroji nuosavybė su ribota civiline atsakomybe	Bendrovės prievolės vykdomos naudojant jos turtą. Nariai ir pajininkai atsako tik savo įnešta į bendrovę turto dalimi.	Fizinių asmenų pagal Žemės ūkio įmonių turto privatizavimo įstatymą privatizuota buvusi žemės ūkio įmonė arba, sudarius steigimo sandorį, fizinių ir juridinių asmenų įsteigta įmonė.
Kooperatinė bendrovė	Juridinis asmuo su ribota civiline atsakomybe	Narys pagal kooperatinės bendrovės prievolės atsako už pajų priklausančiu įmokėti pajiniu įnašu	Fizinių ir (arba) juridinių asmenų įsteigta įmonė, skirta ekonominiams, socialiniams bei kultūriniais narių poreikiams tenkinti.

3 lentelės tęsinys

Mažoji bendrija	Juridinis asmuo su ribota civiline atsakomybe	Nariai atsako tik savo įnešta į bendriją turto dalimi	Ribotos civilinės atsakomybės privatusis juridinis asmuo- įmonė, kurios visi nariai (ne daugiau kaip 10) yra fiziniai asmenys. Minimalus kapitalo reikalavimas nėra numatytas.
Viešoji įstaiga	Juridinis asmuo su ribota civiline atsakomybe	Steigėjai gali būti tiek fiziniai tiek juridiniai asmenys, dalininkai už įstaigos neįvykdytus įsipareigojimus atsako tik ta turto dalimi , kuri buvo įmokėta steigiant	Pagrindinis viešosios įstaigos tikslas-tenkinti viešąjį interesą ir vykdyti visuomenei naudingą veiklą. Savo veikla nesiekia gauti pelno, o gautas pelnas negali būti išmokėtas dalininkams.

Šaltinis: sudaryta darbo autoriaus pagal Černius (2022) ir kt. šaltiniai

Verslo teisinės - organizacinės formos pasirinkimas priklauso nuo to, kokioje srityje asmuo ketina vykdyti veiklą, ar dirbs savarankiškai, ar steigs įmonę ir taps jos akcininku (pajininku, nariu), o gal vystys nesavarankišką veiklą- dirbs pagal darbo sutartį jau įregistruotoje įmonėje. Kiekviena verslo formų turi privalumų ir trūkumų. Įtakos verslo formos pasirinkimui turi ir mokesčiai, kurių našta, priklausomai nuo veiklos formos, skiriasi. Verslo formos pasikeitimą įtakoja daugelis niuansų. Tačiau nedažnai verslininkai susiduria su tam tikromis problemomis pasirinkę netinkamą verslo formą, arba įmonei plečiantis, pasirinkta verslo forma neatitinka lūkesčių, tada verslininkai turi galimybę reorganizuoti ar pereiti, keisti įmonės teisinį statusą. Bužinskienė ir Vaitaitienė (2020) teigia, kad įmonės pertvarkymas vyksta dėl įvairiausių priežasčių. „Vienų įmonių netenkina investicijų pritraukimo galimybių ribojimas, kitų – siekis sumažinti asmeninę atsakomybę, jei verslas nepasisiektų” (Bužinskienė, Vaitaitienė, 2020). Pasikeitus įmonės teisiniui - organizaciniam statusui, gali arba privalo keistis ir įmonės struktūra, nuosavas kapitalas, apskaitos rengimo tvarka, mokesčių paskaičiavimo principai, mokestinių deklaracijų pildymas ir teikimas, mokesčių sumokėjimas ir kitos tvarkos.

Apibendrinant, galime teigti nusprendus kurti verslą Lietuvoje viena svarbiausių užduočių verslininkams - tinkamai pasirinkti teisinį įmonės statusą, kurios pagrindu veikla bus vykdoma. Kokią teisinę formą pasirinkti savo naujai kuriamam ir planuojamam verslui, dažniausiai priklauso nuo daugelio niuansų bei kriterijų. Pasirinkus netinkamą verslo formą, ar plečiant verslą gali tekti reorganizuoti ar pereiti, keisti įmonės teisinį statusą.

2. KEIČIANT VERSLO FORMĄ MOKESTINĖS APSKAITOS TYRIMO METODIKA

2.1 Juridinių mokesčių apžvalga

Renkant mokslinę literatūrą buvo apibrėžta analizuoti kiek įmanoma naujausių metų. Kad analizė būtų teisinga, vadovautasi etikos principais. Šioje darbo dalyje pateikiama teisės aktuose, bei mokslinėje literatūroje išnagrinėta ir pirmoje darbo dalyje aptartą verslo mokestinė sistema. Šią sistemą sudaro LR mokesčių struktūra, klasifikavimas, funkcijos, tarifai, apskaitos reglamentavimas. Išanalizavus Lietuvos mokestinę sistemą 12 lentelėje (1 priedas) detalizuota kuriuos mokesčius moka skirtingi pelno siekiantys ir pelno nesiekiantys juridiniai asmenys. Lietuvoje pelno siekiantys juridiniai asmenys moka šiuos bendrus mokesčius: pridėtinės vertės mokestį, gyventojų pajamų mokestį, nekilnojamojo turto mokestį, žemės mokestį, mokestį už valstybinius gamtos išteklius, angliavandenilių išteklių mokestį, mokestį už aplinkos teršimą, konsulinį mokestį, žyminį mokestį, valstybės rinkliavą, mokesčius už pramoninės nuosavybės objektų registravimą, motorinių transporto priemonių registracijos mokestį. Pelno mokestį, muitus, atskaitymus nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos miškų įstatymą moka visi pelno siekiantys subjektai, išskyrus individualią veiklą pagal verslo liudijimą vykdančius asmenis. Individualią veiklą vykdančias asmenys, lyginant juos su kitomis juridinių asmenų formomis, nemoka akcizų mokesčių, loterijų ir azartinių lošimų mokesčių, kuriuos moka kiti pelno siekiantys juridiniai asmenys. Privalomojo sveikatos draudimo ir valstybinio sveikatos draudimo įmokas moka tik individualią veiklą vykdančias asmenys. Pelno nesiekiantys juridiniai asmenys Lietuvoje moka šiuos bendrus mokesčius, kurie pateikti 13 lentelėje (2 priedas): pridėtinės vertės mokestį, gyventojų pajamų mokestį, nekilnojamojo turto mokestį, žemės mokestį, mokestį už valstybinius gamtos išteklius, angliavandenilių išteklių mokestį, mokestį už aplinkos teršimą, konsulinį mokestį, žyminį mokestį, valstybės rinkliavą, mokesčius už pramoninės nuosavybės objektų registravimą, muitus, atskaitymus nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos miškų įstatymą, motorinių transporto priemonių registracijos mokestį. Galima pastebėti, kad dauguma tiek pelno siekiančių, tiek pelno nesiekiančių juridinių asmenų Lietuvoje moka tuos pačius mokesčius, kiek išsiskirianti mokestinė sistema yra asmenų, užsiimančių individualia veikla.

Apibendrinant, galime teigti, kad remiantis išnagrinėtais LR teisės aktais, galima išskirti pagrindinius verslo mokesčius, tai yra mokesčiai susiję su darbo santykiais, PVM, GPM, pelno mokestis, turto mokestis, ir kiti mokesčiai, kurie yra mažiau žinomi, tačiau įmonėms priklausomai nuo jų veiklos tenka su jais susidurti, juos apskaičiuoti ir sumokėti į valstybės biudžetą.

2.2 Tyrimo metodologija

Pirmoje darbo dalyje išnagrinėjus skirtingų autorių mokestinės apskaitos sampratą, įstatyminės bazės mokesčių reglamentavimą, aptarus mokesčių funkcijas ir tarifus nustatyta, kad mokestinė apskaita skirta apskaičiuoti apmokestinamąją bazę ir įrodyti apskaičiuotų mokesčių teisingumą. Taip pat pirmoje dalyje išsiaiškinta, kad juridinių formų Lietuvoje yra išties nemažai, kurios skiriasi savo veikla, steigimu, teisiniu statusu, akcininkų (pajininkų, narių) skaičiumi, rizika, atsakomybe. Kaip pirmoje dalyje buvo nagrinėta kiekviena verslo forma gali būti apmokestinama pagal skirtingus tarifus, todėl įmonės pertvarkymas gali tapti aktualus siekiant sumažinti mokestines prievoles bei efektyviau vykdyti veiklą. Įmonių verslo formos keitimas vyksta dėl įvairių priežasčių. Vienos įmonės nori plėstis ir pritraukti investuotojus, kitos sumažinti asmeninę atsakomybę.

Tyrimo problema – kas ir kaip pasikeičia įmonės mokestinėje apskaitoje, kiek tai yra naudinga verslui ir pačiam steigėjui.

Tyrimo tikslas – nustatyti ar yra mokestinės apskaitos skirtumai tarp skirtingų juridinių asmenų ir išskirti reikšmingiausius mokestinės apskaitos pokyčius.

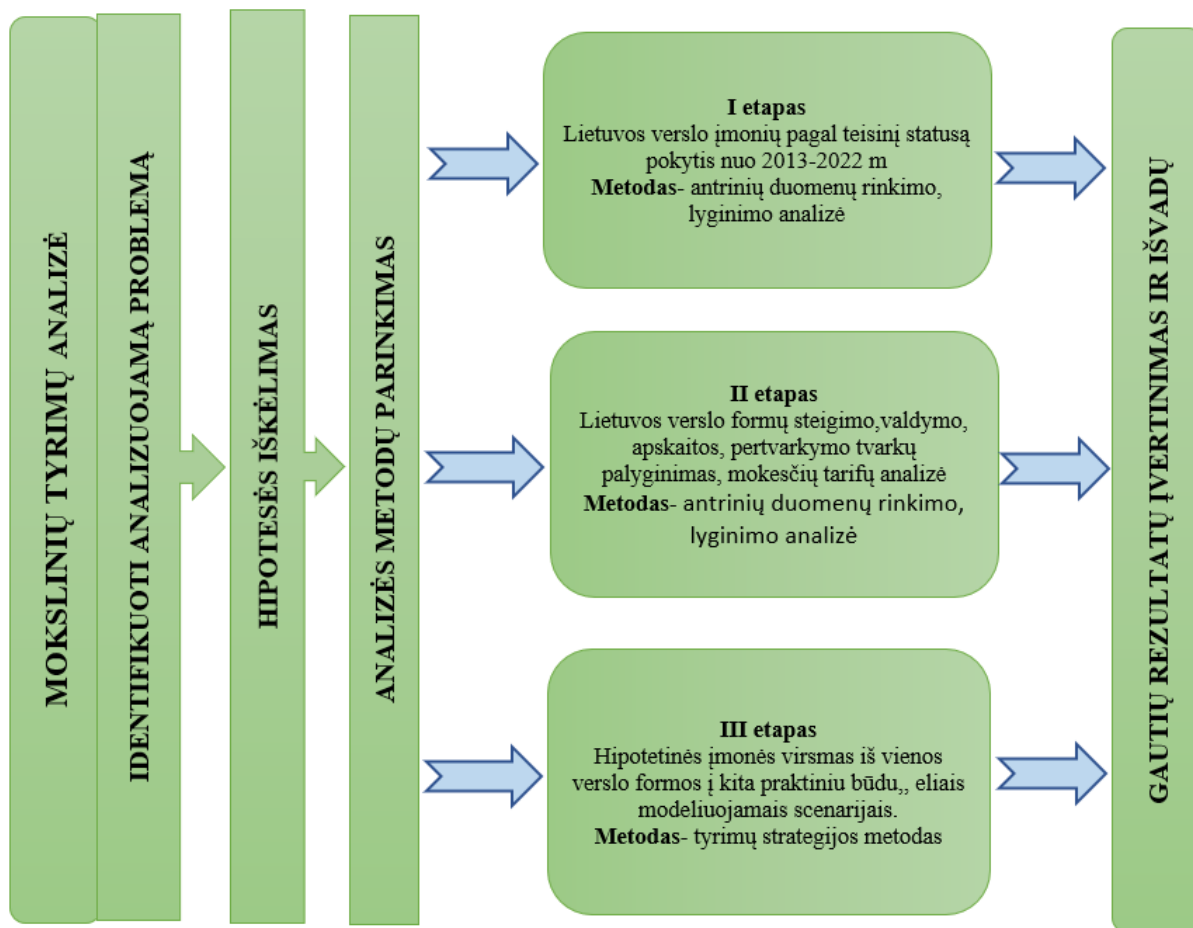
Juridinio asmens teisinės formos pakeitimas, kai naujos teisinės formos juridinis asmuo perima visas pertvarkyto juridinio asmens teises ir pareigas. Viena svarbiausių įstatymais reglamentuotų pareigų tai mokesčių apskaičiavimas ir sumokėjimas. Remiantis mokestinės apskaitos svarba įmonės veiklai iškeliamos tokios hipotezės:

H01- verslo formos pasikeitimas daro įtaką mokestinei apskaitai;

H02- verslo formos pasikeitimas nedaro įtakos mokestinei apskaitai.

5 paveikslas

Empirinio tyrimo loginė schema



Šaltinis: sudaryta autorės

Pirmajame etape naudojantis Lietuvos statistikos duomenų baze bus atlikta statistinė Lietuvoje veikiančių verslo formų pokyčių analizė 2013-2022 m., kad nustatyti verslo formų dinamiką. Tyrimo duomenys bus apdoroti statistikos departamento duomenų programa. Open office elektroninės skaičiuoklės pagalba bus paskaičiuotas verslo formų pokytis per metus, taip pat bus paskaičiuota vienos verslo formos procentinė dalis visoms įmonėms. Open office Excel programos pagalba bus suformuojama stulpelinė diagrama, kad nustatyti ir vizualiai pavaizduoti įmonių pokytį per 2013-2022 m. Duomenys pagal 14 lentelę (3 priedas) suponuoja, kad pravartu detaliau nagrinėti Lietuvoje populiariausias verslo formas (IĮ, MB ir UAB).

Antrajame etape bus nagrinėjamos verslo formų steigimo, valdymo apskaitos, pertvarkymo tvarkos ir mokesčių tarifų palyginimas. Tai leis palyginti, apibendrinti ir nustatyti panašumus ir skirtumus steigimo, valdymo, apskaitos, įmonės pertvarkymo tvarkų, bei įmonių mokamų mokesčių tarifų. Remiantis galiojančiais teisės aktais, bus surinkti antriniai duomenys, kurie Open Office Word lentelių pagalba bus susisteminti ir struktūruoti pagal atskiras tvarkas ir mokesčių tarifus. Tyrimo tikslas nustatyti skirtumus tarp IĮ, MB ir UAB steigimo, valdymo, apskaitos ir reorganizavimo tvarkų, nustatyti ar įmonių mokesčių tarifai skiriasi. Nustatyti skirtumai leis įvertinti ar keičiasi mokestinė apskaita keičiantis verslo formai.

Trečiajame tyrimo etape bus atliekama atrankos ir lyginamoji analizės. Atrankos būdu bus atrinkta hipotetinė įmonė, kurios tikslas praktiškai pamodeliuoti UAB verslo formos keitimą į IĮ ir MB, ir nustatyti kaip verslo formos pasikeitimas įtakos mokestinę apskaitą. Hipotetinės įmonės atranka bus vykdoma pagal darbo autorės išsikeltus įmonei kriterijus:

1. dėl viešai neprieinamų finansinių duomenų individualios įmonės ir mažosios bendrijos, buvo pasirinkta hipotetinė įmonė UAB „X“;
2. hipotetinei UAB „X“ įmonei nustatyti tokie pasirinkimo kriterijai :
 - a. įmonės vidutinis darbuotojų skaičius ne daugiau kaip 10 darbuotojai, kad pagal įmonės dydį būtų galima verslo formą keisti į IĮ, MB;
 - b. akcininkų skaičius būtų ne didesnis nei 1 akcininkas, pasirinkimo kriterijai kaip ir a, remiantis LR akcinių bendrovių įstatymo 16 punkto 23 ir 24 dalimis, UAB gali būti pertvarkyta į IĮ, kai įmonės akcininkas ir savininkas yra vienas fizinis asmuo; UAB gali būti pertvarkyta į MB, kai visų akcininkų savininkai yra fiziniai asmenys ir jų yra ne daugiau 10;

Pagal nusistatytus ir pasirinktus kriterijus tyrimo duomenys bus apdoroti registrų centro duomenų sistemos, tam , kad atrinkti tinkamą įmonę analizei. Atrankos būdų atrinktos įmonės, duomenų pagalba bus sumodeliuoti pagrindiniai įmonės duomenys, kuriais empirinio tyrimo metu bus vykdomos UAB į IĮ ir MB teisinės formos pakeitimai. Remiantis LR įstatymais, kurie reglamentuoja UAB, MB, IĮ teisinės juridinio asmens formos pakeitimą, bus pakeisti įmonės duomenys keičiantis verslo formai. Open Office Excel lentelių kūrimo ir Excel elektroninės skaičiuoklės pagalba bus surinkti duomenys, susisteminti ir paskaičiuoti hipotetinės įmonės finansiniai rodikliai, kurie persikels į finansines ataskaitas, keičiant verslo formą, darbo užmokesčio bazės paskaičiavimo atvejais siekiant nustatyti kaip tai įtakoja mokestinę apskaitą.

3. PERTVARKANT ĮMONĘ IŠ VIENOS VERSLO FORMOS Į KITĄ MOKESTINĖS APSKAITOS TYRIMO REZULTATAI

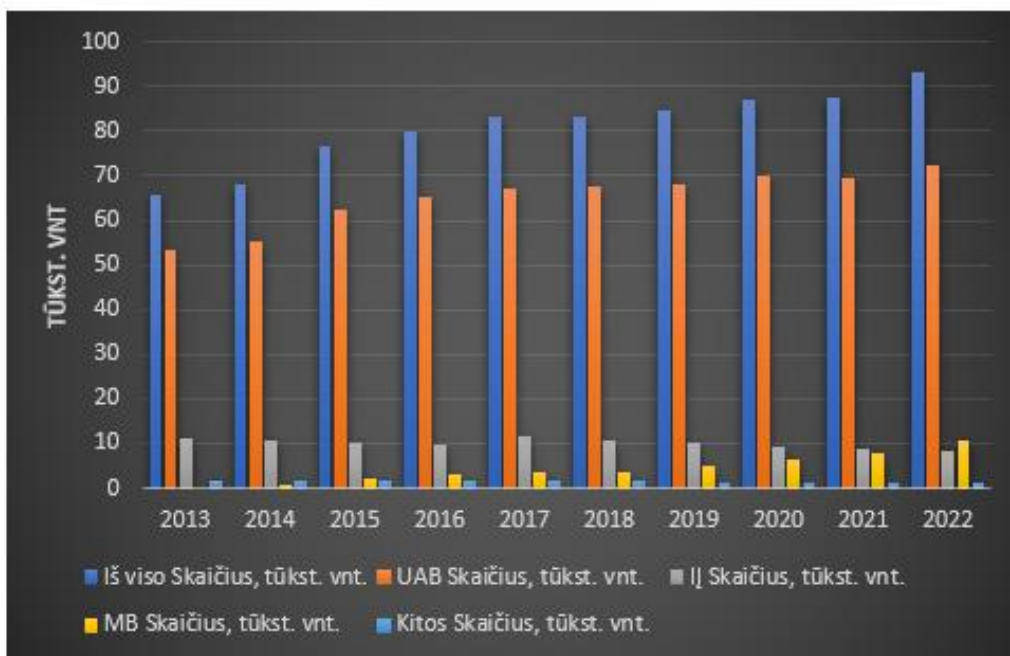
3.1 Statistinė verslo formų analizė

Atliktos analizės metu 14 lentelėje (3 priedas) 6 paveikslas rodo, kad 2022 metais veiklą vykdė 93,1 tūkst. įmonių, nustatyta, kad per 2013 - 2022 metų laikotarpį ženkliai padidėjęs juridinę veiklą vykdančių įmonių skaičius. Iš pateikto paveikslo matyt, kad populiariausia verslo forma per 2013-2022 metų laikotarpį yra UAB. 2013 m. Lietuvoje nustatyta, kad veikė 53,4 tūkst. UAB, tai sudarė 81,1 proc. visų šalyje veikiančių juridinių asmenų. Nors per 2013-2022 m. UAB skaičius padidėjo iki 72,4 tūkst., tačiau statistiškai UAB dalis bendroje juridinių asmenų struktūroje Lietuvoje sumažėjo iki 77,8 proc. Atlikus analizę įvertinta, kad individualių įmonių 2013-2022 m. Lietuvoje mažėja. Pagal tyrimo duomenis 2013 m. Lietuvoje IĮ veikė 11 tūkst., o 2022 m. tik 8,5 tūkst. (bendroje juridinių asmenų struktūroje jų sumažėjo nuo 16,7 proc. iki 9,1 proc.). Nuo 2016 metų rastas kitų verslo formų steigimo sumažėjimas, tai įtakoją įsigaliojęs nuo 2012 metų mažųjų bendrijų įstatymas, pagal kurį labai išpopuliarėjo MB įkūrimas. 2014 m. Lietuvoje rasta 0,6 tūkst. MB, nustatytas sparčiai didėjantis MB skaičius, kuris 2022 m. buvo 10,8 tūkst., o procentinė jų dalis bendroje šalies juridinių asmenų struktūroje padidėjo nuo 0,9 proc. (2014 m.) iki 11,6 proc. (2022 m.). Visas kitas juridinių asmenų formas Lietuvoje 2022 m. yra pasirinkę mažiau nei 1,3 tūkst. verslo subjektų, tai sudaro 1,4 proc. visų šalies juridinių asmenų, 2013 m. jų buvo 1,5 tūkst., t.y. 2,2 proc. šalies juridinių asmenų.

Pagal surinktus statistinius duomenis, ir Open Office Excel pagalba atliktus skaičiavimus nustatyta, kad daugiausiai Lietuvoje steigiamos UAB, MB ir IĮ.

6 paveikslas

Juridiniai asmenys pagal teisinį statusą 2013-2022 m, tūkst. vnt.



Šaltinis: sudarytas autorės remiantis paskaičiuota duomenų lentelė (3 priedas)

3.2 Verslo formų steigimo, valdymo, apskaitos, pertvarkymo tvarkos ir mokesčių tarifų analizė

4 lentelė

IĮ, MB ir UAB steigimo tvarkos palyginimas

Teisinė forma	IĮ	MB	UAB
Steigėjai (dalyviai)	Fiziniai asmenys	Fiziniai asmenys	Fiziniai ir (ar) juridiniai asmenys
Steigėjų (dalyvių) skaičius	1 (savininkas)	1–10 (nariai)	1–249 (akcininkai)
Pradinis kapitalas	Pradinis kapitalas ir jo išraiška neapibrėžta	Pradinio kapitalo dydis neapibrėžtas. Narių įnašas gali būti piniginis arba kitas materialus turtas. Pradinio kapitalo tvarką nustato patys MB nariai	Įstatinis kapitalas turi būti ne mažesnis kaip 2500 EUR. Įstatinis kapitalas padalintas į akcijas. Kiekvieno steigėjo pradinis įnašas turi būti mokamas pinigais, ne mažiau kaip 1/4 dalis visų jo pasirašytų akcijų nominalios vertės. Likusi dalis gali būti apmokama tiek pinigais, tiek nepiniginiais įnašais

4 lentelės tęsinys

Civilinė atsakomybė	Neribota. Įmonės savininkas atsako visu savo asmeniniu turtu	Ribota. Nariai neatsako savo asmeniniu turtu	Ribota. Akcininkai neatsako savo asmeniniu turtu
----------------------------	--	--	--

Šaltinis: Lietuvos Respublikos individualių įmonių įstatymas (2003, IX-1805), Lietuvos Respublikos mažųjų bendrijų įstatymas (XI-2159), Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymas (2000, VIII-1835)

Pagal statistinių duomenų analizę atlikus įmonių verslo formų dinamiką ir pokytį per 2013-2022 m, atrinktos toliau analizuojamos verslo formos - IĮ, MB, UAB. Iš 4 lentelės nustatyta, kad IĮ, MB ir UAB steigimo tvarka skiriasi. IĮ ir MB steigėjais gali būti tik fiziniai asmenys, tuo tarpu UAB gali įsteigti tiek fiziniai, tiek juridiniai asmenys, galima ir jų sąjunga. Skiriasi juridinių asmenų steigėjų skaičius: IĮ gali steigti tik vienas asmuo, kuris bus įmonės savininkas. MB gali steigti nuo 1 iki 10 narių. Tuo tarpu UAB gali steigti nuo 1 iki 249 akcininkų. Taip pat skiriasi ir skirtingų juridinių asmenų pradinio kapitalo dydis. Steigiant IĮ pradinio kapitalo dydis ir jo forma nėra ribojama. Steigiant MB pradinio kapitalo dydis taip pat nėra apibrėžtas, nariai gali įnešti tiek piniginių, tiek kitą materialų turtą, konkrečią pradinio kapitalo tvarką nustato patys MB steigėjai. Tuo tarpu steigiant UAB yra būtinas 2500 Eur įstatinis kapitalas, kuris dalijamas į akcijas ir proporcingai nuo pradinio įnašo yra padalijamas įmonės steigėjams. Be to, svarbu pastebėti, kad skiriasi skirtingų juridinių asmenų civilinės atsakomybės lygis. IĮ atveju civilinė atsakomybė yra neribota, tai reiškia, kad jeigu įmonė negebės padengti turimų prievolių, tuomet IĮ savininkas turės jas padengti asmeniniu turtu. Tuo tarpu MB ir UAB civilinė atsakomybė yra ribota, MB nariai ir UAB akcininkai už įmonės prievoles neatsako savo asmeniniu turtu.

5 lentelė

IĮ, MB ir UAB valdymo tvarkos palyginimas

Teisinė forma	IĮ	MB	UAB
	Įprastai IĮ savininkas yra ir vienasmenis valdymo organas, t. y. įmonės vadovas. Tačiau IĮ	MB steigėjai gali pasirinkti vieną iš dviejų MB organų struktūrų: 1. Kai MB yra tik jos narių	UAB privaloma turėti visuotinį akcininkų susirinkimą ir vienasmenį

5 lentelės tęsinys

Vidinė įmonės struktūra	vadovu gali būti paskiriamas ir kitas asmuo, kuris gali veikti IĮ vardu. Tokiu atveju IĮ savininkas vykdo tik jam, kaip dalyvių susirinkimui, priskirtą kompetenciją	susirinkimas, kuris kartu yra ir valdymo organas. Šiuo atveju MB nėra kitų organų, tik susirinkimo metu išrinktas MB atstovas, o sprendimus priima narių susirinkimas; 2. Kai MB yra narių susirinkimas ir vienasmenis valdymo organas, t. y. bendrijos vadovas	valdymo organą, t. y. bendrovės vadovą. UAB gali būti sudaromas kolegialus priežiūros organas – stebėtojų taryba ir kolegialus valdymo organas – valdyba
Bendrovės valdymas	Sprendimus priima įmonės savininkas	Dažniausiai valdymas paremtas narių susirinkimo balsavimu (kuriame 1 narys - 1 balsas). Tačiau jeigu MB turi vadovą, jos nuostatuose gali būti nurodyta kitaip	Bendrovė valdoma visuotinio akcininkų susirinkimo. Jeigu visos akcijos, suteikiančios balsavimo teisę yra vienodos nominalios vertės, tai įtaka priklauso nuo kiekvieno akcininko įnašo
Asmuo, veikiantis juridinio asmens vardu	Jeigu IĮ yra paskirtas vadovas, jis vienvaldiškai veikia individualiosios įmonės vardu. Jeigu IĮ nėra paskirto vadovo, IĮ vardu veikia IĮ savininkas	Atsižvelgiant į MB pasirinktą struktūrą, jos vardu gali veikti: 1. MB narių susirinkimas, o atstovauti MB atstovas; 2. Vienasmenis valdymo organas, t. y. bendrijos vadovas	UAB vardu vienvaldiškai veikia vadovas

Šaltinis: Lietuvos Respublikos individualių įmonių įstatymas (2003, IX-1805), Lietuvos Respublikos mažųjų bendrijų įstatymas (XI-2159), Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymas (2000, VIII-1835)

Atlikus įmonių IĮ, MB ir UAB valdymo tvarkos palyginimą, iš 5 lentelės nustatyta, kad skiriasi skirtingų juridinių formų įmonių valdymo tvarka. Visų pirma skirtinga yra įmonių vidinė struktūra. IĮ gali vadovauti jos savininkas arba kitas paskirtas asmuo, tokiu atveju IĮ savininkas veikia kaip dalyvių susirinkimas. MB atveju gali būti pasirenkamos skirtingos MB organų struktūros, kurios gali būti sudarytos iš narių susirinkimo ir išrinkto MB atstovo arba iš MB narių susirinkimo ir vienasmenio valdymo organo (bendrijos vadovo). UAB atveju veikia visuotinis akcininkų susirinkimas, įmonei vadovauja konkretus paskirtas vadovas, gali būti sudaroma stebėtojų taryba ar valdyba. IĮ atveju visus valdymo sprendimus priima IĮ savininkas; MB atveju sprendimus priima narių susirinkimas arba vadovas (atsižvelgiant į įstatuose numatytą tvarką); UAB atveju sprendimus priima visuotinis

akcininkų susirinkimas. IĮ atveju juridinio asmens vardu veikia IĮ savininkas arba kitas paskirtas IĮ vadovas; MB atveju juridinio asmens vardu veikia MB atstovas (atstovaujantis MB narių susirinkimą) arba MB vadovas; UAB atveju juridinio asmens vardu veikia vadovas.

6 lentelė

Apskaitos tvarkos palyginimas

Teisinė forma	IĮ	MB	UAB
Buhalterinės apskaitos tvarkymas	Buhalteris nėra privalomas. Buhalterinę apskaitą gali tvarkyti pats IĮ savininkas	Buhalteris nėra privalomas. Buhalterinę apskaitą gali tvarkyti vienas iš narių arba vadovas	Buhalteris arba sutartis su buhalterines paslaugas teikiančia įmone yra privaloma
Pelno paskirstymas	Visas pelnas skiriamas IĮ savininkui	Dažniausiai pelnas skirstomas nariams atsižvelgiant į jų įnašų dydį. Vis dėlto, MB nuostatuose gali būti nustatyta kita pelno skirstymo tvarka. Pelną galima išmokėti avansu	Akcininkui skiriamų dividendų dydis priklauso nuo jo turimų akcijų dalies. Dividendus galima išmokėti už trumpesnę nei finansiniai metai laikotarpį

Šaltinis: Lietuvos Respublikos individualių įmonių įstatymas (2003, IX-1805), Lietuvos Respublikos mažųjų bendrijų įstatymas (2012, XI-2159), Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymas (2000, VIII-1835)

Atlikus 6 lentelėje IĮ, MB ir UAB apskaitos tvarkos palyginimą nustatyta, kad skiriasi IĮ, MB ir UAB apskaitos tvarka. IĮ ir MB atvejais buhalterio turėjimas nėra privalomas, buhalterinę apskaitą gali tvarkyti IĮ savininkas, MB narys ar vadovas. Tuo tarpu UAB privalo turėti buhalterį ar sutartį su įmone, teikiančia buhalterines paslaugas. Taip pat skiriasi ir pelno skirstymas – IĮ atveju visas pelnas skiriamas įmonės savininkui, MB atveju gali būti numatyta konkreti pelno skirstymo tvarka; UAB atveju pelnas išmokamas akcininkams, proporcingai jų turimų akcijų dydžiui.

7 lentelė

IĮ, MB ir UAB pertvarkymo tvarkos palyginimas

Teisinė forma	IĮ	MB	UAB
Galimos formos	IĮ gali būti pertvarkoma į akcinę bendrovę, uždaryją akcinę bendrovę, mažąją bendriją, viešąją įstaigą	MB gali būti pertvarkoma į individualią įmonę, akcinę bendrovę, uždaryją akcinę bendrovę, tikrąją ūkinę bendriją, komanditinę ūkinę bendriją, kooperatinę bendrovę (kooperatyvą), žemės ūkio bendrovę, viešąją įstaigą	UAB gali būti pertvarkoma į valstybės įmonę, savivaldybės įmonę, žemės ūkio bendrovę, kooperatinę bendrovę (kooperatyvą), tikrąją ūkinę bendriją, komanditinę ūkinę bendriją, individualią įmonę, viešąją įstaigą, mažąją bendriją
Sprendimą priimančias organas	IĮ savininkas	Narių susirinkimas	Visuotinis akcininkų susirinkimas

Šaltinis: Lietuvos Respublikos individualių įmonių įstatymas (2003, IX-1805), Lietuvos Respublikos mažųjų bendrijų įstatymas (2012, XI-2159), Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymas (2000, VIII-1835)

Atliktas IĮ, MB ir UAB pertvarkymo tvarkos palyginimas, nustatyta, kad skiriasi IĮ, MB ir UAB pertvarkymo į kitas juridines formas galimybės. IĮ turi mažiausiai galimybių keisti savo juridinę formą, IĮ savininkas gali nuspręsti pakeisti įmonės juridinį statusą į akcinę bendrovę, uždaryją akcinę bendrovę, mažąją bendriją, viešąją įstaigą. MB atveju narių susirinkimo metu gali būti nuspręsti pakeisti juridinę formą į individualią įmonę, akcinę bendrovę, uždaryją akcinę bendrovę, tikrąją ūkinę bendriją, komanditinę ūkinę bendriją, kooperatinę bendrovę (kooperatyvą), žemės ūkio bendrovę, viešąją įstaigą. UAB atveju visuotinis akcininkų susirinkimas gali nuspręsti ją pertvarkyti į valstybės įmonę, savivaldybės įmonę, žemės ūkio bendrovę, kooperatinę bendrovę (kooperatyvą), tikrąją ūkinę bendriją, komanditinę ūkinę bendriją, individualią įmonę, viešąją įstaigą, mažąją bendriją.

8 lentelė

IĮ, MB ir UAB mokamų mokesčių palyginimas

Teisinė forma	IĮ	MB	UAB
Pelno mokestis	15 proc. 5 proc. (jeigu darbuotojų skaičius neviršija 10 ir metinės pajamos mažesnės nei 300 000 Eur)		

8 lentelės tęsinys

Pelno mokestis	0 proc. (pirmąjį mokestinį laikotarpį jeigu darbuotojų skaičius neviršija 10 ir metinės pajamos mažesnės nei 300 000 Eur)		
PVM	21 proc.		
Sodros mokesčiai (VSD ir PSD)	VSD įmokos mokamos nuo 50 proc. savininko asmeniniams poreikiams išsiimtos lėšų sumos, jeigu lėšos neišimamos, įmokų mokėti nereikia. VSD įmokų tarifai: • 13,83 proc. • 16,83 proc. (jei dalyvauja papildomame pensijų kaupime) PSD įmokų tarifas: • 6,98 proc. nuo minimalios mėnesio algos	VSD įmokos mokamos nuo 50 proc. narių asmeniniams poreikiams išsiimtos lėšų sumos, jeigu lėšos neišimamos, įmokų mokėti nereikia. VSD įmokų tarifai: • 13,83 proc. • 16,83 proc. (jei dalyvauja papildomame pensijų kaupime) PSD įmokų tarifas: • 6,98 proc. nuo minimalios mėnesio algos	Visas pagal darbo sutartis dirbantiems asmenims reikalingas įmokas „SODRAI“ apskaičiuoja, išskaito ir perveda darbdavys. Soc. draudimo pranešimuose nurodoma, kuri tarifo dalis mokama darbdavio, o kuri apdraustojo. Darbuotojų soc. draudimo įmokos: • Pensijų soc. draudimas - 8,72 proc.; • Ligos – 1,99 proc.; • Motinystės 1,81 proc. • Sveikatos draudimas – 1,81 proc. Jeigu darbuotojas dalyvauja papildomame pensijų kaupime išskaičiuojami 3 proc. <u>Darbdavio įmokos:</u> Nedarbo soc. draudimas: • Neterminuota darbo sutartis – 1,77 proc. • Terminuota darbo sutartis - 2,49 proc. Nelaimingų atsitikimų ir profesinių ligų soc. draudimas: • I grupė – 0,14 proc. • II grupė – 0,54 proc. • III grupė – 0,7 proc. • IV grupė – 1,4 proc. Įmoka į garantinį fondą – 0,16 proc. nuo asmeniui priskaičiuoto darbo užmokesčio. Įmoka į ilgalaikio darbo išmokų fondą – 0,16 proc. nuo asmeniui priskaičiuoto darbo užmokesčio ne mažesnio kaip minimalioji mėnesinė alga.
Gyventojų pajamų mokestis (GPM)	Iš savininkui išmokamų pajamų mokesčio tarifas 15 proc. Gyventojų pajamos iš darbo santykių arba jų esmę atitinkančių santykių apmokestinamos 20 proc. GPM tarifu, jeigu metinė pajamų dalis neviršija 60 VDU šalies darbo užmokesčių. Jei suma viršija 60 VDU mokama 32 proc. GPM	MB nariai gali gauti šias pajamas 1. Su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijusioms pajamoms, kurios atėmus MNPD apmokestinamos 20 proc. GPM tarifu; 2. Iš paskirstyto pelno (dividendus), apmokestinamos 15 proc. GPM 3. Pagal civilinę sutartį už vadovavimo MB paslaugas. Pajamos apmokestinamos 15 proc. GPM tarifu (jeigu viršija 120 VDU - 20 pro. GPM tarifu)	Akcininkams išmokamos pajamos apmokestinamos 15 proc. tarifu. Gyventojų pajamos iš darbo santykių ar jų esmę atitinkančių santykių apmokestinamos 20 proc. tarifu (jei viršija 60 VDU pajamos apmokestinamos 32 proc. GPM)

		4. Pajamos pagal civilines sutartis už MB suteiktas paslaugas ar darbus. Pajamos apmokestinamos 15 proc. GPM tarifu (jei viršija 120 VDU - 20 proc. GPM tarifu.	
--	--	---	--

Šaltinis: Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas (2001, IX-675), Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (2002, IX-751), Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas (2002, IX-1007), VMI ir SODRA informacija

8 lentelėje nustatyta, kad IĮ, MB ir UAB pelnas apmokestinamas vienodai. Įprastas pelno mokesčio tarifas yra 15 proc. Jeigu įmonėje darbuotojų skaičius neviršija 10 ir metinės pajamos mažesnės nei 300 000 Eur, tuomet mokamas lengvatinis 5 proc. pelno mokesčio tarifas. Jeigu pastarosios sąlygos tenkinamos pirmojo mokestinio laikotarpio metu, tuomet taikomas 0 proc. pelno mokesčio tarifas. PVM mokestis taip pat vienodas visoms juridinėms formoms, šio mokesčio tarifas yra 21 proc. Įmonės PVM mokėtojai gali įsiregistruoti savanoriškai, tačiau pagal LR pridėtinės vertės įstatymą prievolė registruotis PVM mokėtoju atsiranda tada:

- kai juridinio asmens atlygis šalies teritorijoje (Lietuvoje) vykdomos ekonominės PVM apmokestinamos veiklos (prekių /paslaugų tiekimo) per metus (t. y. 12 mėnesių) viršija 45 000 Eur.
- kai juridinis asmuo iš kitų Europos sąjungos valstybių per kalendorinius metus įsigyja prekių daugiau kaip už 14 000 Eur.

Iš pateiktoje 8 lentelėje duomenų įvertinta, kad labiausiai skiriasi įmonių mokami Sodros mokesčiai. IĮ ir MB atvejais VSD įmokos mokamos nuo 50 proc. narių asmeniniams poreikiams išsiimtos lėšų sumos, jeigu lėšos neišimamos įmokų mokėti nereikia. VSD įmokų tarifai: 13,83 proc. arba 16,83 proc. (jei dalyvaujama papildomame pensijų kaupime ir kaupiami 3 proc.), PSD įmokų tarifas yra 6,98 proc. nuo minimalios mėnesio algos. Tuo tarpu UAB atveju visas pagal darbo sutartis dirbantiems asmenims reikalingas „Sodrai“ apskaičiuoja, išskaito ir perveda darbdavys.

Nustatyta, kad GPM mokestis IĮ, MB ir UAB taip pat skiriasi. Nors bendros su darbo santykiais susijusios pajamos visuose juridiniuose vienetuose apmokestinamos 20 proc. (jeigu neviršija 60 vidutinių šalies darbo užmokesčių, kitu atveju mokamas 32 proc. tarifas), tačiau IĮ vadovui ir MB galimos išmokėti skirtingos pajamų rūšys, kurios gali būti apmokestinamos 15-20 proc. tarifais.

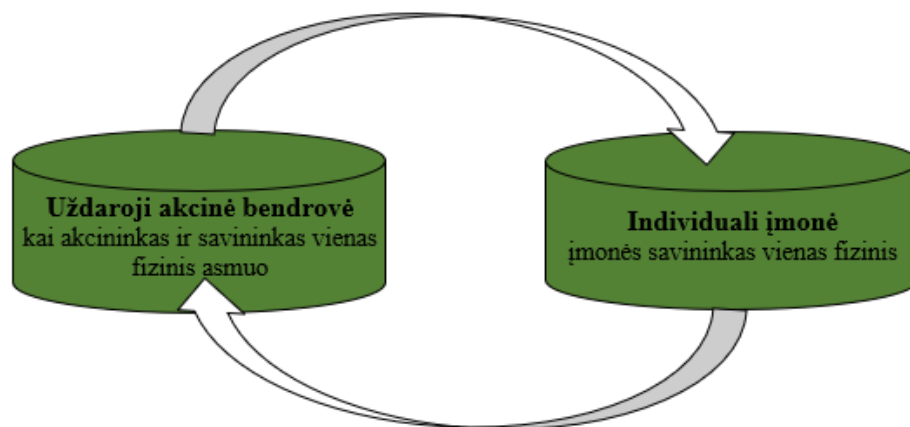
Apibendrinant, tyrimo analizės duomenis nustatyta, kad IĮ, MB ir UAB steigimo, valdymo, apskaitos ir pertvarkymo tvarkos skiriasi, mokesčių apmokestinimo tarifai taip pat pagal kiekvieną verslo formą skaičiuojami skirtingi, nesiskiria tik pridėtinės vertės mokesčio tarifas.

3.3 Hipotetinės įmonės UAB „X“ modeliavimas

UAB verslo forma gali būti keičiama pagal juridinio asmens teisinį statusą į individualią įmonę, o individuali įmonė taip pat gali būti keičiama į UAB.

7 paveikslas

Verslo formos iš UAB į Individualią įmonę keitimas



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis LR akcinių bendrovių įstatymu (2023). LR IĮ įstatymas (2012)

Hipotetinė įmonė UAB „X“ yra ribotos teisinės atsakomybės, pelno siekianti įmonė. Įmonė turi 1 000 vnt. akcijų, kurias valdo 1 akcininkas, kuris taip pat yra ir įmonės savininkas. UAB „X“ užsiima interjero dizaino kūrimu bei vidaus apdailos darbais. Ilgalaikį turtą sudaro 3 lengvieji M1 kategorijos automobiliai, kurių tarnavimo laikas 7 metai. Ilgalaikio turto nusidėvėjimas skaičiuojamas tiesiog proporcingu metodu. Įmonėje dirba 4 darbuotojai, kurių visų etatinis atlyginimas yra 1000 Eur, skaičiuojant darbo užmokestį visi taikosi NPD, ir priskaičiuojama pensijų fondo tarifas 3 proc.

I scenarijus. Modeliuojamas 7 paveiksle atrankos būdu pasirinktos hipotetinės UAB „X“ verslo formos keitimas į IĮ, kai pagal LR akcinių bendrovių įstatymą toks verslo formos keitimas yra galimas, jei UAB akcininkas ir savininkas yra vienas asmuo, arba atvirkščiai kai IĮ įmonės savininkas, gali keisti verslo formą į UAB, kai steigėjas ir akcininkas yra vienas asmuo.

9 lentelė

Įmonės balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos sumodeliuoti duomenys

	UAB	Individuali įmonė	Mažoji bendrija
Ilgalaikis turtas	16947	16947	16947
Trumpalaikis turtas	12401	9901	9901
Nuosavas kapitalas	37454	34954	34954
Įstatinis kapitalas	2500	0	0
Mokėtinos sumos ir įsipareigojimai	10424	10424	10424
Pardavimo pajamos	243178	243178	243178
Pardavimo sąnaudos	235875	235875	235875
Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą	7303	7303	7303
Pelno mokestis	270	270	270
Grynasis pelnas (nuostoliai)	7033	7033	7033

Šaltinis: darbo autorės pagal prieinamus registrų centro ir rekvizitų viešus duomenis

Turėdami hipotetinės UAB „X“ įmonės balanso ir pelno (nuostolio) ataskaitų duomenis, sumodeliavome kaip pasikeistų finansinės ataskaitos, kai ataskaitų duomenys persikelia iš UAB į IĮ. Juridinio asmens teisinis formos pakeitimas, kai naujos teisinės formos juridinis asmuo perima visas pertvarkyto juridinio asmens teises ir įsipareigojimus.

Atlikus įmonės pertvarkymo procedūrą nustatyta, kad: vykdoma veikla nesikeičia, o pasikeičia tik juridinio asmens teisinė forma. UAB „X“, juridinio asmens su ribota civiline atsakomybe verslo forma keičiama į individualią įmonę, kai individualios įmonės savininkas ir akcininkas gali būti tik fizinis asmuo, kurio civilinė atsakomybė yra neribota. Pagal pateiktą palyginamąją 15 lentelę (4 priedas) nustatyta, kad keičiant UAB „X“ juridinio asmens teisinę formą į IĮ įmonės kodas nesikeičia, veiklos trukmė išlieka neribota, PVM kodas nesikeičia, mokestinis laikotarpis išlieka tas pats nuo metų sausio 1 d iki metų sausio 31 d. Įmonės apskaita toliau vykdoma dvejybiniu įrašu, pajamos pripažįstamos kaupimu principu, nusidėvėjimas skaičiuojamas tiesiniu metodu. Pagal 8 lentelės duomenis UAB „X“ įstatinis kapitalas nepersikelia į IĮ. Steigiant IĮ įstatinis kapitalas neprivalomas. Tačiau pertvarkant IĮ į UAB nuosavas kapitalas būtų būtinas, pagal LR akcinių bendrovių įstatymą, privalomas nuosavo kapitalo dydis yra 2 500 Eur. Pagal 4 priede pateiktą X lentelę hipotetinės UAB „X“ nuosavas kapitalas yra 2 500 Eur, jis yra akcininkų įnašas, kadangi

hipotetinę UAB „X“ valdo 1 akcininkas, tai nuosavas kapitalas 2 500 Eur yra išimamas. Sumažėjus nuosavam kapitalui įmonėje, taip pat sumažėja ir trumpalaikiai įmonės įsipareigojimai, nustatyti finansinių duomenų pokyčiai tarp UAB ir IĮ įmonių matosi 9 lentelėje.

Hipotetinės įmonės pelnui pagal 15 lentelę (4 priedas) taikomas 5 proc. lengvatinis mokestis, kai įmonės pajamos per finansinius metus neviršija 300 000 Eur, o darbuotojų skaičius neviršija 10 darbuotojų. Pakeitus UAB „X“ į individualią įmonę toks mokestis išlieka, nebent toliau neatitiks lengvatinio mokesčio sąlygų, arba lengvata bus panaikinta. Nustatyta, kad UAB „X“ savo pajamas turi deklaruoti pateikdama PL204 deklaracijos formą, kai deklaraciją teikia pelno siekiantys ribotos atsakomybės juridiniai asmenys, skirtingai IĮ turi pateikti PL204A deklaracijos formą, kai teikia neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys. Tiek UAB, tiek IĮ pelno mokestį už praėjusį ataskaitinį laikotarpį deklaruoti ir sumokėti turi ne vėliau kaip iki einamų metų birželio 15 d.

Išnagrinėtų verslo formų PVM mokestis skaičiuojamas 21 proc. Pertvarkomos UAB „X“ mokestinis laikotarpis yra kalendorinis mėnuo, kai įmonės pajamos per finansinius metus neviršija 300 000 Eur, įmonė turi pasirinkimą prašyti mokestinį laikotarpį skaičiuoti kalendoriniais ketvirčiais. IĮ mokestinis laikotarpis nesikeičia, išlieka kalendorinis mėnuo, kai įmonės pajamos neviršija 300 000 Eur, o pagal savo verslo formą įmonė turi teisę mokestinį laikotarpį prašyti nustatyti ketvirčiais, ar pusmečiais. Abiejų nagrinėjamų verslo formų PVM deklaracijos forma yra FR600, o deklaruoti ir sumokėti PVM mokestį įmonės turi ne vėliau kaip iki 25 d. po mokestinio laikotarpio pabaigos.

Iš X lentelės (4 priedas) matyt, kad UAB „X“ dirba 4 samdomi darbuotojai, kurie taip pat pereina individualiajai įmonei. Tačiau IĮ savininkas ir vienintelis akcininkas, pagal LR Individualių įmonių įstatymą negali dirbti pagal darbo sutartį, t.y. negali pats savęs įsidarbinti. IĮ privalumas, kad savininkas gali dirbti be darbo sutarties. Taigi paskaičiavę kokia galėtų būti abiejų įmonių darbuotojų išlaikymo kaina, duomenis sumodeliavome taip, kad UAB „X“ dirba 4 samdomi darbuotojai, o IĮ dirba 3 samdomi darbuotojai ir įmonės savininkas, kuris pagal IĮ dirba be sutarties.

Analizės metu, nustatyta, kad skaičiuojant apmokestinamąjį pelną UAB „X“ ir IĮ leidžiami ir neleidžiami, bei riboti atskaitymai skiriasi. Didžiausias skirtumas nustatytas ilgalaikiame turte. IĮ negali registruoti apskaitoje įsigijimo vertės gyvenamųjų pastatų ir patalpų, lengvųjų automobilių, žemės. Tačiau, keičiant verslo formą UAB „X“ į individualią įmonę, nustatyta, kad IĮ perduoti automobiliai, bendrąja tvarka ir toliau bus nusidėvimi, iki kol nusidėvės. Tačiau jeigu IĮ įmonės savininkas įsigys naują automobilį ar kitą ilgalaikį turtą, negalės registruoti apskaitoje įsigijimo vertės, taip pat negalės būti skaičiuojamas nusidėvėjimas.

Pagal 16 lentelę nustatyta, koks yra įmonės automobilių nusidėvėjimas, kuris mažina apmokestinamąjį pelną. Taigi galėtume tik apytiksliai paskaičiuoti kiek II prarastų pajamų nemažindama apmokestinamo pelno ilgalaikio turto nusidėvėjimu. Analizės metu įrodyta, kad keičiant UAB „X“ verslo formą į II skiriasi leidžiami ir neleidžiami atskaitymai, o taip pat ir apmokestinamojo pelno rezultatas.

10 lentelė

UAB ir II darbo vietos kaštai

Mažoji bendrija	Darbuotojas	Pensija %	Pareigybini nis DU už m., Eur	PSD/m., Eur	Pensija/m , Eur	VSD/m., Eur	GPM/m., Eur	DU į rankas, Eur	Darbo vietos kaina/ mėn., Eur	Mokesčiai iš viso
				19,50%		1,77%	20%			
	Darbuotojas 1	3%	12000	2340	360	212,4	1061,28	8238,72	12212,4	3973,68
	Darbuotojas 2	3%	12000	2340	360	212,4	1061,28	8238,72	12212,4	3973,68
	Darbuotojas 3	3%	12000	2340	360	212,4	1061,28	8238,72	12212,4	3973,68
	Iš viso		36000	7020	1080	637,2	3183,84	24716,16	36637,2	11921,04
		Su darbo santykiai s susijusios pajamos už metus,	50 proc. pajamų	GPM, Eur	Pensija/m , Eur	PSD, Eur	Mokesčiai iš viso, Eur	Gauna į rankas/ m, Eur		
				20%	3,00%	19,50%				
	Savininkas išsimoka sau	12000	10800	1061,28	180	1170	2411,28	9588,72		
UAB darbo užmokesčio išlaidos	Darbuotojas	Pensija %	Pareigybini nis DU už m., Eur	PSD/m., Eur	Pensija/m , Eur	VSD/m., Eur	GPM/m., Eur	DU į rankas, Eur	Darbo vietos kaina/ mėn., Eur	Mokesčiai iš viso
				19,50%		1,77%	20%			
	Darbuotojas 1	3%	12000	2340	360	212,4	1061,28	8238,72	12212,4	3973,68
	Darbuotojas 2	3%	12000	2340	360	212,4	1061,28	8238,72	12212,4	3973,68
	Darbuotojas 3	3%	12000	2340	360	212,4	1061,28	8238,72	12212,4	3973,68
	Darbuotojas 4	3%	12000	2340	360	212,4	1061,28	8238,72	12212,4	3973,68
	Iš viso		48000	9360	1440	849,6	4245,12	32954,88	48849,6	15894,72
	Individualios įmonės darbo užmokesčio išlaidos					48637,2				
	UAB darbo užmokesčio išlaidos					48849,6				
	Skirtumas					212,4				

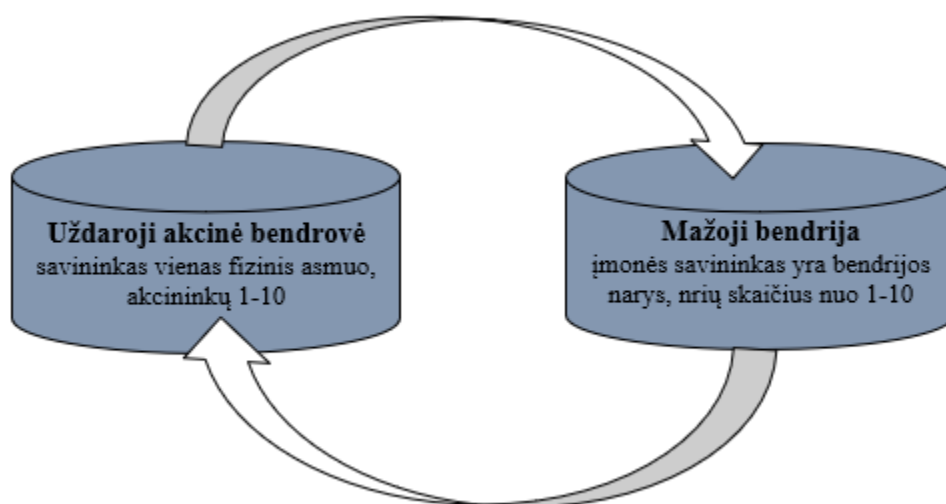
Šaltinis: sudarytas autorės pagal įstatyminę bazę

Kaip jau teorinėje dalyje buvo aptarti verslo įmonių mokesčiai, tyrime analizuojami su darbo santykiais susiję įmonės mokesčiai, ir kaip jų mokestinė apskaita keičiasi keičiant juridinio asmens teisinį statusą. 10 lentelėje apskaičiuota kiek įmonės darbuotojai kainuoja įmonei. Tiek UAB „X“,

tiek IĮ darbuotojų atlyginimai skaičiuojami, kai etatinis darbo užmokestis yra 1 000 Eur, taikomas MNPD, pagal naują 2023 metų sausio mėn. 1 d. įsigaliojusią MNPD mokesčio formulę, visiems darbuotojams taikomas vienodas 3 proc. pensijų kaupimas. Pagal UAB „X“ įmonės duomenis matoma, kad įmonėje dirba 4 samdomi darbuotojai, kai pats įmonės savininkas dirba pagal darbo sutartį, o IĮ dirba 3 samdomi darbuotojai ir ne pagal darbo sutartį dirba įmonės savininkas. Pagal individualią veiklą savininkas išsiima savo reikmėms 12 000 Eur per metus. IĮ savininkas savo poreikiams gautas pajamas apmokestina VSD ir PSD mokesčiais (22,5 proc.) nuo 50 proc. gautų pajamų, 20 proc. GPM nuo visų gautų pajamų, taikant MNPD, pagal naują formulę. Pagal pateiktus duomenis paskaičiavus darbo užmokesčio mokestinę naštą abiem verslo formoms, galima daryti išvadą, kad UAB „X“ 4 samdomi darbuotojai per metus kainuoja 48 849,60 Eur, o IĮ 3 samdomi darbuotojai ir įmonės savininkas įmonei kainuoja 48 637, 20 Eur. IĮ kaštai yra 212,40 Eur per metus mažesni negu UAB „X“. Vertinant iš įmonės savininko pusės jis uždirbo 1 350 Eur per metus daugiau, nei dirbantis tokiomis pačiomis sąlygomis pagal darbo sutartį. Taip pat mokesčių valstybei sumokėjo mažiau 1 562,40 EU per metus, negu dirbantis pagal darbo sutartį. Paskaičiavus darbo užmokesčio rodiklius ir įvertinus darbo vietų kainą įmonei nustatyta, kad keičiantis verslo formai iš UAB į IĮ keičiasi darbo užmokesčio mokestinė apskaita.

8 paveikslas

Verslo formos iš UAB į Individualią įmonę keitimas



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis LR akcinių bendrovių įstatymu (2023), LR mažųjų bendrijų įstatymas (2012)

II scenarijus. Modeliuojamas 8 paveiksle atrankos būdu pasirinktos hipotetinės UAB „X“ verslo formos keitimas į MB, kai pagal LR akcinių bendrovių įstatymą toks verslo formos keitimas yra galimas, jei UAB visų akcijų savininkai yra fiziniai asmenys ir jų yra ne daugiau negu 10. Pertvarkant MB į UAB, akcininkų skaičius bus MB narių skaičius, bet ne daugiau 10 pagal LR mažųjų bendrių įstatymą, nariai tapdami UAB akcininkais privalo įnešti įstatinį kapitalą, kuris bendrai turi sudaryti ne mažiau nei 2 500 Eur.

Pagal hipotetinės įmonės sumodeliuotus finansinius duomenis, kurie yra 9 lentelėje, pakeistas UAB „X“ teisinis juridinio asmens statusas į mažąją bendriją, kai tokiu bendrovių verslo formos pertvarkymu perimamos visos pertvarkyto juridinio asmens teisės ir įsipareigojimai.

Atlikus UAB „X“ pertvarkymą į MB matoma: vykdoma veikla nesikeičia, o pasikeičia tik juridinio asmens teisinė forma. UAB „X“ juridinio asmens su ribota civiline atsakomybe verslo forma keičiama į MB taip pat su ribota civiline atsakomybe, kai UAB „X“ visų akcijų savininkas yra fizinis asmuo, akcininkas šiuo atveju sumodeliavus yra vienas (gali būti pagal LR mažųjų bendrių įstatymą fiziniiais asmenys ne daugiau negu 10) ir MB akcininkas pasikeičia į MB narį. Pagal pateiktą palyginamąją 15 lentelę (4 priedas) nustatyta, kad keičiant UAB „X“ juridinio asmens teisinę formą į MB įmonės kodas nesikeičia, veiklos trukmė išlieka neribota, PVM kodas nesikeičia, mokestinis laikotarpis išlieka tas pats nuo metų sausio 1 d iki metų sausio 31 d. Įmonės apskaita toliau bus vykdoma dvejybinio įrašu, pajamos pripažįstamos kaupimu principu, nusidėvėjimas skaičiuojamas tiesiniu metodu. Pagal 9 lentelės duomenis UAB „X“ įstatinis kapitalas nepersikelia į MB, jis yra neprivalomas. Keičiant UAB „X“ verslo formą įstatinis kapitalas, kaip akcininkų įnašas 2 500 Eur, UAB „X“ akcininko sprendimu išmokėtas steigėjui, kuris yra vienintelis akcininkas. Sumažėjus nuosavam kapitalui įmonėje, taip pat sumažėja ir trumpalaikiai įmonės įsipareigojimai, apskaičiuoti finansinių duomenų pokyčiai nustatyti tarp UAB ir MB įmonių matosi 9 lentelėje.

Pakeitus UAB „X“ į MB, pagal nurodytą 15 lentelę (4 priedas) įmonės pelnui ir toliau bus taikomas 5 proc. lengvatinis mokestis, kai įmonės pajamos per mokestinį laikotarpį neviršija 300 000 Eur, o darbuotojų skaičius neviršija 10 darbuotojų, išskyrus tuos atvejus, kai lengvatinis mokestis yra panaikinamas, arba neatitinka lengvatinio mokesčio kriterijų. Nustatyta, kad UAB „X“ ir MB savo pajamas turi deklaruoti pateikdamos PL204 deklaracijos formą, kai deklaraciją teikia pelno siekiantys ribotos atsakomybės juridiniai asmenys. Abi analizuojamos įmonės pajamas už praėjusį ataskaitinį laikotarpį deklaruoti ir sumokėti turi ne vėliau kaip iki einamų metų birželio 15 d.

Išanalizavus įmonių mokestinę bazę nustatyta, kad UAB „X“ ir MB PVM mokestis skaičiuojamas 21 proc. Pertvarkomos UAB „X“ ir MB mokestinis laikotarpis yra kalendorinis mėnuo, kai įmonės pajamos per finansinius metus neviršija 300 000 Eur. Nustatyta, kad abi įmonės teikia FR600 PVM deklaracijos formą, o deklaruoti ir sumokėti PVM mokestį įmonės turi ne vėliau kaip iki 25 d. po mokestinio laikotarpio pabaigos.

Iš 15 lentelės (4 priedas) matyt, kad UAB „X“ dirba 4 samdomi darbuotojai, kurie taip pat pereina MB. Tačiau MB savininkas, kuris yra MB narys, negali dirbti pagal darbo sutartį. Rasta, kad pagal LR mažųjų bendrijų įstatymą bendrijos nario gautos pajamos gali būti priskiriamos kaip su darbo santykiais, iš paskirstyto pelno (dividendams), pagal su MB sudaryta civilinę paslaugų sutartį (įskaitant ir vadovavimo MB paslaugas). Mūsų išanalizuotos hipotetinės įmonės atveju MB nario pajamos paskaičiuotos pagal civilinę paslaugų sutartį. Taigi skaičiuodami kokia galėtų būti abiejų įmonių darbuotojų išlaikymo kaštai duomenys sumodeliuoti taip, kad UAB „X“ dirba 4 samdomi darbuotojai, o MB dirba 3 samdomi darbuotojai ir MB bendrijos narys pagal civilinę paslaugų sutartį,

11 lentelė

UAB ir MB darbo užmokesčio paskaičiavimas ir palyginimas

Mažoji bendrija	Darbuotojas	Pensija %	Pareigybinis DU už m., Eur	PSD/m., Eur	Pensija/m., Eur	VSD/m., Eur	GPM/m., Eur	DU į rankas, Eur	Darbo vietos kaina/mėn.,	Mokesčiai iš viso
				19,50%		1,77%	20%			
	Darbuotojas 1	3%	12000	2340	360	212,4	1061,28	8238,72	12212,4	3973,68
	Darbuotojas 2	3%	12000	2340	360	212,4	1061,28	8238,72	12212,4	3973,68
	Darbuotojas 3	3%	12000	2340	360	212,4	1061,28	8238,72	12212,4	3973,68
	Iš viso		36000	7020	1080	637,2	3183,84	24716,16	36637,2	11921,04
		Su darbo santykiais susijusios pajamos už metus, Eur		GPM	MB nario pajamų rankas					
				15%						
	MB narys, pagal civ. Sutartį	12000		1800	10200					
UAB darbo užmokesčio išlaidos	Darbuotojas	Pensija %	Pareigybinis DU už m., Eur	PSD/m., Eur	Pensija/m., Eur	VSD/m., Eur	GPM/m., Eur	DU į rankas, Eur	Darbo vietos kaina/mėn.,	Mokesčiai iš viso
				19,50%		1,77%	20%			
	Darbuotojas 1	3%	12000	2340	360	212,4	1061,28	8238,72	12212,4	3973,68
	Darbuotojas 2	3%	12000	2340	360	212,4	1061,28	8238,72	12212,4	3973,68
	Darbuotojas 3	3%	12000	2340	360	212,4	1061,28	8238,72	12212,4	3973,68
	Darbuotojas 4	3%	12000	2340	360	212,4	1061,28	8238,72	12212,4	3973,68
	Iš viso		48000	9360	1440	849,6	4245,12	32954,88	48849,6	15894,72
MB nario išmoka pagal civ. Sutartį+darbo užmokesčio išlaidos						48637,2				
UAB darbo užmokesčio išlaidos						48849,6				
Skirtumas						212,4				

Šaltinis: sudarytas autorės pagal įstatyminę bazę

11 lentelėje apskaičiuota kiek įmonės darbuotojai kainuoja įmonei, įvertinta, kad tiek UAB „X“, tiek MB darbuotojų atlyginimai skaičiuojami, kai etatinis darbo užmokestis yra 1 000 Eur, taikomas MNPD, pagal naują 2023 metų sausio mėn. 1 d. įsigaliojusią MNPD mokesčio formulę, visiems darbuotojams taikomas vienodas 3 proc. pensijų kaupimas. Pagal UAB „X“ įmonės duomenis matoma, kad įmonėje dirba 4 samdomi darbuotojai, kai pats įmonės savininkas dirba pagal darbo sutartį, o MB dirba 3 samdomi darbuotojai ir savininkas dirba pagal su MB sudaryta civilinę paslaugų sutartį. MB savininkas išsiima iš MB 12 000 Eur per metus pagal civilinę paslaugų sutartį su MB. MB savininkas gautas pajamas apmokestina 15 proc. tarifu. Pagal pateiktus darbo užmokesčio skaičiavimus, padaryta išvada, kad UAB „X“ 4 samdomi darbuotojai per metus kainuoja 48 849,60 Eur, o MB 3 samdomi darbuotojai ir įmonės savininkas įmonei per metus kainuoja 48 637, 20 Eur. O

tai reiškia, kad MB išleidžia 212,40 Eur per metus mažiau negu UAB „X“. Vertinant iš įmonės savininko pusės, jis uždirbo 1961,28 Eur per metus daugiau nei dirbtų pagal darbo sutartį, t.y. sumokėjo valstybei 2 173,68 Eur per metus mažiau mokesčių. Paskaičiavus darbo užmokesčio rodiklius ir įvertinus darbo vietų kainą įmonei, padaryta išvada, kad keičiantis verslo formai iš UAB į IĮ keičiasi darbo užmokesčio mokestinė apskaita. Pagal šį hipotetinės įmonės scenarijų, nustatyta, kad keičiantis verslo formai mokestinė apskaita keičiasi taip pat.

IŠVADOS

1 Mokslinės literatūros ir LR teisės aktų analizė parodė, mokestinė apskaita nėra reglamentuota, kaip atskira apskaitos rūšis. Be mokestinės apskaitos nebūtų įmanoma apskaičiuoti ir sudaryti finansinių ataskaitų, deklaruoti ir sumokėti mokesčių. Galima, teigti, kad mokestinė apskaita yra finansinės apskaitos dalis.

2.1 Išnagrinėjus LR mokesčių reglamentavimą, nustatyta, kad mokesčio struktūra sudaro: mokesčio objektas – pagal kurį apmokestinamas elementas, mokesčio subjektas – kuriam atsiranda prievolė mokėti, mokesčio bazė – nuo kurios apskaičiuojamas tam tikras mokesčių tarifas, ir suteikiamos tam tikros lengvatos. Lyginant mokslinės literatūros ir Lietuvos įstatyminę bazę, galime daryti išvadą, kad mokesčių sistema Lietuvoje gali būti traktuojama kaip mokesčių visuma, kuri yra vienas iš pagrindinių ekonomikos elementų, kadangi užtikrina būtinųjų valstybės funkcijų vykdymą ir yra formuojama valdančiosios valdžios, kuri kaip ir kitose šalyse turi savo tris pagrindines funkcijas fiskalinę, reguliavimo ir perskirstomąją.

2.2 Apibendrinus mokslinės literatūros ir mokesčius reglamentuojančius aktus, galima teigti, kad verslo įmonės gali būti apmokestintos tiesioginiais ir netiesioginiais mokesčiais. Tiesioginiai mokesčiais gali būti apmokestinti pelno, iš gyventojų pajamų (GPM), turto (žemės mokestis, NT mokestis, paveldimo turto mokestis). Netiesioginiais mokesčiais verslai apmokestinami per kainų sistemą, kai PVM jau yra įtrauktas į prekių ir paslaugų kainą. Taip pat prie netiesioginių mokesčių priskiriami akcizas, muitas, apyvartos mokestis, mokestis už aplinkos teršimą.

3. Išanalizavus LR įstatymus ir viešai prieinamus dokumentus, galima teigti, kad verslo formų pasirinkimas Lietuvoje yra labai platus, priklausomai nuo įmonės rizikos, gali būti ribotos civilinės atsakomybės, neribotos civilinės atsakomybės, pelno siekiančios ir pelno nesiekiančios. Pelno siekiančios įmonės - IĮ, MB, UAB, AB, Tikroji ūkinė bendrija, Komanditinė (pasitikėjimo) ūkinė bendrija, ŽŪB, Kooperatinė bendrovė. Pelno nesiekiančios įmonės: VŠĮ, asociacijos, politinės, religinės, labdaros ir paramos fondai, sodininkų bendrijos ir kt.

4. Atlikus balanso ir pelno (nuostolių) sąskaitų ir darbo užmokesčio išlaidų paskaičiavimus, nusidėvėjimo paskaičiavimus praktiškai, modeliuojant įmonės UAB virsmą į IĮ, ir UAB į MB, nustatyta, kad verslo formos pasikeitimas daro įtaką mokestinei apskaitai.

Siūlymai.

1. Kadangi atliktame tyrime matoma aiški nelygybė mokesčių skaičiavime dirbantiems pagal darbo santykius (t.y. darbo sutartis) ir IĮ ir MB savininkų lėšų išėmimą savo poreikiams (kurie negali

sudaryti darbo sutarties), siūloma suvienodinant tokių mokesčių skaičiavimą, kurie akivaizdžiai visose įmonėse susiję su darbo santykiais, apmokestinimą ir IĮ ir MB savininkus įpareigoti dirbti pagal darbo sutartis. Taip mažinant nelygybę tarp paprasto darbuotojo ir IĮ ar MB savininkų išmokų, akivaizdžiai su darbo santykiais susijusios, nelygybių.

LITERATŪROS SĄRAŠAS

1. KNYGOS

- Aleliūnaitė, R. (2012). *Ilgalaikio turto finansinė ir mokesstinė apskaita: skirtumai ir problemos*. Vilniaus universiteto leidykla.
- Arnold R. A., (2008). *Macroeconomics*. Sputh - western Cengage learning.
- Bagdžiūnienė, V. (2007). *Apskaitos dokumentai ir jų valdymas*. Vilnius - Conto litera.
- Bikas, E. (2019). *Mokesčių šerdis - PVM*. Vilniaus Universiteto leidykla.
- Bikas, E., Subačienė, R., Keliuotytė - Staniulėnienė, G., Astrauskaitė, (2015). *Gyventojų pajamų apmokestinimas*. Vilniaus Universitetas.
- Buškevičiūtė, E. (2008). *Viešieji finansai*. Kaunas: Leidykla „Technologija“.
- Černius, G. (2014). *Įmonės finansų valdymo pagrindai*. Mykolo Riomerio universitetas.
- Černius, G. (2022). *Finansų valdymas II Verslo finansų ir analizės pagrindai*. Mykolo Riomerio universitetas.
- Česnauskė, J., (2018). *Apskaitos pagrindai : teorija ir praktika*. Kauno kolegija.
- Danilevičienė, I. (2021). *Valdymo apskaita*. Vilniaus Gedimino technikos universitetas.
- Gavelis V., Gylys P., ir kiti. (2017). *Makroekonomika*. Vilnius: Vilniaus universitetas.
- Gudaitienė, O. (2012). *Apskaitos pradmenys*. Vilniaus kolegija .
- Kalčinskas, G. (2013). *Buhalterinės apskaitos pagrindai*. Vilnius – Pačiolio leidykla .
- Kalčinskas, G. ir Klimaitienė, R. (2017). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius: UAB „Pačiolis“.
- Kanapickienė, R., Rudžionienė, K., Jefimovas, B., (2006). *Įmonių apskaita*. Vilniaus universitetas
- Mackevičius, J., (2019). *3A-apskaita auditas analizė*. Vilnius – Vilniaus universiteto leidykla
- Novošinskienė A., Slavinskienė A., (2014). *Mokesčiai ir įmokos*. Kaunas: Aleksandro Stulginskio universitetas.
- Rekštienė, S. (2012). *Apskaita ir finansai*. Kauno kolegija.
- Ruškytė, D., Rutkauskas, A.V., Navickas, V. (2012). *Mokesčių ir darbo rinkos sąveika*. Vilnius.
- Subačienė, R., Budrionytė, R., Senkus, K. (2012) *Finansinė apskaita*. Vilnius – Vilniaus universiteto leidykla.
- Subačienė, R., Budrionytė, R., Kamarauskienė, I., Lakis, V., Raziūnienė, D., Savickas, V., Senkus, K., Tamulevičienė, D., (2015). *Apskaitos ir audito pagrindai*. Vilnius – Vilniaus universitetas.

Tamulevičienė, D., Subačienė, R. (2013). *Valdymo apskaita*. Vilnius – Vilniaus universiteto leidykla.
Žaptorius, J. (2015). *Finansinė apskaita*. VGTU leidyklos technika.

KNYGA SU SKAITMENINIU ATPAŽINĖJU (DOI)

Guptor, M. Rudžionienė, K. (2018). *Finansinių ataskaitų informacijos kokybės užtikrinimo beiėškant: nuo bendrų principų iki neuroapskaitos. Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika*, 17-18, 29–42. <https://doi.org/10.15388/batp.v0i1.11951>

Bachtijeva, D. (2020). *Kūrybinės apskaitos ir pelno valdymo problematika apskaitos teorijų raidos kontekste*“, *Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika*, 22, <https://doi.org/10.15388/batp.2020.28>

2. STRAIPSNIAI ŽURNALUOSE

Deveikis, G. (2022). Išskirtiniai 2022 metai: buhalterio prievolės ir galimybės. *Buhalterio prievolės ir galimybės V.:* Pačiolis,, p. 156. https://audioseminarai.lt/wp-content/uploads/2022/12/DS66_1-3-klausimai.pdf

Bužinskienė, R., Vaitaitienė, L. (2020). Mokestinė apskaita keičiantis verslo formai Lietuvoje, *Mokslo taikomieji tyrimai Lietuvos kolegijose*, (16), p. 77-85. <http://ojs.kaunokolegija.lt/index.php/mttlk/article/view/406>

Černius, G. (2012). Klaidinančios terminologijos įtaka įmonės finansams. *Socialinių mokslų studijos*, 4(2), p. 539-558. <https://repository.mruni.eu/handle/007/10926>

Kazlauskienė, V. (2012) Viešojo sektoriaus subjekto finansinės būklės analizės rodiklių sistema. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*. Nr. 4. , p. 168-176. <https://www.lituanistika.lt/content/44099>

Mockevičius, M. (2022). 19-osios jaunųjų mokslininkų konferencijos straipsnių rinkinys. *Žemės ūkio bendrovių veiklos situacija ir tendencijos Lietuvoje*. p. 301-305. <file:///C:/Users/Vartotojas/Downloads/3250-Article%20Text-14028-1-10-20220601.pdf>

STRAIPSNIS SU DOI

- Novošinskienė, A., (2013). *Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas fiskalinės mokesčių funkcijos aspektu* // *Žemės ūkio mokslai*, T. 20 Nr. 3 <https://doi.org/10.6001/zemesukiomokslai.v20i3.2744>
- Endriejaitis, M., (2022). *Finansinės apskaitos ir pelno mokesčio teisinio reguliavimo skirtumai*//*Vilniaus Universitety press*, Nr.125, 86-99
<https://doi.org/10.15388/Teise.2022.125.5>

3. ĮSTATYMAI IR KITI TEISINIAI DOKUMENTAI

- Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba (AVNT) prie LR finansų ministerijos. <https://www.avnt.lt/>
- Lietuvos Respublikos įmonių atskaitomybės įstatymas (galiojanti redakcija 2022-05-01). Nr. IX-575. <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalActEditions/lt/TAD/TAIS.154658>
- Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymas (galiojanti redakcija 2022-11-30 iki 2023-04-30) Nr. VIII-385. <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.106080/asr>
- Lietuvos Respublikos mažųjų bendrių įstatymas (galiojanti redakcija 2022-05-01). Nr.XI-159 [XI-2159 Lietuvos Respublikos mažųjų bendrių įstatymas \(lrs.lt\)](https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.154657/PtkgYgWbse)
- Lietuvos Respublikos individualių įmonių įstatymas (galiojanti redakcija 2012-09-01). Nr. IX-1805 [IX-1805 Lietuvos Respublikos individualių įmonių įstatymas \(lrs.lt\)](https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.171369/MJDMBXwzej)
- Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (galiojanti redakcija 2023-01-01-2023-04-30) Nr. IX 2122. <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.231855/asr>
- Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymas (galiojanti redakcija 2022-05-01) Nr. -IX- 574. <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.154657/PtkgYgWbse>
- Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas (galiojanti suvestinė redakcija (2022-11-10-02022-12-31). Nr. IX-1007. <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.171369/MJDMBXwzej>
- Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas (galiojanti redakcija 2022-07-01) Nr. X233. <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.257650/asr>

Lietuvos Respublikos Valstybinio socialinio draudimo įstatymas (galiojanti redakcija 2023-01-03-2023-05-31). Nr. I-1336. [https://e-](https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.1327/dAEDmvKvYn)

[seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.1327/dAEDmvKvYn](https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.1327/dAEDmvKvYn)

Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas (galiojanti redakcija 2023-01-01) Nr. IX-675.

<https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.157066/KRJSrIOVgw?jfwid=14ritzsgvhv>

Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (galiojanti redakcija 2023-05-01). Nr. IX-751 [IX-751 Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas \(lrs.lt\)](https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.157066/KRJSrIOVgw?jfwid=14ritzsgvhv)

Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymas (galiojanti redakcija 2022-07-01). Nr. I-2675.

<https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.2202/rRQGkNstQv>

Sodros įmokų tarifai. <https://www.sodra.lt/lt/situacijos/imoku-tarifai/imoku-tarifai-taikomi-uz-samdomus-darbuotoju>

Valstybinė mokesčių inspekcija. Įmonių mokami mokesčiai.

<https://www.vmi.lt/evmi/mokes%C4%8Diai>

Versli Lietuva (2021). Verslo formos ir mokesčiai. <https://www.verslilietuva.lt/verslauk/verslo-formos-ir-mokesčiai/>

DISEERTACIJOS

Daktaro disertacija

Giriūnienė G., (2014). *Šalies mokesčių sistemos vertinimas verslumo skatinimo aspektu* [daktaro disertacija, Kauno technikos universitetas]. eLABa- nacionalinė Lietuvos akademine elektronine biblioteka

MOKESTINĖ APSKAITA KEIČIANTIS VERSLO FORMAI

LINA MEDĖKŠAITĖ

Bakalauro diplominis darbas

Vilniaus universitetas, Ekonomikos ir verslo fakultetas

Darbo vadovė- Dr. I. Kamarauskienė

Vilnius, 2023

Santrauka

47 puslapiai, 8 paveikslai, 16 lentelių

Pagrindinis šio darbo tikslas remiantis mokslinė analize ir atliktais praktiškai paskaičiavimais nustatyti ar yra mokestinės apskaitos skirtumai tarp skirtingų juridinių asmenų, įrodyti arba paneigti išsikeltą hipotezę: keičiasi ar nesikeičia mokestinė apskaita keičiantis verslo formai. Darbo struktūra sudaro trys pagrindiniai skyriai: verslo mokestinė apskaita, tyrimo metodologija, tyrimas ir jo rezultatai, išvados ir pasiūlymai.

Išanalizavus mokslinę literatūrą ir Lietuvos Respublikos mokesčių įstatymus, ir teisės aktus apžvelgta mokestinės apskaitos samprata, mokesčių teisinis reglamentavimas, verslo formos ir jų mokesčiai Lietuvoje. Nustatyta, kad pagrindiniai verslo mokesčiai yra mokesčiai su susiję darbo santykiais, pridėtinės vertės mokestis, gyventojų pajamų mokestis, pelno mokestis, turto mokestis, ir kiti mokesčiai, kurie yra mažiau žinomi, tačiau įmonėms priklausomai nuo jų veiklos tenka su jais susidurti, juos apskaičiuoti ir sumokėti į valstybės biudžetą.

Atlikus empirinį tyrimą nustatyta, kad pagal juridinį statusą analizuojamų įmonių steigimo, valdymo ir reorganizavimo ir apskaitos tvarkos skiriasi. Modeliuojant UAB „X“ hipotetinės įmonės virsmą į IĮ ir MB, išnagrinėta kaip keičiantis verslo formai keičiasi įmonės duomenys, finansiniai rodikliai, paskaičiuoti darbo užmokesčio atvejai, patvirtinta išsikelta hipotezė, kad verslo formos pasikeitimas daro įtaką mokestinei apskaitai.

Pasiūlyta suvienodinti su darbo santykiais mokesčių skaičiavimą, kad sumažinti paprasto darbuotojo ir įmonės savininko mokesčių nelygybę.

TAX ACCOUNTING FOR CHANGING BUSINESS FORMS

LINA MEDĖKŠAITĖ

Bachelor thesis

Vilnius University, Faculty of economics and Business Administration

Supervisor -lecturer Irma Kamarauskienė

Vilnius, 2023

Summary

47 pages, 8 pictures, 16 table

The main objective of this paper is to determine, on the basis of a scientific analysis and practical calculations, whether there are differences in tax accounting between different legal entities, to prove or disprove the hypothesis: whether or not tax accounting changes with the change of the form of the business. The thesis is structured in three main sections: tax accounting in business, methodology of the study, the study and its results, conclusions and proposals.

After analysing the scientific literature and the tax laws and regulations of the Republic of Lithuania, the paper reviews the concept of tax accounting, legal regulation of taxes, business forms and their taxes in Lithuania. On the basis of the legislation of the Republic of Lithuania examined, it was found that the main business taxes are employment-related taxes, value added tax, personal income tax, corporate income tax, property tax, and other taxes which are less well known, but which companies, depending on their activities, have to face, calculate, and pay to the state budget.

The empirical study found that the legal status of the companies studied differs in terms of their incorporation, management, reorganisation and accounting procedures. The modelling of the transformation of the hypothetical private limited company X into a sole proprietorship and a small partnership examined how the change of business form changes the company's data, financial indicators, payroll cases, and confirmed the hypothesis that the change of business form has an impact on tax accounting.

It proposes to align the calculation of employment-related taxes to reduce tax inequalities between ordinary workers and business owners.

PRIEDAI

1 priedas

12 lentelė

Pelno siekiančių juridinių asmenų apmokestinimo palyginimas Lietuvoje

Mokesčiai	Pelno siekiantys JA							
	Individuali veikla (IV)		AB, UAB	MB	Tikroji ūkinė bendrija	Komanditinė ūkinė bendrija	Žemės ūkio bendrovė	Kooperatinė bendrovė
	Pagal verslo liudijimą	Pagal pažymą						
Pridėtinės vertės mokestis	X	X	x	x	x	x	x	x
Akcizai			x	x	x	x	x	x
Gyventojų pajamų mokestis	X	X	x	x	x	x	x	x
Nekilnojamojo turto mokestis	X	X	x	x	x	x	x	x
Žemės mokestis	X	X	x	x	x	x	x	x
Mokestis už valstybinius gamtos išteklius	X	X	x	x	x	x	x	x
Angliavandenilių išteklių mokestis	X	X	x	x	x	x	x	x
Mokestis už aplinkos teršimą	X	X	x	x	x	x	x	x
Konsulinis mokestis	X	X	x	x	x	x	x	x
Žyminis mokestis	X	X	x	x	x	x	x	x
Privalomojo sveikatos draudimo įmokos	X	X						
Valstybės rinkliava	X	X	x	x	x	x	x	x
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis			x	x	x	x	x	x
Mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą	X	X	x	x	x	x	x	x
Pelno mokestis		X	x	x	x	x	x	x

Valstybinio socialinio draudimo įmokos	X	X						
Muitai		X	x	x	x	x	x	x
Atskaitymai nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos miškų įstatymą		X	x	x	x	x	x	x
Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise			x	x				
Motorinių transporto priemonių registracijos mokestis	X	X	x	x	x	x	x	x

Šaltinis: Inovacijų agentūra (2022) Verslumo tendencijos Lietuvoje 2021 m., Lietuvos statistikos departamentas

13 lentelė

Pelno nesiekiančių juridinių asmenų apmokestinimo palyginimas Lietuvoje

Mokesčiai	Pelno nesiekiantys JA					
	VŠĮ	Asociacijos	Labdaros ir paramos fondai	Sodininkų bendrijos	Religinės bendrijos ir centrai	Kt. ribotos civ. atsakomybės JA, VĮ
pridėtinės vertės mokestis	X	x	X	x	x	X
Akcizai						
gyventojų pajamų mokestis	X	x	X	x	x	X
nekilnojamojo turto mokestis	X	x	X	x	x	X
žemės mokestis	X	x	X	x	x	X
mokestis už valstybinius gamtos išteklius	X	x	X	x	x	X
angliavandenilių išteklių mokestis	X	x	X	x	x	X
mokestis už aplinkos teršimą	X	x	X	x	x	X
konsulinis mokestis	X	x	X	x	x	* išskyrus LB
žyminis mokestis	X	x	X	x	x	X
privalomojo sveikatos draudimo įmokos						
valstybės rinkliava	X	x	X	x	x	*išskyrus LB
loterijų ir azartinių lošimų mokestis						
mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą	X	x	X	x	x	*išskyrus LB
pelno mokestis						
valstybinio socialinio draudimo įmokos						
Muitai	X	x	X	x	x	X
atskaitymai nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos miškų įstatymą	X	x	x	x	x	x
mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise						*išskyrus Ignalinos atominę elektrinę
motorinių transporto priemonių registracijos mokestis	X	x	X	x	x	X

Šaltinis: visų paminėtų mokesčių LR įstatymai

14 lentelė

Juridinių asmenų struktūros pagal teisinį statusą pokyčiai Lietuvoje 2013-2022 m.

JA		2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Iš viso	Skaičius, tūkst. vnt.	65,8	68,3	76,4	79,8	83,3	83,4	84,9	87,1	87,7	93,1
	Pokytis per metus, %		3,8	11,9	4,5	4,4	0,1	1,8	2,6	0,7	6,2
UAB	Skaičius, tūkst. vnt.	53,4	55,2	62,6	65,2	66,9	67,4	68,2	70,0	69,7	72,4
	Pokytis per metus, %		3,4	13,4	4,2	2,6	0,7	1,2	2,6	-0,4	3,9
	Dalis nuo visų įmonių, %		80,8	81,9	81,7	80,3	80,8	80,3	80,4	79,5	77,8
IĮ	Skaičius, tūkst. vnt.	11,0	10,9	10,2	9,9	11,5	10,7	10,1	9,4	8,8	8,5
	Pokytis per metus, %		-0,9	-6,4	-2,9	16,2	-7,0	-5,6	-6,9	-6,4	-3,4
	Dalis nuo visų įmonių, %		16,0	13,4	12,4	13,8	12,8	11,9	10,8	10,0	9,1
MB	Skaičius, tūkst. vnt.	0,0	0,6	2,2	3,2	3,4	3,8	5,2	6,4	7,9	10,8
	Pokytis per metus, %		0,0	266,7	45,5	6,3	11,8	36,8	23,1	23,4	36,7
	Dalis nuo visų įmonių, %		0,9	2,9	4,0	4,1	4,6	6,1	7,3	9,0	11,6
Kitos	Skaičius, tūkst. vnt.	1,5	1,5	1,5	1,5	1,5	1,5	1,4	1,4	1,3	1,3
	Pokytis per metus, %		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	-6,7	0,0	-7,1	0,0
	Dalis nuo visų įmonių, %		2,2	2,0	1,9	1,8	1,8	1,6	1,6	1,5	1,4

Šaltinis: Inovacijų agentūra (2022) Verslumo tendencijos Lietuvoje 2021 m., Lietuvos statistikos departamentas

15 lentelė

UAB apskaitos palyginimas pakeitus juridinio asmens teisinę formą

	UAB	Individuali įmonė	Mažoji bendrija
Teisinis statusas	juridinis asmuo su ribota civiline atsakomybe	fizinis asmuo su neribota civiline atsakomybe	ribotos atsakomybės privatus juridinis asmuo
Išstatinis kapitalas	2500	0	0
Alcininkų skaičius	1	1	–
Narių skaičius	–	–	1
Darbuotojų skaičius	4	3	3
Ilgalaikis turtas	3 lengvieji automobiliai (M1 kategorija)	3 lengvieji automobiliai (M1 kategorija)	3 lengvieji automobiliai (M1 kategorija)
Pajamos	243 178	243 178	243 178
Įmonės veiklos trukmė	neribota	neribota	neribota
Mokestinis laikotarpis	finansiniai metai nuo metų sausio 1 d iki gruodžio 31 d.	finansiniai metai nuo metų sausio 1 d iki gruodžio 31 d.	finansiniai metai nuo metų sausio 1 d iki gruodžio 31 d.
PVM statusas	įregistruotas	įmonė ir toliau lieka PVM mokėtoja, PVM kodas keičiant įmonę išlieka toks pats,	įmonė ir toliau lieka PVM mokėtoja, PVM kodas keičiant įmonę išlieka toks pats,
Apskaita	apskaita vykdoma dvejybinio įrašų, pajamos pripažįstamos kaupimu principu, nusidėvėjimas skaičiuojamas tiesiniu metodu.	apskaita vykdoma dvejybinio įrašų, kaupimu principu, nusidėvėjimas skaičiuojamas tiesiniu metodu.	apskaita vykdoma dvejybinio įrašų, kaupimu principu, nusidėvėjimas skaičiuojamas tiesiniu metodu.
Pelnas	5 proc., taikomas lengvatinis pelno mokestis, nes pagal reikalavimus neviršija 10 darbuotojų skč., pajamos neviršija 300 000 Eur per ataskaitinį laikotarpį	5 proc., taikomas lengvatinis pelno mokestis, nes pagal reikalavimus neviršija 10 darbuotojų skč., pajamos neviršija 300 000 Eur per ataskaitinį laikotarpį	5 proc., taikomas lengvatinis pelno mokestis, nes pagal reikalavimus neviršija 10 darbuotojų skč., pajamos neviršija 300 000 Eur per ataskaitinį laikotarpį
Pelno deklaracija	PL204 forma	PL204A forma	PL204 forma
Deklaravimas ir apmokėjimas	deklaruoja ir sumoka už praėjusį ataskaitinį laikotarpį ne vėliau kaip iki einamų metų birželio 15 d.	deklaruoja ir sumoka už praėjusį ataskaitinį laikotarpį ne vėliau kaip iki einamų metų birželio 15 d.	deklaruoja ir sumoka už praėjusį ataskaitinį laikotarpį ne vėliau kaip iki einamų metų birželio 15 d.
PVM mokestis	21 proc.	21 proc.	21 proc.
Mokestinis laikotarpis	kalendorinis mėnuo, jei visos įmonės pajamos neviršijo 300 000 Eur, įmonė, gali prašyti, kad mokestinis laikotarpis būtų kalendorinis ketvirtis.	keičiant paliekamas kalendorinis mėnuo, tačiau gali būti ir kalendorinis pusmetis arba kalendorinis ketvirtis jei nenustatyta kitaip	kalendorinis mėnuo, jei visos įmonės pajamos neviršijo 300 000 Eur, įmonė, gali prašyti, kad mokestinis laikotarpis būtų kalendorinis ketvirtis.
PVM deklaracija	FR600	FR600	FR600
Deklaravimas ir apmokėjimas	ne vėliau kaip iki 25 d. po mokestinio laikotarpio pabaigos, deklaruoja ir sumoka	ne vėliau kaip iki 25 d. po mokestinio laikotarpio pabaigos deklaruoja ir sumoka	ne vėliau kaip iki 25 d. po mokestinio laikotarpio pabaigos deklaruoja ir sumoka

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal įstatyminę bazę

16 lentelė

Ilgalaikio turto nusidėvėjimas

Skoda																
Mėnesiai	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	12	12	Nusidėvėjimas per metus, Eur	Nusidėvėjimas iš viso, Eur	Balansinė vertė, Eur	
metai															23000	
2018				305,2	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	2749,72	2749,72	20250,28	
2019	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	3666,72	6416,44	16583,56	
2020	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	3666,72	10083,16	12916,84	
2022	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	3666,72	13749,88	9250,12	
2023	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	3666,72	17416,6	5583,4	
2024	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	305,6	3666,72	21083,32	1916,68	
2025	305,6	305,6	305,6										916,68	22000	1000	
													22000			
Lan Rover																
Mėnesiai	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	12	12	Nusidėvėjimas per metus, Eur	Nusidėvėjimas iš viso, Eur	Balansinė vertė, Eur	
metai															23200	
2019									308,6	308,3	308,3	308,3	1233,56	1233,56	21966,44	
2020	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	3699,96	4933,52	18266,48	
2021	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	3699,96	8633,48	14566,52	
2022	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	3699,96	12333,44	10866,56	
2023	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	3699,96	16033,4	7166,6	
2024	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	3699,96	19733,36	3466,64	
2025	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3	308,3					2466,64	22200	1000	
													22200			
Citronen																
Bendra ilgalaikio turto vertė														16947		
Likutinė vertė	497,1															

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis hipotetinės įmonės ilgalaikiu turtu